

MORAVSKÁ VYSOKÁ ŠKOLA OLMOUC

Ústav ekonomie

Michaela Gregorová

**Problematika daně z přidané hodnoty u územně samosprávných
celků**

Added Value Taxes paid by regional authorities

Bakalářská práce

Vedoucí práce: Ing. Radmila Herzánová, Ph.D.

Olomouc 2010

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci vypracovala samostatně a použila jen uvedené informační zdroje.

Olomouc 30. června 2010

.....

Děkuji pani Ing. Radmile Herzánové, PhD. za odborné vedení bakalářské práce a za poskytnutí cenných rad a zkušeností.

OBSAH

ÚVOD.....	6
1 LEGISLATIVA A VYMEZENÍ ÚZEMNĚ SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ.....	9
1.1 KRAJ	9
1.2 OBEC	10
1.3 MAJETEK ÚZEMNĚ SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ Z POHLEDU LEGISLATIVY	11
1.4 HOSPODAŘENÍ A NAKLÁDÁNÍ S MAJETKEM ÚZEMNĚ SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ 11	
1.5 ROZPOČET ÚZEMNĚ SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ.....	12
2 PRÁVNÍ ÚPRAVA DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY V ČESKÉ REPUBLICCE.....	14
2.1 VÝVOJ, PODSTATA A VÝZNAM DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY.....	14
2.2 PLATNÁ LEGISLATIVA DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY.....	18
2.3 PRINCIP FUNGOVÁNÍ DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY.....	20
3 ZÁKLADNÍ POJMY DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY V OBLASTI ÚZEMNÍCH SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ	21
3.1 PLNĚNÍ.....	21
3.2 SAZBY DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY	21
3.3 PŘEDMĚT DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY	21
3.4 ÚPLATA	22
3.5 EKONOMICKÁ ČINNOST.....	25
3.6 OSOBA POVINNÁ K DANI.....	25
3.7 OBRAT.....	25
3.8 REGISTRACE	30
3.9 VÝKON VEŘEJNÉ SPRÁVY	30
3.10 VEŘEJNOPRÁVNÍ SUBJEKT	32
3.11 NÁROK NA ODPOČET U ÚZEMNĚ SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ	33
4 ROZLIŠENÍ ČINNOSTÍ U ÚZEMNĚ SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ Z HLEDISKA DPH.....	35
4.1 PŘÍJMOVÉ POLOŽKY DLE ROZPOČTOVÉ SKLADBY VE VZTAHU K DPH.....	38
5 EVIDENCE A ÚČTOVÁNÍ DPH U ÚZEMNĚ SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ.....	40

5.1	EVIDENCE PRO DAŇOVÉ ÚČELY	40
5.2	DAŇOVÉ DOKLADY ÚZEMNÍCH SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ	41
5.3	SLEDOVÁNÍ OBRATŮ U NEPLÁTCŮ DPH VE VZTAHU K ÚZEMNÍM SAMOSPRÁVNÝM CELKŮM	45
5.4	ÚČTOVÁNÍ DPH U ÚZEMNÍCH SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ V RÁMCI HLAVNÍ ČINNOSTI V PŘÍKLADECH	46
6	ZHODNOCENÍ A DOPORUČENÍ.....	56
	ZÁVĚR	58
	ANOTACE	59
	SEZNAM LITERATURY A PRAMENŮ	60
	SEZNAM ZKRATEK	64
	SEZNAM OBRÁZKŮ	65
	SEZNAM TABULEK.....	66
	SEZNAM PŘÍLOH.....	67

ÚVOD

Téma své bakalářské práce jsem si zvolila na základě vlastních profesních zkušeností získaných na ekonomickém odboru Krajského úřadu Olomouckého kraje a na základě zájmu o řešení dané problematiky a také proto, že od roku 2009 je mou pracovní náplní agenda spojená s daní z přidané hodnoty. V tomto roce se Olomoucký kraj stal plátcem daně z přidané hodnoty, jelikož novela zákona č. 302/2008 s účinností od 1. 1. 2009 zasáhla především územně samosprávné celky.

Územně samosprávné celky jsou veřejnoprávní korporace, které jsou vymezeny zákonem č.129/2000 Sb., o krajích, v platném znění a zákonem č.128/2000 Sb., o obcích, v platném znění - kraje, obce, městyse, města, statutární města. Neustále řeší řadu složitých povinností v oblasti účetnictví, rozpočtů, dotací, statistiky, finanční kontroly, a podobně. Daň z přidané hodnoty se stala další oblastí, se kterou se zaměstnanci veřejné správy potýkají. Správné zvládnutí této agendy však nemusí znamenat pouze nárůst administrativní činnosti, ale může přinést i finanční efekty ve formě využití uplatňování daně z přidané hodnoty na vstupu.

Dan z přidané hodnoty je upravena zákonem o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb. a vztahuje se jak na veškeré osoby provádějící ekonomickou činnost, tak i na kraj či obec, jako veřejnoprávní subjekt, ale i na fyzické osoby, které se v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty dobrovolně zaregistrují k dani z přidané hodnoty nebo jsou povinny se stát plátcem daně z přidané hodnoty ze zákona.

Novelou č. 302/2008 Sb. došlo k rozsáhlým změnám zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, kdy k nejvýznamnější patří změna definice obratu pro povinnou registraci k dani z přidané hodnoty, která sjednocuje způsob stanovení obratu všem osobám povinným k dani. Před touto novelou byly územně samosprávné celky jako veřejnoprávní subjekty, a to i přesto, že provozovaly ekonomickou činnost, ušetřeny povinností registrovat se jako plátcí daně z přidané hodnoty, protože do obratu pro povinnou registraci se zahrnovaly pouze výnosy za uskutečněná zdanitelná plnění.

Do 31. 12. 2008 měly veřejnoprávní subjekty určitou úlevu oproti ostatním osobám povinným k dani. Úleva spočívala v tom, že do obratu nezahrnovaly osvobozená plnění

podle § 56 zákona o dani z přidané hodnoty (zejména nájem nemovitostí) i když byly soustavnou činností, dále do obratu nezahrnovaly příjmy (rozpočtové příjmy) za uskutečněná plnění, bez ohledu na skutečnost, že by se jednalo o plnění uvedena v příloze č. 3 Zákona o dani z přidané hodnoty.

Od 1. 1. 2009 se územně samosprávné celky dostávají do rovného postavení s ostatními osobami povinnými k dani. Dále již nemohou „schovávat“ ekonomickou činnost do rozpočtových příjmů a do obratu pro povinnou registraci se těmto osobám povinným k dani rovněž zahrnují osvobozená plnění podle § 54 - 56 Zákona o dani z přidané hodnoty. pokud nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně.

Hlavním cílem mé práce je analyzovat postavení územně samosprávných celků v systému daně z přidané hodnoty a zhodnotit, jakým způsobem ovlivnila novela zákona o dani z přidané hodnoty č. 302/2008 subjekty vykonávající veřejnou správu - tj. územně samosprávné celky. Dále pak posoudit rozdíl mezi pojmy „ekonomická činnost“ a „výkon veřejné správy“ u těchto veřejnoprávních korporací z hlediska daně z přidané hodnoty. Záměrem práce je také poskytnout náhled na postavení kraje v pozici plátce daně z přidané hodnoty, zejména zhodnotit povinnosti a práva kraje související s institutem vzniku plátce daně z přidané hodnoty a názorně představit nejrozšířenější činnosti prováděné kraji a obcemi v návaznosti na zákon o dani z přidané hodnoty.

Práce se skládá ze dvou částí. Teoretická část je zaměřena na vysvětlení pojmů souvisejících s územními samosprávnými celky a na jejich hospodaření, dále pak na vysvětlení problematiky daně z přidané hodnoty. Praktická část je tvořena 2 kapitolami, kdy v první je analyzováno účtování daně z přidané hodnoty u územně samosprávných celků a uvedeny konkrétní daňové doklady a dále příklady účtování daně z přidané hodnoty u územně samosprávných celků. Druhá kapitola obsahuje zhodnocení a doporučení z práce vyplývající. Součástí práce jsou i přílohy, kterými jsou daňové doklady územně samosprávných celků užívané při zaúčtování případů, které jsou předmětem DPH s vazbou na zpracování priznání k dani z přidané hodnoty.

Ve své práci se snažím propojit teoretické znalosti získané studiem s praktickými poznatky, které jsem získala praxí. Při práci jsem využívala metody komparace pro rozlišení činností

u územně samosprávných celků z hlediska DPH a indukce k zobecnění závěrů. Součástí práce je také analýza postavení územně samosprávných celků.

1 LEGISLATIVA A VYMEZENÍ ÚZEMNĚ SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ

Česká republika se člení na základní území samosprávné celky (dále jen ÚSC), kterými jsou obce a vyšší územně samosprávné celky – kraje. ÚSC mají právo na samosprávu a jsou územními společenstvími občanů. Práva a principy fungování územně samosprávných celků jsou zakotveny v Ústavě ČR. ÚSC jsou právními osobami a mohou tedy jednat svým jménem, nést odpovědnost a vlastnit majetek, se kterým mohou hospodařit.

1.1 Kraj

Postavení krajů a jejich orgánů je v našem právním řádu upraveno zákonem č. 129/2000 Sb., o krajích, v platném znění (dále jen zákon o krajích).

„Kraj je veřejnoprávní korporací, která má vlastní majetek a vlastní příjmy vymezené zákonem a hospodaří za podmínek stanovených zákonem podle vlastního rozpočtu. Kraj vystupuje v právních vztazích svým jménem a nese odpovědnost z těchto vztahů vyplývajících.“¹ „Kraj je samostatně spravován zastupitelstvem kraje, dalšími orgány kraje jsou rada kraje, hejtman kraje a krajský úřad. Orgánem kraje je též zvláštní orgán kraje zřízený podle zákona“², který může stanovit hejtman na základě zákona. Činnost kraje

¹ § 1 odst. 2 zákona č. 129/2000 Sb., o krajích v platném znění

² § 1 odst. 3 zákona č. 129/2000 Sb., o krajích v platném znění

se dělí na výkon samostatné působnosti a přenesené působnosti. Samostatnou působností kraje se rozumí záležitosti, které jsou v zájmu občanů kraje. Samostatnou činností kraje je také zakládat a zřizovat příspěvkové organizace a organizační složky, ale také vlastní normotvorba, tzn. vydávat obecně závazné vyhlášky a nařízení kraje. Přenesená působnost kraje spočívá v tom, že kraj vykonává státní správu ve věcech, které mu ukládá zákon.

1.2 Obec

Postavení obcí a jejich orgánů je v našem právním řádu upraveno zákonem č. 128/2000 Sb., o obcích, v platném znění (dále jen zákon o obcích). „Obec je základním územním samosprávným společenstvím občanů; tvoří územní celek, který je vymezen hranicí území obce.“³ „Obec je veřejnoprávní korporací, má vlastní majetek. Obec vystupuje v právních vztazích svým jménem a nese odpovědnost z těchto vztahů vyplývajících.“⁴ V demokratických zemích má obec postavení územního samosprávného společenství. Orgány obce jsou obecní zastupitelstvo a rada obce. Obec reprezentuje starosta, který také stojí v čele obecního úřadu. Ve své působnosti obce spravují záležitosti, které jsou v jejich zájmu a v zájmu jejich občanů. Pečují především o bydlení, ochranu a rozvoj zdraví, o dopravu a celkově o rozvoj a ochranu veřejného pořádku ve své správní působnosti. Samostatnou činností obce je dále zakládat a zřizovat příspěvkové organizace a organizační složky, ale také vydávat obecně závazné vyhlášky a nařízení obce. Přenesená působnost obce spočívá v tom, že obec vykonává státní správu, a to ve věcech, které jí ukládá zákon.

³ § 1 zákona č.128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení)

⁴ § 2 odst. 1 zákona č.128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení)

1.3 Majetek územně samosprávných celků z pohledu legislativy

Práva, povinnosti i odpovědnost za hospodaření s majetkem ÚSC upravují zejména níže uvedené právní předpisy.

- Zákon č. 129/2000 Sb., o krajích, ve znění pozdějších předpisů, zejména ustanovení § 1, § 17, § 18 (evidence majetku, účelné a hospodárné využívání majetku, jeho ochrana, uchování a rozvoj včetně vymáhání pohledávek).
- Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů, zejména ustanovení § 38, § 39.
- Zákon č. 250/2000 Sb., rozpočtová pravidla územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, zahrnující příjmy a výdaje plynoucí z nakládání s majetkem (zcizení, nájem, opravy, údržba, ochrana).
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zejména ustanovení § 24 až 30, vymezující povinnosti k oceňování, inventarizaci a ochraně majetku včetně prováděcích předpisů, zejména vyhláškou č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

1.4 Hospodaření a nakládání s majetkem územně samosprávných celků

Hospodařením s majetkem se rozumí zejména právní úkony spojené s realizací výpůjčky, nájmu, směny, nákupu a prodeje, bezúplatného převodu – převod na základě právních předpisů, darování a likvidace majetku, tzn. trvalé vyřazení věci včetně zabezpečení její fyzické likvidace.

ÚSC mohou vlastnit, prodávat nebo tento majetek mohou vkládat do jiných právnických osob. ÚSC s majetkem samostatně hospodaří, avšak ze zákona mají povinnost s tímto majetkem nakládat hospodárně a využívat jej účelně v souladu se svými zájmy a úkoly. Dále mají zákonnou povinnost pečovat o zachování a rozvoj svého majetku. Základem hospodaření jsou jejich vlastní rozpočty, jejich obsahem jsou příjmy a výdaje vztahující se k hospodaření. V případě, že ÚSC vykonávají podnikatelskou činnost, jsou povinni ji vést odděleně od rozpočtu. Výsledek hospodaření z podnikatelské činnosti

se do rozpočtu zahrne na konci roku, kdy vstupuje do závěrečného účtu územně samosprávného celku.

1.5 Rozpočet územně samosprávných celků

Finanční hospodaření ÚSC se řídí ročním rozpočtem, který na základě zákona č. 129/2000 Sb., o krajích, ve znění pozdějších předpisů a zákona č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů schvaluje zastupitelstvo kraje a zastupitelstvo obce. Rozpočet je jedním z hlavních nástrojů krajské a obecní samosprávy k realizaci jejích cílů. Jeho sestavení se řídí zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 129/2000 Sb., o krajích, ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů, případně dalšími zákony - např. zákonem o státním rozpočtu. Rozpočet tvoří příjmy a výdaje a ostatní údaje o peněžních tocích včetně použití peněžních fondů. Rozpočet také obsahuje souhrnné základní údaje o dlouhodobějších závazcích a pohledávkách, o finančních zdrojích a potřebách dlouhodobě realizovaných záměrů investičního a neinvestičního charakteru.

Rozpočtové příjmy ÚSC tvoří zejména:

- příjmy z vlastního majetku a majetkových práv,
- příjmy z výsledku vlastní hospodářské činnosti, příjmy hospodářské činnosti právnických osob, pokud jsou podle tohoto nebo jiného zákona příjmem obce (kraje), která(y) organizaci zřídil(a) nebo založil(a),
- příjmy ze správní činnosti včetně příjmů z výkonů státní správy, k nimž je kraj (obec) pověřen(a) podle zvláštních zákonů, zejména správní poplatky z této činnosti, příjmy z vybraných pokut uložených v pravomoci kraje či obce,
- příjmy z dotací ze státních rozpočtů a státních fondů,
- přijaté peněžité dary a příspěvky,

- prostředky získané správní činností ostatních orgánů státní správy, například z jimi ukládaných pokut a jiných peněžních odvodů a sankcí, jestliže jsou podle zvláštních zákonů příjmem kraje či obce,
- jiné příjmy, které podle zvláštních zákonů patří do příjmů obce nebo kraje.

V případě, že ÚSC mají hospodářskou činnost, mohou zvýšit své celkové příjmy a omezit tak alespoň svoji závislost na daňových příjmech.

Rozpočtové výdaje ÚSC tvoří zejména:

- závazky vyplývající pro kraj či obec z plnění povinností uložených zvláštními právními předpisy a zákony,
- výdaje na vlastní činnost orgánů ÚSC v jejich samostatné působnosti, zejména výdaje spojené s péčí o vlastní majetek,
- výdaje spojené s výkonem veřejné správy, ke které byly ÚSC zákonem pověřeny,
- závazky vyplývající pro ÚSC z uzavřených smluvních vztahů v jejím hospodaření a ze smluvních vztahů vlastních organizací, jestliže k nim přistoupila,
- dotace do rozpočtů jiných ÚSC,
- závazky přijaté v rámci spolupráce s jinými územními celky nebo s dalšími subjekty, včetně příspěvků na společnou činnost,
- úhrada úroků z přijatých půjček a úvěrů,
- výdaje na emise vlastních dluhopisů a na úhradu výnosů z nich náležejících jejich vlastníkům,
- výdaje na podporu subjektů provádějících veřejně prospěšné činnosti a na podporu soukromého podnikání prospěšného pro kraj,
- jiné výdaje uskutečněné v rámci působnosti kraje, včetně darů a příspěvků na sociální nebo jiné humanitární účely.

Následující kapitola je zaměřena na problematiku daně z přidané hodnoty, její vývoj, význam a princip fungování.

2 PRÁVNÍ ÚPRAVA DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY V ČESKÉ REPUBLICE

Pro přiblížení popisovaného problému je třeba v úvodu vysvětlit pojem daně.

„Daň můžeme definovat jako ze zákona povinnou platbu fyzických a právnických osob do veřejného rozpočtu. Je rozhodujícím zdrojem pro naplňování veřejných příjmů, které jsou součástí rozdělování a znovurozdělování národního důchodu a tvoří ucelenou soustavu finančních vztahů“⁵

2.1 Vývoj, podstata a význam daně z přidané hodnoty

Členské země Evropské unie byly průkopníky v zavádění daně z přidané hodnoty (dále jen DPH) a tato daň je povinně obsahem jejich daňové soustavy. V roce 1954 vznikla ve Francii (ekonom Maurice Lauré) první myšlenka o DPH, do praxe však byla zavedena až v roce 1968, následně pak v Dánsku a SRN. DPH byla postupně zaváděna do daňových soustav ve státech Jižní Ameriky, latinsko-amerických státech a dalších zemí.

DPH lze považovat za jednu z nejvýznamnějších změn i v naší daňové soustavě, která nahradila daň z obratu a dovozní daň. V České republice začala platit od 1. 1. 1993.

„Podstatou DPH je zdanění přidané hodnoty, tj. hodnoty zboží či služby, kterou si plátce této daně přidává k hodnotě nakoupené komodity. Mechanismus daně odstraňuje duplicitu, na daň již jednou zaplacenou v ceně nakoupeného zboží či služby se daň již znovu nevaluje. Daň je tak vhodná pro mezinárodní transakce, jelikož je vůči nim neutrální.“⁶

⁵ Ing. Beata Blechová, Ph.D. Nepřímé daně v procesu přípravy ČR na členství v EU, vydání první. Slezská univerzita v Opavě. Obchodní podnikatelská fakulta v Karviné 2000, str. 7

⁶ Prof. Ing. Jan Široký, CSc, Daně v Evropské unie. 3. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Linde Praha, a.s. 2009, str. 115

Mezi další uváděné výhody patří transparentnost, odolnost vůči daňovým únikům, ale především výnosnost pro státní příjmy. Negativní vlastností DPH je velmi značná administrativní náročnost spojená se systémem její evidence.

Obecně jsou uváděny u daní tři základní funkce:

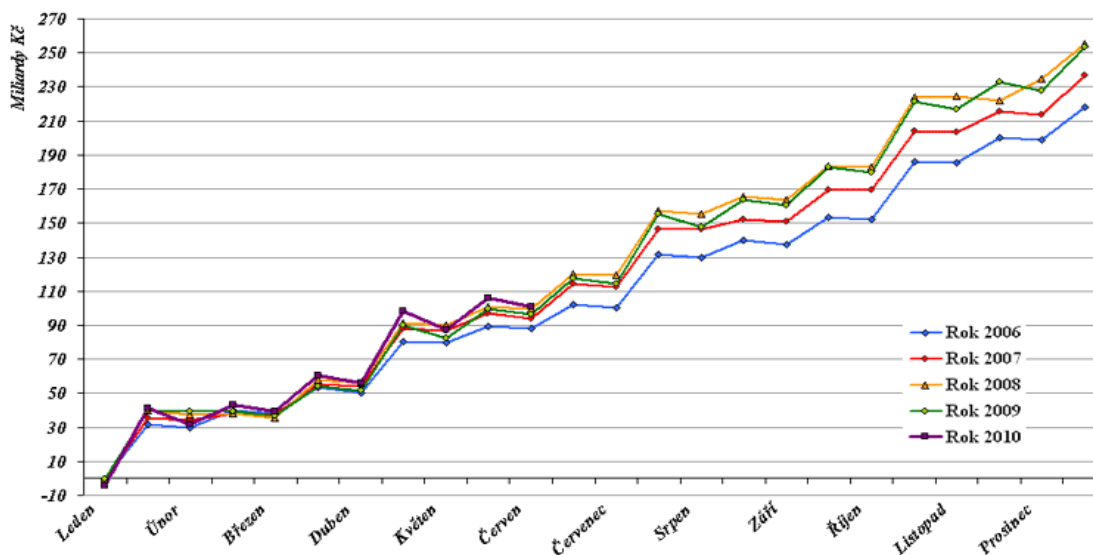
- fiskální,
- regulační,
- stimulační.

„U daně z přidané hodnoty je převažující funkce fiskální, jejímž účelem je zajistit příjmy státu případně jiným veřejnoprávním korporacím. Regulační funkce je úzce spjata s fiskální funkcí a závisí na vývoji majetku, který je dán k dispozici zdanění. Stimulační funkce představuje využití daňových nástrojů a jejím cílem je ovlivnit činnost ekonomických jednotek a tempo jejich rozvoje.“⁷ Jak již bylo uvedeno, DPH je základní nosná daň pro příjem do státního rozpočtu a lze konstatovat, že v České republice je nejdůležitější a nejvýnosnější daní státního rozpočtu.

⁷ Michal Radvan, a kolektiv. Finanční právo a finanční správa. Berní právo. 1. vydání. Masarykova univerzita – Právnická fakulta a Jan Šabata, nakladatelství Doplněk, 2008, s. 28-s.30

Graf na obrázku 1 ukazuje hrubý výnos DPH v letech 2006 – 2010 pro převody obcím a krajům do jejich rozpočtů.

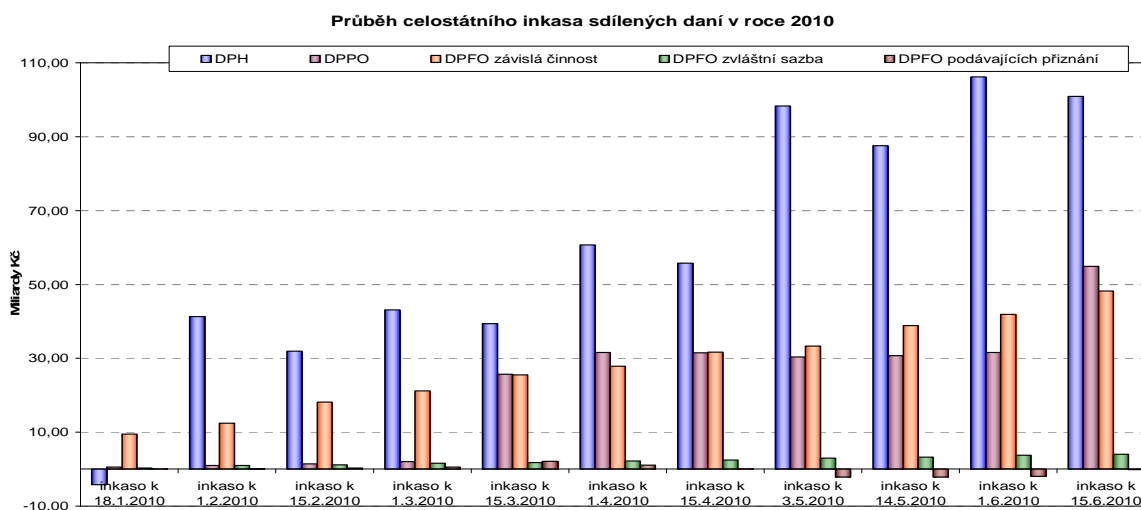
Obrázek 1 Celostátní hrubý výnos DPH v letech 2006 až 2010 (v mld. Kč)



Zdroj: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/dane_poplatky_10250.html?year

Následující graf na obrázku 2 znázorňuje daňové příjmy do státního rozpočtu k 15. 6. 2010.

Obrázek 2 Průběh celostátního inkasa sdílených daní v roce 2010

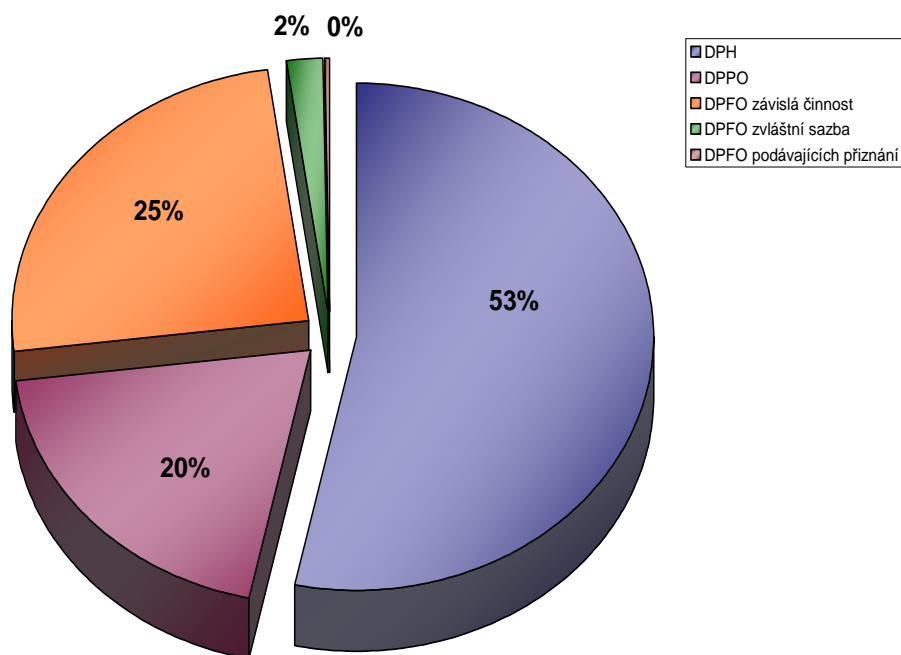


Zdroj: vlastní⁸

⁸ http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/dane_poplatky_10238.html?year=

Graf na obrázku 3 názorně ukazuje, že největší podíl na celkovém inkasu do státního rozpočtu ke dni 15. 6. 2010 má daň z přidané hodnoty

Obrázek 3 Podíl jednotlivých sdílených daní na celkovém inkasu (k 15. 6. 2010)



Zdroj: vlastní⁹

DPH je nepřímá daň, jelikož je zahrnuta v ceně zboží či služby a v rámci celkové úhrady ji konečný spotřebitel zaplatí, aniž by si uvědomoval její výši. Plátce pak odvádí

⁹ http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/dane_poplatky_10238.html?year=

za spotřebitele DPH. Z uvedeného vyplývá, proč se jedná o daň nepřímou. Plátce DPH ji odvádí vždy v konkrétním časovém období v tzv. zdaňovacím období, a to měsíčně nebo čtvrtletně místně příslušnému správci daně. Obecně tedy platí, že plátce daně odvádí ze všech prodejů (zboží a služeb atd.), které za dané časové období uskutečnil. Jsou to **tzv. uskutečněná zdanitelná plnění**.

Na straně druhé plátce nakupuje jiné různé služby a zboží, které souvisí s jeho podnikatelskou činností a v případě, že nakupuje od plátců DPH, pak tyto nákupy pořizuje včetně DPH. Z titulu vystavených daňových dokladů, které byly vystaveny plátcem DPH, od kterého bylo zboží či služby pořízeny, má možnost plátce si toto DPH uplatnit u svého místně příslušného správce daně ve svém daňovém přiznání. V tomto případě se jedná o **tzv. přijatá zdanitelná plnění**.

2.2 Platná legislativa daně z přidané hodnoty

DPH upravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. V roce 2008 byl v rámci daňové reformy zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů novelizován zákonem č. 126/2008 Sb., v platném znění s účinností od 1. 7. 2008 a zákonem č. 302/2008 Sb., s účinností od 1. 1. 2009. K významným změnám pro rok 2010 došlo v souvislosti s novelou zákona č. 489/2009 Sb. (tato novela přinesla cca 118 novelizačních bodů) účinnou od 1. 1. 2010 a zákona č. 362/2009 Sb., která přinesla významné změny sazeb DPH s účinností od 1. 1. 2010.

V souvislosti se vstupem ČR do Evropské unie musí být některé zákony harmonizovány a mezi tyto patří i zákon o dani z přidané hodnoty, kdy stěžejním předpisem pro oblast daně z přidané hodnoty je směrnice Rady 2006/112/ES, která je též nazývána jako Šestá směrnice. „Na úrovni Evropské unie byla Šestá směrnice Rady ze dne 17. května 1977

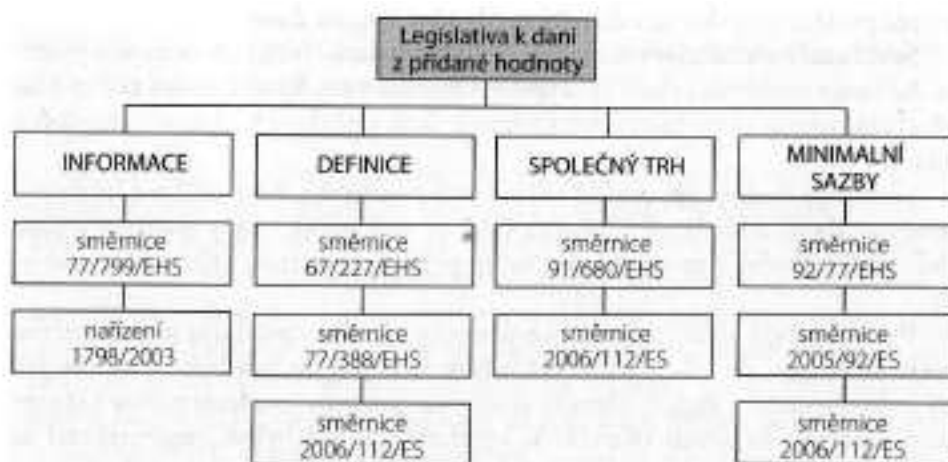
o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daně z přidané hodnoty prvním důležitým předpisem sjednocujícím oblast práva daně z přidané hodnoty.“¹⁰

Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému DPH nahradila Šestou směrnicí. Směrnice o DPH se od Šesté směrnice po obsahové stránce neliší. Pouze došlo k novému uspořádání jednotlivých článků.

Nepřímé daně jsou častým předmětem jednání členských států již od samého začátku ekonomické integrace.

Níže na obrázku je grafické znázornění všech důležitých směrnic Evropského společenství sjednocujících oblast práva DPH.

Obrázek 4 Zásadní předpisy v oblasti daně z přidané hodnoty¹¹



¹⁰ Dr. Wolfgang Berger, Dr. Caroline Kindl, DDr. Marian Wakounig. Směrnice ES o dani z přidané hodnoty. 1. vyd. Praha: 1.VOX,a.s. Nakladatelství, únor 2010. ISBN 978-80-86324-83-8, str. 39

¹¹ Prof. Ing. Jan Šírokový, CSc, Daně v Evropské unie. 3. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Linde Praha, a.s. 2009, str. 123

Daň z přidané hodnoty je od 1. 1. 1987 jedinou všeobecnou nepřímou daní. Pro zajištění fungování společného trhu, který je založen na volném pohybu zboží, osob, služeb a kapitálu je harmonizace nepřímých daní nezbytná.

2.3 Princip fungování daně z přidané hodnoty

Plátce daně uplatňuje tzv. daň na výstupu za jím uskutečněná zdanitelná plnění a může si uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu¹² u přijatých plnění a takto vlastně zdaňuje svoji přidanou hodnotu. V případě, že tato daň na výstupu převyšuje za příslušné zdaňovací období odpočet daně, vzniká plátcovi vlastní daňová povinnost. Jestliže odpočet daně za příslušné zdaňovací období převyšuje daň na výstupu¹³, vzniká plátcovi nadměrný odpočet.¹⁴

¹² Poznámka k vysvětlení pojmu: **vstupy (nákupy)** – daň (DPH na vstupu) zaplatíme v ceně nakoupených plnění.

¹³ Poznámka k vysvětlení pojmu: **výstupy (uskutečněná plnění)** – daň (DPH na výstupu) se vyúčtuje zákazníkovi - odběrateli, který ji zaplatí.

¹⁴ Poznámka k vysvětlení pojmu: **nadměrný odpočet** (odpočet daně > DPH na výstupu)

3 ZÁKLADNÍ POJMY DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY V OBLASTI ÚZEMNÍCH SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ

3.1 Plnění

Pro různé realizované aktivity při ekonomické činnosti ÚSC či mimo tuto činnost se pro účely DPH používá obecný pojem „plnění“. Veškerá plnění, která souvisí s nejrůznějšími činnostmi kraje, je možné pro účely DPH rozdělit na dvě základní kategorie:

- plnění, která jsou předmětem DPH,
- plnění, která nejsou předmětem DPH.

Plnění rozdělujeme na plnění zdanitelná a plnění osvobozená od daně. V České republice od 1. 1. 2010 jsou platné dvě sazby DPH, tyto uvádí následující kapitola.

3.2 Sazby daně z přidané hodnoty

Plnění rozdělujeme na plnění zdanitelná a plnění osvobozená od daně. V České republice od 1. 1. 2010 jsou platné dvě sazby DPH:

základní sazba 20 % - zboží (kromě zboží uvedeného v příloze č. 1 zákona o dani z přidané hodnoty (dále jen ZDPH) – ty podléhají snížené sazbě), služby (kromě služeb uvedených v příloze č. 2 ZDPH - ty podléhají snížené sazbě), převod nemovitosti,

snížená sazba 10 % - zboží uvedené v příloze č. 1 ZDPH a služby uvedené v příloze č. 2. ZDPH.

3.3 Předmět daně z přidané hodnoty

Předmětem DPH mohou být pouze plnění, která mají charakter dodání zboží, převodu nemovitostí nebo poskytování služeb, tzn. taková plnění, která splňují definice vymezené

v ustanovení § 13 a ustanovení § 14 ZDPH. Další podmínky, aby se skutečně jednalo o plnění, které je předmětem daně podle českého zákona o DPH, jsou uvedeny v ustanovení § 2 odst. 1 ZDPH.

Plnění je předmětem daně podle § 2 odst. 1 ZDPH z přidané hodnoty za splnění všech tří podmínek:

- plnění uskutečňuje osoba povinná k dani (s výjimkou dovozu zboží) v rámci ekonomických činností,
- místo plnění musí být v tuzemsku,
- plnění musí být uskutečněno za úplatu.

Předmětem daně nemohou být peníze, proto příspěvky a dotace nemohou být předmětem daně z přidané hodnoty, jelikož nenaplňuje podmínky ustanovení § 2 odst. 1 ZDPH s vazbou na ustanovení § 13 a ustanovení § 14 ZDPH

3.4 Úplata

Pojem úplata je vymezen ustanovením § 4 odst. 1 písm. a) ZDPH. Úplatou se rozumí úhrada:

- v penězích,
- platebními prostředky, které nahrazují peníze,
- forma nepeněžitého plnění, např. poskytnutí služby, dodání zboží atd..

Z pohledu ÚSC rozlišujeme:

- úplaty, které nejsou předmětem DPH (jsou to především příjmy dle rozpočtové skladby třídy 1 a třídy 4 některé příjmy třídy 3),
- úplaty, které jsou předmětem DPH, a to v případě, že jsou přijaty z ekonomických činností a nejsou osvobozené (sou to především příjmy dle rozpočtové skladby třídy 2 a třídy 3).

Pro snadnější pochopení je níže uveden příkladný výčet, které úplaty z pohledu ÚSC nejsou předmětem DPH a naopak.

Úplaty, které nejsou předmětem DPH:

- odvody přebytků organizace s přímým vztahem,
- příjmy z úroků,
- jen pokuty (některé sankční platby přijaté mohou být z ekonomické činnosti),
- finanční vypořádání,
- přijaté investiční dary,
- přijaté pojistné náhrady,
- některé náhrady (jiné náhrady mohou být příjmem z ekonomické činnosti),
- neidentifikované příjmy a nahodilé příjmy (nejedná se o ekonomickou činnost nejsou soustavné),
- příjmy u úhrad dobývacího prostoru,
- ostatní kapitálové příjmy (přijaté dary a příspěvky na dlouhodobý majetek, včetně příspěvků např. na změnu územního plánu),
- příjmy z prodeje akcií a majetkových podílů (§14, odst.5).

Úplaty, které jsou předmětem DPH (v případě, že jsou přijaty z ekonomických činností a nejsou osvobozené):

- dodání vody, tepla, elektřiny,
- prodej dřeva a dřevní hmoty,
- příjmy z kabelové televize,

-
- poskytování služeb typu čištění komunikací, kropení, úklidu sněhu, odvozu odpadků (ne komunální odpad – poplatek od občanů), hrabání, sekání, údržba zeleně, doprava nákladní třetím osobám za úplatu,
 - pronájmy parkovacích míst,
 - krátkodobé pronájmy do 48 hodin bytů, staveb, nebytových prostor, pozemků a budov,
 - pronájmy movitých věcí (strojů, zařízení),
 - služby cestovních kanceláří, průvodcovské služby,
 - kopírování za úplatu,
 - prodej knih, brožur, novin, časopisů a dalších tiskovin,
 - reklamní služby, inzerce, pronájmy vývěsní skříněk, za umístění reklamy na budovách, na veřejném osvětlení, zábradlích apod.,
 - ubytování,
 - stravování (ubytovny, restaurace),
 - služby pořádání výstav, veletrhů apod.,
 - služby prodejen pro zaměstnance, kantýn, závodních a podobných jídelen,
 - příjmy za služby konzultační, právní apod., i když souvisejí s výkonem veřejné správy (např. sepsání smluv).

Územně samosprávné celky do obratu zahrnují i úplaty, za plnění uskutečněná v rámci jejich ekonomické činnosti, a to v případě, že se jedná o plnění osvobozená bez nároku na odpočet DPH dle ustanovení § 54 - § 56 ZDPH, avšak musí být splněna podmínka, že tato plnění nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně

V následujících kapitolách bude vysvětlena ekonomická činnost a další pojmy, které s touto činností souvisejí.

3.5 Ekonomická činnost

Ekonomická činnost je vymezena ustanovením § 5 odst. 2 ZDPH a je zde současně vyjádřeno, co se považuje za ekonomickou činnost. **Ekonomická činnost není podnikatelská činnost.** Podnikání je upraveno v ustanovení § 2 obchodního zákoníku. Základním znakem podnikatelské činnosti je soustavná činnost vykonávána za účelem dosahování zisku. Na druhou stranu ekonomická činnost je soustavná činnost vykonávána za úplat, popřípadě za účelem dosahování příjmu. Jedná se tedy o činnost, kterou osoba povinná k dani uskutečňuje samostatně a soustavně, nikoliv však nahodile. Za soustavnou činnost je považována i činnost, která je prováděna jen v určitých měsících roku. Například se jedná o provozování letních koupališť, zimních areálů, prodej vánočních stromků. V praxi se setkáváme velmi často s problémem určit hranici, kdy činnost je prováděna soustavně a kdy nahodile.

3.6 Osoba povinná k dani

Pojem osoba povinná k dani je vymezen a definován v ustanovení § 5 odstavci 1 ZDPH. Jde o právnickou osobu, fyzickou osobu, skupinu spojených osob, které uskutečňují samostatně ekonomickou činnost. Za osobu povinnou k dani se považuje i právnická osoba, která nebyla zřízena za účelem podnikání, jestliže za úplat dodává zboží či uskutečňuje další ekonomické aktivity.

3.7 Obrat

Vzhledem k tomu, že došlo k 1. 1. 2009 k poměrně výrazné změně v tomto pojmu bude uvedeno znění ustanovení § 6 odst. 2 ZDPH. Změna v definici „obrat“ vnesla nový přístup do dosavadní praxe.

„Obratem se pro účely ZDPH 2009 rozumí souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění, kterými jsou dodání zboží,

převod nemovitosti a poskytnutí služby, s místem plnění v tuzemsku, jde-li o úplaty za:

- a) zdanitelné plnění,
- b) plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně, nebo
- c) plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně podle § 54 až 56, jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně.

Do obratu se nezahrnuje úplata z prodeje hmotného majetku a odpisovaného nehmotného majetku nebo pozemků, které jsou dlouhodobým hmotným majetkem, o kterých osoba povinná k dani účtuje nebo o kterých vede evidenci.¹⁵

Z výše uvedeného vyplývá, že s účinností od 1. 1. 2009 se do obratu podle ustanovení § 6 odst. 2 ZDPH budou zahrnovat veškeré úplaty bez daně, včetně dotace k ceně pokud se jedná o úplaty, které náleží osobě povinné k dani za uskutečněné dodání zboží, převod nemovitosti a poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, jde-li o úplaty za:

- zdanitelná plnění,
- plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně,
- plnění osvobozená o daně bez nároku na odpočet podle ustanovení § 54 až § 56 ZDPH jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně.¹⁶

S účinností od 1. 1. 2009 se do obratu nezahrnují úplaty z prodeje majetku, pokud o nich osoba povinná k dani účtuje nebo o nich vede evidenci, tj. z:

- prodeje hmotného majetku a prodeje odpisovaného nehmotného majetku podle § 26 až 32a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění,

¹⁵ § 6 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty v platném znění

¹⁶ činnost, která není vykonávána pravidelně, neexistuje ani předpoklad její soustavnosti, na její uskutečňování není vyčleněný personál, náklady. Jedná se o činnost, která je uskutečněním něčeho výjimečného, nahodilého, nepředvídaného.

- prodeje pozemků, které jsou dlouhodobým hmotným majetkem podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Lze konstatovat, že nejvýznamnější změnou je zahrnování výnosů nebo příjmů a nájmu pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, které jsou osvobozeny od daně bez nároku na odpočet podle ustanovení § 56 ZDPH do obratu územních samosprávných celků. Od 1. 1. 2009 se tyto výnosy nebo příjmy zahrnují do obratu. Obrat 1 mil. se začne počítat od 1. 1. 2009.¹⁷

Tato změna má od roku 2009 největší dopad na řadu ÚSC. Krátkodobé nájmy (do 48 hodin) se do obratu započítávaly vždy.

Pro lepší pochopení uvádím příklady zdanitelných plnění zahrnovaných do obratu.

Zdanitelné plnění, které je výnosem z ekonomické činnosti ÚSC: prodej upomínkových předmětů, pohlednic, map a publikací prodej dřeva z lesa, prodej vánočních stromků.

Poskytnutí služeb (které nejsou výkonem veřejné správy a nejsou osvobozené od daně): kopírování (s výjimkou kopírování podle zákona č.106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím), parkovací služby, nájem garáží, komerční hlášení v městském rozhlase za úplatu, provozování veřejného WC, inzerce v městském časopisu, odvoz odpadu na základě smlouvy, služby související s nájmem za paušální měsíční úplatu, která se nevyúčtovává dle skutečné spotřeby, poskytnutí věcného břemene, krátkodobý nájem (do 48 hodin, např. nájem zasedací místnosti včetně vybavení), nájem technologií zabudovaných do nemovitosti, provozování kanalizace za úplatu dle smlouvy

Pro lepší představu budou uvedeny také příklady úplat ÚSC za uskutečněné plnění, které **nevstupují do obratu:**

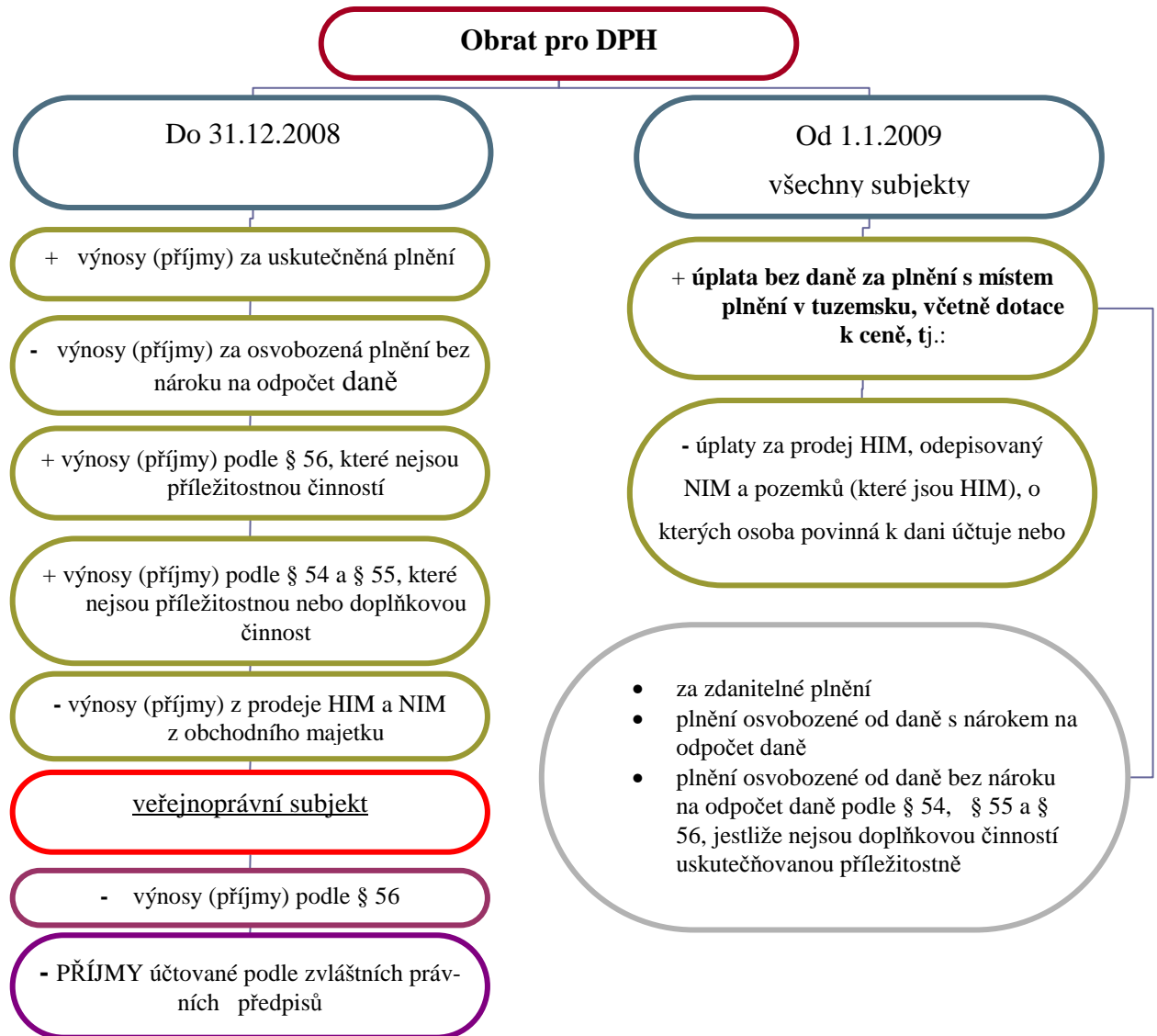
- úplata ze vstupného do kina – provozování kulturního zařízení a prodej vstupenek (poskytnutí kulturních služeb a dodání souvisejícího zboží podle ustanovení § 61 písmena e) ZDPH,

¹⁷ čl.II novely č. 302/2008 Sb.,přechodná ustanovení, bod 5

-
- úplata za zapůjčení hřiště, tělocvičny - pokud se jedná o zapůjčení hřiště osobám, které sportovní činnost vykonávají nebo právnickým osobám pro výkon sportovní činnosti jejich zaměstnanců, či členů (TVJ), nikoliv zapůjčení hřiště právnickým nebo fyzickým osobám k uskutečňování jejich ekonomické činnosti (jedná se o poskytování služby úzce související se sportem nebo tělesnou výchovou podle ustanovení 61 písmena d) ZDPH),
 - úplata z provozování koupaliště – poskytování služby úzce související se sportem nebo tělesnou výchovou osobám, které sportovní nebo tělovýchovnou činnost vykonávají,
 - úplata z půjčování knih – činnost knihovny patří mezi poskytování kulturních služeb,
 - úplata za prodej „investičního“ majetku, který je obchodním majetkem.

Uvedené příklady úplat ÚSC vplynuly z podrobné analýzy a zhodnocení všech činností, které kraj či obec v rámci své působnosti vykonává. Hlavním cílem bylo rozdělit činnosti na ekonomické, osvobozené, výkon působnosti veřejné správy a ostatní.

Obrázek 5 Obrat pro DPH



Zdroj: vlastní¹⁸

¹⁸ + znamená, že se načítají do obratu, - znamená, že se nenačítají do obratu

Na výše uvedeném obrázku je názorně porovnán rozdíl, co se do obratu zahrnovalo a nezahrnovalo před a po účinnosti novely ZDPH. To znamená tedy k datu do 31. 12. 2008 a od 1. 1. 2009.

3.8 Registrace

Z nového ustanovení § 6 odst. 1 ZDPH pro územně samosprávně celky (kraje, obce) vyplývá, že v případě, že ÚSC má v příjmech (úplatách) z nájemného a ekonomických činností alespoň 1 milion Kč za 12 měsíců po sobě jdoucích, stává se plátcem DPH.

3.9 Výkon veřejné správy

Obecná definice výkonu veřejné správy není uvedena v platném zákoně o DPH č. 235/2004 Sb. ani ve směrnici rady 2006/112/ES.

Z ustanovení § 5 odst. 3 ZDPH, které je v souladu s čl. 13 odst. 1 Šesté směrnice pouze vyplývá, že územně samosprávně celky poskytují vždy výkony veřejné správy, když vystupují jako správní orgány, a to i v případě, kdy za takovou činnost vybírají úhradu ve formě místních, správních nebo jiných poplatků, stanovených zvláštním právním předpisem. Toto ustanovení negativně vymezuje, že subjekty nejsou osobou povinnou k dani při výkonu veřejné správy. Tzn., že tyto výkony veřejné správy nejsou ekonomickou činností a nejsou proto předmětem daně. Rovněž z ustanovení § 5 odst. 3 ZDPH vyplývá, že může dojít k situaci, kdy i tento výkon veřejné správy bude považován za ekonomickou činnost, pokud dojde k výraznému porušení hospodářské soutěže, a to nabytím právní moci rozhodnutí příslušného orgánu.

Dle výše uvedeného platí, že v případě, že výkonem působností v oblasti veřejné správy ÚSC naruší hospodářskou soutěž, stane se z činnosti, kterou hospodářskou soutěž narušila, osobou povinnou k dani, a to po nabytí právní moci rozhodnutí vydaného příslušným orgánem. Příslušným orgánem je v současné době Úřad pro ochranu hospodářské soutěže.

Pro názornější představu uvádím příklady příjmů z působnosti výkonu veřejné správy. Nejprve místní poplatky a poté správní poplatky.

Poplatky podle zákona č. 565/1990 Sb. o místních poplatcích: poplatek ze psů, poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt, poplatek za užívání veřejného prostranství, poplatek ze vstupného, poplatek z ubytovací kapacity, poplatek za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst a částí měst, poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj, poplatek za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na stavbu vodovodu nebo kanalizace (tj. finanční příspěvky občanů - na zasíťování pozemků), poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů.

Poplatky podle zákona č. 634/2004 o správních poplatcích: za využití Českého podacího ověřovacího informačního národního terminálu (Czech POINT), který je asistovaným místem výkonu veřejné správy, kde každý člověk může získat všechny informace o údajích, které o něm vede stát v centrálních registrech a kde bude moci také učinit jakékoliv podání ke státu, poplatky za úplatu za poskytnutí informací podle § 17 zákona č. 106/1999 Sb. o svobodném přístupu k informacím.

Mezi další příjmy, které nejsou v režimu DPH a nejsou předmětem DPH patří:

- daňové výnosy, přijaté dotace a transféry,
- přijaté finanční dary,
- finanční vypořádání,
- přijaté pojistné náhrady,
- úroky z běžných účtů,
- kauce a jistiny.

Tyto příjmy nejsou předmětem zákona o dani z přidané hodnoty.

3.10 Veřejnoprávní subjekt

S účinností od 1. 1. 2009 vstoupil v platnost zákon č. 302/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Novelou také došlo ke změnám ve vymezení veřejnoprávních subjektů.

Novelou zákona je zrušen pojem „veřejnoprávní subjekt“ a jeho definice a dochází k úpravě § 5 odst. 3 ZDPH. Podle tohoto ustanovení mají specifické postavení - stát, kraje, obce, organizační složky státu, krajů a obcí, dobrovolné svazky obcí, hlavní město Praha a jeho městské části a právnické osoby založené nebo zřízené zvláštním právním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu, které se při výkonu působností v oblasti veřejné správy nepovažují za osoby povinné k dani, a to i v případě, kdy za tento výkon přijímají úplatu.¹⁹

V případech, kdy se vyjmenované subjekty považují za osoby nepovinné k dani, je třeba při hodnocení uskutečňovaných činností přihlížet k tomu, aby provádění činností uvedenými osobami nepovinnými k dani nevedlo k výraznému narušení hospodářské soutěže.

Osobou povinnou k dani nejsou při výkonu působností v oblasti veřejné správy, a to i v případě, kdy za výkon těchto působností vybírají úplatu.

Osobou povinnou k dani se stávají

- pokud však uskutečňováním některých z výkonů v působnosti veřejné správy došlo podle rozhodnutí příslušného orgánu k výraznému narušení hospodářské soutěže a to ode dne nabytí právní moci vydaného rozhodnutí,
- vždy, pokud uskutečňují činnosti uvedené v příloze č. 3 ZDPH.

¹⁹ Č.j. 18/106 802/2008- 181 - Informace k uplatňování DPH pro územně samosprávné celky ze dne 22.12.2008

Příklad:

Notáři a soudní vykonavatelé činí úkony, které ze samotné jejich povahy, mohou být považovány za úkony orgánů veřejné moci a tudíž lze na ně nahlížet jako na veřejnoprávní subjekty. Přesto nemohou mít výjimku, protože činí ne jako osoby řízené veřejným právem, neboť nejsou součástí veřejné správy, ale v rámci svobodné profese jako nezávislé ekonomické aktivity. Fyzická osoba nemůže být podle zákona o DPH veřejnoprávním subjektem. Přesto nemohou výjimku, protože činí ne jako osoby řízené veřejným právem, neboť nejsou součástí veřejné správy, ale v rámci svobodné profese jako nezávislé ekonomické aktivity.²⁰

Uvedený příklad ukazuje, že podle ZDPH nemůže být fyzická osoba veřejnoprávním subjektem.

3.11 Nárok na odpočet u územně samosprávných celků

Již z předchozích kapitol je zřejmé, že veřejnoprávní subjekt uskutečňuje jednak ekonomické činnosti a jednak činnosti při výkonu působností v oblasti veřejné správy (dále jen výkony veřejné správy), při jejichž uskutečňování se veřejnoprávní subjekt nepovažuje za osobu povinnou k dani a které se pro účely zákona nepovažují za ekonomickou činnost dle ZDPH.

Nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění vychází z účelu použití těchto plnění. Podle ustanovení § 72 odst. 1 zákona má plátce nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Pokud plátce přijatá zdanitelná plnění použije jak pro uskutečnění své ekonomické činnosti, tak pro

²⁰ Ing. Miroslav Máče, CSc., Ph.D. Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu 2010. První vydání. Praha 2010. Grada Publishing, a.s. 2010, str. 212

účely s ní nesouvisející, má podle § 72 odst. 5 zákona nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro ekonomickou činnost.

Z textu ustanovení § 72 odst. 1 a odst. 5 ZDPH vyplývá, že plátce daně, a tím také veřejnoprávní subjekt, by při uplatňování nároku na odpočet daně měl prioritně používat přiřazovací způsob. Uplatňování nároku na odpočet daně v poměrné výši podle ustanovení § 72 odst. 5 zákona by se nemělo vztahovat na veškeré vstupy, veškerá přijatá zdanitelná plnění veřejnoprávního subjektu paušálně, ale jen na ta přijatá plnění, která jsou použita pro uskutečnění ekonomických činností a současně výkonů veřejné správy. U přijatých plnění použitých výhradně pro uskutečnění ekonomických činností by veřejnoprávní subjekt měl mít nárok na odpočet daně v plné výši (např. oprava nemovitosti, která je pronajímána jinému plátcí a je sjednáno zdaňování nájmu), případně by tento nárok byl v dalším kroku krácen podle pravidel pro krácená plnění vymezených v ustanovení § 72 odst. 4 a ustanovení § 76 zákona, tj. v případě použití jak pro zdanitelná plnění, tak pro plnění osvobozená od daně. Plnění použitá výhradně pro výkony veřejné správy by měla být v plné výši vyloučena z nároku na odpočet daně.

V žádném případě nemůže ÚSC, který je plátce DPH uplatnit odpočet u přijatých plnění v rámci oprav nebo investic na majetku územních samosprávných celků, ze kterého ÚSC neplynou žádné příjmy (tj. v oblasti výkonů veřejné správy) nebo jsou od daně osvobozeny (např. u bytového fondu, pronájmu nebytových prostor neplátcům, nájůmům pozemků apod.).

4 ROZLIŠENÍ ČINNOSTÍ U ÚZEMNĚ SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ Z HLEDISKA DPH

Jak již bylo uvedeno v předchozích kapitolách, u ÚSC rozlišujeme činnosti, které jsou předmětem DPH a činnosti, které stojí mimo režim daně z přidané hodnoty, tedy nejsou předmětem daně. Z tohoto vyplývá, že ve srovnání s podnikatelskými subjekty je nutné vždy se zabývat podrobnou analýzou všech příjmů, úplat a výnosů v hlavní i hospodářské činnosti daného územního samosprávného celku. Lze také konstatovat, že ÚSC přijímají úplaty za plnění, která se ve většině případů zásadně liší od plnění realizovaných běžnými podnikatelskými subjekty.

Správné posouzení a rozbor všech činností ÚSC má také vazbu na výpočet obrátu u ÚSC, proto je důležité správné zařazení z hlediska DPH. Uskutečněná plnění ÚSC lze členit do následujících skupin.

I. Plnění, které souvisí s výkonem veřejné správy – tzv. veřejnoprávní

Zdanitelná plnění, o kterých je plátce daně – kraje, obce schopny určit, že tato plnění použije pouze k výkonu veřejné správy a nebudou použita pro jeho ekonomickou činnost. Jedná se tedy o nakoupené zboží a služby využívané pouze pro výkon veřejné správy.

II. Plnění, které souvisí s ekonomickou činností – osvobozená plnění - s nárokem na odpočet - bez nároku na odpočet, zdanitelná plnění

Plný nárok na odpočet DPH

Do této skupiny patří podle ustanovení § 72 odst. 2 ZDPH přijatá zdanitelná plnění, která jsou použita výhradně k uskutečnění těchto plnění:

- plnění podléhajících dani na výstupu v tuzemsku (prodej zboží a převod nemovitosti, poskytování služeb),
- plnění s místem plnění mimo tuzemsko (dodání zboží, poskytování služeb, převod nemovitostí, u kterých je místo plnění stanoveno mimo tuzemsko),
- plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet podle § 63 ZDPH.

Bez nároku na odpočet DPH

Do této skupiny patří podle § 75 odst. 1 ZDPH přijatá zdanitelná plnění, která jsou použita výhradně k uskutečnění těchto plnění:

- plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně, tj. zejména: osvobozené nájmy podle ustanovení § 54 - § 56 ZDPH,
- plnění osvobozených od daně podle § 61, a to zejména: poskytování služeb úzce souvisejících se sportem nebo tělovýchovou osobám, které sportovní činnost vykonávají,
- poskytování kulturní činnosti.

Krácený nárok na odpočet DPH

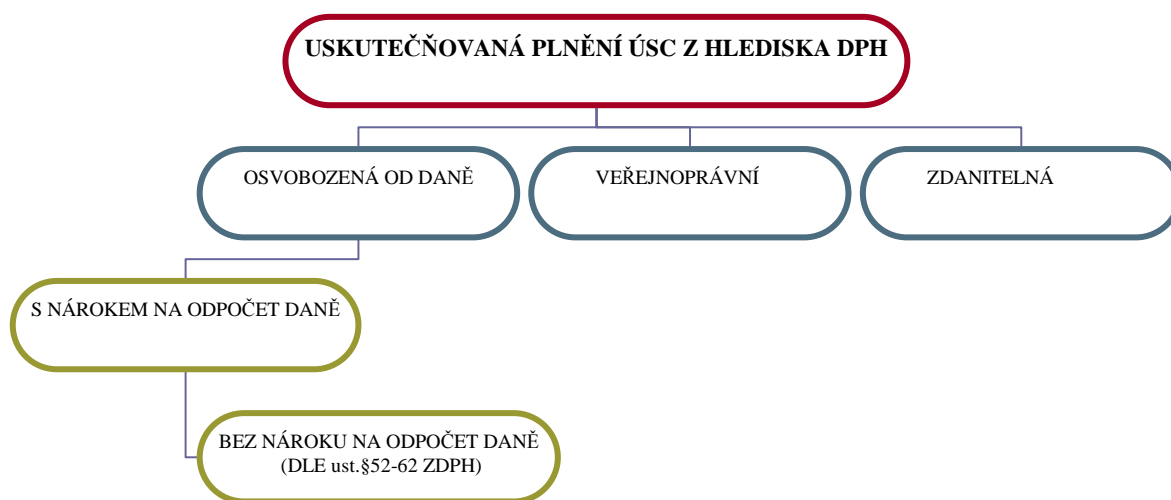
Do této skupiny patří přijatá zdanitelná plnění podle ustanovení § 72 odst. 4 ZDPH, která jsou použita pro plnění, u kterých má plátce plný nárok na odpočet a plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

Zdanitelná plnění

Mezi zdanitelná plnění patří veškerá činnost, která není ani veřejnoprávní, ani osvobozená.

Pro lepší pochopení je níže v grafickém schématu uvedeno rozdělení plnění územně samosprávných celků, které vyplývá dle současného platné právní úpravy zákona o dani z přidané hodnoty.

Obrázek 6 Shrnutí všech plnění územně samosprávných celků v grafickém schématu



Zdroj: vlastní

4.1 Příjmové položky dle rozpočtové skladby ve vztahu k DPH

System rozpočtové skladby je postaven na principu peněžních pohybů. Vedle rámce účtování a účtové osnovy je použití rozpočtové skladby specifikou veřejného sektoru. „Rozpočtová skladba je základním třídícím standardem pro peněžní operace veřejných rozpočtů.“²¹ Rozpočtová skladba se používá ke klasifikaci všech peněžních operací²² u všech subjektů veřejné správy. Používání rozpočtové skladby tak umožňuje sledovat příjmy, výdaje, financování a hospodaření rozpočtů například krajů, obcí a dalších subjektů veřejné správy v rámci celé České republiky.

ÚSC se řídí zásadami rozpočtové skladby od 1. 1. 2007 a jejich účtování s použitím rozpočtové skladby je zejména na bankovních účtech rozpočtového hospodaření.

Princip peněžních pohybů ÚSC je tedy realizován tak, že každý příjem se zaúčtuje na příjmovou položku dle charakteru úplaty v odpovídající třídě 1 - 4 a naopak každý výdaj se zúčtuje s příslušnou výdajovou položkou ve třídě 5 - 8.

Příjmy dle rozpočtové skladby třídy 1 a třídy 4 patří mezi úplaty, které nejsou předmětem daně. Jedná se například o příjmy z daní, správních poplatků, dotací a transferů a dalších přijatých plateb, které jsou předmětem výkonu veřejné správy.

Příjmy dle rozpočtové skladby třídy 2 a třídy 3 je nutné vždy posoudit individuálně, protože obsahem třídy 2 jsou položky, které jsou výhradně výkonem veřejné správy, ale také příjmy, které jsou přijaty z ekonomické činnosti ÚSC.

Ve vztahu k DPH dle rozpočtové skladby třídy 2 a třídy 3 se jedná především o úplaty z ekonomických činností, které nejsou osvobozené od DPH. Zejména to jsou pronájmy

²¹ Ing. Jan Kinšt, Ing. Jiří Paroubek. Rozpočtová skladba v roce 2007 a praktické příklady. Olomouc 2006. Nakladatelství ANAG, spol.s.r.o. Olomouc.str. 11

²² odepsání peněžních prostředků z bankovního účtu a připsání peněžních prostředků na bankovní účet

parkovacích míst, úplaty (příjmy) na základě smluv o zřízení věcného břemene, platby za zadávací dokumentaci k veřejným zakázkám, příjmy z pronájmu movitých věcí, příjmy z pronájmu ostatních nemovitostí a jejich částí – krátkodobý nájem (do 48 hodin), příjmy z prodeje ostatních nemovitostí a jejich částí - do 3. let od nabytí nebo kolaudace, úplaty za prodej knih, brožur, novin, časopisů, za reklamní služby, příjmy za dodání tepla, vody a elektřiny.

V případě, že ÚSC nemá žádný příjem z ekonomické činnosti a nerozhodne se uplatňovat DPH u nájmu pozemků, staveb a nebytových prostor není oprávněn s odkazem na ustanovení § 95 odst. 10 ZDPH podat přihlášku k registraci.

5 EVIDENCE A ÚČTOVÁNÍ DPH U ÚZEMNĚ SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ

ÚSC vedou účetnictví podle obecně právního předpisu zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění, ale i podle zvláštních předpisů. Mezi zvláštní předpisy patří zejména Vyhláška č. 410/2009 Sb. v platném znění, kterou byla zrušena vyhláška č. 505/2009 Sb., v platném znění a České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č.410/2009 Sb. v platném znění.

5.1 Evidence pro daňové účely

ÚSC má stanovenou povinnost vést evidenci takovým způsobem, aby byly respektovány podmínky stanovené v ustanovení § 100 ZDPH. Doklady, které budou výhradně předmětem výkonu veřejné správy nebudou zahrnovány do daňové evidence podle ustanovení § 100 ZDPH.

Daňová evidence, včetně označení zařazení do příslušného řádku daňového přiznání, je dána programovým vybavením účetní jednotky. Státní správa či samospráva v ČR většinou používá flexibilní software od společnosti GORDIC, který se specializuje na tvorbu a komplexní zpracování ekonomických agend organizací v oblasti veřejné správy. Tento specializovaný účetní systém aplikuje DPH formou záznamových jednotek do příslušných řádků přiznání. Pro běžné daňové přiznání je použito předčísli 6xx, pro dodatečné přiznání 9xx. Pro uplatnění krácení odpočtu se použije analytická evidence účtu 343 xx.

Analytické rozlišení účtu 343

Pro ÚSC, které se staly plátcí DPH, jsou pro potřeby účtování o DPH vyčleněny následující analytické účty, které navazují na nastavené kontrolní zápisy účtování a které jsou pro přehlednost zpracovány do tabulky.

Tabulka 1 Analytické účty

Typ daně	Hlavní činnost	Hospodářská činnost
Nároky na vrácení od FÚ (mimo režim plátce)	343 001x	343 001x
Daň na výstupu	343 0025	343 0020
Daň na vstupu – plný nárok	343 0035	343 0030
Daň na vstupu – krácený nárok	343 0036	343 0031
Vyúčtování daně – zúčtování k FÚ	343 0040	343 0046
Vyúčtování daně – neuplatněná daň v rámci krácení nároku	343 0043	343 0048
Vyúčtování nebo vypořádání daně – zaokrouhlení	343 0044	343 0049

Zdroj: metodika programu GORDIC

5.2 Daňové doklady územních samosprávných celků

ÚSC provádí uskutečněná zdanitelná plnění, osvobozená plnění a výkon veřejné správy. Znamená to tedy, že tímto se ÚSC dostávají do poměrně složitějšího administrativního procesu. V této souvislosti musí ÚSC v rámci své daňové evidence evidovat dle dále uvedených daňových dokladů.

Přijaté daňové doklady třídí ÚSC zejména z hlediska možnosti na odpočet daně následujícím způsobem.

Přijaté daňové doklady, které plně souvisí s výkonem veřejné správy (plněním, která nejsou předmětem daně, a není u nich nárok na odpočet).

Příklad: daňový doklad týkající se opravy silnice, nákup kancelářského materiálu na jednotlivé odbory.

Přijaté daňové doklady, které plně souvisí s osvobozenými činnostmi bez nároku na odpočet.

Příklad: daňový doklad na nákup knih do veřejné knihovny, daňový doklad za opravu omítky šatny na atletickém hřišti

Přijaté daňové doklady, které plně souvisí se zdaňovanými plněními.

Příklad: daňový doklad na opravu kanalizace v domě pronajímaném dlouhodobě, faktura přijatá ÚSC za stavební práce v souvislosti s výstavbou kanalizační přípojky, která bude provozována jako zdaňovaná činnost.

Přijaté daňové doklady, které souvisí jak s plněním na výstupu zdaňovanými, tak s plněními osvobozenými.

Příklad: faktura za opravu střechy v budově, jejíž prostory jsou pronajímány jak neplátcům (osvobozený nájem), tak plátcům (zdaňovaný nájem).

Přijaté daňové doklady, které souvisí jak s výkonem veřejné správy (tzn. s plněními, která nejsou předmětem daně), ale předmětem jsou i plnění, která předmětem daně jsou, ať už jsou zdaňována či osvobozena (nebo mohou být obě varianty).

Příklad: daňový doklad na úklid budovy kraje, kde jsou kanceláře krajského úřadu i místnosti, které se pronajímají neplátcům i plátcům s daní na výstupu.

Dále v souvislosti s registrací ÚSC je nutné, aby i vydané daňové doklady byly správně vystavovány dle charakteru předmětu fakturace. ÚSC třídí tyto **vydané daňové doklady** následujícím způsobem.

Vystavená faktura mimo režim DPH - příloha č. 1

Vzor faktury se používá k fakturaci plnění, která nejsou předmětem DPH (zejména se jedná o výkon veřejné správy).

Příklad: faktura vystavena krajem na městu Litovel na odebrané pokutové bloky

Vystavený daňový doklad (na zdanitelná plnění) - příloha č. 2

Vzor daňového dokladu se používá k fakturaci plnění, které jsou předmětem DPH.

Příklad: úplaty z poskytnutí zadávacích dokumentů k veřejným zakázkám podle ustanovení § 48 zákona č.137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, pronájem movitých věcí, krátkodobé pronájmy (realizované např. v kongresovém sále, který je součástí budovy krajského úřadu) do 48 hodin včetně vybavení, úplata za zřízení věcného břemene atd.).

Vystavený daňový doklad na osvobozené plnění - příloha č. 3

Vzor daňového dokladu lze použít při fakturaci osvobozených plnění. Vystavení daňového dokladu pro osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně není povinné, je na rozhodnutí vystavitele, zda bude na dále uvedená osvobozená plnění daňový doklad vystavovat.

Jedná se např. o níže uvedená plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně:

- nájmy bytů a nebytových prostor a pozemků - plněná osvobození podle ustanovení § 56 ZDPH,
- převod staveb, bytů a nebytových prostor, pokud uplynuly roky od vydání prvního kolaudačního souhlasu nebo prvního užívání stavby podle ustanovení § 56 ZDPH,
- převod pozemků osvobozených podle ustanovení § 56 odst. 2 ZDPH,
- poskytování služeb sociální péče podle ustanovení § 59 ZDPH (domovy důchodců, domovy s pečovatelskou službou apod.),
- poskytování služeb a dodání zboží dle ustanovení § 61 písm. d) ZDPH.

Vystavená faktura v režimu přeúčtování služeb podle ustanovení § 36 odst. 11 ZDPH (mimo předmět daně) - příloha č. 4

Vzor faktury se použije k přeúčtování na jednotlivé nájemce v souvislosti s nájemními vztahy a služby související s nájmem.

Příklad: faktura vystavena na služby spojené s pronájmem nebytových prostor například bufetu, který je v prostorách krajského úřadu. Zejména se jedná o služby, jako jsou elektřina, teplo, voda, plyn, ostraha objektu, úklid, odvoz odpadů, zimní údržba, apod.).

Vystavený daňový doklad při obdržení zálohy předem (vyúčtování platby) - příloha č. 5

Vzor daňového dokladu se použije u zdanitelného plnění, u kterého byla přijata záloha přede dnem uskutečnění zdanitelného plnění.

Příklad: jedná se o daňový doklad vystaven krajem společnosti EKOKOM ,a.s., která uhradila zálohu, která je předmětem zdanitelného plnění v souvislosti podpory komunikační kampaně v oblasti třídění odpadu

Vystavený daňový doklad na přijatou platbu předem (zálohu) na zdanitelné plnění - příloha č. 6

Vzor daňového dokladu o přijaté platbě se použije pro případy, kdy plátce přijme před uskutečněním zdanitelného plnění úplatu a vznikne mu povinnost přiznat DPH k datu přijetí platby.

Použije se v případech, kdy plátce přijme před uskutečněním zdanitelného plnění úplatu a vznikne mu povinnost přiznat DPH k datu přijetí platby.

Vystavený daňový doklad na dodání zboží do EU osobě registrované k dani - příloha č. 7

Vzor daňového dokladu se použije při dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě. Jedná se o plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně podle § 64 ZDPH.

Zjednodušeně řečeno, daňový doklad se používá při dodání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě

Vystavený daňový doklad na poskytnutí služby s místem plnění mimo tuzemsko podle ustanovení § 10 odst. 6 ZDPH - příloha č. 8

Vzor daňového dokladu se použije při poskytnutí služeb s místem plnění mimo tuzemsko, uvedených v § 10 odst. 6 ZDPH v tzv. režimu přechýlení daně na příjemce.

5.3 Sledování obrátů u neplátců DPH ve vztahu k územním samosprávným celkům

Při sledování obrátů pro povinnou registraci mohou ÚSC vycházet z výnosů nebo příjmů a to v případě, že účtují o předpisech ve vazbě na splnění podmínek vymezených v ustanovení § 21 ZDPH. V praxi se ovšem často stává, že u ÚSC může vzniknout problém ve vztahu ke sledování příjmů v hlavní činnosti, protože tyto nejsou v rovině předpisu, ale v rovině přijaté úplaty. V tomto případě je tedy nutné vycházet z účtu 315 -pohledávky v hlavní činnosti. Územně samosprávné celky sledují uskutečněná plnění zahrnovaná do obrátů prostřednictvím záznamové jednotky (dále jen ZJ) – tj. „ZJ 343“. V okamžiku „plátcovství“ již ÚSC nemusí používat ke sledování obrátů ZJ 343. Seznam záznamových jednotek platných od 1. 1. 2009 uvádím v příloze č. 9.

Příklady v rámci hlavní činnosti:

a) Předpis vydané faktury za službu – školení:

SU ²³	AU ²⁴	§ ²⁵	Položka	ZJ ²⁶	MD ²⁷	D ²⁸
311	01xx - 07xx				X	
602	03xx - 09xx			343		X

Záznamová jednotka se vždy uvádí u výnosových účtů a nákladových účtů.

²³ Syntetický účet

²⁴ Analytický účet

²⁵ Paragraf rozpočtové skladby

²⁶ Záznamová jednotka

²⁷ Strana – MÁ DÁTI – na příslušném účtu

²⁸ Strana – DAL – na příslušném účtu

b) Přefakturace nákladů za službu - školení (není průběžnou položkou):

SU	AU	§	položka	ZJ	MD	D
311	01xx - 07xx				X	
518	03xx - 09xx			343		X

c) Předpis vydané faktury za krátkodobý pronájem kongresového sálu:

SU	AU	§	položka	ZJ	MD	D
311	01xx - 07xx				X	
603	03xx - 09xx			343		X

Praktické uvedení příkladů v této podkapitole jsou nejčastějšími účetními případy v oblasti daně z přidané hodnoty u územně samosprávných celků.

5.4 Účtování DPH u územních samosprávných celků v rámci hlavní činnosti v příkladech

Od 1. ledna 2010 vstoupila v platnost nově vydaná prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví č. 410/2009 Sb., která zásadním způsobem mění účetnictví a výkaznictví ÚSC. ÚSC již neúčtují o příjmech a výdajích, ale o nákladech a výnosech. Příklady ukazují především současné používání souvztažnosti dané změnou legislativy.

Vyhláška č. 410/2009 přinesla rozsáhlé změny do metodiky účetnictví a výkaznictví ÚSC a zejména také novou směrnou účtovou osnovu, která je uvedena v příloze č. 10. Následně budou uvedeny příklady konkrétních účetních souvztažností, které se používají v rámci hlavní činnosti ÚSC. Uvedené účetní případy byly k 31. 12. 2009 účtovány do příjmů ÚSC a to tedy znamená syntetický účet 215 a pohledávky byly účtovány proti účtu se syntetikou 315.

a) Předpis faktury na pronájem nebytových prostor – pronájem bufetu v budově KÚOK Olomouc

SU	AU	§	Položka	ZJ	MD	D
311	01xx - 07xx				X	
603	03xx - 09xx			601		X
343	25			601		X

Úhrada faktury nájemcem:

SU	AU	§	položka	ZJ	MD	D
231	0300	6172	2132		X	
311	01xx - 07xx					X

V tomto praktickém příkladu je uvedena ZJ 601, protože se jedná o zdanitelné plnění v základní sazbě. Záznamová jednotka má vazbu na řádek 1 daňového přiznání. V tomto příkladu, ale i dalších praktických příkladech je také použito praktické používání rozpočtové skladby.

b) Předpis faktury vystavené z titulu kupní smlouvy, kdy předmětem kupní smlouvy je prodej pozemku, který není dle dikce ZDPH stavebním pozemkem:

SU	AU	§	Položka	ZJ	MD	D
311	01xx - 07xx				X	
647	03xx - 09xx			650		X

Úhrada faktury druhou smluvní stranou – kupujícím-odběratelem:

SU	AU	§	položka	ZJ	MD	D
231	0300	6172	3111		X	
311	01xx - 07xx					X

Převod pozemků je rovněž osvobozen od daně podle ustanovení § 56 odst. 2 ZDPH, avšak jedinou výjimkou je stavební pozemek, který je pro účely DPH přesně specifikován ZDPH. V tomto účetním příkladu se jedná o osvobozené plnění bez nároku na odpočet, proto je uvedena u předpisu ZJ 650. Záznamová jednotka má vazbu na řádek 50 daňového přiznání. Při úhradě u bankovního účtu je opět uvedeno praktické použití rozpočtové skladby.

c) Přijatá faktura ÚSC:

Faktura za opravu a udržování majetku, který je využíván v rámci činnosti související s výkonem veřejné správy i ekonomické činnosti. V tomto případě musíme rozdělit poměr výkonu veřejné správy a ekonomické činnosti k této přijaté faktuře, jelikož ÚSC uplatní z ekonomické činnosti DPH na vstupu. ÚSC – plátce stanovilo: 80% výkon veřejné správy a 20% ekonomická činnost. Zaúčtování tohoto účetního případu bude tedy takto:

SU	AU	§	Položka	ZJ	MD	D
321	00xx					140,00
343	0035			640	4,66	
511	03xx – 09xx			640	23,34	
511	03xx – 09xx				112,00	

Úhrada faktury za opravu a udržování majetku - při úhradě nerozlišujeme DPH:

SU	AU	§	položka	ZJ	MD	D
231	0300	6172	5171			140,00
321	00xx				140,00	

Z uvedeného příkladu vyplývá, že ve vnitřní metodice ÚSC musí být přesně stanoveno, kdo a jakým způsobem bude rozhodovat poměr výkonu veřejné správy a ekonomické činnosti u plnění, které je předmětem DPH.

d) *Příklad k pronájmu bytu a služeb s tím spojených, s tím, že ÚSC uplatňuje nárok na odpočet a přijaté služby jsou zdanitelným plněním. (obecní byty):*

Předpis nájemného za měsíc:

SU	AU	§	Položka	ZJ	MD	D
311	0100				100 000,00	
603	03xx - 09xx			650		100 000,00

Předpis služeb s nájmem souvisejících za měsíc:

SU	AU	§	Položka	ZJ	MD	D
311	0300				50 000,00	
324	0100					50 000,00

Přijatá záloha od nájemců ve skutečné výši – za měsíc:

SU	AU	§	Položka	ZJ	MD	D
231	xxxx	3612	2111		45 000,00	
324	0100					45 000,00

Dle ZDPH je plátce povinen do 15-ti dnů po obdržení zálohy na zdanitelné plnění vystavit daňový doklad o přijaté platbě.

Vystavení daňového dokladu k přijaté platbě od nájemců (přijatá záloha za jeden měsíc):

SU	AU	§	Položka	ZJ	MD	D
324	0100				45 000,00	
324	0025			601		37 498,50
343	0025			601		7 501,50

Úhrada plateb za nájemné na příjmový účet (231 xxxx) - měsíčně od nájemců:

SU	AU	§	Položka	ZJ	MD	D
231	xxxx	3612	2132		100 000,00	
311	00xx					100 000,00

Předpis přijaté faktury - ÚSC na služby (úklid) k rozúčtování nájemníkům s nárokem na odpočet:

SU	AU	§	Položka	ZJ	MD	D
518	03xx – 09xx			640	33 332,00	
343	0035			640	6 668,00	
321	xxxx					40 000,-

ÚSC provede úhradu došlé faktury za služby ve výši 40 000,-Kč z výdajového účtu - 232 xxxx) dodavateli (tato faktura je současně určená k rozúčtování nájemníkům tj. účet 311 03xx = pohledávka za nájemníky...).

SU	AU	§	položka	ZJ	MD	D
321	xxxx				40 000,00	
232	xxxx	3612	5169			40 000,00

ÚSC uhradí každý měsíc zálohu za elektrickou energii dodavateli – plátcí, z titulu jeho vystavené zálohové faktury – zálohová faktura je vystavena na částku 45 000,-Kč:

SU	AU	§	položka	ZJ	MD	D
314	0100				45 000,00	
232	xxxx	3612	5154			45 000,00

ÚSC přijme ke každé (vždy za měsíc) zaplacené záloze od dodavatele daňový doklad dle ustanovení § 26 odst. 1 ZDPH (doklad na platbu předem) nebo dle platebního kalendáře a uplatní si nárok na odpočet:

SU	AU	§	Položka	ZJ	MD	D
314	0200			640	37 498,50	
343	0035			640	7 501,50	
314	0100				- 45 000,-	

Přijatá „vyúčtování“ - konečná faktura za dané účetní období (12 měsíců) územně samosprávným celkem na elektrickou energii. (zúčtování záloh) od dodavatele. Ve faktuře je uveden celkový náklad elektrické energie za rok tj. 550 000,- Kč zaplacené zálohy ve výši 540 000,-Kč (12*45 000,-Kč). Doplatek dle této faktury je ve výši 10 000,-Kč.

Předpis přijaté faktury:

SU	AU	§	Položka	ZJ	MD	D
502	03xx – 09xx			640	458 315,00	
343	0035			640	91 685,00	
321	xxxx					550 000,-

Pozn.: (tato faktura je současně určena k rozúčtování nájemníkům dle výše přijatých služeb tj. účet 311 0300 = pohledávka za nájemníky.)

Zúčtování záloha (na el. energii – účet 314) za celé účetní období (tj. 12 záloh):

SU	AU	§	Položka	ZJ	MD	D
321	xxxx²⁹				540 000,00	
314	0200³⁰			640	-449 982,00	
343	0035³¹			640	-90 018,00	

²⁹ zaplacené zálohy na účtu 314 0200 tj. 12 x 45 000,-Kč

³⁰ základ zálohy na účtu 314 0200 zaúčtovaný vždy měsíčně tj. 37 498,50 x 12 = 449 982,00

³¹ DPH vyčíslené z měsíční zálohy, která činí částku 45 000. Výpočet DPH 45 000*0,1667=7 501,50 x 12 = 90 018,00

Úhrada doplatku dle přijaté (došlé) konečné faktury:

SU	AU	§	položka	ZJ	MD	D
321	xxxx				10 000,00	
232	xxxx	361 2	5154			10 000,00

Vyúčtování záloh nájemcům:

SU	AU	§	položka	ZJ	MD	D
311	0300				590 000,00 ³²	
602	0300			601		491 647,00
343	0025			601		98 353,00
324	0025			601		- 449 982,00
343	0025			601		- 90 018,00
311	0300					540 000,00

Při vyúčtování záloh vždy je důležité nezapomenout zúčtovat i daň z přidané hodnoty. V tomto příkladu je to řešeno pomocí záznamové jednotky 601.

Zůstává pohledávka za nájemníky ve výši 50 000,-Kč³³. (tato pohledávka může však obsahovat přeplatky i nedoplatky), proto zaúčtujeme tímto postupem:

³² pohledávka za nájemci tvoří uhrazenou fakturu 40 000,-Kč za služby a uhrazenou vyúčtování fakturu na částku 550 000,-Kč

³³ 12*50 000,- tj.předpis záloh = 600 000,-, 12*45 000,00 skutečně uhrazeno = 540 000,-, skutečný náklad za elektrickou energii dle vyúčtování faktury = 550 000 .

SU	AU	§	položka	ZJ	MD	D
311	0300				10 000,00	
321	Xxxx					10 000,00

Doplatek od nájemníka k zálohám:

SU	AU	§	položka	ZJ	MD	D
231	vxxx	3612	2111	2111	60 000,00	
311	0300					60 000,00

Vratka přeplatku z přijatých záloh:

SU	AU	§	položka	ZJ	MD	D
321	xxxx				10 000,-	
232	Xxxx	3612	5909			10 000,-

Z výše uvedeného příkladu vyplývá, že ÚSC odvedl částku na DPH ve výši 98 353,-Kč (z předpisu faktury na celkové vyúčtování ve výši 590 000,-Kč a současně si ÚSC z přijatých faktur od dodavatelů uplatnily nárok na odpočet ve stejné výši 98 353,- a to ve dvou případech tj. odpočet ve výši 6 668,-Kč (z předpisu faktury za služby 40 000,-Kč) a odpočet ve výši 91 685,-Kč (z předpisu přijaté faktury za celkový náklad elektrické energie 550 000,- Kč).

Z praktických příkladů je zřejmé, že v případě srovnání účtování daně z přidané hodnoty s podnikatelskými subjekty je evidence a účtování DPH náročnější a to s ohledem na rozlišení každého účetního případu, zda bude předmětem ekonomické činnosti či výkonu veřejné správy

6 ZHODNOCENÍ A DOPORUČENÍ

ÚSC se stávají plátcem DPH po naplnění podmínek zákona nutných k registraci s očekáváním od „plátcovství“ ekonomický efekt. Ovšem praxe ukazuje, že především kraje jsou v pozici daňového poplatníka, který nesplňuje podmínky stanovené pro nárok na odpočet dle zákona o dani z přidané hodnoty v platném znění. Kraj v porovnání s obcemi vykonává zejména činnosti související s výkonem veřejné správy a „krajské“ rozsáhlé investiční akce realizuje na svém krajském majetku, tudíž nesouvisí s žádnou ekonomickou činností.

Naopak u obcí je situace v porovnání s kraji ve věci uplatnění nároku na odpočet daně odlišná. Obce uskutečňují ve své působnosti více ekonomické činnosti jako je například stavba kanalizace. Po dostavbě ji bude používat k úplatnému poskytování služeb odstranění odpadních vod občanům. Tyto služby jsou zdanitelným plněním, proto má obec plný nárok na odpočet daně na vstupu při výstavbě, opravách, rekonstrukcích a údržbě (stočné).

Vzhledem k výše uvedenému je zřejmé, že ekonomické vyjádření přínosu lze tedy realizovat pouze ve vztahu k uskutečněným zdanitelným plněním, nikoli k plněním, která jsou poskytována „zdarma“ občanům obce, jako je výstavba a údržba místních komunikací, veřejné zeleně a veřejného osvětlení a ostatní činnosti vyplývající z výkonu veřejné správy.

Domnívám se, že kraje na rozdíl od měst mají investiční akce, které se týkají výhradně majetku v jeho vlastnictví, který je ve správě příspěvkových organizací a není ve většině případů možné uplatnit odpočet daně v souvislosti s opravou či rekonstrukcí na konkrétním majetku. Tyto investiční akce jsou tedy postaveny mimo režim daně z přidané hodnoty a je to v konečné fázi vyhodnoceno jako výkon veřejné správy. V této souvislosti zastávám názor, že kraje mají pouze daň na výstupu, kterou odvádí do státního rozpočtu. V případě kraje jako plátce daně z přidané hodnoty, proto nevidím žádnou výhodu.

U měst a obcí si myslím, že je situace v uplatnění nároku na odpočet daně lepší, protože mají více hospodářské a ekonomické činnosti než kraje.

Výhodou při zavedení systému evidence a účtování DPH může pro územní samosprávné celky být úplnost a provázanost vnitřních norem, náležitosti a evidence smluv a ostatních daňových dokladů, a hlavně operativnější komunikaci mezi jednotlivými odbory úřadu.

Územně samosprávným celkům bych doporučila zajistit a nastavit takovou organizaci, ve které by nedocházelo ke komunikačním zkratům (ke špatné komunikaci) v rámci úřadu. Špatná komunikace často vede k tomu, že pracovníci zabývající se účtováním a evidencí daně z přidané hodnoty nedostanou včas nebo vůbec informace, které jsou předmětem DPH a daňového přiznání.

Vzhledem k tomu, že se jedná o poměrně novou problematiku u ÚSC, doporučila bych také zajistit úzkou spolupráci daňového poradce a proškolit příslušné zaměstnance ekonomických odborů s oblastí DPH.

ZÁVĚR

Daň z přidané hodnoty patří mezi nejsložitější v daňové oblasti a její problematika je v současné době žhavým tématem předních politiků na jednáních rýsující se nové Nečasovy vlády. Přípravuje se další novela zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty a předpokládané nabytí účinnosti je 1. 1. 2011. Diskutována je jednotná sazba DPH a případné změny se dotknou každého.

Důvodem pro sloučení problematiky územně samosprávných celků a jejich příspěvkových organizací bylo uplatnění obdobného postupu při aplikaci DPH u těchto subjektů, jelikož se jejich činnosti velkou měrou prolínají.

Rozsáhlé změny provedené v oblasti DPH v průběhu roku 2009 s účinností od 1. 1. 2010 jsou důvodem i pro to, aby se pracovníci ekonomických oddělení a odborů v této oblasti neustále vzdělávali, sledovali výklad pravidel a postupů při aplikaci zákona o dani z přidané hodnoty u územně samosprávných celků.

Záměrem mé práce bylo poskytnout náhled na legislativu územně samosprávných celků a na jejich hospodaření s majetkem, dále pak nastítnit problematiku DPH, což bylo popsáno v teoretické části. V praktické části jsem se zaměřila již na konkrétní účtování DPH v rámci hlavní činnosti u územně samosprávných celků, včetně uvedení příkladů z praxe a z těchto jsem vyvodila doporučení pro organizace a pro zaměstnance, kteří se zabývají agendou DPH.

Práce může být využita na krajských úřadech a obecních úřadech jako metodická opora a podklad pro vytvoření metodických postupů a směrnic či jiných pokynů v souvislosti s registrací k dani z přidané hodnoty.

ANOTACE

- Příjmení a jméno autora:** Michaela Gregorová
- Instituce:** Moravská vysoká škola Olomouc
- Název práce v českém jazyce:** Problematika daně z přidané hodnoty u územně samosprávných celků
- Název práce v anglickém jazyce:** Added Value Taxes paid by regional authorities
- Vedoucí práce:** Ing. Radmila Herzánová, Ph.D.
- Počet stran:** 67
- Počet příloh:** 10
- Rok obhajoby:** 2010
- Klíčová slova v českém jazyce:** Kraj, obec, plátce DPH, veřejnoprávní korporace, obrat, registrace, předmět daně, nadměrný odpočet, daňová evidence, ekonomická činnost, výkon veřejné správy, úplata
- Klíčová slova v anglickém jazyce:** Regional Authority, Municipality, VAT payer, Public corporation, turnover, registration (registry), tax objectives, excessive deduction, tax register, Economic activity, public administration, payment
- Anotace v českém jazyce:** Bakalářská práce je zaměřena na problematiku daně z přidané hodnoty u územně samosprávných celků. Popisuje postavení územně samosprávných celků v roli daňového poplatníka k dani z přidané hodnoty po novele č.302/2008 Sb. s účinností od 1. 1. 2009.
- Anotace v anglickém jazyce:** Bachelor's thesis is focused on value-added tax for local governments/local administration units. It describes the status of local governments in the role of the taxpayer toward the value added tax by the amendment of the law number 302/2008 Coll. with effect from 1 1st 2009.

SEZNAM LITERATURY A PRAMENŮ

1. Použitá literatura

BENDA, V. *Daň z přidané hodnoty 2009*. Praha: ASPI, a.s., 2009. ISBN 978-80-7357-4260

BERGER, W., KINDL, C., WAKOUNIG, M. *Směrnice ES o dani z přidané hodnoty, praktický komentář*. První vydání Praha: 1. VOX, a.s. - NAKLADATELSTVÍ, 2010. ISBN 978-80-86324-83-8

BLECHOVÁ, B. *Nepřímé daně v procesu přípravy ČR na členství v EU*. Karviná, 2000. ISBN 80-7248-089-8

GALOČÍK, S. *DPH 2006 výklad s příklady*. 2. vyd. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2006. ISBN 80-247-1436-1

HOCHMANNOVÁ, O., STRAKOVÁ, H. *Zákon o DPH s komentářem*. základní dílo Praha: VERLAG DASHÖFER, spol.s.r.o., 2009. ISSN 1803-7135

HOLUBOVÁ, O. *DPH v roce 2005 u veřejnoprávních subjektů, zejména obcí*. 2. aktualizované vydání. Praha: ASPI, a.s., 2006. ISBN 80-7357-171-4

JURAJDOVÁ, H., ŠELEŠOVSKÝ, J. *Účetnictví, daně, audit a financování územních samosprávných celků a organizací neziskového sektoru*, 1. vyd. Brno: MU, 2004. ISBN 80-210-3583-8

KINŠT, J., PAROUBEK, J. *Rozpočtová skladba v roce 2007 a praktické příklady*. Olomouc: ANAG, spol.s.r.o., 2006. ISBN 80-7263-356-2

KOUDELKA, Z. *Obecní samospráva*. Brno: Doplněk, 2006. ISBN 80-7239-193-3

LEDVINKOVÁ, J. *DPH v příkladech*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, spol. s r. o., 2005. ISBN 80-7263-256-6

MÁČE, M. *Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu 2010*. První vydání Praha: GRADA Publishing, a.s., 2010. ISBN 978-80-247-3342-2

MUSILOVÁ, L., FITŘÍKOVÁ, D. *DPH u územně samosprávných celků a jimi zřízených příspěvkových organizací*. 1. vydání Karviná: Antonín Pavera-PARIS, 2009. ISBN 978-80-87173-04-6

MUSILOVÁ, L., FITŘÍKOVÁ, D. *DPH u územně samosprávných celků a jimi zřízených příspěvkových organizací od roku 2010*. 1. vydání Karviná: Antonín Pavera-PARIS, 2010. ISBN 978-80-87173-10-7

MRKÝVKA, P. A KOLEKTIV. *Finanční právo a Finanční správa*. 1 díl Brno: MASARYKOVA UNIVERZITA BRNO, 2004. ISBN 80-210-3578-1

PILAŘOVÁ, I. *Účetní a daňové problémy právnických osob v praxi 2006*. 2. vydání. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2006. ISBN 80-247-1608-9

RADVAN, M., MRKÝVKA, P., PAŘÍZKOVÁ, I., ŠRÁMKOVÁ, D. *Finanční právo a finanční správa. Berní právo*. 1. vydání Brno: DOPLNĚK a MASARYKOVA UNIVERZITA – PRÁVNICKÁ FAKULTA, 2008. ISBN 978-80-7239-230-8
ISBN 978-80-210-4732-7.

STRAKOVÁ, H., KUNEŠ, Z. *Zákon o DPH s komentářem a příklady ve znění účinném od 1. 1. 2009*. 1. vydání Praha: BILANCE, spol.s.r.o., 2008. ISBN 978-8086371-51-1

SVIRÁK, P. *Nepřímé daně*. Brno: VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ, FAKULTA PODNIKATELSKÁ, 1996. ISBN 80-214-1209-7

ŠIROKÝ, J., KOVÁŘOVÁ, A. *Daňová teorie*. Ostrava: VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA, EKONOMICKÁ FAKULTA, 2009. ISBN 978-80-248-1972-3

ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. 3. aktualizované a přepracované vydání Praha: LINDE PRAHA, a.s., 2009. ISBN 978-80-7201-746-1

2. Internetové zdroje

http://www.cdfc.cz/cesky/pristidesetileti/prirucka/statni_sprava_samosprava.htm

http://www.krolomoucky.cz/OlomouckyKraj/Aktuality_CZ.htm?dontSwitchPosting=1&lang=CZ

[http://www.kraj-jihocesky.cz/index.php?par\[id_v\]=3&par\[lang\]=CS](http://www.kraj-jihocesky.cz/index.php?par[id_v]=3&par[lang]=CS)

http://www.obecuctuje.cz/dotazy.php?oblast_id=10

<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/>

<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/280.html?year=>

3. Legislativa

Úplné znění zákona č.235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty

Směrnice Rady 2008/9/ES ze dne 12. 2.2008, kterou se stanoví prováděcí pravidla pro vrácení daně z přidané hodnoty stanovené směrnicí 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, ale v jiném členském státě

SEZNAM ZKRATEK

DPH	daň z přidané hodnoty
ESD	Evropský soudní dvůr
MF	Ministerstvo financí České republiky
OZ	zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů
ObZ	zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů
SES	Smlouva založení Evropského společenství
Společenství	Evropské společenství
Šestá směrnice	Směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týka- jících se daní z obratu - Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně
ÚS	Ústavní soud České republiky
Ústava	ústavní zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky
ZDPH	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
ZSDP	zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů
ZDPH	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Celostátní hrubý výnos DPH v letech 2006 až 2010 (v mld. Kč)	16
Obrázek 2 Průběh celostátního inkasa sdílených daní v roce 2010	16
Obrázek 3 Podíl jednotlivých sdílených daní na celkovém inkasu (k 15. 6. 2010)	17
Obrázek 4 Zásadní předpisy v oblasti daně z přidané hodnoty.....	19
Obrázek 5 Obrat pro DPH.....	29
Obrázek 6 Shrnutí všech plnění územně samosprávných celků v grafickém schématu	37

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Analytické účty	41
---------------------------------	----

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha 1: faktura mimo režim DPH

Příloha 2: daňový doklad na zdanitelná plnění

Příloha 3: daňový doklad na osvobozená plnění

Příloha 4: faktura na přeúčtování služeb- mimo předmět daně podle §36 odst. 11 zákona o DPH

Příloha 5: daňový doklad při obdržení zálohy předem (vyúčtování platby)

Příloha 6: daňový doklad na přijatou platbu předem (zálohu) na zdanitelné plnění

Příloha 7: daňový doklad na dodání zboží do EU osobě registrované k dani

Příloha 8: daňový doklad na poskytnutí služby s místem plnění mimo tuzemsko §10 odst.6 ZDPH

Příloha 9: směrná účtová osnova

Příloha 10: nové ZJ DPH platné od 1_1_2009

Příloha 1: faktura mimo režim DPH

					Faktura
Dodavatel	IČO: 60609460	DIČ CZ60609460	Faktura číslo		00020
	Olomoucký kraj Jeremenkova 40a 77911 Olomouc		Variabilní symbol		1654
	Peněžní ústav Komerční banka, a. s.		Konstantní symbol		558
	Číslo účtu 27-4228320287/0100		Smlouva č.		
Odběratel			IČO: 47903783		
			DIČ: CZ47903783		
Gordic spol.s r.o.					
Erbenova 4					
58601 Jihlava					
Bank. spoj. Komerční banka, a. s.					
Číslo účtu 21409681/0100					
Dodací a platební podmínky					
Den splatnosti					30.12.2009
Forma úhrady					Převodním příkazem
Datum vystavení					23.03.2009
Označení dodávky	Množství	Cena za MJ	Sleva	Částka	
Vyúčtování služeb dle smlouvy č.....	1,000		0,00	120,00	120,00
Celkem					120
Celková částka před zaokrouhlením :					120,00
Zaokrouhlení :					
Celková částka k úhradě: (CZK)					120,00
Slovy: JEDNOSTODVACET Kč 00 hal					
Poznámka:					
Není předmětem daně z přidané hodnoty					
Olomoucký kraj byl vytvořen ústavním zákonem č.347/1997 Sb., o vytvoření vyšších územních samosprávných celků a o změně ústavního zákona České národní rady č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky účinným od 1.1.2000. Olomoucký kraj není zapsán v obchodním rejstříku.					
Vystavil:					
Telefon:					
Počet příloh:			Razítko a podpis:		
Rozp. skladba: § 6172 pol. 2324 ORJ 7 ORG 900000000000					

Příloha 2: daňový doklad na zdanitelná plnění

Faktura- daňový doklad							
Dodavatel	IČO: 60609460	DIČ: CZ60609460	Faktura číslo	00020			
	Olomoucký kraj		Variabilní symbol	1654			
	Jeremenkova 40a		Konstantní symbol	308			
	77911 Olomouc		Smlouva č.				
Peněžní ústav	Komerční banka, a. s.						
Číslo účtu	27-4228320287/0100						
			Odběratel	IČO:	47903783		
				DIČ:	CZ47903783		
			Gordic spol.s r.o.				
			Erbenova 4				
			58601 Jihlava				
			Bank. spoj.	Komerční banka, a. s.			
			Číslo účtu	21409681/0100			
				Dodací a platební podmínky			
				Den splatnosti	30.12.2009		
				Forma úhrady	Převodním příkazem		
				Datum vystavení	30.04.2009		
				Datum uskutečnění zdanitelného plnění	23.04.2009		
Označení dodávky	Množství	Cena za MJ	Sleva	částka bez D	Sazba	Daň	Částka
Za reklamní činnost	1,000	120,00	0,00	120,00	20	24,00	144,00
				Bez daně	0,00	0,00	0,00
				Snížená sazba	0,00	0,00	0,00
				Základní sazba	120,00	22,80	142,80
				Celkem	120,00	22,80	142,80
Celková částka před zaokrouhlením :							144,00
Zaokrouhlení :							0,00
Celková částka k úhradě: (CZK)							144,00
Slovy:	JEDNOSTOČTYŘICETČTYŘI Kč 00 hal						
Poznámka:							
Olomoucký kraj byl vytvořen ústavním zákonem č.347/1997 Sb., o vytvoření vyšších územních samosprávných celků a o změně ústavního zákona České národní rady č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky účinným od 1.1.2000. Olomoucký kraj není zapsán v obchodním rejstříku.							
Vystavil:							
Telefon:							
Počet příloh:				Razítko a podpis:			
Rozp. skladba:§ 6172 pol. 2324 ORJ 7							
ORG 90000000000							

Příloha 3: daňový doklad na osvobozená plnění

Faktura- daňový doklad						
Dodavatel IČO: 60609460		DIČ: CZ60609460		Faktura číslo	00020	
Olomoucký kraj				Variabilní symbol	1654	
Jeremenkova 40a				Konstantní symbol	308	
77911 Olomouc				Smlouva č.		
Peněžní ústav Komerční banka, a. s.						
Číslo účtu		27-4228320287/0100				
Odběratel				IČO: 47903783		
				DIČ: CZ47903783		
Gordic spol.s r.o.						
Erbenova 4						
58601 Jihlava						
Bank. spoj. Komerční banka, a. s.						
Číslo účtu 21409681/0100						
Dodací a platební podmínky						
Den splatnosti				30.12.2009		
Forma úhrady				Převodním příkazem		
Datum vystavení				15.12.2009		
Datum uskutečnění plnění				1.12.2009		
Označení dodávky	Množství	Cena za MJ	Sleva	Sazba	Částka	
Nájemné za období za nebytové prostory dle smlouvy č....	1,000		0,00	120,00	0	120,00
Celkem						120
Celková částka před zaokrouhlením :						120,00
Zaokrouhlení :						
Celková částka k úhradě: (CZK)						120,00
Slovy: JEDNOSTODVACET Kč 00 hal						
Poznámka:						
Osvobozené plnění podle § 56 odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty						
Olomoucký kraj byl vytvořen ústavním zákonem č.347/1997 Sb., o vytvoření vyšších územních samosprávných celků a o změně ústavního zákona České národní rady č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky účinným od 1.1.2000. Olomoucký kraj není zapsán v obchodním rejstříku.						
Vystavil:						
Telefon:						
Počet příloh:				Razítko a podpis:		
Rozp. skladba: § 6172 pol. 2324 ORJ 7 ORG 90000000000						

Příloha 4: faktura na přeúčtování služeb- mimo předmět daně podle §36 odst. 11 zákona o DPH

					Faktura
Dodavatel	IČO: 60609460	DIČ: CZ60609460	Faktura číslo	00020	
	Olomoucký kraj		Variabilní symbol	1654	
	Jeremenkova 40a		Konstantní symbol	308	
	77911 Olomouc		Smlouva č.		
Peněžní ústav	Komerční banka, a. s.				
Číslo účtu	27-4228320287/0100				
			Odběratel	IČO: 47903783	DIČ: CZ47903783
			Gordic spol.s r.o.		
			Erbenova 4		
			58601 Jihlava		
			Bank. spoj.	Komerční banka, a. s.	
			Číslo účtu	21409681/0100	
			Dodací a platební podmínky		
			Den splatnosti	30.12.2009	
			Forma úhrady	Převodním příkazem	
			Datum vystavení	23.03.2009	
Označení dodávky	Množství	Cena za MJ	Sleva	Částka	
Vyúčtování služeb dle smlouvy č.....	1,000		0,00 120,00	120,00	
Celkem				120	
Celková částka před zaokrouhlením :				120,00	
Zaokrouhlení :					
Celková částka k úhradě: (CZK)				120,00	
Slovy:	JEDNOSTODVACET Kč 00 hal				
Poznámka:					
Přeúčtování služeb v režimu § 36 odst. 11 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, není předmětem daně					
Olomoucký kraj byl vytvořen ústavním zákonem č.347/1997 Sb., o vytvoření vyšších územních samosprávných celků a o změně ústavního zákona České národní rady č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky účinným od 1.1.2000. Olomoucký kraj není zapsán v obchodním rejstříku.					
Rozpočtová skladba:					
Vystavil:					
Telefon:					
Počet příloh:					
Razítko a podpis:					

Příloha 5: daňový doklad při obdržení zálohy předem (vyúčtování platby)

Faktura- daňový doklad									
Dodavatel IČO: 60609460 DIČ: CZ60609460			Faktura číslo		00020				
Olomoucký kraj			Variabilní symbol		1654				
Jeremenkova 40a			Konstantní symbol		308				
77911 Olomouc			Smlouva č.						
Peněžní ústav Komerční banka, a. s.									
Číslo účtu 27-4228320287/0100									
			Odběratel		IČO: 47903783				
					DIČ: CZ47903783				
			Gordic spol.s r.o.						
			Erbenova 4						
			58601 Jihlava						
			Bank. spoj. Komerční banka, a. s.						
			Číslo účtu 21409681/0100						
			Dodací a platební podmínky						
			Den splatnosti		30.12.2009				
			Forma úhrady		Převodním příkazem				
			Datum vystavení		15.05.2009				
			Datum uskutečnění zdanitelného plnění		1.05.2009				
Označení dodávky	Datum přijetí platby	množství	Cena za MJ	Sleva	částka bez DPH	Sazba	Daň	Částka	
Věcné břemeno dle smlouvy		1,000	1200,00	0,00	1200,00	19	228,00	1428,00	
Přijatá platba předem	20.4.2009			0,00	-1000,00	19	-190,00	-1190,00	
					Bez daně	0,00	0,00	0,00	
					Snížená sazba	0,00	0,00	0,00	
					Základní sazba	200,00	38,00	238,00	
					Celkem	200,00	38,00	238,00	
Celková částka před zaokrouhlením :								238,00	
Zaokrouhlení :								0,00	
Celková částka k úhradě: (CZK)								238,00	
Slovy: Dvěstětřicetosm Kč 00 hal									
Poznámka:									
Olomoucký kraj byl vytvořen ústavním zákonem č.347/1997 Sb., o vytvoření vyšších územních samosprávných celků a o změně ústavního zákona České národní rady č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky účinným od 1.1.2000. Olomoucký kraj není zapsán v obchodním rejstříku.									
Vystavil:									
Telefon:									
Počet příloh:					Razítko a podpis:				
Rozp. skladba:§ 6172 pol. 2324 ORJ 7 ORG 90000000000									

Příloha 6: daňový doklad na přijatou platbu předem (zálohu) na zdanitelné plnění

Daňový doklad o přijaté platbě				
Dodavatel	IČO: 60609460	DIČ: CZ60609460	Faktura číslo	00020
	Olomoucký kraj		Variabilní symbol	1654
	Jeremenkova 40a		Konstantní symbol	308
	77911 Olomouc		Smlouva č.	
Peněžní ústav	Komerční banka, a. s.			
Číslo účtu	27-4228320287/0100			
Odběratel			IČO: 47903783	
			DIČ: CZ47903783	
Gordic spol.s r.o.				
Erbenova 4				
58601 Jihlava				
Bank. spoj.	Komerční banka, a. s.			
Číslo účtu	21409681/0100			
			Datum přijetí platby:	25.5.2009
			Datum vystavení:	30.5.2009
Označení dodávky	Přijatá platba	Sazba	Daň	Základ daně
Přijatá platba na dle smlouvy	120,00	20	20,00	120,00
Celková uhrazená částka : (CZK) 120,00				
Slovy:	JEDNOSTODVACET Kč 00 hal			
Poznámka:				
Olomoucký kraj byl vytvořen ústavním zákonem č.347/1997 Sb., o vytvoření vyšších územních samosprávných celků a o změně ústavního zákona České národní rady č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky účinným od 1.1.2000. Olomoucký kraj není zapsán v obchodním rejstříku.				
Vystavil:				
Telefon:				
Počet příloh:			Razítko a podpis:	
Rozp. skladba:§ 6172 pol. 2324 ORJ 7 ORG 90000000000				

Příloha 7: daňový doklad na dodání zboží do EU osobě registrované k dani

Faktura- daňový doklad					
Dodavatel	IČO: 60609460	DIČ: CZ60609460	Faktura číslo	00020	
	Olomoucký kraj		Variabilní symbol	1654	
	Jeremenkova 40a		Konstantní symbol	308	
	77911 Olomouc		Smlouva č.		
Peněžní ústav	Komerční banka, a. s.				
Číslo účtu	27-4228320287/0100				
Odběratel			IČO:	SK11111111	
			DIČ:	11	
Firma ABC					
Sídlo na Slovensku					
Bank. spoj.					
Číslo účtu					
Dodací a platební podmínky					
Den splatnosti			30.12.2009		
Forma úhrady			Převodním příkazem		
Datum vystavení			15.12.2009		
Datum uskutečnění plnění			1.12.2009		
Označení dodávky	Množství	Cena za MJ	Sleva	Sazba	Částka
Za zboží dle smlouvy	1,000		0,00	120,00 0	120,00
Celkem					120
Celková částka před zaokrouhlením :					120,00
Zaokrouhlení :					
Celková částka k úhradě: (CZK)					120,00
Slovy:	JEDNOSTODVACET Kč 00 hal				
Poznámka:					
Plnění je osvobozeno podle § 64 odst. 1) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění.					
Olomoucký kraj byl vytvořen ústavním zákonem č.347/1997 Sb., o vytvoření vyšších územních samosprávných celků a o změně ústavního zákona České národní rady č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky účinným od 1.1.2000. Olomoucký kraj není zapsán v obchodním rejstříku.					
Vystavil:					
Telefon:					
Počet příloh:			Razítko a podpis:		
Rozp. skladba:§ 6172 pol. 2324 ORJ 7					
ORG 90000000000					

Příloha 8: daňový doklad na poskytnutí služby s místem plnění mimo tuzemsko §10 odst.6 ZDPH

Faktura- daňový doklad					
Dodavatel	IČO: 6060 9460	DIČ: CZ60609460	Faktura číslo	00020	
	Olomoucký kraj		Variabilní symbol	1654	
	Jeremenkova 40a		Konstantní symbol	308	
	77911 Olomouc		Smlouva č.		
Peněžní ústav	Komerční banka, a. s.				
Číslo účtu	27-4228320287/0100				
Odběratel			IČO:		
Firma ABC			DIČ:	SK111111111	
Sídlo na Slovensku					
Bank. spoj.					
Číslo účtu					
Dodací a platební podmínky					
Den splatnosti			30.12.2009		
Forma úhrady			Převodním příkazem		
Datum vystavení			15.12.2009		
Datum uskutečnění plnění			1.12.2009		
Označení dodávky	Množství	Cena za MJ	Sleva	Sazba	Částka
Za reklamní služby	1,000		0,00	120,00 0	120,00
Celkem					120
Celková částka před zaokrouhlením :					120,00
Zaokrouhlení :					
Celková částka k úhradě: (CZK)					120,00
Slovy:	JEDNOSTODVACET Kč 00 hal				
Poznámka:					
Místo plnění mimo tuzemsko je podle § 10 odst. 6 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, v platném znění. Povinnost přiznat daň na Slovensku má ve shodě s čl. 56 a čl. 196 Směrnice Rady 2006/112/ES příjemce plnění.					
Olomoucký kraj byl vytvořen ústavním zákonem č.347/1997 Sb., o vytvoření vyšších územních samosprávných celků a o změně ústavního zákona České národní rady č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky účinným od 1.1.2000. Olomoucký kraj není zapsán v obchodním rejstříku.					
Vystavil:					
Telefon:					
Počet příloh:					
Razítko a podpis:					

Příloha 9: směrná účtová osnova

Příloha č. 7 vyhlášky - Směrná účtová osnova

Účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek

Účtová skupina 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek

- 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- 013 - Software
- 014 - Ocenitelná práva
- 015 - Povolenky na emise a preferenční limity
- 018 - Drobný dlouhodobý nehmotný majetek
- 019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

Účtová skupina 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

- 021 - Stavby
- 022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
- 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů
- 028 - Drobný dlouhodobý hmotný majetek
- 029 - Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

Účtová skupina 03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

- 031 - Pozemky
- 032 - Kulturní předměty

Účtová skupina 04 - Nedokončený a pořizovaný dlouhodobý majetek

- 041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
- 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
- 043 - Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek
- 044 - Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku
- 045 - Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku

Účtová skupina 05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

- 051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
- 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
- 053 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

Účtová skupina 06 - Dlouhodobý finanční majetek

- 061 - Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem
- 062 - Majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem
- 063 - Dluhové cenné papíry držené do splatnosti
- 066 - Půjčky osobám ve skupině
- 067 - Jiné dlouhodobé půjčky
- 068 - Termínované vklady dlouhodobé
- 069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek

Příloha 9: pokračování

Účtová skupina 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

- 072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
- 073 - Oprávky k software
- 074 - Oprávky k ocenitelným právům
- 078 - Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku
- 079 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku

Účtová skupina 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

- 081 - Oprávky ke stavbám
- 082 - Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí
- 085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 088 - Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku
- 089 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

Účtová třída 1 - Zásoby a opravné položky

Účtová skupina 11 - Materiál

- 111 - Pořízení materiálu
- 112 - Materiál na skladě
- 119 - Materiál na cestě

Účtová skupina 12 - Zásoby vlastní výroby

- 121 - Nedokončená výroba
- 122 - Polotovary vlastní výroby
- 123 - Výrobky

Účtová skupina 13 - Zboží a ostatní zásoby

- 131 - Pořízení zboží
- 132 - Zboží na skladě
- 138 - Zboží na cestě
- 139 - Ostatní zásoby

Účtová skupina 15 - Opravné položky k dlouhodobému nehmotnému majetku

- 151 - Opravné položky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
- 152 - Opravné položky k software
- 153 - Opravné položky k ocenitelným právům
- 154 - Opravné položky k povolenkám na emise a preferenčním limitům
- 155 - Opravné položky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku
- 156 - Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku
- 157 - Opravné položky k nedokončenému dlouhodobému nehmotnému majetku

Účtová skupina 16 - Opravné položky k dlouhodobému hmotnému majetku

- 161 - Opravné položky k pozemkům
- 162 - Opravné položky ke kulturním předmětům

Příloha 9: pokračování

- 163 - Opravné položky ke stavbám
- 164 - Opravné položky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí
- 165 - Opravné položky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 166 - Opravné položky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku
- 167 - Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku
- 168 - Opravné položky k nedokončenému dlouhodobému hmotnému majetku

Účtová skupina 17 - Opravné položky k dlouhodobému finančnímu majetku

- 171 - Opravné položky k majetkovým účastem v osobách s rozhodujícím vlivem
- 172 - Opravné položky k majetkovým účastem v osobách s podstatným vlivem
- 173 - Opravné položky k dluhovým cenným papírům držným do splatnosti
- 174 - Opravné položky k půjčkám osobám ve skupině
- 175 - Opravné položky k jiným dlouhodobým půjčkám
- 176 - Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému finančnímu majetku
- 177 - Opravné položky k pořizovanému dlouhodobému finančnímu majetku

Účtová skupina 18 - Opravné položky k zásobám

- 181 - Opravné položky k materiálu
- 182 - Opravné položky k nedokončené výrobě
- 183 - Opravné položky k polotovarům vlastní výroby
- 184 - Opravné položky k výrobkům
- 185 - Opravné položky ke zboží
- 186 - Opravné položky k ostatním zásobám

Účtová skupina 19 - Opravné položky k pohledávkám

- 191 - Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám z postoupených úvěrů
- 192 - Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám z ručení
- 193 - Opravné položky k ostatním dlouhodobým pohledávkám
- 194 - Opravné položky k odběratelům
- 195 - Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám z postoupených úvěrů
- 196 - Opravné položky k pohledávkám z titulu daní a obdobných dávek
- 197 - Opravné položky k pohledávkám za účastníky sdružení
- 198 - Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám z ručení
- 199 - Opravné položky k ostatním krátkodobým pohledávkám

Účtová třída 2 - Účty rozpočtového hospodaření, krátkodobý finanční majetek a krátkodobé úvěry a půjčky

Účtová skupina 22 - Bankovní účty organizačních složek státu a běžné účty státních fondů

- 222 - Příjmový účet organizačních složek státu
- 223 - Zvláštní výdajový účet
- 224 - Běžné účty státních fondů
- 225 - Běžné účty fondů organizačních složek státu

Účtová skupina 23 - Bankovní účty územních samosprávných celků

- 231 - Základní běžný účet územních samosprávných celků
- 236 - Běžné účty fondů územních samosprávných celků

Příloha 9: pokračování

Účtová skupina 24 - Ostatní bankovní účty

- 241 - Běžný účet
- 243 - Běžný účet FKSP
- 244 - Termínované vklady krátkodobé
- 245 - Jiné běžné účty
- 247 - Účty spravovaných prostředků
- 248 - Souhrnné účty
- 249 - Účty pro sdílení daní a pro dělenou správu

Účtová skupina 25 - Krátkodobý finanční majetek

- 251 - Majetkové cenné papíry k obchodování
- 253 - Dluhové cenné papíry k obchodování
- 256 - Jiné cenné papíry

Účtová skupina 26 - Peníze

- 261 - Pokladna
- 262 - Peníze na cestě
- 263 - Ceniny

Účtová skupina 28 - Krátkodobé úvěry a půjčky

- 281 - Krátkodobé úvěry
- 282 - Eskontované krátkodobé dluhopisy (směnky)
- 283 - Vydané krátkodobé dluhopisy
- 289 - Jiné krátkodobé půjčky

Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy

Účtová skupina 31 - Krátkodobé pohledávky

- 311 - Odběratelé
- 312 - Směnky k inkasu
- 313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry
- 314 - Krátkodobé poskytnuté zálohy
- 315 - Jiné pohledávky z hlavní činnosti
- 316 - Poskytnuté návratné finanční výpomoci krátkodobé
- 317 - Krátkodobé pohledávky z postoupených úvěrů
- 318 - Pohledávky z titulu daní a obdobných dávek
- 319 - Pohledávky ze sdílených daní

Účtová skupina 32 - Krátkodobé závazky

- 321 - Dodavatelé
- 322 - Směnky k úhradě
- 323 - Závazky z dávek sociálního zabezpečení
- 324 - Krátkodobé přijaté zálohy
- 325 - Závazky z dělené správy a kaucí
- 326 - Přijaté návratné finanční výpomoci krátkodobé
- 327 - Přijaté zálohy daní

Příloha 9: pokračování

328 - Závazky z výběru daní

329 - Závazky ze sdílených daní

Účtová skupina 33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

331 - Zaměstnanci

333 - Jiné závazky vůči zaměstnancům

335 - Pohledávky za zaměstnanci

336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

Účtová skupina 34 - Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování

341 - Daň z příjmů

342 - Jiné přímé daně

343 - Daň z přidané hodnoty

345 - Jiné daně a poplatky

346 - Pohledávky za státním rozpočtem

347 - Závazky ke státnímu rozpočtu

348 - Pohledávky za rozpočtem územních samosprávných celků

349 - Závazky k rozpočtům územních samosprávných celků

Účtová skupina 35 - Pohledávky a závazky k účastníkům sdružení

351 - Pohledávky za účastníky sdružení

352 - Závazky k účastníkům sdružení

Účtová skupina 36 - Pohledávky a závazky z ručení a finančních operací

361 - Krátkodobé pohledávky z ručení

362 - Krátkodobé závazky z ručení

363 - Pevné termínové operace a opce

364 - Závazky z neukončených finančních operací

365 - Pohledávky z finančního zajištění

366 - Závazky z finančního zajištění

367 - Pohledávky z vydaných dluhopisů

368 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a podílů

Účtová skupina 37 - Jiné krátkodobé pohledávky a závazky

371 - Krátkodobé pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí

372 - Krátkodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí

373 - Poskytnuté zálohy na dotace

374 - Přijaté zálohy na dotace

377 - Ostatní krátkodobé pohledávky

378 - Ostatní krátkodobé závazky

Účtová skupina 38 - Přechnodné účty aktiv a pasiv

381 - Náklady příštích období

383 - Výdaje příštích období

384 - Výnosy příštích období

385 - Příjmy příštích období

Příloha 9: pokračování

388 - Dohadné účty aktivní

389 - Dohadné účty pasivní

Účtová skupina 39 - Vnitřní zúčtování a vyrovnávací účty

395 - Vnitřní zúčtování

396 - Spojovací účet při sdružení

Účtová třída 4 - Účtová třída 4 - Jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé závazky a pohledávky, závěrečné účty a zvláštní zúčtování

Účtová skupina 40 - Jmění účetní jednotky a upravující položky

401 - Jmění účetní jednotky

402 - Fond privatizace

403 - Dotace na pořízení dlouhodobého majetku

404 - Agregované příjmy a výdaje minulých let

405 - Kursové rozdíly

406 - Oceňovací rozdíly při změně metody

407 - Jiné oceňovací rozdíly

408 - Opravy chyb minulých období

Účtová skupina 41 - Fondy účetní jednotky

411 - Fond odměn

412 - Fond kulturních a sociálních potřeb

413 - Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření

414 - Rezervní fond z ostatních titulů

416 - Fond reprodukce majetku, investiční fond

419 - Ostatní fondy

Účtová skupina 43 - Výsledky hospodaření

431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

432 - Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta minulých let

Účtová skupina 44 - Rezervy

441 - Rezervy

Účtová skupina 45 - Dlouhodobé závazky

451 - Dlouhodobé úvěry

452 - Přijaté návratné finanční výpomoci dlouhodobé

453 - Vydané dluhopisy

454 - Závazky z pronájmu

456 - Dlouhodobé závazky z ručení

457 - Dlouhodobé směnky k úhradě

Příloha 9: pokračování

458 - Dlouhodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí

459 - Ostatní dlouhodobé závazky

Účtová skupina 46 - Dlouhodobé pohledávky

462 - Poskytnuté návratné finanční výpomoci dlouhodobé

464 - Dlouhodobé pohledávky z postoupených úvěrů

465 - Dlouhodobé poskytnuté zálohy

466 - Dlouhodobé pohledávky z ručení

468 - Dlouhodobé pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí

469 - Ostatní dlouhodobé pohledávky

Účtová skupina 49 - Závěrkové účty a zvláštní zúčtování

491 - Počáteční účet rozvahový

492 - Konečný účet rozvahový

493 - Výsledek hospodaření běžného účetního období

499 - Zúčtování na základě zvláštních předpisů

Účtová třída 5 - Náklady

Účtová skupina 50 - Spotřebované nákupy

501 - Spotřeba materiálu

502 - Spotřeba energie

503 - Spotřeba jiných neskladovatelných dodávek

504 - Prodané zboží

Účtová skupina 51 - Služby

511 - Opravy a udržování

512 - Cestovné

513 - Náklady na reprezentaci

518 - Ostatní služby

Účtová skupina 52 - Osobní náklady

521 - Mzdové náklady

523 - Náklady z dávek sociálního zabezpečení

524 - Zákonné sociální pojištění

525 - Jiné sociální pojištění

527 - Zákonné sociální náklady

528 - Jiné sociální náklady

Účtová skupina 53 - Daně a poplatky

531 - Daň silniční

532 - Daň z nemovitostí

538 - Jiné daně a poplatky

539 - Vratky daní z nadměrných odpočtů

Příloha 9: pokračování

Účtová skupina 54 - Ostatní náklady

- 541 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 542 - Jiné pokuty a penále
- 543 - Dary
- 544 - Prodaný materiál
- 547 - Manka a škody
- 548 - Tvorba fondů
- 549 - Ostatní náklady z činnosti

Účtová skupina 55 - Odpisy, rezervy a opravné položky

- 551 - Odpisy dlouhodobého majetku
- 552 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného majetku
- 553 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého hmotného majetku
- 554 - Prodané pozemky
- 555 - Tvorba a zúčtování rezerv
- 556 - Tvorba a zúčtování opravných položek
- 557 - Náklady z odepsaných pohledávek

Účtová skupina 56 - Finanční náklady

- 561 - Prodané cenné papíry a podíly
- 562 - Úroky
- 563 - Kurzové ztráty
- 564 - Náklady z přecenění reálnou hodnotou
- 569 - Ostatní finanční náklady

Účtová skupina 57 - Náklady na nároky na prostředky státního rozpočtu, rozpočtů územních samosprávných celků a státních fondů

- 571 - Náklady na nároky na prostředky státního rozpočtu
- 572 - Náklady na nároky na prostředky rozpočtů územních samosprávných celků
- 573 - Náklady na nároky na prostředky státních fondů
- 574 - Náklady na ostatní nároky

Účtová skupina 58 - Náklady ze sdílených daní

- 581 - Náklady ze sdílené daně z příjmů fyzických osob
- 582 - Náklady ze sdílené daně z příjmů právnických osob
- 584 - Náklady ze sdílené daně z přidané hodnoty
- 585 - Náklady ze sdílených spotřebních daní
- 586 - Náklady ze sdílených majetkových daní
- 588 - Náklady ze sdílené daně silniční

Účtová skupina 59 - Daň z příjmů

- 591 - Daň z příjmů
- 595 - Dodatečné odvody daně z příjmů

Účtová třída 6 - Výnosy

Příloha 9: pokračování

Účtová skupina 60 - Výnosy z vlastních výkonů a zboží

- 601 - Výnosy z prodeje vlastních výrobků
- 602 - Výnosy z prodeje služeb
- 603 - Výnosy z pronájmu
- 604 - Výnosy z prodaného zboží
- 605 - Výnosy ze správních poplatků
- 606 - Výnosy z místních poplatků
- 607 - Výnosy ze soudních poplatků
- 609 - Jiné výnosy z vlastních výkonů

Účtová skupina 61 - Změny stavu zásob

- 611 - Změna stavu nedokončené výroby
- 612 - Změna stavu polotovarů
- 613 - Změna stavu výrobků
- 614 - Změna stavu ostatních zásob

Účtová skupina 62 - Aktivace

- 621 - Aktivace materiálu a zboží
- 622 - Aktivace vnitroorganizačních služeb
- 623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
- 624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku

Účtová skupina 63 - Výnosy z daní a poplatků

- 631 - Výnosy z daně z příjmů fyzických osob
- 632 - Výnosy z daně z příjmů právnických osob
- 633 - Výnosy ze sociálního pojištění
- 634 - Výnosy z daně z přidané hodnoty
- 635 - Výnosy ze spotřebních daní
- 636 - Výnosy z majetkových daní
- 637 - Výnosy z energetických daní
- 638 - Výnosy z daně silniční
- 639 - Výnosy z ostatních daní a poplatků

Účtová skupina 64 - Ostatní výnosy

- 641 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 642 - Jiné pokuty a penále
- 643 - Výnosy z odepsaných pohledávek
- 644 - Výnosy z prodeje materiálu
- 645 - Výnosy z prodeje dlouhodobého nehmotného majetku
- 646 - Výnosy z prodeje dlouhodobého hmotného majetku kromě pozemků
- 647 - Výnosy z prodeje pozemků
- 648 - Čerpání fondů
- 649 - Ostatní výnosy z činnosti

Účtová skupina 66 - Finanční výnosy

- 661 - Výnosy z prodeje cenných papírů a podílů
- 662 - Úroky

Příloha 9: pokračování

663 - Kursové zisky

664 - Výnosy z přecenění reálnou hodnotou

665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku

669 - Ostatní finanční výnosy

Účtová skupina 67 - Výnosy z nároků na prostředky státního rozpočtu, rozpočtů územních samosprávných celků a státních fondů

671 - Výnosy z nároků na prostředky státního rozpočtu

672 - Výnosy z nároků na prostředky rozpočtů územních samosprávných celků

673 - Výnosy z nároků na prostředky státních fondů

674 - Výnosy z ostatních nároků

Účtová skupina 68 - Výnosy ze sdílených daní

681 - Výnosy ze sdílené daně z příjmů fyzických osob

682 - Výnosy ze sdílené daně z příjmů právnických osob

684 - Výnosy ze sdílené daně z přidané hodnoty

685 - Výnosy ze sdílených spotřebních daní

686 - Výnosy ze sdílených majetkových daní

688 - Výnosy ze sdílené daně silniční

Účtová třída 7 a 8 - Vnitroorganizační účetnictví

Obsah těchto účtových tříd si určí sama účetní jednotka.

Účtová třída 9 - Podrozvahové účty

Účtová skupina 90 - Majetek účetní jednotky

901 - Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek

902 - Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek

903 - Ostatní majetek

Účtová skupina 91 - Odepsané pohledávky a závazky

911 - Odepsané pohledávky

912 - Odepsané závazky

Účtová skupina 92 - Podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou

921 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z důvodu úplatného užívání majetku jinou osobou

922 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z důvodu úplatného užívání majetku jinou osobou

923 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou na základě smlouvy o výpůjčce

924 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou na základě smlouvy o výpůjčce

925 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou z jiných důvodů

926 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou z jiných důvodů

Účtová skupina 93, 94 a 95 - Další podmíněné pohledávky a ostatní podmíněná aktiva

Příloha 9: pokračování

- 931 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze smluv o prodeji dlouhodobého majetku
- 932 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze smluv o prodeji dlouhodobého majetku
- 933 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z jiných smluv
- 934 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z jiných smluv
- 939 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze vztahu k prostředkům EU
- 941 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze vztahu k prostředkům EU
- 942 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze vztahu k jiným zdrojům
- 943 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze vztahu k jiným zdrojům
- 944 - Krátkodobé podmíněné úhrady pohledávek z přijatých zajištění
- 945 - Dlouhodobé podmíněné úhrady pohledávek z přijatých zajištění
- 947 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení
- 948 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení
- 949 - Ostatní krátkodobá podmíněná aktiva
- 951 - Ostatní dlouhodobá podmíněná aktiva

Účtová skupina 96 - Podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku

- 961 - Krátkodobé podmíněné závazky z leasingových smluv
- 962 - Dlouhodobé podmíněné závazky z leasingových smluv
- 963 - Krátkodobé podmíněné závazky z důvodu úplatného užívání cizího majetku na základě jiného důvodu
- 964 - Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu úplatného užívání cizího majetku na základě jiného důvodu
- 965 - Krátkodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku na základě smlouvy o výpůjčce
- 966 - Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku na základě smlouvy o výpůjčce
- 967 - Krátkodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku nebo jeho převzetí z jiných důvodů
- 968 - Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku nebo jeho převzetí z jiných důvodů

Účtová skupina 97 a 98 - Další podmíněné závazky a ostatní podmíněná pasiva

- 971 - Krátkodobé podmíněné závazky ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku
- 972 - Dlouhodobé podmíněné závazky ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku
- 973 - Krátkodobé podmíněné závazky z jiných smluv
- 974 - Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv
- 975 - Krátkodobé podmíněné závazky ze vztahu k prostředkům EU
- 976 - Dlouhodobé podmíněné závazky ze vztahu k prostředkům EU
- 978 - Krátkodobé podmíněné závazky vyplývající z právních předpisů a další činnosti moci zákonodárné, výkonné nebo soudní
- 979 - Dlouhodobé podmíněné závazky vyplývající z právních předpisů a další činnosti moci zákonodárné, výkonné nebo soudní
- 981 - Krátkodobé podmíněné závazky z poskytnutých zajištění
- 982 - Dlouhodobé podmíněné závazky z poskytnutých zajištění
- 983 - Krátkodobé podmíněné závazky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení
- 984 - Dlouhodobé podmíněné závazky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení
- 985 - Ostatní krátkodobá podmíněná pasiva
- 986 - Ostatní dlouhodobá podmíněná pasiva

Účtová skupina 99 - Vyrovnávací účty

- 999 - Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům

Příloha 10: nové ZJ DPH platné od 1_1_2009



NOVÉ ZAZNAMOVÉ JEDNOTKY DPH platné od 1. 1. 2009			
Číslo řádků	text	řádkové	dodatečné
I. Zdanitelná plnění			
1	Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, §18) – základní	601	901
2	Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, §18) - snížená	602	902
3	Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3) - základní	603	903
4	Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3) - snížená	604	904
5	Přijetí služby od osoby registrované k dani v jiném členském státě (§ 15) - základní	605	905
6	Přijetí služby od osoby registrované k dani v jiném členském státě (§ 15) - snížená	606	906
7	Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 a 4) - základní	607	907
8	Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 a 4) - snížená	608	908
9	Pořízení nového dopravního prostředku (§19 odst. 4)	609	909
10	Dodání zletu podle zvláštního režimu (§ 92a odst. 2)	610	910
11	Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátce při jejich přijetí (§ 15) - základní	611	911
12	Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátce při jejich přijetí (§ 15) - snížená	612	912
II. plnění osvobozená a s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně			
20	Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)	620	920
21	Poskytnutí služeb s místem plnění mimo tuzemsko osobě registrované k dani v jiném členském státě (§ 24a)	621	921
22	Vývoz zboží (§ 66)	622	922
23	Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)	623	923
24	Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 18)	624	924
25	Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92, § 92a)	625	925
III. Doplňující údaje			
30	Zjednodušený postup při dodání zboží formou třistranného obchodu (§ 17) prostřední osobou – pořízení	630	930
	Zjednodušený postup při dodání zboží formou třistranného obchodu (§ 17) prostřední osobou - dodání	639	939
IV. Nárok na odpočet daně			
40	Z přijatých zdanitelných plnění od plátců - základní	640	940
41	Z přijatých zdanitelných plnění od plátců - snížená	641	941
42	Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad - základní	642	942
43	Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad - snížená	643	943
44	Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 12 – základní	644	944
45	Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 12 – snížená	645	945
46	Odpočet daně při změně režimu (§ 74)	646	946
47	Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45 + 46) – krácený odpočet		
48	Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45 + 46) – v plné výši		
	z toho hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 78 odst. 2	648	948
V. Krácení nároku na odpočet daně			
50	Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně	650	950
51	Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 3) – s nárokem na odpočet	651	951
	Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 3) – bez nároku na odpočet	659	959
52	Vypočtená poměrná část odpočtu daně (§ 76)	652	952
53	Vypořádaní odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)	653	953
VI. Výpočet daňové povinnosti			
60	Uprava odpočtu daně (§ 78)	660	960
61	Vyrovnání odpočtu daně (§ 79)	661	961
62	Vrácení daně (§ 84)	662	962
63	Daň na výstupu (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11+12-62)		
64	Odpočet daně (47 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60 + 61)		
65	Vlastní daňová povinnost (63 – 64)		
66	Nadměrný odpočet (64 – 63)		
67	Rozdíl proti poslední známé daňové povinnosti při podání dodatečného daňového přiznání (63 – 64)		

V Jihlavě 18. 11. 2009

Za GORDIC[®] spol. s r. o.
JUDr. Bohumír Čech
ředitel metodické sekce