

SOUKROMÁ VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ ZNOJMO, s.r.o.

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

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

## **Problémy a rizika při uplatňování nároku na odpočet daně z přidané hodnoty**

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor: **Martina MILECOVÁ**

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Mgr. Olga HOCHMANOVÁ

**Znojmo, 2013**

## Prohlášení

Prohlašuji, že jsem zadanou bakalářskou práci na téma „Problémy a rizika při uplatňování nároku na odpočet daně z přidané hodnoty“ vypracovala samostatně na základě pokynů své vedoucího práce a uvedla jsem všechny použité zdroje v souladu s Vyhláškou rektora č. 1/2012 o BP.

V Praze dne: 25.4.2013

Martina Milecová, v.r.

## Poděkování

Tímto bych chtěla poděkovat své vedoucí bakalářské práce, Ing. Mgr. Olze Hochmannové, za rady a připomínky během zpracování této práce. Dále bych chtěla poděkovat paní Jaromíře Kloudové za její odborné rady a konzultaci.



## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

|                             |                                                                               |
|-----------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|
| Autor                       | Martina MILECOVÁ                                                              |
| Bakalářský studijní program | Ekonomika a management                                                        |
| Obor                        | Účetnictví a finanční řízení podniku                                          |
| Název                       | Problémy a rizika při uplatňování nároku<br>na odpočet daně z přidané hodnoty |
| Název (v angličtině)        | Problems and risks of exercising the right<br>to deduct value added tax       |

### Zásady pro vypracování:

#### Cíl práce:

Analýza podmínek uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty a vyhodnocení problémů a rizik spojených s odpočtem daně.

#### Postup:

1. Prostudovat odbornou literaturu k problematice
2. Zpracovat teoretickou část
3. V praktické části aplikovat získané poznatky na příkladech
4. Analyzovat problémy a rizika související s odpočtem daně a doporučit možná řešení pro daňový subjekt k jejich omezení
5. Shrnout výsledky práce a zpracovat závěr

#### Použité metody:

Deskripce, analýza

Rozsah práce: 40 - 55

Seznam odborné literatury:

1. BENDA, V.; TOMÍČEK, M. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží*. 3. aktualiz. vydání, Praha: RNDr. Ivana Hexnerová – Bova Polygon, 2009, 348 s. ISBN 978-80-7273-158-9
2. LEDVINKOVÁ, J. *Průvodce novelou zákona o DPH s účinností od 1.1.2012 s komentářem a příklady*. Praha: 1.VOX a.s., 2012. 52 s. ISBN:978-80-8748-004-5
3. HOLUBOVÁ, O. A KOL. *DPH aktuálně – novinky z legislativy a praxe pro plátce DPH*. Praha: Verlag Dashofer, spol. s r.o.
4. *Praktický poradce v daňových otázkách – časopis daňových a účetních aktualit, komentářů, rad a příkladů*. Praha: Verlag Dashofer, spol. s r.o.
5. DRÁBOVÁ, M.; HOLUBOVÁ, O.; TOMÍČEK, M. *Zákon o dani z přidané hodnoty, komentář*. 4. aktualiz. vydání, Praha: Wolters Kluwer ČR a.s., 2011. 740 s. ISBN: 978-80-7357-657-8
6. ÚZ č. 885, *Daň z přidané hodnoty 2012*. Ostrava-Hrabůvka Sagit a.s., ISBN 978-80-7208-884-3

Termin zadání BP: duben 2012

Termín odevzdání BP: duben 2013

L.S.



Martina MILECOVÁ  
student



Ing. Mgr. Olga HOCHMANNOVÁ  
vedoucí bakalářské práce



doc. Ing. Milan HRDÝ, Ph.D.  
garant studijního oboru



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

## Abstrakt

Tato práce je zaměřena na problémy a rizika při uplatňování nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. V teoretické části se věnuji všeobecně teorii daní a deskripci zákonných norem, které je třeba dodržovat při uplatňování nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. V praktické části pak aplikuji získané poznatky na příklady různých zdanitelných plnění a analyzuji problémy a rizika, které vyplývají z použití daného plnění.

Klíčová slova: daň z přidané hodnoty, zdanitelné plnění, nárok na odpočet

## Abstract

This bachelor thesis focuses on the difficulties and risks in claiming value added tax deduction. The theoretical part deals with the general theory of taxes and description of the legal standards that should be followed in claiming value added tax deduction. In the practical part I apply this knowledge to various examples of taxable benefits and analyze the difficulties and risks arising from the use of the discharge.

Keywords: value added tax, taxable discharge, claiming deduction

## Obsah:

|          |                                                                      |           |
|----------|----------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>1</b> | <b>Úvod .....</b>                                                    | <b>6</b>  |
| <b>2</b> | <b>Cíl práce a metodika .....</b>                                    | <b>6</b>  |
| <b>3</b> | <b>Teoretická část.....</b>                                          | <b>7</b>  |
| 3.1      | Teorie daní .....                                                    | 7         |
| 3.2      | DPH .....                                                            | 10        |
| 3.3      | Daňové doklady – Díl 5 Zákona o DPH.....                             | 11        |
| 3.3.1    | Vystavování daňových dokladů § 26 .....                              | 12        |
| 3.3.2    | Uchovávání daňových dokladů § 27 .....                               | 12        |
| 3.3.3    | Druhy daňových dokladů § 28 - § 35.....                              | 13        |
| 3.4      | Sazby daně u zdanitelného plnění § 47 .....                          | 14        |
| 3.5      | Odpočet daně – Díl 10 Zákona o DPH .....                             | 15        |
| 3.5.1    | Nárok na odpočet daně § 72 .....                                     | 15        |
| 3.5.2    | Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně § 73 .....             | 16        |
| 3.5.3    | Oprava odpočtu daně § 74.....                                        | 17        |
| 3.5.4    | Způsob výpočtu odpočtu daně v poměrné výši § 75 .....                | 17        |
| 3.5.5    | Způsob výpočtu nároku na odpočet daně v krácené výši § 76.....       | 18        |
| 3.5.6    | Vyrovnání odpočtu daně § 77 .....                                    | 19        |
| 3.5.7    | Úprava odpočtu daně § 78 .....                                       | 19        |
| 3.5.8    | Nárok na odpočet daně při registraci a zrušení registrace § 79 ..... | 19        |
| 3.6      | Režim přenesení daňové povinnosti § 92a .....                        | 20        |
| <b>4</b> | <b>Praktická část.....</b>                                           | <b>21</b> |
| 4.1      | Vystavování daňových dokladů.....                                    | 22        |
| 4.2      | Odpočet daně.....                                                    | 25        |
| 4.3      | Uplatňování DPH ve zdravotnickém zařízení .....                      | 31        |
| 4.4      | Nárok na odpočet DPH vyplývající z různých typů plnění .....         | 34        |
| 4.4.1    | Nákup zdravotních prostředků v tuzemsku: .....                       | 34        |

|          |                                                   |           |
|----------|---------------------------------------------------|-----------|
| 4.4.2    | Nákup zdravotních prostředků z JČS: .....         | 35        |
| 4.4.3    | Nákup služeb pro zdravotní činnost: .....         | 36        |
| 4.4.4    | Nákup služeb pro zdravotní činnost z JČS: .....   | 37        |
| 4.4.5    | Nákup zboží a služeb pro výzkumnou činnost: ..... | 37        |
| 4.4.6    | Nákup odborné literatury a periodik: .....        | 38        |
| 4.4.7    | Nákup potravin: .....                             | 39        |
| 4.4.8    | Nákup energií: .....                              | 40        |
| 4.4.9    | Členství v odborných společnostech: .....         | 40        |
| 4.4.10   | Odborné stáže: .....                              | 41        |
| 4.4.11   | Registrace, ubytování a letenky: .....            | 41        |
| 4.4.12   | Pronájem: .....                                   | 42        |
| 4.4.13   | Nákup spotřebního materiálu: .....                | 43        |
| 4.4.14   | Nákup zdravotního přístroje a jeho údržba: .....  | 43        |
| 4.4.15   | Přenesená daňová povinnost: .....                 | 45        |
| 4.4.16   | Oprava a údržba: .....                            | 45        |
| 4.4.17   | Opravné daňové doklady .....                      | 47        |
| 4.4.18   | Zboží a služby od neplátců: .....                 | 48        |
| <b>5</b> | <b>Závěr .....</b>                                | <b>49</b> |
| <b>6</b> | <b>Seznam použité literatury: .....</b>           | <b>51</b> |
| <b>7</b> | <b>Příloha .....</b>                              | <b>52</b> |

# 1 Úvod

Tématem této bakalářské práce jsou problémy a rizika při uplatňování nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Pomocí deskripce a analýzy různých pohybů zboží a služeb při ekonomické činnosti ekonomických subjektů, bych chtěla dojít ke správnému zařazení DPH při uplatnění nároku na odpočet dle podmínek zákona o DPH a vyhodnotit problémy a rizika spojené s odpočtem této daně. Výsledkem by měl být návod na postup jakým stanovit správně, avšak v maximální míře v souladu s platnými právními předpisy výši odpočtu daně z přidané hodnoty u daňových dokladů v našem zdravotnickém zařízení. Ve velkém zdravotnickém zařízení souvisí většina činností s léčebným procesem pro nemocné občany - pacienty a tudíž nemají nárok na odpočet DPH. Některé služby, nákup zboží a materiálu se mohou uplatnit jen částečně a pouze nepatrná část, u vedlejších činností jako je rychlé občerstvení a ubytovna, má nárok na plný odpočet daně z přidané hodnoty. Není jednoduché ze strohého daňového dokladu - faktury určit, co přesně, za jakým účelem a pro koho bylo nakoupeno, ať už služba, materiál, zboží či majetek. Základní otázkou proto, při řešení příkladů uplatňování odpočtu DPH, je vždy pro jaké účely bude přijaté plnění použito. Cílem této bakalářské práce by tudíž měl být jakýsi návod, jak se na kterou službu, materiál, zboží či majetek dívat, jak je posoudit a zařadit do správné skupiny nároku na odpočet DPH.

## 2 Cíl práce a metodika

Analýza podmínek uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty a vyhodnocení problémů a rizik spojených s odpočtem daně pomocí deskripce a analýzy.

Na základě již získaných poznatků v průběhu studia, za pomoci odborné literatury a to hlavně Zákona o dani z přidané hodnoty, a ze zkušeností vycházejících z pracovního procesu dospět k co nejpraktičtějším příkladům uplatnění nároku na odpočet DPH.

## 3 Teoretická část

### 3.1 Teorie daní

Výši a rozsah daní stanovuje stát jako povinné platby, které jsou odváděny do státního rozpočtu, na základě příslušných zákonů. Ministerstvo financí, jako výběrčí a správce daní, na základě odsouhlaseného státního rozpočtu, daně přerozdělí a poukáže příslušným subjektům v rámci financování veřejného sektoru. To znamená, že daně jsou určeny k financování fungování státu a veřejné správy prostřednictvím ministerstev a zastupitelských úřadů. Výběr daní představuje zásadní způsob, jak si stát opatřuje peníze, a zákon určuje, jakým postupem tak činí.

„Správa daní je postavena na principu, že každý daňový subjekt má dvě základní povinnosti. Jednak má povinnost v případech stanovených zákonem, nebo je-li k tomu vyzván správcem daně, sám daň přiznat - tj. břemeno tvrzení, a dále povinnost toto své tvrzení doložit - tj. břemeno důkazní. Daňový subjekt tak spolupracuje při stanovení daňové povinnosti se správcem daně zejména tím, že správně tvrdí výši daně, kterou je zároveň povinen uhradit. Správce daně pak toto tvrzení přezkoumá, a pokud tvrzení učiněné daňovým subjektem bez výhrad akceptuje, rozhodne o dani ve stejné výši. Pokud správce daně neakceptuje tvrzenou daň, uloží daňovému subjektu povinnost prokázat skutečnosti, které jej vedly k takovému tvrzení.“<sup>1</sup>

„Daňová povinnost vzniká okamžikem, kdy nastaly skutečnosti, které jsou podle zákona předmětem daně, nebo skutečnosti tuto povinnost zakládající.“<sup>2</sup>

Charakteristickým rysem daní je jejich neúčelovost, nenávratnost a neekvivalentnost. Znamená to, že žádný poplatník ani plátce neví, kde se bude jeho podíl spotřebovávat nebo kolik sám bude zpětně čerpat prostřednictvím

---

<sup>1</sup> KOBÍK, Jaroslav; KOHOUTKOVÁ, Alena; *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: Anag, spol. s r.o. 2010. 959 s. ISBN 978-80-7263-616-7., str.16

<sup>2</sup> *Daňové zákony 2012*. Ostrava-Hrabůvka: Sagit, a.s. ISBN 978-80-7208-899-7., str. 272

veřejných statků. V České republice se již několik let vede diskuse, mají-li vysoce majetné skupiny obyvatel platit větší procento daně ze svých příjmů než méně majetní lidé? A je tzv. rovná daň opravdu rovná? Nebo, napomáhají ekologické daně skutečně ochraně životního prostředí?

Daně jsou spravedlivé tehdy, když poplatník zaplatí tolik, aby se úbytek rovnal užitku, který má tento poplatník z veřejných statků.

Od roku 2004, kdy Česká republika vstoupila do Evropské unie, probíhá harmonizace právních předpisů týkajících se daní s legislativou EU. Je potřeba implementovat jednotlivé směrnice Evropského společenství do legislativy vnitrostátního práva.

Poplatník – spotřebitel, který nepodává daňové přiznání, daň zaplatil v ceně zboží nebo služby, které si koupil.

Plátce – osoba přihlášená k dani, má ze zákona povinnost daň následně odvést příslušnému finančnímu úřadu.

Sazby daní se uvádí v procentním vyjádření k příslušnému základu daně.

Daně dělíme na přímé a nepřímé, podle přiznání a vybírání těchto daní.

U nepřímých daní nemusí být znám konkrétní poplatník daně, ale pouze plátce.

K nepřímým daním patří daň z přidané hodnoty, potřební daň a daň ekologická.

Z těchto nepřímých daní se významnou mírou plní státní rozpočet.

U přímé daně je znám poplatník, který je většinou i plátcem daně. Jde o zdanění příjmu nebo majetku, který poplatník hradí prostřednictvím zaměstnavatele jako plátce, nebo sám na základě daňového přiznání příslušnému finančnímu úřadu.

K přímým daním patří daň z příjmů fyzických a právnických osob, daň z nemovitostí, daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitostí a silniční daň.

Poplatník – spotřebitel, který nepodává daňové přiznání, daň zaplatil v ceně zboží nebo služby, které si koupil.

Plátce – osoba přihlášená k dani, má ze zákona povinnost daň následně odvést příslušnému finančnímu úřadu.

Sazby daní se uvádí v procentním vyjádření k příslušnému základu daně.

Placení daně se uskutečňuje v pravidelných intervalech nebo podle skutečnosti, která nastala. Daň se odvádí na základě daňového přiznání a to pouze v české měně. Daňové přiznání je tiskopis předepsaný Ministerstvem financí České republiky, který plátce nebo poplatník vyplní a podá u místně příslušného správce daně.

Tyto tiskopisy včetně příloh a pokynů k vyplnění jsou k dispozici na finančních úřadech, nebo je možné vyplnit je a zaslat elektronicky. Podat daňové přiznání a uhradit daň musí každá osoba, která měla v průběhu roku zdanitelný příjem, který dani podléhá.

V této bakalářské práci se zaměřuji na daň z přidané hodnoty, která tvoří jeden z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu. Platíme ji všichni při nákupu zboží a služeb. V České republice máme dvě sazby daně z přidané hodnoty a to základní a sníženou. Pro rok 2012 platily sazby 20% a 14%, pro rok 2013 vláda odsouhlasila 21% a 15%. U většiny zboží a služeb se uplatňuje základní sazba daně. Jen vybrané druhy produktů, které musí být dostupné všem bez rozdílu, jako jsou základní potraviny, léky, pravidelná hromadná doprava, podléhají sazbě snížené.

Plátcem daně z přidané hodnoty je osoba povinná k dani se sídlem, provozovnou či místem podnikání v tuzemsku, registrovaná jako plátce DPH. Plátcem se osoba povinná k dani může stát dobrovolně, nebo povinně v okamžiku, kdy její obrat přesáhne zákonem stanovenou výši. Povinnost registrace může nastat i v jiném členském státě.

„Plátce DPH je povinen podat daňové přiznání vždy po skončení zdaňovacího období, a to i v případě, že mu nevznikla daňová povinnost. V takovém případě podá plátce tzv. negativní daňové přiznání.“<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> HUŠÁKOVÁ, Zdeňka; MATĚJKOVÁ, Martina. *DPH ve zdravotnictví, školství a sociálních službách*. Praha: C. H. Beck, 2012. 153 s. ISBN 978-80-7400-438-4., str.137

## 3.2 DPH

Daň z přidané hodnoty se uplatňuje na zboží, nemovitosti a služby za podmínek stanovených „*Zákonem č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, jak vyplývá ze změn provedených zákony č. 635/2004 Sb., č. 669/2004 Sb., č. 124/2005 Sb., č. 215/2005 Sb., č. 217/2005 Sb., č. 377/2005 Sb., č. 441/2005 Sb., č. 545/2005 Sb., č. 109/2006 Sb., č. 230/2006 Sb., č. 319/2006 Sb., č. 172/2007 Sb., č. 261/2007 Sb., č. 270/2007 Sb., č. 296/2007 Sb., č. 124/2008 Sb., č. 126/2008 Sb., č. 302/2008 Sb., č. 87/2009 Sb., č. 281/2009 Sb., č. 362/2009 Sb., č. 489/2009 Sb., (úplné znění vyhlášeno pod č. 36/2010 Sb.), č. 120/2010 Sb., č. 199/2010 Sb., č. 47/2011 Sb., č. 370/2011 Sb., č. 375/2011 Sb. a sněmovním tiskem č. 451 (viz § 93a odst.1)*“.<sup>4</sup>

Pojmy:

*Daň z přidané hodnoty* = DPH, je nepřímá daň, kterou každý kupující zaplatí v ceně nakupovaného zboží, majetku či služeb.

*Sazby DPH* jsou dvě – základní a snížená. Obě sazby se v průběhu desetiletí měnily podle ekonomické situace a potřeb státu. V současné době – pro rok 2012 je základní sazba stanovena ve výši 20% a snížená sazba ve výši 14% ze základu ceny, kterou si dle ekonomických parametrů stanovuje poskytovatel.

Pro rok 2013 byla schválena nejprve jednotná daň ve výši 17,5%. Krátce před koncem kalendářního roku však byla vládou navržena a parlamentem odsouhlasena sazba základní ve výši 21% a sazba snížená ve výši 15%.

*Osoby povinné k dani* jsou fyzické nebo právnické osoby, které uskutečňují ekonomické činnosti za účelem podnikání, tj. za účelem finančního zhodnocení svých schopností.

*Osoby osvobozené od uplatňování daně* jsou osoby povinné k dani, jejichž obrat za předcházejících 12 měsíců po sobě jdoucích nepřesáhne částku 1 milion korun.

*Plátce daně* je osoba povinná k dani, která překročila zákonem stanovený obrat nebo se dobrovolně k dani registrovala. Plátce má od správce daně – příslušný finanční úřad, přiděleno identifikační číslo a tím je k dani registrován.

---

<sup>4</sup> Název zákona

*Osoba registrovaná k dani v jiném členském státě* má pro účely obchodování mezi členskými státy přiděleno daňové identifikační číslo v jiném členském státě Evropského společenství.

*Zahraniční osoba* má sídlo podnikání mimo území Evropského společenství a může, ale nemusí být osobou povinnou k dani.

*Daň na výstupu* = daň uplatněná plátcem za odvedená zdanitelná plnění nebo přijatou úplatu k očekávaným plněním.

*Daň na vstupu* = daň na zboží, nemovitost nebo službu, kterou plátce přijal a použije pro uskutečnění zdanitelných plnění.

*Vlastní daňová povinnost* = když daň na výstupu převyšuje odpočet daně za zdaňovací období na vstupu.

*Nadměrný odpočet* = když odpočet daně na vstupu převyšuje daň za zdaňovací období na výstupu.

Pokud má být plnění předmětem daně z přidané hodnoty, musí splňovat zároveň tři podmínky:

- místo plnění se nachází v tuzemsku
- plnění jsou poskytována za úplatu
- plnění jsou poskytována v rámci uskutečňování ekonomické činnosti

### **3.3 Daňové doklady – Díl 5 Zákona o DPH**

„Daňové doklady jsou z pohledu zákona o DPH velmi důležité, neboť slouží poskytovateli plnění k vedení daňové evidence a příjemci k prokazování nároku na odpočet daně u přijatého zdanitelného plnění.“<sup>5</sup>

„Daňový doklad obsahuje mimo jiné i náležitosti účetního dokladu. Aby se stal daňový doklad dokladem účetním, je nutné doplnit příslušné podpisové záznamy.“<sup>6</sup>

---

<sup>5</sup> HUŠÁKOVÁ, Zdeňka; MATĚJKOVÁ, Martina. *DPH ve zdravotnictví, školství a sociálních službách*. Praha: C. H. Beck, 2012. 153 s. ISBN 978-80-7400-438-4., str. 45

<sup>6</sup> *Praktický poradce v daňových otázkách* - časopis daňových a účetních aktualit, komentářů, rad a příkladů. Praha: Verlag Dashofer, spol. s r.o. ISSN 1212-8600., č. 22/2008, rubrika 7, str. 8

### **3.3.1 Vystavování daňových dokladů § 26**

Plátce je povinen vystavit daňový doklad do 15 dnů ode dne:

- a) uskutečnění zdanitelného plnění nebo plnění osvobozeného od daně s nárokem na odpočet daně pro osobu povinnou k dani nebo právnickou osobu, která není založena nebo zřízena za účelem podnikání
- b) přijetí úplaty za zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně pro osobu povinnou k dani nebo právnickou osobu, která není založena nebo zřízena za účelem podnikání
- c) pokud plátce ke dni přijetí úplaty daň na výstupu nepřizná, protože není povinen tak učinit, nesmí daňový doklad při přijetí úplaty vystavit.

Údaje o dani a základu daně se na daňovém dokladu uvádějí v české měně. Za správnost údajů na daňovém dokladu a za jeho vystavení ve stanovené lhůtě odpovídá plátce, který uskutečňuje zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně. Za správnost vypočtené výše daně pro účely odpočtu daně ze zjednodušeného daňového dokladu odpovídá plátce, pro něhož se zdanitelné plnění uskutečňuje.

Pokud jsou na daňovém dokladu uvedena plnění s různými sazbami daně nebo zdanitelná plnění a plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně, musí být na tomto dokladu uvedeny základy daně a výše daně odděleně podle stanovených sazeb nebo osvobození od daně. Pokud je daňový doklad vystaven v cizím jazyce, je plátce povinen na žádost správce daně zajistit jeho překlad do českého jazyka.

### **3.3.2 Uchovávání daňových dokladů § 27**

Plátce je povinen uchovávat všechny daňové doklady rozhodné pro stanovení daně nejméně po dobu 10 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně, na jím zvoleném místě. Po tuto dobu plátce odpovídá za věrohodnost původu dokladů, neporušitelnost jejich obsahu, jejich čitelnost a na žádost správce daně za umožnění přístupu k nim. Plátce je povinen předem oznámit správci daně místo uchovávání daňového dokladu, pokud toto místo není

v tuzemsku. Zákon o účetnictví stanoví, že účetní záznam může mít listinnou, technickou nebo smíšenou formu.

### **3.3.3 Druhy daňových dokladů § 28 - § 35**

Daňových dokladů je celá řada a mají různé předepsané náležitosti

Daňovými doklady jsou hlavně tyto nejpoužívanější:

- běžný daňový doklad
- souhrnný daňový doklad
- zjednodušený daňový doklad
- splátkový kalendář
- doklad o zaplacení
- doklad o přijetí platby přede dnem uskutečnění plnění
- platební kalendář
- opravný daňový doklad
- doklad o použití
- doklad v režimu přenesené daňové povinnosti

Obsahem jednotlivých daňových dokladů je zejména:

- a) evidenční číslo daňového dokladu
- b) obchodní firma nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečňuje plnění
- c) daňové identifikační číslo plátce, který uskutečňuje plnění
- d) obchodní firma nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání osoby, pro kterou se uskutečňuje plnění
- e) daňové identifikační číslo, pokud je osoba, pro kterou se uskutečňuje plnění plátcem
- f) datum vystavení daňového dokladu

- g) datum uskutečnění zdanitelného plnění nebo přijetí úplaty, a to ten den, který nastane dříve, pokud se liší od data vystavení daňového dokladu
- h) rozsah a předmět plnění
- i) jednotková cena bez daně, poskytnutá sleva a základ daně
- j) sazba daně základní či snížená nebo sdělení, že se jedná o plnění osvobozené od daně a odkaz na příslušné ustanovení zákona o DPH
- k) výše daně

Zjednodušený daňový doklad lze vystavit jen tehdy, je-li částka za zdanitelná plnění včetně daně nejvýše 10 000 Kč. Vystavuje se na požádání při platbě uskutečněné za hotové, prostřednictvím platební karty nebo šekem. Oproti běžnému daňovému dokladu neobsahuje údaj o příjemci plnění a výši daně, pouze částku, kterou plátce získal nebo má získat za uskutečňované zdanitelné plnění celkem.

Opravný daňový doklad slouží k dodatečné opravě základu daně nebo výše daně. Obsahuje údaje jako běžný daňový doklad.

Doklad o použití vystavuje plátce při změně užití majetku. Na dokladu musí být uvedeno, o jakou změnu použití majetku se jedná a jak se změni uplatňovaná daň.

Na přijaté daňové doklady se povinné údaje pro daňové účely doplňují do 15 dnů ode dne uskutečnění zdanitelného plnění, nebo ode dne obdržení daňového dokladu. Jedná se o datum doplnění údajů, sazbu a výši daně.

### **3.4 Sazby daně u zdanitelného plnění § 47<sup>7</sup>**

U zdanitelného plnění nebo přijaté úplaty se v roce 2012 uplatňuje základní sazba daně ve výši 20% nebo snížená sazba ve výši 14% ze základu daně.

---

<sup>7</sup> ÚZ č. 865, *Daň z přidané hodnoty 2012*. Ostrava-Hrabůvka: Sagit a.s., ISBN 978-80-7208-884-3., str.33.

## 3.5 Odpočet daně – Díl 10 Zákona o DPH

### 3.5.1 Nárok na odpočet daně § 72

„Velmi rozsáhlou a diskutovanou problematikou je oblast uplatnění odpočtu daně. Zákon o DPH nejprve vymezuje obecná pravidla, za jakých nárok na odpočet daně vzniká a dále pak stanovuje podmínky, za jakých může být vzniklý nárok na odpočet uplatněn.“<sup>8</sup>

Zákon vymezuje vazbu uplatnění odpočtu daně na činnosti, k jejichž uskutečnění jsou daně vstupy využity. Plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování:

- a) zdanitelných plnění dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku
- b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku
- c) plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku

Daní na vstupu u přijatého zdanitelného plnění se rozumí daň uplatněná podle tohoto zákona:

- a) na zboží, které plátcí bylo nebo má být dodáno, nemovitost, která mu byla nebo má být převedena, anebo službu, která mu byla nebo má být poskytnuta
- b) na zboží, které bylo plátcem pořízeno z jiného členského státu nebo dovezeno ze třetí země

Nárok na odpočet daně vzniká plátcí okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat. Uplatnit nárok si může jen v takové výši, která odpovídá částce stanovené v souladu se všemi ustanoveními zákona.

---

<sup>8</sup> HUŠÁKOVÁ, Zdeňka; MATĚJKOVÁ, Martina. *DPH ve zdravotnictví, školství a sociálních službách*. Praha: C. H. Beck, 2012. 153 s. ISBN 978-80-7400-438-4., str. 69

Použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění jak pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně, tak pro jiné účely, je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně jen v části připadající na použití s nárokem na odpočet daně.

### **3.5.2 Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně § 73**

Pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky:

- a) při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, musí mít daňový doklad
- b) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobu povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátcem, anebo kterou plátce uplatnil při pořízení zboží z jiného členského státu, daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem
- c) při odpočtu daně při dovozu zboží, bylo-li plátcí rozhodnutím celního orgánu zboží propuštěno do celního režimu, je plátce povinen tuto daň přiznat a mít daňový doklad

Plátce je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně nejdříve za zdaňovací období, ve kterém jsou splněny předchozí podmínky, nejpozději však do 3 let, počítáno od prvního dne měsíce následujícího po zdaňovacím období, ve kterém nárok na odpočet vznikl.

Plátce, který má u přijatého zdanitelného plnění nárok na odpočet daně v částečné výši, je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně u tohoto plnění nejpozději za poslední zdaňovací období kalendářního roku, v jehož některém ze zdaňovacích období mohl být nárok uplatněn nejdříve.

Neobsahuje-li doklad pro prokázání nároku na odpočet daně všechny předepsané náležitosti daňového dokladu, lze nárok prokázat jiným způsobem.

Převyšuje-li částka daně uvedená na přijatém daňovém dokladu výši daně, která má být uplatněna, je plátce oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně jen ve výši odpovídající dani dle zákona. Je-li částka daně uvedená na přijatém daňovém dokladu nižší, než která má být podle zákona uplatněna, je plátce oprávněn

uplatnit nárok na odpočet daně jen ve výši odpovídající dani uvedené na daňovém dokladu.

### **3.5.3 Oprava odpočtu daně § 74**

Je-li provedena oprava základu daně a výše daně má za následek snížení uplatněného odpočtu daně, je plátce, pro něhož se plnění uskutečnilo, povinen provést opravu odpočtu daně za zdaňovací období, ve kterém se dozvěděl o okolnostech rozhodných pro vznik povinnosti ji provést. Oprava se prokazuje opravným daňovým dokladem.

Je-li provedena oprava základu daně a výše daně má za následek zvýšení uplatněného odpočtu daně, je plátce, pro něhož se plnění uskutečnilo, oprávněn provést opravu odpočtu daně. Oprava se provádí na základě přijatého opravného daňového dokladu nejdříve za období, ve kterém došlo k opravě základu daně a výše daně, a nejpozději do 3 let od konce zdaňovacího období, jehož se oprava týká.

### **3.5.4 Způsob výpočtu odpočtu daně v poměrné výši § 75**

Použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění jak v rámci svých ekonomických činností, tak pro účely s nimi nesouvisejícími, má nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro své ekonomické činnosti.

Příslušná výše odpočtu daně v poměrné výši se vypočte jako součin daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, u kterého má plátce nárok na odpočet daně v poměrné výši, a podílu použití tohoto plnění pro ekonomické činnosti plátce (dále jen „poměrný koeficient“). Poměrný koeficient se vypočítá jako procentní podíl zaokrouhlený na celé procento nahoru. Nelze-li v okamžiku uplatnění odpočtu daně stanovit výši koeficientu podle skutečného podílu použití, stanoví ji plátce kvalifikovaný odhadem. Po skončení kalendářního roku plátce do hodnoty poměrného koeficientu zohlední skutečný podíl použití zdanitelného plnění pro své ekonomické činnosti v příslušném roce. Opravu plátce uvede v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období roku.

### 3.5.5 Způsob výpočtu nároku na odpočet daně v krácené výši § 76

Použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění v rámci svých ekonomických činností jak pro plnění s nárokem na odpočet daně tak pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku i mimo tuzemsko, má nárok na odpočet daně pouze v krácené výši odpovídající rozsahu použití pro plnění s nárokem na odpočet daně. Příslušná výše odpočtu daně v krácené výši se vypočte jako součin daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, u kterého má plátce nárok na odpočet daně v krácené výši a koeficientu. Koeficient se vypočte jako procentní podíl, v jehož čitateli je součet částek základů daně nebo hodnot plnění plátcem uskutečněných plnění s nárokem na odpočet daně a ve jmenovateli celkový součet hodnoty v čitateli a součtu hodnot plnění plátcem uskutečněných plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně. Vypočtený koeficient se zaokrouhlí na celé procento nahoru. Do výpočtu koeficientu se nezapočítává prodej dlouhodobého majetku, pokud tento plátce využíval pro své ekonomické činnosti. Je-li hodnota ve jmenovateli kladné číslo a hodnota v čitateli nula nebo číslo záporné, je koeficient 0%. Je-li hodnota ve jmenovateli nula nebo číslo záporné a hodnota v čitateli nula nebo číslo kladné, je koeficient 100%. Je-li vypočtený koeficient roven nebo vyšší než 95%, považuje se roven 100%. Pro výpočet nároku na odpočet daně v krácené výši ve zdaňovacích obdobích běžného roku plátce použije koeficient vypočtený z údajů za zdaňovací období předcházejícího kalendářního roku při vypořádání odpočtu daně. Po skončení běžného kalendářního roku plátce provede vypořádání odpočtu daně v krácené výši za všechna zdaňovací období tohoto roku. Vypořádání se vypočte jako rozdíl mezi celkovým nárokem na odpočet daně v krácené výši vypočteným z údajů za vypořádávané období a součtem uplatněných nároků na odpočet daně ve zkrácené výši v jednotlivých zdaňovacích obdobích zahrnovaných do vypořádání. Pro celkový nárok se použije koeficient vypočtený z údajů za celé vypořádávané období. Vypořádání odpočtu daně plátce uvede do daňového přiznání za poslední zdaňovací období vypořádávaného období. Dojde-li po vypořádání k opravě uskutečněných plnění za některé zdaňovací období již vypořádaného roku, výše nároku na odpočet daně v krácené výši se přepočte novým vypořádacím koeficientem s promítnutím všech oprav.

### **3.5.6 Vyrovnání odpočtu daně § 77**

Původní odpočet daně uplatněný u obchodního majetku před jeho použitím, s výjimkou dlouhodobého majetku – tj. § 78, podléhá vyrovnání, pokud ve lhůtě pro uplatnění nároku na odpočet daně plátce tento majetek použije v rámci svých ekonomických činností pro jiné účely, než které zohlednil při uplatnění původního odpočtu daně. Použitím pro jiné účely se rozumí případy, kdy plátce uplatnil původní odpočet daně v plné výši a následně tento majetek použije pro účely, pro které má nárok na odpočet daně v krácené výši nebo krácené výši a následně tento majetek použije pro účely, pro které nárok na odpočet daně nemá, nebo pro účely, pro které má nárok na odpočet daně v plné výši. Vyrovnání odpočtu daně plátce uvede v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém byl obchodní majetek použit a ve kterém nastaly skutečnosti zakládající povinnost nebo možnost provést toto vyrovnání.

### **3.5.7 Úprava odpočtu daně § 78**

Původní odpočet daně uplatněný u pořízeného dlouhodobého majetku podléhá úpravě, pokud v některém z kalendářních roků následujících po roce, ve kterém byl původní odpočet uplatněn, dojde ke změně v rozsahu použití tohoto majetku pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně. Obdobně se postupuje v případě, kdy plátce při pořízení dlouhodobého majetku nárok na odpočet daně neměl, protože daný majetek byl původně určený k použití v rámci ekonomických činností plátce pro účely, které nezakládají nárok na odpočet daně.

Ukazatelem nároku na odpočet daně je

- a) 0%, nemá-li plátce nárok na odpočet daně
- b) 100%, má-li plátce nárok na odpočet daně v plné výši
- c) Poměrný nebo vypořádací koeficient, má-li plátce nárok na odpočet daně pouze v částečné výši, popřípadě součin obou koeficientů, dojde-li k souběhu nároku na odpočet daně v poměrné i krácené výši.

### **3.5.8 Nárok na odpočet daně při registraci a zrušení registrace § 79**

Osoba povinná k dani, která se stala plátcem, má nárok na odpočet daně u přijatého zdanitelného plnění pořízeného před datem registrace, pokud toto plnění je k datu registrace součástí jejího obchodního majetku. Nárok se nevztahuje na

daň uplatněnou u zboží, nemovitosti nebo služeb pořízených před lhůtou delší než 12 měsíců před datem registrace. Nárok na odpočet daně lze uplatnit za první zdaňovací období po datu registrace.

Při zrušení registrace je plátce povinen snížit uplatněný nárok na odpočet daně u majetku, který je ke dni zrušení registrace jeho obchodním majetkem a u kterého uplatnil nárok na odpočet daně nebo jeho část.

### **3.6 Režim přenesení daňové povinnosti § 92a<sup>9</sup>**

V režimu přenesení daňové povinnosti je plátce, pro kterého bylo zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečněno, povinen přiznat a zaplatit daň ke dni uskutečnění plnění. Plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění v režimu přenesené daňové povinnosti, je povinen vystavit daňový doklad se sdělením, že výši daně je povinen doplnit a přiznat plátce, pro kterého je plnění uskutečněno. Plátce, pro kterého je zdanitelné plnění v režimu přenesení daňové povinnosti uskutečněno, je povinen doplnit na obdrženém daňovém dokladu výši daně. Za správnost vypočtené daně odpovídá plátce, pro kterého je plnění uskutečněno. Oba plátcí jsou povinni vést za každé zdaňovací období evidenci pro daňové účely, ve které jsou povinni uvést daňové identifikační číslo plátce, datum uskutečnění, základ daně, rozsah a předmět plnění.

Toto byl výtah ze Zákona o dani z přidané hodnoty, který je zákonným ukazatelem, jak musíme k DPH přistupovat, jak a kdy ji můžeme a musíme uplatňovat, a co pro plátce z toho vyplývá za povinnosti.

---

<sup>9</sup> ÚZ č. 865, *Daň z přidané hodnoty 2012*. Ostrava-Hrabůvka: Sagit a.s., ISBN 978-80-7208-884-3., str.64.

V praktické části se soustředím na různé druhy přijatých zdanitelných plnění ve zdravotnickém zařízení a na příkladech názorně ukážu, kdy je možné si daň na vstupu nárokovat plně, kdy jen částečně přes poměrový nebo krácený koeficient, a kdy si ji uplatnit nelze. Problémy nastávají již ve chvíli obdržení dokladů, kdy se musí určit, o jaké plnění a pro koho, se jedná. Riziko potom, zda se ze zlikvidovaného dokladu správně určí, pro jaký výstup je plnění určeno a z toho by měl vyplynout správný nárok na odpočet daně.

## **4 Praktická část**

Mnoho činností, mnoho spotřeb a mnoho služeb. Z toho vyplývají stovky daňových dokladů a mnoho lidí k jejich zpracování. První na řadě jsou hospodáři, kteří je schvalují a ti ne vždy vědí, jaký nárok na uplatnění odpočtu DPH z daného dokladu se může uplatnit. Na to navazují konzultace s námi, účetními a my zase, pokud nevyčteme v zákoně, konzultujeme s daňovým poradcem.

Novou daňovou povinností vyplývající od 1. 1. 2012 ze zákona, je pro nás „Režim přenesené daňové povinnosti“. Vzhledem k tomu, že naše zdravotnické zařízení využívá služby facility managementu, vzniká rozpor v datu uskutečnění zdanitelného plnění a jeho následného účtování + - 1 měsíc. Počítačový software není na tuto variantu při měsíčních uzávěrkách připraven a technicky není schopen křížit u jednoho dokladu dvě zdaňovací období. Z toho vyplývá náročnost sledování a správného odvodu daně a následného nároku na odpočet.

DPH je uvalena na všechny služby vykonané za úhradu osobou povinnou k dani. Jsou však stanovené výjimky z tohoto principu a to v § 51 – plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. Jedná se především o činnosti sociální, zdravotní, finanční. Účelem osvobození je zpřístupnit danou službu co nejširšímu počtu občanů za přijatelnou cenu. DPH všeobecně cenu za službu pro konečného spotřebitele navyšuje. Plátce musí osvobozená plnění uvést do daňového přiznání a to ke dni jeho uskutečnění nebo ke dni přijaté úplaty, podle toho, co nastalo dříve. I když se žádná daň nepřiznává, osvobozené plnění vstupuje do výpočtu koeficientu k uplatnění nároku na odpočet daně. Další kategorií jsou plnění

osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně dle § 63, která umožňují plátcí uplatnit nárok na odpočet daně u souvisejících přijatých zdanitelných plnění. Jedná se převážně o transakce uskutečňovaná přes hranice, kdy ke spotřebě dochází mimo tuzemsko.

Podle typu použití přijatého zdanitelného plnění se odpočet uplatní v plné výši, v částečné výši, dle § 75 – poměrná výše a § 76 – krácená výše, nebo vůbec. Přijatá zdanitelná plnění mohou být spojena plně s ekonomickou činností, s činností kdy není nárok na odpočet, nebo s činností osvobozenou s nárokem na odpočet, nebo se nejedná o ekonomickou činnost.

## **4.1 Vystavování daňových dokladů**

„Daňové doklady jsou z pohledu zákona o DPH velmi důležité, neboť slouží jak příjemci plnění k prokazování nároku na odpočet daně u přijatého zdanitelného plnění, tak poskytovateli plnění z hlediska vedení daňové evidence. V této kapitole se budu věnovat nejčastějším formám daňových dokladů, se kterými se ve zdravotnictví můžeme setkat, a které nám zakládají nárok na odpočet daně.“<sup>10</sup>

„Doklad musí být vystaven do 15 dnů ode dne uskutečnění plnění nebo do 15 dnů od přijetí úplaty. Přitom nevydání daňového dokladu rozhodně neznamena, že by plátce nemusel odvést daň na výstupu. Komplikuje to však situaci odběrateli, je-li také plátce, protože zákon požaduje, aby byl plátcem nárok na odpočet prokazován daňovým dokladem.“<sup>11</sup>

Mezi daňové doklady, které se nejčastěji vyskytují u nás ve zdravotnickém zařízení, patří zejména běžný daňový doklad - faktura, zjednodušený daňový doklad - pokladní doklad, souhrnný daňový doklad - faktura za několik dodávek, splátkový kalendář - bývá součástí smlouvy, platební kalendář - na budoucí zálohy, opravný daňový doklad.

---

<sup>10</sup> HUŠÁKOVÁ, Zdeňka; MATĚJKOVÁ, Martina. *DPH ve zdravotnictví, školství a sociálních službách*. Praha: C. H. Beck, 2012. 153 s. ISBN 978-80-7400-438-4. Str.45

<sup>11</sup> *Praktický poradce v daňových otázkách* – časopis daňových a účetních aktualit, komentářů, rad a příkladů. Praha: Verlag Dashofer, spol. s r.o. ISSN-1212-8600. Rubrika 3, str.2/14

Z výše uvedeného vyplývá, že prvním předpokladem k uplatnění daně z přidané hodnoty je vystavení daňového dokladu plátcem do 15 dnů od uskutečnění dohodnuté služby, dodání zboží či přijetí úplaty a jeho předání příjemci. Každý druh daňového dokladu má své zákonem stanovené náležitosti. Nejčastějším dokladem je běžný daňový doklad, od kterého se pak jiné doklady v některých položkách liší.

Běžný daňový doklad, musí obsahovat tyto povinné údaje:

- název dodavatele, jeho adresu a DIČ
- název odběratele, jeho adresu a DIČ
- pořadové číslo daňového dokladu
- datum vystavení daňového dokladu a datum uskutečnění zdanitelného plnění, či přijetí úplaty
- popis uskutečněné činnosti
- jednotkovou cenu a cenu celkovou, tj. základ daně
- sazbu daně a její vyčíslení, nebo sdělení, že plnění je od daně osvobozeno podle § 51 zákona o DPH č. 235/2004 Sb. v platném znění. Pokud se jedná o plnění v rámci přenesené daňové povinnosti, uvede se odkaz na § 92a zákona o DPH a daň se nevyčísluje.

Zjednodušený daňový doklad nemá údaje o odběrateli, Na dokladech u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží se neuvádí sazba a výše daně.

Potřebuje-li plátcе dodatečně opravit základ daně nebo výši daně, vystaví opravný daňový doklad, který obsahuje údaje jako běžný daňový doklad. Opravné doklady známe pod pojmy dobropis a vrubopis.

Pokud se uskutečňuje úhrada za hotové, vystavuje plátcе na požádání zjednodušený daňový doklad ihned při uskutečnění zdanitelného plnění nebo přijetí úplaty. Tímto dokladem bývá nejčastěji tzv. paragon. Zjednodušenými daňovými doklady jsou též jízdenky MHD a vstupenky. Na nich je uvedena celková cena plnění a sazba DPH, aby si plátcе mohl daň sám dopočítat.

Dalším typem daňového dokladu je splátkový kalendář, který bývá součástí smlouvy. Smlouva může být kupní, nájemní nebo leasingová a musí obsahovat údaje jako běžný daňový doklad. Je dokladem typickým pro smlouvy o dílo a nájemní smlouvy.

S platebním kalendářem se setkáváme nejčastěji od dodavatelů energií. K běžnému daňovému dokladu o vyúčtování za předchozí období vystaví předpis na zálohy pro období následující. Doklad tudíž obsahuje náležitosti běžného daňového dokladu a položkový rozpis sjednaných záloh s termínem splatností.

Daňový doklad při dovozu a vývozu zboží – jedná se o dovoz a vývoz zboží mimo Evropské společenství. Používáme též název „ze třetích zemí“. Daňovým dokladem je písemné rozhodnutí celního orgánu – Jednotný správní doklad.

Daňový doklad při poskytnutí služby nebo pořízení zboží osobou registrovanou k dani v jiném členském státě obsahuje navíc „sdělení, že osobou povinnou přiznat a zaplatit daň je plátce, pro kterého se služba uskutečňuje, s odkazem na příslušné ustanovení zákona, ustanovení předpisu Evropské unie, nebo s jiným odkazem, podle kterého je osobou povinnou přiznat a zaplatit daň plátce, jemuž je služba poskytnuta.“<sup>12</sup>

Doklady vystavované výše uvedenými dodavateli se stávají daňovým dokladem teprve doplněním předepsaných náležitostí příjemcem plnění a to do 15ti dnů ode dne uskutečnění služby či pořízení zboží. Pokud plátce doklad neobdrží, má povinnost údaje doplnit do 15ti dnů ode dne obdržení dokladu. Pokud se jedná o fakturu v jiné měně než v korunách, je třeba ji převést v aktuálním kurzu na českou měnu.

„Plátce může absenci předepsaných náležitostí na dokladu nahradit jinými důkazy. V takovém případě však už plátce nemá v držení daňový doklad, ale pouze doklad. Některé náležitosti však jinými důkazy není možné nahradit. Jedná se o daňové identifikační číslo a údaje rozhodné pro stanovení daně. Tato podmínka

---

<sup>12</sup> DRÁBKOVÁ, Milena; HOLUBOVÁ, Olga; TOMÍČEK, Milan. *Zákon o dani z přidané hodnoty, komentář*. 4. aktualiz. vydání, Praha: Wolters Kluwer ČR a.s., 2011. 740 s. ISBN 978-80-7357-657-8., str. 218

byla do návrhu zákona doplněna jakožto opatření proti možnému zneužití a daňovým únikům. Jestliže plátce uplatní nárok na odpočet na základě dokladu, u něhož chybí DIČ a toto pochybení zjistí až správce daně při kontrole, bude konstatován neoprávněný odpočet.“<sup>13</sup>

## 4.2 Odpočet daně

Nárok na odpočet DPH plátci vzniká v okamžiku, kdy nastanou skutečnosti, zakládající povinnost tuto daň přiznat. Nárok lze uplatnit nejdříve za období, ve kterém se uskutečnilo přijaté zdanitelné plnění. Pak se plátce musí rozhodnout, v návaznosti na danou skutečnost, v jaké výši si daň na vstupu může uplatnit. Zda je oprávněn k odpočtu v plné výši, v poměrné výši, ve výši vypočítaného pomocí koeficientu nebo nárok nemá vůbec. Aby daň byla odpočitatelná, musí mít plnění uskutečněná na vstupu přímou spojitost s plněními na výstupu zakládajícími nárok na odpočet. Lhůta pro uplatnění odpočtu daně je stanovena na 3 roky. „Lhůta začne běžet až prvním dnem měsíce následujícího po zdaňovacím období, v němž se plnění uskutečnilo.“<sup>14</sup>

### Odpočet v plné výši

Pokud se přijaté zdanitelné plnění zcela použije pro ekonomickou činnost, má plátce nárok na odpočet daně v plné výši, za podmínky, že není od daně osvobozeno bez nároku na odpočet.

Např. Plátce se zabývá opravou automobilů a nakoupí nové výfuky s 21% DPH ve výši 1 890,- Kč. Výfuky budou použity k výměně za opotřebované díly pro zákazníky za úplatu. Vzhledem k tomu, že výstup je plněním zdanitelným a plátce

---

<sup>13</sup> DRÁBKOVÁ, Milena; HOLUBOVÁ, Olga; TOMÍČEK, Milan. *Zákon o dani z přidané hodnoty, komentář*. 4. aktualiz. vydání, Praha: Wolters Kluwer ČR a.s., 2011. 740 s. ISBN 978-80-7357-657-8., str. 485 - 486

<sup>14</sup> DRÁBKOVÁ, Milena; HOLUBOVÁ, Olga; TOMÍČEK, Milan. *Zákon o dani z přidané hodnoty, komentář*. 4. aktualiz. vydání, Praha: Wolters Kluwer ČR a.s., 2011. 740 s. ISBN 978-80-7357-657-8., str. 484

musí odvést daň z přijaté úplaty, může si i na vstupu uplatnit nárok na plný odpočet DPH, tj. ve výši 1 890,- Kč.

### **Odpočet v poměrné výši**

Pokud plátce přijímá zdanitelné plnění jak pro uskutečnění své ekonomické i neekonomické činnosti, má nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro činnost ekonomickou.

Pro výpočet se použije poměrný koeficient, který stanoví podíl použití konkrétního plnění pro svou ekonomickou činnost. Poměr si stanoví plátce sám na základě odhadu v okamžiku pořízení. Tento odhad se na konci kalendářního roku porovná se skutečností. Liší-li se skutečnost od odhadu o více než 10 procentních bodů, je plátce povinen, když důsledkem opravy je snížení původně uplatněného odpočtu, nebo oprávněn, když důsledkem je zvýšení původního odpočtu, odpočet opravit podle skutečnosti. Korekce se provede v přiznání za poslední zdaňovací období.

Druhou variantou, kterou lze zvolit, je uplatnění plného nároku na odpočet v okamžiku pořízení a následného dodanění v rozsahu použití přijatého plnění pro neekonomickou činnost. Tato varianta se více hodí v případě, kdy plátce v okamžiku nákupu skutečný poměr použití nedokáže určit ani odhadem. Postup podle této varianty není možno používat v případě pořízení dlouhodobého majetku a jeho technického zhodnocení.

„K použití přijatého zdanitelného plnění pro obě dvě kategorie činností dochází v různém rozsahu téměř u všech plátců. Podnikatelé použijí například nakoupený automobil a služby související s jeho údržbou pro podnik i pro zaměstnance, jemuž umožní jeho využití i pro soukromé účely. Veřejnoprávní subjekty pořizují zboží či služby pro současné využití pro ekonomickou činnost i výkon veřejné správy. Neziskové subjekty upotřebí zboží a služby jak pro svoji bezúplatnou

činnost, tak pro činnost ekonomickou. Podnikatelé – fyzické osoby nakupují pro částečné využití v rámci svého podnikání a částečné využití soukromé.<sup>15</sup>

V praxi se nejčastěji poměrový koeficient vyskytuje při stanovení poměrné výše u používání služebních automobilů, nebo využívání nemovitostí. U automobilu se jako kritérium stanoví počet ujetých kilometrů. Dle knihy jízd se spočítá počet ujetých kilometrů pro služební účely k celkové výši kilometrů najetých za dané období. Je-li pro smíšené účely používána budova, jako kritérium se stanoví poměr podlahové plochy využívané k oběma činnostem.

Např. Při koupi osobního auta, kterým se bude jezdit ze 60% pracovně a ze 40% soukromě se může uplatnit nárok na odpočet jen ve výši 60% z částky DPH. Na konci roku se přepočtem podle výpisu z knihy jízd zjistilo, že se z celkově najetých 20 000 km pro pracovní činnost najelo 15 000 km, což je 75% a odchyľuje se o 15% od původního odpočtu. Výši původně uplatněného odpočtu má plátce právo si upravit /zvýšit/ a uvede to v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období kalendářního roku.

Např. Podnikatel si zakoupil novou nemovitost, kde ve dvou patrech počítal s umístěním firmy a třetí patro využít pro potřeby svého bydlení. Uplatnil si nárok na odpočet ve výši 67% z částky DPH. Po pěti letech se poměr využívání prostor otočil. Pro potřeby firmy začal využívat jen jedno patro a rodina se mu rozrostla do dvou pater. Nově si může uplatnit jen 34%, což je o 33% méně. Výši původního odpočtu má plátce povinnost upravit /snížit/ a změnu uvede v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období kalendářního roku.

Např. Plátce si pořídí tiskárnu do kanceláře s tím, že ji bude plně využívat k ekonomické činnosti. DPH si uplatnil v plné výši. V průběhu roku na tiskárně soukromě tisknul několik bakalářských prací. Má spočítanou kalkulaci na jeden list papíru ve výši 1,- Kč. Celkem vytiskl 300 ks listů za 300,- Kč. Z této částky musí odvést 21% DPH, tj. 63,- Kč.

---

<sup>15</sup> DRÁBOVÁ, Milena; HOLUBOVÁ, Olga; TOMÍČEK, Milan. *Zákon o dani z přidané hodnoty, komentář*. 4. aktualiz. vydání, Praha: Wolters Kluwer ČR a.s., 2011. 740 s. ISBN 978-80-7357-657-8., str. 495

„Poměru využití, a tedy i klíčů k výpočtu nároku na odpočet může mít plátce tolik, kolik zdanitelných plnění ke smíšeným účelům používá. Důvodem je skutečnost, že vzájemný poměr použití pro obě činnosti u jednotlivých přijatých zdanitelných plnění může být u každého přijatého plnění jiný.“<sup>16</sup>

Je na plátcích, aby při daňové kontrole správnost svého výpočtu obhájili.

### **Odpočet krácený koeficientem**

Nárok na odpočet v krácené výši použije plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije jak pro plnění s nárokem na odpočet daně, tak plnění osvobozená bez nároku na odpočet.

Pro výpočet se použije zálohový koeficient vypočtený z údajů za předchozí kalendářní rok. Tento koeficient se na konci roku přepočítá ve výši odpovídající skutečnému rozsahu použití pro plnění s nárokem na odpočet za běžný kalendářní rok. Vypořádání odpočtu se uvede v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období kalendářního roku.

Např. Výměna oken za 100 000,- Kč na budově kde se nachází ambulance lékařů a prodejna lékárny. Ambulance jsou využívány pro uskutečňování plnění od daně osvobozená dle § 58 zákona o DPH, lékárna uskutečňuje zdanitelná plnění. Zálohový koeficient je 40%. DPH si nejprve musím spočítat a odvést, protože se jedná o přenesenou daňovou povinnost.  $DPH\ 21\% = 21\ 000,-\ Kč$  a následně spočítám nárok, který se rovná  $8\ 400,-\ Kč$ . Na konci roku mi po přepočítání poměru vyšel vypořádací koeficient 43%, tj.  $9\ 030,-\ Kč$ . O rozdíl ve výši  $630,-\ Kč$  si mohu v rámci vypořádání odpočtu daně za poslední zdaňovací období kalendářního roku zvýšit již uplatněný nárok.

---

<sup>16</sup> DRÁBOVÁ, Milena; HOLUBOVÁ, Olga; TOMÍČEK, Milan. *Zákon o dani z přidané hodnoty, komentář*. 4. aktualiz. vydání, Praha: Wolters Kluwer ČR a.s., 2011. 740 s. ISBN 978-80-7357-657-8., str. 496

## **Odpočet bez nároku**

Odpočet nelze uplatnit v případě, že zdanitelné plnění je nakupováno pro neekonomickou činnost. Jedná se o využití pro vlastní potřebu nebo pro reprezentaci, které nelze uznat za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Např. Plátce je lékárna, která koupila pro potřebu svých zaměstnanců hru šipky, aby měli ve chvílích odpočinku relaxaci. Hra stála 2 420,- Kč /ZD 2 000,- Kč + 21% DPH 420,- Kč/. V tomto případě lékárna nemá nárok na odpočet daně.

## **Vyrovnání odpočtu**

Vyrovnání odpočtu se týká korekce v účelu použití krátkodobého majetku. Pokud plátce použije drobný majetek nebo zásoby v rámci svých ekonomických činností pro jiné účely, než které zohlednil při uplatnění původního odpočtu daně. Vyrovnání odpočtu je časově omezeno na tři roky.

Např. Ústavní lékárna kupuje zásobu zdravotního materiálu, který vydává jak za účelem zdravotních služeb osvobozených od daně - výdej na kliniky, tak i pro další prodej s povinností uplatnit daň na výstupu. U nové dodávky si uplatnila DPH v plné výši, protože je chtěla užít k dalšímu prodeji, DPH 21% = 2 000,- Kč. V následujícím měsíci z této dodávky půlku vydala na chirurgickou ambulanci. Lékárna musí vyrovnat odpočet daně ve výši 50%, tj. odvést 1 000,- Kč.

## **Úprava odpočtu**

Úprava odpočtu daně se provádí u dlouhodobého majetku za předpokladu, že v průběhu užívání dojde ke změně účelu použití jak pro ekonomickou činnost, tak pro jiné účely. Za změnu se považuje i vyřazení nebo prodej. Technické zhodnocení je pro účely úpravy odpočtu daně považováno za samostatný dlouhodobý majetek. Lhůta pro úpravu odpočtu je obecně 5 let, pro pozemky, stavby, byty a nebytové prostory došlo od dubna 2011 k prodloužení na 10 let.

Plátce je povinen v tomto období sledovat použití majetku a korigovat tyto změny. Částka úpravy odpočtu se stanoví jako daň na vstupu  $\times 1/5$  nebo  $1/10 \times$  rozdíl ukazatelů nároku na odpočet. Porovnávají se ukazatele nároku na odpočet v roce provádění úpravy s rokem uplatnění odpočtu daně, popřípadě rokem pořízení. Je třeba si dát pozor, zda se nejedná o nemovitosti pořízené před 1. dubnem 2011, u kterých zůstává zachováno pětileté opravné období. Úprava se provádí jednou ročně v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období.

Např. Bylo provedeno technické zhodnocení - nástavba budovy nemocnice s uvedením do užívání v listopadu 2009 za 6 000 000,- Kč. DPH 20% = 1 200 000,- Kč bylo uplatněno v plné výši, protože se počítalo s pronájmem. Po třech letech se nájmy zrušily a nástavba se od 1. 1. 2013 využila pro ambulance ke zdravotním výkonům dle § 58. Musíme provést korekci původního plného odpočtu na odpočet bez nároku v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období roku 2013. Výpočet:  $1\,200\,000 \times 1/5$  (ještě 1 rok pětileté korekce)  $\times -100$  (rozdíl ukazatelů 0% - 100%) / 100 = -240 000,- Kč. V rámci úpravy odpočtu daně za poslední zdaňovací období kalendářního roku musím snížit již uplatněný nárok. U těchto případů je důležité si zjistit, kdy si plátce revidovaný majetek zakoupil. Pokud do března roku 2011 tak má nárok na úpravu ve výši  $1/5$ , pokud od dubna roku 2011, tak u pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor má nárok na úpravu ve výši  $1/10$ .

Z výše uvedených příkladů vyplývá velká variabilita uplatňování nároku na odpočet DPH. Je třeba dávat pozor na mnoho aspektů jak při pořízení zdanitelného plnění tak v průběhu jeho užívání, aby se odpočet uplatnil vždy jen v takové míře, na kterou má plátce v daný okamžik zákonný nárok.

Pokud to předmět plnění vyžaduje, je příjemce plnění povinen doplnit na přijatém daňovém dokladu sazbu a výši daně, nebo sdělení, že se jedná o plnění osvobozené od daně s odkazem na příslušný § zákona o DPH. „Plátce, který obdrží daňový doklad, na jehož základě si bude uplatňovat nárok na odpočet daně

na vstupu, je zodpovědný za správnost vypočtené výše daně, a to i přesto, že daň je na daňovém dokladu již vyčíslena plátcem uskutečňujícím zdanitelné plnění.<sup>17</sup>

### 4.3 Uplatňování DPH ve zdravotnickém zařízení

DPH ve zdravotnictví a sociálních službách je samostatnou kapitolou, která v nové úpravě nabyla účinnosti od 1. 4. 2012, kdy došlo ke změnám v návaznosti na směrnici EU. Zdravotnické služby a zboží je od daně osvobozeno bez nároku na odpočet za předpokladu, že zařízení poskytuje zdravotní služby a dodává zdravotní zboží za účelem léčení nebo chránící lidské zdraví a má oprávnění k poskytování takovýchto služeb.

- (1) *„Zdravotní službou, se pro účely tohoto zákona rozumí zdravotní služba, podle zákona upravujícího zdravotní služby, poskytovaná poskytovatelem zdravotních služeb, uvedená v oprávnění k poskytování zdravotních služeb, pokud se jedná o činnost s léčebným cílem nebo chrání lidské zdraví a služby s ní úzce související.*
- (2) *Dodáním zdravotního zboží se pro účely tohoto zákona rozumí dodání:*
- a) lidské krve a jejích složek, lidských orgánů, tkání a mateřského mléka,*
  - b) stomatologických výrobků, které jsou zdravotnickými prostředky podle zákona upravujícího zdravotnické prostředky, stomatologickými laboratořemi a oprav těchto výrobků.*
- (3) *Dodáním zdravotního zboží pro účely tohoto zákona není výdej a prodej*
- a) léčiv*
  - b) potravin pro zvláštní výživu*
  - c) zdravotnických prostředků na lékařský předpis i bez lékařského předpisu*
- (4) *Od daně je osvobozeno zdravotní pojištění podle zákona o veřejném zdravotním pojištění.“<sup>18</sup>*

---

<sup>17</sup> HUŠÁKOVÁ, Zdeňka; MATĚJKOVÁ, Martina. *DPH ve zdravotnictví, školství a sociálních službách*. Praha: C. H. Beck, 2012. 153 s. ISBN 978-80-7400-438-4., Str. 47

<sup>18</sup> ÚZ č. 865, *Daň z přidané hodnoty 2012*. Ostrava-Hrabůvka: Sagit a.s., ISBN 978-80-7208-884-3., § 58, str. 38.

Pro zdravotní službu osvobozenou od daně bez nároku na odpočet nehraje roli, v jaké výši a zda vůbec, jsou služby následně uhrazeny od zdravotních pojišťoven, či si je pacient – zákazník hradí sám. Podstatné je, že služba je vykonána za účelem léčení nebo ochrany lidského zdraví (preventivní prohlídky, očkování). Z toho vyplývá, že veškeré činnosti, které lékaři a sestry vykonávají na svých pracovištích a které se vykazují výkonově zdravotním pojišťovnám, jsou od daně osvobozené bez nároku na odpočet.

Změny v poskytování zdravotních služeb mají vliv na stanovení limitu pro obrát podle § 6 DPH, protože služby se začnou zahrnovat do limitu pro obrát osoby povinné k dani. Řada poskytovatelů se tak stane plátcem DPH. Pokud plátce poskytuje zdravotnické služby, které jsou zdanitelným plněním, má za splnění podmínek daných § 72 a dalších zákona o DPH nárok na odpočet daně na vstupu u přijatých zdanitelných plnění, která se k uskutečněným zdravotním službám, jako zdanitelné plnění, vztahují.

Většina lékařů, jako osoba samostatně výdělečně činná, má pouze plnění od daně osvobozená, a proto nemusí být plátcem DPH. Doplnkové činnosti jejich lékařské praxe, jako například psaní odborných posudků na vyžádání, prodej zdravotního materiálu pacientům však již dani na výstupu podléhá a pokud překročí 1 mil. Kč, stávají se plátcem a mohou si DPH uplatnit i na vstupu v souladu s § 72 a následujících. Obdobně to platí, pokud nakupují zdravotní materiál ze zahraničí. Pořízení materiálu musí zdanit a kromě DPH může uhradit i clo. Stává se osobou identifikovanou k dani, a pokud překročí hranici 360.000,- Kč, stává se plátcem. K této hranici se může snadno dostat prostřednictvím například započítávané přepravy dodávaného materiálu či zboží. Činností, která není osvobozena od DPH, je činnost estetické chirurgie. Lékaři v této sféře zdravotních služeb DPH odvádějí a zároveň si ji mohou na vstupu uplatnit. Jedná se o činnosti, které nejsou hrazeny zdravotními pojišťovnami a zákazníci – pacienti si je hradí sami, nebo zdravotní služby, které nesplňují podmínky léčebného cíle či chránící zdraví. Zdaňují se i úkony pro účely policie, soudu a zaměstnavatele.

Mnoho činností ve zdravotnickém zařízení se však nepojí jenom s vlastním léčením pacientů. Nemocnice potřebuje i činnosti, které lékařům a sestrám zajišťují servis a příjemné prostředí pro jejich činnost, pacientům poskytnou

doplňkové služby při jejich pobytu ve zdravotnickém zařízení při nutných léčebných procedurách. V těchto případech se jedná o služby, u kterých si může uplatnit DPH v plné výši, či krácený vypočítaným koeficientem. Aby si zdravotnické zařízení mohlo DPH na vstupu uplatnit, musí kromě hlavní zdravotní péče poskytovat i činnosti vedlejší. Vedlejší nebo doplňkovou činností může být například poskytování stravovacích kapacit nejen pro pacienty, ale také pro zaměstnance a zákazníky z ulice, kteří je mají za úplatu. Další činností je pronájem ubytovacích kapacit pro své zaměstnance, pronájem nebytových prostor nemocničního zařízení soukromým subjektům a pronájem parkovacích míst za úplatu. Činností, která není osvobozena, a tudíž se může DPH uplatnit i na vstupu jsou klinické studie, na které dostává zdravotní zařízení finance z jiných zdrojů, než-li z příspěvků. Nejdůležitější vedlejší ekonomickou činností potom provozuje lékárna.

Od 1. 1. 2013 došlo k novelizaci zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty mj. i v oblasti sazby daně u zdravotnických prostředků. Změnu zde přinesl zákon č. 500/2012 Sb. o změně daňových, pojistných a dalších zákonů v souvislosti se snižováním schodků veřejných rozpočtů, kterým byly změněny sazby DPH jako takové – na 15% a 21%. Zároveň došlo k podstatné změně ve vymezení zboží podléhajícího snížené sazbě (příloha č. 3, zákona o DPH) a to právě pokud jde o zdravotnické prostředky. Rozsah zdravotnických prostředků, u kterých je možno uplatnit sníženou sazbu daně, byl nově vymezen s cílem harmonizace se směrnicí Rady 2006/112/ES. K otázce správného uplatnění DPH při dodání zdravotnických prostředků je nejprve nutné rozhodnout, zda spadá či nespadá do rozsahu osvobození podle § 58 zákona o DPH. Pokud se na dodání zdravotnického prostředku toto osvobození od daně nevztahuje, jde o zdanitelné plnění ve smyslu § 47 zákona o DPH a je namístě se zabývat aplikací správné sazby daně.

Do snížené sazby daně patří položky uvedené v příloze č. 3, zákona o DPH, které jsou vymezeny číselným kódem Harmonizovaného systému a současně slovním popisem k tomuto kódu. Zdravotní prostředek je zboží, které podle § 2 zákona o ZP je obvykle určeno pro výlučnou osobní potřebu zdravotně postižených k léčení zdravotního postižení nebo ke zmírnění jeho důsledků. Farmaceutický výrobek je zboží, které se používá pro zdravotní služby, prevenci nemocí a léčbu pro

humánní lékařské účely. Také sem patří výrobky obvykle používané jako doplněk nebo náhražka potravin. Do základní sazby pak budou zařazeny přístrojové a diagnostické techniky a tzv. instrumentaria, které neslouží k výlučnému osobnímu užití zdravotně postiženého (myšleno tím pacienta).

#### **4.4 Nárok na odpočet DPH vyplývající z různých typů plnění**

Nyní se zaměřím na popisy různých typů uplatňování DPH ve zdravotnickém zařízení, které je příspěvkovou organizací. Zásoby jsou v příkladech účtovány způsobem B dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění.

Přijde-li do firmy daňový doklad, zkontrolují se jeho náležitosti, zda odpovídají požadavkům zákona a pak se zaeviduje do účetní evidence s tím, že se mu přiřadí pořadové číslo. Následně se doklad zašle k likvidaci na oddělení, které si danou službu, materiál či zboží objednalo. Zde odpovědný pracovník potvrdí věcnou správnost a doklad zašle zpět do účtárny. Úkolem účetních je nyní posoudit, za jakým účelem byla daná služba, materiál či zboží nakoupena, tzn. zodpovědět základní otázku, pro jaké účely bude přijaté plnění použito, a z toho vyplyne, zda je možné si DPH na vstupu uplatnit v plné výši, částečně nebo vůbec ne. Krácený zálohový koeficient je nastaven na 20% dle výpočtu z položek loňského roku.

Variant a kombinací je mnoho a s každým novým dokladem roste riziko, že se daň zaúčtuje nesprávně, nebo v nesprávné výši. Aby se tato rizika eliminovala, je nutný poctivý a systematický přístup k vyhodnocování účelu použití jednotlivých plnění a problém se správným zařazením řešit co nejdříve, aby nedocházelo ke zbytečným přesunům zdanitelných plnění v období.

##### **4.4.1 Nákup zdravotních prostředků v tuzemsku:**

Jako nemocnice, která poskytuje lékařskou péči pacientům, nakupuje léky a zdravotní materiál se sazbou DPH dle sazebníku v příloze č. 3 zákona o DPH. Potom se musí určit, zda se daná položka použije pro léčení pacientů na místě,

bude-li prodaná dál prostřednictvím prodejny nebo bude využita pro výzkumnou činnost. U faktur, jejichž položky se plně spotřebují v nemocnici při léčbě, není nárok na odpočet DPH. Bude-li zboží na faktuře určeno pro volný prodej za hotové v lékárně či následný prodej odběrateli přes fakturu, můžeme si uplatnit plný odpočet DPH na vstupu. V naší nemocnici probíhá též výzkum nových metod léčení, které jsou hrazeny z prostředků různých grantových dotací. U těchto položek si daň též neuplatníme a jde plně na vrub grantu. Opět, ale i zde jsou výjimky, které musíme zohlednit. A to pokud se jedná o grant z evropské unie.

Př. 1

Faktura za Tamiflu . . . . .10 ks . . . . . za . . . . . 2.500,- Kč . . . . . DPH 15%  
základ daně . . . . . 25.000,- Kč      snížená sazba DPH 15% . . . . . 3.750,- Kč  
celkem cena . . . . . 28.750,- Kč

- Položky z faktury budou plně spotřebovány pacienty v nemocnici - §58:

účet dle účtové osnovy č. 501 – nákup léčiv /v plné ceně/ – 28.750,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – neúčtujeme /bez nároku/

- Položky z faktury budou dány do nemocniční lékárny k volnému prodeji a část se přefakturuje sousední nemocnici - §72, odst.5:

účet dle účtové osnovy č. 504 – nákup léčiv /v ceně bez daně/ – 25.000,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – 3.750,- Kč /v plné výši/

- Položky z faktury budou plně spotřebovány při výzkumu hrazeného z grantu:

účet dle účtové osnovy č. 501 – nákup léčiv /v plné ceně/ – 28.750,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – neúčtujeme /neuplatní se/

#### **4.4.2 Nákup zdravotních prostředků z JČS:**

Doklad ze zahraničí přijde bez vyznačené sazby daně. Naší povinností je dle sazebníku v příloze č. 3 zákona o DPH určit o jaký zdravotní prostředek se jedná a vyznačit na doklad sazbu daně a její výši. Výše DPH se udává v české měně v přepočtu kurzu zahraniční měny nejpozději k 15. dni v měsíci, který následuje po

měsíci, v němž došlo k pořízení zboží. Pokud však byl doklad vystaven před 15. dnem měsíce, který následuje po měsíci, v němž došlo k pořízení zboží, je povinnost přiznat daň k datu vystavení. Dále se pokračuje, jako v případě tuzemské dodávky – kde a kým bude spotřebováno.

Př. 2

Invoice z Francie za chemický koncentrát . . . 100 ml . . . za . . . 1.000,- EUR

kurz 25,- CZK / 1 EUR

diagnostikum – základní sazba daně – 21%

základ daně . . . . . 25.000,- Kč      základní sazba DPH 21% . . . . . 3.750,- Kč

celkem cena . . . . . 28.750,- Kč

- Položky z faktury budou plně spotřebovány pacienty v nemocnici - § 58:

účet dle účtové osnovy č. 501 – nákup diagnostik /v plné ceně/ – 28.750,- Kč

povinnost odvést daň č. 343 – DPH na výstupu – 3.750,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – neúčtujeme /neuplatní se/

- Položky z faktury budou plně spotřebovány při výzkumu hrazeného z grantu:

účet dle účtové osnovy č. 501 – nákup diagnostik /v plné ceně/ – 28.750,- Kč

povinnost odvést daň č. 343 – DPH na výstupu – 3.750,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – neúčtujeme /neuplatní se/

- Položka nemůže být dána k volnému prodeji.

#### **4.4.3 Nákup služeb pro zdravotní činnost:**

Jedná se převážně o služby speciálních diagnostických vyšetření a dodání krevních výrobků. Tyto položky spadají do plnění od daně osvobozená bez nároku na odpočet.

Př. 3

Faktura za vyšetření krve pacientů . . . . . 10 x za 500,- Kč,

základ daně . . . . . 5.000,- Kč      sazba DPH 0% - osvobozené plnění

celkem cena . . . . . 5.000,- Kč

- Položky z faktury jsou plně pro potřeby nemocnice, následně přeúčtovány

zdravotním pojišťovnám - § 58:

účet dle účtové osnovy č. 518 – služba pro pacienty - 5.000,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – neúčtujeme /bez nároku/

Klauzule DPH: Poskytnuté plnění je osvobozeno od DPH bez nároku na odpočet podle § 58 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění.

#### **4.4.4 Nákup služeb pro zdravotní činnost z JČS:**

Jedná se například o vyšetření v rámci spolupráce při vyhledávání potencionálních dárců orgánů.

Př. 4

Invoice z Německa odběr kostní dřeně pro pacienta . . . . . 10.000,- EUR

kurz 25,- CZK / 1 EUR

zdravotní služba – plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet

základ daně . . . . . 250.000,- Kč      sazba DPH 0% - osvobozené plnění

celkem cena . . . . . 250.000,- Kč

- Položky z faktury jsou plně pro potřeby nemocnice, následně přeúčtovány zdravotním pojišťovnám - §58:

účet dle účtové osnovy č. 518 – služba pro pacienty - 250.000,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – neúčtujeme /bez nároku/

#### **4.4.5 Nákup zboží a služeb pro výzkumnou činnost:**

Výzkum například v rámci nových postupů při operacích se provádí na laboratorních zvířatech. Od dodavatelů se nakupují nejen zvířata samotná, ale také speciálně upravená krmiva, služby spojené s chovem a ochranou zvířat, popřípadě dovoz těchto jedinců ze zahraničí.

Př. 5

Invoice z Velké Británie za laboratorní potkany . . .10 ks za 30,- . . . 300,- GBP  
speciální krmivo . . . 5 kg . . . za 10,- . . . 50,- GBP  
přeprava . . . . . taxa . . . . . 200,- GBP  
Cena celkem . . . . . 550,- GBP

kurz 30,- CZK / 1 GBP

zvířata + krmivo + přeprava – základní sazba daně – 21%

základ daně . . . . . 16.500,- Kč      základní sazba DPH 21% . . . . . 3.465,- Kč

celkem cena . . . . . 19.965,- Kč

- Položky z faktury budou plně spotřebovány při výzkumu hrazeného z grantu:

účet dle účtové osnovy č. 501 – nákup lab.zvířat /v plné ceně/ – 19.965,- Kč

povinnost odvést daň č. 343 – DPH na výstupu – 3.465,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – neúčtujeme /neuplatní se/

#### **4.4.6 Nákup odborné literatury a periodik:**

Jednotlivá oddělení si pro svoji práci nakupují odbornou literaturu. Nemocnice má také veřejnou odbornou knihovnu.

Př. 6

Faktura za odbornou literaturu . . . . . 3.000,- Kč      DPH 15%

základ daně . . . . . 3.000,- Kč      snížená sazba DPH 15% . . . . . 450,- Kč

cena celkem . . . . . 3.450,- Kč

- Literatura pro potřebu kliniky nemocnice - §58:

účet dle účtové osnovy č. 501 – nákup literatury /v plné ceně/ – 3.450,- Kč  
nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – neúčtujeme /neuplatní se/  
- Literatura bude dána do nemocniční lékárny k volnému prodeji - §72, odst.5:  
účet dle účtové osnovy č. 504 – nákup literatury /v ceně bez daně/ – 3.000,- Kč  
nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – 450,- Kč /plný nárok/  
- Literatura pro potřebu vědecké lékařské knihovny - §72, odst.6:  
účet dle účtové osnovy č. 501 – nákup literatury /v ceně bez daně/ – 3.000,- Kč  
nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – 90,- Kč /krácený koeficient/

#### **4.4.7 Nákup potravin:**

Nemocnice má ve svých prostorách závodní jídelnu, která vaří pro zaměstnance, pacienty i lidi z ulice. Další provozovnou je kantýna.

Př. 7

Faktura za nákup potravin: maso . . . 20 kg . . . za 160,- Kč . . . 3.200,- Kč  
zelenina . . . 20 kg . . . za 25,- Kč . . . 500,- Kč  
smetana . . . 10 l . . . za 70,- Kč . . . 700,- Kč  
základ daně . . . . . 4.400,- Kč                      snížená sazba DPH 15% . . . . . 660,- Kč  
cena celkem . . . . . 5.060,- Kč

- Potraviny jsou určeny pro patientskou kuchyň – §58:  
účet dle účtové osnovy č. 501 – nákup potravin /v plné ceně/ – 5.060,- Kč  
nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – neúčtujeme /neuplatní se/  
- Potraviny jsou určeny pro jídelnu, která poskytuje i mléčnou kuchyni pro pacienty  
– §72, odst.6:  
účet dle účtové osnovy č. 501 – nákup potravin /v ceně bez daně/ – 4.400,- Kč  
nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – 132,- Kč /krácený koeficient/

- Potraviny jsou určeny pro kantýnu - §72, odst.5:

účet dle účtové osnovy č. 501 – nákup potravin /v ceně bez daně/ – 4.400,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – 660,- Kč /plný nárok/

#### **4.4.8 Nákup energií:**

Mezi energie se řadí elektrická energie, plyn, teplo, voda. Vzhledem k tomu, že nemocnice spotřebovává velké množství těchto energií nejen pro svůj provoz, ale i v prostorách, které pronajímá, je na fakturách za odběr energií uplatňován nárok na odpočet DPH ve výši kráceného koeficientu dle § 72, odst. 6.

Př. 8

Faktura za dodávku tepla . . . . . 1000 kWh . . . . . 100,000,- Kč . . . . . DPH 21%

základ daně . . . 100.000,- Kč                      základní sazba DPH 21% . . . 21.000,- Kč

cena celkem . . . 121.000,- Kč

účet dle účtové osnovy č. 502 – nákup energií /v ceně bez daně/ – 100.000,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – 4.200,- Kč /krácený koeficient/

#### **4.4.9 Členství v odborných společnostech:**

Členské poplatky, ať už v tuzemských nebo zahraničních odborných společnostech, jsou od DPH osvobozeny bez nároku na odpočet.

Př. 9

Faktura za členství v lékařské komoře . . . 1 osoba . . . 350,- Kč                      DPH 0%

celkem . . . . . 350,- Kč

Klauzule DPH: Poskytnuté plnění je osvobozeno od DPH bez nároku na odpočet podle § 61 a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění.

#### **4.4.10 Odborné stáže:**

Doktoři i sestry se musí v průběhu své činnosti průběžně vzdělávat. Z toho důvodu se účastní různých odborných seminářů, nebo se přímo zapojují na jiných pracovištích do odborné práce.

Př. 10

Faktura za odbornou stáž . . . . . 1 osoba . . . . . 5.000,- Kč DPH 0%

celkem . . . . . 5.000,- Kč

Stáž má akreditaci na vzdělávání dle § 57.

Klauzule DPH: Poskytnuté plnění je osvobozeno od DPH bez nároku na odpočet podle § 57 a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění.

#### **4.4.11 Registrace, ubytování a letenky:**

Hlavně lékaři se často účastní odborných konferencí zaměřených na nové postupy v léčení různých onemocnění. Konference pořádají jednotlivé odborné zdravotnické společnosti roztroušené po celém světě. Lékaři si nejprve nahlásí účast a uhradí se jim registrační poplatek, který není předmětem daně vzhledem k místu plnění. Následně se v rámci odsouhlasení služební cesty musí zajistit ubytování a letenky.

Př. 11

Invoice za ubytování . . . 1 osoba . . . 3 dny . . . za 60,- EUR . . .180,00 EUR

VAT 9% . . . . . 16,20 EUR

Celkem . . . . . 196,20 EUR

kurz 25,- CZK / 1 EUR '= 4.905,- Kč

účet dle účtové osnovy č. 512 – ubytování /v plné ceně/ – 4.905,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – není předmětem daně

Služba je spotřebována v zahraničí, tudíž se uhradí daň v zemi plnění.

Př. 12

Faktura ze letenku . . . PRG – FRA – PRG . . . 7.500,- Kč DPH 0%

základ daně . . . 7.500,- Kč sazba DPH 0% - osvobozené plnění

cena celkem . . . 7.500,- Kč

Klauzule DPH: Poskytnuté plnění je osvobozeno od DPH bez nároku na odpočet podle § 70 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění.

účet dle účtové osnovy č. 518 – přeprava /v plné ceně/ – 7.500,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – neúčtujeme /bez nároku/

#### **4.4.12 Pronájem:**

V nemocnici také pořádáme různá školení a vzdělávací akce. Na některé z nich si občas půjčujeme zařízení potřebná pro názornou přednášku.

Př. 13

Faktura na zapůjčení projektoru . . . 1 ks . . . 1 den . . . 3.500,- Kč DPH 21%

základ daně . . . . . 3.500,- Kč základní sazba DPH 21% . . . . . 735,- Kč

cena celkem . . . . . 4.235,- Kč

- Školení je pouze pro naše zaměstnance - §58:

účet dle účtové osnovy č. 518 – pronájem /v plné ceně/ – 4,235 Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – neúčtujeme /neuplatní se/

- Školení je pro odbornou veřejnost, která uhradila poplatek i pro zaměstnance

– §72, odst.6:

účet dle účtové osnovy č. 518 – pronájem /v ceně bez daně/ – 3,500 Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – 147,- Kč /krácený koeficient/

- Prostor pro školení si pronajala organizace, která nám uhradila nájemné

– §72, odst.5:

účet dle účtové osnovy č. 518 – pronájem /v ceně bez daně/ – 4,235 Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – 735,- Kč /plný nárok/

#### **4.4.13      Nákup spotřebního materiálu:**

Pro zajištění provozu nemocnice, ať už její zdravotní části nebo technického zázemí, je zapotřebí mnoho různých věcí. Toaletním papírem počínaje a pracovním stolem konče. O nákup tohoto zboží se stará oddělení zásobování na základě objednávek z jednotlivých oddělení.

Př. 14

Faktura za registrační skříň . . . . . 1 ks . . . . . za 10.000,- Kč                      DPH 21%

základ daně . . . . . 10.000,- Kč                      základní sazba daně 21% . . . . . 2.100,- Kč

cena celkem . . . . .12.100,- Kč

- Skříň pro potřebu kliniky nemocnice - §58:

účet dle účtové osnovy č. 501 – nákup nábytku /v plné výši/ – 12.100,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – neúčtujeme /neuplatní se/

- Skříň pro potřebu prodejny zdravotních potřeb - §72, odst.5:

účet dle účtové osnovy č. 501 – nákup nábytku /v ceně bez daně/ – 10.000,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – 2,100,- Kč /plný/

- Skříň pro potřebu vědecké lékařské knihovny - §72, odst.6:

účet dle účtové osnovy č. 501 – nákup nábytku /v ceně bez daně/ – 10.000,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – 420,- Kč /krácený koeficient/

#### **4.4.14      Nákup zdravotního přístroje a jeho údržba:**

Pro léčbu pacientů jsou v nemocnici kromě doktorů také vysoce specializované zdravotní přístroje, které usnadňují doktorům diagnostiku, nebo jsou přímo používány k léčbě. Jejich pořizovací hodnota je mnohdy v řádu milionů a údržba a

oprava těchto přístrojů je také nezanedbatelným nákladem pravidelně vynakládaným nemocnicí.

Př. 15

Faktura za nákup RTG přístroje . . . 1ks . . . 5.000.000,- Kč DPH 21%

základ daně . . . . . 5.000.000,- Kč

základní sazba daně 21% . . . . . 1.050.000,- Kč

cena celkem . . . . . 6.050.000,- Kč

Zboží je plně pro potřebu léčení pacientů, tzn. pro zdravotní služby, které jsou plněním od daně osvobozená bez nároku na odpočet - §58.

účet dle účtové osnovy č. 022 – nákup DHM /v plné ceně/ – 6.050.000,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – neúčtujeme /neuplatní se/

Př. 16

Faktura za měsíční údržbu . . . . . 1 ks . . . . . 5.000,- Kč DPH 21%

základ daně . . . . . 5.000,- Kč základní sazba daně 21% . . . . . 1.050,- Kč

cena celkem . . . . . 6.050,- Kč

účet dle účtové osnovy č. 511 – oprava /v plné výši/ – 6.050,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – neúčtujeme /neuplatní se/

Př. 17

Faktura za náhradní díl . . . 1 ks . . . . . 1.000.000,- Kč DPH 21%

základ daně . . . 1.000.000,- Kč základní sazba daně 21% . . . 210.000,- Kč

cena celkem . . . 1.210.000,- Kč

účet dle účtové osnovy č. 501 – náhradní díly /v plné výši/ – 1.210.000,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – neúčtujeme /neuplatní se/

#### **4.4.15 Přenesená daňová povinnost:**

Od 1. 1. 2012 přibyla na stranu odběratelů další povinnost vztahující se k DPH a to režim přenesení daňové povinnosti /PDP/, pro který v praxi používáme termín reverse charge. Vztahuje se k poskytování stavebních nebo montážních prací. Povinnost přiznat a zaplatit daň se přenáší na příjemce tuzemského zdanitelného plnění. Jedná se o stavební a montážní práce uvedené pod kódy Klasifikace produkce CZ-CPA 41-43. Na dokladu musí být uvedena klauzule o PDP. V nemocnici se nejčastěji setkáváme elektroinstalačními, instalatérskými a jinými stavebně montážními s pracemi.

Př. 18

Faktura za výměnu dveří . . . . . 1ks . . . . . 40.000,- Kč

Klauzule: Podle § 92a odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, je příjemce plnění povinen doplnit výši daně a daň přiznat.<sup>19</sup>

- Nejprve je nutno zjistit daňové termíny a potom kde a o jakou výměnu se jedná. Na klinice chirurgie byly vybourány staré mechanické dveře a namontovány nové, širší na elektromotor – DÚZP 27. února, fa vystavena 12. 3., dnes je 27. března.

účet dle účtové osnovy č. 343 – DPH na výstupu – 8.400,- Kč /PDP k 27. 2./ - je nutno vyplnit dodatečné přiznání k DPH za únor.

účet dle účtové osnovy č. 022 – technické zhodnocení /v plné výši/ – 48.400,- Kč nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – neúčtujeme /neuplatní se/

#### **4.4.16 Oprava a údržba:**

Služby spojené s údržbou, opravami a technickým zhodnocením dlouhodobého hmotného majetku nemocnice svěřila do správy jiné organizace – tzv. facility management. Za tuto službu je měsíčně účtována paušální částka a za činnosti nad rámec smlouvy je vystavena faktura další. Součástí faktury jsou předávací

---

<sup>19</sup> LEDVINKOVÁ, Jana. *Průvodce novelou zákona o DPH s účinností od 1. 1. 2012 s komentářem a příklady*. Praha: 1. VOX a.s., 2012. 52 s. ISBN 978-80-8748-004-5., str.31

protokoly na činnosti, které byly na základě objednávek z jednotlivých oddělení provedeny.

#### Př. 19

Faktura za údržbu v měsíci březnu . . . 1 měsíc . . . 800.000,- Kč      DPH21%  
základ daně . . . 800.000,- Kč      základní sazba daně 21% . . . 168.000,- Kč  
cena celkem . . . 968.000,- Kč

- Opravy a údržba jsou prováděny pro všechny pracoviště v celém objektu nemocnice - §72, odst.6:

účet dle účtové osnovy č. 511 – oprava a údržba /v ceně bez daně/ – 800.000,- Kč  
nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – 33.600,- Kč /krácený koeficient/

#### Př. 20

Faktura za práce nad rámec paušálu . . . 1 měsíc . . . 300.000,- Kč      DPH21%  
základ daně . . . 300.000,- Kč      základní sazba daně 21% . . . 63.000,- Kč  
cena celkem . . . 363.000,- Kč

Opravy a údržba jsou členěny podle jednotlivých předávacích protokolů kde je uvedeno oddělení a druh práce, kterou dodavatel udělal.

- Práce byly provedeny pro oddělení zdravotních služeb - §58:

účet dle účtové osnovy č. 511 – oprava a údržba /v plné ceně/ – 200.000,- Kč  
nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – neúčtujeme /neuplatní se/

- Práce byly provedeny pro společné prostory - jídelnu - §72, odst.6:

účet dle účtové osnovy č. 511 – oprava a údržba /v ceně bez daně/ – 70.000,- Kč  
nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – 2.940,- Kč /krácený koeficient/

- Práce v prostorách lékárny - §72, odst.5:

účet dle účtové osnovy č. 511 – oprava a údržba /v ceně bez daně/ – 30.000,- Kč  
nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – 6.300,- Kč /plný nárok/

#### 4.4.17 Opravné daňové doklady

Při zjištění skutečností rozhodných pro opravu základu daně a výše daně, vystaví plátce opravný daňový doklad. Pro opravu se použije sazba daně, která byla platná ke dni původního plnění a musí být provedena nejpozději do 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost u původního plnění. Z dokladu by mělo být také patrné, k jakému původnímu plnění se vztahuje. Nejčastěji se s opravným daňovým dokladem setkáváme v případě vráceného zboží, poskytnutí bonusů nebo chybně stanovené sazby DPH za zboží zdravotního charakteru, hlavně v návaznosti na změny sazebníku k 1. 1. 2013.

Př. 21

Opravný daňový doklad k původnímu č. 1:

a) změna sazby DPH

Faktura za Tamiflu . . . . -10 ks . . . . za . . . . - 2.500,- Kč . . . . - DPH 15%

10 ks . . . . za . . . . 2.500,- Kč . . . . DPH 21%

základ daně . . . . - 25.000,- Kč      snížená sazba DPH 15% . . . . - 3.750,- Kč

cena celkem . . . . - 28.750,- Kč

základ daně . . . . 25.000,- Kč      základní sazba DPH 21% . . . . 5.250,- Kč

cena celkem . . . . 30.250,- Kč      celkem rozdíl . . . . 1.500,- Kč

- Položky z faktury budou plně spotřebovány pacienty v nemocnici:

účet dle účtové osnovy č. 501 – nákup léčiv /v plné ceně/ – 1.500,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – neúčtujeme /bez nároku/

- Položky z faktury budou dány do nemocniční lékárny k volnému prodeji:

účet dle účtové osnovy č. 501 – nákup léčiv /v ceně bez daně/ - neúčtujeme

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu - 1,500- Kč /v plné výši/

b) vrácené porušené zboží

Faktura za Tamiflu . . . . - 3 ks . . . . za . . . . - 2.500,- Kč . . . . - DPH 15%

základ daně . . . . - 7.500,- Kč      snížená sazba DPH 15% . . . . - 1.125,- Kč

cena celkem . . . . - 8.625,- Kč

- Položky z faktury měly být plně spotřebovány pacienty v nemocnici:

účet dle účtové osnovy č. 501 – nákup léčiv /v plné ceně/ = -8.625,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu – neúčtujeme /bez nároku/

- Položky z faktury byly dány do nemocniční lékárny k volnému prodeji:

účet dle účtové osnovy č. 501 – nákup léčiv /v ceně bez daně/ = -7.500,- Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – DPH na vstupu = -1.125,- Kč /v plné výši/

#### **4.4.18 Zboží a služby od neplátců:**

V minimálním množství a málo kdy pořizujeme zboží či službu od neplátce DPH. V takovém případě je na dokladu uvedeno, že dodavatel není plátcem DPH a daň není vyznačena. My potom, i kdybychom měly nárok na odpočet, tak není co uplatnit a celá částka jde do nákladů.

Př. 22

Faktura na opravu kancelářské techniky . . . 5 hod . . . za 250,- . . . 1.250,-Kč

doprava . . .16 km . . . za 9,- . . . 144,- Kč

Cena celkem . . . . 1.394,- Kč

Klauzule: Dodavatel není plátcem DPH.

účet dle účtové osnovy č. 511 – oprava /v plné ceně/ – 1,394 Kč

nárok na odpočet daně č. 343 – není předmětem daně

## 5 Závěr

Tato bakalářská práce byla věnována problematice rizika při uplatňování nároku na odpočet daně z přidané hodnoty.

Nejprve jsem v teoretické části identifikovala související ustanovení zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty v platném znění, které se k dané problematice vztahují. Jedná se o deskripci paragrafů č. 26 – 35 o daňových dokladech a jejich náležitostech, které jsou nutné pro následné uplatnění nároku na odpočet DPH. Dále § 47, který stanovuje sazby DPH a to aktuální základní sazbu ve výši 21% a sníženou sazbu ve výši 15% ze základu daně. V § 72 - § 79 se dozvíme, kdy má plátce nárok na odpočet daně a jaké podmínky pro uplatnění nároku musí splnit, nebo jak má plátce postupovat při opravě odpočtu daně a vyrovnání odpočtu daně. Neméně důležité jsou způsoby výpočtu daně v poměrné výši a v krácené výši, na které má plátce nárok, když zdanitelná plnění používá jak v rámci svých ekonomických činností, tak pro účely s nimi nesouvisející nebo je použije jak pro plnění s nárokem na odpočet daně tak pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet. § 92 pojednává o přenesení daňové povinnosti, tzv. reverse-charge při poskytnutí stavebních nebo montážních prací. Je podstatné, aby osoba, která je příjemcem zdanitelného plnění, vystupovala jako osoba povinná k dani.

V praktické části jsem následně popsala nejčastější daňové doklady, které jsou prvním předpokladem k uplatnění nároku na odpočet DPH a na příkladech rozebrala nejpoužívanější druhy zdanitelného plnění, které se vyskytují ve zdravotnickém zařízení. Aby se správně určila možnost nároku na odpočet daně na vstupu, je nejprve nutno zjistit kdo a za jakým účelem si dané plnění objednal. To potom pracovníce účtárny musí posoudit a v souladu se zákonem správně zařadit do nároku na odpočet. Vyhnout se problému, když někdo zvenčí zasáhne do mechanismu odsouhlasení po odevzdání řádného daňového přiznání, nebo zjištění, že jsme danou skutečnost vyhodnotily nesprávně, někdy není možné. Po zjištění takového to stavu je naší povinností bezodkladně správně přeúčtovat a vyplnit dodatečné přiznání k DPH.

Cílem této bakalářské práce bylo pomocí analýzy různých pohybů zboží a služeb, dojít ke správnému zařazení DPH do podmínek uplatnění nároku na odpočet a vyhodnotit problémy a rizika spojené s odpočtem této daně. Na základě získaných poznatků v průběhu studia, za pomoci odborné literatury, a to hlavně Zákona o dani z přidané hodnoty, a aplikováním na jednotlivých příkladech jsem dospěla k co nejnázornějším příkladům uplatnění nároku na odpočet DPH.

## 6 Seznam použité literatury:

1. AMBROŽ, Jan. *DPH v praxi*. Praha: Vladimír Vyskočil - Koršach, 2011. 252 s. ISBN 978-80-86296-39-5.
2. BENDA, Václav; TOMÍČEK, Milan. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží*. 3.aktualiz. vydání, Praha: RNDr. Ivana Hexnerová – Bova Polygon, 2009. 348 s. ISBN 978-80-7273-158-9.
3. DRÁBOVÁ, Milena; HOLUBOVÁ, Olga; TOMÍČEK, Milan. *Zákon o dani z přidané hodnoty, komentář*. 4.aktualiz. vydání, Praha: Wolters Kluwer ČR a.s., 2011. 740 s. ISBN 978-80-7357-657-8.
4. DUŠEK, Jiří. *DPH 2013 zákon s přehledy*. 10. vydání, Praha: Grada Publishing a.s., 2013. 250 s. ISBN 978-80-247-4625-8.
5. FITŘÍKOVÁ, Dagmar; MUSILOVÁ, Lydie. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. Olomouc: Anag, spol. s r.o. 2012. 512 s. ISBN 978-80-7263-684-6.
6. GALOČÍK, Svatopluk; LOUŠA František. *DPH a účtování – přeprava, dovoz, vývoz, služby*. 6.aktualiz. vydání, Praha: Grada Publishing a.s., 2013. 168 s. ISBN 978-80-247-4630-2.
7. GALOČÍK, Svatopluk; PAIKERT, Oto. *DPH 2013 – výklad s příklady*. Praha: Grada Publishing a.s., 2013. 336 s. ISBN 978-80-247-4626-5.
8. HUŠÁKOVÁ, Zdeňka; MATĚJKOVÁ, Martina. *DPH ve zdravotnictví, školství a sociálních službách*. Praha: C. H. Beck, 2012. 153 s. ISBN 978-80-7400-438-4.
9. KOBÍK, Jaroslav; KOHOUTKOVÁ, Alena; *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: Anag, spol. s r.o. 2010. 959 s. ISBN 978-80-7263-616-7.
10. LEDVINKOVÁ, Jana. *Průvodce novelou zákona o DPH s účinností od 1.1.2012 s komentářem a příklady*. Praha: 1.VOX a.s., 2012. 52 s. ISBN 978-80-8748-004-5.
11. HOLUBOVÁ, Olga A KOL. *DPH aktuálně – novinky z legislativy a praxe pro plátce DPH*. Praha: Verlag Dashofer, spol. s r.o. ISSN 1214-7540.
12. *Praktický poradce v daňových otázkách* – časopis daňových a účetních aktualit, komentářů, rad a příkladů. Praha: Verlag Dashofer, spol. s r.o. ISSN 1212-8600.

13. *Účetní a daně* – odborný měsíčník. Olomouc: Anag, spol.s r.o. ISSN 1212-0162.
14. *Daňové zákony 2012*. Ostrava-Hrabůvka: Sagit, a.s. ISBN 978-80-7208-899-7
15. ÚZ č. 865. *Daň z přidané hodnoty 2012*. Ostrava-Hrabůvka: Sagit, a.s. ISBN 978-80-7208-884-3.
16. ÚZ č. 927. *Daň z přidané hodnoty 2013*. Ostrava-Hrabůvka: Sagit, a.s. ISBN 978-80-7208-952-9.
17. [http://www.stredniskolarymarov.cz/soubory/htm/dokumenty/ekonomie/danova\\_soustava.pdf](http://www.stredniskolarymarov.cz/soubory/htm/dokumenty/ekonomie/danova_soustava.pdf)

## **7 Příloha**

- A. Dodanění k zahraniční dodávce
- B. Doklad k vyrovnání odpočtu daně

***Daňový doklad č.***  
**při pořízení zboží z jiného členského státu**  
**dle § 35 zák. č. 235/2004 Sb.**

[illegible]

|               |  |
|---------------|--|
| V Praze dne : |  |
| Vystavil :    |  |

**Vyrovnání odpočtu daně č.  
dle § 77 zák. č. 235/2004 Sb.**

[illegible]

|               |  |
|---------------|--|
| V Praze dne : |  |
| Vystavil :    |  |