

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

**Aplikace vybraných ustanovení zákona DPH
vztahující se k nároku na odpočet u podnikatelského
subjektu**

Martina Bečková

© 2019 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Martina Bečková

Podnikání a administrativa

Název práce

Aplikace vybraných ustanovení zákona DPH vztahující se k nároku na odpočet u podnikatelského subjektu

Název anglicky

Application of Selected Provisions of the VAT Act Related to the Right of Deduction of a Business Entity

Cíle práce

Cíl práce, je v návaznosti na dostupnou publikovanou literaturu, zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, judikatura k dani z přidané hodnoty, Informací a pokynů finanční správy ČR a informací z účetní evidence vybraného podnikatelského subjektu, zhodnotit finanční a účetní dopady aplikace vybraných ustanovení zákona o DPH vztahujících se k nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Sekundárním cílem je navržení způsobu, jak v konkrétním podnikatelském subjektu evidovat ekonomický majetek v souvislosti s propočty kráceného nároku, poměrného nároku na odpočet a vyrovnání odpočtu daně za běžného života podnikatelského subjektu a dále pak při zrušení registrace k DPH.

Metodika

V první části se autorka zaměří na prostudování vybrané literatury, zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty a doporučených informací a postupů zveřejňovaných Finanční správou ČR k dané problematice. V rámci tohoto jsou vysvětleny základní pojmy zákona o DPH a základní podmínky vztahující se k nároku na odpočet u podnikatelských subjektů. Práce je zaměřena na osvobozená plnění bez nároku na odpočet (pronájem nemovitých věcí, finanční činnosti) a neekonomické činnosti, které se objevují v rámci běžného života podnikatelských subjektů. Dále se zabývá dopady těchto činností na nárok na odpočet daně, aby se v druhé části mohlo na konkrétním podnikatelském subjektu názorně propočíst krácený, poměrový a vypořádací koeficient. Vzhledem k délce testu, který je u dlouhodobého majetku vyjma nemovitostí 5 let a u nemovitého majetku 10 let, se aplikují propočty DPH na majetek zařazený v rozmezí 3 let zpětně a s výhledem 3-4 let, ve kterých bude plánovaně pořízen nový ekonomický majetek.

Pro ilustraci se pracuje se čtvrtletním zdaňovacím obdobím, v prvním kalendářním roce se pracuje se 100% zálohovým koeficientem, ve čtvrtém čtvrtletí v prvním roce je propočten a zhodnocen dopad poměrného koeficientu a vypořádacího koeficientu na ekonomiku firmy. Tyto propočty jsou aplikovány i v následujících letech, ve kterých se mění ekonomické využívání majetku.

V završení 4. roku jsou propočteny dopady případného zrušení registrace k DPH.

Vzhledem k použití ekonomického systému POHODA, ve kterém je podnikatelský subjekt účtován, bude navržena pomocná evidence dlouhodobého majetku z pohledu DPH, jelikož tato evidence v daném softwaru v rámci modulu hmotného a nehmotného majetku v současné době není.

Doporučený rozsah práce

30 – 40 stran

Klíčová slova

nárok na odpočet DPH, ekonomický majetek, podnikatelský subjekt, krátcí koeficient, daň z přidané hodnoty

Doporučené zdroje informací

- BENDA, V. – TOMÍČEK, M. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží : praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů*. Praha: Ivana Hexnerová – BOVA POLYGON, 2017. ISBN 978-80-7273-179-4.
- HANGÁČOVÁ, N. – STRÉMY, T. *VAT Frauds : (Carousel Frauds)*. Praha: Leges, 2017. ISBN 978-80-7502-201-1.
- HOLUBOVÁ, O. *Osvobození od DPH : vybrané oblasti včetně § 56 zákona o DPH*. Praha: Wolters Kluwer, 2016. ISBN 978-80-7552-082-1.
- KUNEŠ, Z. – VONDRÁK, Z. *Abeceda DPH 2018*. Olomouc: ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-134-5.
- LEDVINKOVÁ, J. *DPH v příkladech k 1.5.2013 : praktické příklady včetně zaúčtování, výklad zákona o DPH v oblastech služeb a zboží, režim přenesení daňové povinnosti podle § 92a po novele zákona o DPH 2013, DPH ve zdravotnictví včetně aktuálních informací GŘ, daňové doklady po novele zákona o DPH 2013, zásadní změny v registračních povinnostech, nespolehlivý plátce, ručení za daň dodavatele..*
- PITNER, L. – BENDA, V. – ČESKO. *ZÁKON O DANI Z PŘIDANÉ HODNOTY (2004, NOVELY 2005-). Daň z přidané hodnoty : s komentářem k 1.7.2017*. Olomouc: ANAG, 2017. ISBN 978-80-7554-089-8.

Předběžný termín obhajoby

2018/19 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Lukáš Moravec, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 13. 11. 2018

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 21. 11. 2018

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 11. 03. 2019

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Aplikace vybraných ustanovení zákona DPH vztahující se k nároku na odpočet u podnikatelského subjektu" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 15. 03. 2019 _____

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Lukášovi Moravcovi, Ph.D., vedoucímu mé bakalářské práce za cenné rady a připomínky. Dále bych ráda poděkovala společnosti Econstar. s.r.o. za poskytnuté materiály k bakalářské práci.

Aplikace vybraných ustanovení zákona DPH vztahující se k nároku na odpočet u podnikatelského subjektu

Abstrakt

Autorka se v bakalářské práci zabývá dopady osvobozených plnění bez nároku na odpočet daně z přidané hodnoty u vybraného podnikatelského subjektu. V teoretické části jsou vysvětleny základní pojmy vztahující se k DPH, vyjmenovaná osvobozená plnění bez nároku na odpočet DPH a zároveň základní pravidla vztahující se k nim, také podrobnější přiblížení k jednotlivým plněním. Dále se zabývá běžnými neekonomickými činnostmi podnikatelských subjektů, které mají dopad na odpočet DPH. V praktické části autorka demonstrovala na vybraném podnikatelském subjektu propočty kráceného, poměrového a vypořádacího koeficientu a jejich dopady na subjekt. Na závěr práce je navrhována evidence dlouhodobého majetku z pohledu výpočtu poměrného koeficientu, jelikož v systému, ve kterém je účetní jednotka vedena, chybí.

Klíčová slova: daň, daň z přidané hodnoty, odpočty DPH, dlouhodobý majetek, plátce DPH, neplátce DPH, krácený koeficient, poměrový koeficient, vypořádací koeficient, zdaňovací období

Application of selected provisions of the VAT Act related to the right of deduction of a business entity

Abstract

In the Bachelor thesis, the author deals with impacts of exempt transactions without the right to deduct value added tax in the selected business entity. The theoretical part explains the basic concepts related to VAT, listed exempt transactions without VAT deduction and the basic rules related to them as well as a more detailed approach to individual transactions. It also deals with to common non-economic activities of business entities that have an impact on VAT deduction. In the practical part, the author demonstrated in the selected business entity calculations of the reduced, proportional and settlement coefficient and their impacts on the subject. At the end of the thesis, a fixed assets record is suggested from the perspective of the calculation of the proportional coefficient, because it missing in the system.

Keywords: Tax, VAT, VAT deductions, fixed assets, the payer of VAT, non VAT, reduced coefficient, proportional coefficient, settlement coefficient, tax period

Obsah

1	Úvod	10
2	Cíl práce a metodika	12
3	Teoretická východiska	13
3.1	Pojmy vztahující se k dani z přidané hodnoty	13
3.1.1	Předmět daně	13
3.1.2	Sazby daně	14
3.1.3	Povinnost přihlášení k dani	15
3.1.4	Základ daně	16
3.1.5	Náležitost daňových dokladů a jejich řádná oprava	17
3.2	Osvobozená plnění.....	18
3.2.1	Osvobozená plnění s nárokem na odpočet.....	18
3.2.2	Osvobozená plnění bez nároku na odpočet	19
3.3	Pravidla pro uplatnění nároku na odpočet daně.....	20
3.3.1	Vznik nároku na odpočet daně	20
3.3.2	Podmínky pro možnost uplatnění nároku na odpočet	21
3.3.3	Uplatnění nároku na odpočet v případech, kdy plátce použije přijaté plnění částečně mimo svoji ekonomickou činnost	21
3.3.4	Uplatnění nároku na odpočet v případech, kdy plátce, v rámci ekonomické činnosti, použije přijaté plnění k zdanitelným plněním i k osvobozeným plněním bez nároku na odpočet daně	22
3.3.5	Krácení odpočtu daně u plátce – jak poměrným, tak kráceným koeficientem	23
3.3.6	Plnění, která se do výpočtu koeficientu nezapočítávají.....	23
3.3.7	Vyrovnění odpočtu daně.....	24
4	Praktická část	25
4.1	Představení podnikatelského subjektu	25
4.1.1	Rok 2014	26
4.1.2	Rok 2015	33
4.1.3	Rok 2016	39
4.1.4	Rok 2017	44
4.1.5	Rok 2018	50
4.2	Zrušení registrace k DPH.....	56
5	Návrhy a doporučení	58
6	Závěr	60
7	Seznam použitých zdrojů	61
8	Seznam Tabulek	62

9	Seznam obrázků.....	63
----------	----------------------------	-----------

1 Úvod

Daň z přidané hodnoty, zkráceně DPH, je nepřímá daň, která tvoří největší příjem státního rozpočtu. Lze se setkat s pojmem univerzální daň, to znamená, že tuto daň platí každý při nákupu většiny zboží a služeb. Dle údajů finanční správy České republiky se v roce 2017 vybralo na dani z přidané hodnoty 381.435 mil Kč, oproti jiným daním je to nejdůležitější položka. Například na dani z příjmů PO se vybralo 161.803 mil Kč a na dani silniční pouze 6.191 mil Kč. (Finanční správa, 2018)

Daň z přidané hodnoty se v České republice zavedla od roku 1993, dříve se používala daň z obrátu.

Vstup České republiky do Evropské Unie v roce 2004 přinesl zákon č. 253/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty zkráceně „zákon o DPH“. S členstvím ČR v EU přišla zároveň povinnost sjednotit jednotlivá ustanovení zákona o DPH s ostatními členskými státy EU v jednotnou legislativu, kde platí uznání nadřazenosti unijních zákonů nad tuzemskými předpisy. (Zákon o dani z přidané hodnoty, 2018)

Obecným nadřazeným zákonem v oblasti DPH je v rámci EU Směrnice Rady EU (2006/112 ES) ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty a Nařízení Rady (EU) č. 282/2011, který stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES. (Směrnice Rady EU o společném systému daně z přidané hodnoty, 2018)

Významem tohoto sjednocení je propojení nadnárodních práv a povinností jednotlivých členských států v oblasti daně z přidané hodnoty. Ačkoliv se daň vybírá na základě místa zdanitelného plnění, dá se říci, že základní principy daně z přidané hodnoty najdeme totožné v zákonech každého členského státu. Příkladem může být osvobození povinnosti odvést daň na výstupu u dodání zboží do jiného členského státu u dodavatele a na straně druhé povinnost odvést daň z titulu pořízení zboží v druhém členském státě u pořizovatele tohoto zboží. I tento princip má své vlastní výjimky, které jsou však striktně vymezeny zákonem. Již několik let se v rámci EU používá propojený kontrolní systém (EDI – Electronic Data Interchange), jehož význam je omezit daňové úniky v rámci intrakomunitárních obchodů. Tento systém a unijní legislativa se stále vyvíjí a stejně tak zesiluje spolupráce jednotlivých daňových správ unijních států. Obecně můžeme říci, že čím více se unijní legislativa rozvíjí a novelizuje, tím více přibývá povinností jednotlivých členských států harmonizovat své daňové předpisy a ubývá možnost upravovat zákon dle vlastních tuzemských potřeb.

Jedním ze základních principů daně z přidané hodnoty je její neutralita, což v praxi znamená, že pokud je jeden daňový subjekt povinen daň ze své ekonomické činnosti odvést, tak druhý daňový subjekt, který použije výsledek této ekonomické činnosti v rámci své podnikatelské aktivity má právo si DPH nárokovat. A právě toto právo, které se nazývá „nárok na odpočet“ může být na základě daňové kontroly zpochybněno správcem daně, pokud správce daně zjistí anebo se domnívá, že nebyly dodrženy všechny podmínky, které zákon o DPH stanovil a které je nutné dodržovat.

Cílem daňové správy je zajištění výběru daní ve správné výši, osobním prospěchem každého daňového subjektu je naopak odvést do státního rozpočtu co nejméně. Obě dvě strany by však měly konat jen v souladu s daňovými předpisy. To že se názory na výklad jednotlivých stran liší, je zřejmé z četných soudních sporů, které spolu vedou daňové subjekty a správci daně.

Jestliže bylo výše uvedeno, že existuje nadnárodní legislativa řešící problematiku daně z přidané hodnoty, je nutné podotknout, že také výsledky soudních sporů ve formě evropských judikátů, se zahrnují i do rozsudků v tuzemském soudnictví.

2 Cíl práce a metodika

Cíl práce, je v návaznosti na dostupnou publikovanou literaturu, zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, judikatura k dani z přidané hodnoty, Informací a pokynů finanční správy ČR a informací z účetní evidence vybraného podnikatelského subjektu, zhodnotit finanční a účetní dopady aplikace vybraných ustanovení zákona o DPH vztahujících se k nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Sekundárním cílem je navržení způsobu, jak v konkrétním podnikatelském subjektu evidovat ekonomický majetek v souvislosti s propočty kráceného a poměrového koeficientu a vyrovnání ročního odpočtu daně za běžného života podnikatelského subjektu a dále pak při zrušení registrace k DPH.

V první části se autorka zaměří na prostudování vybrané literatury, zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty a doporučených informací a postupů zveřejňovaných Finanční správou ČR k dané problematice. V rámci tohoto jsou vysvětleny základní pojmy zákona o DPH a základní podmínky vztahující se k nároku na odpočet u podnikatelských subjektů. Práce je zaměřena na osvobozená plnění bez nároku na odpočet (pronájem nemovitých věcí, finanční činnosti...) a neekonomické činnosti, které se objevují v rámci běžného života podnikatelských subjektů. Dále se zabývá dopady těchto činností na nárok na odpočet daně, aby se v druhé části mohlo na konkrétním podnikatelském subjektu názorně propočíst krácený, poměrový a vypořádací koeficient. Vzhledem k délce testu, který je u dlouhodobého movitého majetku 5 let a u nemovitého majetku 10 let, se aplikují propočty DPH na majetek zařazený v rozmezí 2 roky zpětně a s výhledem 5 let, ve kterých bude plánovaně pořízen nový ekonomický majetek.

Pro ilustraci se pracuje se čtvrtletním zdaňovacím obdobím, v prvním kalendářním roce se pracuje se 93 % zálohovým koeficientem, ve čtvrtém čtvrtletí v prvním roce je propočten a zhodnocen dopad poměrného koeficientu a vypořádacího koeficientu na ekonomiku firmy. Tyto propočty jsou aplikovány i v následujících letech, ve kterých se mění ekonomické využívání majetku.

V završení 4. roku jsou propočteny dopady případného zrušení registrace k DPH.

Vzhledem k použití ekonomického systému POHODA, ve kterém je podnikatelský subjekt účtován, je navržena pomocná evidence dlouhodobého majetku z pohledu výpočtu DPH poměrným koeficientem, jelikož tato evidence v daném softwaru v rámci modulu hmotného a nehmotného majetku v současné době není.

3 Teoretická východiska

3.1 Pojmy vztahující se k dani z přidané hodnoty

Daň je zákonem dané peněžité plnění, které je odvedeno do státního rozpočtu. V České republice dělíme daně do dvou skupin, daně přímé (daň z příjmů, daň silniční, daň z nemovitých věcí a daň z nabytí nemovitých věcí) a nepřímé (daň z přidané hodnoty a spotřební daň). U přímých daní je poplatník a plátce tatáž osoba, poplatník si sám vypočte daň, kterou následně odvede. Kdežto u daní nepřímých, kde plátce figuruje jako nákupčí a odvádí daň do státního rozpočtu, tedy spadá na něho daňová povinnost, poplatník je takzvaný konečný spotřebitel. Nepřímé daně jsou započteny v ceně výkonu.

Daň na výstupu představuje daň, kterou plátce odvádí za dané zdaňovací období, je to závazek finančnímu úřadu. Na rozdíl daň na vstupu představuje pohledávku finančnímu úřadu. Tato daň je obsažena v ceně nakoupeného statku či služby.

Z tohoto vyplývá další pojem nadměrný odpočet, který vzniká, jestliže je daň na vstupu větší, než daň na výstupu. Nadměrný odpočet tzv. „vratka“ vrací finanční úřad.

Osoba registrovaná k dani je osoba, která má přidělené identifikační číslo a je plátce DPH. (Ledvinková, Kuneš, Vondrák, 2016)

3.1.1 Předmět daně

Zákon vymezuje, co podléhá dani v ČR. Předmětem daně je dodání zboží za úplatu, poskytnutí služby, pořízení zboží z jiného členského státu, pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku a dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku. (Galočík, Paikert, 2018)

Existují právní podmínky, které jej upravují:

- Plnění provádí osoba, která je osobou povinné k dani, tedy podniká,
- Plnění jsou uskutečňována za úplatu,
- Místem plnění musí být bezprostředně tuzemsko.

Zákon v § 2 upravuje, co podléhá dani v ČR, vymezením předmětu daně.

(Galočík, Paikert, 2018)

3.1.2 Sazby daně

V tuzemsku se dle ustanovení § 47 odst. 1 ZDPH uplatňují tři sazby DPH. Od 1. 1. 2015 proběhla novela zákona, která přidala další, tedy třetí sazbu DPH s účinností od 1. 12. 2016. První sazbou je tzv. základní sazba daně ve výši 21 %. Dále první snížená sazba daně je 15 %, tuto sazbu daně mají například potraviny či zdravotnické pomůcky. Lékům, knihám a kojenecké výživě připadá druhá snížená sazba 10 %.

Směrnice Rady 2006/112/ES povoluje státům Evropské Unie zavést, kromě základní sazby DPH, která musí mít minimálně 15 %, i další jednu či dvě snížené sazby. Snížená sazba u vyjmenovaných statků či služeb, nesmí být menší než 5 % a zároveň musí být umožněn plný nárok na odpočet při jejím uplatněním.

Z celkové částky statků nebo služeb vypočteme DPH pomocí koeficientů, které se vypočtou jako podíl dvou hodnot, kde v čitateli je sazba daně a ve jmenovateli sazba daně zvýšená o jedno sto. Výsledek se zaokrouhluje na čtyři desetinná místa:

- Základní sazba daně 0,1736 (21/121),
- První snížená sazba daně 0,1304 (15/115),
- Druhá snížená sazba daně 0,0909 (10/110).

(Kuneš, 2017)

Tabulka 1 - Vývoj sazeb v České republice

OBDOBÍ	SAZBY DANĚ (%)	
	ZÁKLADNÍ	SNÍŽENÁ
1. 1. 1993 – 31. 12. 1994	23	5
1. 1. 1995 – 30. 4. 2004	22	5
1. 5. 2004 – 31. 12. 2007	19	5
1. 1. 2008 – 31. 12. 2009	19	9
1. 1. 2010 – 31. 12. 2011	20	10
1. 1. 2012 – 31. 12. 2012	20	14
1. 1. 2013 – 31. 12. 2014	21	15
1. 1. 2015 – dosud	21	15 a 10

Zdroj: Ledvinková, Kuneš, Vondrák, 2016

3.1.3 Povinnost přihlášení k dani

Povinnosti přihlášení k dani z přidané hodnoty má osoba se sídlem v tuzemsku, která překročila, za 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců, obrat aktiv, který činí 1 mil. Kč. Výjimkou jsou osoby, které jsou osvobozeny od daně bez nároku na odpočet.

Na ustanovení § 6 se v podstatě váže povinná registrace plátce uvedená v § 94 ZDPH. Osoba povinná k dani je povinna podat přihlášku k registraci do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila stanovený obrat. (Ledvinková, Kuneš, Vondrák, 2016)

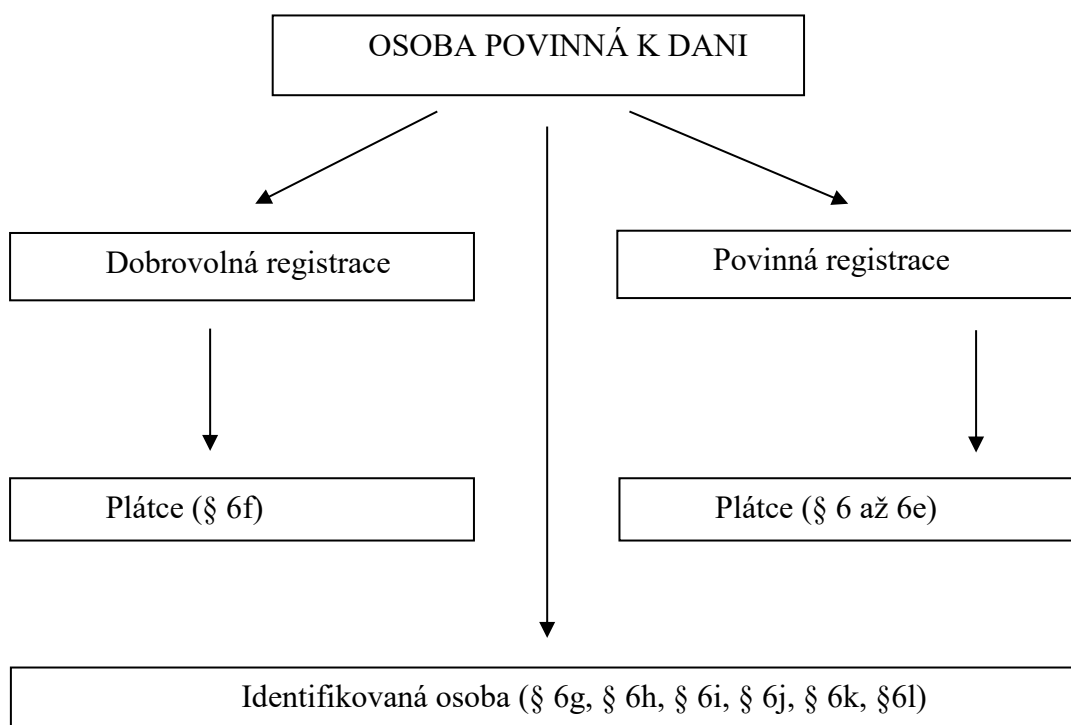
Jestliže se tato osoba nezaregistruje dle své povinnosti, bude registrována zpětně, ale již se sankcí podle § 250 daňového řádu, dále DŘ, a opožděně podá daňové přiznání za období, od kterého se stala dle zákona plátcem. Při prvním daňovém přiznání má plátcem nárok na odpočet §79 odst. 1 ZDPH. *Tento nárok může uplatnit u přijatého zdanitelného plnění pořízeného v období 12 měsíců po sobě jdoucích přede dnem, kdy se stal plátcem, pokud je k tomuto dni toto plnění součástí jeho obchodního majetku.* (Ledvinková, Kuneš, Vondrák, 2016)

Plátcem či identifikovanou osobou se může osoba stát i z jiných důvodů, než překročení obratu 1 mil. Kč. Zákon o DPH uvádí další důvody například je účastník společnosti, privatizace, dědic po zemřelém plátcem, založení provozovny v EU či cizinec v tuzemsku. (Galočík, Paikert, 2018)

Identifikované osoby povinné k dani nepřekročili obrat 1mil. Kč a zároveň nejsou plátcem DPH. Platí to pro uskutečněná nebo přijetá plnění v zemích EU, identifikovaná osoba přiznává a platí daň za poskytovatele služeb či za dodavatele zboží se sídlem v jiném členském státě či ze třetí země. Nárok na odpočet si nikdy nesmí uplatnit, slangově se jim říká poloviční plátcem. (Benda, Tomíček, 2013)

Plátcem DPH se může stát osoba na základě dobrovolného rozhodnutí, podáním registrace na finanční úřad. Plátcem se osoba stává následujícího dne po doručení oznámení rozhodnutí od FÚ. (Fiřtíková, 2016)

Obrázek 1 - Grafické znázornění pro registraci k DPH



Zdroj: Ledvinková, Kuneš, Vondrák, 2016)

3.1.4 Základ daně

Plátce je povinen vykalkulovat si cenu, za kterou bude zdanitelné plnění fakturovat. Kalkulace zahrnuje veškeré náklady vynaložené na poskytnuté plnění, jiné daně a poplatky, dotace, a především zisk z provozované činnosti. *Již ve smyslu stanovení základu daně pro účely zákona o DPH lze tudíž říci, že základem daně je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění.* (Ledvinková, Kuneš, Vondrák, 2016)

Jestliže by plátce požadoval zálohu před uskutečněním zdanitelného plnění, má povinnost odvést daň z přidané hodnoty již z této úplaty a ve vyúčtovací faktuře by musel být ponížěn samotný základ o daň.

Náklady, které souvisejí s poskytováním služeb či zboží, musí mít stejný základ daně s jedním daňovým režimem, označována jsou jako vedlejší plnění. Rozdělování daně na rozdílné základy není správný postup, a tak se běžně stává, že služby, které by jako samostatná plnění byla v základní sazbě daně, nabalují na sebe režim prodávaného zboží či

poskytování služeb a jako doprovodné služby například k prodeji knih přebírají sazbu sníženou.

Mezi vedlejší výdaje základu daně patří například náklady na balné, přepravu, provize, clo, pojištění, poplatky za platbu kartou či vedení účtu atd. Zahnutím vedlejších nákladů vznikne jednotný daňový režim pro celé plnění. (Benda, Tomíček, 2013)

U základu daně u bezúplatných plnění požaduje zákon priznání daně na výstupu, jelikož je považuje za plnění úplatná. Za tyto plnění zákon považuje například používání hmotného majetku mimo ekonomickou činnost. V praxi si to lze představit na firemním automobilu, které si zaměstnanec po domluvě se zaměstnavatelem zapůjčí a používá jej pro soukromé účely. Dále pak prodej vyřazeného firemního majetku, kde je základem daně kupní cena zboží. Protože kupní cena není nikde stanovena, použije se cena obvyklá. Cena obvyklá je cena, za kterou by se zboží koupilo v daném čase a místě s přihlédnutím ke stavu opotřebení. Judikatura Soudního dvoru EU požaduje, aby se daň na výstupu co nejvíce přibližovala částce daně uplatňované na vstupu, za předpokladu, že při vyřazení není majetek spotřebován.

Každý majetek, včetně toho, který je zcela účetně odepsaný, má nějakou zbytkovou hodnotu, za kterou se dá odkoupit. Stejný postup platí i pro drobný nespotřebovaný majetek, který se neodepisuje a plátce u něho uplatnil nárok na odpočet.

(Galočík, Paikert, 2018)

3.1.5 Náležitost daňových dokladů a jejich řádná oprava

Daňový doklad je klíčový pro prokázání nároku na odpočet a vedení účetnictví. *Obecně můžeme říci, že povinnost vystavit daňový doklad vzniká u plnění uskutečněných jiným osobám povinným k dani nebo právníckým osobám nepovinným k dani (např. spolkům) s výjimkou plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně.* (Ledvinková, Kuneš, Vondrák, 2016)

Plátce je povinen odvést daň na výstupu, i když nevystavil daňový doklad či vystavil, ale chybně. Vystavovatelé daňových dokladů by se měli řídit zákonem o DPH, který upřesňuje náležitosti DD. Dle § 29 odst. 1. ZDPH musí daňový doklad obsahovat tyto náležitosti:

- Označení zúčastněných osob,
- Daňové identifikační čísla obou osob (DIČ), jestliže jim bylo přiděleno,
- Evidenční číslo daňového dokladu,

- Rozsah a předmět plnění,
- Den vystavení daňového dokladu,
- Den uskutečnění zdanitelného plnění, jestliže se liší s datem vystavení dokladu,
- Jednotkovou cenu,
- Základ daně,
- Sazbu daně,
- Výši daně uvedenou v tuzemské měně.

Lze se setkat i se souhrnným daňovým dokladem, který obsahuje několik stejných plnění pro stejnou osobu. Náležitosti tohoto dokladu jsou stejné jako u DD a stačí je uvést pouze jednou, nemusíme za každé plnění.

Jestliže daňový doklad neobsahuje všechny potřebné náležitosti, lze použít například smlouvu, přepravní protokoly, dodací list atd., aby se prokázal nárok na odpočet daně.

Je-li částka daně na daňovém dokladu v nesouladu s právními předpisy, musí plátce zaplatit částku, která je na dokladu, ale nárokovat si smí pouze částku daně, v souladu s právním předpisem. Kdyby si plátce nárokoval chybnou sazbu z dokladu, dopustil by se daňového úniku na správci daně.

(Ledvinková, Kuneš, Vondrák, 2016)

3.2 Osvobozená plnění

Zákonem vybrané ekonomické činnosti mohou být z hlediska daně z přidané hodnoty osvobozeny od daňového plnění. Osvobozená plnění jsou dělena na plnění s nárokem na odpočet, nebo na plnění bez nároku na odpočet.

(Holubová, 2016)

3.2.1 Osvobozená plnění s nárokem na odpočet

U daní osvobozených od zdanitelného plnění s nárokem na odpočet DPH lze uplatnit daň na vstupu, toto ale není možné u plnění bez nároku odpočet daně

Mezi osvobozená plnění s nárokem na odpočet se řadí:

- a. Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64),

- b. Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 65),
- c. Vývoz zboží (§ 66),
- d. Poskytnutí služby do třetí země (§ 67),
- e. Osvobození ve zvláštních případech (§ 68),
- f. Přeprava a služby přímo vázané na dovoz a vývoz zboží (§ 69),
- g. Přeprava osob (§ 70),
- h. Dovoz zboží (§ 71),
- i. Dovoz zboží v osobních zavazadlech cestujícího nebo člena posádky letadla a dovoz PHM cestujícím (§ 71a až 71f),

(Galočík, Paikert, 2018)

3.2.2 Osvobozená plnění bez nároku na odpočet

Pro daňový subjekt bez nároku na odpočet vyplývá, neuplatnit daň na výstupu, ale zároveň má povinnost neuplatnit si nárok na odpočet na vstupu. Plátce DPH je povinen v daňovém přiznání uvést své plnění, které mu vzniklo po uskutečnění plnění či po přijetí platby, jestliže platba za uskutečněná plnění předchází den DUZP.

Tato plnění se týká těchto činností, při splnění podmínek stanovených v § 52 až 62:

- a. Základní poštovní služby a dodání poštovních známek (§ 52),
- b. Finanční činnosti (§ 54),
- c. Penzijní činnosti (§ 54a),
- d. Pojišťovací činnosti (§ 55),
- e. Dodání nemovité věci (§ 56),
- f. Nájem nemovité věci (§ 56a),
- g. Výchova a vzdělávání (§ 57),
- h. Zdravotní služby a dodání zdravotního zboží (§ 58),
- i. Sociální pomoc (§ 59),
- j. Provozování hazardních her (§ 60),
- k. Ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně (§ 61),
- l. Dodání zboží, které bylo použito pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, a zboží, u něhož nemá plátce nárok na odpočet daně (§ 62).

(Galočík, Paikert, 2018)

3.3 Pravidla pro uplatnění nároku na odpočet daně

Zákon o DPH stanovuje, kdy má plátce nárok na odpočet daně, jedná se o daň na vstupu v daňovém přiznání.

K výpočtu odpočtu daně se používá krácený koeficient, jestliže je plnění v rámci ekonomické činnosti, a poměrný koeficient, který se používá i pro plnění mimo ekonomickou činnost. (Holubová, 2016)

3.3.1 Vznik nároku na odpočet daně

U přijatých zdanitelných plnění je plátce DPH oprávněn, uplatnit si nárok na odpočet daně v daňovém přiznání, jestliže náklady byly vynaloženy k předmětu podnikání.

Protože plátce může uskutečňovat jak zdanitelné plnění, tak plnění osvobozené bez nároku na odpočet daně a také osvobozená plnění s nárokem na odpočet, bude se odpočet daně vždy posuzovat ve vazbě na tato uskutečňovaná plnění (Ledvinková, Kuneš, Vondrák, 2016). Pokud plátce na základě svého rozhodnutí neuplatní nárok na odpočet daně anebo jej dle zákona uplatnit nemůže, lze v tomto případě uplatnit celkovou částku z daňového dokladu do výdajů. Dle zákona o DPH je tento krok zcela správný, jelikož plátce je oprávněn uplatnit si nárok, nikoli povinen.

Existuje nárok na odpočet v částečné výši či nárok na odpočet v plné výši. S nárokem na odpočet v částečné výši se lze setkat, když plátce vykazuje zdanitelná plnění s nárokem na odpočet a zároveň v rámci jiných plnění i bez nároku na odpočet. Naopak nárok na odpočet v plné výši se přiznává u přijatého zdanitelného plnění pouze tehdy, je-li použito pouze pro uskutečňovaná zdanitelná plnění, u kterých je plátce povinen daň vždy odvádět. Plátce si může uplatnit nárok na odpočet a nejdříve v období, ve kterém drží daňový doklad „v ruce“, tzn., kdy je schopen prokázat oprávněnost daného daňového dokladu. Okamžik uskutečnění zdanitelného tu hraje mnohem méně významnou roli, než u uskutečněných plnění.

Jsou i zdanitelná plnění, u kterých si nelze nárokovat odpočet, například u výdajů na reprezentaci, což si lze představit například jako při pozvání klienta na obchodní schůzku spojenou s obědem či večeří.

(Kuneš, 2017)

3.3.2 Podmínky pro možnost uplatnění nároku na odpočet

Správce daně vyžaduje po plátcích DPH splnění základních podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně:

- *při odpočtu daně uplatněné vůči němu jiným plátcem mít daňový doklad,*
- *při odpočtu daně, kterou uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátcem, nebo kterou uplatnil při pořízení zboží z jiného členského státu, daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem,*
- *při odpočtu daně při dovozu zboží, je-li plátce povinen tuto daň přiznat, musí daň přiznat a mít daňový doklad,*
- *při odpočtu daně při dovozu zboží, není-li plátce povinen přiznat daň správci daně, ale celnímu úřadu, pak vyměřenou daň zaplatil a mít daňový doklad.*

(Ledvinková, Kuneš, Vondrák, 2016)

Nárok na odpočet daně lze uplatnit až 3 roky zpětně od prvního dne následujícího zdaňovacího období, ve kterém nárok vznikl. Takzvané prolomení tříleté lhůty, tedy výjimky jsou v případě dlouhodobého majetku vytvořeného vlastní činností či vzniklá povinnost daň přiznat. (Kuneš, 2017)

3.3.3 Uplatnění nároku na odpočet v případech, kdy plátce použije přijaté plnění částečně mimo svoji ekonomickou činnost

Uplatnění nároku na odpočet v případech, kdy plátce použije přijaté plnění částečně mimo svoji ekonomickou činnost neboli obecným výrazem odpočet daně v poměrné výši. Tento typ odpočtu například vznikne, když zaměstnavatel koupí automobil a zaměstnanec ho používá i pro soukromé účely. S tímto jsou spojené i například náklady běžnou na opravu automobilu anebo nákup nových pneumatik. Dalším příkladem je nákup nemovitosti, která neslouží fyzické osobě výhradně pro účel podnikání, ale zároveň slouží i k bydlení. Odpočet daně v poměrné výši se týká také obcí, které si pořídí traktor na údržbu obce, konkrétně údržbu zeleně, a pro těžbu dřeva.

Obecně lze říci, že plátce daně z přidané hodnoty má nárok použít poměrný koeficient za předpokladu, že pořízený dlouhodobý majetek má i jiné využití, než je jeho ekonomická

činnost. Nárok na odpočet však lze použít pouze v rozsahu použití v rámci ekonomické činnosti.

U dlouhodobého majetku musí plátce pověřit kvalifikovaného odhadce, který stanoví poměrný koeficient pro každý majetek samostatně, a to dle skutečného rozsahu ekonomického použití. Jestliže se nejedná o dlouhodobý majetek s následným použitím mimo ekonomickou činnost, lze použít plný nárok na odpočet daně a část plnění zdanit.

Po uplynutí roku se k hodnotě poměrného koeficientu zároveň přihlédne i na podíl skutečného použití.

(Ledvinková, Kuneš, Vondrák, 2016)

3.3.4 Uplatnění nároku na odpočet v případech, kdy plátce, v rámci ekonomické činnosti, použije přijaté plnění k zdanitelným plněním i k osvobozeným plněním bez nároku na odpočet daně

V tomto případě nemá plátce stoprocentní nárok na odpočet, lze si uplatnit odpočet daně v krácené výši. Krácený koeficient se vypočte jako podíl, kde v čitateli je suma hodnot uskutečněných plnění s nárokem na odpočet a ve jmenovateli je výsledná hodnota z čitatele a suma hodnot uskutečněných plnění bez nároku na odpočet daně. Vypočtený koeficient se uvádí v procentech a z pravidla se zaokrouhluje na celé procento nahoru.

Neboli čím větší je částka hodnot uskutečněných plnění bez nároku na odpočet, tím je koeficient menší.

Může nastat situace, kdy krácený koeficient vyjde stoprocentní. Toto nastává, jestliže je součet uskutečněných plnění bez nároku na odpočet daně nulový nebo záporný a čítec v koeficientu je roven nule nebo je kladný. Další možná situace je, že koeficient vyjde 95% či výše, tím pádem se automaticky bere jako stoprocentní.

Plátce v běžném zdaňovacím období používá vypočtený krácený koeficient za předchozí kalendářní rok. Jestliže za předchozí kalendářní rok výpočet koeficientu neexistuje, koeficient stanoví pověřený kvalifikovaný odhadce.

Po uplynutí běžného období je plátce povinen provést vypořádání odpočtu daně v krácené výši za všechna zdaňovací období téhož roku, které se vypočítá rozdílem celkových nároků na odpočet daně (vypořádacím koeficientem) a součtem uplatněných nároků. Tato skutečnost se odráží v daňovém přiznání.

Důležité je, že vypořádací koeficient za poslední zdaňovací období se stává zálohovým koeficientem na další zdaňovací období.

(Pitner, Benda, 2015)

Krátící koeficient se stanoví, i když plátce začne uskutečňovat osvobozené plnění bez nároku na odpočet daně v průběhu roku nikoli na začátku roku, tedy od 1.1. Plátce má i v tomto případě povinnost na konci roku provést vypořádání do daňového přiznání za poslední zdaňovací období vypořádávaného období.

Obdobně se postupuje při zrušení registrace k DPH, rozdíl od situace výše je pouze v tom, že vypořádání je od 1.1. až do dne zrušení registrace v roku ve kterém došlo k zrušení registrace.

Nastane-li změna, která ovlivní vypořádací koeficient a tím současně výši nároku na odpočet daně, zákon nařizuje koeficient přepočíst, i kdyby to mělo znamenat prospěch či nepospěch plátce DPH.

(Ledvinková, Kuneš, Vondrák, 2016)

3.3.5 Krácení odpočtu daně u plátce – jak poměrným, tak kráceným koeficientem

Při souběhu poměrného a krátícího koeficientu musí plátce zohlednit oba tyto koeficienty. Poměrný koeficient se musí nejprve propočíst a do přiznání DPH následně přenést účetním zápisem, krácený koeficient se vypočte metodicky a je součástí daňového přiznání ve sloupci „Krácený odpočet“. Tento výsledný koeficient se stává zálohovým pro následující období. (Pitner, Benda, 2015)

3.3.6 Plnění, která se do výpočtu koeficientu nezapočítávají

Mezi tyto plnění řadíme: prodej hmotného majetku, prodej odepisovaného nehmotného majetku či pozemků v případě, že byly užívány k ekonomické činnosti podnikatele. A také finanční služby, převod nemovitostí a nájem nemovitostí, jestliže jsou doplňkovou a zároveň příležitostnou činností plátce. Zákon přesně tyto činnosti nevymezuje, proto se činnosti dělí na hlavní a vedlejší.

Od ledna 2013 se do výpočtu též nezahrnují tak zvané případy fikce dodání zboží (vytvoření dlouhodobého majetku vlastní činností).

(Galočík, Paikert, 2018)

3.3.7 Vyrovnání odpočtu daně

Nastane-li případ, kdy plátce uplatní nárok na odpočet při pořízení krátkodobého, obchodního majetku a zároveň před jeho použitím. Plátce má povinnost tento odpočet vyrovnat ve chvíli použití majetku na jiné účely v rámci ekonomické činnosti, ve lhůtě 3 let.

Použitím pro jiné účely se rozumí případy, kdy plátce uplatnil původní odpočet daně v:

- *plné výši a následně tento majetek použije pro účely, pro které má nárok na odpočet daně v krácené výši, nebo nárok na odpočet daně nemá, nebo*
- *krácené výši a následně tento majetek použije pro účely, pro které nárok na odpočet daně nemá, nebo pro účely, pro které má nárok na odpočet daně v plné výši.* (Ledvinková, Kuneš, Vondrák, 2016)

U developerů je též stanoven zvláštní postup. Uplatněný odpočet se vyrovnává u staveb a jednotek, kterou jsou zásobou, nikoli dlouhodobým majetkem, po uplynutí 3 leté lhůty.

Částka vyrovnání odpočtu daně se vypočte jako rozdíl mezi výší nároku na odpočet daně k okamžiku použití majetku a výší původního uplatněného odpočtu daně. Je-li vypočtená částka vyrovnání odpočtu daně kladná, je plátce oprávněn vyrovnání provést, je-li záporná, je plátce povinen vyrovnání provést. (Ledvinková, Kuneš, Vondrák, 2016)

Plátce uvede vypočtenou částku vyrovnání ve svém daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém obchodní majetek použil a vznikla tím povinnost či možnost učinit vyrovnání.

Prolomení již zmíněné 3 leté lhůty může v určitém případě nastat. Opatření prolomení této lhůty slouží k zamezení spekulativní praxi při převodu staveb a jednotek na osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně po 3 leté lhůtě. I když uplynula tříletá lhůta, plátce je povinen již uplatněný nárok na odpočet daně vyrovnat. Tuto skutečnost musí opět provést i v daňovém přiznání za příslušené zdaňovací období, kdy došlo k použití zásoby. (Kuneš, 2017)

4 Praktická část

4.1 Představení podnikatelského subjektu

Bakalářská práce se zabývá vznikem nároku na odpočet DPH při ekonomických a neekonomických činnostech. Tato problematika je demonstrována na třech fyzických osobách, a to manželích Šulcových a jejich syna, které se za účelem získání nemovitostí sdružily do společnosti dle nového občanského zákoníku (§ 2716 – 2746), dříve sdružení. Tato vzniklá společnost v současné době stále spravuje tento majetek a poskytla autorce veškerý přístup do své databáze, účetních a daňových výkazů a zároveň dala souhlas s jejich zpracováním.

V roce 2012 manželé Šulcovi objevili areál, který byl v exekučním řízení s plánovanou dražbou objektu. O tento objekt byl mezi podnikateli na Mělnicku poměrně velký zájem, a to jak díky jeho poloze, která je blízká jak Praze, tak i Mladé Boleslavi a dále pak i samotnému Mělníku a dále pak i stavu jednotlivých nemovitostí, které byly stále provozuschopné. Sdružení do společnosti jim poskytlo silnější ekonomickou pozici, protože jako společnost měli lepší možnost dosáhnout na dlouhodobý úvěr a v rámci zakladatelské listiny se dohodli na poměru vlastnictví ve výši třiceti procent pro každého z manželů a čtyřiceti procent pro jejich syna.

Předmět dražby se společnosti skutečně podařilo získat, v areálu byla v provozuschopném stavu skladovací hala, dále pak dlouhodobě nevyužívaná budova a zpevněná plocha. Původní činnost pronájem skladovacích prostor, které byly vhodné pro skladování různého zboží včetně potravin, pronájem dílen a kancelářských prostor následně ještě rozšířili o pronájem dlouhodobého movitého majetku, který se stal součástí majetku společnosti.

Praktická část je zaměřena na nárok společnosti na odpočet DPH v letech 2014 – 2018 ve všech aspektech, který tento nárok v daných letech ovlivňovaly.

Vzhledem k popsaným ekonomickým činnostem se jedná především o změnu zákonem upraveného nároku na odpočet DPH u dlouhodobého hmotného majetku a nároku na odpočet DPH z režijních nákladů.

Tabulka 2 - Celkový přehled majetku společnosti 2012 - 2017

Zařazení	Číslo	Název	Pořizovací cena	Vyřazení
18. 07. 2012	12IM00001	budova skladu	3 035 663,76 Kč	
18. 07. 2012	12IM00002	budova s čp. 75	2 250 423,24 Kč	
18. 07. 2012	12IM00003	zpevněná plocha	425 560 Kč	
04. 09. 2013	13IM00001	Citroen	199 000 Kč	05. 03. 2016
31. 12. 2013	13IM00002	travní traktor	40 495,87 Kč	
02. 03. 2015	15IM00001	Škoda Roomster	485 600 Kč	
24. 08. 2015	15IM00002	počítač Lenovo	48 000 Kč	31. 12. 2017
30. 06. 2016	16IM00001	multifunkční budova	4 586 000 Kč	
30. 09. 2016	16IM00002	kotel budova skladu	59 500 Kč	
30. 11. 2016	16IM00003	vysokozdvihný vozík - Desta	68 000 Kč	
22. 08. 2017	17IM00001	mrazírenská technologie 120m ³	223 878 Kč	

Zdroj: vlastní zpracování na základě karet dlouhodobého majetku

4.1.1 Rok 2014

V roce 2014 se ekonomická činnost společnosti skládala ze zdanitelných ekonomických činností spočívajících v přefakturaci energií a dále pak činností, které jsou od DPH osvobozeny **bez nároku na odpočet**. Právě slovní spojení bez nároku na odpočet hraje velice významnou roli, neboť u těchto činností si plátce DPH nemá nárok nárokovat žádné DPH ze vstupů, které se k těmto činnostem pojí. Představitelem těchto ekonomických činností je dle zákona o DPH pronájem nemovitých věcí. Nicméně přesto však zákon zde umožňuje jedinou výjimku, kdy se dají tyto pronájmy zdanit, a to pouze, pokud nájemcem bude plátce DPH a obě strany se na zdanění pronájmu dohodnou. Společnost tuto výjimku v zákoně využila a začala pronájem plátcům již v přechozích letech zdaňovat a tímto tuto ekonomickou činnost rozdělila na dvě části, a to nezdaňovaný pronájem nemovitých prostor plátcům a osvobozený pronájem neplátcům.

Níže uvedená zjednodušená tabulka číslo 3 odráží skutečnost v účetnictví společnosti. Představuje shrnuté položky vstupů a výstupů za dané období, tedy jeden kalendářní rok. V praxi účetní jednotka zpracovává DPH po jednotlivých čtvrtletích.

Pronájem nemovitých věcí v prvním čtvrtletí navázal na stav roku 2013, tzn., že počet nájemců zůstal totožný a do nového roku se nevstupovalo ani s navýšeným nájmem. Ve druhém čtvrtletí přibyl jeden nájemce plátce DPH, který zdanitelnou ekonomickou činnost navýšil. Společnost v tuto chvíli neměla žádný movitý majetek určený k pronájmu.

Přefakturace energií vychází z přijatých faktur od Středočeské vodárenské společnosti a z ČEZu a nájemcům se pravidelně každý měsíc vyúčtovávají. Zatímco pro nájemce se fakturují s DPH na výstupu dle skutečné spotřeby, v rámci režii se jedná o krácený nárok na odpočet. Krácený nárok na odpočet v průběhu roku znamená, že plátce DPH nemůže ponížít svou DPH z uskutečněných ekonomických činností o celou fakturovanou částku DPH z režijních nákladů, ale může si zohlednit pouze jistou část, která je vyjádřena zálohovým koeficientem. V roce 2014 byl zálohový koeficient ve výši 93 % a vycházel z vypořádacího koeficientu roku 2013. Podrobný výpočet těchto koeficientů v roce 2014 bude popsán níže. Mezi další režie patřily například pohonné hmoty do travního traktoru, pohonné hmoty u služebního automobilu, kancelářské potřeby, žárovky, úklid budovy, internet a tak dále. Režie se přibližně pohybují ve stejných cifrách.

Krácený koeficient byl použit i při opravách nemovitého majetku, který užívali jak plátci, tak neplátci DPH. Jednalo se především o opravy na budově skladu. Vzhledem ke skutečnosti, že se převážně jednalo o stavební činnosti, byly všechny tyto práce fakturovány u režimu přenesené daňové povinnosti. V roce 2014 byla uskutečněna například oprava prasklého potrubí v jedné části skladu, kompletní výměna zářivek za úsporné zářivky, revize a výměna hasicích přístrojů, revize komínů, a nahození opadlé omítky.

Princip přenesené daňové povinnosti byl použit i u stavebních prací, které řadíme do investic, a jsou předmětem technického zhodnocení. Zde na rozdíl od běžných oprav u technického zhodnocení si lze uplatnit plný nárok na DPH za předpokladu, že se jedná o investiční činnosti, u které neumíme stanovit, zda bude v budoucnu využívána pro ekonomické činnosti osvobozené či neosvobozené. Veškerá investiční činnost patřila k dosud nevyužívané multifunkční budově, u které byla v roce 2016 naplánovaná kolaudace, a která byla plánovaná jako nově vzniklé kancelářské prostory. Toto technické zhodnocení bylo předmětem veškerých investic letošního roku, výměna dřevěných oken a dveří za plastové, instalace bezpečnostního kamerového systému, modernizace WC a umývárny.

Tabulka 3 - Shrnuté položky vstupů a výstupů za rok 2014

2014				
Výstupy	základní sazba		snížená sazba	
	Základ	DPH	základ	DPH
pronájem nemovitých věcí neosvobozené	780539	163913	0	0
pronájem nemovitých věcí osvobozené	90801	0		
pronájem movitých věcí	0	0		
přefakturace energií	206919	43453	47625	7143,75
ostatní služby	0	0		
Celkem	1078259	207366	47625	7143,75
Vstupy	základní sazba		snížená sazba	
	základ	DPH	základ	DPH
se 100 % nárokem na odpočet	250309	52565	47625	7144
Režie	136393	28643	8000	1200
režim přenesené daňové povinnosti	451677			
Celkem	838379	81208	55625	8344

Zdroj: vlastní zpracování na základě podkladů účetní jednotky

Pro přehlednost a lepší výpočet vypořádacího koeficientu tabulka kopíruje částky vytažené z jednotlivých daňových přiznání roku 2014.

Tabulka 4 - Vybrané řádky daňového přiznání za rok 2014

	1. čtvrtletí	2. čtvrtletí	3. čtvrtletí	4. čtvrtletí	Celkem
ř. 1 (sloupec Základ daně základní)	422785	453961	454974	455616	1787336
ř. 2 (sloupec Základ daně snížená)	47625	0	0	0	47625
ř. 50 osvobozené	30267	30267	30267	30267	121068
ř. 51 (sloupec S nárokem na odpočet)					0
ř. 51 (sloupec Bez nároku na odpočet)					0

Zdroj: vlastní zpracování na základně daňového přiznání za rok 2014

Vypořádací koeficient (ř. 53):

$$\begin{aligned}
 &= \frac{\text{ř. 1 základ daně} + \text{ř. 2 základ daně} - \text{ř. 51 s nárokem na odpočet}}{\text{čitatel} + \text{ř. 50 osvobozené} - \text{ř. 51 bez nároku na odpočet}} \\
 &= \frac{1\,787\,336 + 47\,625 - 0}{(1\,787\,336 + 47\,625) + 121\,068 - 0} = \frac{1\,834\,961}{1\,956\,029} = 0,938 \doteq 94\%
 \end{aligned}$$

Vypočtený koeficient se zaokrouhluje na celé procento nahoru dle § 76 zákona o dani z přidané hodnoty. Tímto je vypočtený vypořádací koeficient pro rok 2014 a současně zálohový koeficient pro rok 2015.

Tabulka 5 - Změna odpočtu 2014

	1. čtvrtletí	2. čtvrtletí	3. čtvrtletí	4. čtvrtletí	celkem
ř. 46 Celkový krácený odpočet	19843,80	17673	16929	16455	70901
ř. 52 Uplatněný krácený odpočet	18 455	16 436	15 744	15 303	65938
ř. 53 Změna odpočtu	x	x	x	X	709

Zdroj: vlastní zpracování na základně daňového přiznání za rok 2014

ř. 52 (koeficient) = 93 %

Odpočet = 70 901 × 94 % = 66 647

Změna odpočtu (ř. 53) = 66 647 – 65 938 = 709

K částce skutečného odpočtu účetní jednotka dospěla vynásobením celkového kráceného odpočtu za všechny čtvrtletí (řádek 46 obsahuje součet nároku na odpočet z přijatých zdanitelných plnění od plátců v základní i snížené sazbě, nárok na odpočet při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad, ze zdanitelných plnění, korekce odpočtů daně § 75 odst. 4. § 77, § 79 až § 79c), a vypořádacího koeficientu za rok 2014.

Změna odpočtu byla vypočtena odečtením uplatněného kráceného odpočtu od přepočítaného skutečného odpočtu. Změna odpočtu je rovna 709,- Kč, na které má společnost nárok.

Je-li zjištěn vypořádací koeficient, lze přistoupit k výpočtu testů dlouhodobého majetku, kde se přepočítá skutečné využití majetku ekonomickou činností osvobozenou a neosvobozenou a také ekonomické využití a neekonomické využití. Podle vypočtení jednotlivých testů se zjistí, zdali společnost má povinnost vrátit DPH či má možnost si DPH nárokovat.

V roce 2014 je stav majetku společnosti stejný, jako předchozí rok.

Tabulka 6 - Přehled majetku za rok 2014

Číslo	Název	Cena
12IM00001	budova skladu	3 035 663,76 Kč
12IM00002	budova s čp. 75	2 250 423,24 Kč
12IM00003	zpevněná plocha	425 560,00 Kč
13IM00001	Citroen	199 000,00 Kč
13IM00002	travní traktor	40 495,87 Kč

Zdroj: vlastní zpracování na základě karet dlouhodobého majetku

Budova skladu je předmětem pronájmu, kde se plátcí DPH převážně zabývají činnostmi jako maloobchod, velkoobchod, rozvoz jídel a servis aut. Jsou zde i neplátcí DPH, jejichž činnost je zaměřena na stavební práce.

Jestliže mezi nájemci jsou i neplátcí DPH, vyplývá z toho povinnost výpočtu krátkého koeficientu. Při pořízení byl určen kvalifikovaný odhad, dle kterého se uplatňuje nárok na odpočet DPH ve výši 80%. Podle výsledného vypořádacího koeficientu na daňovém přiznání se krátký koeficient přepočítá, vyjde-li deseti procentní rozdíl, vzniká tím změna odpočtu DPH.

Tabulka 7 - Test dlouhodobého majetku - budova skladu za rok 2014

	inv.číslo	Název	zařazení	cena bez DPH	DPH		
rok	12IM00001	budova skladu	18. 07. 2012	3 035 663,76	637 489,39		
	Roky	1/10 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátcí v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátcí v %	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2012	63748,94	80,00%	50999,15	83,00%	3,00%	0,00
2	2013	63748,94	80,00%	50999,15	93,00%	13,00%	8287,36
3	2014	63748,94	80,00%	50999,15	94,00%	14,00%	8924,85

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

Na provedeném testu dlouhodobého nemovitého majetku lze pozorovat, že v roce 2014 skutečné využití majetku oproti odbornému odhadu stoupl o čtrnáct procentních bodů. Vyplývá z toho, že si společnost může nárokovat větší částku DPH o 8.924,84,- Kč a tím sníží daňovou povinnost k finančnímu úřadu.

Tabulka 8 - Test dlouhodobého majetku – budova čp. 75 za rok 2014

	inv.číslo	Název	zařazení	cena bez DPH	DPH		
rok	12IM00002	budova čp. 75	18. 07. 2012	2 250 423,24	472 588,88		
	Roky	1/10 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátcí v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátcí v %	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2012	47258,89	100,00%	47258,89	100,00%	0,00%	0,00
2	2013	47258,89	100,00%	47258,89	100,00%	0,00%	0,00
3	2014	47258,89	100,00%	47258,89	100,00%	0,00%	0,00

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

Na budovu s číslem popisným 75 se při pořízení stanovil kvalifikovaný odhad sto procent. Předpokládá se, že budova bude sloužit pouze k účelům ekonomickým neosvobozeným, tedy nebude se pronajímat plátcům DPH, proto není třeba výpočtu krátícího koeficientu. Jestliže kvalifikovaný odhad se shoduje se skutečným využitím, je změna odpočtu DPH k poslednímu dni v roce nulová.

Tato budova je předmětem technického zhodnocení, majitelé ji plánují opravit a předělat na multifunkční budovu s kanceláři, které by sloužily k dalšímu pronájmu.

Tabulka 9 - Test dlouhodobého majetku - zpevněná plocha za rok 2014

	inv.číslo	Název	zařazení	cena bez DPH	DPH		
ro k	12IM00003	zpevněná plocha k čp 75	18. 07. 2012	425 560,00	89 367,60		
	Roky	1/10 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátcí v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátcí v %	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2012	8936,76	100,00%	8936,76	100,00%	0,00%	0,00
2	2013	8936,76	100,00%	8936,76	100,00%	0,00%	0,00
3	2014	8936,76	100,00%	8936,76	100,00%	0,00%	0,00

Zdroj: vlastní zpracování na základě propočtu

Zpevněná plocha patří k budově čp. 75, slouží jako parkoviště k budově. Její kvalifikovaný odhad je tedy také stoprocentní. Počítá se, že bude sloužit pouze k ekonomickým činnostem neosvobozeným. Stejně jako u předchozího testu se změna odpočtu neprojevila a majitel si mohl nárokovat stoprocentní DPH, kdyby skutečné využití kleslo pod 90 %, musela by se určitá část DPH vrátit.

Tabulka 10 - Test dlouhodobého majetku - automobil za rok 2014

	inv.číslo	Název	zařazení	cena bez DPH	DPH		
rok	13IM00001	Citroen	04. 09. 2013	199 000,00	41 790,00		
	Roky	1/5 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátci v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátci v %	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2013	8358,00	83,00%	6937,14	93,00%	10,00%	0,00
2	2014	8358,00	83,00%	6937,14	94,00%	11,00%	919,38

Zdroj: Vlastní zpracování na základě výpočtu

U automobilu Citroen se stanovil kvalifikovaný odhad ve výši 83%. Odhad lze spočítat k aktuálnímu datu, či použít vypořádací koeficient, který vyšel předcházející rok. V tomto případě se použil koeficient vypořádací z roku 2012. Nelze koeficient stanovit stoprocentním, jelikož automobil majitelé používají i k ekonomickým činnostem osvobozeným.

V tomto roce se změna využití přenesla přes deseti procentní změnu, tudíž má společnost nárok na změnu odpočtu DPH.

Tabulka 11 - Test dlouhodobého majetku - travní traktor za rok 2014

	inv.číslo	Název	zařazení	cena bez DPH	DPH		
rok	13IM00002	Travní traktor	30. 11. 2013	40 495,87	8 504,13		
	roky	1/5 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátci v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátci v %	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2013	1700,83	83,00%	1411,69	93,00%	10,00%	0,00
2	2014	1700,83	83,00%	1411,69	94,00%	11,00%	187,09

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

Datum zdanitelného plnění při nákupu travního traktoru bylo 30. 11. 2013, fakturu však společnost obdržela až v prosinci 2013, tudíž nárok na odpočet vznikl až v prosinci téhož roku. Z tohoto důvodu se rovnou uplatnil, jako výchozí koeficient vypořádací koeficient roku 2013.

Skutečné využití majetku se v roce 2014 změnilo pouze o jedno procento oproti roku 2013, přesto se změna odpočtu tentokrát uskutečnila, jelikož byla překročena hranice změny využití dlouhodobého majetku přes deset procent.

Ze všech testů dlouhodobého majetku se zjistilo, že účetní jednotka má pohledávku k finančnímu úřadu v celkové hodnotě 10.031,32,- Kč. Tuto skutečnost zapříčinil nižší kvalifikovaný odhad užívání dlouhodobého majetku oproti skutečnému užívání.

4.1.2 Rok 2015

Tabulka 12 - Shrnutí položky vstupů a výstupů za rok 2015

2015				
Výstupy	základní sazba		snížená sazba	
	základ	DPH	základ	DPH
pronájem nemovitých věcí neosvobozené	1509921	317083	0	0
pronájem nemovitých věcí osvobozené	111205	0		
pronájem movitých věcí	0	0		
přefakturace energií	214167	44975	48326	7248,9
ostatní služby	0	0		
Celkem	1835293	362058	48326	7248,9
Vstupy	základní sazba		snížená sazba	
	základ	DPH	základ	DPH
se 100 % nárokem na odpočet	800619	168130	48326	7249
Režie	158537	33293	7505	1126
režim přenesené daňové povinnosti	873180			
Celkem	1832337	201423	55831	8375

Zdroj: vlastní zpracování na základě podkladů účetní jednotky

Kvůli rozsáhlé rekonstrukci a nepřetržitému hluku v pracovní době, se majitel rozhodl všem nájemníkům ve druhém čtvrtletí snížit nájem jako kompenzaci.

Proběhl nákup dlouhodobého majetku, v březnu majitel pořídil nový automobil Škoda Roomster, který se rozhodl používat i na soukromé účely, je zde tedy třeba provést poměrový koeficient a vést si deník jízd, podle kterého oddělíme služební jízdy od soukromých jízd, kde si nesmíme nárokovat DPH na vstup. V srpnu byl koupen počítač Lenovo, který je využíván na ekonomickou činnost osvobozenou i neosvobozenou.

Energie i režie stouply, majitelé tomuto nárůstu přisuzují probíhající rekonstrukci. Tento rok se investovalo do nové fasády budovy a opravy střechy na ní.

Tabulka 13 zachycuje rozdělení služebních a soukromých kilometrů, jejichž vydělením zjistíme poměr ekonomické a neekonomické činnosti. Zjištěné procento využití dosadíme do testu dlouhodobého majetku. Poměrový koeficient nelze spočítat v účetním systému

POHODA, ve kterém je účetní jednotka vedena, proto se musí počítat mimo již zmíněný systém.

Tabulka 13 - Deník jízd za rok 2015

rok 2015	služební cesty		soukromé cesty	
	km	Kč	km	Kč
1. čtvrt.	1849	3294	500	890
2. čtvrt.	2041	3652,98	826	1462,02
3. čtvrt.	3980	7170,4	942	1695,6
4. čtvrt.	3421	6117,06	1005	1796,94
Celkem	11291		3273	

Zdroj: vlastní zpracování na základě vedeného deníku jízd

$$\begin{aligned} \text{Využití automobilu na ekonomickou činnost} &= \frac{\text{služební km}}{\text{km celkem}} \times 100 \\ &= \frac{11\,291}{11\,291 + 3\,273} \times 100 = 77,52\% \end{aligned}$$

Výsledný procentuální poměr využití automobilu k ekonomickým činnostem byl dosazen do výpočtu testu dlouhodobého majetku, konkrétně automobil Škoda Roomster tabulka 21 a následně byl dosazen do součinu koeficientů kráceného a poměrového.

Tabulka 14 - Potřebné řádky daňového přiznání za rok 2015

	1. čtvrtletí	2. čtvrtletí	3. čtvrtletí	4. čtvrtletí	celkem
ř. 1 (sloupec Základ daně základní)	454790	362143	453116	454041	1724090
ř. 2 (sloupec Základ daně snížená)	48326	0	0	0	48326
ř. 50 osvobozené	30267	20404	30267	30267	111205
ř. 51 (sloupec S nárokem na odpočet)					0
ř. 51 (sloupec Bez nároku na odpočet)					0

Zdroj: vlastní zpracování na základě daňového přiznání za rok 2015

Vypořádací koeficient (ř. 53):

$$= \frac{\text{ř. 1 základ daně} + \text{ř. 2 základ daně} - \text{ř. 51 s nárokem na odpočet}}{\text{čitatel} + \text{ř. 50 osvobozené} - \text{ř. 51 bez nároku na odpočet}}$$

$$= \frac{1\,724\,090 + 48\,326 - 0}{(1\,724\,090 + 48\,326) + 111\,205 - 0} = \frac{1\,772\,416}{1\,883\,621} = 0,941 \doteq 95\% = 100\%$$

§ 76 říká, je-li koeficient roven či vyšší než 95%, automaticky se považuje za 100%.
Tímto byl zjištěn zálohový koeficient pro rok 2016.

Tabulka 15 - Změna odpočtu 2015

	1. čtvrtletí	2. čtvrtletí	3. čtvrtletí	4. čtvrtletí	celkem
ř. 46 Celkový odpočet	16992	9597	9351	13392	49332
ř. 52 Uplatněný odpočet	15972	9021	8790	12588	46371
ř. 53 Změna odpočtu	x	x	x	x	2 961

Zdroj: vlastní zpracování na základě daňového přiznání za rok 2015

ř. 52 (koeficient) = 94 %

Odpočet = 49 332 × 100 % = 49 332

Změna odpočtu (ř. 53) = 49 332 – 46 371 = 2 961

Účetní jednotka má v roce 2016 nárok na odpočet ve výši 2.961,- Kč

Provedené testy dlouhodobého majetku pro rok 2015:

Tabulka 16 - Test dlouhodobého majetku - budova skladu za rok 2015

rok	inv.číslo	Název	zařazení	cena bez DPH	DPH		
	12IM00001	budova skladu	18. 07. 2012	3 035 663,76	637 489,39		
	roky	1/10 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátcí v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátcí v %	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2012	63748,94	80,00%	50999,15	83,00%	3,00%	0,00
2	2013	63748,94	80,00%	50999,15	93,00%	13,00%	8287,36
3	2014	63748,94	80,00%	50999,15	94,00%	14,00%	8924,85
4	2015	63748,94	80,00%	50999,15	100,00%	20,00%	12749,79

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

I když budova skladu je stále používána pro ekonomickou činnost osvobozenou, skutečné využití je díky § 76 stoprocentní, lze si tento rok vzít celou jednu desetinu z DPH.

V případě, že by budova sloužila výhradně k ekonomickým činnostem neosvobozeným, účetní jednotka by si směla takto nárokovat DPH každý rok.

Tabulka 17 - Test dlouhodobého majetku – budova s čp. 75 za rok 2015

	inv.číslo	Název	zařazení	cena bez DPH	DPH		
rok	12IM00002	budova čp. 75	18. 07. 2012	2 250 423,24	472 588,88		
	roky	1/10 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátcí v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátcí v %	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2012	47258,89	100,00%	47258,89	100,00%	0,00%	0,00
2	2013	47258,89	100,00%	47258,89	100,00%	0,00%	0,00
3	2014	47258,89	100,00%	47258,89	100,00%	0,00%	0,00
4	2015	47258,89	100,00%	47258,89	100,00%	0,00%	0,00

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

Tabulka 18 - Test dlouhodobého majetku - zpevněná plocha za rok 2015

	inv.číslo	Název	zařazení	cena bez DPH	DPH		
rok	12IM00003	zpevněná plocha k čp 75	18. 07. 2012	425 560,00	89 367,60		
	roky	1/10 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátcí v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátcí v %	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2012	8936,76	100,00%	8936,76	100,00%	0,00%	0,00
2	2013	8936,76	100,00%	8936,76	100,00%	0,00%	0,00
3	2014	8936,76	100,00%	8936,76	100,00%	0,00%	0,00
4	2015	8936,76	100,00%	8936,76	100,00%	0,00%	0,00

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

U budovy s čp. 75 a zpevněnou plochou se nic nemění, bez ohledu na zálohový koeficient, je stále stoprocentní, jelikož jsou využívány výhradně k ekonomické činnosti neosvobozené. Změna odpočtu je nulová.

Tabulka 19 - Test dlouhodobého majetku - automobil za rok 2015

	inv.číslo	Název	zařazení	cena bez DPH	DPH		
rok	13IM00001	Citroen	04. 09. 2013	199 000,00	41 790,00		
	roky	1/5 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátci v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátci v %	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2013	8358,00	83,00%	6937,14	93,00%	10,00%	0,00
2	2014	8358,00	83,00%	6937,14	94,00%	11,00%	919,38
3	2015	8358,00	83,00%	6937,14	100,00%	17,00%	1420,86

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

Tabulka 20 - Test dlouhodobého majetku - travní traktor za rok 2015

	inv.číslo	Název	zařazení	cena bez DPH	DPH		
rok	13IM00002	Travní traktor	30. 11. 2013	40495,87	8504,13		
	roky	1/5 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátci v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátci v %	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2013	1700,83	83,00%	1411,69	93,00%	10,00%	0,00
2	2014	1700,83	83,00%	1411,69	94,00%	11,00%	187,09
3	2015	1700,83	83,00%	1411,69	100,00%	17,00%	289,14

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

Změna využití u Citroenu a i u travního traktoru vzrostla o 17 %, Kč a dosáhlo se tak k největší kladné změně odpočtu, kterou v tomto případě lze získat.

Tabulka 21 - Test dlouhodobého majetku - automobil 2 za rok 2015

	inv.číslo	Název	zařazení	cena bez DPH	DPH				
rok	15IM00001	Roomster	02. 03. 2015	48 600,00	101976				
	roky	1/5 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátci v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátci v %	EKON. A NEEKON. ČINNOSTI	SOUČIN KOEF.	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2015	20395,20	94,00%	19171,48	100,00%	77,52 %	77,52%	-16,48%	-3361,13

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

Nově koupený automobil, jehož kvalifikovaný odhad byl určen na 94 %, majitel využívá i na soukromé jízdy, proto musí být určen procentuální poměr ujetých kilometrů služebních a celkově najetých kilometrů za dané období. V tabulce je zaznamenán krátký koeficient, který

byl roven 100 % a poměrový který byl roven 77,52 %. Je třeba provést takzvaný součin obou koeficientů:

$$= (1 \times 0.7752) \times 100 = 77.52 \%$$

Změnu využití majetku v % vypočítáme:

$$= \text{Součin koeficientů} - \text{Kvalifikovaný odhad}$$

$$= 77.52 \% - 94 \% = -16,48 \%$$

Účetní jednotka musí část z jedné pětiny DPH z roku 2015 vrátit.

Tabulka 22 - Test dlouhodobého majetku - počítač za rok 2015

	inv.číslo	název	Zařazení	cena bez DPH	DPH		
rok	15IM00002	Počítač Lenovo	24. 08. 2015	48 000,00	10 080,00		
		1/5 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátcí v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátcí v %	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2015	2016,00	94,00%	1895,04	100,00%	6,00%	0,00

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

U počítače Lenovo není překročen deseti procentní nárůst, nezmění se tedy odpočet. V tomto případě to znamená, jestliže se stanovil kvalifikovaný odhad na 94 % a počítač by se začal skutečně využívat 100 %, nebude to mít do budoucna na změnu odpočtu žádný vliv.

Z výsledků všech testů dlouhodobého majetku se zjistilo zvýšení DPH na vstupu o 11.099,- Kč, a tím se jednotce snížila daňová povinnost.

4.1.3 Rok 2016

Tabulka 23 - Shrnuté položky vstupů a výstupů za rok 2016

2016				
Výstupy	základní sazba		snížená sazba	
	Základ	DPH	základ	DPH
pronájem nemovitých věcí neosvobozené	1421923	298604	0	0
pronájem nemovitých věcí osvobozené	232225	0		
pronájem movitých věcí	1500	315		
přefakturace energií	218259	45834	47956	7193,4
ostatní služby	100520	21109		
Celkem	1974427	365862	47956	7193,4
Vstupy	základní sazba		snížená sazba	
	základ	DPH	základ	DPH
se 100 % nárokem na odpočet	351097	73730	47956	7193
Režie	136628	28692	7609	1141
režim přenesené daňové povinnosti	3598741			
Celkem	4086466	102422	55565	8335

Zdroj: vlastní zpracování na základě podkladů účetní jednotky

Pronájmy nemovitých věcí byly v roce 2016 poměrně nestabilní. V prvním čtvrtletí majitel udělil kompenzaci za hluk na stavbě, jako tomu bylo předešlý rok, a tím nájemní sazbu snížil. Ve druhém čtvrtletí byla kompenzace zrušena, opravy na budově jsou hotovy. Třetím čtvrtletím se někteří plátcí přestěhovali z budovy skladu do multifunkční budovy, která byla zrovna zkolaudována. Volné prostory v budově skladu si pronajmuli noví nájemníci, kteří jsou všichni neplátcí DPH.

Byl koupen vysokozdvizný vozík Desta za účelem pronájmu movitých věcí, pronajímat se bude za 1.500,-/den, dále byl pořízen nový kotel do budovy skladu.

Společnost dva automobily nedokázala využít, proto se rozhodla starší vůz Citroen prodat do autobazaru za 100.520,- bez DPH.

Faktury za energie a vodu jsou vyšší, jelikož je více odběratelů energie po zprovoznění nové budovy.

Investice, které přísluší kompletní rekonstrukci interiéru a jejímu vybavení, byly finančně náročné, okolo tří milionů korun.

Majitelé vyjeli s automobilem na dovolenou do zahraničí a zpátky, celkový počet kilometrů za tento rok je tímto větší a má to za následek procentuální snížení poměru jízd.

Tabulka 24 - Deník jízd za rok 2016

rok 2016	služební cesty		soukromé cesty	
	km	Kč	km	Kč
1. čtvrt.	1640	3001	1235	2260
2. čtvrt.	1517	2721,4	906,7	1626,6
3. čtvrt.	1932,8	641,2	2060	3706,8
4. čtvrt.	1381	2437	895,7	1580
Celkem	6470,8		5097,4	

Zdroj: vlastní zpracování na základě deníku jízd z roku 2016

$$\text{Využití automobilu na ekonomickou činnost} = \frac{\text{služební km}}{\text{km celkem}} \times 100$$

$$= \frac{6\,470,8}{6\,470,8 + 5\,097,4} \times 100 = 55,94 \%$$

Ukázalo se, že za rok 2016 byl automobil využíván více na ekonomickou činnost, nežli předcházející rok. Výsledná hodnota 55,94 % byla opět použita do testu DM k součinu koeficientů.

Tabulka 25 - Potřebné řádky daňového přiznání za rok 2016

	1. čtvrtletí	2. čtvrtletí	3. čtvrtletí	4. čtvrtletí	celkem
ř. 1 (sloupec Základ daně základní)	4668130	454845	409145	411399	1742202
ř. 2 (sloupec Základ daně snížená)	47956	0	0	0	47956
ř. 50 osvobozené	20404	30267	90777	90777	232225
ř. 51 (sloupec S nárokem na odpočet)	100520				100520
ř. 51 (sloupec Bez nároku na odpočet)					0

Zdroj: vlastní zpracování na základě daňového přiznání za rok 2016

Vypořádací koeficient (ř. 53):

$$= \frac{\text{ř. 1 základ daně} + \text{ř. 2 základ daně} - \text{ř. 51 s nárokem na odpočet}}{\text{ř. 1 základ daně} + \text{ř. 2 základ daně} + \text{ř. 50 osvobozené} - \text{ř. 51 bez nároku na odpočet}}$$

$$= \frac{1\,742\,202 + 47\,956 - 100\,520}{(1\,742\,202 + 47\,956 - 100\,520) + 232\,225 - 0} = \frac{1\,689\,638}{1\,921\,863} = 0,879 \doteq 88 \%$$

Při výpočtu vypořádacího koeficientu byl odečten ř. 51 sloupec S nárokem na odpočet, což představuje částku bez DPH z prodeje automobilu Citroen. Dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty § 76 odst. 4 se do výpočtu koeficientu nezapočítává prodej dlouhodobého majetku, pokud tento majetek byl využíván pro ekonomickou činnost.

Vyšší počet nájemců, kteří jsou neplátcí DPH, zapříčinilo pokles koeficientu ze 100 % na 88 %, pro opětovný nárůst koeficientu by bylo vhodné snížit počet neplátců DPH.

Tabulka 26 - Změna odpočtu 2016

	1. čtvrtletí	2. čtvrtletí	3. čtvrtletí	4. čtvrtletí	celkem
ř. 46 Celkový krácený odpočet	12720	11304	12784	7948	44756
ř. 52 Uplatněný odpočet	12720	11304	12784	7948	44756
ř. 53 Změna odpočtu	x	x	x	X	-5371

Zdroj: vlastní zpracování na základě daňového přiznání

ř. 52 (koeficient) = 100 %

Odpočet = $44\,756 \times 88\% = 39\,385$

Změna odpočtu (ř. 53) = $39\,385 - 44\,756 = -5\,371$

Za kalendářní rok 2016 se přepočtem změny odpočtu zjistilo, že skutečný odpočet byl nižší, nežli odpočet již uplatněný. Společnost musí 5.371,- Kč vrátit finančnímu úřadu.

Kompletní provedené testy dlouhodobého majetku byly uvedeny za předchozí dva roky, od tohoto roku se uvádí pouze testy DM, u kterých byla zjištěna změna odpočtu DPH k 31. 12. 2016.

Tabulka 27 - Test dlouhodobého majetku - automobil za rok 2016

	inv.číslo	Název	zařazení	cena bez DPH	DPH		
rok	13IM00001	Citroen	04. 09. 2013	199 000,00	41 790,00		
	Roky	1/5 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátci v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátci v %	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2013	8358,00	83,00%	6937,14	93,00%	10,00%	0,00
2	2014	8358,00	83,00%	6937,14	94,00%	11,00%	919,38
3	2015	8358,00	83,00%	6937,14	100,00%	17,00%	1420,86
4	2016	8358,00	83,00%	6937,14	100,00%	17,00%	1420,86
5	vyřazeno						

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

Přestože vyšel vypořádací koeficient 88 %, vzhledem k tomu, že se jedná o prodej dlouhodobého majetku, účetní jednotka má nárok na celých 100% podle § 78d Zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty.

Tabulka 28 - Test dlouhodobého majetku - kotel za rok 2016

	inv.číslo	název	zařazení	cena bez DPH	DPH		
rok	16IM00002	kotel	30. 09. 2016	59 500,00	12 495,00		
	Roky	1/5 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátci v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátci v %	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2016	2499,00	100,00%	2499,00	88,00%	-12,00%	-299,88

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

Kvalifikovaný odhad byl stanoven ze zálohového koeficientu pro rok 2016, nelze však uplatnit celých 100 %, protože kotel byl pořízen do budovy skladu, kde sídlí i neplátci DPH, proto se z výpočtu změny dozvíme vratku finančnímu úřadu necelých tři sta korun českých.

Tabulka 29 - Test dlouhodobého majetku - automobil 2 za rok 2016

	inv.číslo	Název	zařazení	cena bez DPH	DPH				
rok	15IM00001	Roomster	02. 03. 2015	48 600,00	101976				
	roky	1/5 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátci v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátci v %	EKON. A NEEKON. ČINNOSTI	SOUČIN KOEF.	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2015	20395,20	94,00%	19171,48	100,00%	77,52 %	77,52%	-16,48%	-3361,13
2	2016	20395,20	94,00%	19171,48	88,00%	55,94%	49,23%	-44,77%	-9131,50

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

Dle deníku jízd bylo třeba přepočítat součin koeficientů:

$$= (0,88 \times 0,5594) \times 100 = 49,23 \%$$

Změnu využití majetku v % vypočítáme:

$$= \text{Součin koeficientů} - \text{Kvalifikovaný odhad}$$

$$= 49,23 \% - 94 \% = -44,77 \%$$

Dle tabulky a výpočtu bylo zjištěno, že skutečné využití po započítání obou koeficientů je skoro o 45 % rozdílné oproti kvalifikovanému odhadu, tzn. vrácení DPH v hodnotě 9.131,50,- Kč.

Z provedených testů se zjistila změna odpočtu u třech testů dlouhodobého majetku. U kotle a automobilu byl kvalifikovaný odhad vyšší, nežli skutečné využití. Součtem všech změn odpočtu k poslednímu dni v roce 2016 byl zjištěn závazek k finančnímu úřadu, a to částkou 8.010,52,- Kč.

4.1.4 Rok 2017

Tabulka 30 - Shrnuté položky vstupů a výstupů za rok 2017

2017				
výstupy	základní sazba		snížená sazba	
	základ	DPH	základ	DPH
pronájem nemovitých věcí neosvobozené	1423756	298989	0	0
pronájem nemovitých věcí osvobozené	121068	0		
pronájem movitých věcí	100500	21105		
přefakturace energií	208182	43718	47956	7193,4
ostatní služby	21360	4486		
celkem	1874866	368298	47956	7193,4
vstupy	základní sazba		snížená sazba	
	základ	DPH	základ	DPH
se 100% nárokem na odpočet	348910	73271	47956	7193
režie	143421	30118	7609	1141
režim přenesené daňové povinnosti	300705			
celkem	793037	103390	55565	8335

Zdroj: vlastní zpracování na základě podkladů účetní jednotky

Stav nájemců byl celý rok stejný, a ceny nájmu se nezvyšovaly ani nesnižovaly. Do pronájmu movitých věcí přibyly mrazírenské technologie, které si pravidelně pronajímaly 3 společnosti za cenu 3.000,- Kč/měsíc za každou společnost. Mrazírenskou technologií využívali plátcí zabývající se maloobchodem, velkoobchodem a rozvozem jídel. Vysokozdvíhový vozík se tento rok půjčil celkem jedna třicetkrát za cenu stanovenou v roce 2016.

Majitelé se rozhodli darovat počítač Lenovo dětskému domovu. Při jeho darování se přesto musí odvést DPH tak zvanou fikcí dodání, která je uvedena v § 76. Jednotka bez počítače nezůstala, koupila si nový, ale ten nepřesáhl částku stanovující dlouhodobý hmotný majetek, tedy 40.000,- Kč, proto je účetně vedený jako drobný hmotný majetek. Nový počítač tím pádem nespadá do testů dlouhodobého majetku.

V podkroví multifunkční budovy si pan Šulc zařídil byt a od tohoto roku v něm bydlí. Na budově a parkovacím stání se musí změnit koeficient, již není 100 % a zároveň se provádí poměrový koeficient, protože se jedná o ekonomickou a neekonomickou činnost, které se vzájemně prolínají.

Energie a voda stopnou o osobní spotřebu rodinu Šulcových, ta ale není zdanitelná pro společnost, tudíž tato skutečnost neměla na daňové přiznání vliv.

V listopadu 2017 přišla nabídka od jiného dodavatele elektřiny, který nabídl lepší podmínky a startovní slevu na energii, vlastníci společnosti nabídku přijali.

Investice v tomto roce žádné neproběhly ani se výhledově neplánují. Silný vítr poničil střechu na budově skladu, způsobené škody se musely opravit. Dále se opravovalo čerpadlo u studny, které se poničilo přetížením.

Auto bylo opět použito na soukromé cesty po České republice i na cesty do zahraničí.

Tabulka 31 - Deník jízd za rok 2017

rok 2017	služební cesty		soukromé cesty	
	km	Kč	km	Kč
1. čtvrt.	1198,2	2372,48	840	1577,52
2. čtvrt.	1368,5	2545,54	911	1694,46
3. čtvrt.	3465,5	1202,2	2534,5	4797,8
4. čtvrt.	1099,5	2111	450	864
Celkem	7131,7		4735,5	

Zdroj: vlastní zpracování na základě deníku jízd

$$\begin{aligned} \text{Využití automobilu na ekonomickou činnost} &= \frac{\text{služební km}}{\text{km celkem}} \times 100 \\ &= \frac{7\,131,7}{7\,131,7 + 4\,735,5} \times 100 = 60,1\% \end{aligned}$$

Automobil byl využit pro ekonomické činnosti z 60,1 %, zbylých 39,9 % představuje soukromé užití.

Tabulka 32 - Potřebné řádky daňového přiznání za rok 2017

	1. čtvrtletí	2. čtvrtletí	3. čtvrtletí	4. čtvrtletí	celkem
ř. 1 (sloupec Základ daně základní)	4188060	428803	448200	457989	1753798
ř. 2 (sloupec Základ daně snížená)	47314				47314
ř. 50 osvobozené	30267	30267	30267	30267	121068
ř. 51 (sloupec S nárokem na odpočet)				21360	21360
ř. 51 (sloupec Bez nároku na odpočet)					0

Zdroj: vlastní zpracování na základě daňového přiznání za rok 2017

Vypořádací koeficient (ř. 53):

$$= \frac{\text{ř. 1 základ daně} + \text{ř. 2 základ daně} - \text{ř. 51 s nárokem na odpočet}}{\text{čitatel} + \text{ř. 50 osvobozené} - \text{ř. 51 bez nároku na odpočet}}$$
$$= \frac{1\,753\,798 + 47\,314 - 21\,360}{(1\,753\,798 + 47\,314 - 21\,360) + 121\,068 - 0} = \frac{1\,779\,752}{1\,900\,820} = 0,936 = 94\%$$

Na řádku 51 ve sloupci S nárokem na odpočet se neobjevuje pouze prodej dlouhodobého majetku, ale také poskytnuté dary.

Opětovný nárůst koeficientu, přestože počet neplátců DPH je zachován, zapříčinil prodej movitých věcí. Pro rok 2018 je zálohový koeficient devadesáti čtyř procentní.

Tabulka 33 - Změna odpočtu 2017

	1. čtvrtletí	2. čtvrtletí	3. čtvrtletí	4. čtvrtletí	celkem
ř. 46 Celkový krácený odpočet	11284	8382	5393	69000	94059
ř. 52 Uplatněný odpočet	9930	7376	4746	60720	82772
ř. 53 Změna odpočtu	x	x	x	x	5 643

Zdroj: vlastní zpracování na základě daňového přiznání za rok 2017

ř. 52 (koeficient) = 88 %

Odpočet = 94 059 × 94 % = 88 415

Změna odpočtu (ř. 53) = 88 415 – 82 772 = 5643

Změna odpočtu ukázala, že se odpočet daně účetní jednotce zvyšuje na 5.643,- Kč a vytvořil daňový nárok.

Provedené testy dlouhodobého majetku, u kterých byla zjištěna změna odpočtu k 31. 12. 2017.

Tabulka 34 - Test dlouhodobého majetku – budova skladu za rok 2017

	inv.číslo	název	zařazení	cena bez DPH	DPH		
rok	12IM00001	budova skladu	18. 07. 2012	3 035 663,76	637 489,39		
	Roky	1/10 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátci v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátci v %	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2012	63748,94	80,00%	50999,15	83,00%	3,00%	0,00
2	2013	63748,94	80,00%	50999,15	93,00%	13,00%	8287,36
3	2014	63748,94	80,00%	50999,15	94,00%	14,00%	8924,85
4	2015	63748,94	80,00%	50999,15	100,00%	20,00%	12749,79
5	2016	63748,94	80,00%	50999,15	88,00%	8,00%	0,00
6	2017	63748,94	80,00%	50999,15	94,00%	14,00%	8924,85

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

Budově skladu bylo vypočítáno stejné skutečné procentuální využití jako v roce 2014, tím pádem i stejná výše změny odpočtu. Přechozí rok změna neproběhla, protože došlo ke změně využití v pouhých 8 %.

Tabulka 35 - Test dlouhodobého majetku - budova s čp. 75 za rok 2017

	inv.číslo	Název	zařazení	cena bez DPH	DPH		
rok	12IM00002	budova čp. 75	18. 07. 2012	2 250 423,24	472 588,88		
	roky	1/10 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátci v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátci v %	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2012	47258,89	100,00%	47258,89	100,00%	0,00%	0,00
2	2013	47258,89	100,00%	47258,89	100,00%	0,00%	0,00
3	2014	47258,89	100,00%	47258,89	100,00%	0,00%	0,00
4	2015	47258,89	100,00%	47258,89	100,00%	0,00%	0,00
5	2016	47258,89	100,00%	47258,89	100,00%	0,00%	0,00
6	2017	47258,89	100,00%	47258,89	80,00%	-20,00%	-9451,78

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

Budova s čp. 75 byla předmětem technického zhodnocení. Skutečné využití se u ní a zpevněné plochy změnilo ze 100 % na 80 %. Toto využití bude od teď stejné, pan Šulc začal obývat zbylých 20 %, proto musí část DPH z jedné desetiny vrátit příslušným orgánům.

Tabulka 36 - Test dlouhodobého majetku - zpevněná plocha za rok 2017

	inv.číslo	Název	zařazení	cena bez DPH	DPH		
rok	12IM00003	zpevněná plocha k čp 75	18. 07. 2012	425 560,00	89 367,60		
	roky	1/10 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátcí v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátcí v %	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2012	8936,76	100,00%	8936,76	100,00%	0,00%	0,00
2	2013	8936,76	100,00%	8936,76	100,00%	0,00%	0,00
3	2014	8936,76	100,00%	8936,76	100,00%	0,00%	0,00
4	2015	8936,76	100,00%	8936,76	100,00%	0,00%	0,00
5	2016	8936,76	100,00%	8936,76	100,00%	0,00%	0,00
6	2017	8936,76	100,00%	8936,76	80,00%	-20,00%	-1787,35

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

U zpevněné plochy platí stejné, jako u budovy s čp 75. Parkoviště pan Šulc také využívá se svým osobním autem, proto si nemůže vzít celou jednu desetinu z DPH.

Tabulka 37 - Test dlouhodobého majetku - multifunkční budova za rok 2017

	inv.číslo	Název	zařazení	cena bez DPH	DPH			
rok	16IM00001	TZ Multifunkční budova	30. 06. 2016	4 586 tis.	963 060,00			
	roky	1/10 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátcí v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití ekonom. činnost	EKON A NEEKON ČINNOSTI	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2016	96306,00	100,00%	96306,00	100,00%	0,00%	0,00%	0,00
2	2017	96306,00	100,00%	96306,00	80,00%	20,00%	-20,00%	-19261,20

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

V prvním roce zařazení byl kvalifikovaný odhad 100 %, budovu využívali pouze plátcí DPH. V druhém roce rodina začala obývat 20 % z budovy, jestliže byt neupustí a do budovy nepřejde nájemce, který není plátcí DPH, test bude takto pokračovat dalších 8 let beze změny.

Tabulka 38 - Test dlouhodobého majetku - travní traktor za rok 2017

	inv.číslo	název	zařazení	cena bez DPH	DPH		
rok	13IM00002	Travní traktor	30. 11. 2013	40 495,87	8 504,13		
	roky	1/5 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátci v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátci v %	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2013	1700,83	83,00%	1411,69	93,00%	10,00%	0,00
2	2014	1700,83	83,00%	1411,69	94,00%	11,00%	187,09
3	2015	1700,83	83,00%	1411,69	100,00%	17,00%	289,14
4	2016	1700,83	83,00%	1411,69	88,00%	5,00%	0,00
5	2017	1700,83	83,00%	1411,69	94,00%	11,00%	187,09

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

Tento test dlouhodobého majetku ukázal, že jeho skutečné využití plátci DPH, bylo vyšší, než kvalifikovaný odhad. Tudiž účetní jednotka měla nárok na uplatnění vyšší částky DPH, nežli byl určený kvalifikovaný odhad.

Tabulka 39 - Test dlouhodobého majetku - automobil 2 za rok 2017

	inv.číslo	Název	zařazení	cena bez DPH	DPH				
rok	15IM00001	Roomster	02. 03. 2015	48 600,00	101976				
	roky	1/5 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátci v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátci v %	EKON. A NEEKON. ČINNOSTI	SOUČIN KOEF.	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2015	20395,20	94,00%	19171,48	100,00%	77,52 %	77,52%	-16,48%	-3361,13
2	2016	20395,20	94,00%	19171,48	88,00%	55,94%	49,23%	-44,77%	-9131,50
3	2017	20395,20	94,00%	19171,48	94,00%	60,10%	56,49%	-37,51%	-7649,42

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

Dle deníku jízd bylo třeba přepočítat součin koeficientů:

$$= (0,94 \times 0,6010) \times 100 = 56,49 \%$$

Změnu využití majetku v % vypočítáme:

$$= \text{Součin koeficientů} - \text{Kvalifikovaný odhad}$$

$$= 56,49 \% - 94 \% = -37,51 \%$$

Procentuální výsledek – 37,51 % vynásobíme 1/5 z celkového DPH tedy částkou 20.395,20,-. Byla zjištěna záporná částka – 7.649,42,-Kč, která zvýšila výstup položky

DPH. Kdyby nebyl počítán poměrový koeficient, změna odpočtu by byla rovna nule, protože odhad se shodoval s ekonomickou činností podniku.

Po sečtení všech testů dlouhodobého majetku se zvýšilo DPH na výstupu o 29.037,81,- Kč, čímž se zvětšila vlastní daňová povinnost. Je to následek změny 100 % koeficientu u multifunkční budovy a jejích součástí.

4.1.5 Rok 2018

Tabulka 40 - Shrnuté položky vstupů a výstupů za rok 2018

2018				
výstupy	základní sazba		snížená sazba	
	základ	DPH	základ	DPH
pronájem nemovitých věcí neosvobozené	966121	202885	0	0
pronájem nemovitých věcí osvobozené	121068	0		
pronájem movitých věcí	121500	25515		
přefakturace energií	171909	36101	47956	7193,4
ostatní služby	0	0		
celkem	138059	264501	47956	7193,4
vstupy	základní sazba		snížená sazba	
	základ	DPH	základ	DPH
se 100 % nárokem na odpočet	87383	18350	47956	7193
režie	131552	27626	7609	1141
režim přenesené daňové povinnosti	339953			
celkem	558888	45976	55565	8335

zdroj: vlastní zpracování na základě podkladů účetní jednotky

V prvním čtvrtletí odstoupili od nájemní smlouvy dva nájemníci, kteří byli plátcí DPH, snížilo se tedy neosvobozené plnění a odběry energie. Jelikož poměrně velké nájemní prostory zůstaly neobsazeny po celý rok, rozhodli se jednatelé společnosti vložit inzerát do novin. Zároveň se snížil zisk z pronájmu movitých věcí cca o 12.000,-/rok, jelikož se jeden ze zmíněných nájemců zabýval činností velkoobchodu potravin a ke svému podnikání využíval mrazírenské technologie.

Jednatelé si koupí a následný pronájem vysokozdvížného vozíku pochvalovali, za rok 2018 jim vynesl tržby v hodnotě 49.500,- a zájem o tento krátkodobý pronájem stále rostl. V následujícím roce by majitelé chtěli koupit další techniku typu vysokozdvížného vozíku

k předmětu nájmu. O navýšení mrazírenských kapacit nebylo uvažováno, jelikož jejich kapacita je zatím plně dostačující.

Přehled dlouhodobého majetku byl stejný jako na konci roku 2017, neproběhly žádné nákupy, prodeje ani darování dlouhodobého majetku.

Ve druhém čtvrtletí roku 2018 se spustila fáze technického zhodnocení na budově skladu, na které se do této chvíle děly jen menší opravy. Tímto krokem si majitelé slibují navýšení dosavadních nájmu skladu. Předpokládaná doba dokončení prací by měla být na podzim roku 2021, klíčové je nenarušit běžný chod skladu a neodradit stávající nájemníky.

Od měsíce října není třeba přepočítávat soukromé kilometry v cestovním deníku, pan Šulc si koupil vlastní automobil a přestal užívat Škodu Roomster na soukromé účely. Tím se usnadnil výpočet odpočtu DPH u tohoto automobilu o poměrový koeficient, přesto nelze opomenout režie a výpočet kráceného koeficientu.

Pouze po třech letech užívání automobilu odešla spojka, která byla nutná vyměnit. Při servisní kontrole se přišlo na další menší závady, ty však nebyly finančně náročné. Dále bylo třeba dílčích oprav drobného majetku v kanceláři jako kopírky, scanneru atd.

Celkové režie byly poměrně neměnné za celou dobu sledování účetní jednotky.

Tabulka 41 - Deník jízd za rok 2018

rok 2018	služební cesty		soukromé cesty	
	km	Kč	Km	Kč
1. čtvrt.	2130	3782,88	870	1545,12
2. čtvrt.	2721	4719,3	1020,7	1768,7
3. čtvrt.	2597,7	4959,41	0	0
4. čtvrt.	2866,5	5675,67	0	0
Celkem	10315,2		1890,7	

Zdroj: vlastní zpracování na základě vedeného deníku jízd

$$\text{Využití automobilu na ekonomickou činnost} = \frac{\text{služební km}}{\text{km celkem}} \times 100$$

$$= \frac{10\,315,2}{10\,315,2 + 1\,890,7} \times 100 = 84,51\%$$

Tento rok je procentuálnímu využití automobilu na ekonomickou činnost nejvyšší, je to zapříčiněno nevyužíváním automobilu k neekonomickým činnostem od 3 čtvrtletí tohoto roku. Za předpokladu, že majitelé své rozhodnutí nepřehodnotí a budou využívat automobil

již pouze na ekonomickou činnost, v příštím roce, tedy v roce 2019 by procentuální využití mělo být stoprocentní.

Tabulka 42 - Potřebné řádky daňového přiznání za rok 2018

	1. čtvrtletí	2. čtvrtletí	3. čtvrtletí	4. čtvrtletí	celkem
ř. 1 (sloupec Základ daně základní)	334741	309963	305873	308953	1259530
ř. 2 (sloupec Základ daně snížená)	45760	0	0	0	45760
ř. 50 osvobozené	30267	30267	30267	30267	121068
ř. 51 (sloupec S nárokem na odpočet)					0
ř. 51 (sloupec Bez nároku na odpočet)					0

Zdroj: vlastní zpracování na základě daňového přiznání za rok 2018

Vypořádací koeficient (ř. 53):

$$= \frac{\text{ř. 1 základ daně} + \text{ř. 2 základ daně} - \text{ř. 51 s nárokem na odpočet}}{\text{čitatel} + \text{ř. 50 osvobozené} - \text{ř. 51 bez nároku na odpočet}}$$

$$= \frac{1\,259\,530 + 45\,760 - 0}{(1\,259\,530 + 45\,760 - 0) + 121\,068 - 0} = \frac{1\,305\,290}{1\,426\,358} = 0,915 = 92\%$$

Při výpočtu vypořádacího koeficientu se tentokrát nepočítalo s řádkem 51 sloupec S nárokem na odpočet, jelikož se účetní jednotka nezbavovala žádným způsobem majetku používaného i pro neekonomickou činnost.

Poklesem vypořádacího koeficientu o dva procentní body se přisuzuje ukončením dvou nájemníků, kteří byli plátcí DPH a zároveň snížený pronájem mrazírenské technologie. Pro opětovný nárůst koeficientu by ovlivnilo buď snížení počtu nájemníků neplátců DPH či zvýšení pronájmu at' movitých či nemovitých věcí plátcům DPH.

Zálohový koeficient pro rok 2019 je 92 %.

Tabulka 43 - Změna odpočtu 2018

	1. čtvrtletí	2. čtvrtletí	3. čtvrtletí	4. čtvrtletí	celkem
ř. 46 Celkový krácený odpočet	13125,30	35304	12275	12363	73067
ř. 52 Uplatněný odpočet	13125	35304	12275	12363	73067
ř. 53 Změna odpočtu	x	x	x	X	-5845

Zdroj: vlastní zpracování na základě daňového přiznání 2018

ř. 52 (koeficient) = 94 %

Odpočet = 73 067 × 92 % = 67 222

Změna odpočtu (ř. 53) = 67 222 – 73 067 = - 5 845

Bylo zjištěno, že uplatněný odpočet DPH byl vyšší nežli ten, na který měla účetní jednotka nárok. Vznikl závazek finančnímu úřadu v hodnotě necelých šesti tisíc korun českých. Lze si povšimnout, jestliže je zálohový koeficient vyšší nežli koeficient vypořádací, vzniká tím nižší nárok na odpočet, tedy závazek finančnímu úřadu.

Níže provedené testy dlouhodobého majetku, u kterých byla zjištěna změna odpočtu DPH, tedy zapříčinily změnu celkového odpočtu, který byl vypočten výše.

Tabulka 44 - Test dlouhodobého majetku - budova skladu 2018

	inv.číslo	Název	zařazení	cena bez DPH	DPH		
rok	12IM00001	budova skladu	18. 7. 2012	3 035 663,76	637 489,39		
		1/10 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátcí v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátcí v %	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2012	63748,94	80,00%	50999,15	83,00%	3,00%	0,00
2	2013	63748,94	80,00%	50999,15	93,00%	13,00%	8287,36
3	2014	63748,94	80,00%	50999,15	94,00%	14,00%	8924,85
4	2015	63748,94	80,00%	50999,15	100,00%	20,00%	12749,79
5	2016	63748,94	80,00%	50999,15	88,00%	8,00%	0,00
6	2017	63748,94	80,00%	50999,15	94,00%	14,00%	8924,85
7	2018	63748,94	80,00%	50999,15	92,00%	12,00%	7649,87

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

Budově skladu náleželo za rok 2018 vyšší uplatnění nároku daně z přidané hodnoty, nežli si při nákupu uplatnila o 7,6 tisíc Kč.

Tabulka 45 - Test dlouhodobého majetku - budova s čp. 75 za rok 2018

	inv.číslo	Název	zařazení	cena bez DPH	DPH		
rok	12IM00002	budova čp. 75	18. 7. 2012	2 250 423,24	472 588,88		
	roky	1/10 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátcí v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátcí v %	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2012	47258,89	100,00%	47258,89	100,00%	0,00%	0,00
2	2013	47258,89	100,00%	47258,89	100,00%	0,00%	0,00
3	2014	47258,89	100,00%	47258,89	100,00%	0,00%	0,00
4	2015	47258,89	100,00%	47258,89	100,00%	0,00%	0,00
5	2016	47258,89	100,00%	47258,89	100,00%	0,00%	0,00
6	2017	47258,89	100,00%	47258,89	80,00%	-20,00%	-9451,78
7	2018	47258,89	100,00%	47258,89	80,00%	-20,00%	-9451,78

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

Tabulka 46 - Test dlouhodobého majetku - zpevněná plocha za rok 2018

	inv.číslo	Název	zařazení	cena bez DPH	DPH		
rok	12IM00003	zpevněná plocha k čp 75	18. 7. 2012	425 560,00	89 367,60		
	roky	1/10 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátcí v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátcí v %	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2012	8936,76	100,00%	8936,76	100,00%	0,00%	0,00
2	2013	8936,76	100,00%	8936,76	100,00%	0,00%	0,00
3	2014	8936,76	100,00%	8936,76	100,00%	0,00%	0,00
4	2015	8936,76	100,00%	8936,76	100,00%	0,00%	0,00
5	2016	8936,76	100,00%	8936,76	100,00%	0,00%	0,00
6	2017	8936,76	100,00%	8936,76	80,00%	-20,00%	-1787,35
7	2018	8936,76	100,00%	8936,76	80,00%	-20,00%	-1787,35

zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

Tabulka 47 - Test dlouhodobého majetku – multifunkční budova za rok 2018

	inv.číslo	název	zařazení	cena bez DPH	DPH			
rok	16IM00001	TZ Multifunkční budova	30. 06. 2016	4 586 tis.	963 060,00			
roky		1/10 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátcí v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití pro ekonom. činnost	EKON A NEEKON ČINNOSTI	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2016	96306,00	100,00%	96306,00	100,00%	0,00%	0,00%	0,00
2	2017	96306,00	100,00%	96306,00	80,00%	20,00%	-20,00%	-19261,20
3	2018	96306,00	100,00%	96306,00	80,00%	20,00%	-20,00%	-19261,20

zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

U vypočítaných testů budovy s číslem popisným 75, její zpevněné plochy a multifunkční budovy se zjistily stejné změny jako předcházející rok. Jestliže se nerozšíří bytová jednotka majitelů o více než 20 %, budou tyto testy vycházet stejně až po dobu ukončení desetiletého testu tj. v roce 2021.

Tabulka 48 - Test dlouhodobého majetku - automobil 2 za rok 2018

	inv.číslo	Název	Zařazení	cena bez DPH	DPH				
rok	15IM00001	Roomster	02. 03. 2015	48 600,00	101976				
roky		1/5 z celkového DPH	kvalifikovaný odhad využití plátcí v %	uplatnění nárok DPH při nákupu	skutečné využití plátcí v %	EKON. A NEEKON. ČINNOSTI	SOUČIN KOEF.	změna využití majetku v %	změna odpočtu DPH k 31.12.
1	2015	20395,20	94,00%	19171,48	100,00%	77,52 %	77,52%	-16,48%	-3361,13
2	2016	20395,20	94,00%	19171,48	88,00%	55,94%	49,23%	-44,77%	-9131,50
3	2017	20395,20	94,00%	19171,48	94,00%	60,10%	56,49%	-37,51%	-7649,42
4	2018	20395,20	94,00%	19171,48	92,00%	84,51%	77,75%	-16,26%	-3314,38

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

Dle deníku jízd bylo třeba přepočítat součin koeficientů:

$$= (0,92 \times 0,8451) \times 100 = 77,75 \%$$

Změnu využití majetku v % vypočítáme:

$$= \text{Součin koeficientů} - \text{Kvalifikovaný odhad}$$

$$= 77,75 \% - 94 \% = -16,26 \%$$

Dle výpočtu – 0,1626 * 20.295,20,- bylo zjištěno, že se účetní jednotce zvýšila daňová povinnost o 3.314,38,- Kč.

Po součtu jednotlivých testů DM, byla zjištěna skutečnost, že závazky převyšují pohledávky o 26.164,8,- Kč

4.2 Zrušení registrace k DPH

V této části bude na roce 2018 předvedeno, co by pro společnost znamenalo zrušení registrace k DPH v průběhu roku a jaký je to rozdíl oproti skutečnému roku 2018, kde jednotka plátcem je.

Již při zahájení ekonomické činnosti rodiny Šulcových se vzhledem k osvobozeným činnostem bez nároku na odpočet řešilo, zda při nájmech poskytovaných plátcům daně bude využita možnost tyto nájmy zdaňovat či nikoliv.

Po konzultaci s daňovým poradcem bylo doporučeno, aby se zdaňovalo DPH na výstupu, jestliže to dovoluje zákon, vzhledem k následujícím rozsáhlým opravám a plánovaným technickým zhodnocením. Důvodem byl zákonný nárok na odpočet u vstupů v jednotlivých letech, který je popsán v této bakalářské práci, a to i přes poměrně náročné výpočty, které konečné roční vypořádání těchto nároků doprovází.

Jediným logickým důvodem, aby se Šulcovi odchýlili od tohoto konceptu by bylo ukončení ekonomických činností, nicméně pravděpodobnost, že by tato situace nastala, je v podstatě mizivá, protože i pokud by starší členové rodiny svou činnost ukončili, pokračoval by v činnosti jejich syn. Nicméně pokud by tedy k ukončení registrace k DPH došlo, pak zákon o DPH § 79a ukládá plátcovi povinnost snížit uplatněný nárok na odpočet daně u majetku, který je ke dni zrušení registrace jeho obchodním majetkem a u kterého uplatnil nárok na odpočet daně nebo jeho část.

Vzhledem k tomu, že by se u dlouhodobého investičního majetku jednalo o poměrně velké částky, zákon zde stanovuje, aby se v případě dlouhodobého majetku postupovalo přiměřeně, jak to stanoví § 78d odst. 2.

Aplikace tohoto ustanovení opět odkazuje k testu dlouhodobého majetku, který byl propočítáván za jednotlivá zdaňovací období. Výpočet částek nadměrného odpočtu je uveden v tabulce níže, a která ukazuje, že ukončení činnosti by přineslo velké finanční zatížení.

Tabulka 49 - Vypořádání DPH

Zařazení	Název	Pořizovací cena	Část DPH	Délka testu	Zbývá let	Odpčet v Kč
18. 7. 2012	budova skladu	3035663,76	63748,94	10	4	254995,76
18. 7. 2012	budova s čp. 75	2250423,24	47258,89	10	4	189035,56
18. 7. 2012	zpevněná plocha	425560,00	8936,76	10	4	35747,04
2. 3. 2015	Škoda Roomster	485600,00	20395,20	5	2	40790,4
30. 6. 2016	multifunkční budova	4586000,00	96306,00	10	8	770448
30. 9. 2016	kotel budova skladu	59500,00	2499,00	5	3	7497
30. 11. 2016	vysokozdvihný vozík - Desta	68000,00	2856,00	5	3	8568
22. 8. 2017	mrazírenská technologie	223878,00	9402,88	5	4	37611,52
Celkem						1344693,28

Zdroj: vlastní zpracování na základě výpočtu

Sloupec „Část DPH, odkazuje na vyměřenou 1/5 u hmotného či 1/10 u nehmotného dlouhodobého majetku z celkové daně z přidané hodnoty. Tato hodnota byla vynásobena zbývajícím počtem let do konce testu dlouhodobého majetku, čímž bylo zjištěno, kolik by podnik musel při zrušení registrace k DPH zaplatit finančnímu úřadu.

Pouze za dlouhodobý majetek by jednotka zaplatila okolo 1,3 milionu korun, v případě vyčíslení i drobného majetku by se tato částka navýšila.

Ve skutečném roce 2018 bylo zapláceno finančnímu úřadu, po sečtení všech změn odpčtu DPH k 31. 12. okolo 26 tis. Kč.

5 Návrhy a doporučení

Z výpočtů vypořádacího koeficientu v praktické části si lze povšimnout, že čím více podnikatelský subjekt pronajímal prostory skladu neplátcům DPH, tedy jednalo se o osvobozené plnění bez nároku na odpočet, tím více zmíněný koeficient klesal. Čímž podnikateli klesalo DPH na vstupu. Naopak čím se zvyšovalo neosvobozené plnění, ať z pronájmu movitých či nemovitých věcí, tím rostl i vypořádací koeficient.

Autorka navrhla, aby podnikatelský subjekt dával přednost při své ekonomické činnosti spíše plátcům daně z přidané hodnoty. Bylo doporučeno, aby při pronájmu nemovitých věcí subjekt dále využíval zákonnou možnost tuto činnost bez nároku na odpočet zdaňovat, čímž se vylepší, tedy zvýší procento vypořádacího krátícího koeficientu.

Za optimální výši koeficientu je považováno procento, které je rovno nebo vyšší než 95, díky této dosažené hodnotě koeficientu, se dle zákona automaticky zaokrouhluje na celých 100 procent. Účetní jednotka tím ušetří své náklady, protože nákladem se stává nejen zálohově krácené DPH, ale i to, které se musí dodatečně odvádět při ročním vypořádání daní.

Zároveň by se odpuštělo od složitých doplňujících výpočtů u testů dlouhodobého majetku, týkajících se osvobozené a neosvobozené činnosti a zůstaly by pouze výpočty z pohledu ekonomické a neekonomické činnosti.

Dle porovnání finančních dopadů skutečného roku 2018, kde je účetní jednotka registrovaná k dani z přidané hodnoty a pro ukázkou fiktivně vytvořeného roku 2018 se zrušenou registrací k dani z přidané hodnoty, kterou autorkou uvedla v kapitole 4.2, by autorka doporučila, ukončit činnost až po uplynutí lhůty všech testů dlouhodobého majetku a samozřejmě mezi tím, žádný nový nepořizovat.

Avšak nejvhodnější a zároveň nejvýhodnější řešení by bylo ponechat takový koncept, ve kterém společnost nyní funguje, tedy zůstat registrovaným plátcem DPH.

Jak bylo zjištěno, velká finanční zátěž nejen při vypořádání testů dlouhodobého majetku, ale i vypořádání veškerého obchodního majetku, který byl účetní jednotkou historicky pořízen a u něhož byl uplatněn nárok na odpočet daně z přidané hodnoty při pořízení, by mohla mít v nepříznivém období fatální až likvidační následky plynoucí pro podnik.

Program Pohoda patří k jednomu z nejrozšířenějších účetních programů, který pro své potřeby využívají převážně malé a střední ekonomické subjekty. Jedná se o program účetně ekonomický, což znamená, že daňovou problematiku řeší v nejširších souvislostech a program umí propočítat se zadáním základních účetních operací z modulu přijatých faktur a závazků, vydaných faktur a pohledávek a pokladny vypořádání kráceného koeficientu. Aby tento výpočet byl správný, musí uživatel programu znát nejen jednotlivá ustanovení zákona o DPH, ale musí jej umět i správně aplikovat v praxi.

Co program v tuto chvíli neřeší, je propočet testů upravující nárok na DPH u dlouhodobého majetku a výpočet poměrového koeficientu, který řeší užívání majetku k ekonomickým a neekonomickým účelům. Modul dlouhodobého majetku v současné době počítá odpisy účetní i daňové z hlediska daně z příjmů, nikoliv však z hlediska DPH. Přitom k dopočítání testu a poměrového koeficientu by v softwaru stačilo rozšířit základní modul dlouhodobého majetku o informace, které by se doplnily z neúčetních podkladů vztahujících se k majetku anebo další využití již funkčních modulů, který program obsahuje.

V současné době je daňový subjekt nucen využívat své vlastní doplňující evidence, tak jako byly použity v této bakalářské práci.

V modulu dlouhodobého majetku se eviduje pouze hodnota majetku bez DPH, tudíž zde není možnost zanést hodnotu DPH, která se vztahuje k pořízení a u které je třeba provedení propočtu 5 či 10letého majetku. Přestože je zde možné upravit výši odpisu, chybí zde možnost propočtu majetku z pohledu ekonomického či neekonomického využití.

U věcí nemovitých by stačilo upravit možnost zadat poměrovou základnu pro jednotlivé roky, která by znamenala využití nemovitosti k podnikatelským a soukromým účelům. Ve většině případů se u tohoto typu majetku vychází z využitelné plochy dané nemovitosti.

Co se týká problematiky automobilů, program Pohoda sice obsahuje modul knihy jízd, ve které se dají evidovat služební i soukromé jízdy, nicméně program neumí přenést poměr těchto jízd do modulu majetku a spočítat tak poměrový koeficient u automobilů.

Minimálně tyto zmíněné úpravy programu Pohoda by usnadnily propočet zmíněných koeficientů.

Vzhledem k tomu, že program toto neumí, bylo doporučeno vést tyto doplňující evidence v přehledných a metodicky popsaných výpočtových tabulkách například v systému Excel.

6 Závěr

Při prostudování účetních a daňových výkazů bylo zjištěno, že podnikatelský subjekt poskytuje své činnosti plátcům i neplátcům DPH, čímž mu vzniká jak neosvobozené plnění, tak i osvobozené plnění bez nároku na odpočet. Autorka navrhlá, aby podnikatelský subjekt dával přednost při své činnosti spíše plátcům DPH. Konkrétně, aby zvolil u plátců při pronájmu nemovitých věcí zákonnou možnost tuto činnost bez nároku na odpočet zdaňovat, čímž si vylepší procento vypořadacího krátícího koeficientu. Získáním optimální výše koeficientu, která je rovna nebo vyšší než 95 procentt ušetří své náklady, protože nákladem se stává nejen každá koruna DPH, která je zálohově krácena, ale i ta, která se musí dodatečně odvádět při ročním vypořádání.

Nebylo doporučeno zrušit registraci k DPH, jelikož její ukončení by účetní jednotce přineslo velikou finanční zátěž, protože by musela vypořádat nejen dlouhodobý majetek v rámci testu, ale také vrátit DPH u veškerého obchodního majetku, u kterého byl historicky uplatněn nárok na odpočet DPH při pořízení.

Podnikatelský subjekt je veden v účetním programu Pohoda, kterému v tuto chvíli chybí modul k výše uvedenému testu dlouhodobého majetku. Úpravy v programu by velmi usnadnily propočet koeficientů a ulevily by účetní jednotce od vedení další evidence formou přehledných a metodicky popsanych výpočtových tabulek v Excelu a nutnost tyto dokumenty řádně zálohovat.

7 Seznam použitých zdrojů

BENDA, Václav, TOMÍČEK, Milan. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží*, 5. aktualizované vydání, Praha: Bova Polygon, 2013. ISBN 978-80-7273-171-8

FÍRTÍKOVÁ, Dagmara. *Uplatnění DPH v tuzemsku*, Brno: BizBooks, 2016. ISBN 978-80-251-1050-8

GALOČÍK, Svatopluk, PAIKERT, Oto. *DPH 2018 výklad s příklady*, 14. vydání, Praha: Grada, 2018. ISBN 978-80-271-0799-5

HOLUBOVÁ, Olga. *Osvobození od DPH*, 2. rozšířené a aktualizované vydání, Praha: Wolters Kluwer, 2016. ISBN 978-80-7552-082-1

KUNEŠ, Ing. Zdeněk. *DPH v tuzemsku*, 1. vydání, Olomouc: Anag, 2017. ISBN 978-80-7554-096-6

LEDVINKOVÁ, Ing. Jana, KUNEŠ, Ing. Zdeněk, VONDRÁK, Ing. Zdeněk. *Abeceda DPH 2016*, 3. aktualizované vydání, Olomouc: Anag, 2016. ISBN 978-80-7554-024-9

PITNER, Ing. Ladislav, BENDA, Ing. Václav. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 1. 2015*, 9. aktualizované vydání, Olomouc: Anag, 2015. ISBN 978-80-7263-938-0

Finanční správa - [online]. [cit. 2018-10-18]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz>

Směrnice Rady EU o společném systému daně z přidané hodnoty – č. 2006/112 ES. [online]. [cit. 2018-10-18]. Dostupné z <https://www.ucetni-portal.cz/>

Zákon o dani z přidané hodnoty – č. 253/2004 Sb. [online]. [cit. 2018-10-18]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/>

8 Seznam Tabulek

Tabulka 1 - Vývoj sazeb v České republice	14
Tabulka 2 - Celkový přehled majetku společnosti 2012 - 2017.....	26
Tabulka 3 - Shrnuté položky vstupů a výstupů za rok 2014	28
Tabulka 4 - Vybrané řádky daňového přiznání za rok 2014	28
Tabulka 5 - Změna odpočtu 2014.....	29
Tabulka 6 - Přehled majetku za rok 2014.....	30
Tabulka 7 - Test dlouhodobého majetku - budova skladu za rok 2014	30
Tabulka 8 - Test dlouhodobého majetku – budova čp. 75 za rok 2014	31
Tabulka 9 - Test dlouhodobého majetku - zpevněná plocha za rok 2014.....	31
Tabulka 10 - Test dlouhodobého majetku - automobil za rok 2014	32
Tabulka 11 - Test dlouhodobého majetku - travní traktor za rok 2014.....	32
Tabulka 12 - Shrnuté položky vstupů a výstupů za rok 2015	33
Tabulka 13 - Deník jízd za rok 2015	34
Tabulka 14 - Potřebné řádky daňového přiznání za rok 2015.....	34
Tabulka 15 - Změna odpočtu 2015.....	35
Tabulka 16 - Test dlouhodobého majetku - budova skladu za rok 2015	35
Tabulka 17 - Test dlouhodobého majetku – budova s čp. 75 za rok 2015.....	36
Tabulka 18 - Test dlouhodobého majetku - zpevněná plocha za rok 2015.....	36
Tabulka 19 - Test dlouhodobého majetku - automobil za rok 2015	37
Tabulka 20 - Test dlouhodobého majetku - travní traktor za rok 2015.....	37
Tabulka 21 - Test dlouhodobého majetku - automobil 2 za rok 2015	37
Tabulka 22 - Test dlouhodobého majetku - počítač za rok 2015	38
Tabulka 23 - Shrnuté položky vstupů a výstupů za rok 2016	39
Tabulka 24 - Deník jízd za rok 2016	40
Tabulka 25 - Potřebné řádky daňového přiznání za rok 2016.....	40
Tabulka 26 - Změna odpočtu 2016.....	41
Tabulka 27 - Test dlouhodobého majetku - automobil za rok 2016	42
Tabulka 28 - Test dlouhodobého majetku - kotel za rok 2016.....	42
Tabulka 29 - Test dlouhodobého majetku - automobil 2 za rok 2016	43
Tabulka 30 - Shrnuté položky vstupů a výstupů za rok 2017	44
Tabulka 31 - Deník jízd za rok 2017	45

Tabulka 32 - Potřebné řádky daňového přiznání za rok 2017.....	45
Tabulka 33 - Změna odpočtu 2017.....	46
Tabulka 34 - Test dlouhodobého majetku – budova skladu za rok 2017.....	47
Tabulka 35 - Test dlouhodobého majetku - budova s čp. 75 za rok 2017.....	47
Tabulka 36 - Test dlouhodobého majetku - zpevněná plocha za rok 2017.....	48
Tabulka 37 - Test dlouhodobého majetku - multifunkční budova za rok 2017.....	48
Tabulka 38 - Test dlouhodobého majetku - travní traktor za rok 2017.....	49
Tabulka 39 - Test dlouhodobého majetku - automobil 2 za rok 2017.....	49
Tabulka 40 - Shrnuté položky vstupů a výstupů za rok 2018.....	50
Tabulka 41 - Deník jízd za rok 2018.....	51
Tabulka 42 - Potřebné řádky daňového přiznání za rok 2018.....	52
Tabulka 43 - Změna odpočtu 2018.....	52
Tabulka 44 - Test dlouhodobého majetku - budova skladu 2018.....	53
Tabulka 45 - Test dlouhodobého majetku - budova s čp. 75 za rok 2018.....	54
Tabulka 46 - Test dlouhodobého majetku - zpevněná plocha za rok 2018.....	54
Tabulka 47 - Test dlouhodobého majetku – multifunkční budova za rok 2018.....	55
Tabulka 48 - Test dlouhodobého majetku - automobil 2 za rok 2018.....	55
Tabulka 49 - Vypořádání DPH.....	57

9 Seznam obrázků

Obrázek 1 - Grafické znázornění pro registraci k DPH.....	16
-----------------------------------------------------------	----