



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

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

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a financí

Diplomová práce

Daň z přidané hodnoty u vybraného podnikatelského subjektu

Vypracovala: Bc. Lenka Macháčková
Vedoucí práce: Ing. Jarmila Rybová, Ph.D.

České Budějovice 2019

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
Ekonomická fakulta
Akademický rok: 2017/2018

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Lenka MACHÁČKOVÁ**
Osobní číslo: **E17523**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Daň z přidané hodnoty u vybraného podnikatelského subjektu**
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl: práce:

Vyhodnotit výpočet daně z přidané hodnoty u plátce daně, navrhnout možné změny směřující ke snížení daňového zatížení touto daní.

Rámcová osnova:

Úvod.

1. DPH v ČR.
2. Režimy stanovení DPH v tuzemsku.
3. Režimy aplikace DPH při obchodování mezi státy EU.
4. Metodika praktické části.
5. Charakteristika daňového subjektu.
6. Aplikace DPH ve vybraném podniku.

Závěr.

Rozsah grafických prací:

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

Forma zpracování diplomové práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

Benda, V., Tomíček, M. (2015). *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží.* Praha: RNDr. Ivana Hexnerová - Bova Polygon.

Brandejs, T. a kol. (2017). *Zákon o dani z přidané hodnoty s komentářem.* Praha: Wolters Kluwer.

Eurostat (2015). *Taxation trends in the European Union.* Luxembourg: Publications Office of the European Union.


European Commission: Taxation and Customs Union. (on line). Dostupné: https://ec.europa.eu/taxation_customs/home.en.

Marková, H. (2017). *Daňové zákony.* Praha: Grada.


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

Datum zadání diplomové práce: **1. února 2018**

Termín odevzdání diplomové práce: **13. dubna 2019**


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice


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

V Českých Budějovicích dne 1. února 2018

Prohlášení

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

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

V Českých Budějovicích dne 12. 4. 2019

.....
Bc. Lenka Macháčková

Poděkování

Děkuji vedoucí diplomové práce Ing. Jarmile Rybové, Ph.D. za odborné vedení, rady a připomínky, které mi poskytla při konzultacích v průběhu řešení mé diplomové práce.

Obsah

1	ÚVOD	3
2	DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY V ČR	5
2.1	CHARAKTERISTIKA DPH.....	5
2.1.1	<i>Předmět daně</i>	6
2.1.2	<i>Základ daně</i>	7
2.1.3	<i>Zdaňovací období</i>	8
2.1.4	<i>Sazby daně</i>	9
2.2	PRINCIP DPH.....	11
2.3	DAŇOVÉ SUBJEKTY.....	11
2.4	POVINNOST REGISTRACE K DPH.....	12
3	REŽIMY STANOVENÍ DPH V TUZEMSKU	14
3.1	OSVOBOZENÍ OD DANĚ.....	14
3.1.1	<i>Osvobozená plnění od daně bez nároku na odpočet</i>	14
3.1.2	<i>Osvobozená plnění od daně s nárokem na odpočet</i>	16
3.2	STANOVENÍ DANĚ.....	16
3.3	REŽIM PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI.....	17
3.3.1	<i>Trvalé použití režimu přenesení daňové povinnosti</i>	18
3.3.2	<i>Dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti</i>	18
3.4	ZVLÁŠTNÍ REŽIMY.....	19
3.5	KONTROLNÍ HLÁŠENÍ.....	19
4	REŽIMY APLIKACE DPH PŘI OBCHODOVÁNÍ MEZI STÁTY EU	22
4.1	MÍSTO PLNĚNÍ.....	22
4.1.1	<i>Místo plnění u dodání zboží a převodu nemovitosti</i>	23
4.1.2	<i>Místo plnění u služeb</i>	24
4.1.3	<i>Místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu</i>	25
4.2	ZBOŽÍ V RÁMCI EU.....	26
4.2.1	<i>Pořízení zboží z jiného členského státu</i>	26
4.2.2	<i>Dodání zboží do jiného členského státu</i>	27
4.2.3	<i>Zasílání zboží</i>	29
4.3	INTRASTAT.....	30
4.4	SYSTÉM VIES.....	30
5	METODIKA	32
6	POPIS VYBRANÉHO PODNIKATELSKÉHO SUBJEKTU	34
6.1	ELEKTRONICKÉ OBCHODOVÁNÍ.....	35
7	DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ K DPH V ČESKÉ REPUBLICE	36
7.1	SPRÁVNĚ ODVEDENÉ DPH NA VÝSTUPU.....	36
7.2	SPRÁVNĚ UPLATNĚNÍ DPH NA VSTUPU.....	37
7.3	INTRAKOMUNITÁRNÍ PLNĚNÍ.....	38
7.3.1	<i>Příjemce je plátce DPH</i>	38
7.3.2	<i>Příjemce je neplátce DPH</i>	39
7.3.3	<i>Pořízení zboží z jiného členského státu</i>	40
8	DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ K DPH NA SLOVENSKU	42
8.1	REGISTRACE NA SLOVENSKU.....	43
9	POROVNÁNÍ DPH – ČR A SK	45

9.1	PŘESUN PRODEJE Z ČR DO SK.....	46
9.2	DAŇOVÁ OPTIMALIZACE	48
10	ZÁVĚR.....	50
	SUMMARY	52
	SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ.....	53
	SEZNAM ZKRATEK	
	SEZNAM TABULEK	
	SEZNAM GRAFŮ A SCHÉMAT	
	SEZNAM PŘÍLOH	
	PŘÍLOHY	

1 Úvod

Daň z přidané hodnoty se týká nás všech, platíme ji při nákupu zboží a platbách za služby, a to nejen doma, ale i ve státech Evropské unie a samozřejmě ve většině dalších zemí světa. Daň z přidané hodnoty je považována za daň, která je pro lidstvo lépe snesitelná. Jedná se o daň, která je součástí naší každodenní spotřeby a pro běžného spotřebitele není tolik patrná, jedná se totiž o daň nepřímou, kterou neodvádí přímo spotřebitel, ale je součástí celkové ceny za zboží a služby. Z toho vyplývá, že každá změna sazeb této daně se může odrazit na cenách a mít tak významný dopad na spotřebitelské chování.

Většina současných daňových systémů se bez široce koncipované daně ze spotřeby neobejde. Řada předních daňových teoretiků je toho názoru, že právě všeobecná daň ze spotřeby by měla v daňovém systému dominovat, resp. její význam by se měl zvyšovat. Tento trend se projevuje v rostoucích nominálních sazbách všeobecných daní ze spotřeby. Ve druhé polovině minulého století postupně roli všeobecné daně ze spotřeby začala plnit daň z přidané hodnoty. Ze států OECD¹ ji v současné době nemá jen jeden. Daň z přidané hodnoty je povinnou daní ve státech Evropské unie. Je to daň, jejíž harmonizace postoupila velmi daleko, především z hlediska předmětů daně a jejich rozdělení mezi členské státy (Vančurová & Láchová, 2016).

Účetní jednotka, která splní podmínky registrační povinnosti k dani z přidané hodnoty, se stává plátcem této daně, a to od druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém jí vznikla povinnost. Od té chvíle jí vzniká mnoho povinností v souvislosti se zákonem o dani z přidané hodnoty. V případě, že bude obchodovat se státy v rámci Evropské unie, musí věnovat velkou pozornost tomu, zda bude daň správně odvedena.

Cílem práce je aplikace DPH při prodeji zboží v tuzemsku a při intrakomunitárních plněních, vyhodnotit daň z přidané hodnoty a navrhnout možné změny směřující ke snížení daňového zatížení touto daní.

Teoretická rovina této práce se zabývá pojmy a principy daně z přidané hodnoty v tuzemsku spolu s jednotlivými případy obchodování se zbožím mezi státy Evropské unie. Je zde například popsáno, co je předmětem daně, jak funguje režim přenesené po-

¹ Organisation for Economic Co-operation and Development je uznávanou mezinárodní organizací poskytující svým členům komplexní analýzy v mnoha oblastech (Ministerstvo zahraničních věcí ČR).

vinnosti nebo jak se stanovuje místo plnění, které je důležité pro subjekty obchodování pro stanovení daňové povinnosti.

Ve druhé části této práce jsou řešeny případy vybrané podnikatelské jednotky ABC s.r.o., která si nepřeje být jmenována. Jedná se o elektronický obchod v situaci, kdy je koncem roku 2018 překročen limit pro registraci v zemi spotřeby. Nejprve je popsána aplikace daně z přidané hodnoty v České republice při dodání zboží s místem plnění v tuzemsku. Následně je vylíčena problematika u zasílání zboží na Slovensko a jednotlivé kroky směřující k registraci daně z přidané hodnoty v tomto členském státě. Poté jsou v tabulkách zobrazeny poměry daní na výstupu mezi jednotlivými státy při dodání zboží, ve kterých lze spatřit překročený limit pro zasílání zboží na Slovensko. Dále je vylíčena fiktivní situace, kdy by podnikatelský subjekt své zboží dodávané do České republiky přesunul na Slovensko, a jaký by to mělo dopad na daň z přidané hodnoty. Celá práce je zakončena daňovou optimalizací a návrhy možných změn zaměřené na snížení daňové povinnosti.

2 Daň z přidané hodnoty v ČR

2.1 Charakteristika DPH

Daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) představuje jeden z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu. Platí ji zpravidla každý, kdo nakupuje zboží a služby. Proto se jí někdy říká „univerzální daň ze spotřeby“. Přesná pravidla DPH upravuje v České republice zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty.

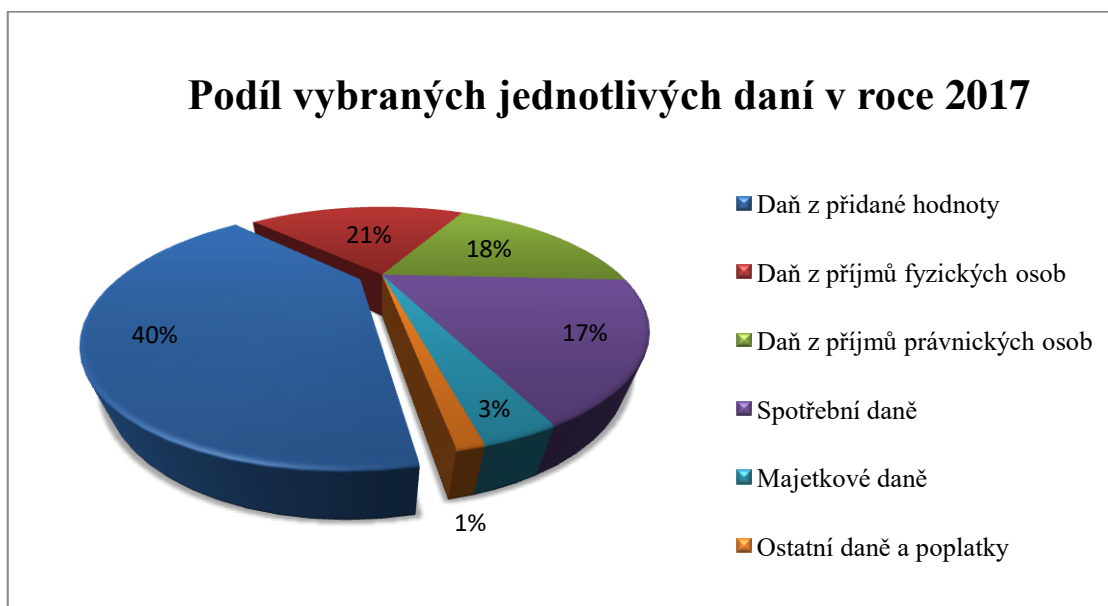
Daň z přidané hodnoty byla v České republice zavedena v roce 1993. Od té doby daň prošla řadou změn a reforem. Do konce roku 1992 existovala daň z obratu, která byla předchůdkyní DPH. Zavedená daň z obratu v roce 1920 představovala určité procento z ceny obratu zboží. V roce 1993 byla nahrazena již zmíněnou DPH. Tento přechod souvisel s politickými změnami, zejména se vznikem samostatné České republiky.

DPH patří mezi daně nepřímé a předmětem této daně je spotřeba zboží a služeb. Označení nepřímá daň znamená, že výše odvedené DPH nemá přímou vazbu k důchodu. DPH dopadá na konečné spotřebitele a je vybírána a odváděna podnikatelskými subjekty, které se staly plátcí DPH. Univerzálnost daně spočívá v tom, že jedním systémem zdaníme dodání zboží, nemovitostí a poskytnutí služeb se zachycením dovozu i vývozu a zároveň v tom, že se tato daň vztahuje na všechny podnikatelské subjekty, které jsou registrovány jako plátcí daně (Rubáková, 2015).

Dále lze DPH charakterizovat jako daň vícestupňovou. Zdanění se týká každého stupně při výrobě a obchodování s výrobky, zbožím a poskytováním služeb (Rubáková, 2015).

V České republice (dále jen „ČR“) patří daň z přidané hodnoty k těm nejvýznamnějším. Tuto skutečnost dokazuje graf č. 1, ve kterém si lze všimnout, že v roce 2017 dosahuje DPH 40 % podílu na celkových daních vybraných Finanční a Celní správou České republiky a je tak nejvyšším příjmem v daňové soustavě. Toto tvrzení platí v případě, že uvažujeme pouze daně v právním pojetí, tzn., že opomíjíme významnější příjmy ze sociálního zabezpečení.

Graf 1: Podíl vybraných jednotlivých daní v roce 2017



Zdroj: Finanční správa ČR (2017), vlastní zpracování

Ve prospěch DPH, oproti daním z obratu, jsou uváděny mnohé argumenty. Mezi výhody této daně patří její neutralita, použitelnost v mezinárodním obchodě, transparentnost, výnosnost a efektivnost. Neutralita spočívá v jednotném systému zdanění výrobků a služeb, jinak řečeno, konečný podíl daně v ceně výrobku nebo služby odpovídá předepsané sazbě a nezávisí na počtu stupňů zpracování výrobku. Výhodnost pro mezinárodní obchod zase umožňuje vývoz bez daně a omezuje tak daňové distorze v mezinárodním obchodě (Kubátová, 2009).

Na druhé straně k nevýhodám DPH patří poměrně značná administrativní náročnost spojená se systémem její evidence a kontroly, která je náročná jak pro plátce, tak pro stát. Další nevýhodou je přímá vazba na možnost ovlivnit cenovou hladinu a jednorázové problémy spojené s jejím zavedením (Kubátová, 2009).

2.1.1 Předmět daně

Plnění, která jsou předmětem daně, jsou zdanitelnými plněními, pokud nejsou osvobozena od daně. Vančurová & Láchová (2016, str. 295) uvádí: *Zdanitelné plnění je takové, u kterého plátcí daně vzniká povinnost přiznat daň a uhradit daň (na výstupu).*

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty vymezuje předmět DPH takto:

- dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,

- poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
- pořízení
 - zboží z jiného členského státu Evropské unie za úplatou, uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou nepovinnou k dani,
 - pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatou osobou, která není osobou povinnou k dani,
- dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

Je nutné mít na paměti, že plnění, jež jsou předmětem daně, obsahují i základní podmínky, které musí splňovat. Jedním z předpokladů pro plnění je, že výše uvedená plnění (s výjimkou dovozu zboží a pořízení nového dopravního prostředku) uskutečňuje osoba povinná k dani. Další podmínkou je, že se všechna plnění musí uskutečnit v tuzemsku (včetně dovozu zboží), tedy s místem plnění v tuzemsku. Důležitou podmínkou je také to, že plnění se musí uskutečnit za úplatou, přičemž úplatou se rozumí částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžitého plnění, které jsou poskytnuty v souvislosti s předmětem daně (Pitner & Benda, 2017).

Pochopitelně se lze setkat i s vynětím z předmětu daně. Co není předmětem daně je řešeno v § 2a zákona o DPH. Týká se například pořízení zboží z jiného členského státu, jestliže dodání zboží by v tuzemsku bylo osvobozeno² nebo pokud celková hodnota pořízeného zboží bez daně nepřekročila v příslušném ani bezprostředně předcházejícím kalendářním roce 326 000 Kč. Lze také podotknout § 13 odst. 9 písm. c), který uvádí, že za dodání zboží se nepovažuje bezúplatné poskytnutí dárku v rámci ekonomické činnosti, pokud jeho pořizovací cena nepřesahuje 500 Kč.

2.1.2 Základ daně

Dle § 36 odst. 1 zákona o DPH je základem daně „*vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění.*“

Do základu daně podle §36 odst. 3 zákona o DPH je povinen plátce daně zahrnout následující položky:

² Osvobození od daně s nárokem na odpočet vymezuje §68 odst. 1 až 10.

- jiné daně, poplatky nebo jiná obdobná peněžitá plnění³,
- dotace k ceně,
- vedlejší výdaje, které jsou účtovány osobě, pro kterou je uskutečňováno zdanitelné plnění, při jeho uskutečnění,
- při poskytnutí služby i materiál přímo související s poskytovanou službou,
- při poskytnutí stavebních a montážních prací provedených na dokončené stavbě nebo spojených s výstavbou stavby, konstrukce, materiál, stroje a zařízení, které se do stavby jako její součást těmito pracemi zabudují nebo zamontují.

Nutno poznamenat, že za vedlejší výdaje se pro účely základu daně považují zejména náklady na balení, přepravu, pojištění a provize (Zákon o dani z přidané hodnoty § 36 odst. 4).

Základ daně nezahrnuje rozdíl ze zaokrouhlení daně a snižuje se o slevy poskytnuté k datu uskutečnění zdanitelného plnění (Zákon o dani z přidané hodnoty § 36 odst. 5).

2.1.3 Zdaňovací období

U většiny případů se daň stanovuje za příslušné zdaňovací období. Je to doba, za kterou daňové subjekty podávají finančnímu úřadu daňové přiznání a odvádějí daň. V případě DPH je základním zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc. Nově registrovaní plátcí daně (i identifikované osoby) mají vždy měsíční zdaňovací období. Měsíční zdaňovací období je nově registrovanému plátci zachováno až do konce kalendářního roku následujícího po kalendářním roce, ve kterém se registroval, s výjimkou důvodů hodných zvláštního zřetele, kdy lze změnu zdaňovacího období učinit již po bezprostředně následující kalendářní rok (Zákon o dani z přidané hodnoty §99a odst. 3).

V případě splnění podmínek stanovených zákonem, si plátce daně může zvolit čtvrtletní zdaňovací období, a to vždy na celý kalendářní rok. Nesmí však jeho obrat přesáhnout 10 000 000 Kč za bezprostředně předcházející kalendářní rok, není nespolehlivým plátcem, není skupinou a změnu zdaňovacího období oznámí správci daně do konce měsíce ledna příslušného kalendářního roku. (Pitner & Benda, 2017).

Daňové přiznání podává plátce daně za každé zdaňovací období, a to do 25. dne následujícího kalendářního měsíce. Splatnost daně je stanovena stejně jako termín podání

³ Novela účinná k 1. lednu 2014 nahradila původní terminologii „cla, dávky nebo poplatky“ slovy „poplatky nebo jiná obdobná peněžitá plnění“. Jedná se o terminologickou změnu s cílem sjednotit textaci zákona s terminologií používanou ve většině právních předpisů právního řádu (Pitner & Benda, 2017).

daňového přiznání, tedy do 25. dne následujícího kalendářního měsíce po měsíci, ve kterém povinnost vznikla.

2.1.4 Sazby daně

Málokterá země používá jen jednu sazbu daně, i když je tento systém nesrovnatelně méně náročný než systém se dvěma a více sazbami. Důvody pro existenci více sazeb mohou být čistě praktické: například služby, které dani snadněji unikají, mívají nižší sazbu. Nižší sazbu poskytovatelé služeb spíše tolerují a jsou ochotnější daň platit, zatímco s růstem sazeb roste i jejich snaha po daňovém úniku (Kubátová, 2015).

Podstatnějším důvodem pro rozlišení sazeb je snaha po snížení regresivnosti dopadu daně. Proto jsou na předměty a služby základní potřeby uvalovány nižší sazby a v některých zemích existují i vyšší sazby na luxusní zboží (Kubátová, 2015).

Zákon o dani z přidané hodnoty (dále ZDPH) rozlišuje tři sazby daně:

- základní sazba DPH ve výši 21 %,
- první snížená sazba DPH ve výši 15 %,
- druhá snížená sazba DPH ve výši 10 %.

Základní sazba 21 % se uplatňuje na veškeré zboží a služby, které nejsou vyjmenovány v přílohách zákona, týkajících se snížených sazeb.

Příloha č. 3 ZDPH uvádí seznam zboží s první sníženou sazbou, mezi něž patří zejména potraviny a nápoje, vyjma alkoholických, voda a přísady určené k přípravě potravin, živá zvířata a krmiva pro zvířata, živé dřeviny, semena, rostliny a řezané květiny, vyjmenované farmaceutické výrobky, dětské pleny, zdravotnické potřeby, knihy, brožury, noviny a časopisy, letáky a prospekty, dětské sedačky do automobilů, palivové dřevo, třísky, piliny a dřevěný odpad.

S první sníženou sazbou se lze setkat i u služeb vymezených v příloze č. 2 ZDPH. Možno uvést některé z nich: opravy zdravotnických prostředků, úprava a rozvod vody, úklidové práce v domácnostech, ubytovací služby, stravovací služby (pokud nejsou osvobozeny od daně), zdravotní a sociální péče, sběr, svoz a zpracování komunálního odpadu, pravidelná hromadná přeprava osob.

Poslední sazbou je druhá snížená ve výši 10 %, kterou vymezuje příloha č. 3a ZDPH. Této sazbě podléhá kojenecká výživa, potraviny pro děti, léky (nejsou-li osvobozeným

plněním bez nároku na odpočet), tištěné knihy, obrázkové knihy pro děti, noviny a časopisy, hudebniny, mlýnské výrobky.

Následující tabulka č. 1 uvádí sazby daně v zemích Evropské unie a OECD. Svou základní sazbou ve výši 21 % patří Česká republika mezi průměrné země OECD. Ačkoli podle směrnice EU by v žádné zemi neměly být více než 2 snížené sazby, a to minimálně 5%, některé země si vyjednaly výjimky. Jedná se o tzv. supersnížené sazby a tzv. parking rate sazby, které jsou uvalovány ve výši menší než základní sazba a vyšší než snížená. Je to sazba na zboží či služby, u nichž se předpokládá pozdější přesun do základní sazby (Kubátová, 2015).

Tabulka 1: Sazby daně z přidané hodnoty v roce 2018 (v %)

Členský stát	Kód státu	Super-snížená sazba	Snížená sazba	Základní sazba	Parking Rate
Belgie	BE	-	6 / 12	21	12
Bulharsko	BG	-	9	20	-
Česká republika	CZ	-	10 / 15	21	-
Dánsko	DK	-	-	25	-
Německo	DE	-	7	19	-
Estonsko	EE	-	9	20	-
Irsko	IE	4.8	9 / 13.5	23	13.5
Řecko	EL	-	6 / 13	24	-
Španělsko	ES	4	10	21	-
Francie	FR	2.1	5.5 / 10	20	-
Chorvatsko	HR	-	5 / 13	25	-
Itálie	IT	4	5 / 10	22	-
Kypr	CY	-	5 / 9	19	-
Lotyšsko	LV	-	12	21	-
Litva	LT	-	5 / 9	21	-
Lucembursko	LU	3	8	17	14
Maďarsko	HU	-	5 / 18	27	-
Malta	MT	-	5 / 7	18	-
Nizozemsko	NL	-	6	21	-
Rakousko	AT	-	10 / 13	20	13
Polsko	PL	-	5 / 8	23	-
Portugalsko	PT	-	6 / 13	23	13
Rumunsko	RO	-	5 / 9	19	-
Slovinsko	SI	-	9.5	22	-
Slovensko	SK	-	10	20	-
Finsko	FI	-	10 / 14	24	-
Švédsko	SE	-	6 / 12	25	-
Velká Británie	UK	-	5	20	-

Zdroj: European Commission (2018), vlastní zpracování

2.2 Princip DPH

Základní myšlenkou fungování daně z přidané hodnoty je její vybírání na každém stupni zpracování, avšak nikoli z celého obratu, ale pouze z toho, co bylo k hodnotě statku či služby na daném stupni přidáno. Zdaňuje se tedy jen přidaná hodnota (Rybová, 2017).

Při výpočtu daně se nejprve určí základ daně pro každé jednotlivé plnění. Z něho se vypočtená daň zahrne do ceny tohoto plnění. V případě prodeje se používá v terminologii daně z přidané hodnoty tzv. výstupy. Vypočtená daň z prodeje se nazývá daní na výstupu. Nákupy pro produkci se nazývají vstupy a daň v jejich ceně obsažená je daní na vstupu (Vančurová & Láchová, 2016).

DPH je zpravidla vybírána za určitý časový úsek, tedy za zdaňovací období. Za toto období na jedné straně subjekt načítá daň na výstupu z jednotlivých uskutečněných plnění a na straně druhé daň zahrnutou v cenách vstupů. Daň za zdaňovací období je rozdílem mezi sumou daně na výstupu za toto období a tzv. odpočtem daně za stejné období. Odpočet daně je upravená suma daně na vstupu. Pro uplatnění daně na vstupu však platí řada omezujících podmínek. Jak již bylo výše uvedeno, DPH zatěžuje výlučně tu část hodnoty výrobku a služby, kterou výrobce nebo prodávající přidal k ceně výrobku nebo služby, nakoupené z předcházejícího stupně. Daň pak nese konečný spotřebitel, jakožto neplátce DPH, v prodejní ceně nakoupeného zboží či nakoupené služby. Je tedy zřejmé, že nemá nárok na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu (Vančurová & Láchová, 2016).

2.3 Daňové subjekty

Z hlediska výběru daně z přidané hodnoty jsou nejdůležitější skupinou osob ti, kteří vykonávají ekonomické činnosti definované zákonem o DPH. Ti všichni jsou pod drobnohledem zákona o DPH, jsou pravidly výběru této daně přímo zasaženi. Všechny osoby můžeme rozdělit na osoby povinné k dani a osoby nepovinné k dani (Vančurová & Láchová, 2016).

Osobou povinnou k dani je každá osoba, samostatně vykonávající ekonomické činnosti, ať už je vykonává u nás, v jiném členském státu Evropské unie nebo v další zemi. Osobami registrovanými k dani z přidané hodnoty jsou plátcí daně a identifikované osoby. Ovšem ne každá osoba povinná k dani musí odvádět ze svých plnění daň. Nepřekročí-li stanovený registrační limit, je osoba povinná k dani osvobozena od povinnosti uplatňo-

vat daň na výstupu. Jinak řečeno, tato osoba není registrovaná k dani a není povinna stát se plátcem DPH. Na druhou stranu se může dobrovolně rozhodnout a registrovat se jako plátce k dani z přidané hodnoty, pak by všechna svá uskutečněná plnění v přiznání vykazovala (Děrgel, 2004).

Jak bylo již zmíněno, pokud osoba povinná k dani překročí stanovený limit, stane se plátcem DPH a je povinna odvádět daň na výstupu, tj. ze všech zdanitelných plnění, přičemž má nárok na odpočet.

V jiném případě může nastat situace, kdy se osoba neregistrovaná k dani stane osobou identifikovanou, tj. osobou povinnou k dani, která nepřekročila limit pro plnou registraci. Jinak řečeno, nemusí být plátcem daně, ale má povinnost odvést daň z plnění ze států Evropské unie. Taková osoba odvádí daň jen z uvedených mezistátních plnění, ne ze všech uskutečněných plnění a současně nemá nikdy nárok na odpočet daně. Identifikované osoby jsou tedy jen jakýmsi částečnými plátcí daně se zjednodušenými administrativními povinnostmi (Vančurová & Láchová, 2016).

Osobou nepovinnou k dani se rozumí osoba, která neuskutečňuje ekonomickou činnost, tedy nepodniká. V praxi je typickým příkladem běžný občan, konečný spotřebitel (Hušáková & Matějková).

2.4 Povinnost registrace k DPH

Jak bylo již řečeno, plátce daně je osoba povinná k dani, která je k dani z přidané hodnoty registrována. § 6 ZDPH udává, kdy se osoba povinná k dani stává plátcem a od kterého dne. Plátcem se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

Obratem se rozumí souhrn úplat za uskutečněná zdanitelná plnění a osvobozená plnění s nárokem na odpočet. Zpravidla se nezahrnují osvobozená plnění bez nároku na odpočet, jestliže jsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně. Do obratu se rovněž nezahrnují přijaté úplaty (zálohy) na budoucí plnění, příjmy z prodeje dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, který se odpisuje, a pozemků (Musilová, 2013).

Jestliže osoba povinná k dani překročí daný limit, je povinna se registrovat do 15 dnů po skončení měsíce, ve kterém obrat překročila. Plátcem daně z přidané hodnoty se tak

stane od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat (Zákon o dani z přidané hodnoty § 6 odst. 2).

Povinnost registrovat se v České republice k dani z přidané hodnoty může vzniknout i osobě s místem podnikání v jiném státě Evropské unie nebo ve třetí zemi.

Také je možná skupinová registrace spojených osob (například mateřské a dceřiné společnosti), kdy všechny osoby ve skupině musí mít místo podnikání v České republice.

3 Režimy stanovení DPH v tuzemsku

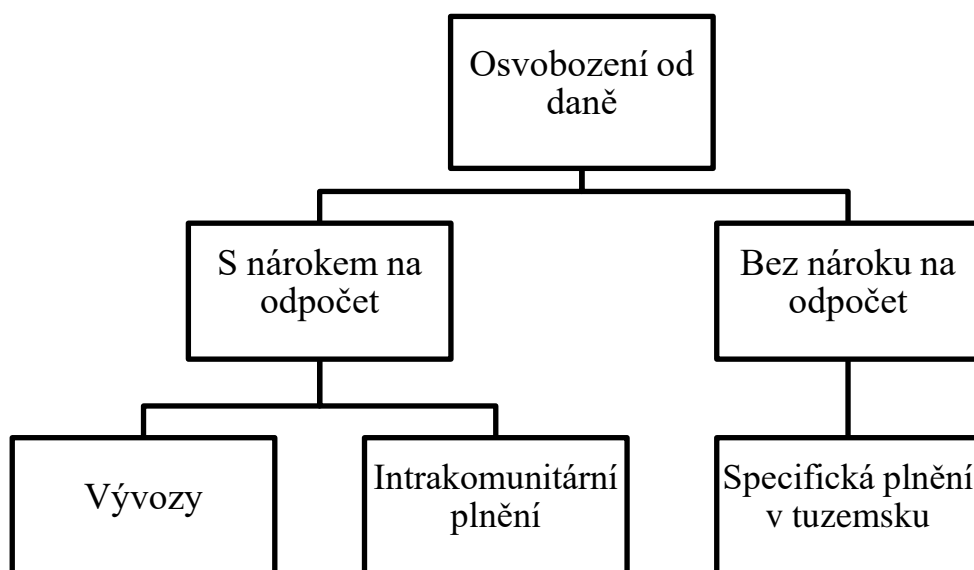
V České republice v rámci DPH existují dvě strany. Na jedné je poskytovatel zdanitelného plnění a na druhé příjemce zdanitelného plnění. Zároveň existují dvě varianty toho, co může nastat při výběru DPH. Jednou je klasický mechanismus toho, jak DPH funguje a druhou je přenesená daňová povinnost.

Následující odstavce popisují osvobozená plnění od DPH, způsoby jak určit místo plnění, jak stanovit daň z přidané hodnoty a jednotlivé režimy této daně.

3.1 Osvobození od daně

Již zmíněná zdanitelná plnění podléhají dani na výstupu, kterou plátcí odvádí finančnímu úřadu. Osvobozená plnění však žádnou daň na výstupu negenerují, tedy nepodléhají zdanění. Osvobozená plnění jsou dvojího druhu – s nárokem na odpočet a bez nároku na odpočet, nejdůležitější plnění ukazuje schéma č. 1.

Schéma 1: Členění osvobození od daně



Zdroj: Vlastní zpracování

Naproti tomu si ale plátce nemůže ze všech přijatých plnění DPH nárokovat. Nárok na odpočet má plátce pouze v zákonem definovaných případech.

3.1.1 Osvobozená plnění od daně bez nároku na odpočet

Přehled jednotlivých osvobozených plnění bez nároku na odpočet je uveden v § 51 ZDPH. U těchto vymezených plnění se daň na výstupu neuplatňuje a současně nelze uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu u přijatých zdanitelných plnění vztahujících se

k těmto osvobozeným plněním. Lépe řečeno, plátce DPH, který plnění poskytuje, nezařazuje prodejní cenu částkou DPH na výstupu, na druhou stranu však nemá u vstupů souvisejících výhradně s takovým plněním nárok na odpočet DPH. Přesněji se jedná o tato plnění:

- a) poštovní služby a dodání poštovních známek (§ 52),
- b) finanční činnosti (§ 54),
- c) penzijní činnosti (§ 54a),
- d) pojišťovací činnosti (§ 55),
- e) dodání nemovité věci (§ 56),
- f) nájem nemovité věci (§ 56a),
- g) výchova a vzdělávání (§ 57),
- h) zdravotní služby a dodání zdravotního zboží (§ 58),
- i) sociální pomoc (§ 59),
- j) provozování hazardních her (§ 60),
- k) ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně (§ 61),
- l) dodání zboží, které bylo použito pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, a zboží, u něhož nemá plátce nárok na odpočet daně (§ 62).

Plátce, který uskutečňuje jak plnění zdanitelná, tak i osvobozená bez nároku na odpočet, musí zákonitě krátit své vstupy a nároky na odpočet. Toto krácení se provádí tzv. kraticím koeficientem.

V prvním roce, kdy se začne takový kraticí koeficient používat, se určí „kvalifikovaným odhadem“. Na konci roku se z poměru zdanitelných (včetně osvobozených s nárokem) a osvobozených plnění bez nároku na odpočet vypočítá vypořádací koeficient a o daný rozdíl se v přiznání k DPH za poslední zdaňovací období nárok na odpočet upraví. Tento vypořádací koeficient z daného roku se použije jako zálohový koeficient pro rok následující (Rybová, 2017).

Osvobozená plnění od DPH bez nároku na odpočet DPH se vykazují na řádku 50 v přiznání k DPH. Na tento řádek se uvede součet částek bez DPH za veškerá uskutečněná plnění osvobozená od DPH bez nároku na odpočet DPH.

V běžné praxi plátců DPH obchodujících se zbožím nebo poskytujících standardní služby se osvobozená plnění bez nároku na odpočet DPH poskytují zcela výjimečně (například osvobozené nájem nemovitých věci neplátci DPH či jednorázová finanční činnost

nebo přeúčtování osvobozených plnění). Běžný plátc DPH však potenciálně osvobozená plnění od DPH bez nároku na odpočet spíše nakupuje, a proto by měl znát pravidla, jaká plnění jsou od DPH osvobozena, aby zamezil riziku nárokování si DPH u plnění, které ale mělo být poskytovatelem od DPH osvobozeno (Dugová, 2017).

3.1.2 Osvobozená plnění od daně s nárokem na odpočet

Při uskutečňování plnění s nárokem na odpočet, vymezených níže, lze bez omezení uplatňovat daň na vstupu. Což prakticky znamená, že plátc DPH vystavuje fakturu bez DPH, a přesto má u vstupů souvisejících výhradně s takovým plněním plný nárok na odpočet (Dugová, 2017). Nedochozí tedy ke krácení odpočtu, ani se nepočítá krátící koeficient.

Přehled osvobozených plnění s nárokem na odpočet je uveden v §63 ZDPH:

- a) dodání zboží do jiného členského státu (§ 64),
- b) pořízení zboží z jiného členského státu (§ 65),
- c) vývoz zboží (§ 66),
- d) poskytnutí služby do třetí země (§ 67),
- e) osvobození ve zvláštních případech (§ 68),
- f) přeprava a služby přímo vázané na dovoz a vývoz zboží (§ 69),
- g) přeprava osob (§ 70),
- h) dovoz zboží⁴ (§ 71),
- i) dovoz zboží v osobních zavazadlech cestujícího nebo člena posádky letadla a dovoz pohonných hmot cestujícím (§ 71a až 71f).

Výše uvedenými plněními se konkrétněji zabývá kapitola 4.

3.2 Stanovení daně

V první řadě se u výpočtu daně vychází z ceny bez DPH. Jestliže jde o dodání mezi plátcí daně, potom je otázkou smluvního ujednání, zda dohodnutá cena je cenou s daní či bez daně, pokud je plnění uskutečňováno osobě, která není plátc, sjednaná cena je vždy cenou včetně daně (Vančurová & Láchová, 2017).

Existují dva způsoby výpočtu daně. Jestliže je znám základ daně (cena bez daně), výpočet daně prostřednictvím metody „zdola“ je snadný. Daň se určí jako součin základu daně a koeficientu, který se vypočte jako podíl sazby daně a čísla 100.

⁴ Platí pouze u zboží do zákonem stanovené hodnoty, tím se rozumí hodnota zboží do 22 EUR a další zákonem vymezené případy.

$$DPH = \text{Základ daně} * \frac{\text{Sazba}}{100} \quad (1)$$

Pokud se vychází z ceny včetně daně, je základem daně částka z přijaté úplaty snížená o daň. Daň je potřeba nutno stanovit „shora“ z úplaty za zdanitelné plnění včetně daně. Při výpočtu daně z ceny včetně daně se používá místo sazby přepočítací koeficient, který se vypočítá jako podíl sazby daně a součet sazby s číslem 100. Podstatné je, že výpočet vychází z přepočítacího koeficientu, který se zaokrouhluje na čtyři desetinná místa, tj. chcete-li ho vyjádřit v procentech, pak na setiny procenta (Rybová, 2017).

$$DPH = \text{Částka s daní} * \left(\frac{\text{Sazba}}{\text{Sazba}+100} \right) \quad (2)$$

Ministerstvo financí České republiky připravilo obsáhlou novelu zákona o dani z přidané hodnoty, která by měla platit od 1. ledna 2019. Jedna ze změn se týká nového ustanovení v § 37, které by mělo změnit způsob výpočtu základu z částky včetně daně. Důvodem je snaha o větší přehlednost při výpočtu daně z přidané hodnoty s tím, že by mělo být dosaženo stejné částky výše daně při výpočtu daně zdola i shora. Zároveň se ruší možnost zaokrouhlení daně na celé koruny (Ledvinková, 2018).

3.3 Režim přenesení daňové povinnosti

Režim přenesení daňové povinnosti upravuje § 92a až § 92i ZDPH. V oblasti DPH je tento režim poměrně specifický. Oproti klasickému mechanismu je reverse charge, neboli přenesená daňová povinnost, odlišná v tom, že povinnost přiznat daň na výstupu má příjemce plnění, nikoliv poskytovatel. Podmínkou je, že obě strany musí být plátcí DPH. Režim přenesení daňové povinnosti v tuzemsku se vztahuje na dodání zákonem či vládním nařízením vymezených plnění (Nováková, 2018).

V režimu přenesení daňové povinnosti je povinen přiznat daň plátce, pro kterého bylo zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečněno. Příjemci kromě povinnosti přiznat daň může vzniknout za splnění podmínek daných zákonem o DPH současně nárok na odpočet daně v plné, popř. částečné výši. Jestliže plátcí nárok na odpočet daně nevzniká (např. přijaté plnění použije k osvobozeným plněním bez nároku na odpočet daně), pouze u přijatého plnění přizná daň. V případě poskytnutí plnění plátcem neplátcí či neplátcem plátcí, se režim přenesení daňové povinnosti neuplatní (Nováková, 2018).

Plátce, který uskutečnil v tuzemsku zdanitelné plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, je povinen do 15 dnů ode dne uskutečnění plnění vystavit daňový doklad se zákonem stanovenými náležitostmi, zároveň nemá povinnost uvádět sazbu daně. Na takto

vystaveném daňovém dokladu je plátce povinen uvést sdělení „daň odvede zákazník“. Při použití režimu přenesení daňové povinnosti nemusí (nikoliv nesmí) daňový doklad obsahovat sazbu daně a výši daně. Povinnost přiznat daň má příjemce k okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění, a to bez ohledu na přijetí úplaty (Musilová, 2018).

3.3.1 Trvalé použití režimu přenesení daňové povinnosti

Trvalé použití režimu se aplikuje na služby a komodity jako je dodání zlata, nemovité věci, stavební a montážní práce a zboží, konkrétně uvedené v příloze č. 5 ZDPH. Do kategorie trvalého použití režimu přenesení daně se zahrnují zdanitelná plnění vymezená v § 92b až § 92e ZDPH.

Jedná se o tato uvedená plnění:

- dodání zlata plátci včetně poskytnutí zprostředkovatelské služby,
- dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 k ZDPH plátci,
- dodání nemovité věci plátci, pokud plátce uplatňuje daň podle § 56 odst. 5 ZDPH včetně dodání nemovité věci plátci prodávané dlužníkem z rozhodnutí soudu o nuceném prodeji,
- poskytnutí stavebních a montážních prací včetně poskytnutí pracovníků pro stavební nebo montážní práce,
- použití režimu přenesení daňové povinnosti v ostatních případech (Musilová, 2018).

3.3.2 Dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti

S účinností od 1. 1. 2015 je zavedeno tzv. dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti při dodání zboží nebo poskytnutí služby při splnění podmínek vymezených v § 92f a § 92g ZDPH. Nařízení vlády č. 361/2014 Sb. ze dne 22. 12. 2014 vymezuje plnění, která podléhají režimu přenesení daňové povinnosti. Toto vládní nařízení je postupně novelizováno. Přenesená daňová povinnost podle přílohy č. 6 ZDPH platí např. pro vybrané zemědělské plodiny, převod povolenek na emise skleníkových plynů, dodání certifikátů elektřiny, dodání mobilních telefonů, mikroprocesorů, herních konzolí nebo například dodání plynu a elektřiny.

Na základě "mechanismu rychlé reakce" může vláda stanovit použití tohoto režimu, pokud Evropská komise za účelem boje proti náhlým a rozsáhlým daňovým podvodům potvrdila, že proti použití režimu přenesení daňové povinnosti při dodání určitého zboží

nebo poskytnutí služby nemá námitky. Režim přenesení daňové povinnosti se takto použije na maximálně 9 měsíců (Konečná, 2018).

Přenesená daňová povinnost v tuzemsku se týká rovněž větších plnění v dodávkách některých komodit zboží, které se jeví jako rizikové z pohledu daňových úniků. Tento režim se použije v případě, že úhrada za jedno plnění převyšuje 100 000 Kč. Jedná se mimo jiné o:

- obiloviny a technické plodiny, včetně olejnatých semen a cukrové řepy,
- kovy, včetně drahých kovů,
- mobilní telefony,
- přenosná zařízení pro automatizované zpracování dat (počítače, tablety, notebooky atd.),
- videoherní konzole,
- komponenty do zařízení pro automatické zpracování dat (integrované obvody, mikroprocesory a centrální procesorové jednotky desky plošných spojů atd.) (Nováková, 2018).

3.4 Zvláštní režimy

Zákon o DPH zná kromě „běžných režimů plnění“ také několik zvláštních režimů. Zvláštní režimy upravuje § 89 až § 92 ZDPH.

- Zvláštní režim pro cestovní služby.
- Zvláštní režim pro obchodníky s použitým zbožím (vymezené v příloze č. 4 ZDPH).
- Zvláštní režim pro plátce, kteří nakupují zboží za účelem jeho dalšího prodeje v nezměněném stavu.
- Zvláštní režim pro investiční zlato.

Zákon o dani z přidané hodnoty je obsahově velmi rozsáhlý, a proto lze obecně zmínit existenci těchto výše uvedených zvláštních režimů. Více se jimi tato práce nezabývá.

3.5 Kontrolní hlášení

S platností od 1. ledna 2016 přibyla plátcům DPH povinnost podávat kontrolní hlášení. Toto hlášení upravuje § 101c až § 101k ZDPH a nahrazuje vykazovanou evidenci pro účely DPH v rámci režimu přenesené daňové povinnosti. Díky údajům, které v sobě

kontrolní hlášení nese, může správa daní snáze odhalovat komplikované úniky na DPH (Volková & Tomanová, 2016).

Plátce DPH má povinnost zasílat kontrolní hlášení správci daně v souvislosti se zdanitelnými plněními, které tento plátce poskytuje anebo přijímá. Zjednodušeně řečeno, kontrolní hlášení je výčtový seznam či výkaz jednotlivých zdanitelných plnění, které plátce v daném konkrétním období uskutečnil (prodal), a plnění, která přijal (nakoupil) v souvislosti s uskutečňováním své ekonomické činnosti (Ambrož & Kulková, 2018).

Hlavním cílem kontrolního hlášení je získat maximum údajů o plněních realizovaných v rámci DPH. Zavedení kontrolního hlášení je spojeno s bojem proti daňovým podvodům, jde o zdroj informací v reálném čase pro operativnější možnost daňové správy zamezit a odhalit daňové podvody, primárně u tzv. karuselových seskupení (řetězení plátců) vytvořených za účelem krácení daní (Ambrož & Kulková, 2018).

Povinnost podat kontrolní hlášení má vždy pouze plátce DPH. Tato povinnost naopak nikdy nevzniká identifikované osobě, která kontrolní hlášení nepodává. V případě právnických osob se podává hlášení vždy za každý kalendářní měsíc. U fyzických osob je povinnost odevzdávat kontrolní hlášení za stejná období podle zdaňovacích období pro daňové přiznání k DPH (Volková & Tomanová, 2016).

U reverse charge uvádí příjemce plnění přijatá zdanitelná plnění, u kterých je povinen podle § 92a ZDPH přiznat daň jako příjemce plnění, do části B. 1 kontrolního hlášení za období, ve kterém se zdanitelné plnění uskutečnilo, a to v tomto rozsahu:

- daňové identifikační číslo dodavatele (poskytovatele plnění),
- evidenční číslo daňového dokladu,
- datum uskutečnění plnění,
- základ daně,
- daň (podle příslušných sazeb),
- kód předmětu plnění (Musilová, 2018).

Na druhé straně poskytovatel plnění v režimu přenesení daňové povinnosti v kontrolním hlášení uvádí do části A. 1 uskutečněná plnění za období, ve kterém se zdanitelné plnění uskutečnilo, a to ve stejném rozsahu, jako u příjemce plnění, s výjimkou daně (Musilová, 2018).

V kontrolním hlášení se naopak neuvádí dovoz a vývoz zboží, dodání zboží do jiného členského státu, korekce odpočtů, osvobozená plnění bez nároku na odpočet, krácení nároku na odpočet a jiná plnění z řádků přiznání DPH (Ambrož & Kulková, 2018).

4 Režimy aplikace DPH při obchodování mezi státy EU

Jak uvádí Vančurová & Láchová (2016), v souvislosti se vstupem České republiky do Evropského společenství došlo ke zrušení celních hranic mezi Českou republikou a ostatními členskými státy Evropského společenství. DPH se vybírá podle harmonizovaných pravidel ve všech členských státech Evropské unie. Evropská unie se snaží zabezpečit, aby volnému pohybu zboží a služeb po celém jejím území nebránily daňové předpisy. Proto jsou stanovena pravidla, podle kterých se u každého plnění rozhodne, ve kterém z členských států bude plnění předmětem daně. Pouze v tomto státu je možno DPH vybrat. Nemůže totiž dojít ke dvojímu zdanění téhož plnění. Každý stát, tedy i Česká republika, má své zákony týkající se uplatnění DPH, nicméně národní legislativa musí respektovat směrnice Evropské unie (dále jen „EU“).

Předchozí kapitola uvedla jednotlivá osvobozená plnění s nárokem na odpočet, která zahrnovala pro tuto kapitolu dvě nejdůležitější situace. Jsou to: dodání zboží do jiného členského státu a pořízení zboží z jiného členského státu, kterými se bude práce nadále zabývat.

Pro správné uplatnění DPH je klíčové určení místa, resp. státu, kde se plnění bude považovat za uskutečněné, tedy státu, ve kterém je plnění předmětem daně. Nejen samotné určení místa plnění je zapotřebí, také je nutné určit, prostřednictvím které osoby bude daň vybrána, tj. komu vznikne povinnost priznat daň (Vančurová & Láchová, 2016).

4.1 Místo plnění

Aby bylo možné správně rozhodnout o tom, kde a jak se vybere daň ze zboží, je nutné určit místo plnění. Pro vymezení místa plnění jsou stanovena pravidla, která nejsou jednoduchá. Místo plnění se pro účely DPH stanoví podle pravidel uvedených v § 7 až § 12 ZDPH a v řadě případů nemusí být totožné s místem, kde je plnění fyzicky vykonáno.

Místem plnění může být:

- tuzemsko (tzn. území České republiky),
- území jiných členských států EU,
- území států, které nejsou členy EU.

Princip země spotřeby

Pravidlo týkající se principu země spotřeby (určení) spočívá ve vybírání DPH ve státě, ve kterém je plnění spotřebováno. Použití je preferováno při prodeji mezi osobami povinnými k dani (Rybová, 2017).

Princip země původu

Princip země původu znamená, že DPH se vybere v zemi, ze které se dodává či poskytuje zdaňovaná komodita. Při použití principu země původu se uplatní sazby platné pro zemi původu. Tento princip se využívá u tuzemských plnění a intrakomunitárních plnění, kde je příjemcem konečný spotřebitel – osoba nepovinná k dani (Ledvinková, 2013).

4.1.1 Místo plnění u dodání zboží a převodu nemovitosti

Základní pravidla pro stanovení místa plnění u dodání zboží jsou:

- místo, kde přeprava (odeslání) začíná, pokud je dodání zboží dle smlouvy spojeno s přepravou nebo odesláním,
- místo, kde je zboží instalováno nebo smontováno, když je dodání zboží sjednáno s montáží nebo instalací,
- není-li zboží dodáváno s přepravou nebo montáží (instalací), místo, kde se nachází zboží v době dodání,
- při dodání nemovité věci je místem uskutečnění plnění místo, kde se nemovitá věc nachází (Galočík & Paikert, 2018).

Jak kapitola 2.1.1 uvádí, předmětem daně je nejen dodání zboží, ale i pořízení zboží z jiného členského státu, zasílání zboží a také dovoz zboží ze třetích zemí. Podle § 7 ZDPH je pro stanovení místa plnění při dodání zboží rozhodující, zda je zboží dodáváno s přepravou či odesláním nebo bez přepravy či odeslání. Při dodání zboží včetně přepravy je místem plnění země, kde přeprava začíná. Ne vždy se ale v tomto státě daň vybere. V případě dodání zboží do jiného členského státu, kdy je příjemcem zboží plátce DPH, preferuje se princip země spotřeby. Protože je příjemcem zboží osoba registrovaná k dani, jedná se o plnění osvobozené s nárokem na odpočet⁵. Této osobě tak vzniká povinnost přiznat daň na výstupu a současně jí může vzniknout právo na odpočet daně, jedná se tedy o jinou formu přenesené daňové povinnosti (Hochmannová, 2018).

⁵ Při splnění podmínek, že je příjemcem zboží osoba registrovaná k dani, zboží se dodává v rámci ekonomické činnosti, pořízení zboží je pro příjemce zdanitelným plněním a přeprava zboží byla dokončena.

Jiné řešení nastává u plátce, který dodává zboží do jiného členského státu osobě, která není registrovaná k dani. Místo plnění je ve státě dodavatele a jemu vzniká povinnost přiznat a odvést daň.

4.1.2 Místo plnění u služeb

Správné stanovení místa plnění u poskytování služby závisí na osobě, které se služba poskytuje. § 9 odst. 1 ZDPH uvádí, že místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani je místo, kde má tato osoba sídlo. Pokud je však tato služba poskytnuta provozovně osoby povinné k dani, nacházející se v jiném místě, než kde je její sídlo, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna. Daň se tedy vybere ve státě provozovny pořizovatele služby, podle principu země spotřeby. Osoba registrovaná k dani má povinnost vykázat daň na výstupu, současně může uplatnit i nárok na odpočet podle legislativy země spotřeby. Jestliže ale příjemce služby dosud nebyl osobou registrovanou k dani (ale je osobou povinnou k dani), k povinnosti přiznat a uhradit daň se navíc přidá i povinnost registrovat se k dani, tj. stane se díky přijetí této služby identifikovanou osobou, případně plátcem daně, a to ke dni přijetí služby (Vančurová & Láchová, 2016).

Je-li příjemce služby osoba nepovinná k dani, je místem plnění místo, kde má osoba poskytující službu sídlo. Povinnost odvést daň z tohoto zdanitelného plnění vznikne poskytovateli služby. V této situaci se používá princip země původu (Vančurová & Láchová, 2016).

Výše uvedená pravidla mají samozřejmě i své výjimky. V §10 ZDPH a §10a až §10i ZDPH jsou uvedena pravidla k určení místa plnění u poskytovaných služeb vztahující se k různým situacím. Ty nejdůležitější jsou např.:

- Služby související s nemovitými věcmi, včetně služby znalce, odhadce a realitní kanceláře, ubytovací služby atd., je místo plnění tam, kde se tato nemovitá věc nachází, přitom se nebere ohled na statut příjemce služby. Bude-li službu související s nemovitou věcí v jiném členském státě poskytovat tuzemský plátce daně, nebude povinen přiznat a odvést daň za toto plnění v České republice, protože v České republice není místo plnění (Pitner & Benda, 2017).
- Služby v oblasti kultury, umění, sportu, vědy, vzdělávání a zábavy je místo plnění vždy tam, kde se akce skutečně koná, a to bez ohledu na to, komu je posky-

tována. Pokud jsou tedy tyto služby poskytovány tuzemským plátcem mimo území ČR, nepodléhají české DPH (Pitner & Benda, 2017).

- Místem plnění u přepravy osob je místo, kde se přeprava uskutečňuje. Přeprava osob mezi členskými státy je osvobozena od daně s nárokem na odpočet. V tomto případě se daň z přidané hodnoty nevybere (Galočík & Paikert, 2018).
- Stravovací služby mají místo plnění tam, kde se tato služba skutečně poskytuje. Pokud je však stravovací služba poskytnuta na palubě lodi, letadla anebo ve vlaku na území Evropské unie, je místem plnění místo zahájení přepravy osob (Galočík & Paikert, 2018).

Výjimky obsažené v § 10 až § 10d ZDPH uplatňují princip země spotřeby bez ohledu na statut příjemce. § 10e až § 10i ZDPH řeší výjimky pro služby poskytované osobám nepovinným k dani (Ledvinková, 2013).

4.1.3 Místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu

V § 11 ZDPH je vymezeno místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu, za které se považuje místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy pořizovateli. Tedy místo, kde končí přeprava zboží k pořizovateli.

Zákon o DPH však obsahuje i „pojistku“, aby byla daň vybrána i v případě, když je zboží dopraveno do jiného státu, než ve kterém má pořizovatel sídlo nebo provozovnu. Za místo plnění by se totiž považovalo území členského státu, který vydal plátcovi daňové identifikační číslo (dále jen „DIČ“), pokud by tento pořizovatel neprokázal, že ukončení přepravy je v jiném členském státě, ve kterém má být zboží předmětem daně a odvedena daň. Zákon také doplňuje, že je-li místo plnění stanoveno v ČR kvůli DIČ pořizovatele, přičemž zboží nebylo do tuzemska skutečně odesláno ani přepraveno, pořizovatel nemá nárok na odpočet daně. Pro pochopení lze uvést příklad. Plátce daně registrovaný v České republice pořizuje zboží z Německa, ale přeprava nebo odeslání zboží bude ukončena nikoliv v tuzemsku, ale na Slovensku. Plátce musí prokázat, že daň byla uplatněna na Slovensku, pokud toto neprokáže, bude zboží předmětem daně v ČR (podle území, kde bylo plátcovi vydáno DIČ). Prokázat přiznání daně na Slovensku lze např. daňovým přiznáním podaným na Slovensku nebo dalšími doklady (Pitner & Benda, 2017).

4.2 Zboží v rámci EU

4.2.1 Pořízení zboží z jiného členského státu

Se vstupem do EU souvisí i zásadní změna ve způsobu uplatňování DPH na transakce, kdy česká osoba nakupuje zboží od subjektu z jiného členského státu. Nejčastěji využívaným mechanismem je tzv. pořízení zboží z jiného členského státu.

V souladu s § 16 odst. 1 ZDPH se pořízením zboží z jiného členského státu rozumí nabytí práva nakládat jako vlastník se zbožím od osoby registrované k dani v jiném členském státě. Další podmínkou je, aby zboží bylo odesláno nebo přepraveno z jiného členského státu do tuzemska, a to buď osobou uskutečňující dodání zboží, nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou. Aby bylo pořízení zboží předmětem české DPH, musí být pořízeno i za úplatu.

Základní postup se tedy uplatní za následujících podmínek:

- kupujícím je osoba registrovaná k DPH v České republice,
- prodávajícím je osoba registrovaná k dani v jiném členském státě, která není osvobozenou osobou,
- zboží je fyzicky přemístěno z jiného členského státu do České republiky,
- nejedná se o vícestranný obchod (Benda & Tomíček, 2015).

Místem plnění je místo, kde se zboží nachází po ukončení odeslání nebo přepravy pořizovateli. Pořizovatelem se rozumí osoba, která zboží z jiného členského státu pořizuje. Osobou povinnou přiznat a zaplatit daň je v této situaci plátce nebo identifikovaná osoba, kteří pořizují zboží z jiného členského státu. V tomto případě je pořizovatel povinen přiznat daň na výstupu z pořízeného zboží. Daňová povinnost se tedy přesouvá z dodavatele na odběratele, přičemž dodavateli nevznikají ve vztahu k české DPH žádné povinnosti.

Pořizovateli, plátcí DPH, vzniká také nárok na odpočet daně, a to nejdříve v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém kupujícímu, vznikla povinnost daň přiznat. Nárok na odpočet však musí doložit daňovým dokladem. Nicméně nemá-li pořizovatel daňový doklad, může prokázat nárok na odpočet daně jiným způsobem (Benda & Tomíček, 2015).

Identifikovaná osoba

Jiná situace nastává u podnikatele, který nebyl dosud registrován k DPH. Osoba povinná k dani, které nevznikla povinnost registrace jako plátce, se stane osobou identifikovanou, pokud pořizuje zboží z jiného členského státu v hodnotě vyšší než 326 000 Kč. Do 15 dnů od pořízení zboží je povinna se zaregistrovat jako identifikovaná osoba (dobrovolně se může zaregistrovat i jako plátce daně) a přiznat daň pouze z pořízeného zboží. Ve vztahu ke svým tuzemským zdanitelným plněním se chová jako neplátce a zároveň nemá nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění (a to ani z daného pořízeného zboží) (Benda & Tomíček, 2015).

4.2.2 Dodání zboží do jiného členského státu

Dodáním zboží do jiného členského státu se pro účely DPH podle § 13 odst. 2 ZDPH rozumí dodání zboží, které je skutečně odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu. Při tomto zboží je plátce povinen přiznat daň na výstupu, anebo vzniká osvobození od daně s nárokem na odpočet daně, pokud jsou pro toto osvobození splněny stanovené podmínky v § 64 ZDPH (Benda & Tomíček, 2015).

Klíčovou podmínkou je, že zboží je dodáno do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě. Takovou osobou se rozumí osoba, již bylo přiděleno DIČ pro účely DPH v rámci obchodování mezi členskými státy. Jestliže není tato základní podmínka splněna, vzniká povinnost přiznat daň při dodání zboží plátcí, který zboží dodává – neplatí osvobození od daně s nárokem na odpočet (Benda & Tomíček, 2015).

Jinak řečeno, pokud plátce dodává zboží do jiného členského státu osobě neregistrované k dani, jedná se o zdanitelné plnění a dodavateli tak vzniká povinnost přiznat a odvést daň.

Existují i případné výjimky ze základních pravidel, u kterých se místo plnění stanoví jiným způsobem. Jedná se o:

- dodání zboží s montáží nebo instalací,
- dodání zboží podléhajícího spotřební dani,
- dodání nového dopravního prostředku.

Souhrnné hlášení

Povinnost podávat souhrnné hlášení se netýká všech plátců DPH, ale pouze těch, kteří uskuteční dodání zboží do jiného členského státu tamní osobě registrované k dani. Toto zboží, jak bylo již řečeno, je pro tuzemského dodavatele od DPH osvobozeno (§ 64 ZDPH) a daň z dodání musí přiznat až příjemce v jiném členském státě. Souhrnné hlášení pak slouží k tomu, aby byla zajištěna kontrola, že se tak skutečně stane (Brychta, 2005).

Souhrnné hlášení v souladu § 102 odst. 1 ZDPH podávají plátci, kteří:

- dodávají zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě,
- přemísťují obchodní majetek do jiného členského státu,
- dodávají zboží kupujícímu při zjednodušeném postupu v třístranném obchodu, pokud je plátce prostřední osobou v této transakci,
- poskytují služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1 ZDPH (s výjimkou služeb, které jsou v jiném členském státě osvobozeny od daně) osobě registrované k dani v jiném členském státě, u nichž je povinen přiznat a zaplatit daň příjemce služby.

Kandler (2015) k poslednímu bodu dodává, že v případě poskytnutí služby, se zakládá povinnost podání souhrnného hlášení i pro identifikovanou osobu. V takovém případě je nutné souhrnné hlášení podat do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém bylo plnění uskutečněno.

Souhrnné hlášení se obecně podává za každý kalendářní měsíc, ale u plátce, který uskutečňuje pouze poskytnutí intrakomunitární služby, má povinnost podávat souhrnné hlášení ve stejné lhůtě, jako daňové přiznání (Kandler, 2015).

V hlášení se uvádí souhrn plnění podle DIČ pořizovatele zboží s tím, že se zadává i kód země, kód plnění, počet plnění a celková hodnota plnění v české měně. Kódy plnění jsou:

- kód 0 - dodání zboží do jiného členského státu,
- kód 1 - přemístění obchodního majetku do jiného členského státu,
- kód 2 - dodání zboží uvnitř EU formou třístranného obchodu (prostřední osoba),
- kód 3 - poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1 ZDPH, je-li povinen přiznat a zaplatit daň příjemce služby (Kandler, 2015).

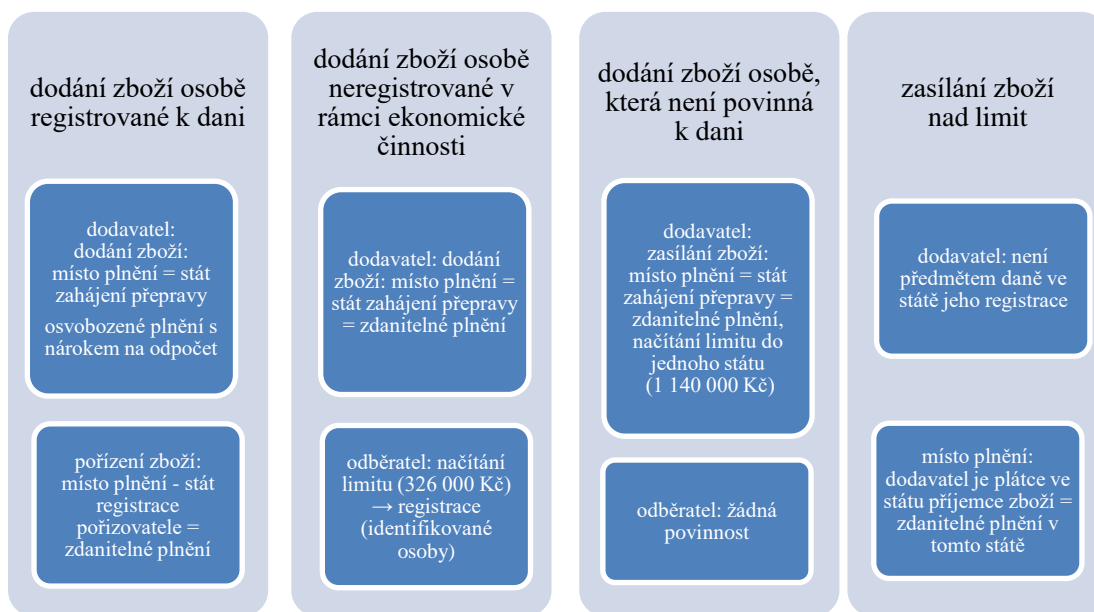
4.2.3 Zasílání zboží

Jestliže osoba registrovaná k dani, plátce DPH, dodává zboží osobě, která je osobou nepovinnou k dani, tedy pro kterou není pořízení zboží předmětem daně a přepravu zajišťuje dodavatel, zpravidla se jedná o zasílání zboží. Jinak řečeno, čeští plátci registrovaní v ČR zasílají zboží občanům nebo jiným osobám do jiných členských států, kterým nevzniká při pořízení zboží povinnost přiznat daň. Do limitu platného v příslušném státě zboží zdaňují v ČR a po jeho překročení musí platit daň ve státě, kam je zboží zasíláno, přičemž už daň v ČR neplatí. Orientační přehled těchto limitů platných pro registraci v jednotlivých členských státech je uveden v pokynech k vyplňování daňového přiznání k DPH (Zákon o dani z přidané hodnoty § 8, Benda & Tomíček, 2015).

Podle § 8 ZDPH je místem plnění při zasílání zboží místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy. V České republice je limit při zasílání zboží do tuzemska stanoven ve výši 1 140 000 Kč, pokud osoba povinná k dani v jiném členském státě tento obrat překročí, musí se v České republice registrovat k DPH, odvádět a přiznávat daň ze zasílaného zboží podle české legislativy. Zasílá-li plátce osobě registrované k dani, pak jde o dodání zboží do jiného členského státu, toto zaslání se za „zásilkový prodej“ nepovažuje.

Jednotlivá pravidla při dodání, pořízení a zasílání zboží lze shrnout v schématu č. 2.

Schéma 2: Varianty dodání, pořízení a zasílání zboží mezi členskými státy



Zdroj: Vančurová & Láchová (2016 str. 323), vlastní zpracování

4.3 Intrastat

Intrastat představuje systém pro sledování pohybu zboží mezi jednotlivými členskými státy EU. Vztahuje se pouze na zboží, při jehož odeslání nebo přijetí není povinnost předkládat celním orgánům celní prohlášení. Vychází z měsíčních výkazů vyplňovaných zpravodajskými jednotkami – fyzická nebo právnická osoba povinná k DPH (CEDA service & consulting, 2015).

Informace získané z Intrastatu se určeným způsobem měsíčně předávají k jejich dalšímu využití do Eurostatu, který je statistickým orgánem Evropských společenství (CEDA service & consulting, 2015).

Práh pro vykazování odeslání zboží je stanoveno v částce 8 000 000 Kč za kalendářní rok. Stejná hranice je i v případě vykazování pro přijetí. Zboží osvobozené od vykazování do Intrastatu se do celkové hodnoty určující hranici nezapočítává. Při překročení hranice je zpravodajská jednotka povinna začít vykazovat příslušné údaje do Intrastatu zvlášť za odeslané a zvlášť za přijaté zboží bez vyzvání, a to poprvé za měsíc, ve kterém k překročení došlo.

Výkaz se vyhotovuje a předává pouze v elektronické formě⁶. Zpracovaný výkaz je třeba odeslat příslušnému celnímu orgánu nejpozději 12. pracovní den měsíce následujícího po relevantním kalendářním měsíci (Benda & Tomíček, 2015).

Zboží vykazované ve výkazech Intrastatu se člení dle osmimístného číselného kódu odpovídající podpoložky odeslaného či přijatého zboží dle kombinované nomenklatury, která je obsažena v celním sazebníku Společenství nebo v TARICu (Benda & Tomíček, 2015).

4.4 Systém VIES

Systém VIES je elektronický systém pro výměnu informací v oblasti DPH. Umožňuje ověřit konkrétní DIČ a poskytuje i další užitečné informace. Slouží k celkovému zabezpečení výměny informací o pravdivém dodání zboží do jiného členského státu a k ověření identifikačních údajů osob registrovaných k DPH v rámci unie.

Česká republika je od vstupu do Evropské unie součástí jednotného vnitřního trhu. Všechny členské státy jsou provázány volným pohybem zboží, služeb, kapitálu a pracovních sil. Tento vnitřní a zároveň mezinárodní trh si ovšem vyžádal specializo-

⁶ V papírové formě lze výkaz podat pouze v případě, že se jedná o Jednorázový výkaz.

vané kontrolní mechanismy. Pro přesnější kontrolu daňových úniků byla zavedena kontrola uplatňování nároku na osvobození od DPH při dodání zboží do jiného státu EU (BusinessInfo.cz, 2010).

Každý stát EU má svou vlastní národní databázi VIES, v níž jsou shromážděna data z registru plátců DPH a údaje o intrakomunitárních plněních poskytnutých plátcem této země osobám registrovaným k dani v jiných členských státech. Tyto národní databáze jednotlivých členských států jsou vzájemně propojeny. Správci daně jednotlivých států EU mají díky systému VIES možnost ověřit, zda měl prodávající právo osvobodit zdanitelné plnění. V zemi určení systém VIES pochopitelně zároveň umožňuje zkontrolovat, zda kupující nabyté zboží řádně přiznal a zdanil (BusinessInfo.cz, 2010).

5 Metodika

Hlavní náplní předložené práce je vyhodnocení výpočtu DPH u plátce daně a navržení možné změny směřující ke snížení daňového zatížení touto daní.

Pro naplnění cíle diplomové práce je vybrána právnická osoba se sídlem v České republice, která prodává zboží přes svůj internetový obchod, přičemž se soustřeďuje na český a slovenský trh. Na začátku praktické části je charakterizována podnikatelská jednotka a informace o elektronickém obchodování.

Praktická část je nejprve tvořena na základě teoretických znalostí. Zahrnuje údaje o daňovém přiznání k DPH v rámci České republiky, které společnost ABC s.r.o. vykazuje. Dále se práce zabývá problematikou zdaňovacího období, kdy musí podnikatelská jednotka správně určit den povinnosti přiznat daň na výstupu. Ve stejném případě se jedná i o den možnosti nároku na odpočet, tedy daně na vstupu.

Následující kapitola je věnována deskripci přiznání k DPH v jiném členském státě, kterým je Slovenská republika. Jelikož má Slovenská republika limit platný pro zasílání zboží 35 000 EUR, který podnikatelský subjekt v roce 2018 překročil, jsou uvedeny podniknuté kroky vedoucí k přihlášení plátce DPH. Jednotlivé daně na výstupu jsou vygenerované reálné hodnoty z účetního programu podnikatelské jednotky.

Pro zjištění limitu pro zasílání zboží je zákonem stanovena celková hodnota zasílaného zboží do jiného členského státu bez daně. Pro převod české měny na měnu EUR je pro zjednodušení aplikován průměrný roční kurz za rok 2018 ve výši 25,643 CZK/EUR.

Pro zjištění překročeného obratu, jakožto celkové hodnoty bez daně v cizí měně je použit tento vzorec:

$$\text{Základ daně v Kč (Slovensko)} \times \frac{1}{25,643} \quad (3)$$

V práci byla použita metoda komparace pro zjišťování rozdílů dani na výstupu mezi dodávaným zbožím v České republice a Slovenské republice, za předpokladu, že by podnikatelský subjekt ve stejném roce (za stejných podmínek), zvýšil úsilí nabízet zboží z České republiky do Slovenské republiky. Jinak řečeno, jaká by vznikla úspora na dani, kdyby v roce 2018 firma dodala zboží místo do České republiky na Slovensko, a v jakém měsíci by obrat pro zasílání zboží překročila. Zvolený odhad pro přesun zboží z České republiky na Slovensko byl stanoven 40 %.

Na základě zjištěných informací jsou následnou dedukcí předloženy návrhy a diskuze, které zahrnují zhodnocení DPH ve Slovenské republice. Je zde prodiskutována situace, jak by musel podnik řešit zvýšené nabízené zboží do sousední země. K vyhodnocení je práce zakončena způsoby daňové optimalizace.

6 Popis vybraného podnikatelského subjektu

Vybraným podnikatelským subjektem je firma ABC s.r.o. zabývající se internetovým obchodováním. Česká společnost byla založena v roce 2015 a má pouze 1 společníka, který současně za společnost jedná. Podnik se orientuje převážně na prodej oděvů, obuvi, doplňků a jiného zboží. Zavedený e-shop má 5 zaměstnanců, ale to však nezahrnuje dalších několik pracovníků na zkrácený úvazek. Firma se zaměřuje nejen na konečné zákazníky, kteří nakupují zboží za účelem své spotřeby, ale také na firmy, které zboží pořizují z důvodu dalšího prodeje.

Předmětem podnikání jsou tyto činnosti:

- Zprostředkování velkoobchodu a velkoobchod v zastoupení
- Výroba oděvů
- Skladování a vedlejší činnosti v dopravě
- Činnosti reklamních agentur
- Pronájem a leasing ostatních výrobků pro osobní potřebu a převážně pro domácnost
- Praní a chemické čištění textilních a kožšinových výrobků

Podnik ABC s.r.o. nabízí své zboží nikoliv na jedné, ale přímo na třech webových stránkách. První webová stránka nabízí pouze ochranné pracovní pomůcky, oděvy a obuv. Na jiné webové adrese prodává zboží modernějšího stylu. V rámci obou webových stránek mají zákazníci možnost objednat zboží na adresu v České republice. Třetí webová stránka se zaměřuje na slovenské odběratele, kde je zboží nabízeno v eurové měně a je dodáváno přímo na Slovensko. Důležité je poznamenat zavedený systém společnosti, ve kterém je při objednávce nad 2 000 Kč nebo nad 80 EUR poskytnuta doprava zdarma.

Společnost kromě internetového obchodu provozovala i kamenný obchod v Jižních Čechách, nakonec v roce 2018 z důvodu nízkého obrátu provozovnu zrušila a zaměřila se pouze na prodej přes internet.

Firma se z povinnosti, 2 měsíce po svém vzniku, registrovala k DPH a od té doby je měsíčním plátcem. Celkový roční obrát je zhruba 30 mil. Kč, tudíž zde zaniká právo na přechod z měsíčního zdaňovacího období na čtvrtletní.

6.1 Elektronické obchodování

Podnikání prostřednictvím elektronických prostředků není jednoduchá záležitost. Zahrnuje to nejen obchodování se zbožím a službami, ale i všechny související kroky od reklamy přes uzavření smlouvy a její plnění, a to včetně poprodejní podpory a služeb.

Legislativa, která upravuje vztahy v e-commerce, elektronickém obchodování, vychází do značné míry z běžných právních úprav, zejména z občanského zákoníku, zákona o ochraně spotřebitele, zákona o evidenci tržeb, živnostenského zákona nebo z nově zavedeného obecného nařízení o ochraně osobních údajů (GDPR).

Tak jako každý obchodník, tak i firma ABC s.r.o. má povinnost sdělit zákazníkovi v dostatečném předstihu před uzavřením smlouvy nebo před tím, než spotřebitel učiní závaznou nabídku, zejména skutečnosti týkající se kontaktních údajů, obchodních podmínek, označení zboží společně s popisem vlastností zboží, způsob platby a způsob dodání, cenu, včetně příslušné sazby DPH případně dalších nákladů, atd.

7 Daňové přiznání k DPH v České republice

Obecné principy a pojmy DPH byly již popsány v teoretické části. Tato kapitola je zaměřena na uplatnění DPH v České republice, kdy je současně dodáváno i na Slovensko, ale registrace k DPH na Slovensku zatím neproběhla. A protože podnik prodává své zboží do jiného členského státu, musí sledovat, zda překročí během 1 kalendářního roku limit platný pro zasílání zboží.

Je-li zboží zasíláno z tuzemska do jiného členského státu pod limitem, je místo plnění v místě začátku přepravy tj. v České republice. Dodání zboží se zdaňuje jako dodání zboží s místem plnění v tuzemsku. Daňový subjekt ABC s.r.o. vykazuje veškeré dodání zboží na ř. 1 – *Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku*.

Podkladem k sestavení daňového přiznání slouží evidence pro účely daně z přidané hodnoty. Také se jí říká záznamní povinnost k DPH. Tiskový formulář obsahuje rozpis dokladů, které vstupují na jednotlivé řádky přiznání k DPH. Plátcí DPH jsou totiž podle zákona o DPH povinni vést v evidenci pro účely DPH „veškeré údaje vztahující se k jejich daňovým povinnostem, a to v členění potřebném pro sestavení“ přiznání k DPH, souhrnného hlášení nebo kontrolního hlášení. Evidenci pro účely DPH plátce DPH správci daně automaticky nezasílá, ale je povinen ji předložit právě na výzvu správce daně při kontrolních postupech.

Nákupy zboží jsou prováděny podnikatelským subjektem zpravidla od českých dodavatelů. Příležitostně je ale zboží nakupováno i u rakouských dodavatelů. V této situaci se uplatňuje princip země spotřeby, tudíž je zboží zdaňováno v České republice.

7.1 Správně odvedené DPH na výstupu

Zákon o DPH vymezuje jasná pravidla, co se týče vystavování daňových dokladů. Otázka však u internetového obchodu nastává, když společnost zasílá zboží na dobírku, kdy je nucena stanovit datum uskutečnění zdanitelného plnění (dále jen „DUZP“). Jinak řečeno, za které zdaňovací období má povinnost přiznat a odvést DPH.

Povinnost přiznat daň při dodání zboží vzniká ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve. Podle § 21 odst. 2 ZDPH se při dodání zboží považuje zdanitelné plnění za uskutečněné dnem dodání při prodeji podle kupní smlouvy anebo dnem převzetí v ostatních případech.

V situaci firmy ABC s.r.o. se dodání zboží považuje za uskutečněné dnem, kdy bylo zboží zákazníkovi dodáno. Současně ji vzniká povinnost vystavit daňový doklad do 15 dnů ode dne, kdy vznikla povinnost přiznat daň.

Výše uvedené lze znázornit v následujícím příkladu.

Společnost ABC s.r.o. obdrží objednávku na zboží dne 28. 2. 2019 a zákazník ji chce zaslat na dobírku. Zboží je odesláno též 28. 2. 2019, ale zákazník převezme zásilku až dne 2. 3. 2019. Správně uskutečněné zdanitelné plnění je tedy 2. 3. 2019. Společnost zároveň musí vystavit daňový doklad nejpozději do 17. 3. 2019.

Ovšem ne každá firma takto postupuje. Vybraná společnost zasílá daňový doklad spolu se zásilkou zboží, ačkoli nemusí. Odhadnout konkrétní datum převzetí není v její moci a tak vystavuje fakturu s dřívějším DUZP, než jaké by mělo být. A proto zde nastává problém s dřívější odvedenou daní, než jak tomu ukládá zákon. Pokud by společnost ve výše uvedeném případě odeslala zboží spolu s fakturou, kterou by vystavila ve stejném dni jako DUZP 28. 2. 2019, odvedla by daň místo za březen za únor.

Jiný zajímavý případ nastává tehdy, kdy je před datem převzetí zboží přijata úplata. Zákazník místo zadané platby na dobírku zvolí způsob úhrady přes platební kartu a částka je tak připsána společnosti na účet 28. 2. 2019. I přesto, že by bylo zboží dodáno opět 2. 3. 2019, správné DUZP je 28. 2. 2019, protože přijaté prostředky na toto zboží byly dříve, než bylo zboží převzato. DPH z tohoto zboží by tak mělo být odvedeno za zdaňovací období v únoru.

7.2 Správné uplatnění DPH na vstupu

Nárok na odpočet z jednotlivých nákupů, se základní sazbou, je možné v přiznání k DPH uplatnit na ř. 40 – *Z přijatých zdanitelných plnění od plátců*. Zřejmé je, že k uplatnění DPH na vstupu musí firma mít doloženou fakturu o nákupu zboží, která obsahuje všechny náležitosti, zvláště DIČ dodavatele. V zákoně o DPH § 73 odst. 1 jsou tyto podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně popsány. Čemu je dobré věnovat pozornost, je správné zařazení faktury do správného zdaňovacího období.

Jestliže společnost ABC s.r.o. provede nákup u dodavatele XY s.r.o., plátce DPH, a převezme zboží 28. 2. 2019, přičemž není plnění uhrazené, je dodavatel povinen vystavit fakturu s DUZP 28. 2. 2019, a to nejpozději do 15. 3. 2019. V okamžiku, kdy firma ABC s.r.o. obdrží daňový doklad, má právo uplatnit ve svém přiznání daň na vstupu. Firma XY s.r.o. například vystaví fakturu 5. 3. 2019 a firma ABC s.r.o. ji obdrží

v digitální podobě 6. 3. 2018. V daňovém přiznání za březen lze daň na vstupu z tohoto plnění uvést, ale dříve to není možné. Nárok na odpočet daně lze posunout jen dopředu, tzn., že lze uplatnit daň v jiném budoucím měsíci, přičemž lhůta činí 3 roky a počíná běžet od dalšího měsíce, ve kterém nárok vznikl.

Nákupy ve větších objemech je společnost ABC s.r.o. nucena provádět na zálohu. Ve chvíli, kdy společnost ABC s.r.o. uhradí na základě zálohové faktury (nedaňový doklad) danou částku a připíše se dodavateli na účet, musí dodavatel do 15 dnů od přijetí zálohy vystavit daňový doklad k přijaté platbě. Pouze na základě doručení tohoto dokladu ABC s.r.o. může uplatnit daň na vstupu dříve, než zboží převezme a obdrží fakturu s odečtenou zálohou. Pokud navíc částka přesahuje 10 000 Kč, je nutné, aby v kontrolním hlášení bylo správně vyplněno DIČ a evidenční číslo dokladu. V tomto ohledu totiž umožňuje správci daně kontrolovat obchodní transakce a odhalovat řetězové podvody.

7.3 Intrakomunitární plnění

7.3.1 Příjemce je plátce DPH

Kapitola 3.3 popisuje systém reverse charge, který spočívá v přenesené daňové povinnosti na odběratele. Dvě osoby, jež jsou registrovány k dani v daných členských státech, mezi sebou realizují obchodní transakce. Poskytovatel plnění vydává fakturaci bez daně z přidané hodnoty a příjemce je povinen přiznat daň na výstupu. Současně může mít příjemce nárok na odpočet, dle podmínek stanovených zákonem dané země. Pro poskytovatele je však nezbytné ověřit daňové identifikační číslo obchodního partnera. Vyhledávání DIČ v rámci Evropské unie probíhá v systému VIES. Pokud zde plátce není uveden, není možné využít mechanismus přenesení daňové povinnosti.

Firma ABC s.r.o. dodává zboží nejen na území České republiky, ale rovněž i do sousední země – Slovenské republiky. V případě, že při nákupu uvede slovenský odběratel své DIČ (začínající kódem země SK), přes systém VIES firma ověřuje, že je odběratel plátcem DPH. Fakturace zboží musí být provedena bez daně z přidané hodnoty, protože povinnost přiznat daň má odběratel ve svém daňovém přiznání. Daňový doklad musí kromě obecných náležitostí obsahovat sdělení, že se jedná o plnění osvobozené od daně, a odkaz na příslušné ustanovení tohoto zákona.

Důležitou povinností firmy ABC s.r.o. je nejen podat daňové přiznání k DPH, ale také souhrnné hlášení k DPH. Tímto podaným formulářem dává společnost podnět k tomu,

že by DPH mělo být vypočteno a odvedeno příjemcem plnění ve své zemi. Správci daně formou systému VIES z těchto plnění kontrolují správnost odvedené daně.

Pro lepší nastínění vyplněného formuláře souhrnného hlášení k DPH autor uvádí tabulku č. 2. Společnost ABC s.r.o. uskutečnila celkem 5 dodávek zboží pro slovenského plátce DPH v celkové výši 120 565 Kč. Pro jiného slovenského plátce uskutečnila 2 dodávky zboží za 79 822 Kč. Obě plnění proběhla za jedno zdaňovací období, tedy za měsíc. Slovenská DIČ jsou v této ukázce smyšlená.

Tabulka 2: Přehled poskytnutých plnění v souhrnném hlášení k DPH

Číslo řádku (Line number)	Kód země (Country code)	DIČ pořizovatele (Customer's VAT number)	Kód plnění (Supplies code)	Počet plnění (Number of supplies)	Celková hodnota plnění v Kč (Total value of supplies in CZK)
1	SK	1234567899	0	5	120 565
2	SK	0002221589	0	2	79 822

Zdroj: vlastní zpracování

Celková suma všech poskytnutých plnění 200 387 Kč a počet plnění 7, jsou uváděny na první straně formuláře, kde jsou také vyplněny údaje o společnosti. Zároveň tato částka musí odpovídat řádku 20 - *Dodání zboží do jiného členského státu* v přiznání k dani z přidané hodnoty.

System přenesení daňové povinnosti byl zaváděn hlavně díky tomu, aby se zabránilo daňovým podvodům. Daňový podvod nastává v situaci, kdy poskytovatel, který je plátem DPH, nepřizná a neuhradí daň, ale příjemce uplatňuje nárok na odpočet. Zde pak pro státní rozpočet vzniká záporná hodnota v podobě daného odpočtu.

Náklady, které vznikají s mechanismem přenesení daňové povinnosti, nejsou zanedbatelné. Tyto náklady se projevují především v administrativní části, kdy je potřeba např. provést zaučení nebo ověřovat si informace o osobách, se kterými podnik obchoduje.

7.3.2 Příjemce je neplátce DPH

Při prodeji zboží zákazníkům do jiného členského státu, kteří nemají povinnost k dani, ať už jsou to podnikatelé neplátcí nebo samotní občané, je nutné připojit k základu daně sazbu DPH a tuto vybranou daň odvést finančnímu úřadu ve své zemi. Tento způsob zdanění je již znám z podkapitoly 4. 1 a nazývá se princip země původu.

Slovenští neplátci nakupují od společnosti ABC s.r.o. s českou daní, tedy s připočtenou 21% daní. Zákazníci tuto daň platí a firma ji následně odvádí v České republice. V přiznání k DPH se uvádí společně s ostatními zdanitelnými výstupy na ř. 1 – *Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.*

Jelikož daňový subjekt prodává v cizí měně, musí na daňovém dokladu uvést údaje o DPH v českých korunách. Obecně platí, že pro účely DPH se používá kurz devizového trhu ČNB (aktuální denní či pevný, dle rozhodnutí účetní jednotky), a sice ke dni, kdy je účetní jednotka povinna přiznat daň. Tento den se váže právě k datu uskutečnění zdanitelného plnění, které bylo již vysvětleno. Od správného stanovení DUZP se odvíjí zvolený měnový kurz, a tudíž i výše DPH.

Každá osoba, která uskutečňuje zasílání zboží do jiného členského státu, musí sledovat limit pro zasílání zboží. Pokud tento obrat překročí, musí se v daném státě registrovat k DPH. Této situaci se věnuje kapitola 8.

7.3.3 Pořízení zboží z jiného členského státu

Nyní přichází situace opačná, kdy společnost zboží nakupuje, a to z jiného členského státu, kterým je Rakousko. Dodavatelé z Rakouska jsou registrovaní k DPH, tudíž se zde uplatňuje reverse charge. Při pořízení zboží ABC s.r.o. vždy poskytuje tomuto dodavateli své DIČ, povinností rakouských dodavatelů je vystavit daňový doklad s nulovou sazbou DPH.

Povinnost přiznat daň upravuje § 25 ZDPH. Toto ustanovení stanoví povinnost přiznat daň k 15. dni v měsíci, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno. Byl-li daňový doklad vystaven před 15. dnem měsíce, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno, vzniká povinnost přiznat daň k datu vystavení daňového dokladu.

Společnost je povinna přiznat daň a uvést jí ve svém daňovém přiznání:

- ke dni vystavení daňového dokladu, nebo
- k patnáctému dni v měsíci, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno, a to v tom termínu, který nastane dříve.

Kromě obecných náležitostí daňového dokladu, je nutné doplnit údaje o základní sazbě daně (zboží se sníženou sazbou není pořizováno) a o výši daně uvedenou v korunách a v haléřích. Na základě takto vystaveného a doplněného dokladu prokazuje společnost svůj nárok na odpočet DPH podle § 73 ZDPH. V případě, že by vybraná firma neměla

takový doklad k dispozici, může svůj nárok na odpočet DPH prokázat i jiným způsobem, jak stanoví § 73 odst. 1 písm. b ZDPH. Jako určité vodítko k vyměření daně, bez doloženého daňového dokladu, může sloužit např. dodací list, potvrzení o převzetí zboží, přepravní dokumenty od dopravce, kupní smlouva, objednávka apod.

ABC s.r.o. jako pořizovatel vykazuje pořízení zboží z Rakouska na řádku 3 – *Pořízení zboží z jiného členského státu*. A protože při pořízení zboží vzniká pořizovateli nejen povinnost přiznat daň na výstupu, ale současně ve stejné výši i nárok na odpočet daně na vstupu, vyplňuje i součtový řádek 43 - *Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13*.

8 Daňové přiznání k DPH na Slovensku

Jak v České republice, tak i na Slovensku je daň z přidané hodnoty jedním z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu. Na Slovensku je DPH upravena zákonem č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty ve znení neskorších predpisov (dále jen „ZDPHSK“). Tento zákon nabyl účinnosti 1. května 2004. V tento den se staly obě země členskými zeměmi Evropské unie.

Ve srovnání s Českou republikou se zásady a prvky této slovenské daně nijak neodlišují. Úprava DPH je na Slovensku velmi podobná, například při určování zdaňovacího období je v obou případech buď kalendářní měsíc, nebo čtvrtletí. Odlišnost je jen v částce, která určuje, do kterého zdaňovacího období plátce patří. V ČR je tato částka 10 000 000 Kč a na Slovensku nabývá sumy 100 000 EUR. Shoda také nastává ve lhůtě pro podání daňového přiznání i ve splatnosti. Částka překročeného limitu pro registraci DPH na Slovensku 49 790 EUR, viz dále.

Plátcem DPH se stává zdanitelná osoba, která má sídlo, místo podnikání nebo provoznu v tuzemsku (v SK), a pokud nemá toto místo, ale má v tuzemsku bydliště, anebo se v tuzemsku obvykle zdržuje, a dosáhne za posledních 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců obratu 49 790 EUR či více (Finanční správa SK, 2014).

Podstatné je, že společnost ABC s.r.o. má sídlo na území České republiky. Proto se na ni výše uvedený zákon o DPH o překročeném obratu sousední země nevztahuje. Obecně podle českého zákona je místem plnění při dodání zboží, pokud je zboží dodáváno s přepravou, místo, kde se zboží nachází v době, kdy přeprava zboží začíná. Ale v případě zasílání zboží se místo plnění považuje za místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy osobě, pro niž se dodání uskutečňuje. Tímto místem je od roku 2019 pro vybranou společnost Slovenská republika.

Je již jasné, že dojde-li k překročení limitu pro zasílání zboží v daném státě, musí se osoba povinná k dani v daném státě registrovat k DPH. U zasílání zboží nad limit se aplikuje DPH daného státu a odvádí se DPH a podává přiznání podle pravidel v daném státě. V českém přiznání se toto nadlimitní zasílání zboží vykazuje na ř. 24 – *Zasílání zboží do jiného členského státu*, v kontrolním hlášení se neuvádí. Slovenské přiznání k DPH není od českého formuláře nikterak rozdílný, principy i formalita jsou u obou formulářů podobné. Ostatně k nahlédnutí lze oba dokumenty spatřit v přílohách č. 1 a č. 2 této práce.

Na Slovensku jsou stanoveny dvě sazby daně. Základní sazba daně je 20 % a snížená sazba je 10 % a to na zboží, které je uvedené v příloze zákona o dani z přidané hodnoty. Pro vybraný podnikatelský subjekt je však podstatná pouze základní sazba.

Následující situace firmy ABC s.r.o. spočívá ve vzniku povinnosti k registraci k DPH na Slovensku. Do roku 2018 dodávala zboží občanům nebo jiným osobám do sousední země a místem plnění bylo tuzemsko. Toto zboží zdaňovala se sazbou 21 % a odváděla Finančnímu úřadu v ČR. § 8 ZDPH říká, že místem plnění při zaslání zboží je místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy. Díky tomu, že společnost 22. 12. 2018 překročila platný limit pro přenesení místa plnění na Slovensko, který činí 35 000 EUR, vznikla jí povinnost registrovat se k DPH, a to k datu 22. 12. 2018. Slovenská republika je tudíž novým místem plnění a společnost je povinna odvádět daň z přidané hodnoty ze zboží zasílaného na Slovensko.

Z toho zboží dodané do 22. 12. 2018 bylo zdaněno základní sazbou daně v ČR a zboží dodané po tomto datu do konce prosince 2018 bylo zdaněno na Slovensku. Jeho hodnotu však musí podnik vykázat v ř. 24 přiznání k DPH, které podává v ČR jako plnění s místem plnění mimo tuzemsko. Sazba daně je 20 %, ale nutno podotknout, že se týká pouze zboží, které není předmětem reverse charge, tzn. pro zboží určené pro neplátce DPH.

8.1 Registrace na Slovensku

Ze zásad platných pro jednotný trh Evropské unie zakotvených v šesté směrnici Rady EU č. 77/388/EHS vyplývá, že v případě, že zdanitelná osoba uskuteční takový zdanitelný obchod, při kterém splní podmínku registrace v jiném členském státě, je povinna registrovat se ve státě, ve kterém je místo zdanitelného obchodu.

ZDPHSK uvádí v § 6, že pokud zahraniční osoba, v tomto případě firma ABC s.r.o., dodává zboží do tuzemska, v tomto případě Slovenské republiky, formou zásilkového prodeje a celková hodnota bez daně tohoto dodaného zboží dosáhne v kalendářním roce 35 000 EUR, tato zahraniční osoba je povinna podat žádost k registraci daně Daňovému úřadu Bratislava 1, a to před dodáním zboží, dodáním kterého dosáhne hodnotu 35 000 EUR.

Lze říci, že společnost ABC s.r.o. měla ke dni překročení tohoto prahu povinnost podat přihlášku k dani u slovenského správce daně. V prosinci 2018, kdy obrat překročila,

učinila jednotlivé kroky vedoucí k přihlášení plátcovství DPH. Taková registrace v jiném členském státě není jednoduchá a zahrnuje mnoho povinností.

Firma ABC s.r.o. nejprve na stránkách www.financnasprava.sk podala registrační formulář, přes který se zaregistrovala do portálu Finanční správy SK. Po aktivování registrace přes e-mailovou adresu byl společnosti zaslán další aktivační e-mail s předmětem „Potvrzení registrace“.

Dále byla vyplněna žádost o registraci a fyzicky zaslána Daňovému úřadu Bratislava 1. Kromě vyplnění žádosti bylo třeba doložit další potřebné dokumenty, jako byl výpis z obchodního rejstříku (spolu s apostilou), kopii občanského průkazu společníka, 2x dohoda o elektronickém doručování (spolu s apostilou) a vytištěný e-mail o potvrzení registrace na portálu.

Podle § 6 ZDPHSK je Daňový úřad Bratislava 1 povinen do 7 dnů ode dne doručení oznámení skutečností a dokladů dokazující tuto skutečnost, vydat osvědčení o registraci k DPH. V tomto osvědčení bylo firmě ABC s.r.o. přiděleno slovenské DIČ pro účely DPH. Datum uvedené na certifikátu je datem, od kterého je firma ABC s.r.o. plátcem DPH. Plátcem DPH na Slovensku se společnost stala 4. 1. 2019. Přes uvedený e-mail v registračním formuláři získala ABC s.r.o. vygenerované přihlašovací údaje pro uživatelský účet (ID uživatele), který je pro komunikaci se slovenskou správou daní nezbytný. První podané přiznání k DPH slovenskému úřadu přes uvedený portál, měla společnost povinnost zaslat 25. ledna 2019.

Posledním úkonem bylo podání formuláře oznámení o změně registračních údajů Finančnímu úřadu pro Jihočeský kraj. V tomto formuláři se změna týkala daně z přidané hodnoty, kde byla uvedena registrace v jiném členském státě, uvedeno přidělené DIČ, datum registrace a stát.

Důležité je zmínit, že komunikace se slovenským správcem daně je od roku 2014 pouze v elektronické podobě. Společnost ABC s.r.o. podává přiznání k DPH a kontrolní výkazy k DPH pouze elektronickou formou, a to přes uvedený portál Finanční správy SK.

9 Porovnání DPH – ČR a SK

Česká republika a Slovenská republika mají mnoho společného v oblasti DPH. V práci jsou uvedeny nejzákladnější údaje o dani z přidané hodnoty v obou zemích. Jelikož se firma ABC s.r.o. nedávno stala plátcem DPH na Slovensku, lze vyčíslit daně na výstupu pouze za rok 2018, kdy dodávala zboží zdaněné českou daní.

Následující tabulka č. 3 zobrazuje výše daně na výstupu v jednotlivých zdaňovacích obdobích za rok 2018. Jelikož daňový subjekt odváděl DPH v České republice, jsou sloupce tabulky rozdělené na daně na výstupu určené z dodání zboží v České republice a z dodání zboží na Slovensko pro neplátce. Údaje v Kč jsou vygenerované z účetního programu podnikatelské jednotky, ve kterém lze jednoduše rozeznat základy daně (dále jen „ZD“) a DPH jednotlivých plnění. ZD v domácí měně u zdanitelných plnění určené na Slovensko, byly přepočteny průměrným ročním kurzem 25,643 CZK/EUR.

Tabulka 3: DPH ze zdanitelných plnění do ČR a do SK za rok 2018

Měsíc	Dodání do ČR (v Kč)		Dodání do SK (v Kč)		Dodání do SK (v EUR)	
	Základ daně	DPH	Základ daně	DPH	Základ daně	Kumulace ZD
Leden	585 483,38	122 951,51	48 577,24	10 201,22	1 894,37	1 894,37
Únor	587 134,29	123 298,20	55 759,33	11 709,46	2 174,45	4 068,81
Březen	644 876,33	135 424,03	59 185,76	12 429,01	2 308,07	6 376,88
Duben	917 799,48	192 737,89	66 612,24	13 988,57	2 597,68	8 974,56
Květen	936 870,81	196 742,87	71 080,52	14 926,91	2 771,93	11 746,48
Červen	955 521,57	200 659,53	74 726,67	15 692,60	2 914,12	14 660,60
Červenec	843 401,33	177 114,28	63 696,38	13 376,24	2 483,97	17 144,57
Srpen	927 643,81	194 805,20	82 355,57	17 294,67	3 211,62	20 356,19
Září	687 213,71	144 314,88	88 429,52	18 570,20	3 448,49	23 804,67
Říjen	1 435 397,86	301 433,55	96 137,71	20 188,92	3 749,08	27 553,76
Listopad	1 446 718,24	303 810,83	104 746,14	21 996,69	4 084,79	31 638,54
Prosinec	1 420 043,71	298 209,18	113 314,05	23 795,95	4 418,91	36 057,45
Celkem	11 388 104,52	2 391 501,95	924 621,13	194 170,44	36 057,48	-

Zdroj: vlastní zpracování

Celkový součet DPH za reálný rok 2018 za dodané zboží do České republiky a do Slovenské republiky činí 2 585 672,39 Kč.

V České republice bylo zboží zdaňováno 21% sazbou daně. Společnost ABC s.r.o. v prosinci roku 2018 přesáhla obrát 35 000 EUR pro zasílání zboží. Po přihlášení DPH na Slovensku, ve které je základní sazba daně 20 %, by firma dosáhla úspory ve výši 1 %. Jak se zdá, má tato situace na výši DPH nevelký dopad. Autorův názor je, že pakliže firma v tomto státě zvýší své tržby, může se úspora v odvedené dani absolutně zvýšit o několik tisíc korun.

Společnosti ABC s.r.o. vznikly po registraci na Slovensku nové povinnosti. Náklady spojené se slovenskou daní z přidané hodnoty zahrnuje především vyšší administrativní náročnost. Osoba, která je zodpovědná za vedení oddělené evidence pro účely DPH pro tuzemsko a Slovensko, musí mít informace o slovenské dani osvojené. Podstatné je řádně evidovat daňové doklady, zpracovávat a podávat pravidelně daňové přiznání k DPH a kontrolní výkaz k DPH. Samozřejmě důležité je také hlídání termínu, ke kterému je přiznání a kontrolní výkaz nutno podat, a v případě daňové povinnosti daň zaplatit. Tato zvýšená administrativní náročnost zvyšuje režijní náklady podniku a časovou náročnost. Kromě souhrnného hlášení společnost v roce 2018 zpracovávala kontrolní hlášení a přiznání k DPH v rámci České republiky. Tyto povinnosti dále pokračují, avšak přes nové skutečnosti od roku 2019 vyhotovuje také daňové přiznání a kontrolní výkaz jako slovenský plátce daně. Dohromady se tyto povinnosti daňovému subjektu zdvojnásobily.

9.1 Přesun prodeje z ČR do SK

V této podkapitole se autor zabývá fiktivním případem, ve kterém by se podnikatelský subjekt zaměřil více na slovenský trh.

Předcházející tabulka zobrazovala reálné vyčíslení daně z přidané hodnoty v průběhu roku 2018 a situaci, kdy daňový subjekt přesáhl limit pro zasílání zboží v prosinci 2018. V tomto roce bylo přiznané a odvedené DPH v České republice se sazbou 21 %.

Nyní následuje situace vycházející z předešlých údajů z roku 2018. Teoreticky zde autor nastiňuje případ, kdy by podnikatelský subjekt přesunul část svého zájmu z ČR na Slovensko. Stanoveným odhadem je 40% přesun dodaného zboží z České republiky na Slovensko. Tím by jistě došlo k překročení obrátu pro zasílání zboží mnohem dříve.

V tabulce č. 4 je z reálných údajů z předcházející tabulky vypočteno 40 % základu daně ze zboží dodaného v ČR, které je připočteno k základu daně pro zboží dodávaného do SK. Společnost ABC s.r.o. tak vznikla povinnost registrace k DPH na Slovensku již v dubnu 2018, a to na začátku měsíce, protože již v březnu dosahovala celkového prodeje na Slovensku ve výši 34 727,60 EUR. V měsíci dubnu je rozděleno plnění určené pro sazbu 21 % a dále plnění určené pro sazbu 20 %. Od následujících měsíců je dodání na Slovensko počítáno s 20% sazbou daně.

Tabulka 4: Dodání zboží z ČR do SK o 40 %

Měsíc	Dodání do ČR (v Kč)		Dodání do SK (v Kč)		Dodání do SK (v EUR)	
	Základ daně	DPH	Základ daně	DPH	Základ daně	Kumulace ZD
Leden	351 290,03	73 770,91	282 770,59	59 381,82	11 027,20	11 027,20
Únor	352 280,57	73 978,92	290 613,05	61 028,74	11 333,04	22 360,24
Březen	386 925,80	81 254,42	317 136,30	66 598,62	12 367,36	34 727,60
Duben	550 679,69	115 642,73	6 985,15	1 466,88	272,40	35 000,00
			426 746,88	85 349,38	16 641,85	51 641,85
Květen	562 122,49	118 045,72	445 828,85	89 165,77	17 385,99	69 027,84
Červen	573 312,94	120 395,72	456 935,30	91 387,06	17 819,10	86 846,94
Červenec	506 040,80	106 268,57	401 056,91	80 211,38	15 640,02	102 486,96
Srpen	556 586,29	116 883,12	453 413,10	90 682,62	17 681,75	120 168,71
Září	412 328,23	86 588,93	363 315,01	72 663,00	14 168,19	134 336,90
Říjen	861 238,71	180 860,13	670 296,86	134 059,37	26 139,56	160 476,46
Listopad	868 030,94	182 286,50	683 433,44	136 686,69	26 651,85	187 128,32
Prosinec	852 026,23	178 925,51	681 331,53	136 266,31	26 569,88	213 698,20
Celkem	6 832 862,72	1 434 901,18	5 479 862,97	1 104 947,64	213 698,19	-

Zdroj: vlastní zpracování

Součet DPH za oba státy činí po teoretickém zvýšení 40% přesunu zboží z ČR do SK celkem 2 539 848,82 Kč.

Při porovnání tabulek č. 3 a č. 4 byla vypočtena odchylka na DPH rozdílem částek 2 585 672,39 Kč a 2 539 848,82 Kč. Tento rozdíl by představoval úsporu na dani

45 823,57 Kč a to v případě, že by za stejných podmínek, za stejné ceny firma přesunula 40 % českého prodaného zboží na Slovensko.

Jestliže by se do budoucna podnikatelský subjekt orientoval na slovenský trh, kde je sazba daně nižší, nemuselo by to mít kladný vliv na jeho provozní zisk. V případě markantního přesunu dodávek zboží na Slovensko, by s tímto krokem souvisely další provozní náklady. Ať už se zřízením pobočky či skladu přímo na Slovensku nebo se zabezpečením dopravy (v případě objednávky vyšší než 80 EUR). Další zvýšení nákladů lze očekávat v souvislosti se zaměstnáním obchodního zástupce pro Slovenskou republiku, eventuálně další jiné náklady.

Při porovnání nově vzniklých nákladů a úspory na DPH lze konstatovat, že by tento krok nebyl efektivní a pro firmu ekonomicky výhodný.

9.2 Daňová optimalizace

„Daňová optimalizace je nastavení všech parametrů daní tak, aby jejich výsledná platba byla, co možná nejmenší. Jde o legální cestu, jak si jednoduše a samozřejmě dlouhodobě snižovat daňovou povinnost. Jde o postup hledání a využívání daňového systému, který je sice velmi striktně navrhnut, avšak lze v něm nalézt skulinky a možnosti, na čem ušetřit.“ (www.contadoria.eu, 2015).

Za optimalizaci daně lze považovat i výběr správné varianty při uplatňování daně z přidané hodnoty. DPH je možná jednou z nejsložitějších daní a díky tomu se často chybuje při podávání souhrnných hlášení, daňových přiznání nebo placení daně.

Autorův názor je ten, že existuje jen pár obecných a základních možností, jak optimalizovat daň z přidané hodnoty. Každá osoba povinná k dani je jiná, má jiné ekonomické činnosti, je pro ni i jiný výběr správného postupu k dosažení nejlepší varianty v oblasti DPH. Například začínající podnikatelé se mohou rozhodnout být či nebýt plátcem. To lze jen do jisté doby, kdy není překročen stanovený práh povinnosti k registraci DPH. Poté již právo na rozhodnutí zaniká a je nutno zákon respektovat a plátcem DPH se stát.

Stejně tak se může jednat o snahu o prodloužení zdaňovacího období. Daňový subjekt, který splňuje podmínky vysvětlené v subkapitole 2.1.3, může zcela legálně prodloužit zdaňovací období. Výhoda čtvrtletního zdaňovacího období spočívá především ve vybrané dani, která funguje jako bezúročná půjčka společnosti. Subjekt takto může s vybranou daní od zákazníků volně disponovat a do 25. dne po ukončení čtvrtletního

období daň odvést. Samozřejmě ji nemusí odvádět celou, lze uplatnit nárok na odpočet a daň ponížít o daň na vstupu.

Obecně jednoduchý způsob, jak snížit DPH, je provádět nákupy, samozřejmě nutno od plátců, spojené s podnikatelskou činností. Čím větší daň na vstupu, tím menší daňová povinnost, resp. větší nadměrný odpočet. To však není úplně možné. Vybraná firma nemůže stále jen nakupovat a naplňovat své sklady. Nepřiměřené zvyšování daně na vstupu může mít katastrofální dopad na cash flow, celkový zisk, skladové zásoby, případně na pohled banky poskytující úvěr. Proto doporučit podnikatelskému subjektu ABC s.r.o. zvyšovat nákupy není optimálním řešením, neboť si touto cestou může přivést problémy v jiných ekonomických oblastech.

ABC s.r.o. může daň z přidané hodnoty snížit přesměrováním se na jiný trh. Podnik by vytvořil nabídku zboží například v Německu, přičemž nárok na odpočet by měl ze zboží nakoupeného v tuzemsku, tedy stále v České republice. Subkapitola 2.1.4 zobrazuje jednotlivé sazby daní v jiných členských státech. Sazba DPH v Německu činí 19 %. Kdyby podnik zvýšil své prodejní obraty v tomto státě, a překročil by v kalendářním roce 100 000 EUR, což je platný limit pro zaslání zboží do Německa, dosáhl by daňové úspory ve výši 2 %.

Jistě nejjednodušší způsob ke snížení daňové povinnosti vede orientování nabízeného zboží, ať už na plátce slovenské, nebo na plátce ostatní registrované v dalších členských státech. Například prostřednictvím slev a marketingu může společnost ostatní plátce DPH ve státech EU oslovit svými výhodnějšími nabídkami. Jelikož se jedná o osvobozené plnění s nárokem na odpočet, měla by podnikatelská jednotka nárok na odpočet daně na vstupu z nakoupeného zboží v České republice. Avšak daň na výstupu by za tato osvobozená plnění nepřiznávala. Tím by mohlo docházet k nadměrným odpočtům, tedy k vratkám na dani z přidané hodnoty, což by pro daňový subjekt bylo nej-
přínosnější.

10 Závěr

Pro splnění cíle vybrané diplomové práce bylo nezbytné detailně se seznámit s rozsáhlou problematikou daně z přidané hodnoty, včetně specifík v rámci intrakomunitárních plněních.

Optimalizovat daň z přidané hodnoty není dle autora zrovna jednoduché. Každý podnikatelský subjekt provozuje podnikání v jiné ekonomické činnosti. Může provádět zdanitelná plnění, osvobozená plnění s nárokem na odpočet nebo osvobozená plnění bez nároku na odpočet. Respektování zákona o DPH je nevyhnutelné, a proto není možné se této dani jakkoli legálně vyhnout. Avšak lze ji alespoň určitými způsoby oddálit, nebo o něco málo snížit.

Vybraná podnikatelská jednotka ABC s.r.o. provádí zdanitelná plnění v České republice, přičemž dodává zboží do jiného členského státu, kterým je Slovenská republika. V případě, že se jedná o dodání zboží osobám, pro které je zboží předmětem daně, vyplývá z toho, že se jedná o zmíněné osvobozené plnění s nárokem na odpočet. Znamená to, že nárok na odpočet daně na vstupu, tedy při nákupch zboží v České republice určené pro dodání na Slovensko, má podnik ABC s.r.o. v plné výši. Daň na výstupu zároveň není vyčíslena, ale uvádí se pouze základy daně na ř. 20 daňového přiznání a v souhrnném hlášení k DPH.

V práci je popsáno, jak jednoduše lze převést daň na výstupu či na vstupu do nesprávného zdaňovacího období, a to prostřednictvím data uskutečnění zdanitelného plnění. Nebyla by to však velká chyba, kdyby daň na výstupu byla přiznána dříve, než by správně měla. Daňový subjekt takto přesouvá daň z přidané hodnoty o měsíc dřív, což má dopad na vyšší daňovou povinnost.

Vybraný podnikatelský subjekt při dodání zboží na Slovensko překročil v roce 2018 obrát platný pro zasílání zboží ve výši 35 000 EUR. Společnosti ABC s.r.o. vznikla povinnost registrace k dani z přidané hodnoty v jiném členském státě. Jednotlivé postupy k registraci DPH na Slovensku jsou v práci detailně popsány.

Hlavním cílem práce bylo vyhodnotit daň z přidané hodnoty a navrhnout možné změny směřující ke snížení daňového zatížení touto daní. Zhodnocení daně z přidané hodnoty je uvedeno v tabulce č. 3, kde je zřetelné, že překročeného obrátu při zasílání zboží bylo dosaženo v prosinci 2018. Sazba DPH na Slovensku činí 20 %, a proto oproti české dani, dochází k úspoře o 1 % na DPH. Další tabulka č. 4 zobrazovala fiktivní případ,

kdy by společnosti ve stejném roce, za stejných podmínek dodávala 40 % zboží místo do tuzemska na Slovensko. Lze konstatovat, že obrat pro zasílání zboží by byl překročen mnohem dříve, načež by úspora na dani činila 45 823,57 Kč. Však zvýšené úsilí dodávat zboží na Slovensko (pro neplátce DPH) by jistě zahrnovalo i zvýšené výdaje, čímž by pro podnik tak výhodné nebylo.

Doporučené změny ke snížení daňové povinnosti zahrnovaly zaměření na odbyt zboží pro plátce DPH v jiných členských státech. Například formou slev či jiným marketingovým způsobem by společnost ABC s.r.o. mohla plátce DPH více zaujmout, a tím poptávku po nabízeném zboží zvýšit. Nárok na odpočet daně na vstupu ze zboží v České republice by firma měla v plné výši, ale povinnost přiznat daň na výstupu by nevznikla. Nicméně pokud by společnost např. prodávala zboží osobám v Německu, pro které není zboží předmětem daně, mohla by překročit limit platný pro zasílání zboží, který činí 100 000 EUR. Po tomto překročení by odváděla DPH v Německu ve výši 19 %, čímž by došlo k úspoře na dani oproti ČR o 2 %.

Summary

The topic of my diploma thesis is value added tax of selected business entity.

The aim of this thesis is to apply value added tax at domestic market and in context of intra-community trade and suggest possible changes to reduce tax liability.

The theoretical section deals with concept and principles of value added tax in Czech Republic and gives several examples of trading between states of European Union. There are examples of entities of VAT, what is transferee tax liability and how to identify place of performance what is important for entities of trading to determine their tax liability.

The practical part includes examples of selected business subject ABC s.r.o. (whose real name is not allowed to use) in the second section. Subject of their business is electronic trading. The company got over limit for registration for VAT in a state which is destination of their sale in given example. It happened at the end of the year 2018. There is described application of VAT in Czech Republic with the place of performance also in Czech Republic at first. Next part is focused on sending goods to Slovakia and what has to be done to register there for VAT. In following tables are shown outputs from accounting system where is seen when the company got over the limit for registration for VAT in Slovakia. Following situation shows when would the company get over the limit in case that a portion of sales would be shifted from Czech Republic to Slovakia and what would be a result of it in context of total VAT in 2018. At the end of this diploma thesis are shown optimization of VAT and suggestions for decreasing VAT.

Keywords: value added tax, tax optimization, sending goods, intra-community trade

Seznam použitých zdrojů

- Ambrož, J. & Kulková, R. (2018). Kontrolní hlášení. *Verlag Dashöfer*. [online]. [cit. 2018-12-29]. Dostupné z: <https://www.du.cz/a2f5i>
- Benda, V. & Tomíček, M. (2015). *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží*. Praha: Polygon
- Brychta, I. (2005). Souhrnné hlášení. *Daně a právo v praxi 2005/11*. [online]. [cit. 2018-12-30]. Dostupné z: <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d1551v1527-souhrnne-hlaseni/>
- BusinessInfo.cz. (2010). *Ověřování DIČ prostřednictvím systému VIES*. [online]. [cit. 2018-12-30]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/cs/clanky/overovani-dic-prostrednictvim-vies-1492.html>
- CEDA service & consulting s.r.o. (2015). Intrastat. *Český statistický úřad*. [online]. [cit. 2018-12-30]. Dostupné z: <http://www.intrastat.cz/co-je-intrastat>
- Contadoria. (2015). *Legální daňová optimalizace*. [online]. [cit. 2019-03-03]. Dostupné z: <http://contadoria.eu/2015/06/13/legalni-danova-optimalizace/>
- Dugová, A. (2017). Osvobozená plnění bez nároku na odpočet DPH a vybrané problémy v praxi. *Verlag Dashöfer*. [online]. [cit. 2018-12-28]. Dostupné z: <https://www.du.cz/a2f5g>
- Děrgel, M. (2004). Kdo je kdo v DPH. *Daně a právo v praxi 2004/8*. [online]. [cit. 2018-12-20]. Dostupné z: <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d2562v3328-kdo-je-kdo-v-dph/>
- European Commission. (2018). *VAT rates applied in the Member States of the European Union*. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat_en
- Finanční správa ČR. (2017). *Přehled vývoje inkasa uvedených daní v ČR*. [online]. [cit. 2018-11-30]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>
- Finančná správa SK. (2014). *Registračná povinnosť pre DPH*. [online]. [cit. 2019-03-10]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-pridanej-hodnoty/registracna-povinnost-pre-dph>

- Galočík, S. & Paikert, O. (2018). *DPH 2018 – výklad s příklady*. Praha: Grada Publishing, a.s.
- Hochmannová, O. (2018). Místo plnění. *Verlag Dashöfer*. [online]. [cit. 2018-12-29]. Dostupné z: <https://www.du.cz/a2f5j>
- Hušáková, Z. & Matějková, M. (2012). *DPH ve zdravotnictví, školství a sociálních službách*. Praha: C. H. Beck.
- Kandler, L. (2015). *Souhrnné hlášení a jeho podání*. Portalpohoda.cz. [online]. [cit. 2018-12-30]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/souhrnne-hlaseni-a-jeho-podani/>
- Kubátová, K. (2009). *Daňová teorie – úvod do problematiky*. Praha:ASPI, a. s.
- Kubátová, K. (2015). *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer, a. s.
- Konečná, J. (2018). *Přenesená daňová povinnost DPH – reverse charge*. Jakpodnikat.cz. [online]. [cit. 2018-12-29]. Dostupné z: <http://www.jakpodnikat.cz/prenesena-danova-povinnost.php>
- Ledvinková, J. (2013). *DPH v příkladech k 1. 5. 2013* (10th act. ed.). Olomouc: ANAG, spol. s r.o.
- Ledvinková, J. (2018). *Upozornění na očekávanou novelu ZDPH 2019*. [online]. [cit. 2018-12-28]. Dostupné z: <https://ledvinkova.webnode.cz/news/upozorneni-na-ocekavanou-novelu-zdph-2019/>
- Ministerstvo zahraničních věcí České republiky. *Základní informace o OECD*. [online]. [cit. 2018-12-28]. Dostupné z: https://www.mzv.cz/oecd.paris/cz/zakladni_informace_o_oecd/index.html
- Musilová, L. (2013). Registrace k DPH z důvodu překročení obrátu. *Verlag Dashöfer*. [online]. [cit. 2019-02-19]. Dostupné z: <https://www.du.cz/a2h0x>
- Musilová, L. (2018). Režim přenesení daňové povinnosti k DPH v tuzemsku. *Škola profi*. [online]. [cit. 2018-12-28]. Dostupné z: <https://www.skolaprofi.cz/33/rezim-preneseni-danove-povinnosti-k-dph-v-tuzemsku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EgsmBkJhzfaTILk4sL-P3IA/>
- Nováková, M. (2018). Režim přenesení daňové povinnosti v tuzemsku. *Verlag Dashöfer*. [online]. [cit. 2018-12-28]. Dostupné z: <https://www.du.cz/a2f5h>

Pitner, L. & Benda, V. (2017). *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 7. 2017*. Olomouc: ANAG, spol. s r.o.

Rubáková, V. (2015). *Účetnictví pro úplné začátečníky 2015*. Praha: Grada Publishing, a.s.

Rybová, J. (2017). *Daňový systém*. České Budějovice: Ekonomická fakulta, Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích.

Vančurová, A. & Láchová, L. (2016). *Daňový systém ČR 2016*. Praha: 1. VOX a.s.

Volková, J. & Tomanová, V. (2016). *Kontrolní hlášení 2016 výklad s příklady: praktický průvodce novým hlášením*. Praha: 1. VOX a.s.

Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

Seznam zkratek

atd.	a tak dále
č.	číslo
ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
DIČ	Daňové identifikační číslo
DPH	Daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
EUR	měna v eurech
GDPR	General Data Protection Regulation
např.	například
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
ř.	řádek
s.r.o.	společnost s ručením omezeným
SK	Slovenská republika
tj.	to je
tzn.	to znamená
VIES	VAT Information Exchange System
ZDPH	Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
ZDPHSK	Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty

Seznam tabulek

Tabulka 1: Sazby daně z přidané hodnoty v roce 2018 (v %)	10
Tabulka 2: Přehled poskytnutých plnění v souhrnném hlášení k DPH	39
Tabulka 3: DPH ze zdanitelných plnění do ČR a do SK za rok 2018	45
Tabulka 4: Dodání zboží z ČR do SK o 40 %	47

Seznam grafů a schémat

Graf 1: Podíl vybraných jednotlivých daní v roce 2017	6
Schéma 1: Členění osvobození od daně	14
Schéma 2: Varianty dodání, pořízení a zaslání zboží mezi členskými státy	29

Seznam příloh

Příloha 1: Přiznání k dani z přidané hodnoty v ČR	
Příloha 2: Přiznání k dani z přidané hodnoty v SK	

Přílohy

Příloha 1: Přiznání k dani z přidané hodnoty v ČR

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

A. ODDÍL

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu
Územní pracoviště v, ve, pro
Daňové identifikační číslo
Rodné číslo / IČ
řádné dodatečné opravné
Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne
Počet příloh / listů

PŘIZNÁNÍ
k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc čtvrtletí rok
za období od do

Plátce daně § 6 až § 6f	Identifikovaná osoba § 6g až § 6i	Neexistují-li údaje pro stranu 2, proškrtněte (X)
Skupina § 5a	Neplátce daně § 19 nebo § 108	Kód zdaňovacího období následujícího roku

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

B. ODDÍL

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

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

25 5401 MFin 5401 – vzor č. 20 1

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty

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

S K



		Základ dane		Daň	
Dodanie tovaru a služby podľa § 8 a 9 zákona	znižená sadzba dane	01		02	
	základná sadzba dane	03		04	
Nadobudnutie tovaru v tuzemsku podľa § 11 a 11a zákona	znižená sadzba dane	05		06	
	základná sadzba dane	07		08	
Tovary a služby, pri ktorých príjemca platí daň podľa § 69 ods. 2 a 9 až 12 zákona		09		10	
Služby, pri ktorých príjemca platí daň podľa § 69 ods. 3 zákona		11		12	
Tovary, pri ktorých druhý odberateľ platí daň podľa § 69 ods. 7 zákona		13		14	
Dodanie tovarov a služieb s oslobodením od dane		15			
z toho:	podľa § 43 ods. 1 a 4 zákona	16			
	podľa § 46, 47 a § 48 ods. 8 zákona	17			
Daňová povinnosť pri zrušení registrácie podľa § 81 zákona				18	
Daň celkom				19	
Odpočítanie dane celkom podľa § 49 až 54a zákona		znižená sadzba dane	20		
		základná sadzba dane	21		
z toho:	podľa § 51 ods.1 písm. a) zákona	znižená sadzba dane	22		
		základná sadzba dane	23		
	podľa § 51 ods. 1 písm. d) zákona	znižená sadzba dane	24		
		základná sadzba dane	25		
Rozdiel v základe dane a v dani po oprave podľa § 25 ods. 1 až 3 zákona (+/-)		26		27	
Oprava odpočítanej dane podľa § 53 zákona (+/-)				28	
Odpočítanie dane pri registrácii platiteľa dane podľa § 55 zákona				29	
Vrátenie dane cestujúcim pri vývoze tovaru podľa § 60 zákona				30	
Vlastná daňová povinnosť				31	
Nadmerný odpočet	<input type="checkbox"/> Splnenie podmienok podľa § 79 ods. 2 zákona (vyznačí sa x)			32	
Nadmerný odpočet odpočítaný od vlastnej daňovej povinnosti podľa § 79 zákona				33	
Vlastná daňová povinnosť na úhradu				34	
Trojstranný obchod podľa § 45 zákona		35		36	
		Nadobudnutie tovaru prvým odberateľom		Dodanie tovaru prvým odberateľom	
ÚDAJE DODATOČNÉHO DAŇOVÉHO PRIZNANIA		37		38	
		Rozdiel oproti poslednej známej vlastnej daňovej povinnosti alebo nadmernému odpočtu (+/-)		Daň na úhradu (+/-)	