

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

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

Rozdíly zdaňování podnikatelských a neziskových organizací z pohledu daně z přidané hodnoty

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor: **Lenka VÍDEŇSKÁ**

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Petra PTÁČKOVÁ MÍSAŘOVÁ, Ph.D.

Znojmo, 2013

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci vypracovala samostatně, na základě vlastních zjištění a s použitím odborné literatury a materiálů uvedených v příloženém seznamu literatury.

Ve Znojmě dne 23. dubna 2013

.....

Lenka VÍDEŇSKÁ

Poděkování

Ráda bych na tomto místě poděkovala paní Ing. Petře Ptáčkové Mísařové, Ph.D, za vedení této bakalářské práce, cenné rady, připomínky a metodické vedení. Mé poděkování patří také panu Petru Hrbkovi z firmy ELEKTROKOV, a.s. Znojmo za poskytnutí veškerých potřebných materiálů.



ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor	Lenka VÍDEŇSKÁ
Bakalářský studijní program	Ekonomika a management
Obor	Účetnictví a finanční řízení podniku
Název	Rozdíly zdaňování podnikatelských a neziskových organizací z pohledu daně z přidané hodnoty
Název (v angličtině)	Differences in profit and non-profit organizations taxation in the context of value added tax

Zásady pro vypracování:

Cíl práce: Cílem práce je z pohledu DPH, aplikované na podnikatelské a neziskové organizace, identifikovat rozdíly v přístupu a vytvořit metodickou příručku pro neziskové organizace, která jim bude nápomocna při přechodu na plátcovství DPH.

Postup práce:

1. Vyhledat odborné prameny související s DPH.
2. Analýza zdanění daní z přidané hodnoty aplikované na podnikatelské a neziskové organizace.
3. Identifikace rozdílů v přístupu aplikace u podnikatelských a neziskových organizacích.
4. Vytvoření metodické příručky pro neziskové organizace při přechodu na plátcovství DPH.

Metody: deskripce, analýza, komparace, dedukce, syntéza.

Rozsah práce: 40 - 55

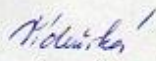
Seznam odborné literatury:

1. FITŘÍKOVÁ, Dagmar; MUSILOVÁ, Lýdie. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. 1. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2011. 512 s. ISBN 978-80-7263-684-6.
2. PITNER, Ladislav; BENDA, Václav. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 4. 2012*. 7. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2012. 512 s. ISBN 978-80-7263-741-6.
3. RYLOVÁ, Zuzana; TUNKROVÁ, Zlataše; KRŮČEK, Zdeněk; ŠULC, Ivo. *Daňové zákony 2012 v úplném znění k 1. 1. 2012*. Brno: Computer Press, a.s. 2012. 254 s. ISBN 978-80-251-3794-9.
4. STUHLÍKOVÁ, Hana; KOMRSKOVÁ, Sofie. *Zdaňování neziskových organizací*. 7. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2009. 248 s. ISBN 978-80-7263-510-8.

Datum zadání bakalářské práce: duben 2012

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2013




Lenka VÍDEŇSKÁ
student


Ing. Petra PTÁČKOVÁ MISAŘOVÁ, Ph.D.
vedoucí bakalářské práce


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


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

Abstrakt

Předmětem bakalářské práce „Rozdíly zdaňování podnikatelských a neziskových organizací z pohledu daně z přidané hodnoty“ je analýza systému zdanění daní z přidané hodnoty u podnikatelské a neziskové organizace.

Teoretická část je věnována základní charakteristice daně z přidané hodnoty ve znění zákona o DPH pro rok 2012 a změnám roku 2013.

V praktické části jsou spojeny teoretické a praktické poznatky v jeden celek na konkrétních příkladech podnikatelské organizace a neziskové organizace. Práce je podrobněji zaměřena na sledování obratu, registraci a sestavování daňového přiznání k dani z přidané hodnoty u příspěvkové organizace. V některých bodech je porovnávána příspěvková organizace s organizací podnikatelskou, aby byly zřetelné jak rozdíly, tak shodná fakta při jednotlivých úkonech.

Klíčová slova

Podnikatelská organizace, nezisková organizace, daň z přidané hodnoty, plátce daně, obrat, registrace, osvobozená plnění.

Abstract

The bachelor thesis ‘Differences of taxation of businesses and non-profit organizations according to VAT tax’ analyses the system of taxation of VAT tax of a business and a non-profit organization.

The theoretical part focuses on defining VAT tax according to the VAT law for the year 2012 and modifications for the year 2013.

The practical part combines theoretical and practical knowledge and applies it on specific cases of a business and a non-profit organization. The work concentrates in more detail on monitoring turnover, registration and drawing up the tax statement on VAT tax with state-funded institutions. In some points a state-funded institution is compared to a business so that both differences and identical facts in particular tasks could be obvious.

Key words

Business, non-profit organization, VAT tax, tax payer, turnover, registration, tax exemption

Obsah

1 ÚVOD	9
2 CÍL PRÁCE A METODIKA	10
3 TEORETICKÁ ČÁST	11
3.1 Rozdíly mezi neziskovým a ziskovým sektorem.....	11
3.2 Přehled neziskových subjektů.....	13
3.3 Charakteristika daně z přidané hodnoty.....	13
3.3.1 Osoby povinné k dani	14
3.3.2 Osoby identifikované k dani	15
3.3.3 Registrace osoby identifikované k dani	16
3.3.4 Registrace plátců daně	16
3.3.5 Předmět daně.....	19
3.3.6 Stanovení místa plnění.....	19
3.3.7 Sazba daně	20
3.3.8 Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně	21
3.3.9 Plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně	22
3.3.10 Nárok na odpočet daně	23
3.3.11 Způsob výpočtu nároku na odpočet daně v krácené výši	24
3.3.12 Režim přenesení daňové povinnosti dle § 92e.....	25
3.3.13 Zdaňovací období	26
3.3.14 Zrušení registrace.....	27
3.3.15 DPH v zahraniční literatuře	28
4 PRAKTICKÁ ČÁST	32
4.1 Charakteristika a historie zvolených organizací	32
4.1.1 Základní škola, Znojmo, Václavské náměstí 8	32
4.1.2 Elektrokov a.s., Znojmo.....	33
4.2 Sledování obratu pro registraci	34
4.3 Sledování obratu pro účely DPH u příspěvkové organizace	35
4.4 Nárok na odpočet daně při registraci a zrušení registrace	36
4.4.1 Nárok na odpočet daně při registraci	36
4.4.2 Snížení nároku na odpočet při zrušení registrace	38
4.5 Ekonomické činnosti.....	39
4.5.1 Ekonomické činnosti – podnikatelské organizace.....	39

4.5.2 Ekonomické činnosti – příspěvkové organizace.....	39
4.6 Přijatá a uskutečněná plnění	40
4.6.1 Přijatá a uskutečněná plnění u podnikatelské organizace	40
4.6.2 Přijatá a uskutečněná plnění u příspěvkové organizace.....	42
4.7 Poměrný, zálohový a vypořádací koeficient.....	44
4.8 Přenesení daňové povinnosti u stavebních a montážních prací.....	46
4.8.1 Podnikatelské organizace.....	47
4.8.2 Příspěvkové organizace	47
4.9 Analýza základů daně k výpočtu DPH roku 2012.....	48
4.10 Daňová evidence – záznamní povinnost.....	50
4.11 Daňová přiznání.....	50
4.12 Lhůty pro podání daňového přiznání a splatnost daně	51
4.13 Ručení za nezaplacenou daň	52
4.14 Metodické instrukce pro nově vzniklé plátce DPH - školské organizace.....	53
5 ZÁVĚR.....	59
6 SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	61
6.1 Monografie.....	61
6.2 Internetové zdroje	62
6.3 Další zdroje	62
7 SEZNAM TABULEK A GRAFŮ.....	63
7.1 Seznam tabulek	63
7.2 Seznam grafů	63
8 SEZNAM ZKRATEK	64
9 PŘÍLOHY	65
9.1 Seznam obrázků.....	65

1 ÚVOD

Koncept daně z přidané hodnoty vychází z jiných nepřímých daní, které v minulosti měly povahu spotřebních daní uvalených na konkrétní zboží.

Již od založení Evropského společenství bylo jasné, že v rámci integrace Evropy bude muset dojít ke sjednocení daňového systému. Prvním krokem k harmonizaci nepřímých daní bylo vydání První směrnice Rady (č. 67/227/EEC) přijaté roku 1967. Touto směrnicí se všechny členské země zavázaly do 1. 1. 1970 zavést do svého daňového systému tzv. všeobecnou daň ze spotřeby. Koncepce DPH nahrazovala zejména různé daně z obratu.

Dalším významným posunem byla Šestá směrnice Rady (č. 77/388/EEC) z roku 1977, která uvádí obecný postup při uplatňování DPH. V roce 2007 došlo k nahrazení této směrnice novou směrnicí č. 2006/112/EC, která je dnes základní směrnicí v oblasti harmonizace daně z přidané hodnoty.

V České republice došlo k řadě zásadních změn v Zákoně o dani z přidané hodnoty po vstupu České republiky do Evropské unie od 1. 5. 2004. Od té doby byl zákon několikrát novelizován. Tento zákon přinesl řadu zásadních změn, a to nejen pro běžné podnikatelské subjekty, ale i pro kategorii subjektů, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání.

K bakalářské práci bylo vybráno téma „Rozdíly zdaňování podnikatelských a neziskových organizací z pohledu daně z přidané hodnoty.“

Celá práce je rozdělena do dvou částí, z nichž první, teoretická, je věnována rozdílům mezi neziskovým a ziskovým sektorem, přehledem neziskového sektoru a jednotlivým ustanovením zákona 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, podle kterých musí postupovat všechny organizace. V druhé, praktické, části jsou analyzovány dopady zákona o DPH na dvou konkrétních daňových subjektech jak z podnikatelské, tak z neziskové sféry.

Tato práce zkoumá problematiku DPH nejen obecně, ale i na příkladu konkrétních plátců daně.

2 CÍL PRÁCE A METODIKA

Cílem bakalářské práce je z pohledu DPH, aplikované na podnikatelské a neziskové organizace, identifikovat rozdíly v přístupu a vytvořit metodickou příručku pro neziskové organizace, která jim bude nápomocna při přechodu do režimu plátce DPH.

Dílní cíle vedoucí k naplnění hlavního cíle jsou:

- Vyhledat odborné prameny související s DPH.
- Analyzovat zdanění daní z přidané hodnoty aplikované na podnikatelské a neziskové organizace.
- Identifikovat rozdíly přístupů aplikace u podnikatelských a neziskových organizací.
- Vytvořit metodickou příručku pro neziskové organizace při přechodu do režimu plátce DPH.

Práce je členěna na dvě základní části. Tvoří ji část teoretická, čerpající z odborné literatury, zákonů, vyhlášek a jiných právních předpisů a část praktická, interpretující konkrétní organizace. V práci byly použity především metody deskripce, analýzy, komparace, dedukce a syntézy.

Teoretická část práce je zaměřena na metody deskripce. Tato část vychází obecně ze zákona o DPH, podle kterého postupují oba typy organizací a zdrojů z internetu.

Praktická část obsahuje metody komparace, analýzy, syntézy a dedukce. Pro tuto část práce byly vybrány daňové subjekty zastupující oba typy organizací. Za podnikatelský sektor – firma ELEKTROKOV a.s. a za neziskový sektor Základní škola, Znojmo, Václavské nám. 8, příspěvková organizace. Při porovnávání postupu sestavení daňového přiznání u jednotlivých typů organizací je zřetelné, že přestože obě organizace musí vycházet ze stejného Zákona o dani z přidané hodnoty, jednotlivé postupy a postoje jak k přijatým, tak k uskutečněným plněním se v některých bodech výrazně liší. Veškerá plnění roku 2012 jsou synteticky zobrazena graficky a vzájemně porovnána.

Obě organizace jsou právnické osoby a v roce 2012 byly plátcí daně z přidané hodnoty. Bakalářská práce se bude zaměřovat na porovnání postupu jednotlivých organizací při evidenci dokladů a sestavování daňového přiznání k DPH. Upozorní na rozdílné problémy, kterými se musí zabývat podnikatelský sektor a které jsou naopak typické pro sektor neziskový.

3 TEORETICKÁ ČÁST

3.1 Rozdíly mezi neziskovým a ziskovým sektorem

Neziskový sektor

- funguje ve společnosti za předpokladu, že tato společnost je schopna část svých prostředků vyčlenit, aniž by došlo k selhání ekonomiky.

Stát může dát do neziskového sektoru tolik financí, kolik je schopen vyšetřit ve svém rozpočtu.

Zdroje pro neziskový sektor musí společnost hledat ve svém fungujícím ekonomickém systému.

Rozdíl mezi ziskovým a neziskovým sektorem je v charakteru spotřebovaných statků.

Neziskový sektor - nemůžeme jednotlivce vyloučit ze spotřeby (policie, vzdělání, pouliční světlo), jsou to tzv. veřejné statky, které získají příslušníci určité společnosti bez přímé protihodnoty.

Ziskový sektor - za získání statků a služeb musíme zaplatit, chceme-li je spotřebovat.

Princip rozdělování v:

- neziskovém sektoru - rozdělujeme podle potřeb,
- ziskovém sektoru - rozdělujeme výsledný produkt podle množství, kvality a tržně úspěšné práce.

Neziskový sektor pokrývá řadu lidských potřeb, např. rozvoj duchovních hodnot, ochrana lidských práv, přírodního prostředí, rozvoj vědy, vzdělávání, sportu, výkon státní správy, obrana státu....

Instituce a organizace, které se zabývají činností v neziskové sféře:

Státní neziskové organizace:

- rozpočtové organizace - finanční zdroje z veřejných rozpočtů,
- příspěvkové organizace - většina finančních zdrojů z rozpočtu, ale i jiné zdroje příjmu.

Nestátní neziskové organizace:

- církevní organizace - zajišťují pro občany bohoslužby, centra pro rodinu, charitní činnost,
- občanská sdružení - sdružení občanů k rozličným účelům,

- obecně prospěšné společnosti - PO založena za účelem poskytování obecně prospěšných služeb,
- nadace - sdružení majetku k přesně stanovenému účelu,
- politické strany.

Neziskový sektor je nedílnou součástí společnosti a společnost se bez něj neobejde.

Stát a jeho neziskové organizace jsou pro podnikatele životně nezbytné.

Stát financuje neziskový sektor plošným indexem nebo vypisováním grantů a tendrů.

Ziskový sektor

- v ziskovém sektoru většinu statků a služeb musíme zaplatit, chceme-li je spotřebovat.

Výsledný produkt je oceněn mzdou, ziskem, úrokem, rentou podle jeho množství (kolik se vyrobilo) kvality a tržní úspěšnosti (kolik se prodalo).

V ziskovém sektoru jsou základním subjektem soukromé firmy nebo státní podniky.

Na mikroekonomické úrovni je hlavním třídícím kritériem právní forma subjektů.

Firma:

- **právní způsobilost** - právní subjektivita- způsobilost k právům a povinnostem, jednat svým jménem v právních vztazích,
- **ekonomická samostatnost** - podnik samostatně hospodaří
 - a) z výnosu hradí všechny náklady - dosahuje zisku,
 - b) samostatně rozhoduje o předmětu své činnosti,
 - c) samostatně rozhoduje o použití svých zdrojů,
 - d) vystupuje na trhu jako samostatný subjekt ziskového sektoru,
 - e) samostatně rozhoduje o vnitřní organizaci a způsobu řízení,
 - f) podnik jedná samostatně svým jménem,

V praxi - při založení firmy se obchodní jméno zapisuje do obchodního nebo živnostenského registru.¹

¹ *Subjekty národního hospodářství.* In: AHOL [online]. 2003 [cit. 2012-11-19]. Dostupné z: <http://www.ahol.cz/datafiles/moe4-11.doc>

3.2 Přehled neziskových subjektů

Do kategorie neziskových subjektů, tj. subjektů, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání, patří zejména tyto organizace:

- zájmová sdružení právnických osob, pokud tato sdružení mají právní subjektivitu,
- občanská sdružení včetně odborových organizací,
- politické strany a politická hnutí,
- registrované církve a náboženské společnosti,
- nadace,
- nadační fondy,
- obecně prospěšné společnosti,
- veřejné vysoké školy,
- veřejné výzkumné instituce,
- vyšší územní samosprávné celky,
- obce,
- organizační složky státu a územních samosprávních celků,
- příspěvkové organizace,
- státní fondy,
- profesní komory,
- Česká televize a Český rozhlas,
- společenství vlastníků bytových jednotek,
- honební společenstva,
- Regionální rada regionu soudržnosti,
- veřejná nezisková ústavní zdravotnická zařízení,
- vybrané obchodní společnosti, které byly založeny za jiným účelem, než je podnikání (s.r.o. nebo a.s.).²

3.3 Charakteristika daně z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (zkratka DPH) tvoří jeden z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu. Platí ji všichni při nákupu většiny zboží a služeb, proto se jí také říká *Univerzální daň*. Princip této daně je v tom, že dodavatel, pokud je registrován jako

² FITŘÍKOVÁ, Dagmar; MUSILOVÁ, Lýdie. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. 1. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2011 512 s. ISBN 978-80-7263-684-6., s. 16.

plátce, musí odvést z obchodu část hodnoty, pokud je tento obchod předmětem daně. Naopak odběratel si za jistých podmínek může zažádat o vrácení daně, kterou při obchodu dodavateli-plátci zaplatil. Princip daně z přidané hodnoty spočívá v odvedení daně pouze z rozdílu ceny mezi vstupy a výstupy, tedy z toho, o kolik se cena zboží u něho zvýší (kolik k *hodnotě přidá*).³

Zákon DPH platný od data vstupu České republiky do Evropské unie přinesl řadu zásadních změn, a to nejen pro běžné podnikatelské subjekty, ale i pro kategorii subjektů, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání (dále jen neziskový subjekt nebo neziskové subjekty), ale uskutečňují ekonomické činnosti, a tím se dostávají do pozice osoby povinné k dani. Za období od data účinnosti zákona o DPH po vstupu České republiky do Evropské unie, tj. od 1. 5. 2004, byl zákon upravující oblast DPH několikrát novelizován. V rámci jednotlivých novel byly v menším nebo větším rozsahu postupně provedeny změny, které se týkají všech plátců bez výjimky. Pro neziskové subjekty jsou významné zejména novely, v rámci kterých byly provedeny změny ovlivňující významným způsobem určité oblasti uplatňování DPH týkající se výhradně těchto specifických subjektů. Novela zákona o DPH provedená zákonem č. 47/2011 Sb. přináší s účinností od 1. 4. 2011 nejen změny, které zásadně ovlivňují již zavedená pravidla pro uplatňování DPH, ale zavádí i nové instituty, dosud neuplatňované, které se týkají všech plátců, tzn. i neziskových subjektů. Většina těchto změn zůstává od 1. 1. 2012 v platnosti.⁴

3.3.1 Osoby povinné k dani

(1) Dle §5 je osoba povinná k dani fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost, pokud tento zákon nestanoví v § 5a jinak. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.

(2) Ekonomickou činností uvedenou v odstavci 1 se pro účely tohoto zákona rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních

³ *Daň z přidané hodnoty*. In: Wikipedia: the free encyclopedia [online]. 2001- [cit. 2012-10-23]. Dostupné z: http://cs.wikipedia.org/wiki/Da%C5%88_z_p%C5%99idan%C3%A9_hodnoty

⁴ FITŘÍKOVÁ, Dagmar; MUSILOVÁ, Lýdie. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. 1. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2011 512 s. ISBN 978-80-7263-684-6., s. 9.

právních předpisů, zejména nezávislé činnosti vědecké, literární, umělecké, vychovatelské nebo učitelské, jakož i nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců. Za ekonomickou činnost se také považuje využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně. Samostatnou uskutečňovanou ekonomickou činností není činnost zaměstnanců nebo jiných osob, kteří mají uzavřenou smlouvu se zaměstnavatelem, na základě níž vznikne mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem pracovněprávní vztah, případně činnosti osob, které jsou zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti podle zvláštního právního předpisu nebo jako příjmy, za autorské příspěvky, z nichž je uplatňována zvláštní sazba daně podle zvláštního právního předpisu.⁵

Osobou povinnou k dani je podle odst. 1 i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, jestliže za úplaty dodává zboží nebo poskytuje služby, popř. uskutečňuje převody nemovitostí atd., tedy uskutečňuje ekonomickou činnost.

U neziskových subjektů tedy není nijak důležité členění jejich činnosti na hlavní a vedlejší činnost.⁶

3.3.2 Osoby identifikované k dani

(1) Právnická osoba nepovinná k dani, která pořizuje zboží z jiného členského státu v tuzemsku a celková hodnota pořízeného zboží bez daně v běžném kalendářním roce překročí částku 326 000 Kč, se stává osobou identifikovanou k dani dnem, ve kterém byla tato překročena. Do celkové hodnoty pořízeného zboží se nezapočítává hodnota nového dopravního prostředku a hodnota zboží, které je předmětem spotřební daně.

(2) Právnická osoba nepovinná k dani, která v tuzemsku pořizuje z jiného členského státu nový dopravní prostředek nebo zboží, které je předmětem spotřební daně, se stává osobou identifikovanou k dani dnem prvního dodání tohoto zboží.

(3) Právnická osoba nepovinná k dani, která v tuzemsku pořizuje zboží z jiného členského státu, která podá přihlášku k registraci, i když hodnota pořízeného zboží

⁵ RYLOVÁ, Zuzana; TUNKROVÁ, Zlataše; KRŮČEK, Zdeněk; ŠULC, Ivo. *Daňové zákony 2012 v úplném znění k 1. 1. 2012*. Brno: Computer Press, a.s. 2012. 254 s. ISBN 978-80-251-3794-9., s. 109-110.

⁶ PITNER, Ladislav; BENDA, Václav. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 4. 2012*. 7. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2012. 512 s. ISBN 978-80-7263-741-6., s. 35.

nepřekročí částku uvedenou v odstavci 1, se stává osobou identifikovanou k dani k datu účinnosti registrace uvedenému na rozhodnutí o registraci.⁷

3.3.3 Registrace osoby identifikované k dani

Dle § 97 je osoba identifikovaná k dani povinná předložit místně příslušnému správci daně přihlášku k registraci do 15 dnů ode dne překročení částky 326 000 Kč. Pořizuje-li z jiného členského státu nový dopravní prostředek a zboží, které je předmětem spotřební daně, je povinná předložit přihlášku k registraci do 15 dnů ode dne prvního pořízení tohoto zboží.⁸

3.3.4 Registrace plátců daně

Registrace subjektu je buď dobrovolná, nebo překročí-li obrat částku 1 000 000 Kč, je registrace k dani povinná.

- a) Pokud obrat překročí částku 1 000 000 Kč, vznikne povinnost podat přihlášku k registraci do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém byl stanovený limit překročen.
- b) Ve sdružení překročila organizace za své plnění i plnění v rámci sdružení povinný obrat – přihláška k registraci se musí podat do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém byl překročen stanovený limit.
- c) Ve sdružení se jiný účastník registroval k dani – přihláška k registraci se musí podat do 15 dnů ode dne, kdy se o registraci jiného účastníka organizace dozvěděla.
- d) Organizace vstoupila do sdružení, ve kterém byli již plátcí daně, přihláška k registraci se musí podat do 15 dnů ode dne uzavření smlouvy o sdružení.
- e) Osoba povinná k dani musí podat přihlášku k registraci do 15 dnů ode dne, ve kterém se stane plátcem, a to v případech, kdy:
 - pořídila zboží z jiného členského státu, jehož hodnota v běžném roce převýšila částku 326 000 Kč,
 - pořídila z jiného členského státu nový dopravní prostředek,
 - pořídila z jiného členského státu zboží, které je předmětem spotřební daně,

⁷ RYLOVÁ, Zuzana; TUNKROVÁ, Zlataše; KRŮČEK, Zdeněk; ŠULC, Ivo. *Daňové zákony 2012 v úplném znění k 1. 1. 2012*. Brno: Computer Press, a.s. 2012. 254 s. ISBN 978-80-251-3794-9., s. 142.

⁸ RYLOVÁ, Zuzana; TUNKROVÁ, Zlataše; KRŮČEK, Zdeněk; ŠULC, Ivo. *Daňové zákony 2012 v úplném znění k 1. 1. 2012*. Brno: Computer Press, a.s. 2012. 254 s. ISBN 978-80-251-3794-9., s. 142.

- byly jí poskytnuty služby zahraniční osobou, osobou povinnou k dani v jiném členském státě nebo osobou registrovanou v jiném členském státě, které jsou taxativně vymezeny v ustanovení § 10 odst. 6 ZDPH.
- f) Obrat nepřesáhl částku 1 000 000 Kč, ale subjekt se rozhodl, že předloží přihlášku k registraci dobrovolně – termín kdykoliv a plátcem se stává ode dne účinnosti uvedeného na osvědčení o registraci.

Pokud organizace uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, plátcem daně se stát nemůže.⁹

Od 1. 1. 2013 jsou zrušeny některé z dřívějších důvodů pro povinnou registraci plátce DPH. Zakoupení zboží v jiném státě EU v ceně nad 326 000 Kč, přijetí služby od osoby neusazené v tuzemsku a poskytnutí služby s místem plnění v jiném státě EU jsou nyní důvodem už jen pro registraci jako identifikovaná osoba.

⁹ STUHLÍKOVÁ, Hana; KOMRSKOVÁ, Sofie. *Zdaňování neziskových organizací*. 7. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2009. 248 s. ISBN 978-80-7263-510-8., s. 191-192.

Tabulka č. 1: Registrace k DPH ve specifických případech

Titul pro registraci	Osoby, kterých se registrace týká	Okamžik registrace	Upraveno v ZDPH
Uzavření smlouvy o sdružení podle § 829 ObčZ s plátcem daně	Osoba povinná k dani, neplátce, pokud uzavře smlouvu o sdružení nebo obdobnou smlouvu s plátcem daně	Dnem uzavření smlouvy o sdružení	94 odst. 2 písm.c) a § 95 odst. 2 písm. c) ZDPH
Registrace k DPH jednoho z účastníků smlouvy o sdružení	Ostatní účastníci smlouvy o sdružení, kteří podnikají na základě smlouvy o sdružení nebo obdobné smlouvy	Dnem účinnosti uvedeném na osvědčení o registraci účastníka sdružení, který se zaregistroval jako plátce daně nejdříve	§ 94 odst. 2 písm. b) a § 95 odst. 2 písm. b) ZDPH
Nabytí majetku na základě rozhodnutí o privatizaci podle zákona č. 92/1991 Sb., o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby	Osoba, která nabývá majetek	Dnem nabytí majetku	§ 94 odst. 3 a § 95 odst. 3 ZDPH
Přeměna společnosti nebo družstva	Osoba, na kterou při přeměně předchází nebo je převáděno jmění zanikající společnosti nebo družstva	Dnem zápisu změny do obchodního rejstříku	§ 94 odst. 4 a § 95 odst. 4 ZDPH
Pokračování v živnosti po zemřelém plátcí osobou oprávněnou podle zvláštního právního předpisu	Osoba povinná k dani, která jako osoba oprávněná pokračuje v živnosti po zemřelém plátcí. Do této situace se neziskový subjekt nedostane	Dnem následujícím po dni úmrtí plátce v případě osoby povinné k dani, která pokračuje po zemřelém plátcí v živnosti	§ 94 odst. 5 a § 95 odst. 5 ZDPH

Zdroj: Průvodce DPH u neziskových organizací [cit. 2012-12-21]

3.3.5 Předmět daně

Daň z přidané hodnoty se uplatňuje podle platné právní úpravy na zboží, nemovitosti a služby za podmínek stanovených v zákoně o DPH. Zákon o DPH používá pro různé aktivity realizované podnikatelskými i neziskovými subjekty v rámci jejich ekonomické činnosti nebo mimo tuto činnost obecný pojem „plnění“. Veškerá plnění, která souvisejí s nejrůznějšími činnostmi osob povinných k dani, je možné pro účely DPH rozdělit na dvě základní kategorie:

- plnění, která jsou předmětem daně podle podmínek stanovených zákonem o DPH,
- plnění, která nejsou předmětem daně.

Předmětem daně mohou být pouze plnění, která mají charakter dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytování služeb, tj. splňují definice vymezené v §13 a §14 ZDPH.

Plnění, která jsou předmětem daně, lze podle kritéria rozdělit na dvě kategorie:

- **uskutečněná plnění** – jedná se o plnění, která plátce uskutečňuje ve prospěch jiných osob,
- **přijatá plnění** – jedná se o plnění, která subjektu poskytují jiné osoby. Pouze v zákonem vymezených případech jsou přijatá plnění předmětem daně a jsou spojena s povinností přiznat daň u plátce (např. pořízení zboží z jiného členského státu, dovoz zboží, přijetí služby od osoby registrované k dani nebo zahraniční osoby povinné k dani, přijetí plnění vymezených v §92a ZDPH, na která se vztahuje režim přenesení daňové povinnosti na příjemce atd.).¹⁰

3.3.6 Stanovení místa plnění

Stanovení místa plnění je důležité při uplatňování základních práv a povinností, a to nejen těch, kteří jsou již registrováni k DPH, ale i neplátců.

Místem plnění při dodání zboží a převodu nemovitostí

(1) Místem plnění při dodání zboží, pokud je dodání zboží uskutečněno bez odeslání nebo přepravy, je místo, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje.

(2) místem plnění při dodání zboží, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno osobou, která uskutečňuje dodání zboží, nebo osobou, pro kterou neuskutečňuje dodání zboží,

¹⁰FITŘÍKOVÁ, Dagmar; MUSILOVÁ, Lýdie. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. 1. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2011 512 s. ISBN 978-80-7263-684-6., s. 31-32.

nebo zmocněnou třetí osobou, je místo, kde se zboží nachází v době, kdy odesílání nebo přeprava začíná. Pokud však odeslání nebo přeprava zboží začíná ve třetí zemi, za místo plnění při dovozu zboží a následného dodání zboží osobou, která dovoz zboží uskutečnila, se považuje členský stát, ve kterém vznikla daňová povinnost při dovozu zboží.

(3) Pokud je dodání zboží spojeno s jeho instalací nebo montáží osobou, která zboží dodává, nebo jí zmocněnou třetí osobou, za místo plnění se považuje místo, kde je zboží instalováno nebo smontováno.¹¹

Od 1. 1. 2013

(3) Při dodání zboží s instalací nebo montáží se za místo plnění považuje místo, kde je zboží instalováno nebo smontováno.¹²

Místo plnění při poskytnutí služby

(1) Místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani je místo, kde má tato osoba sídlo nebo místo podnikání. Pokud je však tato služba poskytnuta provozovně osoby povinné k dani, nacházející se v jiném místě, než kde je její sídlo nebo místo podnikání, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna.

(2) Místem plnění při poskytnutí služby osobě nepovinné k dani je místo, kde má osoba poskytující službu sídlo nebo místo podnikání.¹³

3.3.7 Sazba daně

(1) U zdanitelného plnění nebo přijaté úplaty se uplatňuje:

- a) základní sazba daně ve výši 20%, nebo
- b) snížená sazba daně ve výši 14%.

(2) U zdanitelného plnění se uplatňuje sazba daně platná ke dni vzniku povinnosti přiznat daň. U přijaté úplaty za zdanitelné plnění se uplatní sazba daně platná pro toto zdanitelné plnění ke dni vzniku povinnosti přiznat daň z přijaté úplaty.

(3) U zboží se uplatňuje základní sazba daně, pokud zákon nestanoví jinak. U zboží uvedeného v příloze č. 1, tepla a chladu, se uplatňuje snížená sazba daně.

¹¹ PITNER, Ladislav; BENDA, Václav. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 4. 2012*. 7. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2012. 512 s. ISBN 978-80-7263-741-6., s. 43-44.

¹² MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2013*. 22. vyd. Praha: Grada Publishing, a.s., 2013. 272 s. ISBN 978-80-247-4643-2., s. 120.

¹³ PITNER, Ladislav; BENDA, Václav. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 4. 2012*. 7. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2012. 512 s. ISBN 978-80-7263-741-6., s. 50.

(4) U služeb se uplatňuje základní sazba daně, pokud zákon nestanoví jinak. U služeb uvedených v příloze č. 2 se uplatňuje snížená sazba daně.

(5) U převodu nemovitosti se uplatňuje základní sazba daně, pokud zákon nestanoví jinak.¹⁴

Od 1. 1. 2013

(1) U zdanitelného plnění nebo přijaté úplaty se uplatňuje:

a) základní sazba daně ve výši 21%, nebo

b) snížená sazba daně ve výši 15%.¹⁵

Tabulka č. 2: Historie české sazby DPH

Datum platnosti od – do	Základní sazba DPH	Snížená sazba DPH
01. 01. 1993 – 31. 12. 1994	23%	5%
01. 01. 1995 – 30. 04. 2004	22%	5%
01. 05. 2004 – 31. 12. 2007	19%	5%
01. 01. 2008 – 31. 12. 2009	19%	9%
01. 01. 2010 – 31. 12. 2011	20%	10%
01. 01. 2012 - 31. 12. 2012	20%	14%

Zdroj: *Vývoj DPH od roku 1993 do roku 2013* [cit. 2012-11-19]

3.3.8 Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně

(1) Při splnění podmínek stanovených v § 52 až 62 jsou od daně bez nároku na odpočet daně osvobozena tato plnění:

a) poštovní služby (§ 52),

b) rozhlasové a televizní vysílání (§ 53),

c) finanční činnosti (§ 54),

d) pojišťovací činnosti (§ 55),

e) převod a nájem pozemků, staveb a nebytových prostor, nájem dalších zařízení (§ 56),

f) výchova a vzdělávání (§ 57),

g) zdravotní služby a dodání zdravotního zboží (§ 58),

¹⁴ PITNER, Ladislav; BENDA, Václav. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k l. 4. 2012. 7. vyd.* Olomouc: Nakladatelství Anag, 2012. 512 s. ISBN 978-80-7263-741-6., s. 167-168.

¹⁵ MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2013. 22. vyd.* Praha: Grada Publishing, a.s., 2013. 272 s. ISBN 978-80-247-4643-2., s. 132.

- h) sociální výpomoc (§ 59),
 - i) provozování loterií a jiných podobných her (§ 60), uvedených v ustanovení § 2 písm. b), e), i), j) a k) zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů,
 - j) provozování loterií a jiných podobných 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).
- 2) U plnění, která jsou osvobozena od daně bez nároku na odpočet daně, vzniká povinnost přiznat uskutečnění tohoto plnění ke dni jeho uskutečnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve. Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně je plátce povinen uvést do daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém vznikla povinnost přiznat toto plnění.¹⁶

3.3.9 Plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně

(1) Od daně s nárokem na odpočet daně jsou osvobozena dále uvedená osvobozená plnění za podmínek stanovených v § 64 až 71f:

- 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 zboží (§ 71),
- i) dovoz zboží v osobních zavazadlech cestujícího nebo člena posádky letadla a dovoz pohonných hmot cestujícím (§ 71a až 71f)

2) U plnění, která jsou osvobozena od daně s nárokem na odpočet daně, vzniká povinnost přiznat uskutečnění tohoto plnění ke dni jeho uskutečnění, pokud zákon nestanoví jinak. Plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně je plátce

¹⁶ PITNER, Ladislav; BENDA, Václav. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 4. 2012*. 7. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2012. 512 s. ISBN 978-80-7263-741-6., s. 177-178.

povinen uvést do daňového přiznání a za zdaňovací období, ve kterém vznikla povinnost, přiznat toto plnění.¹⁷

3. 3.10 Nárok na odpočet daně

(1) 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,
- d) plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 s místem plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží, nebo
- e) plnění uvedených v § 13 odst. 8 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5.

(2) 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 anebo dovezeno ze třetí země, nebo
- c) v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b)

(3) Nárok na odpočet daně vzniká plátcí okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat.

(4) Plátce nemá nárok na odpočet daně u přijatého zdanitelného plnění použitého pro reprezentaci, které nelze podle zvláštního právního předpisu uznat za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, s výjimkou plnění podle § 13 odst. 8 písm. c).

(5) Plátce má nárok na odpočet daně v plné výši u přijatého zdanitelného plnění, které použije výhradně pro uskutečňování plnění uvedených v odstavci 1.

(6) 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 (dále jen „odpočet daně v částečné

¹⁷ PITNER, Ladislav; BENDA, Václav. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 4. 2012.* 7. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2012. 512 s. ISBN 978-80-7263-741-6., s. 202-203.

výši“), pokud zákon nestanoví jinak. Příslušná výše odpočtu daně v částečné výši se stanoví postupem podle § 75 nebo § 76.¹⁸

3.3.11 Způsob výpočtu nároku na odpočet daně v krácené výši

(1) Dle § 76, použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění v rámci svých ekonomických činností jak pro plnění s nárokem na odpočet daně uvedená v § 72 odst. 1, tak pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku i mimo tuzemsko, s výjimkou plnění uvedených v § 72 odst. 1 písm. d), má nárok na odpočet daně pouze v krácené výši odpovídající rozsahu použití pro plnění s nárokem na odpočet daně.

(2) 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. Dojde-li k souběhu nároku na odpočet daně v krácené výši podle tohoto ustanovení a nároku na odpočet daně v poměrné výši podle § 75, použije se pro výpočet výše odpočtu daně v krácené výši součin obou příslušných koeficientů.

(3) Koeficient podle odstavce 2 věty první se vypočte jako procentní podíl, v jehož:

a) čitateli je součet částek základů daně nebo hodnot plnění plátcem uskutečněných plnění s nárokem na odpočet daně uvedených v § 72 odst. 1,

b) jmenovateli je celkový součet hodnoty v čitateli a součtu hodnot plnění plátcem uskutečněných plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně.

Do součtu částek základů daně nebo hodnot plnění plátcem uskutečněných plnění se započítávají také přijaté úplaty, pokud z těchto přijatých úplat plátcí vznikla povinnost přiznat daň nebo uskutečnění plnění. Výpočet koeficient se zaokrouhlí na celé procento nahoru.

(4) Do výpočtu koeficientu se nezapočítává:

a) prodej dlouhodobého majetku, pokud tento majetek plátce využíval pro své ekonomické činnosti,

b) poskytnutí finančních služeb a převod nebo nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, a to pouze pokud jsou doplňkovou činností plátce uskutečňovanou příležitostně.

(5) Je-li hodnota ve jmenovateli podílu vypočteného podle odstavce 3 kladné číslo a hodnota v jeho čitateli nula nebo záporné číslo, je koeficient 0%. Je-li hodnota ve

¹⁸ PITNER, Ladislav; BENDA, Václav. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 4. 2012*. 7. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2012. 512 s. ISBN 978-80-7263-741-6., s. 227-228.

jmenovateli tohoto podílu nula nebo záporné číslo a hodnota v jeho čitateli nula nebo kladné číslo, je koeficient 100%. Je-li koeficient vypočtený podle odstavce 3 roven nebo vyšší než 95%, považuje se za roven 100%.

(6) Pro výpočet nároku na odpočet daně v krácené výši ve zdaňovacích obdobích běžného kalendářního roku plátce použije koeficient vypočtený z údajů za zdaňovací období předcházejícího kalendářního roku při vypořádání odpočtu daně. Pokud plnění pro výpočet koeficientu za předcházející kalendářní rok neexistují, stanoví výši tohoto koeficientu plátce kvalifikovaným odhadem.¹⁹

3.3.12 Režim přenesení daňové povinnosti dle § 92e

Režim přenesené daňové povinnosti – změna zákona 235/2004

Tato změna se týká stavebních nebo i montážních prací a je zakotvená v § 92e tohoto zákona. Režim přenesení daňové povinnosti - tzv. revers charge - je v rámci mechanismu uplatňování DPH režimem specifickým. Na rozdíl od běžného mechanismu uplatňování DPH, kdy povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu za uskutečněné zdanitelné plnění má poskytovatel plnění (plátce, který zdanitelné plnění uskutečnil), v režimu přenesení daňové povinnosti je povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu přenesena na příjemce plnění. V rámci tohoto režimu má tedy povinnost přiznat a zaplatit daň plátce, pro kterého bylo zdanitelné plnění v tuzemsku uskutečněno. Plátce, který dotčené zdanitelné plnění uskutečnil, vystaví daňový doklad, kde oproti běžnému daňovému dokladu neuvede výši DPH – namísto toho uvede sdělení, že výši daně je povinen doplnit a přiznat plátce, pro kterého bylo plnění uskutečněno.

Na první pohled se zdá, že běžných obchodních firem se tato novela netýká, ale skutečnost je zcela jiná. Tato novela se týká nejen poskytovatelů stavebních nebo montážních prací, ale také jejich příjemců. Tedy nově vzniká povinnost (kromě jiného), a to jak poskytovatelům, tak i příjemcům stavebních nebo montážních prací podávat nový formulář *Výpis z evidence pro daňové účely*.

¹⁹ PITNER, Ladislav; BENDA, Václav. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 4. 2012*. 7. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2012. 512 s. ISBN 978-80-7263-741-6, s. 238-239.

Soupis stavebních a montážních prací podléhajících režimu přenesení daňové povinnosti

Režimu přenesení daňové povinnosti podle ust. § 92e zákona o DPH podléhá poskytnutí stavebních a montážních prací (bez ohledu na to, zda jde z hlediska vymezení dané zákonem o DPH o služby nebo dodání zboží s montáží), které podle sdělení ČSÚ odpovídají číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43 platnému od 1. 1. 2008.

Kód CZ-CPA 41 – zahrnuje budovy a jejich výstavbu

Patří sem také služby developerských subjektů v oblasti bytových a nebytových stavebních projektů.

Kód CZ-CPA 42 – inženýrské stavby a jejich výstavba

Zároveň tento oddíl zahrnuje služby developerských subjektů v oblasti inženýrského stavitelství.

Kód CZ-CPA 43 – specializované stavební práce

Sem patří práce demoliční, průzkumné, elektroinstalační, instalatérské, topenářské, plynářské, truhlářské, malířské, obkladačské, sklenářské, pokrývačské, izolační, zednické,...

a dále mj. montáž ocelových konstrukčních prvků, prefabrikovaných dílů, stavbu a demontáž lešení a pracovních plošin a také instalaci topení, výtahů, klimatizačních, ventilačních a chladicích zařízení apod.²⁰

3.3.13 Zdaňovací období

(1) Dle § 99 je zdaňovacím obdobím kalendářní čtvrtletí, pokud obrat plátce za předcházející kalendářní rok nedosáhl 10 000 000 Kč.

(2) Pokud obrat plátce za předcházející kalendářní rok dosáhl 10 000 000 Kč, je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc.

(3) Plátce, jehož zdaňovacím obdobím je kalendářní čtvrtletí a jehož obrat za přecházející kalendářní rok dosáhl částky alespoň 2 000 000 Kč, je oprávněn si zvolit za

²⁰Změna zákona č. 235/2004 Sb. - zákona o DPH [online]. 2012 [cit. 2012-12-20]. Dostupné z: <http://www.mrp.cz/software/ucetnictvi/zmena-zakona-o-DPH.asp>

zdaňovací období kalendářní měsíc, pokud tuto změnu oznámí správci daně nejpozději do 31. ledna příslušného roku.

(4) Pokud není znám obrat za předcházející kalendářní rok, stanoví se zdaňovací období podle odstavce 1 nebo 2 z předpokládaného ročního obratu v běžném roce.²¹

Od 1. 1. 2013

dle § 99 je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc,

v § 99a je uvedena změna zdaňovacího období.

(1) Plátce se může rozhodnout, že jeho zdaňovacím obdobím pro příslušný kalendářní rok je kalendářní čtvrtletí, pokud

a) jeho obrat za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 000 000 Kč,

b) není nespolehlivým plátcem,

c) není skupinou a

d) změnu zdaňovacího období oznámí správci daně do konce měsíce ledna příslušného kalendářního roku.

(2) Plátce nemusí změnu zdaňovacího období podle odstavce 1 oznámit správci daně, pokud v bezprostředně předcházejícím kalendářním roce bylo jeho zdaňovacím obdobím kalendářní čtvrtletí.

(3) Změnu zdaňovacího období podle odstavce 1 nelze učinit pro kalendářní rok, v němž byl plátce registrován, ani pro bezprostředně následující kalendářní rok.

(4) Stane-li se plátce, jehož zdaňovacím obdobím je kalendářní čtvrtletí, nespolehlivým plátcem, je od následujícího kalendářního čtvrtletí po tom, kdy se stane nespolehlivým plátcem, jeho zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc.²²

3.3.14 Zrušení registrace

Zrušení registrace k dani z přidané hodnoty může nastat na základě podání žádosti plátce daně nebo z „moci úřední“ (rozhodnutím správce daně). Oba způsoby zrušení registrace jsou podmíněny splněním zákonných podmínek. Zatímco v prvním případě je iniciativa při zrušení registrace na plátcích daně, ve druhém případě ruší registraci správce daně a plátce daně, pokud plátce s tímto postupem nesouhlasí, má právo uplatnit řádný

²¹RYLOVÁ, Zuzana; TUNKROVÁ, Zlatuše; KRŮČEK, Zdeněk; ŠULC, Ivo. *Daňové zákony 2012 v úplném znění k 1. 1. 2012*. Brno: Computer Press, a.s. 2012. 254 s. ISBN 978-80-251-3794-9., s. 142-143.

²²MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2013*. 22. vyd. Praha: Grada Publishing, a.s., 2013. 272 s. ISBN 978-80-247-4643-2., s. 151.

opravný prostředek, tj. odvolání podle § 109 daňového řádu. Účinnost zrušení registrace nastává dnem účinnosti uvedeným na rozhodnutí o zrušení registrace.

Zrušení registrace podáním žádosti

O zrušení registrace může plátce požádat nejdříve po uplynutí jednoho roku od data registrace uvedeného na rozhodnutí za podmínky, že obrat za nejbližších 12 předcházejících kalendářních měsíců je nižší než hodnota 1 000 000 Kč a celková hodnota zboží pořízeného z jiného členského státu nepřekročila v běžném kalendářním roce částku 320 000 Kč a tato hodnota nebyla překročena ani v minulém roce.

Zrušení registrace správcem daně

Správce daně je oprávněn zrušit registraci, pokud:

- plátce neuskutečnil bez oznámení důvodu správci daně po dobu 12 po sobě následujících měsíců zdanitelné plnění,
- plátce nesplní své povinnosti vyplývající ze zákona,
- plátce přestane být osobou povinnou k dani,
- plátce uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.²³

3.3.15 DPH v zahraniční literatuře

Jak bylo řečeno již v úvodu, po založení Evropského společenství docházelo postupně ke sjednocení daňového systému. O tom vypovídají i jednotlivé publikace, které k otázce DPH vycházely a vycházejí v různých státech EU.

V knize „What you should know about the Value addend Tax“ se můžeme dočíst o historii daně z přidané hodnoty v Evropě.

Kvůli směrnici Evropského hospodářského společenství (EHS) bylo DPH v posledních letech přijato všemi zeměmi EU jako jeden společný trh. EHS provedlo řadu studií po dobu pěti let, aby našlo nejvíce vyhovující způsob k dosažení dvojího cíle harmonizace daňových systémů členských zemí a umožnilo členským zemím zvýšit značné příjmy bez zvýšení nákladů na vývoz a osvobození dovozů od daně na domácích výrobcích. Na základě doporučení Komise Neumark, EHS vydalo směrnici v dubnu 1967, podle níž

²³ FITŘÍKOVÁ, Dagmar; MUSILOVÁ, Lýdie. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. 1. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2011 512 s. ISBN 978-80-7263-684-6., s. 373-375.

zavedli všichni členové EHS systém daně z přidané hodnoty k 1. lednu 1970. Směrnice stanoví, že DPH by měla zahrnovat stupně maloobchodu kromě případů, kdy by to vedlo k praktickým nebo politickým problémům. Vývozy každé země EHS měly být osvobozeny od DPH, zatímco dovoz by byl zatížen DPH v dovážející zemi. V opačném případě by osvobození od DPH mělo být omezeno na minimum.

EHS doufalo, že DPH jeho různých členských zemí bude harmonizováno, a to jak ve vybíraných sazbách, tak při poskytování rovného daňového zacházení s podobnými transakcemi ve všech členských zemích. Zpočátku však může každá země stanovit vlastní ceny a stanovit podrobnosti daně podle vlastních politických a ekonomických problémů. Směrnice EHS nastínila obecnou povahu DPH, jaká má být stanovena v členských zemích, a udělala seznam některých komerčních služeb, které by bylo povinné zahrnout do DPH. Ve většině zemí EHS DPH nahrazuje kumulativní, víceúrovňovou daň z obrátu (neboli "kaskádovou daň"), které měly řadu nevýhod.²⁴

Publikace „Britain's Tax System“ zase seznamuje čtenáře s Britským daňovým systémem.

DPH je obecná daň na spotřebitelských výdajích, která se vztahuje na širokou škálu domácího zboží a služeb a na dovážené zboží, ať už pro osobní nebo obchodní použití. DPH se vztahuje také na některé dovážené služby. Rámec pro DPH je stanoven pro celé Evropské společenství. Aktuální standardní sazba DPH ve Velké Británii je 17,5 procent.

Každá firma, která má za rok obrat více jak 50 000£, musí být povinně registrována k DPH a odvést daň z prodeje prostřednictvím daňového přiznání vyplněného v pravidelných intervalech. Obchodníci s nižším obratem mohou požádat o dobrovolnou registraci. Obchodování je široce definováno a zahrnuje nejen povolání obecně považované za podnikání, ale také poskytování zboží a služeb nepravidelně nebo neziskově.

Firma může být jednatel, společenství, sdružená nebo nesdružená společnost nebo nějaká jiná forma organizace. Prodej zahrnuje také dárky zdarma, půjčky zboží k osobnímu použití nebo zboží vyrobené v rámci vlastního podnikání. Firma zaregistrovaná pro účely DPH musí účtovat daň zákazníkům a odvádí ji jako spotřební daň HM Customs (u nás FÚ). Ale podniky si mohou odečíst daň vynaloženou při

²⁴ SMITH, Dan Throop; WEBBER, James B.; CERF, Carol M. *What you should know about the Value Added Tax*. United States of America: Dow Jones-Irwin, 1973. 206 p. ISBN 0-87094-054-6, p. 14-15.

nákupu zboží a služeb určených pro použití v podnikání před provedením této platby (nebo požádat o vrácení nadměrného odpočtu). Čisté platby tak představují daň z přidané hodnoty, kterou podnik přidává k výrobkům a službám, které koupil před jejich dalším prodejem v jiné formě. Konečné daňové zatížení nesou spotřebitelé.²⁵

V různých členských státech EU platí různé sazby DPH. Minimální základní sazba daně z přidané hodnoty v celé EU je 15%, i když se používají i snížené sazby daně jak 5%, tak i 0% v různých státech na různé druhy dodávek.

Tabulka č. 3: Sazby DPH

STÁT	Základní sazba	Snížená sazba
Česká republika	20%	14%
Dánsko	25%	-
Malta	15%	5%
Německo	19%	7%
Nizozemsko	21%	6%
Rakousko	20%	10%
Slovensko	20%	10%
Švédsko	25%	12%

Zdroj: *Daň z přidané hodnoty* [cit.2012-12-20]

V Dánsku je jen jedna sazba DPH, a to 25%. Ta je v porovnání s ostatními státy EU velmi vysoká. Právě proto, že není snížená sazba, která zahrnuje v dalších zemích nejvíce základních potřeb, jsou náklady na bydlení v Dánsku velmi vysoké.

Hospodářskou situaci v Nizozemí lze považovat za absolutně stabilní. To se odráží také na vývoji přidané hodnoty. Splatná sazba daně byla od roku 1969 12% a 4%. V průběhu let došlo k několika zvýšením. Poslední nárůst byl v říjnu 2012. Předchozí daňová sazba

²⁵ KAY, J. A; KING, M. A. *The British Tax System*. London: Oxford University Press, 1990. 16 p. ISBN 0 19 828312-1, p. 11-12.

ve výši 19% se neměnila jedenáct roků. Od října 2012 je uplatňována daňová sazba 21% a snížená sazba ve výši 6%.

Malta je ekonomicky velmi stabilní země. To je pravděpodobně důvod, proč DPH bylo od roku 1995 zvýšeno pouze jednou. Základní sazba je zde 15% a snížená 5%. Na Maltě tedy funguje zdravá fiskální politika.²⁶

²⁶ *Die Mehrwertsteuer* [online]. 2012 [cit. 2012-12-20]. Dostupné z: <http://www.die-mehrwertsteuer.de/de/mehrwertsteuer-schweden.html>

4 PRAKTICKÁ ČÁST

4.1 Charakteristika a historie zvolených organizací

4.1.1 Základní škola, Znojmo, Václavské náměstí 8

Základní škola je tvořena ze ZŠ Václavské náměstí 8., Znojmo a odloučeného pracoviště Jubilejní park 23. Součástí je i školní jídelna v ulici Přemyslovců. Jejím zřizovatelem je město Znojmo.

Škola byla založena v roce 1893 a patří k nejstarším školám ve znojmském regionu. Byla vybudována na místě starého divadla a tří budov, které hraničily s divadlem, a byla zde umístěna dívčí národní škola I. okrsku. V tomto období to byla škola německá.

Za války byla v budovách školy umístěna vojenská nemocnice. Při bombardování města Znojma na konci války nebyla budova školy zasažena, ale byla silně poškozena. Přesto byla budova co nejdříve opravena a nový školní rok 1945/1946 byl zahájen 3. září 1945.

Jako samostatný právní subjekt byla Základní škola, Znojmo, Václavské nám. 8., příspěvková organizace zapsána do Obchodního rejstříku k datu 29. 1. 2002 společně s nově vybudovanou školní jídelnou v ulici Přemyslovců dle usnesení Zastupitelstva města Znojma s termínem vzniku od 1. 7. 2001. Od 1. 7. 2004 byla organizace rozšířena o odloučené pracoviště Jubilejní park 23, které se nachází v jiné části města Znojma. Obě pracoviště se však zaměřují nejenom na výuku dětí ve standardních třídách, ale i děti se specifickými poruchami učení, chování, autismem a jinými problémy. Proto byla pracoviště obou škol sloučena v jednu organizaci.

Žáci se specifickými vývojovými poruchami sem dojíždí z celého regionu Znojemska. Součástí školy je i venkovní hřiště s umělým povrchem v ulici Veselá. Propojené je se školními budovami terasovitou zahradou nad ulicí Na Valech.

Předmětem činnosti podnikání je poskytovat základní vzdělání a plnit úkoly vymezené zákonem č. 29/1984/Sb. o soustavě základních škol, středních škol a vyšších odborných škol v platném znění. Předmětem podnikání je hostinská činnost na základě živnostenského oprávnění. Dle zřizovací listiny provozuje organizace v rámci své hlavní činnosti i stravování zaměstnanců a v rámci doplňkové činnosti kromě hostinské činnosti i krátkodobé nájmy prostor.

Statutárním orgánem je ředitel školy.

4.1.2 Elektrokov a.s., Znojmo

Firma Elektrokov, a.s. Znojmo sídlí ve Znojmě na ulici Kotkova 3582/19. Společnost je předním českým výrobcem transformátorů do výkonu 500 kWh, tlumivek, vinutých dílců a kostřících svěrek. Závod Topení se zabývá prodejem a montáží tepelné techniky a zajišťuje autorizované měření emisí a revize plynových zařízení.

Historie společnosti sahá do období první republiky. Po válce v r. 1947 vzniká družstvo Kovotop, které se v roce 1957 slučuje s provozovny družstva Drukův a vzniká družstvo pod názvem ELEKTROKOV. Družstvo se v roce 1991 transformuje na akciovou společnost a probíhá zásadní restrukturalizace společnosti, která podniká jednak v oblasti elektrotechnické výroby (výroba transformátorů, tlumivek, vinutých dílů a svářecí techniky) – závod elektro a v oblasti služeb – závod topení (topenářství a plynoinstalace).

Společnost Elektrokov, a.s. je i vlastníkem několika nemovitostí. Např. budovy na ulici Rudoleckého ve Znojmě, kde jsou prostory pronajímány ke komerčním účelům a budovy Na Kolbišti ve Znojmě, kde se nachází nově vytvořené prostory sloužící k ubytování studentů Soukromé vysoké školy ekonomické ve Znojmě a byty, pronajímané k bydlení.

Společnost je zapsána v obchodním rejstříku k datu 11. 12. 1991.

Předmětem podnikání je:

- činnost účetních poradců, vedení účetnictví, vedení daňové evidence,
- montáž, opravy, revize a zkoušky plynových zařízení a plnění nádob plyny,
- obráběčství,
- klempířství a oprava karoserií,
- vodoinstalaterství, topenářství,
- výroba, instalace, opravy elektrických strojů a přístrojů, elektronických a telekomunikačních zařízení,
- montáž, opravy, revize a zkoušky elektrického zařízení,
- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona,
- zámečnictví, nástrojařství,
- hostinská činnost,
- projektová činnost ve výstavbě.

Statutárním orgánem společnosti je představenstvo, které má v souladu se stanovami 5 členů. Představenstvo řídí činnost společnosti, jedná jejím jménem a zabezpečuje obchodní vedení společnosti včetně řádného vedení účetnictví. Představenstvo určuje strategické směřování společnosti.

Kontrolním orgánem je dozorčí rada, která dohlíží na výkon působnosti představenstva a uskutečňování podnikatelské činnosti v souladu s právními předpisy, interními směrnici a stanovami společnosti. Dozorčí rada má v souladu se stanovami 3 členy.

4.2 Sledování obratu pro registraci

Co se rozumí obratem a co se do obratu nezapočítává, je po novele zákona k 1. 1. 2013 stanoveno v § 4a. Do konce roku 2012 bylo toto ustanovení uvedeno v § 6.

Do obratu pro povinnost zaregistrovat se jako plátců DPH se počítají úplaty, které náleží osobě povinné k dani za uskutečnění plnění (např. dodání zboží či poskytnutí služeb) s místem plnění v tuzemsku. Přitom je rozhodující den, kdy bylo plnění uskutečněno, a ne den, kdy byla provedena platba.

Do obratu se nezahrnuje úplata z prodeje dlouhodobého majetku, výnosy z poskytování výchovně – vzdělávací činnosti, sociální péče, zdravotní péče apod. Do obratu se rovněž nezahrnují plnění osvobozená dle § 51 – plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

Na rozdíl od podnikatelského subjektu, který zpravidla uskutečňuje pouze plnění zahrnovaná do obratu pro účely registrace, u neziskových subjektů se vyskytují ve větší míře plnění, která se z různých důvodů do obratu nezahrnují.

Pro neziskové subjekty, osoby povinné k dani, platí, že členění jejich činností na hlavní a tzv. doplňkovou činnost není z hlediska DPH důležité. Pro účely DPH ve vazbě na sledování obratu je rozhodující skutečnost, zda je v rámci hlavní nebo doplňkové činnosti realizována ekonomická činnost ve smyslu § 5 odst. 1 ZDPH.

Neziskový subjekt, osoba povinná k dani, který realizuje zejména výchovně vzdělávací činnost, uskutečňuje z pohledu DPH plnění osvobozená od daně podle § 57 ZDPH. Úplaty za tuto činnost se do obratu registrace z důvodu překročení limitu obratu nezahrnují.

Úplaty **nezahrnované** do obratu pro účely registrace:

- dodání zboží nebo poskytnutí služeb podle § 57 ZDPH uskutečňované v rámci výchovné nebo vzdělávací činnosti,

- produktivní práce žáků a studentů, pokud je poskytována v rámci výchovně vzdělávací činnosti,
- stravování dětí a žáků v předškolních a školních zařízeních, které je chápáno jako součást školských výkonů,
- ubytovací služby – ubytování žáků a studentů (s výjimkou vysokých škol) je chápáno jako součást školských výkonů,
- činnost prováděná za účelem rekvalifikace poskytovaná osobami, které získaly akreditaci k provádění rekvalifikace podle zvláštních právních předpisů,
- poskytování služeb úzce souvisejících se sportem nebo tělesnou výchovou podle § 61 písm. d) ZDPH, např. provozování tělocvičen, hřišť, tenisových kurtů apod.

Úplaty **zahrnované** do obratu pro účely registrace:

- vzdělávací činnost, která je poskytována nad rámec akreditace,
- stravovací služby poskytované studentům vysokých škol, zaměstnancům škol a jiným osobám,
- prodej publikací, školských potřeb, s výjimkou učebnic a pracovních sešitů,
- ubytovací služby, které zahrnují pouze ubytování studentů ve vysokoškolských kolejích v rámci jejich studia (podléhá snížené sazbě DPH)
- ubytovací služby poskytované jiným osobám,
- reklamní činnost,
- provoz bufetů, provoz rekreačních zařízení,
- pronájem nebytových prostor podle § 56 ZDPH,
- krátkodobé nájmy učeben nebo jiných nebytových prostor.²⁷

4.3 Sledování obratu pro účely DPH u příspěvkové organizace

Základní škola sleduje obrat pro účely DPH od 1. 5. 2004. V dubnu 2008 organizace překročila limit pro povinnou registraci. Do 15. května 2008 splnila svou zákonnou povinnost a podala přihlášku k registraci jako plátce daně z přidané hodnoty. Na základě rozhodnutí správce daně byla organizace zaregistrována k DPH od 1. 7. 2008. Základní škola se k tomuto datu stala plátcem DPH se čtvrtletním zdaňovacím obdobím. Následující tabulka znázorňuje sledování obratu organizace při překročení limitu 1 000 000 Kč.

²⁷ FITŘÍKOVÁ, Dagmar; MUSILOVÁ, Lýdie. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. 1. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2011 512 s. ISBN 978-80-7263-684-6., s. 352-354.

Tabulka č. 4: Sledování obratu příspěvkové organizace

		Ekonomická činnost			Obrat za 12 předcházejících měsíců	
		Stravování	Pronájem	Jiná ekonomická činnost	Obrat	Období
2007	V.	78 022,50 Kč	2000,00 Kč	1422,00 Kč	974 772,40 Kč	VI.06 – V.07
	VI.	82 559,50 Kč	6200,00 Kč	400,00 Kč	874984,20 Kč	VII.06 - VI.07
	VII.	29 222,00 Kč	3600,00 Kč	0,00 Kč	880922,70 Kč	VIII.06 – VII.07
	VIII.	59 763,00 Kč	1050,00 Kč	2237,00 Kč	901776,00 Kč	IX.06 – VIII.07
	IX.	77 423,00 Kč	4500,00 Kč	55,00 Kč	898297,00 Kč	X.06 – IX.07
	X.	111 3600,50 Kč	600,00 Kč	100,00 Kč	929578,50 Kč	XI.06 – X.07
	XI.	103 320,00 Kč	0,00 Kč	200,00 Kč	949227,50 Kč	XII.06 – XI.07
2008	XII.	60 006,50 Kč	420,00 Kč	8795,00 Kč	950357,00 Kč	I.07 – XII.07
	I.	100262,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč	962058,00 Kč	II.07 – I.08
	II.	82 106,00 Kč	0,00 Kč	60,00 Kč	978507,00 Kč	III.07 – II.08
	III.	86 860,00 Kč	0,00 Kč	30,00 Kč	975213,00 Kč	IV.07 – III.08
	IV.	103 495,00 Kč	5450,00 Kč	0,00 Kč	1011519,00 Kč	V.07 – IV.08
	V.	78 144,00 Kč	0,00 Kč	300,00 Kč	1008518,50 Kč	VI.07 – V.08
	VI.	75 259,00 Kč	5 040,00 Kč	350,00 Kč	100008,00 Kč	VII.07 – VI.08

Zdroj: Upraveno autorkou podle rozborů obrátů - DPH

4.4 Nárok na odpočet daně při registraci a zrušení registrace

4.4.1 Nárok na odpočet daně při registraci

Dle § 79 má osoba povinná k dani nárok na odpočet daně u přejetého zdanitelného plnění pořízeného v období 12 po sobě jdoucích měsíců přede dnem, kdy se stala plátcem, pokud toto plnění je k tomuto dni součástí jeho obchodního majetku.

Nárok na odpočet daně lze uplatnit za zdaňovací období, do něhož spadá den, kdy se osoba povinná k dani stala plátcem.²⁸

Obchodním majetkem je podle § 4 odst. 3 písm. c) ZDPH souhrn majetkových hodnot, které slouží nebo jsou určeny k uskutečňování ekonomických činností osoby povinné k dani. Nárok na odpočet při tzv. „změně režimu“ se uplatní způsobem, v rozsahu a za podmínek vymezených v ustanovení § 72 až § 79 ZDPH.

²⁸MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2013*. 22. vyd. Praha: Grada Publishing, a.s., 2013. 272 s. ISBN 978-80-247-4643-2., s. 140.

Pro účely DPH jsou rozlišovány kategorie obchodního majetku, u kterých je možné při splnění ostatních, zákonem stanovených, podmínek uplatnit nárok na odpočet DPH na vstupu v situaci, kdy se neplátce na základě registrace k DPH stává plátcem daně.

Jedná se o níže uvedené kategorie majetku:

- **dlouhodobý majetek**, upravený zákonem o daních z příjmů, tj. hmotný majetek, jehož vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč. Do této kategorie majetku patří i technické zhodnocení najatého majetku, k jehož odepisování má nájemce souhlas pronajímatele. Plátce má nárok na uplatnění odpočtu 12 měsíců zpět ze zboží a služeb, které se staly součástí tohoto obchodního majetku. Protože ustanovení § 79 ZDPH nestanoví podmínku, že se konkrétní pořizované zboží nebo služba musí stát součástí ocenění obchodního majetku, má plátce nárok na odpočet i u oprav, které se staly součástí věci (obchodního majetku),
- **odepisovaný nehmotný majetek** upravený zákonem o daních z příjmů, tj. nehmotný majetek, jehož vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč,
- **technické zhodnocení obchodního majetku**. Ustanovení § 79 ZDPH umožňuje uplatnit odpočet daně z porízeného zboží a služeb 12 měsíců zpět za předpokladu, že v době registrace nejsou samostatným obchodním majetkem, ale staly se součástí obchodního majetku, tj. odepisovaného hmotného a nehmotného majetku,
- **pozemek**, který je dlouhodobým majetkem podle zákona o účetnictví,
- **nedokončený dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek** (je dosud evidován na účtu 042 a 041),
- **zásoby**,
- **drobný hmotný a nehmotný majetek**.

Výpočet výše nároku na odpočet daně provede plátce daně tzv. metodou „shora“. V případech, kdy je na daňových dokladech daň vyčíslena samostatně, je možné při výpočtu výše nároku na odpočet daně při změně režimu vycházet z částky uvedené na vystaveném daňovém dokladu.

Při uplatnění odpočtu daně je nutné přihlédnout k účelu použití tohoto majetku. U majetku, který je využíván výhradně pro ekonomickou činnost zdaňovanou, mohou uplatnit plný nárok na odpočet, popř. se dostat i do režimu poměrného nebo kráceného odpočtu. Předmětný nárok na odpočet daně při registraci k DPH bude zaúčtován vnitřním účetním dokladem, který by měl obsahovat přílohu, kde bude uveden

podrobný výpočet nároku na odpočet daně včetně souvisejících písemností (kopie dokladů o pořízení zboží a služeb, které se staly součástí obchodního majetku, u něhož je odpočet uplatňován, fyzická inventura provedená k datu registrace atd.).²⁹

4.4.2 Snížení nároku na odpočet při zrušení registrace

Dle § 79a je plátce při zrušení registrace 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.

Částka snížení nároku na odpočet daně u nedokončeného majetku, u úplat za zdanitelná plnění, která se do dne předcházejícího dni zrušení registrace neuskutečnila, a u zásob se určí ve výši uplatněného odpočtu daně. Pro výpočet částky snížení nároku na odpočet daně u dlouhodobého majetku se přiměřeně použije § 78d odst. 2.

Plátce je povinen provést snížení odpočtu daně za poslední zdaňovací období registrace.³⁰

V praxi to znamená provést „vypořádání“ nároku na odpočet u obchodního majetku (dlouhodobý hmotný majetek, odepisovaný nehmotný majetek, technické zhodnocení obchodního majetku, pozemek, nedokončený dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek a zásoby). I tento postup se v praxi označuje jako tzv. „změna režimu“, v tomto případě změna z plátce na neplátce.

Při výpočtu snížení nároku na odpočet daně u dlouhodobého hmotného a odepisovaného nehmotného majetku a technického zhodnocení tohoto majetku lze použít uvedené schéma:

$$SN = \frac{N \cdot (K_n - K_p) \cdot R}{5}, \text{ kde}$$

SN – snížení nároku na odpočet DPH

N – nárok na odpočet DPH uplatněný při pořízení DHM,

K_n – nový krátkí koeficient (koeficient po změně režimu z titulu zrušení registrace je vždy roven nule),

K_p – původní krátkí koeficient (koeficient, který byl uplatněn naposledy pro výpočet nároku na odpočet u majetku, u něž se snížení odpočtu počítá),

²⁹ FITŘÍKOVÁ, Dagmar; MUSILOVÁ, Lýdie. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. 1. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2011 512 s. ISBN 978-80-7263-684-6., s. 370-372.

³⁰ MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2013*. 22. vyd. Praha: Grada Publishing, a.s., 2013. 272 s. ISBN 978-80-247-4643-2., s. 141.

R – počet let do konce lhůty, ve které se provádí úprava odpočtu.³¹

4.5 Ekonomické činnosti

4.5.1 Ekonomické činnosti – podnikatelské organizace

U podnikatelských subjektů je za ekonomickou činnost považována veškerá činnost těchto organizací a většinou poměrně velká část jejich činnosti jsou činnosti zdanitelné. Jen výjimečně jsou provozovány činnosti od daně osvobozené.

I firma Elektrokov, a.s. není výjimkou. Většina její činnosti podléhá dani z přidané hodnoty. V rámci své činnosti pronajímá organizace nemovitosti, které má v majetku. V budově Na Kolbišti ve Znojmě jsou pronajímány byty a část budovy je využívána Soukromou vysokou školou ekonomickou pro ubytování studentů jako koleje. Tyto nájemy jsou z pohledu DPH činnosti osvobozené od daně. Firma vlastní také budovu v ulici Rudoleckého ve Znojmě. Tato nemovitost je pronajímána pro komerční účely a z nájmů je odváděno DPH.

4.5.2 Ekonomické činnosti – příspěvkové organizace

Neziskové subjekty mohou provozovat hospodářskou činnost nebo doplňkovou činnost, která vychází z jejich statutu, stanov nebo zřizovací listiny, s tím, že nesmí narušovat plnění hlavních účelů organizace a sleduje se účetně odděleně. U plnění realizovaných neziskovým subjektem bez ohledu na skutečnost, zda se jedná o plnění realizovaná v hlavní nebo doplňkové činnosti, se uplatňují z hlediska DPH shodné principy, tzn., že takto realizovaná plnění, pokud jsou předmětem daně, jsou podle charakteru plnění buď zdanitelná, nebo osvobozená od daně.³²

Základní škola, Znojmo, Václavské nám. 8, příspěvková organizace je nezisková školská státní organizace a její hlavní činností je poskytování základního vzdělání, školního stravování a v rámci školní družiny poskytování zájmového vzdělávání.

Příspěvková organizace je oprávněna v souladu s ustanovením § 33b zákona č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů poskytovat závodní stravování.

Pro účely doplňkové činnosti je na základě zřizovací listiny organizací povoleno:

³¹ FITŘÍKOVÁ, Dagmar; MUSILOVÁ, Lýdie. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. 1. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2011 512 s. ISBN 978-80-7263-684-6., s. 375-376.

³² FITŘÍKOVÁ, Dagmar; MUSILOVÁ, Lýdie. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. 1. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2011 512 s. ISBN 978-80-7263-684-6., s. 13.

- pořádání odborných kurzů, školení a jiných vzdělávacích akcí včetně lektorské činnosti,
- praní, žehlení, oprava a údržba oděvů, byt. textilu a osobního zboží,
- hostinská činnost.

Příspěvková organizace může uzavírat smlouvy o pronájmu nebo smlouvy o výpůjčce nebytových prostor nejvýše na dobu školního roku po předchozím zveřejnění na úřední desce a společně uzavírat dlouhodobé smlouvy o pronájmu nebo smlouvy o výpůjčce nebytových prostor po předchozím projednání v příslušných orgánech zřizovatele.³³

Základní škola z výše jmenovaných povolených činností, které jsou důležité z pohledu DPH, provozuje v rámci své hlavní činnosti závodní stravování a v rámci své doplňkové činnosti hostinskou činnost a krátkodobé nájmy tělocvičen, venkovního hřiště a prostor školní jídelny.

4.6 Přijatá a uskutečněná plnění

Podnikatelská firma je měsíčním plátcem DPH, příspěvková organizace čtvrtletním, proto je v této kapitole pro srovnání použito stejné období, a to leden – březen 2012.

4.6.1 Přijatá a uskutečněná plnění u podnikatelské organizace

Firma Elektrov, a.s. je rozdělena na dvě střediska: Středisko Elektro, které se zabývá převážně výrobou transformátorů a jejich prodejem jak na českém trhu, tak do jiných členských států EU, Středisko Topení je zaměřeno na topenářské práce jak pro podnikatelské subjekty a firmy, tak i pro širokou veřejnost.

a) bez nároku na odpočet daně DPH na vstupu podle § 51 zákona o DPH:

- dlouhodobé pronájmy bytových a nebytových prostor.

b) zdanitelná plnění s nárokem na odpočet DPH na vstupu:

- prodej transformátorů,
- poskytování topenářských prací,
- nákup materiálu z jiných členských států,
- přijetí služby od osob registrovaných v jiném členském státě,
- stavební práce od plátců daně z přidané hodnoty.

³³ Zřizovací listina Základní školy, Znojmo, Václavské náměstí 8, příspěvkové organizace včetně příloh.

Tabulka č. 5: Uskutečněná plnění v měsících 1. - 3. 2012

Uskutečněná plnění	Základ DPH	Sazba DPH	DPH	Řádek příznání DPH
Prodej transformátorů a poskytnuté topenářské služby	19 610 323,00Kč	20%	3 922 079,00 Kč	1
Poskytnuté topenářské práce pro sociální bydlení	1 709 183,00 Kč	14%	239 175,00 Kč	2
Nákup materiálu z jiných členských států	4 852 676,00 Kč	20%	970 537,00 Kč	3
Přijetí služby od osob reg. v jiném členském státě	33 094,00 Kč	20%	6 619,00 Kč	5
Stavební práce od plátců DPH	8 942,00 Kč	20%	1 788,00 Kč	10
Prodej zboží do jiných členských států	1 220 300,00 Kč	0%	0,00 Kč	20
Topenářské práce pro plátce DPH	1 654 268,00 Kč	20%	0,00 Kč	25
Pronájmy bytových a nebytových prostor	197 150,00 Kč	0%	0,00 Kč	50

Zdroj: Upraveno autorkou podle záznamní povinnosti k DPH

Přijatá zdanitelná plnění vykázaná firmou Elektrov a.s. jsou sledována jako:

a) přijatá zdanitelná plnění podléhající dani s plným nárokem na odpočet daně (řádek č. 40, č. 41 a č. 43 v příznání k DPH):

- elektřina (středisko Elektro a Topení),
- plyn (středisko Elektro a Topení),
- voda (středisko Elektro a Topení),
- opravy a jiné přijaté služby (středisko Elektro a Topení),
- materiál (středisko Elektro a Topení).

b) přijatá zdanitelná plnění podléhající dani s kráceným nárokem na odpočet daně (řádek č. 40 a č. 41 v příznání k DPH):

- elektřina (nájem bytových a nebytových prostor),
- plyn (nájem bytových a nebytových),
- voda (nájem bytových a nebytových prostor).

Tabulka č. 6: Přijatá zdanitelná plnění v 1. – 3. 2012

Přijatá zdanitelná plnění	Základ DPH	Sazba DPH	DPH	Řádek příznání DPH
Zdanitelná plnění od plátců	10 317 948,00 Kč	20%	2 062 715,00 Kč	40 v plné výši
Zdanitelná plnění od plátců	146 045 Kč	20%	29 209,00 Kč	40 krácený odpočet
Zdanitelná plnění od plátců	123 399,00 Kč	14%	18 830,00 Kč	41 v plné výši
Zdanitelná plnění od plátců	-10 307,00 Kč	14%	-1 443,00 Kč	41 krácený odpočet
Nárok na odpočet daně z přijatých plnění vykázaných na řádcích 3 – 13 příznání k DPH	4 894 712,00 Kč	20%	978 943,00 Kč	43 v plné výši

Zdroj: Upraveno autorkou podle záznamní povinnosti k DPH

4.6.2 Přijatá a uskutečněná plnění u příspěvkové organizace

Příspěvková organizace musí oproti podnikatelské organizaci s větší pečlivostí provádět rozbor přijatých a uskutečněných plnění z důvodu správného přiřazení přijatých zdanitelných plnění ke konkrétním uskutečněným plněním podle jednotlivých skupin uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Organizace musí rozlišovat, jestli se jedná o plnění bez nároku na odpočet daně, s plným nárokem na odpočet daně, nebo s kráceným nárokem na odpočet daně.

Základní škola v konkrétním případě vykazovala uskutečněná plnění:

a) bez nároku na odpočet daně DPH na vstupu podle § 51 zákona o DPH:

- stravování žáků základní školy,
- stravování studentů střední školy,
- výnosy ze školní družiny,

b) zdanitelná plnění s nárokem na odpočet DPH na vstupu:

- stravování zaměstnanců (snížené o příspěvek z fondu FKSP),
- stravování cizích strážníků,
- krátkodobé pronájmy tělocvičny,
- krátkodobé pronájmy školní jídelny,
- prodej zbytkových obědů,
- režim přenesení daň. povinnosti (§92e) – odběratel.

Tabulka č. 7: Uskutečněná plnění v 1. čtvrtletí 2012

Uskutečněná plnění	Základ DPH	Sazba DPH	DPH	Řádek příznání DPH
Stravování žáci a studenti	432 591,00 Kč	0%	0,00 Kč	50
Stravování zaměstnanci	110 045,01 Kč	20%	22 009,00 Kč	1
Stravování cizí strážníci	86 111,66 Kč	20%	17 222,00 Kč	1
Prodej zbytkových obědů	2 310,00 Kč	20%	462,00 Kč	1
Výnosy ze školní družiny	30 900,00 Kč	0%	0,00 Kč	50
Pronájem tělocvičny	1 200,00 Kč	20%	240,00 Kč	1
Přefakturace el. energie	72 473,39 Kč	20%	14 495,00 Kč	1
Režim přen. daň. povin. §92e	47 280,00 Kč	20%	9 456,00 Kč	10

Zdroj: Upraveno autorkou podle záznamní povinnosti k DPH

Přijatá zdanitelná plnění, která byla Základní školou vykázána, jsou sledována jako:

a) přijatá zdanitelná plnění podléhající dani s kráceným nárokem na odpočet daně

(řádek č. 40, č. 41 a č. 43 v příznání k DPH):

- potraviny na skladě (školní jídelna),
- voda (školní jídelna),
- elektřina (školní jídelna),
- plyn (školní jídelna),
- spotřební materiál (školní jídelna),
- telefon (školní jídelna),
- přijaté služby (školní jídelna),
- režim přenesení daň. povinnosti (§92e) – odběratel.

b) přijatá zdanitelná plnění podléhající dani s plným nárokem na odpočet daně

(řádek č. 40 a č. 41 v příznání k DPH):

- provize za výměnu gastrostravenek na finanční prostředky (gastrostravenkami platí za stravování pouze cizí strážníci).

c) přijatá zdanitelná plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně

(neuvádí se v příznání k DPH):

- spotřební materiál (základní škola, školní družina),
- voda (základní škola, školní družina),

- elektřina (základní škola, školní družina),
- plyn (základní škola, školní družina),
- opravy (základní škola, školní družina),
- telefon (základní škola, školní družina),
- přijaté služby (základní škola, školní družina).

Tabulka č. 8: Přijatá zdanitelná plnění v 1. čtvrtletí 2012

Přijatá zdanitelná plnění	Základ DPH	Sazba DPH	DPH	Řádek příznání DPH
Potraviny na skladě	14 402,43 Kč	10%	1 440,00 Kč	41 krácený odpočet
Potraviny na skladě	424 410,14 Kč	14%	59 419,00 Kč	41 krácený odpočet
Voda (ŠJ)	8 947,44 Kč	14%	1 253,00 Kč	41 krácený odpočet
Elektřina (ŠJ)	176 219,33 Kč	20%	35 244,00 Kč	40 krácený odpočet
Plyn (ŠJ)	35 675,00 Kč	20%	7 135,00 Kč	40 krácený odpočet
Spotřební materiál (ŠJ)	17 385,25 Kč	20%	3 477,00 Kč	40 krácený odpočet
Telefon (ŠJ)	2 094,08 Kč	20%	419,00 Kč	40 krácený odpočet
Přijaté služby (ŠJ)	23 639,00 Kč	20%	4 728,00 Kč	40 krácený odpočet
Provize za gastrostravenky	2 688,20 Kč	20%	538,00 Kč	40 v plné výši
Režim přen. daň. povin. §92e (ŠJ)	21 472,80 Kč	20%	4 295,00 Kč	43 krácený odpočet
Spotřební materiál (ZŠ, ŠD)	49 405,83 Kč	20%	9 881,00 Kč	Neuvádí se v příznání k DPH (bez nároku na odpočet DPH)
Elektřina (ZŠ, ŠD)	101 874,00 Kč	20%	20 375,00 Kč	
Opravy (ZŠ, ŠD)	51 280,83 Kč	20%	10 256,00 Kč	
Přijaté služby (ZŠ, ŠD)	52 967,50 Kč	20%	10 594,00 Kč	

Zdroj: Upraveno autorkou podle záznamní povinnosti k DPH a Hlavní knihy organizace

4.7 Poměrný, zálohový a vypořádací koeficient

Pokud organizace eviduje přijatá zdanitelná plnění, která jsou použita nejen k ekonomickým činnostem zakládajícím právo na uplatnění odpočtu, ale i k jiným účelům, které s ekonomickou činností plátce nesouvisejí, uplatní nárok na odpočet daně v poměrné výši.

Pokud není možno stanovit výši poměrového koeficientu v okamžiku uplatnění odpočtu daně podle skutečného podílu použití, stanoví ji plátce kvalifikovaným odhadem. Proto je nutné takto uplatněný nárok na odpočet daně po skončení kalendářního roku podrobit kontrole. Pokud se poměrový koeficient stanovený odhadem liší od skutečného

poměrného koeficientu a zjištěná odchylka činí více než 10 procentních bodů, podléhá poměrný nárok na odpočet daně opravě odpočtu daně.

Pokud bude vypočtená částka opravy kladná, bude plátce oprávněn výši uplatněného odpočtu daně opravit, pokud bude záporná, bude plátce povinen výši uplatněného odpočtu daně opravit. Oprava odpočtu daně se uvede v daňovém přiznání v ř. 45, a to za poslední zdaňovací období příslušného kalendářního roku.³⁴

Organizace, které uskutečňují kromě plnění, u nichž mají plný nárok na odpočet daně, také plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, jsou povinny zkracovat nárok na odpočet na vstupu. Plátce daně, který je povinen nárok na odpočet daně zkracovat, používá pro účely krácení nároku na odpočet daně ve všech zdaňovacích obdobích roku stejný krátící koeficient. Tento koeficient odpovídá hodnotě vypořádacího koeficientu, vypočteného z údajů za předchozí kalendářní rok. V daňovém přiznání za poslední zdaňovací období příslušného kalendářního roku se vypočte koeficient ze všech hodnot uskutečněných plnění realizovaných v daném kalendářním roce a provede se tzv. roční vypořádání nároku na odpočet daně u krácených plnění. Takto vypočtený koeficient použije plátce pro účely krácení nároku na odpočet daně v následujícím roce.

Pokud koeficient vykazuje hodnotu 0 až 94 %, použije se tato hodnota pro účely zkrácení nároku. Činí-li hodnota koeficientu 95 % a výše, považuje se koeficient roven 100 %.

Výpočet ročního vypořádacího koeficientu:

$$K = \frac{X1 - X2}{(X1 - X2) + (Y1 - Y2)}$$

K – krátící koeficient za příslušný kalendářní rok,

X1 – Σ ZD ř. 1 + ř. 2 + (Σ ř. 20 až ř. 26) + ř. 31 za všechna zdaňovací období příslušného zdaňovacího roku,

X2 – Σ ř. 51 (sloupec „S nárokem na odpočet“) za všechna zdaňovací období příslušného kalendářního roku,

Y1 – Σ ř. 50 za všechna zdaňovací období příslušného kalendářního roku,

³⁴ FITŘÍKOVÁ, Dagmar; MUSILOVÁ, Lýdie. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. 1. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2011 512 s. ISBN 978-80-7263-684-6., s. 229.

Y2 – Σ ř. 51 (sloupec „Bez nároku na odpočet“) za všechna zdaňovací období příslušného kalendářního roku.³⁵

a) Výpočet ročního vypořádacího koeficientu roku 2012 firmy Elektrokov a.s.:

$$K = \frac{100\,977\,385}{100\,977\,385 + 727\,230} = \frac{100\,977\,385}{101\,704\,615} = 0,993 = 99 \%$$

b) Výpočet ročního vypořádacího koeficientu roku 2012 ZŠ, Znojmo, Václavské nám:

$$K = \frac{764\,432}{764\,432 + 1\,397\,814} = \frac{764\,432}{2\,162\,246} = 0,354 = 36 \%$$

Dle výše uvedeného výpočtu je vidět, že u firmy Elektrokov, a.s. bude vypořádací koeficient roven 100 % a i zálohový koeficient pro přiznání DPH pro rok 2013 bude používán ve výši 100 %.

Základní škola, Znojmo bude přepočítávat krácení mezi zálohovým koeficientem roku 2012 ve výši 37 % a vypořádacím koeficientem ve výši 36 %. Zálohovým koeficientem pro rok 2013 bude 36 %.

4.8 Přenesení daňové povinnosti u stavebních a montážních prací

Od 1. 1. 2012 přibyl mezi režimy přenesení daňové povinnosti nově režim přenesení daňové povinnosti u poskytnutí stavebních nebo montážních prací. K tomuto kroku bylo přistoupeno z toho důvodu, aby nedocházelo k podvodným jednáním při odvedech a uplatňování DPH.

Tento režim je nastaven pouze ve vztahu plátce – plátce. Režim přenesení daňové povinnosti se nepoužije, pokud plátce poskytuje stavební nebo montážní práce příjemci plnění, který není plátcem DPH, a také pokud neplátce poskytuje takové práce plátci. Pokud tedy plátce DPH poskytuje stavební nebo montážní práce neplátci, použije tzv. „běžný mechanismus“, tj. vystaví daňový doklad včetně daně z přidané hodnoty a daň na výstupu odvede v rámci svého daňového přiznání FÚ.

Při vystavení daňového dokladu v režimu přenesení daňové povinnosti uvede dodavatel výši základu daně a sazbu daně. Daňový doklad opatří popisem „ Daň odvede zákazník.“ Výši daně vypočte odběratel, tuto na řádku 10 a 11 daňového přiznání

³⁵ FITŘÍKOVÁ, Dagmar; MUSILOVÁ, Lýdie. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. 1. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2011 512 s. ISBN 978-80-7263-684-6., s. 233 - 236.

přidání. Pokud odběrateli vznikne nárok na odpočet daně, může si tuto daň na řádku 43 a 44 daňového přiznání uplatnit.

Při uplatnění přenesení daňové povinnosti na příjemce je plátce povinen současně s přiznáním podat samostatnou přílohu, ve které uvede DIČ příjemce, datum uskutečnění zdanitelného plnění, rozsah a předmět plnění a základ daně. Příjemce má rovněž stejnou povinnost.

Tato příloha je nazývána „Výpis z evidence pro daňové účely“ a je ji nutno podat elektronicky formou datové zprávy ve tvaru xml.

Podání je možno provést:

- se zaručeným elektronickým podpisem prostřednictvím daňového portálu MFČR,
- bez zaručeného elektronického podpisu také přes daňový portál MFČR. Při tomto podání se ze systému vygeneruje formulář, který musí podepsat oprávněná osoba a předat ho správci daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání k DPH,
- prostřednictvím datové schránky, kdy je předána datová zpráva přímo ve formátu xml.

4.8.1 Podnikatelské organizace

Firma Elektrov, a.s. v rámci své ekonomické činnosti uskutečňuje i přijímá plnění v rámci přenesení daňové povinnosti.

Jako odběratel přijímá toto plnění od jiných plátců DPH, kteří mu poskytují stavební práce, a také při nákupu zboží, které dle přílohy č. 5 ZDPH podléhá režimu přenesení daňové povinnosti. Jde o nákup odpadu, který je dále zpracováván.

Jako dodavatel poskytuje firma v rámci tohoto režimu topenářské práce pro další plátce daně z přidané hodnoty.

4.8.2 Příspěvkové organizace

Příspěvková organizace pouze přijímá plnění v rámci přenesení daňové povinnosti. Jako odběrateli jsou jí poskytovány stavební a montážní práce. Příspěvkové organizaci vždy vzniká povinnost daň odvést, ale jen z plnění, která byla poskytnuta v rámci ekonomické činnosti, si může daň vyžádat zpět, a to ještě v krácené výši. Tato plnění podléhají krácení koeficientem.

4.9 Analýza základů daně k výpočtu DPH roku 2012

Pro názorné porovnání přijatých a uskutečněných plnění v rámci roku 2012 u obou posuzovaných organizací byla sečtena daňová přiznání za celý rok a sestavena do níže uvedených tabulek a následně zkonstruovány grafy procentuálních plnění.

Protože má každá organizace jiné zdaňovací období, bylo záměrně zvoleno k porovnání období celého roku 2012. Je zde lépe vidět, která plnění přijímá a která uplatňuje podnikatelská a která příspěvková organizace.

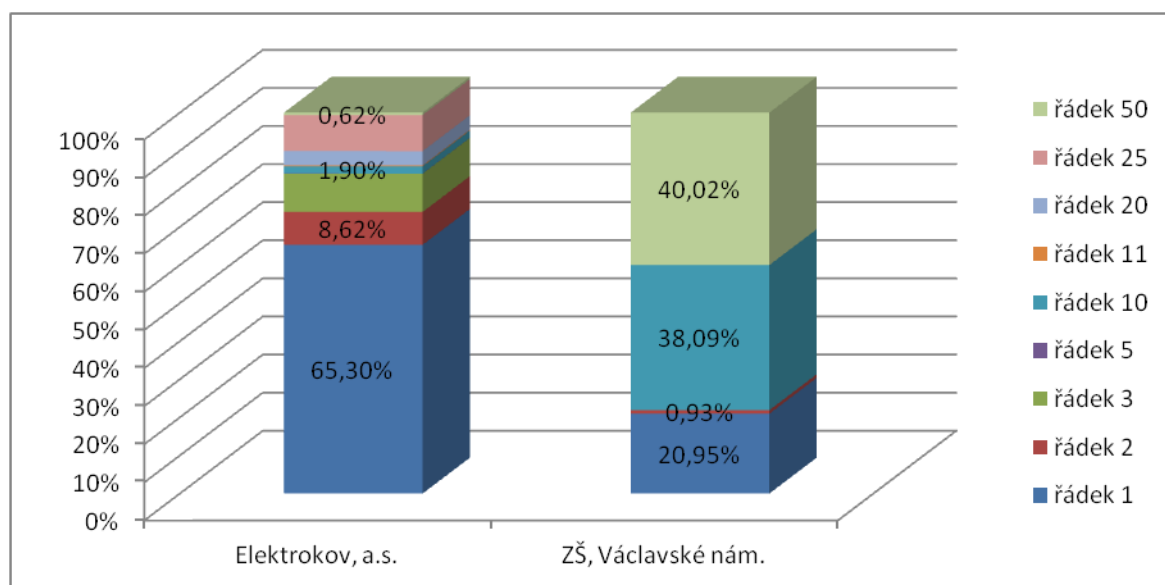
K porovnání byla použita data základů daní uvedených v jednotlivých řádcích daňového přiznání a procentuálně vyjádřeno, kolik % z celkových základů daně tvoří konkrétní řádek daňového přiznání.

Tabulka č. 9: Základy daně zdanitelných a osvobozených plnění roku 2012

	Elektrokov, a.s.	ZŠ, Václavské nám.	Elektrokov, a.s.	ZŠ, Václavské nám.
	117 092 619,00 Kč	3 492 677,00 Kč		
řádek 1	76 467 172,00 Kč	731 829,00 Kč	65,30%	20,95%
řádek 2	10 094 667,00 Kč	32 603,00 Kč	8,62%	0,93%
řádek 3	11 755 952,00 Kč	- Kč	10,04%	0,00%
řádek 5	56 837,00 Kč	- Kč	0,05%	0,00%
řádek 10	2 220 290,00 Kč	1 330 431,00 Kč	1,90%	38,09%
řádek 11	261 865,00 Kč	- Kč	0,22%	0,00%
řádek 20	4 414 659,00 Kč	- Kč	3,77%	0,00%
řádek 25	11 093 947,00 Kč	- Kč	9,47%	0,00%
řádek 50	727 230,00 Kč	1 397 814,00 Kč	0,62%	40,02%

Zdroj: Upraveno autorkou podle Přiznání k DPH za rok 2012

Graf č. 1: Základy daně zdanitelná plnění roku 2012 dle řádků DP



Zdroj: Upraveno autorkou podle Přiznání k DPH za rok 2012

Již na první pohled je zřejmé, že některé řádky daňového přiznání příspěvková organizace vůbec nepoužívá, protože neuskutečňuje žádná plnění, ať už přijatá, nebo uskutečněná s dodavateli a odběrateli z jiných členských států.

Firma Elektrokov, a.s. uskutečnila v roce 2012 nejvíce dodání zboží nebo poskytnutí služeb s místem plnění v tuzemsku uvedených na řádku 1, a to ve výši 65,30 % celkových uskutečněných plnění.

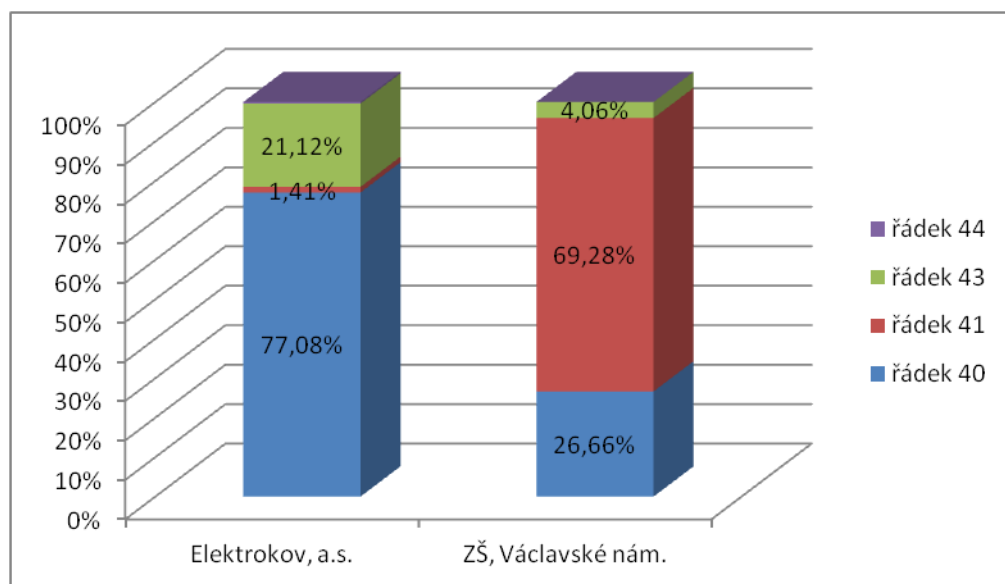
Základní škola, Znojmo, Václavské nám. má nejvíce plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně na řádku 50, ve výši 40,02 % a na řádku 10 – režim přenesení daňové povinnosti – odběratel zboží nebo příjemce služeb ve výši 38,09 %.

Tabulka č. 10: Základy daně nároku na odpočet daně roku 2012

	Elektrokov, a.s.	ZŠ, Václavské nám.	Elektrokov, a.s.	ZŠ, Václavské nám.
	66 453 205,00 Kč	2 115 397,00 Kč		
řádek 40	51 219 598,00 Kč	564 023,00 Kč	77,08%	26,66%
řádek 41	938 663,00 Kč	1 465 528,00 Kč	1,41%	69,28%
řádek 43	14 033 079,00 Kč	85 846,00 Kč	21,12%	4,06%
řádek 44	261 865,00 Kč	- Kč	0,39%	0,00%

Zdroj: Upraveno autorkou podle Přiznání k DPH rok 2012

Graf č. 2: Základy daně nároku na odpočet daně roku 2012 dle řádků DP



Zdroj: Upraveno autorkou podle Přiznání k DPH rok 2012

Při porovnání základů daně u plnění s nárokem na odpočet daně je také vidět, že poměr plnění, ze kterých mají možnost si daň vyžádat, je také odlišný.

U firmy Elektrokov, a.s. je to ze 77,08 % přijatá zdanitelná plnění v základní sazbě DPH na řádku 40 a jen 1,41 % přijatá zdanitelná plnění v sazbě snížené na řádku 41. Oproti

tomu Základní škola, Znojmo, Václavské nám. nárokuje odpočet daně spíše z přijatých zdanitelných plnění ve snížené sazbě daně na řádku 41, a to ve výši 69,28 % a v základní sazbě na řádku 40 jen 26,66 %. Tento nárok je ještě krácen koeficientem.

Zajímavé je také porovnání režimu přenesení daňové povinnosti. Podnikatelská organizace si nárokuje odpočet daně na řádku 43 a 44 ve stejné výši, jako je daň na výstupu u tohoto plnění (součet řádků 3, 5, 10) a řádek 11. Příspěvková organizace musí odvést celou daň na výstupu a nárok na odpočet je jen zčásti, protože je plnění poskytováno i pro osvobozené činnosti.

4.10 Daňová evidence – záznamní povinnost

Mezi základní povinnosti plátce patří vedení evidence pro účely daně z přidané hodnoty. Nevedení daňové evidence může správci daně znemožnit stanovení daňové povinnosti plátce. V těchto případech je správce daně oprávněn stanovit daňovou povinnost i náhradním způsobem, tj. za použití pomůcek dle daňového řádu.

Dodatečné vyměření daně je vždy spojeno s vyměření sankce v podobě zvýšení daně a úroku z prodlení.

Vedení evidence pro účely DPH úzce souvisí se sestavením daňového přiznání k DPH za příslušné zdaňovací období. V praxi se používá pro tuto specifickou povinnost pojem „záznamní povinnost“. Forma ani způsob vedení záznamní povinnosti nejsou zákonem o DPH speciálně upraveny, a proto je zcela na rozhodnutí plátce, zda zvolí jednodušší nebo podrobnější členění údajů nutných pro sestavení daňového přiznání. Podstatné však je, aby záznamní povinnost byla vedena takovým způsobem, aby plátcí umožnila sestavení daňového přiznání v předepsaném členění, tj. v návaznosti na jednotlivé řádky platného tiskopisu předepsaného MF ČR.³⁶

Od roku 2013 klade zákon na evidenci DPH ještě nový požadavek: evidovat daňové identifikační číslo osoby, která uskutečňuje plnění, s výjimkou plnění, u nichž byly vystaveny zjednodušené daňové doklady.

4.11 Daňová přiznání

Povinnost podávat v zákonem stanovené lhůtě daňové přiznání a v zákonem stanovené lhůtě zaplatit vlastní daňovou povinnost patří mezi základní povinnosti plátce daně. Povinnost podat daňové přiznání je nutno i v případě, že plátcí nevznikla v příslušném

³⁶ FITŘÍKOVÁ, Dagmar; MUSILOVÁ, Lýdie. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. 1. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2011 512 s. ISBN 978-80-7263-684-6., s. 379 - 380.

zdaňovacím období daňová povinnost. V tomto případě plátce proškrtně vymezené místo v oddíle A.

Frekvence podání daňových přiznání k DPH je závislá na zdaňovacím období plátce.

Tiskopis daňového přiznání k DPH je univerzálním tiskopisem, který slouží pro podání tří typů daňového přiznání:

- **řádné daňové přiznání**, které podává plátce do 25 dnů po skončení zdaňovacího období,
- **opravné daňové přiznání**, které podává plátce nejpozději ve lhůtě do 25 dnů po skončení zdaňovacího období; toto daňové přiznání podává plátce v případě, když po podání řádného daňového přiznání zjistí, že v tomto přiznání uvedl chybné údaje a přitom dosud neuplynula zákonná lhůta pro podání řádného daňového přiznání,
- **dodatečné daňové přiznání**, které podává plátce v případě, že po podání řádného nebo opravného daňového přiznání za příslušné zdaňovací období zjistí, že v tomto daňovém přiznání uvedl chybné údaje.³⁷

4.12 Lhůty pro podání daňového přiznání a splatnost daně

Základní povinností každého plátce je podání daňového přiznání ve lhůtě stanovené zákonem, tj. do 25 dnů po skončení zdaňovacího období. Pokud termín podání připadne na sobotu, neděli nebo státem uznaný svátek, posouvá se na nejbližší následující pracovní den.

Plátci s měsíčním zdaňovacím obdobím podávají daňová přiznání za kalendářní měsíc, a to ve lhůtě do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce. Plátci se čtvrtletním zdaňovacím obdobím podávají daňová přiznání za kalendářní čtvrtletí, a to ve lhůtě do 25 dnů po skončení kalendářního čtvrtletí.

Pokud není zákonná lhůta pro podání přiznání dodržena a toto zpoždění je delší než 5 pracovních dnů, správce daně vyměří pokutu za tzv. opožděné tvrzení daně. Výše pokuty činí 0,05% stanovené daně nebo daňového odpočtu za každý následující den prodlení, nejvýše však 5% stanovené daně nebo daňového odpočtu. Pokuta se vztahuje nejen na vlastní daňovou povinnost, ale i na nadměrný odpočet.

³⁷ FITŘÍKOVÁ, Dagmar; MUSILOVÁ, Lýdie. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. 1. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2011 512 s. ISBN 978-80-7263-684-6., s. 381 - 383.

Splatnost daně vykázané v řádném nebo opravném daňovém přiznání za příslušné zdaňovací období je upravena v § 101 odst. 1 ZDPH, ze kterého vyplývá, že daň z přidané hodnoty je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

Za den platby se považuje:

- u platby, která byla prováděna poskytovatelem platebních služeb nebo provozovatelem poštovních služeb, den, kdy byla připsána na účet správce daně,
- u platby prováděné v hotovosti u správce daně je to den, kdy platbu převzala úřední osoba.

Povinnost vrátit nadměrný odpočet vykázaný v řádném daňovém přiznání je vázána na datum vyměření nadměrného odpočtu, pokud v důsledku tohoto vyměření vznikne vratitelný přeplatek. Vratitelný přeplatek správce daně bez žádosti vrátí v termínu do 30 dnů ode dne vyměření.

Lhůta pro vrácení nadměrného odpočtu deklarovaného v dodatečném daňovém přiznání je vázána na datum vyměření tohoto vratitelného přeplatku a lhůta pro vrácení je stanovena do 30 dnů od podání žádosti o vrácení přeplatku. Povinnost vrácení přeplatku DPH v tomto případě není správci daně uložena zákonem o DPH, jak je tomu v případě vrácení nadměrného odpočtu vzniklého na základě podaného řádného daňového přiznání. To znamená, že plátce o vrácení tohoto přeplatku musí požádat, popř. může ponechat přeplatek DPH na úhradu daňové povinnosti na této nebo jiné dani. Vratitelný přeplatek správce daně vrátí pouze za podmínky, že neeviduje u plátce žádné nedoplatky na daních, jinak použije vratitelný přeplatek nejprve na pokrytí nedoplatků.³⁸

4.13 Ručení za nezaplacenou daň

S účinností od 1. 4. 2011 upravuje zákon o DPH v § 109 nový institut, a to institut ručení za nezaplacenou DPH. Institut ručení lze aplikovat až na plnění uskutečněná po 1. 4. 2011. Na zdanitelná plnění uskutečněná před tímto datem se institut ručení za nezaplacenou daň nevztahuje. Toto nové ustanovení směřuje k předcházení daňovým podvodům. Institut ručení může být použit pouze u zdanitelných plnění realizovaných mezi českými plátcí DPH.

V postavení potencionálního ručitele je plátce daně, který je příjemcem zdanitelného plnění nebo zaplatil úplatu (zálohu) na toto zdanitelné plnění. Ručitel ručí za daň ze

³⁸ FITŘÍKOVÁ, Dagmar; MUSILOVÁ, Lýdie. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. 1. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2011 512 s. ISBN 978-80-7263-684-6., s. 384 - 387.

zdanitelného plnění uskutečněného jiným plátcem v tuzemsku nebo za daň z poskytnuté úplaty na zdanitelné plnění, pokud plátce, který je v pozici poskytovatele zdanitelného plnění nebo příjemce úplaty na toto zdanitelné plnění, úmyslně nezaplatí daň uvedenou na daňovém dokladu.

Plátce, který přijme takové zdanitelné plnění, ručí za nezaplacenou daň z tohoto plnění, pokud k okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění věděl nebo vědět měl a mohl, že:

- daň uvedená na daňovém dokladu nebude úmyslně zaplacená,
- plátce, který uskutečňuje toto zdanitelné plnění nebo obdrží úplatu na takové plnění, se úmyslně dostal nebo dostane do postavení, kdy nemůže daň zaplatit, nebo
- dojde ke zkrácení daně nebo vylákání daňové výhody.³⁹

4.14 Metodické instrukce pro nově vzniklé plátce DPH - školské organizace

Veškeré činnosti se řídí Zákonem o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb.

1) Co musí z pohledu DPH udělat osoba povinná k dani?

- Ve svém účetnictví důsledně rozdělit úplaty tak, aby bylo zřejmé, které jsou zahrnovány do obratu pro registraci k DPH a které ne. Pro školské organizace se do obratu započítá většinou:
 - vzdělávací činnost nad rámec akreditace,
 - stravovací služby pro zaměstnance školy a jiné osoby,
 - provoz bufetů,
 - krátkodobé nájmy učeben nebo jiných nebytových prostor.
- Sledovat výši obratu zpětně 12 měsíců po sobě jdoucích.

2) Jak postupovat při překročení obratu?

- Pokud přesáhne obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících, po sobě jdoucích kalendářních měsíců hodnotu 1 000 000,- Kč, musí organizace podat do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, kdy k překročení došlo, přihlášku k registraci na příslušný FÚ.
- Plátcem daně z přidané hodnoty se organizace stává od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat.

³⁹ FITŘÍKOVÁ, Dagmar; MUSILOVÁ, Lýdie. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. 1. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2011 512 s. ISBN 978-80-7263-684-6., s. 390 - 391.

Zdaňovacím obdobím u nově vzniklých plátců DPH je kalendářní měsíc. Toto zdaňovací období platí v roce registrace a pro bezprostředně následující rok. Pokud v dalším kalendářním roce nepřekročí obrát 10 000 000,- Kč, může plátec zvolit čtvrtletní zdaňovací období. Správci daně to musí oznámit do konce ledna příslušného roku.

- Ke dni, kdy se organizace stala plátcem, je potřeba udělat inventuru obchodního majetku. U majetku, který je k tomuto dni v evidenci organizace a byl pořízen v období 12 po sobě jdoucích měsíců, lze uplatnit nárok na odpočet DPH v prvním zdaňovacím období. Jedná se o tzv. „změnu režimu“. Podmínkou pro uplatnění odpočtu je nákup tohoto majetku od plátce DPH a vlastnictví daňového dokladu. Výpočet výše nároku na odpočet daně se provede většinou metodou „shora“. Pokud je na daňovém dokladu vyčíslena daň samostatně, je možné při výpočtu výše nároku na odpočet daně vycházet z této částky.

Školská organizace může většinou uplatnit odpočet daně u:

- zásob potravin ve školní jídelně,
- zásob čisticích prostředků,
- dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku,
- drobného hmotného a nehmotného majetku.

3) Jak rozdělit organizaci na jednotlivá střediska a stanovit koeficienty?

- Školská příspěvková organizace rozděluje svou činnost na hlavní a doplňkovou dle zřizovací listiny. Z pohledu daně z přidané hodnoty je toto členění nepodstatné. Pro DPH je důležité, jestli se jedná o činnost ekonomickou, či ne. Proto je potřeba posoudit jednotlivé činnosti, které organizace provádí.
- Školská organizace se většinou rozdělí na středisko škola, školní družina a školní jídelna.
 - Středisko škola provozuje z větší části činnost osvobozenou, ale v rámci ekonomické činnosti může pronajímat např. učebny nebo tělocvičnu.
 - Zde je potřeba stanovit poměrový koeficient (např. podle podlahové plochy – 20 % je používáno pro ekonomické účely).
 - V tomto případě u přijatého plnění vstupuje do daňového přiznání základ daně ve výši 20 % a ve stejném poměru i výše daně.
 - Středisko školní družina uskutečňuje pouze činnost osvobozenou – jde o volnočasovou aktivitu.

- Z přijatých plnění nevstupuje do daňového přiznání žádné.
- Středisko školní jídelna provozuje v největší míře činnosti ekonomické, a to vaření pro zaměstnance školy a pro cizí strážníky (na základě živnostenského listu pro hostinskou činnost).
 - Pokud bude ŠJ v samostatné budově, stačí stanovit pouze zálohový koeficient (buďto při registraci kvalifikovaným odhadem podle poměru nebo podle vypořádacího koeficientu)
 - Pokud se bude ŠJ nacházet v budově ZŠ, je nejdříve potřeba stanovit poměrový koeficient (nejlépe podle podlahové plochy) a potom krátící koeficient.

4) Jaké náležitosti musí obsahovat daňový doklad?

Nejčastěji používanými jsou zjednodušený a běžný daňový doklad.

- Zjednodušený daňový doklad je vystavován pro platby do 10 000,- Kč.
 - Musí obsahovat:
 - název firmy a sídlo prodávajícího,
 - jeho DIČ,
 - evidenční číslo dokladu,
 - rozsah a předmět plnění,
 - datum vystavení, datum uskutečnění plnění nebo datum přijetí úplaty (podle toho, který nastane dříve),
 - cenu celkem včetně DPH a údaj sazby daně.
 - Běžný daňový doklad oproti zjednodušenému daňovému dokladu musí navíc obsahovat:
 - název firmy a sídlo kupujícího, pokud je plátce PDH, tak i jeho DIČ,
 - vyčíslený základ DPH, sazbu daně a výši daně zaokrouhlenou na koruny nebo na haléře,
 - jednotkovou cenu bez DPH.

5) Jak zaúčtovat daňový doklad v účetnictví příspěvkové organizace?

- Při vystavení nebo přijetí daňového dokladu zaúčtuje organizace základ daně i daň v plné výši tak, jak je na dokladu uvedeno. Až při sestavování daňového přiznání je přijaté plnění kráceno zálohovým koeficientem.

- Část daně, kterou si organizace nemůže uplatnit, je následně přeúčtována zpět do nákladů. Jedná se o náklad daňový dle ZDP.

Příklad:	MD	D
Fa přijatá za nákup materiálu	501	321
	343	
Fa vydaná za stravování cizích strážníků	311	602
		343
Přeúčtování neuplatněného DPH	538	343

6) Jak sestavit daňové přiznání a záznamní povinnost?

- V dnešní době je každý účetní software přizpůsoben vytvoření daňového přiznání k dani z přidané hodnoty a záznamní povinnosti. Přesto je potřeba hlavně u příspěvkových organizací při zaúčtování dokladů důsledně rozdělovat, zda se jedná o úplaty dani podléhající, od daně osvobozené, nebo jde-li o úplaty, které nejsou předmětem daně.
- Při účetní evidenci je doporučen účet 343, na který je evidována daň z přidané hodnoty jak při uskutečněných, tak u přijatých plnění analyticky rozčlenit, aby byly jednotlivé činnosti lépe kontrolovatelné.
- Příspěvková organizace v daňovém přiznání používá nejčastěji tyto řádky:
 - ř. 1 – většinou jde o poskytnuté služby v rámci ekonomické činnosti (např. stravování cizích strážníků, závodní stravování, pronájem učeben a tělocvičen),
 - ř. 2 – např. přeúčtování spotřebované vody v souvislosti s nájmem nebytových prostor,
 - ř. 10 – režim přenesení daňové povinnosti – odběratel (jde většinou o přijetí stavebních a montážních prací a tím vzniklou povinnost odvodu daně),
 - ř. 40 – zde jsou evidována zdanitelná plnění přijatá v rámci ekonomické činnosti v základní sazbě daně. Ve většině případů je plnění přijato i pro osvobozenou činnost, a proto je zde uplatněn krácený odpočet (např. nákup drobného majetku, čisticích prostředků apod.),

- ř. 41 – zde jsou evidována zdanitelná plnění přijatá v rámci ekonomické činnosti ve snížené sazbě daně. Ve většině případů je plnění přijato i pro osvobozenou činnost, a proto je zde uplatněn krácený odpočet (např. nákup potravin do ŠJ),
- ř. 43 – vztahuje se k ř. 10 a je zde zaevidován nárok na odpočet daně u stavebních a montážních prací, ze kterých vznikla povinnost na ř. 10 daň odvést. Protože organizace uskutečňuje ve větší míře plnění osvobozená od daně, vstupují do tohoto řádku pouze přijatá plnění, která jsou alespoň zčásti přijata pro ekonomickou činnost, a odpočet je ještě krácen koeficientem (např. oprava elektroinstalace v prostorách ŠJ),
- ř. 50 – zde jsou uváděna plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet. U školského zařízení bývá v tomto řádku zanesena většina plnění (např. stravování žáků a studentů, příjem školného ve ŠD a další činnosti, které spadají dle § 57 do výchovy a vzdělávání),
- ř. 52 – na tomto řádku je uveden zálohový koeficient, který je převzat z koeficientu vypořádacího z předchozího kalendářního roku, nebo při registraci stanoven kvalifikovaným odhadem. Dále je zde uveden krácený nárok na odpočet.
- ř. 62 – zde je uveden součet daně na výstupu (součty řádků 1 až 13 daňového přiznání),
- ř. 63 – zde je uveden odpočet daně (odpočet daně v plné výši z ř. 46 a krácený odpočet z ř. 52),
- ř. 64 – na tomto řádku je uveden kladný rozdíl řádků 62 a 63. Z důvodu, že příspěvkové organizace mívají poměrně nízký zálohový koeficient a odpočet daně bývá podstatně krácen, je často výsledkem daňového přiznání vlastní daňová povinnost, která musí být odvedena do 25. dne následujícího měsíce po skončení zdaňovacího období.
- Pokud ve zdaňovacím období přijme organizace plnění v rámci přenesení daňové povinnosti, je povinna podat ještě elektronicky samostatnou přílohu, ve které uvede DIČ dodavatele, datum uskutečnění zdanitelného plnění, rozsah a předmět plnění a základ daně.

7) Kdy a jak stanovit vypořádací koeficient?

- Vypořádací koeficient je vypočten v posledním zdaňovacím období kalendářního roku a vychází z údajů všech daňových přiznání toho roku.
- Pro výpočet vypořádacího koeficientu se použije vzorec:

$$K = \frac{X1 - X2}{(X1 - X2) + (Y1 - Y2)}$$

- K – krátící koeficient za příslušný kalendářní rok,
- X1 – Σ ZD ř. 1 + ř. 2 + (Σ ř. 20 až ř. 26) + ř. 31 za všechna zdaňovací období příslušného zdaňovacího roku,
- X2 – Σ ř. 51 (sloupec „S nárokem na odpočet“) za všechna zdaňovací období příslušného kalendářního roku,
- Y1 – Σ ř. 50 za všechna zdaňovací období příslušného kalendářního roku,
- Y2 – Σ ř. 51 (sloupec „Bez nároku na odpočet“) za všechna zdaňovací období příslušného kalendářního roku.
- Takto vypočtený vypořádací koeficient slouží k přepočtu kráceného odpočtu daně a pro následující rok je nastaven jako koeficient zálohový.

8) Jak zrušit registraci plátce DPH a stát se zpět neplátcem?

- Pokud vznikne příspěvkové organizaci povinnost stát se plátcem DPH, neznamená to, že jí musí být stále. Pokud dojde k výraznému poklesu ekonomické činnosti, může se po uplynutí zákonné doby rozhodnout zrušit registraci a stát se opět jen osobou povinnou k dani (neplátcem).
- O zrušení registrace může organizace požádat nejdříve po uplynutí jednoho roku od data registrace za podmínky, že její obrat za předcházejících 12 kalendářních měsíců je nižší než 1 000 000,- Kč.
- Vypořádání nároku na odpočet při této „změně režimu“ probíhá stejně, ale opačně jako při registraci. Na základě provedené inventury se dodaní uplatněná daň u zásob a dlouhodobého odepisovaného hmotného a nehmotného majetku.

Shrnutí

Při registraci příspěvkové školské organizace jako plátce DPH je velmi důležité provedení správného rozboru přijatých a uskutečněných plnění podle jednotlivých středisek a posouzení správného krácení nároku.

5 ZÁVĚR

Daň z přidané hodnoty spolu s daní z příjmů patří k nejdůležitějším pilířům české daňové soustavy. V rámci harmonizace DPH v celé EU je už mezi jednotlivými státy rozdíl jen v sazbách daně a některých specifických výjimkách.

Podnikatelské i neziskové organizace musí z pohledu DPH postupovat podle stejného zákona a tím i podle stejných pravidel, pro neziskové organizace je však danění komplikovanější.

Cílem bakalářské práce bylo zpracovat metodickou pomůcku pro nově vzniklé plátce DPH v neziskové sféře. Ve své práci jsem se zaměřila na školské příspěvkové organizace.

V současné době chybí jednoduchý návod, který by byl podkladem pro práci účetních ve školství při registraci organizace jako plátce daně z přidané hodnoty.

Dosavadní zpracování této problematiky je v podobě knih, které jsou dosti obsáhlé a zabývají se všemi typy neziskových organizací. Pro účetní, které se s DPH setkávají ve své praxi poprvé, je orientace v těchto knihách náročná.

V celé práci je postupně rozebírána jak teorie v podobě výňatků ze zákona o dani z přidané hodnoty a z již dostupné literatury, tak praxe na praktickém porovnání dvou organizací, které jsou podle počtu zaměstnanců srovnatelně velké, ale diametrálně se liší jak důvodem svého založení, tak zaměřením.

Firma Elektrov, a.s. je firmou výrobní a Základní škola, Znojmo, Václavské nám. je příspěvkovou organizací, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání.

Cíle bakalářské práce bylo dosaženo sestavením jednotlivých kroků formou příkladů a porovnání z pohledu DPH jak podnikatelské organizace, tak neziskové organizace, dále jednoduchým základním postupem.

Pro neziskovou organizaci jako plátce daně z přidané hodnoty je důležité provedení správného rozboru přijatých a uskutečněných plnění z důvodu správného přiřazení přijatých zdanitelných plnění ke konkrétním uskutečněným plněním podle jednotlivých středisek. Podle středisek musí nezisková organizace posoudit, zda půjde o uskutečněná plnění bez nároku na odpočet daně, s plným nárokem na odpočet daně, nebo s kráceným nárokem na odpočet daně.

Tyto rozborů znamenají větší administrativní zátěž na pracovníky odpovědné za sestavení příznání k DPH, ale i prostor pro případné chyby.

Kapitola „Metodické instrukce pro nově vzniklé plátce DPH - školské organizace“ je sestavena formou otázek a odpovědí a měla by objasnit účetní příspěvkové organizace nejenom jak postupovat při povinnosti zaregistrovat se jako plátce DPH, ale i jak jako osoba povinná k dani sledovat, kdy k tomuto okamžiku dojde.

Daň z přidané hodnoty je daň poměrně rozmanitá a ve své práci jsem nemohla zmínit veškeré jevy, které se mohou vyskytnout. Snažila jsem se však podchytit základ problematiky a ve své metodice stanovit hrubý rámec základních postupů a povinností.

6 SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

6.1 Monografie

FITŘÍKOVÁ, Dagmar; MUSILOVÁ, Lýdie. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. 1. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2011 512 s. ISBN 978-80-7263-684-6.

KAY, J. A; KING, M. A. *The British Tax System*. London: Oxford University Press, 1990. 16 p. ISBN 0 19 828312-1.

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2013*. 22. vyd. Praha: Grada Publishing, a.s., 2013. 272 s. ISBN 978-80-247-4643-2.

PITNER, Ladislav; BENDA, Václav. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 4. 2012*. 7. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2012. 512 s. ISBN 978-80-7263-741-6.

RYLOVÁ, Zuzana; TUNKROVÁ, Zlatoše; KRŮČEK, Zdeněk; ŠULC, Ivo. *Daňové zákony 2012 v úplném znění k 1. 1. 2012*. Brno: Computer Press, a.s. 2012. 254 s. ISBN 978-80-251-3794-9.

SMITH, Dan Throop; WEBBER, James B.; CERF, Carol M. *What you should know about the Value Added Tax*. United States of America: Dow Jones-Irwin, 1973. 206 p. ISBN 0-87094-054-6.

STUHLÍKOVÁ, Hana; KOMRSKOVÁ, Sofie. *Zdaňování neziskových organizací*. 7. vyd. Olomouc: Nakladatelství Anag, 2009. 248 s. ISBN 978-80-7263-510.

HOLUBOVÁ, Olga. *Přehled změn v zákoně o DPH 2012-2013*. E-dokument. Praha: Nakladatelství Verlag Dashöfer, nakladatelství, spol. s.r.o., 2013.

6.2 Internetové zdroje

Daň z přidané hodnoty. In: Wikipedia: the free encyclopedia [online]. San Francisco (CA): Wikimedia Foundation, 2001- [cit. 2012-10-23]. Dostupné z: http://cs.wikipedia.org/wiki/Da%C5%88_z_p%C5%99idan%C3%A9_hodnoty

Die Mehrwertsteuer [online]. 2012 [cit. 2012-12-20]. Dostupné z: <http://www.die-mehrwertsteuer.de/de/mehrwertsteuer-schweden.html>

Subjekty národního hospodářství. In: AHOL [online]. 2003 [cit. 2012-11-19]. Dostupné z: <http://www.ahol.cz/datafiles/moe4-11.doc>

Vývoj DPH od roku 1993 do roku 2013 [online]. 2011 [cit. 2012-12-20]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/blog/detail-prispevku/articleid-824-vyvoj-dph-od-roku-1993-do-roku-2013/>

Změna zákona č. 235/2004 Sb. - zákona o DPH [online]. 2012 [cit. 2012-12-20]. Dostupné z: <http://www.mrp.cz/software/ucetnictvi/zmena-zakona-o-DPH.asp>

6.3 Další zdroje

Zřizovací listina včetně příloh Základní školy, Znojmo, Václavské náměstí 8, příspěvkové organizace

Zpráva představenstva o podnikatelské činnosti společnosti a o stavu jejího majetku v roce 2011 – ELEKTROKOV, a.s. Znojmo

Čtvrtletní přiznání k dani z přidané hodnoty roku 2012 včetně záznamní povinnosti – Základní škola, Znojmo, Václavské náměstí 8, Příspěvková organizace

Měsíční přiznání k dani z přidané hodnoty roku 2012 včetně záznamní povinnosti – ELEKTROKOV, a.s. Znojmo

Rozbor obrátů pro účely DPH – Základní školy, Znojmo, Václavské náměstí 8, příspěvkové organizace

7 SEZNAM TABULEK A GRAFŮ

7.1 Seznam tabulek

Tabulka č. 1: Registrace k DPH ve specifických případech

Tabulka č. 2: Historie české sazby DPH

Tabulka č. 3: Sazby DPH

Tabulka č. 4: Sledování obratu příspěvkové organizace

Tabulka č. 5: Uskutečněná plnění v měsících 1. - 3. 2012

Tabulka č. 6: Přijatá zdanitelná plnění v 1. – 3. 2012

Tabulka č. 7: Uskutečněná plnění v 1. čtvrtletí 2012

Tabulka č. 8: Přijatá zdanitelná plnění v 1. čtvrtletí 2012

Tabulka č. 9: Základy daně zdanitelných a osvobozených plnění roku 2012

Tabulka č. 10: Základy daně nároku na odpočet daně roku 2012

7.2 Seznam grafů

Graf č. 1: Základy daně zdanitelná plnění roku 2012 dle řádků DP

Graf č. 2: Základy daně nároku na odpočet daně roku 2012 dle řádků DP

8 SEZNAM ZKRATEK

ČSÚ	Český statistický úřad
DPH	daň z přidané hodnoty
EHS	Evropské hospodářské společenství
EU	Evropská unie
FÚ	finanční úřad
MFČR	Ministerstvo financí České republiky
PO	příspěvková organizace
ŠJ	školní jídelna
ZDP	Zákon o dani z příjmů
ZDPH	Zákon o dani z přidané hodnoty
ZŠ	Základní škola

9 PŘÍLOHY

9.1 Seznam obrázků

Obrázek č. 1: Daňové přiznání - podnikatelská organizace 1/2012

Obrázek č. 2: Daňové přiznání - podnikatelská organizace 2/2012

Obrázek č. 3: Daňové přiznání - podnikatelská organizace 3/2012

Obrázek č. 4: Daňové přiznání příspěvková organizace - 1. čtvrtletí 2012

Obrázek č. 1: Daňové přiznání - podnikatelská organizace 1/2012

C. ODDÍL - daň z přidané hodnoty					
I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu	
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1	6 112 121	1 222 427	
	snížená	2	686 424	96 097	
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3	1 787 866	357 574	
	snížená	4			
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5	33 094	6 619	
	snížená	6			
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 - 5)	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 povinen přiznat daň plátce při jejich přijetí (§ 108)	základní	12			
	snížená	13			
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota	
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)			20	528 786	
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2			21		
Vývaz 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) - dodávatel zboží nebo poskytovatel služeb			25	482 315	
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	2 829 843	549 178	16 787
	snížená	41	33 666	3 433	
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42			
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	1 820 960	364 192	
	snížená	44			
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45			
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		916 803	16 787
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 3 písm. d) a e)		47	293 993	58 798	
V. Krácení nároku na odpočet daně					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50	69 550		
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)		51	S nárokem na odpočet	Bez nároku na odpočet	
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient	100	Odpočet
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient	0	Změna odpočtu
0					16787
0					0
VI. Výpočet daňové povinnosti					
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)		60			
Vrácení daně (§ 84)		61			
Daň na výstupu (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12 + 13 - 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. k)		62			1 682 717
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)		63			933 590
Vlastní daňová povinnost (62 - 63)		64			749 127
Nadměrný odpočet (63 - 62)		65			0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 - 63)		66			

Zdroj: Upraveno autorkou podle Přiznání k DPH rok 2012

Obrázek č. 2: Daňové přiznání - podnikatelská organizace 2/2012

C. ODDÍL - daň z přidané hodnoty					
I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu	
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1	6 417 747	1 283 550	
	snížená	2	486 225	68 070	
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3	637 258	127 452	
	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 odst. 3 - 5)	základní	7			
	snížená	8			
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9			
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10	900	180	
	snížená	11			
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátce při jejich přijetí (§ 108)	základní	12			
	snížená	13			
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota	
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)				20	260 166
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) - dodávatel zboží nebo poskytovatel služeb				25	783 304
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	3 283 278	647 990	8 666
	snížená	41	48 918	6 848	
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42			
Ze zdanitelných plnění vykázaných na rádcích 3 až 13	základní	43	638 158	127 632	
	snížená	44			
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45			
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		782 470	8 666
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 3 písm. d) a e)		47			
V. Krácení nároku na odpočet daně					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50	63 800		
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)		51	S nárokem na odpočet		Bez nároku na odpočet
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient	100	Odpočet
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient	0	Změna odpočtu
0					0
VI. Výpočet daňové povinnosti					
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)				60	
Vrácení daně (§ 84)				61	
Daň na výstupu (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12 + 13 - 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. k)				62	1 479 252
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)				63	791 136
Vlastní daňová povinnost (62 - 63)				64	688 116
Nadměrný odpočet (63 - 62)				65	0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 - 63)				66	

Zdroj: Upraveno autorkou podle Přiznání k DPH rok 2012

Obrázek č. 3: Daňové přiznání - podnikatelská organizace 3/2012

C. ODDÍL - daň z přidané hodnoty					
I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu	
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1	7 080 455	1 416 102	
	snížená	2	536 534	75 008	
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3	2 427 552	485 511	
	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 odst. 3 - 5)	základní	7			
	snížená	8			
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9			
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10	8 042	1 608	
	snížená	11			
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátce při jejich přijetí (§ 108)	základní	12			
	snížená	13			
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota	
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)			20	431 348	
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2			21		
Vývaz 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) - dodávatel zboží nebo poskytovatel služeb			25	388 649	
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	4 350 872	865 547	3 756
	snížená	41	51 222	8 549	-1 443
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad			42		
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	2 435 594	487 119	
	snížená	44			
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c			45		
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)			46	1 361 215	2 313
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 3 písm. d) a e)			47		
V. Krácení nároku na odpočet daně					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50	63 800		
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)		S nárokem na odpočet		Bez nároku na odpočet	
		51			
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient	100	Odpočet 2 313
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient	0	Změna odpočtu 0
VI. Výpočet daňové povinnosti					
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)				60	
Vrácení daně (§ 84)				61	
Daň na výstupu (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12 + 13 - 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. k)				62	1 978 229
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)				63	1 363 528
Vlastní daňová povinnost (62 - 63)				64	614 701
Nadměrný odpočet (63 - 62)				65	0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 - 63)				66	

Zdroj: Upraveno autorkou podle Přiznání k DPH rok 2012

Obrázek č. 4: Daňové přiznání příspěvková organizace - 1. čtvrtletí 2012

C. ODDÍL - daň z přidané hodnoty					
I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu	
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1	272 140	54 428	
	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 odst. 3 - 5)	základní	7			
	snížená	8			
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9			
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10	47 280	9 456	
	snížená	11			
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátce při jejich přijetí (§ 108)	základní	12			
	snížená	13			
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota	
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)			20		
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) 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	257 701	538	51 003
	snížená	41	447 760		62 112
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42			
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	21 473		4 295
	snížená	44			
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45			
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		538	117 410
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 3 písm. d) a e)		47			
V. Krácení nároku na odpočet daně					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50	463 491		
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)	S nárokem na odpočet		Bez nároku na odpočet		
		51			
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient	37	Odpočet 43442
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient	0	Změna odpočtu 0
VI. Výpočet daňové povinnosti					
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)		60			
Vrácení daně (§ 84)		61			
Daň na výstupu (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12 + 13 - 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. k)		62	63 884		
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)		63	43 980		
Vlastní daňová povinnost (62 - 63)		64	19 904		
Nadměrný odpočet (63 - 62)		65	0		
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 - 63)		66			

Zdroj: Upraveno autorkou podle Přiznání k DPH rok 2012