



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

Jihočeská univerzita
v Českých Budějovicích
University of South Bohemia
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a financí

Bakalářská práce

Zahraniční obchod s výrobky dopravních technologií se zaměřením na problematiku DPH a cla

Vypracoval: Lukáš Kaška
Vedoucí práce: Ing. Hana Hlaváčková

České Budějovice 2021

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Akademický rok: 2019/2020

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Lukáš KAŠKA**
Osobní číslo: **E18041**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Téma práce: **Zahraníční obchod s výrobky dopravních technologií se zaměřením na problematiku DPH a cla**
Zadávací katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Zásady pro vypracování

Cíl práce:

Analyzovat problematiku daně z přidané hodnoty a cla v podniku zaměřeném na zahraniční obchod s výrobky dopravních technologií, navrhnout možnosti směřující ke snížení daňového zatížení.

Rámcová osnova:

1. Zahraniční obchod v účetnictví se zaměřením na daně, cla, měny a kurzy.
2. DPH v zahraničním obchodě – daňová povinnost, nárok na odpočet.
3. Clo při dovozu zásob ze třetích zemí.
4. Představení firmy zabývající se výrobou dopravních technologií.
5. Vývoz výrobků do jiných členských států EU.
6. Vývoz výrobků do třetích zemí.
7. Zhodnocení daňové zátěže zahraničního obchodu.

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

Rozsah grafických prací:

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam doporučené literatury:

1. GALOČÍK, S. (2019). *DPH 2019, výklad s příklady*. Praha: Grada Publishing, a.s.
2. GALOČÍK, S., LOUŠA, F. (2017). *DPH a účtování, přeprava, dovoz, vývoz, služby*. Praha: Grada Publishing, a.s.
3. LÍBAL, T. (2018). *Účetnictví – principy a techniky*. Praha: IČU.
4. RYNEŠ, P. (2019). *Podvojné účetnictví a účetní závěrka. Průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2019*. Olomouc: ANAG, spol. s r.o.
5. SVATOŠ, M. (2009). *Zahraniční obchod: teorie a praxe*. Praha: Grada Publishing, a.s.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Hana Hlaváčková**
Katedra účetnictví a financí

Prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci jsem vypracoval samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

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

V Českých Budějovicích dne 13. 9. 2021

.....

Lukáš Kaška

Poděkování

Tímto bych chtěl poděkovat vedoucí mé bakalářské práce paní Ing. Haně Hlaváčkové za odborné vedení, pomoc a trpělivost při zpracování bakalářské práce. Stejně díky patří také mojí rodině za podporu po celou dobu studia.

Obsah

Obsah	1
1 Úvod	3
2 Literární rešerše	4
2.1 Zahraniční obchod.....	4
2.1.1 Rizika zahraničního obchodu.....	5
2.1.2 Dělení rizik.....	6
2.2 Vývoz a dovoz zboží.....	7
2.2.1 Vývoz zboží.....	8
2.2.2 Uskutečnění vývozu	8
2.2.3 Dovoz zboží	9
2.2.4 Správce daně.....	10
2.2.5 Základ daně	10
2.2.6 Daňová povinnost	11
2.2.7 Dovošní režimy, ve kterých nevzniká povinnost přiznání daně	12
2.3 Kurzové rozdíly.....	13
2.3.1 Vnitropodniková směrnice o používání kurzů v účetnictví	15
2.4 Intrastat.....	16
2.5 Daňová politika	18
2.5.1 DPH v rámci EU.....	18
2.5.2 DPH ve vztahu ke třetím zemím.....	19
2.6 Clo a celní řízení	19
2.6.1 Definice a funkce cla	19
2.6.2 Celní řízení.....	21
2.6.3 Celní sazebník Taric	24
3 Cíl a metodika práce	25
3.1 Cíl práce.....	25
3.2 Použité metody	26
4 Představení firmy	27
4.1 Základní informace.....	27
4.2 Účtování faktur přijatých	28
4.3 Účtování faktur vydaných	29
4.4 Ověření zahraničního DIČ pomocí VIES.....	30

4.5	Tuzemský a zahraniční obchod.....	31
5	Dodání zboží do jiných členských států EU	34
5.1	Dodání zboží do jiného členského státu osobě neregistrované k dani	34
5.2	Dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani	35
6	Vývoz výrobků do třetích zemí.....	38
6.1	Vývoz doložen dokladem.....	38
6.2	Vývoz nedoložen dokladem	39
7	Zhodnocení daňové zátěže zahraničního obchodu.....	42
8	Závěr	44
I.	Summary	46
II.	Seznam literatury.....	47
III.	Seznam grafů	
IV.	Seznam obrázků	
V.	Seznam tabulek	
VI.	Seznam zkratk a čísla účtů	
VII.	Seznam příloh	

1 Úvod

Po vstupu České republiky do Evropské unie (dále jen EU) se rozlišuje dodání zboží do jiných členských států a vývoz do třetích zemí. Z pohledu DPH se také musí rozlišovat místo plnění. Pokud tedy společnost vyváží zboží do zahraničí, musí být toto zboží propuštěno do vývozního režimu celním úřadem, nicméně však není stanoveno žádné clo při vývozu. Problematika DPH se po vstupu do EU z velké části změnila vzhledem ke sjednocení pravidel v rámci EU. V praxi je tato problematika značně složitá a žádá si využití služeb daňových poradců.

Cílem bakalářské práce je tedy analyzovat problematiku DPH a cla v podniku, zaměřeném na zahraniční obchod, a navrhnout možnosti, jak snížit daňové zatížení.

V teoretické části jsou charakteristiky vývozu a dovozu zboží, kdy se uskutečňuje vývoz, základ daně a daňová povinnost, jednotlivé režimy, kdy nevzniká povinnost přiznat daň. Dále jsou pak popsány kurzové rozdíly. Další kapitolou je INTRASTAT. Zde je popsáno, co to vlastně INTRASTAT je, kdo ho vykazuje a kdo ho používá. Poslední dvě kapitoly tvoří daňová politika, jenž je rozčleněna na DPH v rámci EU a na DPH ve vztahu ke třetím zemím.

V praktické části je ze všeho nejdříve představen podnik, o němž se v této práci píše. Následně je zde okrajově zmíněno, jak se účtují v konkrétním účetním programu faktury přijaté a vydané. Další kapitolou je grafické zobrazení tuzemského a zahraničního obchodu a následné zhodnocení. Následuje stručná kapitola, jak zaúčtovat přijaté a vydané faktury, na co si dát pozor.

V praktické části je také popsáno dodání zboží do jiných států Evropské unie na konkrétních příkladech, jednou se jedná o zahraničního neplátce a poté o zahraničního plátce. V dalších příkladech je dále popsán postup, kdy existuje a neexistuje JSD.

2 Literární rešerše

2.1 Zahraniční obchod

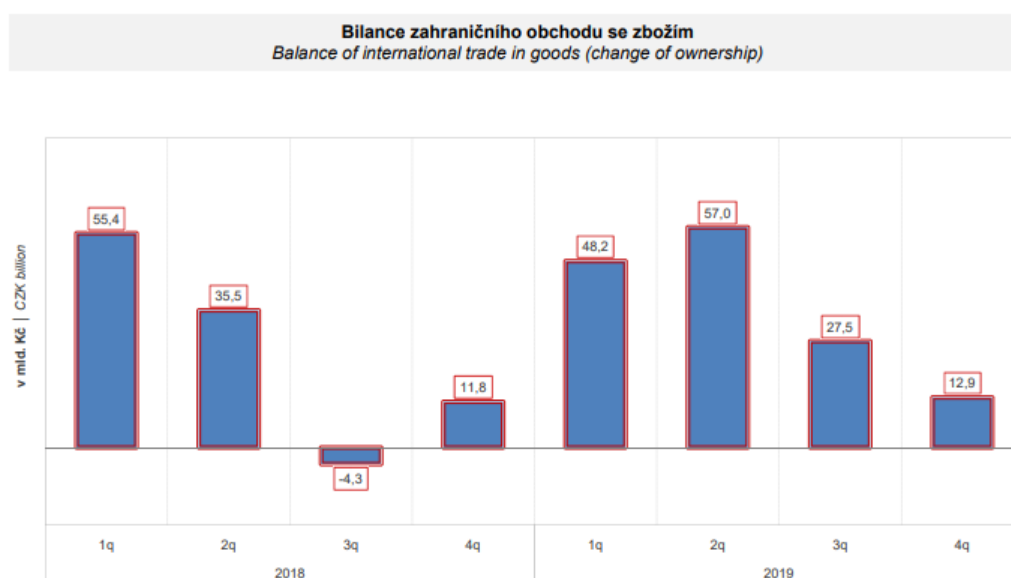
Zahraniční obchod je historicky nejstarší a velice významnou formou vnějších ekonomických vztahů. Vliv vnějších ekonomických vztahů na hospodářský rozvoj jednotlivých zemí se podstatně prohloubil zejména v poválečném vývoji světového hospodářství. Mezi specifické rysy tohoto období se řadí spolu s relativně rychlým tempem hospodářského růstu i rozvoj mezinárodních hospodářských vztahů, hospodářská spolupráce a integrace. Jedná se o dynamický vývoj nejen v měřítku kvantitativním, ale i z hlediska kvalitativních změn ve struktuře zahraničně-obchodních toků jednotlivých zemí i celkového mezinárodního obchodu. V souladu se závěry teorií mezinárodního obchodu klasických, neoklasických i moderních je možno konstatovat, že zahraniční obchod patří v současné době k rozhodujícím faktorům ovlivňujícím ekonomický růst jednotlivých ekonomik i ekonomiky světové (Černohlávková & Plchová, 2004).

Prvním ekonomem, který úlohu zahraničního obchodu definoval, byl Adam Smith (1723-1790), profesor na univerzitě v Glasgowě. Jeho dílo *Pojednání o podstatě a původu bohatství národů* je v klasické politické ekonomii považováno za stěžejní. V něm Smith mimo jiné charakterizuje výhody zahraničního obchodu v ekonomice. Uvádí, že tajemství blahobytu světa spočívá v tom, že každý stát se zaměří na ty výrobky, pro jejichž výrobu má nejlepší předpoklady. Příčina bohatství národů je v získání absolutních výhod vyplývajících ze směny těchto výrobků na zahraničních trzích. Smith formuloval tyto závěry v době, kdy Anglie byla „dílnou světa“ a díky tomu, že na jejím území proběhla průmyslová revoluce nejdříve, disponovala zejména průmyslovými výrobky, které ovšem potřebovala vyvážet. V té době měly anglické průmyslové výrobky v zahraničí jen nevýznamnou konkurenci, a tak angličtí průmyslníci mohli diktovat jejich prodejní ceny. Většina zemí světa byla tehdy na dovozu anglického průmyslového zboží víceméně závislá a mohla za ně platit pouze surovinami a polotovary, které byly pro anglickou průmyslovou základnu nezbytné. Ceny těchto surovin a také potravin byly rovněž do značné míry diktovány klíčovým dovozcem, kterým byla Velká Británie. Smithova teorie se nazývá **teorií absolutních výhod** vyplývajících ze zahraniční směny. I když byla tato teorie brzy překonána, ve své době velice obohatila dějiny ekonomického myšlení.

Druhou klasickou teorií, jejímž autorem byl David Ricardo (1772-1823), je teorie relativních výhod vyplývajících z mezinárodního obchodu. Ricardo, patřící mezi zakladatele klasické ekonomické teorie, shrnul záběry svých studií do díla *Základy politické ekonomie a zdanění*.

Teorii Davida Ricarda pak dále rozvinul John Stuart Mill tím, že ji rozšířil o teorii reciproční poptávky a mezinárodního směnného poměru. Výše uvedení autoři, jejich vize a teorie obecně přispěli k tomu, že zahraniční obchod zaujal pozici samostatné disciplíny v rámci široké makroekonomické teorie. Zahraniční obchod a ekonomické teorie s ním spojené se od doby Smitha, Ricarda a Milla velmi výrazně rozvinuly a na jejich utváření se podílela celá řada dalších významných ekonomů (Svatoš, 2009).

Graf 1: Bilance zahraničního obchodu¹



2.1.1 Rizika zahraničního obchodu

V každé oblasti podnikání mohou být rizika, která způsobí, že dosažený výsledek se může lišit od předpokládaného výsledku v důsledku náhodných vlivů. Některá rizika mají velice širokou působnost, jedná se např. o riziko změny tržní situace, další rizika jsou rozdílná pro dané odvětví nebo činnost, například ve stavebnictví, kde působí klimatické vlivy, hornictví, na které působí geologické vlivy. Podstoupením některých rizik lze ovlivnit výsledek pouze negativně (riziko spojené s přepravou zboží), jiná rizika můžou

¹ Zdroj: <<https://www.czso.cz/csu/czso/zahranicni-obchod-cr-se-zbozim-rocni-udaje-2019>>

působit oběma směry a přinášet příznivější výsledek oproti předpokládanému výsledku (např. riziko pohybu cen).

Pokud podnik prodává jak na tuzemském trhu, ale i na zahraničním, snižuje diverzifikací trhů svou závislost na domácím trhu. Snížení poptávky na jednom trhu může vývozce vyvážit na jiném, kde je poptávka vyšší. Podnik tak může rozdělit svou činnost mezi různé trhy a může to mít příznivý vliv na stabilitu podnikání.

2.1.2 Dělení rizik

Mezi jednotlivými druhy rizik existují vazby a souvislosti. Některé druhy se vzájemně doplňují a vyskytují společně, např. riziko změn vnitřní měnové politiky a riziko inflační. Obě rizika bývají spojena s kurzovým rizikem nebo s rizikem transferu. Inflation bývá provázena rizikem tržním vyplývajícím ze změny cenových relací. Rizika je nutné posuzovat komplexně a respektovat jejich souvislosti.

Zmíněny budou typy rizik, se kterými se podniky setkávají při uskutečnění mezinárodního obchodu. Jde například o tyto skupiny:

- rizika tržní,
- rizika přepravní,
- rizika komerční,
- rizika kurzová,
- rizika teritoriální.

Rizika tržní

Toto riziko představuje možnost, že po změně tržních podmínek podnik nedosáhne plánovaného výsledku nebo se dostane do ztráty. Vývoj na trhu může přinést také vyšší výsledek oproti tomu, který se předpokládal. Toto riziko nese každý podnik i ve vnitřní ekonomice, v zahraničním obchodě však působí modifikovaně, např. rozdílným vývojem na různých trzích.

Tržní riziko ovlivňuje výsledky podniku v širším rozsahu. Dotýká se uskutečnění jejich podnikatelských záměrů v budoucnu a všech rozhodnutí s dlouhodobými účinky včetně investičních rozhodování. V tomto smyslu tržní riziko podstupuje každý podnik. Efektivní obrana před tímto rizikem neexistuje, respektive je možnost zdokonalit systém podnikového řízení.

Rizika komerční

Tímto pojmem bývají označována rizika vyplývající z nesplnění závazku obchodním partnerem. Zvýšená rizikovost v oblasti komerčních rizik ovlivňuje dosažené výsledky z velké části negativně tím, že obchodník vůbec neuskuteční předpokládanou transakci, nebo dosáhne horšího výsledku při realizaci, než očekával.

V zahraničním obchodě se projevuje např. odstoupením obchodního partnera od kontraktu, bezdůvodným nepřevzetím odběratelem atd.

Rizika kurzová

Kurzové riziko je spojeno se všemi formami mezinárodních hospodářských vztahů a vyplývá z proměnlivosti vývoje kurzů jednotlivých měn. Toto riziko se dá charakterizovat jako možnost, že v důsledku vývoje kurzů bude muset účastník zahraničních vztahů vydat více hodnot oproti předpokladu. Kurzové změny mohou působit i na zlepšení dosahovaných výsledků oproti předpokladu.

Nejefektivnější možnost ochrany proti kurzovému riziku mají firmy, jejichž aktivity jsou diverzifikované, pokud se jedná o strukturu pohledávek a závazků v mezinárodním měřítku. Rozložení obchodů na různé trhy a měny, udržování hotovosti ve vhodném měnovém složení v závislosti na obchodních aktivitách mohou dosáhnout měnového zajištění bez dodatečných nákladů. Navíc mohou dosáhnout úspor ze snížení počtu devizových konverzí. Tento způsob zajištění klade značné nároky na finanční řízení společnosti (Machková et al., 2014).

2.2 Vývoz a dovoz zboží

Zahraněční obchod se zbožím zaznamenal v roce 2019 nepatrný nárůst obratu, který dosáhl hodnoty 7 237,8 mld. Kč. V porovnání s rokem 2018 vzrostl obrat zahraničního obchodu se zbožím o 1,5 % (103,8 mld. Kč). K tomu přispělo meziroční zvýšení vývozu o 2,1 % a dovozu o 0,8 %.

V roce 2019 bilance zahraničního obchodu se zbožím skončila přebytkem 145,7 mld. Kč ve srovnání s 98,5 mld. Kč v roce 2018.

Opatření proti šíření koronaviru v roce 2020 negativně ovlivnila i zahraniční obchod. Bilance zahraničního obchodu se zbožím za prvních osm měsíců roku dosáhla podle předběžných výsledků 71,1 mld. Kč, což představuje meziroční pokles o 41,6 mld. Kč. Vývoz se meziročně od začátku roku snížil o 11 %, dovoz pak o 9,7 %. Na jaře 2020

však zaznamenal zahraniční obchod se zbožím vůbec nejnižší hodnotu bilance vstupu ČR do EU, kdy v dubnu dosáhly hodnoty -24,7 %. Mírně záporná pak zůstala bilance i v měsíci květnu. V dubnu a květnu došlo k nejvyšším meziročním poklesům na straně vývozu. Kvůli dopadu omezení části výroby klesl vývoz v dubnu o 38 % a v květnu o 28,9 %. Poklesy hodnot dovozu zboží byly pak o 26,4 %, popřípadě o 23,2 %.

Od června do srpna údaje zahraničního obchodu se zbožím budily mírný optimismus. Předběžná data se začala vracet u vývozu i dovozu k obvyklým hodnotám a bilance zahraničního obchodu se zbožím dosáhla v červnu dokonce historicky nejvyššího přebytku ve sledovaném měsíci. K návratu vyšších hodnot přispělo během těchto měsíců především obnovení výroby a obchodu s motorovými vozidly a meziročně nižší dovozy (CZSO, 2020).

2.2.1 Vývoz zboží

„Vývoz zboží představuje z hlediska plnění oběh zboží, resp. dodání zboží z EU do třetích zemí. Toto plnění je upraveno § 66, kde je stanoveno, že za vývoz zboží je považován výstup zboží ze země EU do třetích zemí. Vývoz zboží je osvobozen od daně s nárokem na odpočet“ (Galočík & Louša, 2019, str. 91).

Z pohledu účetnictví v rámci zjištění okamžiku uskutečnění účetního případu a tím i pro vznik momentu, ve kterém je výnos zahrnut do základu daně z příjmů, není významné, kdy dojde ke změně vlastníka prodávaného zboží, ale kdy dojde ke splnění dodávky. U kupní smlouvy jsou základní pravidla pro určení tohoto okamžiku uvedena v občanském zákoníku v § 2087 a dále. Ve chvíli, kdy nastane dodání zboží, vzniká oběma účastníkům obchodní transakce povinnost účtovat o prodeji či nákupu bez ohledu na to, zda vzniká, či nevzniká povinnost přiznat DPH nebo, kdy dojde, eventuálně došlo, k přechodu vlastnictví.

2.2.2 Uskutečnění vývozu

„Vývoz je uskutečněn, jestliže je zboží propuštěno do celního režimu vývoz nebo do celního pasivního zušlechťovacího styku nebo do celního režimu vnější tranzit. Protože Česká republika je součástí celní unie a celní orgány členských států jsou také celními orgány tuzemských firem, je možné propustit zboží do těchto i v jiném členském státě. Rozdíl mezi těmito celními režimy spočívá v účelu vyváženého zboží“ (Galočík & Louša, 2019, str. 93).

Vývoz začíná ve chvíli, kdy rozhodne celní úřad o propuštění do režimu vývoz, což je datum uvedené celním úřadem v databázi vývozu. Tímto rozhodnutím nicméně není vývoz uskutečněn. Plátce si může uplatit nárok na osvobození od daně ve chvíli, kdy je vývoz uskutečněn. Pro uskutečnění vývozu, aby jej mohl plátce vykázat v daňovém přiznání, a tím uplatnit nárok na osvobození, nestačí, aby zboží bylo propuštěno do výše uvedených režimů, ale zákonná úprava § 66 říká, že zboží musí vystoupit do třetí země a jeho výstup musí být potvrzen celním úřadem.

V současné době je vývoz uskutečňován pouze elektronicky, takže v databázi vývozu potvrzuje výstup z EU celní úřad, který rozhodl o propuštění zboží do režimů, a to na základě elektronického potvrzení pohraničního celního úřadu EU. V okamžiku, kdy chybí potvrzení výstupu celním úřadem výstupního členského státu, může plátce na základě výzvy tuzemského celního úřadu prokazovat výstup zboží do třetí země jinými důkazními prostředky. Zákonná úprava nestanoví konkrétně, jakými důkazními prostředky má být vývoz dokazován. Z praxe lze tedy vycházet, že to bude např. potvrzení kupujícího o převzetí zboží, kopie přepravních dokladů, výpis z účtu o obdržené platbě za zboží apod.

Z právních úprav celních předpisů vyplývají tři způsoby, jak uskutečnit vývoz zboží. První možností je, že uskutečnění provede vlastník zboží, který jedná vlastním jménem a ve vlastním prospěchu a vývozní doklad je tak jeho dokladem. Další možností je, že může být vývoz uskutečněn přímým zástupcem jednajícím jménem a ve prospěch zastoupeného. Vývozní doklad je tedy dokladem zastoupeného, takže zástupce nemůže uvádět vývoz do svého daňového přiznání jako své plnění. Nejčastěji se může jednat o případy, kdy přímý zástupce je na základě smlouvy o přímém zastoupení pověřen podáním dokladu v elektronické podobě s návrhem vývozu. Poslední možností uskutečnění vývozu je vývoz nepřímým zástupcem, kdy nepřímý zástupce jedná vlastním jménem ve prospěch zastoupeného. Vývozní doklad je dokladem zastoupené osoby a nepřímý zástupce takový vývoz do svého daňového přiznání neuvádí (Galočík & Louša, 2019).

2.2.3 Dovoz zboží

„Dovozem se podle § 20 ZDPH rozumí vstup zboží z třetí země na území Evropského společenství“ (Galočík & Louša, 2019, str. 105).

Povinnost přiznat daň při dovozu vzniká nikoli jeho vstupem na území EU, ale až po propuštění do celního režimu, ve kterém daňová povinnost vzniká.

Jelikož 29. 7. 2016 došlo ke změnám v § 66, kdy za vývoz již není považováno umístění zboží EU před vývozem do svobodného pásma, muselo také dojít ke změně v § 23, kdy případné zpětné propuštění uskladněného zboží před vývozem není vyvezeno, a tak zpětné propuštění zboží ze svobodného pásma zpět do tuzemska již není považováno za dovoz ve smyslu § 23.

Po umístění zboží do svobodného pásma by mělo dojít následně k vývozu zboží nebo propuštění do některého z celních režimů, které znamenají uskutečnění vývozu. Jestliže je zboží, nacházející se ve svobodném pásmu, následně dodáno do jiného členského státu, nebo je vyvezeno, nepovažuje se takové zboží za dovezené. Zboží je buď vyvezeno ve smyslu § 66, nebo je dodáno do jiného členského státu jako zboží pod celním dohledem a z hlediska DPH se jedná o dodání ve smyslu § 64.

V rámci účetnictví se postupuje obdobně jako při vývozu, což znamená, že i při dovozu je povinnost účtovat při uskutečnění účetního případu, tj. při splnění dodávky. Den přijetí faktury je okamžik, který je nezbytný pro zjištění potřebného kurzu ČNB, pro přepočet, ale není používán jako den uskutečnění účetního případu dodávky nebo splnění služby (Galočík & Louša, 2019).

2.2.4 Správce daně

Správce daně při dovozu je finanční úřad, ale pouze pokud je zboží dovezeno plátcem daně. Vznik povinnosti přiznat daň je podmíněn propuštěním do režimu volného oběhu nebo do režimu dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla nebo do režimu konečného použití.

Jsou případy, kdy zůstává správcem daně celní orgán, ve chvíli vzniku daňové povinnosti při nezákonném jednání, například uvedení nesprávných údajů nebo odnětím zboží celnímu dohledu.

V případě, že je správcem daně při dovozu příslušný finanční úřad, tak dovozce sám vypočítá a stanoví základ a výši daně, kterou přizná v daňovém přiznání, v němž také uplatní nárok na odpočet.

2.2.5 Základ daně

„Do základu daně se při dovozu zboží započítává:

- a) základ daně pro vyměření cla,*
- b) výše vyměřeného a skutečně vybraného cla,*

- c) *spotřební daně, pokud se jednalo o výrobky podléhající spotřebním daním,*
- d) *ekologické daně,*
- e) *vedlejší výdaje vzniklé do prvního určení místa v tuzemsku, pokud nejsou započteny do základu pro vyměření cla“ (Galočík & Louša, 2019, str. 120).*

Základ daně při dovozu je upraven § 38. Právní úprava stanovení základu daně při dovozu doznala změn novelou celního zákona k 29. 7. 2016 v části 33, protože bylo v tomto zákoně zrušeno ustanovení o osvobození od daně při umístění zboží EU před vývozem do svobodného pásma.

Na základě celních předpisů je do základu daně pro vyměření cla započítávána přeprava z místa nakládky v třetí zemi do místa vstupu na území EU, tedy až k pohraničnímu vstupnímu celnímu úřadu členského státu, do něhož zboží ze třetí země vstupuje. Zbývající cena za přepravu až na místo určení v tuzemsku vstupuje samostatně do základu daně, poněvadž nebyla a podle celních předpisů ani nemůže být započtena do základu pro vyměření cla. V důsledku vstupuje do základu pro výpočet daně celá částka za přepravu, jen je rozlišena na dvě částky (Galočík & Louša, 2019).

Vedle přepravy vstupují do základu daně mimo jiné služby, jež jsou přímo vázány při dovozu zboží. Mezi takové služby řadíme např. vykládku zboží, pokud by byla uskutečněna dalším plátcem daně, nebo např. cenu za službu, která spočívá ve vystavení dovozních dokladů a provedení celního řízení, pokud jsou služby uskutečněny dalším plátcem daně, především celní deklarací.

2.2.6 Daňová povinnost

Povinnost přiznat daň při dovozu zboží je stanovena v § 23. Povinnost přiznat daň není dotčena ani v případech, kdy celní dluh vzniká, ale podle celních předpisů je zboží prosté cla (beze cla) nebo jsou dovezenému zboží přiznány preference snižující celní sazbu na nulu a clo tak není vybráno.

Při propuštění zboží do celního režimu zušlechťovacího styku již nerozlišuje systém podmíněný a systém navrácení a zboží propuštěné do tohoto režimu již nepředstavuje povinnost přiznat daň.

Při propuštění do volného oběhu musí dovozce podat návrh předepsanou formou a rozhodnutí celního orgánu je poté daňovým dokladem.

U pořízení zboží z jiného členského státu je daňovým dokladem faktura vystavená prodávajícím z jiného členského státu a je tak pouze účetním dokladem, jelikož daňovým dokladem při dovozu podle § 33 je písemné rozhodnutí celního úřadu.

V současné době se podává pouze elektronický návrh při dovozu, tzv. e-dovoz. Podstata spočívá v tom, že dovozce podá návrh na propuštění do celních režimů.

Přiznání povinnosti daně nevzniká pouze plátcem daně, ale také osobě, která plátce není. Při propuštění zboží do celního režimu dočasněho použití se postupuje podle § 23 odst. 3. Povinnost přiznat daň vzniká stejně jako při dovozu plátcem daně, ale jelikož je správcem daně celní úřad, tak osoba, jež není plátcem daně, je povinna přiznat daň a zaplatit celnímu úřadu v okamžiku propuštění do režimu dočasněho použití a ve stejné výši jako při propuštění do volného oběhu. V praxi se jedná o osoby fyzické, které nejsou podnikateli, a tedy nemohou být plátcem daně. Jedná se také o fyzické osoby, jež nejsou založeny za účelem podnikání, jde například o organizační složky státu a ty také nejsou plátcem daně.

2.2.7 Dovozní režimy, ve kterých nevzniká povinnost přiznání daně

Dosavadní pojednání se týkalo pouze režimů, v nichž vznikala povinnost přiznat daň. Dovážené zboží je možné propustit i do celních režimů, ve kterých nevzniká povinnost přiznat daň a režimy nejsou upraveny v ZDPH – Zákon o dani z přidané hodnoty (dále jen ZDPH). Při propuštění do režimů dochází mnohdy k prodeji zboží, jež je z hlediska ZDPH považováno za plnění v tuzemsku, a tím za zdanitelné plnění. Povinnost přiznat daň vzniká uskutečněním zdanitelného plnění a nikoli při dovozu zboží, i když zboží je v celním režimu a pod celním dohledem. Do režimů, ve kterých přiznání daně nevzniká, patří celní režim uskladnění, celní režim zušlechtění, celní režim dočasněho použití s úplným osvobozením od dovozního cla, celní režim tranzit a dočasné uskladnění.

Do režimu uskladnění se dováží zboží, které bude dodáno do tuzemska nebo bude vyvezeno, případně dodáno do jiného členského státu, ale v době, kdy se dovoz uskutečňuje, není konečný odběratel znám nebo není připraven odebrat zboží. Propuštěním do volného oběhu vzniká povinnost přiznat daň, tak je možné zboží „uskladnit“ a povinnost se tím pádem odkládá. Po dobu trvání tohoto režimu, která je neomezená, nedochází k povinnosti přiznat daň. Později může dojít k prodeji zboží jiné osobě, aniž by byl režim uskladnění v celním skladu ukončen (Galočík & Louša, 2019).

2.3 Kurzové rozdíly

„Hlavní východiska pro ceny vyjádřené v cizí měně jsou uvedena v § 4 zákona o účetnictví, který ukládá evidovat ocenění pohledávek, závazků, cenných papírů a podílů, derivátů, cenin a devizových hodnot nejen v české měně, ale také v cizí měně, na kterou zní“ (Skálová, 2020, str. 104).

V zákoně o účetnictví, konkrétně v § 24, je uvedeno, že se ocenění provádí ke dni uskutečnění účetního případu (např. vznik pohledávky nebo závazku) a ke konci rozvahového dne. Z těchto dvou okamžiků se dá odvodit, že vznikají rozdíly z použití různých kurzů příslušné měny.

Účtování kurzových rozdílů je upraveno Českými účetními standardy pro podnikatele, konkrétně se jedná o č. 006.

Majetek a závazky, vyjádřené v cizí měně, přepočítávají účetní jednotky na českou měnu směnným kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou. Pro přepočet cizí měny na českou měnu lze použít kurzu ČNB, který účetní jednotka používá po předem stanovenou dobu (nazývá se pevný kurz). Stanovená doba nesmí přesáhnout účetní období. Při používání pevných kurzů může účetní jednotka změnit svým rozhodnutím pevný kurz i v průběhu období, vždy však v případech vyhlášené devalvace či revalvace české koruny. Pevný kurz nelze použít pro přepočet majetku a závazků v cizí měně při jejich oceňování ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka. K tomuto okamžiku musí účetní jednotka vzít aktuální kurz ČNB k danému datu.

V případě nákupu nebo prodeje cizí měny za českou měnu lze k okamžiku ocenění použít kurzu, za který bylo nakoupeno, nebo prodáno.

Pro potřeby oceňování pohledávek a závazků vyjádřených v cizí měně ke dni jejich vzniku lze za okamžik uskutečnění účetního případu považovat u dodavatele den vystavení faktury nebo obdobného dokladu, u odběratele den přijetí faktury nebo obdobného dokladu.

Kurzové rozdíly vznikají v průběhu účetního období při ocenění majetku a závazků uvedených v § 4 odst. 6 zákona o účetnictví (pohledávky a závazky, podíly, cenné

papíry a deriváty, ceniny, pokud jsou vyjádřeny v cizích měnách, devizové hodnoty s výjimkou zlata; opravné položky, rezervy a technické rezervy, pokud majetek a závazky, kterých se týkají, jsou vyjádřeny v cizí měně) k okamžiku uskutečnění účetního případu.

Ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, se kurzový rozdíl z ocenění z výše uvedeného majetku a závazků zaúčtuje na vrub příslušných účtů finančních nákladů nebo ve prospěch finančních výnosů.

Kurzové rozdíly z cenných papírů a podílů s výjimkou dlužných cenných papírů v cizí měně držených do splatnosti se při ocenění ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, považují za součást ocenění reálnou hodnotou nebo ocenění ekvivalencí. Pokud není cenný papír nebo podíl oceněn reálnou hodnotou, kurzové rozdíly se účtují na účet 414, s výjimkou dlužných cenných papírů. U dlužných cenných papírů neoceňovaných reálnou hodnotou se kurzový rozdíl účtuje podle předchozího odstavce.

Uskutečněním účetního případu podle předchozího odstavce se rozumí:

- a) Úhrada závazku a inkaso pohledávky,
- b) postoupení pohledávky a vklad pohledávky,
- c) převzetí dluhu u původního dlužníka,
- d) vzájemné započtení pohledávek,
- e) úhrada úvěru nebo zápůjčky novým úvěrem nebo zápůjčkou,
- f) převod záloh na úhradu pohledávek a závazků.

Kurzové rozdíly nevznikají při:

- a) Oznámení o změně věřitele u dlužníka a u věřitele v případě, že za jeho dlužníka bude plnit dlužník jiný,
- b) dohodě o změně zahraničních měn pro úhrady nebo inkasa bez pohybu peněžních prostředků, s výjimkou změny na Kč,
- c) splácení peněžitých vkladů do obchodních společností a družstev.

Při přepočtu měn, které nejsou obsaženy v kurzech devizového trhu vyhlášených Českou národní bankou, se pro přepočet použijí oficiální střední kurzy centrálních bank příslušných zemí, popř. aktuální kurzy na mezibankovním trhu, k americkému dolaru nebo euru.

Kurzové rozdíly lze při postupném splácení pohledávek a závazků, při pohybech na účtech ve skupině 21, 22 a 26 vyúčtovat na vrub finančních nákladů a ve prospěch finančních výnosů až ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka. V ostatních případech se kurzové rozdíly účtují k okamžiku uskutečnění účetního případu (Skálová, 2020).

Kurzové rozdíly jsou projevem kurzového (měnového) rizika. Kurzové riziko vzniká z titulu aktiv a závazků vedených v cizí měně, jejichž hodnota se mění v důsledku vývoje měnového kurzu mezi cizí měnou a českou korunou jako měnou, v níž je vedeno účetnictví. Kurzové riziko vzniká v situaci, kdy vývoj měnového kurzu ovlivňuje výši budoucích peněžních toků v důsledku transakcí v cizích měnách.

Kurzové riziko má významný dopad na účetnictví, protože mění hodnotu aktiv či závazků. Pokud je jejich realizace ovlivněna změnou měnového kurzu, vede k rozdílné výši souvisejícího peněžního toku a promítá se do výsledku hospodaření prostřednictvím kurzových rozdílů v podobě kurzové ztráty či kurzového zisku. Realizované transakce v cizí měně (např. úhrady pohledávek či závazků) mají dopad na kurzové rozdíly okamžitě po provedení platby, u nerealizovaných peněžních toků v cizí měně k rozvahovému dni jsou kurzové ztráty či zisky vyjádřeny ve výši, jako by k uvedené platbě došlo.

2.3.1 Vnitropodniková směrnice o používání kurzů v účetnictví

Použitý způsob kurzového přepočtu vyhlásí podnik ve vnitropodnikové směrnici, kterou upraví v případě změny použitých kurzů. Informuje o způsobu kurzového přepočtu uvede účetní jednotka v příloze k účetní závěrce.

Vnitropodniková směrnice o přepočtu měn a účtování kurzových rozdílů musí obsahovat zejména:

- a) Systém používaných kurzů
 - Denní kurzy ČNB (kurz příslušného dne nebo kurz dne předcházejícího),
 - pevný kurz – vymezení období platnosti kurzu, stanovení výchozího kurzu, např. kurz ČNB platný k prvnímu dni měsíce a pravidla pro případnou změnu v průběhu vymezeného období,
 - vymezení možností využití kurzů ve zvláštních případech, např. využití kurzů při nákupech či prodejkách cizí měny za českou měnu (§ 24 odst. 6 zákona o účetnictví), vklady do základního kapitálu v cizí měně nebo přepočet přijatého zdanitelného plnění v cizí měně.
- b) Stanovení účetních případů, pro které se budou jednotlivé systémy kurzových přepočtů používat, např. valutová pokladna a devizový účet budou přepočítávány pevným kurzem, přijaté a vydané faktury v cizí měně budou přepočítávány denním kurzem vyhlášeným ČNB den předcházející den přijetí nebo odeslání faktury.
- c) Stanovení okamžiku uskutečnění účetního případu, např. den přijetí nebo odeslání faktury v cizí měně.

Vedení účetnictví u vybraných položek majetku a závazků současně v české měně a v cizí měně lze zabezpečit obvykle buď přímo na účetním dokladu, nebo přehled o ocenění v cizích měnách promítnout do analytické evidence nebo na podrozvahové účty (Ryneš, 2020).

2.4 Intrastat

Intrastat je systém sběru a zpracování dat pro statistiku pohybu zboží přes hranice mezi členskými státy, zahrnující i sběr údajů o pohybu zboží, které přímo předmětem obchodu mezi obchodními partnery z různých členských států není nebo o uskutečnění zdanitelného plnění souvisejícího s pořízením zboží z jiného členského státu EU nebo dodáním do jiného členského státu EU. Do intrastatu se vykazují údaje o pohybu zboží mezi ČR a ostatními členskými státy nebo o uskutečnění zdanitelného plnění souvisejícího s pořízením zboží z jiného členského státu EU nebo dodáním do jiného členského

státu EU. Jde o zboží, které skutečně přestupuje státní hranice ČR, s výjimkou případů, kdy se zboží zdržuje na území ČR jen dočasně z důvodů dopravních (tranzituje) nebo jedná-li se o některé zvláštní druhy a pohyby zboží.

System Intrastat je povinný pro všechny členské státy Evropské unie, není však jednotný v oblasti sběru prvotních údajů (např. ve formě výkazu, organizačním zabezpečení, v rozlišení obchodních transakcí, ve sběru některých údajů a způsobu jejich vykazování).

Povinnost vykazovat data pro Intrastat vzniká osobám (právníkům i fyzickým), pokud jsou registrovány k DPH v ČR, odeslaly zboží do jiného členského státu anebo přijaly zboží z jiného členského státu, a to v hodnotě dosahující prahu pro vykazování údajů do Intrastatu. Tím se tyto osoby stávají zpravodajskou jednotkou.

Informace získané z Intrastatu se určeným způsobem měsíčně předávají k jejich dalšímu využití do Eurostatu, který je statistickým orgánem Evropské unie.

Údaje z výkazů pro Intrastat umožňují sestavit měsíční statistiky pohybu zboží přes hranice České republiky. Zveřejněné údaje především používají:

- Podnikatelské subjekty, které chtějí znát svůj podíl na trhu a sledovat množství svých prodaných výrobků a jejich cenu a mají snahu objevovat nové trhy a možnosti pronikání na ně.
- Evropská komise pro studie o integraci vnitřního trhu, pro tvorbu evropské zemědělské a obchodní politiky, pro přijímání antidumpingových opatření, pro uzavírání obchodních dohod.
- Mezinárodní organizace pro vyhodnocení hospodářské situace určité země.
- Český statistický úřad pro potřeby sestavení národních účtů a poskytování informací uživatelům.
- Ministerstvo průmyslu a obchodu pro provádění hospodářské politiky.
- Česká národní banka pro potřeby sestavení platební bilance.
- Velvyslanectví a jiné zastupitelské orgány, které se zajímají o obchodní vztahy s příslušnými zeměmi.

- Profesionální svazy různých odvětví, například průmyslu, obchodu, dopravy, které je používají především pro hájení zájmů svých členů.
- Každý, kdo se zabývá hospodářstvím a potřebuje znát vývoj obratu pohybu zboží přes hranice a obchodní bilance ČR, případně chce vědět, jak si ČR udržuje svou pozici v konkurenčním prostředí EU.

Práh pro vykazování je hodnoty odeslaného nebo přijatého zboží, do jehož dosažení zpravodajská jednotka do Výkazů pro Intrastat údaje o zboží odeslaném do jiných členských států nebo přijatém z těchto států nevykazuje. Je to limit, který si zpravodajská jednotka musí sama počítat od začátku každého kalendářního roku nebo ode dne přidělení DIČ k DPH, a to zvláště za odeslané a přijaté zboží. Výše prahů od 1. ledna 2019 je stanovena na 12 milionů Kč pro odeslané a 12 milionů Kč pro přijaté zboží.

Zpravodajská jednotka je povinna bezodkladně písemně oznámit svému místně příslušnému celnímu úřadu:

- změnu kontaktních údajů,
- změnu kontaktní osoby a údajů o této osobě (např. tel. číslo, e-mail),
- každý vznik povinnosti vykazovat údaje do Intrastatu při dosažení prahu pro vykazování jak pro odeslané, tak i pro přijaté zboží.

Dále z důvodů správného nastavení vykazovací povinnosti v registru spravovaném celními orgány se doporučuje místně příslušnému celnímu úřadu oznámit i:

- ukončení platnosti svého DIČ k DPH,
- změnu (přeměnu) své obchodní firmy (sloučení, rozdělení apod.) (CZSO, Intrastat - Příručky, 2020).

2.5 Daňová politika

2.5.1 DPH v rámci EU

Povinnost přiznání daně jako své zdanitelné plnění má pouze plátce daně. Povinnost přiznat a odvést daň připadá osobě povinné dani v EU, případně osobě, která je registrována v jiném členském státě.

Plnění, která jsou osvobozena od daně s nárokem na odpočet:

1. dodání a pořízení zboží z jiného členského státu,

2. vývoz a dovoz zboží,
3. přeprava a služby, které jsou vázány na dovoz a vývoz zboží,
4. přeprava osob apod.

Při dodání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném státě, pro kterou je pořízení zboží v jiném státě předmětem, je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet, pokud tato osoba sdělila své DIČ pro účely DPH, pokud je zboží přepraveno z tuzemska plátcem a pokud plátce uvede dodání zboží v souhrnném hlášení.

2.5.2 DPH ve vztahu ke třetím zemím

Vývoz a dovoz zboží do třetích zemí je zpravidla osvobozen od DPH s nárokem na odpočet.

Vývoz

- a. služby, které jsou osvobozeny s nárokem na odpočet DPH,
- b. zboží, které je osvobozeno také s nárokem na odpočet DPH.

Dovoz

- a. služby, pokud je plnění v ČR a jsou předmětem daně,
- b. zboží, které je předmětem daně (Zákon č. 235/2004 Sb. o DPH, ve znění pozdějších novel).

2.6 Clo a celní řízení

2.6.1 Definice a funkce cla

Clo je jedním z nejstarších finančních nástrojů, který se objevuje již ve starověku. Původní význam cla byl především fiskální, teprve s postupným rozvojem mezinárodního obchodu začalo plnit i další funkce.

Významná je jeho funkce ochranná, kdy s vyměřením a inkasem dovozního cla dochází k navýšení ceny dováženého výrobku na tuzemském trhu, a i tím i k jeho cenovému znevýhodnění oproti domácí produkci. Celní opatření mohou tímto způsobem dočasně chránit vybraná odvětví domácí výroby před zahraniční konkurencí a vytvořit tak i časový prostor pro investice do výroby, její inovaci a restrukturalizaci, a tím i ke zvýšení vlastní konkurenční schopnosti domácích výrobců.

Kromě funkce ochranné plní cla i úlohu nástroje regulace komoditní a teritoriální struktury dovozu. Při aplikaci rozdílných sazeb na jednotlivé komodity nebo vůči jednotlivým státům či skupinám států je možné účinně působit na teritoriální a zbožovou strukturu zahraničního obchodu.

Dále je možné se také setkat s ekologickou funkcí cla, kdy se při uvalení vyšších celních sazeb snaží stát bránit dovozu surovin, materiálů či výrobků, jejichž další zpracování nebo používání má negativní dopad na životní prostředí, životy a zdraví obyvatel.

Clo je odbornou i laickou veřejností vnímáno jako jednoduchý a srozumitelný nástroj obchodní politiky, který při své aplikaci umožňuje mimo jiné i poměrně snadnou kontrolu. Pro jeho vyčíslení se používají obvykle tři základní, ale metodicky odlišné postupy. Nejpoužívanější metodou je výpočet, při němž se ze základu, tedy z celní hodnoty, vypočítá výše cla s použitím procentuálně stanovené sazby uvedené v celním sazebníku. Cla vyčíslená touto metodou jsou označována jako „cla valorická“. Druhou metodou, používající se méně často, je vyměření cla fixní peněžní částkou stanovenou za množstevní jednotku zboží – „cla specifického“. Poměrně výjimečně jsou cla kalkulována kombinací obou výše uvedených metod. Takto vypočtená cla bývají označována jako „cla kombinovaná či diferencovaná“. Celní sazby mohou být pevné po celé období platnosti celního sazebníku, mohou však být i proměnlivé v čase, pro účely zohlednění sezonnosti některých výrobků (Machková et al., 2014).

Dělení cel:

- Obchodně-politické dělení:
 - autonomní – clo je stanoveno rozhodnutím státu nezávisle na mezinárodní smlouvě
 - smluvní – clo je určeno podle mezinárodní smlouvy
- Z hlediska pohybu zboží
 - vývozní – platí se za vyvezené zboží. Není příliš běžné, týká se např. vývozu ropy. Uvaleno za fiskálním účelem
 - dovozní – platí se za dovezené zboží
 - tranzitní – platí se za zboží procházející územím státu

Dále pak se dá clo ještě dělit z hlediska účelu a z hlediska výpočtu (Celnisprava, 2020).

Pro naplnění cílů obchodní politiky lze za zcela výjimečných okolností, avšak vždy v souladu s pravidly přijatými v rámci dohody GATT použít i některého ze speciálních cel:

- antidumpingového cla pro výrobky, které jsou předmětem cizího dumpingu.
- odvetného (retorzního) cla.
- vyrovnávacího cla.

Účinným nástrojem obchodní politiky jsou zejména kvantitativní restrikce, jejichž hlavním cílem bývá ochrana tuzemského, tedy vnitroujního podnikatelského prostředí. V současné době se týkají především zemědělských a potravinářských výrobků a některých dalších ekonomicky citlivých komodit. Principem fungování je stanovení maximální hranice možného vývozu nebo dovozu zboží, vyjádřené v množstevních nebo hodnotových jednotkách.

V licenčním řízení Evropské unie se používá principu „kdo dřív přijde – ten dřív mele“, nebo principu poměrného přidělu podle počtu přijatých licenčních žádostí.

Státy, které vzájemně spolupracují v rámci mezinárodního obchodního systému, se dlouhodobě snaží v mezinárodním měřítku koncentrovat úsilí zejména koordinací celní politiky. S ohledem na tento průběžně probíhající a neustále se prohlubující proces získává původně autonomní clo čím dál tím silněji povahu smluvního nástroje obchodní politiky.

2.6.2 Celní řízení

Účelem celního řízení je rozhodnout o propuštění zboží do navrženého celního režimu a uplatnit příslušná tarifní či netarifní obchodněpolitická a fiskální opatření.

„Při dovozu zboží jsou vyměřovány a vybírány:

- *dovozní clo,*
- *dovozní poplatky zavedené v rámci společné zemědělské politiky,*
- *daň z přidané hodnoty,*

- *spotřební daň,*
- *další nepřímé daně.*

Při vývozu jsou vyměřovány a vybírány:

- *vývozní clo,*
- *vývozní poplatky zavedené v rámci společné zemědělské politiky.*

Současně vzniká také nárok na odpočet daně z přidané hodnoty“ (Machková et al., 2014).

Celní řízení se zahajuje na základě celního prohlášení deklaranta přijatého celním úřadem. Ve styku s orgány celní správy se celní prohlášení obvykle podává v písemné nebo elektronické formě, zákon nevylučuje ani formu ústní.

Pro účely podání celního prohlášení v obchodním styku bývá v zemích Evropské unie obvykle používáno celní prohlášení v listinné formě „Jednotného správního dokladu“ (JSD). Uvedené údaje v prohlášení by měly být deklarantem důvěryhodně doloženy, proto bývají pro průkazní účely spolu s celním prohlášením vyžadovány a předloženy i některé z následujících dokumentů:

- obchodní faktura vystavená vývozcem na jméno dovozce, prokazující měnu a částku, která má být hrazena do zahraničí;
- deklarace celní hodnoty u dodávek zboží v kupní ceně vyšší než 175.000 CZK;
- certifikát o původu zboží;
- přepravní doklad osvědčující uzavření smlouvy o přepravě nebo zásilatelské smlouvy, zejména z důvodu uvedení výše přepravních výloh;
- balicí list (pokud to je účelné);
- další předepsané nebo dohodnuté doklady (veterinární certifikáty apod.).

Osoba, která celní prohlášení podává, je nazvána celním deklarantem. Ze zákona to může být pouze právnická osoba se sídlem, nebo fyzická osoba s bydlištěm v EU. Deklarant může podat celní prohlášení vlastním jménem, ve vlastní prospěch nebo si může pro účely řízení stanovit zástupce. Zástupce je vhodné stanovit tehdy, když dovozce není

dostatečně personálně, odborně nebo finančně vybaven tak, aby mohl sám celní řízení absolvovat.

Průběh celního řízení spočívá v tom, že se porovnává totožnost údajů v dokumentech se skutečným stavem zboží. Celní orgány mohou kontrolu zaměřit na správnost předložených dokladů nebo mohou přistoupit i k namátkové kontrole případně k úplné fyzické kontrole zboží, která není celním zákonem striktně vyžadována. Pro účely vyměření cla se v celní praxi používá výhradně integrovaného unitárního celního sazebníku.

Osvobozeno od cla, daně z přidané hodnoty a spotřební daně je zboží, které není obchodní povahy a je dováženo příležitostně cestujícími ze třetích zemí, jež je určeno pro osobní potřebu nebo jako dar pro soukromou osobu. Osvobození se týká zboží, jehož celková hodnota nepřesáhne 300 EUR na osobu, v případě letecké a námořní dopravy to je 430 EUR na osobu. Nevztahuje se na cigarety a tabákové výrobky, alkohol, pohonné hmoty a léčiva pro osobní potřebu cestujícího a internetového obchodování.

Zboží, které je neobchodní povahy, zasílané mezi soukromými osobami nebo uložené v osobních zavazadlech, lze zatížit jednotnou paušální sazbou cla ve výši 2,5 %, pokud hodnota zboží nepřesahuje 700 EUR (Machková et. al, 2014).

2.6.3 Celní sazebník Taric

Obrázek 1: Celní sazebník Taric²

Úvod / Aplikace / Taric CZ

Taric CZ

(A) Datum simulace:	<input type="text" value="26.08.2021"/>	<input type="button" value="e-ČIT"/>
(33) Nomenklatura zboží:	<input type="text"/>	<input type="button" value="..."/>
Kód země (17) určení / (34) původu:	<input type="text"/>	<input type="button" value="Seznam opatření"/>
(33) Přídavné kódy:	<input type="text" value="Meursing"/>	<input type="button" value="..."/>
(44) Certifikáty:	<input type="text"/>	<input type="button" value="..."/>
(38) Vlastní hmotnost (kg)	<input type="text" value="0"/>	
(46) Statistická hodnota / (47) Celní hodnota (Kč):	<input type="text" value="0"/>	
(31) Množství zboží	Měrná jednotka	Upřesnění m.j.
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
		<input type="button" value="Podmínky vývozu"/>
(15) Země odeslání:	<input type="text"/>	<input type="button" value="..."/>
(36) Kód preference:	<input type="text" value="100"/>	<input type="button" value="..."/>
(39) Kvóta:	<input type="text"/>	<input type="button" value="..."/>
(44) Vedlejší výdaje (Kč):	<input type="text"/>	
(44) CIF cena (Kč):	<input type="text"/>	<input type="button" value="Výpočet celního dluhu"/>

Aplikace Taric CZ od celní správy slouží k určení celních sazeb, sazeb daně z přidané hodnoty včetně spotřebních daní, dále pak zákazů a omezení, jak na úrovni EU, tak i na úrovni České republiky. Tato aplikace se dá využít jako simulace vývozu nebo dovozu z/do třetích zemí, spolu s uplatněním celních zákazů i omezení.

Aplikace obsahuje:

- Celní sazebník v interaktivní podobě,
- Celní sazby,
- Celní a zemědělské kvóty
- Sazby daní – DPH i SPD

² Zdroj: < <https://www.celnisprava.cz/cz/aplikace/Stranky/taric-cz.aspx> >

3 Cíl a metodika práce

Analyzovaná společnost si přeje být anonymní, z toho důvodu bude pro tuto práci použit název XYZ s. r. o. Tato společnost působí v oblasti strojírenství a vyrábí své výrobky, které následně prodává.

3.1 Cíl práce

Analýza problematiky DPH a cla v podniku a navržení možností, které směřují ke snížení daňového zatížení.

Na začátku praktické části je představena společnost, její oblast působení a další důležité informace. V další části je stručně popsáno účtování faktur přijatých a vydaných. Poté je zde vysvětleno, co je to systém VEIS a k čemu slouží.

Další větší kapitolou praktické části je dodání zboží do jiných členských států. Jeden příklad se věnuje zahraničnímu plátcí a druhý zahraničnímu neplátcí DPH. V těchto příkladech je podrobně popsáno, jaký vliv to má na DPH, kurzové rozdíly a také je zde tabulka s účtováním.

Druhá část praktické části řeší vývoz výrobků do třetích zemí. Zde jsou také dva příklady, kde v jednom neexistuje vývozní doklad (JSD) a v druhém tento doklad existuje. Na těchto příkladech je rozpracováno, jaký vliv to má na DPH, jaké je datum uskutečnění zdanitelného plnění, jaké jsou kurzové rozdíly a také jaké je podrobné účtování v tabulkách.

Informace pro vypracování praktické části jsou získány:

- z účetního systému ABRA GEN
- z webových stránek společnosti
- analýzou informací zjištěných od pracovníků dané společnosti
- ze zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., zákonu o DPH č. 235/2004 Sb.
- z odborné literatury a dalších publikací zaměřených na příslušnou problematiku

3.2 Použité metody

- Základní metodou byl sběr potřebných dat, které byly poskytnuty společnostmi.
- Ucelenost účetních dat v rámci jednoho účetního období
- Dotazování vedení společnosti i externí účetní společnosti
- Proveden experiment, při dodání plátců a neplátců daně a dalším experimentem byl vývoz, pokud existuje vývozní doklad (JSD) a pokud neexistuje

4 Představení firmy

4.1 Základní informace

Pro zpracování mé bakalářské práce jsem si vybral společnost s ručením omezeným. Tato společnost působí v oblasti strojírenství a specializuje se na výrobu pásových, řetězových dopravníků, dopravních linek na uskladňování a úpravu obilí a osiv, automatických balicích a paletizačních linek pro veškerý materiál včetně projektu a montáže. Dále se také zabývá vzduchotechnikou (odsáváním). Tato firma zastupuje v České republice dánskou firmu, která vyrábí potrubí, ventilátory, filtry a další produkty z oblasti vzduchotechniky.

Majitel této společnosti vystudoval mezinárodní obchod na Vysoké škole ekonomické v Praze a své znalosti uplatňuje ve svém podnikání. Více než 70 % právě činí mezinárodní obchod a zbylých 30 % tvoří tuzemský.

Společnost si nepřeje být jmenována, a proto budu v této práci používat fiktivní název společnosti XYZ s. r. o.

Společnost XYZ s. r. o. má několikaletou tradici a od svého založení v roce 1996 dynamicky exportuje na zahraniční trhy – Německo, Rakousko a dostává se do povědomí stále většího počtu zákazníků. V minulosti firma dodávala například i do Švýcarska a také do Ruska.

Předností této firmy je kvalitní konstrukční zázemí, které je schopné řešit jakékoliv požadavky zákazníka. K tomu přispívá i vybavení kanceláře systémem SolidEdge.

Tato společnost klade důraz na průběžnou technickou inovaci svých výrobků a zvyšování jejich kvality. Samozřejmostí je také propracovaný systém prodeje náhradních dílů. Tato společnost také nabízí mimo jiné i servisní opravy svých výrobků.

Odběratelé, kteří se společností XYZ s. r. o. obchodují, jsou z různých průmyslových odvětví. Jde například o tato odvětví:

- automobilový průmysl
- slévárny
- kovárny
- strojírenská výroba

- zemědělská výroba
- recyklační průmysl
- zpracovatelský průmysl

Společnost XYZ s. r. o. má povinnost vést podvojný účetnictví. Zásoby vede způsobem B, nicméně je vedena skladová evidence a zakázková evidence. Ke zpracování účetnictví využívá program fy ABRA Software a. s., s názvem AGRA GEN, do kterého mají přístup vedoucí pracovníci. Společnost je měsíčním plátcem DPH. Vzhledem k tomu, že společnost překročila obrát vývozu, jsou povinni být registrováni a vykazují INTRASTAT. Kromě plátcovství daně z přidané hodnoty jsou také plátcí daně z příjmu PO, daně silniční a daně ze mzdy.

Vzhledem k tomu, že společnost obchoduje s třetími zeměmi, jsou registrováni u celního úřadu a bylo jim přiděleno číslo EORI. Toto číslo slouží jako jedinečný identifikátor pro pozdější komunikaci s celními orgány všech členských států EU.

Společnost má mimo jiné své stálé zákazníky s tím, že jsou plátcí DPH v těch daných jiných státech EU, tudíž v ČR nemusí odvádět DPH s nárokem na odpočet. V opačném případě by se společnost XYZ s. r. o. musela stát plátcem DPH v jiném členském státě, anebo by z výrobku odváděla DPH v tuzemsku v případě, že by se místo zdanitelného plnění uskutečnilo v ČR.

4.2 Účtování faktur přijatých

Při účtování faktur přijatých v systému ABRA GEN, viz obrázek č. 1, si účetní jednotka vybírá, o jaký typ obchodu se jedná a zda je to v režimu přenesené daňové povinnosti či nikoliv. Dále je pak možné si nastavit v jaké měně je faktura a s jakým kurzem. Kurz může být napsán na faktuře nebo účetní jednotka použije odpovídající kurz, který je stanoven podle vnitropodnikové směrnice.

Pokud tedy dostaneme faktury z Německa, musíme vybrat, že se jedná o obchod z jiné země EU, dále pak v zemi odeslání vybereme Německo a zaškrtneme, že chceme přiznat daň při pořízení.

Obrázek 2: Typ obchodu – faktury přijaté

Typ obchodu

Tuzemský

Z jiné země EU (režim "reverse charge" nebo třístranný obchod)

Mimo EU

Z jiné země EU (DPH nebude uplatněna)

Z jiné země EU (DPH bude uplatněna v jiné zemi EU)

Země odeslání: DE Německo

Země odpočtu DPH: CZ Česká republika

Přiznat daň při pořízení (generovat DRC)

Dobrovolné zaplacení daně

OK Storno Nápověda

Zdroj: Účetní program AGRA Gen

Mezi další náležitosti, které jsou důležité, patří datum uskutečnění zdanitelného plnění, DIČ dodavatele, číslo faktury, které je potřeba do Kontrolního hlášení, dále pak vyčíslení DPH a základ daně.

Pokud bude faktura v režimu přenesené daňové povinnosti, pak se nás po uložení faktury program zeptá, zda chceme vystavit doklad reverse charge (DRC), potvrdíme, že chceme a do popisu napíšeme, o jaké DPH k jaké faktuře se jedná, např. „DPH k FP1-123/2021“, dále pak v obsahu vepíšeme sazbu DPH a zkontrolujeme vyčíslení DPH.

4.3 Účtování faktur vydaných

Faktury vydané se vystavují také v systému ABRA GEN. FA vydaná je právě vystavena v režimu přenesené daňové povinnosti, kdy daňovou povinnost společnost XYZ s. r. o. překlápí na svého odběratele, který je plátcem DPH. Ten to musí ve svém členském státě přiznat a odvést. Nejdůležitějším údajem je odběratelské DIČ, pod nímž je tento obchod, tento daňový doklad, konkrétní číslo daňového dokladu a datum evidovaný exportérem (firmou XYZ s. r. o.) ve své záznamní povinnosti v souvislosti s povinnostmi vyplývajícími ze zákona o DPH. Toto DIČ je uváděno následně v souhrnném hlášení, které firma XYZ s. r. o. zasílá pravidelně měsíčně vždy k 25. dni na místní finanční úřad a v němž uvádí souhrn (soupis) všech uskutečněných plnění do jiné země EU v rozsahu jednotlivých plnění, čímž český dodavatel vlastně prozradí svého odběratele v rámci

EU k budoucí případné kontrole. Tato souhrnná hlášení se pravidelně sehrávají na centrálním počítači v Evropě, kde dochází k párování těchto plnění, z čehož vyplývá, že není možné, aby český dodavatel dodal zboží do EU anonymně, či na neplatné DIČ a dovolil si jej osvobodit v ČR. Evropská unie následně provádí kontroly co do počtu uskutečněných plnění, jejich výše a konkrétních příjemců, dle jejich DIČ.

Při účtování faktur vydaných, viz obrázek č. 2, si účetní jednotka vybírá, zda se jedná o tuzemský typ obchodu, nebo do jiné země a následně si vybere zemi určení podle toho, jaký odběratel si objednal zboží. U faktur vystavených platí to samé s kurzy jako u faktur přijatých.

Obrázek 3: typ obchodu – faktury vydané

Typ obchodu

Tuzemský

Do jiné země EU (plnění osvobozené nebo mimo DPH)

Mimo EU

Do jiné země EU (DPH bude přiznána v tuzemsku)

Do jiné země EU (DPH bude přiznána v jiné zemi EU)

Režim Přenesení daňové povinnosti

Dobrovolné zaplacení daně

Země určení: AT ▼ Rakousko

Země přiznání DPH dodavatele: CZ ▼ Česká republika

Dodací podmínky: M ▼ zahrnuje dodací doložky Incoterms, při

Povaha transakce: 11 ▼ Transakce zahrnující skutečný nebo zan

Druh dopravy INTRASTAT: 3 ▼ Silniční

OK Storno Nápověda

Zdroj: Účetní program ABRA Gen

4.4 Ověření zahraničního DIČ pomocí VIES

Účetní program ABRA GEN umí při zakládání firmy (odběratele) importovat ze systému ARES pouze české subjekty. Pro ověření platného DIČ zahraničního odběratele funguje systém VIES, viz obrázek č. 3, kde po zadání českého DIČ (žadatele neboli firmy, která fakturuje odběrateli) a zadání odběratelského DIČ nám poté vyskočí okénko s hláškou.

Obrázek 4: Systém VIES

Ověřování DIČ pro účely DPH prostřednictvím systému VIES



As of 01/01/2021, the VoW service to validate UK (GB) VAT numbers ceased to exist while a new service to validate VAT numbers of businesses operating under the Protocol on Ireland and Northern Ireland appeared. These VAT numbers are starting with the "XI" prefix, which may be found in the "Member State / Northern Ireland" drop down under the new entry "XI-Northern Ireland". Moreover, any quote of "Member State" is replaced by "Member State / Northern Ireland" and any quote of "MS" is replaced by "MS / XI". All traders seeking to validate UK (GB) VAT numbers may address their request to the UK Tax Administration.

Zde si můžete si ověřit platnost daňového identifikačního čísla (DIČ) přiděleného pro účely DPH v nějakém členském státě EU / Severním Irsku. Ověření DIČ lze provést výběrem příslušného členského státu / Severním Irsku, který DIČ pro účely DPH vydal a vložení ověřovaného DIČ.

Členský stát / Severním Irsku	<input type="text" value="--"/>
DIČ	<input type="text"/>
Členský stát / Severním Irsku žadatele	<input type="text" value="--"/>
DIČ	<input type="text"/>
	<input type="button" value="Ověřit"/>

Zdroj: Systém VIES³

Platnost DIČ je možné vidět v obrázku č. 5. Zjištění platného DIČ je velice důležité, abychom věděli, jak správně uplatnit DPH. Správné DIČ je také důležité pro souhrnné hlášení, jak již bylo také zmíněno výše.

Obrázek 5: Systém VIES – ověření

Ověřování DIČ pro účely DPH prostřednictvím systému VIES

Ano, platné DIČ

Členský stát / Severním Irsku	AT
DIČ	AT U19506906
Datum přijetí žádosti	2021/08/22 14:19:11
Jméno	Schropper GmbH
Adresa	Austr 35 (Gloggnitz) AT-2640 Gloggnitz
unikátní číslo konzultace	WAPIAAAAXttzOtzD

[Back](#)

Zdroj: Systém VIES

4.5 Tuzemský a zahraniční obchod

Společnost XYZ s. r. o. obchoduje se svými výrobky jak na tuzemském trhu, tak i na zahraničním.

³ Zdroj: <https://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/?locale=cs>

Na českém i zahraničním trhu nabízí mimo svých výrobků také servisní opravy a náhradní díly. Spolupracuje s významnými společnostmi, jako jsou Agrostroj Pelhřimov (stroje pro zemědělství), BRIKLIS (briketovací lisy), DGS Druckguss Systeme Liberec (slitiny hliníku pro automobilový průmysl) nebo MAGNA Cartech (autodíly).

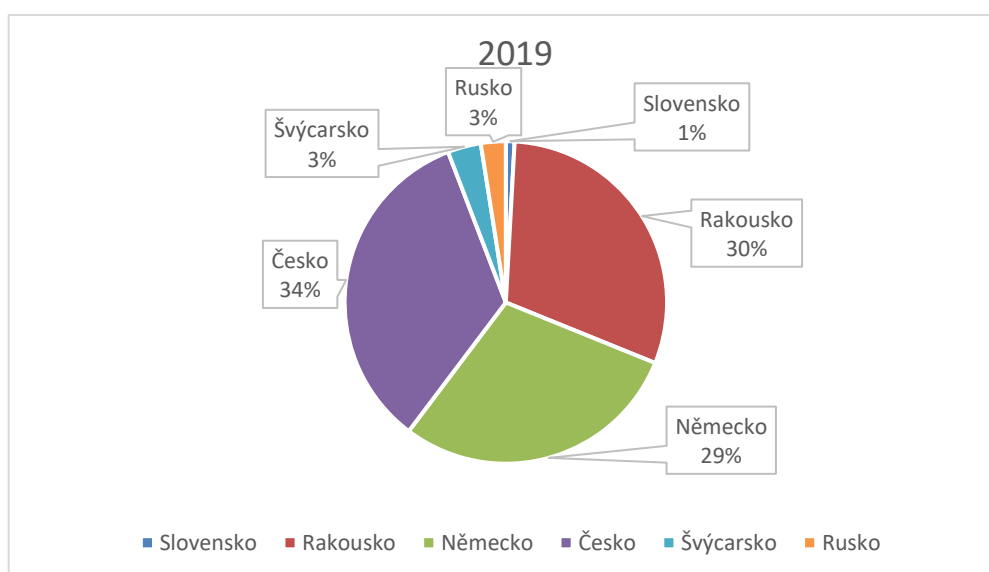
V zahraničí má společnost také plno stálých zákazníků. Za zmínku stojí například HDT GmbH (Rakousko, stroje pro zemědělství a družstva) nebo také Schropper GmbH (Rakousko, líhně a chov).

V rámci EU firma obchoduje nejvíce s Rakouskem, Německem a mimo to také z menší části i se Slovenskem. Mimo EU firma v minulých letech obchodovala s Ruskem a Švýcarskem.

Následující grafy zobrazují zastoupení tuzemského a zahraničního trhu. Můžeme zde vidět, že v roce 2019 společnost ze 66 % dodávala své výrobky do zahraničí, kde Rakousko a Německo tvořilo takřka 60 %. V roce 2020 je zde vidět patrný rozdíl v dodávání svých výrobků do zahraničí, který klesl o necelých 17 %. Lze se domnívat, že tento pokles je způsoben pandemií, jež zasáhla celý svět, tou je covid-19. Nicméně ale vzrostlo dodání do sousedního Rakouska.

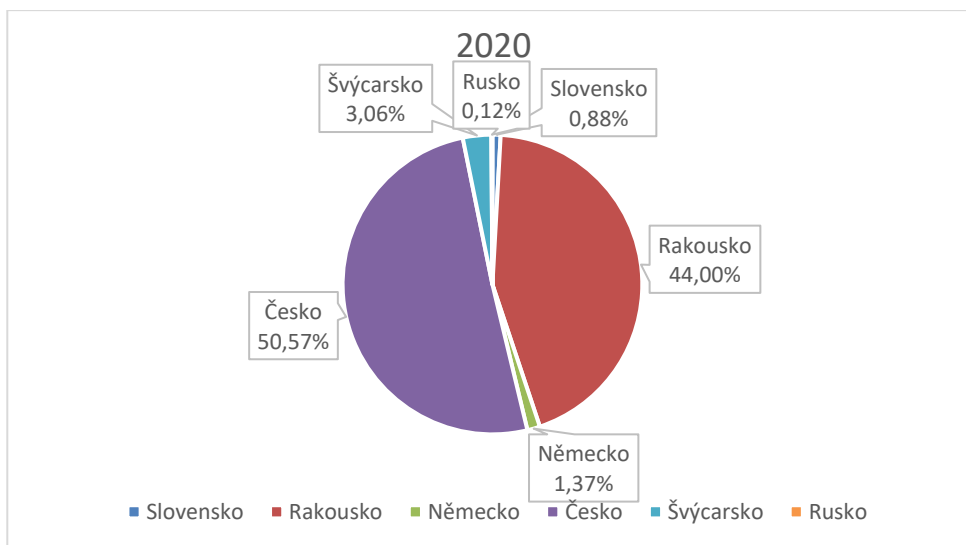
Vývoz do třetích zemí je zcela nepatrný ve srovnání se zeměmi v EU. V roce 2019 tvořil celých 6 % a v roce 2020 nepatrně poklesl na 3, 18 %.

Graf 2: Zastoupení trhu 2019



Zdroj: Vlastní tvorba

Graf 3: Zastoupení trhu 2020



Zdroj: Vlastní tvorba

5 Dodání zboží do jiných členských států EU

Při dodání zboží do jiného členského státu musí společnost XYZ s. r. o. vědět, zda zboží dodává osobě registrované k dani, nebo osobě neregistrované k dani v daném členském státě.

Při dodání zboží do jiného členského státu není stanoveno žádné vývozní clo. Vývoz je tedy osvobozen.

5.1 Dodání zboží do jiného členského státu osobě neregistrované k dani

Společnost XYZ s. r. o. za celou svou dobu fakturovala pouze jednou osobě, která není registrována k dani.

Případ:

Společnost XYZ s. r. o., plátce DPH, vystavila dne 13. 7. 2020 zálohový list rakouské společnosti, která není plátcem DPH, na nákup pásových dopravníků v hodnotě 2747, 91 EUR. Následně byl vystaven daňový zálohový list ke dni přijetí platby na účet, tedy 17. 7. 2020. Následující měsíc dne 13. 8. 2020 byla rakouské společnosti vystavena faktura, která po zúčtování daňového zálohového listu byla nulová. Dopravu zajišťovala společnost XYZ s. r. o.

Výsledek:

Společnost XYZ s. r. o. tedy uplatní daň na výstupu, jelikož rakouská společnost není plátcem DPH.

Výpočet a účtování:

Zálohový list a daňový zálohový list byly vystaveny v měsíci, kdy byl kurz podle ČNB 26,740 Kč/EUR. Faktura byla vystavena následující měsíc a kurz dle ČNB byl 26,175 Kč/EUR.

$$2747,91 * 26,740 \text{ EUR} = 73\,749,11 \text{ Kč}$$

$$2271 * 26,740 \text{ EUR} = 60\,726,54 \text{ Kč} \quad 476,91 * 26,740 = 12\,752,57 \text{ Kč}$$

$$\text{Faktura má kurz } 26,175 \text{ Kč} \quad 2271 * 26,175 = 59\,443,43 \text{ Kč}$$

Tabulka 1: Dodání do Rakouska – odběratel neplátce

Účetní případ	Částka	Strana MD	Strana D
Vystavena záloha na dopravník	73 479,11 Kč	324.010	395
Zaplacena záloha na dopravník	73 479,11 Kč	221.020	324.010
Vystavení daň. dokladu na přijatou platbu	Základ: 60 726,54 Kč Daň: 12 752,57 Kč	395 395	324.020 343.021
Vystavení faktury	Základ: 59 443,43 Kč Daň: 12 483,11 Kč	311.010 311.010	601.020 343.021
	Odečet přijaté zálohy bez daně 59 443,43 Kč Odpočet DPH 12 483,11 Kč	324.020 343.021	311.010 311.010
Kurzový zisk	1283,11 Kč	324.020	663

Zdroj: Vlastní tvorba

Povinnost přiznat daň

Povinnost přiznat daň vznikla společnosti XYZ s. r. o. ke dni přijetí platby zálohového listu, tudíž 17. 7. 2020. Datum, kdy byla vystavena faktura, nehraje žádnou roli, jelikož rakouská společnost je neplátce DPH.

Přepočet cizí měny a kurzové rozdíly u dodání osobě neregistrované k dani

Společnosti XYZ s. r. o. vznikla povinnost přiznat daň na výstupu dne 17. 7. 2020, jelikož tento den přijala úplatu. Společnost provede přepočet faktury na české koruny pro potřeby daňového přiznání a účetnictví. Zálohový list byl uhrazen na eurový účet společnosti XYZ s. r. o.

Po provedení přepočtu byl zjištěn kurzový zisk ve výši 1283,11 Kč.

5.2 Dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani

Za celou dobu působnosti společnosti XYZ s. r. o. bylo vystaveno pouze pár faktur zahraničním odběratelům neregistrovaným k DPH. Z toho plyne, že tedy společnost XYZ s. r. o. fakturuje zahraničním odběratelům registrovaným k DPH.

Případ:

Společnost XYZ s. r. o., plátce DPH, přijala objednávku na prodej svého výrobku (pásového dopravníku) německou společností, plátcem DPH. Přepravu zajišťovala společnost XYZ s. r. o. Datum vystavení faktury bylo 2. 12. 2020.

Výsledek:

Společnost XYZ s. r. o. musí prokázat, že došlo k přepravě, poté má možnost uplatnění osvobození od daně. Daňovou povinnost po prokázání má společnost v Německu.

Výpočet a účtování:

Celková vyfakturovaná částka byla 4461,72 EUR. Přepočet platným kurzem dle ČNB, který byl 26,190 Kč/EUR.

Faktura byla uhrazena v celé výši 22. 12. 2020 na eurový bankovní účet společnosti XYZ s. r. o.

$$4461,72 \text{ EUR} * 26,190 = 116\,852,45 \text{ Kč}$$

Tabulka 2: Dodání do Německa – odběratel plátce

Účetní případ	Částka	Strana MD	Strana D
Vystavení faktury	116 852,45 Kč	311.010	601.020
Zaplacení faktury odběratelem	116 852,45 Kč	221.020	311.010

Zdroj: Vlastní tvorba

Uplatnění osvobození od DPH – podmínky

Jak již bylo zmíněno, doprava byla zajištěna zmocněnou třetí osobou, která potvrdila, že vyzvedla výrobky a odvezla zboží odběrateli. Následně zmocněná třetí osoba vystavila společnosti XYZ s. r. o. fakturu za přepravu a také podepsala doklad, že převzala od společnost XYZ s. r. o. zboží.

Jako důkaz pro prokázání osvobození od DPH slouží faktura vystavená od přepravce. Dále pak podepsaný doklad, že převzala zboží, kde byly údaje o osobě, která převzala zboží a identifikace vozidla. Dále pak bylo potvrzeno, že zboží bylo dovezeno do Německa. Tyto dokumenty slouží pro případnou daňovou kontrolu.

Povinnost přiznat daň

Osvobození od daně společnost XYZ s. r. o. přiznala k datu vystavení faktury, tj. 22. 12. 2020.

Dvě možné varianty, kdy je povinnost přiznat uskutečnění dodání:

- k 15. dni v měsíci, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží odesláno, nebo přepraveno
 - ke dni vystavení daňového dokladu (=den, kdy dodavatel vystavil daňový doklad)
- ➔ Záleží, který den nastal dříve

Přepočet cizí měny a kurzové rozdíly u dodání osobě registrované k dani

Společnosti XYZ s. r. o. vznikla povinnost přiznat osvobození od daně 22. 12. 2020, jelikož tento den byla vystavena faktura. Společnost provede přepočet faktury na české koruny pro potřeby daňového přiznání a účetnictví. Faktura byla uhrazena na eurový účet společnosti XYZ s. r. o.

Při přepočtu faktury a úhradě nevznikl žádný kurzový rozdíl.

6 Vývoz výrobků do třetích zemí

Při vývozu výrobků do třetích zemí a následného osvobození od daně potřebuje společnost XYZ s. r. o. vědět, zda bylo zboží propuštěno do celního režimu vývoz. To znamená, že vývoz musí být potvrzen na daňovém dokladu JSD.

Při vývozu zboží do třetích zemí není stanoveno žádné vývozní clo, tudíž je tedy vývoz od cla osvobozen.

6.1 Vývoz doložen dokladem

Případ:

Společnost XYZ s. r. o. dodala firmě v Rusku pásový dopravník. K potvrzení o propuštění do režimu vývoz do třetí země došlo 6. 2. 2020.

Výsledek:

Společnost dostala od celního úřadu doklad JSD, takže může při případné kontrole prokázat, že dané zboží bylo propuštěno mimo EU a může ho osvobodit s nárokem na odpočet.

Výpočet a účtování:

Faktura byla vystavena dne 3. 2. 2020 na částku 813 EUR. Kurz dle celního úřadu byl 25,410 Kč/EUR.

$$813 * 25,410 = 20\,658,33 \text{ Kč}$$

Tabulka 3: Vývoz do Ruska – existuje JSD

Účetní případ	Částka	Strana MD	Strana D
Vystavení faktury	20 658,33 Kč	311.010	601.020
Zaplacení faktury odběratelem	20 642,07 Kč	221.020	311.010

Zdroj: Vlastní tvorba

Přiznání osvobození od daně

Společnost XYZ s. r. o. vystavila fakturu 3. 2. 2020 a celní úřad potvrdil propuštění do režimu vývoz dne 6. 2. 2020.

Vzhledem ke skutečnosti, že existuje vývozní doklad JSD, kterým je možno dokázat výstup ze zemí EU, má tedy společnost XYZ s. r. o. nárok na osvobození od daně. Daňovým dokladem tedy je JSD, nikoli faktura a povinnost osvobození od daně tedy je 6. 2. 2020.

Přepočítání cizí měny a kurzové rozdíly při vývozu podložené daňovým dokladem

Dne 6. 2. 2020 má firma XYZ s. r. o. povinnost přiznat osvobození od daně, jelikož tento den celní úřad potvrdil daňový doklad. Celní úřad provedl přepočítání faktury na české koruny pro potřeby daňového přiznání a účetnictví. Faktura byla uhrazena na evropský účet společnosti XYZ s. r. o. Kurz byl v daném měsíci 25,410 Kč/EUR.

Společnost z Ruska zaplatila tuto fakturu v měsíci dubnu, kdy pro potřeby účetnictví byl kurz jiný a vznikl tedy kurzový rozdíl.

$$813 * 25,390 = 20\,642,07 \text{ Kč}$$

Tabulka 4: Kurzové rozdíly

Účetní případ	Částka	Strana MD	Strana D
Vystavení faktury	20 658,33 Kč	311.010	601.020
Zaplacení faktury odběratelem	20 642,07 Kč	221.020	311.010
Vyúčtování kurzového rozdílu	16,26 Kč	563	311.010

Zdroj: Vlastní tvorba

6.2 Vývoz nedoložený dokladem

Případ:

Společnost XYZ s. r. o. vystavila dne 4. 9. 2020 švýcarské společnosti na prodej 2 ks řetězových dopravníků. Chybí však doklad JSD od celního úřadu o potvrzení, že zboží opustilo Evropskou unii.

Výsledek:

Zákon stanovuje, že je potřeba mít potvrzení od celního úřadu, že zboží opustilo Evropskou unii. Společnost by nicméně mohla prokázat, že zboží přijal odběratel, ale to bohužel nestačí.

Výpočet a účtování:

Faktura byla vystavena na částku 20 561 EUR. Kurz v daném měsíci dle celního úřadu byl 26,210 Kč/EUR. Společnosti byla vystavena záloha na 6051,30 EUR s kurzem 26,915 Kč/EUR.

$$20561 * 26,210 = 538\,903,81 \text{ Kč}$$

$$6051,3 * 26,915 = 162\,870,74 \text{ Kč}$$

Tabulka 5: Vývoz do Švýcarska – neexistuje JSD

Účetní případ	Částka	Strana MD	Strana D
Vystavena záloha	162 870,74 Kč	324.010	311.010
Zaplacena záloha	161 811,76 Kč	221.020	324.010
Vystavení faktury	538 903,81 Kč	311.010	601.020
Není JSD – při- znání daně	93 528,76 Kč	538	343.021
Odvod daně FÚ	93 528,76 Kč	343.021	221.010
Zaplacení faktury odběratelem	384 761,83 Kč	221.020	311.010
Zaplacení faktury odběratelem	10 627,5 Kč	221.020	311.010
Kurzový rozdíl (zá- loha)	1 058,98 Kč	563	324.010
Kurzový rozdíl (faktura)	19 356,26 Kč	311.010	663

Zdroj: Vlastní tvorba

Švýcarská společnost zaplatila zbylou část faktury dvěma platbami. První platba byla 5. 11. 2020 ve výši 14 119,70 EUR a druhá platba byla 12. 11. 2020 ve výši 390 EUR. Obě platby byly připsány na eurový bankovní účet společnosti XYZ s. r. o.

$$14\,119,70 * 27,250 = 384\,761,83 \text{ Kč}$$

$$390 = 27,250 = 10\,627,5 \text{ Kč}$$

Přiznání daně u vývozu při neexistenci JSD:

Společnosti XYZ s. r. o. vznikla dne 4. 9. 2020 povinnost přiznat DPH na výstupu, jelikož nemá vývozní JSD – daňový doklad. Daň se dopočte z částky, kterou vypočítává celní úřad dle celního kurzu. Kurz ke dni 4. 9. 2020 dle celního úřadu byl 26, 210 Kč/EUR a tento kurz je důležitý pro přepočtení zahraniční měny na českou a také pro potřeby daňového přiznání a účetnictví. Po přepočtu tímto kurzem byla hodnota faktury 538 903,81 Kč a DPH z této hodnoty 93 528,76 Kč.

Kurzové rozdíly u vývozu při neexistenci JSD:

Dne 4. 9. 2020 byla faktura přepočtena kurzem 26,210 Kč/EUR. Švýcarská společnost zaplatila zálohu 3. 7. 2020, kdy byl kurz v daném měsíci 26,740 Kč/EUR a dva doplatky faktur se uskutečnily ve stejném měsíci, kdy byl kurz 27,250 Kč/EUR. To znamená, že po přepočtu na české koruny z důvodu potřeb daňového přiznání a účetnictví zde vznikly dva kurzové rozdíly.

Tabulka 6: Kurzové rozdíly – neexistence JSD

Účetní případ	Částka	Strana MD	Strana D
Vystavena záloha	162 870,74 Kč	324.010	311.010
Zaplacena záloha	161 811,76 Kč	221.020	324.010
Vystavení faktury	538 903,81 Kč	311.010	601.020
Zaplacení faktury odběratelem	384 761,83 Kč	221.020	311.010
Zaplacení faktury odběratelem	10 627,5 Kč	221.020	311.010
Kurzový rozdíl (záloha)	1 058,98 Kč	563	324.010
Kurzový rozdíl (faktura)	19 356,26 Kč	311.010	663

Zdroj: Vlastní tvorba

7 Zhodnocení daňové zátěže zahraničního obchodu

Společnost při dodání zboží musí rozlišovat, zda zboží dodává osobě, která je, nebo není registrována k DPH.

Jestliže společnost XYZ s. r. o. dodává své výrobky do jiného členského státu osobě, která je registrována a má důkaz, že k přepravě zboží došlo, tak uplatní osvobození od DPH. Za důkazní materiál se považuje kupní smlouva nebo třeba odběratelovo potvrzení, že došlo k přepravě daného zboží, a následné přiznání daně ve státě odběratele. Jsou dvě možnosti osvobození od daně u společnosti XYZ s. r. o. První možností je, že to bude přiznáno ke dni vystavení faktury, pokud byla daná faktura vystavena před 15. dnem měsíce, který následuje po měsíci, v němž došlo k přepravě. Druhá možnost je k 15. dni měsíce následujícím po měsíci, v němž byla uskutečněna přeprava zboží, pokud byla faktura vystavena po 15. dni tohoto měsíce. Účetní jednotka má povinnost vést účetnictví v českých korunách, pokud tedy obchoduje se zahraničím, musí pohledávku/závazek přepočítat na české koruny. Měna musí být přepočítána ke dni uskutečnění účetního případu, to znamená, kde dni přiznání osvobození od daně a poté ke dni, kdy byla zaplacená faktura. Ve výše uvedených příkladech jsme se tedy mohli setkat s kurzovými rozdíly, jelikož byla například faktura a platba v jiném měsíci a poté tedy vznikl kurzový zisk nebo ztráta.

Jestliže společnost dodává své výrobky do jiného členského státu osobě, která není registrována, musí společnost přiznat daň. Z hlediska DPH je to prakticky stejné, jako kdyby společnost obchodovala s tuzemskou firmou. K přiznání dochází v ten den, kdy bylo zboží předáno dopravci. K přepočtu cizí měny na českou dochází také v den, kdy byla daň přiznána. Přepočet cizí měny na českou se provádí ke dni uskutečnění a ke dni zaplacení faktury, pokud je tedy v každou chvíli jiný kurz, pak vzniká kurzový rozdíl.

Při vývozu zboží do třetích zemí je důležité, aby společnost XYZ s. r. o. měla potvrzený vývozní JSD (daňový doklad), kde je patrné, že zboží bylo propuštěno do režimu vývozu.

Pokud společnost XYZ s. r. o. vlastní JSD, pak má možnost zboží osvobodit od daně v den, kdy byl potvrzen vývozní JSD. Přepočet provádí ke dni uskutečnění celní úřad dle platného celního kurzu. Zde může také vzniknout kurzový rozdíl z důvodu jiného kurzu ke dni přepočtu faktury a jiného kurzu ke dni přijetí platby.

Jestliže společnost nemůže doložit vývoz JSD, musí přiznat daň z částky, kterou vypočítá celní úřad dle celního kurzu kde dni, kdy došlo k přepočtu. Je možné, že se částka, kterou vypočetl celní úřad, liší od částky, která byla zaplacená dodavatelem, potom vzniká kurzový rozdíl.

8 Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo analyzovat problematiku daně z přidané hodnoty a cla ve společnosti XYZ s. r. o.

Dodání zboží do jiných členských států a vývoz zboží do třetích zemí je z pohledu cla osvobozen, takže společnost XYZ s. r. o. nijak daňově nezatěžuje.

Z pohledu účetnictví je pro společnost výhodnější dodávat zboží do jiných členských států EU osobě registrované k dani než do třetích zemí. Pokud dodává osobě registrované v jiném státě EU, tak společnost XYZ s. r. o. nemá závazek vůči finančnímu úřadu (dále jen FÚ), stačí jen prokázat přepravu zboží. Navíc odpadají problémy s celním úřadem, protože existuje volný pohyb zboží v Evropské unii. Jestliže zboží vyváží, tak také stačí mít potvrzený JSD, že došlo k propuštění zboží a nebude tím pádem mít závazek vůči FÚ.

Z pohledu daňového se vyskytují případy, kdy společnost musí přiznat daň na výstupu. Nastává to v těchto případech, kdy u vývozu zboží do třetích zemí neexistuje/nelze prokázat JSD. Dalším případem je, kdy při dodání do jiného členského státu je odběratel neplátcem DPH. Pokud jde o daňové doklady, tak při dodání do jiných členských států stačí faktura, při vývozu do třetích zemí je potřeba potvrzený JSD. Společnost fakturu sama vystavuje, takže při dodání to je jednoduché. Společnost musí problematiku vývozu zboží i dodání zboží bez problému ovládat, jelikož se to řídí zákonem o DPH. Potřebné to je z důvodu daňových přiznání a správného vedení účetnictví.

Podstatně veliké riziko může nastat při vývozu zboží mimo EU. Nicméně rizikem se společnost XYZ s. r. o. nenechává odradit a postupně se snaží pronikat do dalších zemí. V zahraničí, konkrétně v zemích EU, má společnost vybudovanou vcelku dobrou pověst mezi svými obchodními partnery. Většina odběratelů patří, dá se říct, k těm stálým, ale přibývá i nových odběratelů. Společnost XYZ s. r. o. mimo svých výrobků nabízí také servisní práce a zajišťuje prodej náhradních dílů ke svým výrobkům, což svým způsobem budí pozornost. Společnost se také mimo jiné snaží vylepšovat své výrobky a zvyšuje jejich kvalitu.

Na závěr lze tedy říct, že je nejjednodušší a bezpečnější z hlediska účetního a dani dodat zboží do jiných členských států. Na druhou stranu je v dnešní době vcelku časté obchodování se zeměmi, jež jsou mimo EU. Rozdíly oproti dodání zboží do jiných států

nejsou tak patrné a pro tuto společnost výběr zahraničního partnera není ani nijak omezující.

Tato bakalářská práce může sloužit jako návod pro ostatním společnostem, které přemýšlejí, zda obchodovat se zahraničními subjekty registrovanými, nebo neregistrovanými k dani a případně, zda obchodovat se zeměmi mimo EU. Tato společnost si prošla všemi možnými variantami a dle mého názoru všechno proběhlo hladce tak, jak mělo.

I. Summary

The aim of the bachelor thesis is to analyse the issue of VAT and customs in a company focused on foreign trade in transport technology products and to propose options to reduce the tax burden.

The theoretical part deals with the export and import of goods, the tax base, tax liability. The next chapter speaks about exchange rate differences, which will further be discussed in the practical part. Last but not least, it also deals with VAT within the EU and VAT in relation to the third countries. VAT is then further discussed in detail on examples where it can be seen whether the company supplies to a taxable or non-taxable person in another country. Customs and customs procedures are the last chapter of the theoretical part.

The practical part begins with an introduction of the selected company, it continues with a brief accounting of invoices received and issued. Subsequently, the VIES system, which serves to verify foreign VAT ID numbers, is described. Then there is a short chapter that deals with the foreign trade of the company and graphic design. Following 2 chapters are divided into the delivery of products to countries in the EU and to the third countries. In these chapters, VAT is analysed depending on whether they are taxable or not and whether there is an export SAD (Single Administrative Document) or not. All these facts effect VAT.

In conclusion, the tax burden is evaluated and the ascertained individual facts and possibilities of how to reduce the tax burden are described. It is recommended to trade with companies that are registered for tax and, in the case of third countries, there should exist an export document. It is then possible to exempt the sale from tax with the right to tax deduction. The work can serve as a help to other companies that are considering whether it is appropriate for them to start trading with foreign companies.

Keywords: accounting, VAT, international trade, tax burden, company.

II. Seznam literatury

- Celnisprava. (2020). *Clo | Celní správa ČR*. Načteno z celnisprava.cz:
<https://www.celnisprava.cz/cz/clo/Stranky/default.aspx>
- CZSO. (2020). *Intrastat - Příručky*. Načteno z czso.cz:
https://www.czso.cz/csu/czso/intrastat_pirucky
- CZSO. (2020). *Zahraniční obchod ČR se zbožím - roční údaje - 2019*. Načteno z czso.cz:
<https://www.czso.cz/csu/czso/zahranicni-obchod-cr-se-zbozim-rocni-udaje-2019>
- Černošlávková, E., & Plchová, B. (2004). *Zahraniční obchod 3., aktualiz. vyd. [i.e. 2. vyd.]*. Praha: Bankovní institut vysoká škola.
- Galočík, S., & Jelínek, J. (2012). *Intrastat a DPH 2. aktualizované vydání*. Havlíčkův Brod: GRADA Publishing, a.s.
- Galočík, S., & Louša, F. (2019). *DPH a účtování - přeprava, dovoz, vývoz, služby (8. aktualizované vydání)*. Praha: Grada Publishing a.s.
- Machková, H., Černošlávková, E., & Sato, A. (2014). *Mezinárodní obchodní operace; 6. aktual. vydání*. Praha: Grada Publishing a.s.
- Ověřování DIČ pro účely DPH prostřednictvím systému VIES*. (nedatováno). Načteno z ec.europa.eu: https://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/?locale=cs
- Ryneš, P. (2020). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka k 1.1.2020: Průvodce podvojným účetnictvím*. Olomouc: ANAG.
- Skálová, J. (2020). *Podvojně účetnictví 2020*. Praha: GRADA Publishing a.s.
- Svatoš, M. (2009). *Zahraniční obchod: teorie a praxe*. Praha: Grada.
- Taric CZ | Celní správa ČR*. (nedatováno). Načteno z celnisprava.cz:
<https://www.celnisprava.cz/cz/aplikace/Stranky/taric-cz.aspx>
- Zákon č. 235/2004 Sb. o DPH, ve znění pozdějších novel*. (nedatováno).

III. Seznam grafů

Graf 1: Bilance zahraničního obchodu	5
Graf 2: Zastoupení trhu 2019	32
Graf 3: Zastoupení trhu 2020	33

IV. Seznam obrázků

Obrázek 1: Celní sazebník Taric.....	24
Obrázek 2: Typ obchodu – faktury přijaté	29
Obrázek 3: typ obchodu – faktury vydané	30
Obrázek 4: Systém VIES	31
Obrázek 5: Systém VIES – ověření.....	31

V. Seznam tabulek

Tabulka 1: Dodání do Rakouska – odběratel neplátce.....	35
Tabulka 2: Dodání do Německa – odběratel plátce	36
Tabulka 3: Vývoz do Ruska – existuje JSD.....	38
Tabulka 4: Kurzové rozdíly	39
Tabulka 5: Vývoz do Švýcarska – neexistuje JSD	40
Tabulka 6: Kurzové rozdíly – neexistence JSD	41

VI. Seznam zkratk a čísla účtů

ČNB – Česká národní banka

ČR – Česká republika

D – dal

DIČ – Daňové identifikační číslo

DPH – daň z přidané hodnoty

FÚ – Finanční úřad

JSD – Jednotný správní doklad (rozhodnutí o propuštění zboží)

MD – Má Dáti

SPD – spotřební daň

ZDPH – Zákon o dani z přidané hodnoty

221.010 – Bankovní účet CZK

221.020 – Bankovní účet EUR

311.010 – Odběratelé – pohledávky z obchodních styků krátkodobé

324.010 – Přijaté provozní zálohy – nezdaněné

324.020 – Přijaté provozní zálohy – zdaněné

343.021 – DPH sazba 21 %

395 – Vnitřní zaúčtování

538 – Ostatní daně a poplatky

563 – Kurzové ztráty

601.020 – Tržby za vlastní výrobky – zahraničí

663 – Kurzové zisky

VII. Seznam příloh

Příloha 1: Směrná účetní osnova pro podnikatele

Účtová osnova



Účtová třída 0

DLOUHODOBÝ MAJETEK

01 Dlouhodobý nehmotný majetek		
012 Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	R	A
013 Software	R	A
014 Ostatní ocenitelná práva	R	A
015 Goodwill	R	A
016 Povolenny na emise	R	A
017 Preferenční limity	R	A
019 Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	R	A

02 Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

021 Stavby	R	A
022 Hmotné movité věci a jejich soubory	R	A
025 Pěstičské celky trvalých porostů	R	A
026 Dospělá zvířata a jejich skupiny	R	A
029 Jiný dlouhodobý hmotný majetek	R	A

03 Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

031 Pozemky	R	A
032 Umělecká díla a sbírky	R	A

04 Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

041 Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku	R	A
042 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku	R	A

05 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

051 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	R	A
052 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	R	A
053 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	R	A

06 Dlouhodobý finanční majetek

061 Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	R	A
062 Podíly – podstatný vliv	R	A
063 Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	R	A
065 Dluhové cenné papíry držené do splatnosti	R	A
066 Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba	R	A
067 Ostatní zápůjčky a úvěry	R	A
068 Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv	R	A
069 Jiný dlouhodobý finanční majetek	R	A

07 Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

072 Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje	R	A
073 Oprávky k softwaru	R	A
074 Oprávky k ostatním ocenitelným právům	R	A
075 Oprávky ke goodwillu	R	A
079 Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku	R	A

08 Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

081 Oprávky ke stávkám	R	A
082 Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům	R	A
085 Oprávky k pěstičským celkům trvalých porostů	R	A
086 Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám	R	A
089 Oprávky k jinému dlouhodobému hmotnému majetku	R	A

09 Opravné položky k dlouhodobému majetku

091 Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku	R	A
092 Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku	R	A
093 Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku	R	A

094 Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku	R	A
095 Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek	R	A
096 Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku	R	A
097 Oceňovací rozdíly k nabytému majetku	R	A
098 Oprávky k oceňovacím rozdílu k nabytému majetku	R	A

Účtová třída 1

ZÁSOBY

11 Materiál

111 Pořízení materiálu	R	A
112 Materiál na skladě	R	A
119 Materiál na cestě	R	A

12 Zásoby vlastní činnosti

121 Nedokončená výroba	R	A
122 Polotovary vlastní výroby	R	A
123 Výrobky	R	A
124 Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	R	A

13 Zboží

131 Pořízení zboží	R	A
132 Zboží na skladě a v prodejních místech	R	A
139 Zboží na cestě	R	A

15 Poskytnuté zálohy na zásoby

151 Poskytnuté zálohy na materiál	R	A
152 Poskytnuté zálohy na mladá zvířata	R	A
153 Poskytnuté zálohy na zboží	R	A

19 Opravné položky k zásobám

191 Opravná položka k materiálu	R	A
192 Opravná položka k nedokončené výrobě	R	A
193 Opravná položka k polotovarům vlastní výroby	R	A
194 Opravná položka k výrobkům	R	A
195 Opravná položka k mladým zvířatům	R	A
196 Opravná položka ke zboží	R	A
197 Opravná položka k zálohám na materiál	R	A
198 Opravná položka k zálohám na zboží	R	A
199 Opravná položka k zálohám na mladá zvířata	R	A

Účtová třída 2

KRÁTKODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK A PENĚŽNÍ PROSTŘEDKY

21 Peněžní prostředky v pokladně

211 Peněžní prostředky v pokladně	R	A
213 Ceníny	R	A

22 Peněžní prostředky na účtech

221 Peněžní prostředky na účtech	R	A
----------------------------------	---	---

23 Krátkodobé úvěry

231 Krátkodobé úvěry	R	P
232 Eskontní úvěry	R	P

24 Krátkodobé finanční výpomoci

241 Vydané krátkodobé dluhopisy	R	P
249 Ostatní krátkodobé finanční výpomoci	R	P

25 Krátkodobý finanční majetek

251 Registrované majetkové cenné papíry k obchodování	R	A
252 Vlastní podíly	R	P
253 Registrované dluhové cenné papíry k obchodování	R	A
254 Směnky k inkasu	R	A
255 Vlastní dluhopisy	R	P
256 Dluhové cenné papíry se splat. do 1 roku držené do splatnosti	R	A
257 Ostatní cenné papíry k obchodování	R	A
258 Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	R	A

26 Převody mezi finančními účty

261 Peníze na cestě	R	A
---------------------	---	---

29 Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

291 Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku	R	A
--	---	---

Účtová třída 3

ZÚČTOVACÍ VZTAHY

31 Pohledávky (krátkodobé a dlouhodobé)

311 Pohledávky z obchodních vztahů	R	A
312 Směnky k inkasu	R	A
313 Pohledávky za eskontované cenné papíry	R	A
314 Poskytnuté zálohy – dlouhodobé a krátkodobé	R	A
315 Ostatní pohledávky	R	A

32 Závazky (krátkodobé)

321 Závazky z obchodních vztahů	R	P
322 Směnky k úhradě	R	P
324 Přijaté zálohy	R	P
325 Ostatní závazky	R	P

33 Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

331 Zaměstnanci	R	P
333 Ostatní závazky vůči zaměstnancům	R	P
335 Pohledávky za zaměstnanci	R	A
336 Zúčtování s institucemi sociál. zabezpečení a zdravot. pojištění	R	P

34 Zúčtování daní a dotací

341 Daň z příjmů	R	P
342 Ostatní přímé daně	R	P
343 Daň z přidané hodnoty	R	P
345 Ostatní daně a poplatky	R	P
346 Dotace ze státního rozpočtu	R	P
347 Ostatní dotace	R	P
349 Vyrovňovací účet pro DPH	R	A

35 Pohledávky za společníky

351 Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	R	A
352 Pohledávky – podstatný vliv	R	A
353 Pohledávky za upsaný základní kapitál	R	A
354 Pohledávky za společníky při úhradě ztráty	R	A
355 Ostatní pohledávky za společníky obchodní korporace	R	A
358 Pohledávky za společníky sdruženými ve společnostech	R	A

36 Závazky ke společníkům

361 Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba	R	P
362 Závazky – podstatný vliv	R	P
364 Závazky ke společníkům při rozdělování zisku	R	P
365 Ostatní závazky ke společníkům obchodní korporace	R	P
366 Závazky ke společníkům ze závislé činnosti	R	P
367 Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů	R	P
368 Závazky ke společníkům sdruženým ve společnostech	R	P

37 Jiné pohledávky a závazky

371 Pohledávky z prodeje obchodního závodu	R	A
372 Závazky z koupě obchodního závodu	R	P
373 Pohledávky a závazky z pevných termínových operací	R	A
374 Pohledávky z nájmu a pachtu	R	A
375 Pohledávky z vydaných dluhopisů	R	A
376 Nakoupené opce	R	A
377 Prodané opce	R	P
378 Jiné pohledávky	R	A
379 Jiné závazky	R	P

