

Daň z přidané hodnoty

Ing. Miloš Grásgruber, Ph.D

Právní úprava daně z přidané hodnoty

Směrnice rady 2006/112/ES ze dne 28.listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, dostupné z

<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:347:0001:0118:cs:PDF>

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (platí od 1. 5. 2004)

Rozhodnutí soudního dvora Evropské unie dostupné z http://curia.europa.eu/jcms/jcms/j_6/

Informace, stanoviska a sdělení ministerstva financí a Generálního finančního ředitelství, dostupné z <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni>

Vymezení základních pojmů (§ 3, § 4 a § 72)

Pro účely zákona o DPH se rozumí

- **daní na vstupu u přijatého plnění se rozumí daň uplatněná**

a) na zboží které plátcí bylo nebo má být dodáno nebo službu, která mu byla poskytnuta,

b) na zboží, které bylo plátcem pořízeno z jiného členského státu anebo dovezeno ze třetí země.

Daní na vstupu je tedy daň uhrazená při nákupu zboží nebo služby v ČR, daň uhrazená v ČR při pořízení zboží nebo služby z jiného členského státu nebo třetí země, daň při dovozu zboží.

- **odpočtem daně** daň na vstupu za podmínek dle § 72 a následujících,

- **daní na výstupu** daň uplatněná plátcem za zdanitelné plnění podle §13 až § 20 nebo z přijaté úplaty vztahující se k tomuto plnění,

Daní na výstupu je daň uplatněná při prodeji služeb a zboží, daň uhrazená při pořízení zboží z jiného členského státu, daň uhrazená při dovozu zboží a daň uhrazená při pořízení služby z jiného členského státu nebo třetí země,

- **vlastní daní (daní)** daň odpovídající rozdílu mezi daní na výstupu a odpočtem daně za zdaňovací období v případě, **že daň na výstupu je vyšší nebo rovna odpočtu daně,**

- **nadměrným odpočtem** daň odpovídající rozdílu mezi daní na výstupu a odpočtem daně za zdaňovací období v případě, **že daň na výstupu je nižší než odpočtu daně,**

Vymezení základních pojmů (§ 3 a § 4)

- **Zbožím se pro účely zákona o DPH rozumí:**
 - a) hmotná věc, s výjimkou peněz a cenných papírů,
 - b) právo stavby,
 - c) živé zvíře,
 - d) lidské tělo a část lidského těla,
 - e) plyn, elektřina, teplo a chlad.
- **tuzemskem** území České republiky,
- **členským státem** členský stát Evropské unie
- **jiným členským státem** členský stát Evropské unie s výjimkou České republiky,
- **třetí zemí** území mimo území Evropské unie,
- **osobou registrovanou k dani v jiném členském státě** osoba, které bylo přiděleno daňové identifikační číslo pro účely daně z přidané hodnoty v rámci obchodování mezi členskými státy EU,
- **osvobozenou osobou** osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v jiném členském státě, která je v tomto státě osobou s obdobným postavením jako v tuzemsku osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem,
- **zahraniční osobou** osoba, která nemá na území Evropské unie sídlo, místo podnikání ani místo pobytu.

Základní princip daně z přidané hodnoty

Příklad č. 1

Podnikatel je plátce DPH, nakoupil zboží za 100 Kč + DPH 21 Kč, zboží prodal za 160 Kč + 33,60 Kč DPH.

| NC | DPH (21%) | Přidaná hodnota | PC | DPH (21%) | PC s DPH |
|-----|-----------|-----------------|-----|-----------|----------|
| 100 | + 21 | 60 | 160 | + 33,60 | = 193,60 |

12,60 odvod daně FÚ

Daňová povinnost (vlastní daň) = daň na výstupu – daň na vstupu = 33,60 - 21 = 12,60

Podnikatel odvede vlastní daň 12,60 Kč finančnímu úřadu.

Základní princip daně z přidané hodnoty

Příklad č. 2

Podnikatel je plátcem DPH, nakoupil v lednu zboží za 1 000 Kč + DPH (21%) 210 Kč, polovinu zboží prodal v lednu za 700 Kč + DPH (21%) 147 Kč, prodejní cena celkem je 847 Kč, zbytek zboží prodal za 700 Kč v měsíci únoru, DPH (21%) je 147 Kč.

Řešení:

Daň na vstupu v lednu je 210 Kč Daň na výstupu v lednu je 147 Kč

Daňová povinnost v měsíci lednu (nadměrný odpočet) = daň na vstupu – daň na výstupu = 63 Kč.

DPH nesmí zatížit podnikatele, v ceně nákupu zaplatil v daném zdaňovacím období (leden) DPH 210 Kč, od odběratele zboží obdržel DPH 147 Kč, rozdíl 63 Kč je nadměrným odpočtem, který vrátí podnikateli finanční úřad.

Daň na vstupu v únoru je 0 Kč Daň na výstupu v únoru je 147 Kč

Daňová povinnost v měsíci únoru = daň na výstupu – daň na vstupu = 147 - 0 = 147 Kč,
147 Kč je vlastní daň, kterou podnikatel za měsíc únor odvede finančnímu úřadu.

Předmět daně (§ 2, § 2a, § 13, § 14)

Předmětem daně je

- a) dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
- b) poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
- c) pořízení
 1. zboží z jiného členského státu za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou nepovinnou k dani,
 2. nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani,
- d) dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

Zdanitelné plnění je plnění, které je předmětem daně a není osvobozené od daně.

Předmět daně

Dle § 13 odst. 4. písm. a) se za dodání zboží za úplatu považuje také použití hmotného majetku pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce.

Použitím hmotného majetku pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce se pro účely tohoto zákona rozumí trvalé použití obchodního majetku plátcem pro jeho osobní spotřebu nebo jeho zaměstnanců, trvalé použití pro jiné účely než související s uskutečňováním jeho ekonomických činností, a poskytnutí obchodního majetku bez úplaty, pokud byl u tohoto majetku nebo jeho části uplatněn odpočet daně.

Za dodání zboží se však nepovažuje (§ 13 odst. 9, písm. c):

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.

Osoby povinné k dani (§ 5)

- Osoba povinná k dani je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti.
- Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.
- Ekonomickou činností se rozumí 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, vychovatelské nebo učitelů, jakož i nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců.
- Za ekonomickou činnost se také považuje využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně.

Plátcí daně (§ 6)

Plátcem se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

Osoba povinná k dani uvedená v odstavci 1 je plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat, nestane-li se podle tohoto zákona plátcem dříve.

Osoba povinná k dani uvedená v § 6 je povinna podat přihlášku k registraci do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila stanovený obrat. (§ 94)

Obrat (§ 4a)

Obratem se pro účely tohoto zákona rozumí souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění, kterými jsou dodání zboží, a poskytnutí služby, s místem plnění v tuzemsku, jde-li o úplaty za

- a) zdanitelné plnění,
- b) plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně,
- c) plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně podle § 54 až 56a, jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně (finanční činnosti, penzijní činnosti, pojišťovací činnosti a převod pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, nájem nemovitých věcí).

(2) Do obratu se nezahrnuje úplata z prodeje dlouhodobého majetku.

Dobrovolná registrace plátce daně (§ 6f a § 94a)

Osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která uskutečňuje nebo bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně, je plátcem ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí, kterým je tato osoba registrována.

Dobrovolná registrace je výhodná např. v těchto případech:

1. podnikatel nakupuje zboží a služby se sazbou 21% a své výrobky nebo služby prodává se sazbou 15% (např. zemědělství).
2. podnikatel je uprostřed výrobního (obchodního) řetězce a nakupuje od plátců DPH a prodává své služby nebo zboží také plátcům DPH.
3. podnikatel prodává zboží nebo služby do jiných států EU a do třetích zemí.

Zrušení registrace plátce na žádost (§ 106 b)

O zrušení registrace může plátce, který má sídlo v tuzemsku a který není skupinou, požádat, pokud splňuje tyto podmínky:

a) uplynul 1 rok ode dne, kdy se stal plátcem a tento plátce

1. nedosáhl za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců obrátu většího než 1 000 000 Kč, nebo
2. uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, nebo

b) přestal uskutečňovat ekonomické činnosti.

Zrušení registrace plátce z moci úřední (§ 106)

Např. správce daně zruší registraci plátce, pokud plátce

b) přestal uskutečňovat ekonomické činnosti,

c) neuskutečnil bez oznámení důvodu správci daně za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců plnění v rámci ekonomické činnosti,

d) uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

Identifikované osoby (§ 6g, až § 6l)

1. Osoba povinná k dani, která není plátcem, nebo právnická osoba nepovinná k dani jsou identifikovanými osobami, pokud v tuzemsku pořizují zboží z jiného členského státu, které je předmětem daně.
 - a) celková hodnota pořízeného zboží bez daně překročí v kalendářním roce částku 326 000 Kč, (§2a, odst. 2)
 - b) pořídí z jiného státu EU zboží podléhající spotřební dani,
 - c) pořídí z jiného členského státu nový dopravní prostředek.

Jako identifikovaná osoba z důvodu pořízení zboží se musí zaregistrovat i neziskový subjekt, který nevykonává žádnou ekonomickou činnost, ale pořídí zboží z jiného členského státu zboží, které je předmětem daně.

2. Osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která není plátcem, je identifikovanou osobou ode dne přijetí zdanitelného plnění s místem plnění v tuzemsku od osoby neusazené v tuzemsku, pokud se jedná o
 - a) poskytnutí služby,
 - b) dodání zboží s instalací nebo montáží,
 - c) dodání zboží soustavami nebo sítěmi.
3. Osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která není plátcem, je identifikovanou osobou ode dne poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1 , s výjimkou poskytnutí služby, které je v jiném členském státě osvobozeno od daně.

Identifikovaná osoba je povinna podat přihlášku k registraci do 15 dnů ode dne, ve kterém se stala identifikovanou osobou. (§ 97)

Povinnosti identifikované osoby

- přiznat daň na výstupu z plnění přijatých ze zahraničí (§ 108)
- vykázat služby poskytnuté do zahraničí v přiznání k DPH a v souhrnném hlášení (§ 101 a § 102)
- podat přiznání za období, ve kterém má daňovou povinnost, (§ 101)

Hlavní odlišnosti identifikované osoby a plátce daně:

- u jiných plnění než přijatých ze zahraničí neuplatňuje daň na výstupu a poskytuje je bez daně,
- nemá nárok na odpočet daně u žádných plnění,
- v obdobích, kdy nepořídí plnění ze zahraničí nebo neposkytne službu do jiného členského státu nepodává daňové přiznání.

Uskutečnění zdanitelného plnění a povinnost priznat daň při dodání zboží a poskytnutí služby (§ 20a a § 21)

Povinnost priznat daň při dodání zboží nebo poskytnutí služby vzniká ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.

Je-li před uskutečněním zdanitelného plnění přijata úplata, vzniká povinnost priznat daň z přijaté částky ke dni přijetí úplaty. To neplatí, není-li zdanitelné plnění ke dni přijetí úplaty známo dostatečně určitě.

Při dodání zboží se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné např.

- dnem dodání podle § 13 odst. 1, (dodáním zboží se rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník),
- dnem příklepu při vydražení zboží ve veřejné dražbě podle zvláštního právního předpisu.

Při poskytnutí služby se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné

- dnem jejího poskytnutí nebo dnem vystavení daňového dokladu a to tím dnem, který nastane dříve.

Daňové doklady § 26 až § 35a

Daňovým dokladem je písemnost, která splňuje podmínky stanovené v zákoně o DPH.

Daňový doklad může mít listinnou nebo elektronickou podobu.

Daňový doklad má elektronickou podobu tehdy, pokud je vystaven a obdržen elektronicky. S použitím daňového dokladu v elektronické podobě musí souhlasit osoba, pro kterou se plnění uskutečňuje.

Za správnost údajů na daňovém dokladu a za jeho vystavení ve stanovené lhůtě odpovídá vždy osoba, která plnění uskutečňuje.

Daňový doklad musí být vystaven **do 15 dnů ode dne**, kdy vznikla povinnost přiznat daň, nebo přiznat uskutečnění plnění.

Daňový doklad musí být vystaven do 15 dnů od konce kalendářního měsíce, ve kterém se uskutečnilo dodání zboží do jiného členského státu nebo poskytnutí služby, je-li místo plnění v jiném členském státě.

Osoba povinná k dani může k vystavení daňového dokladu písemně zmocnit osobu, pro kterou se plnění uskutečňuje, nebo třetí osobu.

Náležitosti daňového dokladu (§ 29)

Daňový doklad musí obsahovat tyto údaje:

- a) označení osoby, která uskutečňuje plnění, (obchodní firma nebo jméno a příjmení, poř. název, dodatek ke jménu a příjmení, sídlo)
- b) daňové identifikační číslo osoby, která uskutečňuje plnění,
- c) označení osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- d) daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- e) evidenční číslo daňového dokladu,
- f) rozsah a předmět plnění,
- g) den vystavení daňového dokladu,
- h) den uskutečnění plnění nebo den přijetí úplaty, pokud před uskutečněním plnění vznikla povinnost ke dni přijetí úplaty přiznat daň nebo přiznat uskutečnění plnění, pokud se liší ode dne vystavení daňového dokladu,
- i) jednotkovou cenu bez daně a slevu, není-li obsažena v jednotkové ceně,
- j) základ daně,
- k) sazbu daně,
- l) výši daně; tato daň se uvádí v české měně.

Daňový doklad musí obsahovat rovněž tyto údaje:

- a) odkaz na příslušné ustanovení tohoto zákona, ustanovení předpisu Evropské unie nebo jiný údaj uvádějící, že plnění je od daně osvobozeno, je-li plnění osvobozeno od daně,
- b) "vystaveno zákazníkem", je-li osoba, pro kterou je plnění uskutečněno, zmocněna k vystavení daňového dokladu,
- c) "daň odvede zákazník", je-li osobou povinnou přiznat daň osoba, pro kterou je plnění uskutečněno.

Zjednodušený daňový doklad (§ 30 a § 30a)

Daňový doklad lze vystavit jako zjednodušený daňový doklad, pokud celková částka za plnění na daňovém dokladu není vyšší než 10 000 Kč.

Zjednodušený daňový doklad nemusí obsahovat

- a) označení osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- b) daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- c) jednotkovou cenu bez daně a slevu, není-li obsažena v jednotkové ceně,
- d) základ daně,
- e) výši daně.

Neobsahuje-li zjednodušený daňový doklad výši daně, **musí obsahovat částku, kterou osoba, která plnění uskutečňuje, získala nebo má získat** za uskutečňované plnění celkem

Základ daně (§ 36)

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, vyjma daně za toto zdanitelné plnění.

Základem daně v případě přijetí platby před uskutečněním zdanitelného plnění je částka přijaté úplaty snižená o daň.

(3) Základ daně také zahrnuje

- a) jiné daně, poplatky nebo jiná obdobná peněžitá plnění,
- b) dotace k ceně,
- c) vedlejší výdaje, které jsou účtovány osobě, pro kterou je uskutečňováno zdanitelné plnění, při jeho uskutečnění,
- d) při poskytnutí služby i materiál přímo související s poskytovanou službou,
- e) při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených s výstavbou, změnou dokončené stavby, nebo v souvislosti s opravou stavby, konstrukce, materiál, stroje a zařízení, které se do stavby jako její součást montážními a stavebními pracemi zabudují nebo zamontují

Za vedlejší výdaje se považují zejména náklady na balení, přepravu, pojištění a provize.

Základ daně se sníží o slevu z ceny, pokud je poskytnuta k datu uskutečnění zdanitelného plnění.

Sazby daně u zdanitelného plnění (§ 47)

Sazby daně u zdanitelného plnění

U zdanitelného plnění nebo přijaté úplaty se uplatňuje

- a) základní sazba daně ve výši 21 %,
- b) první snížená sazba daně ve výši 15 %.
- c) druhá snížená sazba daně ve výši 10 %

U zdanitelného plnění se uplatní sazba daně platná ke dni vzniku povinnosti přiznat daň.

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

U zboží se uplatňuje základní sazba daně, pokud zákon nestanoví jinak.

U zboží uvedeného v příloze č. 3 , tepla a chladu se uplatňuje první snížená sazba daně 15 % – např. potraviny, nealkoholické nápoje, živá zvířata, rostliny a semena, brožury, letáky, kartografické výrobky, zdravotnické prostředky.

U zboží uvedeného v příloze č 3a se uplatňuje druhá snížená sazba 10% – např. počáteční a pokračovací kojenecká výživa a potraviny pro malé děti, upravené mlýnské výrobky a připravené směsi k přípravě potravin pro osoby s nesnášenlivostí lepku, léky, tištěné knihy, obrázkové knihy pro děti, noviny a časopisy.

U služeb se uplatňuje základní sazba daně, pokud zákon nestanoví jinak.

U služeb uvedených v příloze č. 2 se uplatňuje první snížená sazba daně 15 % - např. pozemní pravidelná doprava cestujících, letecká hromadná pravidelná doprava cestujících, ubytovací služby, vstupné do muzeí a jiných kulturních zařízení, vstupné na sportovní události atd.

Od 1.12.2016 se v souvislosti se zavedením elektronické evidence tržeb uplatňuje první snížená sazba 15% také u stravovacích služeb a podávání nápojů (s výjimkou alkoholických nápojů).

Sazba daně u dokončené stavby pro bydlení nebo dokončené stavby pro sociální bydlení (§ 48)

První snížená sazba daně (15 %) se uplatní při poskytnutí stavebních nebo montážních prací provedených na dokončené stavbě, pokud se jedná o stavbu pro bydlení nebo stavbu pro sociální bydlení.

Stavbou pro bydlení se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí

- a) stavba bytového domu podle právních předpisů upravujících katastr nemovitostí,
- b) stavba rodinného domu podle právních předpisů upravujících katastr nemovitostí,
- c) stavba, která
 1. slouží k využití stavby bytového domu nebo stavby rodinného domu a
 2. je zřízena na pozemku, který tvoří funkční celek s touto stavbou bytového domu nebo rodinného domu,
např. garáž, oplocení, studna, bazén atd.
- d) obytný prostor,
- e) místnost užívaná spolu s obytným prostorem podle písmene d), která se nachází ve stejné stavbě pevně spojené se zemí. (např. garáž)

Stavbami pro sociální bydlení se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí např.:

- stavba bytového domu podle právních předpisů upravujících katastr nemovitostí, v němž není obytný prostor s podlahovou plochou přesahující 120 m²,
- stavba rodinného domu podle právních předpisů upravujících katastr nemovitostí, jehož podlahová plocha nepřesahuje 350 m²,
- zařízení sociálních služeb poskytující pobytové služby podle zákona o sociálních službách,
- školská zařízení pro výkon ústavní výchovy nebo ochranné výchovy a pro preventivně výchovnou péči,
- internáty škol samostatně zřízených pro žáky se zdravotním postižením,
- dětské domovy pro děti do 3 let věku,
- zařízení pro děti vyžadující okamžitou pomoc a zařízení pro výkon pěstounské péče poskytující péči podle zákona upravujícího sociálně-právní ochranu dětí,
- speciální lůžková zařízení hospicového typu.

Sazba daně u výstavby nebo dodání stavby pro sociální bydlení (§ 49)

První snížená sazba daně (15 %) se uplatní při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených s výstavbou stavby, která je stavbou pro sociální bydlení.

První snížená sazba daně se uplatní u dodání:

- a) stavby pro sociální bydlení,
- b) pozemku, jehož součástí není jiná stavba než stavba pro sociální bydlení,
- c) práva stavby, jehož součástí není jiná stavba než stavba pro sociální bydlení, nebo
- d) jednotky, (bytu) která nezahrnuje jiný prostor než obytný prostor pro sociální bydlení.

Výpočet daně (§ 37)

Výpočet z ceny bez DPH

$$\text{DPH} = \text{Základ daně} \times 10/100$$

$$\text{DPH} = \text{Základ daně} \times 15/100$$

$$\text{DPH} = \text{Základ daně} \times 21/100$$

Daň může být zaokrouhlena na celé koruny tak, že částka 0,50 koruny a vyšší se zaokrouhlí na celou korunu nahoru a částka nižší než 0,50 koruny se zaokrouhlí na celou korunu dolů.

Výpočet z ceny včetně DPH

$$\text{DPH} = \text{Cena včetně DPH} \times \text{koeficient}$$

$$\text{Koeficient} = 10/(100+10) = 0,0909$$

$$15/(100+15) = 0,1304$$

$$21/(100+21) = 0,1736$$

Vypočtený koeficient se zaokrouhlí na čtyři desetinná místa matematicky.

Daň může být zaokrouhlena na celé koruny tak, že částka 0,50 koruny a vyšší se zaokrouhlí na celou korunu nahoru a částka nižší než 0,50 koruny se zaokrouhlí na celou korunu dolů.

Plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně (§ 63)

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

a) dodání zboží do jiného členského státu,

dodání zboží do jiného členského státu EU plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně,

b) pořízení zboží z jiného členského státu,

pořízení zboží z jiného členského státu EU je osvobozeno od daně, pokud dodání takového zboží plátcem v tuzemsku je osvobozeno od daně,

c) vývoz zboží,

vývozem zboží se rozumí dodání zboží z tuzemska, které bylo odesláno nebo přepraveno na místo určení ve třetí zemi,

d) poskytnutí služby do třetí země,

osvobozena je služba práce na movitém majetku, který je pořízen nebo dovezen za účelem provedení těchto prací v tuzemsku a následně je odeslán nebo přepraven do třetí země,

e) osvobození ve zvláštních případech,

f) přeprava a služby přímo vázané na dovoz a vývoz zboží,

g) přeprava osob,

přeprava osob mezi jednotlivými členskými státy EU a dále mezi členskými státy a třetími zeměmi je v tuzemsku osvobozena od daně s nárokem na odpočet daně,

h) dovoz zboží za podmínek v § 71

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

j) dovoz zboží, které je přepraveno ze třetí země a ukončení přepravy je v jiném členském státě (§ 71g)

Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně (§ 51)

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

- a) základní poštovní služby a dodání poštovních známek (§ 52),
- b) finanční činnosti (§ 54),
- c) penzijní činnosti (§ 54a),
- d) pojišťovací činnosti (§ 55),
- e) dodání nemovité věci (§ 56),
- f) nájem nemovité věci (§ 56a)
- g) výchova a vzdělávání (§ 57),
- h) zdravotnické služby a zboží (§ 58),
- i) sociální pomoc (§ 59),
- j) provozování hazardních her (§ 60)
- k) ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně (§ 61),
- l) dodání zboží, které bylo použito pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, a zboží, u něhož nemá plátce nárok na odpočet daně (§ 62).

Osvobození dodání nemovitých věcí (§ 56)

Dle § 56, odst. 1 je osvobozeno dodání pozemku, který

- a) netvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí,
- b) není stavebním pozemkem.

Stavebním pozemkem se pro účely zákona o dani z přidané hodnoty rozumí pozemek, na kterém

a) má být zhotovena stavba pevně spojená se zemí a

1. který je nebo byl předmětem stavebních prací, nebo správních úkonů za účelem zhotovení této stavby, nebo

2. v jehož okolí jsou prováděny nebo byly provedeny stavební práce za účelem zhotovení této stavby, nebo

b) může být podle stavebního povolení nebo udělení souhlasu s provedením ohlášené stavby podle stavebního zákona zhotovena stavba pevně spojená se zemí.

Osvobození od daně u dodání pozemku je tedy vázáno na níže uvedené kumulativní podmínky, přičemž jde o

- *absenci stavby pevně spojené se zemí,*
- *absenci správních úkonů či stavebních prací, které se váží ke stavbě pevně spojené se zemí,*
- *absenci stavebního povolení nebo udělení souhlasu s provedením ohlášené stavby pevně spojené se zemí.*

Osvobození dodání nemovitých věcí (§ 56)

Dle § 56, odstavec 3, je osvobozeno od daně dodání vybrané nemovité věci po uplynutí 5 let od vydání

- a) prvního kolaudačního souhlasu nebo prvního kolaudačního rozhodnutí, nebo
- b) kolaudačního souhlasu nebo kolaudačního rozhodnutí po podstatné změně dokončené stavby, jednotky nebo inženýrské sítě.

U nemovitých věcí nabytých do konce roku 2012 se uplatňuje tříletá lhůta.

Vybranou nemovitou věcí se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí

- a) stavba pevně spojená se zemí,
- b) jednotka,
- c) inženýrská síť,

(inženýrskou sítí je nutné rozumět např. vodovody, kanalizace, nebo energetické vedení)

- a) pozemek, který tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí,
- b) podzemní stavba se samostatným účelovým určením,
- c) právo stavby, jehož součástí je stavba pevně spojená se zemí.

Dobrovolné zdanění dodání nemovitých věcí (§ 56)

Dle § 56 odst. 5 se plátce může rozhodnout, že se u dodání pozemku podle odstavce 1 nebo u dodání vybrané nemovité věci po uplynutí lhůty podle odstavce 3 uplatňuje daň. Pokud je příjemce plnění plátcem, lze tak učinit pouze po jeho předchozím souhlasu.

Pro plátce může být v řadě případů výhodné zdanit prodej nemovitých věcí, aby nemusel vracet uplatněný odpočet daně při nákupu nemovité věci nebo při technickém zhodnocení dle § 78 a následujících.

Od r. 2016 platí, že pokud se plátce rozhodne uplatnit daň při dodání pozemku, které by bylo osvobozeno od daně podle § 56 odst. 1 zákona o DPH, nebo u dodání vybrané nemovité věci po uplynutí pětileté (tříleté) lhůty podle § 56 odst. 3 zákona o DPH a kupující je plátcem DPH, podléhá toto dodání v souladu se směrnicí o DPH režimu přenesení daňové povinnosti dle § 92d zákona o DPH.

Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92d zákona o DPH) se neuplatní při dodání nemovité věci, u které neuplynula pětiletá (resp. tříletá) lhůta pro osvobození (§ 56 odst. 3 zákona o DPH) nebo při dodání stavebního pozemku. (tj. nejde o dobrovolné zdanění ale povinné uplatnění DPH).

Nájem nemovité věci (§ 56a)

Nájem nemovité věci je osvobozen od dně s výjimkou

- a) krátkodobého nájmu nemovité věci,
- b) nájmu prostor a míst k parkování vozidel,
- c) nájmu bezpečnostních schránek,
- d) nájmu strojů nebo jiných upevněných zařízení.

Osvobozený bude tedy pronájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor.

Krátkodobým nájmem nemovité věci se pro účely odstavce 1 písm. a) rozumí nájem pozemku, jehož součástí je stavba, stavby nebo jednotky, popřípadě spolu s vnitřním movitým vybavením nebo dodáním plynu, elektřiny, tepla, chladu nebo vody, který trvá nepřetržitě nejvýše 48 hodin.

Pokud plátce pronajme prostor pořadateli koncertu na jeden večer, musí z nájemného odvést DPH.

Plátce se může rozhodnout, že se u nájmu nemovité věci jiným plátcům pro účely uskutečňování jejich ekonomických činností uplatňuje daň.

Pro plátce, bude zpravidla výhodné uplatňovat daň u nájmu staveb a nebytových prostor jiným plátcům. V tomto případě má pronajímatel nárok na odpočet DPH u souvisejících přijatých plnění, tedy zejména u pořizovací ceny, technického zhodnocení, oprav a údržby nemovitých věcí.

Pokud plátce pronajímá byty soukromým osobám nebo stavby a nebytové prostory podnikatelským subjektům nebo neziskovým organizacím, kteří nejsou plátcí daně nemůže tyto pronájmy zdaňovat a musí být osvobozeny od DPH.

Nárok na odpočet daně (§ 72 a § 73)

Podmínky nároku na odpočet daně

- přijatá zdanitelná plnění použije plátce pro uskutečnění své ekonomické činnosti,
- plátce má daňový doklad vystavený plátcem daně,

Od 1. 4. 2011 může u tuzemských plnění uplatnit plátce nárok na odpočet daně nejdříve ve zdaňovacím období, kdy obdrží daňový doklad. (§ 73 odst. 2)

Nárok na odpočet nelze uplatnit po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, ve kterém mohl být nejdříve uplatněn.

Přijatá plnění, u nichž nemá plátce nárok na odpočet daně

u přijatých zdanitelných plnění, která použije k uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně,

u přijatých zdanitelných plnění použitých pro reprezentaci (např. občerstvení, dary) s výjimkou plnění dle §13 odst. 8 písm. c), (dárky do 500 Kč v rámci ekonomické činnosti a obchodní vzorky)

Uplatnění nároku na odpočet daně v případě uskutečňování osvobozených plnění bez nároku na odpočet daně dle § 51 a zdanitelných plnění

Plátce, pokud uskutečňuje osvobozená plnění bez nároku na odpočet a současně uskutečňuje zdanitelná plnění, musí všechna přijatá plnění rozdělit do 3 skupin:

1. U přijatých plnění, která použije pouze k uskutečňování plnění s nárokem na odpočet daně, má plný nárok na odpočet daně.
2. U přijatých plnění, která použije pouze k osvobozeným plněním bez nároků na odpočet daně, nemá nárok na odpočet daně
3. U přijatých plnění, použitých jak k uskutečnění plnění s nárokem na odpočet daně tak i plnění osvobozených bez nároků na odpočet daně je povinen krátit odpočet daně způsobem uvedeným v § 76

Výpočet nároku na odpočet v krácené výši (§ 76)

Krácený nárok na odpočet daně = daň na vstupu u krácených plnění (3. skupina) x koeficient

$$\text{Koef.} = \frac{\text{součet částek bez daně za veškerá skut. plnění s nárokem na odpočet daně}}{\text{součet hodnot v čitateli} + \text{součet skut. osvob. plnění bez nároků na odpočet daně}} \times 100$$

Vypočtený koeficient se zaokrouhlí na celé procento nahoru.

Do výpočtu koeficientu se nezapočítávají

- a) prodej dlouhodobého majetku, pokud tento majetek plátce využíval pro svou ekonomickou činnost,
- b) poskytnutí finančních služeb a převod nebo nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, a to pouze pokud jsou doplňkovou činností plátce uskutečňovanou příležitostně.

Pokud je koeficient roven nebo vyšší, než 95% považuje se za roven 100% a plátce za příslušné zdaňovací období u krácených zdanitelných plnění má nárok na uplatnění odpočtu daně v plné výši.

Ve zdaňovacím období běžného kalendářního roku provede plátce krácení odpočtu daně koeficientem vypočteným z údajů za zdaňovací období předcházejícího kalendářního roku při vypořádání odpočtu daně (zálohový koeficient). Pokud údaje pro výpočet koeficientu za předcházející kalendářní rok neexistují, stanoví si výši zálohového koeficientu plátce podle předběžného odhadu.

Po skončení kalendářního roku provede plátce vypořádání nároku na odpočet daně u krácených plnění za všechna zdaňovací období příslušného kalendářního roku (vypořádávané období). Vypořádání uvede do daňového přiznání za poslední zdaňovací období kalendářního roku. (§ 76 odst. 7)

Příklad výpočtu daňové povinnosti při uskutečňování osvobozených plnění bez nároku na odpočet daně

Plátce DPH, který se zabývá nákupem a prodejem železa, pronajímá neplátcům daně dva sklady, které kapacitně nevyužívá. Je plátcem daně s měsíčním zdaňovacím obdobím. Za zdaňovací období leden 2018 vykázal ve svém účetnictví následující hodnoty:

| | | | |
|--------------------------------|--------------|------------|------------|
| 1) výnosy za prodej železa | 1 000 000 Kč | DPH | 210 000 Kč |
| 2) výnosy z nájmu skladů | 70 000 Kč | osvobozeno | |
| 3) nákup železa | 500 000 Kč | DPH | 105 000 Kč |
| 4) oprava pronajímaných skladů | 200 000, Kč | DPH | 42 000 Kč |
| 5) režijní náklady | 30 000,- Kč | DPH | 6 300 Kč |

Údaje za všechna zdaňovací období roku 2017

- výnosy z prodeje železa bez DPH 8 000 000 Kč,
- výnosy z nájmu skladů 830 000 Kč.

Stanovte daňovou povinnost za leden 2018

Řešení příkladu

Plátce daně je povinen postupovat při uplatnění odpočtu daně podle § 76.

Odpočet daně ze železa uplatní plátce v plné výši tj. 105 000 Kč

Odpočet daně z oprav uplatnit nelze (sklady slouží pouze pro osvobozená plnění bez nároku na odpočet)

U odpočtu daně z režijních nákladů (nákladů, které slouží pro zdaňovanou i osvobozenou činnost) musí plátce postupovat podle § 76 , tj. krátit odpočet.

$$\begin{aligned}\text{Zálohový koeficient} &= (8\,000\,000 / 8\,000\,000 + 830\,000) \times 100 = \\ &= 8\,000\,000 / 8\,830\,000 \times 100 = 90,60\% = \text{zaokr. } 91\%\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{nárok na odpočet} &= \text{koeficient} \times \text{nárok na odpočet z režijních nákladů} \\ &= 91\% \times 6\,300 = 5\,733 \text{ Kč}\end{aligned}$$

$$\text{Celkový nárok na odpočet za leden 2018} = 105\,000 + 5\,733 = 110\,733 \text{ Kč}$$

$$\text{Daň na výstupu za leden 2018} = 210\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{Daňová povinnost za leden 2018} = 210\,000 - 110\,733 = 99\,267 \text{ Kč (vlastní daň)}$$