



TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI  
Ekonomická fakulta



# DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY V PODNIKATELSKÉ PRAXI - VYBRANÉ ASPEKTY

**Diplomová práce**

*Studijní program:* N6208 – Ekonomika a management

*Studijní obor:* 6208T085 – Podniková ekonomika

*Autor práce:* **Bc. Sandra Leitmančíková**

*Vedoucí práce:* Ing. Martina Černíková, Ph.D.



TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI

Ekonomická fakulta

Akademický rok: 2014/2015

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Sandra Leitmančíková**  
Osobní číslo: **E13000258**  
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Podniková ekonomika**  
Název tématu: **Daň z přidané hodnoty v podnikatelské praxi - vybrané aspekty**  
Zadávající katedra: **Katedra financí a účetnictví**

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

1. Daň z přidané hodnoty v prostředí Evropské unie
2. Národní legislativa DPH a deskripce vybraných aspektů
3. Analýza dopadu DPH na podniky zabývající se intrakomunitárním obchodem
4. Modelová situace - výzkum vybraných vlivů na hospodaření podniku

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **65 normostran**

Forma zpracování diplomové práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

**KOBÍK, J. a A. KOHOUTOVÁ. Daňový řád s komentářem. 2.vyd. Olomouc: ANAG, 2013. ISBN 978-80-7263-769-0.**

**NERUDOVÁ, D. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie: v EU a třetích zemích. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. ISBN 978-807-3576-950.**

**LEDVINKOVÁ, J., Z. KUNEŠ a Z. VONDRÁK. Abeceda DPH 2014. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. ISBN 978-80-7263-868-0.**

**EU. Council directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax [online]. 1. vyd. Brusel: Evropská unie, 2006-12-11 [vid 2014-10-10].**

**Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do>  
Elektronická databáze článků ProQuest (knihovna tul.cz).**

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Martina Černíková, Ph.D.**

Katedra financí a účetnictví

Konzultant diplomové práce: **Bc. Gabriela Sedláková**

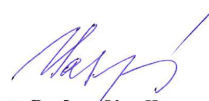
Člen Komory daňových poradců, daňový poradce

Datum zadání diplomové práce: **31. října 2014**

Termín odevzdání diplomové práce: **7. května 2015**



doc. Ing. Miroslav Žižka, Ph.D.  
děkan



doc. Dr. Ing. Olga Hasprová  
vedoucí katedry

V Liberci dne 31. října 2014

## Prohlášení

Byla jsem seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé diplomové práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li diplomovou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Diplomovou práci jsem vypracovala samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím mé diplomové práce a konzultantem.

Současně čestně prohlašuji, že tištěná verze práce se shoduje s elektronickou verzí, vloženou do IS STAG.

Datum: 4.5.2016

Podpis: 

## **Anotace**

Cílem diplomové práce Daň z přidané hodnoty v podnikatelské praxi – vybrané aspekty je analyzování nejčastější problematiky spojené s agendou daně z přidané hodnoty a následné stanovení dopadu uvedené daně na podnikatelský subjekt. Tento dopad je pak posuzován v souvislosti s výsledkem hospodaření konkrétního podnikatelského subjektu. Práce je dělena na teoretickou část, ve které je provedena literární rešerše zabývající se vybranými aspekty daně z přidané hodnoty, a praktickou část, kde jsou analyzována nejčastější pochybení, ke kterým v podnikatelské praxi dochází. V rámci modelové studie jsou rozebírány čtyři situace, v nichž nejčastěji dochází k pochybení a následně jsou vyčísleny konkrétní sankce s tím spojené. V závěru celé práce je provedena analýza dopadu vypočtených sankcí v jednotlivých situacích na hospodaření konkrétního podnikatelského subjektu.

## **Klíčová slova**

Daň z přidané hodnoty, přiznání k DPH, harmonizace v rámci EU, sankce udělené v souvislosti s DPH, pochybení při zpracování agendy DPH, historie DPH, datum uskutečnění zdanitelného plnění, místo plnění, plátce daně, identifikovaná osoba, nárok na odpočet, nespolehlivý plátce, intra-komunitární plnění.

## **Annotation**

The aim of this thesis Value Added Tax in business practice – selected aspects is presentation of the most common problems associated with the agenda of value added tax and the subsequent determination of the impact of that tax on the business. This impact is then assessed in relation to the financial results for a particular business entity. The thesis is divided into theoretical part, in which literature search and review that deals with selected aspects of value added tax is carried out, and into practical part, where are analyzed the most frequent errors, which commonly occur in practice. In the framework of the case study, four situations in which errors occur most frequently are analyzed and then the specific penalties associated with them are quantified. An analysis of the impact of sanctions calculated in different situations on the net income of a particular business entity is performed in the conclusion of the thesis.

## **Key words**

Value Added Tax, VAT return, EU harmonization, sanctions imposed in connection with VAT, errors in the processing of the agenda of VAT, history of VAT, date effected taxable transactions, place of performance, taxpayer, the identified person, entitled to deduct, unreliable payer, intra-community performance.

# Obsah

Seznam obrázků.....	10
Seznam tabulek.....	11
Seznam zkratk.....	13
Úvod .....	14
1 Daň z přidané hodnoty v prostředí EU .....	16
1.1 Historie daně z přidané hodnoty .....	16
1.2 Harmonizace nepřímých daní v rámci EU.....	20
2 DPH v českém prostředí .....	26
2.1 Subjekty uvedené v zákoně .....	26
2.2 Místo plnění .....	30
2.3 Uskutečněné zdanitelné plnění .....	32
2.4 Daňový doklad.....	33
2.5 Nárok na odpočet .....	36
2.6 Daňové přiznání k DPH.....	37
2.7 Sankce v souvislosti s DPH .....	39
3 DPH v podnikatelské praxi .....	46
3.1 Modelové situace variant zpracování agendy DPH.....	48
4 Administrativa DPH v podniku zabývajícího se intra-komunitárním obchodem.....	54
4.1 Problematika stanovení daně na výstupu.....	54
4.2 Problematika odpočtu daně.....	57
4.3 Problematika zpracování a odevzdání tvrzení .....	60
5 Dopad sankcí uvalených v souvislosti s DPH na hospodaření podniků – modelová studie .....	67
5.1 Podnikatelský subjekt - základní údaje.....	67
5.2 Stanovení sankcí v konkrétních případech .....	70
5.2.1 Pozdní úhrada daňové povinnosti .....	70
5.2.2 Nesprávně stanovená daň .....	72
5.2.3 Pozdní registrace plátce k DPH – vlastní stanovení daně.....	73
5.2.4 Pozdní registrace plátce – doměření daně správcem daně.....	77
5.3 Analýza dopadu jednotlivých sankcí na hospodaření vybraného subjektu .....	80
6 Závěr .....	83

Seznam použité literatury .....	87
Seznam příloh .....	94



# Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala Ing. Martině Černíkové, Ph.D. za poskytnuté cenné rady, odborné připomínky a také za všechny umožněné konzultace, v nichž mi byla věnována maximální pozornost, trpělivost a podpora. Další poděkování patří Bc. Gabriele Sedlákové za všechny odborné konzultace a hlavně za umožnění praxe, bez které by tato práce nemohla vzniknout.

Dále bych ráda poděkovala mému manželovi Ondřeji Leitmančíkovi a slečně Markétě Štenclové za provedené korektury a podporu při vytváření tohoto textu. V závěru děkuji rodině a přátelům za pomoc a vytvoření potřebného zázemí.

## Seznam obrázků

Obr. 1.1: Inkaso daně z přidané hodnoty za období 1993 - 2013.....	19
Obr. 1.2: Příjem do státní pokladny z jednotlivých daní za rok 2013.....	20
Obr. 2.1: Počet daňových subjektů v období 2010 – 2013.....	27
Obr. 2.2: Počet daňových subjektů v období 2010 – 2013.....	28
Obr. 2.3: Sankce vybrané v souvislosti s DPH za rok 2013 a 2014.....	43
Obr. 2.4: Porovnání vymáhaných nedoplatků vzniklých v souvislosti s DPH s celkovými nedoplatky za období 2011 – 2013.....	44
Obr. 2.5: Vymáhané nedoplatky a nedoplatky skutečně vymožené za období 2011 - 2013.....	45
Obr. 4.1: Vyplnění přiznání k DPH v případě dodání zboží do jiného členského státu EU	55
Obr. 4.2: Vyplnění řádného přiznání k DPH.....	62
Obr. 4.3: Vyplnění opravného přiznání k DPH.....	62
Obr. 4.4: Vyplnění dodatečného přiznání k DPH.....	63
Obr. 4.5: Kontroly provedené Finanční správou za rok 2013.....	65
Obr. 4.6: Dopad kontrolní činnosti provedené Finanční správou na povinnost daňových subjektů.....	65

## Seznam tabulek

Tab. 3.1: Soubor otázek sloužících k správnému výběru zpracování agendy DPH.....	48
Tab. 3.2: Jednotlivé nákladové položky v Kč .....	50
Tab. 3.3: Měsíční fakturované náklady (bez DPH).....	51
Tab. 3.4: Měsíční výdaje na zpracování DPH v Kč u většího podniku v případě outsourcingu .....	52
Tab. 3.5: Porovnání měsíčních výdajů v Kč při zpracování DPH u malého a velkého podniku .....	52
Tab. 5.1: Hospodářský výsledek pro rok 2011 – 1. rok podnikání.....	68
Tab. 5.2: Výsledek hospodaření pro rok 2012 – 2. rok podnikání .....	69
Tab. 5.3: Hospodářský výsledek pro rok 2013 - 3. rok podnikání .....	70
Tab. 5.4: Tvrzení za období 10/2013.....	71
Tab. 5.5: Úrok z prodlení v Kč.....	71
Tab. 5.6: Úrok z prodlení.....	72
Tab. 5.7: Penále v Kč.....	72
Tab. 5.8: Roční obrat podniku v jednotlivých obdobích.....	73
Tab. 5.9: Měsíční obraty za období 11/2012 – 12/2013.....	73
Tab. 5.10: Vlastní daňová povinnost v Kč za období 11 a 12/2013.....	74
Tab. 5.11: Nárok na odpočet v Kč za období 11 a 12/2013 .....	74
Tab. 5.12: Tvrzení za zdaňovací období 11/2013 .....	75
Tab. 5.13: Tvrzení za zdaňovací období 12/2013 .....	75
Tab. 5.14: Stanovené pokuta za opožděná tvrzení za jednotlivá období.....	76
Tab. 5.15: Úroky z prodlení za jednotlivá období.....	76
Tab. 5.16: Dlužná částka v případě dodatečného stanovení daně .....	77
Tab. 5.17: Stanovené pokuty za jednotlivá období .....	78
Tab. 5.18: Úrok z prodlení .....	79

Tab. 5.19: Sankce spojené s doměřením daně.....	80
Tab. 5.20: Nedoplatky včetně příslušenství.....	81
Tab. 5.21: Dopad jednotlivých sankcí – snížení čistého zisku / čistých příjmů v % .....	81

## Seznam zkratek

DPH	daň z přidané hodnoty
DUZP	datum uskutečnění zdanitelného plnění
EU	Evropská Unie
MFČR	Ministerstvo finanční České republiky
ČR	Česká republika
FO	fyzická osoba
PO	právnícká osoba
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty
DIČ	daňové identifikační číslo
IČ	identifikační číslo

# Úvod

Daň z přidané hodnoty je v posledních letech velmi často řešeným tématem vlády ČR. Jedním z důvodů, proč tomu tak je, je fakt, že příjmy do státního rozpočtu v souvislosti s touto daní každoročně narůstají. V porovnání s ostatními daněmi tvoří DPH polovinu státního daňového příjmu. S tímto příjmem však také souvisí daňové úniky, které i přes neustálou snahu vlády ČR každoročně rostou. Z tohoto důvodu došlo v posledních letech k několika novelizacím, v rámci nichž bylo zavedeno několik nových pojmů. Takovým příkladem je identifikovaná osoba, institut nespolehlivý plátce nebo režim přenesené daňové povinnosti.

Spolu se zaváděním nových pojmů však dochází k postupnému vytváření stále složitějšího systému zdanění, což v praxi často způsobuje potíže podnikatelským subjektům při zpracování agendy daně z přidané hodnoty, zvláště pak pokud se zabývají intrakomunitárním plněním. Nejvíce se tato problematika dotýká menších podniků a živnostníků.

Diplomová práce se z výše uvedeného důvodu zabývá dopadem daně z přidané hodnoty na podnikatelské subjekty v prostředí České republiky, především pak dopadem na jejich výsledek hospodaření. V první části této práce je nejprve uvedena historie DPH a následně je popsán průběh harmonizace daně z přidané hodnoty v EU. Aby bylo možné analyzovat nejčastější pochybení spojená s agendou uvedené daně, jsou v druhé části popsána teoretická východiska (včetně legislativy) potřebná pro správné stanovení a zpracování DPH. Spolu s pochybeními však také souvisí i sankce, a proto jsou v závěru druhé kapitoly tyto sankce uvedeny. V dalším bodu práce je provedena analýza zpracování agendy DPH a následně také komparace jednotlivých možných způsobů zpracování zmíněné daně. V této části je také definován postup, na základě kterého je možné zvolit nejvhodnější variantu zpracování agendy DPH v závislosti na velikosti daného podniku. Ve čtvrté kapitole jsou zkoumána nejčastější pochybení, ke kterým v souvislosti s agendou DPH dochází. Poslední část je věnována modelovým situacím, v nichž konkrétní daňový subjekt určitým způsobem pochybí, přičemž v rámci každého pochybení pak dojde k situaci, kdy je daný podnikatel sankcionován správcem daně. Výše jednotlivých sankcí jsou vypočteny a stanoveny v souvislosti se všemi okolnostmi, které v daný okamžik nastaly.

Cílem této práce je analyzování nejčastější problematiky spojené s agendou DPH a také stanovení dopadu uvedené daně na daňový subjekt a to konkrétně ve vztahu k výsledku hospodaření. Z tohoto důvodu jsou v práci nejprve uvedena nejčastější pochybení a následně jsou provedeny výpočty sankcí, které s těmito pochybeními souvisí. V závěru je prozkoumáno, jak se tyto sankce projeví na výsledku hospodaření konkrétního subjektu.

Téma této práce bylo vybráno na základě vlastních zkušeností získaných při zpracovávání agendy DPH během mé tříleté praxe v daňové a účetní kanceláři. Během této doby jsem se setkala s mnoha podniky a podnikateli, kteří se potýkali s velkými potížemi v souvislosti s agendou DPH. V důsledku toho jsem se rozhodla provést roční analýzu s cílem zaměřit se na problematiku DPH, ke které dochází v podnikatelském prostředí ČR včetně vyčíslení sankcí s tím souvisejících.

Na základě výše uvedeného byla při vypracování tohoto textu použita metoda deskripce (viz první a druhá kapitola), analýzy (viz třetí, čtvrtá a pátá část), komparace (viz třetí a pátá kapitola) a také metoda syntézy (viz poslední část textu).

# 1 Daň z přidané hodnoty v prostředí EU

Ačkoli se jedná historicky o „nejmladší“ daň, respektive tento způsob zdanění je využíván nejkratší dobu, zajišťuje tato nepřímá daň druhý největší příjem do státních pokladen (hned po dani z příjmů) a to ve více než 140 zemích světa. V případě celosvětového pohledu tvoří daň z přidané hodnoty (dále jen DPH) přibližně 20 % celkového daňového příjmu všech států.<sup>1</sup>

## 1.1 Historie daně z přidané hodnoty

První písemné zmínky o DPH pocházejí z roku 1910, kdy s myšlenkou zdanění přidané hodnoty přišel Thomas S. Adam, který ji uvedl ve svém díle *Zdanění podnikání*. V této práci podrobně popisuje daňové zatížení podniků v USA a v závěru navrhuje také možné změny.<sup>2</sup> Ve spojení s DPH je však mnohem známější německý obchodník Wilhelm von Siemens, který svůj koncept zdanění přidané hodnoty navrhl roku 1918.<sup>3</sup> V této době totiž Německo řešilo vážné finanční problémy a nový způsob zdanění měl pomoci vyřešit problémy se státními příjmy. Ačkoli tendence zavést tento typ daně v Německu byly silné, implementace na národní úrovni začala až roku 1954 v jiném státě. K tomuto kroku se v uvedeném roce jako první rozhodla Francie na základě doporučení vládního ekonoma a tehdejšího šéfa francouzské daňové správy Maurice Laurého.<sup>4</sup> Jednalo se však jen o „omezenou verzi“.<sup>5</sup> Daň z přidané hodnoty tak, jak ji známe dnes, poprvé zavedlo Dánsko v roce 1967.<sup>6</sup> Poté začala být tato daň přijímána i v ostatních zemích.

---

<sup>1</sup> HUDEMA, M. Šedesát let daně, kterou Evropa miluje a USA nenávidí. *Hospodářské noviny*. Praha: *Economia*, 2014, roč. 13, č. 70, s. 2. ISSN 0862-9587.

<sup>2</sup> THORNDIKE, Joseph J. Early Proposals for an American VAT. *Tax History Project* [online]. Washington DC: Tax Analysts, 2009 [vid 2014-11-20]. Dostupné z: <http://www.taxhistory.org/thp/readings.nsf/ArtWeb/6F4B8EADA426FDCE852575F600464B81?OpenDocument>.

<sup>3</sup> JAMES, K. Exploring the Origins and Global Rise of VAT. The VAT reader [online]. Washington DC: Tax Analysts, 2011, s. 15 [vid 2014-12-14]. Dostupné v PDF z: [http://www.taxanalysts.com/www/freefiles.nsf/Files/JAMES-2.pdf/\\$file/JAMES-2.pdf](http://www.taxanalysts.com/www/freefiles.nsf/Files/JAMES-2.pdf/$file/JAMES-2.pdf).

<sup>4</sup> KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4. aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2006, s. 221. ISBN 80-735-7205-2.

<sup>5</sup> Daň byla uvalována na přidanou hodnotu produkce. Nebyla řešena daň na vstupu a výstupu.

<sup>6</sup> GOLA, P. Daň z přidané hodnoty ve světě. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI, 2010, roč. 15, č. 4 [vid. 2015-02-02]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9493v12364-dan-z-pridane-hodnoty-ve-svete/?search\\_query=](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9493v12364-dan-z-pridane-hodnoty-ve-svete/?search_query=).



Zavedení DPH probíhalo v podstatě ve dvou fázích. V první fázi ji přijaly státy západní Evropy a Latinské Ameriky. Tato fáze se datuje do období 1960 - 1980. V druhé fázi došlo k masivnímu rozšíření této daně do států mimo EU.<sup>7</sup> Mezi státy, které zavedly DPH v druhé fázi, patří například Austrálie nebo Kanada.<sup>8</sup>

Ačkoli se jedná dnes o velmi rozšířený způsob zdanění, stále existují státy, v nichž tato daň zavedená není. Takovým příkladem jsou Spojené státy Americké, kde se až do dnešní doby udržuje tzv. daň z obratu.<sup>9</sup>

Daň z obratu byla v podstatě předchůdcem dnešní daně z přidané hodnoty. Před zavedením DPH všechny evropské státy (až na Francii) využívaly tento kumulativní kaskádový systém zdanění.<sup>10</sup> Důvodem, proč se dnes tento způsob v podstatě nevyužívá, je tzv. kaskádový efekt. Podstatou tohoto efektu je zdanění hrubé částky, což způsobuje, že výše daně je ovlivněna počtem produkčních stupňů. Každý, kdo nakoupil materiál nebo zboží a následně jej prodal, musel prodejní cenu zatížit uvedenou daní bez možnosti odečtení zaplacené daně na vstupu. Výjimkou v tomto případě bylo, pokud si firma vyráběla vše sama např. výroba nití přes látku až po sukni.<sup>11</sup>

Zavedením daně z přidané hodnoty se zamezilo uvedenému kaskádovému efektu, což bylo sice výhodou, ale administrativa spojená s novým způsobem zdanění podniky velmi

---

<sup>7</sup> JAMES, K. Exploring the Origins and Global Rise of VAT. The VAT reader [online]. Washington DC: Tax Analysts, 2011, s. 16 [vid 2014-12-14]. Dostupné v PDF z: [http://www.taxanalysts.com/www/freefiles.nsf/Files/JAMES-2.pdf/\\$file/JAMES-2.pdf](http://www.taxanalysts.com/www/freefiles.nsf/Files/JAMES-2.pdf/$file/JAMES-2.pdf).

<sup>8</sup> MINISTRY OF ECONOMIC AFFAIRS AND FINANCE ISLAMIC REPUBLIC OF IRAN. Familiarization with the Value Added Tax. VAT implementation project [online]. Tehran: Ministry of Economic Affairs and Finance, 2002 [vid. 2015-03-15]. Dostupné z: [http://www.vat.ir/ConceptVAT\\_htm.htm](http://www.vat.ir/ConceptVAT_htm.htm).

<sup>9</sup> PRICE, Charles E. and Thomas M. PORCANO. The Value-Added Tax. *Journal of Accountancy* [online]. New York: American Institute of Certified Public Accountants, roč. 174, vyd. 4 [vid. 2015-01-28]. ProQuest Central. Dostupné z: <http://search.proquest.com/docview/206777004/CCB43565BC3F4C2APQ/4?accountid=17116>.

<sup>10</sup> KOPŘIVA, J. *Current issues of tax harmonization in the EU* [online]. Brno: Vysoké učení technické v Brně, 2011 [vid 2014-11-19]. Dostupné v PDF z: [https://www.law.muni.cz/sborniky/dny\\_prava\\_2011/files/prispevky/02%20FINANC/kopriva.pdf](https://www.law.muni.cz/sborniky/dny_prava_2011/files/prispevky/02%20FINANC/kopriva.pdf).

<sup>11</sup> NERUDOVA, D. Harmonizace nepřímého zdanění v Evropské unii. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI, 2005, roč. 10, č. 7 [vid 2014-11-19]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1504v1480-harmonizace-neprineho-zdaneni-v-evropske-unii/?search\\_query=\\$issue=117](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1504v1480-harmonizace-neprineho-zdaneni-v-evropske-unii/?search_query=$issue=117).

zatížila (a to až do nástupu elektronického účetnictví).<sup>12</sup> Z tohoto důvodu se stanovilo, že DPH se bude vybírat až od určitého obratu a pouze od určitých subjektů.<sup>13</sup>

Postupem času docházelo k dalším změnám. Jedna z těchto změn zahrnovala vytvoření druhé sazby. Výše sazby daně byla původně stejná pro veškeré zboží, což v důsledku vedlo k vyššímu poměrnému zdanění chudších. Z tohoto důvodu bylo v rámci sociální politiky odsouhlaseno vytvoření druhé sazby daně, která byla nižší a týkala se věcí pro běžnou denní potřebu. Typickým příkladem byly (jsou) potraviny.<sup>14</sup>

V Evropské unii proběhla implementace zmíněné daně do daňového systému pomocí směrnic. Ty jsou z hlediska harmonizačních procesů stěžejními předpisy, protože jednotlivé členské státy mají povinnost implementovat je do svého národního právního řádu a to ve stanovené lhůtě.<sup>15</sup> První dvě směrnice byly přijaty již dne 11. 4. 1967, avšak stanovovaly pouze základní a obecný systém této daně, přičemž hlavním cílem bylo, aby všechny členské země přestaly využívat kumulativní daň z obratu a implementovaly do svého daňového systému daň z přidané hodnoty. Evropská unie tak vytvořila základnu DPH a nechala na jednotlivých členských státech, aby se rozhodly, jak bude systém konkrétně fungovat. Toto rozhodnutí platilo pouze do 17. 5. 1977, kdy byla přijata Šestá směrnice, která blíže upravovala pravidla pro stanovení sazeb DPH. Sazby uplatňované státy EU se musely pohybovat v rozmezí 15 – 25 % a státem stanovená snížená sazba nesměla klesnout pod 5 %.<sup>16</sup>

---

<sup>12</sup> Bylo zapotřebí ručně sčítat a odčítat jednotlivé položky na vstupu i výstupu.

<sup>13</sup> HUDEMA, M. Šedesát let daně, kterou Evropa miluje a USA nenávidí. *Hospodářské noviny*. Praha: Economia, 2014, roč. 13, č. 70, s. 2. ISSN 0862-9587.

<sup>14</sup> NERUDOVA, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. přeprac. a rozš. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2011, s. 43. ISBN 978-807-3576-95.

<sup>15</sup> ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU se základními judikáty SD EU, včetně zapracování Lisabonské smlouvy a novelizační směrnice 2006/112/ES*. 5. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde, 2012, s. 53. ISBN 978-80-7201-881-9.

<sup>16</sup> EUROPEAN COMMISSION. *VAT history in the EU* [online]. Belgium: European Commission, 2015-04-10 [vid. 2015-04-30]. Dostupné z: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/vat/how\\_vat\\_works/vat\\_history\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/vat_history_en.htm).

V prostředí ČR byla daň zavedena ke dni vzniku samostatné České republiky, přičemž od té doby došlo již k mnohým změnám.<sup>17</sup> Největšími změnami prošla úprava daně z přidané hodnoty po vstupu ČR do Evropské unie v souvislosti s přijetím nového zákona o DPH, který provedl výše uvedené harmonizační směrnice.<sup>18</sup> V současné době tvoří tato daň v ČR klíčový příjem do státního rozpočtu. Vývoj inkasa této daně je uveden v následujícím grafu (obr. 1.1).



Obr. 1.1: Inkaso daně z přidané hodnoty za období 1993 - 2013

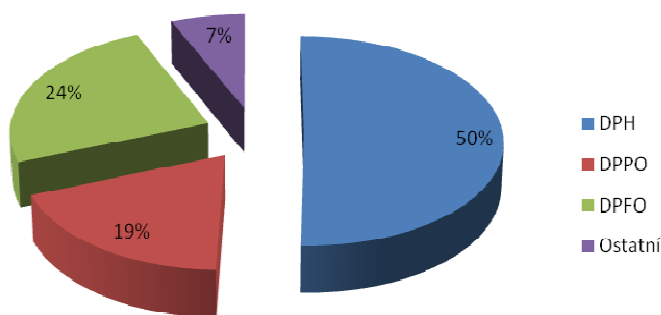
Zdroj: Ministerstvo financí České republiky.<sup>19</sup>

Z grafu vyplývá, že příjem do veřejného rozpočtu v souvislosti s DPH se každým rokem zvyšuje. K tomuto zvyšování dochází především díky ekonomickému růstu. Zajímavostí přitom je, že příjem z této daně v roce 2013 tvořil v poměru s ostatními daněmi polovinu příjmu státního rozpočtu (viz následující graf – obr. 1.2).

<sup>17</sup> HUDEMA, M. Šedesát let daně, kterou Evropa miluje a USA nenávidí. *Hospodářské noviny*. Praha: Ecomia, 2014, roč. 13, č. 70, s. 2. ISSN 0862-9587.

<sup>18</sup> ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU se základními judikáty SD EU, včetně zapracování Lisabonské smlouvy a novelizací směrnice 2006/112/ES*. 5. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde, 2012, s. 53. ISBN 978-80-7201-881-9.

<sup>19</sup> MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Zpráva o činnosti Finanční správy a celní správy za rok 2013* [online]. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2014-07-31, s. 124 [vid. 2014-12-01]. Dostupné v PDF z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-statistika>.



Obr. 1.2: Příjem do státní pokladny z jednotlivých daní za rok 2013

Zdroj: Ministerstvo financí České republiky.<sup>20</sup>

Na základě grafu je možné konstatovat, že daň z přidané hodnoty tvoří vyšší příjem než celkový příjem z daní z příjmů (tj. daň z příjmů fyzických i právnických osob dohromady). Daň z přidané hodnoty tedy tvoří hlavní daňový zdroj veřejného rozpočtu. Jedním z důvodů, proč tomu tak je, je fakt, že se jedná o vcelku stabilní příjem státu. Na rozdíl od daně ze zisku (nebo také daně ze mzdy), DPH neklesá v době útlumu, protože zboží běžné potřeby lidé kupují i v případě, že jsou nezaměstnaní.<sup>21</sup>

## 1.2 Harmonizace nepřímých daní v rámci EU

Evropská unie se snaží o sblížení zemí na území evropského kontinentu. Integrace národních ekonomik do funkčního celku musí postupně projít několika stupni. Prvním stupněm integrace je zóna volného obchodu. Dalšími stupni jsou pak celní unie, společný trh, hospodářská a měnová unie a poslední stupněm integrace je úplná politická a ekonomická integrace. Evropská unie se od roku 1993 až do dnešní doby nachází na třetím stupni – na tzv. společném trhu. V rámci EU je vytvářen jednotný vnitřní trh a pro státy EU to znamená, že mezi jednotlivými členy jsou zrušená veškerá cla, začal se používat společný celní sazebník vůči třetím zemím a byl umožněn volný pohyb práce, kapitálu,

<sup>20</sup> MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Zpráva o činnosti Finanční správy a celní správy za rok 2013* [online]. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2014-07-31, s. 15 [vid. 2014-12-01]. Dostupné v PDF z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-statistika>.

<sup>21</sup> HUDEMA, M. Šedesát let daně, kterou Evropa miluje a USA nenávidí. *Hospodářské noviny*. Praha: Economia, 2014, roč. 13, č. 70, s. 2. ISSN 0862-9587.

služeb a zboží. Integrace se promítá do různých oblastí a mimo jiné také do tvorby daňových soustav členských států.<sup>22</sup>

Každá země má vlastní daňový systém, který bývá nejčastěji odvozen od politických zvyklostí dané země, od vlastních tradic či náboženství. Od vzniku globalizačních tendencí však dochází k přechodu od vnitřního národního trhu k celosvětovému a díky pohybu v mezinárodním obchodu dochází ke střetům různých daňových systémů. Nejen z tohoto důvodu, ale také z důvodu omezení daňových úniků je zapotřebí, aby docházelo k sladění jednotlivých systémů, přičemž prvním krokem je tzv. daňová koordinace.<sup>23</sup> Tento pojem označuje první krok ke sblížení daňových systémů v mezinárodním prostředí a lze ho definovat jako vytváření bilaterálních či multilaterálních schémat zdanění s cílem omezit arbitrážní obchody.<sup>24 25</sup>

V dnešní době, kdy často dochází ke zpomalování či úplnému zastavování harmonizačních procesů, se také začal používat pojem daňová aproximace. Jedná se o proces, jehož cílem nemusí být nutně sladění jednotlivých daňových soustav, nýbrž plně postačí přiblížení těchto soustav. Daňová aproximace bývá často označována jako druhý stupeň mezinárodní spolupráce, protože se jedná o jakýsi mezistupeň mezi daňovou koordinací a daňovou harmonizací.<sup>26</sup>

---

<sup>22</sup> NERUDOVI, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. přeprac. a rozš. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2011, s. 16. ISBN 978-807-3576-95.

<sup>23</sup> ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU se základními judikáty SD EU, včetně zapracování Lisabonské smlouvy a novelizací směrnice 2006/112/ES*. 5. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde, 2012, s. 29. ISBN 978-80-7201-881-9.

<sup>24</sup> Arbitrážní obchod je v uvedené knize definován jako mezinárodní obchod, kdy dochází k nákupu zboží na jednom trhu s cílem prodat toto zboží na jiném trhu při využití rozdílných cen.

<sup>25</sup> KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4. aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2006, s. 160. ISBN 80-735-7205-2.

<sup>26</sup> ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU se základními judikáty SD EU, včetně zapracování Lisabonské smlouvy a novelizací směrnice 2006/112/ES*. 5. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde, 2012, s. 30. ISBN 978-80-7201-881-9.

Posledním stupněm mezinárodní spolupráce je daňová harmonizace. V rámci Evropského společenství se o potřebě harmonizace daní mluvilo již v 60. letech minulého století. V této době totiž započaly snahy o integrační proces. Jako první byly harmonizovány daně nepřímé.<sup>27</sup> Bez této harmonizace by nebylo možné, aby vznikl jednotný vnitřní trh, protože díky rozdílnému systému nepřímého zdanění by byla deformována hospodářská soutěž.<sup>28</sup> Bylo stanoveno, že harmonizace by měla projít třemi fázemi, přičemž v prvním kroku bylo zapotřebí nahradit vícestupňový kumulativní systém daně z obratu systémem nekumulativním. V dalším kroku došlo k přechodu z nekumulativního systému daně z obratu na systém daně z přidané hodnoty. V posledním kroku by mělo dojít ke zrušení intra-komunitárních daňových hranic.<sup>29</sup>

Na základě výše uvedeného postupu byla dne 11. 4. 1967 vydána první směrnice Rady.<sup>30</sup> V preambuli této směrnice je stanoveno, že k harmonizaci nepřímého zdanění musí dojít, aby bylo možné dosáhnout jednotného vnitřního trhu. Dále je v této směrnici ustanoveno, že členské státy využívající systém daní z obratu, jsou povinny nejdéle do 1. 1. 1970 změnit právní úpravu jejich systému zdanění a to tak, aby aplikovaly systém daně z přidané hodnoty. Tento systém by se tak stal jednotným pro všechny členské státy, přičemž by byl založen na principu všeobecné daně ze spotřeby. Tato daň je uvalována na zboží a služby a vypočítá se pomocí stanoveného procenta z prodejní ceny bez ohledu na počet stupňů ve výrobě.<sup>31</sup> V této směrnici je dále uvedeno, že Komise vydá další směrnici, v níž bude ustanovena struktura společného systému daně z přidané hodnoty

---

<sup>27</sup> Již v Římských smlouvách byly nepřímým daním věnovány čtyři články z pěti. Je tedy zřejmé, že nepřímým daním byla pozornost věnována již v počátcích Evropské unie.

<sup>28</sup> Před uvedenou harmonizací pouze Francie aplikovala daň z přidané hodnoty, ve všech ostatních státech se stále využívalo kumulativního kaskádového zdanění. A právě tento rozdíl by způsoboval výše zmíněnou deformaci hospodářské soutěže.

<sup>29</sup> NERUDOVA, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. přeprac. a rozš. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2011, s. 38. ISBN 978-807-3576-95.

<sup>30</sup> EU. *Council directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax* [online]. 1. vyd. Brusel: European Union, 2006-12-11 [vid 2014-10-10]. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:347:0001:0118:en:PD>.

<sup>31</sup> ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU se základními judikáty SD EU, včetně zpracování Lisabonské smlouvy a novelizací směrnice 2006/112/ES*. 5. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde, 2012, s. 133. ISBN 978-80-7201-881-9.

spolu s prováděcími pravidly. Na rozdíl od první směrnice, v níž bylo definováno DPH a důvody, proč bylo nutné k tomuto systému zdanění přejít, v druhé přijaté směrnici byla upravena přesná definice zdanění, osob podléhajících zdanění, jednotlivé sazby daně a ostatní související základní pojmy.<sup>32</sup> Ve směrnici je také uvedena výjimka, která stanovuje, že členská země si může zavést speciální zdaňovací režim, avšak pouze pokud se tento speciální režim bude týkat zemědělství. Rada také uvedla, že stanovení velikosti standardní sazby daně včetně možnosti zavést sníženou sazbu daně je přenechána členskými zeměmi a záleží pouze na jejich rozhodnutí, zda této možnosti využijí. Na druhou stranu byla důrazně omezena možnost použít nulovou sazbu daně. Další rozhodnutí Rady se týká dováženého zboží, kdy všechny členské státy jsou povinny zacházet se zbožím jiných členských států stejně jako s tuzemským zbožím (z daňového hlediska).<sup>33</sup>

Ve většině členských zemí byla strukturální harmonizace daně dokončena implementací první a druhé směrnice. Přesto se však za jednu z nejdůležitějších směrnic považuje směrnice šestá – směrnice rady č. 77/388/EEC.<sup>34</sup> Tato směrnice ze dne 17. 5. 1977 obsahuje pravidla pro správné stanovení základu daně z přidané hodnoty. Dále jsou v této směrnici zahrnuty informace týkající se daňových sazeb, daňových subjektů apod. V této směrnici se také uvádí, že členské státy jsou povinny odvést i určitou část národních výnosů z DPH do společného rozpočtu EU.<sup>35</sup> Lze tedy konstatovat, že hlavním cílem této směrnice bylo sjednotit rozdílné národní systémy v souvislosti s DPH a tento výsledný systém udržet v souladu s první a druhou směrnicí.<sup>36</sup>

---

<sup>32</sup> HOSPODÁŘSKÁ KOMORA ČR. *Daň z přidané hodnoty v Evropské unii* [online]. Praha: Hospodářská komora ČR, 2010-05-12 [vid. 2014-10-11]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/dan-z-pridane-hodnoty-v-evropske-unii-29141.html>.

<sup>33</sup> ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU se základními judikáty SD EU, včetně zapracování Lisabonské smlouvy a novelizační směrnice 2006/112/ES*. 5. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde, 2012, s. 134. ISBN 978-80-7201-881-9.

<sup>34</sup> EU. *Council directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax* [online]. 1. vyd. Brusel: European Union, 2006-12-11 [vid. 2014-10-10]. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:347:0001:0118:en:PD>.

<sup>35</sup> GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. *Směrnice Rady 77/388/EHS* [online]. Praha: Generální finanční ředitelství, 2006-12-31 [vid. 2014-10-11]. Dostupné z: <http://bit.ly/1dlnXgl>.

<sup>36</sup> NERUDOVA, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. přeprac. a rozš. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2011, s. 42. ISBN 978-807-3576-95.

V současné době lze konstatovat, že strukturální harmonizace DPH byla úspěšně splněna, neboť došlo k zavedení jednotného systému DPH, což znamenalo, že byla splněna první fáze harmonizace. V druhé fázi, jak již bylo naznačeno dříve, bylo zapotřebí harmonizovat daňovou sazbu. Ani v tomto případě se však nejednalo o lehký krok. Jedním z důvodů byla například skutečnost, že některé ekonomiky využívaly sazbu daně jako svůj fiskální nástroj. Proto byl původní cíl (celková harmonizace) přehodnocen a následně změněn na daňovou aproximaci neboli daňové přiblížení. V praxi se jednalo o to, že EU nastavila určitá pásma, v nichž by se daňová sazba měla pohybovat. Například pro sníženou sazbu bylo v roce 1989 vytvořeno pásmo v rozmezí 4 – 9 % a tato sazba se měla týkat základních životních potřeb. Základní sazba se měla pohybovat v rozmezí 14 – 20 %. Avšak i tento postoj byl přehodnocen a roku 1993 EU přijala směrnici, v které byly stanoveny minimální hranice – pro základní sazbu 15 %, pro sníženou sazbu 5 %, s tím, že je dovoleno aplikovat dvě snížené sazby.<sup>37</sup>

Aktuální sazby, které jsou v současné době využívány v rámci EU lze rozdělit na tyto sazby:

- základní sazbu (standard rate),
- sníženou sazbu (reduced rate),
- super sníženou sazbu (super-reduced rate),
- „mezisazbu“ (parking rate),
- nulovou sazbu (zero rate).<sup>38</sup>

Ve většině členských států jsou využívány dvě až tři sazby. Výjimkou je v tomto případě například Dánsko s jednotnou sazbou 25 %. Další výjimkou je Lucembursko, kde jsou využívány čtyři sazby DPH – základní, dvě snížené a pak také supersnížená, přičemž supersníženou sazbou se rozumí sazba pod 5 %. Této výjimky prozatím využilo pět členských států EU (kromě výše uvedeného Lucemburska, také Francie, Irsko, Itálie a

---

<sup>37</sup> ZAJÍČKOVÁ, M., R. BOHÁČ a I. VEČEŘ. *Základ daně z příjmů a DPH ve vybraných státech EU z pohledu daňové harmonizace*. 1. vyd. Praha: Leges, 2012, s. 373. ISBN 978-808-7576-212.

<sup>38</sup> NERUDOVA, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. přeprac. a rozš. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2011, s. 50. ISBN 978-807-3576-95.



Španělsko). Česká republika se svojí základní sazbou ve výši 21 % se řadí těsně pod průměr EU.<sup>39</sup>

---

<sup>39</sup> HOSPODÁŘSKÁ KOMORA ČR. *Daň z přidané hodnoty v Evropské unii* [online]. Praha: Hospodářská komora ČR, 2010-05-12 [vid. 2014-10-11]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/dan-z-pridane-hodnoty-v-evropske-unii-29141.html>.

## 2 DPH v českém prostředí

Daň z přidané hodnoty je v národní legislativě České republiky upravena v zákoně č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Tento zákon je velmi často novelizován a to především z důvodu dříve uvedeného – daň z přidané hodnoty tvoří největší příjmovou položku státního rozpočtu ČR. S tím však také souvisí fakt, že v souvislosti s DPH dochází každoročně k rozsáhlým daňovým podvodům.<sup>40</sup> Aby bylo těmto podvodům zamezeno, nebo spíše aby byly omezeny, snaží se Ministerstvo Financí ČR tento problém řešit zaváděním dalších kontrolních mechanismů. Typickým příkladem může být režim přenesené daňové povinnosti nebo institut identifikované osoby.<sup>41</sup> Nevýhodou těchto častých změn je, že plátcí této daně mohou mít problémy s orientací v přijímaných změnách a to následně může vést k nevědomým pochybením při zpracování této daně. Tyto problémy jsou blíže analyzovány v kapitolách 2.1 až 2.7, přičemž pro správné stanovení daňové povinnosti k DPH je důležité identifikovat subjekt daně, předmět daně a výši daně. Z tohoto důvodu se následující část zabývá teoretickými východisky nejčastějších pochybení, ke kterým dochází při zpracování DPH a sankcemi, které s uvedenými pochybeními souvisí.

### 2.1 Subjekty uvedené v zákoně

Zákon o DPH zmiňuje několik osob, které je velmi důležité správně rozlišovat. První zmíněnou osobou je osoba povinná k dani. Jedná se o fyzickou nebo právnickou osobu, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, přičemž ekonomickou činností se v tomto případě rozumí „soustavná lidská činnost, při které vznikají a pohybují se materiální užitné hodnoty v rámci společnosti“.<sup>42</sup> Za osobu povinnou k dani se považuje

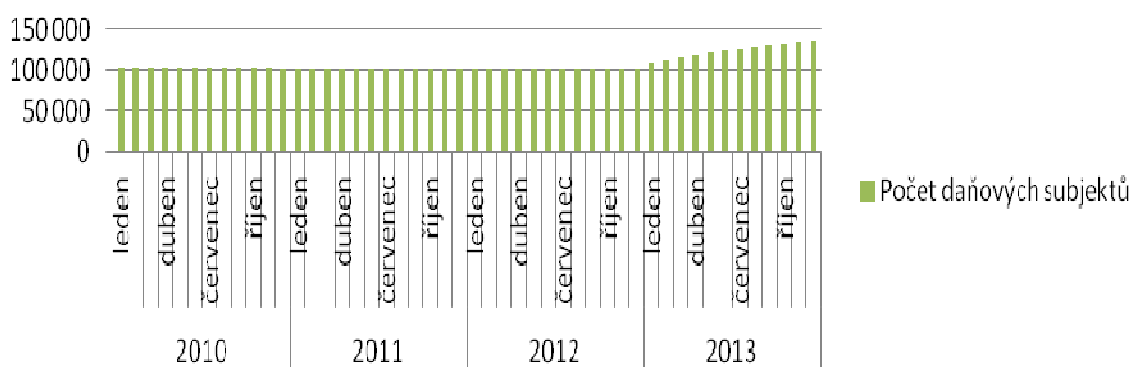
---

<sup>40</sup> HOSPODÁŘSKÁ KOMORA ČR. Daň z přidané hodnoty [online]. Praha: Hospodářská komora ČR, 2009-02-20 [vid. 2014-11-01]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/dan-z-pridane-hodnoty-bariery-trh-eu-3893.html>.

<sup>41</sup> BUSINESSINFO.CZ. Další změny v DPH: Dobrovolná registrace i přenesení daňové povinnosti [online]. Praha: BusinessInfo.cz, 2014-11-28 [vid. 2015-02-03]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/dalsi-zmeny-v-dph-dobrovolna-registrace-i-prenesení-danove-povinnosti-58832.html>.

<sup>42</sup> LEDVINKOVÁ, J. *Průvodce novelou zákona o DPH: ve vazbě na nový občanský zákoník s účinností od 1. 1. 2014: s komentářem a příklady*. 2. vyd. Praha: 1. VOX, 2014, s. 18. ISBN 978-80-87480-24-3.

jakýkoli podnikatel, nezávisle na tom, zda je tento subjekt z EU nebo ze třetí země. Záleží pouze na tom, zda uskutečňuje ekonomickou činnost.<sup>43</sup> Dále je v zákoně uveden plátcem daně, což je osoba povinná k dani, která je k této dani registrovaná.<sup>44</sup> Registraci lze provést dvěma způsoby – buď dobrovolně, nebo ze zákona. Je tedy možné přihlásit se dobrovolně k registraci k DPH a to na základě vlastního uvážení. Plátcem se subjekt stává ode dne následujícího po dni, kdy obdrží oznámení od finančního úřadu. Pokud osoba povinná k dani splní jednu ze zákonem stanovených podmínek<sup>45</sup>, stává se plátcem daně z přidané hodnoty od prvního dne následujícího měsíce po měsíci, kdy tato skutečnost nastala, a to bez ohledu na její rozhodnutí.<sup>46</sup> Počet subjektů podléhajících dani z přidané hodnoty (tedy osoby povinné k dani) od roku 2013 rapidně narůstá, což je vidět v následujícím grafu (obr. 2.1).



Obr. 2.1: Počet daňových subjektů v období 2010 – 2013

Zdroj: Ministerstvo financí České republiky.<sup>47</sup>

<sup>43</sup> DĚRGEL, M. Kdo je kdo v DPH. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI, 2004, roč. 9, č. 8 [vid. 2014-09-30]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2562v3328-kdo-je-kdo-v-dph/>.

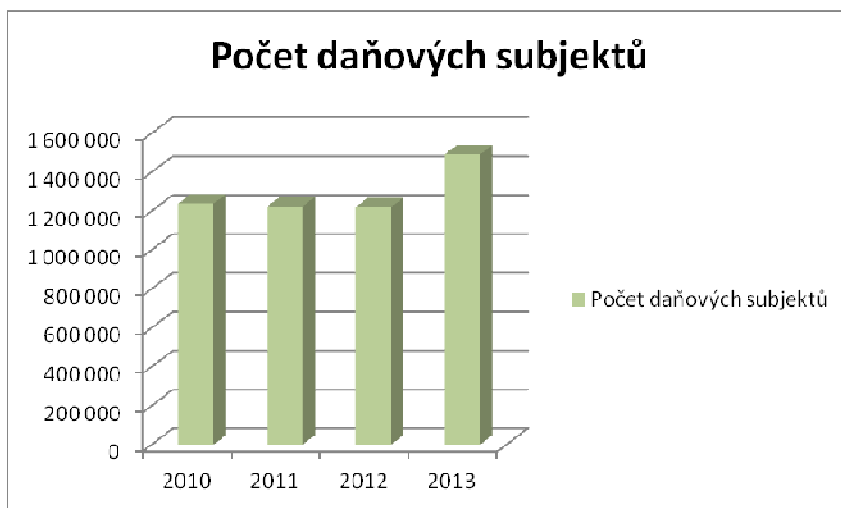
<sup>44</sup> KOBÍK, J. a V. BENDA. *Daňová kontrola, novela DPH: [účetnictví, daně, pojištění]*. 1. vyd. Praha: Svaz účetních, 2008, s. 63. ISBN 978-80-254-3991-3.

<sup>45</sup> Jednou z těchto podmínek je obrát 1 mil. Kč za 12 měsíců po sobě jdoucích. Nebo pokud se daňový subjekt rozhodne podnikat po zemřelém, který byl plátcem DPH. Všechny podmínky jsou konkrétně uvedeny v zákonu o DPH.

<sup>46</sup> LEDVINKOVÁ, J., Z. KUNEŠ a Z. VONDRÁK. *Abeceda DPH 2014*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2014, s. 57. ISBN 978-80-7263-868-0.

<sup>47</sup> MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Zpráva o činnosti Finanční správy a celní správy za rok 2013* [online]. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2014-07-31, s. 13 [vid. 2014-12-05]. Dostupné v PDF z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-statistika>.

Jak je z výše uvedeného grafu vidět, nárůst daňových subjektů byl v průběhu celého roku 2013 mnohem intenzivnější než v průběhu předchozích let. Toto tvrzení potvrzuje i následující graf (obr. 2.2).



Obr. 2.2: Počet daňových subjektů v období 2010 – 2013

Zdroj: Ministerstvo financí České republiky.<sup>48</sup>

V případě srovnání roků 2010, 2011, 2012 a 2013 je vidět, že k výraznějšímu nárůstu došlo až v roce 2013. Tento nárůst může být připisován změně zákona o DPH, která nabyla účinnosti v roce 2013. Tato novela zavedla nový pojem – identifikovaná osoba. Zákon definuje tzv. identifikovanou osobu jako osobu povinnou k dani, která však není plátcem daně.<sup>49</sup> Ačkoli se jedná o označení zavedené již ke dni 1. 1. 2013, stále se v podnikatelském prostředí pohybuje mnoho subjektů, které tento pojem vůbec neznají. Tyto subjekty se pak, vzhledem k této neznalosti, dopouští pochybení v rámci zpracování DPH. Osobou identifikovanou se neplátce stane tehdy, pokud přijme zdanitelné plnění v tuzemsku od plátce DPH v jiném členském státě EU, přičemž nejčastěji se jedná o přijetí

<sup>48</sup> MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Zpráva o činnosti Finanční správy a celní správy za rok 2013* [online]. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2014-07-31, s. 13 [vid. 2014-12-10]. Dostupné v PDF z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-statistika>.

<sup>49</sup> BENDA, V. *Daň z přidané hodnoty od 1. 1. 2014*. Praha: Svaz účetních, 2014, s. 14. Metodické aktuality Svazu účetních. ISBN 978-80-87367-46-9.

služby. Dále se identifikovanou osobou stane osoba povinná k dani, která není plátcem DPH, ale má sídlo nebo provozovnu v tuzemsku, a to dnem, kdy poskytne službu s místem plnění v jiném členském státě. Povinná registrace identifikované osoby se také týká osob, které nejsou ekonomicky aktivní (tj. nejedná se o osoby povinné k dani), které však za kalendářní rok přijali uskutečněná plnění v hodnotě vyšší než 326 000 Kč bez DPH. Do této částky se započítává i hodnota zboží, které dotyčná osoba nakoupila v jiném členském státu, pokud jej následně přemístila do tuzemska. Ode dne, kdy se subjekt stane identifikovanou osobou, začíná běžet 15 denní lhůta, ve které se musí zaregistrovat. Jedním z důvodů, proč byl zaveden pojem identifikovaná osoba, byla snaha omezení podvodů v rámci DPH při intra-komunitárním plnění. Skutečností však je, že díky této novele je zpracování daně z přidané hodnoty složitější, a tudíž se mnoho subjektů dopouští pochybení, která bývají následně sankcionována.<sup>50</sup>

Každý plátce daně nebo osoba identifikovaná se také může rozhodnout pro zrušení registrace. Česká legislativa však toto rozhodnutí umožní pouze v případech, dojde-li ke splnění stanovených podmínek, jakými jsou například uplynutí minimálně jednoho roku (dvanáct po sobě jdoucích měsíců) od registrace, dále pokud plátce prokáže, že v předchozích 12 měsících nedosáhl obrátu 1 milion Kč nebo pokud plátce prokáže, že přestal uskutečňovat ekonomickou činnost (nebo také že plnění, která uskutečňuje, jsou od této daně osvobozená). Registraci může zrušit i sám správce daně a to v situacích, kdy například plátce přestane vykazovat ekonomickou činnost, nebo pokud daňový subjekt za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích měsíců neuskutečnil plnění, které je předmětem jeho ekonomické činnosti. Výjimkou v takové situaci může být, když tento plátce předem oznámí důvod této skutečnosti správci daně. Správce daně též může zrušit registraci u plátce, který nemá v tuzemsku sídlo ani provozovnu, v případě, že tento plátce za bezprostředně 12 předcházejících měsíců neuskutečnil zdanitelné či osvobozené plnění s nárokem na odpočet v tuzemsku. Pokud však ke zrušení registrace dojde, je plátce

---

<sup>50</sup> LEDVINKOVÁ, J. *Průvodce novelou zákona o DPH: ve vazbě na nový občanský zákoník s účinností od 1. 1. 2014 : s komentářem a příklady*. 2. vyd. Praha: 1. VOX, 2014, s. 19. ISBN 978-80-87480-24-3.

povinen uplatněný nárok na odpočet snížit a to u majetku, který je k danému dni (ke dni zrušení registrace) v jeho obchodním majetku (včetně skladových zásob).<sup>51</sup>

## 2.2 Místo plnění

Pro správné stanovení DPH je kromě jiného rozhodné také místo plnění, se kterým dále souvisí např. správné stanovení předmětu daně. V případě intra-komunitárního obchodu nejčastěji dochází k rozlišování místa plnění při dodání zboží, při zasílání zboží a místa plnění při pořízení zboží z jiného členského státu.<sup>52</sup>

Dodáním zboží se rozumí převod práva nakládat se zbožím z majitele na nového vlastníka. Tento termín se v zákoně objevil po vstupu ČR do EU a je tím myšlen prodej zboží zákazníkům, kteří jsou registrováni k dani z přidané hodnoty v jiném členském státě EU. V takovémto případě je správné stanovení místa plnění závislé na typu dodání. Pro tyto účely se rozlišují čtyři situace, které mohou nastat – dodání zboží bez odeslání a bez přepravy, dodání zboží s odesláním nebo s přepravou, dodání zboží s instalací nebo montáží a dodání nemovité věci.<sup>53</sup>

V prvním případě, pokud je zboží dodáno bez odeslání a bez přepravy, se za místo uskutečněného plnění považuje místo, kde k dodání zboží dochází. Pokud je zboží, které je v době dodání, např. ve skladu na území ČR, prodáno českým plátcem DPH zahraničnímu plátcovi, za místo uskutečněného plnění se považuje tuzemsko. Tím pádem český plátec uplatní DPH a plnění je povinen odvést v ČR. Přesně naopak je tomu v druhém případě. Není důležité, kdo přepravu uskutečňuje (tj. zda se jedná o dodavatele, odběratele nebo třetí osobu, která byla dodavatelem či odběratelem pověřena), ale zda byla přeprava

---

<sup>51</sup> DĚRGEL, M. Zrušení registrace k DPH. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI, 2010, roč. 15, č. 9 [vid. 2014-10-07]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d26185v34550-zruseni-registrace-k-dph/?search\\_query=zru%C5%A1en%C3%AD+registrace+dph&search\\_results\\_page=](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d26185v34550-zruseni-registrace-k-dph/?search_query=zru%C5%A1en%C3%AD+registrace+dph&search_results_page=).

<sup>52</sup> ZŮNOVÁ, M. Dodání zboží s instalací nebo montáží. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI, 2004, roč. 9, č. 10 [vid. 2015-02-20]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2712v3530-dodani-zbozi-s-instalaci-nebo-montazi/?search\\_query=dod%C3%A1n%C3%AD+zbo%C5%BE%C3%AD+s+instalac%C3%AD&search\\_results\\_page=](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2712v3530-dodani-zbozi-s-instalaci-nebo-montazi/?search_query=dod%C3%A1n%C3%AD+zbo%C5%BE%C3%AD+s+instalac%C3%AD&search_results_page=).

<sup>53</sup> HOLUBOVÁ, O. *Osvobození od DPH: vybrané oblasti*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014, s. 62. ISBN 978-80-7478-515-3.

opravdu uskutečněna. Pokud přeprava či dodání bylo opravdu uskutečněno, za místo uskutečnitelného plnění se považuje místo, kde přeprava začíná. Pokud by český plátc prodával zboží do jiného členského státu a toto zboží<sup>54</sup> by skutečně bylo odesláno, místem plnění by bylo tuzemsko. Toto však platí pouze v případě, že příjemcem zboží je plátc DPH v zemi dodání. Pokud by se jednalo pouze o konečného spotřebitele, pro kterého by zboží nebylo předmětem daně, jednalo by se o zasílání zboží. Je tedy důležité prokázat, že zboží bylo skutečně přepraveno do jiného členského státu. Podle rozhodnutí Nejvyššího správního soudu leží důkazní břemeno na plátcí.<sup>55</sup>

V případě dodání zboží s instalací nebo s montáží je pro určení místa plnění rozhodující, ve které zemi bylo zboží instalováno a smontováno. Pokud dojde k dodání nemovité věci, považuje se za místo plnění takové místo, kde se nemovitá věc nachází.<sup>56</sup>

Jak již bylo naznačeno výše, rozdíl mezi dodáním zboží a zasíláním zboží<sup>57</sup> je především v odběrateli tohoto zboží. Pokud je odběratelem zboží zahraniční subjekt, který je registrován k DPH v jiném členském státě EU a pokud tento subjekt poskytne dodavateli své DIČ, jedná se o dodání zboží do jiného členského státu EU. Pokud je na druhé straně osoba, která je sice z členské země, ale není registrována k DPH, jedná se o zasílání zboží.<sup>58</sup> Zákon v případě zasílání zboží stanovuje, že za místo plnění se považuje místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy nebo místo, kde se zboží nachází v době, kdy jeho odeslání či přeprava začíná.<sup>56</sup>

---

<sup>54</sup> Zbožím se ve smyslu zákona o DPH rozumí veškeré movité věci.

<sup>55</sup> NEJVYŠŠÍ SPRÁVNÍ SOUD. *Rozhodnutí nejvyššího správního soudu ze dne 30. Července 2010 čj. 8 Afs 14/2010-195* [online] [vid 2015-02-06]. Dostupné v PDF z: <http://www.ucetni-portal.cz/soubory/judikatura/463.pdf>.

<sup>56</sup> ZŮNOVÁ, M. Dodání zboží s instalací nebo montáží. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI, 2004, roč. 9, č. 10 [vid. 2015-02-20]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2712v3530-dodani-zbozi-s-instalaci-nebo-montazi/?search\\_query=dod%C3%A1n%C3%AD+zbo%C5%BE%C3%AD+s+instalac%C3%AD&search\\_results\\_page=](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2712v3530-dodani-zbozi-s-instalaci-nebo-montazi/?search_query=dod%C3%A1n%C3%AD+zbo%C5%BE%C3%AD+s+instalac%C3%AD&search_results_page=).

<sup>57</sup> V obou případech se plněním rozumí plnění mezi tuzemskem a jiným členským státem.

<sup>58</sup> DUŠEK, J. *DPH 2013: zákon s přehledy: [právní stav k 1. 1. 2013]*. Praha: Grada, 2013, s. 178. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4625-8.

Místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu se dle zákona o DPH řeší dvěma způsoby. V první situaci jde o to, že tuzemský plátce DPH nakoupí zboží v jiném členském státě. Dle zákona se v takovém případě místem plnění stává místo, kde byla ukončena přeprava či kde došlo k ukončení odesílání. V tomto případě by se tedy jednalo o tuzemsko a hodnota tohoto zboží by se stala předmětem daně v tuzemsku (český subjekt by byl povinen odvést DPH v ČR). V druhé situaci jde o to, že tuzemský plátce DPH opět nakoupí zboží v jiném členském státě, ale zboží již neputuje na území ČR, ale je odesláno do jiného (v tomto případě druhého) členského státu, za místo plnění se v takovémto případě považuje místo (stát), který vydal DIČ pořizovateli zboží. V takovémto případě by se opět stalo tuzemsko místem plnění.<sup>59</sup>

### **2.3 Uskutečněné zdanitelné plnění**

Každý plátce je povinen daň z přidané hodnoty včas přiznat a odvést a to přesně ke dni, kdy došlo k uskutečnění zdanitelného plnění. Aby bylo možné daň přiznat a odvést, musí být vyplněno přiznání k dani z přidané hodnoty. S touto povinností souvisí správné stanovení data uskutečnitelného zdanitelného plnění (dále jen „DUZP“). Je tedy důležité, jakým dnem se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné.<sup>60</sup>

Zákon identifikuje různé situace, kdy lze zdanitelné plnění považovat za uskutečněné. Mezi typické příklady uskutečněného zdanitelného plnění patří den dodání při prodeji na základě kupní smlouvy, den převzetí v ostatních případech, den příklepu při vydražení zboží nebo den přenechání zboží k užívání. Výjimkou je situace, kdy plátce přijal již dříve úplatu vztahující se k tomuto zdanitelnému plnění. V takovém případě je povinen daň z této částky přiznat v období, kdy částku přijal. Po správném stanovení DUZP je důležité

---

<sup>59</sup> FITŘÍKOVÁ, D. *Uplatňování DPH v EU a třetích zemích*. 1.vyd. Brno: Computer Press, 2007, s. 11. ISBN 978-80-251-1541-1.

<sup>60</sup> LEDVINKOVÁ, J. *Průvodce novelou zákona o DPH: ve vazbě na nový občanský zákoník s účinností od 1.1.2014 : s komentářem a příklady*. 2. vyd. Praha: 1. VOX, 2014, s. 33. ISBN 978-80-87480-24-3.



uvést tento datum na daňový doklad (v opačném případě příjemci nevzniká nárok na odpočet).<sup>61</sup>

V souvislosti s intra-komunitárním plněním je stanovení DUZP a tedy i správně zpracování příznání k DPH složitější. Každý plátce musí správně stanovit DUZP nejen u plnění, která sám uskutečnil, ale musí také správně stanovit DUZP u plnění, která přijal od osob registrovaných k DPH v jiném členském státu. Ať už se jedná o plnění s nárokem na odpočet nebo bez nároku, musí plátce toto přijaté plnění uvést v příznání k DPH za správné zdaňovací období bez ohledu na to, zda obdržel daňový doklad.<sup>62</sup>

## 2.4 Daňový doklad

Spolu s povinností daň přiznat a odvést je též plátce ze zákona povinen vystavit daňový doklad do 15 dní ode dne, kdy vznikla povinnost daň přiznat (tedy ode dne uskutečnění plnění). Daňový subjekt je povinen tak učinit, pokud dojde k situacím uvedeným v zákoně o DPH. Příkladem takové situace je dodání zboží nebo poskytnutí služby osobě povinné k dani, stejně tak i právnické osobě, která je nepovinná k dani. Výjimkou je plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet. Dále tak musí plátce učinit, pokud proběhlo zasílání zboží do tuzemska s místem plnění v tuzemsku či došlo k dodání zboží do jiného členského státu, pokud se na toto plnění vztahuje osvobození od daně s nárokem na odpočet daně.<sup>63</sup>

Zákon také blíže uvádí náležitosti, které musí daňový doklad splňovat. Důležité je však uvědomit si, jaký daňový doklad plátce vystavuje. Pokud by totiž plátce vystavil doklad při poskytování plnění do Evropské unie, bude takový doklad vypadat jinak, než doklad

---

<sup>61</sup> LEDVINKOVÁ, J. *Průvodce novelou zákona o DPH: ve vazbě na nový občanský zákoník s účinností od 1. 1. 2014 : s komentářem a příklady*. 2. vyd. Praha: 1. VOX, 2014, s. 33. ISBN 978-80-87480-24-3.

<sup>62</sup> PITNER, L. Vznik povinnosti přiznat daň a datum uskutečnění zdanitelného plnění. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI, 2006, roč. 11, č. 11 [vid 2015-01-29]. Dostupné z: <http://bit.ly/1ENAeWU>.

<sup>63</sup> PITNER, L. a V. BENDA. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 5. 2013*. 8. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2013, s. 127. ISBN 978-80-7263-812-3.

vystavený při dovozu či vývozu zboží.<sup>64</sup> Mezi náležitosti, které bývají nejčastěji kontrolovány správcem daně, lze zařadit označení plátce včetně DIČ, tj. označení osoby, která uskutečňuje plnění, a označení odběratele, tj. označení osoby, pro kterou bylo či bude plnění uskutečněno. Pokud odběratel daňové identifikační číslo má, mělo by být uvedeno. Dále musí být na dokladu uvedené evidenční číslo daňového dokladu,<sup>65</sup> předmět a rozsah plnění včetně DUZP a data vystavení daňového dokladu. Jedná-li se o daňový doklad, na základě kterého bude uplatněn nárok na odpočet, musí na něm být uvedena výše základu daně a vyčíslení daně včetně označení sazby daně. V případě, že se jedná o mechanismus přenesené daňové povinnosti či reverse-charge, je potřeba na daném dokladu uvést větu „daň odvede zákazník“.<sup>66</sup>

Na základě daňového dokladu vzniká odběrateli nárok na odpočet, avšak uplatnění tohoto nároku musí být v souladu se zákonem. Pokud by například dodavatel vystavil daňový doklad, na kterém je uvedena daňová sazba 21 % a uskutečněné plnění by podléhalo snížené daňové sazbě, tedy 15 %, má odběratel nárok na odpočet do výše snížené daňové sazby.<sup>67</sup> Je tedy zapotřebí, aby si obě strany řádně zkontrolovaly přijatý resp. vystavený doklad.<sup>68</sup>

Ve většině případů se v dnešní době používá běžný daňový doklad. Tento doklad musí obsahovat veškeré povinné zákonné náležitosti. Pokud však celková částka včetně daně nepřesáhla 10.000 Kč a úplata byla provedena hotově, kartou či šekem, může si plátce

---

<sup>64</sup> LEDVINKOVÁ, J., Z. KUNEŠ a Z. VONDRÁK. *Abeceda DPH 2014*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2014, s. 113. ISBN 978-80-7263-868-0.

<sup>65</sup> Je potřeba, aby si plátce hlídal číselnou řadu. Pokud vystaví dva různé daňové doklady pod jedním daňovým číslem, je možné na konci roku vydat prohlášení o duplicitní číselné řadě. Pokud však omylem vynechá číslo v číselné řadě, je na plátcí, v případě kontroly, aby prokázal, že opravdu tento doklad nevystavil.

<sup>66</sup> BENDA, V. *Daň z přidané hodnoty v roce 2013*. Praha: Svaz účetních, 2013, s. 25. Metodické aktuality Svazu účetních. ISBN 978-80-87367-35-3.

<sup>67</sup> Uplatnění nižšího nároku na odpočet odběratelem však neznamená, že stejné to bude i u dodavatele. Pokud dodavatel (plátce DPH) vystaví daňový doklad s vyšší daňovou sazbou, je povinen odvést státu částku uvedenou na daném daňovém dokladu.

<sup>68</sup> PITNER, L. a V. BENDA. *Daň z přidané hodnoty s komentáře k 1. 5. 2013*. 8. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2013, s. 126. ISBN 978-80-7263-812-3.

zvolit vystavení zjednodušeného daňového dokladu. V takovém případě postačí, když na tomto dokladu bude uveden předmět plnění, DUZP a datum vystavení, informace o vystavovateli, předmět a rozsah plnění a celková částka. Pokud na zjednodušeném daňovém dokladu není vyčíslená přesná výše daně, postačí, když zde bude uvedena sazba daně.<sup>69</sup> Zjednodušený daňový doklad v určitých situacích nesmí být vystaven a to zejména, když dojde k zaslání zboží do tuzemska s místem plnění v tuzemsku. Dále nesmí být vydán v případě, pokud se jedná o dodání zboží do jiného členského státu (pokud toto plnění není osvobozeno od daně) nebo také pokud se jedná o doklad vystavený v režimu přenesené daňové povinnosti.

Mezi další typy daňových dokladů patří například splátkový kalendář, jehož výhodou je vznik nároku na odpočet vždy v měsíci, kdy dojde k dílčímu zdanitelnému plnění bez ohledu na platbu. Obdobným dokladem je platební kalendář, který se také považuje za daňový doklad, ale pouze až ve chvíli, kdy dojde k úhradě částky uvedené na tomto druhu dokladu. Tento rozdíl mezi platebním a splátkovým kalendářem bývá často opomíjen.<sup>70</sup>

U některých uskutečněných plnění, může plátce vystavit souhrnný daňový doklad. Tato situace nastává, pokud osoba povinná k dani během jednoho měsíce uskuteční několik samostatných plnění. Tento doklad musí být vystaven do 15 dnů od posledního dne měsíce, ve kterém k plnění došlo, přičemž musí obsahovat jednotlivé dny uskutečněného plnění nebo den přijetí úplaty, v závislosti na tom, co nastalo dříve. Ostatní náležitosti jsou stejné jako u ostatních daňových dokladů. Zákon o DPH však vylučuje možnost vystavit souhrnný daňový doklad, pokud plátce přijal více úplat, které se týkají pouze jednoho plnění.<sup>71</sup>

---

<sup>69</sup> BENDA, V. *Daň z přidané hodnoty v roce 2013*. Praha: Svaz účetních, 2013, s. 22. Metodické aktuality Svazu účetních. ISBN 978-80-87367-35-3.

<sup>70</sup> LEDVINKOVÁ, J., Z. KUNEŠ a Z. VONDRÁK. *Abeceda DPH 2014*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2014, s. 107. ISBN 978-80-7263-868-0.

<sup>71</sup> Tamtéž, s. 109.

Od roku 2013 jsou v zákoně nově uvedené podmínky, které musí plátce dodržet, aby daňové doklady zajistili věrohodnost původu, neporušitelnost obsahu a také čitelnost těchto dokladů. Tyto podmínky se týkají především dokladů, díky nimž plátce uplatnil nárok na odpočet. Věřohodností původu se v tomto případě rozumí skutečnost, že bude zaručena totožnost osoby, která uskutečnila plnění nebo osoby, která byla oprávněna tento doklad vystavit. Neporušitelností obsahu je myšlena skutečnost, že obsah daňového dokladu nebyl v průběhu času změněn a že tento obsah odpovídá požadavkům zákona. Čitelnost znamená, že i v budoucnu bude možné seznámit se s obsahem daňového dokladu.<sup>72</sup> Ať už se jedná o plátce nebo o osobu identifikovanou, oba tyto subjekty mají povinnost uchovávat daňové doklady po dobu 10 let.<sup>73</sup>

## 2.5 Nárok na odpočet

Každá osoba vykonávající ekonomickou činnost musí během své činnosti vynaložit náklady na dosažení zajištění a udržení příjmů. V souvislosti s těmito náklady má ze zákona právo uplatnit si nárok na odpočet daně, respektive má nárok snížit si vlastní daňovou povinnost v rámci DPH o daň zaplacenou na vstupu. Plátce takto učinit může, ale nemusí. Je tedy pouze na každém subjektu, jak se rozhodne, ale uplatňování nároku na odpočet musí být v souladu se zákonem. Mezi podmínky, které musí být splněny, aby byl nárok na odpočet prokazatelný v případě kontroly správcem daně, patří například evidence daňového dokladu. Díky tomu může plátce doložit nárok na odpočet v případě daňové kontroly.<sup>74</sup>

Ve zdaňovacím období, ve kterém jsou výše zmíněné podmínky splněny, vzniká nárok na odpočet. Plátce jej může uplatnit nejpozději do 3 let (pokud je nárok ve stoprocentní výši). Tato lhůta se začne odpočítávat prvním dnem v měsíci, který následuje po měsíci, v němž došlo k splnění těchto podmínek, tedy v měsíci, kdy nárok na odpočet vznikl.

---

<sup>72</sup> BENDA, V. *Daň z přidané hodnoty v roce 2013*. Praha: Svaz účetních, 2013, s. 28. Metodické aktuality Svazu účetních. ISBN 978-80-87367-35-3.

<sup>73</sup> Tamtéž, s.28.

<sup>74</sup> LEDVINKOVÁ, J. *Průvodce novelou zákona o DPH: ve vazbě na nový občanský zákoník s účinností od 1. 1. 2014 : s komentářem a příklady*. 2. vyd. Praha: 1. VOX, 2014, s. 59. ISBN 978-80-87480-24-3.

V případě, že dojde k registraci daného subjektu (nezávisle na tom, zda dobrovolně nebo ze zákona), má nárok na odpočet u všech přijatých plnění, ke kterým došlo maximálně 12 po sobě jdoucích měsících před dnem, kdy k registraci došlo. Jedná se o tzv. úpravu odpočtu, kdy je možné uplatnit nárok na odpočet, který vznikl v době, kdy osoba povinná k dani ještě nebyla registrována. Tato plnění se však musí týkat ekonomické činnosti dané osoby a nárok musí být uplatněn v prvním zdaňovacím období.<sup>75</sup>

Nárok na odpočet lze uplatnit v plné či částečné výši, v závislosti na tom, čeho se dané plnění týká. Výpočet nároku v poměrné výši se provádí za pomoci poměrného koeficientu, přičemž tento koeficient může být u každé jednotlivé věci jiný.<sup>76</sup> Záleží na tom, jak je daná věc využívána pro ekonomickou činnost. K úpravě nároku na odpočet také dochází při ukončení registrace k dani.<sup>77</sup>

## 2.6 Daňové přiznání k DPH

Každý plátcе daně z přidané hodnoty je povinen daň řádně stanovit, přiznat a odvést. Aby byla forma přiznání stejná u všech plátců, byl sestaven formulář, který je určený pro účely této daně.<sup>78</sup> Mohou však nastat okolnosti, kdy odevzdání přiznání nemusí stačit. V takových situacích je poplatník povinen odevzdat spolu s přiznáním k DPH určité přílohy. Mezi takové požadované přílohy patří například Souhrnné hlášení a Výpis z evidence dle §92a.<sup>79</sup>

---

<sup>75</sup> LEDVINKOVÁ, J., Z. KUNEŠ a Z. VONDRÁK. *Abeceda DPH 2014*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2014, s. 65. ISBN 978-80-7263-868-0.

<sup>76</sup> DUŠEK, J. *DPH 2013: zákon s přehledy : [právní stav k 1. 1. 2013]*. 1. vyd. Praha: Grada, 2013, s. 194. ISBN 978-80-247-4625-8.

<sup>77</sup> LEDVINKOVÁ, J., Z. KUNEŠ a Z. VONDRÁK. *Abeceda DPH 2014*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2014, s. 96. ISBN 978-80-7263-868-0.

<sup>78</sup> KOBÍK, J. a V. BENDA. *Daňová kontrola, novela DPH: [účetnictví, daně, pojištění]*. Praha: Svaz účetních, 2008, s. 69. Metodické aktuality Svazu účetních. ISBN 978-80-254-3991-3.

<sup>79</sup> LEDVINKOVÁ, J., Z. KUNEŠ a Z. VONDRÁK. *Abeceda DPH 2014*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2014, s. 250. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7263-868-0.

Bylo-li ve stanoveném zdaňovacím období poskytnuto intra-komunitární plnění, respektive bylo-li zboží dodáno do jiného státu EU plátcí DPH, který je v daném státě zaregistrován, jedná se o tzv. reverse-charge. Tento režim DPH znamená, že zboží je osvobozeno od DPH a povinnost daň přiznat a odvést je převedena na příjemce zboží.<sup>80</sup> Z důvodu kontroly skutečného přiznání a odvedení daně příjemcem je požadováno přikládat k přiznání k DPH tzv. Souhrnné hlášení.<sup>81</sup> V tomto hlášení se neuvádí konkrétní daň, nýbrž se jedná o dokument informačního charakteru, ve kterém se uvádí daňové identifikační číslo příjemce (DIČ osoby, která má povinnost daň přiznat a odvést) a celková částka uskutečněného plnění.<sup>82</sup>

Stejně jako Souhrnné hlášení i Výpis z evidence dle §92a je dokument informativního charakteru, avšak s tím rozdílem, že v uvedeném výpisu se uvádí plnění v rámci režimu přenesené daňové povinnosti. Tento režim se vztahuje na dodání zlata, dále na dodání zboží uvedeného v příloze č. 5, na převod povolenek na emise skleníkových plynů, a od 1. 1. 2012 také na stavební práce. Dalším rozdílem oproti Souhrnnému hlášení je povinnost vyplnit přiznání nejen v případě poskytnutého plnění, ale také v případě přijatého plnění. Z tohoto důvodu se ve formuláři rozlišuje, zda jej vyplňuje odběratel či dodavatel.<sup>83</sup>

Ačkoli se v obou případech nejedná o dokument, v němž by se stanovovala a přiznávala daň, jsou obě přílohy pro plátce povinné. Pokud opakovaně nastane situace, kdy plátce neodevzdá přílohu spolu s přiznáním k dani z přidané hodnoty a neučiní tak ani

---

<sup>80</sup> HOLUBOVÁ, O. *Osvobození od DPH: vybrané oblasti*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014, s. 62. ISBN 978-80-7478-515-3.

<sup>81</sup> BENDA, V. *DPH s EU a třetími zeměmi, dotazy*. Praha: Svaz účetních, 2010, s. 16. Metodické aktuality Svazu účetních. ISBN 978-80-87367-09-4.

<sup>82</sup> FITŘÍKOVÁ, D. *Uplatňování DPH: v EU a třetích zemích*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2007, s. 39. ISBN 978-80-251-1541-1.

<sup>83</sup> GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. *Informace k výpisu z evidence k režimu přenesené daňové povinnosti § 92a odst. 6 ZDPH (Aktualizace k 1. 1. 2012)* [online]. Praha: Generální finanční ředitelství, 2011-11-21[vid. 2015-02-07]. Dostupné z: <http://bit.ly/1dFsXwe>.

po vyzváních správcem daně, bude toto nepeněžitě pochybení ze strany správce daně pokutováno.<sup>84</sup>

## 2.7 Sankce v souvislosti s DPH

V souvislosti s daní z přidané hodnoty má každý daňový subjekt svá práva a povinnosti. Mezi povinnosti patří správné stanovení daně, včasné přiznání daně a následné odevzdání tvrzení. V případě, že dojde k pochybení ze strany daňového subjektu, může správce daně plátce sankcionovat a to bez ohledu na to, zda bylo pochybení způsobeno záměrně či neúmyslně. Peněžitými sankcemi za tato pochybení jsou pokuta za opožděné tvrzení, penále a úrok z prodlení.<sup>85</sup>

Pokuta za opožděné tvrzení daně je sankce používaná od 1. 1. 2011. Do této doby se místo pokuty za opožděné tvrzení daně používalo tzv. zvýšení daně. V obojím případě jde o určitý druh motivace, který má plátce vést k plnění povinností nepeněžitě povahy. To se především týká včasného podání tvrzení daně včetně povinných příloh. Pokuta za opožděné tvrzení je udělována v případě, že dojde k porušení povinností uvedených v daňovém řádu. Příkladem takového porušení povinnosti je nepodání přiznání ve stanovené lhůtě či lhůtě prodloužené správcem daně, dále pak nepodání dodatečného přiznání pokud subjekt zjistí, že daň stanovená v přiznání je nižší než daň skutečná, anebo nepodání přiznání vůbec. Pokud daňový subjekt zjistí, že daň uvedená v tvrzení je vyšší než daň skutečná, záleží pouze na něm, zda podá dodatečné přiznání. V takovémto případě není nepodání pokutováno. Výše pokuty za opožděné tvrzení v situacích výše uvedených se odvíjí od stanovené daně. Dle zákona tato sankce činí 0,05 % ze stanovené daně za každý opožděný den, přičemž maximálně lze udělit pokutu ve výši 5 % z daně uvedené v tvrzení. Tato sankce je uplatňována od šestého dne po dni, kdy mělo dojít k odevzdání tvrzení – prvních pět dní není nijak sankcionováno.<sup>86</sup>

---

<sup>84</sup> KOBÍK, J. *Daňový řád: s komentářem 2013*. 2. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2013, s. 1043. ISBN 978-80-7263-769-0.

<sup>85</sup> KRATOCHVÍL, J. a A. ŠUSTR. *Průvodce novým daňovým řádem s příklady, vzory a judikáty: praktická příručka*. 1. vyd. Praha: Linde Praha, 2011, s. 362-366. ISBN 978-807-2018-314.

<sup>86</sup> KOBÍK, J. *Daňový řád: s komentářem 2013*. 2. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2013, s. 1041. ISBN 978-80-7263-769-0.

Pokud nastane situace, že tvrzení je včas odevzdáno, ale výše daně uvedená v tvrzení je nesprávná, dochází k udělení penále.<sup>87</sup> Tato sankce je vždy spojená s doměřením daně, které provádí správce daně. Daň může být doměřena, pokud byl uplatněn vyšší nárok na odpočet nebo pokud nedošlo k včasné registraci daňového subjektu. V takovém případě totiž subjekt neví, že se již stal plátcem daně z přidané hodnoty a z tohoto důvodu neodevzdal včas tvrzení za jednotlivá zdaňovací období a neuhradil tedy svou případnou daňovou povinnost. Pro výpočet penále se použije zákonná sazba ve výši 20 % z doměřené daně. Jedná se tedy o pevně stanovené procento z částky, která je subjektu doměřena. Pokud je v tvrzení uveden nadměrný odpočet a daňová kontrola zjistí, že se mělo jednat o vlastní daňovou povinnost, vypočte se doměřená daň součtem obou částek.<sup>88</sup>

Mezi sankce se v praxi také často řadí úrok z prodlení, ačkoli se v podstatě jedná o náhradu ceny peněz, resp. o ekonomickou náhradu za náklady<sup>89</sup>, které vznikají státu v souvislosti s nedoplatkem na daních. Plátce daně z přidané hodnoty je v prodlení pokud uhradí daň uvedenou v tvrzení později než v zákonem stanovené lhůtě. Z hlediska DPH je každý plátce povinen odevzdat přiznání k DPH včetně úhrady uvedené daně do 25. dne měsíce následujícího po zdaňovacím období. V této situaci se za úhradu považuje připsání částky na bankovní účet daného územního pracoviště Finančního úřadu. Pokud není částka připsána na bankovní účet do 30. dne, začne se počítat úrok. Ten je stanoven jako Repo sazba vyhlášená Českou národní bankou, která je dle zákona dále navýšená o 14 procentních bodů. Sankce je následně stanovena jako zjištěné procento z daně, která je po splatnosti a to za každý den prodlení. V případě, že zjištěný úrok z prodlení nepřekročí hodnotu 200 Kč, správce daně nebude požadovat její úhradu.<sup>90</sup>

---

<sup>87</sup> KOBÍK, J. *Daňová kontrola*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2006, s. 66. ISBN 80-735-7170-6.

<sup>88</sup> ZATLOUKAL, T. *Daňová kontrola v širších souvislostech*. 2. přeprac. vyd. Praha: C.H. Beck, 2011, s. 258. ISBN 978-80-7400-366-0.

<sup>89</sup> Jedná se o náhradu ceny peněz za nemožnost státu disponovat jimi ke dni splatnosti. Součástí úroku jsou také náklady, které státu vznikají v souvislosti se získáním peněz z jiných zdrojů v případě, že plátce ke dni splatnosti neuhradil daňovou povinnost.

<sup>90</sup> KRATOCHVÍL, J. a A. ŠUSTR. *Průvodce novým daňovým řádem s příklady, vzory a judikáty: praktická příručka*. 1. vyd. Praha: Linde Praha, 2011, s. 366. ISBN 978-807-2018-314.



Správce daně může také udělit sankci nepeněžitého charakteru ve formě institutu nespolehlivého plátce. Spolu s touto formou sankce úzce souvisí institut ručení za nezaplacenou daň. Oba tyto instituty jsou nástroji, kterými stát bojuje s daňovými úniky a podvody v rámci výběru DPH, a jejich cílem je postihnout všechny plátce, kteří závažným způsobem porušují své povinnosti související s agendou DPH.<sup>91</sup>

Pojem ručení za nezaplacenou DPH byl do zákona o DPH zaveden již roku 2011 a následně rozšířen roku 2012, 2013 i 2014. Podstatou tohoto institutu je, že dojde-li k určitým zákonem stanoveným událostem, stane se příjemce zdanitelného plnění ručitelem za nezaplacenou daň poskytovatele. Za určitých okolností může správce daně vymáhat nezaplacenou daň (která vznikla v souvislosti s DPH) po příjemci zboží či služby.

Okolností, které způsobí, že se podnik stane ručitelem nezaplacené daně, je několik. Nejčastěji se podniky setkávají s dvěma situacemi, kdy se mohou stát ručiteli. V první situaci se podnik stane ručitelem ve chvíli, kdy zaplatí bezhotovostní převodem (zcela nebo částečně) za přijaté plnění na bankovní účet, který není správcem daně uveřejněn. Každý podnik nebo osoba, která je registrovaná k dani z přidané hodnoty, má od roku 2012 povinnost sdělit číslo svého bankovního účtu svému správci daně, který jej následně umístí na internetové stránky Ministerstva financí ([adisreg.mfcr.cz](http://adisreg.mfcr.cz)). Příjemce zdanitelného plnění je tedy ze zákona povinen, zkontrolovat uveřejněný bankovní účet a porovnat jej s bankovním účtem, na který se chystá provést úhradu za přijaté plnění. V případě, že jsou tyto dva bankovní účty odlišné nebo že je uveřejněný bankovní účet provozován poskytovatelem platebních služeb mimo tuzemsko, nesmí být na takovýto bankovní účet provedena úhrada. Pokud by bezhotovostní úhrada byla i přes tyto okolnosti provedena, stal by se příjemce (osoba, která provedla bezhotovostní úhradu) ručitelem za nezaplacenou daň.

Druhým případem, kdy je možné stát se ručitelem za nezaplacenou daň, je již dříve zmíněný obchod s nespolehlivým plátcem. Nespolehlivý plátce je takový plátce DPH,

---

<sup>91</sup> FINANČNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY. *Nespolehlivý plátce* [online]. Praha: Finanční správa ČR, 2014-07-30 [vid. 2015-03-01]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Prezentace-k-NESPP-2014-07-30.pdf>.

který opakovaně porušuje povinnosti stanovené zákonem při správě daně z přidané hodnoty.<sup>92</sup> Dle Generálního finančního ředitelství je nespolehlivým plátcem takový plátec DPH, kterého se týkají následující kritéria:

- je-li u této osoby (u tohoto plátce) doměřena daň z přidané hodnoty v hodnotě 500 000 Kč nebo i více,
- pokud je nedoplatek na DPH po dobu nejméně 3 měsíců kumulativně evidován ve výši 500 000 Kč<sup>93</sup>, přičemž do této částky není zahrnuto příslušenství daně<sup>94</sup>,
- pokud správce daně neuznal nárok na odpočet ve výši 500 000 Kč a více,
- pokud plátec opakovaně pozdě<sup>95</sup> odevzdá přiznání k DPH.

Pro podnik je tedy velmi důležité, aby před odevzdáním přiznání k DPH provedl důkladnou kontrolu všech plátců DPH, s kterými daný podnik provedl jakékoli obchodní operace.

Na základě výše uvedeného textu lze konstatovat, že výše sankce se vždy odvíjí od druhu daného pochybení a také od okolností, které jsou s takovým pochybením spojené. Mezi klíčové faktory určující výši sankce patří velikost obratu daného podniku, stanovená daň<sup>96</sup>, druh pochybení či doba, po kterou k pochybení dochází. Dalším faktorem je také spolupráce daného subjektu se správcem daně. Zjistí-li správce daně nepřesnosti v přiznání k DPH, dochází nejprve k vyzvání subjektu, aby odstranil možné nesrovnalosti. Takto je možné zjistit pochybení relativně včas a často bez udělení sankce. Naopak, pokud subjekt nespolupracuje a není dostatečně součinný, může správce daně využít možnosti doměření daně dle pomůcek.<sup>97</sup> Mezi nejčastěji používané pomůcky patří srovnání subjektu

---

<sup>92</sup> FINANČNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY. *Nespolehlivý plátec* [online]. Praha: Finanční správa ČR, 2014-07-30 [vid. 2015-03-01]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Prezentace-k-NESPP-2014-07-30.pdf>.

<sup>93</sup> Do 1. 10. 2014 byla tato částka stanovena na 10 milion Kč.

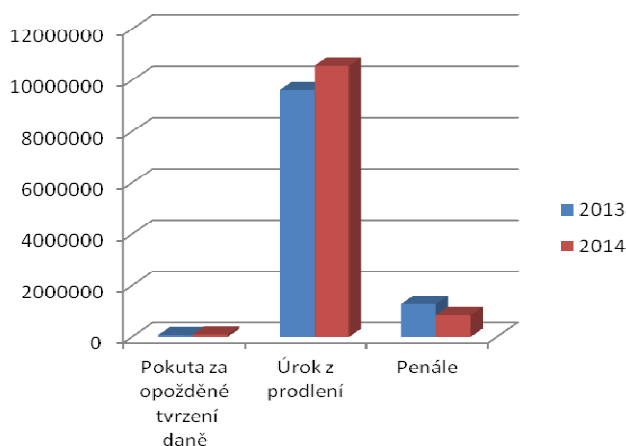
<sup>94</sup> Příslušenstvím daně se rozumí veškeré udělené sankce peněžitého charakteru, takovým příkladem je pokuta za opožděné tvrzení.

<sup>95</sup> Pozdním odevzdáním se rozumí odevzdání po lhůtě stanovené zákonem.

<sup>96</sup> Většina sankcí se odvozuje od daně uvedené v tvrzení, kterého se týká daně pochybení.

<sup>97</sup> KOBÍK, J. *Daňová kontrola*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2006, s. 55. ISBN 80-735-7170-6.

s obdobnými podniky. Správce daně tak zjistí daň u obdobného podniku a stejnou daň doměří i nespolupracujícímu subjektu.<sup>98</sup> Výše jednotlivých sankcí, které byly vybrány za rok 2013 a 2014, jsou uvedeny v následujícím grafu (viz obr. 2.3).



Obr. 2.3: Sankce vybrané v souvislosti s DPH za rok 2013 a 2014

Zdroj: Generální finanční ředitelství.<sup>99</sup>

Z grafu jednoznačně vyplývá, že nejčastěji došlo k pochybení v souvislosti s pozdní úhradou daně. Úrok z prodlení v roce 2013 činil 9 617 946 000 Kč a v roce 2014 dokonce 10 565 195 000 Kč.<sup>100</sup>

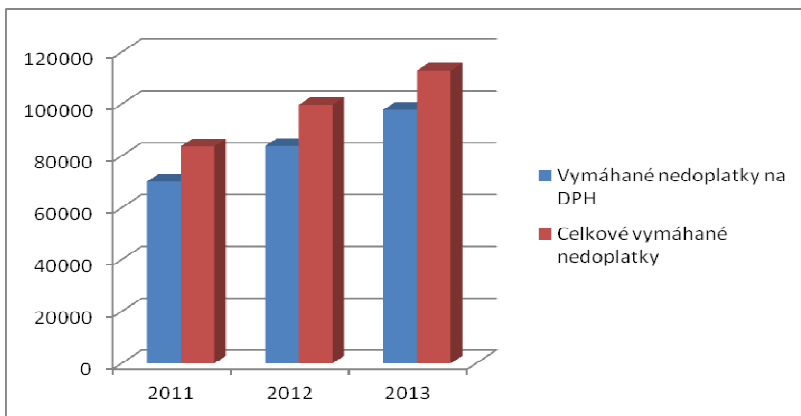
Spolu se sankcemi také souvisí nedoplatky na dani, které vyjadřují celkovou částku, kterou plátcí daně dluží státu a která měla být již uhrazena.<sup>101</sup> Většina vymáhaných nedoplatků souvisí s DPH, což naznačuje následující graf (obr. 2.4).

<sup>98</sup> ZATLOUKAL, T. *Daňová kontrola v širších souvislostech*. 2. přeprac. vyd. Praha: C.H. Beck, 2011, s. 251. ISBN 978-80-7400-366-0.

<sup>99</sup> GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. *Odpověď na žádost o informace pro diplomovou práci o pokutování či penalizování plátců DPH v ČR v souvislosti s DPH*. Dopis z Generálního finančního ředitelství č. j. 20615/15/7600-20085-507645 obdrženo dne 13. 4. 2015 na základě zaslané žádosti o poskytnutí informací.

<sup>100</sup> Tamtéž.

<sup>101</sup> V případě, že již uplynul den splatnosti.



Obr. 2.4: Porovnání vymáhaných nedoplatků vzniklých v souvislosti s DPH s celkovými nedoplatky za období 2011 – 2013

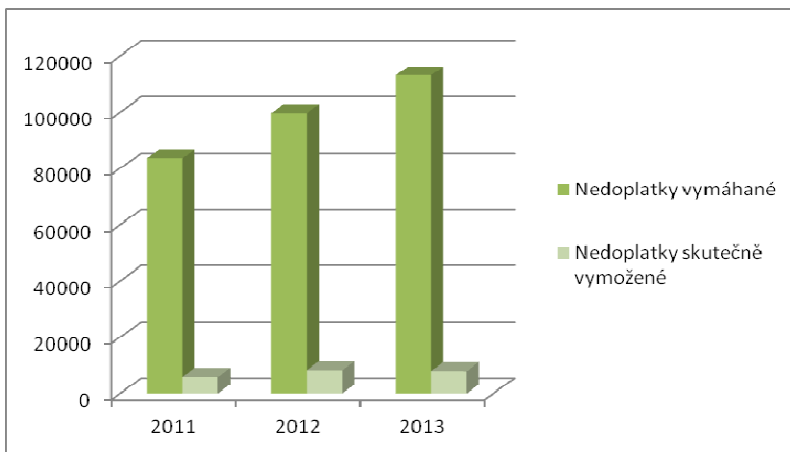
Zdroj: Ministerstvo financí České republiky.<sup>102</sup>

Nedoplatky na DPH v roce 2011 i 2012 činily 84 % z celkových vymáhaných nedoplatků a v roce 2013 byl tento poměr 87 %. Je tedy zřejmé, že převážná většina vymáhaných nedoplatků plyne z daně z přidané hodnoty.<sup>103</sup>

Každým rokem Finanční správa vydává zprávu o své činnosti, v níž zveřejňuje statistické údaje o správě daní. V rámci této zprávy také dochází k vyčíslení a porovnání vymáhaných a skutečně vymožených nedoplatků (viz obr. č. 2.5).

<sup>102</sup> MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Zpráva o činnosti Finanční správy a celní správy za rok 2013*[online]. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2014-07-31, s. 2 [vid. 2014-12-10]. Dostupné v PDF z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-statistika>.

<sup>103</sup> Tamtéž, s.24



Obr. 2.5: Vymáhané nedoplatky a nedoplatky skutečně vymožené za období 2011 - 2013

Zdroj: Ministerstvo financí České republiky.<sup>104</sup>

Z grafu jednoznačně vyplývá, že rozdíl mezi vymáhanými a skutečně vymoženými nedoplatky je vysoký. Například v roce 2013 tvoří skutečně vymožené nedoplatky pouhých 7,01 % z celkových vymáhaných nedoplatků, přičemž jak již bylo uvedeno dříve, tak většina nedoplatků souvisí s daní z přidané hodnoty. Tento rozdíl mezi vymáhaným nedoplatkem a skutečně vymoženým nedoplatkem se nazývá daňová mezera.<sup>105</sup>

V posledních letech se vláda snaží daňovou mezera v souvislosti s DPH snižovat. Předpokládalo se, že k zamezení daňovým únikům a tím i k docílení nižší daňové mezery povede zavedení institutu nespolehlivého plátce, ručení za nezaplacenou daň nebo také režim přenesené daňové povinnosti. Navzdory tomu však Nejvyšší kontrolní úřad zjistil, že tyto nástroje (až na režim přenesené daňové povinnosti) nezpůsobily pokles daňových úniků. Dokonce oproti roku 2013 došlo k dalšímu nárůstu daňové mezery.<sup>106</sup>

<sup>104</sup> MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Zpráva o činnosti Finanční správy a celní správy za rok 2013* [online]. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2014-07-31, s. 28 [vid. 2014-12-05]. Dostupné v PDF z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-statistika>.

<sup>105</sup> Tamtéž.

<sup>106</sup> NKÚ. *Nové instituty v boji proti daňovým únikům lepší výběr DPH nepřinesly, ročně stále uniká víc než 100 miliard korun* [online]. Praha: Nejvyšší kontrolní úřad, 2015-04-27 [vid. 2015-04-27]. Dostupné z: <http://www.nku.cz/cz/media/dluhy-na-danich-vzrostly-za-tri-roky-temer-o-tretinu--nejvic-dluzi-firmy-na-dph-id6817/>.

### 3 DPH v podnikatelské praxi

Daň z přidané hodnoty je v rámci státního rozpočtu ČR nejvýznamnější příjmovou položkou. Legislativa ČR proto stanovuje, že ekonomické subjekty registrované k DPH jsou povinny daň správně spočítat, přiznat a odvést a dále také v řádném termínu toto přiznání odevzdat spolu se zaplacením daňové povinnosti. V souvislosti lze identifikovat v souhrnném pohledu tři dopady DPH na podnik – administrativní, finanční a v závěru i likvidační.

Administrativní zátěž související s daňovým systémem ČR se dotýká všech ekonomických subjektů podnikajících na území ČR. Ať už se jedná o plátce DPH či nikoli, musí tento subjekt alespoň jednou ročně zajistit zpracování daní a s tím spojené i vypracování jednotlivých daňových přiznání. Typickým příkladem je přiznání k dani z příjmů fyzických nebo právnických osob. Pro plátce daně z přidané hodnoty z kontextu legislativních ustanovení vyplývá celá řada administrativních povinností. Díky tomu je zpracování této daně náročnější a také její zpracování trvá mnohem déle. Každý podnikatelský subjekt se v souvislosti s touto problematikou může rozhodnout, jak bude tuto daň zpracovávat. Na výběr jsou tři varianty:

- 1) majitel si bude zpracovávat přiznání sám,
- 2) v podniku bude vytvořeno nové oddělení (budou vytvořena nová pracovní místa) pro zpracování DPH,
- 3) podnik využije outsourcing a pověří zpracováním této daně nějakou jinou externí účetní kancelář.

V každém případě představuje agenda spojená s DPH značnou administrativní zátěž. Od roku 2012 jsou všichni plátci registrováni jako měsíční plátci, což na rozdíl od předchozích let<sup>107</sup> znamená, že musí přiznání k této dani být vypracováno a odevzdáno každý měsíc. Teprve až po uplynutí dvou let je možno požádat o změnu – o přeřazení mezi čtvrtletní plátce a tím i o změnu zdaňovacího období z měsíce na čtvrtletí.

---

<sup>107</sup> Do této doby byl každý nově registrovaný plátce plátcem čtvrtletním. Stačilo mu tedy zpracovat a odevzdat přiznání k DPH jen jednou za tři měsíce. Plátce tedy nebyl tolik zatížen, protože zpracovávat tři měsíce na jednou je rychlejší než každý měsíc zvlášť.

První varianta, tedy situace, kdy si DPH zpracovává sám majitel firmy, bývá v poslední době velmi častá. V praxi se s takovou možností lze setkat především u fyzických osob, které vedou daňovou evidenci. Hlavním důvodem proč malí podnikatelé volí tuto variantu, jsou vysoké výdaje na zpracování. Každým rokem jsou nároky na plátce ze strany státu<sup>108</sup> navyšovány a zpracování daní např. externí účetní kanceláří je čím dál dražší. Existuje ovšem celá řada důvodů, proč lidé tyto služby externě nakupují. Mezi tyto důvody lze zařadit například nedostatečné dosažené vzdělání (často tito lidé nemají ekonomické vzdělání), nedostatek času na zjišťování aktualit v daňovém prostředí nebo také fakt, že pokud se majitelé věnují administrativě, nemohou se plně věnovat svému podniku, přichází tedy o čas, kdy by mohli zpracovávat nové zakázky nebo získávat nové zákazníky a tím se navyšují i náklady ztracené příležitosti.<sup>109</sup>

Pokud se však majitel podniku rozhodne z jakéhokoli důvodu, že není vhodné, aby si sám zpracovával daně, nebo pokud si chce v tomto ohledu ulehčit, existuje druhá možnost. Podnik si může vytvořit nové oddělení – účetní oddělení. Díky tomu zaměstná jednu či více pracovních sil navíc, jejichž úkolem je, aby byly zajištěny všechny úkony vztahující se k DPH. Avšak i tato varianta je spojena s celou řadou výhod a nevýhod. Jednou z těchto nevýhod je, že každý pracovník musí být finančně ohodnocen. Pokud se podnik rozhodne pro svoje oddělení získat určitou kvalitní pracovní sílu, musí při své poptávce nabídnout odpovídající finanční odměnu. V tomto ohledu je dále také nutné zohlednit zkušenosti dané účetní. Čím více zkušeností má, tím je zaručena vyšší kvalita její práce a tím vyšší bude požadovat plat. Ale znalosti a zkušenosti samy o sobě nejsou v tomto ohledu dostačující. Každý rok dochází k obměnám v zákoně o DPH a je zapotřebí, aby osoba zpracovávající DPH tyto změny znala. Takovéto školení je pro podnik sice daňově uznatelným nákladem<sup>110</sup>, ale znamená to další finanční výdaje. Na druhou stranu může podnik díky těmto školením také ušetřit. Existuje totiž možnost, že podnik bude méně platit na odvodech popř. i na sankcích vycházejících ze špatného zpracování DPH. Pokud si podnik není jistý, která varianta je pro něho ta nejlepší, a pokud se stále ještě rozhoduje,

---

<sup>108</sup> Novelizací zákona dochází k navýšení povinností plátců.

<sup>109</sup> Zjištěno na základě vlastních zkušeností získaných při vykonávání práce v daňové a účetní kanceláři.

<sup>110</sup> Školení je uznatelný náklad z pohledu daně z příjmu právnických osob.

zda zpracování daní bude mít na starosti sám majitel podniku nebo zda si vytvoří vlastní účetní oddělení či dokonce raději využije možnosti outsourcingu této služby, musí zvážit následující otázky (viz tabulka 3.1).

Tab. 3.1: Soubor otázek sloužících k správnému výběru zpracování agendy DPH

Otázka	Ano	Ne
Má majitel podniku odpovídající dosažené vzdělání?		
Má dostatek zkušeností ke zpracování přiznání k DPH?		
Dokáže se majitel orientovat v současném daňovém prostředí?		
Je majitel ochotný a hlavně schopný vyčlenit každý měsíc určitý čas na zpracování přiznání k DPH?		
Je v podniku dostatečný prostor, který by mohl být vyčleněn jako pracovní prostor pro osobu zpracovávající DPH?		
Je podnik schopen zajistit potřebné hardwarové vybavení?		
Je podnik schopen zajistit vhodné softwarové vybavení?		
Je z finančního hlediska možné zajistit osobě zpracovávající DPH pravidelné školení?		

Zdroj: Vlastní zpracování

Na základě předcházejících otázek lze vytvořit návrh, jaká varianta je pro daný podnik vhodná. Je-li častěji uvedena odpověď ano, znamená to, že varianta zpracování agendy daně z přidané hodnoty vlastními silami je reálná. Pokud je častěji uvedena odpověď ne, je na místě využít služeb externí účetní kanceláře.

### 3.1 Modelové situace variant zpracování agendy DPH

V následujících dvou modelových situacích je poukázáno, za jakých podmínek je lepší zpracovávat daň z přidané hodnoty v rámci podniku a za jakých okolností je lepší tuto práci přesunout mimo firmu na jiný subjekt.

V první situaci se vyskytuje menší podnik, v němž majitel zvažuje vytvoření účetního oddělení, tedy vytvoření jednoho nového pracovního místa.<sup>111</sup> V rámci zpracování přiznání

<sup>111</sup> Tato osoba by byla pověřena pouze zpracováváním agendy DPH.



k DPH je potřeba každý měsíc zaúčtovat jeden bankovní výpis čítající 20 položek<sup>112</sup> a dále je zapotřebí zaúčtovat pokladní doklady (výdajové i příjmové), které průměrně čítají 10 dokladů. Tato společnost vydá každý měsíc 12 faktur a od svých dodavatelů přijme 15 daňových dokladů.

V ČR se průměrná hrubá mzda účetní pohybuje kolem 15 000 Kč.<sup>113</sup> Pro osobu pracující na tomto pracovním místě by to tedy znamenalo, že její čistý příjem bude činit 12 405 Kč.<sup>114</sup> Pro podnik to však znamená, že každý měsíc musí vyplatit hrubou mzdu ve výši 15 000 Kč a dále také odvody na sociální a zdravotní pojištění za zaměstnavatele, dohromady tedy 20 100 Kč. Kromě uvedené částky musí podnik také nakoupit odpovídající hardwarové vybavení. Součástí vytvoření nového pracovního místa je i dokoupení potřebného zařízení kanceláře jako je např. stůl, židle, počítač. Dále je také potřeba zajistit vybavení typu tiskárna, skenovací zařízení či telefon. Hardwarové vybavení se musí také doplnit o vhodný software, a pokud se tyto náklady navýší ještě o náklady na elektrickou energii, vytápění prostoru a vodné, jedná se skutečně o nákladnou situaci. V poslední fázi je důležité k těmto výdajům přičíst také výdaje na školení, které by mělo probíhat minimálně jednou ročně, v lepším případě alespoň dvakrát. Výše uvedené údaje jsou přehledně zapsány v následující tabulce (tab. 3.2).

---

<sup>112</sup> V rámci daného měsíce bylo provedeno 20 transakcí na daném bankovním účtu.

<sup>113</sup> Údaj byl stanoven na základě analýzy provedené na internetových stránkách nabízejících práci v ČR a tato mzda se týká osob, které by zpracovávali pouze DPH. Průměrná hrubá mzda u osob zpracovávající celou agendu daní (včetně daně silniční, daně z příjmů FO i PO apod.) se pohybuje kolem 25.000 Kč.

<sup>114</sup> Jedná se o osobu, která bude v daném podniku pracovat na hlavní pracovní poměr a která podepsala Prohlášení poplatníka. Tato osoba žije sama v domácnosti a nemá žádné děti. V takovém to případě bude měsíční záloha na dani činit 945 Kč (po slevě na poplatníka), sociální odvody budou 975 Kč a odvody na zdravotní pojištění jsou 675 Kč každý měsíc.

Tab. 3.2: Jednotlivé nákladové položky v Kč

Hrubá mzda*	180 000 Kč
Odvody na sociální a zdravotní pojištění*	61 200 Kč
Vybavení pracovního místa	5 000 Kč
Hardware	17 000 Kč
Software*	60 000 Kč
Školení	8 000 Kč
Energie*	12 000 Kč
Celkové roční výdaje	343 200 Kč
<b>Průměrné měsíční výdaje</b>	<b>28 600 Kč</b>

\* výdaje za 12 měsíců

Zdroj: Vlastní zpracování.

Z tabulky vyplývá, že v případě vytvoření nového pracovního místa, bude mít podnik každý měsíc své náklady vyšší o 28 600 Kč.

Podnik má na výběr ještě z druhé varianty, kdy dojde k přesunu všech povinností týkající se DPH na externí účetní kancelář. V praxi je práce účetních kanceláří ohodnocena na základě množství její práce, tedy na základě jednotlivých položek, které musí v daném měsíci zaúčtovat. Pokud se vychází ze stejných předpokladů, budou měsíční náklady následující (viz tab. 3.3).

Tab. 3.3: Měsíční fakturované náklady (bez DPH)<sup>115</sup>

Bankovní výpis	500 Kč
Pokladní doklady	200 Kč
Faktury vydané**	2 000 Kč
Faktury přijaté	3 000 Kč
Vnitřní účetní doklady***	1 000 Kč
Zpracování a odevzdání přiznání k DPH	500 Kč
<b>Měsíční výdaje celkem</b>	<b>7 200 Kč</b>

\* Bankovní výpis bývá vždy zaúčtován celý, aby se zjistilo, zda podnik skutečně dodal veškeré vydané faktury či zda neměl jiný příjem, který nebyl zahrnut do uskutečněného plnění.

\*\* vystavení, zaslání a zaúčtování

\*\*\* pouze potřebné k zaúčtování všech dokladů

Zdroj: Vlastní zpracování.

Na základě předchozích tabulek je tedy zřejmé, že v případě malého podniku je finanční zatížení možno výrazně snížit tím, že dojde ke zpracování DPH externí účetní kanceláří. Výhodou je v tomto případě nejen menší finanční zátěž ale i přenesení povinností mimo podnik. Pokud si podnik zvolí účetní a daňovou kancelář, bude mít v rámci této služby nejen zpracování DPH i zároveň i získá daňové poradenství.

Měsíční výdaje spojené s využitím služeb externí účetní kanceláře však velmi úzce souvisí s velikostí daného podniku. Měsíční výdaje na zpracování DPH uvnitř velkého podniku by zůstaly přibližně stejné, tedy 28.600 Kč. Oproti tomu výdaje spojené se zpracováním účetní agendy externí kanceláří by mnohonásobně vzrostly. Jelikož větší podniky bývají rozděleny na střediska, mají tyto podniky i více bankovních účtů, v tomto případě podnik má například 4 bankovní účty (přibližně 60 položek na každém) a platební kartou je každý měsíc uhrazeno 50 výdajů. Vzhledem k tomu, že si banky takovýchto klientů velmi cení, často jim k tomu nabízejí výhodné úvěry a společnosti pak mají více úvěrů. V tomto příkladu se předpokládá, že společnost má 2 úvěry. Každý měsíc je průměrně vydáno 360 faktur vydaných (společnost si faktury sama vydává), a od svých dodavatelů průměrně

<sup>115</sup> Ceny v tabulce jsou uvedeny za zpracování dané skupiny dokladů celkem. Např. cena za bankovní výpis znamená, že za zaúčtování celého bankovního výpisu (tedy všech 20 transakcí, ke kterým v daném období došlo), bude externí kancelář požadovat 500 Kč bez DPH.

obdrží 275 daňových dokladů. Z pokladny je průměrně provedeno dalších 140 transakcí. Údaje jsou uvedeny v následující tabulce (tab. 3.4).

Tab. 3.4: Měsíční výdaje na zpracování DPH v Kč u většího podniku v případě outsourcingu

Bankovní výpisy	6 000 Kč
Úvěry	1 000 Kč
Platby kartou	1 000 Kč
Pokladní doklady	3 500 Kč
Faktury vydané	8 000 Kč
Faktury přijaté	5 500 Kč
Vnitřní účetní doklady	2 500 Kč
Zpracování přiznání k DPH	4 000 Kč
<b>Měsíční výdaje celkem</b>	<b>31 500 Kč</b>

Zdroj: Vlastní zpracování.

V případě, že se podnik rozmyšlí mezi vytvořením vlastního účetního oddělení, které by zpracovávalo DPH anebo využitím služeb outsourcingové kanceláře, pomůže mu v rozhodování níže uvedená tabulka (tab. 3.5).

Tab. 3.5: Porovnání měsíčních výdajů v Kč při zpracování DPH u malého a velkého podniku

	Malý podnik	Velký podnik
Vlastní účetní oddělení	24 433	24 433
Outsourcing	7 200	31 500

Zdroj: Vlastní zpracování.

Rozhodnutí podniku, zda si bude účetnictví zpracovávat v rámci svého podniku či tuto činnost přenechá na externí účetní kanceláři, závisí na mnoha faktorech. U každé společnosti by se podle mého názoru měla provést kalkulace nákladů v případě vlastního zpracování (viz tab. 3.2) a následně by měla být zjištěna cena jednotlivých externích účetních kanceláří v okolí daného podniku. Až po zjištění všech těchto údajů a zvážení všech okolností by mělo dojít k závěrečnému rozhodnutí, viz výše.

Finanční a administrativní dopad související s daní z přidané hodnoty je poměrně značný, ale není jediný. Daň z přidané hodnoty může mít pro podnik prakticky také likvidační dopad. K likvidaci podniku v závislosti na DPH může dojít v případě, kdy se podnik stane nespolehlivým plátcem nebo v případě, že dojde k uzavření obchodu s tzv. nespolehlivým plátcem daně. Institut „nespolehlivý plátc“ je novým pojmem a do zákona o DPH byl zaveden roku 2013. Tímto označením se rozumí takový plátc DPH, který se opakovaně dopouští pochybení dle zákona o DPH (viz další část).<sup>116</sup> V rámci této novely dochází k dvojitmu ohrožení podniku. Tím prvním ohrožením je situace, kdy podnik uzavře obchod s osobou, která je označena jako nespolehlivý plátc. Pokud plátc DPH přijme plnění od osoby zapsané na listině nespolehlivých plátců, stává se z plátc ručitel za daň nezaplacenou poskytovatelem zdanitelného plnění. V praxi to znamená, že pokud tento poskytovatel neodvede státu svou daňovou povinnost, správce daně může požadovat úhradu této daňové povinnosti od všech plátců, kteří přijali zdanitelné plnění.<sup>117</sup> Malý podnik, který se nedopatřením stane ručitelem, může správce daně při vymáhání dané daňové povinnosti dovést až k likvidaci. Hrozbou pro podnik je také situace, kdy se podnik sám stane tzv. nespolehlivým plátc. V takovém případě může dojít k tomu, že odběratelé od něho přestanou odebírat zboží ze strachu z možného ručení. Bez odběratelů podnik nemá příjmy a opět se jedná o situaci, kdy dojde k likvidaci podniku. Každý podnik, který zvažuje dobrovolnou registraci k DPH, by si měl dostatečně dopředu tyto dopady předem uvědomit a zvážit jejich závažnost.

---

<sup>116</sup> BUSINESSINFO.CZ. *Změny pro plátce DPH: Přísnější pravidla pro efektivnější výběr i zjednodušení* [online]. Praha: BusinessInfo.cz, 2014-10-10 [vid. 2014-11-01]. Dostupné z: <http://bit.ly/1FvfsKl>.

<sup>117</sup> FITŘÍKOVÁ, D. Ručení příjemcem zdanitelného plnění – změny v roce 2014 a 2015. *Účetnictví v praxi*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, roč. 19, č. 2, s. 25.

## 4 Administrativa DPH v podniku zabývajícího se intra-komunitárním obchodem

Ať už daň zpracovává vlastní oddělení či outsourcingová kancelář, dochází ve většině případů k situaci, kdy jsou podniky, plátcí DPH, povinni daň odvést.<sup>118</sup> Jelikož se často jedná o celkem vysoké částky, snaží se podniky o daňovou optimalizaci. Cílem je vypočítat a odvést co nejmenší částku a to v souladu s platnou legislativou. Jenže kvůli snaze odvést státu co nejméně, se pak subjekty často dopouští chyb při zpracování této daně. Nemusí se jednat ani o úmyslné chyby, mnohokrát jde pouze o určitou nevědomost, ale ať už je chyba dosaženo z jakéhokoli důvodu, bývá toto pochybení pokutováno či jinak sankcionováno Finančním úřadem ČR. Následující část analyzuje nejčastější pochybení, ke kterým dochází ze strany podniků či účetních.<sup>119</sup>

### 4.1 Problematika stanovení daně na výstupu

V případě agendy DPH je nejčastější chybou nesprávné stanovení data uskutečněného zdanitelného plnění. Uskutečněným zdanitelným plněním se rozumí takové plnění, které bylo daným daňovým subjektem provedeno za stanovené zdaňovací období. Souhrn plnění, která byla v daném zdaňovacím období provedena, se musí uvést do přiznání k DPH. Jedná se o nejdůležitější povinnost každého plátce.<sup>120</sup> Pokud tedy nastane situace, kdy je subjekt podroben kontrole ze strany Finančního úřadu, je tato část přiznání kontrolována jako první.

---

<sup>118</sup> Nemusí tomu tak být vždy. V praxi je možné se setkat s podniky, které nakupují v ČR, ale prodávají do ostatních států EU. Díky nákupu v ČR jim vzniká nárok na odpočet, ale díky intra-komunitárnímu plnění jim nevzniká žádná povinnost. Tento druh plnění je totiž od daně osvobozen, resp. dochází k reverse charge, tudíž je povinnost daň přiznat a odvést přenesena na subjekty přijímající plnění (tedy pokud jsou tyto subjekty plátcí DPH v zemi určení).

<sup>119</sup> Pro lepší orientaci v textu jsou v příloze uvedené dva vývojové diagramy, které zjednodušeně popisují strukturu následujícího části textu.

<sup>120</sup> PITNER, L. Vznik povinnosti přiznat daň a datum uskutečnění zdanitelného plnění. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI, 2006, roč. 11, č. 11 [vid 2015-01-29]. Dostupné z: <http://bit.ly/1ENAeWU>.

Jednou z nejčastěji vyskytovaných chyb je, že se plátcí domnívají, že pokud dojde k plnění, které je ze zákona osvobozeno od DPH, nemusí jej v přiznání ani uvádět, protože ať už to tam vyplněné je či není, tak ke změně daňové povinnosti nedojde. Jedním z takových příkladů osvobozené uskutečněného plnění je plnění v rámci EU – tzv. reverse charge. Pokud podnik prodává své zboží do jiného členského státu EU a pokud příjemcem zboží je plátcí DPH v daném členském státu (podmínkou je, že příjemce poskytne prodávajícímu své platné DIČ), bude na faktuře uvedena nulová procentní sazba a DPH nebude vyčísleno. Prodejci tohoto zboží tedy nevznikne žádná povinnost daň odvést a zaplatit (tuto povinnost má příjemce), přesto však je nutné zahrnout tuto fakturu do přiznání k DPH a to konkrétně do řádku č. 20 (viz obr. 4.1).

Pokud by se ovšem jednalo o dodání zboží osobě, která by v daném členském státu nebyla plátcem DPH, je prodejce (plátcí DPH v ČR) povinen tuto daň přiznat a odvést v ČR a musí jej uvést do daňového přiznání za stanovené zdaňovací období.

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně	Hodnota	
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)	20	1000

Obr. 4.1: Vyplnění přiznání k DPH v případě dodání zboží do jiného členského státu EU

Zdroj: Vlastní zpracování, [www.adisepo.mfcr.cz](http://www.adisepo.mfcr.cz).

Nulová procentní sazba je také v situaci přenesené daňové povinnosti ze strany dodavatele. V tomto případě se jedná o speciální režim daně z přidané hodnoty, který se nejčastěji objevuje u stavebních prací<sup>121</sup>, ale je možné se s tímto režimem setkat i jinde, například u zpracování odpadu. Ve své podstatě se jedná opět o přenesení daňové povinnosti na odběratele. Na základě tohoto režimu je tedy odběratel povinen daň přiznat a odvést. Pokud mu spolu s tím vznikne i nárok na odpočet, může jej uplatnit ve stejném přiznání. Důležité je, že k tomuto režimu dochází pouze tehdy, pokud jsou obě strany plátcí DPH v ČR.<sup>122</sup>

<sup>121</sup> Od roku 2015 je v zákoně ukotvena novinka, která stanovuje, že přenesená daňová povinnost může být uvalena na jakýkoli druh zboží. Jedná se o tzv. rychlou akci, kdy vláda po schválení Evropské komise může tento režim přikázat na jakýkoli druh zboží a to na dobu až 9 měsíců.

<sup>122</sup> Ačkoli se tento režim na první pohled jeví stejný jako reverse charge z předcházejícího odstavce, jedná se o dva odlišné režimy, které je potřeba rozlišovat, protože v praxi se tyto pojmy velmi často zaměňují.

Další příčinou špatného vyplnění přiznání k DPH je nesprávné stanovení zdaňovacího období. Každý plátce, který vystavuje faktury, musí v tomto dokladu uvést tzv. DUZP tedy datum uskutečnění zdanitelného plnění. Jelikož se jedná o zákonem stanovenou část dokladu, plátcí ji všude uvádějí, ale málokdy skutečně vědí, co toto datum znamená. DUZP je datum vyjadřující, kdy skutečně došlo k plnění, které je předmětem daně. Tento pojem byl do daňových dokladů zaveden z důvodu správného rozlišení mezi dobou, kdy byl doklad vystaven a dobou, kdy došlo k plnění. V ČR je zákonem stanoveno, že daňový doklad musí být vystaven do 15 dnů ode dne, kdy vznikla povinnost daň přiznat. Pokud tedy k uskutečnitelnému plnění došlo dne 27. 1. 2014, může být doklad vystaven až 10. 2. 2014. Podstatné však je, že k plnění došlo 27. 1. 2014, DUZP tedy bude 27. 1. 2014 a plátce je povinen toto plnění zahrnout do přiznání k DPH za období 01/2014 a to i v případě, že doklad vystaví až začátkem následujícího měsíce.

S DUZP se však nepojí jen den, kdy dojde k plnění, ale dnem uskutečnění zdanitelného plnění může být také den, kdy dojde k přijetí platby. Dle zákona je stanoveno, že za DUZP se považuje ten den, ve kterém jedna z těchto dvou událostí nastane dříve. Nejčastěji se s takovýmto případem lze setkat u podniků zabývajících se internetovým prodejem. U tohoto typu prodeje dochází k tomu, že podnik nejprve přijme peníze od svých zákazníků a až posléze jim zboží zasílá. Například podnik zabývajících se internetovým prodejem dne 31. 1. 2014 přijme na svůj bankovní účet peněžní úhradu za prodej zboží 1 210 Kč (1 000 Kč bez DPH). Zboží je zákazníkovi odesláno následující pracovní den, což vzhledem ke kalendáři vychází na následující měsíc, tedy na 3. 2. 2014. Podle předchozího odstavce by podnik zahrnul toto plnění až do přiznání za období 02/2014, jenže jak bylo naznačeno výše, za DUZP se zde považuje datum, které nastalo dříve. Díky tomu by i v tomto případě došlo k situaci, kdy by podnik toto plnění měl správně zahrnout již do přiznání za období 01/2014.

Poslední částí uskutečnění plnění, v které se podniky často dopouští chyb, jsou opravné daňové doklady neboli tzv. dobropisy. V dnešní době se dobropisy v praxi využívají velmi často, přesto jen málo kdo je umí správně zpracovat z pohledu DPH. Největším problémem v této oblasti je zaúčtování nebo spíše zařazení dobropisu do správného zdanitelného období. Častou chybou bývá, že se dobropis z pohledu DPH zpracovává



stejně jako faktury vystavené – jediným rozdílem je zde znaménko. Ve skutečnosti tomu tak není. Zákon stanovuje, že vystavený dobropis může být zahrnut dodavatelem do přiznání k DPH až ve chvíli, kdy jej obdrží od odběratele potvrzený.<sup>123</sup> Pokud by tedy podnik vystavil opravný daňový doklad dne 31. 1. 2014, s největší pravděpodobností by se mu vrátil zpět potvrzený až v následující měsíci<sup>124</sup> a tento dobropis by tedy byl zahrnut až do přiznání k DPH za období 02/2014.

## 4.2 Problematika odpočtu daně

Podniky se při zpracování přiznání k DPH snaží optimalizovat nejen svoje výstupy, ale především vstupy. Díky tomu často v praxi dochází k situaci, kdy se podniky snaží zahrnout do přiznání k DPH i nerelevantní doklady z důvodu navýšení nároku na odpočet a to s jediným cílem – maximalizovat hodnotu této části, aby výsledná daňová povinnost byla co nejnižší. Díky tomuto jednání dochází k zahrnování neoprávněného nároku na odpočet, respektive k vytváření nároku na odpočet dříve a ve vyšší hodnotě, než je ze zákona povoleno. Ať už se jedná o úmyslné či neúmyslné zvyšování nároku na odpočet, je důležité vyhnout se následujícím chybám, ke kterým v praxi velmi často dochází.

Při uplatňování nároku na odpočet zákon stanovuje, že nárok na odpočet je možné uplatnit až dnem doručení daňového dokladu jeho příjemci. V takovéto situaci není důležité, kdy byl doklad vystaven, ale podstatný je den, kdy daňový subjekt tento doklad obdržel. Pokud byl doklad vystaven 2. 1. 2014 a doručen byl následující týden, tedy 7. 1. 2014, vzniká nárok na odpočet dnem 7. 1. 2014. Doklad bude zahrnut do přiznání k DPH za období 01/2014, tedy do stejného období, kdy byl vystaven. Jinak tomu bude, pokud byl doklad vystaven 26. 2. 2014 a obdržen až 3. 3. 2014. Jak již bylo naznačeno dříve, každý daňový subjekt se snaží uskutečněné plnění odsunout a nárok na odpočet spíše uspěchat. Proto je

---

<sup>123</sup> PŠENČÍK, J. Oprava základu daně a daně, daňový a finanční dobropis. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI, 2010, roč. 15, č. 3 [vid. 2014-11-04]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9148v11967-oprava-zakladu-dane-a-dane-danovy-a-financni-dobropis/?search\\_query=dobropis&order\\_by=&order\\_dir=&type=&search\\_results\\_page=2](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9148v11967-oprava-zakladu-dane-a-dane-danovy-a-financni-dobropis/?search_query=dobropis&order_by=&order_dir=&type=&search_results_page=2).

<sup>124</sup> Pokud by zde docházelo k elektronické výměně a odběratel by daný dobropis vytiskl, potvrdil včetně uvedení data a opět elektronicky zaslal zpět, byla by zde možnost zahrnout tento dobropis do přiznání k DPH za 01/2014. V praxi však k takovéto výměně dochází jen zřídka, ve většině případů bývají dobropisy mezi dodavateli a odběrateli zasílány poštou.

možné se v praxi setkat se situací, kdy se bude podnik snažit zahrnout tento doklad do příznání již za období 02/2014, přestože ze zákona je možné nárok na odpočet využít až v příznání 03/2014.

S rozlišováním období vzniku nároku na odpočet může být (respektive velmi často bývá) problém v případě nákupu zboží z ostatních zemí EU. V rámci intra-komunitárního plnění dochází k již zmíněnému reverse charge, tedy k přenesení daňové povinnosti na příjemce zdanitelného plnění. Příjemce tohoto plnění musí v měsíci, kdy došlo k intrakomunitárnímu plnění, uvést toto plnění do příznání za stanovený měsíc.<sup>125</sup> Pokud český subjekt nakoupí zboží v jiném státu EU dne 26. 2. 2014, musí toto plnění uvést mezi uskutečněné plnění v příznání za období 02/2014. Podnik je ze zákona povinen ve zmíněném období daň z uvedeného plnění stanovit a odvést, ale jelikož doklad skutečně obdrží až následující měsíc, tak nárok na odpočet vznikne až v měsíci dalším, tedy v období 03/2014.<sup>126</sup>

Stejný postup jako v předchozí situaci je u režimu přenesené daňové povinnosti z pohledu odběratele. Opět je v takovémto případě daňový subjekt povinen přiznat a odvést daň vycházející z daného plnění v příznání za období, ve kterém k plnění došlo, ale nárok na odpočet vzniká až dnem doručení. Režim přenesené daňové povinnosti je v podstatě velmi podobný reverse charge. V obou těchto případech dochází k přenesení daňové povinnosti, (tedy povinnosti daň přiznat a odvést do státní pokladny) na příjemce zdanitelného plnění. V praxi se přesto tyto pojmy terminologicky rozlišují, protože jinak se svým obsahem jedná o stejný režim. K reverse charge dochází v případě intra-komunitárního plnění, tedy při nákupu a prodeji zboží mezi plátcí DPH z různých států EU. Pojem reverse charge je tedy známý mezi všemi státy Evropské unie. Oproti tomu

---

<sup>125</sup> REINOHA M. *DPH v případě intra-komunitárního plnění*. Školení daňových poradců ze dne 20. 03. 2014 v Liberci.

<sup>126</sup> V takovémto případě se také musí brát v potaz kurzový rozdíl, ke kterému dojde, protože je datum přijetí dokladu je odlišné od data vzniku nároku na odpočet.

režim přenesené daňové povinnosti je pojem vymezený právním systémem ČR a týká se výhradně plnění v ČR.<sup>127</sup>

Častým omylem, se kterým se lze v praxi také setkat, je zaměňování platebního a splátkového kalendáře. Oba doklady jsou při zběžném porovnání lehce zaměnitelné. Ze strany zákona o DPH se ale jedná se o dva naprosto odlišné doklady. Splátkový kalendář bývá většinou přiložen k nájemním smlouvám a platební kalendář bývá nejčastěji spojen s odběrem elektrické energie. Tedy ať už splátkový kalendář nebo platební kalendář, oba tyto doklady se využívají pro rozpis jednotlivých úhrad nebo spíše plateb, které mají být do určitého data splatnosti uhrazeny. Díky této podobnosti mnoho firem v rámci DPH nerozlišuje, o jaký typ dokladu se jedná, a na základě těchto dokladů si každý měsíc uplatní nárok na odpočet. To však nemusí být vždy správný postup. V případě splátkového kalendáře by takovýto podnik jednal správně. Dle ZDPH si každý ekonomický subjekt může uplatnit nárok na odpočet (který vznikl na základě splátkového kalendáře) každý měsíc a to za jakýchkoli okolností. U platebního kalendáře tomu tak není. Platební kalendář je sice daňovým dokladem, na základě kterého vzniká nárok na odpočet, ale tento nárok vzniká až dnem zaplacení. Pokud by podnik měl platební kalendář například na spotřebu elektrické energie a tuto energii by sice skutečně odebral, ale zaplatil by ji až následující měsíc, vznikne nárok na odpočet až v následujícím měsíci.<sup>128</sup> Je tedy důležité, aby si každý podnik řádně přečetl celý doklad a díky tomu byl řádně obeznámen s tím, o jaký typ dokladu se jedná.

Na základě předchozího textu je možné souhrnně konstatovat, že největší chybou, které se podniky při zpracování přiznání k DPH dopouští, je špatné časové zařazení dokladů – a to jak dokladů přijatých, tak i vydaných. Řádnou kontrolou dokladů při zpracování přiznání k DPH může podnik předejít nesprávnému stanovení daňové povinnosti a všem potížím, které s tím mohou následně souviset.

---

<sup>127</sup> Při vystavování dokladů v režimu přenesené daňové povinnosti je podstatné, aby na takovém to dokladu byla uvedena věta „DPH odvede zákazník“. Tuto povinnost stanovuje přímo ZDPH.

<sup>128</sup> VYCHOPENĚ, J. Daňové doklady podle ZDPH od 1. 1. 2013. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI, 2013, roč. 18, č. 3 [vid. 2014-10-01]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d41495v52408-danove-doklady-podle-zdph-od-1-1-2013/?search\\_query=platebn%C3%AD+kalend%C3%A1%C5%99&order\\_by=&order\\_dir=&type=&search\\_results\\_page=2](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d41495v52408-danove-doklady-podle-zdph-od-1-1-2013/?search_query=platebn%C3%AD+kalend%C3%A1%C5%99&order_by=&order_dir=&type=&search_results_page=2).

### 4.3 Problematika zpracování a odevzdání tvrzení

Každý plátce musí ve stanoveném období odevzdat přiznání k DPH, přičemž mu ze zákona plyne povinnost daň řádně stanovit, přiznat a odvést jej do státního rozpočtu. Podle období, za které musí být tvrzení sestaveno, lze rozdělit plátce na dvě skupiny – buď se jedná o měsíční plátce, nebo o plátce čtvrtletní. Pro měsíční plátce je stanoveno, že jejich povinností je odevzdat přiznání k DPH za zdaňovací období vždy v měsíci, který následuje po daném zdaňovacím období a to konkrétně do 25. dne tohoto měsíce. V případě čtvrtletního plátcovství je postup shodný, avšak zdaňovacím obdobím se rozumí čtvrtletí. K pochybením v této oblasti obvykle nedochází, protože zmíněné ustanovení je již delší dobu v platnosti. Novinkou, která však může překvapit mnoho podniků, je povinnost zasílat toto přiznání elektronicky v případě, že daňový subjekt má datovou schránku.<sup>129</sup> V roce 2014 platila povinnost založit si datovou schránku pouze pro právnické osoby. Fyzické osoby jsou prozatím této povinnosti zproštěny<sup>130</sup>, avšak pokud si samy rozhodly a datovou schránku si nechaly vytvořit, jsou stejně jako právnické osoby povinny zasílat přiznání elektronicky.<sup>131</sup> Od roku 2015 je nedodržení této povinnosti dokonce pokutováno. Pokud se tedy osoba, která datovou schránku má, rozhodne podat přiznání v papírové formě (to znamená, že si jej vytiskne a donese na podatelnu příslušného územního pracoviště Finančního úřadu) může být za toto jednání finančně potrestána. Datové schránky měly být zřízeny za účelem určitého zjednodušení komunikace mezi státem a jeho obyvateli (bez ohledu na to, zda se jedná o ekonomické subjekty či nikoli. V kontextu s agendou DPH se jedná především o zjednodušení administrativní práce zaměstnanců daného úřadu, protože pro ostatní osoby je to spíše náročnější proces. V rámci tzv. free verze, tedy verze, kdy se za datovou schránku nemusí platit, je sice možné komunikovat s jednotlivými orgány ČR zdarma, avšak není možné zde napsat text jako u klasického emailu. Jakýkoli soubor či text, který má být zaslán danému orgánu totiž musí být vytvořen jako soubor ve formátu .pdf nebo .xml. Ostatní soubory není možno přikládat

---

<sup>129</sup> FITŘÍKOVÁ, D. Ručení příjemcem zdanitelného plnění – změny v roce 2014 a 2015. *Účetnictví v praxi*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, roč. 19, č. 2, s. 27. ISSN 1211-7307.

<sup>130</sup> BUSINESSINFO.CZ. *Zřízení datové schránky* [online]. Praha: Businessinfo.cz, 2009-05-20 [vid. 2014-10-10]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/zrizeni-datove-schranky-3341.html>.

<sup>131</sup> BENDA, V. *Daň z přidané hodnoty od 1. 1. 2014*. Praha: Svaz účetních, 2014, s. 50. Metodické aktuality Svazu účetních. ISBN 978-80-87367-46-9.

ani jinak zasílat. V dnešní době většina účetních kanceláří využívá pro zpracování DPH kvalitní a odborné softwarové programy. Tyto programy po zadání všech dokladů jsou schopné jednoduše vypočítat daň na vstupu, daň na výstupu a tím i stanovit daňovou povinnost. Jedním kliknutím lze tedy vytisknout přiznání k DPH za stanovené období. Osoba, která nemá datovou schránku, si toto přiznání vytiskne dvakrát, dojde na příslušné územní pracoviště, jednu kopii odevzdá, jednu si nechá potvrdit a tím dojde ke splnění jejich zákonných povinností. To však neplatí pro osoby s datovou schránkou. Nejprve se musí vygenerovat soubor xml. Následně je zapotřebí otevřít si internetovou stránku MFČR, nechat načíst dříve vygenerovaný soubor a opět se zde musí provést kontrola jednotlivých údajů daného přiznání. Po zkontrolování všech údajů dochází k vygenerování nového souboru xml a až poté je možné tento soubor zaslat prostřednictvím datové schránky. Jenže formát xml může způsobovat mnoho problémů. Zpráva zaslaná přes datovou schránku sice míří na příslušný orgán, jenže jako první jej přijme počítač, který zkontroluje obsah a pokud některou část zasláního dokumentu vyhodnotí jako chybnou, ihned tento dokument odstraní (bez toho, aby bylo někde zapsáno, že byl soubor přijat). Nastane tedy situace, kdy osoba, která soubor odeslala, se domnívá, že má odevzdáno a tedy svou zákonnou povinnost splnila. Na druhé straně je však pracovník daného úřadu, který po ukončení lhůty provede kontrolu všech přijatých přiznání. Díky tomu zjistí, že přiznání nebylo doručeno a ihned danému subjektu začne počítat úroky z prodlení a také penále za nepodání přiznání. Jedinou obranou proti této chybě je vytištění dokladu z datové schránky, že soubor s přílohou byl skutečně včas odeslán.<sup>132</sup>

Další chybou, která se v praxi objevuje, je špatné rozlišování dodatečného a opravného přiznání. Osoby, které nemají dostatek zkušeností se zpracováváním DPH, tento termín často zaměňují a díky tomu odevzdávají i špatné přiznání. Opravné daňové přiznání se podává v případě, že daňový subjekt v řádném termínu podal řádné přiznání k DPH, avšak ještě před uplynutím daného termínu zjistil, že přiznání, které již bylo dodáno Finančnímu úřadu, není správně vyplněno (respektive, že při vyplnění daného přiznání došlo k pochybení). Dodatečné přiznání se oproti tomu podává v případě, kdy podnik zjistí své pochybení až po vypršení stanovené lhůty pro odevzdání řádného přiznání. Dalším

---

<sup>132</sup> DĚRGEL, M. Povinně elektronická podání na finanční úřad. *Účetnictví v praxi*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, roč. 19, č. 4, s. 4. ISSN 1211-7307.

rozdílem mezi opravným a dodatečným přiznáním je v tom, že opravné přiznání k DPH obsahuje vždy celkové částky, na rozdíl od dodatečného, kde se uvádějí pouze rozdílné částky.

V praxi tato situace vypadá následovně. Podnik je měsíční plátcem a poklady k přiznání k DPH má zpracovávány pravidelně. K 14. 2. 2014 podnik zjistí, že má všechny doklady zaúčtované a tak může dojít ke zpracování, vytvoření a následnému odevzdání přiznání za období 01/2014. Díky počítačové technice je bez problémů přiznání k DPH zpracováno a vygenerováno ještě téhož dne a může se následně odeslat datovou schránkou. Tato firma se zabývá výrobou masných výrobků<sup>133</sup>, a tudíž v řádce č. 2 přiznání k DPH bude uvedena částka za prodané výrobky 200 000 Kč bez DPH (obr. 4.2).

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		
	snížená	2	200000	30000

Obr. 4.2: Vyplnění řádného přiznání k DPH

Zdroj: Vlastní zpracování, [www.adisepo.mfcr.cz](http://www.adisepo.mfcr.cz).

Během příštího pracovního dne se však zjistí, že v přiznání k DPH za 01/2014 nebyly zahrnuty všechny faktury vydané a díky tomu zde byla uvedena daň na výstupu nižší o 50 000 Kč. Je stanoveno, že podnik je povinen do 30 dnů od zjištění tohoto pochybení svou chybu opravit a předat tuto informaci příslušnému Finančnímu úřadu. Pokud by tato chyba byla opravena do 25. 2. 2014, označilo by druhé přiznání jako přiznání opravné a v řádce č. 2 by byla uvedená částka 250 000 Kč (viz obr. 4.3).

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		
	snížená	2	250000	37500

Obr. 4.3: Vyplnění opravného přiznání k DPH

Zdroj: Vlastní zpracování, [www.adisepo.mfcr.cz](http://www.adisepo.mfcr.cz).

<sup>133</sup> Podnik prodává zboží v první snížené sazbě (15%).

V případě, že by nebylo možné podat přiznání do stanoveného termínu (tj. do 25. 2. 2014), bylo by druhé přiznání označeno jako přiznání dodatečné<sup>134</sup> a v řádku č. 2 by byl uveden pouze rozdíl, tedy 50 000 Kč (obr. 4.4). Vypracované řádné, opravné i dodatečné přiznání je umístěno mezi přílohy (řádné přiznání – příloha A, str. 94, opravné přiznání – příloha B, str. 96, dodatečné přiznání – příloha C, str. 98).

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		
	snížená	2	50000	7500

Obr. 4.4: Vyplnění dodatečného přiznání k DPH

Zdroj: Vlastní zpracování, [www.adisepomfcr.cz](http://www.adisepomfcr.cz).

Před odevzdáním přiznání k DPH by měla být ještě také provedena kontrolní analýza požadovaných příloh. Je velmi důležité zjistit, jaké doklady jsou do daného přiznání zahrnuty a jaké přílohy k přiznání jsou na základě těchto dokladů ze zákona požadovány.<sup>135</sup> V praxi se nejčastěji k přiznání přikládá Souhrnné hlášení a Výpis z evidence pro daňové účely podle §92a zákona o DPH.<sup>136</sup>

Souhrnné hlášení je ze zákona povinen přiložit k přiznání ten, jenž provedl dodání zboží v rámci EU jiné osobě, jenže je plátcem DPH v daném státu. Jedná se tedy o hlášení vytvoření v souvislosti s reverse charge, ale jen jednosměrně, tedy z ČR do ostatních států EU. Tato příloha je velmi důležitá a to především proto, že všichni příjemci takového intra-komunitárního plnění jsou povinni daň z daného zdanitelného plnění přiznat a odvést ve svém státu, tedy státu přijetí daného plnění. Osoba, která toto plnění provedla,

<sup>134</sup> V případě dodatečného přiznání musí být ve formuláři uvedené také důvody, proč je dodatečné přiznání podáváno.

<sup>135</sup> V případě, že podniky podávají svá přiznání elektronicky (přes stránky MFČR), existují zde kontrolní mechanismy, které na některé přílohy upozorní (upozorní na povinnost vytvoření příloh k přiznání). Ty však nemusí vždy zaručeně fungovat.

<sup>136</sup> GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. *Informace GFŘ a MF k režimu přenesené daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví - §92e zákona o DPH* [online]. Praha: Generální finanční ředitelství, 2011-11-09 [vid. 2014-12-29]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace- stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesen-danove-povinnosti/informace-gfr-a-mf-k-rezimu-prenesen-da-613>.

se v podstatě tímto dokumentem oprostuje od zákonných povinností, přičemž je stanoveno, že i když je osoba poskytující plnění v ČR plátcem čtvrtletním, musí být souhrnné hlášení podáváno měsíčně. Tuto informaci mnoho podniků nemá a dopouští se tak pochybení, protože podává hlášení spolu s přiznáním k DPH každé čtvrtletí. Takovéto chování bývá následně velmi často pokutováno Finanční správou ČR<sup>137</sup> (viz příloha E, str. 103).

Druhým dokumentem, který bývá velmi často přikládán, je Výpis z evidence (viz příloha F, str. 105). Tento výpis se týká režimu přenesené daňové povinnosti<sup>138</sup> a má v podstatě stejný význam jako Souhrnné hlášení. Opět se jedná o dokument, díky kterému se plátce DPH, tedy osoba poskytující plnění, zbavuje povinnosti daň přiznat a odvést a přenáší jej na osobu, která plnění přijala. Jediným rozdílem je, že tento výpis je dvojího typu. Zákon stanovuje, že režim přenesené daňové povinnosti se rozlišuje na režim týkající odběratele nebo dodavatele. Proto je i tento dokument rozdělen na výpis z evidence odběratele a výpis dodavatele. Je tedy důležité dát pozor na to, jaké plnění je v daném dokladu vykazováno (zda poskytnuté nebo přijaté).<sup>139</sup>

Některé podniky (nebo spíše podnikatelé) se domnívají, že odevzdáním daňového přiznání, pro ně povinnosti spojené s DPH končí. Ve všech případech tomu tak ovšem nemusí být. Pokud správce daně zjistí určité nejasnosti, může zahájit kontrolní činnost. Tato činnost slouží k ověření správnosti plnění povinností spojených s daněmi, dále také k ověření tvrzení daňového subjektu či ke zjištění všech dalších okolností potřebných pro správné zjištění a stanovení daně. Nejčastěji kontrolovanou agendou je agenda spojená s DPH,

---

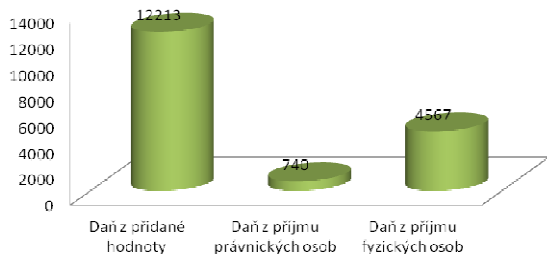
<sup>137</sup> VALÍKOVÁ, M. Místo plnění ve vazbě na souhrnné hlášení po 1. 1. 2010. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI, 2010, roč. 15, č. 6 [vid. 2014-11-10]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d10296v13204-misto-plneni-ve-vazbe-na-souhrnne-hlaseni-po-1-1-2010/?search\\_query=souhrnn%C3%A9+hl%C3%A1%C5%A1en%C3%AD&search\\_results\\_page=](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d10296v13204-misto-plneni-ve-vazbe-na-souhrnne-hlaseni-po-1-1-2010/?search_query=souhrnn%C3%A9+hl%C3%A1%C5%A1en%C3%AD&search_results_page=).

<sup>138</sup> BENDA, V. *Daň z přidané hodnoty od 1. 1. 2014*. Praha: Svaz účetních, 2014, s. 42. Metodické aktuality Svazu účetních. ISBN 978-80-87367-46-9.

<sup>139</sup> FINANČNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY. *Výpis z evidence k režimu přenesené daňové povinnosti* [online]. Praha: Finanční správa České republiky, 2011-03-23 [vid. 2014-09-30]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/dph-novela-prenesen-dan-evidence-2011-3513.html>.



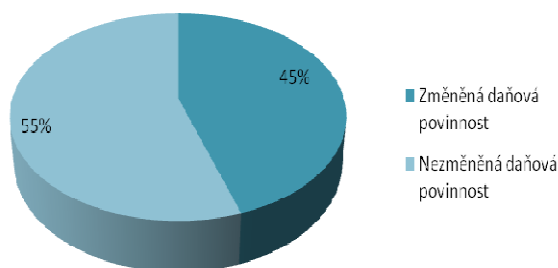
přičemž ve většině případů nedochází ke změně daňové povinnosti (viz následující obr. 4.5 a obr. 4.6).<sup>140</sup>



Obr. 4.5: Kontroly provedené Finanční správou za rok 2013

Zdroj: Ministerstvo financí České republiky.<sup>141</sup>

Během roku 2013 bylo Finanční správou zahájeno a ukončeno 12 213 řízení, která sloužila pro odstranění pochybností při zpracování DPH. Ze všech těchto řízení potom došlo u 5 484 případů ke změně daňové povinnosti (viz obr. 4.6.).



Obr. 4.6: Dopad kontrolní činnosti provedené Finanční správou na povinnost daňových subjektů.

Zdroj: Ministerstvo financí České republiky.<sup>142</sup>

V návaznosti na informace Finanční správy lze konstatovat, že téměř 50 % z kontrolovaných daňových subjektů provedlo nesprávné vyplnění daňového přiznání.

<sup>140</sup> MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Zpráva o činnosti Finanční správy a celní správy za rok 2013* [online]. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2014-07-31, s. 17 [vid. 2014-12-10]. Dostupné v PDF z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-statistika>.

<sup>141</sup> Tamtéž, s. 28.

<sup>142</sup> Tamtéž, s. 16.

Aby bylo možné provést kontrolu, zda bylo přiznání správně zpracováno a vyplněno, je k této práci přiložen vývojový diagram, který usnadní kontrolu a tak umožní vyhnout se možným sankcím (viz příloha G, str. 107).

## **5 Dopad sankcí uvalených v souvislosti s DPH na hospodaření podniků – modelová studie**

Modelová studie je koncipována tak, aby bylo možné vypočítat výši sankcí u vybraného podnikatelského subjektu, který se dopustil jednoho či více pochybení ve vztahu ke svým povinnostem plynoucích ze zákona o DPH. V první části této kapitoly je nejprve představen podnikatelský subjekt včetně jeho oboru podnikání a dalších relevantních informací. V druhé části jsou nejprve představeny situace, které konkrétně popisují jednotlivá pochybení a následně jsou vyčísleny jednotlivé sankce. V závěru studie je analyzován dopad uvedených sankcí na hospodářský výsledek sledovaného podnikatelského subjektu. Pro zpracování této studie byla použita reálná data podnikatelského subjektu. Z důvodu zákonem uložené povinnosti mlčenlivosti bylo zapotřebí pozměnit všechny informace, které by mohly blíže identifikovat vybraného podnikatele, tj. například jméno podnikatele či název společnosti.

### **5.1 Podnikatelský subjekt - základní údaje**

Společnost Vanoz – Jan Kosina (f.o.) vznikla roku 2011 a byla založena podnikatelem Janem Kosinou (živnostenské oprávnění bylo vydáno dne 29. 7. 2011). Název uvedeného podniku vznikl spojením začátečních písmen předmětu podnikání – vánoční ozdoby. Jedná se tedy o výrobu ručně malovaných či jinak zdobených vánočních ozdob. Jelikož podstatou podnikání je prodej sezonního zboží, dochází k prodeji na podzim daného roku (většinou do září do prosince daného roku). Po zbytek roku pracuje pan Kosina jako zaměstnanec v nejmenovaném podniku.

Z účetního a daňového hlediska je také důležité, že společnost Vanoz, respektive Kosina, podniká na živnostenský list, tj. jedná se tedy o osobu samostatně výdělečně činnou, která nevede finanční účetnictví. Pan Kosina se rozhodl, že si prozatím sám povede daňovou evidenci v rámci účetního softwaru Účto od společnosti Tichý & spol. Výsledky hospodaření za sledované období 2011 – 2013 jsou uvedeny v následujících tabulkách (tab. 5.1, 5.2, 5.3).

Tab. 5.1: Hospodářský výsledek pro rok 2011 – 1. rok podnikání

Příjmy období	Příjmy v Kč	Výdaje období	Výdaje v Kč
Říjen	60 000 Kč	Nákup materiálu	210 000 Kč
Listopad	90 000 Kč	Spotřebované energie <sup>143</sup>	24 500 Kč
Prosinec	150 000 Kč	Nájemné dílny <sup>144</sup>	25 000 Kč
		Vybavení dílny	65 000 Kč
<b>Příjmy celkem</b>	<b>300 000 Kč</b>	<b>Výdaje celkem<sup>145</sup></b>	<b>324 500 Kč</b>

Zisk před zdaněním	-24 500 Kč
Daň <sup>146</sup>	0 Kč
<b>Čistý zisk</b>	<b>0 Kč</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, (vnitropodnikové informace).

Z tabulky týkající se roku 2011 (roku, kdy pan Kosina začal podnikat) vyplývá, že panu Kosinovi se nepodařilo docílit kladného výsledku hospodaření již v prvním roce podnikání, což v praxi bývá velmi obvyklé. Přesto však prodeje byly vysoké a tak bylo zapotřebí zvolit lepší distribuční kanál, aby se podnik mohl i v dalším roce rozvíjet (zvýšit svoje prodeje). Za hlavní distribuční kanál byl zvolen prodej přes internet, jelikož je to jediný způsob, jak lze v krátkém časovém horizontu oslovit velký počet potenciálních zákazníků. Z tohoto důvodu byly vytvořeny internetové stránky, které obsahovaly nejen informace o podniku a fotografie jednotlivých produktů, ale také internetový obchod neboli eshop. Využití nového distribučního kanálu se projevilo ve výsledku hospodaření již v následujícím roce (viz tabulka 5.2).

<sup>143</sup> Jedná se o elektrickou energii, plyn a vodné, stočné. Tyto energie byly spotřebovány v období od 08/2011 – 12/2011. Jedná se o sezónní zboží, kdy k prodeji dochází většinou v období od října do prosince. K této uvedené prodejní době je dále přičtena dvouměsíční výroba potřebná pro vytvoření dostatečných zásob.

<sup>144</sup> Pronájem malé dílny o velikosti 16m<sup>2</sup> za období 08/2011 – 12/2011.

<sup>145</sup> Nejsou zde uvedeny odvody na sociálním a zdravotním pojištění pana Kosiny, jelikož tyto výdaje nejsou daňově uznatelnými dle Zákona o dani z příjmů fyzických osob.

<sup>146</sup> Daň před uplatněním slevy činí 21.525 Kč, sleva na poplatníka za 5 měsíců je 10.200 Kč. Jelikož daň nepřesáhla 30.000 Kč, nevznikla panu Kosinovi povinnost platit měsíční zálohy.

Tab. 5.2: Výsledek hospodaření pro rok 2012 – 2. rok podnikání

Příjmy období	Příjmy v Kč	Výdaje období	Výdaje v Kč
Září	42 600 Kč	Nákup materiálu	290 000 Kč
Říjen	76 500 Kč	Spotřebované energie <sup>147</sup>	45 500 Kč
Listopad	330 900 Kč	Nájemné dílny <sup>148</sup>	70 000 Kč
Prosinec	270 000 Kč	Vybavení dílny	25 000 Kč
		Výplaty zaměstnanci <sup>149</sup>	131 320 Kč
		Režijní výdaje <sup>150</sup>	69 900 Kč
<b>Příjmy celkem</b>	<b>720 000 Kč</b>	<b>Výdaje celkem</b>	<b>631 720 Kč</b>

Zisk před zdaněním	88 280 Kč
Daň	0 Kč
<b>Čistý zisk</b>	<b>88 280 Kč</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, (vnitropodnikové informace).

Z důvodu využití nového způsobu prodeje došlo k rozšíření podniku (zejména došlo k nárůstu prodeje a tudíž i k nárůstu výroby), bylo zapotřebí získat další pracovní sílu v podobě nového zaměstnance. S tím souvisela také výměna dílny, protože původní prostory již velikostně neodpovídaly, a také zvýšená spotřeba energií.

Spolu s nárůstem prodeje v tomto roce došlo také k nárůstu výdajů. Vyšší poptávka znamená vyšší výrobu. Tímto dojde k větší spotřebě energií, k vyšší spotřebě materiálu a také k vyšším režijním výdajům.<sup>151</sup> Přesto však podnik udržel kladný výsledek hospodaření. Oproti roku 2011 byl tento výsledek hospodaření ještě navýšen. V posledním

<sup>147</sup> Vzhledem k nárůstu objednávek bylo nutné vytvořit před sezónou větší zásobu, proto práce začaly již v měsíci červnu 2012. Vzhledem k nárůstu výroby byla spotřeba energií navýšena.

<sup>148</sup> Z důvodu větší výroby a většímu počtu zaměstnanců, bylo nutné zajistit větší dílnu, proto jsou tyto náklady vyšší.

<sup>149</sup> Zaměstnanec obdržel hrubou mzdu 14.000 Kč, což spolu s odvody na sociální a zdravotní pojištění měsíčně činilo 18.760 Kč. Práce probíhala na základě pracovní smlouvy a jednalo se tedy o hlavní pracovní poměr.

<sup>150</sup> Do této kategorie patří například výdaje spojené s reklamou, provoz internetových stránek či výdaje spojené s telekomunikačními službami.

<sup>151</sup> Zvýšené režijní výdaje zahrnují např. vyšší výdaje na zpracování účetnictví, na pohonné hmoty, na kancelářské potřeby apod.

sledovaném roce (2013) byl výsledek hospodaření znovu navýšen (oproti oběma předcházejícím rokům) a jeho jednotlivé položky jsou uvedeny v tabulce (viz níže).

Tab. 5.3: Hospodářský výsledek pro rok 2013 - 3. rok podnikání

<b>Příjmy období</b>	<b>Příjmy v Kč</b>	<b>Výdaje období</b>	<b>Výdaje v Kč</b>
Září	132 000 Kč	Nákup materiálu	390 000 Kč
Říjen	295 100 Kč	Spotřebované energie	59 500 Kč
Listopad	333 000 Kč	Nájemné dílny	70 000 Kč
Prosinec	172 900 Kč	Oprava dílny	27 000 Kč
		Výplaty zaměstnanci	131 320 Kč
		Režijní výdaje	142 900 Kč
<b>Příjmy celkem</b>	<b>930 000 Kč</b>	<b>Výdaje celkem</b>	<b>820 720 Kč</b>

Zisk před zdaněním	109 280 Kč
Daň	0 Kč
<b>Čistý zisk</b>	<b>109 280 Kč</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, (vnitropodnikové informace).

I v posledním sledovaném roce se podniku podařilo udržet kladný výsledek hospodaření. V tomto roce projevil především účinek internetové reklamy, díky níž došlo k dalšímu nárůstu prodeje a tím i ke zvýšení celkových příjmů.

## 5.2 Stanovení sankcí v konkrétních případech

Výše jednotlivých sankcí se stanovuje na základě identifikace konkrétního pochybení, přičemž v úvahu je také nutné vzít všechny okolnosti, které s ním souvisí. Z tohoto důvodu jsou v následující části nejprve uvedena pochybení, dále jsou uvedeny okolnosti, které jsou ke stanovení dané sankce potřebné, a v závěru je vypočtena a stanovena celková výše sankce.

### 5.2.1 Pozdní úhrada daňové povinnosti

V tomto případě se předpokládá, že pan Kosina je plátcem DPH. K dobrovolné registraci došlo v srpnu 2013. Od této doby pan Kosina každý měsíc včas a řádně odevzdává přiznání k DPH a vždy včas hradí daň (ještě před splatností). Až v měsíci listopadu díky určitým

okolnostem nedošlo k odeslání daně z bankovního účtu. Toto pochybení je zjištěno až dne 24. 6. 2014. Ještě v tento den byla částka bezhotovostně zaplacená. Na bankovní účet byla daň připsána až následující den.

Přiznání k dani z přidané hodnoty za měsíc říjen 2013, které bylo odevzdáno 22. 11. 2013 obsahovalo následující hodnoty (viz tabulka 5.4).

Tab. 5.4: Tvzení za období 10/2013

Druh plnění	Základ daně v Kč	DPH (21%) v Kč
Uskutečněné plnění	243 884	51 216
Přijata plnění	70 247	14 752
Vlastní daňová povinnost	---	36 464

Zdroj: Vlastní zpracování (vnitropodnikové údaje).

Částka 36 464 Kč měla být připsána na účet příslušného Finančního úřadu nejpozději dne 25. 11. 2013 (pokud by částka byla připsána do 2. 12. 2013, nebylo by toto opoždění nijak sankcionováno). Pan Kosina své pochybení zjistil až dne 25. 6. 2014.

Prvních pět pracovních dní po splatnosti není z hlediska úroků z prodlení započítáváno, to však platí pouze v případě, že pátý den po splatnosti je daň připsána na bankovní účet finančního úřadu. Pokud dojde k překročení těchto pěti dnů, úrok z prodlení se počítá již od prvního dne, kdy je plátce po splatnosti. V tomto případě je pan Kosina v prodlení od 26. 11. 2013 – do 25. 6. 2014 (25. 6. 2014 byla částka připsána na bankovní účet), jedná se tedy o 209 dní. Úrok prodlení je zákonem stanoven jako Repo sazba vyhlášená ČNB navýšená o 14 procentních bodů. V posledním čtvrtletí roku 2013 byla Repo sazba stanovena ve výši 0,05 %. Výše úroku je uvedena v následující tabulce (tab. 5.5).

Tab. 5.5: Úrok z prodlení v Kč

Druh sankce	Výše daňové povinnosti po splatnosti v Kč	Sazba	Počet dní po splatnosti	Výše sankce v Kč
Úrok z prodlení	36 464	14,05 %	209	2 974

Zdroj: Vlastní zpracování.

Sankce za uvedené pochybení (pozdní úhrada daně) bude státním orgánem stanovena ve výši 2 974 Kč. Po obdržení platebního výměru má pan Kosina 30 dní na úhradu stanovené částky.

### 5.2.2 Nesprávně stanovená daň

V druhém případě se opět předpokládá, že pan Kosina je plátce DPH a stejně jako v předchozím příkladu každý měsíc řádně a včas odevzdává přiznání k DPH a také vždy včas provádí úhradu daně ještě před její splatností. Dne 5. 10. 2014 je panu Kosinovi provedena daňová kontrola, na základě které je zjištěno, že v přiznání k DPH za měsíc říjen 2013 byl uveden vyšší nárok na odpočet, než jaký mohl být ze zákona uplatněn. Vzhledem k těmto okolnostem je daň doměřena ve výši 15 520 Kč. Za špatné stanovení daně je udělena sankce v podobě penále, přičemž doměřením daně také souvisí úrok z prodlení, protože správná daňová povinnost nebyla včas uhrazena. Úrok z prodlení je uveden v tabulce 5.6.

Tab. 5.6: Úrok z prodlení

Druh	Částka po splatnosti	Sazba	Počet dní po splatnosti	Výše sankce
Úrok z prodlení	15 520	14,05 %	340	2 059

Zdroj: Vlastní zpracování.

V takovémto případě je dle výpočtu úrok z prodlení 2 059 Kč. Dle daňového řádu bude finanční úřad požadovat také úhradu penále. Penále se vypočítává vždy, pokud dojde k doměření daně a jeho výše je stanovena na 20 % z doměřené částky, přičemž minimální hodnota je stanovena na 500 Kč. Konkrétní výše v plynoucí z tohoto případu je uvedena v následující tabulce 5.7.

Tab. 5.7: Penále v Kč

Druh	Částka po splatnosti	Procento	Výše sankce
Penále	15 520	20 %	3 104

Zdroj: Vlastní zpracování.



V rámci tohoto pochybení bude panu Kosinovi doručen platební výměr, v kterém bude požadována platba ve výši 20 683 Kč<sup>152</sup> ve prospěch bankovního účtu finančního úřadu, přičemž z uvedené částky činí sankce 5 163Kč.

### 5.2.3 Pozdní registrace plátce k DPH – vlastní stanovení daně

V třetí situaci se předpokládá, že pan Kosina je neplátce DPH. Podle jednotlivých ročních obrátů by se mohlo zdát, že v tomto případě není důvod k povinné registraci k dani z přidané hodnoty (viz tabulka 5.8).

Tab. 5.8: Roční obrat podniku v jednotlivých obdobích

Rok	Obrat v Kč
2011	300 000
2012	720 000
2013	930 000

Zdroj: Vlastní zpracování, (vnitropodnikové informace).

Povinná registrace k dani z přidané hodnoty nastává, pokud obrat za 12 po sobě jdoucích měsíců překročí hodnotu jeden milion Kč. Obraty v jednotlivých měsících jsou pro přehlednost opět uvedeny v tabulce 5.9.

Tab. 5.9: Měsíční obraty za období 11/2012 – 12/2013

Měsíc / rok	Obrat v Kč	Součty obrátů
11/2012	330 900	330 900
12/2012	270 000	600 900
09/2013	132 000	732 900
10/2013	291 600	1 024 500
11/2013	333 000	1 357 500
12/2013	172 900	1 530 400

Zdroj: Vlastní zpracování, (vnitropodnikové informace).

Z výše uvedené tabulky vyplývá, že pan Kosina byl ze zákona povinen zaregistrovat se k dani z přidané hodnoty již v měsíci říjnu roku 2013 a to i když jeho roční obraty stanovený limit nepřekročily. Limit 1 000 000 Kč byl překročen v měsíci říjnu, a to

<sup>152</sup> Výše úroku z prodlení je 2.059 Kč, 3.104 Kč je stanovené penále a 15.520 Kč je výše nesplacené daně.

za období od 11/2012 do 10/2013, což znamená, že plátcem je pan Kosina od listopadu roku 2013. Vzhledem k těmto okolnostem mělo být podáno první přiznání k DPH v prosinci 2013 (za listopad 2013). Pan Kosina si své pochybení uvědomil a to konkrétně dne 27. 6. 2014. Plátce DPH má zákonnou povinnost podávat přiznání za každé zdaňovací období a to i v případě, že v daném zdaňovacím období nedošlo k jakémukoli plnění v rámci DPH, což znamená, že ke stanovenému dni byl pan Kosina jako plátce DPH ve zpoždění již se 7 přiznáními (za období 11 a 12/2013 a dále pak 01 - 05/2014). Za měsíce roku 2014 (leden – květen) budou tvrzení nulová, jelikož v těchto měsících nedošlo k žádnému prodeji ani nákupu. V případě tvrzení za měsíce listopad a prosinec roku 2013 se vlastní daňová povinnost stanovuje tzv. shora. Jedná se o výpočet daně z celkových příjmů pomocí zákonem stanoveného koeficientu (tento koeficient je v případě 21 % sazby stanoven na hodnotu 0,173553719). Základy daně a daňová povinnost plynoucí z uskutečněného plnění je uvedena v následující tabulce 5.10.

*Tab. 5.10: Vlastní daňová povinnost v Kč za období 11 a 12/2013*

Období	Základ daně	DPH (21 %)	Celkem
11/2013	275 207	57 793	333 000
12/2013	142 893	30 007	172 900

Zdroj: Vlastní zpracování.

Z tabulky vyplývá, že panu Kosinovi za zmíněná období vznikla povinnost přiznat a odvést daň z přidané hodnoty v celkové hodnotě 87 800 Kč. Avšak i v případě zpětného podání přiznání má plátce daně možnost uplatnit nárok na odpočet (pokud mu v daném období tento nárok vznikl). Na základě daňových dokladů, které pan Kosina obdržel, mu vznikl nárok na odpočet uvedený v následující tabulce (tab. 5.11).

*Tab. 5.11: Nárok na odpočet v Kč za období 11 a 12/2013*

Období	Základ daně	DPH (21 %)	Celkem
11/2013	80 992	17 008	98 000
12/2013	37 190	7 810	45 000

Zdroj: Vlastní zpracování.

Za uvedená období může pan Kosina uplatnit nárok na odpočet v celkové výši 24 818 Kč. Je tedy zřejmé, že i když dojde k uplatnění nároku na odpočet za měsíc listopad

i prosinec 2013, vznikne panu Kosinovi vlastní daňová povinnost. Částky, které budou uvedeny v tvrzení za období 11/2013, jsou pro zpřehlednění uvedeny v následující tabulce (tab. 5.12).

Tab. 5.12: Tvrzení za zdaňovací období 11/2013

Druh plnění	Základ daně v Kč	DPH (21 %) v Kč
Uskutečněné plnění	275 207	57 793
Přijatá plnění	80 992	17 008
Vlastní daňová povinnost	---	40 785

Zdroj: Vlastní zpracování, (vnitropodnikové informace).

Za zdaňovací období listopad 2013 je pan Kosina povinen odvést 40 785 Kč. Tato částka byla splatná do 25. 12. 2013. V tomto případě jde tedy o uplynutí splatnosti o 182 dní. Tvrzení za zdaňovací období prosinec 2013 jsou taktéž uvedeny v tabulce 5.13.

Tab. 5.13: Tvrzení za zdaňovací období 12/2013

Druh plnění	Základ daně v Kč	DPH (21 %) v Kč
Uskutečněné plnění	142 893	30 007
Přijaté plnění	37 190	7 810
Vlastní daňová povinnost	---	22 197

Zdroj: Vlastní zpracování, (vnitropodnikové informace).

I v tomto zdaňovacím období, po uplatnění nároku na odpočet, vznikne vlastní daňová povinnost. Splatnost této částky je 27. 1. 2014 (25. 1. 2014 nebyl pracovní den, a proto se splatnost posunula), jedná se o zpoždění s platbou o 150 dní.

Dle daňového řádu se za pozdě podané tvrzení uděluje pokuta ve výši 0,05 % za každý opožděný den. Minimální výše pokuty za opožděné podání tvrzení je 500 Kč a maximálně 5 % ze stanovené daně. Pokuta v tomto případě je uvedené v následující tabulce (tab. 5.14).

Tab. 5.14: Stanovené pokuta za opožděná tvrzení za jednotlivá období

Období	Vlastní daňová povinnost v Kč	Pokuta v Kč
11/2013	40 785	3 711
12/2013	22 197	1 665
01/2014	0	500
02/2014	0	500
03/2014	0	500
04/2014	0	500
05/2014	0	500
Celkem	---	7 876

Zdroj: Vlastní zpracování.

Pokuta za opožděné přiznání, kterou pan Kosina kvůli svému pochybení musí uhradit, činí 7 876 Kč. Nejedná se však o jediný typ sankce, který se tohoto pochybení týká. Jak již bylo naznačeno dříve, pan Kosina je po splatnosti s úhradou daně za několik zdaňovacích období. Zákon v takovémto případě stanovuje, že sankce za pozdní úhradu daně činí 14,05 % ze stanovené daně za každý den, kdy je plátce po splatnosti. Výše úroků z prodlení za jednotlivá období je uvedena v tabulce 5.15.

Tab. 5.15: Úroky z prodlení za jednotlivá období

Období	Vlastní daňová povinnost v Kč	Počet dní po splatnosti <sup>153</sup>	Úrok z prodlení
11/2013	40 785	182	2 897
12/2013	22 197	150	1 299
Celkem	---	---	4 196

Zdroj: Vlastní zpracování.

Sankce za pozdní úhradu daně, úrok z prodlení, činí celkem 4 196 Kč. Jelikož v tomto příkladu zjistil pan Kosina své pochybení, nebyla mu doměřena daň. Vzhledem k této

<sup>153</sup> V případě úroku z prodlení se za počet dní v každém měsíci považuje 30 dní (rok má 360 dní). Daň uvedená v přiznání k DPH je splatná do 25. dne daného měsíce (pokud se nejedná o pracovní den, posouvá se splatnost na první následující pracovní den). Zákon stanovuje, že následujících 5 dní po splatnosti je bez sankce. V případě, že nedojde k platbě ani do data splatnosti ani v následujících pěti dnech, počítá se úrok z prodlení ode dne splatnosti.

okolnosti nebude účtováno žádné penále. Celková částka, která bude muset být panem Kosinou uhrazena, je uvedena v následující tabulce (tab. 5.16).

Tab. 5.16: Dlužná částka v případě dodatečného stanovení daně

Položka	Částka v Kč
Pokuta za opožděné tvrzení	7 876
Úrok z prodlení	4 196
Sankce celkem	12 072
Dodatečné stanovení daně	62 982
<b>Celkem k úhradě</b>	<b>75 054</b>

Zdroj: Vlastní zpracování.

V této situaci, kdy pan Kosina sám zjistí, že již měl být k dani z přidané hodnoty registrován, bude muset uhradit státu sankce ve výši 12 072 Kč a dále bude muset státu odvést DPH ve výši 62 982 Kč.

#### 5.2.4 Pozdní registrace plátce – doměření daně správcem daně

V poslední se vychází opět ze stejných předpokladů jako v předcházejícím případě. Pan Kosina je neplátce DPH. Zákonem stanovený limit pro povinnou registraci k DPH byl překročen v říjnu roku 2013. V tomto případě si však pan Kosina své pochybení včas neuvědomil a dne 27. 6. 2014 byl podroben daňové kontrole. Podle úředního rozhodnutí nebyl pan Kosina v rámci této kontroly dostatečně součinný a bylo rozhodnuto, že daň bude doměřena prostřednictvím pomůcek. Jednou z nejčastěji používaných pomůcek<sup>154</sup> je kvalifikovaný odhad možného uskutečněného plnění. Tento odhad je založen na průměrném obratu (alespoň dvou) jiných společnostech, které mají podobné rysy jako subjekt daňové kontroly (stejná velikost podniku, počet zaměstnanců apod.). V tomto případě si osoba provádějící kontrolu zjistila data obdobných podniků a stanovila, že obrat za jednotlivé měsíce mohl činit 350 000 Kč. Z tohoto údaje se následně vycházelo při stanovení daňové povinnosti.

<sup>154</sup> Informace získána od paní Kuhnové – pracovnice Finančního úřadu v Jablonci nad Nisou, oddělení Kontroly DPH.

Daňová povinnost se v takovémto případě opět stanovuje tzv. shora. Jedná se o výpočet daně z částky, která v sobě již daň obsahuje. V případě pana Kosiny je tedy daňová povinnost za jednotlivá zdaňovací období vypočtena a stanovena ve výši 60 743 Kč.<sup>155</sup> Jelikož se ale jedná o doměření daně podle pomůcek, možnost uplatnění nároku na odpočet na základě přijatých daňových dokladů v takovémto případě není. V této situaci se nárok na odpočet opět stanovuje podle vzniklých nároků podobných subjektů. V případě pana Kosiny byl uplatněn nárok ve výši 18 000 Kč za jednotlivá období. Celková daňová povinnost pana Kosiny, v které nejsou zahrnuty sankce, činí 85 486 Kč (42 743 Kč za období, v nichž docházelo k plnění).<sup>156</sup> Jelikož se jedná o pochybení, bude dále toto chování sankcionováno – pokuta za opožděné tvrzení daně, úrok z prodlení za pozdní úhradu daně a penále. Jak již bylo naznačeno dříve, pan Kosina měl do 27. 6. 2014 podat 7 přiznání k DPH (za období 11 a 12/2013, a dále 01 až 05/2014). Z důvodu nesplnění této povinnosti je panu Kosinovi vypočtena následující pokuta (viz tabulka 5.17).

Tab. 5.17: Stanovené pokuty za jednotlivá období

Období	Vlastní daňová povinnost v Kč	Pokuta v Kč
11/2013	42 743	2 138 <sup>157</sup>
12/2013	42 743	2 138
01/2014	0	500
02/2014	0	500
03/2014	0	500
04/2014	0	500
05/2014	0	500
Celkem	---	6 776

Zdroj: Vlastní zpracování.

<sup>155</sup> Jelikož se jedná o sezonní zboží, za období, která jsou předmětem DPH, se považují měsíce listopad a prosinec 2013.

<sup>156</sup> Daň na výstupu dle pomůcek je za období listopad a prosinec 2013 stanovena ve výši 121 486 Kč. Uplatněný nárok na odpočet za oba měsíce je 36 000 Kč.

<sup>157</sup> Počítá-li se pokuta v tomto případě na základě 0,05 % za každý opožděný den, bude výše sankce 3 890 Kč. Zákon však stanovuje, že maximální výše pokuty je 5 % z daňové povinnosti a v tomto případě je to částka 2 138 Kč. Proto je za obě období stanovena stejná částka.

Dle daňového řádu se v případě nesplnění povinností nepeněžité povahy uděluje pokuta ve výši 0,05 % za každý den, nejvýše pak 5 % z daně uvedené v tvrzení. Přiznání k DPH za období 01 až 05/2014 je nulové, a proto je zde stanovena alespoň minimální pokuta. Celkem bude na pokutách uhrazeno 6 776 Kč.

Další sankcí, která s tímto pochybením souvisí, je úrok z prodlení. Tato sankce se týká pozdní úhrady daně. Jde tedy o situaci, kdy plátce uhradí daň po uplynutí splatnosti. Dle daňového řádu je úrok stanoven jako repo sazba České národní banky navýšená o 14 procentních bodů. Repo sazba v posledním čtvrtletí roku 2013 byla 0,05 %. Úrok z prodlení je v takovémto případě stanoven na hodnotu 14,05 % (blíže následující tabulka 5.18).

Tab. 5.18: Úrok z prodlení

Období	Vlastní daňová povinnost v Kč	Počet dní po splatnosti	Úrok z prodlení v Kč
11/2013	42 743	182	3 036
12/2013	42 743	150	2 502
Celkem	---	---	5 538

Zdroj: Vlastní zpracování.

Sankce za pozdní úhradu daně bude celkem činit 5 538 Kč. Jak již bylo naznačeno dříve, tak v případě doměření daně se jako sankce uděluje také penále. Penále je sankce, která je udělena za nesprávné stanovení daně a činí 20 % z doměřené částky. U pana Kosiny bylo celkově doměřeno 85 486 Kč, penále tedy celkově činí 17 097 Kč. Přehledné uvedení jednotlivých sankcí, které souvisí s tímto druhem pochybení, je uvedeno v následující tabulce (tab. 5.19).

Tab. 5.19: Sankce spojené s doměřením daně

Položka	Částka v Kč
Pokuta za opožděné tvrzení daně	6 776
Úrok z prodlení	5 538
Penále	17 097
Celkem	29 411
Doměřená daň	85 486
<b>Celkem k úhradě</b>	<b>114 897</b>

Zdroj: Vlastní zpracování.

Nevědomost pana Kosiny společně s jeho nedostatečnou součinností při daňové kontrole vede ve svém závěru k povinnosti uhradit dlužnou částku ve výši 114 897 Kč, přičemž sankce v takovémto případě činí 29 411 Kč. Celá částka je následně splatná do 30 dnů od doručení platebního výměru.

Oproti předchozímu příkladu je tato částka vyšší, protože zde nevznikla možnost uplatnit si nárok na odpočet na základě přijatých daňových dokladů. Dalším důvodem, proč je částka k úhradě vyšší, je, že v případě vlastního dodatečného stanovení daně se nevypočítává penále.

### **5.3 Analýza dopadu jednotlivých sankcí na hospodaření vybraného subjektu**

Na základě předchozích modelových situací lze jednoznačně konstatovat, že výše sankce, která bude vypočtena a stanovena v platebním výměru, závisí vždy na druhu pochybení a také na okolnostech s tím spojených (například počet dní, kdy je daňový subjekt po splatnosti). Porovnání uložených sankcí včetně nedoplatků v jednotlivých chybných situacích je možné na základě následující tabulky (tab. 5.20).



Tab. 5.20: Nedoplatky včetně příslušenství

Nedoplatky včetně příslušenství	Výše sankce v Kč
Úhrada daně po splatnosti	2 974
Nesprávné stanovení daně v tvrzení	20 683
Zpětná registrace a stanovení daně zpětně	75 054
Doměření daně FÚ – neregistrace subjektu	114 897

Zdroj: Vlastní zpracování.

Z tabulky vyplývá, že vysoké sankce se týkají především takových situací, kdy daňový subjekt není registrován k DPH přesto, že by měl být. Nejhorší situací, s kterou jsou spojeny nejvyšší sankce, je taková situace, kdy je daň danému subjektu doměřena dle pomůcek. V takovém případě je výše sankce největší a tudíž i dopad na hospodaření bude nejsilnější.

Všechny výše uvedené sankce souvisí s pochybením roku 2013, ačkoli byly stanoveny v roce 2014. Z tohoto důvodu (i když pan Kosina vede daňovou evidenci) budou tyto výdaje spojeny s rokem 2013. Všechny níže uvedené sankce mají dopad na výsledek hospodaření za rok 2013 a v následující tabulce (tab. 5.21) je uvedeno procentuální snížení ročního čistého zisku (resp. ročních čistých příjmů) v případě, že dojde k navýšení výdajů roku 2013 o jednotlivé sankce.

Tab. 5.21: Dopad jednotlivých sankcí – snížení čistého zisku / čistých příjmů v %

Pochybení	Snížení čistého příjmu v %
Úhrada daně po splatnosti	- 2,66
Nesprávné stanovení daně v tvrzení	- 18,93
Zpětná registrace a stanovení daně zpětně	- 68,68
Doměření daně FÚ – neregistrace subjektu	- 105,14

Zdroj: Vlastní zpracování.

Jak z tabulky vyplývá, pokud dojde k pochybení v souvislosti s platbou (platba po splatnosti), nedojde k příliš výraznému ovlivnění čistého příjmu<sup>158</sup>. Pokud nastane situace,

<sup>158</sup> Jelikož pan Kosina vede daňovou evidenci, znamená to, že jeho roční zisku je zjišťován jako rozdíl mezi skutečnými příjmy a výdaji. V takovém případě je možné ztotožnit čistý roční zisk s čistým ročním příjmem.

kdy dojde k nesprávnému stanovení daně, projeví se tato chyba výrazněji ve snížení zisku. Přesto se však ani v jednom z uvedených případů nejedná o likvidační dopad. Naopak tomu je v případě zpětné registrace. Pokud si subjekt sám uvědomí, že již měl být k uvedené dani zaregistrován a ihned se po tomto zjištění zaregistruje, dojde ke snížení zisku o více než polovinu. V tomto případě je dopad velmi výrazný a pro některé méně stabilní podnikatelské subjekty může představovat velké potíže v souvislosti s jejich budoucí podnikatelskou činností. Největší dopad má na daňový subjekt doměření daně na základě pomůcek. V případě pana Kosiny to znamená, že veškerý zisk za rok 2013 odevzdá správci daně, aby uhradil nedoplatek spolu s příslušenstvím daně a ani celá tato částka nebude stačit na pokrytí doměřené daně. V této situaci dochází ve většině případů k likvidaci daného podniku, protože tento daňový subjekt se vyskytne v platební neschopnosti vůči státu a díky tomu nezíská dostatečné prostředky pro svou podnikatelskou činnost v následujícím roce.

Pro každý daňový subjekt je tedy „životně“ důležité, aby byl vždy maximálně součinný, požaduje-li to správce daně. Díky tomuto jednání je daň vypočtena na základě předložených daňových dokladů a konkrétně odpovídá danému podniku. Jak již bylo zmíněno, tímto jednáním je možné zamezit situaci, kdy dojde k doměření daně dle pomůcek. Tento způsob stanovení daně může být pro podnik velmi nevýhodný, (viz modelová situace), protože daň není stanovena ve spojení s daným podnikem, ale je zjištěna vypočtením průměrných hodnot obdobných podniků.

## 6 Závěr

Daň z přidané hodnoty tvoří v České republice podstatný daňový příjem do státního rozpočtu. S vysokým inkasem této daně však také souvisí potenciál širokých daňových úniků. Z tohoto důvodu došlo v posledních letech k mnoha novelizacím zákonné úpravy DPH. Spolu se zaváděním nových pojmů však dochází k postupnému vytváření stále složitějšího systému zdanění, což v praxi může způsobovat potíže podnikatelským subjektům při zpracování agendy daně z přidané hodnoty, zvláště pak pokud se zabývají intra-komunitárním plněním. Tato problematika se nejvíce dotýká menších podniků a živnostníků, jelikož tito nemají dostatek finančních zdrojů k tomu, aby měli k dispozici vlastní účetní oddělení (tj. dostatek finančních zdrojů na další pracovní sílu, vybavení pracovního místa, školení apod.).

Na základě výše uvedeného byla za cíl práce zvolena analýza nejčastější problematiky spojené s agendou DPH včetně analýzy dopadu této daně na hospodaření podnikatelských subjektů.

V první části byla provedena deskripce historie daně z přidané hodnoty. Předchůdcem dnešní daně z přidané hodnoty byl kumulativní kaskádovitý systém daně z obratu, který ale nebyl vhodný, protože výše daně se odvíjela od počtu subjektů v daném řetězci. V důsledku toho bylo zapotřebí zavést takový systém zdanění, v které by daň byla stejná bez ohledu na počet stupňů ve výrobě. Daň z přidané hodnoty ve zjednodušené formě byla implementována již v roce 1954 ve Francii.

Jelikož ve Francii byla zavedena daň z přidané hodnoty a v ostatních státech Evropského společenství byla stále ještě daň z obratu, hrozilo narušení hospodářské soutěže, a proto bylo rozhodnuto, že daň z obratu musí být nahrazena daní z přidané hodnoty ve všech státech společenství. Ustanovení týkající se zavedení jednotného systému zdanění jsou obsažena v první a druhé směrnici ES. V dalších směrnicích jsou již uvedeny konkrétní postupy týkající se harmonizace daně z přidané hodnoty, přičemž za nejdůležitější směrnici se považuje tzv. Šestá směrnice, v níž jsou konkrétně definovány daňové subjekty této daně, předmět plnění, sazby daně apod.

V druhé kapitole jsou podrobněji zkoumána legislativní ustanovení, která jsou potřebná pro správné stanovení daně. Jedná se především o identifikaci daňových subjektů, kterých se daň z přidané hodnoty týká. Dále je provedena deskripce správného stanovení daně v souvislosti s místem plnění, datem uskutečnění zdanitelného plnění a také uplatnění nároku na odpočet. V závěru této části jsou detailněji rozebrány sankce, které mohou být v souvislosti s daní z přidané hodnoty uděleny, přičemž tyto sankce lze rozdělit na sankce peněžitého a nepeněžitého charakteru. V případě sankcí peněžitého charakteru se jedná o pokutu za opožděné tvrzení daně, penále a úrok z prodlení. Příkladem sankce nepeněžitého charakteru je institut nespolehlivý plátce. V souvislosti s tím je také důležité zmínit institut ručení za nezaplacenou daň, protože oba tyto instituty spolu úzce souvisí.

V třetí kapitole je provedena analýza dopadu daně z přidané hodnoty na daňové subjekty. Na základě rozboru daňové problematiky současného podnikatelského prostředí byl zjištěn trojí dopad – finanční, administrativní a v konečné fázi likvidační. Finanční důsledek je spojen s aktuální situací v českém legislativním prostředí. Jde především o situaci, kdy podnikatelské subjekty ve většině případů již nejsou schopny samy zpracovávat agendu DPH (současný systém je díky neustálým novelizacím natolik složitý, že orientace v něm je velmi náročná). V důsledku toho se nabízí dvě možnosti – buď vytvoření speciálního účetního oddělení, které bude zaměřeno na agendu DPH nebo využití služeb externí účetní kanceláře. Výhodnost každé situace je odvozena od konkrétních okolností, jakými jsou například velikost podniku, počty zaúčtovaných dokladů nebo také umístění daného podniku. Hlavním přínosem této kapitoly je porovnání obou možností v případě dvou odlišných podnikatelských subjektů působících v Libereckém kraji.

Ve čtvrté kapitole jsou detailněji zkoumány pochybení včetně jejich definování, přičemž je tato část rozdělena na problematiku spojenou se stanovení daně na výstupu, problematiku spojenou s odpočtem daně a problematiku související se zpracováním a odevzdáním tvrzení. V případě zjišťování daně na výstupu je nejdůležitější správné stanovení data uskutečnění zdanitelného plnění. Pokud je dříve přijata platba než dojde k uskutečnění plnění, považuje se za datum uskutečnění plnění den přijetí platby. V návaznosti na to je také podstatné správně stanovit zdaňovací období. Další chyba, ke které v praxi dochází, je neuvedení osvobozeného plnění v přiznání k DPH. Ačkoli s tímto plněním nevzniká povinnost daň odvést, je nutné toto plnění v přiznání uvést. Poslední nejčastěji vyskytující

se chyba vzniká v souvislosti opravnými daňovými doklady neboli dobropisy. U těchto dokladů je důležité odlišit, zda se jedná o dobropis vystavený nebo přijatý, a na základě toho pak upravit daňovou povinnost.

Pokud chce daňový subjekt správně uplatnit nárok na odpočet, je nejdůležitější, aby byl přijatý daňový doklad zařazen do zdaňovacího období, do kterého spadá. Nárok na odpočet vzniká dnem přijetí nikoli dnem vystavení. K opačné situaci dochází ve chvíli, kdy subjekt obdrží doklad vystavený v režimu přenesené daňové povinnosti. Dle zákona musí být tento doklad zařazen do zdaňovacího období, v němž došlo k zdanitelnému plnění nikoli k přijetí dokladu.

V souvislosti s povinností daň stanovit a odvést souvisí i povinnost podat přiznání k DPH. Všechny subjekty, které vlastní datovou schránku vedenou na své identifikační číslo, jsou povinny podávat přiznání elektronicky ve formátu .xml, na což mnoho subjektů zapomíná a tím dochází k pochybení. Další velmi častou chybou je nepřiložení povinných příloh, přičemž mezi nejčastější patří Souhrnné hlášení (v případě dodání do jiného členského státu EU) a Výpis z evidence dle § 92 a (týká se režimu přenesené daňové povinnosti). Přínosem této části je podchycení nejčastější problematiky, která vzniká v souvislosti s agendou DPH a dále také vytvořený diagram, který umožní kontrolu správnosti vytvořeného přiznání k DPH.

V poslední kapitole této práce byly zkoumány modelové situace, v nichž se vybraný podnikatelský subjekt, pan Kosina, dopustí čtyř sankcionovaných pochybení. V každé konkrétní situaci dochází k posouzení všech okolností, na jejichž základě jsou zjištěné a vyčíslené veškeré sankce s tím související. Hlavním přínosem této části je zjištění, že v případě, že daňový subjekt provede úhradu daně po splatnosti, anebo nesprávně stanoví daňovou povinnost v tvrzení, udělené sankce významně neovlivní čisté příjmy. Naopak tomu je v případě, kdy sám podnikatel zjistí, že již dříve měl být registrován k dani z přidané hodnoty. V takové situaci sankce již významněji ovlivní čisté příjmy. Může také nastat situace, kdy správce daně při daňové kontrole zjistí, že tento subjekt již měl být k dani registrován a kdy subjekt není dostatečně součinný v rámci této kontroly. V takovém případě je daň doměřena dle pomůcek, což spolu se sankcemi znamená, že nedoplatek je stanoven v takové výši, která v uvedeném příkladu převyšuje roční čisté příjmy kontrolovaného. To ve svém důsledku může vést až k likvidaci daného subjektu.

Tato práce tedy poukazuje na fakt, že v současném podnikatelském prostředí je nezbytně nutné, aby podnikatelské subjekty měly dostatečné znalosti o legislativní úpravě daně z přidané hodnoty, i když k této dani nejsou registrováni, neboť nevědomost spolu s nedostatečnou součinností může vést až k likvidaci daného subjektu.

## Seznam použité literatury

BENDA, V. *Daň z přidané hodnoty od 1. 1. 2014*. Praha: Svaz účetních, 2014. Metodické aktuality Svazu účetních. ISBN 978-80-87367-46-9.

BENDA, V. *DPH s EU a třetími zeměmi, dotazy*. Praha: Svaz účetních, 2010. Metodické aktuality Svazu účetních. ISBN 978-80-87367-09-4.

BUSINESSINFO.CZ. *Další změny v DPH: Dobrovolná registrace i přenesení daňové povinnosti* [online]. Praha: BusinessInfo.cz, 2014-11-28 [vid. 2015-02-03]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/dalsi-zmeny-v-dph-dobrovolna-registrace-i-prenesení-danove-povinnosti-58832.html>.

BUSINESSINFO.CZ. *Změny pro plátce DPH: Přísnější pravidla pro efektivnější výběr i zjednodušení* [online]. Praha: BusinessInfo.cz, 2014-10-10 [vid. 2014-11-01]. Dostupné z: <http://bit.ly/1FvfsKl>.

BUSINESSINFO.CZ. *Zřízení datové schránky* [online]. Praha: Businessinfo.cz, 2009-05-20 [vid. 2014-10-10]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/zrizeni-datove-schranky-3341.html>.

DĚRGEL, M. Kdo je kdo v DPH. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI, 2004, roč. 9, č. 8 [vid. 2014-09-30]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2562v3328-kdo-je-kdo-v-dph/>.

DĚRGEL, M. Povinně elektronická podání na finanční úřad. *Účetnictví v praxi*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, roč. 19, č. 4, s. 4. ISSN 1211-7307.

DĚRGEL, M. Zrušení registrace k DPH. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI, 2010, roč. 15, č. 9 [vid. 2014-10-07]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d26185v34550-zruseni-registrace-k-dph/?search\\_query=zru%C5%A1en%C3%AD+registrace+dph&search\\_results\\_page=](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d26185v34550-zruseni-registrace-k-dph/?search_query=zru%C5%A1en%C3%AD+registrace+dph&search_results_page=)

DUŠEK, J. *DPH 2013: zákon s přehledy: [právní stav k 1. 1. 2013]*. Praha: Grada, 2013. ISBN 978-80-247-4625-8.

EU. *Council directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax* [online]. 1. vyd. Brusel: Evropská unie, 2006-12-11 [vid 2014-10-10]. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:347:0001:0118:en:PD>.

EUROPEAN COMMISSION. *VAT history in the EU* [online]. Belgie: European Commission, 2015-04-10 [vid. 2015-04-30]. Dostupné z: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/vat/how\\_vat\\_works/vat\\_history\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/vat_history_en.htm).

FINANČNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY. *Nespolehlivý plátce* [online]. Praha: Finanční správa ČR, 2014-07-30 [vid. 2015-03-01]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Prezentace-k-NESPP-2014-07-30.pdf>.

FINANČNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY. *Výpis z evidence k režimu přenesené daňové povinnosti* [online]. Praha: Finanční správa České republiky, 2011-03-23 [vid. 2014-09-30]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/dph-novela-prenesen-dan-evidence-2011-3513.html>.

FITŘÍKOVÁ, D. Ručení příjemcem zdanitelného plnění – změny v roce 2014 a 2015. *Účetnictví v praxi*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, roč. 19, č. 2. ISSN 1211-7307.

FITŘÍKOVÁ, D. *Uplatňování DPH: v EU a třetích zemích*. 1. Vyd. Brno: Computer Press, 2007. ISBN 978-80-251-1541-1.

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. *Informace GFŘ a MF k režimu přenesené daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví - §92e zákona o DPH* [online]. Praha: Generální finanční ředitelství, 2011-11-09 [vid. 2014-12-29]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesen-danove-povinnosti/informace-gfr-a-mf-k-rezimu-prenesen-da-613>.

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. *Informace k výpisu z evidence k režimu přenesené daňové povinnosti § 92a odst. 6 ZDPH (Aktualizace k 1. 1. 2012)* [online]. Praha: Generální finanční ředitelství, 2011-11-21 [vid. 2015-02-07]. Dostupné z:



<http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesen-danove-povinnosti/informace-k-vypisu-z-evidence-k-rezimu-p-616>.

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. *Odpověď na žádost o informace pro diplomovou práci o pokutování či penalizování plátců DPH v ČR v souvislosti s DPH.* Dopis z Generálního finančního ředitelství č. j. 20615/15/7600-20085-507645 obdrženy dne 13. 4. 2015 na základě zaslané žádosti o poskytnutí informací.

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. *Směrnice Rady 77/388/EHS* [online]. Praha: Generální finanční ředitelství, 2006-12-31 [vid. 2014-10-11]. Dostupné z: <http://bit.ly/1dlnXgl>.

GOLA, P. Daň z přidané hodnoty ve světě. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI. 2010, roč. 15, č. 4 [vid. 2015-02-02]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9493v12364-dan-z-pridane-hodnoty-ve-svete/?search\\_query=](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9493v12364-dan-z-pridane-hodnoty-ve-svete/?search_query=).

HOLUBOVÁ, O. *Osvobození od DPH: vybrané oblasti*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-515-3.

HOSPODÁŘSKÁ KOMORA ČR. *Daň z přidané hodnoty* [online]. Praha: Hospodářská komora ČR, 2009-02-20 [vid. 2014-11-01]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/dan-z-pridane-hodnoty-bariery-trh-eu-3893.html>.

HOSPODÁŘSKÁ KOMORA ČR. *Daň z přidané hodnoty v Evropské unii* [online]. Praha: Hospodářská komora ČR, 2010-05-12 [vid. 2014-10-11]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/dan-z-pridane-hodnoty-v-evropske-unii-29141.html>.

HUDEMA, M. Šedesát let daně, kterou Evropa miluje a USA nenávidí. *Hospodářské noviny*. Praha: Economia, roč. 13, č. 70. ISSN 0862-9587.

JAMES, K. Exploring the Origins and Global Rise of VAT. In: *The VAT reader* [online]. Washington DC: Tax Analysts, 2011, s. 16 [vid 2014-12-14]. Dostupné v PDF z: [http://www.taxanalysts.com/www/freefiles.nsf/Files/JAMES-2.pdf/\\$file/JAMES-2.pdf](http://www.taxanalysts.com/www/freefiles.nsf/Files/JAMES-2.pdf/$file/JAMES-2.pdf).

KOBÍK, J. a V. BENDA. *Daňová kontrola, novela DPH: [účetnictví, daně, pojištění]*. Praha: Svaz účetních, 2008. Metodické aktuality Svazu účetních. ISBN 978-80-254-3991-3.

KOBÍK, J. *Daňová kontrola*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2006. ISBN 80-735-7170-6.

KOBÍK, J. *Daňový řád: s komentářem 2013*. 2. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2013. ISBN 978-80-7263-769-0.

KOPŘIVA, J. *Current issues of tax harmonization in the EU* [online]. Brno: Vysoké učení technické v Brně, 2011, [vid 2014-11-19]. Dostupné v PDF z: [https://www.law.muni.cz/sborniky/dny\\_prava\\_2011/files/prispevky/02%20FINANC/kopri va.pdf](https://www.law.muni.cz/sborniky/dny_prava_2011/files/prispevky/02%20FINANC/kopri va.pdf).

KRATOCHVÍL, J. a A. ŠUSTR. *Průvodce novým daňovým řádem s příklady, vzory a judikáty: praktická příručka*. 1. vyd. Praha: Linde Praha, 2011. ISBN 978-807-2018-314.

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4. aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2006. ISBN 80-735-7205-2.

LEDVINKOVÁ, J., Z. KUNEŠ a Z. VONDRÁK. *Abeceda DPH 2014*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7263-868-0.

LEDVINKOVÁ, J. *Průvodce novelou zákona o DPH: ve vazbě na nový občanský zákoník s účinností od 1.1.2014 : s komentářem a příklady*. 2. vyd. Praha: 1. VOX, 2014. ISBN 978-80-87480-24.

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Zpráva o činnosti Finanční správy a Celní správy za rok 2013* [online]. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2014-07-31 [vid. 2014-12-10]. Dostupné v PDF z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-statistika>.

MINISTRY OF ECONOMIC AFFAIRS AND FINANCE ISLAMIC REPUBLIC OF IRAN. *Familiarization with the Value Added Tax. VAT implementation project* [online]. Islamic Republic of Iran: Ministry of Economic Affairs and Finance, 2002 [vid. 2015-03-15]. Dostupné z: [http://www.vat.ir/ConceptVAT\\_htm.htm](http://www.vat.ir/ConceptVAT_htm.htm).

NERUDOVÁ, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. přeprac. a rozš. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2011. ISBN 978-807-3576-95.

NERUDOVÁ, D. Harmonizace nepřímého zdanění v Evropské unii. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI, 2005, roč. 10, č. 7 [vid 2014-11-19]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1504v1480-harmonizace-neprimeho-zdaneni-v-evropske-unii/?search\\_query=\\$issue=117](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1504v1480-harmonizace-neprimeho-zdaneni-v-evropske-unii/?search_query=$issue=117).

NKÚ. *Nové instituty v boji proti daňovým únikům lepší výběr DPH nepřinesly, ročně stále uniká víc než 100 miliard korun* [online]. Praha: Nejvyšší kontrolní úřad, 2015-04-27 [vid. 2015-04-27]. Dostupné z: <http://www.nku.cz/cz/media/dluhy-na-danich-vzrostly-za-tri-roky-temer-o-tretinu--nejvic-dluzi-firmy-na-dph-id6817/>.

PITNER, L. a V. BENDA. *Daň z přidané hodnoty s komentáři k 1. 5. 2013*. 8. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2013, s. 126. ISBN 978-80-7263-812-3.

PITNER, L. Vznik povinnosti přiznat daň a datum uskutečnění zdanitelného plnění. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI, 2006, roč. 11, č. 11 [vid 2015-01-29]. Dostupné z: <http://bit.ly/1ENAeWU>.

PRICE, Charles E. and Thomas M. PORCANO. The Value-Added Tax. *Journal of Accountancy* [online]. New York: American Institute of Certified Public Accountants, roč. 174, vyd. 4 [vid. 2015-01-28]. ProQuest Central. Dostupné z: <http://search.proquest.com/docview/206777004/CCB43565BC3F4C2APQ/4?accountid=17116>.

PŠENČÍK, J. Oprava základu daně a daně, daňový a finanční dobropis. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI, 2010, roč. 15, č. 3 [vid. 2014-11-04]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9148v11967-oprava-zakladu-dane-a-dane-danovy-a-financni-dobropis/?search\\_query=dobropis&order\\_by=&order\\_dir=&type=&search\\_results\\_page=2](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9148v11967-oprava-zakladu-dane-a-dane-danovy-a-financni-dobropis/?search_query=dobropis&order_by=&order_dir=&type=&search_results_page=2).

REINOHA M. *DPH v případě intra-komunitárního plnění*. Školení daňových poradců ze dne 20. 03. 2014 v Liberci.

NEJVYŠŠÍ SPRÁVNÍ SOUD. *Rozhodnutí nejvyššího správního soudu ze dne 30. Července 2010 čj. 8 Afs 14/2010-195* [online]. Praha: Nejvyšší správní soud 2010-08-30 [vid 2015-02-06]. Dostupné v PDF z: <http://www.ucetni-portal.cz/soubory/judikatura/463.pdf>.

ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU se základními judikáty SD EU, včetně zapracování Lisabonské smlouvy a novelizací směrnice 2006/112/ES*. 5. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde, 2012. ISBN 978-80-7201-881-9.

THORNDIKE, Joseph J. Early Proposals for an American VAT. *Tax History Project* [online]. Washington DC: Tax Analysts, 2009 [vid 2014-11-20]. Dostupné z: <http://www.taxhistory.org/thp/readings.nsf/ArtWeb/6F4B8EADA426FDCE852575F600464B81?OpenDocument>.

VALÍKOVÁ, M. Místo plnění ve vazbě na souhrnné hlášení po 1. 1. 2010. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI, 2010, roč. 15, č. 6 [vid. 2014-11-10]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d10296v13204-misto-plneni-ve-vazbe-na-souhrnne-hlaseni-po-1-1-2010/?search\\_query=souhrnn%C3%A9+hl%C3%A1%C5%A1en%C3%AD&search\\_results\\_page=](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d10296v13204-misto-plneni-ve-vazbe-na-souhrnne-hlaseni-po-1-1-2010/?search_query=souhrnn%C3%A9+hl%C3%A1%C5%A1en%C3%AD&search_results_page=).

VYCHOPENĚ, J. Daňové doklady podle ZDPH od 1. 1. 2013. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI, 2013, roč. 18, č. 3 [vid. 2014-10-01]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d41495v52408-danove-doklady-podle-zdph-od-1-1-2013/?search\\_query=platebn%C3%AD+kalend%C3%A1%C5%99&order\\_by=&order\\_dir=&type=&search\\_results\\_page=2](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d41495v52408-danove-doklady-podle-zdph-od-1-1-2013/?search_query=platebn%C3%AD+kalend%C3%A1%C5%99&order_by=&order_dir=&type=&search_results_page=2).

ZAJÍČKOVÁ, M., R. BOHÁČ a I. VEČEŘ. *Základ daně z příjmů a DPH ve vybraných státech EU z pohledu daňové harmonizace*. 1. vyd. Praha: Leges, 2012. ISBN 978-808-7576-212.

ZATLOUKAL, T. *Daňová kontrola v širších souvislostech*. 2. přeprac. vyd. Praha: C.H. Beck, 2011, s. 251. ISBN 978-80-7400-366-0.

ZŮNOVÁ, M. Dodání zboží s instalací nebo montáží. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI, 2004, roč. 9, č. 10 [vid. 2015-02-20]. Dostupné z:

[http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2712v3530-dodani-zbozi-s-instalaci-nebo-montazi/?search\\_query=dod%C3%A1n%C3%AD+zbo%C5%BE%C3%AD+s+instalac%C3%AD&search\\_results\\_page=.](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2712v3530-dodani-zbozi-s-instalaci-nebo-montazi/?search_query=dod%C3%A1n%C3%AD+zbo%C5%BE%C3%AD+s+instalac%C3%AD&search_results_page=)

## Seznam příloh

Příloha A – Řádné přiznání k DPH .....	95
Příloha B – Opravné přiznání k DPH .....	97
Příloha C – Dodatečné přiznání k DPH.....	99
Příloha D – Přiznání k DPH v případě dodání zboží do EU.....	102
Příloha E – Souhrnné hlášení.....	104
Příloha F – Výpis z evidence dle § 92a (režim přenesené daňové povinnost z pohledu dodavatele).....	106
Příloha G – Vývojový diagram určený pro kontrolu správnosti vyplněného přiznání k DPH .....	108

# Příloha A – Řádné přiznání k DPH

## A. ODDÍL

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

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu  
Liberecký kraj  
Územní pracoviště v, ve, pro  
Jablonec nad Nisou  
Daňové identifikační číslo  
C Z 7 9 0 6 1 5 1 0 3 7  
Rodné číslo / IČ  
řádné  dodatečné  opravné   
Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne  
Počet příloh / listů /



QR Platba

otisk podacího razítka finančního úřadu

## PŘIZNÁNÍ k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc 3 čtvrtletí rok 2015  
za období od do

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

Právnícká osoba: Název právnické osoby

Fyzická osoba: Příjmení

K o s i n a J m é n o J a n T i t u l

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

a) obec J A B L O N E C N A D N I S O U b) PSČ 4 6 6 0 1 c) telefon

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

L i b e r e c k á 1 9

f) e-mail g) stát

Č E S K Á R E P U B L I K A

Hlavní ekonomická činnost

M A L O O B C H O D S M A S E M A M A S N Ý M I V Ý R O B K Y

## B. ODDÍL

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

Údaje o podepisující osobě: Kód podepisující osoby:  
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby  
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby  
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)  
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě  
Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu  
Datum 2 6 0 4 2 0 1 5  
Otisk razítka  
Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu

Kontaktní osoba Leitmančíková Sandra Telefon 606000000

### 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		
	snížená	2	200000	30000
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3	0	0
	snížená	4	0	0
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5	0	0
	snížená	6	0	0
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7	0	0
	snížená	8	0	0
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9	0	0
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10		
	snížená	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12	0	0
	snížená	13	0	0
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)			20	0
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2			21	0
Vývoz zboží (§ 66)			22	0
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)			23	0
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8)			24	0
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. Doplňující údaje				
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou		Pořízení zboží	30	0
		Dodání zboží	31	0
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g			32	0
Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 44)		Věřitel	33	0
		Dlužník	34	0
IV. Nárok na odpočet daně		Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	0	0
	snížená	41	0	0
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42	0	0
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	0	0
	snížená	44	0	0
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45		0
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		0
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47	0	0
V. Krácení nároku na odpočet daně				
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50	0	
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)		S nárokem na odpočet		Bez nároku na odpočet
				0
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient (%)	Odpočet
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient (%)	Změna odpočtu
VI. Výpočet daně				
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)			60	
Vrácení daně (§ 84)			61	0
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. i) + daň podle § 108 odst. 1 písm. j)			62	30000
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)			63	0
Vlastní daň (62 – 63)			64	30000
Nadměrný odpočet (63 – 62)			65	0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)			66	0



## Příloha B – Opravné přiznání k DPH

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

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



QR Platba

otisk podacího razítka finančního úřadu

## PŘIZNÁNÍ k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc  čtvrtletí  rok   
 za období od  do

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

**Právnícká osoba:** Název právnické osoby


**Fyzická osoba:** Příjmení  Jméno  Titul

Sídlo právnické osoby / adresa místa pobytu fyzické osoby podle § 13 odst. 1 daňového řádu:  
 a) obec  b) PSČ  c) telefon   
 d) ulice (nebo část obce)  e) číslo popisné / orientační   
 f) e-mail  g) stát

Hlavní ekonomická činnost

## B. ODDÍL

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

Údaje o podepisující osobě:  Kód podepisující osoby:

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby

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

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

**Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu**

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

Kontaktní osoba  Telefon

### 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		
	snížená	2	250000	37500
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3	0	0
	snížená	4	0	0
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5	0	0
	snížená	6	0	0
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7	0	0
	snížená	8	0	0
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9	0	0
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10		
	snížená	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12	0	0
	snížená	13	0	0
<b>II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně</b>				<b>Hodnota</b>
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)			20	0
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2			21	0
Vývoz zboží (§ 66)			22	0
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)			23	0
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8)			24	0
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	
<b>III. Doplnující údaje</b>				
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou	Pořízení zboží	30		0
	Dodání zboží	31		0
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g		32		0
Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 44)	Věřitel	33		0
	Dlužník	34		0
<b>IV. Nárok na odpočet daně</b>				
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	0	0
	snížená	41	0	0
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42	0	0
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	0	0
	snížená	44	0	0
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45		0
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		0
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47	0	0
<b>V. Krácení nároku na odpočet daně</b>				
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50	0	
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)	S nárokem na odpočet		Bez nároku na odpočet	
			0	
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient (%)	Odpočet
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient (%)	Změna odpočtu
<b>VI. Výpočet daně</b>				
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)		60		
Vrácení daně (§ 84)		61		0
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. i) + daň podle § 108 odst. 1 písm. j)		62		37500
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)		63		0
Vlastní daň (62 – 63)		64		37500
Nadměrný odpočet (63 – 62)		65		0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového priznání (62 – 63)		66		0

# Příloha C – Dodatečné přiznání k DPH

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

## A. ODDÍL

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Liberecký kraj

Územní pracoviště v, ve, pro

Jablonec nad Nisou

Daňové identifikační číslo

C, Z, 7, 9, 0, 6, 1, 5, 1, 0, 3, 7

Rodné číslo / IČ

\_\_\_\_\_

řádné

dodatečné

opravné

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne 01.05.2015

Počet příloh / listů /



QR Platba

otisk podacího razítka finančního úřadu

# PŘIZNÁNÍ k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc 3 čtvrtletí rok 2015

za období od do

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

Právnícká osoba: Název právnické osoby

\_\_\_\_\_

Fyzická osoba: Příjmení

K o s i n a

Jméno

J a n

Titul

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

a) obec

J A B L O N E C N A D N I S O U

b) PSČ

4 6 6 0 1

c) telefon

d) ulice (nebo část obce)

L i b e r e c k á

e) číslo popisné / orientační

1, 9

f) e-mail

g) stát

Č E S K Á R E P U B L I K A

Hlavní ekonomická činnost

M A L O O B C H O D S M A S E M A M A S N Ý M I V Ý R O B K Y

## B. ODDÍL

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

Údaje o podepisující osobě:	Kód podepisující osoby:
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby	
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby	
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)	
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě	
Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu	Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
Datum	Otisk razítka
0 1 0 5 2 0 1 5	

Kontaktní osoba Leitmančíková Sandra

Telefon 606000000

### 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		
	snižovaná	2	50000	7500
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3	0	0
	snižovaná	4	0	0
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5	0	0
	snižovaná	6	0	0
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7	0	0
	snižovaná	8	0	0
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9	0	0
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10		
	snižovaná	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12	0	0
	snižovaná	13	0	0
<b>II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně</b>				<b>Hodnota</b>
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)			20	0
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2			21	0
Vývoz zboží (§ 66)			22	0
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)			23	0
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8)			24	0
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	
<b>III. Doplňující údaje</b>				
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou		Pořízení zboží	30	0
		Dodání zboží	31	0
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g			32	0
Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 44)		Věřitel	33	0
		Dlužník	34	0
<b>IV. Nárok na odpočet daně</b>				
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	0	0
	snižovaná	41	0	0
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42	0	0
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	0	0
	snižovaná	44	0	0
Korekce odpočtu daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45		0
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		0
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47	0	0
<b>V. Krácení nároku na odpočet daně</b>				
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50	0	
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)	S nárokem na odpočet			Bez nároku na odpočet
			0	0
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient (%)	Odpočet
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient (%)	Změna odpočtu
<b>VI. Výpočet daně</b>				
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)		60		
Vrácení daně (§ 84)		61		0
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. i) + daň podle § 108 odst. 1 písm. j)		62		7500
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)		63		0
Vlastní daň (62 – 63)		64		0
Nadměrný odpočet (63 – 62)		65		0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)		66		7500

### **Jiná příloha**

k daňovému přiznání k dani z přidané hodnoty  
za zdaňovací období: 3. měsíc/čtvrtletí 2015

Daňový subjekt	Jan Kosina
IČ / RČ / DIČ	7906151037
Sídlo / Místo pobytu	Liberecká 19, 46601 JABLONEC NAD NISOU

#### **Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání**

Kontrolou daňových dokladů jsme zjistili, že v přiznání k DPH za měsíc 03/2015 nebyl zahrnut doklad, který do tohoto období spadá. Z tohoto důvodu podáváme dodatečně přiznání.

Kosina Jan  
Liberecká 19  
46601 Jablonec nad Nisou

# Příloha D – Příznání k DPH v případě dodání zboží do EU

## A. ODDÍL

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

Vytisknuto aplikací **EPO**

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Liberecký kraj

Územní pracoviště v, ve, pro

Jablonec nad Nisou

Daňové identifikační číslo

C, Z, 7, 9, 0, 6, 1, 5, 1, 0, 3, 7

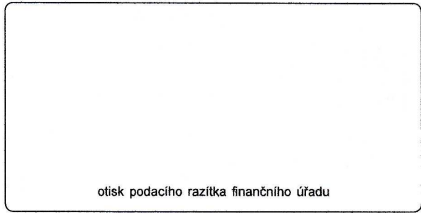
Rodné číslo / IČ

řádné  dodatečné  opravné

Důvody pro podání dodatečného daňového příznání zjištěny dne

Počet příloh / listů

/



otisk podacího razítka finančního úřadu

## PŘÍZNÁNÍ k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc  čtvrtletí  rok

za období od  do

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

Právnícká osoba: Název právnické osoby

Fyzická osoba: Příjmení

K, o, s, i, n, a

Jméno

J, a, n

Titul

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

a) obec

J, A, B, L, O, N, E, C, N, A, D, N, I, S, O, U

b) PSČ

4, 6, 6, 0, 1

c) telefon

d) ulice (nebo část obce)

L, i, b, e, r, e, c, k, á

e) číslo popisné / orientační

1, 9

f) e-mail

g) stát

Č, E, S, K, Á, R, E, P, U, B, L, I, K, A

Hlavní ekonomická činnost

M, A, L, O, O, B, C, H, O, D, S, M, A, S, E, M, A, M, A, S, N, Ý, M, I, V, Ý, R, O, B, K, Y

## B. ODDÍL

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

Údaje o podepisující osobě:	Kód podepisující osoby:
	<input type="text"/>
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby	
<input type="text"/>	
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby	
<input type="text"/>	
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)	
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě	
<input type="text"/>	
Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu	Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
Datum	Otisk razítka
<input type="text" value="2 3 0 4 2 0 1 5"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>

Kontaktní osoba

Telefon

### 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		
	snížená	2	0	0
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3	0	0
	snížená	4	0	0
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5	0	0
	snížená	6	0	0
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7	0	0
	snížená	8	0	0
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9	0	0
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10		
	snížená	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12	0	0
	snížená	13	0	0
<b>II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně</b>				<b>Hodnota</b>
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)			20	1000
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2			21	0
Vývoz zboží (§ 66)			22	0
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)			23	0
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8)			24	0
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	
<b>III. Doplnující údaje</b>				
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou	Pořízení zboží	30		0
	Dodání zboží	31		0
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g		32		0
Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 44)	Věřitel	33		0
	Dlužník	34		0
<b>IV. Nárok na odpočet daně</b>				
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	0	0
	snížená	41	0	0
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42	0	0
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	0	0
	snížená	44	0	0
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45		0
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		0
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47	0	0
<b>V. Krácení nároku na odpočet daně</b>				
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50	0	
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)	S nárokem na odpočet		Bez nároku na odpočet	
			0	
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient (%)	Odpočet
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient (%)	Změna odpočtu
<b>VI. Výpočet daně</b>				
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)		60		
Vrácení daně (§ 84)		61		0
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. i) + daň podle § 108 odst. 1 písm. j)		62		0
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)		63		0
Vlastní daň (62 – 63)		64		0
Nadměrný odpočet (63 – 62)		65		0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)		66		0

**Příloha E - Souhrnné hlášení**

Vytištěno aplikací **EPO**

KONTROLNÍ OPIS

Pořadové číslo strany / Celkový počet stran 1 / 1

**A. ODDÍL**

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

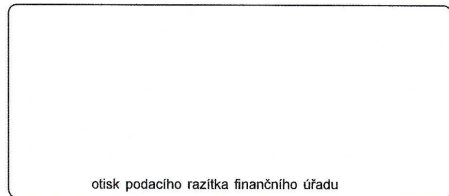
Liberecký kraj

Územní pracoviště v, ve, pro

Jablonci nad Nisou

Daňové identifikační číslo

C Z 7 9 0 6 1 5 1 0 3 7



**SOUHRNNÉ HLÁŠENÍ**

k dani z přidané hodnoty

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

za kalendářní měsíc 3 za kalendářní čtvrtletí rok 2015

Právnícká osoba:

Obchodní jméno

Fyzická osoba:

Příjmení

K o s i n a

Jméno

J a n

Titul

Trvalé bydliště fyzické osoby nebo sídlo právnické osoby:

Obec

J A B L O N E C , N A D N I S O U

PSČ

4 6 6 0 1

Ulice, část obce (číslo popisné / číslem orientačním)

L i b e r e c k á 1 9

Stát

Č E S K Á R E P U B L I K A

**B. ODDÍL**

Číslo řádku	Kód země	DIČ pořizovatele zboží	Kód plnění	Počet plnění	Celková hodnota plnění v Kč
1	IT	IT0925153457	0	2	12000
2	DE	DE21548739	0	1	29000
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
Kontrolní součet řádků 1–20:					41000



Pořadové číslo strany / Celkový počet stran

Číslo řádku	Kód země	DIČ pořizovatele zboží	Kód plnění	Počet plnění	Celková hodnota plnění v Kč
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
Kontrolní součet řádků 1–20:					

Příloha F – Výpis z evidence dle § 92a (režim přenesené daňové povinnost z pohledu dodavatele)

KONTROLNÍ OPIS

Vytištěno aplikací **EPO**

**A. ODDÍL**

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Liberecký kraj

Územní pracoviště v, ve, pro

Jablonec nad Nisou

Daňové identifikační číslo

CZ7906151037

dodavatel  odběratel

**VÝPIS Z EVIDENCE**

pro účely daně z přidané hodnoty podle § 92a zákona o DPH

za zdaňovací období: měsíc  čtvrtletí  rok

za období od  do

Celková částka základů daně

Právnícká osoba: Název právnické osoby

Fyzická osoba: Příjmení

K o s i n a

Jméno

J a n

Titul

Sídlo právnické osoby nebo adresa místa pobytu fyzické osoby:

a) obec

J A B L O N E C N A D N I S O U

b) PSČ

4 6 6 0 1

c) telefon

d) ulice (nebo část obce)

L i b e r e c k á

e) číslo popisné / orientační

1 9

f) e-mail

g) stát

Č E S K Á R E P U B L I K A

**B. ODDÍL**

Údaje o zástupci:	Kód zástupce:
<input type="text"/>	<input type="text"/>
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby	
<input type="text"/>	
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby	
<input type="text"/>	
<b>Fyzická osoba oprávněná k podpisu</b> (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou), <b>s uvedením vztahu k právnické osobě</b> (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)	
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě	
<input type="text"/>	
Datum	
<input type="text" value="03052015"/>	

Sestavil

Telefon



## Příloha G – Vývojový diagram určený pro kontrolu správnosti vyplněného přiznání k DPH

