

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

**Změny v české zákonné úpravě daně z přidané hodnoty v posledních
třech letech způsobené harmonizací daní v rámci Evropské unie**

Vedoucí bakalářské práce

Ing. Hana Hlaváčková

Autorka

Milena Weinarová

2014

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
Fakulta ekonomická
Akademický rok: 2012/2013

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Milena WEINAROVÁ**
Osobní číslo: **E11912**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Změny v české zákonné úpravě daně z přidané hodnoty v posledních třech letech způsobené harmonizací daní v rámci Evropské unie**
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce:

Analyzovat změny v zákonné úpravě DPH v průběhu posledních třech letech v ČR, vyhodnotit výhody a problémy, které tyto změny přinesly daňovým subjektům v ČR.

Rámcová osnova:

1. Proces harmonizace daní v rámci EU
2. Charakteristika daně z přidané hodnoty (DPH)
3. Zákonná úprava DPH v ČR
4. Hlavní změny v české zákonné úpravě DPH při vstupu ČR do EU
5. Změny v zákonu o DPH v posledních třech letech v ČR
6. Dopad změn v zákonu o DPH na daňové subjekty v ČR

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **40 - 50 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

1. BENDA, V., PITNER, L. Daň z přidané hodnoty s komentářem. Olomouc: ANAG, 2013. ISBN 978-80-7263-741-6.
2. DUŠEK, J. DPH 2013 - zákon s přehledy. Praha: Grada, 2012. ISBN 978-80-247-4625-8.
3. GALOČÍK, S., JELÍNEK, J. Intrastat a DPH. Praha: Grada, 2012. ISBN 80-247-1968-1.
4. LEDVINOVÁ, J. DPH v příkladech. Praha: Grada, 2012. ISBN 978-80-7263-7409.
5. ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské unii. Praha: Linde, 2012. ISBN 978-80-7201-881-9.

Právní předpisy:

ÚZ č. 927 - Daň z přidané hodnoty 2013. Ostrava: Sagit, 2013.

Zákon č. 588/1992 Sb. o dani z přidané hodnoty ve znění novel.

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Hana Hlaváčková
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce:

1. března 2013

Termín odevzdání bakalářské práce:

15. dubna 2014


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (I)
370 05 České Budějovice


doc. Ing. Milan Jilek, Ph.D.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. března 2013

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma „ Změny v české zákonné úpravě daně z přidané hodnoty v posledních třech letech způsobené harmonizací daní v rámci Evropské unie“ vypracovala samostatně na základě vlastních zjištění a materiálů, které uvádím v seznamu použité literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Jiníně dne 15.4.2014

Weinarová Milena

Ráda bych poděkovala Ing. Haně Hlaváčkové za odbornou pomoc a vedení při psaní této bakalářské práce. Dále bych poděkovala celé mé rodině za podporu při studiu a psaní bakalářské práce.

Obsah

1	<i>Úvod a metodika</i>	3
1.1	Harmonizace daní	4
1.2	Recast	5
1.3	System VIES	8
2	<i>Literární rešerše</i>	9
2.1	Charakteristika DPH	9
2.2	Předmět daně	9
2.3	Územní působnost	11
2.4	Vymezení základních pojmů	11
2.5	Osoby povinné k dani.....	12
2.6	Místo plnění	13
2.7	Uskutečnění zdanitelného plnění a vznik daňové povinnosti.....	15
2.8	Základ daně	15
3	<i>Úprava daně z přidané hodnoty v České republice</i>	16
3.1	Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.....	16
3.2	Novelizace.....	16
4	<i>Hlavní změny v české zákonné úpravě DPH při vstupu ČR do EU</i>	18
4.1	Daňové režimy	18
4.2	Souhrnné hlášení	19
4.3	Statistické výkazy	19
5	<i>Změny v zákonu o DPH v posledních třech letech v České republice</i>	20
5.1	Sazby daně z přidané hodnoty	20
5.2	Režim tuzemského přenesení daňové povinnosti	23
5.3	Osoba identifikovaná k dani	24
5.4	Daňové doklady	25
5.5	Povinnost zveřejnění bankovních účtů.....	26
5.6	Nespolehlivý plátce.....	26
5.7	Ručení příjemce zdanitelného plnění	27
5.8	Povinná elektronická podání.....	28
5.9	Zdaňovací období.....	29

6	<i>Dopad změn ve vybrané účetní jednotce</i>	30
6.1	Účetní jednotka AJ s.r.o.	30
6.2	Nové povinnosti pro účetní jednotku při použití přenesené daňové povinnosti	30
6.2.1	Nové povinnosti z pohledu dodavatele	31
6.2.2	Nové povinnosti z pohledu příjemce plnění.....	34
6.3	Postup při zveřejnění bankovních účtů	37
6.4	Institut ručení a nespolehlivý plátce	38
7	<i>Závěr - vyhodnocení</i>	41
8	<i>Summary</i>	43
9	<i>Seznam literatury</i>	
	<i>Seznam tabulek</i>	
	<i>Seznam obrázků a grafů</i>	
10	<i>Seznam příloh</i>	

1 Úvod a metodika

Tématem této bakalářské práce jsou změny v zákoně o dani z přidané hodnoty v důsledku harmonizace daní v Evropské unii a problematika s tím spojená.

V bakalářské práci budu vycházet především z dostupné literatury a zdrojů, dále ze svých pracovních zkušeností a zkušeností zaměstnanců účetní jednotky, se kterou jsem spolupracovala.

Cílem bakalářské práce je zmapování problematiky spojené s častými změnami v zákoně o dani z přidané hodnoty a s tím související problémy ve výkladu zákona, které mají dopad na účetní jednotku. S ohledem na rozsah tématu nebude možné projít do hloubky všechny náležitosti s touto problematikou spojené, ale pouze vyzdvihnout nejzajímavější problémy. I přesto by měla být práce průřezem několika hlavních kapitol zákona.

První teoretická část práce má za úkol informovat o základních charakteristikách a principech daně. Formou citací odborné literatury a příslušné legislativy je sestaven nejzákladnější výtah informací, který je potřebný pro orientaci v problematice daně z přidané hodnoty. Tato část poskytne přehled o legislativním zakotvení v České republice v kontextu s harmonizací daně v rámci Evropské unie. Teoretická část je zakončena čtvrtou kapitolou, která je zaměřena na vymezení základních pojmů koncepce daně z přidané hodnoty po vstupu České republiky do Evropské unie.

Praktická část bakalářské práce je rozdělena na dvě obsáhlejší oblasti. Nejdříve analyzuje změny různého charakteru v posledních třech letech v oblasti daně z přidané hodnoty, které proběhly v České republice. Z hlediska rozsahu práce se zabývá významnějšími změnami, které mají dopad na větší část účetních jednotek – plátců. V druhé části pak jsou uvedeny podrobněji některé nové povinnosti případně postupy, které dopadly na plátce daně z přidané hodnoty, na konkrétním příkladu výrobní účetní jednotky AJ s.r.o., se kterou jsem spolupracovala.

Vzhledem k danému tématu, kdy se teorie a praxe prolínají, je zvolen pro vypracování práce formát, kdy na sebe budou teoretické části s praktickými příklady vzájemně navazovat.

1.1 Harmonizace daní

V souvislosti s daňovou harmonizací můžeme v Evropské unii sledovat dva hlavní proudy harmonizace přímých a nepřímých daní. Oblast přímého zdanění, tedy zejména daní ze zisku korporací či daní z mezd zaměstnanců, je evropskou harmonizací dotčena pouze okrajově. Spolupráce mezi členskými státy se projevuje zejména při poskytování daňových informací, zamezování dvojího zdanění, danění úroků či licenčních poplatků nebo v boji proti daňovým rájům. Na evropské úrovni pak již několik let probíhá neplodná diskuse o přijetí směrnice upravující společný daňový základ pro daň z příjmu, kterou řada států nadále silně odmítá. (Bussinesinfo.cz, 2013)

Oblast nepřímých daní je upravována společnými celoevropskými pravidly mnohem více a prakticky již od počátků ekonomické integrace Evropy. Důvodem je snaha odstranit překážky pro volný pohyb zboží a služeb mezi členskými státy. Harmonizace je na vysokém stupni jak v oblasti nepřímých daní uvalených na vybrané komodity tzv. spotřební daně neboli akcízy, tak i u všeobecné nepřímé daně, která má v Evropské unii (dále jen EU) podobu daně z přidané hodnoty (dále DPH). (Bussinesinfo.cz, 2013)

Daň z přidané hodnoty je základem nepřímého zdanění ve většině vyspělých zemí. EU přistoupila k postupnému sjednocování národních regulací této daně v zájmu zpřehlednění a rozvoje evropského hospodářství. Pro zajištění fungování společného trhu je harmonizace DPH nezbytná. Objektem sjednocování je, kromě hmotněprávní úpravy této nepřímé daně, rovněž její správa.

V EU neexistuje shoda pro přímou úpravu ve formě nařízení, proto sjednocování probíhá především prostřednictvím směrnic. Výsledkem harmonizačního procesu by měl být soulad daňových systémů členských států EU, přičemž způsob, jakým k tomuto cíli jednotlivé země dospějí, je jen na nich. Členské státy si tedy mohou samy určovat, jak bude vypadat konečný právní předpis. Buď pouze přeloží text dané směrnice a prezentují ho jako zákon nebo probíhá diskuse na více úrovních a legislativní proces je sice delší, ale za to výsledný produkt vykazuje vyšší úroveň a reaguje na již existující právní stav (Kozziel, 2009).

Harmonizace DPH probíhá na základě hlavního dokumentu Evropského společenství, kterým je Smlouva o založení ES. Původně byla jediným státem

uplatňujícím systémem DPH Francie. Ostatní státy měly zaveden systém několikastupňových kumulativních daní, které svou rozdílností a složitostí neumožňovaly srovnání a vypořádání při přechodu přes hranice. Členské státy si byly vědomy uvedených disproporcí daňových systémů, a proto byla v průběhu 60. a 70. let minulého století přijata řada směrnic, které postupně DPH zavedly. Konečné sjednocení systému DPH bylo dosaženo k 1. lednu 1973. (Koziel, 2009)

1.2 Recast

Do konce roku 2006 byla DPH v Evropské unii regulována tzv. Šestou směrnicí č. 77/388/EHS. Tato směrnice však prodělala mnoho novelizací a změn. Proto bylo v roce 2006 z důvodu její přehlednosti a srozumitelnosti rozhodnuto, aby byla přepracována a nahrazena směrnicí novou. Vytvořená Směrnice č. 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty tzv. Recast se stala od 1. ledna 2007 novým pramenem harmonizace této daně. Směrnice se svými 413 články nepatří mezi ty nejstručnější. Daňová problematika však vyžaduje podrobnou úpravu, aby nedocházelo k daňovým únikům a aby byl daňový subjekt jasně obeznámen se všemi svými právy a povinnostmi. Mezi nejvýznamnější změny, které Recast zavedl, bylo stanovení minimální hodnoty základní sazby daně na 15 %. Minimální hodnota snížené sazby daně byla stanovena na 5 %. Horní hranice sazeb stanovena nebyla, takže je na členských státech, jak vysokou sazbu daně stanoví.

Kromě výše uvedených změn je přínosem Recastu rovněž úprava nepřesného českého překladu původní směrnice, který působil v praxi mnoho problémů. Důležité jsou také přílohy směrnice, které vymezují položky, které mohou být zařazeny do snížené sazby daně. (Koziel, 2009)

V současné době je DPH v Evropské unii vybírána na základě principu země určení. Podle něj se daň vybere až v členském státě, ve kterém se nachází příjemce plnění a použije se tedy sazba platná pro zemi, ve které bylo zboží spotřebováno. Evropské instituce však usilují o zavedení nového principu, a to principu země původu. Podle tohoto principu by byla DPH vybírána už ve státě, odkud se zboží dodává nebo se

poskytuje služba. V tomto případě by se tedy pro výpočet daně použila sazba platná pro zemi původu. Problémem tohoto řešení je ale to, že by přechod na princip země původu znamenal také zavedení jednotné sazby daně pro všechny členské státy, a k takovému kroku prozatím neexistuje ze strany vlád jednotlivých zemí ochota.

S účinností od 1. ledna 2010 začaly platit dvě nové směrnice ES. První z nich zavedla nová pravidla pro určování místa poskytování služeb mezi obchodníky, kdy se toto poskytování služeb zdaňuje ve státě, kde se nachází zákazník. Pro poskytování služeb konečným spotřebitelům se však i nadále uplatňuje princip země původu. Druhá směrnice zavádí elektronický systém a zjednodušuje pravidla pro vrácení DPH osobám povinným k dani usazeným v jiném členském státě než je stát vrácení daně. (Koziel, 2009)

Česká republika je v Recastu několikrát výslovně zmíněná a platí pro ni také některé zvláštní režimy a odchylky. První odchylku najdeme ve stanovení limitu obratu pro povinnou registraci plátce DPH. Zatímco původní členské státy mohou stanovit toto osvobození od daně osobám povinným k dani, jejichž roční obrat byl menší než 5 000 EUR, je pro ČR stanoven limit až na 35 000 EUR (český zákonodárce stanovil tento limit na 1.000.000 Kč). Druhá výjimka je trvalého charakteru a týká se osvobození od DPH u mezinárodní přepravy osob, dokud stejné osvobození uplatňuje některý z členských států. Kromě toho může ČR na základě rozhodnutí Rady ES uplatňovat sníženou sazbu DPH u některých statků a služeb. (Koziel, 2009)

Tabulka 1 LEGISLATIVNÍ UKOTVENÍ DPH v EU

Nejdůležitější přijaté směrnice upravující DPH v EU		
Název směrnice	Rok vydání	Stručný obsah
První směrnice 67/227/EHS	1967	definice DPH a zdůvodnění nutnosti přejít na systém DPH k 1. 1. 1970
Druhá směrnice 67/228/EHS	1967	definice předmětu zdanění, osob podléhajících dani, sazeb daně, ostatních základních pojmů
Šestá směrnice 77/388/EHS	1977	dřívější základní směrnice: sjednocení výkladu základních pojmů: základ daně, teritoriální dosah, zahrnuté osoby, místo zdanitelného plnění, sazby daně + zavedení odvodu z národních výnosů DPH do společného rozpočtu EU
Osmá směrnice 79/1072/EHS	1979	vrácení DPH osobám povinným k dani neusazeným v EU
Desátá směrnice 84/386/EHS	1984	úprava místa zdanitelného plnění u pronájmu movitých věcí
Třináctá směrnice 86/560/EHS	1986	vrácení DPH osobám povinným k dani na území ES
Směrnice 91/680/EHS	1991	zrušení daňových hranic uvnitř ES
Směrnice 92/77/EHS	1992	stanovení minimálních sazeb daně od 1. 1. 1993
Směrnice 2006/112/ES	2006	současná základní směrnice upravující DPH platná od 1. 1. 2007, kodifikace dosavadních právních úprav DPH v EU

Zdroj: Jan Široký – Daně v Evropské unii, webové stránky DG TAXUD EK

1.3 Systém VIES

Evropská unie deklaruje svým obyvatelům jednotný evropský trh, který má alespoň částečně rizika snižovat. Proto také vznikla evropská databáze plátců DPH (daně z přidané hodnoty), která je přístupná z každého tuzemského registru plátců či jiných serverů jednotlivých členských zemí Evropské unie. Databáze pro ověření DIČ v rámci EU je systém VIES. Po zadání členského státu a DIČ je vygenerována platnost nebo neplatnost zadaného údaje. Tato kontrola je pro odběratele důležitá, protože je povinen finančnímu úřadu prokázat, že zboží či služby odebral od existující firmy – plátce DPH. České účetní jednotky mají přístup k této databázi od 1. května roku 2004, kdy Česká republika do Evropské unie vstoupila. (Europa.eu, 2011)

2 Literární rešerše

2.1 Charakteristika DPH

Daň z přidané hodnoty (dále jen DPH) je jednou z nepřímých daní. Základním principem je vybrání daně na každém stupni zpracování nikoliv z celého obratu, ale pouze z toho, co bylo k hodnotě přidáno na daném stupni. Každý subjekt tohoto celého mechanismu má umožněno, aby daň, kterou odvede státu, snížil o tu daň, kterou sám zaplatil v cenách svých nákupů pro svoji další produkci. Tento mechanismus znamená, že tato daň je neutrální bez ohledu na počet plnění. Daň zaplatí celou konečný spotřebitel, který nemá povinnost daň odvádět, ale také nemá nárok na uplatnění odpočtu zaplacené daně. (Ledvinková, 2013) Daň zaplacená na vstupu není součástí jejich nákladů (ani nevstupuje do hodnoty nakoupeného majetku). Na druhé straně DPH neovlivňuje ani výnosy účetní jednotky, neboť DPH z prodeje nezůstává plátcí, ale musí ji odvést do státního rozpočtu. (Ledvinková, 2010)

Účetní jednotka se tedy stává jakýmsi prostředníkem mezi spotřebitelem (poplatníkem daně) a státem (správcem daně).

Společný systém DPH se vztahuje na zboží a služby koupené a prodané za účelem spotřeby v Evropské unii. Tato daň se vypočítává na základě hodnoty přidané ke zboží a službám v každé fázi výrobního a distribučního řetězce. (Europa.eu, 2011)

2.2 Předmět daně

Základní plnění, které jsou předmětem daně, musí splňovat určité podmínky, aby byly předmětem daně. Jedním ze základních předpokladů plnění je, že tato plnění uskutečňuje osoba povinná k dani (jedná se o osobu, která uskutečňuje ekonomickou činnost, zjednodušeně řečeno „podniká“ v tuzemsku) v rámci uskutečňování ekonomické činnosti. Další podmínkou je, že se všechna plnění musí uskutečnit v tuzemsku (včetně dovozu zboží), tedy s místem plnění v tuzemsku. Důležitou

podmínkou pro plnění je, že se musí uskutečnit za úplatu, přičemž úplatou se rozumí částka v penězích popřípadě v platebních prostředcích. (Benda, 2011)

Předmětem daně je:

upravuje § 2 zákona o DPH (UZ č. 997, Zákon č. 235 2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, 2014)

Dodání zboží a převod nemovitosti nebo přechod nemovitosti za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku.

Pořízení zboží je zboží z jiného členského státu uskutečněné za úplatu v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou nepovinnou k dani nebo pořízení nového dopravního prostředku . (Ledvinková, 2013)

Pokud celkové množství pořízení zboží uvnitř EU právnickými osobami nepovinnými k dani a některými kategoriemi osob povinných k dani osvobozených od uplatňování daně nepřekročí minimální prahovou hodnotu 326 000 Kč za rok, jsou tato pořízení předmětem DPH, pouze pokud se pořizovatel rozhodne zaregistrovat. Pořízení použitého zboží, uměleckých děl, starožitností a sběratelských předmětů uvnitř EU není předmětem DPH, je-li prodávajícím osoba povinná k dani nebo organizátor prodeje veřejnou dražbou, který daň za toto zboží zaplatil pomocí zvláštního režimu. (Ledvinková, 2013)

Poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku

Dovoz zboží - vstup zboží, které se nachází ve volném oběhu, z třetího území.

Zdanitelné plnění je plnění, které je předmětem daně a není osvobozené od daně

2.3 Územní působnost

Územní působnost pro účely zákona o dani z přidané hodnoty se rozumí

- a) tuzemskem jen území České republiky
- b) členským státem každý stát Evropské unie
- c) třetí zemí území vně Evropské unie

za třetí zemí považují také území Evropského společenství, která nejsou součástí celního území Evropského společenství. V souladu se Smlouvou DPH se také nevztahuje na Gibraltar ani na část Kypru, které jsou považována za třetí území. Vzhledem k tomu, že Monacké knížectví, ostrov Man a výsostné oblasti Spojeného království v Akrotiri a Dhekelii se nepovažují za země mimo EU, DPH v nich platí. (Ledvinková, 2010) (UZ č. 997, Zákon č. 235 2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, 2014)

2.4 Vymezení základních pojmů

Celé ustanovení §4 (UZ č. 997, Zákon č. 235 2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, 2014) vymezuje základní pojmy, které zákon o dani z přidané hodnoty užívá. Některé definice lze nalézt i na jiných místech zákona. (Ledvinková, 2013)

Dle zákona se rozumí:

- úplatou částka v penězích a v platebních prostředcích nahrazujících peníze nebo hodnota nepeněžního plnění
- jednotkovou cenou cena za měrnou jednotku zboží nebo cena za službu
- daní na výstupu daň uplatněná plátcem za zdanitelné plnění nebo z přijaté úhrady vztahující se k danému plnění
- vlastní daňovou povinností povinnost, kdy daň na výstupu převyšuje odpočet daně za totéž zdaňovací období

- nadměrným odpočtem povinnost, kdy odpočet daně převyšuje daň na výstupu
- správcem daně příslušný finanční úřad, při dovozu zboží je správcem daně celní úřad
- osobou registrovanou k dani v jiném členském státě osobu, která má přiděleno daňové identifikační číslo pro účely daně z přidané hodnoty
- zahraniční osobou osoba, která nemá na území Evropské unie sídlo ani místo pobytu
- místem pobytu fyzické osoby adresa trvalého pobytu vedená v registru obyvatel nebo místo, kde se osoba obvykle zdržuje
- sídlem právnické osoby místo, kde jsou přijímána zásadní rozhodnutí v řízení osoby povinné k dani
- provozovnou organizační složka, která může uskutečňovat dodání zboží
- osobou neusazenou v tuzemsku osoba povinná k dani, která nemá sídlo v tuzemsku, ale uskutečňuje zdanitelné plnění v tuzemsku a nemá provozovnu v tuzemsku
- osvobozenou osobou osobu povinnou k dani se sídlem v jiném členském státě
- dopravním prostředkem vozidlo, které je určeno k přepravě osob nebo věcí z jednoho místa na jiné (Ledvinková, 2013)

2.5 Osoby povinné k dani

Za osobu povinnou k dani se považuje fyzická nebo právnická osoba, která vykonává samostatně ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti. Ekonomickou činností je soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně těžební činnosti, zemědělské výroby a činností vykonávaných dle zvláštních právních předpisů (nezávislé činnosti vědecké, literární, umělecké, vychovatelské nebo činnosti lékařů a právníků, inženýrů, architektů a účetních znalců). Za ekonomickou činnost se také považuje soustavné využití majetku za účelem získání příjmů.

Samostatně uskutečňovanou činností není činnost zaměstnanců a jiných osob pobírajících plat, váže-li je k zaměstnavateli pracovní smlouva nebo jiný právní svazek, který zakládá vztah mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem.

Každá osoba, která příležitostně dodá nový dopravní prostředek, jenž je přepraven do jiné země EU, je také považována za osobu povinnou k dani.

Země EU může za osobu povinnou k dani považovat také každého, kdo příležitostně uskuteční jednorázovou operaci související s ekonomickou činností, zejména pak dodání budovy nebo její části před jejím prvním obydlím a dodání stavebního pozemku. (Ledvinková, 2013)

2.6 Místo plnění

Určení přesného místa plnění je pro vlastní stanovení daňové povinnosti velmi zásadní a také velmi složité, proto se musí pozorně postupovat dle zákona.

Pro určení místa plnění při dodání zboží je rozhodující, zda dodání zboží je či není spojeno s přepravou či odesláním zboží, nebo zda je provedena instalace a montáž. Pokud se jedná o tuzemské dodání zboží ať s přepravou nebo bez odeslání, vždy je místo plnění v tuzemsku. Ovšem při intrakomunitárních dodávkách zboží, kdy je zboží přepraveno z jednoho členského státu do druhého mezi registrovanými osobami k dani, dochází k osvobozeným dodáním zboží do jiného členského státu. (Ledvinková, 2013)

Místo **dodání zboží** je:

- místo, kde se zboží nachází v okamžiku dodání (pokud zboží není odesláno ani přepraveno);
- místo, kde se zboží nachází v okamžiku zahájení odeslání nebo přepravy pořizovateli
- místo zahájení přepravy cestujících
- místo, kde se nachází obchodní sídlo nebo kde má provozovnu, pro kterou je toto zboží dodáno (v případě dodání plynu prostřednictvím distribuční

soustavy zemního plynu v EU nebo jakékoli jiné sítě připojené k takové soustavě, v případě dodání elektřiny nebo dodání tepla či chladicí energie prostřednictvím topných či chladicích sítí).

- místo, kde se zboží instaluje nebo smontuje v případě dodání zboží s instalací nebo montáží
- místem plnění při převodu nemovitosti je místo, kde se nemovitost nachází

Za místo **pořízení zboží uvnitř EU** se považuje místo, kde přeprava zboží pořizovateli končí.

Za místo **poskytnutí služeb osobám povinným k dani** se považuje místo, kde má pořizovatel sídlo ekonomické činnosti. Pokud je však tato služba poskytnuta provozovně osoby povinné k dani, která je v jiném místě, než kde se nachází její sídlo, je místem plnění místo, kde sídlí tato provozovna. Za provozovnu se považuje organizační složka osoby povinné k dani, která přijímá a využívá služby poskytované pro potřebu dané provozovny. Je dostatečně stálá a má vhodné personální a technické zdroje. (UZ č. 997, Zákon č. 235 2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, 2014)

Místem plnění při poskytnutí služby osobě nepovinné k dani je místo, kde má osoba poskytující službu sídlo. Pokud je však tato služba poskytnuta prostřednictvím provozovny osoby povinné k dani nacházející se v jiném místě, než kde je její sídlo, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna. (Ledvinková, 2013)

U těchto všeobecných pravidel však existují určité výjimky. K uvedeným službám patří služby související s nemovitostí, přepravou cestujících a přepravou zboží, služby související s kulturou, uměním, sportem, vědou, vzděláváním a zábavou, dále restaurační a cateringové služby a služby související s krátkodobým nájmem dopravních prostředků. Hlavním účelem těchto výjimek je zajistit, aby služba byla zdaněna na místě, kde je skutečně spotřebována.

Místo dovozu zboží je země EU, na jejímž území se zboží nachází při vstupu do EU.

2.7 Uskutečnění zdanitelného plnění a vznik daňové povinnosti

Plátce daně je povinen přiznat daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí platby, a to ke dni, který nastane dříve. Plátce daň uvádí v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém mu vznikla povinnost přiznat daň. (UZ č. 997, Zákon č. 235 2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, 2014)

Při dodání zboží do jiného členského státu, které je osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně, vzniká povinnost přiznat uskutečnění tohoto dodání k patnáctému dni v měsíci, který následuje po měsíci, v němž bylo toto zboží dodáno do členského státu. V případě, že byl daňový doklad vystaven před patnáctým dnem měsíce, je plátce povinen přiznat uskutečnění tohoto dodání ke dni vystavení daňového dokladu. (UZ č. 997, Zákon č. 235 2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, 2014)

V případě dovozu zboží dochází k uskutečnění zdanitelného plnění a ke vzniku daňové povinnosti, okamžikem kdy zboží je propuštěno do jednoho z celních režimů. (Ledvinková, 2013)

2.8 Základ daně

Správné stanovení základu daně při uplatnění daně z přidané hodnoty je jednou z nejobtížnějších povinností plátce daně. Pojem základ daně není vyhrazen pouze pro zdanitelná plnění, ale obdobně se postupuje i pro stanovení základu daně u osvobozených plnění bez nároku na odpočet daně. Podle §36 ZDPH stanoví povinnost plátce daně zahrnout do základu daně i vedlejší náklady, které souvisejí s poskytnutým plněním. Veškeré náklady související s poskytovaným plněním mají být zahrnuty do základu daně poskytovaného plnění, což znamená, že sdílejí stejný daňový režim. Za vedlejší náklady se považují zejména náklady na balení, přepravu, pojištění a provize. Do základu daně se také zahrnují jiné daně, cla nebo poplatky.

Přesný výpočet základu daně v konkrétních případech upravuje §36 – 42 (UZ č. 997, Zákon č. 235 2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, 2014), (Ledvinková, 2013)

3 Úprava daně z přidané hodnoty v České republice

V České republice byla daň z přidané hodnoty zavedena 1. ledna 1993. Do 31. prosince 1992 se na zboží uplatňovala daň z obratu. Zajímavostí je, že nově zavedená základní sazba DPH (23 %) z roku 1993 byla nejvyšší a snížená sazba (5 %) nejnižší za dobu trvání samostatné České republiky. Daň od té doby prošla řadou změn, ať už se to týkalo výše jednotlivých sazeb či určení zboží a služeb, do které z těchto sazeb budou náležet nebo celkových pravidel. (Bussinesinfo.cz, 2013)

3.1 Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Po přistoupení České republiky do Evropské unie v roce 2004 začala pro ni platit pravidla, ke kterým se zavázala v přístupové smlouvě. V platnost tehdy vešel nový zákon o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb., jehož základem v té době byla Šestá směrnice Rady ze dne 17. května 1977 (77/388/EHS). V průběhu let docházelo k častým novelizacím zákona, a to jednak z důvodu výkladových problémů plynoucích ze systému daně z přidané hodnoty, který je řešen na komunitární úrovni a jednak nejednoznačným výkladem jednotlivých ustanovení zákona v praxi.

3.2 Novelizace

Počínaje lednem 2007 vstoupil v účinnost Recast Šestá směrnice (Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. Jednalo se o technickou novelu, která doplňovanou směrnicí systematicky uspořádala. Český předpis je nutno vykládat v souladu s komunitárním právem, jeli to možné plátcí mohou využít přímého účinku směrnice, pokud jim vnitrostátní předpis upírá práva, která obsahuje komunitární právo. Význam této směrnice je důležitý pro plátce v případech, kdy na základě přímého účinku směrnice ji využije v okamžiku, kde její znění je pro plátce výhodnější proti znění zákona o DPH. Stejně tak mají svůj význam

judikáty Evropského soudního dvora v případě řešení sporů mezi poplatníky a státem. Česká republika je povinna akceptovat jak příslušné evropské směrnice, tak rozhodnutí Evropského soudního dvora. (Ledvinková, 2010) I ta se však vyvíjí a ve vazbě na nové podmínky se mohou výklady měnit, protože není svými předchozími rozhodnutími vázán. Zákon o DPH č. 235 2004 Sb. prošel počínaje rokem 2013 již 34 novelizací. Většině novel zákona o dani z přidané hodnoty předcházejí také nové komunitární směrnice, případně Nařízení Rady Evropského společenství. Příloha č.1

4 Hlavní změny v české zákonné úpravě DPH při vstupu ČR do EU

Se vstupem České republiky do Evropské unie dne 1.5.2004 začal platit *zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty* a s tím spojené všechny nové, dosud neznámé pojmy a postupy v uplatňování daně z přidané hodnoty. (viz kapitola 2. Charakteristika DPH)

4.1 Daňové režimy

Obecně se začalo se pracovat se třemi daňovými režimy:

- **komunitární plnění** - daňový režim platný v tuzemsku tzn. v rámci České republiky,
- **intrakomunitární plnění** – daňový režim platný mezi osobami v Evropské unii
(pořízení zboží, dodání zboží, poskytnutí služby)

Při pořízení zboží a služeb z jiného členského státu začala nová povinnost pro českého plátce DPH tzv. samovyměření daně. Na základě přijaté faktury je povinnost určit sazbu, vypočítat základ a DPH a tuto daň odvést v daňovém přiznání. Zároveň však při splnění daných podmínek může uplatnit odpočet této daně ve stejné výši a v témže přiznání.

Bezproblémový průběh obchodních transakcí mezi subjekty v EU vyžaduje dodržování kompatibilních formátů **daňové identifikace**. Stávající trojčíferný kód správce daně (místně příslušného finančního úřadu např. 005) byl nahrazen dvojmístným ISO kódem země (např. CZ, SK, DE, AT, PL apod.)

- **vývoz a dovoz** – daňový režim platný pro vztah k třetím zemím.

Do té doby se používalo označení vývoz a dovoz jak pro obchodování s osobami z Evropské unie tak pro třetí země tzn. všechny obchodní transakce vně České republiky.

4.2 Souhrnné hlášení

Jednou z nových povinností, která začala platit vstupem České republiky do EU je zpracování „*Souhrnného hlášení*“. Tato povinnost se netýká všech plátců DPH, ale pouze těch, kteří uskutečňují dodání zboží, (také dodání zboží kupujícímu při zjednodušeném postupu v třístranném obchodu) poskytují služby s místem plnění v jiném členském státě nebo přemísťují svůj obchodní majetek do jiného členského státu osobě registrované k dani. Takové dodání je pro tuzemského dodavatele od DPH osvobozeno a daň z dodání musí přiznat až příjemce v jiném členském státu. Souhrnné hlášení slouží k tomu, aby byla zajištěna kontrola, že se tak skutečně stane.

Souhrnné hlášení se podává na tiskopise MF. V hlášení se uvádí souhrn plnění podle DIČ pořizovatele zboží s tím, že se uvádí i kód země, počet plnění a celková hodnota plnění v české měně (Brychta, 2005).

Po vstupu do Evropské unie se hlášení podávalo čtvrtletně s přiznáním DPH, v současné době je povinnost podávat souhrnné hlášení měsíčně vždy k 25. dni každého měsíce a to elektronickým způsobem.

4.3 Statistické výkazy

Intrastat je statistický systém sledující pohyb zboží mezi členskými státy Evropské unie, to je mezi Českou republikou a ostatními členskými státy EU, pokud toto zboží bylo odesláno z ČR do jiného členského státu EU, nebo přijato do ČR z jiného členského státu EU, přičemž skutečně přestoupilo státní hranici ČR. Pravidelně za každý kalendářní měsíc se do Intrastatu poskytované informace předávají celním úřadům pouze elektronickou formou pomocí příslušné programové aplikace. Tiskopis pro podání jednorázového výkazu pro Intrastat v listinné podobě mohou použít jen jednotky, které nemají povinnost pravidelně vykazovat i opačný směr pohybu zboží. (Czso.cz) Pro evidenci pohybu zboží do třetích zemí slouží obdobný statistický systém Extrastat.

5 Změny v zákonu o DPH v posledních třech letech v České republice

Praktickou část mé bakalářské práce bych ráda rozdělila na dvě obsáhlejší oblasti. Nejdříve budu analyzovat změny různého charakteru v posledních třech letech v oblasti daně z přidané hodnoty, které proběhly v České republice. Z hlediska rozsahu mé práce bych se zde chtěla zabývat jen významnějšími změnami, které mají dopad na větší část účetních jednotek – plátců. V druhé části bych pak uvedla některé nové povinnosti případně postupy, které dopadly na plátce daně z přidané hodnoty na konkrétním příkladu výrobní účetní jednotky pod názvem AJ s.r.o., se kterou jsem spolupracovala.

V první řadě bych ráda poukázala na změny v oblasti výše sazby DPH, na zavedení nového systému „tuzemského reverse charge“, poté bych zmínila některé změny technického charakteru, o kterých pojednává *Zákon č. 502/2012 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty*, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (dále jen „novela zákona“).

Novela zákona byla připravena hlavně z důvodu povinné implementace Směrnice Rady 2010/45/EU ze dne 13. července 2010. Jedním z dalších důvodů je opatření pro boj s daňovými úniky v oblasti DPH. Vedle těchto významných oblastí novela zákona také uvádí podstatné změny v registraci plátců daně, zavádí se nové pojmy jako identifikované osoby nebo institut ručení daně a další navazující změny. (mfcz.cz)

5.1 Sazby daně z přidané hodnoty

Počet sazeb DPH a jejich výše se v jednotlivých státech Evropské unie liší, nicméně některá pravidla se musí dodržovat. Minimální a stále platné hranice daňových sazeb zavedla již směrnice 92/77/EHS z října 1992, která vstoupila v platnost od ledna 1993, a následně i směrnice 2006/112/ES z listopadu 2006.

Podle těchto norem nesmí být základní sazba nižší než 15 % a členské státy musí uplatňovat jednu či dvě snížené sazby, které však nesmí být nižší než 5 %. Směrnice také povoluje členským státům přechodné období, ve kterém mohou využívat nižší než 5% sníženou sazbu daně. Směrnice obsahuje i řadu výjimek, které si členské státy při vyjednávání vybojovaly. V praxi uplatňované sazby DPH můžeme rozdělit na:

- základní sazbu (standard rate)
- sníženou sazbu (reduced rate)
- super sníženou sazbu (super-reduced rate)
- „mezisazbu“ (parking rate)
- nulovou sazbu (zero rate)

Standardně jsou používány dvě až tři sazby. (Businessinfo, 2013)

V České republice s účinností od 1. 1. 2012 se zvýšila snížená sazba DPH z 10 % na 14 %. Základní sazba daně ve výši 20 % novela pro rok 2012 neměnila, hned však od 1. ledna 2013 se u zdanitelného plnění nebo u přijaté úplaty sazba opět změnila a uplatnila se :

- základní sazba daně ve výši 21 %,
- snížená sazba daně ve výši 15 %.

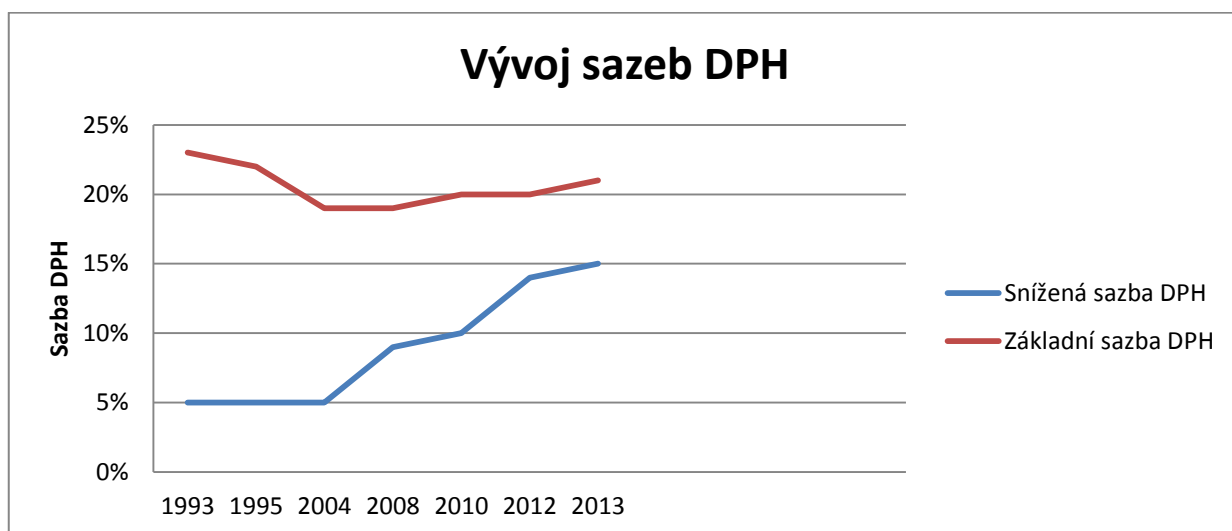
Vývoj sazeb daně z přidané hodnoty v České republice od roku 1993, kdy začala daň z přidané hodnoty platit (do té doby daň z obrátu) znázorňuje tabulka a graf

Tabulka 2 Vývoj sazeb daně z přidané hodnoty v České republice

Datum platnosti od – do	Základní sazba DPH	Snížená sazba DPH
01. 01. 1993 – 31. 12. 1994	23 %	5 %
01. 01. 1995 – 30. 04. 2004	22 %	5 %
01. 05. 2004 – 31. 12. 2007	19 %	5 %
01. 01. 2008 – 31. 12. 2009	19 %	9 %
01. 01. 2010 – 31. 12. 2011	20 %	10 %
01. 01. 2012 – 31. 12. 2012	20 %	14 %
01. 01. 2013	21 %	15 %

Zdroj: VAT rates applied in the Members States of the EU

Graf 1 Vývoj sazeb DPH v České republice



Zdroj: Vlastní tvorba

Snížená sazba je uplatňována např. u potravin nebo hromadné osobní dopravy. V rámci zvýšení sazeb však došlo k přesunutí některých zdravotnických potřeb a dětských plen ze snížené do základní sazby. Další změna je v oblasti stavebnictví, kdy stavební pozemek bude zatížen základní sazbou daně z přidané hodnoty, tudíž jeho hodnota pro konečné spotřebitele značně stoupne.

Nynější sazby mají platit v následujících třech letech. V roce 2016, pokud nebude přijata další novela zákona o DPH, by mělo dojít ke sjednocení obou sazeb na 17,5 %.

5.2 Režim tuzemského přenesení daňové povinnosti

Režim přenesené daňové povinnosti tzv. *tuzemský reverse charge* je v rámci uplatňování DPH režimem specifickým. Tento režim vychází z článku 199 Směrnice Rady 2006/112/ES, který umožňuje, aby členské státy stanovily, že osobou povinnou odvést daň je osoba povinná k dani, jíž je dodáno vyjmenované zboží nebo poskytnuty některé z uvedených služeb. (Ledvinková, 2013)

Česká republika s účinností k 1. 4. 2011 zavedla v § 92 nový prvek režimu tuzemského přenesení daňové povinnosti pro dodání zlata, dodání zboží uvedeného v příloze zákona č. 5 (odpady, šrot) a převod povolenek emise skleníkových plynů. V rámci nového režimu má povinnost přiznat a také zaplatit daň plátce, pro kterého bylo uvedené zdanitelné plnění v tuzemsku uskutečněno tedy odběratelem. Jde o režim s odlišnými pravidly zdanění od obecného fungování systému DPH (Financnisprava.cz, 2012). Do této doby byla daň z přidané hodnoty i u těchto komodit standardně účtována a odvedena na výstupu při vystavení daňového dokladu odběratelem.

Režim přenesené daňové povinnosti může být uplatněn jen mezi plátcí DPH při poskytnutí plnění v tuzemsku, tedy místo plnění je v České republice, v rámci své ekonomické činnosti příjemce plnění. Režim přenesené daňové povinnosti se tedy nesmí použít v případě, že je jedním z obchodních partnerů neplátce DPH. To platí, i když příjemce plnění pořizuje přijaté zdanitelné plnění výhradně pro soukromou potřebu.

Od 1.1.2012 začal platit nový režim daňové povinnosti také pro poskytnutí stavebních nebo montážních prací dle § 92e zákona č. 235/2004 Sb., zákona o DPH (dále jen ZDPH). Plátce, který zmíněné zdanitelné plnění uskutečnil, musí vystavit daňový doklad. (Financnisprava.cz, 2012)

Obsah pojmu „stavební práce“, který je definovaný odkazem na jednotnou klasifikaci CZ CPA, neodpovídá standardnímu významu tohoto slova v praxi. Stavební a montážní práce podléhají režimu přenesení daňové povinnosti z hlediska vymezení dané zákonem o DPH. Služby nebo dodání zboží s montáží, které podle sdělení Českého statistického úřadu odpovídají číselnému kódu klasifikace produkce

CZ-CPA 41 až 43 platnému od 1.1.2008. Tato klasifikace produkce (CZ-CPA) je dostupná na stránkách Českého statistického úřadu. (Czso.cz, 2013)

Kód 41 - zahrnuje budovy nebo jejich výstavbu

Kód 42 - inženýrské stavby a jejich výstavba.

Kód 43 - stavební práce jako jsou demoliční, průzkumné, elektroinstalační, instalatérské, topenářské, plynářské, truhlářské, malířské, obkladačské, sklenářské, pokrývačské, izolační, betonářské, zednické apod.

Plátce musí pečlivě sledovat, komu je takové plnění poskytnuto, tj. zda jinému plátcovi či zda neplátcovi DPH. K tomu je nutné připomenout, že standardní sazbou DPH pro stavební práce je sazba základní. Existují však výjimky ve formě „stavebních a montážních prací v bytové výstavbě“ a „stavebních a montážních prací spojených s výstavbou stavby pro sociální bydlení“, u kterých se uplatňuje snížená sazba.

5.3 Osoba identifikovaná k dani

Jedním z nových termínů, který novela zákona zavádí je osoba identifikovaná k dani

Identifikovaná osoba je osoba povinná k dani, která není tuzemským plátcem daně, nebo právnická osoba nepovinná k dani, pokud v tuzemsku pořizují zboží z jiného členského státu. Toto zboží je předmětem daně, mimo zboží pořízeného prostřední osobou v rámci zjednodušeného postupu při dodání zboží uvnitř území Evropského společenství formou třístranného obchodu. Identifikovanou osobou se stává od dne prvního pořízení takového zboží. § 6g (UZ č. 997, Zákon č. 235 2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, 2014)

Podle zákona o DPH s účinností do konce roku 2012 platilo, že pokud osoba povinná k dani uskutečnila pořízení zboží z jiného členského státu a hodnota zboží převýšila 326 000 Kč, které je předmětem daně, stala se povinně plátcem se všemi povinnostmi. Novelou zákona se z těchto osob stávají pouze identifikované osoby, stejně jako

z právnické osoby nepovinné k dani, která by se dle dosavadního zákona stala osobou identifikovanou k dani. (Ledvinková, 2013)

Tyto identifikované osoby mají povinnost podat daňové přiznání za zdanitelné období, kdy se staly identifikovanými osobami (dodání zboží, poskytnutí služby) a také elektronicky podat souhrnné hlášení. V případě, že tato osoba poskytuje další plnění v tuzemsku, chová se i nadále jako neplátce.

5.4 Daňové doklady

V souvislosti se zmiňovanou implementací Směrnice Rady 2010/45/EU ze dne 13. července 2010 obsahuje novela zákona také úpravy v oblasti náležitostí daňových dokladů. Základním prvkem je další rozšíření využití elektronických systémů pro vystavení, předání a úschovu daňových dokladů. Cílem této úpravy je:

- jasně definovat pojem *elektronický daňový doklad*,
- zjednodušit pravidla pro vystavení daňových dokladů a tím částečně odstranit administrativní zátěž v běžném obchodním styku,
- použití elektronických daňových dokladů v rámci všech obchodních transakcí
- zavést rovný přístup pro daňové doklady v listinné i elektronické podobě
- definovat důvěryhodnost původu takového daňového dokladu v elektronické podobě
- zavést jasná pravidla pro vystavení daňových dokladů (mfcr.cz)

Plátce může využívat daňové doklady jak v klasické listinné tak v elektronické podobě. S obdržetím takového elektronického dokladu musí osoba - plátce, pro kterou se plnění uskutečňuje, souhlasit. Tento souhlas lze zakotvit v obchodní smlouvě, nebo samostatně dohodou obou stran písemnou nebo i ústní. Souhlas je také nutný pro další využití elektronického daňového dokladu, což zahrnuje nejen vystavení ale i předání nebo archivaci dokladů. (Ledvinková, 2013)

5.5 Povinnost zveřejnění bankovních účtů

Pro všechny nové plátce daně z přidané hodnoty byla zavedena povinnost uvést již ve formuláři k registraci k dani z přidané hodnoty čísla svých bankovních účtů používaných pro ekonomickou činnost. Správce daně nově zveřejnil v Registru plátců dálkovým přístupem čísla těchto bankovních účtů určená v přihlášce k registraci plátce ke zveřejnění.

Dosavadní plátci byli povinni oznámit správci daně čísla svých bankovních účtů používaných pro ekonomickou činnost do dvou měsíců od nabytí účinnosti zákona, tj. nejpozději 28. února 2013.

Použití v obchodním styku jiných účtů než zveřejněných bude důvodem pro ručení příjemce zdanitelného plnění za případnou daň nezaplacenou poskytovatelem plnění (§109 odst. 2 písm. c) novely zákona).

Smyslem tohoto opatření je zamezení daňovým podvodům, u nichž se k úhradě využívají různé účty vedené třetími subjekty. Správce daně tak nemohl efektivním způsobem provést zajištění úhrady na nezaplacenou nebo dosud nestanovenou daň.

5.6 Nespolehlivý plátce

Novela zákona o DPH (§106a) obsahuje také v oblasti boje proti daňovým únikům některé změny, které se promítnou do právní jistoty plátců daně. Tyto změny navazují na komplex opatření, která směřují k dosažení čistoty trhu. (UZ č. 997, Zákon č. 235 2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, 2014)

Byl zaveden institut „*nespolehlivý plátce*“, který umožní identifikovat plátce, kteří závažně porušují své povinnosti při správě DPH. U takových plátců není možné správcem daně zrušit jeho registraci k DPH, protože splňují základní podmínku pro plátce a to je překročení stanoveného obrátu pro povinnou registraci DPH. (mfcr.cz)

Poruší-li plátce dle zákona *závažným způsobem* své povinnosti vztahující se ke správě DPH, správce daně rozhodne, že tento plátce je nespolehlivým plátcem. Přitom

by se mělo jednat o porušení povinnosti, které musí mít určitou intenzitu. Za závažné porušení povinnosti vztahující se ke správě DPH lze tedy považovat takové porušení zákonem stanovené povinnosti, které svou intenzitou ohrožuje veřejný zájem na řádném výběru daně. (Benda, 2013) Rozhodnutí o nespolehlivém plátcí může správce daně vydat například z těchto důvodů

- plátce se zapojil do obchodů, u kterých existuje odůvodněná obava, že z nich nebude uhrazena daň z přidané hodnoty, tudíž správce daně vydal zajišťovací příkaz, který nebyl uhrazen

- u plátce je po dobu nejméně tří kalendářních měsíců evidován nedoplatek na dani ve výši minimálně 10 mil. Kč.

Plátce daně, který se stane příjemcem zdanitelného plnění od tzv. nespolehlivého plátce, nově ručí za případnou nezaplacenou daň poskytovatelem plnění (§109 odst. 3 novely zákona). Plátce daně může využít zvláštní způsob zajištění daně dle §109a zákona o DPH a to, že uhradí zmíněnou daň přímo správci daně za poskytovatele.

Plátce, označený jako *nespolehlivý plátce*, bude zveřejněn v informačním systému o plátcích DPH (Registru plátců), který umožňuje dálkový přístup.

Správce daně může také na žádost plátce ze zákonem stanovených podmínek rozhodnout o tom, že plátce již není nespolehlivým plátcem. Tuto informaci také zveřejní v informačním systému dálkovým přístupem.

5.7 Ručení příjemce zdanitelného plnění

Plátce daně z přidané hodnoty, který přijme zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečněné dalším plátcem nebo poskytne úplatu na taková plnění, stává se automaticky ručitelem za případně nezaplacenou daň z tohoto plnění. Pokud v okamžiku jeho uskutečnění „*věděl nebo vědět měl*“, že daň uvedená na daňovém dokladu nebude úmyslně zaplacená. Zákon také rozšiřuje podrobnosti, za kterých ručí

příjemce zdanitelného plnění za nezaplacenou daň v situaci, kdy plátce poskytl platbu této daně bezhotovostním převodem na jiný účet, než je poskytovatelem zdanitelného plnění zveřejněn v Registru plátců (Ledvinková, 2013)

V praxi se takový závazek projeví až v případě, že daň ze zdanitelného plnění uskutečněného v tuzemsku nebude zaplacená již odběratelem a její vymáhání na poskytovateli zdanitelného plnění ze strany správce daně bude marné. (Benda, 2013) Příjemce také ručí za nezaplacenou daň z tohoto plnění, pokud je v okamžiku jeho uskutečnění o poskytovateli zdanitelného plnění zveřejněna v Registru plátců daně z přidané hodnoty skutečnost, že je nespolehlivý plátce. (Ledvinková, 2013)

Příjemce plnění také automaticky ručí za případnou nezaplacenou daň, pokud je úplata za plnění poskytnuta zcela nebo zčásti bezhotovostním převodem na jiný účet než, který je zveřejněn v registru plátců. (Benda, 2013)

5.8 Povinná elektronická podání

Jedna z dalších nových povinností plátců daně z přidané hodnoty je podávat přihlášku k registraci, daňová tvrzení, hlášení a přílohy k daňovému priznání jen elektronickou formou. Tato povinnost se nevztahuje na fyzické osoby, které nemají obrát za 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců vyšší než 6 miliónů Kč. Pokud nemá tuto povinnost zákonem stanovenou. Povinnost elektronického podání v oblasti daně z přidané hodnoty je zaváděna s od 1. ledna 2014. Plátci daně použijí elektronické podání v aplikaci EPO podání.

5.9 Zdaňovací období

Novelou zákona (§99 zákona) se změnilo základní zdaňovací období. Doposud se nový plátce mohl stát měsíční či čtvrtletní plátce daně z přidané hodnoty. Nově se povinně stává po určitou dobu u všech nově registrovaných plátců zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc. V zákoně jsou přesně stanoveny podmínky, za kterých si může stávající plátce zvolit za zdaňovací období kalendářní čtvrtletí a pravidla pro další změnu zdaňovacího období.

Zavedení kalendářního měsíce jako zdaňovacího období bylo ustanoveno z důvodu ztížení případných daňových úniků v rozdílných zdaňovacích obdobích mezi účastníky obchodních transakcí. Dále je umožněno správcům daně včasné získání informací a tudíž rychlejší reakce na zjištěné skutečnosti, které mohou nasvědčovat o případných podvodech a krácení daně.

6 Dopad změn ve vybrané účetní jednotce

Pro vypracování druhé části praktické oblasti tématu spolupracuji s účetní jednotkou, která si ovšem nepřála být jmenována. Společnost uvádím pod názvem AJ s.r.o. Pokud má být plně dodržena anonymita firmy, hodnoty musí být smyšlené. Problematika změn daně z přidané hodnoty je velmi rozsáhlá, proto se zabývám změnami, které konkrétně zasáhly danou účetní jednotku, jako je tuzemská přenesená daňová povinnost, zveřejnění bankovních účtů, elektronické podání apod.

6.1 Účetní jednotka AJ s.r.o.

Účetní jednotka AJ s.r.o. je společností s ručením omezeným se sídlem v Jihočeském kraji působící na průmyslovém trhu. Společnost se zaměřuje na papírenský průmysl. Účetní jednotka více jak 90 % svojí produkce dodává do Evropské unie a vyváží do třetích zemí jako je například Egypt, Turecko, Čína nebo USA. Jen malá část produkce je dodána v rámci České republiky, proto změny v oblasti daně z přidané hodnoty v souvislosti s implementací směrnic Evropské unie od roku 2004 účetní jednotku zasáhly ve značné míře. Z důvodu dodávání většiny těchto osvobozených plnění s nárokem na odpočet je pro účetní jednotku obvyklé z hlediska daně z přidané hodnoty vykazovat nadměrný odpočet ve svých měsíčních tvrzeních. Dále je povinna vykazovat elektronicky souhrnné hlášení a statistický výkaz Intrastat.

6.2 Nové povinnosti pro účetní jednotku při použití přenesené daňové povinnosti

Pro účetní jednotku AJ s.r.o. jako plátce DPH, která jak poskytuje tak přijímá plnění v režimu přenesené daňové povinnosti v tuzemsku, nastaly nové povinnosti. S účinností novely zákona musí vést evidenci svých zdanitelných plnění, které spadají do režimu „*tuzemského reverze chargé*“ a vykazovat tuto skutečnost v přiznání k dani z přidané hodnoty. Vyšší nároky jsou kladené hlavně na nezbytné úpravy v softwarovém

vybavení, které musela společnost AJ s.r.o. připravit. Pro účetní jednotku jsou to samozřejmě další neplánované finanční výdaje.

Pro společnost je určitou výhodou fakt, že převážně dodává své zboží v rámci Evropské unie. Setkává se tak se stejným principem samovyměření daně již od roku 2004, kdy Česká republika vstoupila do Evropského společenství.

6.2.1 Nové povinnosti z pohledu dodavatele

Společnost AJ s.r.o. z pohledu svého uskutečněného zdanitelného plnění dle § 92 musí v rámci režimu přenesené daňové povinnosti v tuzemsku plnit tyto povinnosti

- a) vystavit daňový doklad (fakturu) a to do 15 dnů od uskutečnění zdanitelného plnění
- b) na vystaveném daňovém dokladu uvést sdělení „*daň odvede zákazník*“, na rozdíl od ostatních vystavených daňových dokladů v tuzemsku však neuvádí na dokladu vyčíslené DPH ani sazbu daně, jak je povinné při běžném dodání výrobků v rámci České republiky. Z účetního hlediska taktéž vůbec neúčtuje o dani z přidané hodnoty. Tyto povinnosti vlastně přenáší na odběratele.
- c) vést evidenci o těchto poskytnutých plnění v režimu přenesené daňové povinnosti a přiložit výpis této evidence k daňovému přiznání

Evidence podle pokynů Finanční správy musí obsahovat kód plnění, DIČ obchodního partnera, datum uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně, rozsah a předmět plnění

DIČ odběratele:

Společnost AJ s r.o. uvede jednotlivě každé zdanitelné plnění zvlášť na samostatném řádku s příslušným DIČ odběratele

Kód předmětu plnění uvede účetní jednotka dle pokynů finanční správy. Přehled možných kódů je uveden v tabulce.

Tabulka 3 Přehled kódů platných v režimu přenesené daňové povinnosti

Kód	Paragraf	Název
1	zdanitelné plnění dle §92b	zlato
2	zdanitelné plnění dle §92d	povolenky
4	zdanitelné plnění dle §92e	stavební a montážní práce
5	zdanitelné plnění dle §92c	zboží v příloze k DPH č.5

Zdroj: vlastní tvorba

Datum uskutečnění zdanitelného plnění (DUZP): datum uskutečnění zdanitelného plnění uvede účetní jednotka dle skutečnosti na daňovém dokladu.

Základ daně:

Uvede se základ daně každého plnění na samostatném řádku zaokrouhlené na celé koruny

Rozsah plnění:

údaj o množství v určených měrných jednotkách nastavených dle vyplněného kódu předmětu plnění (u zlata je to gram, u šrotu a odpadů se vyplňuje kilogram, u povolenek kusy a u stavebních prací se rozsah plnění nevyplňuje).

Příklad uvedené evidence u účetní jednotky AJ s r.o., která poskytuje plnění z hlediska přenesené daňové povinnosti v tuzemsku pouze pro Kód 5 a to odpady (leden 2014)

Konkrétně jde o vystavené faktury ze dne 15.1.2014 firmě Ing. Josef Polan CZ6105132110 železný šrot 16 kód 170405 kód odpadu 7204 v rozsahu 13183 kg v hodnotě 120614,- Kč , fakturu ze dne 20.1.2014 stejnému odběrateli železný šrot kód zboží 170405 v rozsahu 9293 kg a hodnotě 43650,- Kč a fakturu ze dne 20.1.2014 firmě Rumpold s.r.o. CZ49023098 za plastový odpad katalogové číslo 150101 v rozsahu 1898 kg a hodnotě 1898 Kč.

Tabulka 4 Příklad poskytnutých plnění společnosti AJ s.r.o.

Číslo řádku	DIČ odběratele	Kód plnění	DUZP	Základ daně	Rozsah
1	610513110	5	15.01.2014	120614	13183
2	49023098	5	20.01.2014	1898	1898
3	49023098	5	20.01.2014	43650	9293

Zdroj : Vlastní

K vytvoření povinného souboru v předepsaném formátu a struktuře XML pro odeslání do datové schránky správce daně účetní jednotka využívá službu Elektronického podání pro daňovou správu (EPO) na adrese <http://eds.mfcr.cz>. Aplikace umožňuje vytvořit a případně uložit soubor v předepsaném formátu a struktuře pro následné odeslání správci daně datovou schránkou. V příloze č. 3 uvádím data z příkladu výše. Účetní jednotka použije formulář *Výpis z evidence pro účely přenesené daňové evidence podle 92a zákona o DPH*.

Takto vytvořené formuláře lze podat pouze elektronicky a to:

- datovou zprávou prostřednictvím Daňového portálu české daňové správy (EPO), datová zpráva musí být opatřena uznávaným elektronickým podpisem nebo
- datovou zprávou bez uznávaného elektronického podpisu podanou, prostřednictvím Daňového portálu české daňové správy, pokud je toto podání správci daně do 5 dnů dodáno písemně
- datovou zprávou prostřednictvím datové schránky účetní jednotky

Další povinností pro účetní jednotku AJ s.r.o. je vykázat celkovou částku těchto poskytnutých plnění v daňovém přiznání na řádek 25 viz příloha č.2. Účetní jednotka využívá pro podání měsíčního tvrzení k dani z přidané hodnoty a příloh datovou zprávu, kterou podává prostřednictvím Daňového portálu české daňové správy (EPO). Datová zpráva je opatřena elektronickým podpisem, kterým zaměstnanec firmy disponuje.

6.2.2 Nové povinnosti z pohledu příjemce plnění

Účetní jednotka AJ s r.o. v rámci svých ekonomických činností přijímá plnění podléhající režimu přenesené daňové povinnosti v tuzemsku a to v kódu plnění 1, což je nakoupení zlata, které firma používá ke svojí výrobní činnosti konkrétně k jemnému svařování. Dále nakupuje statky zařazené v kódu 5, konkrétně účetní jednotka nakupuje bavlnu určenou jako odpad, kterou používá k čištění strojů. A samozřejmě pro opravy svých budov přijímá služby v kódu 4, což jsou stavební práce. Účetní jednotka se ve své ekonomické činnosti zatím nepotkala s kódem 2, kterým jsou evidovány emisní povolenky.

a) Účetní jednotka po obdržení daňového dokladu od poskytovatele doplní na dokladu sazbu a výši daně. Je si vědoma, že podle zákona odpovídá za správnost sazby uvedené daně. V praxi to znamená, že bez ohledu na to, jakou sazbu daně uvedl dodavatel na dokladu, musí příjemce při výpočtu a doplnění výše daně vycházet ze správné (zákonu odpovídající) sazby.

b) Přiznat a zaplatit daň - účetní jednotka AJ s r.o. z přijatého plnění je povinna přiznat a také zaplatit daň z takto přijatého plnění a to ke dni uskutečnění zdanitelného plnění na vystaveném daňovém dokladu. Daň přiznává v daňovém tvrzení na řádku 10 nebo 11 za příslušné zdaňovací období dle daňového dokladu. Při poskytnutí stavebních prací se jedná o poskytnutí služby. Dle zákona o DPH je uskutečněna dnem jejího poskytnutí nebo dnem vystavení daňového dokladu. U stavebních prací, které jsou často poskytovány podle smlouvy o dílo, je datem zdanitelného plnění podle § 21 odst. 6 písm. a) zákona o DPH den převzetí nebo předání díla.

c) možnost odpočtu daně na výstupu - účetní jednotka AJ s r.o., která v rámci svých ekonomických činností přijímá plnění, které podléhají režimu přenesení tuzemské daňové povinnosti, má na jedné straně povinnost přiznat a zaplatit daň z tohoto plnění, na straně druhé je však současně oprávněna k odpočtu daně na vstupu z takto přijatého zdanitelného plnění.

Účetní jednotce vzniká nárok na odpočet daně okamžikem, kdy nastaly skutečnosti pro povinnost tuto daň přiznat. Vzhledem k tomu, že má povinnost přiznat a také

zaplatit daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, vzniká mu k tomuto dni také nárok na odpočet daně, který může uplatnit.

Příklad: Účetní jednotka AJ s.r.o. *Příklad měsíční evidence (leden 2014) u firmy AJ s.r.o., která přijímá plnění z hlediska přenesené daňové povinnosti v tuzemsku pro kódy 1, 4, a 5. Konkrétně je v měsíci evidována došlá faktura od firmy Safin s.r.o. DIČ 45147868 za nakoupené zlato 53,50 g v hodnotě 45163,- , faktura od firmy Tercie s.r.o. DIČ 26044578 za nákup odpadní bavlny 150 kg v hodnotě 2955,- Kč, faktury za stavební práce na údržbu a opravy svých budov od firmy Prima a.s. DIČ50545125 v hodnotě 120 000,-Kč a od firmy Protom s.r.o. DIČ26044589 v hodnotě 35 000,-.*

Tabulka 5 Příklad přijatých plnění AJ s.r.o.

Číslo řádku	DIČ odběratele	Kód plnění	DUZP	Základ daně	Rozsah
1	45147868	1	20.1.2014	45163	53,50
2	26044578	5	24.1.2014	2955	150
3	50545125	4	24.1.2014	120000	
4	26044589	4	28.1.2014	35000	

Zdroj: vlastní tvorba

Odběratel/příjemce uvede na každém řádku samostatně za každé své přijaté zdanitelné plnění daňové identifikační číslo dodavatele/poskytovatele. Účetní jednotka použije formulář *Výpis z evidence pro účely přenesené daňové evidence podle 92a zákona o DPH viz Příloha č.4.*

Celkovou částku všech přijatých plnění v režimu přenesené daňové povinnosti za dané zdaňovací období je částka 203 118,- Kč , kterou odběratel uvede na řádku 10 základní sazba daňového přiznání a na řádku 40 při nároku na odpočet. V případě snížené sazby daně uvede částku na řádku 11 a 41 přiznání. Příloha č. 2.

Z účetního hlediska postupuje jednotka při účtování o přijaté faktuře následovně: Na účet 343 na základě daňového dokladu zaúčtuje povinnost přiznat DPH na stranu

DAL a v případě nároku na odpočet taktéž na stranu MD účtu 343 souvztažně s účtem 349

Tabulka 6 Účetní zápisy

Účetní případ	MD	Dal	Částka
Faktura za zlato	Materiál (111/112)	Závazek (321)	45163
Povinnost přiznat DPH	349	DPH (343)	9484,23
Nárok na odpočet DPH	DPH (343)	349	9484,23

Účetní případ	MD	Dal	Částka
Faktura za odpadní bavlnu	Materiál (111)	Závazek (321)	2955
Povinnost přiznat DPH	349	DPH na výstupu (343)	620,55
Nárok na odpočet DPH	DPH na vstupu (343)	349	620,55

Účetní případ	MD	Dal	Částka
Faktura za stavební službu	Služba (511)	321	120000
Povinnost přiznat DPH	349	DPH (343)	25200
Nárok na odpočet DPH	DPH (343)	349	25200
Faktura za stavební službu	Služba (511)	Závazek (321)	35000
Povinnost přiznat DPH	349	DPH (343)	7350
Nárok na odpočet DPH	DPH (343)	349	7350

I v tomto případě platí, že pokud příjemce použije přijaté zdanitelné plnění jak pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně, tak pro soukromou potřebu nebo pro uskutečnění osvobozených plnění bez nároku na odpočet, uplatní nárok na odpočet daně v částečné výši. Platí i navazující pravidla pro úpravy či krácení odpočtu. Finanční správa

Porušení režimu přenesení daňové povinnosti

Pokud odběratel nesplní požadavky dle daného režimu přenesené daňové povinnosti a při uskutečnění zdanitelného plnění u některých již zmiňovaných komodit uplatní daň na výstupu. Odvede daň a výši daně uvede na daňovém dokladu. Příjemce plnění nemá v tomto případě nárok na odpočet daně uvedené na takovém daňovém dokladu, protože dle § 72 zákona o DPH není oprávněn k odpočtu daně.

6.3 Postup při zveřejnění bankovních účtů

Účetní jednotka je povinna zveřejnit bankovní účty používané pro svoji ekonomickou činnost. Povinnost upravuje §96 a §98 novely zákona. Pro stávající plátce jako je účetní jednotka AJ s.r.o. byla povinnost sdělit správci daně čísla všech svých bankovních účtů používaných pro ekonomickou činnost do 28.2.2013. Tuto povinnost účetní jednotka splnila dle pokynů Finanční správy.

Zároveň měla oprávnění ale ne povinnost určit, který z těchto povinně oznamovaných účtů bude zveřejněn v Registru plátců DPH. Účetní jednotka zveřejnila bankovní účty v měně CZK a EUR, na které jsou poukázány platby za vystavené faktury v tuzemsku. Pro nové plátce DPH bude povinnost oznámit čísla bankovních účtů již při registraci k dani.

Pokud jde o oprávnění určit účet ke zveřejnění, účetní jednotka použila formulář dle pokynů Finanční správy „*Oznámení o změně registračních údajů / Žádost o zrušení registrace*“. Konkrétně v položce nazvané „*účet určený ke zveřejnění v Registru plátců DPH a identifikovaných osob*“ plátce DPH vyplnil „*ano*“. V případě, že některá účetní jednotka má více bankovních účtů a některý účet zveřejnit nechce, uvede „*ne*“. Účetní jednotka AJ s.ro. také provedla opatření ve svém softwarovém vybavení a v tiskopisech, které používá k vystavení daňových dokladů svým odběratelům uvádí pro platbu jen bankovní účty, které nechala zveřejnit ve zmíněném Registru plátců.

Oprávnění plátce určit, které jeho účty mají být zveřejněny, souvisí se zákonným ručením upraveným pro případ, že by příjemce plnění (plátcův odběratel) uhradil plátcovi za zdanitelné plnění na jiný než zveřejněný účet plátce (dodavatele). Toto ručení se vztahuje pouze na platby spojené s uskutečněním zdanitelného plnění, to znamená, že se nepoužije a nijak nesouvisí s platbami za osvobozené plnění od DPH.

6.4 Institut ručení a nespolehlivý plátce

S povinností zveřejnění bankovních účtů pro ekonomickou činnost úzce souvisí další nové nařízení (§109 novely zákona) a to „*ručení příjemce zdanitelného plnění*“.

V praxi to znamená, že plátce kontroluje v registru plátců skutečnost, zda jeho obchodní partner není vedený jako nespolehlivý plátce. V případě, že s tímto nespolehlivým plátcem obchoduje a přijme zdanitelné plnění, ručí za případně nezaplacenou daň z přidané hodnoty ze zdanitelného plnění, které od takového plátce přijal a uplatnil odpočet DPH.

Příklad

Účetní jednotka AJ s.r.o. přijme zdanitelné plnění v tuzemsku např. nakoupí materiál od účetní jednotky – plátce B. Cena je předem sjednaná na 10000,-- Kč bez DPH, daň 2100, -- Kč. Účetní jednotka B má povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu. AJ s.r.o. předem nezkontrolovala obchodního partnera B, který je evidovaný jako nespolehlivý plátce a DPH na vstupu nárokovala ve výši 2100,-. Účetní jednotka B však nesplnila svoji povinnost a daň státu neodvedla. Správce daně tedy neuhrazenou daň marně vymáhá nejdříve na společnosti B, potom správce daně vyzve účetní jednotku AJ s.r.o., aby jako ručitel DPH uhradil ve výši 2100. Účetní jednotka AJ s.r.o. má povinnost daň uhradit. (stejný postup by nastal v případě, že AJ s.r.o. by za takové zdanitelné plnění poslal úhradu na jiný bankovní účet, než zveřejněný)

Proto účetní jednotka AJ s.r.o. zavedla ve svém oběhu účetních dokladů, na základě vnitřní směrnice, nové opatření v nákupním oddělení. Povinnost kontroly všech obchodních partnerů je dána ověřením daňového identifikačního čísla a skutečnosti zda je či není veden jako „nespolehlivý plátce“. Tato kontrola se provádí ihned při objednávce služeb a materiálu. Po přijetí daňového dokladu za uskutečněné plnění účetní jednotka dále kontroluje i bankovní účty, na které bude případně poukázána platba. Vše opět zaměstnanci kontrolují dle databáze Registru plátců. V případě zjištění jiného bankovního účtu na daňovém dokladu, než je zveřejněn, vyžaduje společnost AJ s.r.o. nápravu u svého obchodního partnera.

Obrázek 1 Příklad nahlížení do registru plátců

Údaje o registrovaném subjektu

DIČ: **CZ64945880** **Právnícká osoba**
Obchodní firma / název: **Penny Market s.r.o.**
Sídlo: **Počernická 257**
RADONICE
250 73 JENŠTEJN

Specializovaný finanční úřad, Nábř. Kpt. Jaroše 1000/7, PRAHA 7, tel.: 220 361 111
Údaje zobrazeny dne 24.02.2014

Údaje o nespolehlivém plátcí DPH

Nespolehlivý plátcé: **NE**

Bankovní účty určené ke zveřejnění

Upozornění: Ručení podle § 109 odst. 2. písm. c) zákona o DPH v případě úhrady na jiný než zveřejněný účet poskytovatele zdanitelného plnění se neuplatní do 31.12.2013 (informace Generálního finančního ředitelství ze dne 10.9.2013 zveřejněná dne 11.9.2013 na adrese http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placeni-dani/2013_Informace_GFR_ruceni_za_nezaplacenou_dan.pdf.)

	Datum zveřejnění	Datum ukončení zveřejnění
2055020104/2600	01.04.2013	
CZ7326000000002055020200	01.04.2013	

Údaje o registraci k DPH

Typ registrace: **Plátcé**
Registrace platná od: **10.04.1996**
Registrace platná do:

7 Závěr - vyhodnocení

Cílem bakalářské práce bylo popsání zákonných změn v dani z přidané hodnoty v České republice způsobené harmonizací daní v Evropské unii a jejich dopad na účetní jednotku.

S ohledem na rozsah tématu nebylo možné zmapovat všechny náležitosti spojené s danou problematikou. Práce je proto průřezem několika hlavních kapitol zákona o dani z přidané hodnoty.

V teoretické části bakalářské práce se věnuji dani z přidané hodnoty obecně. V praktické části nejdříve analyzuji hlavní změny v zákoně, pak jejich dopady v praxi.

Výsledkem bakalářské práce je popsání hlavních změn, které se týkají většiny účetních jednotek - plátců. Dále práce popisuje hlavní problémy, které musí v praxi řešit plátcí obecně. V závěru praktické části práce je popsán postup konkrétní účetní jednotky, se kterou jsem spolupracovala, při zavedení nových požadavků dle zákona.

Vypracováním bakalářské práce jsem dospěla k závěru, že jedním z hlavních problémů, který komplikuje správné porozumění zákona je nejednoznačnost předpisů. Časté legislativní změny vedou k nepřehlednostem a vzniku chyb v každodenní praxi účetních jednotek, což může vést k vyšším nákladům spojených s výpočtem a odvodem daní. Právě daňová jednoduchost, přehlednost a ustálená praxe je cílem plátců. Nutností pro účetní jednotky je neustálé sledování legislativních změn a s tím spojené případné úpravy v softwarovém vybavení účetnictví jednotek a samozřejmě proškolení zaměstnanců. Pro většinu plátců jsou zmíněné časté změny velkou nejen administrativní ale i finanční zátěží.

Zvýšení sazeb DPH plátce zatíží jen změnou jejich softwarového vybavení. Daň z přidané hodnoty je v případě, že obchoduje plátce s plátcem, jen průběžnou položkou. Nezasahuje do nákladů ani výnosů účetní jednotky. Negativní dopady jsou však zjevné pro neplátce DPH a konečné spotřebitele, pro které se všechny nakupované statky a služby zdraží. Tento negativní dopad je způsoben nejenom zvýšením sazeb, ale i změnou zatřídění statků a služeb. Jako příklad v poslední době bych uvedla změnu v oblasti stavebnictví, kdy stavební pozemek bude zatížen základní sazbou daně z přidané hodnoty, tudíž jeho hodnota pro konečné spotřebitele značně stoupne.

Nový specifický režim „tuzemská přenesená daňová povinnost“ je jedním z nástrojů státu v boji proti daňovým únikům. Pro většinu plátců, kterých se tato povinnost týká, je to opět administrativní zátěž. Účetní jednotka musí změnit jak podobu vystaveného daňového dokladu, tak zaúčtování daně z přidané hodnoty oproti běžným zdanitelným plněním v tuzemsku. Většina povinností se však přesunula na příjemce zdanitelného plnění, který musí daň z přidané hodnoty přiznat na výstupu a zároveň může uplatnit na vstupu. Problém poskytujícím účetním jednotkám však nastává při zatřídění statků a služeb, které do této přenesené daňové povinnosti patří (klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43 nebo zatřídění odpadů a šrotu). Pro tyto účely je nyní možné požádat správce daně o vydání závazného posouzení.

Jedním z prvků v boji státu proti daňovým únikům je povinnost zveřejnění bankovních účtů v registru plátců. Dalším prvkem je tzv. nespolehlivý plátců, který závažně poruší povinnosti v oblasti daně z přidané hodnoty. S tímto prvkem úzce souvisí „ručení příjemce zdanitelného plnění“. Plátců daně v případě, že přijme zdanitelné plnění od jiného plátců, který je označen za nespolehlivého plátců, ručí za případně neodvedenou daň z tohoto plnění. Tyto nové povinnosti přinesly účetním jednotkám značné administrativní zatížení. Ve svém zájmu však kontrolují své obchodní partnery z důvodu eliminace rizika ručení za daň.

Další změny v oblasti daně z přidané hodnoty je možnost komunikace se správcem daně v elektronické podobě při podávání přiznání apod. Pro účetní jednotky spočívá velká výhoda v možné kontrole jejich podání a v časové nezávislosti na úředních hodinách správce daně. Možnost účetních jednotek využívat daňové doklady v elektronickém formátu není moc rozšířená. Zatím je pro velkou část účetních jednotek stále přijatelnější využití daňových dokladů v listinné podobě.

8 Summary

Bachelor thesis is focused on the description of the legal changes in the value added tax in the Czech Republic due to tax harmonization in the European Union and their impact on the accounting entity. Given the scope of the topic it is not possible to map all matters related to the topic. The work is therefore a cross-section of several main chapters of the law on value added tax.

The theoretical part of the thesis is devoted to value-added tax in general. Practical part first analyzes the major changes in the law, and then their impact in practice. This work describes the main problems that must be solved in practice by most taxpayers in general. The next part describes procedure of specific accounting entity, with the introduction of new requirements under amendment of the law. One of the major changes that affected the accounting entity is the reverse charge in the country or necessary control of "unreliable payers."

The result of this thesis is to describe and evaluate the major changes related to the majority of the accounting entities. One of the main problems that complicate the correct understanding of the law is the ambiguity of rules and other related changes in this area. Frequent amendments of the law leads to confusion and errors in daily practice of accounting entities. The mentioned frequent changes are big administrative and financial burden for most taxpayers.

Keywords: value added tax, the reverse charge, taxpayer

9 Seznam literatury

BENDA, Václav , PITNER, Ladislav , *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1.5. 2013, 8.aktualizované vydání*, Olomouc , ANAG 2013, IBSN 978-80-7263-812-3

BENDA, Václav , PITNER, Ladislav, *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1.4.2011. aktualizované vydání*, Olomouc, ANAG 2011, IBSN 978-80-7263-676-1

BRYCHTA, Ivan, *Souhrnné hlášení, Daně a právo v praxi* , ASPI, 2005, č. 2, s.16, ISSN 1211-7293

ČESKO, *Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, In. UZ č. 997*, Ostrava, Sagit 2014, ISBN 978-80-7488-025-4

LEDVINKOVÁ, Jana, *Daň z přidané hodnoty 2013, Úplné znění zákona o DPH od 1.ledna 2013 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů, VOX 2013*, IBSN 978-80- 87480-14-4

LEDVINKOVÁ, Jana, *DPH v příkladech , 7. aktualizované vydání*, Olomouc, ANAG 2010, IBSN 978-80-7263-593-1

MARKOVÁ, Hana, *Daňové zákony 2010, Úplné znění platná k 1.1.2010*, Grada , IBSN 978-80-247-3206-0

WEB

BUSINESSINFO.CZ , *Daň z přidané hodnoty*, [online], 2013 , Dostupné:
<http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/dan-z-pridane-hodnoty-v-evropske-unii-29141.html>

ČESKO, ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD, *Intrastat základní informace*, [online], Dostupné: http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/intrastat_zakladni_informace

ČESKO, ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD, *Klasifikace produkce (CZ-CPA)*, [online],
Dostupné: http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/klasifikace_produkce

ČESKO, FINANČNÍ SPRÁVA, *Daň z přidané hodnoty*, [online], 2012 Dostupné:
<http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesen-danove-povinnosti>

ČESKO, MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY, „*DPH*“ - *s účinností od 1. 1. 2013*, [online], Dostupné: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/vybrana-temata/2013/dph--s-ucinnosti-od-1-1-2013-12313>

EUROPA. EU, *Společný systém daně z přidané hodnoty (DPH) (směrnice o DPH)*, Europa.Eu, [online]. 2011, [cit. 2011-02-04]. Dostupné
http://europa.eu/legislation_summaries/taxation/131057_cs.htm

KOZIEL, Michal, *Eu - harmonizace právní úpravy DPH*, Finance, [online]. 2009, [cit. 2009-05-23]. Dostupné z <http://www.finance.cz/zpravy/finance/221085-eu-harmonizace-pravni-upravy-dph/>

ŠIROKÝ, Jan, *Daně v Evropské unii*, DG TAXUD EK [online].

Seznam tabulek

Tabulka 1	LEGISLATIVNÍ UKOTVENÍ DPH v EU	7
Tabulka 2	Vývoj sazeb daně z přidané hodnoty v České republice	22
Tabulka 3	Přehled kódů platných v režimu přenesené daňové povinnosti.....	32
Tabulka 4	Příklad poskytnutých plnění společnosti AJ s.r.o.	33
Tabulka 5	Příklad přijatých plnění AJ s.r.o.	35
Tabulka 6	Účetní zápisy	36

Seznam obrázků a grafů

Obrázek 1	Příklad nahlížení do registru plátců.....	40
Graf 1	Vývoj sazeb DPH v České republice.....	22

Seznam příloh

Příloha č. 1 Seznam novelizací zákona

Příloha č. 2 Daňové tvrzení

Příloha č. 3 Výpis z evidence pro účely přenesené daňové evidence podle 92a zákona o DPH - dodavatel

Příloha č. 4 Výpis z evidence pro účely přenesené daňové evidence podle 92a zákona o DPH - odběratel

Příloha č. 1.

Seznam novelizací zákona o DPH

- | | |
|---|-----------------------|
| 33. <u>01.01.2014</u> <u>502/2012 Sb.</u> | |
| 32. <u>19.08.2013</u> <u>241/2013 Sb.</u> | Aktuální
verze. |
| 31. <u>01.04.2013</u> <u>502/2012 Sb.</u> | |
| 30. <u>01.01.2013</u> <u>370/2011 Sb.</u> , <u>375/2011 Sb.</u> , <u>457/2011 Sb.</u> , <u>18/2012 Sb.</u> ,
<u>500/2012 Sb.</u> , <u>502/2012 Sb.</u> | |
| 29. <u>01.11.2012</u> <u>333/2012 Sb.</u> | |
| 28. <u>01.07.2012</u> <u>18/2012 Sb.</u> , <u>167/2012 Sb.</u> | |
| 27. <u>01.04.2012</u> <u>370/2011 Sb.</u> , <u>375/2011 Sb.</u> | |
| 26. <u>01.01.2012</u> <u>47/2011 Sb.</u> , <u>370/2011 Sb.</u> , <u>457/2011 Sb.</u> | |
| 25. <u>01.04.2011</u> <u>261/2007 Sb.</u> , <u>47/2011 Sb.</u> | |
| 24. <u>08.03.2011</u> <u>47/2011 Sb.</u> | |
| 23. <u>01.01.2011</u> <u>281/2009 Sb.</u> , <u>199/2010 Sb.</u> | |
| 22. <u>29.04.2010</u> <u>120/2010 Sb.</u> | |
| 21. <u>01.01.2010</u> <u>362/2009 Sb.</u> , <u>489/2009 Sb.</u> | |
| 20. <u>01.04.2009</u> <u>87/2009 Sb.</u> | |
| 19. <u>01.01.2009</u> <u>302/2008 Sb.</u> , <u>87/2009 Sb.</u> | |
| 18. <u>01.07.2008</u> <u>124/2008 Sb.</u> , <u>126/2008 Sb.</u> | |
| 17. <u>01.01.2008</u> <u>261/2007 Sb.</u> , <u>296/2007 Sb.</u> | |
| 16. <u>31.10.2007</u> <u>270/2007 Sb.</u> | |
| 15. <u>01.08.2007</u> <u>172/2007 Sb.</u> | |
| 14. <u>01.01.2007</u> <u>109/2006 Sb.</u> | |
| 13. <u>15.07.2006</u> <u>319/2006 Sb.</u> | |
| 12. <u>01.06.2006</u> <u>230/2006 Sb.</u> | |
| 11. <u>01.04.2006</u> <u>109/2006 Sb.</u> | |
| 10. <u>01.01.2006</u> <u>545/2005 Sb.</u> | |
| 9. <u>10.11.2005</u> <u>441/2005 Sb.</u> | |
| 8. <u>01.10.2005</u> <u>377/2005 Sb.</u> | |
| 7. <u>29.09.2005</u> <u>377/2005 Sb.</u> | |
| 6. <u>01.07.2005</u> <u>215/2005 Sb.</u> | |
| 5. <u>03.06.2005</u> <u>215/2005 Sb.</u> , <u>217/2005 Sb.</u> | |
| 4. <u>30.03.2005</u> <u>124/2005 Sb.</u> | |
| 3. <u>16.01.2005</u> <u>635/2004 Sb.</u> | |
| 2. <u>01.01.2005</u> <u>635/2004 Sb.</u> , <u>669/2004 Sb.</u> , <u>302/2008 Sb.</u> | |
| 1. <u>01.05.2004</u> | Počátek
účinnosti. |
| 0. <u>23.04.2004</u> | |

Příloha č. 2

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

Vytisknuto aplikací EPO

A. ODDÍL
Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Jihočeský kraj

Územní pracoviště v, ve, pro
Českých Budějovicích

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

Rodné číslo / IČ

řádně dočasně opravně

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

Počet příloh / listů

otisk podacího razítka finančního úřadu

PŘIZNÁNÍ

k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc čtvrtletí rok

za období od do

Plátce daně § 6 až § 6f	<input checked="" type="checkbox"/>	Identifikovaná osoba § 6g až § 6i	
Skupina § 5a		Neplátce daně § 19 nebo § 108	

Neexistují-li údaje pro stranu 2, proškrtněte (X)

Kód zdaňovacího období následujícího roku

Právníká osoba: Název právnické osoby
A. J. s. r. o.

Fyzická osoba: Příjmení Jméno Titul

Sídlo právnické / fyzické osoby nebo adresa místa pobytu fyzické osoby:

a) obec b) PSČ c) telefon

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

f) e-mail g) stát

weinarovamilena@seznam.cz

Hlavní ekonomická činnost

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

Údaje o zástupci: Kód zástupce:

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby

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

Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnické osobou),
s uvedením vztahu k právnické osobě (nečl. jednání, pověřený pracovník apod.)

Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě

Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu

Datum: 0 1 0 2 2 0 1 4

Otisk razítka

Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu

Přiznání sestává Weinarová Milena

Tel/fax

25 5401 MFa 5401 - ver 2.13

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty

I. Zdanitelná plnění		f.	Základ daně	Daň na výstupu	
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1			
	snížená	2			
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 14; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3			
	snížená	4			
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5			
	snížená	6			
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7			
	snížená	8			
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9			
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 62a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10	203118	42655	
	snížená	11			
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátcé při jejich přijetí (§ 108)	základní	12			
	snížená	13			
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota	
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 54)			20		
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2			21		
Vývoz zboží (§ 66)			22		
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)			23		
Zesílení zboží do jiného členského státu (§ 8)			24		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 62a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb			25	166162	
Ostatní uskutečňovaná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 47, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)			26		
III. Doplnující údaje					
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třistranního obchodu (§ 17) prostřední osobou			Pořízení zboží	30	
			Dodání zboží	31	
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g				32	
Oprava výše daně u pohledávek za služebníky v insolvenčním řízení (§ 44)			Věřitel	33	
			Dlužník	34	
IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plně výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	203118	42655	
	snížená	41			
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42			
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43			
	snížená	44			
Korekce odpočtu daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45			
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		42655	
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 3 písm. d) a e)		47			
V. Krácení nároku na odpočet daně					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50			
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)		51	S nárokem na odpočet	Bez nároku na odpočet	
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient (%)	Odpočet	
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient (%)	Změna odpočtu	
VI. Výpočet daňové povinnosti					
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)		50			
Vrácení daně (§ 84)		51			
Daň na výstupu (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12 + 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. i)		52			42655
Odpočet daně (46 V plně výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)		53			42655
Vlastní daňová povinnost (62 – 63)		54			0
Nadměrný odpočet (63 – 62)		55			0
Rozdíly oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)		56			0

Příloha č. 3

KONTROLNÍ OPIS Vytisknuto aplikací **EPO**

A. ODDÍL
 Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

 Územní pracoviště v. ve, pro

 Daňové identifikační číslo

 dodavatel odběratel

VÝPIS Z EVIDENCE
 pro účely daně z přidané hodnoty podle § 92a zákona o DPH
 za zdaňovací období: měsíc čtvrtletí rok
 za období od do
 Celková částka základů daně

Právníká osoba: Název právnické osoby

 Fyzická osoba: Příjmení Jméno Titul
 Sídlo právnické osoby nebo adresa místa pobytu fyzické osoby:
 a) obec b) PSČ c) telefon
 d) ulice (nebo část obce) e) číslo popisné / orientační
 f) e-mail g) stát

B. ODDÍL

Údaje o zástupci: Kód zástupce:
 Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby

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

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

 Datum

 Seznamí Telefon

1

Číslo řádku	DIČ dodavatele/odběratele	Kód předmětu plnění	Datum usk. zpl. plnění	Základ daně	Rozsah plnění
1	610513110	5	15.01.2013	120614	13183 kg
2	49023098	5	20.01.2014	1898	1898 kg
3	49023098	5	20.01.2014	43650	9293 kg

Příloha č. 4

KONTROLNÍ OPIS

Vytisknuto aplikací **EPO**

A. ODDÍL
 Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

 Územní pracoviště v, ve, pro

 Daňové identifikační číslo

 dodavatel odběratel

VÝPIS Z EVIDENCE

pro účely daně z přidané hodnoty podle § 92a zákona o DPH

za zdaňovací období: měsíc čtvrtletí rok
 za období od do
 Celková částka základů daně

Právníká osoba: Název právnické osoby

Fyzická osoba: Příjmení Jméno Titul

Sídlo právnické osoby nebo adresa místa pobytu fyzické osoby:
 a) obec b) PSČ c) telefon
 d) ulice (nebo část obce) e) číslo popisné / orientační
 f) e-mail g) stát

B. ODDÍL

Údaje o zástupci: Kód zástupce

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby

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

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

Datum

Podpis Telefon

Číslo řádku	DIČ dodavatele/odběratele	Kód předmětu plnění	Datum usk. zd. plnění	Základ daně	Rozsah plnění
1	45147868	1	20.01.2014	45163	54 g
2	26044578	5	24.01.2014	2955	150 kg
3	50545125	4	24.01.2014	120000	
4	26044589	4	28.01.2014	35000	