



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

PROBLEMATIKA OSVOBOZENÍ OD DPH U SUBJEKTŮ NEZISKOVÉHO SEKTORU

VAT EXEMPTIONS FOR NOT-FOR-PROFIT ENTITIES

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Patrik Baláž

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.

BRNO 2024

Zadání bakalářské práce

Ústav:	Ústav financí
Student:	Patrik Baláž
Vedoucí práce:	doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.
Akademický rok:	2023/24
Studijní program:	Účetnictví a daně

Garant studijního programu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává bakalářskou práci s názvem:

Problematika osvobození od DPH u subjektů neziskového sektoru

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod

Cíle práce, metody zpracování

Teoretická východiska práce

Analýza problému a současné situace

– analýza související právní úpravy a souvisejících judikatorních závěrů

– syntéza získaných poznatků

Vlastní návrhy řešení

– návrhy a doporučení vedoucí k daňové optimalizaci a eliminaci daňových rizik

Závěr

Seznam použitých zdrojů

Seznam grafů a tabulek

Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem bakalářské práce na na základě provedené analýzy právní úpravy navrhnout kroky a opatření, které povedou k daňové optimalizaci a minimalizaci daňových rizik u subjektů neziskového sektoru ve spojení s osvobozenými plněními.

Základní literární prameny:

BOBEK, Michal a KÜHN, Zdeněk. Judikatura a právní argumentace. 2., přepracované a aktualizované vyd. Praha: Auditorium, 2013. ISBN 978-80-87284-35-3.

HOCHMANNOVÁ, Olga; REINOHA, Marek; ČOUKOVÁ, Pěva a PILAŘOVÁ, Ivana. Komentář k dani z přidané hodnoty s příklady 2022. 3. vyd. Bohuňovice: Účetní Portál, 2022. ISBN 978-80-7682-006-7.

KUNEŠ, Zdeněk; POLANSKÁ, Pavla; PAIKERT, Oto a GALOČÍK, Svatopluk. DPH 2024: výklad s příklady. 20. vyd. Praha: Grada Publishing, 2024. ISBN 978-80-271-5237-7.

VANČUROVÁ, Alena a ZÍDKOVÁ, Hana. Daňový systém ČR 2022. Praha: 1. VOX, 2022. ISBN 978-80-7676-362-3.

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

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2023/24

V Brně dne 4.2.2024

L. S.

doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.
garant

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Bakalárska práca sa zaoberá analýzou judikatúry v súvislosti s oslobodením od DPH v prípade neziskových organizácií a jej následnou aplikáciou. Teoretická časť približuje právne systémy, neziskový sektor a základné pojmy v problematike DPH. Analytická časť sa zaoberá rozborom vybraných ustanovení, judikatúry s nimi súvisiacou a dopadmi na subjekty. Návrhová časť následne vytvára návody na aplikáciu jednotlivých daňových režimov, i podmienky a požiadavky pre ich správne uplatnenie.

Kľúčové slová

Daň z pridanej hodnoty, DPH, neziskové organizácie, oslobodenie

Abstract

The bachelor's thesis deals with the analysis of jurisprudence in connection with exemption from VAT in the case of non-profit organizations and its subsequent application. The theoretical part introduces legal systems, the non-profit sector and basic concepts in the VAT issue. The analytical part deals with the analysis of selected provisions, jurisprudence related to them and impacts on subjects. The draft part subsequently creates instructions for the application of individual tax regimes, as well as conditions and requirements for their correct application.

Keywords

Value added tax, VAT, non-profit organizations, exemption

Bibliografická citácia

BALÁŽ, Patrik. *Problematika osvobození od DPH u subjektů neziskového sektoru* [online]. Brno, 2024 [cit. 2024-05-13]. Dostupné z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/160620>.
Bakalářská práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Vedoucí práce doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.

Čestné prehlásenie

Prehlasujem, že predložená bakalárska práca je pôvodná a spracoval som ju samostatne. Prehlasujem, že citácia použitých prameňov je úplná, že som vo svojej práci neporušil autorské práva (v zmysle zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorskom a o právach súvisiacich s právom autorským).

V Brne dňa 13. 5. 2024

Patrik Baláž

autor

Pod'akovanie

Rád by som poďakoval vedúcemu bakalárskej práce pánovi doc. Ing. Mgr. Karlu Brychtovi, Ph.D. za dôsledné vedenie, cenné rady, pripomienky pri spracovaní tejto bakalárskej práce.

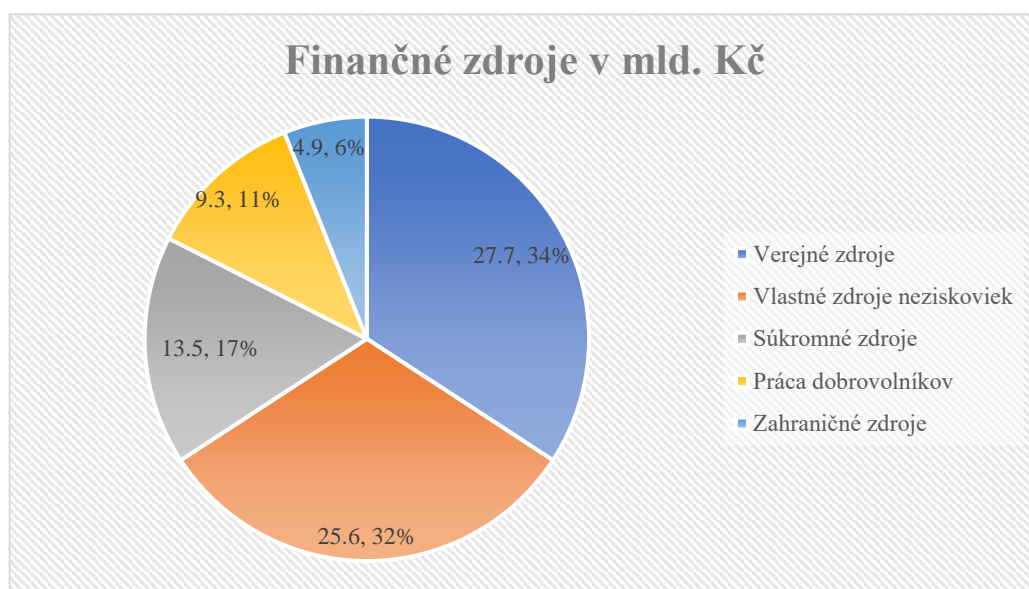
Obsah

1	Cieľ práce a metodika	12
2	Teoretické východiská práce.....	13
2.1	Neziskové organizácie	13
2.1.1	Hlavná a ekonomická (hospodárska činnosť)	15
2.1.2	DPH.....	18
2.1.3	Konštrukčné prvky	19
2.2	Daňová judikatúra.....	23
2.2.1	Angloamerický systém - Common law	24
2.2.2	Kontinentálny systém - Civil law	24
3	Analýza súčasného stavu.....	29
3.1	Všeobecný popis.....	29
3.2	Oslobodenia od dane bez nároku na odpočet dane	29
3.2.1	Nájom nehnuteľnej veci (§56a ZDPH)	29
3.2.2	Výchova a vzdelávanie (§57 ZDPH).....	31
3.2.3	Zdravotné služby a dodanie zdravotného zariadenia (§58 ZDPH).....	34
3.2.4	Sociálna pomoc (§59 ZDPH)	36
3.2.5	Ostatné oslobodenia od dane bez nároku na odpočet dane (§61 ZDPH)	38
3.3	Možné scenáre subjektov.....	45
3.3.1	Teoretický vývin	45
	Oslobodenie bez nároku na odpočet.....	48
3.3.2	Krátenie a pomer	48
4	Vlastné návrhy a odporúčenia	50
4.1	Variety právnych foriem.....	50
4.1.1	Variant A: Ekonomická činnosť ako oddelená jednotka.....	50
4.1.2	Variant B: Samostatný neziskový subjekt.....	51
4.2	Oslobodené plnenia – nárok na odpočet	51

4.3	Konkrétne argumentačné body a opatrenia	53
4.3.1	Prenájom nehnuteľnosti.....	54
4.3.2	Výchova a vzdelávanie.....	56
4.3.3	Zdravotné služby a dodanie zdravotného zbožia.....	57
4.3.4	Sociálna pomoc	58
4.3.5	Služby ako protihodnota členského príspevku.....	58
4.3.6	Služby súvisiace so športom alebo telesnou výchovou.....	59
4.3.7	Kultúrne služby a dodanie zbožia s nimi súvisiace	60
4.4	Názorné príklady uvedených skutočností v prípade nájmu nehnuteľnosti	62
4.4.1	Komplexný príklad.....	62
4.4.2	Komplexný príklad - pokračovanie	66
	Záver	69
	Zoznam zdrojov	70
	Zoznam obrázkov.....	77
	Zoznam tabuliek.....	78
	Zoznam grafov	79
	Zoznam príloh.....	80

Úvod

Vplyv neziskových organizácií na spoločnosť je už niekoľko rokov predmetom rôznych debát, ktoré ich ukazovali v pozitívnom aj negatívnom svetle vzhľad na ich finančné zdroje, ktoré za rok 2020 tvorili o niečo viac ako 34% ich finančných zdrojov (pozri Graf 1). [1]



Graf 1 Finančné zdroje neziskových organizácií
Vlastné spracovanie podľa [1]

I keď je pravda o existencii možných hrozieb v podobe daňových podvodov či sprenevere verejných financií z či už štátneho alebo iných verejných rozpočtov, tvorených prevažne z čiastok vybraných od daňových poplatníkov, takéto prípady bývajú ojedinelé a stoja proti všetkému, čo neziskový sektor reprezentuje a čím sa riadi, nehovoriac o ich nemorálnej a trestnej podstate. To dokazuje aj stúpajúci počet neziskových organizácií na území Českej Republiky, i keď jeho podiel na celkovom hospodárstve sa môže na prvý pohľad zdať ako nepatrný a zanedbateľný (pozri Graf 2). Aj napriek tomu tvorí neziskový sektor štátneho hospodárstva samostatnú oblasť s vlastnými a špecifickými modifikáciami daňového systému, o ktorých pojednáva táto bakalárska práca, prispôbenými jeho čiastočne nepodnikateľskej povahe. Nemožno však opomenúť pozitívny dopad, akým neziskové organizácie ovplyvňujú spoločnosť.

- a) **servisný** - poskytujú tak služby a statky na uspokojovanie sociálnych potrieb rôznych jednotlivcov alebo skupín,

- b) **advokátsky** - pri ktorom obhajuje práva a záujmy či už jednotlivcov alebo celej spoločnosti,
- c) **filantropický** - čím hmotne aj finančne podporujú verejnoprospešné aktivity,
- d) **záujmový** - ktorého účelom je rozvoj záujmových činností. [2]

Obce, kraje iné štátne inštitúcie, byť to subjekty verejnoprávneho neziskového sektoru, zastávajú zväčša funkciu verejnej správy, čím zabezpečujú základné sociálne potreby svojho obyvateľstva a všestranný rozvoj svojho územia ako to vyplýva zo zákona č.2/2003 Sb. a č.3/2003 Sb. Respektíve. [3; 4]

Práve z týchto dôvodov, ktorých náplň by bez prítomností súkromnoprávnych neziskových subjektov spadala do pôsobnosti jednotlivých štátnych orgánov a samospráv, sa štát snaží tieto subjekty odmeniť a odbremeniť ich od zbytočných nákladov a zaťaženi na rozpočet, ktorého sám bol s najväčšou časťou hlavným zdrojom. Robí to predovšetkým priznávaním rady oslobodení a daňových výhod, čím tiež uznáva jeho charakteristické postavenie v spoločnosti. [5]

Avšak dodatočné modifikácie môžu mať pre jednotlivé subjekty, zvlášť ak v nich nemajú dostatočný prehľad, práve opačný účinok, než aký bol zákonodarcom zamýšľaný. Pre obavy z nesprávneho použitia týchto modifikácií môžu zanechať ich využitie. Na práve túto problematiku v oblasti daní, konkrétne na oblasť dane z pridanej hodnoty, je zameraná táto bakalárska práca ako navigácia v „zradných vodách“ aktuálnych daňových predpisov.

Bakalárska práca je rozdelená na tri hlavné časti. Hlavným predmetom časti teoretickej je vymedziť základné prvky a termíny, ktoré sú potrebné pre správne uchopenie daňovej problematiky a komparácie subjektov v časti druhej analytickej a taktiež významných konfliktných bodov v rámci daňovej judikatúry. V tretej časti sú následne vytvorené návrhy a odporúčenia, plynúce z jednotlivých rozsudkov pre jednoduchšiu a hlavne správnu aplikáciu daňových zákonov.



*Graf 2 Počet ekonomických subjektov a neziskových organizácií na území ČR
Vlastné spracovanie podľa [6]*

1 Cieľ práce a metodika

Hlavným cieľom bakalárskej práce je na základe vykonanej analýzy právnej úpravy identifikácia konkrétnych vlastností a možností neziskových organizácií a navrhnúť kroky a opatrenia, ktoré povedú k daňovej optimalizácii a minimalizácii daňových rizík u subjektov neziskového sektoru v spojení s oslobodenými plneniami.

Vedľajšími cieľmi tejto práce je:

- vyhotovenie teoretickej časti, ktorá približuje začlenenie neziskových organizácií v ekonomike, vyčleňuje základné princípy a vlastnosti DPH a analyzuje právne systémy a judikatúru na nich viazanú,
- analýza vybraných ustanovení oslobodení od dane v súvislosti s neziskovými organizáciami,
- určenie základných pravidiel a zásad pri narábaní s činnosťami oslobodenými od dane,
- identifikácia jednotlivých rozporuplných oblastí a požiadaviek kladených na subjekty neziskového sektoru a rovnako aj na ich záväzné povinnosti.

V bakalárskej práci bola okrem **literárnej rešerše** hlavných prameňov (zákony, rozsudky, nariadenia atď.), použitá aj metóda **logickej indukcie** pri odvodzovaní obecných pravidiel či záverov plynúce z jednotlivých ustanovení a rozsudkov judikatúry. Rozklad zložitých javov a celkov na jednoduchšie časti, ktorý napomáha štúdiu a porozumeniu štruktúre skúmaných zákonov a judikátov bol vykonaný metódou **analýzy**. Naopak pri spájaní jednoduchších prvkov do komplexnejších štruktúr pri tvorení prehľadu o zákonoch a princípoch, na ktorých stoja bola použitá metóda **syntézy**. Pri formulovaní návrhov a odvodzovaní dôsledkov a dopadov zákonov na jednotlivé právne subjekty na základe výkladov a formulácie ustanovení bola využitá metóda **dedukcie**. Metódou **komparácie** boli porovnávané jednotlivé vlastnosti judikátov justičného systému a ich odlišnosti, na základe relevantných faktorov a taktiež rozdiely v aplikovaní jednotlivých statusov subjektov povinných k dani. [7]

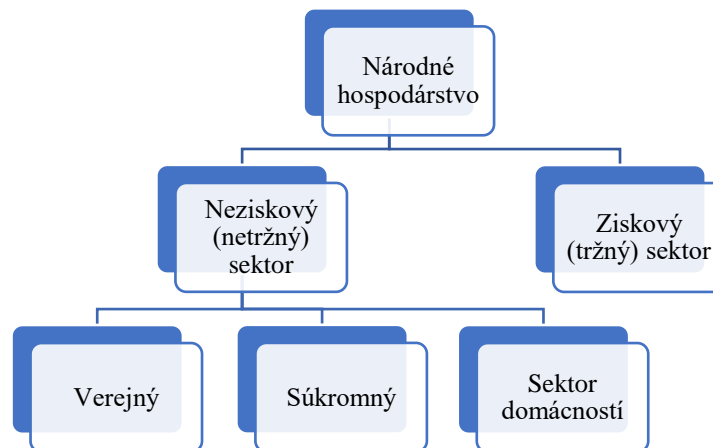
Táto bakalárska práca bola spracovaná podľa právneho stavu platného a účinného k 31.12.2023.

2 Teoretické východiská práce

Teoretická časť sa skladá z troch kapitol. Prvá kapitola slúži ako úvod do problematiky neziskového sektoru ako celku a vymedzuje základné náležitosti týchto subjektov. Druhá kapitola definuje základné konštrukčné prvky DPH a jej elementárne zásady. Tretia kapitola sa venuje judikatúre vybraných právnych systémov a taktiež jej roly v súčasnej dobe.

2.1 Neziskové organizácie

Národné hospodárstvo je súhrn všetkých ekonomických prostriedkov a vzťahov hospodárskych subjektov určitého štátu alebo hospodárskeho priestoru. Z ekonomického hľadiska rozdeľujeme národné hospodárstvo na dva sektory. **Tržný sektor** a **netržný sektor**. Tržný sektor, obsahujúci mimo iné osobné a kapitálové spoločnosti, je financovaný z prostriedkov, ktoré subjekty v tomto sektore vytvárajú. Netržný sektor sa ešte delí na sektor **verejný**, **súkromný** a **sektor domácností**, ktoré sú financované, v prípade verejného sektoru, z verejných financií a v prípade sektoru súkromného, taktiež do veľkej miery z príspevkov verejných financií ale i z financií súkromných. Pre lepšie pochopenie pozri Obrázok 1. [8; 9]



Obrázok 1 Národné hospodárstvo
Vlastné spracovanie podľa [10]

Hlavná podstata rozdielu neziskového (netržného) a ziskového (tržného) sektoru je rozchod v otázke cieľu činnosti, za ktorým bol subjekt založený. Zatiaľ čo, subjekty ziskového sektoru, vedúce účtovníctvo v súlade s vyhláškou č. 500/2002 Sb., boli primárne založené kvôli zisku, subjekty neziskového sektoru, ktoré obecné vedú

účtovníctvo v súlade s vyhláškou č. 504/2002 Sb., za tým účelom založené neboli, i keď vytvárať zisk je neziskovým inštitúciám dovolené, avšak za podmienky jeho neprerodzenia medzi spoločníkov alebo vlastníkov, ale opätovného investovania do činnosti hlavnej, pre ktorú boli pôvodne zriadené. [2]

Nie sú obchodnou spoločnosťou, ani iným podnikateľským subjektom a zakladajú sa za účelom uspokojovania rozličných potrieb svojich členov, občanov, sociálnych skupín a spoločnosti ako takej. [11]

Neštátne neziskové organizácie v právnom systéme najužšie vymedzuje zákon o dani z príjmu (ďalej len ako ZDP) a radí medzi nich napríklad:

Tabuľka 1 Prehľad vybraných súkromnoprávných neziskových subjektov [12]

Právna forma	Právna úprava
Spolok (skôr občianske združenie)	zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (§ 214 an.); dříve zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů
Ústav	zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (§ 402 an.)
Nadácie	zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (§ 306 an.)
Nadační fond	zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (§ 394 an.)
Politické strany a politická hnutí	zákon č. 424/1991 Sb., o sdružování v politických stranách a v politických hnutích
Církví a náboženské společnosti	zákon č. 3/2002 Sb., o církvích a náboženských společnostech
Odborová organizácie	zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, obdobné užití ustanovení o spolku
Profesné a iné komory	Jednotlivé zvláštní právní předpisy
Spoločenstvá vlastníkov jednotiek	zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (§ 1194 an.)
Honební spoločenstvo	zákon č. 449/2001 Sb., o myslivosti

Obecne prospěšná společnost (OPS) je taktiež jedna z foriem NO. Jej činnosť je upravená v zákone č. 248/1995 Sb., ktorý však bol k januáru 2014 zrušený novým občianskym zákonníkom č. 89/2012 Sb. (ďalej už len ako OZ). Občiansky zákonník v §3050 dovoľuje OPS transformáciu na iné formy NNO, avšak nestanovuje žiadne penále, ani lehotu pre tie, ktoré sa tak nerozhodnú. [13]

Nehľadiac na neúčinnosť zákona o obecne prospěšných spoločnostiach, netransformované OPS sa ním naďalej riadia ako aj zrušeným občianskym alebo obchodným zákonníkom, ale ich vzťahy voči ostatným subjektom sa riadia už OZ. [14]

Neziskový sektor pod sebou zastrešuje množstvo sociálnych záujmov, kde medzi tie najdôležitejšie patrí aj [2]:

- rozvoj duchovných hodnôt,
- ochrana ľudských práv alebo iných humanitárnych hodnôt,
- ochrana prírodného prostredia, kultúrnych pamiatok a zvykov,
- rozvoj vedy, vzdelania a športu,
- výkon štátnej správy a
- obrana štátu.

V praxi ich najčastejšie rozlišujeme na [11]:

- neštátne (nevládne) neziskové organizácie (NNO),
- príspevkové organizácie štátu.

2.1.1 Hlavná a ekonomická (hospodárska činnosť)

Definície hlavnej a vedľajšej (hospodárskej) činnosti a zároveň aj ich náplň sa nachádza hneď v niekoľkých zákonoch upravujúcich jednotlivé právne formy NNO ako napr. v prípade spolkov v OZ, §217 odst 1.:

„Hlavní činností spolku může být jen uspokojování a ochrana těch zájmů, k jejichž naplňování je spolek založen...“ a odst.2 *„Vedle hlavní činnosti může spolek vyvíjet též vedlejší hospodářskou činnost spočívající v podnikání nebo jiné výdělečné činnosti, je-li její účel v podpoře hlavní činnosti nebo v hospodárném využití spolkového majetku.“* [13]
Zákon však pripúšťa zárobkovú činnosť, ktorá je súčasťou činnosti hlavnej.

Výkladové stanovisko č. 8 **Expertní skupiny Komise pro aplikaci nové civilní legislativy při Ministerstvu spravedlnosti** z dňa 7. 6. 2013 pripúšťa spolku v rámci svojej hlavnej činnosti nárok vyvíjať i príležitostnú zárobkovú činnosť, ktorú ale nie je možné zamieňať s vedľajšou hosp. činnosťou podľa §217 odst. 2 OZ. Podmienky na splnenie definície takejto zárobkovej činnosti znejú:

„– tato výdělečná činnost je prostředkem dosahování statutárního účelu spolku, ke kterému byl založen

– tato výdělečná činnost nedosahuje takové úrovně, aby ji bylo možné považovat za činnost „srovnatelnou s podnikáním“, tedy za soustavnou činnost provozovanou za účelem dosažení zisku.“ [15]

Stojí však za zmienku **Rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu** (ďalej už len NSS) **ČSR 1103/36** (Boh. Fr. 9010/1938), kedy sa NSS priklonil k názoru, že členské príspevky vyberané spolkom za účelom, aby im bola „poskytnutá príležitosť pestovať a povzniesť šport“, obsahujú znaky zárobkovej činnosti. [16]

Súčasnú právo však neponíma o príspevkoch členov ako o zárobkovej činnosti, ale ako o možnom financovaní spolku. To potvrdzuje aj rozhodnutie Krajského súdu v Brne **sp. zn. 62 Ca 40/2007-41**.

„Po občanském sdružení, hodlá-li být aktivně činným, lze požadovat, aby si materiální prostředky na svoji činnost (alespoň v základní a pro samotnou činnost v nezbytné míře) zajistilo samo...“ [17]

V roku 2013 vošla do platnosti novela ZDP s účinnosťou od 1.1.2014, ktorá v §17a odst.1 zaviedla pojem **Verejne prospešný poplatník**, čím mimo iné obsiahla neziskové organizácie a taktiež v nasledujúcom odstavci uviedla zoznam typov subjektov, ktoré ním nie sú:

„Veřejně prospěšným poplatníkem je poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním.“ [18]

Na toto ustanovenie naviazal poukázal aj rozsudok NSS čj. 8 Afs 6/2008-129 z dňa 16.07.2009: „...Dosažení zisku musí být hlavním motivem podnikatele při podnikání. Podmínka ziskovosti neznamená, že zisku (peněžitého ale i jiného prospěchu) musí být skutečně dosaženo,...“, či rozsudok NSS čj. 8 Afs 125/2014-66 z dňa 24.5.2015, v ktorom NSS potvrdil žalobcovi (komoditná burza) status verejne prospešného poplatníka v otázke nároku na zníženie daňového základu o 30%. [19; 20]

Tento pojem však nevychádza z konceptu verejnej prospešnosti, ktorú definuje OZ v §146 ako: „Veřejně prospěšná je právnická osoba, jejímž posláním je přispívat ... vlastní činností k dosahování obecného blaha.“ [13]

Rozdiel vyplýva z dopadu spomenutých osôb na spoločnosť, pričom k možnosti existencie takých, ktoré vyvíjajú iba úsilie na dosiahnutie cieľov určitej skupiny členov a nie spoločnosti obecné, sa OZ nevyjadruje.

Od vzniku po súčasnosť okrem pridania rodinnej fundácie prešlo ustanovenie v ZDP §17a odst.2, len zmenami štylistického charakteru a zostáva teda v takmer nezmenenom stave. Zákon v ňom vymedzuje skupinu poplatníkov, ktorým sú priznávané isté výhody a špeciálny daňový režim v §18a ZDP, ktorý zároveň určuje povinnosti týchto osôb. Okrem výpisu príjmov, ktoré nie sú predmetom dane v §18a ZDP, odst. 1, taktiež určuje príjmy, ktoré sú predmetom dane vždy. Menovite je to príjem z reklám, členského príspevku, z nájomného s výnimkou nájmu štátneho majetku a príjem v podobe úroku. Zároveň v §18a, odst. 4 ZDP vyžaduje oddelené vedenie príjmov, ktoré predmetom dane sú, nie sú alebo sú od dane oslobodené. [18]

2.1.2 DPH

Daň z pridanej hodnoty tvorí, hneď po povinnom poistení na sociálne zabezpečenie, druhý najvýznamnejší príjem štátneho rozpočtu. V Českej Republike bola zavedená 1. januára 1993, čím nahradila daň z obratu a upravuje ju primárne zákon č.235/2004 Sb. o dani z pridanej hodnoty, v znení neskorších predpisov a zákon č.280/2009 Sb., daňový poriadok (ďalej len DŘ) v znení neskorších predpisov. V rámci snahy o harmonizáciu naprieč členskými štátmi Európskej Únie je od 28. novembra 2006 uvedená v platnosť Smernica rady 2006/112/ES, spolu s Vykonávacím nariadením rady (EU) č.282/2011 z dňa 15.3.2011, neskôr novelizovanými. [21; 22]

Princíp tejto smernice je povinnosť jednotlivých členských štátov vnútroštátnej úpravy DPH v medziach tejto smernice. Pri neúspechu implementácie smernice jednotlivými členskými štátmi do národnej legislatívy, či ich prípadný rozpor, je dovolený zainteresovaným subjektom výber medzi národnou legislatívou alebo Európskou smernicou, ktorý dáva subjektom väčšiu možnosť pri tzv. manévrovaní daňovými zákonmi. V prípade nejednoznačnej alebo až takmer odchyľujúcej sa národnej legislatívy je potrebné danú vec posúdiť podľa smernice, pričom naproti tomu je Vykonávacie nariadenie priamo použiteľné nezávisle na národnej legislatívy. [21]

DPH je spolu s daňou zo spotreby zaradená medzi dane nepriame, avšak na rozdiel od dane zo spotreby, ktorá je **selektívna**, čo znamená, že sa vzťahuje len určitú skupinu výrobkov, ktoré sú spájané s rizikami zdravotnými alebo s ohrozením kvality životného prostredia. DPH, ktorá sa týka zbožia obecné, je daň **univerzálna**, pričom základ dane, z ktorého sa výsledná daň počíta, zahŕňa aj daň spotrebnú. [23]

DPH funguje na **princípe neutrality**, čo demonštruje základná myšlienka jej tvorby. Ako už je názov naznačuje, daň je vyberaná z **pridanej hodnoty**, čiže na každom stupni spracovania, distribúcie či služieb, v ktorom predmety podliehajúce dani zvýšili na hodnote. Na rozdiel od dane z príjmu, ktorá je vyberaná iba od poplatníka, je DPH vyberaná pomocou **platcu**, ktorý touto daňou nemá byť zaťažovaný, z čoho vyplýva, že jej cieľom je až konečný konzument, ktorý zbožie spotrebuje alebo príjme službu. Daňový subjekt (platca dane) má povinnosť zdaňovať vlastnú produkciu, ale súčasne má taktiež nárok na odpočet na vstupe, čo za ideálnych podmienok konkurencie vedie k hospodárskej **neutralite** na úrovni jednotlivých článkov produkcie. Zamýšľaný efekt,

o ktorý ZDPH usiluje je rovnaké postavenie platcov dane v rovine štátneho hospodárstva. O rovnaký medzinárodný prístup v rámci EU sa snaží vyššie spomenutá Smernica rady jednotnými pravidlami v oblasti intrakomunitárnych plnení medzi jednotlivými členskými štátmi a to aj napriek rôznym podmienkam a rozdielom, ktoré si každý z nich vyhradza a podľa vlastných potrieb, samostatne a v rámci národnej legislatívy v povolených medziach stanovuje. [24; 25]

Jednou z možných voľností smernice sú napr. sadzby, pri ktorých smernica určuje len minimálne hranice pre základnú a zníženú sadzbu, 15% a 10% respektívne. Okrem toho je však štátom povolené zažiadať si buď o trvalú alebo dočasnú výnimku a po schválení žiadosti si hodnoty sadzieb následne upraviť ako je to napríklad v prípade Španielska, kde super znížená sadzba činí 4%. [24; 25]

2.1.3 Konštrukčné prvky

Daňové subjekty

ZDPH neziskové organizácie špecificky nedefinuje. Je to z dôvodu irelevantnosti ich neziskovej povahy, ktorá ak nepríde do styku s podnikateľskou (ekonomickou) činnosťou, ako ju definuje ZDPH, okrem prípadov intrakomunitárnych plnení, nie je predmetom záujmu tohto zákona a subjekt vystupuje ako osoba nepovinná k dani. [25]

ZDPH taktiež nerozlišuje medzi hlavnou a vedľajšou činnosťou neziskových organizácií ako to robí ZDP, kvôli zdaneniu príjmov primárne verejne prospešných poplatníkov, ale zameriava sa na naplnenie znakov ekonomickej činnosti ukotvanej v §5 ZDPH, ktorá je jedným z hlavných podmienok určenia predmetu dane a osôb povinných dani. [25]

Osoba povinná k dani, fyzická alebo právnická osoba, nadobúda tohto štatútu v súvislosti s výkonom ekonomickej činnosti, pričom, ako už bolo spomenuté, nezáleží na pôvodnom zámere založenia subjektu, ale na skutkovej podstate uskutočnených plnení a faktu, že tieto plnenia nesú znaky ekonomickej činnosti, medzi ktoré ZDPH radí aj aktívne prenechanie majetku do užívania. [25]

Súdny dvor Európskej únie (ďalej už len SDEÚ) v rozsudku C-340/15 taktiež vyzdvihuje široké vymedzenie osoby povinnej k dani. Z daného rozsudku vyplýva, že osobami povinnými k dani sú všetky osoby, verejné aj súkromné, to aj entity bez právnej osobnosti. [26]

Osoby povinné k dani sa ďalej delia na **osoby neregistrované k dani** a **osoby registrované k dani**. Osoby neregistrované k dani, ktoré nedosiahli požadovaného obratu nemajú nárok na odpočet a nemajú povinnosť odvádzať daň. Osobami registrovanými k dani sú buď platcovia, ktorí majú vždy povinnosť daň odvádzať a po splnení určitých podmienok majú nárok na odpočet dane alebo osoby identifikované k dani, ktoré majú povinnosť v určitých prípadoch daň odvádzať, ale na odpočet dane za žiadnych podmienok nárok nemajú. Pre lepšiu prehľadnosť pozri Obrázok 2. [24]



Obrázok 2 Daňové subjekty
Vlastné spracovanie podľa [25]

Osoby povinné k dani sa môžu stať platcami dvomi spôsobmi. Jedným z nich je sa stať dobrovoľným platcom. Tento krok môžu subjektu spraviť napr. z dôvodu zapojenia sa do obchodných vzťahov s ostatnými platcami, pri ktorých by ich status osoby povinnej k dani a zákaz priznávať daň na výstupe, ostatných platcov finančne zaťažoval. Druhým spôsobom je splnenie zákonnej podmienky registračného limitu, čím sa subjekt povinne stáva platcom DPH. **Registračný limit** je 2 000 000 korún obratu za posledných 12 kalendárnych mesiacov idúci po sebe. [24]

Za **obrat** považuje súhrn zdaniteľných plnení, dotácií k cene, oslobodených plnení s nárokom na odpočet a oslobodených plnení bez nároku na odpočet podľa §54-56a, ak sa nejedná o príležitostný úkon. [25]

Osoby povinné k dani sa môžu stať za podmienky úkonov spojených so zahraničím (tzv. intrakomunitárne) plnenia, **osobami identifikovanými k dani**. Pri podobných plneniach subjekty nenadobúdajú nový status následne od prvého dňa mesiaca nasledujúceho po podaní prihlášky, podaním prihlášky do 15. dňa mesiaca po mesiaci, kedy nastali udalosti oprávňujúce ich k týmto úkonom. Nadobúdajú ho dňom vykonaním konkrétneho plnenia [25]:

- a) prijatie služby alebo zbožia s montážou zo zahraničia,
- b) zaobstaranie zbožia zo zahraničia nad hodnotu 326 000 korún,
- c) poskytnutie služby do zahraničia.

Predmet dane a miesto plnenia

ZDPH definuje štyri prípady, v ktorých je možno zdaniteľné a oslobodené plnenia označiť za predmet dane. Pri tom, či je daný úkon predmetom dane, sa prihliada na jeho objektívnu povahu (či bolo skutočne zbožie dodané alebo služba dokázateľne poskytnutá) a nie na jej zámer alebo efekt. Taktiež musí existovať zmluvný prvok, kde na strane poskytovateľa služby alebo dodávateľa zbožia je prvotný zámer svoje služby poskytnúť alebo zbožie dodať a na druhej strane odoberateľa vôľa toto zbožie alebo službu prijať. V prípade krádeže nedochádza k dodaniu zbožia a ani úkony s ním toho, kto zbožie odcudzil, nie sú považované za predmetom dane, nie zo štatútu toho, že je to v rozpore s trestným zákonom, ale s dôvodu jeho povahy ako držiteľa, ktorý nemá rovnaké práva, aké náležia právoplatnému vlastníkovi. K tejto problematike sa vo viacerých rozsudkoch vyjadruje NSS aj SDEU, menovite vo veci C-435/03, ktorý tvorí prejudikatúru v značnom množstve rozsudkov, ktoré sa vyznačujú prvkami odcudzenia, či nezákonnou manipuláciou s nadobudnutým zbožím. [26; 27]

Formy uskutočnených plnení [24]:

- a) **dodanie zbožia v tuzemsku** – v zmysle prevodu práva narábať so zbožím ako majiteľ a to i v prípade finančného lízingu, kde z dohody plynie jednoznačný zámer prevodu práv k hmotnej veci na užívateľa;
- b) **poskytnutie služieb v tuzemsku** – za služby sa považujú všetky činnosti na území Českej republiky, ktoré nie sú označené ako dodanie zbožia;
- c) **zaobstaranie zbožia z iného členského štátu** – v rámci tohto úkonu je nutné, aby strana poskytovateľa zastávala pozíciu osoby registrovanej dani;

- d) **dovoz zbožia z tretej krajiny** – súčasťou transakcie je podmienka polohy poskytovateľa a zbožia mimo územie EU.

Aby bolo uskutočnené plnenie predmetom dane v Českej republike musí taktiež spĺňať **simultánne** určité podmienky:

1. Plnenie je uskutočnené za úplatu,
2. Plnenie je poskytnuté osobou povinnou k dani v rámci ekonomickej činnosti,
3. Miesto plnenia sa nachádza v tuzemsku.

Miesto plnenia v prípade zbožia a služieb upravuje ZDPH v §7-12, pričom obe plnenia prinášajú radu podmienok a prihliadajúcich faktorov. V prípade zbožia a služieb súvisiacich s nehnuteľnosťami je miestom plnenia miesto, v ktorom sa daná nehnuteľnosť nachádza. [25]

*Tabuľka 2 Predmet dane – podmienky
Vlastné spracovanie podľa [25]*

Predmet dane - podmienky		
Miesto plnenia	Miesto plnenia sa musí nachádzať v ČR	§7 - §10 ZDPH (zvláštne prípady §10a - §12 ZDPH)
Použitie pre ekonomickú činnosť	Druhá strana = OPD	§5 odst. 4 c) ZDPH

Základ a sadzby dane

Základ dane upravuje ZDPH v §36 a §36a, kde tiež vymedzuje všetko, čo je do neho zahrnuté. Základ pozostáva predovšetkým **úplaty**, vrátane dotácie k cene, ktorú tvorí protiplnenie druhej strany transakcie alebo cena **obvyklá** v prípadoch bezúplatných plnení, či v prípadoch zahrnutých v §36a, kedy je pochybnosť o správnej výške úplaty zodpovedajúcej protiplneniu medzi osobami kapitálovo alebo inak spojenými, ale sú medzi nimi i vedľajšie náklady, poplatky, iné dane alebo pri poskytovaní služieb či montáži aj materiál či stroje pri nich použité. [24]

Je nutné vytknúť implementáciu smernice českým zákonodarcom, ktorý odchyľuje od výkladu čl. 73 SDPH, vymedzením dotácie k cene ako dotácie, ktorá sa viaže k jednotkovej cene plnenia. [28]

„Pri dodaní zboží nebo poskytnutí služby jiných, než jsou plnění uvedená v člancích 74 až 77, zahrnuje základ daně vše, co tvoří protiplnění, ... včetně dotací přímo vázaných k ceně těchto plnění.“ [28]

Sadzby dane je podľa európskej smernice o DPH harmonizovaná naprieč všetkými členskými štátmi EU. Sadzby sú jednou z možných voľností smernice, pri ktorých smernica určuje len minimálne hranice pre základnú a zníženú sadzbu, 15% a 10% respektívne. Okrem toho je však štátom povolené zažiadať si buď o trvalú alebo dočasnú výnimku a po schválení žiadosti si hodnoty sadziieb následne upraviť ako je to napríklad v prípade Španielska, kde super znížená sadzba činí 4%. Sadzba DPH Českej republiky je lineárna a diferencovaná. Základná sadzba 21% a od roku 2015 aj prvá znížená sadzba 15% a druhá znížená sadzba 10% (pozri Tabuľku 3). Od roku 2024 eliminuje zákon dve znížené sadzby DPH a nahradzuje ich jediná znížená sadzba 12%. Z dôvodu nejednoznačnosti pováh jednotlivých zdaniteľných plnení je možné požiadať správcu dane o záväzné posúdenie a následný výber správnej sadzby. [24]

Tabuľka 3 Neúplný zoznam zdaniteľných plnení podľa sadziieb k 31.12.2023 (znížené sadzby)
Vlastné spracovanie podľa [24]

Predmet plnenia	Sadzba DPH	Typ služby/zbožia podliehajúci zdaneniu
zbožie	15%	potraviny a nealkoholické nápoje
		zdravotnícke prostriedky
		dodanie stavby pre sociálne bývanie
	10%	lieky
		pitná voda
		knihy, noviny a časopisy
služby	15%	voda, teplo, chlad
		zdravotná a sociálna starostlivosť
		zber, zvoz a spracovanie komunálneho odpadu
	10%	stravovacie a ubytovacie služby
		úprava a rozvodov vody a odvádzanie odpadných vôd
		kadernícke a holičské služby
		opravy obuvi, odevov a cestných bicyklov

2.2 Daňová judikatúra

Právne systémy sú primárne delené na systémy **angloamerický (common law)**, ktorý vznikol v stredovekom Anglicku a vďaka vtedajšom vplyve a rozsahu Spojeného

kráľovstva sa rozšírila po celom svete do všetkých krajín **commonwealthu**, do USA (okrem štátu Louisiana, ktorý stále používa kontinentálny právny systém, vzhľadom na jeho historické korene), a bývalých kolónii Spojeného kráľovstva a **kontinentálny systém (civil law)**, ktorého vývin započal v 18. a 19. storočí v Taliansku a Francúzsku a v súčasnosti sa používa vo väčšine krajín. [29; 30]

2.2.1 Angloamerický systém - Common law

Jedným z hlavných rozdielov a vlastností, ktorými sa angloamerický právny systém vyznačuje je účinnosť **precedensu**, ktorý sa radí medzi klasické formálne pramene práva a v krajinách kontinentálneho právneho systému najbližšie naberá črty ustálenej judikatúry. Precedens je rozhodnutie, ktoré na základe svojej skutkovej povahy a vlastností následne vplýva na ďalšie, jemu podobné prípady, ktoré naberajú príbuzné až rovnaké znaky, čím sa zaručuje totožné chovanie súdu k všetkým jeho účastníkom. Ak bol teda obdobný konflikt už predmetom súdu v minulosti, je súd v určitých prípadoch povinný nadviazať na predchádzajúce rozhodnutie a aplikovať tento precedens. Princíp precedensu sa taktiež nazýva **stare decisis**, čo z latinského prekladu znamená „zotrvať u rozhodnutého.“ [29; 31]

Precedens však nie je potrebné a ani žiadúce nasledovať bezmyšlienkovito a aplikovať ho na každý predložený prípad, pričom by jeho formálne náležitosti splňal, ale ignorancia vedľajších skutočností by spôsobovala prinajlepšom nespravodlivosť naprieč celým právnym systémom a okrem toho i nemožnosť tvorby alebo vývoju zákona alebo zmien jednotlivých precedensov. Precedens tak môže nadobúdať niekoľko stupňov záväznosti. [30; 32]

2.2.2 Kontinentálny systém - Civil law

Na rozdiel od najvyššieho súdu v systéme common law, ktorý preberá iba niekoľko desiatok prípadov za rok, ktoré sa vo veľkej väčšine stávajú záväznými precedensmi, v kontinentálnom systéme najvyšší súd rieši všetky prípady a zameriava sa na opravu chýb v nich, čím zabezpečuje jednotný výklad práva. [29]

Forma precedensu v krajinách kontinentálneho systému naberá podoby **ustálenej judikatúry (jurisprudence constante)**, ktorej aj napriek jej nespochybniteľnej úlohe, chýba jasná a úplná definícia. Všeobecná vedomosť a hlavný rozdiel, v ktorom sa

systemy common a civil law delia, je práve záväznosť predchádzajúcich rozhodnutí, zatiaľ čo precedens obecné naberá záväznosť, i keď možno len v rozhodnutiach súdov v rovnakom súdnom systéme a hierarchicky vyššími ako je súd, pre ktorý sa stáva precedens záväzným, tak ustálená judikatúra obecné odmieta záväznosť v akejkoľvek podobe. Tým sa judikatúra stáva určitými návodom a návrhom správneho postupu k nájdeniu správneho a spravodlivého riešenia, od ktorého je odklonenie možné len v určitých podmienkach. Z toho vyplýva, že judikatúra ako prameň práva naberá **normatívnu silu** a účinnosť. To potvrdzuje aj §17 odst.1, 150/2002 Sb. (ďalej už len ako SŘS):

„Dospěl-li senát Nejvyššího správního soudu při svém rozhodování k právnímu názoru, který je odlišný od právního názoru již vyjádřeného v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, postoupí věc k rozhodnutí rozšířenému senátu. Při postoupení svůj odlišný právní názor zdůvodní.“ [34]

Z tohto by bolo na mieste hovoriť o judikatúre ako o akomsi „kvázi-precedense“. Zároveň však rozhodnutie Ústavného súdu ÚS 3503/10 menovite odmieta záväznosť predchádzajúcich rozhodnutí:

„Český právní řád proto má to dobrodiní, že v žádném případě nejsou jednotlivá rozhodnutí Nejvyššího soudu vydaná v určitém konkrétním případě závazným precedentem a závaznou normou pro obdobně projednávané případy. Je samozřejmé, že by stanoviska Nejvyššího soudu v případě ustálenosti a jednotnosti judikatury této instituce byla velkým přínosem pro rozhodování sporů a zejména pro předvídatelnost práva v České republice, ale ... tato judikatura je značně nejednotná a roztržitá.“ [35]

V prípade, že judikatúra je **nejednotná** tzv. viaceré rôzne súdy rozhodli odlišne, je na NSS, aby vec podrobne preskúmal a zjednotil rozporuplné stanoviská do jedného, všeobecne prijatého, ktoré sa následne preklopí do rozhodovacej praxe súdov. [29]

K otázke záväznosti sa NNS vyjadril v rozsudku 2 Afs 180/2004 v prípade Ústavného súdu vzťahom ku súdom obecných ako k judikatúre záväznej.

„Ústavně konformní výklad právního předpisu provedený v rozhodnutích Ústavního soudu je pro obecné soudy závazný i ve skutkové a právně obdobných jiných věcech. K odchylce od něj by proto mohly přistoupit pouze výjimečně, a to např. tehdy, pokud by došlo ke změně právní úpravy anebo by se zásadně změnily společenské či ekonomické

poměry, což by ovšem obecný soud musel ve svém rozhodnutí přesvědčivě odůvodnit.“
[36]

Znovu je možné si všimnúť podmienku odchýlenia sa od predchádzajúcich rozhodnutí, a to ako aj v prípade precedensu, tak aj v prípade ustálenej judikatúry, doložením dostatočne presvedčivých dôvodov tak spraviť.

Ako sa na tom zhoduje i Smejkalová a Kühn, ustálená judikatúra sa s princípom precedensu v určitých bodoch vzájomne prekrývajú, čo robí definíciu a vymedzenie oboch modelov o to viac obtiažnejšie. Na čom sa však obe strany zhodujú, je rozdielny princíp záväznosti, aký oba modely zastávajú. [29; 30; 39]

Správne súdy

Ich význam a zámer ich založenia a vzniku je zakotvený v §2 SŘS, ktorý vymedzuje jeho právnu pôsobnosť a všeobecný popis povahy ich základných funkcií.

„Ve správním soudnictví poskytují soudy ochranu veřejným subjektivním právům fyzických i právnických osob způsobem stanoveným tímto zákonem a za podmínek stanovených tímto nebo zvláštním zákonem a rozhodují v dalších věcech, v nichž tak stanoví tento zákon.“ [34]

V §4 odst.1 SŘS je následne zákonodarcom vymenovaný taxatívny zoznam typov žalôb v správnom súdnictve. Prvou a najviac prevažujúcou žalobou je **žaloba proti rozhodnutiu správneho orgánu**, ktorej náležitosti bližšie približuje §65 a násl., pričom zákon pojem „rozhodnutie“ definuje **autonómne**. Rozhodnutím môže byť i rozhodnutie správneho orgánu, avšak nesplňovať jeho definíciu v zmysle § 9 č. 500/2004 Sb., správni rád (SŘ) a naopak. Tento výklad potvrdzuje aj unesenie NSS 6 Afs 270/2015-48. V daňovom pojatí môže ísť napr. o žalobu proti výmere základu dane správcom dane. [34; 37; 38]

Druhým typom je **žaloba na ochranu proti nečinnosti správneho orgánu** bližšie rozobratú v §79 a násl. SŘS. Žaloba musí byť bez ospravedlnia podaná najneskôr do roku od dňa, kedy v danej veci prebehla lehota. Podstata žaloby je sa, ako už je názov uvádza, vzťahuje na nečinnosť v danej veci, vzhľadom na časový tlak, pod ktorým sa žalobcovia nachádzajú. V veci daňovej môže ísť napr. o vec výmeru daňovej povinnosti správcom dane, ktorá im bráni v povinnostiach zadaných štátom. Táto žaloba vychádza z čl. 38 odst.2 Listiny. [34; 38]

„Každý má právo, aby jeho vec bola projednaná verejne, bez zbytočných prútahů a v jeho prítomnosti...“ [39]

Tretí spôsob, ktorým sa subjekt môže brániť, je **žaloba na ochranu pred nezákonným zásahom správneho orgánu** uvedené v §82 až 87, SŘS. Rovnako ako v predchádzajúcom prípade je podstata žaloby zahrnutá v jej názve. Jej význam bol uznaný v náleze Pl. ÚS 16/99, ktorý poukázal na absenciu ochrany vtedajšieho systému proti neprávym úkonom. Novelizáciou zákona č. 303/2011 bola táto možnosť ochrany ešte viac posilnená, pričom zákonodarca zrušil šiestu podmienku naplnenia znakov možnosti ochrany pred protiprávnym úkonom, ktorá vyžadovala trvajúce dôsledky zásahu a hrozbu opakovania zásahu **kumulatívne**, nachádzajúcu sa v §86, SŘS. [34; 40; 41]

V daňovom pojatí to môže zahŕňať právom nepodložené úkony správcov dane vzťahu k poplatníkom vo forme šikany, zo strany daňových orgánov, opakovaných daňových kontrol, bez dodatočných dôkazov a podozrení tak činiť. [34]

Ústavný súd a Súdny dvor EU

Ústavný súd (ďalej len ako ÚS), ako vyplýva z Ústavy Českej republiky Čl.83, zastáva rolu orgánu ochrany ústavnosti. Skladá sa z 15 sudcov a ich hlavnou náplňou a jadrom vecí im predložených otázok sú úkony v rozpore s ústavným poriadkom, zákonom a ústavou samotnou. Proti rozhodnutiam ÚS nie je opravný prostriedok, ktorý by toto rozhodnutie zvrátil alebo napadol, z čoho vychádza aj ich záväznosť voči ostatným orgánom, napriek tomu, že ich záväznosť ÚS výslovne nevyhlásil. Princíp *res judicata* (v preklade **vec rozsúdená**) demonštruje nález I. ÚS 184/96 a následné úkony Najvyššieho súdu, ktorými záväznosť judikátu ÚS odmietol. Čl. 89 Ústavy podobné opätovné preskúmanie zakazuje, čo zaväzuje súdy obecne aj ÚS samotný k nemožnosti ďalšieho prehodnotenia vecí. Konkrétne úkony, ktorými sa ÚS zaoberá, sú taxatívne určené v Čl. 87 Ústavy. [29; 42; 43]

Rovnako ako v prípade súdov v právnom systéme common law, tak aj v správnom súdnictve kontinentálneho práva sa aj záväznosť judikatúry ÚS stretáva s dostatočne silnou argumentáciou a spoločenskou alebo systémovou zmenou, ktorými by zo záväznosti jeho rozhodnutí dokázal správne súdy vyňať. Vlastná záväznosť rozsudkov

ÚS nadobúda skôr prvky **podmienitosti** než **absolútnosti**. Ako nesúhlas k tomuto tvrdeniu sa však vyjadril ÚS v nálezoch Pl. ÚS 11/02 a I. ÚS 370/04:

„Ústavní soud ... musí se cítit vázán svými vlastními rozhodnutími, která může svou judikaturou překonat jen za určitých podmínek.“ [44]

„Tento právní názor, na kterém rozhodnutí ve věci spočívá, je závazný podle čl. 89 odst.2 Ústavy ČR pro všechny osoby (v oblasti práva soukromého) i orgány (v oblasti práva veřejného), a to včetně Ústavního soudu.“ [45]

Z dôvodu konečnej povahy rozhodnutí ÚS, je rozhodnutie vykonané maximálne tromi sudcami z 15 a nie je tak záväzné pre plénum celé. Títo piati sudcovia sú delení na štyri senáty, ktoré nezávisle na sebe rozhodujú podľa vlastného uváženia v zmysle spravodlivosti a nasledovanie zákonov jednotlivými sudcami, z čoho následne pramení nesúlad, ktorý plénum udáva na správnu mieru unifikáciou judikatúry, pričom na jej zmenu sú potrebné tri pätiny hlasov. [29]

Nezávislosť súdnictva podmýva záväznosť obecných súdov judikatúrou ÚS, čo je založené na Čl. 95 odst.1 Ústavy:

„Soudce je při rozhodování vázán zákonem ... je oprávněn posoudit soulad jiného právního předpisu se zákonem.“ [43]

Tento nesúlad záväznosti pojmov a foriem prameňov práva významovo pozmenil ÚS vzťah nie len na právny poriadok, ale tiež na poriadok ústavný, ktorý sa približuje judikatúre nemeckej. [29]

Úlohou **SDEÚ** je zabezpečovanie rovnakého výkladu a uplatňovania predpisov EÚ vo všetkých členských krajinách. Je tvorený z dvoch častí:

1. **Súdny dvor** – ten pozostáva zo **sudcov** (1 z každej krajiny EÚ) a 11 **generálnych advokátov**,
2. **Všeobecný súd** – ten má primárne pozostávať z dvoch sudcov z každej krajiny EÚ.

3 Analýza súčasného stavu

V analytickej časti bude pojednávané o konkrétnych oslobodeniach od dane bez nároku na odpočet, ktoré ovplyvňujú neziskové subjekty najčastejšie, tak aj o rizikách a prípadných možnostiach dostupných pre určité subjekty.

3.1 Všeobecný popis

Oslobodenia od dane bez nároku na odpočet dane bližšie približuje ZDPH v §52-61, ktoré sú taxatívnym zoznamom uvedené v ôsmom diely zákona. Bakalárska práca sa zaoberá vybranými typmi a to menovite §56a-§59 a §61 a) až f) ZDPH.

V prípade oslobodení od dane bez nároku na odpočet je judikatúra SDEU jasná a neustále opakujúca zásadu ich úzkeho výkladu vzhľadom k ich **postavení výnimky z obecných pravidiel**, podľa ktorých sa subjekty riadia. [27]

„Z judikatury navyč vyplýva, že výrazy použité k vymezení osvobození od daně uvedených v článku 13 šesté směrnice je třeba vykládat striktně, jelikož představují výjimky z obecné zásady, podle které je DPH vybírána z každého úplatného dodání zboží a poskytnutí služeb, které uskutečnila osoba povinná k dani.“ [46]

Druhou zásadou je ich **vlastný komunitárny obsah** a jednotný prístup všetkých členských štátov vo veci oslobodení, *„jejichž účelem je zabránit rozdílům v používání režimu DPH mezi jednotlivými členskými státy.“* Pozri rozsudky SDEU C-175/09, C-169/04, C-455/05. [27; 47]

3.2 Oslobodenia od dane bez nároku na odpočet dane

Táto podkapitola pojednáva o podmienkach a požiadavkách, ktoré jednotlivé oslobodenia pre svoju správnu aplikáciu vyžadujú.

3.2.1 Nájom nehnuteľnej veci (§56a ZDPH)

Definícia nájmu bola prvý krát vyslovená SDEU v rozhodnutí C-326/99. Jeho bežné pojatie je prenechávaním prenajímateľom nájomcovi majetok do užívania na dobu určitú alebo neurčitú s možnosťou voľného prístupu, z ktorého vyplýva jeho pasívne využitie. Taxatívny zoznam čl. 137 SDPH, je okrem iných zdaniteľných plnení, tak aj pre pacht

alebo nájom podľa vlastného rozhodnutia členských štátov pre osoby povinné k dani len možnou voľbou zdanenia, ktorú aj ČR implementovala do vlastnej legislatívy. [28]

ZDPH §56a odst.1 pevne stanovuje prípady z **oslobodenia** vyňaté [25]:

- krátkodobý nájom (do 48 hodín),
- poskytnutie ubytovacích služieb CZ-CPA 55,
- nájom priestorov a miest k parkovaniu vozidiel,
- nájom bezpečnostných schránok,
- nájom strojov alebo iných upevnených zariadení.

Na zákonom neobsiahnutý rozkol medzi určeným právnym a stavebným účelom využívania priestorov a ich skutočným využitím bolo upozornené generálnou advokátkou v prípade **C-428/02 Fonden Marselisborg**. Stanovisko generálnej advokátky Juliane Kokott a následne i ministerstvo financií DK sa zhodli na rovnakom závere generálnej advokátky a taktiež SDEU, ktoré v súvislosti s týmto tvrdením v dôležitom rozhodnutí C-532/11 Susanne Leichenich:

„záleží na konkrétni a aktuální funkci věci, a nikoli na jejím původním určení. Původní určení věci jí totiž nemůže zaručovat s konečnou platností určité zacházení s ohledem na pravidla v oblasti DPH bez ohledu na změnu skutečného užívání této věci.“ [48; 49]

ZDPH §56a odst.3 vymenováva prípady, kedy je možnosť oslobodenia subjektu odobratá a oslobodenie aplikované byť musí. Všetky prípady totiž majú spoločnú vlastnosť nájmu za účelom bývania bez rozdielu typu nehnuteľnosti. [25]

V prípade nájmu nehnuteľnosti, avšak nie zámerom zákonodarcu, vzniká tenká, takmer až prerušovaná hranica medzi nájmom nehnuteľnosti priestoru samého alebo aktivity, ktorá v jeho priestoroch prebieha. SDEU sa podobným prípadom zaoberala v súvislosti so športovými aktivitami **C-150/99 Stockholm Lindöpark AB**. Spoločnosť Lindöpark (developerská spoločnosť) prevádzkujúca golfové ihrisko výlučne za účelom podnikania si nárokovala DPH na vstupe 500 000 SEK (vypočítaná za roky 1995 až 1996) plus úroky, pričom obviňovala švédsky štát za nesprávne použitie šiestej smernice, špecificky čl. 13. Podľa druhého paragrafu druhého článku tretej kapitoly ZDPH, ktorý bol v platnosti do 1.1.1997 bol priebeh ich podnikania oslobodený od DPH. Z tohto dôvodu nebola spoločnosť schopná nárokovať DPH na vstupe zo zbožia a služby vzťahujúce sa k danej

aktivite. SDEU uznal pochybenie zo strany Švédska a podobne rozhodol aj v prípade **C-55/14 Régie communale autonome du stade Luc Varenne v. Belgicko** s odkazom na prípad Lindöpark, kde najsilnejšiu hodnotu predstavoval argument služieb, ktoré dané zdaniteľné plnenie sprevádzali. [27; 49; 50]

„Pokud jde o charakteristické znaky nájmu či pachtu, ještě bych dodal, že bezpodmínečně zahrnuje poskytnutí práva obsadit majetek jako vlastní a vyloučit nebo vpustit ostatní. Právo je navíc svázané s vymezenou částí či výměrou. Ve světle těchto úvah se mně nezdá, že aktivity Lindoparku, tak jak byly popsány soudem, mají povahu nájmu golfového hřiště nebo jeho části.“ [50]

Je důležité však spomenúť fakt závažnosti konkrétnych jednotlivých zmlúv, ktoré dané plnenia pokrývajú a či názvoslovie a pomenovávanie úkonov a plnení označuje subjekt ako „nájom“.

Zhrnutie:

- Rozdelenie v problematike nájmu nehnuteľnosti je práve zámer využitia a používania, kde podľa §56a odst. 3 ZDPH, je nájom nehnuteľnej veci za účelom bývania a to vzťahujúc sa aj na pozemok, na ktorom jednotka, obytný priestor, rodinný dom stojí, či právo stavby, ktorého stavba je rodinný dom alebo stavba podľa d) – aspoň 60% jeho prenajímanej podlahovej plochy tvorí obytný priestor.
- Typy nájmu nezahrnuté do zoznamu uvedenému v prvom odstavci sú od nájmu oslobodené, minimálne má subjekt možnosť ich nájmu podrobiť, pričom 48 hodín krátkodobého nájmu je myslené **nepretržite**.
- Aktuálne využitie objektu prevažuje nad účelom zamýšľaným, no v prípade účelu bývania je nutné vhodné prispôsobenie objektu pre tieto účely.

Neziskové organizácie:

Oslobodenie nájmu je aplikovateľné za rovnakých podmienok rovnako pre ziskové aj pre neziskové organizácie.

3.2.2 Výchova a vzdelávanie (§57 ZDPH)

Výchova a vzdelávanie, primárne myslené v súvislosti s rôznymi druhmi škôl a školskými zariadeniami, nespadá iba po rozsah verejnoprávnych subjektov, ale i súkromné vzdelávacie inštitúcie alebo neziskové organizácie okrem školských služieb

aj praktickej výuky a predajov z nej. Ich zoznam obsahuje ZPDH §57 odst.1 a) a všetky z nich musia spĺňať zodpovedajúce náležitosti. V prípade výchovnej a vzdelávacej činnosti poskytovanej (napr. v MŠ, ZŠ) je potrebný zápis v **školskom registri**. V rámci praktického vyučovania alebo prípravy u právnickej/fyzickej osoby je nutné **oprávnenie k činnosti** súvisiacu s daným odborom a **zmluvu** o tejto výuke alebo praxi so školou, čo sa zároveň viaže na ZDP a zľavy na dani. [25; 27]

Základným princípom oslobodenia od dane je prvoradý predmet dane, ktorý podmieňuje poskytovanie služieb za úplatu. Kvôli nepresnej definícii **dotácie**, kvôli ktorej nie je zo zákona istý súvis medzi jej obdržaním a úplatou zo služby, vďaka ktorej na túto dotáciu mala v prvom rade nárok. S tým súvisí aj vyššie spomínaný nesúlad medzi dotáciou národnej legislatívy a komunitárneho práva. Judikatúra SDEÚ v otázke dotácií zanecháva priestor pre mnohé úvahy, kde jednou z nich je aj tá generálneho advokáta Geelhoeda, ktorý vytvára protichodný vzťah dopadu dotácie na cenu alebo na množstvo v prípade **C-184/00** a bude nepochybne ešte predmetom mnohých debát. [27; 51]

§ 57, odst. 1 ZDPH taktiež obsahuje taxatívny zoznam služieb, ktoré oslobodeniu podliehajú a ako uvádza informácia Generálneho finančného riaditeľstva (ďalej už len ako GFŘ) z dňa 8.3.2006, byť to správa staršieho dátumu, vysvetľuje všeobecnú podmienku aplikácie oslobodenia, ktorou je dokázateľný vzťah medzi poskytovanou službou a osobou integrovanou do školského systému alebo jeho spôsobilosť na ekvivalent v prípade neziskových organizácií. Tým sa myslia i kurzy, či rekvifikácie avšak podľa odst.1 d) vykonávaná osobou v danej veci akreditovanou. [25; 51]

Ustanovenie, ktoré poskytuje subjektom najväčšiu voľnosť pri uplatňovaní oslobodení od dane je odst.1 g) a h). Jeho široký výklad a neurčitosť pojmov „*výchovné, vzdelávacie a voľnočasové aktivity*“ a „*poskytované pre deti a mládež*“, pričom sama judikatúra v tomto ohľade mlčí rovnako ako smernica, dovoľuje značnú optimalizáciu na strane subjektu. Základným prvkom dôveryhodného a dostatočného doloženia správnej aplikácie sa naskytá len dôkladná evidencia účastníkov aktivít a jednotné vnútorné nastavenie vekovej hranice v účtovnej smernici, pričom nič z toho nie je podložené záväzným právnym predpisom. Je preto pre každého subjektu, do akej miery je schopný dané ustanovenie obhájiť, k čomu taktiež dopomáha zásady **pravidelnosti** a **zámeru**, ktoré sa vyznačujú nie náhodným výskytom podobných plnení pomedzi množstvom

ostatných a pôvodným účelom, ktorý je priamo zavedený v stanovách a za akým mohla byť organizácia prvotne založená. [25]

Podmienkou už smernicou vyhradenou vo väčšej miere, i keď ZDPH absolútne vecou neznámou je problematika **organizácií pre deti a mládež**, ktorá predtým nikde definovaná nebola, pričom sa o jej definíciu snaží **Koordinačný výbor KDP a MF 458/17.06.15**.

„Organizací dětí a mládeže ve smyslu § 57 odst. 1 písm. g) zákona o DPH je subjekt, jenž byl založen, aby se věnoval dětem a mládeži, jejich zájmovým, mimoškolním či vzdělávacím aktivitám, případně aby je sdružoval za účelem sledování a podpory jejich zájmů.“

GFŘ bolo so stanoviskom predkladateľa za jedno. [52]

Skôr samozrejmosťou následne §57 odst. 2 ZDPH vytyčuje postoj zákonodarcu k dodaní zbožia a poskytnutí služby v rámci výchovy a vzdelávanie osobami uvedenými v odstavci 1., tak ako aj zbožie či služby vyrobené či poskytnuté pri praktickom výcviku. Tento názor sa však nezrkadlí v rozhodnutí **SDEU C-287/00 Komise v. Německo**, kde vysoká škola zapájala vlastných študentov do vykonávaného výskumu. [27; 52]

„... i když podnikání takových projektů může být považováno za velkou podporu univerzitního vzdělávání, není nezbytné k dosažení jeho cíle, kterým je zejména umožnit studentům, aby byli schopni věnovat se profesionální činnosti.“ [52]

Zaujímavý je ale fakt, že vo veci v základných parametroch takmer totožnej v prípade **C-699/15 Brockenhurst College**, kde otázku úzko súvisiacich služieb so vzdelávaním uznal kurzy v oblasti stravovania a následné poskytovanie služieb pohostinstva a muzikálnych umení tretím stranám za spôsobilé na oslobodenie. [53]

Zhrnutie:

- Nutnosť potrebných formálnych požiadaviek ako sú napr. zápisy, zmluvy alebo oprávnenia.
- Potrebná väzba poskytovaných služieb/dodanie zbožia vhodným účastníkom v súvislosti so vzdelávaním a výchovou.

- Nutná zodpovedajúca kvalifikácia subjektov a akreditácia programov v rámci školení či rekvalifikácie
- Pre lepšiu dôveryhodnosť a obhajobu je preferované obsiahnutie/vynechanie daného zámeru v stanovách subjektu a pravidelnosť/nepriavidelnosť plnení rovnakého typu. Záleží na konkrétnom subjekte.

Neziskové organizácie:

Ustanovenia g) a h) týkajúce sa voľnočasových aktivít a starostlivosti o deti poskytujú značnú mieru voľnosti v zadaní podstatných parametrov pre aplikovanie oslobodenia od dane.

3.2.3 Zdravotné služby a dodanie zdravotného zboží (§58 ZDPH)

Užitočným návodom v oblasti zdravotných služieb v súvislosti s oslobodením od dane bez nároku na odpočet je, ako tomu bolo aj v minulom prípade, je *Informace GFŘ k uplatnění daně z přidané hodnoty ve zdravotnictví od 1.4.2012*. Okrem ZDPH sú zdravotné služby definované v zákone č. 372/2011 Sb., o zdravotných službách (ďalej už len ako ZS), v zákone č. 373/2011 Sb. a č. 374/2011 Sb.. Podľa ZS § 2 odst.4 majú služby rôzne charaktery ako napríklad preventívny, diagnostický, liečebný atď. ZDPH však vymedzuje zdravotné služby (v zmysle oslobodenia) užšie ako to robí ZS. GFŘ totiž vymenováva podmienky, ktoré musí plnenie simultánne spĺňať, aby bolo považované za oslobodené, pričom je dôležité, že nezáleží na spôsobe uhradenia daného úkonu [25; 54]:

- jedná sa o zdravotní služby **vymedzené zákonom** upravujúcim zdravotné služby,
- zdravotné služby sú poskytované **poskytovateľom zdravotných služieb**, pričom rozsah poskytovaných zdravotných služieb je vymedzený v jeho oprávnení k poskytovaniu zdravotných služieb,
- jedná sa o činnosť s **liečebným cieľom** alebo **chrániaci ľudské zdravie**.

Prvá podmienka spadá pod bežné vymedzenie zdravotných úkonov vymenovaných časti druhej ZS. Druhá podmienka uvádza vhodných poskytovateľov zdravotných služieb. Ich definíciu zákonodarca používa zameniteľne s tou v § 2 odst. 1 ZS, kde „*poskytovateľom zdravotných služieb rozumí fyzická alebo právnická osoba, ktorá má oprávnení k poskytovaniu zdravotných služieb podľa tohoto zákona.*“ [55]

Vďaka tomu je možné pre viac subjektov, nie len pre štátne a verejnoprávne, sa podieľať na poskytovaní podobných služieb za účelom pomoci, napriek tomu, že Smernica v čl. 132 členským štátom umožňuje použitie oslobodenia len v prípade „*související činnosti prováděné veřejnoprávními subjekty nebo za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů.*“ [27]

Tretia podmienka, ktorá zužuje vymedzenie zdravotných služieb podľa ZS, uvádza aj rozhodovací faktor pri určovaní oslobodení a to faktor **účelu a cieľu**, pričom ho označuje za **liečebný** alebo **chrániaci ľudské zdravie**. Zdravotné úkony, ktoré nepodliehajú týmto podmienkam súčasne nemôžu byť od dane oslobodené. Existujú však prípady, kedy bežná povaha úkon tieto podmienky nespĺňa, no ich konkrétny účel im môže oslobodenie zaručiť. Je to tak v prípade **estetickéj chirurgie**, kde jej bežný účel napĺňa len dve z uvedených podmienok. V niektorých prípadoch i estetická chirurgia môže nadobúdať prvky ochrany zdravia a to v prípadoch, kedy klient nekoná dobrovoľne a bez schválenia lekára a diagnózy, ktorá daný potrebný „estetický“ zákrok označuje za vhodný na liečbu. Toto stanovisko potvrdil SDEU v prípade C-91/12. [27; 54; 56]

K podobným plneniam, ktorých bežná podstata napĺňa vlastnosti relaxu či kúru ako sú služby kúpeľov, ktoré spadajú pod služby definované v ZS. Rovnako ako v prípade estetickéj chirurgie je dôležitý účel, za ktorým klient služby kúpeľov využíva. Informácia GFR poskytuje pohľad na vec v súlade s postupom pri oslobodení vyššie spomínanej estetickéj chirurgie, kde liečebný plán poskytovaný v kúpeľoch alebo im podobným inštitúciám je zostavený nie podľa rozhodnutia konkrétneho klienta, ale „*lékařem na základě vyšetření či posouzení zdravotního stavu.*“ [54]

Podľa ZDPH §58 odst.1 spadajú pod oslobodenie k uvedeným službám aj služby s nimi úzko spojené. ZDPH viac nepribližuje povahu uvedených služieb. V rozhodnutí C-349/96 bod 30 bolo stanovené základné pravidlo, ktoré je v ďalších rozhodnutiach podobného charakteru častým návodom pre riešenie. [27]

„*Služba sa musí považovať za doplnkovú k hlavnej službe, ak pre zákazníkov sama osebe nepredstavuje cieľ, ale prostriedok na lepšie využitie hlavnej poskytovanej služby.*“ [57]

V súvislosti so stanovením miery aplikácie oslobodenia na súvisiace služby priamo naviazané na hlavnú zdravotnú službu SDEU poznamenalo ich **nevyhnutnosť** v prípade C-109/02.

„Z toho vyplývá, že na poskytování služeb, které podobně jako služby dotčené ve věcech v původním řízení zvyšují pohodlí a blahobyt hospitalizovaných osob, se obecně nemůže vztahovat osvobození od daně stanovené v č. 13 části A odst.1 písm. b) této Směrnice. Může tomu být jinak, pouze pokud služby jsou nezbytné pro dosažení léčebných cílů sledovaných službami nemocniční a lékařské péče, v jejichž rámci byly poskytnuty.“ [58]

Na oslobodenie zdravotných služieb a služieb s nimi úzko spojenými nadväzuje aj dodanie zdravotného zbožia. ZDPH §58 odst.2 toto zbožie taxatívne vymenováva a je iba odchýlkou od obecnej zásady DPH a mnohé rozsudky SDEU striktný výklad tohto ustanovenia potvrdzujú. V tomto zmysle rozhodol i NSS v 3 Afs 200/2014, kde predmetom sporu bolo dodanie krvnej plazmy za účelom priemyselného spracovania. [27; 59]

Zhrnutie:

- poskytované zdravotné služby musia byť upravené príslušnými zákonmi (napr. ZS)
- subjekty, ktoré zdravotné služby poskytujú k tomu musia byť oprávnené, pričom na právnej forme nezáleží
- ZDPH kladie dôraz na účel a cieľ zdravotnej služby, pričom musí mať liečebný charakter a zámer chrániť ľudské zdravie.
- Charakter súvisiacich plnení k plneniu hlavnému sa musí vyznačovať znakmi doplnkovosti a zároveň nevyhnutnosti, čím len dotvára hlavné plnenie a pomáha v jej realizácii.

Neziskové organizácie:

Abstrahovanie od právnej formy subjektu poskytujúceho zdravotné služby nemá žiadne dopady na zdanenie.

3.2.4 Sociálna pomoc (§59 ZDPH)

Ako tomu bolo v prípade zdravotných služieb, tak aj vo veci sociálnej pomoci štát preberá začlenenie a vymedzenie sociálnej pomoci z iného zákona, konkrétne zo zákona č. 108/2006 Sb., o sociálnych službách (ZSS). GFŘ sa taktiež vo veci vyjadruje v informácii z 14.5.2007, ktorej zastaranosť sa podpísala na jej iba čiastočnej použiteľnosti. V čase

vydania uvedenej informácie §59 ZDPH definoval subjekty, ktorým je dovolené poskytovať služby sociálne „*veřejnoprávními subjekty nebo jinými právníckými osobami, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání.*“ [60]

Zákon **302/2008 Sb.** avšak znenie § 59 zmenil na jeho súčasnú a odvtedy nezmenenú formu, ktorá abstrahuje od právnej formy subjektu, ktorý dané plnenia poskytuje. ZDPH v §59 stanovuje dve základné podmienky, ktoré sú tieto subjekty povinné splniť, aby ich plnenie bolo považované za oslobodené.

1. Daná služba musí spadať pod služby podľa **zvláštného právneho predpisu (ZSS)**
2. Služby musia byť poskytované podľa **zvláštného právneho predpisu (§78 ZSS)**

Prvá podmienka obsahuje zoznam sociálnych služieb a nie je vylúčené, že niektoré ZSS nezahrňuje. V tom prípade je možnosť použitia priameho účinku smernice čl. 132, bod 1., písmeno g) a h). Ak ani smernica neupravuje dané služby sociálnej povahy, spadá služba pod zníženú sadzu dane. V niektorých prípadoch sa taktiež môžu určité služby s tými oslobodenými prekrývať. [25; 28]

Druhá podmienka stanovuje spôsob, akým je možné sociálne služby poskytovať, ktorým je, rovnako ako v prípade zdravotných služieb, príslušné oprávnenie k ich poskytovaniu. ZSS § 78 odst. 2 ďalej stanovuje oprávnenú inštitúciu, ktorá o tomto oprávnení rozhoduje. Je ňou miestne príslušný krajský úrad alebo v prípade ak je zriaďovateľom ministerstvo, toto ministerstvo. Podmienky registrácie tvorí zoznam uvedený v nasledujúcom ustanovení. Za okolností poskytovania sociálnych služieb mimo svoj oprávnený okruh nie je oslobodenie možné. [61]

Zhrnutie:

- Sociálne služby musia byť zahrnuté v rozsahu vymedzených služieb podľa ZSS. V prípade, že tomu tak nie je, je možný odkaz na smernicu.
- Subjekty poskytujúce sociálne služby za účelom oslobodenia musia obdržať oprávnenia na konkrétne zdaniteľné plnenia podľa ZSS

Neziskové organizácie:

Do roku 2008 bolo toto ustanovenie dovolené využiť iba neziskovým organizáciám, ale v súčasnosti zákon nerozlišuje povahu subjektu, ktorý dané služby poskytuje, ak spĺňa obecné podmienky na ich výkon.

3.2.5 Ostatné oslobodenia od dane bez nároku na odpočet dane (§61 ZDPH)

Táto podkapitola pojednáva o oslobodeniach od dane bez nároku na odpočet určené iba pre subjekty nezaložené za účelom podnikania.

Protihodnota členského príspevku (ZDPH §61/a)

ZDPH z dôvodu verejného záujmu vymedzuje určité prípady v súvislosti s neziskovými organizáciami. Jedným z nich je poskytovanie služieb a dodanie zbožia, ktoré slúžia ako **protihodnoty** členských príspevkov pre ich členov. Pred marcom 2019 toto oslobodenie vyžadovalo simultánne splnenie dvoch podmienok [25]:

1. oslobodenie nenaruša **hospodársku súťaž** – táto podmienka v zákone pretrváva aj do dnes,
2. subjekt musí byť **subjektom neziskovým** – táto podmienka zakladala svoje splnenie na právnej forme daného subjektu. Od marca 2019 sa zákon dopĺňa o podmienku naplnenia **povahy**, ktorých zoznam obsahuje a znie:

„... *politická, odborová, náboženská, vlastenecká, filozofická, dobročinná alebo občianská* ...“ [25]

Niektoré prípady však dovoľujú široký výklad danej povahy ako to je zrejmé z pováh **vlasteneckých, dobročinných a občianskych**. Pravdepodobne z dôvodov nedostatočnej konkrétnosti a zadefinovania týchto termínov napríklad Spojené kráľovstvo rozhodlo o neaplikovaní tohto ustanovenia do národnej legislatívy. Zmenou ustanovenia zákonodarca okruh osôb po splnení podmienok povinných ho použiť nepochybne zmenší. Avšak bez bližšieho vymedzenia uvedených pojmov je možná pre neziskové subjekty v tomto smere určitá voľnosť. [25; 62]

Jeden z pokusov SDEU definovať výraz uvedených v čl. 132 SDPH je v rozsudku **C-149/97**, táto definícia však pokrýva aj ostatné, nie bežne vnímané organizácie, z toho dôvodu bude teda záležať na samostatnom posúdení jednotlivých subjektov v danom ohľade. [63]

„Výraz „odbor“ v tomto ustanovení znamená konkrétne organizáciu, ktorej hlavným cieľom je brániť kolektívne záujmy svojich členov – či už sú to pracovníci, zamestnávateľia, nezávislí odborníci alebo obchodníci vykonávajúci určitú hospodársku

činnosť – a zastupovať ich – voči príslušným tretím stranám vrátane verejných orgánov.“
[63]

Zhrnutie:

- Záleží na skutočnej povahe neziskovej organizácie, nie na právnej forme.
- Oslobodenie nemôže narúšať hospodársku súťaž. Je to možné docieľiť rovnakou cenovou hladinou alebo diferenciáciou bežne poskytovaných služieb či dodaného zbožia.
- Pojmy „občiansky“, „dobročinný“ a „vlastenecký“ dovoľujú neziskovým subjektom viac priestoru v rozhodovaní vo veci oslobodení svojich protiplnení.

Ochrana a výchova detí a mládeže a poskytnutie pracovníkov duchovnými organizáciami (ZDPH §61/b a c)

Zákon č. 359/1999 Sb., o sociálne-právnej ochrane detí, je v prípade bodu b) hlavným zdrojom postupov a podmienok vystavených zákonodarcom vo veci oslobodenia poskytnutých služieb a dodaním zbožia v súvislosti s ochranou a výchovou detí a mládeže. Nasledovanie tohto zákona subjektom mu zaručí uplatnenie oslobodenia. V nadväznosti na §57 odst.1 g) je možné vidieť prekrytie vymedzenej činnosti, ktorých podmienkou je poskytovateľ – **príspevková alebo neštátna organizácia**. [25]

Bod c) vymedzuje rozsah pracovníkov subjektov náboženského charakteru a to činnostiach priamo určeným s odkazom na predošlé ustanovenia §57 – 59 a §61/b. Špecifickou vlastnosťou týchto činností je ale duchovná starostlivosť, ktorú pri týchto činnostiach poskytujú. Nedostatok judikatúry a informácii zo strany smernice však bráni ďalšiemu rozboru. [25]

Zhrnutie:

- V oboch prípadoch ZDPH poskytuje možné prekrytie ustanovení §57 odst.1 g).
- V prípade ochrany detí je podmienka nasledovania príslušného zákona.
- Dôraz na činnosti subjektov náboženského charakteru je zvlášť na ich duchovnú povahu, nehovoriac o vymedzenom okruhu ustanovení, na ktoré sú aplikovateľné.

Šport a telesná výchova (ZDPH §61/d)

ZDPH taktiež oslobodzuje služby, ktoré súvisia so športom alebo telesnou výchovou. Podmienky pre subjekty, ktoré tieto služby poskytujú [25]:

1. Neboli založené za účelom podnikania – neziskové organizácie.
2. Služby poskytujú osobám, ktoré športovú alebo telovýchovnú činnosť vykonávajú.

Výklad druhej podmienky znie možno obecnnejšie ako sa na prvý pohľad môže zdať a zahŕňa kohokoľvek, kto podobnú činnosť vykonáva. Platí to avšak aj pre právnické osoby, ktoré umožňujú svojim členom, fyzickým osobám, šport vykonávať. Tento výklad potvrdil i SDEU vo veci **C-253/07**, kde boli neziskovou organizáciou svojim členom poskytované športové služby. Správca dane však poukázal na znenie zákona obsahujúce „osobám vykonávajúcim šport“, medzi ktoré, vo svojej podstate, športové kluby nespádajú. SDEU však rozhodol logicky v zmysle ustanovenia, pričom zohľadnil fakt, že v konečnom dôsledku sú to iba práve fyzické osoby, ktoré dané športové aktivity môžu vykonávať a upozornil na diskrimináciu voči tým, ktoré ich vykonávajú v určitej skupine. [64]

„Z tohoto výkladu by mimo jiné vyplývalo, že by se osvobození plnění uskutečněných zařízeními nebo organizacemi zmíněnými v čl. 13 části A odst. 1 písm. m) nevztahovalo na některé osoby provozující sport jen z toho důvodu, že jej provozují v rámci struktury řízené klubem.“ [64]

Za predpokladu, že sú obe podmienky splnené, je možné plnenie oslobodiť. Tento rozdiel je možné najlepšie ilustrovať v odlišnom spôsobe zdaňovania obchodných korporácií ako sú napríklad posilňovne a fitcentier, ktoré spadajú pod CZ-CPA 93.13 a do zníženej sadzby dane, zatiaľ čo rovnaké služby poskytované neziskovými organizáciami sú od dane oslobodené. [25; 27]

Dôležitý je taktiež účel, za ktorým je areál, na prvý pohľad využívaný na šport a telovýchovu, naozaj takéto služby ponúka. Hranica medzi slovami „šport“ a „rekreácia“ môžu byť vykladané až zameniteľne, no z pohľadu ZDPH a šiestej smernice, ku každej z nich je pristupované inak. V rozsudku **C-18/12**, ktorého podstata spočívala v spochybnení nároku na odpočet pri výstavbe mestského kúpaliska. Tvrdenie správcu

dane hovorilo o športovej povahe tohto objektu a služieb na ňom v budúcnosti poskytovaných. Argument mesta Žamberk, ktoré objekt v tom čase stavalo, stál na tom, že povaha kúpaliska a služieb športová nebude a prisúdil mu prívlastok „rekreačná“. Dávnejší rozsudok krajského súdu **15 Ca 144/2006** však stanovuje, že povaha prevádzky kúpaliska je nepochybne športová. [25; 27; 65; 66]

Spor bol následne predaný SDEU na posúdenie, kde vo svetle odpovedí na dve predbežné otázky, vyplynul záver v prospech mesta Žamberk. Argumentácia SDEU spočívala na skutočnom využití priestoru a poskytovaných služieb, nie na ich obecnom charaktere. V súvislosti s druhou otázkou týkajúcou sa práve skutočnej povahy odpovedal SDEU mimo iné takto:

„V rámci tohoto celkového posouzení je třeba zohlednit zejména koncepci dotčeného koupaliště vyplývající z jeho objektivních charakteristik, to znamená jednotlivých druhů nabízených zařízení, jejich uspořádání, počtu a významu vzhledem k celému areálu.“ [65]

Okrem charakteru športovej činnosti je nutná aj úvaha o možnom prekrytí s ustanovením uvedeným v §56a ZDPH. To obsahuje taxatívny zoznam výnimiek od oslobodenia, medzi ktorými je uvedený i nájom krátkodobého charakteru (48h). Ako už bolo v predošlej kapitole uvedené, hranica medzi krátkodobým nájom priestorov využívaných ďalej na športové účely a poskytovaní športových služieb nanajvýš nejasná. Z rozhodnutí SDEU *Svenska staten* proti *Stockholm Lindöpark AB*, **C-150/99** a *Kennemer Golf & Country Club* proti *Staatssecretaris van Financiën*, **C-174/00** a **stanoviska generálneho advokáta** v veci **C-150/99** je možné rozpoznať vzor, ktorý pozostáva na hlavným právnom znakom nájmu, a to právo „*obsadit majetek jako vlastní a vyloučit nebo vpustit ostatní. Právo je navíc svázané s vymezenou částí či výměrou.*“ [46; 67; 68]

Na názvoslovie v konkrétnych zmluvách plnení je taktiež značne prihliadané, čo znamená, že ak sa dané plnenie naprieč zmluvou slovom „nájom“ označuje, dá sa usúdiť, že za neho aj považované bude, čím sa mu odoprie akýkoľvek nárok na oslobodenie. [27]

S nárastom povahy športu virtuálneho, v minulosti vzťahujúceho sa skôr na športy vyžadujúce skôr mentálnu než fyzickú zdatnosť ako sú napr. šachy, sa SDEU v prípade **C-90/16** vyjadrila v neprospech začlenenía podobných športov do množiny súčasne zákonom alebo smernicou vymedzených.

„Pokud jde nejprve o smysl výrazu „sport“ v běžném jazyce, tento výraz obvykle označuje, jak generální advokát uvedl v bodě 23 svého stanoviska, činnost fyzické povahy, nebo jinými slovy činnost vyznačující se nezanedbatelným tělesným aspektem.“ [69]

Zhrnutie:

- Podstata veci stojí na povahe skutočného využitia objektu všeobecne považovaného za športový.
- Hranica medzi krátkodobým nájmom a športovou službou stojí na argumente základných práv a znakov nájmu a aj názvosloví uvedenom v konkrétnych zmluvách.
- Nie všetky aktivity v súčasnosti označené názvom šport sú tak aj z hľadiska oslobodenia vnímané. Záleží na fyzickom znaku takýchto aktivít.

Kultúrne služby (ZDPH §61/e)

Podmienky pre použitie tohto ustanovenia, konkrétne pri vymedzení liste poskytovateľov, sa mierne odlišné než pri tých predošlých. Je to z toho dôvodu, že jednou z nich, je okrem poskytovania kultúrnych služieb a dodania zbožia s nimi úzko spojenými aj detailnejší zoznam akceptovaných poskytovateľov. Okrem bežných subjektov nezaložených za účelom zisku totiž ZDPH menuje i poskytovanie kultúrnych služieb súvisiacim s „... krajem, obcí, právnickou osobou zřízenou zákonem, právnickou osobou zřízenou Ministerstvem kultury...“ Špecifickejší rozsah však zákonodarca nezdôvodňuje. [25; 27]

Zoznam podmienok pri uplatnení oslobodenia od dane u kultúrnych služieb nie je síce rozmerom najobsiahlejší, ale s ohľadom na absenciu definície „*kultúrne služby*“, či už v zákone alebo v šiestej smernici, výkladovo široký. Jediná snaha o vymedzenie a uvedenie jej príkladu pochádza z Informácie GFŘ z 28.1.2005.

„napr. pořádání kulturních představení, výstav, prodej programů a prospektů o uložení exponátů apod.“ [70]

Tento zoznam však neposkytuje dostatočný počet príkladov, v ktorých by sa služba za kultúrnu považovať mala. Druhým, nie však aktuálnym alebo platným zdrojom môže byť návrh šiestej smernice z roku 1973. Verzia tohto návrhu však nebola prijatá a tá finálna

obsahovala len stručný popis problematiky kultúrnych služieb, na rozdiel od návrhu z roku 1973, ktorý obsahoval zoznam značne konkrétnejší i keď nie uzavretý. [27; 71]

„poskytovanie služieb divadiel, kín, koncertných sál, múzeí, knižníc, verejné parky, botanické alebo zoológické záhrady, vzdelávacie výstavy a operácie v rámci rámcových činností vo verejnom záujme sociálneho, kultúrneho alebo vzdelávacieho charakteru.“ [71]

O tento zoznam sa opiera i žalovaný OFŘ v prípade uznesenia 5 Afs 23/2014, kde predmetom sporu bol nárok na odpočty z prevádzky zoológickej záhrady v Ústí nad Labem.

„...Standardní klasifikace produkce (kód 92). Z ní plyne, že za kulturní službu je nutno považovat správu kulturních záležitostí, tj. vedení, provoz a podporu zařízení pro kulturní činnosti, k nimž lze řadit knihovny, muzea, umělecké galerie, divadla, výstavní sítě, historické domy, zoológické a botanické zahrady, akvária, arboreta. Uvedený výklad potvrzuje i původní návrh Šesté směrnice...“ NSS kasačnú sťažnosť zamietol. [72]

Neplatnosť pôvodného návrhu neobmedzuje hľadanie pôvodného zámeru v znení šiestej smernice pri absencii akéhokoľvek iného návodu. NSS reagoval aj na rozdielne zachádzanie z dôvodu inej právnej formy podnikateľských subjektov a subjektov neziskového charakteru.

„Každá právní forma přitom pro činnost zoológické zahrady přináší určitá specifika, ať již pozitivní nebo negativní.“ [72]

Zhrnutie:

- Vymedzenie poskytovateľov kultúrnych služieb je užšie než v iných prípadoch.
- Neúplný zoznam kultúrnych služieb sa nachádza v pôvodnom návrhu šiestej smernice, ktorá napriek svojej neplatnosti, môže slúžiť ako argumentačný bod.
- Neistý výklad definície kultúrnych služieb a ich absencia v zozname pôvodného návrhu smernice dáva subjektom možnosť rozhodnutia a dostatočne presvedčivá argumentácia v danom smere aj možnosť úspechu v diskusii o danej téme.

Príležitostné akcie (§ZDPH §61/f)

Fundamentálnym významom tohto ustanovenia je oslobodenie poskytovaných služieb a dodaním zbožia osobami, ktorých aktivity spadajú pod § 57, 58, 59, 61/a, b, c, d, e. Subjekty usilujúce o použitie tohto predpisu musia simultánne splniť tri podmienky. [25; 27]

Poskytnutie služieb alebo dodanie zbožia:

1. za účelom získania fin. prostriedkov na **aktivity, kvôli ktorým bola založená,**
2. **nenarušuje hospodársku súťaž,**
3. sa týka akcií usporiadaných **príležitostne.**

Prvá podmienka vo svojej podstate kopíruje hlavnú zásadu neziskových subjektov, ktoré na rovnakej báze narábajú s prípadným ziskom a to financovaním hlavnej činnosti. Druhá podmienka nasleduje všeobecne prítomnú rovnosť jednotlivých subjektov na trhu. Tretia podmienka však neposkytuje dostatočný výklad a definíciu slova **príležitostne**, preto je nutné sa obrátiť na MFČR a **Informaci k uplatňování DPH pro územně samosprávné celky**, ktorá sa pokúša o jej zadefinovanie. [25]

*„Za **príležitostnou činnosť** se považuje taková činnosť, která není prováděna pravidelně, neexistuje ani předpoklad její soustavnosti, který je vyjádřen záměrnou opakovaností, na její uskutečňování není vyčleněný personál, náklady a úplata přijatá za takovou činnosť je v porovnání s celkovým obrátem minimální. Jedná se o činnosť, která je uskutečněním něčeho výjimečného, nahodilého a nepředvídaného.“ [73]*

MFČR poukazuje hlavne na faktor **zámernej opakovanosti** a fakt, že táto činnosť nebola súčasťou daného subjektu v podobe kalkulácii alebo samostatného personálu, no v tomto význame by bolo možné takýchto činností uskutočňovať za zdaňovacie obdobie stovky, avšak bez zámeru tak robiť. Tento extrém však pokrýva uvedený faktor **minimálneho pomeru celkového obratu**, ktorý i keď neuvádza toleranciu alebo hodnotu vyjadrenú v percentách, v akej sa má obrat pohybovať. V tomto prípade je však možné splniť funkciu zámeru a minimálneho pomeru niekoľkými nízko nákladovými a výnosovými plneniami, čo by síce spĺňalo medze dané MFČR, ale je nepochybne v rozpore s účelom, za ktorým bol do zákona pridaný. Záleží však na sile jednotlivého subjektu a schopnosti si dané obhájiť.

Zhrnutie:

- dané plnenia sa vzťahujú len na subjekty, ktoré využívajú oslobodenia uvedené v tomto ustanovení.
- uvedené plnenia musia byť poskytované v rámci akcie usporiadanej **príležitostne**, ktorá nenarušuje **hospodársku súťaž**.
- nemal by existovať **predchádzajúci zámer** tieto akcie uskutočňovať a ich podiel k celkovému obratu by sa mal blížiť k **nule**.

3.3 Možné scenáre subjektov

Táto podkapitola identifikuje scenáre, v ktorých sa jednotlivé subjekty môžu nachádzať.

3.3.1 Teoretický vývin

Hlavným dôvodom v problematike oslobodení od dane bez nároku na odpočet je práve **nárok na odpočet** z nákladov a investícií v danej veci, ktorej sa oslobodenie týka. Zmena právnej formy pri poskytovaní jednej formy plnení, ktoré podliehajú oslobodeniu alebo by sa ho po zmene právnej formy mohla týkať, je práve predmetom záujmu daných subjektov. V prípade neziskových subjektov, ktoré by hypoteticky na prvý pohľad ťažili zo statusu podnikateľského subjektu (napr. v súvislosti s nárokom na odpočet v prípadoch uvedených v §57, §61d a §61e ZDPH) je nutné spomenúť ich dobročinnú a nepodnikateľskú povahu, ktorú by zmena právnej formy mohla narušiť. Okrem toho, že priama premena neziskovej organizácie na obchodnú korporáciu nie je možná, majetok pri prípadnej likvidácii s úmyslom založenia obchodnej korporácie (abstrahujeme od dôležitosti následnej neprítomnosti neziskovej stránky subjektu) je podľa NOZ alebo iných zákonov upravujúcich konkrétne typy neziskových subjektov likvidačný zostatok ponechaný buď organizáciám verejnej/štátnej správy alebo inému neziskovému subjektu. Kvôli dôležitosti neziskovej zložky týchto subjektov by nemalo byť možné ju oddeľovať metódou *ceteris paribus*, pričom ak by sme s podobnými úvahami postupovali ďalej, rovnali by sa úvahám, v ktorých rozmyšľáme o ziskových subjektoch bez ich ekonomickej (hospodárskej) stránky. [13; 74]

V prípade, kedy by bola metóda *ceteris paribus* aplikovaná s vedomím jej nevhodnosti a chybám, prišlo by sa k hypotetickým negatívam podobných premien:

1. Strata nároku na dotácie a príspevky zo štátneho/iných rozpočtov alebo európskych fondov,
2. Zdaňovanie bezúplatných príjmov (strata oslobodenia),
3. Strata nároku na využívanie majetku financovaného zo zdrojov v ad 1 a 2.

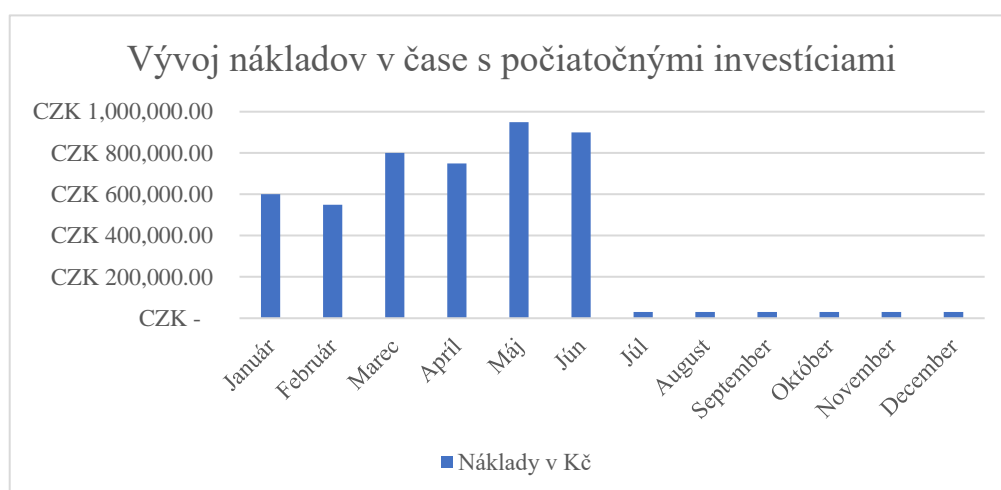
Konkrétne detaily, vymedzenia a pravidlá súvisiace s okolnosťami prípadnej likvidácie neziskového subjektu však upravujú menovité zmluvy a dohody medzi ním a poskytovateľmi daných dotácií. [18; 25]

Prítomnosť investícií

Investície, ako už bolo povedané, náklady s nimi späť a DPH na vstupe môže byť pre subjekty vidiace v nadmernom odpočte dodatočné financie na budúcu prevádzku. V súvislosti s nákladmi vynaloženými na konkrétne plnenie záleží však aj na budúcich nákladoch či už na ich bežnú správu alebo na plánované investície (Pozri Graf 3 a 4). Príklady sú vytvorené iba z dôvodu rozoznania vývoja, nezakladajú sa na konkrétnych číslach.

Modelový príklad

Subjekt sa rozhodol investovať do stavby nehnuteľnosti, ktorá má následne slúžiť na prenájom parkovania vozidiel. Subjekt vybral tieto služby i súvislosti nároku na odpočet z DPH. V prvej polovici roku prebiehala stavba nehnuteľnosti, v druhej polovici roku už bola nehnuteľnosť poskytovaná zákazníkom. Náklady počas celého roku sú uvedené v nasledujúcom grafe.



Graf 3 Vývoj nákladov v čase s počiatocnými investíciami
Vlastné spracovanie

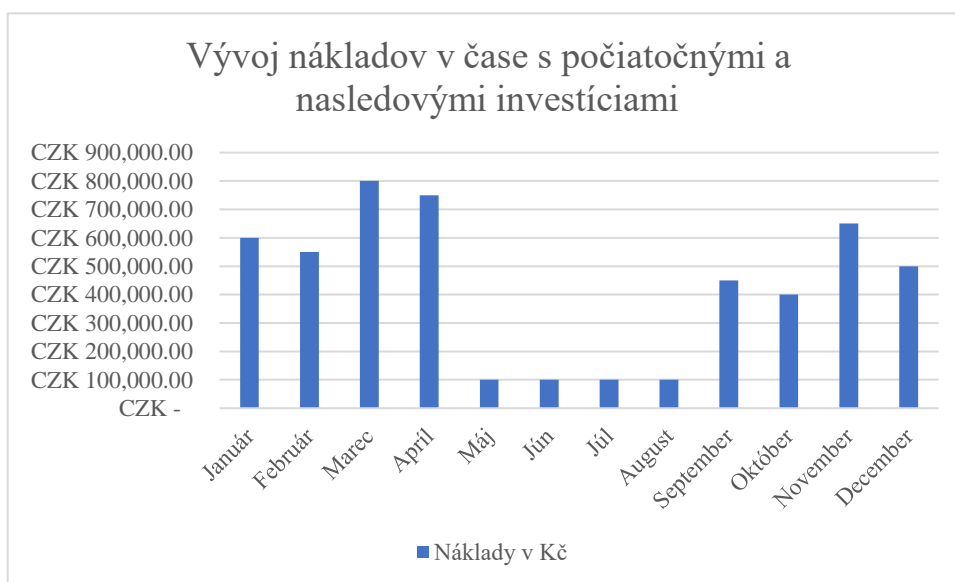
Záver:

V prípade, že subjekt vyberie typ plnení práve pre ich nárok na odpočet z DPH musí z dôvodu ich vyššej ceny, pri zachovaní určitej marže myslieť na čo najvyššie využitie tohto nároku v budúcnosti. V tomto prípade sú náklady na prevádzku minimálne, pozostávajúce zväčša z energií, ak nie výhradne. Vyššia cena pri zachovaní danej marže zníži atraktivnosť ponúkanej služby, avšak pri znížení marže so zámerom zvýšenia dopytu, utrpí výška výnosov.

V prípadoch, keby sú náklady na investície vynaložené i v budúcnosti, alebo je vynaloženie týchto nákladov plánované je výber plnení s nárokom na odpočet značne výhodnejší.

Modelový príklad

Neziskový subjekt má v pláne investovať do výstavby kúpaliska s následnými investíciami v budúcnosti. Ako neziskový subjekt má na výber medzi športovo zameraným kúpaliskom alebo určeného na rekreáciu a oddych. Z dôvodu pravidelných budúcich investícií do rozširovania kúpaliska si subjekt vybral práve rekreačnú povahu kúpaliska v nadväznosti na prípad mesta Žamberk. Náklady počas celého roku sú uvedené v nasledujúcom grafe.



Graf 4 Vývoj nákladov v čase s počiatocnými a nasledovnými investíciami
Vlastné spracovanie

Záver:

V prípade, že neziskový subjekt má v pláne vynaložiť dodatočné náklady po pôvodnej investícií a má vyhliadky na ďalšie rozširovanie služieb, ktoré vyžaduje ďalšie financie, výhodnosť režimu nároku na odpočet stúpa. Súčasné bežné náklady na prevádzku pozostávajú z prevažne miezd a energií, no vďaka pravidelne vynaloženým nákladom si subjekt dokáže obhájiť aj vyššiu cenu služieb alebo vyššiu maržu, ktorá im zodpovedá, na úkor nižšieho dopytu v prípade vyššej elasticity.

Záporný výsledok hospodárenia

Ak subjekt nezaložený za účelom podnikania nie je schopný dosiahnuť zisku a náklady prevyšujú výnosy do takej miery, že nie je schopný pokračovať v prevádzke je tu možnosť prenechania spriaznenému podnikateľskému subjektu za získaním daného nároku na odpočet.

Oslobodenie bez nároku na odpočet

V prípade, že poskytované služby daného subjektu a dopytu po nich vykazujú znaky elasticity ($E > 1$), mohlo by pre subjekt výhodnejšie obetovať prípadné odpočty z prijatých plnení pre vyššie tržby. Záleží však na konkrétnom pomere nákladov, výnosov, výške odpočtu a elasticite ponuku ponúkanej služby. Ak elasticita nadobúda hodnoty menšie ako jedna zmena ceny nevyvolá rovnakú a ani väčšiu zmenu množstva poskytnutých služieb. Rovnaký záver by bolo možné urobiť i v prípade veľkej ziskovosti, kedy nadobúda elasticita hodnoty väčšie ako jedna, splniť potrebné požiadavky a dožadovať sa oslobodenia. Za prípadu, že zvýšené tržby z poskytnutých plnení pokryjú stratené odpočty je táto možnosť výhodná.

3.3.2 Krátenie a pomer

V prípade, že neziskový subjekt skutočne má súbežnú ekonomickú činnosť na financovanie činnosti hlavnej má povinnosť dbať na využitie jednotlivých prijatých plnení. ZDPH obsahuje dva spôsoby, akými je za určitých podmienok nutné deliť prijaté plnenia. Využíva sa na to **pomerový** (§75 ZDPH) a **krátiaci koeficient** (§76 ZDPH). [25]

Pomerový koeficient, ako už jeho meno naznačuje, určuje pomer využitia jednotlivých prijatých plnení na činnosť ekonomickú (hospodársku) a činnosť hlavnú, kvôli ktorej bol neziskový subjekt založený. Ako bežný príklad to môžu byť napr. energie v priestoroch

využívaných ako na činnosť hospodársku, tak aj na činnosť hlavnú alebo samotný nájom priestorov pre tieto účely. V prvom zdaňovacom období je možné použiť kvalifikovaný odhad s tým, že ak následný prepočet zaokrúhlený na percento nahor sa na konci zdaňovacieho obdobia odlišuje o toho skutočného o desať percentných bodov, je subjekt povinný v prípade záporného rozdielu, koeficient upraviť, v prípade rozdielu kladného má len právo, nie povinnosť. [25; 27]

Krátiaci koeficient sa použije pri určitých prijatých plneniach v rámci ekonomickej činnosti, ktoré spadajú pod plnenia s nárokom na odpočet a plnenia oslobodené. Môžu ním byť napr. opravy budovy slúžiacej na prenájom bytových aj nebytových priestorov. V prvom zdaňovacom období je taktiež možné použiť metódu kvalifikovaného odhadu s následným vyrovnaním na konci roku. Ak koeficient nadobúda hodnotu vyššiu než 95%, považuje sa z dôvodu zanedbateľnosti oslobodených plnení za 100%. [25; 27]

4 Vlastné návrhy a odporúčenia

Posledná časť bakalárskej práce nadväzuje na analytickú časť v naplňovaní určitých hľadísk pre úspešnú a efektívnu elimináciu rizík pri správnom uplatňovaní zákona, menovite ZDPH.

4.1 Varianty právnych foriem

Táto podkapitola sumarizuje možné varianty právnych foriem v súvislosti s aplikáciou oslobodení.

4.1.1 Variant A: Ekonomická činnosť ako oddelená jednotka

Predtým ako neziskový subjekt začne rozhodovať o povahe svojej ekonomickej činnosti, či už priamo naviazanej na tú hlavnú alebo činnosť typovo diametrálne odlišnú, ktorá je postihnutá oslobodeniami uvedenými v predchádzajúcej časti, vplývajúce na dodatočné zhodnotenie investícií (Pozri Graf 3 a 4, str. 44 a str. 45). Ak je výška týchto investícií dostatočne vysoká a náklady na plánované projekty v rámci tejto činnosti v primeranej výške naskytá sa tu možnosť jej oddelenia od počiatku na podnikateľskú právnu formu, akou môže byť práve s.r.o. Ak to povaha plnení neziskového subjektu dovoľuje, dokáže ich v určitých prípadoch úplne zbaviť oslobodenia a poskytnúť subjektu ochranu majetku v prípade jeho úpadku. Nasledujúce kapitoly o tejto možnosti pojednávajú iba okrajovo v snahe o jej vymedzenie a možné riešenie v prípade získania nároku na odpočet.

Výhody:

1. zvýšená ochrana voči úpadku,
2. zjednodušená administratíva a vedenie účtovníctva,

Nevýhody:

1. obmedzenie financovania z externých (verejných) zdrojov,
2. vyššie celkové daňové zaťaženie v prípade financovania skrz podnikateľský subjekt.

4.1.2 Variant B: Samostatný neziskový subjekt

Variantom využívajúci účtovnú jednotku nezaloženú za účelom podnikania spoločne a nerozdielne, ako aj na hlavnú činnosť, tak aj na ekonomickú činnosť rozoberá táto podkapitola. Uvádza jednotlivé typy oslobodených plnení, opatrenia a dôkazné prostriedky s nimi spojené.

4.2 Oslobodené plnenia – nárok na odpočet

Táto časť uvádza podmienky uvedené v ZDPH pre nárok na odpočet z prijatých plnení v prípade, že plnenie je predmetom dane.

Spôsoby stanovenia miesta plnenia a určenia nároku na odpočet v rámci ekon. činnosti sú uvedené v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka 4 Miesto plnenia služieb a dodania zbožia
Vlastné spracovanie podľa [25]

Miesto plnenia služieb podľa ZDPH			
§56a	Prenájom nehnuteľnosti	Miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza.	§10/1
§57 a §61d - e	Služby v oblasti kultúry, umenia, športu, vedy a vzdelávania	Miesto, kde sa tieto služby vykonávajú	§10b
	Výnimka:	Vedľajšie služby poskytované OPD - miesto sídla príjemca	§9/1
§61/a	Služba ako protihodnota členského príspevku	Miesto, kde má osoba poskytujúca službu sídlo (príjemca OND)	§9/2
	Výnimka:	Služby poskytnuté v mieste prevádzky iné než sídlo – miesto prevádzky	
§58	Zdravotné služby	Miesto, kde má osoba poskytujúca službu sídlo (príjemca OND)	§9/1
		Miesto, kde má príjemca sídlo (OPD)	
	Výnimka:	Služby poskytnuté v mieste prevádzky OPD iné než sídlo – miesto prevádzky	
Miesto dodania zbožia podľa ZDPH			

Miesto plnenia služieb podľa ZDPH			
§58 a §61e	Dodanie zboží bez prepravy	Kde sa zboží nachádza v dobe dodania	§7/1
	Výnimka:	Miesto, kde sa odohrá inštalácia/montáž	§7/3
	Dodanie zboží s prepravou	Kde sa zboží nachádza v pre zahájení prepravy	§7/2

Tabuľka 5 Právo nároku na odpočet v rámci ekon. činnosti
Vlastné spracovanie podľa [25]

Právo nároku na odpočet pri použití v rámci ekon. činnosti
<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Zdaniteľné plnenia s miestom plnenia v ČR <input type="checkbox"/> Oslobodené plnenia s nárokom na odpočet s miestom plnenia v ČR <input type="checkbox"/> Plnenia s miestom plnenia mimo ČR v prípade, že v ČR zakladali nárok na odpočet

Nárok na odpočet je možné využiť ak v okamžiku jeho vzniku. Nasledujúca tabuľka uvádza jeho určenie.

Tabuľka 6 Okamžik vzniku a zániku nároku na odpočet
Vlastné spracovanie podľa [25]

Okamžik vzniku a zániku nároku na odpočet podľa ZDPH		
Nastal DUZP	Podľa §20a - §25.	§72/1 a 2
Je k dispozícií DD	Doklad ste fyzicky alebo elektronicky dodržali	§72/3
Výnimka:	V prípade prenesenej daňovej povinnosti PDP	
3 roky lehota	Začína prvý deň nasledujúceho mesiaca, v kedy vznikol nárok	§73/3
Výnimka:	a) V prípade povinnosti priznať daň. b) V prípade, že sa na zdaniteľné plnenie použije čiastočný odpočet.	

Komentár: V situácií, kedy je na prijaté zdaniteľné plnenie aplikovaný krátiaci/pomerový koeficient je subjekt oprávnený čiastočný nárok uplatniť do konca zdaňovacieho obdobia, v ktorom nárok vznikol. Pre spôsoby aplikovania koeficientov (§75 a §76 ZDPH) pozri nižšie.

Tabuľka 7 Nárok na odpočet pomocou koeficientu
Vlastné spracovanie podľa [25]

Nárok na odpočet pomocou koeficientu		
Využitie prijatého plnenia nielen pre ekonomickú činnosť (neekonomickú)	<input type="checkbox"/> Máte súbeh ekonomickej a neekonomickej činnosti	§75 ZDPH - Pomerový koeficient
Využitie plnenia s nároku a zároveň aj bez nároku na odpočet	<input type="checkbox"/> Máte súbeh oslobodených a zdaniteľných plnení Výpočet: $\frac{r. 1, 2 + r. 20-26 + r. 31 - r. 51}{\text{čitateľ} + r. 50 - r. 51}$	§76 ZDPH - Krátiaci koeficient
Využitie prijatého plnenia zároveň na neekonomickú, ekonomickú/zdaniteľnú a oslobodenú činnosť	<input type="checkbox"/> Máte súbeh prijatých súvisiacich ako aj so zdaniteľnou a oslobodenou činnosťou, tak aj s činnosťou neekonomickou	Kombinácia vyššie uvedeného

V budúcnosti môže vzniknúť povinnosť opravenia, vyrovnaní už uplatneného odpočtu. Spôsoby akými je toto možné obsahuje nasledujúca tabuľka.

Tabuľka 8 Zmena nároku na odpočet
Vlastné spracovanie podľa [25]

Zmena nároku na odpočet			
Vyrovnanie odpočtu dane	<input type="checkbox"/> V priebehu troch rokov sa zmenil účel Vášho obchodného majetku.	§77 ZDPH	r. 45
Úprava odpočtu dane	<input type="checkbox"/> V priebehu 5/10 rokov sa zmenil účel Vášho dlhodobého obchodného majetku.	§78 - §78e ZDPH	r. 60
Výnimka:	a) V prípade počiatočného nároku 0% z dôvodu nevyužitie majetku na ekonomické účely, nie je možná úprava nároku smerom nahor. b) V prípade vykonania významných opráv na majetku (v hodnote nad 200 000 Kč). Lehota 10 začína bežať od dokončenia opravy.		

4.3 Konkrétne argumentačné body a opatrenia

Posledná podkapitola sa venuje konkrétnym argumentačným stanoviskám, opatreniam, dôkazným prostriedkom a následkom rozhodnutí v otázke oslobodenia a nároku na odpočet v prípadoch, ktoré to dovoľujú. Obsahuje 6 samostatných checklistov, na základe povahy poskytovaných služieb, ktoré vymenovávajú potrebné atribúty pri úspešnej

kontrole správnosti doterajšieho postupu pri oslobodení/uplatnení nároku na odpočet alebo body pre obhajoby a podmienky pre jeho zmenu.

Uvedené checklisty pozostávajú z dvoch častí, z ktorých sa jedná zameriava na atribúty, podmienky a dôkazné prostriedky v prípade zámeru získania oslobodenia a druhá zas naopak pri záujme o nárok na odpočet.

Návod na použitie:

1. Prvá časť pozostáva z typov plnení, ktoré subjekt prevádzkuje. Subjekt vyberie jednu z možností,
2. Druhá časť s názvom „Opatrenia/Podmienky“ je rozdelená do dvoch sekcií. Subjekt vyplňuje sekciu, podľa toho, ktorú možnosť zaznačil v časti prvej. Pre efektívnosť je nutné, aby boli zaznačené všetky body v danej sekcií,
3. Tretia časť s názvom „Dôkazné prostriedky“ je zoznam dôkazov overujúcich subjektové tvrdenia uvedené v predchádzajúcich častiach. Nie je nutné úplné splnenie potrebných dôkazov, vyšší počet však silu presvedčivosti subjektových argumentov.

Možná zmena obecného postupu je uvedená v časti s názvom „Upozornenie“ na konci checklistu.

Poznámka: Medzi možné dôvody, ktoré ovplyvňujú rozhodovanie vo veci nároku na odpočet okrem dostatočne vysokých nákladov, patrí aj **elasticita dopytu, konkurencia, podnikateľské prostredie alebo náročnosť vedenia účtovníctva**. Táto práca abstrahuje od uvedených faktorov.

4.3.1 Prenájom nehnuteľnosti

Podľa zámeru môže neziskový subjekt v prípade prenájmu nehnuteľnosti postupovať takto.

*Tabuľka 9 Prenájom nehnuteľnosti §56a
Vlastné spracovanie podľa [25; 27]*

Prenájom nehnuteľnosti §56a	
Oslobodenie od DPH bez nároku na odpočet	Zdanenie/Nárok na odpočet

Prenájom nehnuteľnosti §56a

- | | |
|--|---|
| <input type="checkbox"/> Prenajímate za účelom výkonu športu | <input type="checkbox"/> Prenajímate na krátku dobu (48h), za účelom parkovania alebo úschovy |
| <input type="checkbox"/> Prenajímate bytové priestory | <input type="checkbox"/> bezpečnostných. schránok |
| | <input type="checkbox"/> Poskytujete ubytovacie služby podľa CZ-CPA 55 |

Opatrenia/Podmienky:

- | | |
|---|---|
| <input type="checkbox"/> Zmluvy obsahujú názvoslovie a účel podľa žiadaného režimu | <input type="checkbox"/> Časový test 48h zostal neporušený |
| <input type="checkbox"/> Prebrali ste zodpovednosť pri škode na majetku alebo úraze | <input type="checkbox"/> Skutočný účel súhlasí s jedným z plnení vyňatých z oslobodenia |
| <input type="checkbox"/> Nepredali ste právo vylúčiť alebo vpustiť ostatných | |

- | | |
|--|--|
| <input type="checkbox"/> Priestory sú prispôsobené na bývanie (min. 60% podlahovej plochy) | <input type="checkbox"/> Vykonávam jeden z typov ubytovacích služieb podľa CZ-CPA 55 |
|--|--|

Dôkazné prostriedky:

- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> Nájomná zmluva | <input type="checkbox"/> Nájomná zmluva |
| <input type="checkbox"/> Názvoslovie dokumentov | <input type="checkbox"/> Právne dokumenty obsahujúce predmet podnikania napr. Výpis z Obchodného registra. |
| <input type="checkbox"/> Právo prístupu – nájomca | <input type="checkbox"/> Kamerové záznamy |
| <input type="checkbox"/> Plán/pôdorys pozemku | <input type="checkbox"/> Vydané faktúry |
| <input type="checkbox"/> Obhliadka veci | |

Upozornenie:

Je dôležité zvážiť súčasné kroky vo vzťahu k budúcnosti a k budúcim plánom s danou nehnuteľnosťou (plánované rekonštrukcie, opravy).

4.3.2 Výchova a vzdelávanie

Podľa zámeru môže neziskový subjekt v prípade poskytovaní služobnej alebo výchovnej povahy postupovať takto. Od služieb škôl a podobných inštitúcií je v tomto prípade abstrahované.

Tabuľka 10 Výchova a vzdelávanie §57
Vlastné spracovanie podľa [25; 27]

Výchova a vzdelávanie §57	
Oslobodenie od DPH bez nároku na odpočet	Zdanenie/Nárok na odpočet
<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Vykonávate výučbu/kurzy s akreditáciou alebo na zvláštny predpis <input type="checkbox"/> Prevádzkujete voľnočasové aktivity pre deti a mládež 	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Vykonávate výučbu/kurzy bez akreditácie alebo bez nadväznosti na zvláštny právny predpis <input type="checkbox"/> Prevádzkujete voľnočasové aktivity pre deti a mládež pomocou oddeleného podnikateľského subjektu
Opatrenia/Podmienky:	
<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Rekvalifikačné a vzdelávacie činnosti sú vykonávané podľa vyhlášky alebo zvláštneho právneho predpisu 	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Rekvalifikačné a vzdelávacie činnosti sú vykonávané bez akejkoľvek väzby na zvláštny právny predpis alebo vyhlášku.
<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Voľnočasové aktivity sú uvedené v stanovách <input type="checkbox"/> Voľnočasové aktivity sa odohrávajú na pravidelnej báze <input type="checkbox"/> Vnútoraná smernica obsahuje údaje o veku účastníkov 	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Samostatný subjekt, ktorý vykonáva voľnočasové aktivity bol založený za účelom podnikania
Dôkazné prostriedky:	

Výchova a vzdelávanie §57

- | | |
|--|--|
| <input type="checkbox"/> Akreditácie, väzby na vyhlášky a zvláštne právne predpisy | <input type="checkbox"/> Absencia akreditácií, väzieb na vyhlášky a zvláštne právne predpisy |
| <input type="checkbox"/> Stanovy | <input type="checkbox"/> Výpis z Obchodného registra |
| <input type="checkbox"/> Vnútoraná smernica | |
| <input type="checkbox"/> Evidencia veku účastníkov a časov konania | |

Upozornenie:

Najväčší dôraz je kladený na vek účastníkov a ich dôslednú evidenciu. Ich vek však nie je nikde zákonom daný, záleží na schopnosti obhajoby subjekt.

4.3.3 Zdravotné služby a dodanie zdravotného zbožia

Podľa zámeru môže neziskový subjekt v prípade poskytovania zdravotných služieb a zbožia s nimi súvisiacim postupovať takto.

Tabuľka 11 Zdravotné služby/zbožie §58
Vlastné spracovanie podľa [25; 27]

Zdravotné služby/zbožie §58

Oslobodenie od DPH bez nároku na odpočet	Zdanenie/Nárok na odpočet
<input type="checkbox"/> Vykonávate zdravotné služby a dodávate zbožie podľa ZS	<input type="checkbox"/> Vykonávate zdravotné služby a dodávate zbožie bez daných oprávnení
<input type="checkbox"/> Vykonávané lekárske úkony a dodanie zbožia majú liečebný cieľ/chrániaci ľudské zdravie	<input type="checkbox"/> Vykonávate iba lekárske úkony, ktoré nemajú liečebný cieľ alebo nechránia ľudské zdravie

Opatrenia/Podmienky:

- | | |
|--|---|
| <input type="checkbox"/> Vykonávané lekárske úkony sú výhradne späť len s obdržanými oprávneniami k zdravotným službám | <input type="checkbox"/> Vykonávané zdravotné služby nie sú zahrnuté pod oprávnené zdravotné služby |
|--|---|

Zdravotné služby/zbožie §58	
<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Skutočné účely poskytnutých zdravotných služieb sú príjemcami vopred poskytnuté 	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Dôkladné rozlišovanie medzi skutočným účelom bežných zdravotných služieb
Dôkazné prostriedky:	
<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Oprávnenie k poskytovaní zdravotných služieb vydaným krajským úradom <input type="checkbox"/> Potvrdenie iného zdravotného pracovníka o dôvode požadovaného zákroku 	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Absencia akýkoľvek zdravotníckych oprávnení spojených s poskytovanými zdravotníckymi službami <input type="checkbox"/> Potvrdenie iného zdravotného pracovníka o dôvode požadovaného zákroku
Upozornenie:	
<p>Bežné zdravotné služby môžu na prvý pohľad nespĺňať podmienku liečeného cieľu/chrániaceho ľudské zdravie. Napr. pohyby v termálnych kúpeľoch bývajú zväčša rekreačného charakteru, avšak v prípade rehabilitácie podmienku liečebného cieľu spĺňa.</p> <p>Doplňkové služby nemôžu byť poskytnuté samostatne bez nadväznosti s hlavnou zdravotnou službou, ale musí pomáhať v jej realizácii.</p> <p>Je nutné simultánne splnenie oboch podmienok.</p>	

4.3.4 Sociálna pomoc

Upozornenie: V prípade sociálnych služieb nie je zákonný výber medzi oslobodením a nárokom na odpočet. Jediným spôsobom, ktorý by na prvý pohľad dovoľoval nárok na odpočet (vykonávanie sociálnych služieb bez oprávnení), porušoval by však ZSS, tým pádom zákon stanovuje subjektu vykonávajúcemu služby v tejto oblasti dané pravidlá, od ktorých nie je možné sa zákonne odkloniť.

4.3.5 Služby ako protihodnota členského príspevku

Podľa zámeru môže neziskový subjekt v prípade poskytovania služieb ako protihodnoty členského príspevku postupovať takto.

Tabuľka 12 Služby ako protihodnota členského príspevku
Vlastné spracovanie podľa [25; 27]

Služby ako protihodnota členského príspevku §61/a	
Oslobodenie od DPH bez nároku na odpočet	Zdanenie/Nárok na odpočet
<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Poskytujete služby ako protihodnoty členského príspevku súvisiace s Vašou povahou. <input type="checkbox"/> Nenarušujete hospodársku súťaž 	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Poskytujete služby ako protihodnoty členského príspevku nesúvisiace s Vašou povahou
Opatrenia/Podmienky:	
<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Využívanie vágneho typu povahy (občiansky, dobročinná, filozofická) <input type="checkbox"/> Poskytovanie služieb majúcich nepochybniteľnú spojitosť s Vašou povahou <input type="checkbox"/> Dohliadanie na ostatné subjekty v okolí a na ich spôsob zdaňovania 	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Poskytovanie služieb s dostatočnou nesúvislosťou s Vašou povahou
Dôkazné prostriedky:	
<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Stanovy <input type="checkbox"/> Absencia dohôd, ktoré by narúšali hospodársku súťaž <input type="checkbox"/> Absencia rozdielov v zdaňovaní podobných/totožných poskytovaných služieb v okolí 	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Stanovy <input type="checkbox"/> Protokoly o poskytnutých službách pre členov
Upozornenie:	
<p>Je nutné simultánne splnenie oboch podmienok pre využitie oslobodenia. Na iné činnosti pre členov vykonané za úplatu sa oslobodenie nevzťahuje.</p>	

4.3.6 Služby súvisiace so športom alebo telesnou výchovou

Podľa zámeru môže neziskový subjekt v prípade poskytovania služieb v súvislosti so športom alebo telesnou výchovou postupovať takto.

Tabuľka 13 Služby súvisiace so športom alebo telesnou výchovou §61/d
Vlastné spracovanie podľa [25; 27]

Služby súvisiace so športom alebo telesnou výchovou §61/d	
Oslobodenie od DPH bez nároku na odpočet	Zdanenie/Nárok na odpočet
<input type="checkbox"/> Poskytujete služby úzko spojené so športom a telesnou výchovou	<input type="checkbox"/> Poskytujete služby úzko spojené so športom a telesnou výchovou prostredníctvom oddeleného podnikateľského subjektu
Opatrenia/Podmienky:	
<input type="checkbox"/> Zmluvy obsahujú názvoslovie a účel poskytnutia služieb súvisiacich so športom <input type="checkbox"/> Dohliadanie na skutočné využívanie poskytnutých priestorov za účelom športových aktivít	<input type="checkbox"/> Samostatný subjekt, ktorý poskytuje služby úzko súvisiace so športom bol založený za účelom podnikania
Dôkazné prostriedky:	
<input type="checkbox"/> Vydané faktúry/pokladničné doklady <input type="checkbox"/> Kamerové záznamy	<input type="checkbox"/> Vydané faktúry/pokladničné doklady <input type="checkbox"/> Výpis z OR (Predmet podnikania CZ-CPA 93)
Upozornenie:	
<p>Súčasťou oslobodenia je aj poskytované vybavenie a zariadenia umožňujúce športové aktivity.</p> <p>Športom sa rozumie iba fyzické aktivity (napr. tenis, plávanie). Nepatria medzi nich aktivity, ktorým fyzická vlastnosť chýba (napr. šach, bridž).</p>	

4.3.7 Kultúrne služby a dodanie zbožia s nimi súvisiace

Podľa zámeru môže neziskový subjekt v prípade poskytovania kultúrnych služieb a dodania zbožia s nimi súvisiacim v postupovať takto.

Tabuľka 14 Kultúrne služby a dodanie zbožia
Vlastné spracovanie podľa [25; 27]

Kultúrne služby/zbožie §61/e	
Oslobodenie od DPH bez nároku na odpočet	Zdanenie/Nárok na odpočet
<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Poskytujete služby spĺňajúce sociálny/kultúrny/výchovný charakter <input type="checkbox"/> Poskytujete služby vymenované v neplatnom návrhu šiestej smernice o DPH 	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Poskytujete služby, ktoré nemajú sociálny/kultúrny/výchovný charakter <input type="checkbox"/> Poskytujete služby, ktoré nie sú vymenované v neplatnom návrhu šiestej smernice o DPH <input type="checkbox"/> Poskytujete kultúrne služby/dodanie zbožia prostredníctvom oddeleného podnikateľského subjektu
Opatrenia/Podmienky:	
<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Prispôsobenie poskytovaných služieb pre splnenie podmienok povahy <input type="checkbox"/> Vykonávanie výhradne služieb spomenutých v pôvodnom návrhu šiestej smernice o DPH 	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Samostatný subjekt, ktorý poskytuje kultúrne služby bol založený za účelom podnikania
Dôkazné prostriedky:	
<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Zoznam kultúrnych služieb vymenovaných neplatným návrhom šiestej smernice 	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Výpis z OR (Predmet podnikania CZ-CPA 90/91) <input type="checkbox"/> Vydané faktúry/pokladničné doklady
Upozornenie:	
<p>Široký pojem slova kultúra dáva možnosť jeho interpretácií mnohými spôsobmi. Charakter služieb s nimi spojenými však musí nespochybniteľne vykazovať známky sociálnej, umeleckej alebo náučnej povahy.</p>	

Pri výber ideálnej možnosti, splnení v nej uvedených kritérií a za použitia vymenovaných dôkazných prostriedkov správca dane nemá nárok na spochybnenie daného žiadaného statusu subjektu.

Subjekt však musí pri rozhodovaní o výhodnosti vziať do úvahy aj dlhšiu mierku času tzv. z krátkodobého hľadiska možno osožného, no dlhodobo neprospešného rozhodnutia. Zmeny v už zaužívanom statuse oslobodenia/nároku, môžu byť v niektorých prípadoch značne nákladné (napr. rekonštrukcia nehnuteľnosti).

4.4 Názorné príklady uvedených skutočností v prípade nájmu nehnuteľnosti

Subjekt: Nezisková organizácia

Typ činnosti: Neekonomická činnosť – útulok pre psov,

Ekonomická činnosť – prenájom nehnuteľnosti – oslobodený (športové služby).

Ekonomická činnosť – Prenájom nehnuteľnosti – zdaniteľný (predajňa obchodníka s knihami).

Majetok: Nehnuteľnosť využívaná na bývanie (neekonomickú), oslobodenú i zdaniteľnú činnosť, motorové vozidlo využívané na neekonomické aj zdaniteľné účely.

4.4.1 Komplexný príklad

Zdaňovacie obdobie: 2023/01 a 12 (mesačné)

Náklady:

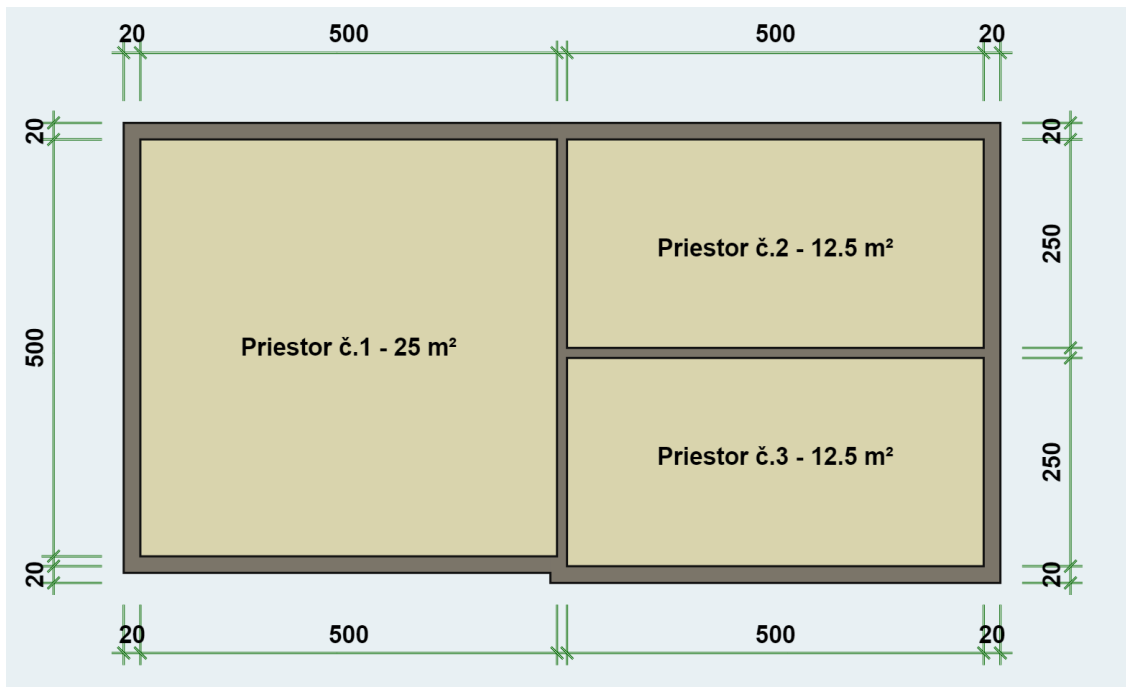
- a) Električka (celá nehnuteľnosť) - 48 000 Kč/rok bez DPH
- b) Voda (celá nehnuteľnosť) - 36 000 Kč/rok bez DPH
- c) Plyn (celá nehnuteľnosť) - 48 000 Kč/rok,
- d) Náklady na opravy vonkajšej časti nehnuteľnosti - 5000 Kč/mes.
- e) Náklady na zboží určené k predaju (súčasť ekon. činnosti), následne v decembri použité pre neekonomické účely – 10 000 Kč bez DPH

Výnosy:

- a) Nájom zdaniteľných priestorov (Priestor č.2) = 20 000 Kč/mesiac bez DPH,

b) Nájom priestorov v súvislosti s oslobodením (Priestor č.3) = 15 000 Kč/mesiac.

Poznámka: Priestor č.1 je využívaný na neekonomické účely.



Obrázok 3 Pôdorys nehnuteľnosti
Vlastné spracovanie

Poznámka: Daňový subjekt má dlhodobý hmotný huteľný majetok (motorové vozidlo) - 400 000 Kč bez DPH. Používané prvý krát v minulom zdaňovacom období výhradne v súvislosti so zdaniteľnými plneniami a v roku 2023 ho využíval z 50% na neekonomické účely.

Postup určenia správnej daňovej povinnosti je uvedený v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka 15 Postup určenia daňovej povinnosti
Vlastné spracovanie podľa [25]

Postup určenia daňovej povinnosti			
Postup	ZD	Daň	DP
<input type="checkbox"/> Uvediem sumu zdaniteľných plnení na výstupe – nájom zdaniteľných priestorov	20 000 Kč	4 200 Kč	r. 1/62
<input type="checkbox"/> Uvediem sumu oslobodených plnení	15 000 Kč		r. 50
<input type="checkbox"/> Zistím sumu zdaniteľných plnení na vstupe	26 000 Kč	5 130 Kč	X

Postup určenia daňovej povinnosti			
<input type="checkbox"/> Vykonám odborný odhad (prvý rok) <ul style="list-style-type: none"> • 50% podlahovej plochy => 50% pomer 	X	X	X
<input type="checkbox"/> Uvediem sumu zdaniteľných plnení na vstupe po aplikácii pomerového koeficientu <ul style="list-style-type: none"> • základná sadzba 21% 	10 000 Kč	2 100 Kč	r. 40 2. stĺpec
<input type="checkbox"/> Uvediem sumu zdaniteľných plnení na vstupe po aplikácii pomerového koeficientu 50% <ul style="list-style-type: none"> • základná sadzba 21% 	6 500 Kč	1 365 Kč	r. 40 2. stĺpec
<input type="checkbox"/> Uvediem sumu zdaniteľných plnení na vstupe po aplikácii pomerového koeficientu 50% <ul style="list-style-type: none"> • znížená sadzba 10% 	1 500 Kč	150 Kč	r. 41 2. stĺpec
Medzisúčet	2 100 Kč a 1 515 Kč		r. 46
<input type="checkbox"/> Vykonám odborný odhad (prvý rok) <ul style="list-style-type: none"> • 50% podlahová plocha určená na ekon. činnosť => 50% 	X	X	X
<input type="checkbox"/> Vykonám opravu pozície zdaniteľných plnení pred aplikáciou krátiaceho koeficientu 50% <ul style="list-style-type: none"> • základná sadzba 21% 	6 500 Kč	1 365 Kč	r. 40 3. stĺpec
<input type="checkbox"/> Vykonám opravu pozície zdaniteľných plnení pred aplikáciou krátiaceho koeficientu 50% <ul style="list-style-type: none"> • znížená sadzba 10% 	1 500 Kč	150 Kč	r. 41 3. stĺpec
<input type="checkbox"/> Uvediem odhadnutý krátiaci koeficient	50%		r. 52 1. stĺpec

Postup určenia daňovej povinnosti		
<input type="checkbox"/> Uvediem výšku kráteného odpočtu na rovnakom riadku	758 Kč	r. 52 2. stĺpec
<input type="checkbox"/> Skontrolujem výšku odpočtu dane	2 858 Kč	r. 63
<input type="checkbox"/> Vlastná daň	1 342 Kč	r. 64

Pozri DP – Príloha I.

V postupe je použitý výpočet pomocou pomerového a krátiaceho koeficientu, ktorý je stanovený podľa odhadov nákladov na energie z dôvodu povahy využívania týchto priestorov. V príklade sú zahrnuté iba faktúry späť s obomi činnosťami.

Na konci posledného zdaňovacieho obdobia v kalendárnom roku je nutné v DP odzrkadliť zmeny počas kalendárneho roka. Jednou z nich sú aj výšky koeficientov, ktorých nové hodnoty sa následne uplatnia ako zálohové koeficienty v roku nasledujúcom. Výška pomerového koeficientu je odvodená od celkových výdajov, kde ich skutočné pomery sú uvedené v nasledujúcej tabuľke a upraviť tak daň.

Tabuľka 16 Úprava koeficientov
Vlastné spracovanie podľa [25]

Úprava koeficientov		
Postup	Odhadnutý pomer	Skutočný pomer
Spotreba v ekonomických priestoroch - pomer	50%	75%
Spotreba v neekonomických priestoroch - pomer	50%	25%
$\frac{\text{plnenia na výstupe}}{\text{čitateľ} + \text{oslobodené plnenia na výstupe}} = \frac{240\,000}{240\,000 + 180\,000}$	57,1% => 58%	
Čiastočný nárok pri zdaniteľných priestoroch – krátenie	50%	58%
Čiastočný nárok pri oslobodených priestoroch - krátenie	50%	42%

Úprava koeficientov		
Postup	Odhadnutý pomer	Skutočný pomer
Následná úprava rozdielu skutočného a doterajšieho odpočtu na r. 45 DP – 3. stĺpec	9 096 Kč	
Následná úprava vysporiadaceho koeficientu na r. 53 DP	58%/6 720 Kč	

Po úprave koeficientov je nutné upraviť odpočet i z OM, ktorý počas ZO zmenil účel využitia. Pri zaobstaraní OM určeného k predaji bol uplatnený nárok na odpočet v plnej výške, avšak po zmene jeho účelu je nutné nárokovanú DPH vrátiť. Rovnako tak v prípade dlhodobého majetku, ktorý bol v tomto roku čiastočne (konkrétne 50% času) používaný aj na neekonomickú činnosť.

*Tabuľka 17 Úprava odpočtu
Vlastné spracovanie podľa [25]*

Úprava odpočtu				
Postup		ZD	Daň	DP
§77 ZDPH	V ZO zmeny účelu OM jednotná čiastka – DP	- 2 100 Kč		r. 45 2. stĺpec
§78 ZDPH	V ZO (2022) zaobstarania motorového vozidla – DP	400 000 Kč	84 000 Kč	r. 47
	V ZO zmeny využitia motorového vozidla – DP $\frac{84\,000 * (0,5 - 1)}{5}$	- 8 400 Kč		r. 60

Pozri DP – Príloha II.

4.4.2 Komplexný príklad - pokračovanie

Za predpokladu, že by sa subjekt rozhodol o zmenu režimu oslobodených plnení (športových služieb) na krátkodobý nájom. Subjekt musí splniť vyššie uvedený checklist v tabuľke 10. Taktiež je možné, že by subjekt vykonával športové služby prostredníctvom podnikateľského subjektu.

Typ činnosti: Neekonomická činnosť – útulok pre psov,

Ekonomická činnosť – prenájom nehnuteľnosti – zdaniteľný (krátkodobý prenájom),

Ekonomická činnosť – prenájom nehnuteľnosti – zdaniteľný (predajňa obchodníka s knihami).

Postup určenia správnej daňovej povinnosti v tomto prípade je uvedený v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka 18 Postup určenia daňovej povinnosti
Vlastné spracovanie podľa [25]

Postup určenia daňovej povinnosti			
Postup	ZD	Daň	DP
<input type="checkbox"/> Uvediem sumu zdaniteľných plnení na výstupe – nájom zdaniteľných priestorov	20 000 Kč	4 200 Kč	r. 1/62
<input type="checkbox"/> Zistím sumu zdaniteľných plnení na vstupe	26 000 Kč	5 130 Kč	X
<input type="checkbox"/> Vykonám odborný odhad (prvý rok) <ul style="list-style-type: none"> • 50% podlahovej plochy => 50% pomer 	X	X	X
<input type="checkbox"/> Uvediem sumu zdaniteľných plnení na vstupe po aplikácii pomerového koeficientu <ul style="list-style-type: none"> • základná sadzba 21% 	10 000 Kč	2 100 Kč	r. 40 2. stĺpec
<input type="checkbox"/> Uvediem sumu zdaniteľných plnení na vstupe po aplikácii pomerového koeficientu 50% <ul style="list-style-type: none"> • základná sadzba 21% 	6 500 Kč	1 365 Kč	r. 40 2. stĺpec
<input type="checkbox"/> Uvediem sumu zdaniteľných plnení na vstupe po aplikácii pomerového koeficientu 50% <ul style="list-style-type: none"> • znížená sadzba 10% 	1 500 Kč	150 Kč	r. 41 2. stĺpec
Medzisúčet	3 615 Kč		r. 46
<input type="checkbox"/> Skontrolujem výšku odpočtu dane	3 615 Kč		r. 63

Postup určenia daňovej povinnosti		
<input type="checkbox"/> Vlastná daň	585 Kč	r. 64

Pozri DP – Príloha III.

V prípade eliminácie oslobodených plnení je možné si povšimnúť zníženie daňovej povinnosti o 56%. Elimináciou oslobodených plnení bolo docielené taktiež vylúčenie potreby krátiaceho koeficientu. Z toho dôvodu nie je nutné koeficient prepočítavať v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka ako tomu bolo v predošlom prípade.

*Tabuľka 19 Úprava pomerového koeficientu
Vlastné spracovanie podľa [25]*

Úprava koeficientu		
Postup	Odhadnutý pomer	Skutočný pomer
Spotreba v ekonomických priestoroch - pomer	50%	75%
Spotreba v neekonomických priestoroch - pomer	50%	25%
Následná úprava rozdielu skutočného a doterajšieho odpočtu na r. 45 DP – 2. stípec	9 096 Kč	

Pozri DP – Príloha IV.

Po úprave koeficientov je nutné upraviť odpočet i z OM, ktorý počas ZO zmenil účel využitia. Jeho postup sa však od predošlého príkladu nijak nelíši (pozri tabuľku 17). Aj keď je možné vidieť vyššiu vlastnú daň, je to z toho dôvodu, že subjektu bola vrátená suma zodpovedajúca 8% krátiaceho koeficientu, celkové daňové zaťaženie za rok 2023 uvedené v nasledujúcej tabuľke, je nižšie.

*Tabuľka 20 Celková daňová povinnosť za rok 2023
Vlastné spracovanie*

Mesiace	1	2-11	12	Celkom
Variant A	1 342 Kč	3 442 Kč/mes.	2 674 Kč	38 436 Kč
Variant B	585 Kč	2 685 Kč/mes.	4 089 Kč	31 524 Kč

Záver

Hlavný cieľ bakalárskej práce pozostával z identifikácie konkrétnych vlastností, problémových oblastí a možností neziskových organizácií v nadväznosti na oslobodenie od dane z pridanej hodnoty, ktorými sa zaoberala jej analytická časť. V súvislosti s výsledkami analýzy boli v poslednej, návrhovej časti záverečnej práce vymedzené užitočné spôsoby aplikovania daných ustanovení a spolu s nimi i zásadné opatrenia pre úspešnú obhajobu pred Finančnou správou.

Medzi najužitočnejšie poučenia vychádzajúce z judikatúry, či už SDEU alebo NSS, patrí nepochybne skutočný účel využívania uskutočnených plnení než aký by mohol byť na prvý pohľad badateľný alebo v právnych dokumentoch dokonca uvedený a obomi stranami potvrdený. Tento fakt však s kombináciou niekedy nie dostatočne vymedzených podmienok a definícií právnych termínov ponúka dotknutým subjektom v určitých prípadoch až výnimočne široký spôsob aplikácií nimi cielených zámerov (napr. vágne povahy spolku).

Práca obsahuje i praktický návod pri vhodnom určení daňovej povinnosti v neziskovom sektore, ktorý sa vyznačuje používaním dodatočných prostriedkov pri určení správneho základu dane, ktorému zodpovedá iba príslušná ekonomická stránka subjektu, ktorá má v spravodlivom pomere čiastočný nárok od odpočet či jeho kontrolu a jeho následnú úpravu v priebehu nasledujúcich zdaňovacích období.

Zároveň je však nutné podotknúť **obmedzenosť** využiteľných informácií z dôvodu ustavičného vývinu právnych predpisov, sociálneho prostredia a taktiež judikatúry, ktorá nie vždy odpovedá na stávajúce otázky, čím poskytuje, pri absencií akýkoľvek iných vôdzok, .

Prospech z práce pochádza zo spracovania a systematizovania aspektov judikatúry SDEU, správnych súdov Českej republiky a jednotlivých ustanovení, ktorých správnosť by mala zaručovať postačujúce návody pre riadne postupovanie podľa zákona alebo minimálne navigáciu daňovým prostredím pre neziskové subjekty za účelom optimalizácie daňového zaťaženia od DPH.

Zoznam zdrojov

- [1] Český Statistický Úřad. Online. Neziskové organizace. Tisková konference 2020. Dostupné na: https://www.czso.cz/documents/10180/147297771/csu_tk_neziskovky.pdf/071c554e-1b0e-4ade-a9e8-553b275f6442?version=1.0. [cit. 2023-10-28].
- [2] MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně*. Vyd. 12., Účetnictví, daně. Olomouc: ANAG, 2013. ISBN 978-80-7263-825-3.
- [3] Zákon č. 2/2003 Sb., o obcích, v znění pozdějších předpisů.
- [4] Zákon č. 3/2003 Sb., o krajích, v znění pozdějších předpisů.
- [5] Ministerstvo financí České republiky. Online. Neziskové organizace. Dostupné na: <https://www.mfcr.cz/cs/rozpocetova-politika/podpora-z-narodnich-zdroju/neziskove-organizace>. [cit. 2023-10-29].
- [6] Český Statistický Úřad. Online. Statistiky z Registru ekonomických subjektů - 1.Q 2023. Dostupné na: <https://www.czso.cz/csu/czso/organizacni-statistika-1-ctvrtleti-2023>. [cit. 2023-10-29].
- [7] HORÁČEK, Jiří; RISTVEJ, Jozef. *Tvorba metodiky projektu výskumu*. Žilina: EDIS vydavateľstvo ŽU, 2007. ISBN 978-80-8070-773-6.
- [8] BELLOVÁ, Jana; MUSILOVÁ, Simona a ZLÁMAL, Jaroslav. *Základy ekonomie: učební texty pro distanční studium*. Olomouc: Univerzita Palackého v Olomouci, 2013. ISBN 9788024435091.
- [9] ŠLOSÁR, Rudolf. *Základy ekonomie a ekonomiky*. 5. Vyd., upravené. Bratislava: Slovenské pedagogické nakladateľstvo, 2006. ISBN 80-10-00920-2.
- [10] LIPSEY, Richard; STEINER, Peter. *Economics*. Vyd. 9., Cambridge, HarperCollins Publishers, 1990. ISBN 0060439084.
- [11] ŠIMKOVÁ, Eva. *Management a marketing v praxi neziskových organizací*. Vyd. 4., aktualizované. Hradec Králové: Gaudeamus, 2009. ISBN 978-80-7435-012-2.
- [12] Etržby, Online. Neziskové subjekty. Dostupné z: <https://www.etrzby.cz/cs/neziskove-subjekty>. [cit. 2023-11-22].
- [13] Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, v znění pozdějších předpisů.

- [14] SVEJKOVSKÝ, Jaroslav. *Právnícké osoby v novém občanském zákoníku: komentář : [§ 118-418]*. Beckovy komentáře. V Praze: C.H. Beck, 2013. ISBN 978-80-7400-445-2.
- [15] Výkladové stanovisko č. 8 Expertní skupiny Komise pro aplikaci nové civilní legislativy při Ministerstvu spravedlnosti ze dne 7. 6. 2013 - k výdělečné činnosti spolku. Online. Dostupné z: <https://www.ucetni-portal.cz/statni-infoservis/stanovisko-kancl-c-8-k-vydelecne-cinnosti-spolku-228>. [cit. 2023-11.23]
- [16] Rozhodnutí (SJS) Nejvyšší správní soud - senát (ostatní) ze dne 10.03.1938 sp. zn. 1103/36 In [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2023-10-30]. Dostupné z: www.aspi.cz. ISSN 2336-517X.
- [17] Usnesení (SJS) Krajský soud v Brně ze dne 01.11.2007 sp. zn. 62Ca 40/2007 – 41 In [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2023-10-30]. Dostupné z: www.aspi.cz. ISSN 2336-517X.
- [18] Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu, v znění pozdějších předpisů.
- [19] Rozsudek (SJS) Nejvyšší správní soud - senát (ostatní) ze dne 16.07.2009 sp. zn. 8 Afs 6/2008 - 129 In [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2023-10-31]. Dostupné z: www.aspi.cz. ISSN 2336-517X.
- [20] Rozsudek (SJSd) Nejvyšší správní soud - senát (ostatní) ze dne 27.05.2015 sp. zn. 8 Afs 125/2014 - 66 In [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2023-10-31]. Dostupné z: www.aspi.cz. ISSN 2336-517X.
- [21] BĚHOUNEK, Pavel Ing.. *Směrnice EU o DPH*. Online. 2022. Dostupné z: <https://www.behounek.eu/l/smernice-eu-o-dph/>. [cit. 2023-11-02].
- [22] *Státní rozpočet 2022 v kostce: informační příručka Ministerstva financí České republiky*. 2022, roč. 2022. Praha: Ministerstvo financí, 2022. ISBN 978-80-7586-051-4.
- [23] ŠULC, Ivo. *Spotřební daně s komentářem*. 2005. Brno: CP Books, 2005. ISBN 80-251-0651-9.
- [24] VANČUROVÁ, Alena a ZÍDKOVÁ, Hana. *Daňový systém ČR 2022*. Ekonomie (1. VOX). V Praze: 1. VOX, 2022. ISBN 978-80-7676-362-3.
- [25] Zákon č.235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v znění pozdějších předpisů.

- [26] Rozsudek of the Soudní dvůr of 12 října 2016, *Christine Nigl a další v. Finanzamt Waldviertel*, C-340/15.
- [27] HOCHMANNOVÁ, Olga. *Komentář k dani z přidané hodnoty s příklady*. Bohuňovice: Účetní Portál, 2018. ISBN 978-80-88128-39-7.
- [28] Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty.
- [29] KÜHN, Zdeněk; BOBEK, Michal a POLČÁK, Radim (ed.). *Judikatura a právní argumentace: teoretické a praktické aspekty práce s judikaturou*. Praha: Auditorium, 2006. ISBN 80-903786-0-9.
- [30] SMEJKALOVÁ, Terezie. *Veřejný pořádek, důstojnost soudce a judikatura: tři studie využití přístupu sociálních reprezentací v analýze právních pojmů*. Brno: Masarykova univerzita, 2022. ISBN 978-80-280-0202-2.
- [31] HART, H. L. A., PŘIBÁŇ, Jiří (ed.). *Pojem práva*. Přeložil Petr FANTYS. Obzor (Prostor). Praha: Prostor, 2004. ISBN 80-7260-103-2.
- [32] TWINING, William a MIERS, David. *How to do things with rules: a primer of interpretation*. 5th ed. New York: Cambridge University Press, c2010. ISBN 9780521144308.
- [33] BOBEK, Michal. *O (ne)reformovatelnosti studia práv v Čechách. Právní rozhledy*. Praha: C.H. Beck, 2005. ISSN 1210-6410.
- [34] Zákon č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, v znění pozdějších předpisů.
- [35] Nález (ÚS) Ústavní soud - senát ze dne 19.04.2012 sp. zn. I. ÚS 3503/10 - 2 In [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2023-12-5]. Dostupné z: www.aspi.cz. ISSN 2336-517X.
- [36] Rozsudek (SJS) Nejvyšší správní soud - senát (ostatní) ze dne 14.09.2005 sp. zn. 2 Afs 180/2004 - 44 In [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2023-12-5]. Dostupné z: www.aspi.cz. ISSN 2336-517X.
- [37] Usnesení (SJS) Nejvyšší správní soud - rozšířený senát ze dne 18.04.2017 sp. zn. 6 Afs 270/2015 - 48 In [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2023-11-20]. ISSN 2336-517X.
- [38] KÜHN, Z.; KOCOUREK, T. a kol. *Soudní řád správní: Komentář*. [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2024-12-6]. ASPI_ID KO150_2002CZ. Dostupné z: www.aspi.cz. ISSN 2336-517X.

- [39] Usnesení č. 2/1993 Sb., o vyhlášení LISTINY ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD jako součásti ústavního pořádku České republiky. In [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2023-11-20]. Dostupné z: www.aspi.cz. ISSN 2336-517X.
- [40] Nález (ÚS) Ústavní soud - plénum ze dne 27.06.2001 sp. zn. Pl. ÚS 16/99 - 1 In [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2023-11-20]. Dostupné z: www.aspi.cz. ISSN 2336-517X.
- [41] *Nejvyšší správní soud*. Online. Kompetenční žaloby. Dostupné na: <https://www.nssoud.cz/rozhodovaci-cinnost/pruvodce-rizenim/pruvodce-rizenim/kompetencni-zaloby>. [cit. 2023-11-20].
- [42] Nález (ÚS) Ústavní soud - senát ze dne 20.03.1997 sp. zn. I. ÚS 184/96 In [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2023-11-22]. Dostupné z: www.aspi.cz. ISSN 2336-517X.
- [43] Ústavní zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky. In [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2023-12-6]. Dostupné z: www.aspi.cz. ISSN 2336-517X.
- [44] Nález (ÚS) Ústavní soud - senát ze dne 27.10.2004 sp. zn. I. ÚS 370/04 In [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2023-11-22]. Dostupné z: www.aspi.cz. ISSN 2336-517X.
- [45] Nález (ÚS) Ústavní soud - plénum ze dne 11.06.2003 sp. zn. Pl. ÚS 11/02 In [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2023-11-22]. Dostupné z: www.aspi.cz. ISSN 2336-517X.
- [46] Rozsudek of the Soudní dvůr of 18 ledna 2001, *Svenska staten proti Stockholm Lindöpark AB a Stockholm Lindöpark AB proti Svenska staten*, C-150/99.
- [47] Rozsudek of the Soudní dvůr of 28 října 2010, *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs proti AXA UK plc*, C-175/09.
- [48] *Finanční správa*. Online. Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR ze dne 14.10.2015. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-prispevky-kv-kdp/Zapis_KV-KDP_2015-10-14.pdf.
- [49] Rozsudek of the Soudní dvůr of 03 března 2005, *Fonden Marselisborg Lystbådehavn proti Skatteministeriet a Skatteministeriet proti Fonden Marselisborg Lystbådehavn*, C-428/02.

- [50] Rozsudek of the Soudní dvůr of 22 ledna 2015, *Régie communale autonome du stade Luc Varenne v. État belge*, C-55/14.
- [51] *Finanční správa*. Online. Informace k uplatňování zákona o DPH při poskytování školských služeb. 8.3.2006. Dostupné z:
<https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/dph-u-vychovných-a-vzdelavacích-cinnosti/informace-k-uplatnovani-zakona-o-dph-pri-poskytovani-skolských-sluzeb>.
- [52] Rozsudek of the Soudní dvůr of 20 června 2002, *Komise Evropských společenství proti Spolkové republice Německo*, C-287/00.
- [53] Rozsudek of the Soudní dvůr of 04 května 2017, *Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs v. Brockenhurst College*, C-699/15.
- [54] *Finanční správa*. Online. Informace k uplatnění daně z přidané hodnoty ve zdravotnictví. 1.4.2012. Dostupné z:
https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Informace_zdravotnictvi_4_2012.pdf.
- [55] Zákon č. 372/2011 Sb., o zdravotních službách a podmínkách jejich poskytování (zákon o zdravotních službách), v znění pozdějších předpisů.
- [56] Rozsudek of the Soudní dvůr of 21 března 2013, *Skatteverket v. PCF Clinic AB*, C-91/12.
- [57] Rozsudek of the Soudní dvůr of 25 února 1999, *Card Protection Plan Ltd (CPP) proti Commissioners of Customs & Excise*, C-349/96.
- [58] Rozsudek of the Soudní dvůr of 23 října 2003, *Komise Evropských společenství proti Spolkové republice Německo*, C-109/02.
- [59] Rozsudek (SJSd) Nejvyšší správní soud - senát (ostatní) ze dne 23.11.2016 sp. zn. 3 Afs 200/2014 - 79 In [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2024-2-25]. Dostupné z: www.aspi.cz. ISSN 2336-517X.
- [60] *Finanční správa*. Online. Informace k uplatňování DPH při poskytování sociální pomoci. 14.5.2007. Dostupné z:
<https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/socialni-pomoc/informace-k-uplatnovani-dph-pri-poskytovani-socialni-pomoci>.
- [61] Zákon č. 108/2006 Sb., o sociálních službách, v znění pozdějších předpisů.

- [62] Legislation UK. Online. Value Added Tax Act 1994. Dostupné z:
<https://www.legislation.gov.uk/ukpga/1994/23/contents>. [cit. 2024-2-26].
- [63] Rozsudek of the Soudní dvůr of 12 listopadu 1998, *The Institute of the Motor Industry proti Commissioners of Customs and Excise*, C-149/97.
- [64] Rozsudek of the Soudní dvůr of 16 října 2008, *Canterbury Hockey Club a Canterbury Ladies Hockey Club proti The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs*, C-253/07.
- [65] Rozsudek of the Soudní dvůr of 21 února 2013, *Město Žamberk v. Finanční ředitelství v Hradci Králové, nyní Odvolací finanční ředitelství*, C-18/12.
- [66] Usnesení (SJS) Nejvyšší správní soud - senát (ostatní) ze dne 17.03.2009 sp. zn. 2 Afs 16/2008 - 46 In [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2023-12-17].
Dostupné z: www.aspi.cz. ISSN 2336-517X.
- [67] Stanovisko generálního advokáta of the Soudní dvůr of 26 září 2000, *Svenska staten proti Stockholm Lindöpark AB a Stockholm Lindöpark AB proti Svenska staten*, C-150/99.
- [68] Rozsudek of the Soudní dvůr of 21 března 2002, *Kennemer Golf & Country Club proti Staatssecretaris van Financiën*, C-174/00.
- [69] Rozsudek of the Soudní dvůr of 26 října 2017, *The English Bridge Union Limited v. Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs*, C-90/16.
- [70] *Finanční správa*. Online. Informace o uplatňování DPH u neziskových subjektů. 28.01.2005. Dostupné z:
<https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/ruzne/2005/informace-o-uplatnovani-dph-u-neziskovych-subjektu>.
- [71] *University of Pittsburgh*. Online. Archive of European Integration (AEI).
Dostupné z: <https://aei.pitt.edu/5595/1/5595.pdf>. [cit. 2023-12-16]
- [72] Rozsudek (SJS) Nejvyšší správní soud - senát (ostatní) ze dne 29.05.2014 sp. zn. 5 Afs 23/2014 - 36 In [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2023-12-16].
Dostupné z: www.aspi.cz. ISSN 2336-517X.
- [73] *Finanční správa*. Online. Informace k uplatňování DPH pro územně samosprávné celky. 22.12.2008. Dostupné z:
<https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace->

[stanoviska-a-sdeleni/predmet-dane-obrat-danove-subjekty/informace-k-uplatnovani-dph-pro-uzemne-samospravne-celky.](#)

[74] Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, v znění pozdějších předpisů.

Zoznam obrázkov

Obrázok 1 Národné hospodárstvo.....	13
Obrázok 2 Daňové subjekty.....	20
Obrázok 3 Pôdorys nehnuteľnosti	63

Zoznam tabuliek

Tabuľka 1 Prehľad vybraných súkromnoprávných neziskových subjektov.....	14
Tabuľka 2 Predmet dane – podmienky	22
Tabuľka 3 Neúplný zoznam zdaniteľných plnení podľa sadzieb k 31.12.2023 (znižené sadzby).....	23
Tabuľka 4 Miesto plnenia služieb a dodania zbožia.....	51
Tabuľka 5 Právo nároku na odpočet v rámci ekon. činnosti	52
Tabuľka 6 Okamžik vzniku a zániku nároku na odpočet	52
Tabuľka 7 Nárok na odpočet pomocou koeficientu	53
Tabuľka 8 Zmena nároku na odpočet	53
Tabuľka 9 Prenájom nehnuteľnosti §56a.....	54
Tabuľka 10 Výchova a vzdelávanie §57	56
Tabuľka 11 Zdravotné služby/zbožie §58	57
Tabuľka 12 Služby ako protihodnota členského príspevku.....	59
Tabuľka 13 Služby súvisiace so športom alebo telesnou výchovou §61/d	60
Tabuľka 14 Kultúrne služby a dodanie zbožia	61
Tabuľka 15 Postup určenia daňovej povinnosti.....	63
Tabuľka 16 Úprava koeficientov	65
Tabuľka 17 Úprava odpočtu	66
Tabuľka 18 Postup určenia daňovej povinnosti.....	67
Tabuľka 19 Úprava pomerového koeficientu	68
Tabuľka 20 Celková daňová povinnosť za rok 2023.....	68

Zoznam grafov

Graf 1 Finančné zdroje neziskových organizácií.....	9
Graf 2 Počet ekonomických subjektov a neziskových organizácií na území ČR.....	11
Graf 3 Vývoj nákladov v čase s počiatočnými investíciami.....	46
Graf 4 Vývoj nákladov v čase s počiatočnými a nasledovnými investíciami	47

Zoznam príloh

Príloha 1 Daňové priznanie k DPH 2023/01	I
Príloha 2 Daňové priznanie k DPH 2023/12	III
Príloha 3 Daňové priznanie k DPH 2023/01 - 2. variant	V
Príloha 4 Daňové priznanie k DPH 2023/12 – 2. Variant	VII

Príloha 1 Daňové priznanie k DPH 2023/01

Vytlačeno aplikací EPO

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

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územní pracoviště v, ve, pro

Daňové identifikační číslo

C Z

Rodné číslo / IČ

řádné dodatečné opravné

Důvody pro podání dodatečného daňového priznání zjištěny dne

Počet příloh / listů

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

Právnícká osoba: Název právnické osoby

Fyzická osoba: Příjmení _____ Jméno _____ Titul _____

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

a) obec _____ b) PSC _____ c) telefon _____

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

f) e-mail _____ g) stát _____

Hlavní ekonomická činnost

B. ODDÍL

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	základní	1	20 000	4 200		
	snížená	2				
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3/ § 19 odst. 6)	základní	3				
	snížená	4				
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5				
	snížená	6				
Dovoz zboží (§ 23)	základní	7				
	snížená	8				
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4/ § 19 odst. 6)		9				
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				
	snížená	13				
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota		
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)			20			
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 3 písm. a)			21			
Vývoz zboží (§ 66)			22			
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)			23			
Vybraná plnění (§ 110b odst. 2)			24			
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb			25			
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 71h, § 71i, § 89, § 90, § 92)			26			
III. Doplnující údaje						
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou			Pořízení zboží	30		
			Dodání zboží	31		
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g				32		
Oprava daně v případě nedobytné pohledávky (§ 46 a násl., resp. § 74a)			Věřitel	33		
			Dlužník	34		
IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet	
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	16 500	2 100	1 365	
	snížená	41	1 500		150	
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42				
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43				
	snížená	44				
Korekce odpočtů daně podle § 75, § 77, § 77a, § 79 až § 79e		45				
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		2 100	1 515	
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47				
V. Krácení nároku na odpočet daně						
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50	15 000			
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)		51	S nárokem na odpočet	Bez nároku na odpočet		
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient (%)	50,0	Odpočet	758
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient (%)		Změna odpočtu	
VI. Výpočet daně						
Úprava odpočtu daně (§ 78 a násl.)			60			
Vrácení daně (§ 84)			61			
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 jinde neuvedená)			62		4 200	
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)			63		2 858	
Vlastní daň (62 – 63)			64		1 342	
Nadměrný odpočet (63 – 62)			65		0	
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)			66		0	

Príloha 2 Daňové priznanie k DPH 2023/12

Vytlačeno aplikací **EPO**

A. ODDÍL Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny. Údaje v daňovém priznání 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 priznání zjištěny dne
 Počet příloh / listů

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

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) PSC c) telefon
 d) ulice (nebo část obce) e) číslo popisné / orientační
 f) e-mail g) stát

Hlavní ekonomická činnost

B. ODDÍL

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 <input type="text" value="2.5.01.2024"/>	Otisk razítka <input type="text"/>	Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu <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	základní	1	20 000	4 200		
	snížená	2				
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3/ § 19 odst. 6)	základní	3				
	snížená	4				
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5				
	snížená	6				
Dovoz zboží (§ 23)	základní	7				
	snížená	8				
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4/ § 19 odst. 6)		9				
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				
	snížená	13				
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota		
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)			20			
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 3 písm. a)			21			
Vývoz zboží (§ 66)			22			
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)			23			
Vybraná plnění (§ 110b odst. 2)			24			
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb			25			
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 71h, § 71i, § 89, § 90, § 92)			26			
III. Doplnující údaje						
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou			Pořízení zboží	30		
			Dodání zboží	31		
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g				32		
Oprava daně v případě nedobytné pohledávky (§ 46 a násl., resp. § 74a)			Věřitel	33		
			Dlužník	34		
IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet	
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	6 500		1 365	
	snížená	41	1 500		150	
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42				
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43				
	snížená	44				
Korekce odpočtů daně podle § 75, § 77, § 77a, § 79 až § 79e		45		-2 100	9 096	
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		-2 100	10 611	
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47				
V. Krácení nároku na odpočet daně						
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50	15 000			
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)		51	S nárokem na odpočet	Bez nároku na odpočet		
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient (%)	50,0	Odpočet	5 306
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient (%)	58,0	Změna odpočtu	6 720
VI. Výpočet daně						
Úprava odpočtu daně (§ 78 a násl.)			60		-8 400	
Vrácení daně (§ 84)			61			
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 jinde neuvedená)			62		4 200	
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)			63		1 526	
Vlastní daň (62 – 63)			64		2 674	
Nadměrný odpočet (63 – 62)			65		0	
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)			66		0	

Príloha 3 Daňové priznanie k DPH 2023/01 - 2. variant

Než začnete vyplňovať tiskopis, prečítajte si, prosím, pokyny.
Údaje v daňovom priznaní se uvedou zaokrouhlené na celé koruny.

Vytištěno aplikací EPO

A. ODDÍL

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územní pracoviště v, ve, pro

Daňové identifikační číslo

C Z

Rodné číslo / IČ

řádné dodatečné opravné

Důvody pro podání dodatečného daňového priznání zjištěny dne

Počet příloh / listů /

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 § 6fa	<input checked="" type="checkbox"/>	Identifikovaná osoba § 6g až § 6i	
Skupina § 5a		Neplátce daně § 19 nebo § 108	

Neexistují-li údaje pro stranu 2, proškrtněte (X)

Kód zdaňovacího období následujícího roku

Právníká 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

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

Datum	Otisk razítka	Vlastnoruční podpis
<input type="text" value="2,5 0,2 2,0 2,3"/>	<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	základní	1	20 000	4 200	
	snížená	2			
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3/ § 19 odst. 6)	základní	3			
	snížená	4			
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5			
	snížená	6			
Dovoz zboží (§ 23)	základní	7			
	snížená	8			
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4/ § 19 odst. 6)		9			
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10			
	snížená	11			
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost priznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12			
	snížená	13			
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota	
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)			20		
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 3 písm. a)			21		
Vývoz zboží (§ 66)			22		
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)			23		
Vybraná plnění (§ 110b odst. 2)			24		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb			25		
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 71h, § 71i, § 89, § 90, § 92)			26		
III. Doplňující údaje					
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou		Pořízení zboží	30		
		Dodání zboží	31		
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g			32		
Oprava daně v případě nedobytné pohledávky (§ 46 a násl., resp. § 74a)		Věřitel	33		
		Dlužník	34		
IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	16 500	3 465	
	snížená	41	1 500	150	
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42			
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43			
	snížená	44			
Korekce odpočtů daně podle § 75, § 77, § 77a, § 79 až § 79e		45			
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		3 615	
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47			
V. Krácení nároku na odpočet daně					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50			
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)		51	S nárokem na odpočet	Bez nároku na odpočet	
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient (%)	Odpočet	
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient (%)	Změna odpočtu	
VI. Výpočet daně					
Úprava odpočtu daně (§ 78 a násl.)		60			
Vrácení daně (§ 84)		61			
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 jinde neuvedená)		62			4 200
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)		63			3 615
Vlastní daň (62 – 63)		64			585
Nadměrný odpočet (63 – 62)		65			0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)		66			0

Príloha 4 Daňové priznanie k DPH 2023/12 – 2. Variant

Než začnete vyplňovať tiskopis, prečítajte si, prosím, pokyny.
 Údaje v daňovom priznaní sa uvedou zaokrouhlené na celé koruny.

Vytištěno aplikací EPO

A. ODDÍL

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územní pracoviště v, ve, pro

Daňové identifikační číslo

Rodné číslo / IČ

řádné dodatečně opravné

Důvody pro podání dodatečného daňového priznání zjištěny dne

Počet příloh / listů

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

Právníká 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

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 <input type="text" value="2,5 0,1 2,0,2,4"/>	Otisk razítka <input type="text"/>	Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu <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	základní	1	20 000	4 200	
	snížená	2			
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3/ § 19 odst. 6)	základní	3			
	snížená	4			
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5			
	snížená	6			
Dovoz zboží (§ 23)	základní	7			
	snížená	8			
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4/ § 19 odst. 6)		9			
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			
	snížená	13			
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota	
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)			20		
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 3 písm. a)			21		
Vývoz zboží (§ 66)			22		
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)			23		
Vybraná plnění (§ 110b odst. 2)			24		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb			25		
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 71h, § 71i, § 89, § 90, § 92)			26		
III. Doplnující údaje					
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou		Pořízení zboží	30		
		Dodání zboží	31		
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g			32		
Oprava daně v případě nedobytné pohledávky (§ 46 a násl., resp. § 74a)		Věhitel	33		
		Dlužník	34		
IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	6 500	1 365	
	snížená	41	1 500	150	
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42			
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43			
	snížená	44			
Korekce odpočtů daně podle § 75, § 77, § 77a, § 79 až § 79e		45		6 996	
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		8 511	0
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47			
V. Krácení nároku na odpočet daně					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50			
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)		51	S nárokem na odpočet	Bez nároku na odpočet	
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient (%)	Odpočet	0
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient (%)	Změna odpočtu	
VI. Výpočet daně					
Úprava odpočtu daně (§ 78 a násl.)			60		-8 400
Vrácení daně (§ 84)			61		
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 jinde neuvedená)			62		4 200
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)			63		111
Vlastní daň (62 – 63)			64		4 089
Nadměrný odpočet (63 – 62)			65		0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)			66		0