



Ekonomická  
fakulta  
Faculty  
of Economics

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

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví a financí

Diplomová práce

# Optimalizace daně z přidané hodnoty ve vybrané společnosti

Vypracovala: Bc. Aneta Heřtová  
Vedoucí práce: Ing. Jarmila Rybová, Ph.D.

České Budějovice 2023

# JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta  
Akademický rok: 2021/2022

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Bc. Aneta HEŘTOVÁ**  
Osobní číslo: **E21004**  
Studijní program: **N0488A050006 Finance a účetnictví**  
Téma práce: **Optimalizace daně z přidané hodnoty ve vybrané společnosti**  
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

### Zásady pro vypracování

#### Cíl práce:

Navrhnout optimalizaci daně z přidané hodnoty u vybrané společnosti s ohledem na její specifika.

#### Rámcová osnova:

Úvod.

1. Harmonizace daně z přidané hodnoty v Evropské unii.
  2. Daň z přidané hodnoty v ČR.
  3. Metodika optimalizace daně ve vybrané společnosti.
  4. Identifikace společnosti.
  5. Aplikace daně z přidané hodnoty ve vybrané společnosti.
  6. Návrh a vyhodnocení postupů směřujících k optimalizaci částky daně nebo nadměrného odpočtu.
- Závěr.

Rozsah pracovní zprávy: **50-60 stran**

Rozsah grafických prací:

Forma zpracování diplomové práce: **tištěná**

#### Seznam doporučené literatury:

Eurostat. (2021). Databáze online.

European Commission. *Value-added tax*. [Online].

European Commission. *Taxation and Customs Union. VAT legislation proposed*. [Online].

Galočík, S. Louša, L. (2017). *DPH a účtování - přeprava, dovoz, vývoz, služby, 7.* aktualizované vydání. Praha: Grada.

Marková, H. (2021). *Daňové zákony. Úplná znění platná k 1. 1. 2021, 32. vydání*. Praha: Grada.

Nerudová, D. (2017). *Daňová politika v Evropské unii*. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer.

Rybová, J. (2017). *Daňový systém*. Skriptum online. Dostupné: <http://amp.ef.jcu.cz>.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Jarmila Rybová, Ph.D.**  
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce: 17. ledna 2022  
Termín odevzdání diplomové práce: 14. dubna 2023



doc. Dr. Ing. Dagmar Škodová Parmová  
děkanka

JIHOČESKÁ UNIVERZITA  
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
EKONOMICKÁ FAKULTA  
Studentská 13 01  
370 05 České Budějovice



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

V Českých Budějovicích dne 17. ledna 2022

## **Prohlášení**

Prohlašuji, že svoji diplomovou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

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

V Českých Budějovicích dne 13. 4. 2023

.....  
Bc. Aneta Heřtová

## **Poděkování**

Tímto bych ráda poděkovala vedoucí mé bakalářské práce paní Ing. Jarmile Rybové, Ph.D. za její ochotu, trpělivost, cenné rady a připomínky. Dále bych chtěla poděkovat vedení společnosti za jejich čas a poskytnuté informace. V neposlední řadě pak své rodině a blízkým za podporu.

## Obsah

Obsah .....	1
1 Úvod.....	3
2 Daňový systém ČR .....	5
2.1 Daň.....	5
2.2 Funkce daní .....	6
2.3 Klasifikace daní.....	8
3 Harmonizace daně z přidané hodnoty v Evropské unii .....	11
3.1 Historie implementace DPH .....	11
3.2 Akční plán Evropské komise .....	12
3.3 Problematika přeshraničního obchodu.....	13
3.4 Harmonizace sazeb.....	14
4 Daň z přidané hodnoty v ČR.....	16
4.1 Předmět daně.....	17
4.2 Základ daně a její sazby .....	17
4.3 Osoby povinné k dani a registrační povinnost .....	20
4.4 Daňové doklady .....	23
4.5 Nárok na odpočet daně.....	26
4.5.1 Pravidla pro uplatnění nároku na odpočet .....	26
4.5.2 Osvobozená plnění s nárokem a bez nároku na odpočet .....	27
4.6 Obchodování v rámci EU.....	28
4.6.1 Dodání zboží uvnitř EU .....	28
4.6.2 Pořízení zboží uvnitř EU.....	30
4.6.3 Prodej zboží na dálku.....	30
4.6.4 Třístranný obchod .....	31
4.6.5 Přemístění zboží v režimu skladu uvnitř EU .....	32
4.7 Obchodování se třetími zeměmi.....	32
4.7.1 Dovoz zboží .....	32
4.7.2 Vývoz zboží .....	34
4.8 Režim přenesení daňové povinnosti (reverse-charge) .....	35
4.9 Vyúčtování a odvod daně.....	37
4.10 Daňová optimalizace .....	37

5	Cíl a metodika práce .....	39
6	Optimalizace daně z přidané hodnoty .....	41
6.1	Představení společnosti .....	41
6.2	Aplikace DPH ve společnosti.....	41
6.2.1	Výpočetní program .....	41
6.2.2	Jednotné správní doklady, clo a směnné kurzy.....	45
6.2.3	Převod DPH a kódy daně.....	48
6.2.4	Krácení DPH u služebních automobilů .....	51
6.3	Analýza daňových tvrzení.....	51
6.3.1	Daňové přiznání .....	52
6.3.2	Kontrolní hlášení.....	54
6.3.3	Souhrnné hlášení.....	56
6.3.4	Kontrolní mechanismus .....	56
6.4	Zhodnocení a návrh na optimalizaci daně.....	57
6.4.1	Prevence před karuselovými podvody .....	59
7	Závěr .....	64
	Summary .....	67
	Přehled použité literatury .....	68
	Seznam zkratk .....	72
	Seznam obrázků.....	74
	Seznam grafů .....	74
	Seznam tabulek .....	74
	Seznam příloh .....	74
	Přílohy	

# 1 Úvod

Daň z přidané hodnoty je daní, se kterou se člověk setkává na každém kroku. Každý den jsme poplatníky daně, aniž bychom si to uvědomovali, jelikož je za nás odvedena v rámci ceny za nakoupené produkty samotnými obchodníky. Daň z přidané hodnoty, nebo také zkráceně DPH, je zařazena mezi nepřímé daně. Ačkoliv je daní, která dopadá na nás všechny a odráží se od ní i výsledné ceny zboží a služeb, většina lidí o hlubší problematice této daně příliš neví. Dá se říci, že se jedná o nejsložitější daň vzhledem k velkému objemu informací, které musí každý podnikatel znát, aby daňovou povinnost stanovil správně.

V dnešní době, kdy jsou trhy celosvětově propojené, je třeba bránit škodlivé daňové konkurenci mezi státy například sladěním pravidel zdanění. Členským státům Evropské unie se podařilo harmonizovat pravidla pro aplikaci daně z přidané hodnoty na vnitřním trhu. První zemí, která využívala daň z přidané hodnoty, byla Francie. V rámci harmonizace daně se Evropská unie zasloužila o implementaci daně z přidané hodnoty i do dalších členských zemí a na základě jednotlivých směrnic nastavila pravidla pro sjednocení zdaňování při obchodování mezi členskými státy i mimo Evropskou unii. Využívaným principem je zdaňování v zemi spotřeby, což znamená, že daň je vybrána v té zemi, do které bylo zboží dodáno nebo služba poskytnuta. Tento princip tedy přináší osvobození od daně při dodání a vývozu zboží. Odlišné právní úpravy daně z přidané hodnoty v rámci celého světa však vyžadují přesné vymezení plátce daně, aby se zamezilo dvojímu zdanění nebo jeho absenci.

Daň z přidané hodnoty je důležitou oblastí i pro jednotlivé podniky. Součástí této problematiky je optimalizace daně z přidané hodnoty, vedoucí k legálnímu snížení jeho daňové povinnosti. Správných metod ke snížení daňové zátěže se snaží využít zejména podniky, které vykazují vysoké zisky, avšak téma daňové optimalizace by nemělo být opomenuto ani v menších společnostech.

Právě optimalizace daně je cílem této diplomové práce. Snahou je přiblížit problematiku daně z přidané hodnoty náhledem na činnosti s ní spojené přímo do vybrané organizace, a následně navrhnout kroky, směřující k optimalizaci daňové zátěže. Organizací, zvolenou pro účely diplomové práce jihočeská společnost, jejímž předmětem činnosti je výroba pro zpracovatelský průmysl, zejména pro automotive. Mateřská společnost se nachází v Rakousku, kde má společnost i největší odbytky pro své výrobky.



Součástí práce je i záležitost karuselových podvodů, které jsou založeny na nelegálním vylákání nadměrného odpočtu, a z hlediska daně z přidané hodnoty představují jednu z nejzávažnějších daňových trestných činností. Společnosti mnohdy ani netuší, že se do řetězce společností, účastnících se karuselového podvodu dostanou, a proto obsahuje tato práce i preventivní doporučení pro analyzovanou společnost, jak takový řetězec snáze rozpoznat a nevědomky se do něj nezapojit.

## 2 Daňový systém ČR

Úkolem daňového systému je získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů, umožňující následně poskytovat služby občanům. Jedná se o důležitou součást státní správy (Rybová, 2017).

### 2.1 Daň

*„Daň je povinná, zákonem uložená platba, která plyne do veřejného rozpočtu. Je nenávratná, neekvivalentní a zpravidla neúčelová“* (Vančurová & Zídková, 2022).

Vančurová & Zídková (2022) následně charakterizuje jednotlivé pojmy následovně:

Nenávratnost daně spočívá v tom, že plátcí daně nevzniká nárok na konkrétní veřejně poskytovaný statek a zároveň mu není zaplacená daň navracena po určité době zpět. Neekvivalentnost značí, že neexistuje souvislost mezi dílem, jakým jednotlivec přispívá do společných příjmů a dílem jeho účasti na výdajích veřejného rozpočtu a spotřebě veřejných statků. Daň bývá zároveň zpravidla neúčelová, jelikož ve většině případů není předem známa oblast, do které bude příjem plynout.

Daňová soustava České republiky v současné době obsahuje sedm daní, a to:

- Daně z příjmů – zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
- Daň z nemovitých věcí – zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí
- Daň silniční – zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční
- Daň z přidané hodnoty – zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
- Daně spotřební – zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních
- Daně energetické – zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů
- Daň z hazardních her – zákon č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her

Některé z daní v sobě zahrnují ještě dílčí daně. Daně z příjmů jsou členěny na daň z příjmů fyzických a daň z příjmů právnických osob. Daň z nemovitých věcí zahrnuje daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek. Spotřební daně se člení na sedm daní podle produktu, na který jsou uvaleny. Daně energetické zdaňují zemní plyn a některé další plyny, pevná paliva a elektřinu (Rybová, 2017).

Daně by neměly omezovat lidi v práci, investování, spoření a spotřebě. Daňový systém by proto měl být co nejneutrálnější, aby umožnil hospodářský růst, namísto toho, aby jej zatěžoval. Zdanění by zároveň mělo být prováděno s minimálními náklady na správu. Veškeré náklady spojené s výběrem a placením daní by měly být v přiměřeném poměru k výši vybraných daní, jinak je systém neefektivní (Butz, 2010).

## 2.2 Funkce daní

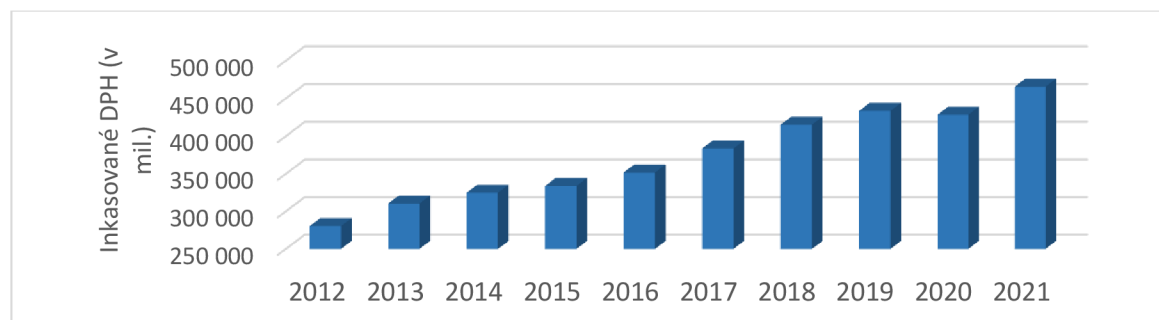
Klimešová (2014) uvádí následující čtyři funkce daní:

### Fiskální funkce

Základní a zároveň nejstarší funkcí daní je funkce fiskální. Jedná se o získávání finančních prostředků z vybraných daní do veřejných rozpočtů, z kterých jsou pak dále financovány veřejné statky a služby.

Následující graf ukazuje vývoj vybrané částky daně z přidané hodnoty v České republice od roku 2012 do roku 2021. Jedná se o hodnoty v rozmezí od 278 do 463 miliard Kč.

Graf 1: Vývoj inkasa daně z přidané hodnoty



Zdroj: Finanční správa, vlastní zpracování

### Alokační funkce

Alokační funkce je využívána v okamžiku, kdy tržní mechanismy nezajišťují efektivnost v alokaci zdrojů, především pak u nedokonalé konkurence. Daně dokáží tento problém vyřešit dodáním peněžních prostředků do oblastí, kde je jich nedostatek.

Podle Kubátové (2018) mohou být prostředky vloženy za pomoci daňových úlev. Možnými příčinami tržního selhání je kromě nedokonalé konkurence dále existence veřejných statků, statků pod ochranou či externality.

Z hlediska daně z přidané hodnoty naplňují alokační funkci mnohá osvobození od daně, jako je například výchova a vzdělávání, zdravotní a finanční služby a či sociální pomoc (Vančurová & Zídková, 2022).

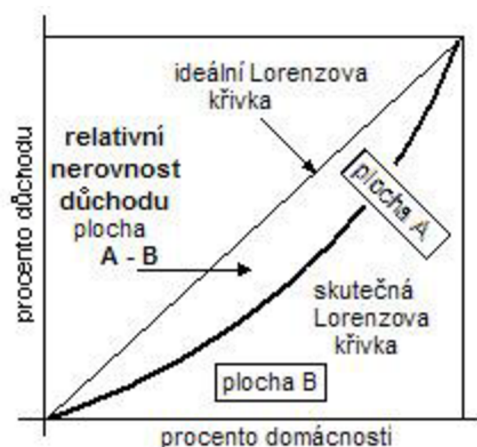
Alokační funkci v oblasti DPH lze sledovat například u snížených sazeb vybraného druhu zboží a služeb ze sociálních či jiných důvodů. Příkladem může být 10% sazba daně vodného a stočného, která pomáhá zajistit dostupnost životně nezbytné komodity pro občany (Žurovec, 2020).

### Redistribuční funkce

Dle Klimešové (2014) není rozdělování důchodů a bohatství ve státě vždy spravedlivé. Rozdíly v příjmech pomáhají zmírnit daně tím, že vyšší příjmy obyvatel jsou zdaněny více. Některým poplatníkům je odebrána skrze daně část důchodu, která je jakožto transferová platba přidělena v podobě důchodu jiným. Neexistence redistribuce důchodu prostřednictvím vlády by vedla k enormním rozdílům mezi životní úrovní jednotlivých vrstev společnosti.

Rozdělení důchodů před a po zdanění je měřeno tzv. Lorenzovou křivkou, která graficky ztvárňuje kumulativní distribuční funkci rozdělení příjmů obyvatel, přičemž poměrná rozdělení příjmů jsou přiřazena poměrně rozděleným skupinám obyvatel. Na ose x se nachází procento domácností a na ose y pak procento důchodu.

Obrázek 1: Lorenzova křivka



Zdroj: Středoevropské centrum pro finance a management (2013). [obrázek] Dostupné z: <http://www.finance-management.cz/080vypisPojmu.php?X=Lorenzova+krivka&IdPojPass=102>

## **Stabilizační funkce**

U stabilizační funkce daní dochází k rozporu mezi keynesiánskou a neoklasickou teorií. Keynesiánská teorie říká, že je zapotřebí, aby vláda prostřednictvím daní zasahovala do ekonomiky a zmírňovala tak cyklické výkyvy, zvyšovala zaměstnanost, cenovou stabilitu a další ekonomické jevy, čímž bude zajištěno rovnoměrné tempo růstu ekonomiky. Neoklasické teorie naopak odmítají využití daní k zásahům do tržního hospodářství. (Klimešová, 2014).

## **2.3 Klasifikace daní**

### **Členění dle vazby na důchod poplatníka**

Nejpoužívanějším členěním daní je bezpochyby členění na daně přímé a nepřímé.

Přímé daně přímo souvisejí s důchodem nebo majetkem poplatníka, jenž si daň nejčastěji sám vypočítá a zároveň i odvede správci daně. Jiný způsob třídění, tj. podle objektu zdanění, nazývá tyto daně daněmi důchodovými a majetkovými, viz níže.

Nepřímé daně jsou zaplacené a vybrány v rámci ceny za zboží a služby. Okamžikem zdanění je akt nákupu či spotřeby určitého produktu. Majetek a bohatství osob není určující, jsou vyměřeny pro všechny ve stejné výši. Zároveň lze říci, že jsou nepřímé daně neadresné, jelikož si samotný spotřebitel většinou jejich platbu neuvědomuje a platí ji zcela automaticky (Široký, 2008).

Podle Kubátové (2018) lze do nepřímých daní zahrnout daně spotřební, cla a právě i daň z přidané hodnoty.

### **Členění dle objektu daně**

Přímé i nepřímé daně lze třídit podle objektu zdanění. Zde je nazýváme daněmi ze spotřeby a podrobněji je lze dělit na všeobecnou daň ze spotřeby, kdy je daň konstruována jako ad valorem, a uvalena je na celé skupiny zboží a služeb. To je daň z přidané hodnoty, které se práce věnuje. Druhým typem je specifická spotřební daň neboli akcíz, tedy jednotková daň přímo určená na vybrané produkty (Široký, 2008).

Kubátová (2018) člení daně dle objektu na daně důchodové, majetkové a daně ze spotřeby.

Široký (2008) ve své knize jednotlivé kategorie dále charakterizuje, a to tak, že důchodové daně dopadají na důchod poplatníka, zdaňována je tedy jeho mzda, renta, úrok či zisk. Daně majetkové jsou uvaleny na nemovitosti a movitý majetek. Daně ze spotřeby mají za cíl zdanit veškerou spotřebu či jen spotřebu vybraných komodit.

### **Členění dle adresnosti**

Dle adresnosti, nebo také dle platební schopnosti subjektů je možné daně dělit na daně osobní a in rem daně.

Daň osobní jsou adresné, tedy jsou vázány na konkrétního poplatníka a berou v potaz jeho platební schopnost. Lze do nich zařadit daně důchodové, které jsou placeny fyzickými osobami. Naopak in rem daně jsou placeny poplatníkem bez ohledu na jeho důchod. Patří sem daně spotřební, z přidané hodnoty, majetkové a důchodové, které jsou placeny společnostmi (Kubátová, 2018).

### **Členění dle vztahu k daňovému základu**

Podle stanovení hodnoty daně v souvislosti s daňovým základem je možné daně rozlišit na daně specifické a daně ad valorem.

Specifické daně jsou daně, jejichž výše je určena podle množství jednotek daňového základu nebo množství jednotek v daňovém základu. Příkladem může být objem 100% lihu, který je obsažený v alkoholických nápojích (Kubátová, 2018).

Daň ad valorem je vyměřena na základě ceny zdaňovaného základu. Samotná daň je vypočítána nejčastěji procentem a stanovena je v peněžních jednotkách. Do této skupiny lze zařadit daň z přidané hodnoty. (Široký, 2008).

### **Členění dle stupně účelovosti**

Široký (2003) člení daně na daně účelové, ze kterých putuje výnos na financování určitých sfér, jako je například financování výstavby či opravy komunikací z benzinového akcízu.

Druhým typem jsou daně neúčelové, do kterých patří daň z přidané hodnoty. U těchto daní není předem známa oblast, ve které se výnos využije a stává se tak příjmem veřejných rozpočtů.

### **Členění dle způsobu úhrady daně**

Podle způsobu výběru a úhrady daně je možné daně dále dělit na daně, které jsou vybírané na základě daňového přiznání, kdy si poplatník daň sám spočítá a následně zaplatí, přičemž je odpovědný za správnost její výše.

Další možností způsobu úhrady daně je daň vybírána srážkou u zdroje příjmu. Bývá tomu u případů, kdy poplatník není zároveň plátcem daně. Typickým příkladem je banka odvádějící za klienta daň z úroků, nebo zaměstnavatel daň ze mzdy za své zaměstnance. Důvodem pro vybírání daní srážkou přímo u zdroje jsou nižší administrativní náklady a minimalizace daňových úniků (Široký, 2003).

### **3 Harmonizace daně z přidané hodnoty v Evropské unii**

Daň z přidané hodnoty má v jednotlivých členských státech Evropské unie jednotnou právní úpravu, což lze považovat za značnou výhodu. Pro toto sjednocení lze použít pojem harmonizace daní. Právním základem pro daň z přidané hodnoty v EU je směrnice o DPH, kterou jsou povinni implementovat do svých právních úprav všechny státy v Evropské unii (Sádovský, 2020).

#### **3.1 Historie implementace DPH**

Harmonizace představuje jednotný systém nepřímého zdanění, bez kterého by nemohlo dojít ke vzniku společného trhu z důvodu deformací hospodářské soutěže. První zemí, která užívala daň z přidané hodnoty, byla Francie. Ostatní země měly zavedený kaskádový systém daně z obratu, kdy byla daň uvalovaná na hrubou hodnotu produkce, a počet produkčních stupňů měl vliv na výši výsledné daně. Ačkoli měla tato daň nižší sazbu, přinášela státu vyšší daňový výnos kvůli tomu, že na rozdíl od DPH nebyla zdaňována pouze přidaná hodnota, ale hrubá hodnota produkce (Nerudová, 2017).

Kaskádovitá daň z obratu představovala daňovou přírážku na každý prodej (obrat), jenž plátce daně uskutečnil. Pro kupujícího se zaplacená daň stává nákladem a při prodeji dalším subjektům dochází znovu ke zdanění. Daň je tedy přenášena z jednoho podnikatele nebo technologického stupně na druhý s narůstající intenzitou. Nevýhodou kaskádovité daně z obratu bylo neustálé nabalování daně při meziprodejích od výrobce ke konečnému spotřebiteli. Neplatilo to však pro prodeje (obraty) uvnitř podniku, což přinášelo ekonomickou výhodu pro podnikatele, kde probíhal celý výrobní proces pod jednou střechou (Klak & kol., 1992).

Vybíhal & Nerudová (2005) shledávají nedostatek kaskádovité daně z obratu v možnosti výrobce ovlivnit konečnou cenu výrobku prostřednictvím výše daně, která je závislá na počtu použitých produkčních stupňů při výrobě. Výrobci se tedy snažili pomocí vertikálních a horizontálních integrací snížit produkční stupně a tím i daňové zatížení svých výrobků. Na trhu byly obchodovány stejné produkty s rozdílnými cenami, které nezpůsobily nákladové důvody, nýbrž daňové.



Dle Nerudové (2017) probíhala harmonizace ve třech etapách. V první etapě byl nahrazen vícestupňový kumulativní systém daně z obratu za systém nekumulativní. Druhá etapa zahrnovala nahrazení nekumulativního systému daně z obratu daní z přidané hodnoty. V poslední fázi byly zrušeny intrakomunitární daňové hranice.

První směrnice č. 67/227/EEC byla zavedena v roce 1967 a členské země na jejím základě měly povinnost do 1. 1. 1970 nahradit daň z obratu za daň z přidané hodnoty na principu všeobecné daně ze spotřeby, jež je stanovována jako procento z prodejní ceny.

Ve druhé směrnici č. 67/228/EEC byl stanoven předmět daně, jakožto prodej zboží a poskytování služeb v členské zemi plátcem daně za úplaty a dovoz zboží. Dále je definováno místo plnění, plátce daně, prodej zboží a poskytování služeb. Výše daňové sazby zůstala ponechána plně v kompetenci členských států.

Třetí až pátá směrnice prodlužuje časový limit do implementace DPH pro Belgie a Itálii. Zásadní byla až šestá směrnice č. 77/388/EEC, jelikož zveřejnila pravidla pro stanovení základu daně, územní dosah, subjekty i sazby daně, dále zharmonizovala rozdíly ve zdaňování dovozu a vrácení daně při vývozu během intrakomunitárních plnění. Po těchto šesti směrnících přicházejí další, které mají za cíl předchozí směrnice doplnit či zefektivnit a dosáhnout tak lepší harmonizace DPH mezi členskými státy (Nerudová, 2017).

### **3.2 Akční plán Evropské komise**

V oblasti harmonizace DPH vydala Evropská komise 7. dubna 2016 akční plán, ve kterém uvádí potřebné kroky ke snížení mezery v DPH (popsána níže), k adaptaci systému DPH na digitální ekonomii a zároveň vzala v úvahu i potřeby malých a středních podniků.

Z hlediska digitální ekonomie se Evropská komise zaměřila především na odstranění bariér u elektronického obchodu, neboť se ukázalo, že systém DPH pro něj byl příliš komplikovaný a vyvolával vysoké finanční zatížení pro poplatníka i daňovou správu. Evropská komise proto přišla s balíčkem DPH k jednotnému digitálnímu trhu, jehož cílem bylo zejména usnadnění přeshraničního obchodu, zamezení daňovým únikům či zajištění stejných podmínek pro on-line publikace.

Dalším problémem řešeným Evropskou komisí v oblasti DPH je její mezera. Jedná se o rozdíl mezi očekávanými a skutečně vybranými výnosy DPH. Podle odhadů Evropské komise činí

tato mezera ročně 170 mld. EUR. Nejvyšší mezeru v DPH má Rumunsko a nejnižší naopak Švédsko. Členské státy by se tedy v tomto boji měly zaměřit na zlepšení spolupráce v rámci EU a se třetími zeměmi, zefektivnit daňovou správu a zlepšit tuto spolupráci na dobrovolné úrovni (Nerudová, 2017).

### **3.3 Problematika přeshraničního obchodu**

Daň z přidané hodnoty je vybírána ve všech členských státech Evropské unie, a je proto zapotřebí, aby volnému pohybu zboží a služeb nebránily daňové předpisy. U každého plnění je tedy nutné zvolit, ve které zemi Evropské unie bude daň odvedena. Tím se zamezí dvojímu zdanění (Vančurová & Zídková, 2022).

Současný systém DPH v oblasti přeshraničního obchodu byl zaveden v roce 1993 a všechny přeshraniční transakce jsou děleny na intrakomunitární dodání osvobozené od daně a na zdanitelné pořízení zboží a služeb z jiného členského státu (Nerudová, 2017).

Vančurová & Zídková (2022) ve své knize popisují, že je pro účely DPH potřeba rozlišovat tři území, a to tuzemsko, tedy Českou republiku, ostatní členské státy Evropské unie a třetí země, mezi které patří zbytek světa.

V rámci daně z přidané hodnoty se používají dva základní principy výběru daně:

- a) Princip země původu
- b) Princip země spotřeby

#### **Princip země původu**

Princip země původu požaduje, aby byla daň z přidané hodnoty uhrazena v zemi, ze které bylo zboží dodáno, nebo služba byla poskytnuta. Z hlediska využitelnosti se jedná o nejjednodušší metodu a odpovídá základní filosofii daně z přidané hodnoty (Vančurová & Zídková, 2022).

Dle Nerudové (2017) vyžaduje tento princip jednotnou daňovou sazbu, jelikož jejich rozdíly mohou deformovat hospodářskou soutěž. Pokud by sazba nebyla jednotná, stejné zboží by bylo prodáváno s různými daňovými sazbami dle místa původu.

#### **Princip země spotřeby (určení)**

Princip země spotřeby je založen na vybrání daně v zemi, do které bylo zboží dodáno, nebo služba poskytnuta (Vančurová & Zídková, 2022).

Podmínkou tohoto principu je ekonomická spolupráce. Bez ní existuje riziko dvojího zdanění v momentě, kdy bylo dovezeno zboží ze země, která využívá princip země původu. Zboží by poté zdanila země dovozu již podruhé (Nerudová, 2017).

### **Režim přenesení daňové povinnosti**

Sádovský (2020) ve své knize zmiňuje, že směrnice Evropské komise zahrnují výjimky ze základních principů daně z přidané hodnoty, které mohou jednotlivé země aplikovat. Jednou z těchto výjimek je režim reverse-charge neboli přenesená daňová povinnost. Oproti běžnému režimu, kdy je daň na výstupu povinen odvést dodavatel a odběratel si poté může daň odpočíst na vstupu, je reverse-charge založen na opačném principu. Dodavatel uskuteční odběrateli plnění bez daně, a odběratel je povinen daň přiznat. Uplatnit lze však tento způsob pouze na některé druhy zboží a služeb, a podmínkou je registrace k DPH u obou subjektů (Sádovský, 2020).

## **3.4 Harmonizace sazeb**

Harmonizace daňových sazeb s sebou přináší i některé problematické situace, které zmiňuje Nerudová (2017). Mohou jimi být:

- Obavy členských států ze zasahování do jejich národní suverenity
- Omezení možnosti ovlivnit agregátní poptávku a nabídku změnou daňových sazeb v rámci nástrojů fiskální politiky
- Ohrožení rozpočtu v zemích, kde výběr nepřímých daní představuje převážnou část příjmů státního rozpočtu
- Neochota vzdát se národních tradic

Ukázalo se, že tyto problémy představují velkou překážku v harmonizaci sazeb daní, a z toho důvodu Evropská komise přestala usilovat o daňovou harmonizaci, nýbrž o daňovou aproximaci. Členské státy užívaly různé sazby daně a problém představoval i samotný počet daní, který se v členských zemích pohyboval od jedné až po tři. Systém DPH však v roce 1991 zásadně ovlivnilo zrušení fiskálních hranic mezi státy, díky kterému se systém exportu a importu začal uplatňovat pouze se třetími zeměmi, a v rámci členských států se zavedlo

intrakomunitární plnění. Další změnou bylo zdanění nákupu soukromých osob v zemi nákupu s výjimkou pořízení nového dopravního prostředku. O dva roky později vyšla v platnost směrnice č. 92/77/EEC, která stanovovala minimální hranici pro základní sazbu 15 % a sníženou sazbu 5 %. Členskými státy povolována mít nejvýše 2 snížené sazby daně.

Členské státy mají v současnosti dvě možnosti. Tou první jsou pravidelné revize seznamu zboží a služeb, které podléhají snížené sazbě. Druhou možností je seznam zboží a služeb podléhající snížené sazbě zrušit.

## 4 Daň z přidané hodnoty v ČR

Daň z přidané hodnoty je jednou z nepřímých daní, která je vybírána v rámci ceny zdanitelného plnění. Může se jednat o zboží, služby a nemovitosti (Dušek & Sedláček, 2021).

Jedná se o všeobecnou daň ze spotřeby, jelikož se uplatňuje na veškeré zboží a služby, na rozdíl od selektivních daní, které dopadají pouze na určité zboží, jako je například tabák či alkohol (Sádovský, 2020).

Podle Šulcové-Seidlové & Březiny (2002) patří mezi jednu z nejmladších daní. Zavedena byla po druhé světové válce, kdy se z Francie rozšířila do dalších zemí a stala se podmínkou pro vstup do Evropské unie.

Lze ji charakterizovat, jako daň:

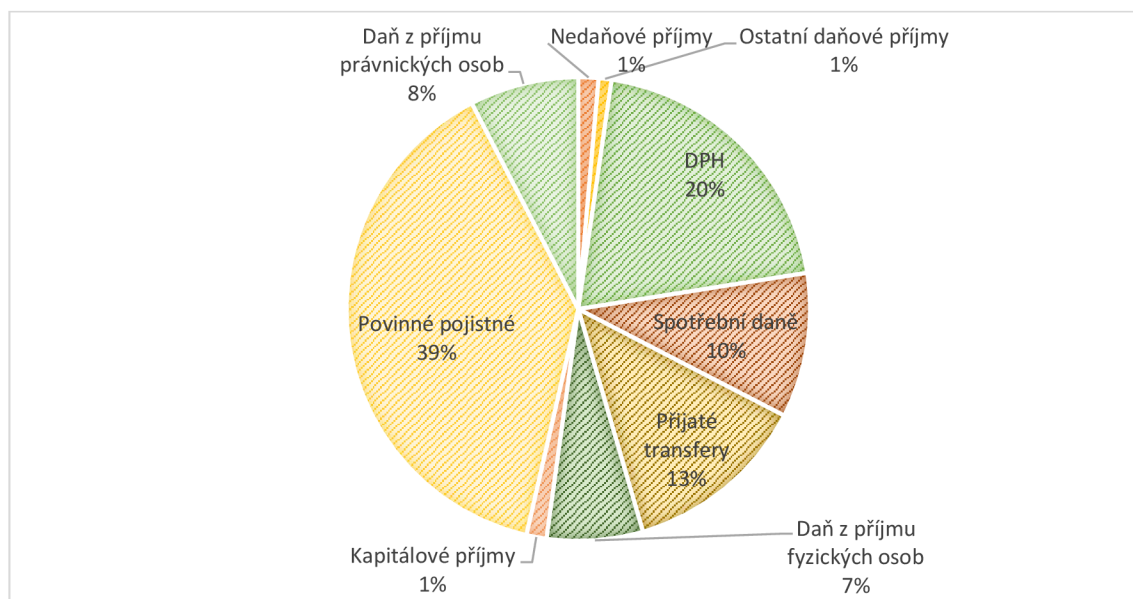
- Všeobecnou – daň pro dodání majetku, poskytnutí služby včetně dovozu i vývozu
- Vícetupňovou – produkt je při výrobě daněn na každém stupni
- Nepřímou – plátcem DPH není subjekt, na který je daň uvalena
- Ze spotřeby – je zdaněna spotřeba zboží a služeb

Daněna je v každé fázi výroby pouze přidaná hodnota. Jedná se o rozdíl mezi výstupy firmy a hodnotou nakoupených vstupů. Jinými slovy, přidaná hodnota je množství hodnoty, kterou firma přispívá ke zboží nebo službě uplatněním svých výrobních faktorů, mezi které patří práce, půda, kapitál a podnikatelské schopnosti (Bickley, 2003).

Šulcová-Seidlová & Brežina (2002) dále dodávají, že se přidaná hodnota skládá ze mzdových nákladů, režijních nákladů a ziskové přírážky.

Daň z přidané hodnoty se ze všech daní nejvíce zaslouhuje o příjmy státního rozpočtu. Následující graf zobrazuje příjmovou stránku státního rozpočtu v roce 2022. Největší část příjmů do státního rozpočtu přichází z povinného pojistného, zaujímající 39 % příjmů, avšak o daň se nejedná. Z daní je tedy nejvíce příjmovou daň z přidané hodnoty, přispívající do státního rozpočtu z 20 % (Ministerstvo financí ČR, 2022).

Graf 2: Struktura příjmů státního rozpočtu



Zdroj: Ministerstvo financí ČR (2022), vlastní zpracování

#### 4.1 Předmět daně

Předmětem daně dle § 2 zákona o dani z přidané hodnoty je dodání zboží či poskytnutí služby (tzv. plnění) za úplatu osobou povinnou k dani, pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu osobou povinnou k dani nebo právnickou osobou nepovinnou k dani, nebo pokud osoba nepovinná k dani pořídí nový dopravní prostředek z jiného členského státu. Dalším případem je dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

Do zboží lze podle Vančurové & kol. (2020) zařadit:

- Hmotné movité a nemovité věci včetně práva stavby
- Elektrickou energii, teplo, chlad, vodu a plyn
- Zvířata, lidské tělo a jeho části

Předmětem daně není např. bezúplatné plnění poskytnutí daru během ekonomické činnosti, pokud jeho hodnota nepřekročí částku 500 Kč bez daně. V tomto případě lze hovořit o tzv. vynětí z předmětu daně.

#### 4.2 Základ daně a její sazby

Za základ daně je považována fakturovaná cena, obsahující daně, cla a poplatky, s výjimkou samotné daně z přidané hodnoty. Dále obsahuje další výdaje, kterými je například provize,

náklady na balení, pojištění a přepravu, které jsou účtovány dodavatelem k tíži odběratele (European Commission, 2022).

Podle Sádovského (2020) sazba daně sděluje, jaká procentní výše bude odvedena ze základu daně. Základ daně uvádí, z jaké částky bude daň odvedena.

Sazbu daně má každý členský stát stanovenou zvlášť, přičemž platí pro všechny zdanitelné transakce. Pro vybrané zboží a služby lze využívat až dvě snížené sazby daně. Směrnice o DPH udává hranici pro minimální sazbu daně, která činí 15 % u základní sazby a 5 % u snížené sazby daně.

V následující tabulce lze spatřit sazby daně vybraných států EU:

*Tabulka 1: Sazby daně v EU*

Členský stát	Kód země	Základní sazba	Snížená sazba	Supersnížená sazba
Česko	CZ	21	10 a 15	-
Slovensko	SK	20	10	-
Rakousko	AT	20	10 a 13	-
Německo	DE	19	7	-
Polsko	PL	23	5 a 8	-
Belgie	BE	21	6 a 12	-
Bulharsko	BG	20	9	-
Kypr	CY	19	5 a 9	-
Dánsko	DK	25	-	-
Estonsko	EE	20	9	-
Řecko	EL	24	6 a 13	-
Španělsko	ES	21	10	4
Finsko	FI	24	10 a 14	-
Francie	FR	20	5,5 a 10	2,1
Chorvatsko	HR	25	5 a 13	-
Maďarsko	HU	27	5 a 18	-
Irsko	IE	23	9 a 13,5	4,8

Itálie	IT	22	5 a 10	4
Portugalsko	PT	23	6 a 13	-
Švédsko	SE	25	6 a 12	-

Zdroj: Your Europe (2022) Dostupné z: [https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index\\_cs.htm](https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index_cs.htm), vlastní zpracování

V České republice je využívána základní sazba ve výši 21 %, první snížená sazba ve výši 15 % a v roce 2015 byla zavedena i druhá snížená sazba ve výši 10 % (Ledvinková & kol., 2016).

Vančurová & Zídková (2022) ve své knize zařazuje jednotlivé zboží a služby mezi snížené sazby. Z hlediska zboží patří do první snížené sazby například potraviny a nealkoholické nápoje, zdravotnické a některé kompenzační pomůcky či dodání stavby pro sociální bydlení. Sazbou 10 % jsou poté zdaňovány léky, knihy, noviny a časopisy a dále voda, teplo a chlad.

V případě služeb je do sazby 15 %, tedy první snížené, zařazena zdravotní a sociální péče, stavební a montážní služby, jež jsou spojené se změnou dokončené stavby pro bydlení a jejich opravy, sběr, svoz a zpracování komunálního odpadu, nebo umělecké, sportovní či kulturní činnosti a vstupenky na ně. Do druhé snížené sazby lze zařadit stravovací služby, úklidové práce, pozemní a vodní hromadná přeprava cestujících, úprava a rozvod vody, odvádění odpadních vod, kadeřnické a holičské služby či opravy obuvi, oděvů a jízdních kol.

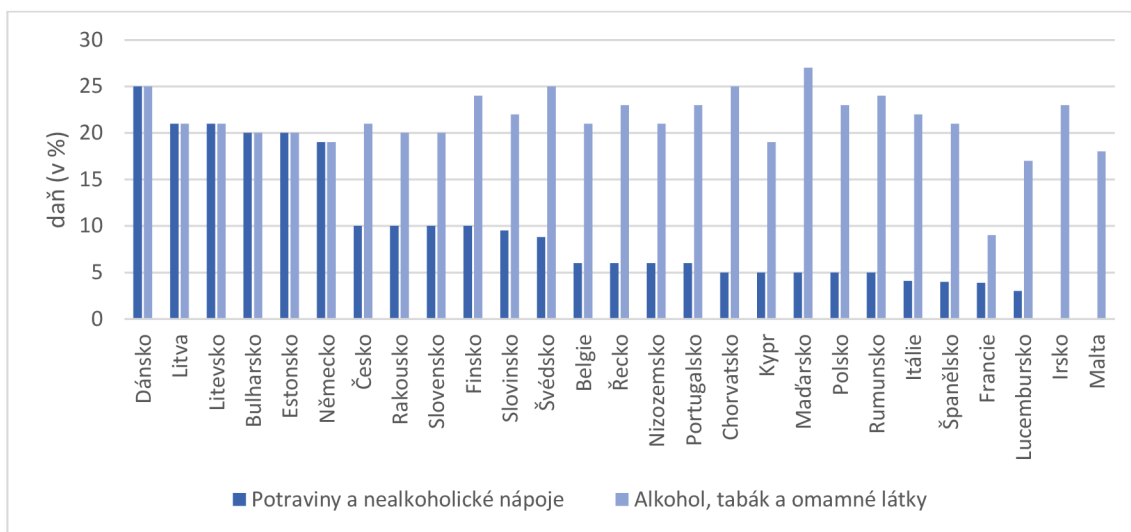
Do snížené sazby je zařazeno poměrně hodně komodit. Důvodem je snaha Evropské unie podpořit lidskou práci, které je v těchto službách vysoký podíl. V případě, že si plátce daně není jist, do které kategorie zboží či službu zařadit, je možné požádat o závazné posouzení (Vančurová & Zídková, 2022).

Acosta-Ormaechea & Morozumi (2021) ve své studii uvádějí, že diferencované, tedy snížené sazby na vybrané zboží a služby mohou mít negativní efekt, jelikož zvyšují administrativní náklady a narušují spotřebitelskou volbu prostřednictvím svých účinků na relativní ceny.

Přehled o zdanění vybraných komodit, konkrétně potraviny a nealkoholické nápoje a alkohol, tabák a omamné látky dle zemí EU zobrazuje graf č. 3:



Graf 3: Zdanění vybraných komodit v EU



Zdroj: Eurostat (2022), vlastní zpracování

Důležitým úkolem pro vládu je správně nastavená základní sazba DPH, aby byla vytvořena dostatečná finanční rezerva zejména v době krize, kdy se vládní výdaje zvyšují. Změna základní sazby DPH je vnímána velmi citlivě, neboť může mít pozitivní, ale i negativní dopad na ekonomiku. Po provedeném výzkumu, jaký dopad má změna sazby daně z přidané hodnoty na ekonomiku jednotlivých zemí Evropské unie, vyšlo najevo, že zvýšení daňové sazby o 1 % mělo negativní dopad na makroekonomické determinanty a tím i na ekonomiku EU. Tato změna vyvolala snížení spotřebních výdajů o 1,11 %, snížení HDP o 1,26 %, daňových příjmů o 1,50 %, exportu o 2,27 % a importu o 2,51 % (Andrejovska & Helcmanovska, 2021).

Od roku 2024 vláda plánuje z důvodu snížení státního deficitu zrušit dvě snížené sazby ve výši 10 a 15 procent a namísto nich zavést jen jednu sníženou sazbu ve výši 13 či 14 procent. Tato sazba by existovala vedle základní 21% sazby. Další výhodou by kromě vyššího příjmu do státního rozpočtu tato změna přinesla zjednodušení daňového systému. Naopak nevýhodou lze shledat u zdražení zboží a služeb, které spadaly doposud do 10% sazby daně, tedy například knihy či léky (*Případné změny sazeb DPH budou rozpočtově neutrální, řekl Stanjura. Cílem je zjednodušení*, 2023).

### 4.3 Osoby povinné k dani a registrační povinnost

Osobou povinnou k dani je každá osoba, jež uskutečňuje samostatnou ekonomickou činnost, a to na základě živnostenského oprávnění, či na základě zvláštního právního předpisu, kam

Lze zařadit advokáty, lékaře, znalce, architekty, umělce, auditory, vědce a další (Dušek & Sedláček, 2021).

Podmínkou této ekonomické činnosti je zároveň, že musí být soustavná, mezi kterou lze považovat i sezónní činnosti, jako je prodej ryb či provoz letního koupaliště, nebo také využití hmotného a nehmotného majetku s cílem nabytí příjmů (například nájem).

Povinnost odvádět daň z přidané hodnoty má i právnická nezisková osoba, pokud uskutečňuje ekonomickou činnost. Naopak ji neplatí veřejnoprávní subjekt, a to ani tehdy, pokud za svoji činnost vybírá poplatky. Dle zákona o DPH lze mezi veřejnoprávní subjekt zařadit odborové organizace, církve, církevní instituce a náboženské společnosti (Pitner, 2006).

Dle Rybové (2017) je osobou povinnou k dani i stát, kraj, obec, organizační složka státu, krajů a obcí, dobrovolný svazek obcí, hlavní město Praha a její části a dále pak i některé právnické osoby, pokud poskytují vybraná plnění, kterými je například dodání tepla, vody, chladu, plynu a elektřiny, telekomunikační služby, přeprava, skladování, přístavní a letištní služby, provoz cestovních kanceláří a reklamních agentur, pořádání výstav a podobně.

Na místě je zde určit rozdíl mezi poplatníkem a plátcem daně. Na rozdíl od přímých daní, kde je poplatníkem i plátcem daně jedna a tatáž osoba, u nepřímých daní jsou tyto dvě osoby odděleny. Poplatníkem je subjekt, jenž nese daňové břemeno. Za plátce lze označit toho, kdo má ze zákona povinnost daň vyměřit, vybrat a odvést (Široký, 2008).

Dle § 6 ZDPH má registrační povinnost osoba, která překročila za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců obrát 1 milion korun. Plátcem se poté stává od prvního dne druhého měsíce, jenž následuje po měsíci, ve kterém obrát překročila. Za obrát se přitom považují výnosy za uskutečněná plnění s místem plnění v tuzemsku, pokud se jedná o úplaty za zdanitelná plnění a osvobozená plnění s nárokem a bez nároku na odpočet daně.

Finanční správa přinesla pro rok 2023 řadu změn v legislativě. V oblasti daně z přidané hodnoty se jedná například o snížení sankcí za nepodání kontrolního hlášení, ale také právě o navýšení limitní hodnoty pro povinnou registraci z 1 na 2 miliony Kč, a to s platností od 1.

ledna 2023 (*Přehled změn a novinek na rok 2023*, 2023). Nová legislativa zároveň umožňuje plátcům, kteří nepřekročili obrat 2 miliony Kč plátcovství zrušit (Bartůšková, 2023).

Osoba se zároveň může stát podle § 6b ZDPH plátcem ve dne nabytí majetku nebo ve dne zápisu přeměny právnické osoby do obchodního rejstříku.

Podle Pitnera (2006) existují kromě obratu i další důvody pro povinnou registraci, a to například:

- pokud byl například získán majetek v rámci privatizace
- v případě získání majetku dle smlouvy o prodeji podniku
- pokud osoba se sídlem, místem podnikání či provozovnou v tuzemsku uskutečňuje zdanitelná plnění či plnění osvobozená s nárokem na odpočet a pořizuje zboží z jiného členského státu, a za kalendářní rok překročí hodnota tohoto zboží bez daně částku 326 000 Kč, či je této osobě zasíláno zboží, které je předmětem spotřební daně (v tomto případě, zde limit není určující)
- pokud je osobě se sídlem, místem podnikání či provozovnou v tuzemsku, uskutečňující zdanitelná plnění či plnění osvobozená s nárokem na odpočet dodáno zboží s instalací nebo montáží od osoby z jiného členského státu, nemající sídlo, místo plnění či provozovnu v tuzemsku nebo od zahraniční osoby povinné k dani.

Přihlášku k registraci má podnikatel povinnost podat do 15 dnů od konce měsíce, ve kterém byl překročen obrat. V případě, že na registraci podnikatel zapomene, bude zaregistrován zpětně, přičemž bude sankcionován (Dušek & Sedláček, 2021).

Osoba může být registrována k dani z přidané hodnoty na základě elektronicky podané přihlášky, ke které je vhodné připojit zároveň i přílohu pro doložení ekonomické činnosti, kterou provozuje. Po jejím schválení obdrží dotyčná osoba osvědčení o registraci k DPH (Běhounek & Běhounková, 2020).

Pokud podnikatel nepřekročí limit pro registraci k dani, stává se identifikovanou osobou. Jedná se o osobu, která je povinná k dani, ale nemusí být plátcem daně. Uskutečňuje plnění především mezi státy Evropské unie, a daň tak odvádí jen z mezinárodních plnění, nikoliv ze všech plnění. Identifikovaná osoba nemá právo na odpočet daně (Vančurová & Zídková, 2022).

Podnikatel se může registrovat i dobrovolně. Hlavním důvodem je možnost požadovat zpět daň na vstupu. Některé velké podniky dokonce vyžadují registraci svých dodavatelů k DPH, čímž získají lepší důvěryhodnost. Účetní jednotky se často samy registrují, když očekávají, že brzy dosáhnou registrační hranice či jim to bylo doporučeno. Naopak nevýhodou registrace je daňová kontrola, administrativní zátěž, vysoké náklady na dodržování předpisů či nedostatečné povědomí o výhodách registrace. Samotný správní orgán by měl stanovit limit pro povinnou registraci na vhodné úrovni, jelikož časově náročné a nákladné dodržování předpisů je pro malé podniky velkou zátěží a často vede k jejich nedodržování. Zvýšené náklady se přenášejí na spotřebitele ve formě vyšších cen produktů, což vede ke snížení konkurenceschopnosti.

Často se stává, že se podnikatel snaží udržet pod limitem pro povinnou registraci. Mezi tyto kroky patří aktivní omezování prodeje legálními i nelegálními způsoby, uzavření některých podniků, ukončení reklamy, odmítání práce, snižování cen produktů či rozdělení podnikání na různé podniky (Schoeman & kol., 2022)

Další možností registrace k DPH je skupinová registrace, kdy za celou skupinu vystupuje jeden zástupce. Skupinou mohou být kapitálově spojené osoby či společnosti, které mají společnou alespoň jednu vedoucí osobu. V tomto případě se jedná o mateřskou společnost a její dceřiné společnosti (Rybová, 2017).

#### **4.4 Daňové doklady**

Důležitost daňových dokladů tkví především v prokazování uskutečnění zdanitelného plnění a nároku na odpočet daně. Z tohoto důvodu je potřebné daňový doklad vystavit především u plnění poskytnutých osobám povinným k dani a právnickým osobám nepovinným k dani (Ledvinková & kol., 2016).

Dle § 28 ZDPH musí být daňový doklad vystaven do 15 dnů ode dne vzniku povinnosti přiznat daň nebo plnění.

Daňový doklad může být v listinné nebo v elektronické podobě, pokud s touto podobou předem souhlasila osoba, pro kterou je plnění uskutečňováno (§26 ZDPH).

Existuje několik druhů daňových dokladů, může jimi být:

### **Zjednodušený daňový doklad**

Daňový doklad může být vystaven jako zjednodušený v okamžiku, kdy celková částka za plnění nepřesáhla 10 000 Kč. Nelze ho vystavit, pokud bylo zboží dodáno do jiného členského státu, na které se vztahuje osvobození od daně s nárokem na odpočet, nebo pokud bylo zboží zasláno do tuzemska s místem plnění v tuzemsku. Dále není možné zjednodušený daňový doklad vystavit u plnění, kde je uplatňován princip přenesení daňové povinnosti nebo u prodeje zboží, jenž je předmětem spotřební daně z tabákových výrobků, za jiné než pevné ceny pro spotřebitele (Ledvinková & kol., 2016).

### **Splátkový kalendář**

Trupl & Horad (2000) popisují splátkový kalendář jako daňový doklad, který je možné využít u nájemních smluv a smluv o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci.

Splátkový kalendář obsahuje podle Kuneše & Vondráka (2022) rozepsaná jednotlivá dílčí plnění, a vystavuje se ještě před datem uskutečnění zdanitelného plnění. Nárok na odpočet daně má plátce dle splátek na splátkovém kalendáři, a to i pokud nebude splátka uhrazena.

### **Platební kalendář**

Využití platebního kalendáře lze shledat při platbě za vodu, plyn a dalších komodit. Používá se pro rozpis plateb, které má odběratel hradit před samotným uskutečněním zdanitelného plnění, což je zároveň podmínkou pro tento typ dokladu. (Kuneš & Vondrák, 2022).

### **Opravný daňový doklad**

Opravný daňový doklad je potřeba vystavit v situaci, kdy plátce daně chybně stanovil základ či sazbu daně. Pokud plátce zjistí po vyměření daně chybu v sazbě daně či uplatnil osvobození, čímž snížil svou daňovou povinnost, musí předložit dodatečné daňové přiznání (Trupl & Horad, 2000).

### **Souhrnný daňový doklad**

Dle Kuneše & Vondráka (2022) může být souhrnný daňový doklad vystaven, pokud plátce učiní pro jednu osobu více zdanitelných plnění, či přijme více úplat v rámci jednoho kalendářního měsíce, a má povinnost z nich odvést daň.

### **Doklad o použití**

Doklad o použití musí plátce daně vystavit při poskytnutí zdanitelných plnění pro jeho osobní spotřebu, pokud je fyzickou osobou. Další využití nachází při poskytnutí zdanitelných plnění pro účely, které nesouvisejí s podnikáním, pokud se týká vlastního plnění podléhajícího dani, nebo přijatého zdanitelného plnění, u kterého byl uplatněn nárok na odpočet, nebo bylo pořízeno bez daně. Využit může být i v případě použití osobního automobilu vlastní výroby, pokud nemá plátce nárok na odpočet daně (Trupl & Horad, 2000).

Na základě vystaveného dokladu o použití vzniká plátcovi povinnost odvést daň. Povinnost vystavit doklad o použití vzniká i v momentě uvedení dlouhodobého majetku, jež byl vytvořen vlastní činností do užívání, a při dodání vratného obalu současně se zbožím v tuzemsku plátcem (Kuneš & Vondrák, 2022).

### **Potvrzení při dražbě a při prodeji mimo dražbu**

Při dražbě a při prodeji mimo dražbu je vystavován doklad, který je daňovým dokladem, pokud splňuje náležitosti daňového dokladu a informaci o tom, že se jedná o prodej skrze osobu, která je pověřená k uskutečnění prodeje obchodního majetku (§ 32a ZDPH)

### **Daňový doklad při dovozu**

Podle § 33 ZDPH je za daňový doklad při dovozu zboží do tuzemska považováno rozhodnutí o propuštění zboží do celního režimu, ve kterém vznikla povinnost přiznat nebo odvést daň, a dále pak jiné rozhodnutí o vyměřené dani celním úřadem, pokud byla daň uhrazena. Za daňový doklad je považováno druhé z uvedených rozhodnutí.

### **Daňový doklad při vývozu**

Při vývozu zboží mimo Evropskou unii, tedy do třetích zemí, je využíván daňový doklad při vývozu, který má podobu běžného daňového dokladu používaného v tuzemsku, upraveného podle § 28 odst. 1 písm. a) ZDPH. Plátce má povinnost vývoz prokázat rozhodnutím celního úřadu o vývozu zboží do třetí země (Kuneš & Vondrák, 2022).

Trupl & Horad (2000) ve své knize zmiňují mezi druhy daňových dokladů i běžný daňový doklad. Ten je v praxi pravděpodobně nejpoužívanějším daňovým dokladem, kdy se ve většině případů jedná o fakturu.

Podle zákona má plátce daně povinnost veškeré daňové doklady archivovat, a to po dobu 10 let od konce kalendářního roku, ve kterém vznikla daňová povinnost. Lhůta je zde delší, než u účetních dokladů s cílem vyšší účinnosti daňového systému a zabránění daňovým únikům (Pitner & kol., 1993).

## **4.5 Nárok na odpočet daně**

Nárok na odpočet daně představuje právo plátce o navrácení částky daně finančním úřadem při splnění předem stanovených podmínek. Kromě zdanitelných plnění zákon zná i plnění osvobozená s nárokem a bez nároku na odpočet daně (Kuneš & Vondrák, 2022).

### **4.5.1 Pravidla pro uplatnění nároku na odpočet**

Nárok na odpočet daně může být uplatněn jen plátcem daně, a to za podmínek, že přijatá zdanitelná plnění využije v rámci své ekonomické činnosti, a oprávněnost svého nároku prokáže daňovým dokladem. Nárok na odpočet má plátce ve zdaňovacím období, ve kterém byla daň zaúčtována či ve zdaňovacím období následujícím po datu, kdy se k dani registroval (Klak & kol., 1992).

Z hlediska podmínky vlastnit daňový doklad pro uplatnění nároku na odpočet existují výjimky, a to v případě, že bylo plátcem poskytnuto zdanitelné plnění osobou povinnou k dani, avšak neusazenou v tuzemsku či jiným plátcem, nebo plátce pořídil zboží z jiného členského státu. Pokud plátce nemá k dispozici daňový doklad, lze nárok prokázat jinými způsoby. Typickým příkladem je samovyměření, kdy je nárok na odpočet fixován na povinnost priznat daň. Kromě výše zmíněných případů je dalším z nich i přijetí zdanitelného plnění v režimu přenesení daňové povinnosti (Kuneš & Vondrák, 2022).

Podle §73 odst. 3 ZDPH nemá podnikatel možnost uplatnit nárok na odpočet po uplynutí třech let. Tato lhůta je započata v prvním dni měsíce následujícího po měsíci, ve kterém nárok na odpočet vznikl.

Uplatnění nároku na odpočet je v některých případech zakázáno, ačkoliv se vztahují k ekonomické činnosti. Jedná se především o přijaté zdanitelné plnění pro reprezentaci (Vančurová & Zídková, 2022).

Zákon o DPH umožňuje uplatňovat nárok na odpočet pouze v poměrné výši, a to pro plnění, která slouží částečně pro ekonomické a soukromé účely. Poměrný nárok může vzniknout

například při pořízení osobního automobilu, jenž bude používán pro firemní i soukromé jízdy zaměstnance či samotného plátce, opravy automobilu, který sloužil i pro soukromé potřeby, nákup nemovitosti, kterou plátce využívá k podnikání i bydlení a podobně (Kuneš & Vondrák, 2022).

#### **4.5.2 Osvobozená plnění s nárokem a bez nároku na odpočet**

Vančurová & Zídková (2022) uvádí, že část předmětu daně může být od daně osvobozen. V tom případě plátce neuplatňuje daň na výstupu.

Dle Šulcové-Seidlové & Březiny (2002), pokud podnikatel vedle zdanitelných plnění eviduje i plnění osvobozená, vstupy člení na 3 skupiny:

##### **1. Vstupy s nárokem na odpočet v plné výši**

Jedná se o vstupy, které slouží především pro dosažení zdanitelných plnění, vývoz zboží a služeb.

##### **2. Vstupy bez nároku na odpočet**

Vstupy sloužící především pro zdanitelná plnění osvobozená v tuzemsku.

##### **3. Vstupy se zkráceným nárokem na odpočet**

Vstupy, sloužící pro obě předchozí skupiny zároveň.

#### **Osvobozené plnění bez nároku na odpočet**

Existují však i osvobozená plnění, která jsou předmětem daně, ale plátce nemá povinnost z nich odvádět daň. Jedním z nich je osvobozené plnění bez nároku na odpočet daně. V tomto případě si osoba nemůže uplatnit daň na výstupu, a nemá nárok na odpočet daně na vstupu u přijatých zdanitelných plnění. Nejčastěji se lze s osvobozeným plněním bez nároku na odpočet setkat v případě poštovního, pojistného a finančních služeb (Pitner, 2006).

Mezi finanční služby, u kterých není nárok na odpočet daně lze zařadit přijímání vkladů od veřejnosti, poskytování úvěrů a peněžních zápůjček, platební styk a zúčtování nebo například směnářská činnost. Osvobozeno bez nároku na odpočet může být i výchova a vzdělávání včetně rekvalifikačních kurzů, nebo některé zdravotní služby a zboží, jako je dodání



stomatologických výrobků dodaných laboratořemi či sociální pomoc (Vančurová & Zídková, 2022).

### **Osvobozené plnění s nárokem na odpočet**

Pokud plátce daně využije přijatá zdanitelná plnění pro svou ekonomickou činnost, může si uplatnit nárok na odpočet daně. Nárok na odpočet vzniká dnem, ve kterém vznikla plátci, který zdanitelné plnění uskutečnil, povinnost přiznat daň na výstupu (Pitner, 2006).

Dle Šulcové-Seidlové & Březiny (2002) snižuje nárok na odpočet daně na vstupu výši daně v rámci jejího vyúčtování. Zákon umožňuje využít odpočet daně při splnění následujících podmínek:

- Nakoupené vstupy budou využity v rámci podnikatelské činnosti
- Zaplacenou daň na vstupu lze doložit daňovým dokladem
- Lze ho uplatnit až po skončení zdaňovacího období, ve kterém se plnění uskutečnilo, nejpozději však do 3 let po jeho skončení

V zákoně je zanesena podmínka pro uplatnění odpočtu, která říká, že podnikatel musí mít k poslednímu dni v měsíci daňový doklad fyzicky u sebe (Dušek & Sedláček, 2021).

## **4.6 Obchodování v rámci EU**

Plnění uvnitř Evropské unie, tedy obchodní transakce mezi obchodníky se sídly v jejích různých členských státech není považováno za dovoz a vývoz, nýbrž za transakce uvnitř Společenství (European Commission, 2022).

### **4.6.1 Dodání zboží uvnitř EU**

Za dodání zboží se rozumí převod práva nakládat s ním jakožto vlastník. Plátce daně dodá zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě, pro kterou je toto zboží od daně osvobozeno, pokud jsou splněny následující podmínky:

- Zboží je do jiného členského státu přepraveno
- Plátce musí znát DIČ pořizovatele zboží, a to nejpozději ke dni povinnosti přiznat daň
- Dodání zboží musí být zaneseno do souhrnného hlášení

Zásadní podmínkou je prokázání přepravy zboží. Pro osvobození od daně je rozlišováno, zda přepravu zařídí prostřednictvím třetí osoby pořizovatel zboží či prodejce. V případě, že přepravu zajišťuje pořizovatel zboží, prodejci poskytne písemné potvrzení, ve kterém stojí, že zboží bylo přepraveno jím, nebo třetí osobou na jeho účet, na kterém zároveň uvede členský stát určení zboží. Krom tohoto písemného potvrzení potřebuje prodejce ještě alespoň další dva doklady prokazující přepravu, kterým je podepsaný doklad nebo nákladní list CMR, náložný list, faktura za leteckou dopravu AWB, faktura od dopravce zboží, nebo jeden z těchto dokladů v kombinaci s jedním jiným, jako je pojistka týkající se odeslání, výpis z bankovního účtu prokazující platbu za přepravu, úřední dokumenty, které jsou vydány orgánem veřejné moci či potvrzení skladovatele. Pořizovatel má povinnost prodávajícímu tyto doklady poskytnout nejpozději do 10. dne měsíce, jenž následuje po dodání. V případě, že přepravu zajišťuje prodejce zboží, princip je zde obdobný. Pokud prodejce zajišťuje přepravu skrze přepravní společnost, jako důkazní prostředek postačí přijatá faktura od přepravce a její uhrazení (Kuneš & Vondrák, 2022).

Podle Sádovského (2020) lze obchodování mezi dvěma členskými státy nazývat také pojmem intrakomunitární plnění. Dodání zboží v rámci Evropské unie probíhá mezi dvěma osobami registrovanými k DPH. Zboží bývá zpravidla do zahraničí odesláno či přepraveno a vzhledem k uplatňování principu zdanění ve státě spotřeby, je daň odvedena až v zemi, kde přeprava končí. Pro dodavatele je tedy toto plnění osvobozené od daně a uvede ho následně do souhrnného hlášení, pro odběratele představuje povinnost daň odvést.

Od daně s nárokem na odpočet je osvobozeno také dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu EU plátcem, přičemž se nerozlišuje, kdo je jejím příjemcem, tedy zda osoba povinná či nepovinná k dani. Přepravu dopravního prostředku má povinnost zajistit jeho prodejce či pořizovatel, a oba poté místně příslušnému správci daně podají hlášení o dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu. V souhrnném hlášení se v případě dodání neregistrované osobě tato položka neuvádí (Kuneš & Vondrák, 2022).

Důležitou součástí dodání zboží do jiného členského státu jsou doklady, které přepravu zboží prokazují. Kromě výše uvedených dokladů Sádovský (2020) zmiňuje ještě doklad pro železniční dopravu CIM. Veškeré tyto přepravní doklady zahrnují více listů, které jsou určeny pro více příjemců. Pro přepravce je určen doklad o naložení a vyložení zboží, pro

dodavatele doklad o uskutečnění přepravy a převzetí zboží odběratelem a odběrateli patří potvrzení o přijetí zboží.

Podle § 22 ZDPH má plátce povinnost přiznat daň u dodání zboží uvnitř EU, které je osvobozené s nárokem na odpočet daně k 15. dni v měsíci následujícím po měsíci, kdy bylo dodání uskutečněno. Zákon stanovuje podmínku, aby zboží bylo dodáno osobě registrované k dani v jiném členském státě. Není-li tak učiněno, má plátce povinnost přiznat daň na výstupu v tuzemsku, jako by se jednalo o dodání tuzemskému pořizovateli.

#### **4.6.2 Pořízení zboží uvnitř EU**

Za pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie je chápáno právo nakládat se zbožím jakožto vlastník za podmínek, že zboží bylo pořízeno od osoby, která je v jiném členském státě registrována, nebo jí nejpozději ke dni dodání zboží registrační povinnost vznikla, přičemž se nejedná o osobu osvobozenou, a zboží bylo do tuzemska z jiného členského státu přepraveno či odesláno. Toto odeslání či přepravu může zajistit dodavatel či pořizovatel zboží, nebo jejich zmocněné třetí osoby, kterými mohou být přepravní společnosti, pošta a podobně (Kuneš & Vondrák, 2022).

Při pořízení zboží vzniká plátcovi povinnost odvést daň, a zároveň mu může vzniknout možnost uplatnit odpočet daně. Z hlediska daňového přiznání zadává plátce stejnou položku do daně na výstupu i na vstupu (Vančurová & Zídková, 2022).

Dle Kuneše & Vondráka (2022) vzniká povinnost přiznat daň nejpozději 15. den v měsíci, jenž následuje po měsíci, ve kterém bylo zboží pořízeno. Před tímto datem má plátce povinnost přiznat daň pouze, pokud byl daňový doklad vystavený dříve. Pořízení zboží musí zároveň uvést i v kontrolním hlášení, nárok na odpočet se zde však neuvádí.

Podle § 11 ZDPH je místem plnění místo ukončení přepravy či odeslání zboží kupujícímu. Může jím však být i členský stát, který vydal daňové identifikační číslo, pod kterým kupující zboží pořídil, pokud v tomto členském státě kupující splnil povinnost přiznat plnění.

#### **4.6.3 Prodej zboží na dálku**

Prodejem zboží na dálku se ve své knize zabývají Kuneš & Vondrák (2022). Jedná se o pojem, pro který dříve existovalo spojení „zasílání zboží“. Ve většině případů se prodejem zboží na dálku rozumí prodej zboží do jiného členského státu soukromé osobě. Místem plnění

je místo, kde přeprava či odeslání zboží končí. Existují však výjimky, a to, pokud celková hodnota plnění nepřekročila v příslušném ani bezprostředně předcházejícím roce částku 10 000 EUR. Do této hodnoty je místem plnění místo, kde přeprava či odeslání zboží začíná.

#### 4.6.4 Třístranný obchod

Třístranný obchod představuje dle Kuneše & Vondráka (2022) obchod, který mezi sebou uzavřou tři osoby, a to prodávající, kupující a prostřední osoba. Podmínkou pro tento obchod je registrace všech těchto osob ve třech různých státech EU, přičemž předmětem daně je dodání téhož zboží mezi těmito osobami.

Obrázek 2: Třístranný obchod



Zdroj: Kuneš & Vondrák (2022), vlastní zpracování

Prodávající je plátce daně, registrovaný v členském státě EU, kterému bylo přiděleno daňové identifikační číslo. Zboží je ke kupujícímu od prodávajícího přepraveno či odesláno, přičemž prodávající vystaví prostřední osobě daňový doklad, kde uvede DIČ prostřední osoby a kód jeho země s poznámkou, že se jedná o osvobozené plnění. Tuto transakci zanesse do daňového přiznání a souhrnného hlášení.

Kupujícími jsou tedy v třístranném obchodu dvě strany, a to prostřední osoba a kupující. Kupující je osoba, u které přeprava či odeslání zboží končí, a která následně přizná a odvede daň. Může být plátcem i identifikovanou osobou. Prostřední osoba, je stejně jako prodávající osoba, která není osvobozenou osobou, a bylo jí přiděleno DIČ pro obchodování s jinými členskými státy. Kupujícímu vystaví daňový doklad, na který uvede DIČ s kódem země kupujícího a poznámkou, že se jedná o třístranný obchod. Následně zanesse transakci do souhrnného hlášení (Kuneš & Vondrák, 2022).

Podle § 64 ZDPH je podmínkou osvobození pro prodejce zajištění přepravy jím či prostřední osobou, která představuje prvního kupujícího. Zákon umožňuje splnění podmínky osvobození i za předpokladu, kdy bude přepravu zajišťovat druhý kupující. Této osobě však musí prodávající nebo prostřední osoba udělit zmocnění.

#### **4.6.5 Přemístění zboží v režimu skladu uvnitř EU**

Režim skladu umožňuje dodavateli přemístit zboží do jiného členského státu s cílem následného dodání předem známému odběrateli, aniž by jeho přemístěním k dodání odběrateli došlo. Přemístění zboží v režimu skladu představuje přemístění zboží prodávajícím, a následného dodání tohoto zboží kupujícímu do členského státu, kde přeprava či odeslání zboží končí, pokud při zahájení přepravy či odeslání zná prodejce DIČ kupujícího. Prodávající je osobou registrovanou k dani ve státě zahájení přepravy, přičemž ve státě, kde je přeprava ukončena, nemá sídlo ani provozovnu. Kupující je osoba registrovaná k dani ve státě ukončení přepravy zboží.

Pokud jsou v režimu skladu splněny stanovené podmínky, přemístění zboží se nepovažuje za uskutečněné plnění, a plátcí nevzniká povinnost přiznat daň z titulu pořízení zboží. Až samotné dodání předem známému odběrateli je považováno za dodání. Ode dne ukončení přepravy či odeslání zboží začíná běžet prodávajícímu lhůta 12 měsíců pro dodání zboží kupujícímu. Pokud se tak stane, dodání zboží je splněno, přičemž prodávající uvede tuto transakci do souhrnného hlášení, a pro kupujícího se jedná o pořízení zboží z jiného členského státu. Pokud bude během 12 měsíců zboží vráceno, k žádnému plnění nedochází (Kuneš & Vondrák, 2022).

### **4.7 Obchodování se třetími zeměmi**

Obchodování se třetími zeměmi zahrnuje problematiku dovozu a vývozu zboží.

#### **4.7.1 Dovoz zboží**

Za dovoz zboží je považován vstup zboží na území Evropské unie. Daňová povinnost vzniká, pokud bylo zboží navrženo do celního režimu, ve kterém nastává povinnost daň přiznat (Kuneš & Vondrák, 2022).

Vančurová & Zídková (2022) zmiňují následující 3 celní režimy, ve kterých podléhá dovoz zboží dani z přidané hodnoty, a to:

- volný oběh
- dočasné použití s částečným osvobozením od cla
- konečné použití

Vznik daňové povinnosti při dovozu zboží ze třetích zemí, tedy zemí, které nejsou členy Evropské unie, je od propuštění zboží do některého z celních režimů. Výběru daně napomáhají celní orgány v příslušném státě EU, ve kterém je zboží propuštěno do celního režimu. Existují však případy, kdy je zboží nejprve propuštěno do režimu tranzit. Povinnost odvést daň a clo zde v tomto přechodném režimu není, vzniká až ve státě, kde byl celní režim ukončen. Pokud dováží zboží neplátce daně, daň neodvede v rámci daňového přiznání, nýbrž ji vybere celní orgán. Neplátce daně zaplatí daň v rámci přepravních služeb. Osvobození od daně z přidané hodnoty je možné využít především při dovozu zboží v osobních zavazadlech cestujícího pro jeho spotřebu, přičemž mohou existovat limity u tabákových výrobků či lihovin či v případech, kdy dodání tohoto zboží je v tuzemsku vždy osvobozené bez nároku na odpočet (Vančurová & Zídková, 2022).

Základ daně při dovozu zboží obsahuje základ pro vyměření cla a jeho vyměřená a skutečně vybraná výše, dále spotřební daně, pokud jim zboží podléhá, ekologické daně a vedlejší výdaje, které vznikly do prvního určeného místa v tuzemsku, nebyly-li zahrnuty do základu pro vyměření cla. Přeprava ze třetí země k hranicím Evropské unie je zahrnuta v základu pro vyměření cla, zatímco doprava od těchto hranic až do místa určení v tuzemsku vstupuje samostatně do základu daně (Galočík & Louša, 2017).

Zákon o DPH podle Žemličky & Kostkové (1996) také stanovuje, kdy plátce daně nemá na odpočet nárok, ačkoliv jsou splněny základní podmínky. Jedná se zejména o daň vyměřenou při dovozu vratných lahví, nebo při dovozu osobních automobilů, nejedná-li se o nákup na firmu za účelem dalšího obchodování s nimi.

Galočík & Louša (2017) zmiňují režimy, ve kterých daňová povinnost nevzniká a zároveň nejsou upraveny ZDPH. Důvodem je následný prodej zboží v tuzemsku, které je zdanitelným plněním. Zboží je tedy zdaněno nikoliv v rámci dovozu, ačkoliv se zboží nachází v celním režimu, ale v rámci uskutečněného zdanitelného plnění v tuzemsku. Režimy, ve kterých nedochází ke vzniku daňové povinnosti, jsou celní režim uskladnění, celní režim zušlechtění,

celní režim dočasného použití, jenž je úplně osvobozeno od dovozního cla a dále tranzit a dočasné uskladnění.

Od 1. 7. 2021 je zrušeno osvobození od DPH u zboží, u kterého hodnota nepřesáhla 22 EUR. Osvobození od cla u zásilek do 150 EUR bylo ponecháno (*Nová pravidla v oblasti DPH od 1. 7. 2021*, 2021)

#### **4.7.2 Vývoz zboží**

Vývoz zboží představuje opuštění zboží území Evropské unie, u něhož se daň z přidané hodnoty nevybírání, což podporuje vývoz zboží, ale i odráží princip země spotřeby (Vančurová & Zídková, 2022).

Galočík & Louša (2017) uvádějí, že uskutečněný vývoz lze prokázat propuštěním zboží do celního režimu vývoz, do celního režimu pasivního zušlechťovacího styku nebo do celního režimu vnější tranzit.

Do těchto režimů je možné zboží propustit i v jiných členských státech, jelikož je Česká republika součástí Evropské unie. Režim vývoz je pravděpodobně nejčastěji využívaným režimem a největší opodstatnění má při prodeji zboží do zahraničí. Režim pasivního zušlechťovacího styku představuje vývoz zboží do třetí země za účelem zušlechťovací opravy či úpravy a následný převoz zpět do tuzemska. Při zpětném dovozu již není vyměřeno celé clo, ale jen clo z navýšené částky o zušlechťování. Režim vnější tranzit je využíván pro dovezené zboží, které bylo při dovozu propuštěno do celních režimů, ve kterých není povinnost přiznat daň a tyto režimy končí vývozem zboží. Během dovozu zboží nezískalo označení zboží EU, proto je vyváženo v režimu tranzit, nikoliv vývoz.

Kuneš & Vondrák (2022) vysvětlují, že osvobození od daně je u vývozu zboží přípustné, avšak při splnění podmínek, jako je převod práva na kupujícího nakládat se zbožím jako vlastník, zajištěná přeprava zboží z tuzemska do třetí země a dokladově podložená. Přepravu může zařídit i kupující či jím zmocněná osoba, ale pouze, pokud nemá kupující v tuzemsku sídlo firmy, místo pobytu ani provozovnu.

Pro účely prokázání uskutečněného vývozu slouží písemné celní prohlášení na tiskopisu JCD. (Žemlička & Kostková, 1996).

## 4.8 Režim přenesení daňové povinnosti (reverse-charge)

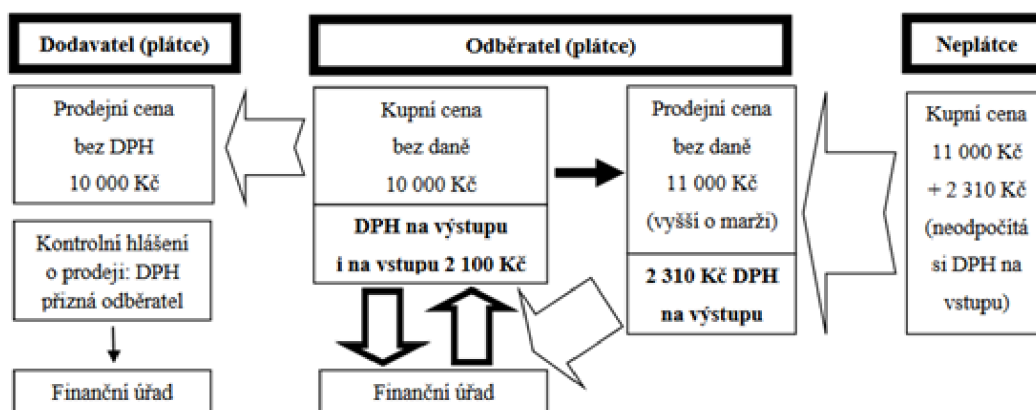
Daň z přidané hodnoty v běžném režimu přiznává a odvádí plátec, jenž zdanitelné plnění uskutečnil. Existují však případy, kdy je tato povinnost přenesena na plátce, pro kterého bylo zdanitelné plnění uskutečněno.

Režim přenesení daňové povinnosti se trvale používá například v případech:

- Dodání zlata dle §92b zákona o DPH
- Dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 podle §92c zákona o DPH
- Dodání nemovité věci podle §92d zákona o DPH
- Poskytnutí stavebních nebo montážních prací podle §92e zákona o DPH

Tento režim není možné využít v situaci, kdy je zdanitelné plnění poskytnuto neplátcí DPH. Daň poté přizná a odvede poskytovatel.

Obrázek 3: Princip režimu přenesení daňové povinnosti



Zdroj: Plošný reverse charge by měl platit od července 2020 (2019). Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/plosny-reverse-charge-bude-platit-od-leta-2020/>

V režimu přenesení daňové povinnosti je plátec povinen do 15 dnů ode dne, kdy došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, vystavit daňový doklad. Ten musí obsahovat všechny povinné náležitosti daňového dokladu a mimo to i sdělení, že „daň odvede zákazník“. Tento doklad na rozdíl od ostatních daňových dokladů nemusí obsahovat sazbu a výši daně. Tu stanoví příjemce zdanitelného plnění. V tomto režimu je vydání zjednodušeného daňového dokladu při plnění do 10 tisíc Kč zakázáno (Kuneš & Polanská, 2021).

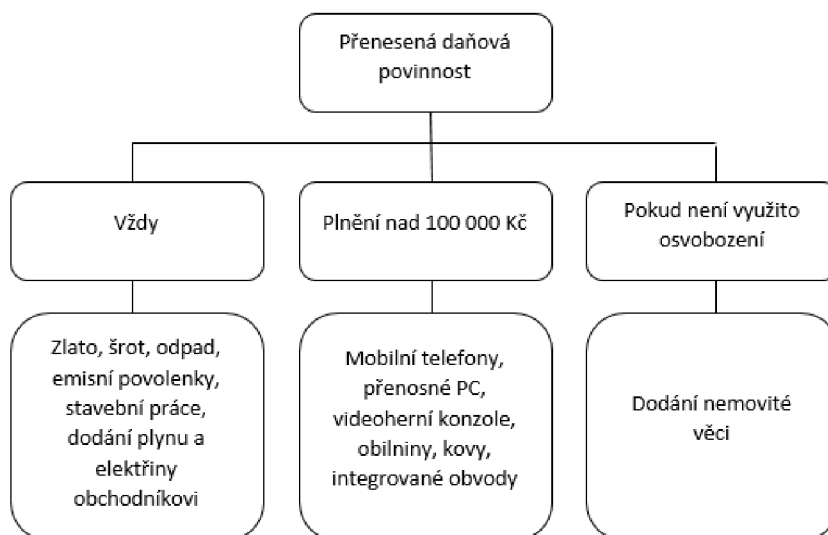


Přestože je z důvodu přepravy zboží s místem plnění mimo tuzemsko uplatňován princip reverse-charge, je plátce povinen uvést toto plnění do daňového přiznání jako službu poskytnutou s místem plnění mimo tuzemsko. Za datum uskutečnění zdanitelného plnění je považováno poskytnutí nebo přijetí úplaty, dle toho, co nastane dříve. V případě, že dopravce nedostane za úplatu zapláceno, je datum uskutečnění zdanitelného plnění totožný se dnem poskytnutí, tedy ukončením přepravy.

U přepravy zboží dopravcem registrovaným v jiném členském státu nebo zahraničním dopravcem, pro osobu povinnou k dani v tuzemsku, nastává přesunutí místa plnění a převedení povinnosti přiznat daň na plátce či identifikovanou osobu. Datum zdanitelného plnění je dnem, kdy dojde k poskytnutí zboží či poskytnutí úplaty dle toho, co nastane dříve. Pokud bylo zboží doručeno dříve, než plátce obdržel daňový doklad, má povinnost i přesto přiznat daň za toho období (Galočík & Louša, 2017).

Podle Vančurové & kol. (2020) se přenesená daňová povinnost používá především u těch druhů zboží, kde hrozí vysoké riziko daňových podvodů. V tuzemsku je přenesená daňová povinnost uplatňována na základě výjimky Evropské unie.

Obrázek 4: Přenesená daňová povinnost



Zdroj: (Vančurová & Zídková, 2022), vlastní zpracování

## 4.9 Vyúčtování a odvod daně

Plátce daně má povinnost odvést v určitou dobu daň správci daně. Existují dvě zdaňovací období, a to měsíční a čtvrtletní. Pokud plátce překročil v předchozím kalendářním roce obrat 10 milionů korun, poté má měsíční zdaňovací období. (Šulcová & Březina, 2002)

Podle Vančurové & Zídkové (2022) je měsíční zdaňovací období prioritním a přísluší i novým plátcům. Ti si ho poté, pokud nepřekročí za přechodí rok hranici 10 milionů Kč, mohou snížit na čtvrtletní.

Do každého zdaňovacího období podle Šulcové & Březiny (2002) patří daňové doklady s tímtež datem uskutečnění zdanitelného plnění. Datem uskutečnění zdanitelného plnění u zboží je:

- Den uvedený v kupní smlouvě v případě, že je zboží dodáváno na jejím základě
- Den převzetí zboží nebo den zaplacení zboží, případně den, který nastane dříve
- Den zaplacení předplatného v případě předplacení novin
- Den přijetí platby v případě zásilkového prodeje
- Den odečtu na měřicím zařízení v případě dodávek energie a vody

V zákoně je uvedeno i tzv. ručení za odvod DPH. Podnikatel by si měl vybírat své dodavatele obezřetně, a ujistit se o jejich serióznosti. V případě, že dodavatel úmyslně vybranou daň z přidané hodnoty neodvede, může poté být vyzván správcem daně podnikatel, aby odvedl daň přímo finančnímu úřadu. Podnikatel by však daň zaplatil podruhé. Možným řešením je domluva s dodavatelem o zaplacení pouze ceny bez DPH s tím, že daň odvede finančnímu úřadu sám. Pokud plátce daně závažným způsobem poruší své daňové povinnosti, může být označen za tzv. nespolehlivého plátce, a zveřejněn na internetu (Dušek & Sedláček, 2021).

## 4.10 Daňová optimalizace

Každý daňový subjekt usiluje o co největší úsporu na daních. Hranice mezi legální optimalizací daně a daňovým únikem není podle Klimešové (2014) mnohdy jednoznačná. Příčinou bývá nedostatečný výklad právních předpisů. Legálními metodami, které vedou k minimalizaci daňové zátěže, jsou například slevy, osvobození, volba mezi formou odpisů apod. Občas se i může stát, že poplatník nalezne mezeru v daňových zákonech, a využije ji ve svůj prospěch.

Za optimalizací daňové povinnosti je považována:

- daňová úspora
- odložení daně do budoucna
- vyhnutí se daně za využití mezer v daňových zákonech
- využití smluv o zamezení dvojího zdanění
- využití daňových rájů

## 5 Cíl a metodika práce

Cílem práce je představení aplikace daně z přidané hodnoty ve vybrané společnosti, a následné navrhnutí kroků, směřujících k optimalizaci daňové zátěže.

Teoretická část nejprve seznamuje se základními tématy z oblasti daňového systému, se zaměřením na daň z přidané hodnoty a její harmonizaci. Zpracována je na základě studia odborné literatury, zákona o dani z přidané hodnoty, a v menší míře i internetových zdrojů.

V rámci praktické části je nejprve charakterizována vybraná obchodní společnost ABC, s.r.o., sídlící v jihočeském kraji, jejímž hlavním předmětem činnosti je výroba pro zpracovatelský průmysl, zejména pro automotive. Informace byly získány především z webových stránek společnosti. Její mateřská společnost sídlí v Rakousku, proto ve velké míře obchoduje se zahraničím, především pak s jinými členskými státy. Společnost je plátcem daně z přidané hodnoty od 4. října 2000.

Následující kapitola pojednává o aplikaci daně z přidané hodnoty v této společnosti. Věnována je popisu programu, se kterým obchodní společnost pracuje, tak i obchodování s tuzemskem a zahraničím, a evidenci faktur a dokladů, které jsou s touto daní spojeny. Zvláštní kapitola popisuje i kódy daně, které jsou nedílnou součástí při sestavování daňových tvrzení. Neopomenuta není ani problematika cla, směnných kurzů a krácení DPH u služebních automobilů. Tato část práce byla zpracována na základě rozhovorů se zaměstnanci společnosti a z interních dat od nich získaných.

Práce obsahuje také komparaci jednotných správních dokladů se clem a bez cla, s následným rozbohem výpočtu cla za pomoci několika vzorců. Nejprve je vypočítána cena za položku, jejíž výpočet je:

$$\text{cena za položku} = \text{částka na faktuře přijaté (v eurech)} * \text{směnný kurz} \quad (1)$$

Po zjištění ceny za položku je počítána souhrnná hodnota pomocí součtu hodnot:

$$\text{souhrnná hodnota} = \text{cena za položku} + \text{doprava mimo EU} + \text{doprava v EU} \quad (2)$$

Dalším dílčím výpočtem pro zjištění výše cla je jeho základ pro vyměření, který se počítá následovně:

$$\text{základ pro vyměření} = \text{souhrnná hodnota} - \text{doprava v EU} \quad (3)$$

Po zjištění předchozích výpočtů je již možné vypočítat clo za pomoci součinu následujících dvou hodnot:

$$\text{clo} = \text{základ pro vyměření cla} * \text{sazba cla} \quad (4)$$

Základem pro výpočet daně z přidané hodnoty je součet hodnot:

$$\text{daň z přidané hodnoty} = \text{hodnota zboží} + \text{clo} \quad (5)$$

Další náplní práce je analýza daňových tvrzení, kterými je přiznání k dani z přidané hodnoty, kontrolní hlášení a souhrnné hlášení. Vzhledem k tomu, že je společnost měsíčním plátcem DPH, pro analýzu byly zvoleny tiskopisy za prosinec roku 2022. Výstupem přiznání k dani z přidané hodnoty je vlastní daň či nadměrný odpočet. Pokud daň na výstupu převyšuje odpočet daně, společnost má povinnost daň odvést, a výše daně je počítána pomocí vzorce:

$$\text{vlastní daň} = \text{daň na výstupu} - \text{odpočet daně} \quad (6)$$

V opačném případě, tedy v případě vratky daně finančním úřadem, kdy odpočet daně je vyšší, než daň na výstupu je výpočet opačný, a tedy:

$$\text{nadměrný odpočet} = \text{odpočet daně} - \text{daň na výstupu} \quad (7)$$

Pro daň z přidané hodnoty je přitom uvažován následující vzorec:

$$\text{Daň z přidané hodnoty} = \text{základ daně} * \text{sazba daně} \quad (8)$$

Za využití dedukce je na základě předchozího seznámení s aplikací DPH ve společnosti tento systém zhodnocen, a následně jsou vytvořeny návrhy pro optimalizaci daně z přidané hodnoty.

Poslední kapitola diplomové práce je věnována karuselovým podvodům, které se v oblasti daně z přidané hodnoty řadí k nejdůmyslněji propracovaným daňovým podvodům. Představen je jejich základní princip, možná řešení a především pak preventivní doporučení v této oblasti, určených pro analyzovanou společnost.

Pro tuto závěrečnou část práce byly informace získávány především z odborné literatury a webových stránek Evropské komise.

## **6 Optimalizace daně z přidané hodnoty**

### **6.1 Představení společnosti**

Analyzovanou společností pro účely diplomové práce je obchodní společnost sídlící v jihočeském kraji. Jejím hlavním předmětem činnosti je výroba pro zpracovatelský průmysl, zejména pro automotive. Je dceřinou společností rakouské společnosti, která vlastní závody v Evropě, Americe i Asii. V současnosti zaměstnává okolo 7000 zaměstnanců.

#### **Ochrana životního prostředí**

Udržitelnost je pro společnost ABC, s.r.o. prioritou a zároveň jedním ze základních pilířů obchodních aktivit. Společenská odpovědnost, efektivita, etické chování a ochrana životního prostředí prostřednictvím využívání pokročilých technologií jsou zakotveny v jejich hodnotách. Od toho se odvíjí i výběr dodavatelů a vývoj a výroba produktů.

Společnost je zároveň partnerem iniciativy udržitelnosti Blue Competence. Tento projekt podporuje udržitelnost ve strojírenském průmyslu.

V roce 2019 se společnost zavázala k New Plastics Economy nadace Ellen Mac Arthur Foundation. Jedná se o uplatňování zásad cirkulární ekonomiky ve smyslu snížení produkce plastových obalů a zamezení jejich úniku do oceánů. O rok později byla oceněna agenturou Bloomberg a byla zařazena mezi 50 neudržitelnějších a klimaticky nejodpovědnějších společností světa.

### **6.2 Aplikace DPH ve společnosti**

Následující kapitola pojednává o aplikaci daně z přidané hodnoty ve vybrané společnosti. Kapitoly jsou věnovány jak popisu programu, se kterým obchodní společnost pracuje, tak i obchodování s tuzemskem a zahraničím, evidenci faktur a dokladů, které jsou s touto daní spojeny. Zvláštní kapitola popisuje i kódy daně, které jsou nedílnou součástí při sestavování daňových tvrzení. Neopomenuta nezůstane ani problematika cla, směnných kurzů a krácení DPH u služebních automobilů. Společnost se stala plátcem daně z přidané hodnoty ke dni 4. 10. 2000.

#### **6.2.1 Výpočetní program**

Společnost využívá informační systém SAP a pro evidenci faktur příchozích využívá jeho nadstavbu program FIS. Faktury se do systému nahrávají elektronicky a tento proces je plně automatizovaný. Vzhledem k tomu, že má analyzovaná firma mateřskou společnost

v Rakousku, informační systém i samotná evidence faktur je v německém nebo anglickém jazyce. Specifickou oblast lze proto shledat u dat na fakturách příchozích a i v samotném programu. Tato společnost eviduje následující data:

- Scandatum
- Belegdatum / Rechnungsdatum
- Buchungsdatum
- Steuermeldedatum / Meldedatum
- Basisdatum
- Erfassungsdatum

Scandatum představuje datum poštovního razítka, tedy datum, kdy se daňový doklad dostává do systému přes scanner či elektronickou poštu. Zjednodušeně řečeno se jedná o datum, kdy přijde online faktura do firmy. Společnost již nevede žádné faktury v papírové podobě. Faktury, které přijdou prostřednictvím České pošty, společnost skenuje do systému.

Belegdatum je datem uskutečnění zdanitelného plnění. Jedná se o datum, který se přebírá z přijatých faktur v následujících podobách:

- a) Tuzemské faktury přijaté – datum z položky DUZP či datum uskutečnění zdanitelného plnění
- b) Zahraniční faktury přijaté – u zboží z EU (Rechnungsdatum)
- c) Zahraniční faktury přijaté – z 3. země (Rechnungsdatum)
- d) Zahraniční faktury přijaté – u služeb Rechnungsdatum nebo datum uskutečnění služby, co nastane dříve
- e) Zálohy přijaté – datum přijetí platby (u dokladu o přijaté platbě)
- f) Zálohy vydané – datum přijetí platby u dodavatele
- g) Opravné daňové doklady – datum prokázání příchodu dokladu, evidenční datum potvrzení
- h) Skonta – datum platby, kdy společnost provádí platební oběh
- i) Bonusy od dodavatelů (za objem dodávek) – viz bod a) nebo Rechnungsdatum
- j) jednotný správní doklad (dále jen „JSD“) – datum proclení
- k) Faktury vydané – DUZP dle dodacího listu (vazba na přepravu zboží)

Dalším využívaným datem je Buchungsdatum, to je datum účtování do systému.

Z hlediska DPH je pro firmu nejvýznamnější Steuermeldedatum, nebo také zkráceně Meldedatum, užívané v programu SAP. Představuje datum nároku na odpočet daně či povinnost odvést daň. Tímto okamžikem se dostává transakce do sestavy pro DPH a dále se promítne v kontrolním hlášení a samotném daňovém přiznání. Využívá se u všech plnění v účetní jednotce, zejména:

- Tuzemských a zahraničních faktur přijatých
- Opravných daňových dokladů přijatých i vydaných
- Faktur vydaných
- Skont při platbách

Basisdatum je datum, od kterého se počítá splatnost faktury dle předem dohodnutých platebních podmínek, které jsou zaneseny v kmenových datech u každého dodavatele a odběratele. Společnost hojně využívá systém platebních podmínek se skontem zejména od zahraničních dodavatelů.

Posledním využívaným datem je Erfassungsdatum, vyjadřující datum pořízení dokladu v účetnictví společnosti. Přiděluje ho systém automaticky a nelze ho změnit. Změnit nelze ani Belegdatum, Buchungsdatum. Steuermeldedatum po zaúčtování dokladu. V případě opravy je nutné doklad naskenovat znovu a původní doklad stornovat.

Princip evidence faktur a práce s programem FIS je zachycena na obrázku níže, pod kterým je celá situace popsána:

Obrázek 5: Evidence faktur v programu SAP

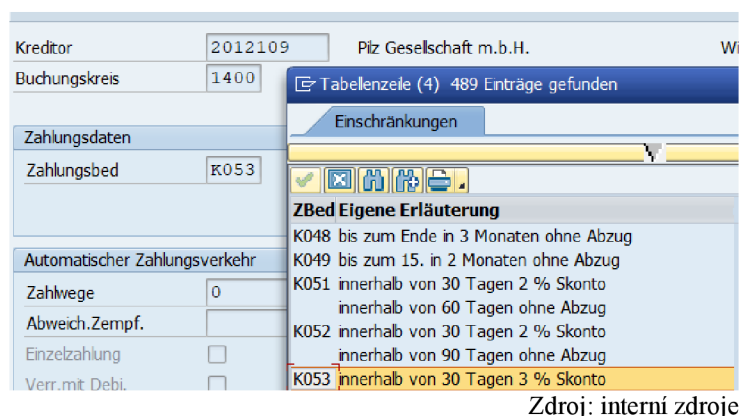
HS	Scandatum	Senddatum	Belegdatum	Buch.dat.	Erfasst am	Skontzodat	Nettofälligkeit	Di/Bez.	Stat.	Belegr.	Str.	Art.	K.	WI	WiFo	R	Kopf	Referenz	Bestellung	Name 1	RechnSto	USZ-Id.Nr.	RechBetr	Währ
	13.12.2022	13.12.2022	13.12.2022	21.12.2022			13.12.2022											2261000017LV777		JSD - pomocný účet	6020105		155 360,00	CZK
	15.12.2022	14.12.2022	14.12.2022	21.12.2022			15.12.2022											22610000105A3AD2		JSD - pomocný účet	6020105		89 894,00	CZK
	15.12.2022	14.12.2022	14.12.2022	21.12.2022			15.12.2022											9220602118		Celá úřed. pro Sčedezský ka	2002085		1 315,00	CZK
	01.12.2022	01.12.2022	01.12.2022	05.12.2022	15.01.2023		30.01.2023											570707		4505094552 Rothmund & Kornhäuser	2012289	ATU13717600	690,12	EUR
	30.11.2022	30.11.2022	01.12.2022	12.12.2022			30.12.2022											290222050		4505070838 SALZER Formtech GmbH	2050908	ATU14246600	2 785,39	EUR
	02.12.2022	02.12.2022	02.12.2022	05.12.2022	01.01.2023		31.01.2023											2 78737		4504908317 Just Lettern Aktiengesellschaft	2011398	ATU14620800	6 550,00	EUR
	02.12.2022	02.12.2022	02.12.2022	14.12.2022	01.01.2023		31.01.2023											2 78738		4504908317 Just Lettern Aktiengesellschaft	2011398		6 550,00	EUR
	02.12.2022	05.12.2022	05.12.2022	08.12.2022	01.01.2023		31.01.2023											F220779		4505102060 Rollenbau Gesellschaft m.b.H.	2012288	ATU14672102	100,00	EUR
	02.12.2022	05.12.2022	05.12.2022	08.12.2022	01.01.2023		31.01.2023											F220776		4505099546 Rollenbau Gesellschaft m.b.H.	2012280		41,00	EUR
	02.12.2022	05.12.2022	05.12.2022	08.12.2022	01.01.2023		31.01.2023											F220774		4505098125 Rollenbau Gesellschaft m.b.H.	2012280		68,50	EUR
	12.12.2022	12.12.2022	12.12.2022	14.12.2022	11.01.2023		10.02.2023											F2207881		4505105311 Rollenbau Gesellschaft m.b.H.	2012280		68,50	EUR
	12.12.2022	12.12.2022	12.12.2022	15.12.2022	26.12.2022		26.12.2022											9267		4505109706 Hans Gröpl Gesellschaft m.b.H.	2010897	ATU14675109	728,40	EUR
	01.12.2022	01.12.2022	01.12.2022	05.12.2022	30.01.2023		30.01.2023											11793973		4504920228 Plz. Gesellschaft m.b.H.	2012109	ATU14712525	62,95	EUR
	01.12.2022	01.12.2022	01.12.2022	05.12.2022			31.12.2022											11793972		4505088895 Plz. Gesellschaft m.b.H.	2012109		108,27	EUR
	01.12.2022	01.12.2022	01.12.2022	05.12.2022			31.12.2022											11793970		4505060105 Plz. Gesellschaft m.b.H.	2012109		28,94	EUR
	01.12.2022	01.12.2022	01.12.2022	09.12.2022			31.12.2022											11793971		4505064521 Plz. Gesellschaft m.b.H.	2012109		96,40	EUR
	01.12.2022	01.12.2022	01.12.2022	05.12.2022			31.12.2022											11793969		4505045212 Plz. Gesellschaft m.b.H.	2012109		91,27	EUR
	05.12.2022	05.12.2022	05.12.2022	07.12.2022		30.01.2023	30.01.2023											11794146		4504925031 Plz. Gesellschaft m.b.H.	2012109		213,76	EUR
	05.12.2022	05.12.2022	05.12.2022	09.12.2022			04.01.2023											11794151		4505098115 Plz. Gesellschaft m.b.H.	2012109		249,31	EUR
	05.12.2022	05.12.2022	05.12.2022	20.12.2022			04.01.2023											11794152		4505073053 Plz. Gesellschaft m.b.H.	2012109		373,96	EUR
	05.12.2022	05.12.2022	05.12.2022	07.12.2022		30.01.2023	30.01.2023											11794149		4504933806 Plz. Gesellschaft m.b.H.	2012109		213,76	EUR

Zdroj: interní zdroje



Na obrázku je červeně zvýrazněná faktura přijatá od společnosti Pilz GmbH., která názorně ilustruje, jakým způsobem jsou faktury ve společnosti evidovány. Tato faktura je součástí příloh v zadní části práce. Do programu byla faktura nahrána 1. 12. 2022 a datum splatnosti je 30. 1. 2023, s 3% skontem. Pokud je platební podmínka se skontem, pak se objevuje více dat splatnosti. V případě, že firma dodavateli zaplatí do 30 dnů, poté má možnost využít skonto ve výši 3 % z celkové částky. Doklad je zobrazen v původní měně od dodavatele a tato cizí měna je poté přepočítávána na měnu českou denním kurzem vyhledávaným ČNB. Ten firma ABC, s.r.o. využívá od 1. 4. 2022, do této doby přepočítávala měnu pomocí ročního fixního kurzu. V programu je uváděna částka závazku 62,95 EUR, avšak na faktuře se nachází i částka 61,06 EUR. Jedná se právě o částku po slevě při dřívější platbě. Pro firmu je platba se skontem důležitá, jelikož má poté nižší hodnotu na vstupu. Z tohoto důvodu se uvádí vedle sloupce Nettofälligkeit, ještě sloupec Scontodatum. Zatímco Nettofälligkeit vyjadřuje poslední den, do kdy je nutno fakturu zaplatit, tedy běžné datum splatnosti, Scontodatum představuje datum splatnosti pro uplatnění skonta. Systém skont využívají zejména zahraniční společnosti, u českých se s tím společnost ABC, s.r.o. setkává sporadicky. Samotné skonto má také vliv na DPH a to okamžikem zaplacení. Volba skonta v programu SAP je zachycena v následujícím obrázku:

Obrázek 6: Volba skonta



Datum 5. 12. 2022 představuje Erfassungsdatum, tedy datum pořízení dokladu. Sloupec „Gebucht“ informuje o skutečnosti, že byla faktura již zaúčtována. Další sloupec označuje číslo dokladu a následuje sloupec s kódem daně E5, který je určený pro pořízení zboží z EU. Tyto kódy jsou blíže vysvětleny v kapitole 5.2.3 této diplomové práce.

Následující obrázek zachycuje Rechnungsdatum, Buchungsdatum a Basisdatum. připadající všechny na jeden den, a to 1. 12. 2022. Znamená to tedy, že faktura má stejné datum příchodu elektronickou formou do firmy, datum zdanitelného plnění i data zaúčtování. Od stejného data se počítá i splatnost závazku.

Obrázek 7: Rechnungsdatum, Buchungsdatum a Basisdatum

The screenshot shows the 'Belegbearbeitung MM' window in SAP. The 'Grunddaten' tab is active, displaying the following data:

Kreditor	2012109	Piz Gesellschaft m.b.H.
Rechnungsdatum	01.12.2022	RechgStatus
Buchungsdatum	01.12.2022	Referenz
RechnBttoBetrag	62,95	Mehrwertsteuer
Vorgängerbeleg		EUR
Basisdatum	01.12.2022	
Zahlungsbed		60 Tage 3 %

Zdroj: interní zdroje

Meldedatum, neboli datum, kdy je samotný záznam zanesen do pokladů k DPH, je taktéž stejný jako výše popsané datumy a jej lze spatřit zde:

Obrázek 8: Meldedatum

The screenshot shows the 'Steuerdaten' table in the 'Steuer' tab of the 'Belegbearbeitung MM' window. The 'Meldedatum' is set to 01.12.2022. The table contains one row of tax data:

Steuer	Belegwahrung	Steuerkennzeichen
5/H		E5 E5 ( I CZ 2

Below the table, the 'Steuerrechnen' checkbox is unchecked. At the bottom, the 'Nettosumme' is 0,00 EUR. Action buttons include 'Vorschlag Netto', 'Zeile löschen', and 'Anzeigewahrung'.

Zdroj: interní zdroje

## 6.2.2 Jednotné správní doklady, clo a směnné kurzy

### Jednotné správní doklady a clo

Při dovozu zboží do České republiky je vystavován jednotný správní doklad (JSD). Jedná se o formulář, na jehož základě je společnosti vyměřeno clo a DPH. Společnost, tedy příjemce zboží má možnost tento doklad dodat celnímu úřadu sama a v celním řízení vystupovat sama

za sebe, nebo má možnost využít celního deklaranta, který tuto společnost zastupuje. Služeb celního deklaranta využívá i tato analyzovaná společnost.

Příloha diplomové práce obsahuje dva jednotné správní doklady. První z nich je na dovoz zboží od švýcarské společnosti, druhý ze Spojených států. Z hlediska cla záleží nejen na státu, ze kterého se zboží dováží, avšak především i na celní nomenklatuře zboží, zda tento kód podléhá clu či nikoli. JSD z USA představuje dovoz zboží z 3. země, proto clo zahrnuje. V případě švýcarské společnosti, jež je součástí Evropského sdružení volného obchodu, je posuzována právě celní nomenklatura, uváděná na řádku 44. Tento JSD obsahuje více druhů zboží, a na jeden z nich je clo uvaleno. Pro účely porovnání JSD se clem a bez něj však budou na tomto dokladu posuzovány pouze položky clu nepodléhající.

Hlavní rozdíly zachycuje následující tabulka:

*Tabulka 2: Rozdíly v JSD z hlediska cla*

Kolona	JSD bez cla	JSD se clem
1 - Prohlášení	EU	IM
20 – Dodací podmínky	DAP; město; 1	XXX; NEUVEDENO; 3
25 – Druh dopravy	3; 3	4; 3
30 – Umístění zboží	CZ610208	-
34 – Kód země původu	CH	RO

Zdroj: vlastní zpracování

První rozdíl mezi těmito doklady lze spatřit již takřka v záhlaví, kde u prvního JSD je zkratka EU, zatímco u druhého dokladu na zboží z Ameriky je IM.

Kolona 20 obsahuje informace o dodacích podmínkách INCOTERMS. U dodání ze Švýcarska je zkratka DAP, znamenající, že prodej zboží se uskutečnil s dodáním na místo. Ve vedlejším políčku je přímo vyplněno město, kde společnost sídlí a dále kód označení místa, kde z prodávajícího na kupujícího přecházejí náklady na dopravu a pojištění. V případě dodání ze Švýcarska se zde nachází číslo 1, čili místo na území daného členského státu. Dodání ze třetí země se liší ve zkratce XXX namísto DAP. Tato zkratka označuje jiné podmínky, a náklady na přepravu a pojištění v tomto případě přecházejí na kupujícího v místě mimo území EU.

Dále JSD člení druh dopravy na hranici a ve vnitrozemí. V případě dovozu zboží ze Švýcarska je v obou políčkách číslo 3, značící silniční dopravu. U dovozu ze Spojených států proběhla silniční doprava pouze ve vnitrozemí. Dovoz zboží na hranici obsahuje číslo 4, tedy leteckou dopravu. Dále řeší i umístění zboží, představující kód celního úřadu, kde bylo zboží kontrolováno. Zatímco dodání ze Švýcarska tento kód obsahuje, a to kód Celního úřadu pro Středočeský kraj, dodání ze Států nikoliv. Rozdíl lze dále samozřejmě shledat i u země původu, kde je jednou z nich již zmiňované Švýcarsko, tou druhou je Rumunsko.

Zásadním rozdílem na JSD je kolonka 47 s výpočtem poplatků. U JSD za obchod s USA se nachází preferenční číslo 100 a clo toto zboží podléhá, což dokládá i sazba 2,3 % v tabulce s tímto výpočtem. Naopak zboží, na které clo uvaleno není, jako v případech dovozu ze Švýcarska, obsahuje tento doklad referenční číslo 300, a sazba je poté nulová.

Pro pochopení částek na JSD a výpočtu cla je vycházeno z faktury přijaté a JSD za zboží ze Spojených států. Výpočet cla je následující:

Částka na faktuře přijaté:	3 570 USD
Směnný kurz:	23,59100
Cena za položku	$3\,570 * 23,59100 = 84\,220$ Kč
Souhrnná hodnota	$84\,220 + 5\,946,83 + 2\,378,73 = 92\,546$
Základ pro vyměření	$92\,546 - 2\,378,73 = 90\,167$
Sazba cla	2,3 %
Clo	$90\,167 * 0,023 = \mathbf{2074}$ Kč

Z výpočtu lze zjistit, že samotná výše cla je vypočítána jako základ pro vyměření poplatku vynásobená sazbou. Tento základ je získán z kolonky 42 – Cena za položku, která je vypočítána jako částka z faktury od dodavatele v cizí měně vynásobená směnným kurzem. Sazba cla se pohybuje v rozmezí mezi jedním až deseti procenty a je dáno podle sazebního zařazení zboží. Lze jí případně zjistit pomocí systému TARIC.

Výše cla se odvíjí od celního sazebníku a kódu zboží (celní nomenklatura), clo tedy není závislé na státu dovozu. Základem pro DPH je hodnota zboží + clo (dle JSD). Z toho se následně počítá DPH.

Jednotné správní doklady společnost dříve vedla ručně v programu „MS Excel“, což bylo značně nepraktické. Nyní proto tyto doklady skenují a nahrávají do programu SAP, což značně usnadnilo práci pro evidenci DPH.

### **Směnné kurzy**

Za zmínku rozhodně stojí i směnné kurzy, resp. pro účely DPH u JSD se jedná o rozdíl mezi celním kurzem a kurzem v účetnictví.

Celní kurz je odlišný od směnného kurzu používaného běžně v účetnictví. Zatímco v účetnictví se u zahraničních faktur pro přepočítání cizí měny na českou pracuje s denním kurzem vyhlášeným Českou národní bankou, u JSD je využíván kurz celní. Ten lze nalézt na webových stránkách Celní správy a platný je vždy jeden měsíc.

V programu SAP je jednotný správní doklad zaúčtován s kódem DPH „CD“, u JSD funguje princip „reverse charge“, což znamená, že se daň automaticky účtuje na vstupu a ta samá výše daně na výstupu. Samozřejmě za předpokladu, že má společnost plný nárok na odpočet DPH. Faktury vydané do třetích zemí pak společnost eviduje pod kódem DPH A0, ale opět je vede ještě v programu MS Excel pro účely evidence DPH. Okamžik, kdy se vydané faktury do třetích zemí dávají do přiznání DPH je ten, kdy má společnost doklad od celní správy o propuštění zboží do volného režimu. Tento kód DPH A0 však zároveň používá i pro poskytnuté služby do třetí země. Vývoz do třetí země je osvobozen od DPH. Z tohoto důvodu si společnost zavedla ještě evidenci v Excelu pro vývoz zboží.

### **6.2.3 Převod DPH a kódy daně**

Pro samotné sestavení daňových tvrzení, která jsou popsána v následující kapitole, jež se jim přímo věnuje, společnost využívá kódy daně. Tento kód je přidělen každé obchodní transakci, která ve firmě proběhne a umožňuje rozlišit jak sazbu daně, zda se obchodovalo s jiným členským státem či se třetí zemí, anebo zda se jednalo o reverse-charge a podobně. Pro každý kód daně existuje příslušné daňové zařazení přímo pro účely sestavení kontrolního hlášení. Daňové kódy lze vidět v následující tabulce:

Tabulka 3: Kódy daně

Kód daně	Oddíl v KH	Sazba DPH a popis
00	žádný	0 %, není v hlášení
A0	žádný	0 %, osvobozené plnění – 3. země
AC	A1	0 %, RPDP - uskutečněná plnění CZ (obaly, kovy...)
AE	A4 nebo A5	21 %, pro zálohy
CA	A4 nebo A5	10 %, uskutečněná plnění CZ
CC	A4 nebo A5	21 %, uskutečněná plnění CZ
CD	žádný	21 %, RPDP - dovoz 3. země, JSD
CE	A4 nebo A5	15 %, uskutečněná plnění CZ
E4	A2	10 %, pořízení zboží z EU
E5	A2	21 %, pořízení zboží z EU
RB	B1	21 %, RPDP – stavební a montážní práce
RE	A2	21 %, RPDP - pořízení služby z EU
RF	A2	21 %, RPDP – pořízení služby z 3. země
U1	žádný	0 %, dodání zboží do EU
U2	žádný	0 %, dodání služby do EU
V0	žádný	0 %, nárok na odpočet
VZ	B2 nebo B3	21 %, daň na vstupu za zaplacené zálohy
WC	B2 nebo B3	15 %, nárok na odpočet CZ plnění
WD	B2 nebo B3	21 %, nárok na odpočet CZ plnění
WI	B2 nebo B3	10 % daň na vstupu za zaplacené zálohy
WG	B2 nebo B3	10 %, nárok na odpočet CZ plnění
RG	B1	21 %, dodání nemovité věci
RH	B1	21 %, RPDP, kovy včetně drahých kovů (> 100 000 Kč)
RI	B1	21 %, RPDP, mobilní telefony (> 100 000 Kč)
RJ	B1	21 %, RPDP, tablety, laptopy (> 100 000 Kč)
RK	B1	21 %, RPDP, dodání elektřiny soustavami nebo sítěmi
RL	B1	21 %, RPDP, dodání plynu soustavami nebo sítěmi

Zdroj: interní zdroje, vlastní zpracování

U tuzemských plnění se rozlišuje částka < než 10 000 Kč, která spadá do jiného oddílu kontrolního hlášení než částka > 10 000 Kč. Tato plnění jsou pak na základě částky řazeny do oddílu A4 nebo A5 a oddílu B2 nebo B3, jak lze vidět v tabulce výše.

U režimu přenesené daňové povinnosti (RPDP) se v zákonem stanovených případech může postupovat tak, že v případě, že zdanitelné plnění nedosahuje požadovaného limitu, kdy je nutné využít režim RPDP, pak se vystavuje faktura jako klasické zdanitelné plnění s 21 % DPH. Pakliže celková hodnota v CZK přesahuje povinný limit 100 000 Kč, společnost uplatní u této dodávky RPDP. Tato záležitost se týká dodání kovů včetně drahých kovů, mobilních telefonů či například laptopů. V některých případech však společnost uplatňuje RPDP bez ohledu na limit, a to na základě předchozí dohody se zákazníkem, že budou i pod stanovený limit uplatňovat režim přenesené daňové povinnosti, což zákon nyní umožňuje.

Každý kód DPH je přiřazen v účetnictví k analytickému účtu 343xxx. Pro sestavení výkazu DPH se v informačním systému na konci měsíční závěrky převedou všechny transakce s kódy DPH v sumě na jediný analytický účet 343100, z něhož je patrné, jestli má společnost nárok na odpočet daně či daňovou povinnost. Samotný převod DPH a kódy daně přidělené každé obchodní transakci jsou zachyceny na obrázku níže:

Obrázek 9: Převod DPH

Salden aller Buchungskreise									
Währ	BuKr	Vor	St	Bedeutung	Satz	Steuerbasisbetrag	Abzuführen	Abzugsfähig	Saldo
CZK	1400	ESA	E5	I CZ 21,0% EU Ware/rev. cha-	21,000	115 414 246,09-		24 236 999,14-	24 236 999,14-
* CZK	1400	ESA				115 414 246,09-		24 236 999,14-	24 236 999,14-
CZK	1400	ESE	E5	I CZ 21,0% EU Ware/rev. cha-	21,000	115 414 246,09		24 236 999,14	24 236 999,14
* CZK	1400	ESE				115 414 246,09		24 236 999,14	24 236 999,14
CZK	1400	MWS	00	O CZ 0,0% MWST-nicht in An...	0,000	279 928,69			
CZK	1400	MWS	A0	O CZ 0,0% MWST-Drittlt./DEH ...	0,000	145 913,61-			
CZK	1400	MWS	CA	O CZ 10,0% MWST CZ/DPH vyst...	10,000	370 081,63-	37 008,16-		37 008,16-
CZK	1400	MWS	CC	O CZ 21,0% MWST CZ/DPH vyst...	21,000	733 800,25-	154 098,05-		154 098,05-
CZK	1400	MWS	CE	O CZ 15,0% MWST/DPH vystup ...	15,000	99 993,30-	14 999,00-		14 999,00-
CZK	1400	MWS	RE	I CZ 21,0% EU Dienst./rev.c...	21,000	11 443 124,93-	2 403 057,68-		2 403 057,68-
CZK	1400	MWS	RF	I CZ 21,0% Drittlt.Dienst./r...	21,000	4 137,80-	868,94-		868,94-
CZK	1400	MWS	U1	O CZ 0,0% MWST EUWare/ vyst...	0,000	250 256 223,23-			
CZK	1400	MWS	U2	O CZ 0,0% MWST EUDienst/vys...	0,000	7 857 461,54-			
* CZK	1400	MWS				270 630 807,60-	2 610 031,83-		2 610 031,83-
CZK	1400	VST	RE	I CZ 21,0% EU Dienst./rev.c...	21,000	11 443 124,93		2 403 057,68	2 403 057,68
CZK	1400	VST	RF	I CZ 21,0% Drittlt.Dienst./r...	21,000	4 137,80		868,94	868,94
CZK	1400	VST	VO	I CZ 0,0% VST CZ/ DPH CZ be...	0,000	13 013 278,23			
CZK	1400	VST	WC	I CZ 15,0% VST CZ/ narok na...	15,000	194 339,82		29 150,98	29 150,98
CZK	1400	VST	WD	I CZ 21,0% VST CZ/ narok na...	21,000	73 102 768,72		15 351 585,12	15 351 585,12
CZK	1400	VST	WG	I CZ 10,0% VST CZ/ narok na...	10,000	814 841,10		81 459,79	81 459,79
* CZK	1400	VST				98 572 490,60		17 866 122,51	17 866 122,51

Zdroj: interní zdroje

Kód daně se nachází ve 4. sloupci s označením „St“. Ve vedlejším sloupci napravo je pak popis daného kódu a následuje pak sazba daně, částka základu daně a výše DPH. Tabulka

zobrazuje salda všech kódů daně za daný měsíc, které jsou následně zaneseny do přiznání k dani z přidané hodnoty.

Obrázek 10: Převod DPH - analytické účty

BuKr	Name der Firma	Kommentar				
Pos	BS	Kontonummer	Koart	Kurztext	Konto	S/H Währg Betrag
1	40	351000	S	USt.-Zahllastkonto		S CZK 15 550 003,09
2	50	250000	S	Verr.Kto.Vorsteuer		H CZK 15 550 003,09-
3	40	351000	S	USt.-Zahllastkonto		S CZK 303 183,72
4	50	250700	S	Verr.Kto.EuSt CZ Ein		H CZK 303 183,72-
5	50	351000	S	USt.-Zahllastkonto		H CZK 303 183,72-
6	40	250710	S	Verr.Kto.EuSt CZ Aus		S CZK 303 183,72
7	40	351000	S	USt.-Zahllastkonto		S CZK 24 149 191,94
8	50	252000	S	Erwerb.-Eingang		H CZK 24 149 191,94-
9	50	351000	S	USt.-Zahllastkonto		H CZK 24 236 999,14-
10	40	252010	S	Erwerb.-Ausgang		S CZK 24 236 999,14
11	40	351000	S	USt.-Zahllastkonto		S CZK 2 403 926,62
12	50	253000	S	RC (VST)		H CZK 2 403 926,62-
13	40	351000	S	USt.-Zahllastkonto		S CZK 4 778 093,55
14	50	253001	S	RC Bau (VST)		H CZK 4 778 093,55-
15	50	351000	S	USt.-Zahllastkonto		H CZK 2 403 926,62-
16	40	253010	S	RC (MWST)		S CZK 2 403 926,62
17	50	351000	S	USt.-Zahllastkonto		H CZK 4 778 093,55-
18	40	253011	S	RC Bau (MWST)		S CZK 4 778 093,55
19	50	351000	S	USt.-Zahllastkonto		H CZK 206 105,21-
20	40	352000	S	MwSt Norm.st.satz		S CZK 206 105,21

Zdroj: interní zdroje

Podklad na obrázku výše je převod DPH v účetnictví společnosti, znázorňuje, z jakých analytických účtů se přeúčtovávají jednotlivé částky DPH na sběrné konto 351000 (CZ 343100). Sloupec Kontonummer označuje konta z účetního plánu rakouské účtové osnovy, česká konta bohužel nejsou v tomto znázornění možná. S/H znamená německy Soll/ Haben, pro nás známé jako Má dáti/ Dal.

#### 6.2.4 Krácení DPH u služebních automobilů

V případě pořízení osobního automobilu pro soukromé i firemní účely se krátí DPH na vstupu při pořízení vozidla na základě odhadu předem stanoveného poměru jízd soukromých a jízd v rámci ekonomické činnosti.

V některých případech může nastat situace, že společnost pořídí automobil jak pro firemní účely, tak je umožněno zaměstnanci, aby automobil využíval i pro soukromé účely. V tomto případě je nutné v okamžiku pořízení vozidla upravit nárok na odpočet z takto pořízeného automobilu. Pokud bude tedy používat automobil z 80 % pro firemní účely a z 20 % pro účely soukromé, má povinnost provést úpravu odpočtu.

### 6.3 Analýza daňových tvrzení

Daňová tvrzení představují podklad pro vypočtení a odvedení daně a finančnímu úřadu pak umožňují kontrolovat správně odvedenou výši daně. U daně z přidané hodnoty existuje kromě přiznání k dani z přidané hodnoty i kontrolní a souhrnné hlášení. Pro účely této práce



byla vzata daňová tvrzení za prosinec roku 2022, která jsou zároveň k nahlédnutí v příloze, avšak s upravenými identifikačními údaji společností pro zachování její anonymity. V případě kontrolního hlášení je přiložena pouze první a poslední strana tiskopisu. V následujících kapitolách jsou jednotlivá tvrzení rozebrána.

### **6.3.1 Daňové přiznání**

Přiznání k dani z přidané hodnoty se stejně jako veškerá daňová tvrzení související s daní z přidané hodnoty podává elektronicky, ať už přes Daňový portál Finanční správy, kdy musí být tato datová zpráva opatřena elektronickým podpisem, nebo prostřednictvím datové schránky, jako je tomu i u této analyzované společnosti.

Na první straně tiskopisu má společnost vyplněno, jakému úřadu daňové přiznání podává, své DIČ a zaškrtnuté řádné daňové přiznání, znamenající, že se jedná o první podání v daném období a ve stanovené lhůtě pro podání. Pod titulkem přiznání k dani z přidané hodnoty je informace o zdaňovacím období, za které je podáváno, tedy 12. měsíc roku 2022. Následují informace o společnosti a o fyzické osobě oprávněné k podpisu, tedy osobě, která je za přiznání zodpovědná.

Stěžejním oddílem přiznání k dani z přidané hodnoty je oddíl C., skládající se z šesti částí. První část je určena pro zdanitelná plnění, kam společnost uvádí dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, dále pak pořízení zboží či přijetí služby od osoby registrované v jiném členském státě, dovoz zboží, režim přenesení daňové povinnosti a ostatní zdanitelná plnění, ze kterých má firma povinnost přiznat daň. Tyto jednotlivé položky jsou rozdělené na základ daně a daň na výstupu, přičemž nejvyšší základ daně a samotná daň byla vyměřena u pořízení zboží z jiného členského státu na ř. 3 DAP s hodnotou základu daně přesahující 116 milionů Kč. Neopomenut nesmí zůstat ani ř. 10 se základem daně téměř 23 milionů, který je určený pro režim přenesení daňové povinnosti dle §92a, kdy má společnost povinnost odvést daň jakožto odběratel zboží či příjemce služeb.

Z druhé části přiznání, která je věnovaná ostatním plněním s nárokem na odpočet daně, lze zjistit, že společnost ve velké míře dodává zboží do jiného členského státu, kde na ř. 20 DAP hodnota činí dokonce přes 250 milionů Kč. Z porovnání ř. 3 a 20 DAP je tedy patrné, že společnost zboží do jiných členských států více dodává, než z nich pořizuje, a to dokonce o více než 133 milionů Kč. Naopak při obchodování se třetími zeměmi převyšuje hodnota

dovozu výrazně hodnotu vývozu. Oproti rozdílu v rámci intrakomunitárního obchodu se zde však nejedná o tak významný rozdíl, firma obchoduje se třetími zeměmi oproti členským zemím v mnohem menším měřítku. Jedním z důvodů nižšího obchodování se zeměmi EU je zejména obchodování se zahraničními dodavateli, kteří umožňují mít platební podmínku se skontem, dále prostřednictvím strategického nákupu v mateřské společnosti a díky objemu nakupovaných zásob pro koncern bývají ceny výhodnější kvůli množstevním slevám. Dalším důvodem, proč společnost nakupuje v zahraničí je to, že společnost prodává z 97 % do mateřské společnosti v cizí měně EUR, a tím, že nakupuje i vstupy v EUR, dochází k eliminaci kurzového rizika.

Čtvrtý oddíl se zaměřuje na evidenci nároku na odpočet daně, a to především z přijatých zdanitelných plnění od plátců jak v základní, tak i ve snížené sazbě daně. Součástí této části jsou i součtové řádky. Společnost je povinna poskytnout informaci i hodnotu DPH z aktivovaného hmotného majetku.

Poslední oddíl představuje výpočet daňové povinnosti či nadměrného odpočtu, což je cílem přiznání k dani z přidané hodnoty.

Závěrem přiznání může být vždy buď vlastní daň, která nastává, pokud je daň na výstupu vyšší než odpočet daně. V opačném případě vzniká nadměrný odpočet a stát bude společnosti finanční hotovost vracet do 30 dnů od podání přiznání k DPH.

U vybrané společnosti představuje daň na výstupu hodnotu 32 210 235 Kč. Jedná se o součet částek daní na výstupu ze zdanitelných plnění, uvedených v oddílu I. Zdanitelná plnění. Odpočet daně činí 47 468 929 Kč. K částce se došlo součtem přijatých zdanitelných plnění od plátců a součtem zdanitelných plnění z prvního oddílu s výjimkou dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku. Od toho je potřeba ještě odečíst korekci odpočtů, jelikož má společnost nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši dle toho, v jakém rozsahu byla zdanitelná plnění využita pro uskutečněná plnění. Částka 87 807 Kč s minusovým zápisem představuje případ z účetnictví, kdy společnost odvádí DPH z mank při inventuře zásob. Ke zjištění hodnoty neexistuje žádný kód, účetní jednotka tuto operaci vyčte z účetnictví společnosti a pověřený pracovník, který zpracovává přiznání k DPH, o

dané operaci ví a pravidelně si ji ověřuje na účtu Ostatních poplatků, kam se o DPH z manka účtuje.

Odpočet daně převyšuje daň na výstupu a společnost má tedy nadměrný odpočet v částce 15 258 694 Kč.

### **6.3.2 Kontrolní hlášení**

Každý plátce DPH, a tedy i tato vybraná společnost má od roku 2016 povinnost podávat spolu s priznáním i kontrolní hlášení. Podává se elektronicky v podobě, kterou nařizuje daňová správa. Jelikož je společnost měsíčním plátcem DPH, poté i kontrolní hlášení musí podávat měsíčně, a to vždy do 25. dne po skončení příslušného období. Toto hlášení podává společnost přes aplikaci EPO na Daňovém portálu Finanční správy.

Kontrolní hlášení je sestavováno v programu SAP ve speciální transakci na základě kódů daně, které byly popsány výše. Snadno lze rozlišit, zda je obchodní transakce v kontrolním hlášení zachycena a případně v jakém oddílu. Kontrolní hlášení a priznání k dani z přidané hodnoty jsou společně provázány, tudíž údaje na obou tiskopisech musí souhlasit.

První strana kontrolního hlášení obsahuje v podstatě stejné informace, jako titulní strana daňového priznání. Celý tiskopis vybrané společnosti zahrnuje 149 stran a dělí se na tři oddíly A-C, přičemž oddíl C sumarizuje jednotlivé oddíly a odkazuje na příslušené řádky daňového priznání, čímž umožňuje kontrolu. Kontrolní hlášení se nachází mezi přílohami v zadní části práce, k nahlédnutí je pro ilustraci první a poslední strana tiskopisu.

Nejobsáhlejším oddílem je oddíl A, konkrétně pak pododdíl A. 2., čítající přes 3000 transakcí, jenž je určen pro přijatá zdanitelná plnění, u kterých je povinen priznat daň příjemce. Do tohoto oddílu spadají transakce s kódy daně E4, E5, RE a RF a odpovídají řádkům daňového priznání 3, 4, 5, 6, 9, 12 a 13. Patří sem především pořízení zboží a služeb z EU a pořízení služeb z 3. země.

Naopak předchozí oddíl, věnovaný uskutečněným zdanitelným plněním v režimu přenesení daňové povinnosti, je vynechán, jelikož společnost nedodává zlato či odpad, neobchoduje s povolenkami ani neposkytuje stavební a montážní práce. Ze stejného důvodu je vynechán i oddíl A. 3., určený pro uskutečněná plnění pro investiční zlato.

Oddíl A. 4., zahrnující uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty, u kterých společnosti vzniká povinnost přiznat daň s hodnotou nad 10 000 Kč vč. DPH, obsahuje pouze 10 obchodních případů. Důvodem, proč má společnost takto málo odběratelů je způsobeno tím, že společnost převážně vyrábí komponenty pro rakouskou mateřskou společnost a tato dodání do členských států Evropské unie se do kontrolního hlášení neuvádějí. Konkrétně se to týká řádku 20 daňového přiznání, kde je evidována hodnota přes 250 milionů Kč, a jedná se tedy o rozhodně nezanedbatelnou částku.

Posledním oddílem je oddíl A. 5., který je v kontrolním hlášení zařazen až na poslední stranu tiskopisu. Věnován je ostatním uskutečněným zdanitelným plněním a přijatým úplatám, u kterých vznikla povinnost přiznat daň s hodnotou do 10 000 Kč vč. DPH anebo plnění, při kterých nebylo nutné vystavit daňový doklad, ale postačí zjednodušený daňový doklad. Tento oddíl již nevyžaduje položkové vypisování DIČ dodavatele vzhledem k nízké hodnotě obchodního případu, vykazuje se souhrnně.

Oddíl B zahrnuje přijatá zdanitelná plnění s tuzemským místem plnění. Nejprve kontrolní hlášení obsahuje oddíl, do kterého jsou zapisována přijatá zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých nastává povinnost přiznat daň příjemci. Spadají sem řádky 10 a 11 z daňového přiznání v závislosti na tom, zda bylo plnění v základní či první a druhé snížené sazbě daně. Tento oddíl tedy zahrnuje kódy pro režim přenesení daňové povinnosti, konkrétně kódy RB, RG, RH, RI, RJ, RK a RL, určené pro dodání stavebních a montážních prací od dodavatele, stejně tak i kovů, mobilních telefonů či notebooků.

Dalšími oddíly jsou oddíly B. 2. a B. 3.. V nich jsou zachycena přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty s možností uplatnění nároku na odpočet s hodnotou do 10 000 Kč (v případě prvního z oddílů) a s hodnotou nad 10 000 Kč (v případě druhého z oddílů). Do oddílu B. 2. přitom spadají i opravy odpočtu související s nedobytnými pohledávkami. Tyto dva oddíly zahrnují řádky 40 a 41 daňového přiznání či kódy daně VZ, WC, WD, WI a WG. Oddíl B. 3. je opět na poslední straně tiskopisu s uvedením pouze základů daně a jejich sazeb bez evidence DIČ jednotlivých dodavatelů.

### 6.3.3 Souhrnné hlášení

Souhrnné hlášení má vybraná společnost povinnost podávat, jelikož dodává zboží a poskytuje služby do jiného členského státu Evropské unie. Vyplňuje dva tiskopisy, jeden pouze pro služby, kam jsou natahována plnění s kódem daně U2 – dodání služby do EU s nulovou sazbou DPH a druhý pro zboží i služby dohromady, tedy kódy daně U1 a U2.

Souhrnné hlášení obsahuje pouze jednu stranu, na které jsou v oddílu A identifikační údaje společnosti a v oddílu B pak samotný seznam plnění. Tiskopis, jenž zahrnuje zboží i služby je k náhledu opět mezi přílohami a lze z něj vyčíst, že společnost má 8 odběratelů v EU, a to v Rakousku, Německu a Chorvatsku. Ačkoliv by se na první pohled zdálo, že odběratelů je deset, dva z nich jsou odběratelé jak zboží, tak i služeb, proto jsou v souhrnném hlášení zahrnuti dvakrát. Jednou z těchto dvou společností, které odebírají zároveň zboží i služby je mateřská společnost, pro kterou společnost ABC, s.r.o. uskutečnila největší počet plnění. Za měsíc prosinec poskytla této společnosti 34 služeb v hodnotě přes 7 milionů korun a uskutečnila 5 030 dodávek zboží přesahující hodnotu 243 milionů korun. Plnění pro další společnosti byly v součtu maximálně do částky 3 milionů korun.

### 6.3.4 Kontrolní mechanismus

Pro účely zjištění souladu údajů v přiznání k dani z přidané hodnoty a kontrolního hlášení lze jednotlivé tiskopisy porovnat.

Obrázek č. 11 obsahuje přehled o částkách v daňovém přiznání s uvedením příslušného řádku daňového přiznání (zkráceně DAP) a přehled o částkách v kontrolním hlášení. Pravý sloupec s označením „DIFF“ je rozdílem mezi přiznáním a kontrolním hlášením a představuje diference. Dle obrázku je patrné, že rozdíly jsou jen v řádech desítek haléřů, což je způsobeno tím, že každý výkaz je vykazován v zaokrouhlených či nezaokrouhlených korunách. Nejvyšší naměřená diference je u řádku 1 DAP, tedy dodání nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku v základní sazbě DPH, avšak rozdíl je pouhých 45 haléřů.

Obrázek 11: Kontrolní mechanismus

Řádek DAP	Přiznání	KH	DIFF
1	721 404,00	721 403,55	-0,45
2	470 075,00	470 074,93	-0,07
40	73 520 898,00	73 520 898,26	0,26
41	1 009 181,00	1 009 180,92	-0,08
10	22 989 077,00	22 989 076,66	-0,34
11			
25			
26			
3	116 529 068,00		
4			
5	11 446 959,00		
6			
9			
12	4 138,00		
13			
Součet 3-13	127 980 165,00	127 980 164,73	-0,27

Zdroj: vlastní zpracování

#### 6.4 Zhodnocení a návrh na optimalizaci daně

Na základě analýzy daňových přiznání lze říci, že vybraná obchodní společnost ve velké míře obchoduje s členskými státy Evropské unie, především pak s Rakouskem, kde sídlí její mateřská společnost. Jedná se o jejího největšího odběratele, pro kterého v České republice komponenty vyrábí a zhruba 98 % z její celkové produkce vyváží právě do této rakouské společnosti. Z hlediska intrakomunitárních plnění tedy převažuje dodané zboží nad pořízeným, což lze jen kvitovat, vzhledem k tomu, že dodání zboží je od daně osvobozené. Zároveň je doporučováno zbytečně nenakupovat materiál od neplátců, jelikož společnost si poté nemůže uplatnit nárok na odpočet daně.

Princip aplikace DPH ve společnosti lze zhodnotit jako dobře promyšlený. Kódy daně z velké části pokrývají obchodní transakce a umožňují rychlé propojení s daňovými tvrzeními. Malé nedostatky lze nalézt v chybějících kódech pro prodej zboží s instalací nebo montáží a pořízení nového dopravního prostředku z EU, který má společnost povinnost uvést přímo v daňovém přiznání na řádku 9. Analyzovaná společnost musí u tohoto obchodu použít kód E5, který je však pro všechna zdanitelná plnění pro pořízení zboží z EU se sazbou 21 % a neslouží přímo pro tato plnění.

Stejně tak by pomohla i diverzifikace kódu DPH A0, který v současné době slouží jak pro vývoz zboží, tak i pro poskytnuté služby do třetích zemí. Zavedení dalšího kódu DPH přímo pro služby do třetích zemí, by pomohla v tom, že by společnost nemusela vést speciální tabulku v Excelu pro toto odlišení. Dalším návrhem na zlepšení je zavedení kódu daně pro

speciální úřady v případě obchodních transakcí s Rakouskem či Německem, kdy jsou tato plnění zdaněna lokálními daněmi.

Pokud by se podařilo společnosti pro každý obchodní případ z hlediska DPH nastavit správný kód, pak by mohla přistoupit k plné automatizaci ve vytvoření příznání k DPH a nemusela ho dělat ručně. Případně by jí zavedení speciálních kódů pro všechny transakce usnadnilo tvorbu daňového příznání.

Výhodu lze nalézt v automatickém nahrávání daňových dokladů do systému, což znemožňuje duplicitu těchto dokladů. V systému jsou doklady po nahrání následně účtovány, takže není možné zaúčtovat fakturu dvakrát na základě dvojího pořízení faktury v případě ručního vypisování. Mimo jiné přináší automatické nahrávání dokladů i úsporu času.

Návrh na zlepšení lze shledat i v uplatňování nároku na odpočet daně. U poskytnutých záloh za zboží si nenárokuje společnost DPH ihned z daňového dokladu k přijaté platbě, ale až později celou částku z konečné faktury. U menších obchodních případů je toto jednání zanedbatelné, avšak u vyšších částek představuje tento čin velký dopad na cash flow. Podobný případ nastává i u úmyslného neúčtování faktur přijatých v situaci, kdy byly zjištěny chybějící kusy zboží či vyšší částka na faktuře. Nárok na odpočet společnost neuplatňuje ihned, nýbrž čeká na dobropis nebo je chybějící zboží dohledáváno a vzniká zde velký rozdíl mezi daty Steuermeldedatum a Buchungsdatum. Z hlediska zákona o DPH je pozdější uplatnění nároku na odpočet legální, avšak pro společnost by dřívější nárokování DPH mohlo představovat optimalizaci daně z pohledu cash flow.

Na základě příznání k dani z přidané hodnoty byl společností vyměřen nadměrný odpočet ve výši 15 milionů Kč, který jí bude do 30 dnů od finančního úřadu vyplacen. Nadměrný odpočet vypovídá to o tom, že společnost nakupuje a využívá tuzemské dodavatele, kde má nárok na odpočet DPH, a prodává z 98 % do EU nebo třetích zemí, čímž neodvádí DPH na výstupu. Ve většině případů jde o intrakomunitární plnění. Je to z důvodu prodeje zboží převážně do Rakouska, kdy se jedná o plnění od daně osvobozená. Obecně firmy uplatňují princip nakupovat ve větším měřítku v okamžiku, kdy by jim byla vyměřena daňová povinnost. Jedná se o možný způsob minimalizace daňové zátěže, avšak jen do jisté míry. Unáhlené nákupy totiž naopak mohou negativně ovlivnit zisk, cash flow a navyšují zásoby na skladě, ve kterých se poté bude zbytečně DPH zdržovat.

Doporučením pro společnost je využívání systému VIES, který umožňuje ověření platnosti DIČ v kterémkoli členském státě, popřípadě v Severním Irsku. U dodání či pořízení zboží v rámci přeshraničního obchodu s jinými členskými státy je nutné si ověřit, zda DIČ kupujícího či prodávajícího stále platí v okamžiku obchodní transakce a tedy se jedná o plátce registrovaného k DPH. Tato informace je podstatná pro posouzení, zda DPH odvádí kupující či prodávající. Před samotným obchodem je vhodné si vytvořit snímek obrazovky s platným DIČ. Společnost tak získá důkaz, že se k okamžiku obchodního případu jednalo o plátce daně a předejde tak případným nepříjemnostem. Na obrázku lze spatřit snímek ověření platnosti DIČ u společnosti Pilz GmbH, se kterou firma ABC, s.r.o. obchoduje. Snímek obsahuje přesný čas vygenerování příkazu a představuje tak zároveň i důkazní prostředek při vzniku nesrovnalostí.

Obrázek 12: Ověřování platnosti DIČ (VIES)

✔ Ano, platné DIČ	
Členský stát / Severní Irsko	DE
DIČ	DE 145355773
Datum přijetí žádosti	25/03/2023 14:13:59
Jméno	---
Adresa	---
unikátní číslo konzultace	WAPIAAAAAYcY54gRx

Zdroj: Evropská komise, vlastní zpracování

Vzhledem k velikosti účetní jednotky by bylo vhodné zavést nějaký zautomatizovaný proces kontroly dat. V dnešní době by k tomuto účelu mohla posloužit umělá inteligence, které by byl zadán příkaz k ověření platnosti daňových identifikačních čísel plátců, čímž by společnost ušetřila čas.

#### 6.4.1 Prevence před karuselovými podvody

Karuselové podvody představují v současnosti jednu z nezávažnějších forem hospodářské trestné činnosti. Jedná se o daňovou trestnou činnost, spočívající ve snaze obohatit se vylákáním nadměrného odpočtu DPH, na který podvodník nemá nárok (Koupil, 2014).

Dle Šefčíka (2018) se zároveň z hlediska daně z přidané hodnoty jedná o nejdůmyslněji propracovaný druh daňové kriminality.



### **Princip karuselových podvodů**

Karuselový podvod spočívá v získání částky DPH prostřednictvím posloupnosti nekonečné variace řetězových transakcí mezi obchodníky, usazenými v různých členských státech. Obchodník inkasuje částku DPH, která mu byla v rámci zboží zaplacená, ale neodvede ji finančnímu úřadu. Neplatič může neoprávněně použít daňové identifikační číslo, nebo se může zaregistrovat k DPH a poté zmizet, než finanční úřady zareagují (Rita de la Feria, 2009).

Zmizet může obchodník například zosnováním insolvence, uvedením falešné adresy či řízením svých aktivit z tzv. daňových rájů (Šefčík, 2018).

Princip dle Šefčíka (2018) spočívá v nákupu zboží bílým koněm od společnosti z jiného členského státu. Toto dodání do jiného členského státu je osvobozeno. Společnost, pořizující zboží v tuzemsku, jenž představuje bílého koně, využije toho, že nemusí daň odvést ihned, ale až souhrnně za celé zdaňovací období. Bílý kůň následně prodá toto zboží za cenu včetně daně další společnosti, brokerovi. Broker si zaplacené DPH může nárokovat zpět, avšak zde lze shledat podvodné jednání, jelikož bílý kůň DPH neodvedl. Stát tedy vyplatí brokerovi zpět daň z přidané hodnoty, kterou zaplatil bílému koni v rámci zboží, avšak od bílého koně tuto daň stát neobdržel. Bílý kůň poté zmizí. V realu mohou existovat i tzv. nárazníkové společnosti, které představují mezičlánek mezi bílým koněm a brokerem. Ten obchoduje podle zákonů, a o podvodu nemá ponětí. V praxi se běžně vyskytuje nespočet bílých koní, které znesnadňují odhalení a dopátrání podvodu.

### **Řešení karuselových podvodů**

Dle Šefčíka (2018) existuje několik řešení, jak zamezit podvodům na DPH, včetně těm karuselovým.

Prvním z nich je VLN neboli lokační číslo DPH. Jedná se o číselný kód, který si každý dodavatel musí od svého správce daně vyžádat v případě, že dodává zboží zahraničním subjektům. Tento kód je uváděn na příslušných fakturách a přidělován je následně každému dalšímu obchodu v řetězci. Karuselový podvod je eliminován tím, že v případě, že odběratel obdrží fakturu s neplatným VLN kódem, neodvádí DPH dodavateli, ale přímo správci daně. Pokud daň odvede dodavateli, pak nemá nárok na odpočet, jelikož dodavatel bez platného

VLN kódu s neodvedenou daní zmizí. Jedná se však pouze o potenciální řešení, v praxi doposud nevyužívané.

Nezisková organizace RTvat přišla s návrhem na zavedení systému, kdy daň není odváděna až obchodníkem z rozdílu mezi DPH na výstupu a na vstupu, nýbrž při každé transakci přímo správci daně. Tím by se zároveň zamezilo i administrativní zátěži, kterou přináší pravidelné priznávání daně. Odběratel by vždy odeslal platbu dodavateli skrz vyrovnávací systém správce daně (tzv. TASS), který by z částky odečetl DPH, a dodavateli poté odvedl jen kupní cenu. Zároveň by byly kontrolovány podezřelé transakce. Pro zamezení podvodům však vyžaduje zavedení v celé Evropské unii.

Dalším řešením je implementace certifikovaného daňového systému mezi základní software každé účetní jednotky. Ten by přinesl jistotu v správně odvedené DPH tím, že by dokázal sám velikost daně určit, sestavit faktury i daňové priznání. Podmínkou je využívání systému při obchodování se zahraničím jak dodavatelem, tak odběratelem. V případě, že systém nevyužívá dodavatel, dodání do zahraničí nemá od daně osvobozené. Naopak v případě nevyužívání systému odběratelem pro něj nevzniká možnost uplatnění nároku na odpočet (Šefčík, 2018).

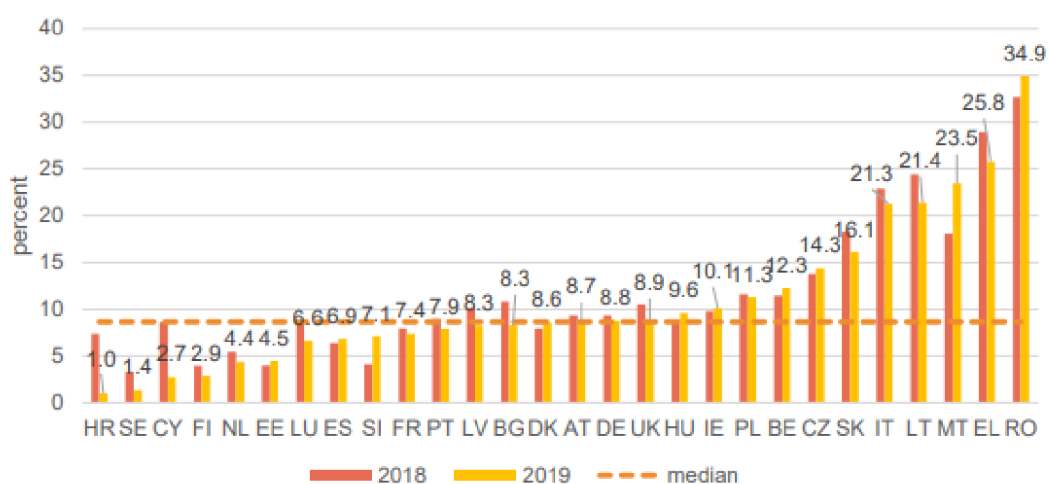
Dle Zídkové (2019) je možným řešením, jak zabránit vzniku karuselových podvodů princip reverse charge, neboli režim přenesení daňové povinnosti, u kterého se kromě aplikování jen na vybrané komodity, jež k daňovým podvodům vybízejí, uvažuje o zavedení tzv. všeobecného režimu přenesení daňové povinnosti, vztahující se na veškeré zboží a služby. Daň je tedy vybrána až úplně posledním článkem distribučního řetězce, tedy maloobchodem. Podvodníci tedy nemohou s DPH na výstupu jednoduše zmizet, jelikož by ji odběratelům ani nenaúčtovali.

Podle Žurovce (2019) využívá Česká republika již nyní sektorový režim přenesení daňové povinnosti, a to v těch odvětvích, ve kterých je to dle legislativy EU možné. Výskyt karuselových podvodů v těchto odvětvích díky tomuto režimu vymizel. Všeobecnému reverse charge by podléhala všechna zdanitelná plnění, která by přesahovala částku 17 500 EUR, tedy přibližně 450 000 Kč.

Opatření, které již bylo v roce 2016 v boji s daňovými úniky zavedeno, je měsíční podávání kontrolního hlášení. Správci daně umožňují získat přehled o významných transakcích, a jednotlivá kontrolní hlášení daňových subjektů párovat, čímž usnadňuje odhalení karuselových podvodů (Šefčík, 2018).

Možností, jak zjistit velikost podvodů na DPH, je její mezera. Mezera na DPH je dle Evropské komise (2022) rozdíl mezi očekávaným výnosem z DPH a skutečně vybranou částkou v procentuálním nebo absolutním vyjádření. Jedná se tedy o odhady ušlých příjmů z DPH, které měří Evropská komise. Pro rok 2020 činila odhadnutá mezera v DPH v Evropské unii 93 miliard EUR, což představovalo 9,1 % z celkových očekávaných výnosů. Přibližně jedna čtvrtina této mezery je způsobena trestnými činy v oblasti DPH.

Graf 4: Mezera na DPH



Zdroj: VAT Gap in the EU (European Commission, 2021)

Pro snížení podvodů s DPH přijala EU řadu opatření. Především podpořila jednotlivé členské státy ve spolupráci v rámci „Eurofiscu“. Jedná se o síť, která umožňuje výměnu informací mezi úředníky EU a Norska vyplývající z vnitrostátní analýzy rizik. Tato koordinace přispívá k včasnému odhalení řetězce podvodů, které zahrnují i několik členských států. Od ledna 2024 bude mít navíc Eurofisc možnost využívat další elektronický nástroj, který poskytne sledování podvodů s DPH při online platbách v rámci mezinárodního obchodu. (European Commission, 2022).

### **Preventivní doporučení pro společnost**

Dle Šefčíka (2018) bývají v řetězci podvodníci, ale i společnosti, které si podvodu na dani z přidané hodnoty nejsou vědomy. Každá společnost by proto měla být na pozoru před podezřelými skutečnostmi, které by karuselový podvod mohly nasvědčovat.

Těmito skutečnostmi, signalizující možný podvod, mohou být časté změny ve společnicích a jednatelích společností v obchodním řetězci, jejich personální propojenost, sídla společností na neexistujících adresách, nedostatečná dokumentace, obchodování se zbožím malých rozměrů, avšak vysoké ceny, či přeprodej zboží mezi obchodníky, který se odehrává v rámci několika málo hodin (Kupčík, 2022).

Možná eliminace rizika zapojení do karuselu spočívá v zájmu společnosti, ohlídat při pořízení zboží odvedení daně dodavatelem, čímž docílí možnosti získat daň na vstupu zpět. Kromě karuselových podvodů se může společnost setkat i s nesplněním povinnosti registrace k dani, neoprávněným využitím daňového zvýhodnění, například prodejem jiného druhu zboží se sníženou sazbou. Podvodníci také mnohdy vystavují falešné faktury, neodvedou daň při dovozu zboží, či zneužijí nárok na odpočet díky mylnému tvrzení, že vstupy byly využity pro další ekonomickou činnost, ačkoli sloužily pro soukromou spotřebu (Šefčík, 2018).

Prevencí, kterou by měla společnost aplikovat, je prověřování svých obchodních partnerů, u kterých má podezření na podvodné jednání. Zároveň by se měla zaměřit na způsob výběru obchodních partnerů a jejich bezproblémovost (Kupčík, 2022).

## 7 Závěr

Cílem práce bylo přiblížit problematiku daně z přidané hodnoty ve vybrané společnosti, a následně navrhnout kroky, které by směřovaly k větší efektivitě tohoto systému a optimalizaci daňové zátěže.

Analyzovanou společností pro účely diplomové práce byla jihočeská společnost ABC, s.r.o., která se zabývá výrobou pro zpracovatelský průmysl, zejména pak pro svou mateřskou společnost v Rakousku. Ta vlastní závody v Evropě, Americe i Asii, a v současné době zaměstnává okolo 7000 zaměstnanců.

System související s evidováním faktur a dat potřebných pro správné zjištění výše daně z přidané hodnoty lze shledat jako velmi propracovaný. Společnost má zavedeny kódy daně pro většinu obchodních transakcí, které jí umožňují rychle propojit účetní případy s daňovými tvrzeními, což jí zajišťuje efektivitu minimálně v úspoře času. Stejně tak lze kvitovat i automatické nahrávání daňových dokladů do systému, znemožňující jejich duplicitu, a následné dvojité zaúčtování. Z hlediska daně z přidané hodnoty by tato duplicita představovala nemalý problém.

Z provedené analýzy daňových tvrzení vyplynulo, že společnost ve velké míře dodává zboží do jiných členských států, zejména do Rakouska, přičemž dodané zboží převažuje nad zbožím pořízeným. Velký vývoz, ať už v rámci intrakomunitárních plnění či do třetích zemí lze jen kvitovat, jelikož je od daně osvobozený.

Stěžejní náplní práce bylo navrhnout určité změny pro zvýšení efektivit v oblasti daně z přidané hodnoty v podniku a zároveň přijít s návrhy pro optimalizaci daňové povinnosti. Těmito návrhy bylo zavedení nových kódů daně, nebo jejich diverzifikace, díky které by společnost mohla přistoupit k plné automatizaci při tvorbě daňových výkazů.

Návrh na zlepšení lze shledat i v uplatňování nároku na odpočet daně. U poskytnutých záloh za zboží si nenárokují společnost DPH ihned z daňového dokladu k přijaté platbě, ale až později celou částku z konečné faktury. U menších obchodních případů je toto jednání zanedbatelné, avšak u vyšších částek představuje tento čin velký dopad na cash flow. Podobný případ nastává i u úmyslného neúčtování faktur přijatých v situaci, kdy byly zjištěny chybějící kusy zboží či vyšší částka na faktuře. Nárok na odpočet společnost

neuplatňuje ihned, nýbrž čeká na dobropis či je chybějící zboží dohledáváno. Z hlediska zákona o DPH je pozdější uplatnění nároku na odpočet legální, avšak pro společnost by dřívější nárokování DPH mohlo také představovat optimalizaci daně z pohledu cash flow.

Doporučením pro společnost je využívání systému VIES, který umožňuje ověření platnosti DIČ prodávajícího či kupujícího v jiném členském státě. Informace, zda je plátce registrovaný k dani z přidané hodnoty je u obchodních transakcí s jinými členskými státy důležitá a snímek obrazovky s ověřením této platnosti dokáže předejít případným nepříjemnostem. K hromadné kontrole dat by v tomto případě mohla posloužit umělá inteligence, která v dnešní době zažívá nebývalý rozmach.

Zároveň je doporučováno zbytečně nenakupovat materiál od neplátců, jelikož společnost si poté nemůže uplatnit nárok na odpočet daně.

Součástí práce byla i oblast karuselových podvodů, které jsou nejdůmyslněji propracovaným druhem daňové kriminality z hlediska daně z přidané hodnoty. Základní princip karuselového podvodu spočívá v získání částky DPH prostřednictvím posloupnosti nekonečné variace řetězových transakcí mezi obchodníky, jenž se nachází v různých členských státech. Obchodník inkasuje částku DPH, ale neodvede ji finančnímu úřadu. Někteří z obchodníků, zapojených do řetězce však mnohdy ani netuší, že jsou součástí podvodu. Práce tedy obsahuje preventivní doporučení pro analyzovanou společnost, jak takový karusel odhalit a případně se do něj nezapojit. Pro eliminaci těchto podvodů existují některá řešení, mezi která patří například VLN systém, RTvat, Certifikovaný daňový software, kontrolní hlášení či všeobecný režim přenesení daňové povinnosti.

Důvodem volby tohoto tématu diplomové práce byla autorčina snaha seznámit se díky této studii blíže s daní z přidané hodnoty, se kterou do té doby měla pouze malé zkušenosti. Vzhledem k tomu, že by se v budoucnu chtěla věnovat účetnictví a financím, a v každém podniku přijde s touto daní a daňovými tvrzeními do kontaktu, chtěla se z toho důvodu s touto problematikou seznámit alespoň prostřednictvím studia odborné literatury, ale především pak přímým náhledem na činnosti s ní spojené ve vybraném podniku a vlastní analýzou výkazů. Ne nadarmo je daň z přidané hodnoty považována za nejtěžší daň vzhledem k velkému objemu informací, které musí podnikatel znát. Pro správné stanovení daňové povinnosti musí brát v úvahu záležitosti týkající se nejen obchodování v rámci

tuzemska, ale i se zahraničím, a v podniku proto často vyvstávají nové a nové situace, kterým musí účetní jednotka čelit. Tato práce byla pro autorku rozhodně přínosem.

## Summary

The diploma thesis deals with the value added tax in the company. An important area in the company is the optimization of value added tax, leading to a legal reduction of its tax liability. Tax optimization is the main aim of this thesis.

The effort is to approach the issue of this tax with an insight into the activities connected with it directly to the selected organization. This organization is a South Bohemian company whose main activity is production for the processing industry. The thesis focuses on record keeping of invoices, associated with this tax. Further, the study describes the tax codes, which are an integral part of compiling tax statements. The issues of customs and exchange rates are also not forgotten. At the end of the thesis, there is an analysis of these tax statements and proposals aimed at optimizing the value added tax.

The last chapter of the thesis is devoted to carousel frauds, which are among the most sophisticated tax frauds in the VAT field.

**Key words:** value added tax, tax optimization, tax harmonization, reverse charge, carousel frauds



## Přehled použité literatury

- Bickley, J. (2003). *Value Added Tax: Concepts, Policy Issues, and OECD Experiences*. Novinka Books.
- Butz, C. (2010). *The Income Taxation System of the Czech Republic*. GRIN Verlag.
- Dušek, J., & Sedláček, J. (2021). *Daňová evidence podnikatelů 2021*. GRADA.
- Galočík, S. Louša, L. (2017). *DPH a účtování - přeprava, dovoz, vývoz, služby*. 7. aktualizované vydání. Praha: Grada.
- Klak, J., Kalina, A., Benda, V., Pitner, L., & Vlčková, L. (1992). *Daň z přidané hodnoty I*. PRAGOEDUCA.
- Klimešová, L. (2014). *Daňová optimalizace*. European Business School SE.
- Kubátová, K. (2018). *Daňová teorie a politika* (7. ed.). Wolters Kluwer.
- Kuneš, Z., & Polanská, P. (2021). *Uplatňování DPH u zvláštních režimů a specifických postupů*. GRADA.
- Kuneš, Z., & Vondrák, Z. (2022). *Abeceda DPH* (8. ed.). ANAG.
- Ledvinková, J., Kuneš, Z., & Vondrák, Z. (2016). *Abeceda DPH* (3. rd ed.). ANAG
- Marková, H. (2021). *Daňové zákony. Úplná znění platná k 1. 1. 2021*. 32. vydání. Praha: Grada.
- Nerudová, D. (2017). *Daňová politika v Evropské unii*. Wolters Kluwer.
- Pitner, L. (2006). *Daň z přidané hodnoty*. ASPI.
- Pitner, L., Vlčková, L., Benda, V., & Jindrák, J. (1993). *Daň z přidané hodnoty II*. PRAGOEDUCA.
- Rita de la Feria. (2009). *The EU VAT System and the International Market*. Doctoral Series.
- Sádovský, M. (2020). *DPH u prodeje zboží přes elektronické obchody*. GRADA.
- Šefčík, M. (2018). *Karuselové podvody*. Leges.

Široký, J. (2003). *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. C. H. Beck.

Široký, J. (2008). *Daňové teorie: s praktickou aplikací* (2.nd ed.). C. H. Beck.

Šulcová-Seidlová, M., & Březina, J. (2002). *Daňová soustava*. Česká zemědělská univerzita v Praze.

Trupl, J., & Horad, D. (2000). *Účetní a daňové doklady: vzory písemností* (2.nd ed.). GRADA.

Vančurová, A & Zídková, H. (2022). *Daňový systém ČR 2022*. Praha: Wolters Kluwer.

Vybíhal, V., & Nerudová, D. (2005). *Mezinárodní zdanění*. Mendelova zemědělská a lesnická univerzita v Brně.

Žemlička, L., & Kostková, E. (1996). *Celní předpisy a DPH při dovozu a vývozu*. Pragoeduca.

### **Zákony**

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

Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník

### **Elektronické zdroje:**

Acosta-Ormaechea, S., & Morozumi, A. (2021). The value-added tax and growth: design matters. *International Tax and Public Finance*, 1211 - 1241. [on line]. <https://doi.org/10.1007/s10797-021-09681-2>

Andrejovska, A., & Helcmanovska, M. (2021). The impacts of changes in the value added tax rate on the economy in EU countries. *Montenegrin Journal of Economics*, 59 - 69. [on line]. <https://doi.org/10.14254/1800-5845/2021.17-3.5>

Bartůšková, Z. (2023). *Přehled změn v daních od roku 2023*. Portál POHODA. [on line]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/prehled-zmen-v-danich-od-roku-2023/>

Běhounek, P., & Běhounková, I. (2020). *Registrace k dph*. Běhounkovi - daně a vzdělávání. [on line]. Dostupné z: <https://www.behounek.eu/l/registrace-k-dph/>

Děrgel, M. (2019). *Plošný reverse charge by měl platit od července 2020*. Portál POHODA. [on line]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/plosny-reverse-charge-bude-platit-od-leta-2020/>

*DPH - pravidla a sazby: základní, zvláštní a snížené sazby*. (2022). Your Europe. [on line]. Dostupné z: [https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index\\_cs.htm](https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index_cs.htm)

Eurostat. (2022). Databáze online. [on line]. Dostupné z: <https://ec.europa.eu/eurostat>

Koupil, V. (2014). Státní zastupitelství: Karuselové podvody – jak je poznat a vést v nich dokazování. *Státní zastupitelství, 2014*. <https://www.casopisstatnizastupitelstvi.cz/rocnik-2014/5-2014/karuselove-podvody-jak-je-poznat-a-vest-v-nich-dokazovani/>

Kupčík, P. (2022) *Specifika daňové kontroly daně z přidané hodnoty - 4. část*, Wolters Kluwer. Dostupné z: <https://www.aspi.cz/products/lawText/7/286004/1/2?vtextu=Covid%2BCoronavirus%2BK#lema0>

Finanční správa (2021). *Nová pravidla v oblasti DPH od 1. 7. 2021*. [on line]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-spoluprace-a-dph/one-stop-shop-oss/zakladni-informace-oss/nova-pravidla-v-oblasti-dph-od-1-7-2021>

Finanční správa (2023). *Přehled změn a novinek na rok 2023*. [on line]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/novinky/novinky-2023/prehled-zmen-a-novinek-na-rok-2023>

*Případné změny sazeb DPH budou rozpočtově neutrální, řekl Stanjura. Cílem je zjednodušení*. (2023). IROZHLAS. Dostupné z: [https://www.irozhlas.cz/ekonomika/dph-stanjura-statni-rozpocet-finance\\_2301151301\\_mst](https://www.irozhlas.cz/ekonomika/dph-stanjura-statni-rozpocet-finance_2301151301_mst)

*Questions and Answers: VAT Gap 2022 report*. (2022). European Commission. Dostupné z: [https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/QANDA\\_22\\_7519](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/QANDA_22_7519)

Rybová (2017). *Daňový systém*. Skriptum online. Dostupné z: <http://omp.ef.jcu.cz>.

Schoeman, A. H. A., Evans, C. C., & Du Preez, H. (2022). To register or not to register for value-added tax? How tax rate changes can influence the decisions of small businesses in

South Africa. *Meditari Accountancy Research*, 213 - 236. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-05-2021-1309>

Státní rozpočet 2022 v kostce: Kapesní příručka Ministerstva financí ČR. (2022). [on line]. Dostupné z: [https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2022-06-07\\_Statni-rozpocet-2022-v-kostce\\_v02.pdf](https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2022-06-07_Statni-rozpocet-2022-v-kostce_v02.pdf)

*Value added tax*. (2022). European Commission. [on line]. Dostupné z: <https://trade.ec.europa.eu/access-to-markets/en/content/value-added-tax-0>

VAT Gap in the EU: Report 2021. *European Commission*. (2021). <https://doi.org/10.2778/447556>

Zídková, H. (2019). Principy daně z přidané hodnoty. *Bulletin Komory daňových poradců ČR*, 28-29. [on line]. Dostupné z: <https://www.kdpcr.cz/bulletin/2019>

Žurovec, M. (2019). *Více času pro plošný reverse charge a užší provázanost daní s účetnictvím, žádají podnikatelé a odborníci*. Ministerstvo financí České republiky. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2019/vice-casu-pro-plosny-reverse-charge-a-uz-36798>

Žurovec, M. (2020). *Od 1. května se snižuje DPH na 10 % u širokého spektra zboží a služeb*. Ministerstvo financí České republiky. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2020/od-1-kvetna-se-snizuje-dph-na-10--u-siro-38372>

## Seznam zkratek

apod. – a podobně

CZ – Česká republika

č. – číslo

ČNB – Česká národní banka

ČR – Česká republika

ČSSR – Československá socialistická republika

DAP – daňové přiznání

DIČ – daňové identifikační číslo

DIČ – daňové identifikační číslo

DPH – Daň z přidané hodnoty

EU – Evropská unie

GmbH – Gesellschaft mit beschränkter Haftung

HDP – Hrubý domácí produkt

JCD – jednotná celní deklarace

JSD – Jednotný správní doklad

KH – Kontrolní hlášení

NDR – Německá demokratická republika

Odst. – odstavec

OECD – Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj

OSN – Organizace spojených národů

Písm. – písmeno

RPDP – Režim přenesení daňové povinnosti

RVHP – Rada vzájemné hospodářské pomoci

s. r. o. – společnost s ručením omezeným

Sb. – sbírka

sp. zn. – spisová značka

SSSR – Svaz sovětských socialistických republik

USA – Spojené státy americké

vč. – včetně

VIIES – VAT Information Exchange System

ZDPH – Zákon o dani z přidané hodnoty

## Seznam obrázků

Obrázek 1: Lorenzova křivka .....	7
Obrázek 2: Třístranný obchod .....	31
Obrázek 3: Princip režimu přenesení daňové povinnosti .....	35
Obrázek 4: Přenesená daňová povinnost .....	36
Obrázek 5: Evidence faktur v programu SAP .....	43
Obrázek 6: Volba skonta.....	44
Obrázek 7: Rechnungsdatum, Buchungsdatum a Basisdatum.....	45
Obrázek 8: Meldedatum.....	45
Obrázek 9: Převod DPH .....	50
Obrázek 10: Převod DPH - analytické účty .....	51
Obrázek 11: Kontrolní mechanismus .....	57
Obrázek 12: Ověřování platnosti DIČ (VIES).....	59

## Seznam grafů

Graf 1: Vývoj inkasa daně z přidané hodnoty .....	6
Graf 2: Struktura příjmů státního rozpočtu.....	17
Graf 3: Zdanění vybraných komodit v EU .....	20
Graf 4: Mezera na DPH .....	62

## Seznam tabulek

Tabulka 1: Sazby daně v EU.....	18
Tabulka 2: Rozdíly v JSD z hlediska cla .....	46
Tabulka 3: Kódy daně.....	49

## Seznam příloh

Příloha 1: Přiznání k dani z přidané hodnoty .....	1
Příloha 2: Kontrolní hlášení .....	3
Příloha 3: Souhrnné hlášení .....	5
Příloha 4: Faktura přijatá (dodavatel Pilz GmbH) .....	6
Příloha 5: Jednotný správní doklad – 3. země .....	7
Příloha 6: Faktura přijatá k JSD – 3. země .....	8
Příloha 7: Jednotný správní doklad - členský stát.....	9

# Přílohy

Příloha 1: Přiznání k dani z přidané hodnoty

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

Vytisknuto aplikací **EPO**

**A. ODDÍL**  
Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu  
  
Územní pracoviště v, ve, pro  
  
Daňové identifikační číslo  
  
Rodné číslo / IČ  
  
řádné  dodatečně  opravně   
Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne   
Počet příloh / listů

**PŘIZNÁNÍ**  
k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc  čtvrtletí  rok   
za období od  do

Plátce daně § 6 až § 6fa	<input checked="" type="checkbox"/>	Identifikovaná osoba § 6g až § 6i	<input type="checkbox"/>	Neexistující údaje pro stranu 2, proškrtněte (X)	<input type="checkbox"/>
Skupina § 5a	<input type="checkbox"/>	Neplátce daně § 19 nebo § 108	<input type="checkbox"/>	Kód zdaňovacího období následujícího roku	<input type="text"/>

**Právnícká osoba:** Název právnické osoby  
  
**Fyzická osoba:** Příjmení  Jméno  Titul   
Sídlo právnické osoby / adresa místa pobytu fyzické osoby podle § 13 odst. 1 daňového řádu:  
a) obec  b) PSČ  c) telefon   
d) ulice (nebo část obce)  e) číslo popisné / orientační   
f) e-mail  g) stát   
Hlavní ekonomická činnost

**B. ODDÍL**

Údaje o podepisující osobě:  Kód podepisující osoby:   
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby   
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby   
**Fyzická osoba oprávněná k podpisu** (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou),  
s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)  
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě   
**Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu**  
Datum  Otsk razítka  Vlastnoruční podpis  
daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu   
Kontaktní osoba  Telefon

25 5401 MFIn 5401 – vzor č. 23 1



### 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	základní	1	721 404	151 495	
	snížená	2	470 075	52 007	
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3/ § 19 odst. 6)	základní	3	116 529 068	24 471 112	
	snížená	4			
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5	11 446 959	2 403 863	
	snížená	6			
Dovoz zboží (§ 23)	základní	7	1 443 732	303 183	
	snížená	8			
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4/ § 19 odst. 6)		9			
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10	22 989 077	4 827 706	
	snížená	11			
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12	4 138	869	
	snížená	13			
<b>II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně</b>				<b>Hodnota</b>	
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)			20	250 254 895	
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2			21	7 857 462	
Vývoz zboží (§ 66)			22	146 126	
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)			23		
Vybraná plnění (§ 110b odst. 2)			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, § 71h, § 89, § 90, § 92)			26		
<b>III. Doplňující údaje</b>					
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třistranného obchodu (§ 17) prostřední osobou			Pořízení zboží	30	
			Dodání zboží	31	
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g				32	
Oprava daně v případě nedobytné pohledávky (§ 46 a násl., resp. § 74a)			Věřitel	33	
			Dlužník	34	
<b>IV. Nárok na odpočet daně</b>			<b>Základ daně</b>	<b>V plné výši</b>	<b>Krácený odpočet</b>
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	73 520 898	15 439 392	
	snížená	41	1 009 181	110 611	
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42			
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	152 412 974	32 006 733	
	snížená	44			
Korekce odpočtu daně podle § 75, § 77, § 79 až § 79e		45		-87 807	
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		47 468 929	
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47	2 175 709	456 899	
<b>V. Krácení nároku na odpočet daně</b>					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50			
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)		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	
<b>VI. Výpočet daně</b>					
Úprava odpočtu daně (§ 78 a násl.)			60		
Vrácení daně (§ 84)			61		
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 jinde neuvedená)			62	32 210 235	
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)			63	47 468 929	
Vlastní daň (62 – 63)			64	0	
Nadměrný odpočet (63 – 62)			65	15 258 694	
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)			66	0	

**Vytlačeno aplikací EPO**

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu  
**Specializovaný finanční úřad**

Územní pracoviště v, ve, pro  
**Specializovaný finanční úřad**

Daňové identifikační číslo  
**C Z**

řádné  následné  opravné

Důvody pro podání následného kontrolního hlášení zjištěny dne

Číslo jednací výzvy Rychlá odpověď na výzvu

otisk podacího razítka finančního úřadu

## KONTROLNÍ HLÁŠENÍ

podle § 101c a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty,  
ve znění pozdějších předpisů (ZDPH)

za období: měsíc  čtvrtletí  rok   
od  do

**Právnícká osoba:** Název právnické osoby  
**A B C , s . r . o .**

**Fyzická osoba:** Příjmení  Jméno  Titul

Sídlo právnické osoby / adresa místa pobytu fyzické osoby podle § 13 odst. 1 daňového řádu:

a) obec  b) PSČ

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

e) stát  f) telefon

g) ID datové schránky  h) e-mail

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

**Údaje o podepisující osobě:** Kód podepisující osoby:

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby

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

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

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

**Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu**

Datum  Otisk razítka  Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu

Kontaktní osoba  Telefon

## KONTROLNÍ OPIS

Pořadové číslo strany / Celkový počet stran 149 / 149

### A. ODDÍL - Plnění, u kterých je plátce povinen přiznat daň a uskutečněná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti

**A. 5.** - Ostatní uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň dle § 108 odst. 1 s hodnotou do 10.000,- Kč včetně daně, nebo plnění, u nichž nevznikla povinnost vystavit daňový doklad

Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3
1	2	3	4	5	6
157 313,24	33 035,77	99 993,30	14 999,00	370 081,63	37 008,16

### B. ODDÍL - Přijatá zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku

**B. 3.** - Přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm.a) s hodnotou do 10.000,- Kč včetně daně

Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3
1	2	3	4	5	6
3 815 820,79	801 333,19	2 076,52	311,48	7 753,82	775,35

### C. ODDÍL - Kontrolní řádky na Daňové přiznání k DPH (DaP)

řádek DaP	Základ daně	Základ daně
1	A.4. + A.5. celkem základy daně u základní sazby DPH	721 403,55
2	A.4. + A.5. celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	470 074,93
40	B.2. + B.3. celkem základy daně u základní sazby DPH	73 520 898,26
41	B.2. + B.3. celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	1 009 180,92
25	A.1 celkem základy daně	
10	B.1 celkem základy daně u základní sazby DPH	22 989 076,66
11	B.1 celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	0,00
3+4+5+6+9+12+13	A.2 celkem základy daně	127 980 164,73

Vytištěno aplikací **EPO**

Pořadové číslo strany / Celkový počet stran **1 / 1**

**A. ODDÍL** KONTROLNÍ OPIS

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

**Specializovaný finanční úřad**

Územní pracoviště v, ve, pro

**Specializovaný finanční úřad**

Daňové identifikační číslo

**C Z**

otisk podacího razítka finančního úřadu

## SOUHRNNÉ HLÁŠENÍ

### k dani z přidané hodnoty

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

za kalendářní měsíc **12** za kalendářní čtvrtletí  rok **2022**

**Právníká osoba:**  
 Obchodní jméno

**A B C** . . . s . . r . . o . .

**Fyzická osoba:**  
 Příjmení  Jméno  Titul

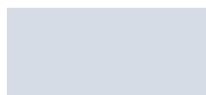
**Trvalé bydliště fyzické osoby nebo sídlo právnické osoby:**  
 Obec  PSČ

Ulice, část obce (číslo popisné / číslem orientačním)

Stát

**B. ODDÍL**

Číslo řádku	Kód země	DIČ pořizovatele zboží	Kód plnění	Počet plnění	Celková hodnota plnění v Kč
1	AT		3	34	7 820 147
2	DE		3	1	34 104
3	DE		3	1	3 211
4	AT		0	7	1 045 154
5	AT		0	2	2 288 781
6	AT		0	5030	243 362 646
7	AT		0	15	325 413
8	DE		0	28	2 297 732
9	DE		0	36	930 041
10	HR		0	1	5 129
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
Kontrolní součet řádků 1–20:					258 112 358



TSCHECHISCHE REPUBLIK

### Rechnung Terminauftrag

<b>Nummer/Datum:</b>	11793973 / 01.12.2022	<b>Ansprechpartner AD:</b>	Philipp Paradeis
<b>Ihre</b>	<b>4504970225</b>	<b>Ansprechpartner ID:</b>	Frau Melitta Sommer
<b>Auftragsdaten:</b>		<b>Telefon:</b>	(01)798 62 63-38
<b>Ihr Datum:</b>	15.07.2022	<b>E-Mail:</b>	<a href="mailto:m.sommer@pilz.at">m.sommer@pilz.at</a>
<b>Druckdatum:</b>	01.12.2022	<b>Internet:</b>	<a href="http://www.pilz.at">www.pilz.at</a>
<b>Auftrags-Nr./Datum:</b>	21608306 / 18.07.2022		
<b>LS-Nr./Datum:</b>	86418348 / 01.12.2022		
<b>Leistungsdatum:</b>	01.12.2022		
<b>Kundennummer:</b>	1925481		
<b>Unsere Lieferanten-Nr.:</b>	2012109		
<b>Ihre UID-Nr.:</b>			
<b>Unsere UID-Nr.:</b>			

Position	Material	Bezeichnung	Preis	Liefermenge	Wert EUR
		Bestellmenge			
000040	PNOZ Sicherheitsschaltgeräte 787580	PZE X4VP C 0,5/24VDC 4n/o fix Stat. Waren-Nr.: 85364900 , Ursprungsland: Frankreich	62,95 EUR	1 ST	62,95
		1 ST			
Summe Positionen					62,95
Verpackung					
Steuerfrei nach Art. 6 UStG					0,00
Endbetrag					EUR 62,95

Skontofähiger Betrag	62,95
Skontobetrag	-1,89
<b>Endbetrag nach Skontoabzug</b>	<b>61,06</b>

Zahlungsbedingungen: 30.d.Folgemonats 3%

Pilz Ges.m.b.H., Modecenterstraße 14, 1030 Wien, Österreich  
Tel.: +43 1 7986263-0, [plz@pilz.at](mailto:plz@pilz.at), [www.pilz.at](http://www.pilz.at)

Rechtsform: Gesellschaft m.b.H., Sitz: Wien, FN 125255 z  
Firmenbuch: Handelsgericht Wien, UID-Nr.: ATU14712505  
ARA-Lizenznummer: 3143, ERA-Nr.: 51930

Erste Bank, BLZ 20111, Konto-Nr. 002-99766  
IBAN: AT61 2011 1000 0029 9766 BIC: GIBAAATWW

Příloha 5: Jednotný správní doklad – 3. země

EVROPSKÁ UNIE		1 PROHLÁŠENÍ		A CELNÍ ÚŘAD ODESLÁNÍ / VÝVOZU / URČENÍ				
1 6	Výtisk pro zemi odeslání / vývozu Výtisk pro zemi určení	2 Odesílatel / Vývozce	3 Tiskopisy	4 Ložné listy	MRN 22CZ6100001DNDWWF3			
		US	1	1	0	[Barcode]		
		8 Příjemce	5 Položky	6 Nákl. kusy celkem	7 Referenční číslo			
		CZ	1	1	17838EKB4D8			
		14 Deklarant / Zástupce	10 Prv. z. urč. / pos. z. odesl.	11 Země obchod. výroby	12 Údaje o hodnotě	13 S.P.Z.		
			15 Země odeslání / vývozu	16 Země původu	17 Země určení	15 Kód z. odesl. / vývoz	17 Kód země určení	
						US	CZ	
		18 Pozn. zn. a st. přísl. dopravního prostředku při odjezdu / příjezdu	19 Kont.	20 Dodací podmínky				
		UPS0294	CZ	0	XXX	NEUVEDENO		3
		21 Pozn. zn. a st. přísl. aktivního dopravního prostředku překračujícího hranici	22 Měna a celková fakturovaná částka	23 Směrný kurz	24 Druh obchodu			
	USD	3570	23.59100	1				
25 Druh dopravy	26 Druh dopravy	27 Místo nakládky / vykládky	28 Finanční a bankovní údaje					
4	3		NEHRAĐTE placeno UPS					
29 Výstupní / vstupní celní úřad	30 Umístění zboží	Číslo účtu:		007771-0077724111/0710				
1 6			Var. symbol:		9220677859			
			Částka k úhradě:		2,074.00 Kč			
31 Nákladové kusy a popis zboží	32 Poř. č.		33 Zbožový kód					
Zástrčky a zásuvky pro elektrické napětí <= 1 000 V - Harting napájecí konektor - 150 NAR, 5.67 KG, DOPRAVA F/C, MIMO EU 5946.83 CZK, PO EU 2378.73 CZK, PO CZ 169.91 CZK	1	pol.	85366990	99				
	34 Kód země původu	35 Hrubá hmotnost (kg)	36 Preferenc					
	RO	7.12	100					
	37 REZIM	38 Čistá hmotnost (kg)	39 Kvóta					
	4000	000	5.67					
	40 Souhrnné prohlášení / Předchozí doklad		610					
	X/337/22CZ61000015JBPOIS							
44 Zvláštní záznamy / Předložené doklady / Osvědčení a povolení	41 Doplnkové měrné jednotky		42 Cena za položku	43 Kód				
N380 - 3105126, N740 - 1Z17838E0455724530	5.67		84220	1	ZH			
	44 DPH - 2879		Kód z. z.		45 Oprava			
					46 Statistická hodnota			
9110 19CZ520000H020686					92546			
47 Výpočet poplatků	Druh	Zákl. pro vyměření popl.	Sazba	Částka	ZP	48 Odklad platby		
	A00	90167	2.3	2074.00	H	49 Označení skladu		
	Celkem:				2074.00			
50 Hlavní povinný	51 Předpoklád. celní úřady tranzitu (a země)		C CELNÍ ÚŘAD ODESLÁNÍ					
	zastoupen Místo a datum							
52 Jistota neplatí pro	Kód		53 Celní úřad určení (a země)					
DU KONTROLA CELNÍM ÚŘADEM ODESLÁNÍ / URČENÍ		Razítko:		54 Místo a datum				
Výsledek:				07.12.2022 TUCHOMERICE				
Připojené závěry: Počet:				Podpis a jméno deklaranta / zástupce				
Označení:				Kapounova Andrea				
Lhůta (poslední den):				celní deklarant				
Podpis:								

Příloha 6: Faktura přijatá k JSD – 3. země

TSCHECHISCHE REPUBLIK

**Rechnung**

9230615629  
Datum 2022-12-05  
Kunden-Nr. 1001400  
Ihr Auftrag 4505099352  
Datum 2022-11-28  
Unsere Auftrags-Nr. 3105126  
LS-Nr./Lieferdatum 87751954 /2022-12-05  
Auftragsgrund A00

Service-Ticket: 205632299

Pos.	Art.Nr. Bezeichnung	Menge	Einheit	Einzelpreis USD	Gesamtpreis USD
10	02307-0904 BUCHSENEINSATZ 0921 Statistische Warennummer: 8536698000 Ursprungsland: RUMÄNIEN	150,00	ST	34,00	5.100,00
	Summe Positionen				5.100,00
	Partnerschaftsrabatt	30,00-	%	5.100,00	1.530,00-
	<b>Lieferpreis</b>				<b>3.570,00</b>

**Lieferbedingung:** FCA (Frei Frachtführer) Engel plant

**Zahlung:** Netto 30 Tage

**Gewicht:** brutto 6.000,000 G  
netto 6.000,000 G

**Signo:** 87751954

Bei Retournierung neuer/nicht benötigter Ware zur Gutschrift müssen wir Kosten für Manipulation und Überprüfung in Abzug bringen. Dichtungen und Sonderteile sind generell von einer Gutschrift ausgenommen.

Příloha 7: Jednotný správní doklad - členský stát

EVROPSKÁ UNIE					A CELNÍ ÚŘAD ODESLÁNÍ / VÝVOZU / URČENÍ							
Výtisk pro zemi odeslání / vývozu	Výtisk pro zemi určení	1 6			2 Odesílatel / Vývozce			3 PROHLÁŠENÍ				
		ABB Schweiz AG Aathalstrasse 90 8610 Uster CH			EU A		MRN 22CZ6100001HKK88D2					
		3 Příjemce			3 Tiskopisy		4 Ložné listy		5 Položky			
		CZ			1 2		0		6 Nákl. kusy celkem			
		14 Deklarant / Zástupce			9 Osoba odpovědná za platební styk		7 Referenční číslo			SCHNUE 685/060		
		18 Pozn. zn. a st. přísl. dopravního prostředku při odjezdu / příjezdu			10 Prv.z. urč. (pos. z. odesl.)		11 Země obchod. výroby		12 Údaje o hodnotě		13 S.P.Z.	
		4AS4445 CZ 0			15 Země odeslání / vývozu		16 Země původu		17 Kód země určení		17 Kód země určení	
		19 Kont.			20 Dodací podmínky		22 Měna a celková fakturovaná částka		23 Směrný kurz		24 Druh obchodu	
		25 Druh dopravy			26 Druh dopravy		27 Místo nakládky / vykládky		28 Finanční a bankovní údaje		29 Vstupní / vstupní celní úřad	
		3 na hranici			3 ve vnitrozemí		30 Umístění zboží		31 Nakladové kusy a popla zboží		32 Prof. č.	
31 Nakladové kusy a popla zboží			33 Zbožový kód		34 Kód země původu		35 Hrubá hmotnost (kg)		36 Preferenc			
Příslušenství, např. spoje, kolena, příruby, z plastů, pro trubky, potrubí a hadice - plastové příslušenství ochranných hadic - šroubení, objímka - 120 párů + 300 kusů; NUE 685/060 - CHZRH215818010; doprava po ČR: 1.300,- Kč; 3 colli			1 1		39174000 99		CH 26,802		300			
37 REZIM			38 Čistá hmotnost (kg)		39 Kučta		40 Souhrnné prohlášení / Předchozí doklad		41 Dopřiková mírné jednotky			
4000 000			19,508		1		X/337/22CH00000298604115		19,508			
44 Zvláštní záznamy / Předchozí doklady / Osvědčení a povolení			45 Oprava		46 Statistická hodnota		47 Výpočet poplatků		48 Odklad platby			
N380 - 96157230, N864 - 96157230, 0068, 0069			Kód z. z.		26237		A00		49 Označení skladu			
92ZL 22CZ610000Z071506			26136		0		26237		H			
47 Výpočet poplatků			Celkem:		1315,00		50 Hlavní povinný		51 Předpoklád. celní úřady tranzitu (a země)			
50 Hlavní povinný			52 Jistota neplatí pro		Kód		53 Celní úřad určení (a země)		54 Místo a datum			
51 Předpoklád. celní úřady tranzitu (a země)			54 Místo a datum		05.12.2022 Rudná u Prahy		55 KONTROLA CELNÍM ÚŘADEM ODESLÁNÍ / URČENÍ		Razítko:			
52 Jistota neplatí pro			55 KONTROLA CELNÍM ÚŘADEM ODESLÁNÍ / URČENÍ		Razítko:		Výsledek:		Podpis a jméno deklaranta / zástupce			
53 Celní úřad určení (a země)			Výsledek:		Podpis:		Přípojené závěry: Počet:		Označení:			
54 Místo a datum			Přípojené závěry: Počet:		Označení:		Lhůta (poslední den):		Podpis:			
55 KONTROLA CELNÍM ÚŘADEM ODESLÁNÍ / URČENÍ			Lhůta (poslední den):		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
56 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
57 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
58 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
59 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
60 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
61 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
62 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
63 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
64 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
65 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
66 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
67 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
68 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
69 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
70 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
71 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
72 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
73 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
74 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
75 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
76 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
77 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
78 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
79 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
80 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
81 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
82 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
83 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
84 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
85 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
86 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
87 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
88 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
89 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
90 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
91 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
92 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
93 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
94 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
95 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
96 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
97 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
98 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
99 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			
100 Podpis:			Podpis:		Podpis:		Podpis:		Podpis:			