

Daň z přidané hodnoty

■ zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Ing.Pavla Kvapilová

7. 10. 2011

Směrnice Rady 2006/112/EC o společném systému DPH z 28.11.2006

- účinnost od 1. ledna 2007
- cílem je harmonizace právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu pomocí systému daně z přidané hodnoty, které co nejvíce vyloučí faktory, jež mohou narušovat podmínky hospodářské soutěže
- novely zákona o DPH ve vazbě na změny této směrnice

Předmět daně (§ 2)

- ✘ dodání zboží nebo převod/přechod nemovitosti za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti *s místem plnění v tuzemsku*
- ✘ poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti *s místem plnění v tuzemsku*
- ✘ pořízení zboží z jiného členského státu EU za úplatu *uskutečněné v tuzemsku* osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání
- ✘ pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou, která není osobou povinnou k dani
- ✘ dovoz zboží *s místem plnění v tuzemsku*

Plnění, která jsou předmětem daně, jsou
ZDANITELNÝMI PLNĚNÍMI,
pokud nejsou osvobozena od daně.

Úplata = částka v penězích nebo v platebních
prostředcích nahrazujících peníze nebo hodnota
poskytnutého nepeněžního plnění

Zboží = věci movité, elektřina, teplo, chlad, plyn a
voda; nepovažují se peníze a cenné papíry

Osoby povinné k dani (§ 5)

- = fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti
- ✘ též právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti
- ✘ též organizační složka státu, která je účetní jednotkou a v hl. m. Praze jak hl. m. Praha, tak i každá jeho městská část

Ekonomická činnost

- ✘ soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů, zejména nezávislé činnosti vědecké, literární, umělecké, výchovatelské nebo učitelů, jakož i nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců; také soustavné využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů
- ✘ nepovažují se příjmy ze závislé činnosti a příjmy podléhající srážkové dani

Osoby povinné k dani – zvláštní ustanovení

- ✘ stát, kraje, obce, organizační složky státu, krajů a obcí, dobrovolné svazky obcí, hl. m. Praha a jeho městské části a právnické osoby založené nebo zřízené zvláštním právním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu
- ✘ se při výkonu působností v oblasti veřejné správy nepovažují za osoby povinné k dani, a to i v případě, kdy za výkon těchto působností vybírají úplatu; pokud však nedošlo na základě rozhodnutí příslušného orgánu k výraznému narušení hospodářské soutěže
- ✘ vždy se považují za osobu povinnou k dani, pokud uskutečňují činnosti dle přílohy č. 3 tj. např. doprava, skladování, reklamní služby, služby prodejen pro zaměstnance, kantýn, závodních a podobných jídelen atd.

Plátce DPH (§ 94)

- ✘ osoba povinná k dani se sídlem nebo místem podnikání v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 kalendářních měsíců přesáhne částku 1 mil. Kč
- ✘ plátcem se stává od prvního dne třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat; při nesplnění registrační povinnosti pak datem účinnosti registrace uvedeným na rozhodnutí o registraci
- ✘ povinnost podat přihlášku k registraci je do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém osoba povinná k dani překročila stanovený limit
- POZOR !!! – rozsáhlá úprava týkající se registrace a osob povinných k dani v jiném členském státě a zahraničních osob povinných k dani

Osoby osvobozené od uplatňování daně + vymezení obratu (§ 6)

- ✘ osoba povinná k dani, která má sídlo nebo místo podnikání v tuzemsku, je osvobozena od uplatňování daně, pokud její obrat nepřesáhne částku 1 mil. Kč za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců; příp. jinak

OBRAT = souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění (dodání zboží, převod nemovitosti a poskytnutí služby) s místem plnění v tuzemsku, jde-li o úplaty za zdanitelné plnění, plnění osvobozené s nárokem na odpočet daně nebo plnění osvobozené bez nároku na odpočet daně dle § 54 až 56, jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně; nezahrnuje se úplata z prodeje dlouhodobého majetku

Osoby identifikované k dani (§ 96)

- ✘ právnická osoba nepovinná k dani, která pořizuje zboží z jiného členského státu v tuzemsku a celková hodnota pořízeného zboží bez daně v běžném kalendářním roce překročí částku 326.000 Kč, se stává osobou identifikovanou k dani dnem, ve kterém byla tato částka překročena
- ✘ v případě nového dopravního prostředku a zboží podléhající spotřební dani se stává osobou identifikovanou k dani dnem prvního dodání tohoto zboží
- ✘ povinnost předložit přihlášku k registraci do 15 dnů ode dne viz výše

Územní působnost (§ 3)

Tuzemsko

= území České republiky

Třetí země

= území mimo území Evropského společenství + vybraná území ES (Kanárské ostrovy, Normandské ostrovy, ...)

Území Evropského společenství

= území stanovené příslušným právním předpisem EU

Místo plnění – zboží (§ 7 - 12)

- místo, kde se zboží nachází v době dodání
(dodání zboží bez odeslání nebo přepravy)
- místo instalace nebo montáže
(dodání zboží spojeno s instalací nebo montáží)
- místo, kde se nachází nemovitost
(převod nemovitosti)
- místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy
(pořízení zboží z jiného členského státu)
- členský stát, na jehož území se zboží nachází v době, kdy vstupuje ze třetí země na území ES
(dovoz zboží)
- atd ...

Místo plnění – služby (§ 9 – 10k)

- místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani je místo, kde má tato osoba sídlo nebo místo podnikání
- místem plnění při poskytnutí služby osobě nepovinné k dani je místo, kde má osoba poskytující službu sídlo nebo místo podnikání
- místo, kde se nachází nemovitost (služby vztahující se k nemovitosti včetně služby realitní kanceláře, odhadce, znalce, architekta, stavebního dozoru)
- místo konání kulturní, umělecké, sportovní, vědecké, zábavní, vzdělávací nebo podobné akce ...
- místo, kde je služba skutečně poskytnuta (stravovací služby)
- osoba povinná k dani se sídlem nebo místem podnikání v tuzemsku, která poskytuje služby s místem plnění v jiném členském státě se stává plátcem dnem poskytnutí těchto služeb ... (§ 94 odst. 11)

Dodání zboží a převod nemovitosti (§ 13)

Dodání zboží:

- ✘ převod práva nakládat se zbožím jako vlastník

Převod nemovitosti:

- ✘ převod nemovitosti, při které dochází ke změně vlastnického práva nebo příslušnosti k hospodaření

Dodání zboží do jiného členského státu:

- ✘ dodání zboží, které je skutečně odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu

Dodání zboží a převod nemovitosti

Za dodání zboží a převod nemovitosti se POVAŽUJE mimo jiné:

- použití hmotného majetku pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce (osobní spotřeba plátce nebo jeho zaměstnanců, poskytnutí obchodního majetku bez úplaty, trvalé použití pro jiné účely než související s uskutečňováním jeho ekonomických činností)
- převod práva užívat najaté zboží nebo najatou nemovitost na základě smlouvy, která stanoví povinnost nájemce nabýt předmět smlouvy
- atd....

Za dodání zboží a převod nemovitosti se NEPOVAŽUJE mimo jiné:

- prodej podniku nebo vklad podniku nebo jeho části
- poskytnutí dárku v rámci ekonomické činnosti, pokud jeho pořizovací cena bez daně nepřesahuje 500 Kč, nebo poskytnutí obchodních vzorků bez úplaty v rámci ekonomické činnosti
- atd...

Poskytnutí služby (§ 14)

= všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží nebo převodem nemovitosti, mimo jiné také:

- převod práv
- vznik a zánik věcného břemene
- přijetí závazku zdržet se určitého jednání nebo strpět určité jednání či situaci
- poskytnutí služby pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce

Za poskytnutí služby se nepovažuje:

- prodej podniku nebo vklad podniku nebo jeho části
- postoupení vlastní pohledávky vzniklé plátcí
- atd...

Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16)

- ✘ nabytí práva nakládat jako vlastník se zbožím od osoby registrované k dani v jiném členském státě, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno z jiného členského státu do tuzemska nebo do jiného členského státu osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, která uskutečňuje dodání zboží, nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou
- zjednodušený postup při dodání zboží uvnitř území ES formou třístranného obchodu (§ 17)

- zasílání zboží (§ 18)
- dodání a pořízení nových dopravních prostředků uvnitř území ES (§ 19)
- dovoz zboží (§ 20) – vstup zboží z třetí země na území ES

Uskutečnění zdanitelného plnění – zboží (§ 21 - § 25)

Povinnost plátce přiznat daň na výstupu je ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to ke dni, který nastane dříve.

Den uskutečnění zdanitelného plnění:

- podle kupní smlouvy den dodání, jinak den převzetí
- den příklepu při vydražení ve veřejné dražbě
- dnem vzniku práva užívat zboží nájemcem
- den předání nemovitosti nabyvateli do užívání nebo dnem doručení listiny, ve které je uvedeno datum právních účinků vkladu nebo dnem zápisu změny vlastnického práva, a to tím dnem, který nastane dříve ...

Uskutečnění zdanitelného plnění – služby (§ 21 - § 25)

Den uskutečnění zdanitelného plnění:

- den poskytnutí služby nebo den vystavení daňového dokladu (ne splátkový kalendář)
- opakované plnění - nejpozději poslední den zdaňovacího období
- dílčí plnění - den stanovený ve smlouvě
- atd...

Daňový doklad (§ 26 - § 35)

- ✘ Běžný daňový doklad
- ✘ Zjednodušený daňový doklad
- ✘ Doklad o použití
- ✘ Splátkový kalendář, platební kalendář
- ✘ Doklad o zaplacení
- ✘ Daňové doklady při dovozu a vývozu zboží
- ✘ Daňový doklad při dodání zboží do jiného členského státu
- ✘ Daňový doklad při pořízení zboží z jiného členského státu
- ✘ Daňový doklad při poskytnutí služby zahraniční osobou
- ✘ Daňový doklad při poskytnutí služby
- ✘ Opravný daňový doklad

Základ daně (§ 36 - § 46a)

- ✘ základem daně je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění
- ✘ částka přijaté úplaty snížená o daň (přijetí úplaty)

Základ daně mj. také zahrnuje:

- jiné daně, cla, spotřební daň, daň z elektřiny, zemního plynu, pevných paliv
- dotace k ceně
- vedlejší výdaje, zejména náklady na balení, přepravu, pojištění a provize

Základ daně (§ 36 - § 46a)

- cena zboží nebo nemovitosti nebo cena obdobného zboží nebo obdobné nemovitosti, za kterou by bylo možné zboží nebo nemovitost pořídit ke dni UZP, a pokud takovou cenu nelze určit, výše celkových nákladů vynaložených

mj.: použití hmotného majetku pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce (osobní spotřeba plátce nebo jeho zaměstnanců, poskytnutí obchodního majetku bez úplaty, trvalé použití pro jiné účely než související s uskutečňováním jeho ekonomických činností)

- výše celkových nákladů vynaložených na poskytnutí služby ke dni UZP

mj. poskytnutí služby pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce

Sazba DPH (§ 47 - § 50)

✘ Základní – 20 %

- zboží a služby
- převod nemovitosti

✘ Snížená – 10 %

- zboží v příloze č. 1, teplo a chlad
- služby v příloze č. 2
- dovoz uměleckých děl, sběratelských předmětů a starožitností – příloha č. 4
- stavební a montážní práce u bytové výstavby a staveb pro sociální bydlení

Výpočet daně (§ 37)

➤ ze základu daně

Daň = úplata bez daně x koeficient

Koeficient = $x \text{ 20 (10) / 100}$ tj. 0,2000 nebo 0,1000

(zaokrouhlení koeficientu na 4 desetinná čísla)

➤ z úplaty za zdanitelné plnění včetně daně

Daň = úplata včetně daně x koeficient

Koeficient = $x \text{ 20 (10) / 120 (110)}$ tj. 0,1667
(0,0909)

(zaokrouhlení koeficientu na 4 desetinná místa)

Uskutečněná plnění s povinností přiznat daň na výstupu s nárokem na odpočet – sazba 10 % nebo 20 %

- ✘ uskutečněná zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku
- ✘ pořízení zboží z jiného členského státu
- ✘ dovoz zboží
- ✘ poskytnutí služby osobou registrovanou k dani v jiném členském státě a zahraniční osobou povinnou k dani
- ✘ pořízení nového dopravního prostředku od osob z jiného členského státu
- ✘ zasílání zboží z jiného členského státu s místem plnění v tuzemsku

Osvobozená plnění s nárokem na odpočet (§ 63)

- ✘ dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani
- ✘ vývoz zboží
- ✘ poskytnutí služby do třetí země
- ✘ přeprava a služby přímo vázané na dovoz a vývoz zboží
- ✘ přeprava osob
- ✘ dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu
- ✘ osvobození v dalších případech

Osvobozená plnění bez nároku na odpočet (§ 51- § 62)

- ✘ poštovní služby
- ✘ rozhlasové a televizní vysílání
- ✘ finanční a pojišťovací činnosti
- ✘ převod a nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, nájem dalších zařízení
- ✘ výchova a vzdělávání
- ✘ zdravotnické služby a zboží
- ✘ sociální pomoc
- ✘ provozování loterií a jiných podobných her
- ✘ ostatní plnění (§ 61) např. poskytnutí služeb a dodání zboží úzce souvisejícího s ochranou a výchovou dětí a mládeže, poskytování služeb úzce souvisejících se sportem nebo tělesnou výchovou, poskytnutí kulturních služeb osobami, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání, ...
- ✘ další plnění (§ 62)

Uskutečněná plnění

- Uskutečněná plnění s povinností přiznat daň na výstupu s nárokem na odpočet – sazba 10 % nebo 20 %
- Osvobozená plnění s nárokem na odpočet (§ 63)
- Osvobozená plnění bez nároku na odpočet (§ 51)

Nárok na odpočet daně z plnění za:

(sazba daně 10 % nebo 20 %)

- přijatá zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku
- pořízení zboží z jiného členského státu
- dovoz zboží
- poskytnutí služby osobou registrovanou k dani v jiném členském státě a zahraniční osobou povinnou k dani
- pořízení nového dopravního prostředku od osob z jiného členského státu
- při změně režimu

Nárok na odpočet (§ 72 - § 79)

- ✘ nárok se prokazuje daňovým dokladem vystaveným plátcem
- ✘ nárok má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti
- ✘ nárok lze uplatnit nejdříve za zdaňovací období, ve kterém se uskutečnilo přijaté zdanitelné plnění nebo byla přijata úplata

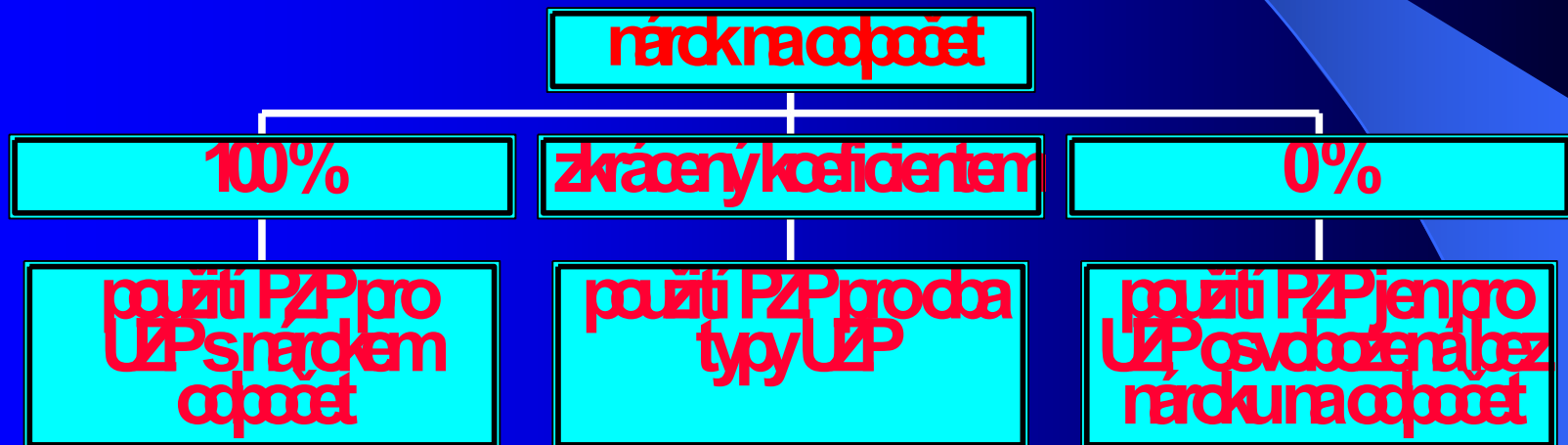
Nárok na odpočet (§ 72 - § 79)

- ✘ Nárok na odpočet nelze uplatnit po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém mohl být nárok nejdříve uplatněn; po uplynutí této lhůty je však plátce oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně u PZP, u kterých mu vznikla povinnost přiznat daň na výstupu, pokud daň na výstupu z těchto plnění přiznal.
- ✘ Pokud je plátce povinen krátit odpočet daně, je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně u krácených plnění nejpozději za poslední zdaňovací období kalendářního roku, v jehož některém ze zdaňovacích období mohl být nárok uplatněn nejdříve.

Nárok na odpočet daně v krácené výši

- ❌ Plátce má nárok na odpočet daně v plné (100%) výši u přijatých zdanitelných plnění (pokud to zákon nevyklučuje např. reprezentace), která použije výhradně pro uskutečnění zdanitelných plnění, u kterých vzniká povinnost přiznat daň na výstupu a plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně příp. dalších.
- ❌ Plátce nemá nárok na uplatnění odpočtu daně u přijatých zdanitelných plnění, která použije k uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně příp. dalších.
- ❌ Pokud plátce přijatá zdanitelná plnění použije jak k uskutečnění plnění, u kterých vzniká povinnost přiznat daň na výstupu a plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně (§ 63), tak k uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně (§ 51), je povinen krátit odpočet daně.

Nárok na odpočet v krácené výši



Nárok na odpočet v krácené výši (§76)

Koeficient – v běžném kalendářním roce; stanovený dle údajů z předchozího kalendářního roku příp. předběžný odhad

Vypořádací koeficient – vypořádání nároku za všechna zdaňovací období kalendářního roku; zaokrouhlení na celé % nahoru; pokud je ≥ 95 , je nárok 100 %:

$$\text{Vypořádací koeficient} = \frac{A}{A + B}$$

A = částek bez daně za veškerá plátcem uskutečněná plnění s nárokem na odpočet

B = veškerých plátcem uskutečněných plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně

Odpočet daně v poměrné výši (§75)

- ✘ Použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění jak v rámci svých ekonomických činností, tak pro účely s nimi nesouvisejícími, má nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro své ekonomické činnosti.
- plátce může zvolit, že uplatní nárok na odpočet daně v plné výši, použití se poté považuje za dodání zboží nebo poskytnutí služby (nelze uplatnit v případě dlouhodobého majetku)
- poměrný koeficient

Odpočet daně v poměrné výši (§75)

Výše odpočtu daně v poměrné výši:

- součin daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, u kterého má plátce nárok na odpočet daně v poměrné výši, a podílu použití tohoto plnění pro ekonomické činnosti plátce („poměrný koeficient“); koeficient - zaokrouhlení na celé procento nahoru.

Kvalifikovaný odhad:

- nelze-li při uplatnění odpočtu daně stanovit výši poměrného koeficientu podle skutečného podílu použití
- po skončení kalendářního roku plátce zohlední skutečný podíl použití pro své ekonomické činnosti
- odchyluje-li se poměrný koeficient dle skutečného použití od koeficientu stanoveného odhadem o více než 10 procentních bodů, výše uplatněného odpočtu daně je plátce oprávněn/povinen opravit

Zvláštní režimy (§ 88 – 92a)

- pro poskytnutí elektronických služeb
- pro cestovní službu
- pro obchodníky s použitým zbožím, uměleckými díly, sběratelskými předměty a starožitnostmi
- pro plátce, kteří nakupují zboží za účelem jeho dalšího prodeje v nezměněném stavu
- pro investiční zlato
- pro dodávání zlata

Zdaňovací období (§ 99)

Měsíční

- obrat za předcházející kalendářní rok  0 mil. Kč

Čtvrtletní

- obrat za předchozí rok < 10 mil. Kč

Plátce si může zvolit měsíční nebo čtvrtletní

- obrat za předchozí rok  2 mil. Kč a < 10 mil. Kč

Vlastní daňová povinnost
daň na výstupu ■ odpočet daně

Nadměrný odpočet
odpočet daně ■ daň na výstupu

Daňové přiznání a splatnost (§ 101)

- ✘ daňové přiznání je plátce povinen podat do 25 dnů po skončení zdaňovacího období
- ✘ splatnost daně – ve lhůtě pro podání daňového přiznání
- ✘ vratitelný přeplatek v důsledku vyměření nadměrného odpočtu se vrátí pláci bez žádosti do 30 dnů od vyměření nadměrného odpočtu
- ✘ souhrnné hlášení – dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě, poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě, ...

Vracení daně (§ 80 – 86)

- osobám požívajícím výsad a imunit
- příjemcům zahraniční pomoci
- osobám plátcům v jiných členských státech
- zahraničním osobám povinným k dani
- zahraničním fyzickým osobám ze třetích zemí při vývozu zboží
- osobám se zdravotním postižením
- ozbrojeným silám cizích států