

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**

DPH u dodání zboží a poskytování služeb uvnitř EU

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor: **Jana VĚTVIČKOVÁ**

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Mgr. Olga HOCHMANNOVÁ**

Znojmo, 2012

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma „DPH u dodání zboží a poskytování služeb uvnitř EU“ vypracovala samostatně pod vedením Ing. Mgr. Olgy Hochmannové a uvedla v seznamu použité literatury všechny použité literární a odborné zdroje.

V Praze dne 15. 4. 2012

Jana VĚTVIČKOVÁ

Poděkování

Děkuji paní Ing. Mgr. Olze Hochmannové za odborné konzultace a cenné připomínky, které mi poskytla během zpracování této bakalářské práce.



ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor	Jana VĚTVIČKOVÁ
Bakalářský studijní program	Ekonomika a management
Obor	Účetnictví a finanční řízení podniku
Název	DPH u dodání zboží a poskytování služeb uvnitř EU
Název (v angličtině)	VAT on supplying goods and services within the EU

Zásady pro vypracování:

Cíl práce: Zpracování problematiky DPH u dodání zboží a poskytování služeb uvnitř EU s poukázáním na problémové oblasti při aplikaci v praxi.

Postup práce:

1. Vyhledání a studium příslušné odborné literatury týkající se dané problematiky
2. Zpracování teoretické části DPH u dodání zboží a poskytování služeb uvnitř EU jako celku
3. Uvedení praktických příkladů z dané oblasti s poukázáním na případná rizika
4. Doporučení vhodných opatření pro rizikové oblasti
5. Shrnutí problematiky DPH

Metody: Získání vhodné odborné literatury, její prostudování v návaznosti na praxi a zpracování takto získaných informací.

Rozsah práce: 40 - 55

Seznam odborné literatury:

1. BENDA, V.; TOMÍČEK, M. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží*. 4. aktualiz. vyd. Praha: Polygon, 2010. 344 s. ISBN 978-80-7273-164-0.
2. FITŘÍKOVÁ, D. a kolektiv autorů. *Daň z přidané hodnoty od A do Z*. Praha: Verlag Dashöfer, nakladatelství, 2008. 2601 s. ISBN 80-86229-92-0.
3. GALOČÍK, S.; JELÍNEK, J. *Intrastat a DPH v příkladech*. 2. aktualiz. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 112 s. ISBN 978-80-247-3073-8.
4. GALOČÍK, S.; LOUŠA, F. *DPH a účtování*. 3. aktualiz. vyd. Praha: Grada Publishing, 2010. 159 s. ISBN 978-80-247-3375-3.
5. LEDVINKOVÁ, J. *Novela zákona o DPH 2011 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. 5. vyd. Praha: VOX, 2011. 292 s. ISBN 978-80-86324-95-1.

Datum zadání bakalářské práce: duben 2011

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2012

L.S.


Jana VĚTVIČKOVÁ
autor


Prof. PhDr. Kamil FUCHS, CSc.
rektor SVŠE Znojmo


Ing. Mgr. Olga HOCHMANOVÁ
vedoucí bakalářské práce

Abstrakt

Tématem bakalářské práce je „DPH u dodání zboží a poskytování služeb uvnitř EU“.

V práci jsem se zaměřila na popsání daně z přidané hodnoty jako takové v návaznosti na její fungování v rámci Evropské unie.

Teoretická část se zabývá především legislativou daně z přidané hodnoty v oblasti intrakomunitárního obchodu u dodání zboží a poskytování služeb.

Praktická část řeší problematiku daně z přidané hodnoty na konkrétních příkladech dvou fiktivních společností, kdy pouze jedna je registrovaná k dani z přidané hodnoty.

Tato práce zároveň poukazuje na případná rizika spojená s vykazováním daně z přidané hodnoty.

Klíčová slova: daň z přidané hodnoty, dodání, poskytování, Evropská unie

Abstract

The topic of this bachelor's thesis is "VAT on delivery of goods and provision of services within the EU".

In this thesis I have focused describing value added tax as such, with regard to its application within the European Union.

The theoretical part deals mainly with the legislation governing value added tax in the area of intra-community trade with delivery of goods and provision of services.

The practical part addresses the matter of value added tax in specific examples of two fictive companies, only one of which is registered for value added tax.

This thesis also touches on the potential risks connected with VAT accounting.

Keywords: value added tax, delivery, provision, European Union

Obsah

1	Úvod	1
2	Cíl práce a metodika	2
3	Teoretická část	3
3.1	Charakteristika a vývoj DPH.....	3
3.2	Daň z přidané hodnoty, vstup ČR do EU a legislativní změny	5
3.3	Daň z přidané hodnoty u dodání zboží uvnitř EU	7
3.3.1	Dodání zboží do jiného členského státu	8
3.3.2	Daňové doklady vystavované v souvislosti s dodáním zboží v rámci EU....	9
3.3.3	Dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu	10
3.3.3.1	Dodání dopravního prostředku do jiného členského státu osobě registrované k dani	11
3.3.3.2	Dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu osobě neregistrované k dani	11
3.3.4	Dodání zboží osobě, která není registrovaná k DPH v jiném členském státě.	12
3.3.5	Třístranné obchody.....	12
3.4	Daň z přidané hodnoty při pořízení zboží z jiného členského státu	14
3.4.1	Pořízení zboží od osoby registrované k DPH v jiném členském státě.....	14
3.4.2	Pořízení zboží od osoby neregistrované k DPH v jiném členském státě	15
3.4.3	Daňové doklady v souvislosti s pořízením zboží z jiného členského státu.	15
3.4.4	Pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu EU.....	16
3.4.4.1	Pořízení nového dopravního prostředku plátcem od osoby registrované k dani v jiném členském státě.....	16
3.4.4.2	Pořízení nového dopravního prostředku plátcem od osoby, která není registrovaná k dani v jiném členském státě.....	16
3.4.4.3	Pořízení nového dopravního prostředku osobou, která není plátcem od osoby registrované k dani v jiném členském státě	16
3.5	Daň z přidané hodnoty při poskytování služeb uvnitř EU.....	17
3.5.1	Poskytnutí služby osobě povinné k dani	17
3.5.2	Poskytnutí služby osobě nepovinné k dani	18
3.5.3	Daňové doklady vystavované v souvislosti při poskytování služeb v rámci EU.....	19
3.6	Vykazování daně z přidané hodnoty	21
3.6.1	Vykazování intrakomunitárního plnění v daňovém přiznání	21
3.6.2	Souhrnné hlášení	22
3.6.3	Intrastat.....	22
3.7	VIES	24
3.8	Shrnutí	25
4	Praktická část.....	26
4.1	Dodání zboží do jiného členského státu EU osobou registrovanou k dani, Český nábytek s. r. o.	26
4.1.1	Daňové doklady v souvislosti s dodáním zboží do jiného členského státu.	28
4.1.2	Dodání zboží osobám registrovaným k dani v jiném členském státě	29
4.1.3	Dodání zboží osobě neregistrované k dani v jiném členském státě	31
4.1.4	Dodání zboží s vlastní montáží do jiného členského státu.....	32
4.1.5	Dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu	32
4.1.5.1	Dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu osobě registrované k dani	33

4.1.5.2	Dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu osobě neregistrované k dani	33
4.1.6	Třístranný obchod	34
4.2	Pořízení zboží z jiného členského státu osobou registrovanou k dani, Český nábytek s. r. o.	36
4.2.1	Daňové doklady v souvislosti s pořízením zboží z jiného členského státu.	37
4.2.2	Pořízení zboží od osoby registrované k dani v jiném členském státě	39
4.2.3	Pořízení zboží od osoby neregistrované k dani v jiném členském státě	40
4.2.4	Pořízení nového dopravního prostředku od osoby registrované k dani v jiném členském státě	40
4.2.5	Pořízení nového dopravního prostředku od osoby neregistrované v jiném členském státě	41
4.3	Poskytování služeb uvnitř Evropské unie osobou registrovanou k dani, Český nábytek s. r. o.	42
4.3.1	Daňové doklady vystavené v souvislosti s poskytnutím služby do jiného členského státu	43
4.3.2	Poskytnutí služby osobě povinné k dani v jiném členském státě.....	44
4.3.3	Poskytnutí služby osobě nepovinné k dani osobou registrovanou k dani, Český nábytek s. r. o.	45
4.3.4	Poskytnutí služby osobou registrovanou k dani v JČS	46
4.4	Dodání nového dopravního prostředku do JČS neplátcem, Vůně s. r. o.	47
4.5	Pořízení nového dopravního prostředku neplátcem, Vůně s. r. o., od osoby registrované k dani v jiném členském státě	48
4.6	Pořízení zboží z jiného členského státu neplátcem, Vůně s. r. o.	49
4.7	Výhody a nevýhody být plátcem daně z přidané hodnoty	50
4.8	Vykazování daně z přidané hodnoty společnosti Český nábytek s. r. o.	52
4.8.1	Daňové přiznání a souhrnné hlášení.....	52
4.8.2	Intrastat.....	52
4.9	Rizika spojená s daní z přidané hodnoty a opatření jak jim předejít.....	53
5	Závěr	56
6	Seznam použité literatury	58
7	Přílohy	60

1 Úvod

Předmětem této práce je daň z přidané hodnoty v oblasti dodání zboží a poskytování služeb uvnitř Evropského společenství, která vstoupila do popředí se vstupem České republiky do Evropské unie a se zavedením jednotného trhu v roce 1993, kdy byly odstraněny celní hranice mezi jednotlivými členskými státy. Vstupem do Evropské unie se Česká republika stala nejenom členem politického seskupení jednotlivých států, ale i členem celní unie.

Tento vstup znamenal pro Českou republiku přiblížení a přizpůsobení své daňové soustavy na základě dodržování společných pravidel všech zúčastněných zemí. V podstatě se jedná o harmonizaci daní, především daní nepřímých, se zřetelem k potřebám společného trhu. Vytvoření tohoto jednotného trhu členských zemí Evropské unie vyžadovalo harmonizaci daňových systémů, a to především z důvodu, aby byly odstraněny překážky, které by bránily obchodu mezi jednotlivými členskými státy.

Daň z přidané hodnoty je jedním z hlavních faktorů, které ovlivňují vývoj naší ekonomiky. Práce nás seznamuje s daní z přidané hodnoty jako takovou a upozorňuje na skutečnost, že se řadí mezi **daně nepřímé**. V České republice byla zavedena místo daně z obratu v rámci nové daňové soustavy, která vstoupila v platnost od 1. 1. 1993.

Tato práce řeší problematiku daně z přidané hodnoty u dodání zboží a poskytování služeb uvnitř Evropské unie a seznamuje nás se základními pravidly pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby. Tato pravidla jsou zakotvena v zákonu o dani z přidané hodnoty.

Oblast daně z přidané hodnoty je velmi rozsáhlá a náročná. Práce se snaží obsáhnout problém daně z přidané hodnoty v souvislosti s existencí Evropské unie a rovněž upozorňuje na úskalí, která při intrakomunitárních plnění mohou nastat a na co je třeba si dát pozor.

V této práci bych chtěla poukázat na to, jak se daň z přidané hodnoty postupně vyvíjela, a k jakým zásadním změnám došlo se vstupem České republiky do Evropské unie. Zároveň jde i o seznámení se správným vykazováním daně z přidané hodnoty, a to nejen správci daně, kterým je místní finanční úřad, ale i vykazováním dat pro statistické účely. Kromě Intrastatu chci upozornit i na další systém výměny informací mezi jednotlivými státy Evropské unie, který byl postupně zaveden a zmínit pravidla, která je třeba při intrakomunitárním plnění respektovat a k jakým nejčastějším pochybením v praxi dochází.

2 Cíl práce a metodika

Cílem této práce je zpracovat problematiku daně z přidané hodnoty se zaměřením na oblast dodání zboží a poskytování služeb uvnitř Evropské unie.

Změny v daňové soustavě přinesly řadu problémů daňovým subjektům, neboť tato změna pro většinu z nich znamenala něco zcela nového. Práce se zaměřuje na hlavní problémy z oblasti daně z přidané hodnoty s poukázáním na jednotlivé příklady z praxe.

Zpracování teoretické části této práce vyžadovalo studium především příslušného zákona o dani z přidané hodnoty a tento zákon později aplikovat na praktických příkladech s poukázáním na případná rizika, kterým jsou plátcí daně vystaveni, pokud se tímto zákonem nebudou řídit. Pokud při vykazování daně dojde z nějakého důvodu k pochybení, vystavuje se plátce i různým sankcím ze strany finančního úřadu.

Vzhledem k široké oblasti této problematiky bylo třeba získat a prostudovat příslušnou odbornou literaturu se zaměřením na tuto oblast a řady příkladů z praxe. V tomto směru bylo nutné využít veškerých daných možností, které nám současná doba nabízí, široké spektrum odborných publikací spolu s odbornými časopisy, jako je např. DPH aktuálně, kde jsou zveřejňovány novinky z legislativy a praxe pro plátce daně z přidané hodnoty a mimo jiné i internetu, kde je zveřejňována řada odborných článků a který umožňuje i přístup na stránky Ministerstva financí a Generálního finančního ředitelství.

Snahou bylo také zaměřit se na získané zkušenosti z praxe. Například jak by daňové subjekty měly vést evidenci daně z přidané hodnoty, aby její vykazování bylo bezchybné, jak by měly vystavovat daňové doklady, aby byly vystavovány v souladu s platnými zákony a daň tak byla vykazována ve správném zdaňovacím období. Vstup do Evropské unie byl spojen s volným pohybem zboží a postupně z důvodu přesnější kontroly pohybu zboží byl vyvinut elektronický systém pro výměnu informací v oblasti daně z přidané hodnoty „VIES“. Tento systém slouží k zabezpečení výměny informací o pravdivém dodání zboží uvnitř Evropské unie a umožňuje správcům daně jednotlivých členských států ověřovat vykázané skutečnosti. Pro daňový subjekt je tak důležité, aby daňové přiznání a v návaznosti na něm i souhrnné hlášení obsahovalo správné údaje a daňový subjekt tak nebyl vystaven postihu od správce daně.

V praktické části se snažím problematiku daně z přidané hodnoty objasnit na dvou fiktivních daňových subjektech.

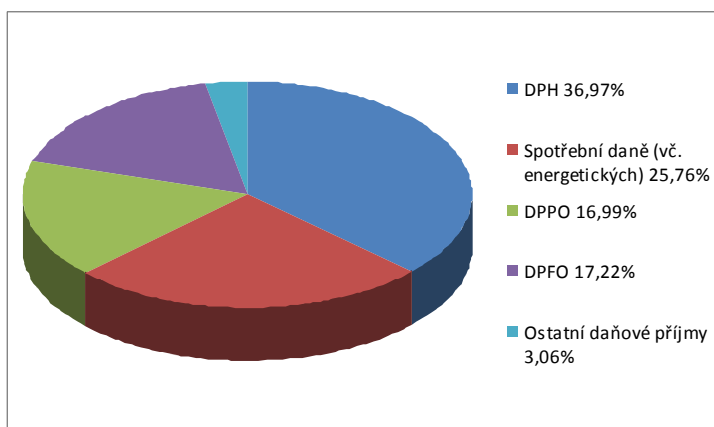
3 Teoretická část

3.1 Charakteristika a vývoj DPH

Počátečním krokem k vypracování této práce bylo seznámit se s daní z přidané hodnoty, její charakteristikou a vývojem. Je třeba pochopit co to daň z přidané hodnoty je. Prvním krokem k seznámení se s touto problematikou bylo především studium zákona o dani z přidané hodnoty.

Daň z přidané hodnoty, jak již bylo řečeno, je daň, která byla zavedena místo daně z obrátu v rámci nové daňové soustavy, která vstoupila v platnost od 1. 1. 1993. Je to daň prodejní a na rozdíl od daně z obrátu nemá kumulativní účinek. Platí ji všichni při nákupu většiny zboží a služeb. Daň z obrátu se uplatňovala jednorázově a byly jí zatěžovány pouze výrobky a výkony uvedené v Sazebníku daně z obrátu ve vazbě na dříve používanou Jednotnou klasifikaci průmyslových oborů a výrobků. Některé vlastnosti nepřímých daní lze ve srovnání s přímými daněmi označit za výhodné. Představují stabilní a předvídatelný příjem do státního rozpočtu a jejich výběr je jednodušší a jsou proto dobře odhadnutelným příjmem veřejného rozpočtu. Zda více zdaňovat práci či spotřebu, nebo jaký by měl být podíl přímých a nepřímých daní, to je otázka, která se neustále řeší a zkoumá. Většina odborníků, kteří se touto problematikou zabývají, se přiklání k názoru, že podíl přímých a nepřímých daní by měl být přibližně rovnoměrný s částečně vyšším podílem nepřímých daní. Na stránkách Ministerstva financí byly zveřejněny podíly jednotlivých daní na celkových daňových příjmech v roce 2010. Tyto podíly vypadaly následovně:

Graf č. 1 Podíly jednotlivých daní na celkových příjmech v roce 2010



Zdroj: Vlastní zpracování, údaje převzaty z: <http://www.mfcr.cz>

Z uvedených údajů vyplývá, že podíl daně z přidané hodnoty v roce 2010 tvořil 36,97 %. Vzhledem ke skutečnosti, že se jedná o nepřímou daň, kdy jeden ji odvádí a jeden ji platí, tak s daní z přidané hodnoty úzce souvisí pojmy *plátce daně z přidané hodnoty a poplatník daně z přidané hodnoty*. **Plátcem daně** z přidané hodnoty se stává osoba povinná k dani se sídlem nebo místem k podnikání v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 kalendářních měsíců přesáhne částku 1 000 000 Kč. *Osobou povinnou k dani* se rozumí fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, pokud zákon o dani z přidané hodnoty v platném znění, nestanoví jinak. Za osobu povinnou k dani lze považovat i právnickou osobu, která nebyla založena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti. Plátce je tedy ta osoba, která daň odvádí. **Poplatníkem daně** z přidané hodnoty je každý, ať již je to fyzická či právnická osoba, která nakupuje zboží či služby. Je to tedy ten, kdo ji platí. *Co je principem daně z přidané hodnoty a kdo nese její břemeno?* Daňové břemeno u daně z přidané hodnoty nese spotřebitel. Princip této daně spočívá v odvedení daně z rozdílu ceny mezi vstupy a výstupy. Do státního rozpočtu pak odvede rozdíl mezi obdrženou a zaplacenou daní.

Jak se daň v České republice vyvíjela? V rámci DPH jsou v České republice stanoveny **dvě sazby**, základní a snížená. Sníženou sazbou byly zatíženy především potraviny, léky, dodávky energií a většina služeb. Tyto dvě sazby budou ještě nadále platit pro období roku 2012. V současnosti většina zboží i služeb podléhá základní sazbě. Sazby daně jsou stanoveny přímo zákonem o dani z přidané hodnoty, a to § 47. Součástí zákona jsou přílohy č. 1 a č. 2, ze kterých vyplývá, které zboží a služby podléhají snížené sazbě daně. Výše uvedené sazby se vyvíjely od vzniku nové daňové soustavy, tj. od 1. 1. 1993 následovně:

Tabulka č. 1 Vývoj sazeb DPH od 1.1. 1993

Období	snížená sazba	základní sazba
1. 1. 1993 - 31. 12. 1994	5,00 %	23,00 %
1. 1. 1995 - 30. 04. 2004	5,00 %	22,00 %
1. 5. 2004 - 31. 12. 2007	5,00 %	19,00 %
1. 1. 2008 - 31. 12. 2009	9,00 %	19,00 %
1. 1. 2010 - 31. 12. 2011	10,00 %	20,00 %
1. 1. 2012 - 31. 12. 2012	14,00 %	20,00 %
1. 1. 2013**	17,50 % (nevstoupilo ještě v účinnost)	17,50 % (nevstoupilo ještě v účinnost)

Zdroj: Vlastní zpracování, údaje převzaty z: <http://www.mfcr.cz>

Od 1. 1. 2013 by mělo pak dojít ke sjednocení daňové sazby ve výši 17,5 %.

3.2 Daň z přidané hodnoty, vstup ČR do EU a legislativní změny

V souvislosti se vstupem do Evropské unie musela Česká republika přizpůsobit svůj daňový systém principům stanoveným právní úpravou Evropského společenství. Jednou z oblastí, které se tato změna dotkla, je daňový systém daně z přidané hodnoty uplatňovaný uvnitř společného trhu Evropské unie. „**Harmonizace nemusí nutně znamenat úplně stejné daně a stejné vymezení jejich základu a sazeb. Z politických důvodů se trvá pouze na jejich sladění či přiblížení. Harmonizace v Evropské unii má umožnit, aby daně nebyly překážkou volného pohybu lidí, kapitálu, zboží a služeb mezi státy. Jejím cílem je ale také zabránit daňovým únikům.**“¹ Oblast daně z přidané hodnoty je striktně regulována různými směrnicemi EU, které jsou jednotlivé členské státy povinny zahrnout do svých národních legislativ. Základní principy pro zdanění daní z přidané hodnoty jsou obsaženy ve **Směrnici Rady 2006/112/ES**. Postupné novely zákona o dani z přidané hodnoty transponovaly do právního řádu České republiky další nové předpisy Evropské unie. To se týká i poslední novely zákona o dani z přidané hodnoty s účinností od 1. 4. 2012.

Dnem vstupu České republiky do Evropské unie vstoupil v platnost nový **zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty**. Přejít na principy uplatňované v Evropské unii znamenalo pro daňové subjekty větší zodpovědnost při správném stanovení daně. Daň na výstupu odvede příjemce zboží nebo služby a nikoliv dodavatel nebo poskytovatel z jiného členského státu. Tento princip je užíván nejen při pořízení zboží či služby z jiného členského státu, ale také v opačném případě. K nejvýznamnějším změnám dochází v případě DPH u vývozu zboží. Vzniká nový termín „**dodání zboží a služeb do jiného členského státu**“, neboli tzv. „**intra-komunitární plnění**“. Termín „vývoz zboží“ zůstává nadále zachován a vztahuje se k obchodování s třetími zeměmi.

Dodání zboží do jiného členského státu EU není zdaňováno daní z přidané hodnoty na výstupu a je považováno za osvobozené plnění s nárokem na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu, a to v případě, že **odběratel zboží je v jiném členském státě registrován jako plátce DPH**, kterému bylo přiděleno daňové identifikační číslo (DIČ) pro účely DPH. Pro uplatnění nároku na osvobození od daně je dodavatel povinen uvést a zkontrolovat platnost DIČ svého odběratele. Osvobození není možno uplatnit v případě, že zboží je prodáváno osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně.

¹ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie – úvod do problematiky*. 2. aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2009. 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.

Co je DIČ a jak se změnila jeho struktura se vstupem do Evropské unie? Daňové identifikační číslo (DIČ) znamená jednoznačnou identifikaci plátce daně. Každý daňový subjekt má přiděleno svoje identifikační číslo, a to správcem daně, kterým je místně příslušný finanční úřad. Tímto DIČ prokazuje daňový subjekt správci daně svou totožnost a pod tímto číslem s ním komunikuje. Daňové identifikační číslo je specifický údaj a mimo jiné je jednou z povinných náležitostí daňových dokladů.

V rámci celé Evropské unie došlo v souvislosti se vstupem České republiky do EU ke změně ve struktuře přidělovaných DIČ zaregistrovaným daňovým subjektům, v souladu s § 130 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění zákona č. 30/2011 Sb., který nabyl účinnosti 1. 1. 2011, který nahradil do té doby platný zákon č. 337/92 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů. S účinností **od 1. 5. 2004** je třímístný znak finančního úřadu nahrazen kódem země (u ČR „CZ“) a kmenovou částí stávajících DIČ (např. CZ1234567891). V tomto tvaru je plátce povinen uvádět DIČ na všech dokladech, a to bez ohledu, zda provádí intrakomunitární plnění nebo nikoliv.

Ověřování daňového identifikačního čísla: Povinnost ověřovat DIČ není zákonem daně z přidané hodnoty přímo stanovena, ale vyplývá z určitých ustanovení tohoto zákona. Jednou z podmínek při uplatnění osvobození od daně z přidané hodnoty v případě dodání zboží do jiného členského státu, je skutečnost, že odběratel zboží v jiném členském státě je registrován k dani z přidané hodnoty. Pro uplatnění osvobození je dodavatel povinen uvést DIČ svého zákazníka a měl by jeho platnost i zkontrolovat. Je v zájmu každého plátce zkontrolovat před uzavřením obchodní transakce, zvláště pokud jde o první obchodní případ, zda poskytnuté DIČ je správné a v příslušné zemi registrované k dani z přidané hodnoty. Pro ověření platnosti DIČ vydaného v jiné členské zemi se plátcí mohou obrátit na finanční úřady nebo na oddělení spolupráce při správě DPH na Ministerstvu financí, kde je umožněn přímý přístup do registrů osob registrovaných k DPH ve všech členských zemích, a to prostřednictvím systému VIES. Z praxe je známo, že v této oblasti docházelo zpočátku k řadě pochybení, a to především tehdy, kdy zboží bylo dodáno subjektu, který nebyl v příslušné zemi registrován k dani z přidané hodnoty. Pokud k této situaci došlo, pak u tuzemského plátce došlo k chybnému vykázání daně v jeho daňovém přiznání. Plátce pak byl povinen toto napravit, vykázat a zaplatit nepřiznanou daň. Pokud tato pozdě přiznaná daň podléhala sankci, byla daňovému subjektu správcem daně vyměřena. Plátcí daně se tak naučili pracovat s registry plátců daně z přidané hodnoty, a to nejen v tuzemsku, ale i v rámci Evropské unie.

3.3 Daň z přidané hodnoty u dodání zboží uvnitř EU

Nejdříve je třeba si uvědomit, co znamená pojem „dodání zboží“ z hlediska platného zákona o dani z přidané hodnoty. Pokud na základě obchodu dojde k nabytí práva nakládat se zbožím jako s vlastním s možností ho prodat, jedná se o dodání zboží. **„Dodáním zboží se pro účely tohoto zákona rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník. Převodem nemovitosti se pro účely tohoto zákona rozumí převod nemovitosti, při kterém dochází ke změně vlastnického práva nebo příslušnosti k hospodaření.“**²

Za dodání zboží za úplaty se pro účely tohoto zákona rovněž považuje také přemístění obchodního majetku plátcem do jiného členského státu. Přemístěním obchodního majetku se rozumí odeslání nebo přeprava majetku plátcem z tuzemska do jiného členského státu pro uskutečňování jeho ekonomických činností. Tuto skutečnost upravuje § 13 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty. Co dále se vše ve smyslu zákona považuje za dodání zboží, ustanovuje § 13 zákona o dani z přidané hodnoty.

Další pojem, se kterým se každý plátc daně z přidané hodnoty, který uskutečňuje dodání zboží, musí naučit pracovat je *místo zdanitelného plnění*. **„Správné stanovení místa plnění je nezbytné pro určení, ve kterém členském státě vzniká povinnost přiznat daň.“**³ Při dodání zboží, které je uskutečněno bez přepravy nebo odeslání, je to místo, kde se zboží vyskytuje v době, kdy se dodání uskutečňuje. Pokud je zboží odesláno nebo přepraveno je místem plnění místo, kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava zboží začíná.

Každý plátc, který je registrován k dani z přidané hodnoty, a jeho činností je dodání zboží, je nucen se seznámit s povinností kdy přiznat daň při dodání zboží a seznámit se s pojmem uskutečnění zdanitelného plnění. Tuto povinnost plátc určuje § 21 odst. 1. **„Daň na výstupu je plátc povinen přiznat ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijaté úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve, pokud zákon nestanoví jinak. Plátc daň uvádí v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém mu vznikla povinnost přiznat daň.“**⁴

§ 21 odst. 3 rovněž stanoví, že **„při dodání zboží se zdanitelné plnění považuje za**

² Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

³ HOCHMANNOVÁ, O. a kolektiv autorů. *Metodické aktuality 7/2009 - Evropská judikatura k DPH*. Praha: Svaz účetních, 2009. 64 s. ISSN 1211-31378.

⁴ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

uskutečněné

- a) dnem dodání podle § 13 odst. 1 při prodeji podle kupní smlouvy,
- b) dnem převzetí v ostatních případech,
- c) dnem příklepu při vydražení zboží ve veřejné dražbě podle zvláštního předpisu, nebo
- d) dnem vzniku práva užívat zboží nájemcem při dodání zboží podle § 13 odst. 3 písm. d).“⁵

Od těchto povinností se odvíjejí i povinnosti plátce daně z přidané hodnoty, který se zabývá dodáním zboží do jiného členského státu EU, které v této kategorii činnosti zaujímá zvláštní místo. Zde došlo k nejvýznamnějším změnám po vstupu České republiky do EU. *Dodáním zboží do jiného členského státu se rozumí dodání zboží, které je odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu.* Tato skutečnost je uvedena v § 13 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty. Právě toto intrakomunitární plnění je hlavním předmětem této práce a bude mu věnována jak teoretická, tak praktická část.

Při dodání zboží mimo území České republiky mohou v podstatě vzniknout tři základní situace:

1. Dodání zboží plátcem DPH z ČR do jiného členského státu *osobě registrované k DPH v tomto jiném členském státě.*
2. Dodání zboží plátcem DPH z ČR do jiného členského státu *osobě neregistrované k DPH v tomto jiném státě.*
3. Dodání zboží plátcem DPH z ČR *do třetích zemí* (mimo území EU) plátcem či neplátcem DPH.

3.3.1 Dodání zboží do jiného členského státu

Jako první se budeme zabývat případem, kdy **plátce daně registrovaný v ČR k dani z přidané hodnoty** dodá zboží do jiného členského státu osobě, která je v tomto členském státě registrovaná k DPH. V tomto případě se jedná o **osvobozené zdanitelné plnění s nárokem na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu** v souladu s § 64 zákona o dani z přidané hodnoty. Český plátce dodává své zboží do jiného členského státu za ceny bez daně. Tento obchod ve svém priznání uvede jako dodání zboží do jiného členského státu EU a o dodání tohoto zboží rovněž informuje ve svém souhrnném hlášení. V tomto případě, kdy

⁵ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

dochází k obchodnímu styku mezi dvěma plátcí, je zde uplatňován režim reverse-charge, což znamená, že zboží je zdaňováno jeho odběratelem.

Požizovatel zboží, který je v jiném členském státě registrován k dani z přidané hodnoty je pak povinen toto zboží řádně přiznat a zdanit ve své zemi v rámci svého podávaného přiznání k dani z přidané hodnoty a ve stejném období může uplatnit svůj nárok na odpočet daně na vstupu.

V rámci systému daně z přidané hodnoty, který je jednotný v EU, je dodání zboží na straně dodavatele osvobozeno od daně. Dodání zboží osobě registrované k dani v jiném členském státě však není jedinou podmínkou pro osvobození od daně. Nelze opomenout další podmínku stanovenou § 64 zákona o dani z přidané hodnoty, a to je často opomíjené odeslání nebo přeprava z tuzemska do jiného členského státu plátcem, pořizovatelem nebo třetí osobou. Při nedodržení této podmínky nemůže být potom uplatněno osvobození od daně plátcem daně. Tuzemský plátcce daně musí být vždy schopen prokázat, že zboží bylo do jiného členského státu přepraveno. To lze prokázat různými důkazními prostředky, jako např. přepravní list CMR, objednávka přepravy, smlouva s přepravcem, kopie dokladu o naskladnění zboží pro odběratele a jinými důkazními prostředky.

V případě uskutečnění dodání zboží do jiného členského státu unie nevzniká českému plátcí povinnost přiznat daň na výstupu, ale vzniká povinnost přiznat toto plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet. Tato povinnost je stanovena § 22 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty. „ **Při dodání zboží do jiného členského státu, které je osvobozené od daně, vzniká povinnost přiznat toto dodání k patnáctému dni měsíce následujícího po odeslání nebo přepravě zboží do jiného členského státu nebo ke dni vystavení daňového dokladu, pokud byl daňový doklad vystaven před uvedeným patnáctým dnem.**“⁶

3.3.2 Daňové doklady vystavované v souvislosti s dodáním zboží v rámci EU

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, s účinností od 1. 5. 2004, vymezuje náležitosti a obsah daňových dokladů, které jsou vystavovány v souvislosti s dodáním či pořízením zboží v rámci EU. Jsou zde v příslušných ustanoveních vymezeny povinnosti jak tuzemskému plátcí, který je vystavitelem daňového dokladu, tak plátcí, který je příjemcem

⁶ HOCHMANNOVÁ, O. a kolektiv autorů. *Metodické aktuality 7/2009 - Evropská judikatura k DPH*. Praha: Svaz účetních, 2009. 64 s. ISSN 1211-31378.

dokladu, pokud mu v souvislosti s pořízením zboží osobou registrovanou v jiném členském státě vznikne povinnost přiznat daň. V případě dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani je tuzemský plátcе v pozici vystavitele daňového dokladu. *Daňový doklad při dodání zboží do jiného státu EU je plátcе daně povinen vystavit do 15 dnů od data uskutečnění zdanitelného plnění. Náležitosti daňového dokladu stanovuje § 34 zákona o dani z přidané hodnoty.*

„Novela zákona o DPH s účinností od 1. 4. 2011 nepřinesla do tohoto paragrafu žádnou změnu s výjimkou s rozšířením odkazu ve sdělení, že se jedná o plnění osvobozené od daně na odkaz i na předpisy Evropské unie.“⁷

Pořízením zboží z jiného členského se budeme zabývat v jedné z dalších kapitol této práce.

3.3.3 Dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu

Zvláštní kapitolou při dodání zboží do jiného státu Evropské unie je dodání nového dopravního prostředku. Než přistoupíme k režimu dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu Evropské unie, je třeba uvést, co se rozumí novým dopravním prostředkem pro účely tohoto zákona.

„Za nový dopravní prostředek se pro účely ZDPH podle § 4 odst. 3 písm. a) a b) stanoví loď delší než 7,5 m, letadlo o maximální vzletové hmotnosti větší než 1 550 kg a motorové vozidlo o obsahu válců větším než 48 ccm nebo výkonem větším než 7,2 kW. Společnou podmínkou pro nové dopravní prostředky je, že jsou určeny pro přepravu osob nebo zboží.“⁸

Zákon o dani z přidané hodnoty obsahuje speciální úpravu systému zdanění při dodání a pořízení nového dopravního prostředku. Vyskytuje se zde, jak později uvidíme, jediný případ, kdy zákon ukládá povinnosti i soukromým osobám, které nevykonávají žádnou ekonomickou činnost. Režim uplatňovaný při dodání nových dopravních prostředků uvnitř území Evropské unie je jednou z výjimek zákona o dani z přidané hodnoty. Úprava zdaňování nových dopravních prostředků je v jednotlivých členských státech Evropské unie jednotná. V českém zákoně je úprava zdanění uvedena v § 19 zákona o dani z přidané hodnoty. U tohoto režimu

⁷ LEDVINKOVÁ, J. *Novela zákona o DPH 2011 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. 5. vyd. Praha: VOX, 2011. 292 s. ISBN 978-80-86324-95-1.

⁸ GALOČÍK, S.; PAIKERT, O. *DPH 2011 výklad s příklady*. 7. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2011. 288 s. ISBN 978-80-247-3818-1.

platí vždy, že **ke zdanění dochází v zemi určení**, bez ohledu na skutečnost, zda je dodavatel či pořizovatel registrovaný k dani z přidané hodnoty či nikoli. Kupující je v tomto případě povinen vždy přiznat daň ve výši platné podle zákona v zemi určení, kde má být nový dopravní prostředek registrován a provozován.

3.3.3.1 Dodání dopravního prostředku do jiného členského státu osobě registrované k dani

„Jestliže je dodáván nový dopravní prostředek plátcem do jiného členského státu, osobě registrované k dani v jiném členském státě, je takové dodání osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně.“⁹

V případě, že nový dopravní prostředek dodává *plátce daně* osobě registrované k dani, platí zde pro něj stejná pravidla jako při dodání jiného zboží. Uskutečňuje osvobozené plnění s nárokem na odpočet daně a toto plnění zahrne do svého daňového přiznání a rovněž do souhrnného hlášení. Kupující, který je v jiném členském státě registrován k dani je povinen pořízení dopravního prostředku přiznat a zdanit ve svém daňovém přiznání.

Pokud dodá nový dopravní prostředek do jiného členského státu *neplátce*, tak i jemu vzniká v souladu s § 19 právo uplatnit nárok na odpočet daně. Nárok může uplatnit ve výši daně, kterou zaplatil při jeho pořízení, a to maximálně do výše, kterou by byl povinen zaplatit, pokud by k prodeji došlo v tuzemsku. Nárok na odpočet uplatní u svého místně příslušného finančního úřadu. Ke zdanění rovněž dochází v jiném členském státě.

3.3.3.2 Dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu osobě neregistrované k dani

Jak již bylo výše řečeno, pokud se jedná o dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu EU, jedná se o zvláštní režim daně z přidané hodnoty, kdy ke zdanění vždy dochází v zemi určení. Pokud dodává nový dopravní prostředek osobě neregistrované k dani, *plátce daně*, tak i v tomto případě uskutečňuje ve smyslu zákona o dani z přidané hodnoty osvobozené plnění s nárokem na odpočet daně, ale ve srovnání s jiným dodáním zboží ho nebude uvádět do souhrnného hlášení. Zahrne ho pouze do svého daňového přiznání jako dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu a spolu s ním podá u svého

⁹ GALOČÍK, S.; LOUŠA, F. *DPH a účtování – přeprava, dovoz, vývoz, služby* 5. aktualiz. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 160 s. ISBN 978-80-247-3804-8

správce daně hlášení o dodání nového dopravního prostředku. *Pořizovatel nového dopravního prostředku je povinen toto pořízení přiznat a řádně ve své zemi zdanit.*

Pokud nastane situace, že nový dopravní prostředek *dodá do jiného členského státu neplátce daně nebo občan*, je jedno, zda ho dodává osobě registrované k dani či nikoliv. Nachází se dodavatel vždy ve stejné situaci. Dále je třeba si uvědomit, že tento nárok na odpočet je právem, nikoliv povinností. Nárok rovněž uplatňuje u svého místně příslušného úřadu. Na rozdíl od zákonné lhůty, kdy je možno uplatnit odpočet (3 roky), může si osoba, která dodá nový dopravní prostředek uplatnit **do 10 dnů ode dne dodání nového dopravního prostředku**. Tato osoba podá daňové přiznání spolu s hlášením o dodání nového dopravního prostředku. Pokud tento nárok není uplatněn zákonným způsobem, nárok na odpočet daně z přidané hodnoty potom zaniká.

3.3.4 Dodání zboží osobě, která není registrovaná k DPH v jiném členském státě

Výjimkou z osvobození od daně v rámci dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie je dodání zboží osobě v jiném členském státě, pro kterou není pořízení zboží předmětem daně. Jde o osoby, které nejsou povinnými k dani, soukromé osoby, osoby, které neuskutečňují ekonomickou činnost, anebo osoby, které jsou povinnými k dani, ale nejsou registrovány k dani z přidané hodnoty. V případě prodeje zboží osobě neregistrované k dani v jiném členském státě nevzniká nárok na osvobození od daně, to znamená, že zboží těmto osobám je dodáváno včetně DPH dle sazby v tuzemsku a plátce je povinen přiznat daň na výstupu ke dni zdanitelného plnění nebo přijetí platby, a to dnem, který nastává dříve. Zvláštní postup při takto dodávaném zboží určuje § 18 zákona o dani z přidané hodnoty, *tj. zasílání zboží*.

Každý plátce, který se zabývá tímto druhem dodání zboží, je povinen se zaregistrovat k dani v tomto členském státě, pokud hodnota dodaného zboží překročí limit stanovený tímto členským státem. Limity stanovené pro zasílání zboží jsou v jednotlivých zemích stanovené pro období jednoho kalendářního roku.

3.3.5 Třístranné obchody

Zákon o dani z přidané hodnoty upravuje také tzv. třístranný obchod, jako formu obchodu uvnitř Evropské unie, kde je možno uplatnit ***zjednodušený režim daně z přidané hodnoty na dodání a pořízení zboží mezi osobami registrovanými k DPH*** v různých členských státech.

Tento zjednodušený režim lze uplatnit pouze tehdy, pokud jsou splněny zákonem stanovené podmínky. „**Třístranný obchod je zjednodušený postup při dodání zboží, které mezi sebou uskuteční tři osoby registrované k dani ve třech různých členských státech, přičemž zboží je odesláno nebo přepraveno z členského státu prodávajícího přímo do členského státu kupujícího.**“¹⁰

Prodávající je osoba, která je registrovaná k dani v jednom členském státě, ze kterého je zboží odesláno přímo ke kupujícímu do jiného členského státu, kde je odeslání nebo přeprava zboží ukončena. **Kupující** je osoba rovněž registrovaná k dani v členském státě, kde končí odeslání a přeprava zboží. Kupující nakupuje zboží od prostřední osoby.

Prostřední osoba je pro účely tohoto zákona osoba, která je také registrovaná k dani, ale v jiném členském státě, než je registrován prodávající a kupující. Pořizuje zboží od prodávajícího s cílem následného dodání kupujícímu. Při uplatnění tohoto zjednodušeného režimu se prostřední osoba nesmí registrovat k dani v členském státě, kde dochází k ukončení odeslání nebo přepravy zboží. Zjednodušený postup v podstatě spočívá v tom, že prostřední osoba nebude deklarovat tento obchod v rámci daně na vstupu ani výstupu ve svém daňovém přiznání za zdaňovací období, kdy toto pořízení zboží z jiného členského státu uskutečnil a následně dodal do jiného členského státu. **“Zjednodušený postup nelze realizovat, jestliže se jedná o dovoz nebo vývoz zboží, protože musí být dodržen oběh zboží ve Společenství, nelze jej použít v případech, že některá ze zúčastněných osob není registrována k dani a nelze jej použít v případech, že některá ze zúčastněných osob je registrována k dani v některém z členských států ostatních osob.”**¹¹

¹⁰ BÁRTA, J.; HOCHMANNOVÁ, O.; ŠKAMPA, J. *Zákon o dani z přidané hodnoty s komentářem*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2011. 445 s. ISBN 978-80-7380-318-6.

¹¹ GALOČÍK, S.; PAIKERT, O. *DPH 2011 výklad s příklady*. 7. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2011. 288 s. ISBN 978-80-247-3818-1.

3.4 Daň z přidané hodnoty při pořízení zboží z jiného členského státu

3.4.1 Pořízení zboží od osoby registrované k DPH v jiném členském státě

Pořízení zboží se řídí § 16 zákona o dani z přidané hodnoty, přičemž „**pořízením zboží z jiného členského státu se rozumí nabytí práva nakládat se zbožím jako vlastník od osoby registrované k dani v jiném členském státě, pokud je zboží přepraveno nebo odesláno z jednoho členského státu do jiného členského státu. Přepravu zboží přitom může zajistit dodavatel nebo jím pověřená osoba i pořizovatel nebo jím pověřená osoba.**“¹²

Aby se jednalo o pořízení zboží, tak musí být, stejně jako u dodání zboží do jiného členského státu splněny tři základní podmínky:

- zboží je dodáno osobou registrovanou k dani v tomto jiném členském státě musí dojít k převodu
- práva ze strany dodavatele na pořizovatele
- zboží musí být přepraveno od dodavatele k pořizovateli.

Pořízení zboží z jiného členského státu je předmětem daně v tuzemsku. Současně témuž plátcí, kterému vznikla povinnost přiznat daň při pořízení zboží, vzniká *nárok na odpočet daně*, pokud pořídí toto zboží od osoby registrované k dani v jiném členském státě. Při uplatnění nároku na odpočet v souvislosti s pořízením zboží se plátce řídí stejnými pravidly jako při uplatnění nároku na odpočet u tuzemského plnění.

Podmínky pro uplatnění odpočtu:

- plátcí, který pořizuje zboží od osoby registrované k dani v jiném členském státě, musí **vzniknout daňová povinnost**. Bez vzniku daňové povinnosti nemůže plátce odpočet na dani uplatnit nikdy
- plátce musí mít k dispozici daňový doklad vystavený osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, který musí obsahovat správné náležitosti
- nárok na odpočet může být uplatněn nejdříve v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém vznikla plátcí daňová povinnost.

¹² BÁRTA, J.; HOCHMANNOVÁ, O.; ŠKAMPA, J. *Zákon o dani z přidané hodnoty s komentářem*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2011. 445 s. ISBN 978-80-7380-318-6.

Vzhledem k tomu, že nárok na odpočet nemůže vzniknout dříve než daňová povinnost na výstupu, tato povinnost, na rozdíl od tuzemských plnění nevzniká dnem uskutečnění zdanitelného plnění, ale

- dnem vystavení daňového dokladu do 15. dne následujícího po pořízení zboží
- k 15. dni v měsíci následujícím po přijetí zboží.

3.4.2 Pořízení zboží od osoby neregistrované k DPH v jiném členském státě

Pokud by český plátce pořídil zboží od dodavatele, který není v jiném členském státě registrován k dani, potom mu povinnost přiznat daň v souvislosti s pořízením zboží nevzniká a údaje o takto pořízeném zboží ve svém daňovém přiznání neuvádí. Nejedná se pak o pořízení zboží ve smyslu § 16 zákona o dani z přidané hodnoty.

3.4.3 Daňové doklady v souvislosti s pořízením zboží z jiného členského státu

Pořizovatel zboží, příjemce dokladu je závislý na správném uvedení náležitostí dokladu, přestože řadu náležitostí je na doklad povinen vyplnit sám. Náležitosti dokladu při pořízení zboží z jiného členského státu jsou stanoveny § 35 zákona o dani z přidané hodnoty. Pořizovatel zboží je povinen na doklad doplnit *datum uskutečnění pořízení, sazbu daně, výši odvedené daně a datum, k němuž byly doplněny údaje. Datum doplnění údajů je považováno za datum vystavení dokladu.* Údaje by měly být doplněny do 15 dnů ode dne pořízení nebo do 15 dnů ode dne obdržení dokladu, pokud plátce neobdržel doklad do 15 dnů ode dne uskutečnění dodání zboží. Pokud plátce údaje do přijatého dokladu nedoplní, nejedná se o daňový doklad.

Kdy vzniká povinnost přiznat daň při pořízení zboží z EU? „Při pořízení zboží z jiného členského státu vzniká plátcovi nebo osobě identifikované k dani povinnost přiznat daň nejpozději k 15. dni v měsíci, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno. Pokud však byl daňový doklad vystaven před 15. dnem v měsíci, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno, vzniká plátcovi nebo osobě identifikované k dani povinnost přiznat daň k datu vystavení daňového dokladu.“¹³Jedním z údajů, který musí být na obdrženém dokladu doplněn je datum uskutečnění pořízení zboží. Daňový doklad tedy nemůže být nikdy vystaven před uskutečněním pořízení zboží.

¹³ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

3.4.4 Pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu EU

Zákon o dani z přidané hodnoty speciálně upravuje systém zdanění při dodání a pořízení nových dopravních prostředků uvnitř Evropské unie, ke zdanění dochází vždy v zemi určení a daň přiznává a odvádí vždy kupující. Současně je nutné si připomenout, že v rámci tohoto režimu vznikají i povinnosti soukromým osobám, které neprovádějí ekonomickou činnost.

3.4.4.1 Pořízení nového dopravního prostředku plátcem od osoby registrované k dani v jiném členském státě

V případě, kdy plátcem pořizuje za úplatu nový dopravní prostředek od osoby registrované k dani v jiném členském státě, se jedná o pořízení jakéhokoliv zboží z jiného členského státu. Plátcem postupuje stejným způsobem jako při pořízení zboží.

3.4.4.2 Pořízení nového dopravního prostředku plátcem od osoby, která není registrovaná k dani v jiném členském státě

I v tomto případě uskutečňuje tuzemský plátcem pořízení zboží z jiného členského státu, které je předmětem daně v tuzemsku. K daňovému přiznání je však povinen přiložit hlášení o pořízení nového dopravního prostředku a kopii daňového dokladu, který mu vystavil dodavatel.

3.4.4.3 Pořízení nového dopravního prostředku osobou, která není plátcem od osoby registrované k dani v jiném členském státě

V rámci tohoto režimu i osoba, která není plátcem daně z přidané hodnoty má nárok při pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu EU na odpočet daně. Tato osoba je povinna předložit daňové přiznání, ke kterému přiloží kopii daňového dokladu a hlášení o pořízení nového dopravního prostředku. Toto přiznání spolu s hlášením podá do 10 dnů ode dne pořízení nového prostředku. Na základě tohoto daňového přiznání je vyměřena částka daně, kterou je pořizující osoba povinna zaplatit.

3.5 Daň z přidané hodnoty při poskytování služeb uvnitř EU

Rovněž u služeb je Česká republika povinná ode dne vstupu do Evropské unie uplatňovat daň z přidané hodnoty v souladu s pravidly, které v rámci unie platí. Pro správné uplatnění daně z přidané hodnoty při poskytování služeb nebo při jejich přijímání je *nutné stanovit místo plnění*. To je místo, u intrakomunitárního plnění stát, kde se daň vybere a kdo je povinen daň odvést. Současně je důležité určit, kdo službu poskytuje a pro koho je služba poskytována.

Základní pravidla pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby jsou zakotvena v § 9 zákona o dani z přidané hodnoty. V souladu s tímto ustanovením je nutno přihlížet k tomu, kdo je příjemcem služby, zda se jedná o osobu povinnou k dani nebo o osobu nepovinnou k dani. Podle tohoto ustanovení se určí místo plnění jak u služeb, které poskytují plátcí osobám povinným k dani, ale také tehdy, kdy služby jsou poskytovány osobami povinnými k dani v jiných členských státech osobám povinným k dani se sídlem, místem podnikání anebo provozovnou v tuzemsku. Toto ustanovení nám současně říká koho považovat pro účely stanovení místa plnění za osobu povinnou k dani, a to v § 9 odst. 3:

„Pro účely stanovení místa plnění při poskytnutí služby se za osobu povinnou k dani považuje

- a) osoba povinná k dani ve vztahu ke všem službám, které jí jsou poskytnuty, i když jsou poskytnuty pro činnost, která není předmětem daně,*
- b) osoba identifikovaná k dani nebo právnická osoba nepovinná k dani, která je osobou registrovanou k dani v jiném členském státě.“¹⁴*

3.5.1 Poskytnutí služby osobě povinné k dani

Pokud plátcé poskytuje služby osobám povinným k dani, pak *místem plnění je sídlo nebo místo podnikání* těchto osob. Osoby povinné k dani jsou osoby uskutečňující ekonomickou činnost, tedy za tyto osoby je nutné považovat i subjekty, které nejsou registrovány k dani, protože např. nepřekročily stanovenou hranici obrátu pro povinnou registraci k dani z přidané hodnoty. Podstatné tedy je, že služba je poskytována osobě povinné k dani, aniž by měla přiděleno DIČ členského státu. S aplikací tohoto ustanovení je spojován tzv. princip reverse-charge, kdy se povinnost přiznat a zaplatit daň přesouvá z poskytovatele na příjemce služby.

¹⁴ Zákon č. 234/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Poskytovatel služby se tak nemusí registrovat v jednotlivých státech k dani. Podmínkou však je, že služby byly poskytnuty mezi osobami povinnými k dani a kdy poskytovatel služby není usazený v členském státě. Tento princip se vztahuje nejen k poskytování služeb uvnitř Evropské unie, ale i k dodání a pořízení zboží. Jsou-li tedy služby poskytovány v souladu s § 9 odst. 1 osobám povinným k dani se sídlem v jiných členských státech, bude poskytovatelem služby uplatněn reverse-charge a osoby, které jsou příjemcem služby, se musí ve své zemi registrovat k dani a tuto daň přiznat. Pokud tuto službu poskytuje tuzemská osoba povinná k dani, která není plátcem, je potom povinna se k dani registrovat v souladu s § 94 odst. 11 zákona o dani.

3.5.2 Poskytnutí služby osobě nepovinné k dani

Místo plnění při poskytnutí služby osobě nepovinné k dani stanovuje § 9 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty. I zde se může jednat jak o osoby tuzemské, z jiných členských států a ze zahraničí. *Místem plnění je v tomto případě sídlo nebo místo podnikání poskytovatele služby.* Osoby nepovinné k dani nemohou splnit svou daňovou povinnost. Tedy v případě, kdy tuzemský plátcem poskytne službu občanovi jiného členského státu Evropské unie, tzn. osobě nepovinné k dani, znamená to, že tuzemský plátcem bude službu účtovat za cenu včetně daně z přidané hodnoty a daň bude přiznávat jako poskytovatel služby v tuzemsku. V praktické části uvidíme, jak důležité pro určení místa plnění je skutečnost, komu jsou služby poskytovány.

Kdy se určení místa plnění řídí jinými pravidly?

Zákon o dani z přidané hodnoty rovněž stanovuje určitá *specifická pravidla* při určení místa plnění. Jsou to oblasti služeb, na které se při určení místa plnění nevztahuje § 9 zákona o dani z přidané hodnoty. Zákon sem zahrnuje:

- místo plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovitosti
- místo plnění při poskytnutí přepravy osob
- místo plnění při poskytnutí služby v oblasti kultury, umění, sportu, vědy, vzdělávání a zábavy
- místo plnění při poskytnutí stravovací služby
- místo plnění při poskytnutí krátkodobého nájmu dopravního prostředku
- místo plnění při poskytnutí služby zprostředkovatelem osobě nepovinné k dani
- místo plnění při poskytnutí služby přepravy zboží osobě nepovinné k dani

- místo plnění při poskytnutí služby přímo související s přepravou zboží a služby oceňování movité věci osobě nepovinné k dani
- místo plnění při poskytnutí služeb zahraniční osobě nepovinné k dani
- místo plnění při poskytnutí telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytované služby zahraniční osobou povinnou k dani osobě nepovinné k dani a
- místo plnění při poskytnutí nájmu dopravního prostředku.

Místo plnění při poskytování uvedených služeb je stanoveno v § 10 – 10j zákona o dani z přidané hodnoty.

Zmíněný § 9 a dále pak zmíněný § 10 je nutno provázat s § 24 a 24a zákona o dani z přidané hodnoty, který stanovuje, kdy dochází k uskutečněnému zdanitelnému plnění a k povinnosti *přiznat daň* při poskytnutí služby s místem plnění mimo tuzemsko a při poskytnutí služby osobou registrovanou v jiném členském státě. **Při přijetí služby** z Evropské unie vzniká povinnost přiznat daň při přijetí služby plátcem ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, nebo v případě poskytnutí úplaty k poslednímu dni měsíce, ve které byla úplata poskytnuta, a to k tomu dni, který nastane dříve. Počínaje dnem 1. 4. 2011 nemá tedy den vystavení dokladu vliv na povinnost přiznat daň. **Při poskytnutí služby** s místem plnění mimo tuzemsko je plátce povinen přiznat daň ke dni uskutečnění plnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve. Plnění se považuje za uskutečněné dnem uskutečnění služeb.

Důležitá je rovněž skutečnost, že novelou zákona o dani z přidané hodnoty od 1. 10. 2010 se v České republice rozšířila povinná registrace k dani na osoby povinné k dani, které poskytují služby do jiného členského státu EU, jejichž příjemce, je plátce daně z přidané hodnoty.

3.5.3 Daňové doklady vystavované v souvislosti při poskytování služeb v rámci EU

Zákon o dani z přidané hodnoty stanovuje i při poskytování služeb v rámci Evropské unie, jaké náležitosti musí daňové doklady obsahovat. Zákon stanoví, jaké náležitosti má obsahovat daňový doklad při poskytnutí služby osobou registrovanou k dani v jiném členském státě (§ 31 ZDPH) a daňový doklad při poskytnutí služby (§ 33 ZDPH).

Daňový doklad při poskytnutí služby osobou registrovanou k dani v jiném členském státě (§31)

Doklad vystavený osobou registrovanou v jiném členském státě je s ohledem na změnu § 24 zákona o dani považován po obdržení za daňový doklad. Datum vystavení daňového dokladu je totožné s datem poskytnutí služby. Vystavení dokladu již nemá vliv na datum uskutečnění. Náležitosti daňového dokladu jsou stanoveny v § 31 zákona o dani z přidané hodnoty. „**V písm. i) je stanovena povinnost plátců uvést příslušné ustanovení zákona nebo směrnici Evropské unie nebo jiný odkaz, podle kterého je osoba, které je služba poskytnuta, povinná přiznat daň v tuzemsku. Z těchto údajů je na plátců daně nebo osobě povinné k dani, který předpis na doklad uvede.**“¹⁵

Daňový doklad při poskytnutí služby (§33)

Toto ustanovení se vztahuje na případ, kdy plátce daně poskytuje službu s místem plnění mimo tuzemsko. Za každé plnění je plátce povinen vystavit daňový doklad, a to do 15 dnů od data uskutečnění služby nebo přijetí platby, pokud platba předchází uskutečnění služby.

„Na daňovém dokladu uvede obdobné údaje jako u běžného daňového dokladu kromě sazby a výše daně. Na dokladu uvede také odkaz na ustanovení zákona, podle něhož je místo plnění mimo tuzemsko (např. § 9 odst. 1 zákona).“¹⁶

¹⁵ GALOČÍK, S.; PAIKERT, O. *DPH 2012 výklad s příklady*. 8. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2012. 304 s. ISBN 978-80-247-4046-1.

¹⁶ BÁRTA, J.; HOCHMANNOVÁ, O.; ŠKAMPA, J. *Zákon o dani z přidané hodnoty s komentářem*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2011. 445 s. ISBN 978-80-7380-318-6.

3.6 Vykazování daně z přidané hodnoty

Každý plátcce daně z přidané hodnoty je povinen do 25 dnů po skončení svého zdaňovacího období, které může být měsíční nebo čtvrtletní, podat *daňové přiznání k dani z přidané hodnoty*, a to na příslušném formuláři stanoveném Ministerstvem financí. Tato lhůta je zákonná a nedá se prodloužit. V této lhůtě je současně daň z přidané hodnoty splatná. Plátcce musí podávat daňové přiznání i v případě, že mu nevznikla v příslušném zdaňovacím období daňová povinnost. V tomto případě podává negativní daňové přiznání.

Zdaňovací období plátcce vymezuje § 99 zákona o dani z přidané hodnoty, a to především ve vazbě na dosahovaný obrat. Zdaňovací období je *kalendářní čtvrtletí* v případě, že obrat za předcházející kalendářní rok nedosáhl 10 000 000 Kč. Pokud obrat za předcházející kalendářní rok přesáhl 10 000 000 Kč, stává se zdaňovacím obdobím *kalendářní měsíc*. Plátcce, který má zdaňovací kalendářní čtvrtletí a jeho obrat dosáhl za předcházející rok 2 000 000 Kč, může si zdaňovací období kalendářní měsíc zvolit, ale tuto změnu je povinen v souladu se zákonem oznámit správci daně, a to nejpozději do 31. ledna příslušného roku.

„Je připravena novela zákona, která snižuje obrat pro registraci na 750 tisíc za 12 měsíců, ale z důvodu momentálního odložení daňové reformy na rok 2013, resp. 2015, je tato problematika prozatím odložena.“¹⁷

3.6.1 Vykazování intrakomunitárního plnění v daňovém přiznání

Předmětem daňového přiznání podávaného plátcem je i vykazování daně z přidané hodnoty u dodání zboží a poskytování služeb uvnitř Evropské unie. Sem patří:

- pořízení zboží z jiného členského státu
- přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě v základní a snížené sazbě,
- pořízení nového dopravního prostředku,
- režim přenesení daňové povinnosti,
- dodání zboží do jiného členského státu, poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě,

¹⁷ GALOČÍK, S.; PAIKERT, O. *DPH 2012 výklad s příklady*. 8. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2012. 304 s. ISBN 978-80-247-4046-1.

- zasílání zboží do jiného členského státu,
- režim přenesení daňové povinnosti u služeb,
- zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu prostřední osobou při pořízení zboží a při dodání zboží.

3.6.2 Souhrnné hlášení

Zákon o dani z přidané hodnoty nám v § 102 odst. 1 říká, že plátce je povinen podat souhrnné hlášení, pokud uskutečnil

- dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované v jiném členském státě
- přemístění obchodního majetku do jiného členského státu
- dodání zboží kupujícímu při zjednodušeném postupu v třístranném obchodu podle § 17, pokud je plátce prostřední osobou v tomto obchodu a
- poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1, s výjimkou služeb osvobozených od daně, osobě registrované k dani, pokud je povinen přiznat a zaplatit daň příjemce služby.

Souhrnné hlášení se podává pouze tehdy, když plátce uskuteční během zdaňovacího období některé plnění z výše uvedených, a to v termínu shodném pro podání daňového přiznání. Služby osvobozené od daně se do souhrnného hlášení neuvádějí. Zákonem je stanovena povinnost podávat souhrnné hlášení správci daně pouze elektronicky. Pokud je hlášení podáno prostřednictvím datové zprávy, která není opatřena platným elektronickým podpisem, musí být potvrzeno za podmínek, který stanovuje daňový řád. Správce daně údaje uvedené v souhrnném hlášení prověří a údaje použije při stanovení daňové povinnosti za příslušné zdaňovací období.

3.6.3 Intrastat

Před vstupem do Evropské unie byly v České republice pro statistické účely sbírány údaje o zahraničním obchodu z Jednotných celních deklarací, které byly předkládány celním úřadům. Vstupem České republiky do Evropské unie došlo k zásadní změně. Republika se stala součástí celního území Evropského společenství a výměna zboží mezi členskými státy přestala být považována za obchod se zahraničím.

Intrastat je systém sběru dat pro sledování pohybu zboží mezi členskými státy. Tento systém vychází z měsíčních výkazů vyplňovaných zpravodajskými jednotkami. Vykazování podléhá

zboží, které má status EU, zboží v celním režimu aktivního zušlechťovacího styku nebo přepracování pod celním dohledem. Systém Intrastat je povinný pro všechny státy Evropské unie. Jednotlivé členské státy jsou oprávněny stanovit osvobozující prahy, nově nazývané *prahy pro osvobození*, kdy tato povinnost nevzniká.

V České republice byl při vstupu do Evropské unie v roce 2004 stanoven osvobozující práh pro přijetí zboží na 2 000 000 Kč a pro odeslání zboží na 4 000 000 Kč. Od ledna 2009 jsou osvobozující prahy sjednoceny na hodnotu 8 000 000 Kč, a to při jejich dosažení. Jedná se o kumulovanou hodnotu přijatého nebo odeslaného zboží v jednom kalendářním roce bez započítání DPH. V měsíci, kdy dosáhne kumulovaná hodnota přijetí nebo odeslání zboží, předává zpravodajská jednotka poprvé výkaz do systému Intrastatu. Nedosažení prahů pro vykazování v kalendářním roce zpravodajská jednotka, která již výkazy předává, již celnímu úřadu neoznamuje, na rozdíl od dosažení nebo opakovaného dosažení prahu pro vykazování. Po dosažení hranice prahu pro vykazování má zpravodajská jednotka povinnost písemně oznámit příslušnému celnímu úřadu. *Pouze výmazem z obchodního rejstříku, změnou DIČ a nedosažením prahů hodnot pro vykazování v kalendářním roce, přestává mít zpravodajská jednotka povinnost předávat výkazy do systému Intrastat.*

„ Přehled pravidel pro vykazování údajů v systému Intrastat

Pravidlo č. 1:

Do výkazu Intrastat se uvádí zboží vždy nebo pouze v případě, že při obchodní transakci přestupuje české hranice.

Pravidlo č.2:

Pohyb zboží vykazuje ta zpravodajská jednotka, která dodání zboží nebo pořízení zboží uvádí do daňového přiznání k DPH jako dodání zboží do jiného členského státu nebo jako pořízení z jiného členského státu.

Pravidlo č.3:

Vykázala-li zpravodajská jednotka ve výkazu Intrastat pohyb zboží přes českou hranici v jednom směru, musí je vykázat i při pohybu přes českou hranici v opačném směru.¹⁸

V rámci Intrastatu je zpracován seznam zboží, které je vyňato ze statistiky obchodu se zbožím mezi členskými státy. Jedná se např. o zboží pro pomoc v nouzi pro oblasti postižené katastrofami, zboží podléhající diplomatické imunitě, měnové zlato apod..

18 GALOČÍK, S.; JELÍNEK, J. *Intrastat a DPH v příkladech*. 2. aktualiz. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 112. ISBN 978-80-247-3073-8

3.7 VIES

Od vstupu České republiky do Evropské unie je naše země začleněna do jednotného vnitřního trhu. Ve své podstatě byly odbourány vnitřní hranice i hraniční kontroly uvnitř EU. Jako ochrana před výrazným nárůstem daňových úniků byly členské státy nuceny zavést systémy a jednotné postupy, které by umožňovaly kontrolu uplatňování nároku na osvobození od daně z přidané hodnoty při dodání zboží do jiného členského státu.

Proto byl v rámci Evropské unie zaveden komunitární systém VIES (VAT Information Exchange System) **„umožňující výměnu určitých vybraných informací, například registračních čísel subjektů a objem přijatých a poskytnutých zdanitelných plnění.“**¹⁹Jedná se o elektronický systém, který umožňuje správcům daně jednotlivých členských států kontrolovat, zda byly splněny podmínky, za kterých byl dodavatel oprávněn své zdanitelné plnění osvobodit od daně, a na druhé straně mít možnost zkontrolovat odběratele, zda své nabyté zboží řádně přiznal a zdanil. Tento elektronický systém slouží k zabezpečení výměny informací o pravdivém dodání zboží do jiného členského státu a slouží rovněž k ověřování identifikačních údajů o osobách registrovaných k dani z přidané hodnoty v rámci Evropské unie.

VIES je ve své podstatě nadstavbou ADIS (automatizovaný daňový informační systém), který je používán územními finančními orgány při správě daní. Pro fungování systému VIES je nutné, aby každá členská země udržovala informace o registračních záznamech plátce DPH a jejich změnách a udržovala databázi dodávek do jednotlivých členských států. Datovou základnu pro výměnu informací tvoří souhrnná hlášení.

Každá členská země je každé čtvrtletí povinna poskytnout data o intrakomunitárních dodávkách do jednotlivých zemí EU. Tato data obsahují seznam odběratelů dané členské země včetně celkové hodnoty plnění. Tato poskytnutá data jsou pro danou členskou zemi základní informací, od které se odvíjí následná prověrka a kontrola plnění, která je správcem daně prováděna. Prostřednictvím tohoto systému je možné provádět i kontrolu platnosti registračních údajů obchodních partnerů, což je při uzavírání obchodních kontraktů velmi důležitý a podstatný údaj, a to především u partnerů, s kterými plátce uzavírá kontrakt poprvé.

¹⁹ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie – úvod do problematiky*. 2. aktualiz. vyd. Praha: ASPI, a. s., 2009, 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.

3.8 Shrnutí

Před vypracováním praktické části na přidělené téma bakalářské práce jsem si uvědomila, že podstatou pochopení tohoto tématu je samotný zákon o dani z přidané hodnoty. Je to jediný závazný právní pramen vztahující se k problematice daně z přidané hodnoty. Proto v přístupu k danému tématu jsem zvolila především podrobné studium tohoto zákona. Kromě studia zákona jsem se zaměřila na další odbornou literaturu, která se vztahuje k problematice Intrastatu, DPH v oblasti přepravy, dovozu, vývozu a služeb. Studium této literatury jsem nezjistila rozdílný přístup autorů k danému tématu, což považuji za logické, neboť tato oblast se striktně řídí zákonem. K problematičtým oblastem v řadě případů Ministerstvo financí zveřejňuje správný výklad formou vyhlášek a pokynů, kde lze nalézt správnou interpretaci zákona k těmto oblastem. To vše je v zájmu všech daňových subjektů, které by měly pociťovat právní jistotu v této oblasti, neboť jak je známo „neznalost zákona neomlouvá“.

4 Praktická část

Praktická část této práce poukazuje na problematiku daně z přidané hodnoty u dodání zboží a poskytování služeb uvnitř Evropské unie u fiktivní společnosti **Český nábytek s. r. o.**, která má sídlo na adrese Radlická 150, Praha 5, DIČ CZ25342211. Společnost je plátcem daně z přidané hodnoty s měsíčním zdaňovacím obdobím. Kromě obchodní činnosti, která je její hlavní činností, se společnost zabývá přepravou a také poskytuje reklamní a poradenské služby.

Další část praktické části se zabývá problematikou daně z přidané hodnoty u druhé fiktivní společnosti **Vůně s. r. o.**, se sídlem Dejvická 20, 160 00, DIČ CZ55511122. Společnost je osobou povinnou k dani, ale není registrována k dani z přidané hodnoty. Zabývá se obchodní činností v oblasti přírodní kosmetiky. Znat problematiku daně z přidané hodnoty uvnitř Evropské unie je pro tyto společnosti velmi důležitá.

4.1 Dodání zboží do jiného členského státu EU osobou registrovanou k dani, Český nábytek s. r. o.

Výše uvedená společnost Český nábytek s. r. o. dodala v měsíci lednu a únoru psací stoly do jiných členských států Evropské unie.

Společnost uskutečnila tyto obchodní případy:

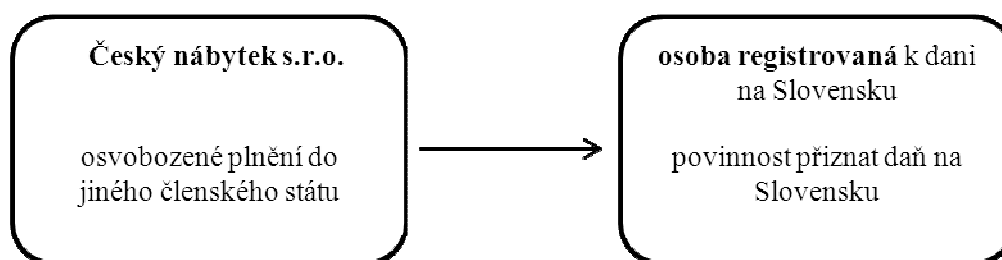
- 20. 1. 2012 bylo dodáno zboží na Slovensko osobě registrované k dani v částce 250 000 Kč. Daňový doklad byl vystaven ke dni dodání zboží.
- 24. 1. 2012 bylo dodáno zboží do Polska osobě registrované k dani v ceně 150 000 Kč. Daňový doklad byl vystaven ke dni dodání zboží.
- 25. 1. 2012 bylo dodáno zboží do Německa osobě registrované k dani v hodnotě 320 000 Kč. Daňový doklad byl vystaven dne 5. 2. 2012.
- 29. 1. 2012 bylo dodáno zboží do Francie osobě registrované k dani v hodnotě 220 000 Kč. Daňový doklad byl vystaven dne 16. 2. 2012.
- 30. 1. 2012 dodáno zboží do Německa osobě neregistrované k dani v ceně 30 000 Kč. Daňový doklad byl vystaven dne 8. 2. 2012.

- 5. 2. 2012 dodány městskému úřadu v Rakousku psací stoly spolu s vlastní montáží v celkové hodnotě 280 000 Kč. Daňový doklad byl vystaven ke dni dodání zboží.
- Dne 10. 2. 2012 dodala nákladní automobil AVIE osobě registrované k dani v Německu za cenu 980 000 Kč. Daňový doklad vystaven dne 15. 2. 2012.
- Dne 18. 2. 2012 dodala nákladní automobil IVECO osobě neregistrované k dani na Slovensku za cenu 850 000 Kč. Daňový doklad byl vystaven dne 20. 2. 2012. Automobil byl pořízen v tuzemsku v hodnotě 864 000 Kč, daň z přidané hodnoty na daňovém dokladu činila 144 000 Kč
- 21. 2. 2012 byl uskutečněn zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu v celkové hodnotě 1 500 000 Kč. Daňový doklad byl vystaven dne 21. 2. 2012.

V měsíci lednu společnost vyexpedovala zboží do jiných členských států v celkové hodnotě 970 000 Kč. Zboží bylo z větší části, v hodnotě 940 000 Kč, dodáno **osobám registrovaným k dani** v jiných členských státech. Společnost uskutečnila osvobozené plnění s nárokem na odpočet daně. Toto osvobozené plnění přizná ve svém daňovém přiznání, ve kterém je povinna přiznat daň.

Dodání zboží osobám registrovaným k dani v jiných členských státech bychom mohli znázornit následovně:

Obrázek č. 1 - dodání zboží osobě registrované k dani na Slovensko



Vlastní zpracování autora

4.1.1 Daňové doklady v souvislosti s dodáním zboží do jiného členského státu

Daňové doklady společnost vystavila v několika termínech:

- Daňové doklady při dodání zboží na Slovensko a do Polska osobám registrovaným k dani byly vystaveny současně s dodáním zboží, tj. dne 20. 1. 2012 a 24. 1. 2012.
- Daňový doklad při dodání zboží do Německa osobě registrované k dani byl vystaven dne 5. 2. 2012, což je ve lhůtě 15. dnů následujícího měsíce po dodání zboží do jiného členského státu. Doklad byl vystaven včas a v souladu se zákonem. Rovněž doklad u dodaného zboží do Německa osobě neregistrované k dani byl vystaven včas.
- Doklad při dodání zboží do Francie osobě registrované k dani byl vystaven dne 16. 2. 2012. Daňový doklad byl vystaven opožděně, ve lhůtě po 15. dni následujícího měsíce po dodání zboží.

Tabulka č. 2 – Přehled vystavených DD v lednu a únoru

Datum dodání zboží	Vystavení DD	Částka	Zdaňovací období
20. 1. 2012	20. 1. 2012	250 000 Kč	leden
24. 1. 2012	24. 1. 2012	150 000 Kč	leden
25. 1. 2012	5. 2. 2012	320 000 Kč	únor
29. 1. 2012	16. 2. 2012	220 000 Kč	únor
30. 1. 2012	8. 2. 2012	30 000 Kč	únor
5. 2. 2012	5. 2. 2012	280 000 Kč	únor
10. 2. 2012	15. 2. 2012	980 000 Kč	únor
18. 2. 2012	20. 2. 2012	850 000 Kč	únor
21. 2. 2012	21. 2. 2012	1 500 000 Kč	únor

Vlastní zpracování autora

Jak má vypadat správný daňový doklad při dodání zboží do jiného členského státu EU?

Pro znázornění uvádím daňový doklad při dodání zboží do Německa osobě registrované

k dani, kdy společnost dodala 100 ks psacích stolů v hodnotě 320 000 Kč.

FAKTURA - daňový doklad č. 20/2012			
Dodavatel: Český nábytek s.r.o. DIČ: CZ25342211 Adresa: Radlická 150, Praha 5 Číslo účtu: 300315/0300		Odběratel: Alpin GmbH DIČ: DE635525045 Adresa: Dresdner Straße 8, Mnichov Příjemce: Alpin GmbH	
VS:202012		DUZP: 25. 1. 2012 Vystavení DD: 5. 2. 2012 Datum splatnosti: 15. 2. 2012 Způsob úhrady: platebním převodem	
Položka	Jednotková cena	Množství	Celkem
Psací stoly	3 200 Kč	100 ks	320 000 Kč
Celkem k úhradě			320 000 Kč
Razítko a podpis			
<hr/> <i>Sdělení: Plnění osvobozené od daně dle § 64 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb. O DPH Plnění odpovídající článku 67 Směrnice rady 2006/112/ ES.</i>			

Vlastní zpracování autora

4.1.2 Dodání zboží osobám registrovaným k dani v jiném členském státě

Kdy společnosti vznikne při uskutečnění dodání zboží do jiného členského státu povinnost přiznat daň?

Společnost vystavila daňové doklady jak v měsíci lednu, tak v měsíci únoru. Daňové doklady, které společnost vystavila v lednu, byly vystaveny *před 15. dnem měsíce*. Proto je společnost povinna přiznat daň ke dni vystavení dokladu, tj. ve zdaňovacím období *za měsíc leden*. Jedná

se o dodání zboží na Slovensko a do Polska.

Tabulka č. 3 – dodání zboží do JČS v daňovém přiznání za měsíc leden

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně		Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)	20	400 000

Vlastní zpracování autora

V případech, kdy daňové doklady byly vystaveny v měsíci únoru, bude osvobozené plnění vykázáno v daňovém přiznání za měsíc únor. I v případě, kdy daňový doklad byl vystaven po 15. dni následujícího měsíce po dodání zboží, bude plnění zahrnuto do měsíce února. Tady má datum 15. 2. 2012 přednost před dnem vystavení daňového dokladu.

Tabulka č. 4 – dodání zboží do JČS v daňovém přiznání za měsíc únor

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně		Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)	20	540 000

Vlastní zpracování autora

Z důvodu, že společnost vykazuje v měsíci lednu a únoru intrakomunitární plnění, spolu s daňovými přiznáními za tato zdaňovací období je povinna spolu s nimi podat i souhrnná hlášení.

Tabulka č. 5 – souhrnné hlášení za měsíc leden u dodání zboží do JČS

B. ODDIL (SECTION B)					
Číslo řádku (Line number)	Kód země (Country code)	DIČ pořizovatele zboží (Customer's VAT number)	Kód plnění (Supplies code)	Počet plnění (Number of supplies)	Celková hodnota plnění v Kč (Total value of supplies in CZK)
1	SK	SK23855499	0	1	250 000
2	PL	PL78654388	0	1	150 000

Vlastní zpracování autora

Tabulka č. 6 – souhrnné hlášení za měsíc únor dodání zboží do JČS

B. ODDIL (SECTION B)					
Číslo řádku (Line number)	Kód země (Country code)	DIČ pořizovatele zboží (Customer's VAT number)	Kód plnění (Supplies code)	Počet plnění (Number of supplies)	Celková hodnota plnění v Kč (Total value of supplies in CZK)
1	DE	DE78522300	0	1	320 000
2	F	F67855489	0	1	220 000

Vlastní zpracování autora

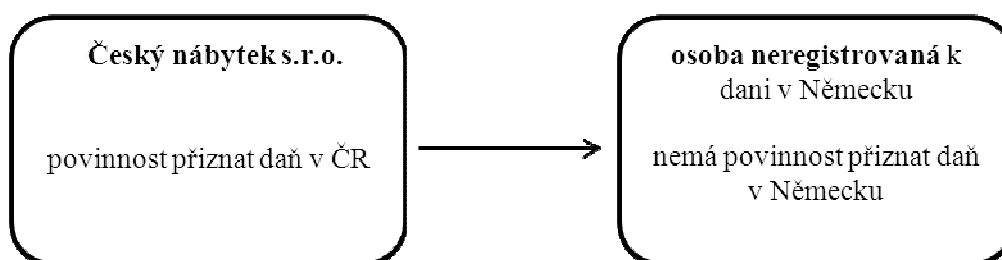
Údaje uvedené v souhrnných hlášeních za příslušná zdaňovací jsou shodné s údaji vykázanými v daňových přiznáních

4.1.3 Dodání zboží osobě neregistrované k dani v jiném členském státě

Na zboží, které společnost dodala do Německa **osobě neregistrované k dani** v ceně 30 000 Kč bez DPH, se nevztahuje osvobození od daně. V roce 2012 je to první zaslání zboží do Německa, proto toto plnění podléhá české dani. Společnost nepřekročila limit stanovený Německem pro zaslání zboží.

Zasílání zboží by se dalo znázornit následovně:

Obrázek č. 2 – zaslání zboží do Německa osobě neregistrované k dani



Vlastní zpracování autora

Výpočet daně:

Základ daně je 30 000 Kč

Sazba daně činí 20 % (základní sazba)

Daň je $30\,000 \times 20/100$, tj. 6000

Cena včetně DPH činí 36 000 Kč

Společnost bude osobě neregistrované k dani v Německu fakturovat za cenu 36 000 Kč. Toto plnění je vykázáno v daňovém přiznání za *měsíc únor* na řádku č. 1. Plnění není vykazováno v souhrnném hlášení.

4.1.4 Dodání zboží s vlastní montáží do jiného členského státu

V měsíci únoru došlo k **dobání psacích stolů spolu s vlastní montáží** městskému úřadu v Rakousku. Český nábytek s. r. o. není v Rakousku registrován k dani a dodávka těchto psacích stolů je první do tohoto členského státu. Dodání zboží s instalací je vyňato ze zasílání zboží. Společnost je však povinná se zaregistrovat v Rakousku k dani. Důvodem k registraci není překročení limitu pro zasílání zboží, ale skutečnost, že uskutečňuje zboží s instalací. Místem plnění je místo, kde dochází k instalaci. Veškeré další dodávky zboží s instalací již budou podléhat rakouské dani. Tato první dodávka však bude podléhat české dani a bude vykázána na řádce č. 1, stejně jako dodání zboží osobě neregistrované k dani.

Výpočet daně:

Základ daně je 280 000 Kč

Sazba daně činí 20 %

Daň je $280\,000 \times 20/100$, tj. 56 000 Kč

Cena včetně DPH je 336 000 Kč.

Tabulka č. 7 – vykázání dodání zboží osobě neregistrované k dani v Německu, včetně dodání zboží s vlastní montáží městskému úřadu v Rakousku, za měsíc únor

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty				
I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 18)	základní	1	310 000	62 000
	snížená	2		

Vlastní zpracování autora

4.1.5 Dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu

Společnost Český nábytek v měsíci únoru **odprodala dva nákladní automobily**. Oba nákladní automobily splňují podmínky nových dopravních prostředků v souladu s § 19 zákona o dani z přidané hodnoty.

4.1.5.1 Dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu osobě registrované k dani

Pokud se jedná o dodání **nákladního automobilu AVIE osobě registrované k dani**, v Německu, platí zde stejná pravidla jako při dodání zboží. V daňovém přiznání bude toto plnění rovněž zahrnuto do ř. 20 *daňového přiznání za únor*. Hodnota dodaného nákladního automobilu bude rovněž zahrnuta do *souhrnného hlášení*.

4.1.5.2 Dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu osobě neregistrované k dani

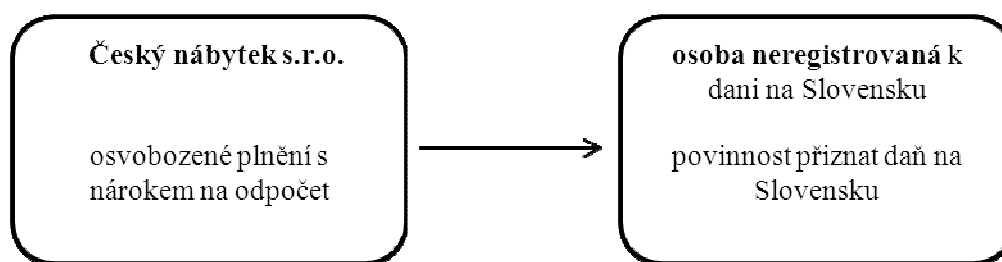
Automobil IVECO společnost prodala na Slovensko, **osobě neregistrované k dani**, za cenu 850 000 Kč.

Jak bude v tomto případě společnost postupovat?

Společnost vykáže hodnotu prodaného dopravního prostředku na ř. 23 daňového přiznání za měsíc únor. Spolu s daňovým přiznáním je povinna předložit hlášení o dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu a kopii vystaveného daňového dokladu. I v tomto případě se jedná o osvobozené plnění s nárokem na odpočet. Jednotně upravená legislativa určuje povinnost pořizovateli nového dopravního prostředku daň přiznat a zaplatit.

Znázornění povinnosti při dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani:

Obrázek č. 3 – dodání automobilu IVECO osobě neregistrované k dani na Slovensku



Vlastní zpracování autora

Tabulka č. 8 – dodání automobilu IVECO na Slovensko osobě neregistrované k dani v daňovém přiznání za měsíc únor

Vývoz zboží (§ 66)		22		
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)		23	850 000	
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 18)		24		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb		25		
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)		26		
III. Doplnující údaje				
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou		Pořízení zboží	30	
		Dodání zboží	31	
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g			32	
Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 44)		Věřitel	33	
		Dlužník	34	
IV. Nárok na odpočet daně		Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	720 000	144 000
	snížená	41		

Vlastní zpracování autora

Spolu s daňovým přiznáním je podáno hlášení o dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu spolu s kopií vystaveného daňového dokladu slovenskému odběrateli. Do souhrnného hlášení se toto dodání dopravního prostředku neuvádí.

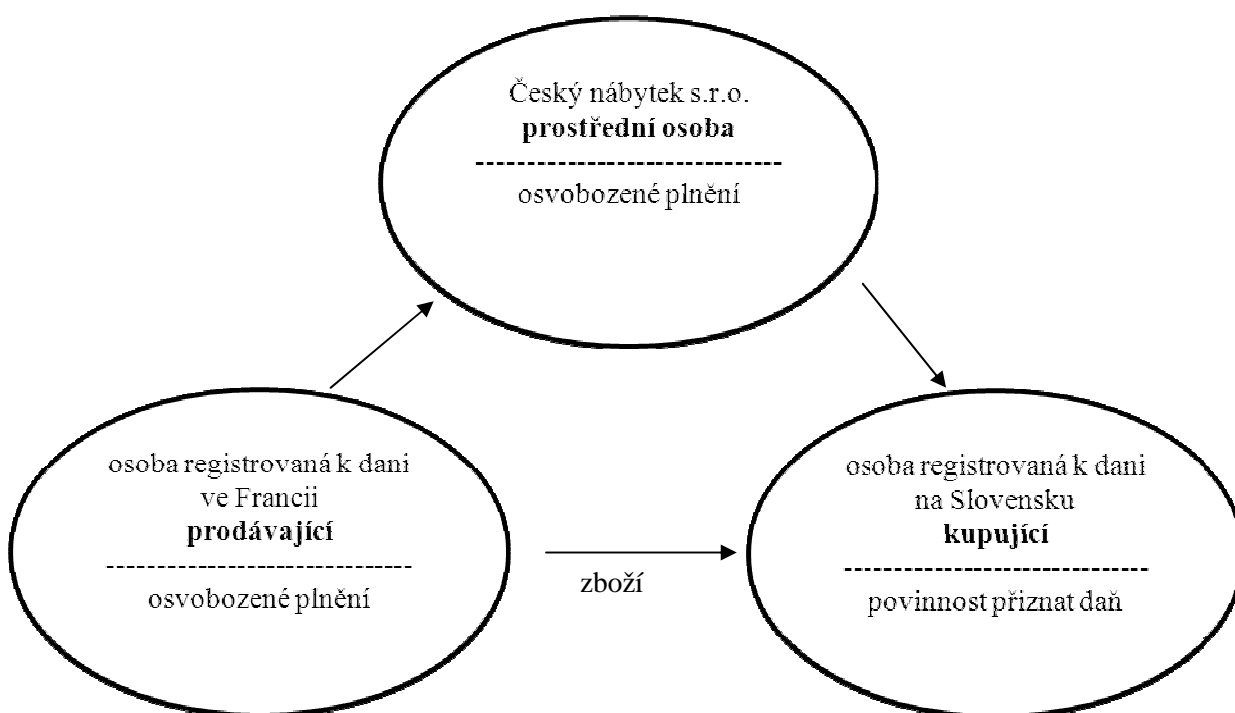
Odběratelem je slovenská společnost SLOVAKO s. r. o., která není k datu dodání nového dopravního prostředku registrovaná k dani. Povinností pořizovatele je přiznat a zaplatit daň na Slovensku v souladu s § 11 a § 69 odst. 6 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z přidané hodnoty.

4.1.6 Třístranný obchod

Český nábytek s. r. o. uskutečnil v měsíci únoru také zjednodušený postup při dodání zboží formou **třístranného obchodu**.

Firma pořídila sedací soupravy od osoby registrované k dani ve Francii za cenu 1 200 000 Kč, a to za účelem následného dodání na Slovensko za cenu 1 500 000 Kč. Kupujícím je také osoba registrovaná k dani. Zboží je přepravováno přímo z Francie na Slovensko. Podmínky pro užití třístranného obchodu jsou splněny, všechny tři osoby jsou registrované k dani ve třech různých členských státech. Předmětem obchodu je odeslání stejného zboží mezi těmito osobami. Český nábytek s. r. o. je v tomto obchodě prostřední osobou a není registrována k dani ve Francii a ani na Slovensku.

Obrázek č. 4 - Znárodnění třístranného obchodu



Vlastní zpracování autora

Jaké jsou povinnosti naší společnosti, která je prostřední osobou, a jak bude toto plnění vykazovat ve svém daňovém přiznání?

Naše firma obdrží od prodávajícího daňový doklad se svým DIČ a sdělením, že se jedná o osvobozenou transakci. Sama nemá povinnost přiznat daň, z důvodu, že toto pořízení je osvobozeno od daně. Vystaví doklad na kupujícího, to je slovenská osoba registrovaná k dani, kde uvede, že se jedná o třístranný obchod. Dodání zboží zahrne do souhrnného hlášení s kódem 2 a informativně uvede v daňovém přiznání.

Tabulka č. 9 – třístranný obchod v daňovém přiznání

III. Doplnující údaje			
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (5 17) prostřední osobou	Pořízení zboží	30	1 200 000
	Dodání zboží	31	1 500 000

Vlastní zpracování autora

Tabulka č. 10 – třístranný obchod v souhrnném hlášení

B. ODDIL (SECTION B)					
Číslo řádku (Line number)	Kód země (Country code)	DIČ pořizovatele zboží (Customer's VAT number)	Kód plnění (Supplies code)	Počet plnění (Number of supplies)	Celková hodnota plnění v Kč (Total value of supplies in CZK)
1	SK	SK25832789	2	1	320 000
2					

Vlastní zpracování autora

4.2 Pořízení zboží z jiného členského státu osobou registrovanou k dani, Český nábytek s. r. o.

Společnost v měsíci lednu a únoru rovněž pořídila zboží z jiného členského státu od osob registrovaných k dani v těchto státech. Také pořídila zboží od osoby, která k dani registrována není.

Společnost uskutečnila tyto obchodní případy:

- Dne 28. 1. 2012 pořídila od osoby registrované k dani v Belgii váleňdy v ceně 2 500 EUR. Daňový doklad byl vystaven dne 28. 1. 2012 a společnost jej obdržela dne 30. 1. 2012.
- Dne 29. 1. 2012 byly pořízeny kancelářské židle od slovenského plátce daně za cenu 2 000 EUR. Daňový doklad byl dodavatelem vystaven dne 16. 2. 2012 a společnost ho obdržela 20. 2. 2012.
- Dne 6. 2. 2012 nakoupila firma botníky ze Slovenska, od osoby neregistrované k dani v ceně 1 000 EUR. Daňový doklad byl vystaven spolu se zbožím dne 6. 2. 2012. Daňový doklad společnost obdržela dne 12. 2. 2012.
- Dne 10. 2. 2012 společnost zakoupila nový malý nákladní automobil z Německa od osoby registrované k dani za cenu 52 000 EUR. Daňový doklad byl vystaven dne 15. 2. 2012. Doklad společnost obdržela dne 18. 2. 2012.
- Dne 12. 2. 2012 byl zakoupen nový automobil od osoby neregistrované k dani v Rakousku za cenu 12 000 EUR. Daňový doklad byl vystaven dne 12. 2. 2012 a společnosti byl doručen 15. 2. 2012.

4.2.1 Daňové doklady v souvislosti s pořízením zboží z jiného členského státu

Při pořízení zboží z jiných členských států, byly daňové doklady vystaveny v několika termínech a společnost je také v různých termínech obdržela. Jednotlivé obchodní případy budou vykázány v daňovém přiznání za leden nebo únor, podle toho, kdy vzniká povinnost přiznat daň při pořízení zboží.

Tabulka č. 11 – Přehled přijatých DD v lednu a únoru, které jsou předmětem daňových přiznání

Datum pořízení zboží	Vystavení DD	Obdržení dokladu	Doplnění údajů	Částka	Zdaňovací období
28. 1. 2012	28. 1. 2012	30. 1. 2012	31. 1. 2012	62 963 Kč	leden
29. 1. 2012	16. 2. 2012	20. 2. 2012	20. 2. 2012	50 380 Kč	únor
10. 2. 2012	15. 2. 2012	18. 2. 2012	19. 2. 2012	1 300 000 Kč	únor
12. 2. 2012	12. 2. 2012	15. 2. 2012	19. 2. 2012	300 000 Kč	únor

Vlastní zpracování autora

Pro společnost je velmi důležité, aby veškeré doklady související s pořízením zbožím měly veškeré náležitosti v souladu se zákonem. Jsou jedním z důležitých důkazních prostředků, kterým společnost prokazuje nárok na odpočet daně. Nárok na odpočet daně může firma uplatnit nejdříve ve zdaňovacím období, ve kterém přizná daň při pořízení zboží z jiného členského státu.

Jako příklad uvádím daňový doklad vztahující se k pořízení zboží od belgické **osoby, která je registrovaná k dani**, a který firma obdržela dne 30. 1. 2012

**FAKTURA - daňový doklad č.
15/2012**

Dodavatel:

SAEA DIČ: BE67389021

Adresa: Emile Jacqmainlaan 55, Brusel

Číslo účtu: BE88 5391 0764 7038

Odběratel:

Český nábytek s.r.o. DIČ: CZ25342211

Adresa: Radlická 150, Praha 5

Příjemce: Český nábytek s.r.o.

VS:252012

Vystavení DD: 28. 1. 2012

Datum splatnosti: 14. 2. 2012

Způsob úhrady: platebním převodem

Položka	Jednotková cena	Množství	Celkem
Válenda	250 EUR	10 ks	2 500 EUR
Celkem k úhradě			2 500 EUR
Razítko a podpis			

Pro znázornění, bych na tomto příkladu shrnula časové údaje, ze kterých vyplyne, kdy je firma povinna přiznat daň při pořízení zboží z jiného členského státu.

Tabulka č. 12 - shrnutí časových údajů

Den povinnosti přiznat daň (datum vystavení DD)	28. 1. 2012
datum přijetí faktury	30. 1. 2012
Přiznat daň v přiznání za měsíc leden	25. 2. 2012

Vlastní zpracování autora

4.2.2 Pořízení zboží od osoby registrované k dani v jiném členském státě

Z uvedené tabulky vyplývá, že daňový doklad byl vystaven před 15. dnem následujícího měsíce, ve kterém bylo zboží pořízeno. Společnost Český nábytek s. r. o. je povinna přiznat daň ke dni vystavení daňového dokladu.

Doklad plátce obdržel dne 30. 1. 2012 a dne 31. 1. 2012 doplnil údaje stanovené § 35 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty. Plátce doplnil tyto údaje:

- a) datum uskutečnění pořízení, tj. 28. 1. 2012
- b) základní sazbu daně (20 %)
- c) výši daně uvedenou v korunách a haléřích - pro výpočet daně se použije kurz ČNB ke dni 31. 1. 2012, tj. 25,185 Kč. Zboží bylo pořízeno v hodnotě 2 500 EUR, tedy ve výši 62 963 Kč.

Výpočet daně: $69\,963 \times 20\% = 13\,992,60$

- d) datum, kdy byly doplněny údaje, tj. 31. 1. 2012

Datum doplnění údajů je považováno za datum vystavení dokladu.

Stejným způsobem budeme postupovat v případě pořízení kancelářských židlí. S tím rozdílem, že daňový **doklad dodavatel vystavil až po 15. dnu následujícího měsíce**, kdy bylo zboží pořízeno. Daňový doklad byl vystaven dne 16. 2. 2012. Firma ho obdržela dne 20. 2. 2012. Na základě této skutečnosti je firma povinna přiznat daň při pořízení zboží ke dni 15. 2. 2012. Při výpočtu daně použije kurz ČNB ke dni 15. 2. 2012.

Výpočet daně:

Zboží pořízeno v ceně 2 000 EUR

Kurz ČNB ke dni 15. 2. 2012, tj. 25,190 Kč

Základ daně: $2\,000 \times 25,190 = 50\,380$ Kč

Daň: $50\,380 \times 20\% = 10\,076$ Kč

Tato částka daně bude s ostatními údaji doplněna na daňový doklad. Z důvodu, že daň je

přiznána ke dni 15. 2. 2012, bude vykázána v daňovém přiznání za měsíc *únor*.

Pořízení od osob registrovaných k dani v jiných členských státech bude vykázáno v daňových přiznáních za leden a únor.

Tabulka č. 13 – pořízení zboží z Belgie v daňovém přiznání za měsíc leden

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty				
I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 18)	základní	1		
	snížená	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3	69 963	13 993
	snížená	4		

Vlastní zpracování autora

4.2.3 Pořízení zboží od osoby neregistrované k dani v jiném členském státě

Další pořízení zboží, které společnost Český nábytek s. r. o. uskutečnila, bylo pořízení zboží **od osoby neregistrované k dani** na Slovensku. V tomto případě, kdy společnost pořídí zboží od osoby, která není registrovaná v jiném členském státě, nemá povinnost přiznat daň v souvislosti s pořízením zboží. Toto pořízení *nebude součástí daňového přiznání k dani z přidané hodnoty*.

4.2.4 Pořízení nového dopravního prostředku od osoby registrované k dani v jiném členském státě

Společnost uskutečnila v měsíci únoru ještě dvě obchodní aktivity v oblasti pořízení zboží z jiného členského státu. Pořídila dva nové dopravní prostředky a to jak od osoby registrované k dani, tak od osoby, která není k dani registrovaná.

Jak bude v těchto případech správně postupovat?

Malý nákladní automobil z Německa zakoupila **od osoby registrované k dani**. V tomto případě se jedná o pořízení zboží z jiného členského státu. Společnost bude postupovat jako při pořízení kteréhokoliv jiného zboží. Doplní doklad o požadované údaje, včetně vypočtené daně a v daňovém přiznání plnění za měsíc únor vykáže na řádku 3.

Výpočet daně:

Cena pořízeného zboží: 52 000 EUR

Kurz ČNB ke dni 19. 2. 2012 (datum doplnění údajů) : 25,000 Kč

Základ daně: $52\,000 \times 25 = 1\,300\,000$ Kč

Daň: $1\,300\,000 \times 20\% = 260\,000$ Kč

4.2.5 Pořízení nového dopravního prostředku od osoby neregistrované v jiném členském státě

Od osoby neregistrované k dani v Rakousku byl zakoupen nový automobil v ceně 12 000 EUR. Doklad byl doručen dne 15. 2. 2012 a údaje byly doplněny dne 19. 2. 2012. Na rozdíl od pořízení zboží od osoby neregistrované k dani, kdy společnosti povinnost přiznat daň nevznikla, je při pořízení nového dopravního prostředku povinna se řídit jednotnými pravidly uvnitř Evropské unie. I nyní společnost Český nábytek s. r. o. uskutečňuje pořízení zboží, které je předmětem daně v tuzemsku. Při pořízení tohoto dopravního prostředku má nárok na odpočet daně. K daňovému přiznání je společnost povinna přiložit hlášení o pořízení nového dopravního prostředku spolu s kopií daňového dokladu, který jí vystavil dodavatel.

Při výpočtu daně bude postupovat stejným způsobem, ale v daňovém přiznání bude toto plnění uvedeno odděleně od pořízení ostatního zboží.

Výpočet daně:

Cena pořízeného automobilu: 12 000 EUR

Kurz ČNB ke dni 19. 2. 2012: 25,000 Kč

Základ daně: $12\,000 \times 25 = 300\,000$ Kč

Daň: $300\,000 \times 20\% = 60\,000$

Tabulka č. 14 – pořízení nového dopravního prostředku od osoby neregistrované k dani, v daňovém přiznání za měsíc únor

Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7		
	snížená	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9	300 000	60 000

Vlastní zpracování autora

Z uvedených obchodních aktivit společnosti Český nábytek s. r. o. vyplývá následné vykázání plnění při pořízení zboží z jiných členských států v měsíci únoru. Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet společnost rovněž splnila v měsíci únoru, a proto také tento nárok uplatní.

Tabulka č. 15 – shrnuté údaje při pořízení zboží od osob registrovaných k dani v daňovém přiznání za měsíc únor

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty				
I. Zdanitelná plnění		f.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 18)	základní	1		
	snížená	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3	1 350 380	270 076
	snížená	4		

Vlastní zpracování autora

Tabulka č. 16 – uplatněný nárok na odpočet daně z pořízeného zboží z JČS

IV. Nárok na odpočet daně		Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40		
	snížená	41		
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42		
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	1 350 380	270 076
	snížená	44		
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77 a § 79		45		
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		270 076

Vlastní zpracování autora

4.3 Poskytování služeb uvnitř Evropské unie osobou registrovanou k dani, Český nábytek s. r. o.

Základní pravidlo pro určení místa plnění u poskytovaných služeb je upraveno ustanovením § 9 zákona o dani z přidané hodnoty. Vždy je třeba přihlížet k tomu, zda příjemcem služby je osoba povinná k dani, nebo zda se jedná o osobu nepovinnou k dani. Naše společnost, jak již bylo uvedeno, také poskytuje reklamní a poradenské služby

Při poskytování služeb osobě povinné k dani se společnost řídí § 9 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.

V měsíci únoru poskytla následující služby osobě povinné k dani:

- Reklamní službu osobě registrované k dani na Slovensku v hodnotě 500 000 Kč. Reklamní služba byla poskytnuta dne 10. 2. 2012 a daňový doklad byl vystaven dne 15. 2. 2012.
- Poradenské služby v hodnotě 100 000 Kč provozovně jiného českého plátce, která je umístěna v Polsku. Služba byla poskytnuta dne 10. 2. 2012 a doklad byl vystaven dne 18. 2. 2012.

4.3.1 Daňové doklady vystavené v souvislosti s poskytnutím služby do jiného členského státu

Jak má vypadat správný daňový doklad při poskytnutí služby do jiného členského státu a kdy má plátce povinnost přiznat daň?

Pro znázornění uvádím daňový doklad, který společnost Český nábytek s. r. o. vystavila slovenské společnosti Fénix s. r. o. za poskytnutou reklamní službu. Služba byla poskytnuta dne 10. 2. 2012 a daňový doklad byl vystaven dne 15. 2. 2012.

Kdy má společnost povinnost přiznat daň?

Společnost je povinna přiznat daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, tj. den poskytnutí služby. Poskytnutí služby bude zahrnuto do daňového přiznání za měsíc únor.

FAKTURA - daňový doklad č. 25/2012

Dodavatel:
Český nábytek s.r.o. DIČ: CZ25342211

Adresa: Radlická 150, Praha 5
Číslo účtu: 300315/0300

Odběratel:
Fénix s.r.o. DIČ: SK24366177

Adresa: Zámocká 46, Bratislava
Příjemce: Fénix s.r.o.

VS:262012

DUZP: 10. 2. 2012

Vystavení DD: 15. 2. 2012

Datum splatnosti: 20. 2. 2012

Způsob úhrady: platebním převodem

Položka	Jednotková cena	Množství	Celkem
Reklamní služba	500 000 Kč	1	500 000 Kč
Celkem k úhradě			500 000 Kč

Razítko a podpis

Sdělení: Místo plnění podle § 9 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb. o DPH je mimo tuzemsko. Osobou povinnou přiznat a zaplatit daň je příjemce služby (Směrnice rady 2006/112/ ES.

4.3.2 Poskytnutí služby osobě povinné k dani v jiném členském státě

Jak bude společnost přiznávat daň za poskytnuté služby v měsíci únoru?

- V případě, kdy poskytla reklamní službu na Slovensko (viz. daňový doklad), společnost účtuje tuto službu bez DPH (místo plnění je na Slovensku). Daň bude přiznávat na principu reverse-charge příjemce služby, který je povinen daň vypočítat a odvést. Hodnotu poskytnuté služby vykáže na ř. 21 daňového přiznání.
- V případě, kdy poskytla společnost poradenské služby provozovně jiného českého plátce, která je v Polsku, je místo plnění v Polsku. Faktura bude vystavena bez daně a hodnota služby se uvede rovněž na ř. 21 daňového přiznání.

V obou případech bylo místo plnění mimo tuzemsko a plnění byla poskytnuta osobám registrovaným k dani. Hodnota těchto služeb bude proto vykázána i v souhrnném hlášení za měsíc únor.

Tabulka č. 17 – poskytnuté služby osobám registrovaným k dani v přiznání za únor

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně		Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)	20	
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d	21	600 000

Vlastní zpracování autora

Tabulka č. 18 – poskytnuté služby do JČS v souhrnném hlášení za únor

B. ODDIL (SECTION B)					
Číslo řádku (Line number)	Kód země (Country code)	DIČ pořizovatele zboží (Customer's VAT number)	Kód plnění (Supplies code)	Počet plnění (Number of supplies)	Celková hodnota plnění v Kč (Total value of supplies in CZK)
1	SK	SK58822211	3	1	500 000
2	PL	PL66677711	3	1	100 000

Vlastní zpracování autora

4.3.3 Poskytnutí služby osobě nepovinné k dani osobou registrovanou k dani, Český nábytek s. r. o.

Společnost v měsíci únoru poskytla také poradenskou službu osobě nepovinné k dani v jiném členském státě. To je osobě, která neprovádí žádnou ekonomickou činnost. Jedná se o občana Slovenska.

- Byla poskytnuta služba slovenskému občanovi v hodnotě 15 000 Kč. Služba byla poskytnuta dne 11. 2. 2012.

Jak správně postupovat?

Protože se jedná o osobu nepovinnou k dani, je místem plnění v souladu s § 9 odst. 2, tuzemsko. Společnost bude fakturovat s českou daní. Smluvní cena s občanem Slovenska za poskytnutí služby byla 15 000 Kč.

Výpočet daně:

Hodnota poskytnuté služby včetně DPH: 15 000 Kč

Daň: $15\,000 \times 20/120 = 15\,000 \times 0,1667 = 2\,500$ Kč

Plnění uvede na řádek č. 1 daňového přiznání za měsíc únor.

4.3.4 Poskytnutí služby osobou registrovanou k dani v JČS

- Společnosti Český nábytek s. r. o. byla v měsíci únoru poskytnuta reklamní služba osobou registrovanou k dani v Německu. Službu si společnost objednala v lednu a byla jí poskytnuta dne 19. 2. 2012 v hodnotě 2 000 EUR. Daňový doklad obdržela 26. 2. 2012.

Společnost doplní doklad v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty stejným způsobem jako při pořízení zboží. Daň je povinna přiznat ke dni zdanitelného plnění, to je den poskytnutí služby 19. 2. 2012. Při přepočtu cizí měny použije kurz ke dni zdanitelného plnění.

Výpočet daně:

Hodnota poskytnuté služby: 2 000 EUR

Kurz ČNB ke dni 19. 2. 2012 : 25,000 Kč

Základ daně: 2 000 x 25,000 = 50 000 Kč

Daň: 50 000 x 20 % = 10 000 Kč

Daň společnost zahrne do daňového přiznání za měsíc únor na řádek č. 5 a 43.

Tabulka č. 19 – poskytnutí služby osobou registrovanou v JČS v měsíci únoru

Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5	50 000	10 000
	snížená	6		

Vlastní zpracování autora

Tabulka č. 20 – uplatnění nároku na odpočet při poskytnutí služby osobou registrovanou v JČS v měsíci únoru

IV. Nárok na odpočet daně		Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40		
	snížená	41		
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42		
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	50 000	10 000
	snížená	44		
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77 a § 79		45		
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		10 000

Vlastní zpracování autora

4.4 Dodání nového dopravního prostředku do JČS neplátcem, Vůně s. r. o

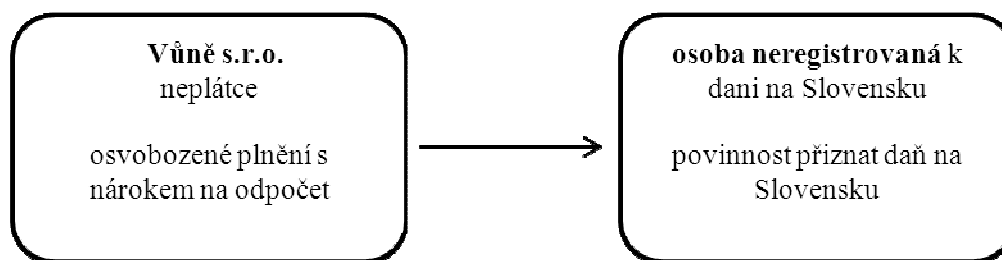
Společnost Vůně s. r. o., není registrovaná k dani z přidané hodnoty. Předmětem její činnosti je obchodní činnost s přírodní kosmetikou. I společnosti, které nejsou plátcí, jsou nuceny seznámit se s problematikou daně z přidané hodnoty. Dodání nového dopravního prostředku je přesně ta problematika, kterou by měl každý znát.

- Společnost dne 10. 2. 2012 únoru dodala příležitostně nový dopravní prostředek osobě neregistrované k dani na Slovensku v hodnotě 850 000 Kč. Daňový doklad byl vystaven spolu s dodáním dne 10. 2. 2012.

Jak má neplátce daně postupovat a má nárok na odpočet?

Znázorněme si tuto transakci:

Obrázek č. 5 – dodání nového dopravního prostředku na Slovensko neplátcem



Vlastní zpracování autora

Společnost nový dopravní prostředek koupila v tuzemsku v hodnotě 978 000 Kč, daň z přidané hodnoty je na daňovém dokladu vykázána ve výši 163 000 Kč.

Společnosti za určitých podmínek vzniká nárok na odpočet daně, kterou zaplatil při nabytí nového dopravního prostředku. Nárok musí uplatnit u místně příslušného správce daně *do 10 dnů* ode dne dodání tohoto dopravního prostředku. Odpočet může být v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty uplatněn maximálně do výše daně, kterou by byl neplátce povinen odvést, pokud by se jednalo o tuzemské plnění. Společnost tak může uplatnit nárok do výše 170 000 Kč. Tuto podmínku společnost splňuje a má tedy nárok na odpočet daně, přesto, že není plátcem daně z přidané hodnoty.

Společnost dodala nový dopravní prostředek v únoru, podá tedy ve lhůtě daňové přiznání k dani z přidané hodnoty spolu s kopií daňového dokladu o pořízení prostředku. Současně

podá hlášení o dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu.

Tabulka č. 21 – dodání nového dopravního prostředku neplátcem osobě neregistrované k dani v JČS, včetně nároku na odpočet

Vývoz zboží (§ 66)	22		
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)	23	850 000	
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 18)	24		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb	25		
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)	26		
III. Doplnující údaje			
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou	Pořízení zboží	30	
	Dodání zboží	31	
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g		32	
Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 44)	Věřitel	33	
	Dlužník	34	
IV. Nárok na odpočet daně			
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
	základní 40	815 000	163 000
snížená 41			

Vlastní zpracování autora

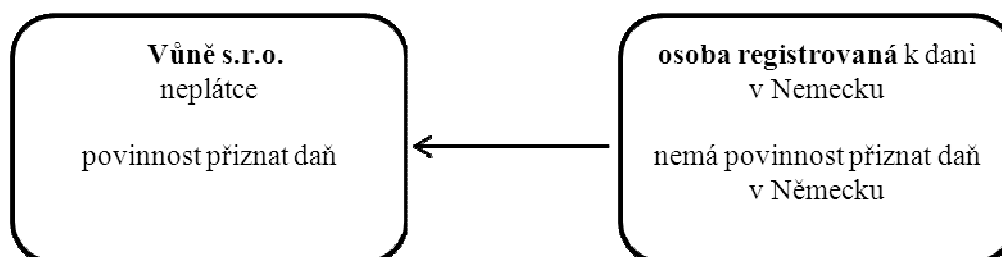
Protějšek společnosti Vůně s. r. o., osoba neregistrovaná k dani na Slovensku, podá daňové priznání k dani z přidané hodnoty, spolu s kopií daňového dokladu. Spolu s ním podá i hlášení o pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu.

Společnost si je vědoma toho, že pokud nárok na odpočet neuplatní v tomto daňovém priznání nebo na požádání příslušného správce daně neposkytne veškeré informace ke správnému stanovení nároku na odpočet, její nárok zaniká.

4.5 Pořízení nového dopravního prostředku neplátcem, Vůně s. r. o., od osoby registrované k dani v jiném členském státě

V měsíci únoru také společnost pořídila z autosalonu v Německu nový osobní automobil.

Obrázek č. 6 - pořízení nového dopravního prostředku společností Vůně s.r.o. z Německa



Vlastní zpracování autora

Automobil byl pořízen za cenu 35 000 EUR dne 19. 2. 2012. Spolu s dodaným automobilem obdržela společnost daňový doklad a téhož dne doplnila údaje.

Jak správně postupovat?

Přesto, že společnost není plátcem, má v souvislosti s pořízením nového dopravního prostředku stanoveny povinnosti zákonem o dani z přidané hodnoty.

Společnost je povinna priznat a zaplatit daň při pořízení nového dopravního prostředku.

Výpočet daně:

Hodnota automobilu: 35 000 EUR

Kurz ČNB ke dni 19. 2. 2012 : 25,000 Kč

Základ daně: $35\,000 \times 25,000 = 875\,000$ Kč

Daň: $875\,000 \times 20\% = 175\,000$ Kč

Firma je povinna rovněž do 10 dnů ode dne pořízení předložit daňové přiznání spolu s kopií daňového dokladu a hlášení o pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu. Na podkladě předloženého daňového přiznání správce daně vyměří částku daně, kterou je firma povinna zaplatit do 25 dnů ode dne, kdy jí daň byla vyměřena.

V daňovém přiznání se pořízení nového dopravního prostředku vyplní na řádek č. 3.

Tabulka č. 22 – pořízení nového dopravního prostředku z JČS společností Vůně s. r. o.

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty				
I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 18)	základní	1		
	snížená	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3	875 000	175 000
	snížená	4		

Vlastní zpracování autora

4.6 Pořízení zboží z jiného členského státu neplátcem, Vůně s. r. o.

V praxi běžně dochází k situaci, kdy zboží z jiného členského státu pořídí neplátce daně.

I tuto situaci zákon o dani z přidané hodnoty řeší.

Společnost pořídila v měsíci únoru z jiného členského státu následující zboží:

- z Německa nakoupila barvy na vlasy v hodnotě 25 000 Kč
- ze Slovenska pořídila šampony na vlasy v hodnotě 15 000 Kč
- pleťové masky na přírodní bázi z Rakouska za cenu 20 000 Kč
- hydratační krémy z Francie v hodnotě 30 000 Kč
- kancelářské židle ze Slovenska za cenu 65 000 Kč
- tělové mléko z Maďarska za cenu 35 000 Kč
- masážní olej z Francie za cenu 20 000 Kč.

Společnost pořídila z jiného členského státu v měsíci únoru zboží v celkové hodnotě 210 000 Kč. V lednu společnost žádné pořízení zboží neuskutečnila.

Společnost, pokud nepřekročí u pořízeného zboží celkovou částku 326 000 Kč za běžný kalendářní rok, není povinna přiznat daň v tuzemsku. V případě společnosti Vůně s. r. o. tato částka stanovená zákonem překročena nebyla. Do částky 326 000 Kč se nezapočítává hodnota nového dopravního prostředku a hodnota zboží, které podléhá spotřebním daním. Tyto částky se do celkové částky nezapočítávají z důvodu, že u tohoto zboží je vždy daň přiznána daň v tuzemsku osobou, která zboží pořizuje.

4.7 Výhody a nevýhody být plátcem daně z přidané hodnoty

Problematika daně z přidané hodnoty je podstatnou součástí naší ekonomiky a dotýká se celé naší veřejnosti. Ale především se dotýká podnikatelských subjektů. Pro každého, kdo podniká, je podstatná otázka, zda se stát plátcem daně z přidané hodnoty nebo ne. Především pro každého kdo začíná podnikat, je tato otázka podstatná.

Při rozhodování, zda se stát plátcem je třeba si uvědomit, kdo je naším převážným dodavatelem a jakou činností se zabýváme. Na druhé straně je také vědět kdo je naším odběratelem.

Kdy je výhodné stát se plátcem?

- Pokud převážně obchodujeme s plátcí daně, lze si uplatnit daň na vstupu
- Pokud předmětem činnosti daňového subjektu jsou služby ve snížené sazbě. Tyto služby jsou uvedeny v příloze č. 2, platného zákona o dani z přidané hodnoty. Patří sem např. opravy invalidních vozíků, ubytovací služby, služby posiloven apod. Podnikatelé na vstupu vykazují základní sazbu daně, na výstupu sníženou daň a výsledkem jejich vykazující daňové povinnosti je nadměrný odpočet.

Kdy je nevýhodné stát se plátcem?

- Podnikatelé, jejichž hlavní činností jsou drobné profese, jako je třeba kadeřník a kdy odběratelem jsou především občané. Ti pak nakupují jejich služby draž, a tato skutečnost snižuje jejich konkurenceschopnost.
- Pokud podstatný podíl na obratu firmy činí osvobozená činnost, a to proto, že pak dochází ke krácení přijatelných zdanitelných plnění koeficientem.
- Jistou nevýhodou být plátcem je pak zvýšená administrativní náročnost.

Součástí praktické části této práce byly některé aktivity společnosti Vůně s. r. o., která není registrována k dani z přidané hodnoty. Firma se zabývá prodejem přírodní kosmetiky. Odběratelem této kosmetiky jsou především občané v maloobchodních prodejnách, některé malé kosmetické salony, kadeřnictví, které většinou nejsou plátcí. V některých případech to mohou být i zdravotnická zařízení. Pro takovou firmu není výhodné stát se plátcem. Pouze v případech, kdy je povinna v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty přiznat daň, pak ji přizná a zaplatí. Pokud tato společnost nebude považovat za výhodné stát se plátcem, je třeba, aby sledovala svůj obrat nejen z hlavní činnosti, ale i obrat pořízeného zboží z jiného členského státu.

Jiná situace je u společnosti **Český nábytek s. r. o.** Je to společnost s velkým obratem a kromě obchodní činnosti uskutečňuje i reklamní a poradenské služby. Odběratelem této společnosti jsou především plátcí daně z přidané hodnoty. Pro tuto společnost je výhodné být plátcem.

Každý podnikající subjekt vždy musí dobře zvážit, co je pro něj výhodnější.

4.8 Vykazování daně z přidané hodnoty společnosti Český nábytek s. r. o.

4.8.1 Daňové přiznání a souhrnné hlášení

Společnost je registrovaná k dani z přidané hodnoty a na základě této skutečnosti je povinna řídit se zákonem o dani z přidané hodnoty. Jedná se o plátce daně z přidané hodnoty s měsíčním zdaňovacím obdobím. Ze zákona jí vyplývá povinnost podávat daňové přiznání k dani z přidané hodnoty do 25 dnů po skončení zdaňovacího období, a to i v případě, že by jí daňová povinnost nevznikla. V tomto termínu je daňová povinnost i splatná.

Protože společnost uskutečňuje

- dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované v JČS
- využila zjednodušeného postupu v třístranném obchodu, kde byla prostřední osobou a
- poskytuje služby s místem plnění v JČS, kde je povinen přiznat a zaplatit daň příjemce.

Proto s daňovým přiznáním je povinna podávat i souhrnné hlášení, ve stejném termínu pro podání daňového přiznání.

Údaj, který souhrnné hlášení obsahuje, je i kód plnění. Společnost Nábytek s. r. o. ve svém souhrnném hlášení správně použila kódy plnění 0, 2, a 3.

Co znamenají tyto kódy?

- 0 - dodání zboží
- 2 - účast na třístranném obchodu
- 3 - poskytování služeb podle § 9 odst. 1 ZDPH.

Služby osvobozené od daně se do souhrnného hlášení neuvádějí. Společnost Český nábytek tyto služby neuskutečňuje.

4.8.2 Intrastat

Intrastat je systém sledování pohybu zboží mezi jednotlivými členskými státy pro účely statistiky. Při rozhodování, zda má být pohyb zboží vykázán v systému Intrastat je skutečnost, že zboží přestoupí české hranice.

Naše společnost uskutečňuje dodání zboží do jiných členských států a její zboží překročilo české hranice. Rovněž také uskutečňuje pořízení zboží z jiných členských států. Z těchto důvodů je zpravodajskou jednotkou v systému Intrastat. Je tedy povinna měsíčně předávat výkazy celnímu úřadu.

4.9 Rizika spojená s daní z přidané hodnoty a opatření jak jim předejít

Při uplatňování daně u intrakomunitárního plnění je třeba respektovat pravidla stanovená zákonem o dani z přidané hodnoty. Jednou z hlavních podmínek osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie je, že zboží je dodáno *osobě registrované k dani* v tomto jiném členském státě. Z praktického hlediska to pro plátce znamená ověřit DIČ svého obchodního partnera. Tuto skutečnost musí být plátce schopen prokázat správci daně při prokázání nároku na odpočet.

V praxi nejsou ojedinělé případy, kdy tuzemský plátce vychází z tvrzení svého obchodního partnera, nepochybuje o jejich pravdivosti a dle těchto informací pak uplatňuje postup z hlediska daně z přidané hodnoty. Toto jednání v tzv. „dobré víře“ ovšem neobstojí jako argument při prokazování skutečností při daňovém řízení před správcem daně. Častým nálezem finančních úřadů při prověřování uplatnění osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu, je právě skutečnost, že odběratel tuzemského plátce není osobou registrovanou k dani. Často se stává, že osoba, která jménem odběratele zboží převzala, ale nepředala tak, jak měla, a zboží v rozporu s čestným prohlášením neopustilo tuzemsko. Plátce by měl pamatovat na nutnost, že identifikační údaje je třeba prověřovat průběžně. V praxi může nastat situace, že stálý obchodní partner přestane být registrován k dani z přidané hodnoty a na tuto novou situaci neupozorní. Pokud k takovému pochybení dojde, odběratel není v příslušné zemi Evropské unie registrován k dani, pak se na tuto obchodní transakci nevztahuje osvobození od daně. Plátce musí dodatečně tuto transakci dodanit. Velice často i dodatečně, podáním dodatečného daňového přiznání k dani z přidané hodnoty.

Toto prověřování rovněž platí při pořizování zboží z jiného členského státu. Často se stává, že plátce pořídí zboží, přizná daň, uplatní odpočet daně a neověří si DIČ svého obchodního partnera. Následně zjistí, že zboží bylo pořízeno od osoby, která není plátcem. Správce daně pak nárok na odpočet neuzná. To, že obchodní partner není plátcem, je jednou z nejčastějších chyb, která se v praxi vyskytuje. Každý plátce, který provádí intrakomunitární plnění by měl ve své firmě mít nastaveny, takové účetní a obchodní postupy, které by toto riziko snížilo na

minimum. Prostřednictvím databáze plátců registrovaných k dani z přidané hodnoty v EU je třeba průběžně ověřovat identifikační údaje svých partnerů.

Dalším rizikem při uskutečňování intrakomunitárních plnění je neprokázání přepravy. Skutečnost, že zboží bylo skutečně přepraveno do jiného členského státu lze i mimo jiné prokázat dle § 64 odst. 5) ZDPH také písemným prohlášením pořizovatele nebo zmocněné třetí osoby, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu. Zde hrozí to riziko, že pokud by plátce při prokazování správci daně nebyl schopen skutečnost uskutečnění přepravy dokázat jinými prostředky, správce daně si pak následně v průběhu prověřování obstará vlastní důkazní prostředky. Pokud by z nich vyplynulo, že zboží nebylo fakticky přepraveno do jiného členského státu, tak by správce daň doměřil. Plátce by měl i s touto variantou počítat. Musí být připraven skutečnost, že zboží opustilo tuzemsko, prokázat.

Pro uplatnění nároku na odpočet platí pravidlo, že tento nárok se prokazuje daňovým dokladem, který musí být zaúčtován nebo zaevidován v daňové evidenci. Tento doklad musí mít předepsané náležitosti. Pokud nějaké náležitosti chybí, má ještě plátce šanci v průběhu prokazování u správce daně chybějící údaje doplnit. V praxi může nastat i případ, že daňový doklad při pořízení zboží z EU není v době vzniku daňové povinnosti k dispozici. Přesto musí být plátce schopen stanovit základ daně, aby svou daňovou povinnost mohl splnit. Jedním z opatření firmy by měla být snaha pamatovat na tuto skutečnost při uzavírání smluv. V rámci smluv by mělo být zabezpečeno, aby například spolu se zbožím přišly i cenové údaje, anebo aby podmínky obchodu byly nějakou formou potvrzeny. Neznalost ceny nezbavuje plátce přiznat daň. Riziko, že daňový doklad se opozdí, je v obchodním světě dosti reálné a je třeba s tím počítat.

Plátce je povinen vést *evidenci pro daňové účely* v souladu se zákonem, a to v takovém členění, aby byl schopen sestavit jak daňové přiznání, tak souhrnné hlášení. Vést správně jak účetnictví, tak daňovou evidenci je důležité i pro ty daňové subjekty, které nejsou registrovány k dani z přidané hodnoty. A to z jakého důvodu? Především z důvodu sledování výše obrátu, která je důležitá pro registraci k dani z přidané hodnoty. Jakmile obrat subjektu přesáhne za posledních 12 měsíců kalendářního roku 1 000 000 Kč, je povinen se k dani z přidané hodnoty zaregistrovat. Z praxe je známo, že toto je další oblastí, kde dochází k velmi častému pochybení. Toto pochybení rovněž podléhá ze strany správce daně sankci. Rovněž ve vedení evidence pro daňové účely dochází ke značným pochybením, které pak mají za následek špatné vykazování daně.

Dále čemu by se měl plátce vyvarovat je použití chybného přepočítacího kurzu. Použití nesprávného kurzu při přepočtu cizí měny vede k chybnému výpočtu základu daně a následně pak k výpočtu daně v nesprávné výši.

Každý plátce je povinen za zdaňovací období podávat správci daně daňové přiznání, a pokud uskutečňuje intrakomunitární plnění, tak spolu s ním i souhrnné hlášení. Údaje uvedené v těchto výkazech musí být shodné. Data jsou správcem daně běžně prověřována. Správce daně potřebné informace, které se vztahují k uskutečněným plněním v rámci Evropské unie má k dispozici prostřednictvím systému VIES. Má kdykoliv možnost si tyto informace prověřit.

Plátce, který chce svá rizika co nejvíce omezit, se musí především seznámit s daňovými předpisy, a to nejen v tuzemsku, ale i v příslušných jiných členských státech Evropské unie, s kterými obchoduje. Znáť např. limity stanovené pro povinnou registraci k dani při zasílání zboží, správně stanovit místo plnění při poskytování služeb do jiných členských států unie apod.

Plátce by měl ve své firmě stanovit takový oběh dokladů (např. interními směrnici), aby zamezil co největším pochybením při zpracování účetních dokladů. Pokud by k nějakým došlo, měl by mít co největší šanci na tato pochybení přijít sám a pokud možno co nejdříve. Pokud na nějaké pochybení přijde, podat v zákonné lhůtě dodatečné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty a spolu s ním, pokud se pochybení vztahuje k uskutečněným plněním do jiných členských států EU, podat následné souhrnné hlášení.

Plátce by měl vždy průběžně sledovat veškeré změny v legislativě, což není vždy jednoduché, neboť zákony v České republice se novelizují velmi často a někdy dochází docela k podstatným změnám. V praxi to velmi často znamená pro plátce i doměrky ze strany správce daně, a jak se říká „neznalost zákona neomlouvá“. Toto je i jeden z důvodů proč oblast daně z přidané hodnoty je jednou z nejnáročnějších a nejvíc sledovanou oblastí.

Daň z přidané hodnoty je jedním z hlavních příjmů státního rozpočtu, a proto je stále více předmětem prověřování ze strany správce daně, a to především ve vztahu k jiným členským státům Evropské unie. Jedním z hlavních důvodů prověřování je skutečnost, zda dochází k odůvodněnému osvobození od daně, snaha předcházet daňovým únikům a odhalovat případy, kdy dochází k trestným činům krácení daní.

5 Závěr

Předmětem této práce bylo dodání zboží a poskytování služeb uvnitř Evropské unie. Snahou bylo poukázat na to, jak správně postupovat v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty, pokud daňový subjekt uskutečňuje tato plnění a jak tato plnění vykazovat ve svém daňovém přiznání. Vždy, když daňový subjekt nepostupuje v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty a uskutečnená plnění vykazuje chybně, vystavuje se postihu ze strany správce daně. Subjekt má také povinnosti ve vykazování pro účely statistiky a je povinen průběžně sledovat svůj obrat z důvodu registrace k dani z přidané hodnoty. Jednou ze sankcí správce daně při nedodržení registrace k dani je „*stanovení daně při nesplnění registrační povinnosti*“.

Dalším pochybením, na které práce upozorňovala, bylo nesprávné vykazání daňové povinnosti za jiné zdaňovací období. Pokud by v tomto případě subjekt snížil v příslušném zdaňovacím období svou daňovou povinnost, správce pak za toto zdaňovací období sice daň dodatečně nevyměří, ale uplatní úrok z prodlení podle daňového řádu.

Snahou této práce bylo i poukázat na rizika, která jsou s daní z přidané hodnoty spojená, a jak tato rizika co nejvíce omezit a snažit se jim zcela předejít. Rozsah dodaného a pořizovaného zboží uvnitř Evropské unie neustále roste včetně objemu poskytovaných služeb. Evropské společenství se stále rozvíjí a spolu s tímto rozvojem dochází ke stále novým legislativním úpravám. Snahou Evropské komise je co nejvíce harmonizovat předpisy Evropského společenství, aby obchodování mezi jednotlivými členskými státy bylo co nejjednodušší.

Také v České republice dochází k častým právním úpravám, a to především v oblasti daně z přidané hodnoty. Jenom v roce 2012 nabyly účinnosti dvě novely zákona o dani z přidané hodnoty. Poslední novela vstoupila v platnost 1. 4. 2012.

V praktické části jsem se snažila podchytit právní úpravu daně z přidané hodnoty v návaznosti na příklady z praxe. Z těchto příkladů je patrné, že v oblasti poskytování služeb došlo k úpravě základního pravidla při určení místa plnění. Problematiku daně jsem analyzovala na dvou fiktivních společnostech, kde pouze jedna je registrována k dani z přidané hodnoty. Právě na obchodních aktivitách této společnosti je viditelné, jak daň z přidané hodnoty funguje a jak správně by měla být vykazována.

Práce také ukazuje na skutečnost, že problematika daně se dotýká i druhé společnosti, přesto, že není plátcem. Je to důležitý poznatek pro podnikatelské subjekty a je v jejich zájmu, aby se

o daň z přidané hodnoty a její právní úpravy průběžně zajímaly.

Výsledkem praktické části je sestavení daňového přiznání k dani z přidané hodnoty a souhrnného hlášení za měsíc únor společnosti, která je plátcem daně s měsíčním zdaňovacím obdobím.

V současné době, kdy česká ekonomika bojuje s nedostatkem finančních prostředků, je snaha co nejvíce naplnit státní rozpočet. Jedním z hlavních příjmů státního rozpočtu je právě daň z přidané hodnoty. Společnost se neustále potýká s trestnými činy krácení daní a daňové subjekty si musí uvědomit, že jejich vykazování v oblasti daně z přidané hodnoty bude stále předmětem kontroly správce daně.

Věřím, že v práci se podařilo vystihnout základní podstatu daně z přidané hodnoty, a to především ve vztahu k Evropské unii, neboť to je oblast, která má významné místo v naší ekonomice a bude se nadále rozvíjet.

6 Seznam použité literatury

Knižní zdroje

1. BENDA, V.; TOMÍČEK, M. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží*. 4. aktualiz. vyd. Praha: Polygon, 2010. 344 s. ISBN 978-80-7273-164-0.
2. FITŘÍKOVÁ, D. a kolektiv autorů. *Daň z přidané hodnoty od A do Z*. Praha: Verlag Dashöfer, nakladatelství, 2008. 2601 s. ISBN 80-86229-92-0.
3. GALOČÍK, S.; JELÍNEK, J. *Intrastat a DPH v příkladech*. 2. aktualiz. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2009. 112 s. ISBN 978-80-247-3073-8.
4. GALOČÍK, S.; LOUŠA, F. *DPH a účtování*. 3. aktualiz. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2010. 159 s. ISBN 978-80-247-3375-3.
5. LEDVINKOVÁ, J. *Novela zákona o DPH 2011 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. 5. vyd. Praha: VOX, 2011. 292 s. ISBN 978-80-86324-95-1.
6. MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2011, Úplná znění platná k 1. 4. 2011*. 20.vyd. Praha: GRADA Publishing, 2011. 264 s. ISBN 978-80-247-3944-1.
7. KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie – úvod do problematiky*. 2. aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2009. 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.
8. BÁRTA, J.; HOCHMANNOVÁ, O.; ŠKAMPA, J. *Zákon o dani z přidané hodnoty s komentářem*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2011. 445 s. ISBN 978-80-7380-318-6.
9. GALOČÍK, S.; PAIKERT, O. *DPH 2011 výklad s příklady*. 7. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2011. 288 s. ISBN 978-80-247-3818-1.
10. GALOČÍK, S.; PAIKERT, O. *DPH 2012 výklad s příklady*. 8. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2012. 304 s. ISBN 978-80-247-4046-1.

Články z časopisu

11. HOCHMANNOVÁ, O. a kolektiv autorů. *Metodické aktuality 7/2009 - Evropská judikatura k DPH*. Praha: Svaz účetních, 2009. 64 s. ISSN 1211-31378.

Internetové zdroje

12. ŠINDELKA, V. *Nepřímé daně*, Finance.cz, dostupné na www.finance.cz/zpravy/finance/17293-neprime-dane/
13. *Mezinárodní spolupráce v oblasti DPH* BusinessInfo.cz, dostupné na www.businessinfo.cz > ... > Daně, účetnictví > Daň z přidané hodnoty
14. KUNEŠ, Z. *Stanovení místa plnění při dodání zboží*, Daňový portál profesionálů, dostupné na www.danarionline.cz/.../doc-d3469v4688-stanoveni-mista-plneni-pri...
15. BĚHOUNEK, P. *Novela DPH č. 370/2011 Sb. od 1. 1. 2012 resp. 1. 1. 2013*, dostupné na www.behounek.eu/news/novela-dph-2012/
16. *Změny v oblasti DPH u služeb od 1. 1. 2010*, BusinessInfo.cz, dostupné na www.businessinfo.cz > ... > Daně, účetnictví > Daň z přidané hodnoty
17. MASNÁ, D. *Nové dopravní prostředky*, Daňový portál profesionálů a daňových poradců, dostupné na www.danarionline.cz/.../doc-d2594v3360-nove-dopravni-prostredky
18. BENDA, V. *Stanovení místa plnění v roce 2011*, Daňový portál profesionálů a daňových poradců, dostupné z www.danarionline.cz/.../doc-d31794v38995-stanoveni-mista-plneni-...
19. TOMANOVÁ, V. „Reverse charge“ – hojně využívaný daňový mechanismus, Finance.cz, dostupné na www.finance.cz > Daně a mzda
20. *Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z přidané hodnoty*, dostupný na www.finance.sk/.../176-stiahni-zakon-o-dani-z-p..
21. *Směrnice rady 2006/112 ES*, dostupná na eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006

7 Přílohy

Příloha č. 1: Přiznání k DPH společnosti Český nábytek s.r.o. za únor 2012 (strana 2)

Zdroj: Vlastní zpracování autora

Příloha č. 2: Souhrnné hlášení společnosti Český nábytek s.r.o. za únor 2012 (strana 1)

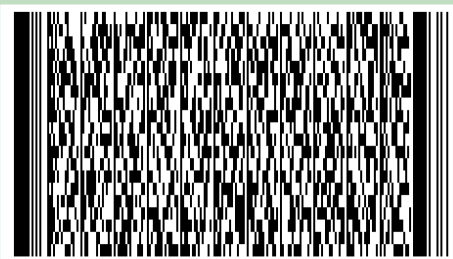
Zdroj: Vlastní zpracování autora

Příloha č. 1

Priznání k DPH společnosti Český nábytek s.r.o. za únor 2012 (strana 2)

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty

I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu	
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 18)	základní	1	322 500	64 500	
	snížená	2			
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3	1 350 380	270 076	
	snížená	4			
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5	50 000	10 000	
	snížená	6			
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7			
	snížená	8			
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9	300 000	60 000	
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10			
	snížená	11			
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen priznat daň plátce při jejich přijetí (§ 108)	základní	12			
	snížená	13			
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota	
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)				20	
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d				21	
Vývoz zboží (§ 66)				22	
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)				23	
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 18)				24	
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb				25	
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)				26	
III. Doplnující údaje					
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou			Pořízení zboží	30	
			Dodání zboží	31	
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g				32	
Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 44)			Věřitel	33	
			Dlužník	34	
IV. Nárok na odpočet daně					
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců		základní	40	720 000	144 000
		snížená	41		
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad			42		
Ze zdanitelných plnění vykázaných na rádcích 3 až 13		základní	43	1 700 380	340 076
		snížená	44		
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77 a § 79			45		
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)			46		484 076
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 3 písm. d) a e)			47		
V. Krácení nároku na odpočet daně					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně			50		
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)			51	S nárokem na odpočet	Bez nároku na odpočet
Část odpočtu daně v krácené výši			52	Koeficient (%)	Odpočet
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)			53	Vypořádací koeficient (%)	Změna odpočtu
VI. Výpočet daňové povinnosti					
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78c) + úprava odpočtu podle § 78 a vyrovnání podle § 79 zákona platného do konce roku 2010	60				
Vrácení daně (§ 84)	61				
Daň na výstupu (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12 + 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. k)	62	404 576			
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)	63	484 076			
Vlastní daňová povinnost (62 – 63)	64				
Nadměrný odpočet (63 – 62)	65	79 500			
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového priznání (62 – 63)	66				



1fb2b2be-ad30-4d03-84b7-c9d0bf29f458

Příloha č. 2

Souhrnné hlášení společnosti Český nábytek s.r.o. za únor 2012 (strana 1)

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny. Please read the instructions before filling in the required details.

A. ODDÍL (SECTION A)

Pořadové číslo strany / Celkový počet stran
Sequential Number / Total number of pages /

Finančnímu úřadu v, ve, pro
Local Tax Office in

Daňové identifikační číslo
Tax identification number

otisk prezentačního razítka finančního úřadu
(box for official stamp of local tax office)

SOUHRNNÉ HLÁŠENÍ

k dani z přidané hodnoty

podle § 102 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

(RECAPITULATIVE STATEMENT to Value Added Tax according to Article 102 under Act on Value Added Tax No. 235/2004 Coll.)

za kalendářní měsíc (Calendar Month) za kalendářní čtvrtletí (Calendar Quarter) rok (Year)

Právnícká osoba (Legal Entity) :

Obchodní firma (Trade Name) :

Fyzická osoba (Natural person):

Příjmení (Surname) Jméno (First Name) Titul (Titl.)

Trvalé bydliště fyzické osoby nebo sídlo právnické osoby (Home Address of Natural person or Residence of Legal Entity):

Obec (City, Town, Village) PSČ (Postal Code)

Ulice, část obce (číslo, popisné / číslo orientační) (Street, Municipality)

Stát (Country)

B. ODDÍL (SECTION B)

Číslo řádku (Line number)	Kód země (Country code)	DIČ pořizovatele zboží (Customer's VAT number)	Kód plnění (Supplies code)	Počet plnění (Number of supplies)	Celková hodnota plnění v Kč (Total value of supplies in CZK)
1	DE	DE78522300	0	1	320 000
2	F	F67855489	0	1	220 000
3	SK	SK25832789	2	1	1 500 000
4	SK	SK58822211	3	1	500 000
5	PL	PL66677711	3	1	100 000
6	DE	DE23580122	0	1	980 000
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
Kontrolní součet řádků 1-20 (Control sum of lines 1-20):					3 620 000

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovapriznani.cz, business.center.cz