

Velmi důležité je si uvědomit, že tato oprava při nižším než 10% rozdílu se neprovádí ani v situaci, kdy je rozdíl v neprospěch plátce a za jiných okolností by vznikala povinnost opravu provést. V tomto případě ale zůstane dříve uplatněný odpočet daně beze změny.

Z praktického hlediska je důležité, že vyčíslení nároku na odpočet daně v poměrné výši musí být provedeno před uvedením příslušných hodnot do daňového přiznání, protože tam již budou uváděny hodnoty, tj. základ daně a výše daně na vstupu, v poměrné výši, tedy zkrácené o odpovídající část vztahující se k účelům nesouvisejícím s ekonomickou činností.

Druhým stupněm krácení nároku na odpočet u PO potom často bude postup podle § 76 ZDPH, což by bylo v případě, že by PO uskutečňovala také plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. Příslušná výše odpočtu daně v krácené výši se vypočte jako součin daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, u kterého má plátce nárok na odpočet daně v krácené výši, a koeficientu, postup výpočtu koeficientu je upraven v § 76 odst. 3 ZDPH. V průběhu roku se používá tzv. zálohový koeficient, v posledním zdaňovacím období kalendářního roku se zjistí vypořádací koeficient, který následně slouží jako zálohový koeficient v průběhu následujícího kalendářního roku. Příslušné údaje se budou uvádět do ř. 52 a 53 daňového přiznání.

V § 77 ZDPH jsou stanovena pravidla pro vyrovnání odpočtu daně, pokud plátce daně použije obchodní majetek, s výjimkou dlouhodobého majetku, v rámci své ekonomické činnosti na jiné účely, než tomu odpovídá původně uplatněný nárok na odpočet daně.

V § 78–78e ZDPH jsou stanovena pravidla pro úpravu odpočtu daně v případě dlouhodobého majetku, tedy v případě, že dojde ke změně rozsahu použití majetku v porovnání se stavem, z jakého bylo vycházeno při uplatnění nároku na odpočet daně.

## **Zdaňovací období, daňové přiznání, splatnost daně**

Zdaňovacím obdobím je v zásadě kalendářní měsíc, v souladu s § 99a ZDPH se potom plátce může rozhodnout, že jeho zdaňovacím obdobím pro příslušný kalendářní rok je kalendářní čtvrtletí, ovšem pouze za současného splnění následujících podmínek:

- jeho obrat za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 000 000 Kč,
- není nespolehlivým plátcem ve smyslu § 106a ZDPH,
- není skupinou,
- změnu zdaňovacího období oznámí správci daně do konce měsíce ledna příslušného kalendářního roku; tuto změnu nemusí oznamovat, pokud v bezprostředně předcházejícím kalendářním roce bylo jeho zdaňovacím obdobím kalendářní čtvrtletí.

Změnu zdaňovacího období nelze učinit pro kalendářní rok, v němž byl plátce registrován, ani pro bezprostředně následující kalendářní rok. Z důvodů hodných

zvláštního zřetele může správce daně na žádost plátce podanou do konce měsíce října kalendářního roku, v němž byl plátce registrován, rozhodnout, že změnu zdaňovacího období lze učinit pro bezprostředně následující kalendářní rok.

Z výše uvedeného tedy vyplývá, že pokud se PO stane plátcem daně, jejím zdaňovacím obdobím bude vždy, bez ohledu na výši obrátu, kalendářní měsíc, což bude samozřejmě představovat zvýšené nároky na administrativu.

Daňové přiznání je plátce povinen podat vždy, a to i v případě, kdy mu nevznikla daňová povinnost. Lhůta pro podání daňového přiznání vyplývá z ustanovení § 136 odst. 4 DŘ, ze kterého plyne, že je-li zdaňovací období kratší než 1 rok, podává se daňové přiznání do 25 dnů po uplynutí zdaňovacího období. Vlastní daň je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

Jak vyplývá z § 101a ZDPH, daňové přiznání, včetně dodatečného, je plátce povinen podat elektronicky, pouze datovou zprávou s využitím dálkového přístupu ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně:

- a) podepsanou způsobem, se kterým jiný právní předpis spojuje účinky vlastnoručního podpisu,
- b) s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky, nebo
- c) dodatečně potvrzenou za podmínek uvedených v DŘ.

Datová zpráva, kterou je podání činěno, musí mít požadovaný formát a strukturu, což znamená, že musí být ve formátu a struktuře xml.

Nebude-li podání učiněno elektronickou formou v požadovaném formátu a struktuře, bude neúčinné. Na neúčinné podání se hledí jako na podání, které nebylo vůbec podáno, se všemi negativními důsledky z toho vyplývajícími. Správci daně přitom nejsou povinni daňový subjekt informovat o tom, že učinil neúčinné podání.

#### PŘÍKLAD 79

PO – plátce DPH má zdaňovací období kalendářní měsíc. Za měsíc září 2018 je povinna podat daňové přiznání do 25. 10. 2018 a do této lhůty vlastní daň zaplatit.

Obdobně je tomu i v případě identifikované osoby. Identifikovaná osoba je povinna do 25 dnů po skončení zdaňovacího období, v kterém jí vznikla povinnost přiznat daň, podat daňové přiznání. Daň je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

Nevznikla-li identifikované osobě ve zdaňovacím období povinnost přiznat daň, nesděluje tuto skutečnost správci daně.

## 4.5 Kontrolní hlášení

Jednou ze zásadních povinností plátců DPH je povinnost podat kontrolní hlášení. Tato povinnost byla zavedena novelou ZDPH provedenou zákonem č. 360/2014 Sb.,

právní úprava je obsažena v § 101c–101k ZDPH. V plné míře se týká také neziskových subjektů včetně PO, pokud jsou plátcí DPH.

Jak vyplývá z oficiálních vyjádření Finanční správy ČR, kontrolní hlášení je zaváděno jako efektivní prostředek k odhalení daňových úniků a podvodů. Jeho cílem a smyslem je umožnit správci daně získat informace o vybraných transakcích realizovaných plátcí a ve spojení s dalšími údaji identifikovat riziková sdružení osob (řetězce, karusely) odčerpávající neoprávněně finanční prostředky z veřejného rozpočtu. Po provedené analýze se na tato spojení bude zaměřovat kontrolní činnost správce daně, tak aby k odčerpávání finančních prostředků nedocházelo.

Je potřeba zdůraznit, že kontrolní hlášení v žádném případě nenahrazuje daňové přiznání. Kontrolní hlášení vychází z evidence pro účely DPH, kterou jsou plátcí daně již v současnosti povinni vést podle § 100 ZDPH. Vzhledem k tomu, že údaje uváděné v kontrolním hlášení odpovídají údajům dříve vykazovaným ve výpisu z evidence pro účely DPH ve vztahu k režimu přenesení daňové povinnosti, byla povinnost podání tohoto výpisu zrušena společně se zavedením kontrolního hlášení.

## Subjekty kontrolního hlášení

Nejdříve je nutné vymezit, koho se týká povinnost podávat kontrolní hlášení. Kontrolní hlášení obecně podávají osoby registrované k DPH v tuzemsku jako plátcí daně, přičemž není rozhodné, zda se jedná o tuzemský nebo zahraniční subjekt. Tato povinnost se tedy vztahuje jak na plátce se sídlem v tuzemsku, tak i na plátce se sídlem v jiném členském státě či ve třetí zemi.

Aby byl plátce povinen podat kontrolní hlášení, musí dojít v příslušném období ke vzniku některé z níže uvedených skutečností:

- Uskutečnění zdanitelného plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo přijetí úplaty přede dnem uskutečnění tohoto plnění. Týká se i plátců, kterým vznikla povinnost přiznat uskutečnění zdanitelného plnění v režimu přenesení daňové povinnosti podle § 92a ZDPH (tj. vyplňuje ř. 1, 2 nebo 25 daňového přiznání k DPH).
- Přijetí zdanitelného plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo poskytnutí úplaty přede dnem uskutečnění tohoto plnění. Týká se i plátců, kteří přijali zdanitelné plnění v režimu přenesení daňové povinnosti podle § 92a ZDPH (tj. vyplňuje ř. 40, 41 nebo 10 a 11 daňového přiznání k DPH), nebo přijetí plnění, u nichž příjemci (plátcí) vzniká povinnost přiznat daň podle § 108 odst. 1 písm. b) a c), a to z ř. 3, 4, 5, 6, 9, 12 a 13 daňového přiznání k DPH. Jedná se tak o případy pořízení zboží z jiného členského státu s povinností přiznat daň, o případy přijetí služby nebo dalšího zdanitelného plnění od osoby neusazené v tuzemsku s povinností přiznat daň a také o případy pořízení nového dopravního prostředku plátcem.
- Ve zvláštním režimu pro investiční zlato:
  - přijetí zprostředkovatelské služby, u které byla uplatněna daň podle § 92 odst. 5 ZDPH,

- uskutečnění dodání investičního zlata osvobozeného od daně, u kterého má plátce nárok na odpočet daně podle § 92 odst. 6 písm. b) a c) ZDPH, nebo
- investiční zlato vyrobené nebo zlato přeměněné na investiční zlato dle § 92 odst. 7 ZDPH.

Z uvedeného tak vyplývá, že kontrolní hlášení naopak nepodává:

- osoba, která není plátcem DPH,
- identifikovaná osoba,
- plátce, který neuskutečnil ani nepřijal za sledované období žádné plnění (v režimu přenesení daňové povinnosti, popř. neuplatňuje nárok na odpočet daně z přijatých plnění v běžném režimu),
- plátce uskutečňující pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně dle § 51 ZDPH.

#### **PŘÍKLAD 80**

PO jako plátce daně ve sledovaném období pouze uskutečnila zdanitelné plnění, neuplatnila však žádné přijaté zdanitelné plnění jako nárok na odpočet daně.

Tato PO jako plátce daně je povinna za sledované období podat kontrolní hlášení.

#### **PŘÍKLAD 81**

PO jako plátce daně ve sledovaném období neuskutečnila žádné zdanitelné plnění, ale přijala zdanitelná plnění, ze kterých uplatnila nárok na odpočet daně na vstupu.

I v tomto případě vzniká PO jako plátcí daně povinnost podat kontrolní hlášení.

#### **PŘÍKLAD 82**

PO jako plátce daně ve sledovaném období uskutečnila pouze plnění, která představovala nájem nemovitých věcí osvobozený od daně podle § 56a ZDPH a služby v rámci výchovy a vzdělávání, které jsou osvobozeny od daně podle § 57 ZDPH.

V tomto případě PO jako plátcí daně povinnost podat kontrolní hlášení nevzniká.

Správce daně ale může plátce daně vyzvat k podání kontrolního hlášení, pokud se správce daně domnívá, že jej plátce ve stanovené lhůtě nepodal a podat měl. Pokud je i tak plátce daně přesvědčen, že mu tato povinnost nevznikla, podá jako reakci na tuto výzvu kontrolní hlášení, kde bude vyplněné pouze záhlaví tiskopisu se základními údaji k identifikaci plátce daně.

### **Obsah kontrolního hlášení**

Jak vyplývá z § 101d odst. 1 ZDPH, v kontrolním hlášení je plátce povinen kromě obecných náležitostí podání uvést:

- a) identifikační a kontaktní údaje plátce,