

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA

EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Kontrolní hlášení a jeho dopady na vybrané obchodní společnosti

VAT Control Statement and its Impact on the Selected Business Corporations

Student: Michaela Černochová

Vedoucí bakalářské práce: prof. Ing. Jan Široký, CSc.

Ostrava 2017

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a daní

Zadání bakalářské práce

Student: **Michaela Černochová**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Téma: **Kontrolní hlášení a jeho dopady na vybrané obchodní společnosti
VAT Control Statement and its Impact on the Selected Business
Corporations**
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Vymezení základních pojmů
 3. Analýza kontrolního hlášení v praxi
 4. Komparace nákladů vyvolaných kontrolním hlášením
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2016 – výklad s příklady*. 12. vyd. Praha: Grada Publishing, 2016. 416 s. ISBN 978-80-271-0034-7.
KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 276 s. ISBN 978-80-7478-841-3.
MIKULECKÁ, Mária. *Kontrolní hlášení. Praktická příručka k vyplnění formuláře*. Olomouc: Anag, 2016. 136 s. ISBN 978-80-7554-002-7.

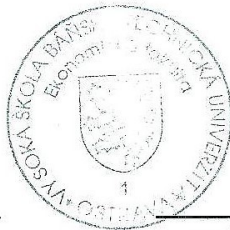
Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **prof. Ing. Jan Široký, CSc.**

Datum zadání: 18.11.2016
Datum odevzdání: 05.05.2017



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal
děkan fakulty

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně. Přílohy č. 1 a 2 jsou převzaty z uvedených zdrojů.

V Ostravě dne 5.5.2014.....



.....
Michaela Černochová

OBSAH

1 ÚVOD	5
2 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ	7
2.1 DANĚ A DAŇOVÝ SYSTÉM ČR	7
2.1.1 Daň.....	7
2.1.2 Daňový systém České republiky.....	9
2.2 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY	11
2.2.1 Předmět DPH	12
2.2.2 Osoba povinná k dani.....	13
2.2.3 Správce daně	14
2.2.4 Zdaňovací období a daňové přiznání k DPH	15
2.2.5 Daňové doklady	16
2.2.6 Základ daně a výpočet daně	17
2.2.7 Osvobození od daně	18
2.2.8 Změny v DPH 2016	19
2.3 DAŇOVÉ PODVODY A ÚNIKY DPH.....	20
2.3.1 Formy a způsob daňových úniků	23
2.3.2 Daňové úniky DPH	24
2.3.3 Karuselové obchody.....	24
2.3.4 Boj proti karuselovým obchodům.....	26
2.4 DÍLČÍ ZÁVĚR	27
3 ANALÝZA KONTROLNÍHO HLÁŠENÍ V PRAXI.....	28
3.1 KONTROLNÍ HLÁŠENÍ TEORETICKY	28
3.1.1 Právní úprava kontrolního hlášení	29
3.1.2 Povinnost podat kontrolní hlášení.....	29
3.1.3 Lhůty pro podání kontrolního hlášení.....	30
3.1.4 Forma a způsob podání kontrolního hlášení	31
3.1.5 Typy kontrolního hlášení, výzvy správce daně a pokuty.....	33

3.2	KONTROLNÍ HLÁŠENÍ V PRAXI.....	36
3.2.1	Příprava na kontrolní hlášení	37
3.2.2	Vyplnění kontrolního hlášení.....	38
3.2.3	Problémy s kontrolním hlášením	42
3.3	DÍLČÍ ZÁVĚR	44
4	KOMPARACE NÁKLADŮ VYVOLANÝCH KONTROLNÍM HLÁŠENÍM.....	45
4.1	SOFTWARE..	45
4.1.1	Společnost PWO	45
4.1.2	Společnost Pharmens	47
4.2	ÚČETNÍ A ADMINISTRATIVNÍ ZÁTĚŽ	48
4.2.1	Příprava účetních na KH	48
4.2.2	Vytiženost účetní v praxi	49
4.2.3	Ostatní náklady	51
4.3	POROVNÁNÍ NÁKLADŮ FIREM SOUVISEJÍCÍCH S KH	52
4.4	DÍLČÍ ZÁVĚR	53
5	ZÁVĚR.....	54
	SEZNAM LITERATURY	56
	SEZNAM ZKRATEK.....	59
	PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKU BAKALÁŘSKÉ PRÁCE	
	SEZNAM PŘÍLOH	
	PŘÍLOHY	

1 ÚVOD

Dne 1. 1. 2016 vstoupila v platnost novela zákona 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, a v té souvislosti také vznikla povinnost plátcům poskytnout údaje z daňových dokladů, které se budou vykazovat v tzv. *kontrolním hlášení*. Toto hlášení je speciálním daňovým tvrzením, které se připojuje k daňovému přiznání k DPH a souhrnnému hlášení. Princip kontrolního hlášení je velice jednoduchý – křížová kontrola daňové povinnosti na straně dodavatele a nadměrného odpočtu na straně odběratele. Již ze samotného slova „kontrolní“ je jasné, že zákonodárcům šlo především o kontrolu plátce DPH, jejímž cílem je zamezit zneužívání nadměrných odpočtů na DPH a karuselovým podvodům. Téma kontrolního hlášení je stále aktuální a díky praktickým zkušenostem je možné zjistit, do jaké míry ovlivnilo jeho zavedení plátce DPH.

Cílem práce je zhodnotit dopad kontrolního hlášení na konkrétní společnosti, a především porovnat náklady společností, které vznikly z důvodu implementace hlášení. Základní informace o vybraných společnostech budou uvedeny v kapitole č. 3 a veškerá data jsou z důvodu jejich požadavku násobena utajeným koeficientem. Naopak cílem práce není všeobecná analýza vlivu kontrolního hlášení a vyčíslení nákladů vyvolaných kontrolním hlášením v souhrnu všech osob, které mají povinnost hlášení podávat.

Bakalářská práce bude rozdělena do pěti kapitol, přičemž první kapitola bude úvodem bakalářské práce a poslední kapitola bude závěrem práce. Samotný text práce tak bude formálně členěn do zbývajících třech kapitol. Součástí zmíněných tří kapitol bude vždy i dílčí závěr, který shrne poznatky dané kapitoly.

Druhá kapitola bude čistě teoretická a bude zaměřena na objasnění základních pracovních pojmů pro náležité pochopení textu, bude zde vymezena daň jako taková i samotný daňový systém v České republice, jeho historie i současnost. Dále pak bude detailněji popsáno DPH a daňové podvody na DPH, které s kontrolním hlášením přímo souvisí.

Kontrolním hlášením se bude zabývat třetí kapitola, která již bude rozdělena na část teoretickou a praktickou. V teoretické části bude charakterizováno samotné kontrolní hlášení, vysvětleno, kdo má povinnost hlášení podávat a ke kterému datu. Řešena zde bude i často diskutovaná problematika pokut např. za nepodání hlášení. V úvodu praktické části bude

deskripce vybraných společností, objasnění důvodu jejich výběru a praktické seznámení se zpracováním hlášení v každé společnosti zvlášť. Na konci budou definovány problémy spojené s tímto hlášením.

Čtvrtá kapitola již bude pouze praktická a bude zaměřena na porovnání nákladů souvisejících s kontrolním hlášením obou společností. Předpokladem je, že pro firmy budou největšími nákladovými položkami ty, které souvisí s účetním softwarem, a v každé firmě budou na základě dostupných informací sumarizovány. Dále bude vyčísleno časové zatížení účetních při přípravě na implementaci hlášení a následně jeho zpracování v jednotlivých společnostech. Veškeré související náklady s kontrolním hlášením budou pro přehlednost rozděleny do souhrnné tabulky v závěru čtvrté kapitoly a následně provedena jejich komparace a vyhodnocení výsledku.

Formulář kontrolního hlášení DPH a doporučený postup pro většinu plátců DPH, který vydala Finanční správa, budou uvedeny v přílohách k této bakalářské práci.

V oblasti daní, zejména pak v legislativě DPH dochází každoročně k určitým změnám, konkrétně kontrolního hlášení se změny aktuálně týkají případnému prominutí sankcí za jeho nepodání.

V práci budou použity vědecké metody jako analýza (zejména při řešení 2. a 3. kapitoly), komparace (v kapitole č. 4) a řízený rozhovor s hlavními účetními ve vybraných obchodních společnostech (týká se kapitol č. 3 a 4). Následně pro výsledky práce bude použita syntéza.

Práce vychází z legislativy účinné k 6. 3. 2017 a byla dána k vazbě dne 28. 4. 2017.

2 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ

Aby bylo možné zabývat se samotným kontrolním hlášením, je třeba znát základní pojmy, které se daní týkají. Jedním z důvodů zavedení KH je snaha o omezení daňových podvodů, proto jsou v druhé části této kapitoly popsány. Cílem této kapitoly je pojmy stručně vysvětlit.

2.1 Daně a daňový systém ČR

Daní se bude týkat celá práce, proto je na začátek důležité objasnit, co to vlastně daň je a jaké má vlastnosti. Pro lepší orientaci v daňové problematice je třeba také popsat daňový systém v České republice.

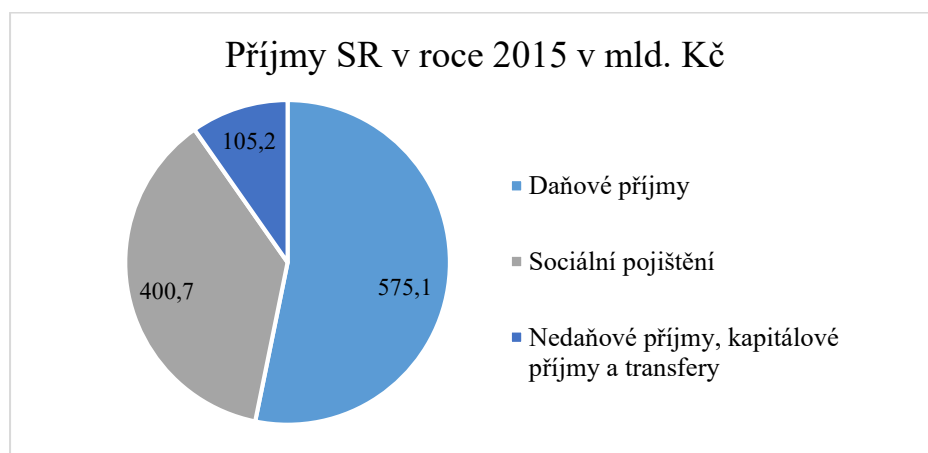
2.1.1 Daň

Daň je povinná, zákonem uložená platba, která je neekvivalentní, nenávratná a zpravidla neúčelová, plynoucí do veřejného rozpočtu¹. Tato definice je pouhým vymezením daně. Bohužel, v zákonodárství České republiky všeobecná definice daní chybí. Je samozřejmě vymezena v daňovém řádu, ale jen pro účely tohoto předpisu. Daň může být také definována jako platební povinnost, kterou stanoví zákonem stát na úhradu veřejných potřeb. Odebírají se jimi příjmy soukromého sektoru (společností, občanů), aby se jejich výnosy mohly stát příjmem do státního rozpočtu a více méně mohly sloužit zase k uspokojování potřeb občanů, které daně platí². Konkrétní údaje o příjmech státního rozpočtu (dále jen „SR“) ilustruje Graf 2.1.

¹ Detailněji Široký, 2015.

² Podle Vančurová, Láchová 2014.

Graf č. 2.1 Příjmy SR 2015 v mld. Kč.



Zdroj: Vlastní zpracování dle Ministerstva financí ČR.

Tím, že z daní jsou financovány např. veřejné statky, které jsou určeny pro všechny obyvatele státu, je nepřijatelné se jejich placení vyhnout. Neplatí ale, že čím větší daň poplatník zaplatí, tím více statků může spotřebovávat a nemůže si ani vybrat, co bude z daně, kterou zaplatí, financováno.

Daně mohou také plnit mnoho funkcí např.:

- fiskální,
- alokační,
- redistribuční,
- stimulační,
- stabilizační³.

Od daní se požaduje daleko více než jen naplnit veřejné rozpočty, ale je také důležité vnímat, jak působí na ekonomické subjekty a domácnosti, jak pomocí nich zmírnit výkyvy ekonomického cyklu např. Vančurová uvádí, že „...proto je konstrukce daně tak složitá, proto je třeba posuzovat všechny její prvky v jejich vzájemných souvislostech“⁴.

³ Podle Vančurová, Láchová, 2014.

⁴ Vančurová, Láchová, 2014, s. 13.

2.1.2 Daňový systém České republiky

Současná národní ekonomika České republiky, i ekonomiky jinde ve světě, dnes nepoužívají k naplnění státní pokladny pouze jednu jedinou daň, ale několik různých daní, které mají mezi sebou různé vazby a tvoří určitou **soustavu daní**. **Daňový systém** (dále jen „DS“) lze obecněji brát jako souhrn všech daní, které se na daném území vybírají⁵.

Stejně jako se měnil pohled na ekonomii a daňovou teorii od známých myslitelů a ekonomů, od Aristotela přes Adama Smitha až po Karla Engliše, měnily se také požadavky na kvalitní DS a daňové principy. V novodobé historii jsou to manželé Musgraveovi, kteří ve své učebnici „Veřejné finance v teorii a praxi“ mezi daňové principy zahrnují především to, že daňový výnos by měl být dostatečný pro naplnění státní pokladny, že rozdělení daňového břemene by mělo být rovnoměrné a každý občan by měl platit spravedlivý podíl, že daně by se měly vybírat efektivně tak, aby jejich výběr nenarušil ekonomické rozhodování na jinak efektivních trzích, že by daňový systém měl být srozumitelný pro obyčejného občana a náklady na DS co nejmenší stejně jako byrokratická zatíženost.

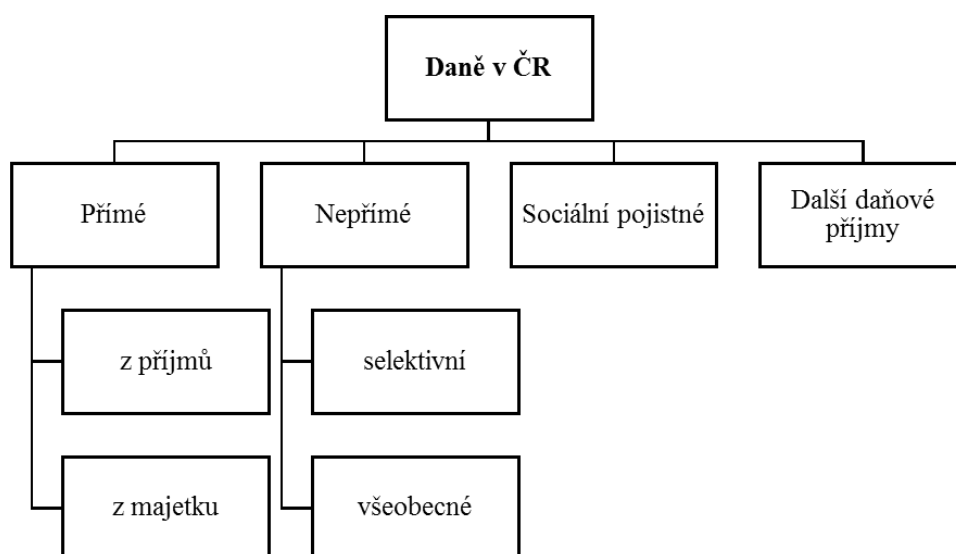
Je zřejmé, že znaků kvalitního DS může být mnoho a s postupem času stále přichází další a další doporučení, jak by DS měl vypadat. Zůstávají však dva všeobecné principy, které zmínili ve své knize i výše zmínění manželé Musgraveovi. Těmi jsou **princip spravedlnosti** a **princip efektivnosti**. Samozřejmě, že ne každá daň vyhovuje naprosto přesně všem principům, a i z tohoto důvodu není možné moderní DS zakládat na utopické myšlence jedné daně⁶. Pozitivní stránkou na této věci je, že ne každý je ze zákona povinen platit všechny daně. Např. silniční daň, jejíž výnos je použit na údržbu a výstavbu silnic, platí pouze majitelé aut a jejich uživatelé, osoba nemusí platit DPPO, jestliže není majitelem společnosti, ti, kdo bydlí v pronájmu, neplatí daň z nemovitých věcí apod.⁷. V následujícím Obr. č. 2. 1 je znázorněn samotný DS v ČR.

⁵ Zevrubněji Široký, 2015.

⁶ Široký, 2015.

⁷ Vančurová, Láchová, 2014.

Obr. č. 2.1 Daně v ČR



Zdroj: Vlastní zpracování podle Vančurová, Láchová, 2014 a Široký, 2015.

Každá daň má určité vlastnosti, a proto byly různě podle těchto „vlastností“ roztríděny. Třídění daní je spousta a mnoho autorů uvádí kromě základního členění i další specifické. Základním členěním však je na daně **přímé** a **nepřímé**. U **přímých daní** je poplatník zároveň i plátcem daně, je tedy povinen daň zaplatit a zároveň ji i sám odvést příslušnému úřadu. Přímé daně mají schopnost co nejlépe se přizpůsobit platební schopnosti jednotlivých subjektů, ale zároveň mají velice demotivační účinky týkající se např. ochoty pracovat – odvede-li pracovník část ze svého příjmu ze zaměstnání jako daň – jeho vydělané peníze jdou „na stát“. Nejznámějšími daněmi jsou daně z příjmů fyzických (dále jen „DPFO“) a právnických osob (dále jen „DPPO“) – důchodové daně. Tvoří nezanedbatelnou část rozpočtových příjmů, ale není tak výrazná jako u spotřebních daní. Další přímé daně jsou daně majetkové – z nemovitých věcí a z nabytí nemovitých věcí, silniční daň atp.

U **nepřímých daní** (až na výjimky) je poplatník odlišný od plátce a často není známa osoba, která daňové břemeno nese. Jsou „skryty“ v ceně zboží a služeb, které jsou předmětem naší spotřeby – proto daně nepřímé. Jejich příjem do státní pokladny tvoří více než polovinu všech daňových příjmů. Nepřímé daně se dělí na univerzální a selektivní. Do daní

selektivních patří např. spotřební daně z lihu a alkoholických nápojů, z minerálních olejů, cla, silniční daň apod. Za univerzální nepřímou daň je považována daň z přidané hodnoty, které je věnována následující podkapitola⁸.

2.2 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) je daní ze spotřeby a řadí se do daní nepřímých. Podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“) ji musí odvádět dodavatelé a registrovaní plátcí DPH, kteří ji ale pochopitelně přeúčtovávají svým odběratelům spotřebitelům⁹. DPH tím, že je daní nepřímou a je „skryta“ v ceně nakupovaného zboží, lidé jejím placením nejsou tak „vytíženi“ jako například u srážkové daně, která se jim každý měsíc objeví na výplatní pásce a strhne se jim ze mzdy. V případě DPH sice jsou poplatníci daně, ale ve skutečnosti je za ně odvede prodejce, plátcí, který v tomto případě funguje jako „výběrčí“ daní pro stát – jde tedy o nepřímý výběr. Koncept DPH vychází z jiných nepřímých daní, které byly v minulosti odváděny např. při spotřebě vína, nebo cukru – nazývaly se tzv. akcízy. Dnešní podoba DPH nahradila v mnoha zemích různé daně z obratu¹⁰.

Novodobý princip této daně spočívá ve výběru daně na každém stupni zpracování, nikoliv z celého obratu, ale pouze z toho, co bylo k hodnotě přidáno na daném stupni. Každý subjekt „mechanismu“ má možnost snížit si daň o tu částku, kterou již sám zaplatil na DPH v cenách nakoupeného zboží a služeb, které dále využívá pro svoji ekonomickou činnost. Ve finále celou daň vlastně zaplatí až osoba, která k nakoupenému výrobku další hodnotu už nepřidá – výrobek neprodává, ale spotřebuje jej¹¹.

Oblast DPH je v rámci Evropské unie harmonizována, proto celá řada ustanovení ZDPH nachází svůj předobraz v unijní legislativě, která je pro členské státy závazná. V současné době je základním předpisem pro oblast DPH Směrnice Rady 2006/112/ES o

⁸ Široký, 2015.

⁹ Ledvinková, Kuneš, Vondrák, 2015.

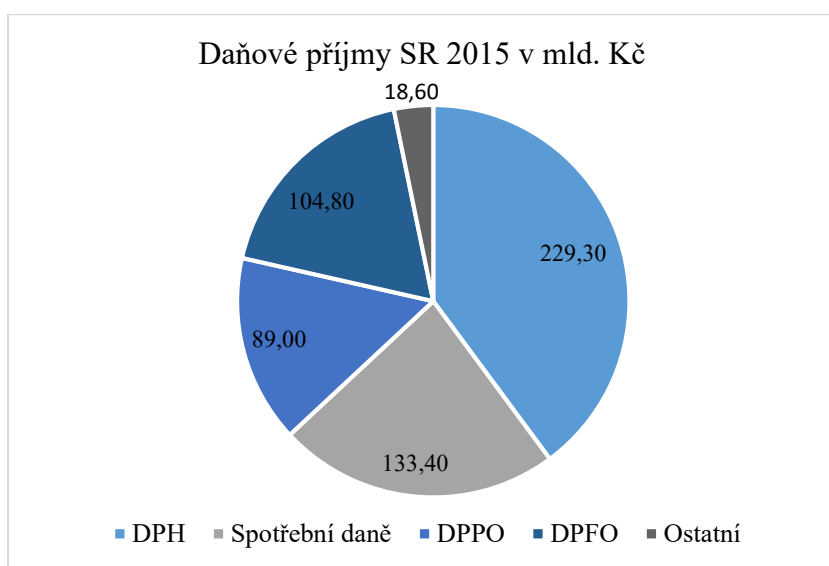
¹⁰ Daňari online – Daňový portál profesionálů a daňových poradců, 2012.

¹¹ Vančurová, Láchová, 2014.

společném systému daně z přidané hodnoty. Každá změna v zákoně o účetnictví v ČR je podnícena změnou nebo nahrazení této evropské směrnice¹².

Co se týká daňové výnosnosti, DPH má nejvýznamnější přínos do státní pokladny z hlediska daní. DPH a spotřební daně tvoří většinu příjmů státního rozpočtu. Právě proto jsou otázky o možné změně výše jednotlivých druhů daní vždy velmi diskutované, zvláště když přijde řeč na jejich možné snížení. V případě jejich snížení je nutné hledat nové možnosti, jak státní rozpočet buď naplnit jinak, nebo jak omezit stávající výdaje, tedy ušetřit. Daňovou výnosnost popisuje následující Graf č. 2.2.

Graf č. 2.2 Daňové příjmy SR 2015 v mld. Kč



Zdroj: Ministerstvo financí ČR. Vlastní zpracování.

2.2.1 Předmět DPH

Předmětem DPH je dodání zboží za úplatu (může být v peněžních prostředcích nebo jako nepeněžité plnění) osobou, která je povinna k dani a obchod proběhl na území ČR¹³.

Dále je to poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, pořízení zboží z jiného členského státu a nového dopravního prostředku a dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

¹² Ledvinková, 2016.

¹³ Dle Ledvinková, Kuneš, Vondrák, 2015.

Při rozhodování, zda poskytované či přijímané plnění je předmětem daně, bere se v potaz, jestli je plnění poskytnuto osobou povinnou k dani, za úplatu, v rámci ekonomické činnosti, a hlavně jestliže místo plnění bylo nebo je v tuzemsku.

Tím, že se Česká republika řadí mezi země patřící do Evropské unie je prodej zboží do jiných členských států pouze dodání zboží nikoli vývoz – ať se prodává zboží v ČR nebo např. Německu, pořád se tato situace nebere jako vývoz. Vývozem se rozumí pouze vývoz do třetích zemí – mimo EU. Důležité je správně definovat i osoby, kterých se platba DPH týká.

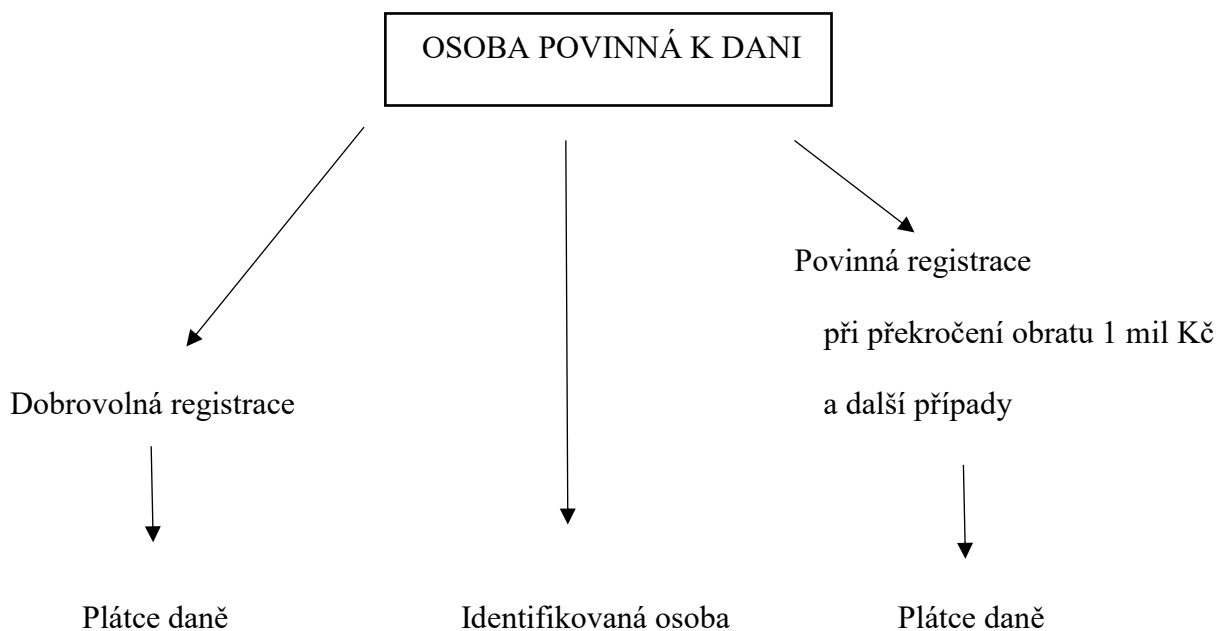
2.2.2 Osoba povinná k dani

Osoba povinná k dani je PO i FO, která na jakémkoli místě samostatně provádí ekonomické činnosti a bylo ji přiděleno daňové identifikační číslo. Nejedná se pouze o plátce na území ČR, ale za potencionální plátce jsou považovány i osoby z jiných členských států nebo osoby ze třetích zemí. Plátcem se automaticky stane osoba povinná k dani, jestliže její obrat překročil za předchozích 12 po sobě jdoucích měsíců 1 000 000 Kč. Plátcem se stane od měsíce následujícím po měsíci, ve kterém tento obrat překročila. Tudíž v praxi je důležité sledovat každý měsíc, jestli tento obrat překročen nebyl a pokud ano, tak se k placení DPH zaregistrovat¹⁴. Specifickým případem je tzv. identifikovaná osoba – tj. osoba povinná k dani, která ale plátcem není a v minulém kalendářním roce pořídila zboží z jiného členského státu EU, které je předmětem daně a jehož cena bez DPH překročila v minulém roce částku 326 000 Kč. Výhodou je, že po odvedení daně je tato osoba stále neplátcem daně¹⁵. Poslední možností, jak se stát plátcem je rozhodnutí, že se osoba k registraci přihlásí dobrovolně. Obr. č. 2.2 ilustruje osoby povinné k dani.

¹⁴ Zevrubněji Galočík, Paikert, 2015.

¹⁵ Galočík, Paikert, 2015.

Obr. č. 2.2 Osoba povinná k dani



Zdroj: Vlastní zpracování podle Ledvinková, Kuneš, Vondrák, 2015.

2.2.3 Správce daně

Správce daně obecně je podle daňového řádu správní nebo jiný státní orgán v rozsahu, v jakém mu je zákonem svěřena působnost v oblasti správy daní, může za účelem správy daní zřídit a vést registry a evidence daňových subjektů a jejich daňových povinností a např.:

- vede daňová řízení
- provádí vyhledávací činnost
- kontroluje plnění povinností osob, které daň odvádějí a platí
- vyzývá ke splnění povinností
- zabezpečuje placení daní.

Nyní jsou správci daně orgány finanční správy a celní správa. Hlavním cílem nové reorganizace daňové správy je především zlepšení účinnosti celé správy daní, zlepšení

efektivitu vymáhání a pobídek k dobrovolnému placení daní, snaha o zamezení karuselových podvodů a daňových úniků a také plné využívání informačních technologií zejména pak elektronické státní správy (e-government).

Nově orgány finanční správy ČR tvoří:

- Generální finanční ředitelství (dále „GFŘ“)
- Odvolací finanční ředitelství
- Finanční úřady (*Karuselové obchody, Finanční správa*)

GFŘ, které zajišťuje koncepční rozvoj a podporu orgánů a např. se podílí na přípravě návrhů právních předpisů, řídí generální ředitel, kterého jmenuje ministr financí. Aktuálně jím je Ing. Martin Janeček., který se specializuje na daňové podvody především v oblasti DPH. Odvolací finanční ředitelství sídlí v Brně a jde o jediný odvolací orgán proti rozhodnutím finančních úřadů. V České republice je celkem 14 krajských institucí a jedna specializovaná, které spadají pod finanční úřady. Specializovaný finanční úřad má zvláštní kompetence a to např. v oblasti cenové kontroly, kontroly hazardu atp. Jednotlivé krajské finanční úřady si mohou se souhlasem GFŘ mohou zřídit tzv. územní pracoviště úřadu. Ještě v roce 2015 jich bylo celkem 199 většinou v okresních městech, ale od 1. 1. 2016 finanční správa 23 zrušila, tudíž aktuálně v České republice je 176 územních pracovišť krajských finančních úřadů¹⁶. Celní správu ČR tvoří Generální ředitelství cel a celní úřady. Se vstupem České republiky do Evropské unie zůstaly celní orgány správcem DPH pouze při dovozu zboží ve vybraných případech¹⁷.

2.2.4 Zdaňovací období a daňové přiznání k DPH

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc, pokud roční obrat plátce překročil 10 milionů Kč, kalendářní čtvrtletí, pokud roční obrat nepřesáhl 2 miliony Kč nebo kalendářní měsíc/čtvrtletí, pokud se roční obrat pohybuje v intervalu 2-10 milionů Kč¹⁸.

¹⁶ Podle Hálek, 2015.

¹⁷ Detailněji Finanční správa, 2016.

¹⁸ Pilátová, 2014.

Daňové priznání k DPH podává plátce na finanční úřad za každé zdaňovací období do 25. dne po jeho skončení, a to i v tom případě, neměl-li žádné zdanitelné plnění. Do priznání se uvádí údaje plátce z evidence pro DPH, rozdíl z DPH na vstupu a na výstupu (plátce zjistí, zda má závazek vůči finančnímu úřadu, a tedy povinnost odvést daň nebo naopak si bude nárokovat vrácení příslušné částky zpět). Dále je nutné vypsát veškerá případná přeshraniční plnění, a pokud měl plátce plnění v rámci EU, musí podávat i souhrnné hlášení k DPH. Identifikovaná osoba v priznání vyplní pouze přeshraniční plnění, jelikož u tuzemských plnění zůstává neplátcem DPH. Poskytuje-li identifikovaná osoba služby s místem plnění v jiném členském státě, tak podává i souhrnné hlášení. Pokud plátce zjistí, že v daňovém priznání uvedl něco špatně a na chybu přišel až po datu pro podání řádného hlášení, musí podat dodatečné priznání, kde vyčíslí případné rozdíly. Pokud bude muset plátce dopláct na DPH, vyměří mu finanční úřad také penále za pozdní úhradu. Přijde-li plátce na chybu ještě před datem k podání řádného priznání, podá dodatečné priznání, kde chybu opraví a k prvnímu podanému řádnému priznání se již nebude přihlížet. Od roku 2016 musí plátce podávat priznání pouze elektronicky¹⁹.

2.2.5 Daňové doklady

K 1. 1. 2013 proběhla novela ZDPH, která zavedla některé zásadní změny v pravidlech pro daňové doklady. Jedná se o změny, které vyplývají z novelizace směrnice o DPH Směrnicí Rady 2012/45/EU. Smyslem těchto změn je především harmonizace pravidel – zavádí se princip rovného zacházení s daňovými doklady v listinné a elektronické podobě a výrazně se sjednocují pravidla uplatňovaná v EU u přeshraničních transakcí. Hlavním důvodem těchto změn je širší využití elektronických systémů na vystavování, předávání a uchování dokladů, pro snížení administrativní zátěže jak pro správce daně, tak pro plátce.

Obecně je daňovým dokladem jakýkoli doklad splňující podmínky uložené ZDPH. Zákon taky uznává daňový doklad jak v listinné, tak elektronické podobě, přičemž ten v elektronické podobě musí splňovat veškeré podmínky, které ZDPH stanoví obecně pro veškeré daňové doklady, všechny náležitosti a vlastnosti, a s jeho použitím musí souhlasit příjemce plnění. Plátce má povinnost vystavit daňový doklad jak FO povinné k dani, tak jakékoli PO bez ohledu na to, zda má nebo nemá povinnost daň odvést.

¹⁹ Galočík, Paikert, 2016.

Rozlišuje se běžný daňový doklad, zjednodušený daňový doklad a zvláštní daňový doklad. Zá zvláštní daňový doklad se považuje např. splátkový kalendář, souhrnný daňový doklad, doklad o použití atp. Náležitosti daňového dokladu jsou upraveny v §29 ZDPH²⁰.

2.2.6 Základ daně a výpočet daně

Základem daně (dále jen „ZD“) je vše, co plátce jako úplatu obdržel nebo má obdržet za uskutečněné zdanitelné plnění, jinak řečeno, že fakturovaná nebo zaplacená částka (úplata) se skládá ze základu daně a DPH. Daň je plátce povinen sám vypočítat a je povinen uvést ji v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém mu vznikla povinnost tuto daň přiznat. Do základu daně se mimo jiné také zahrnují jiné daně vč. spotřební daně a energetických daní, poplatky nebo jiná obdobná plnění (tahle definice v roce 2014 nahradila sousloví cla, dávky nebo poplatky), různé dotace k ceně (např. náklady spojené se zajištěním zpětného výkupu elektroodpadu), vedlejší výdaje, které jsou účtovány osobě, které je např. poskytována služba (náklady na balení, přepravu...). Součástí základu daně při poskytování služby je i materiál, náhradní díly, pokud přímo souvisí s poskytovanou službou – většinou to bývají různé opravy a montáže. Podobně se také do ZD u dodání staveb a při poskytování stavebních a montážních prací zahrnuje konstrukce, materiál atp.²¹.

U dodání zboží je to jeho cena nebo cena obdobného zboží, za kterou by bylo možné toto zboží ke dni uskutečnění zdanitelného plnění pořídit. Pokud takovou cenu nelze přesněji určit, bere se jako ZD výše celkových nákladů vynaložených na dodání tohoto zboží. V případě poskytnutí služby je ZD právě výše zmíněna suma celkových nákladů.

Podle Směrnice Rady 2006/112/ES, mohou členské státy Evropské Unie vymezit kategorie dodavatelů a příjemců plnění, u kterých se způsob stanovení základu daně odvíjí od tzv. ceny obvyklé bez daně ve zvláštních případech. Jedná se například o zvýhodněný prodej výrobků, které zaměstnavatel prodá svému zaměstnanci za nižší cenu, než poskytuje v běžném obchodním styku²².

Jestliže před uskutečněním zdanitelného plnění byla přijata úplata (záloha) a vznikla povinnost přiznat daň z této zálohy, je základem daně rozdíl mezi úplatou, např. cena za zboží, službu a zálohy bez již vypočítaného DPH. Pokud je takto vypočítaný ZD kladný,

²⁰ Benda, Hrůšová, 2013.

²¹ § 36 ZDPH

²² Směrnice Rady 2006/112/ES

uplatní se sazba daně platná ke dni uskutečnění plnění. Druhá situace, která může nastat, je, že ZD bude ve finále záporný – uplatní se sazba daně, která byla použita při výpočtu DPH ze zálohy. Jako příklad lze uvést rok 2013, kdy se sazby změnily z 20 % a 14 % na dnešních 21 % a 15 %. Tehdy nastávaly situace, že před uskutečněním plnění byla přijatá v prosinci 2012 záloha, ze které se přiznala daň 20 %, ale datum uskutečnění zdanitelného plnění (dále jen „DUZP“) bylo až v březnu 2013²³.

Existují dva způsoby výpočtu daně:

1. Způsob „zdola“, kdy se k základu daně vypočítá daň procentní sazbou.

Aktuálně v roce 2016/2017 jsou tři sazby DPH

- Základní sazba DPH 21%
- První snížená sazba DPH 15%
- Druhá snížená sazba DPH 10%

2. Způsob „shora“, kdy se daň vypočte koeficientem (0,1736 pro základní sazbu daně 21 %, nebo 0,1304 pro sníženou sazbu daně 15 %), z částky, která již DPH zahrnuje²⁴.

V drtivé většině případů se zboží a služby zdaňují základní sazbou 21 %. Služby, které podléhají první snížené sazbě daně, jsou např. ubytovací služby, služby posiloven a fitcenter, sociální péče, pozemní hromadná doprava a jiné služby, které jsou uvedené v zákoně. Novinkou ke konci roku 2016 je, že v souvislosti se Zákonem o evidenci tržeb došlo ke snížení DPH v oblasti stravovacích služeb ze základní sazby na první sníženou. U zboží jsou to především potraviny včetně nápojů, (mimo alkoholických), knihy a noviny, zdravotnické prostředky, ortopedické pomůcky atp. Nejznámějším zbožím, které podléhá druhé snížené sazbě, je kojenecká výživa a potraviny pro malé děti a léky²⁵.

2.2.7 Osvobození od daně

ZDPH rozlišuje dva typy osvobození od daně – bez nároku na odpočet DPH a s nárokem na odpočet DPH. Rozdíl je v tom, zda má plátce nárok na odpočet DPH na vstupu nebo ne.

²³ Galočík, Paikert, 2015.

²⁴ Pilátová, 2014.

²⁵ Podle Galočík, Paikert, 2016.

a. Osvobození od daně bez nároku na odpočet

Dle zákona se týká např. finanční činnosti, penzijní činnosti, pojišťovací činnosti, zdravotní služby a jiné. U těchto plnění však vzniká povinnost přiznat uskutečnění tohoto plnění ke dni jeho uskutečnění a je povinen uvést do daňového přiznání. Ale plátce v tomto případě nemá nárok na odpočet DPH na vstupu.

b. Osvobození od daně s nárokem na odpočet

Je to zejména dodání a pořízení zboží z jiného členského státu EU, vývoz a dovoz zboží, poskytnutí služby do třetí země a ostatní plnění dle §63 ZDPH. Při uskutečňování těchto plnění nedochází ke krácení nároku na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění. U dodání zboží do jiného členského státu se uplatňuje systém **reverse charge** neboli obrácené zdanění. Zboží není zdaňováno jako obvykle jejich dodavatelem, ale naopak jejich odběratelem. Tento mechanismus ulehčuje odběrateli zdanit zboží nebo službu ve svém státě bez složitého uplatňování nároku na odpočet daně v jiném státě nebo bez nutné registrace k DPH v cizím státě²⁶.

Generální ředitel Finanční správy Martin Janeček chce pomocí reverse charge řešit problémy s podvody na DPH a rád by usiloval o zavedení tohoto mechanismu u plnění nad 10 000 euro v podobě dočasné výjimky pro Českou republiku²⁷.

2.2.8 Změny v DPH 2016

V průběhu roku 2015 se především diskutovalo o problematice režimu přenesení daňové povinnosti, zdanění v oblasti nemovitých věci a v neposlední řadě i o zavedení kontrolního hlášení DPH s účinností od 1. 1. 2016.

Větší změny byly zaznamenány už v roce 2015, které následovaly novou Směrnicí Rady 2013/42/EU, kterou se změnila Směrnice 2006/112/ES – konkrétně mechanismus rychlé reakce proti podvodům v oblasti DPH a dále Směrnice Rady 2013/43/EU, která pozměnila volitelné a dočasné používání mechanismu přenesení daňové povinnosti ve vztahu k dodání některého zboží a poskytnutí některých služeb s vysokým rizikem podvodů. ZDPH s platností od 1. 1. 2016 se změnil především v těchto případech - § 56 Dodání nemovité věci a nájem nemovité věci, § 92 d Režim přenesení daňové povinnosti při dodání nemovité věci,

²⁶ Galočík, Paikert, 2015.

²⁷ Finance, 2011.

§ 101a Povinná elektronická forma podání a § 101c - § 101i Povinnost podat kontrolní hlášení. Od 1. 2. 2016 se rozšířil režim přenesené daňové povinnosti na dodání elektřiny nebo plynu soustavami nebo sítěmi obchodníkovi, převod povolenek skleníkových plynů a dodání certifikátu elektřiny.

§ 56 Dodání nemovité věci a nájem nemovité věci

ZDPH s účinností od 1. 1. 2016 zavedl zcela nová pravidla pro osvobozené dodání pozemku a po dvou letech je zpět do zákona zaveden pojem „stavební pozemek“. Od daně je touto novelou osvobozeno dodání pozemku, který netvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí a zároveň není stavebním pozemkem a pakliže jsou tyto dvě podmínky splněny současně, jedná se o osvobozené dodání pozemku.

§ 101 a Povinná elektronická forma podání

Od 1. 1. 2016 byla odstraněna ze ZDPH výjimka pro fyzické osoby, které nemusely podávat přiznání k DPH elektronicky, pokud jejich obrat za nejvýše 12 po sobě jdoucích měsíců nepřesáhl 6 000 000 Kč. Od roku 2016 je možno podat přiznání k DPH a kontrolní hlášení pouze elektronicky. Elektronicky znamená podat daňové tvrzení datovou zprávou opatřenou elektronickým podpisem, datovou zprávou odeslanou prostřednictvím datové schránky nebo s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky²⁸. Paragrafu 101c – 101i se podrobněji bude věnovat kapitola č. 3.

2.3 Daňové podvody a úniky DPH

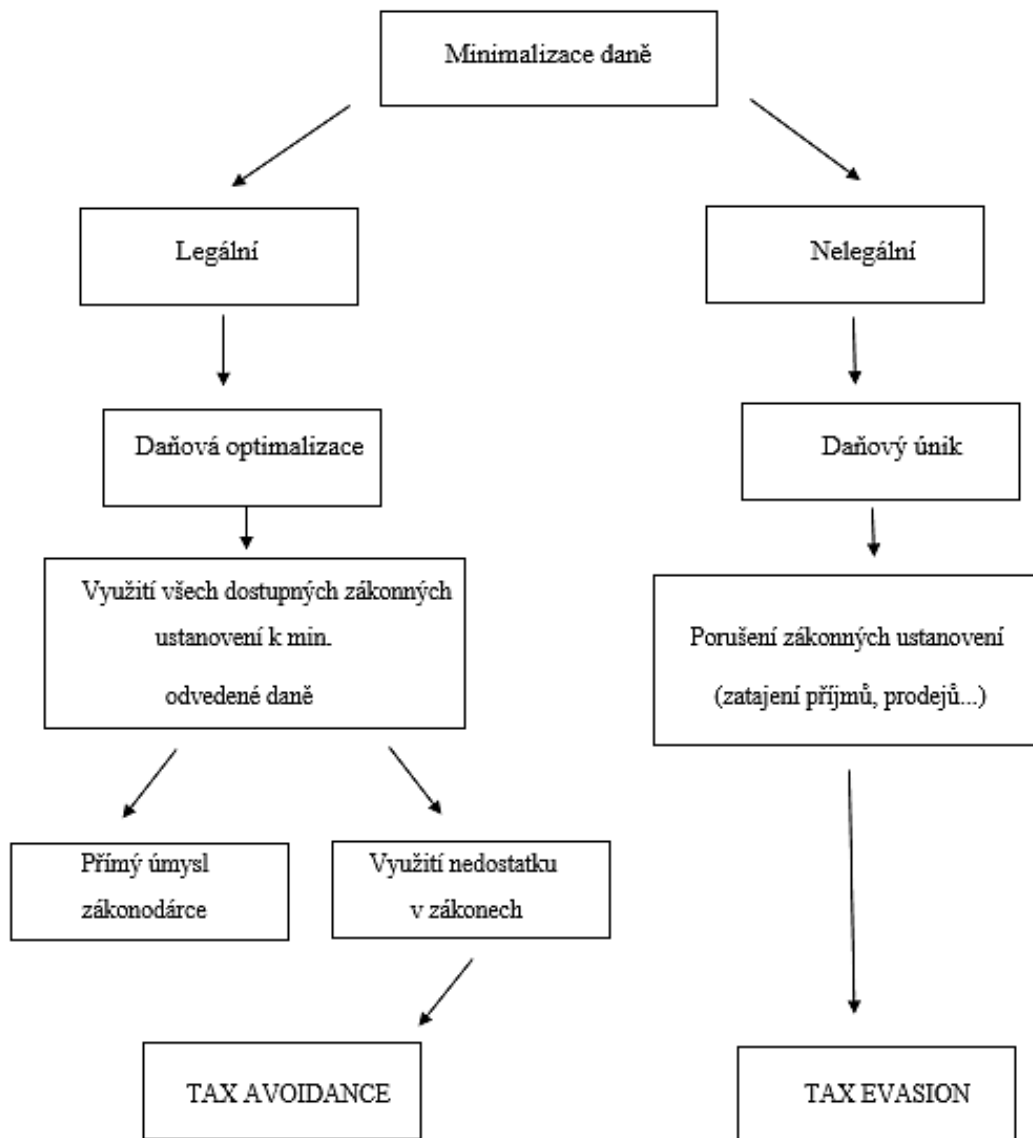
Jak je známo, je podvod jakýmsi záměrným činem nebo zanedbání určité povinnosti s jasným úmyslem někoho oklamat²⁹. Tato obecná definice se dá s přesností použít i na daňový podvod, kdy plátce daně nezaplatí státu částku, kterou podle zákona má přiznat a eviduje částku nižší nebo vůbec žádnou. Ať je daňové zatížení menší či větší, daňové subjekty se vždy budou snažit minimalizovat svoji daňovou povinnost, a to legálně i nelegálně.

²⁸ Ledvinková, 2016.

²⁹ Volkánová, 2014.

V následujícím Obr. č. 2.3 si lze všimnout rozdílu mezi legální minimalizací daně – **daňovou optimalizací** a nelegální krácení daně – **daňovým únikem**³⁰.

Obr. č. 2.3 Daňová optimalizace



Zdroj: Vlastní zpracování podle Ministerstva financí ČR.

Hlavním rozdílem je samozřejmě nelegálnost daňového úniku.

³⁰ Podle Hobzik, 2011.

TAX AVOIDANCE je legální způsob, jak zaplatit co nejmenší daň. Optimalizace daně se řídí zákonem a využívá všech dostupných prostředků, jak daň minimalizovat (různé slevy na dani, sleva na manželku, na děti, na ZTP...)

TAX EVASION je nelegální způsob, jak zaplatit menší nebo vůbec žádnou daň. Prakticky lze daňový únik aplikovat na každé dani, avšak nejběžněji se jedná o daňový únik na DPH ³¹.

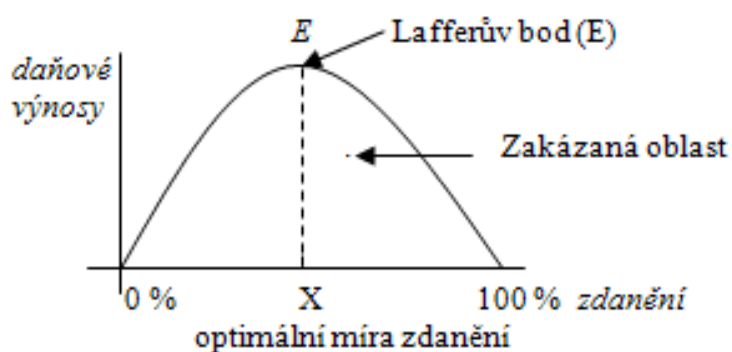
TAX GAP je v České republice stále novějším pojmem, který se dá přeložit jako daňová mezera a je dána rozdílem mezi teoretickým výpočtem daňového výnosu a skutečně vybranou částkou.

V konečném důsledku platí, že vyhnutí se placení daní či daňový únik, který byl proveden jedním subjektem, má za následek zvýšení daňového zatížení všech ostatních a porušení daňové spravedlnosti.

Lafferova křivka

I tato křivka pomůže lépe pochopit, proč se subjekty ubírají k tak razantnímu kroku, jakým je daňový únik. Lafferova křivka značí, že příliš vysoká daňová zátěž snižuje motivaci firem k dalšímu investování, což je zakresleno v Obr. č. 2.4.

Obr. č. 2.4 Lafferova křivka



Zdroj: Miras, 2005.

³¹ The Balance – Make Money Personal, 2017.

Pro vysvětlení – rozlišuje se zisk před zdaněním a po zdanění. Jelikož firmy mohou disponovat pouze ziskem po zdanění, snaží se o jeho maximalizaci čili o minimalizaci daně. V důsledku demotivace k hospodářské aktivitě se snižuje základ, ze kterého je daň počítána, ale také daňový výnos. Daňový výnos je také snižován tím, že příliš vysoká daňová zátěž podporuje rozvoj stínové či šedé ekonomiky, která se zdanění vymyká³².

2.3.1 Formy a způsob daňových úniků

Jsou známé daňové úniky přímých i nepřímých daní. U nepřímých daní je snaha o co největší výnos maximalizací krácení daně až do „záporného základu daně“ u přímých daní je to pouze do nulového základu daně.

Z hlediska času je zásadní rozdíl v délce zdaňovacího období. Zatímco např. u DPH může být zdaňovacím obdobím i kalendářní měsíc či čtvrtletí, zvýší se tím i počet daňových přiznání a zkomplikuje se tak kontrola, jestli každý plátce přiznal daň, kterou přiznat měl. U DPPO je zdaňovacím obdobím kalendářní rok, tím i relativně méně daňových přiznání a menší „příležitost“ k daňovému úniku, avšak riziko odhalení je u přímých daní poměrně nižší než u daní nepřímých.

Další členění daňových úniků může být podle počtu zapojených subjektů a to na:

- individuální (nadhodnocení výdajů/nákladů a zatajení příjmů/výnosů)
- 2 zapojené osoby (nadhodnocení výdajů/nákladů, neoprávněné odpisy pohledávek)
- více zapojených osob (řetězové obchody)³³.

Obecně se o daňový výnos přijde nejčastěji kvůli tzv. transfer pricingu neboli převedení zisku do daňových rájů, dalším problémem jsou nevykázané příjmy (až 160 mld. ročně) a v neposlední řadě také VAT GAP – mezera na DPH (až 80 mld. ročně kvůli karuselovým obchodům a fiktivním fakturám)³⁴.

³² Podle Široký, 2015.

³³ Ministerstvo financí ČR, 2013.

³⁴ Ministerstvo financí ČR, 2015.

2.3.2 Daňové úniky DPH

Daňové úniky na DPH jsou nejpravděpodobněji těmi nejrozšířenějšími daňovými úniky vůbec. Jen v roce 2014 „proteklo“ cca 80 mld. jen na DPH. Hlavními důvody jsou např. častější podávání daňového přiznání, a to až 12x více než daňové přiznání u DPPO a DPFO a jednoduché metody, jak si tuto daň zkrátit. Mezi tyto metody patří:

Nadměrné odpočty skrze fiktivní faktury

Jejich realizace spočívá v navýšení DPH na vstupu a snížením DPH u odběratele, čímž dojde k daňovému přeplatku – nárokuje si neoprávněné vrácení daně.

Zaměňování sazeb daně

Jak již bylo řečeno, u DPH jsou aktuálně 3 sazby – základní, první snížená a druhá snížená. Zde je problémem to, že někdo zboží zařadí omylem či záměrem do jiné skupiny sazeb, než do které vlastně spadá. Častým případem je záměna motorového oleje za naftu.

Odpočet DPH u plátce

Využívá se zde faktu, že existují dva různé rejstříky podnikatelů – živnostenský a obchodní. Pokud je stejná osoba evidovaná v obou z nich, může tedy fungovat na straně jedné jako plátce a na straně druhé jako neplátce DPH. Tak může např. část zboží, které zakoupil jako plátce, označit za vadné, a přitom je prodávat dál v režimu neplátce – ušetří tím značné náklady.

Nabídka služeb bez DPH

Situace, kdy prodejce nabídne službu odběrateli za dvě různé ceny. Levnější bez DPH, dražší s DPH³⁵.

Karuselové obchody

Těmto druhů podvodů je věnována následující podkapitola.

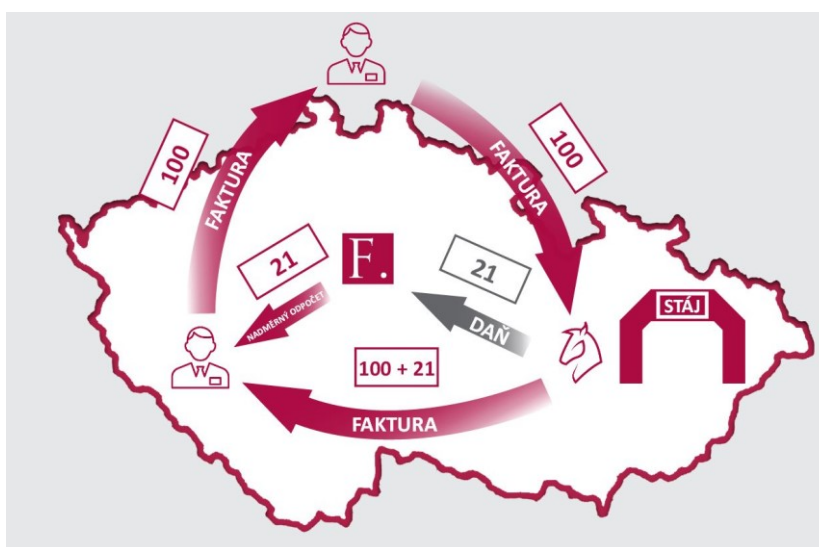
2.3.3 Karuselové obchody

Karuselový obchod jako takový představuje vytvoření určitého řetězce daňových subjektů a obchodních transakcí mezi nimi, přičemž mají předem rozhodnuto, že jeden z nich

³⁵ Dle Hobzik, 2011.

nesplní svoji daňovou povinnost. Podstatou těchto „kolotočových“ podvodů je distribuce zboží či služeb prostřednictvím dlouhých řetězců, které překračují hranice členských států Evropské unie (za určitých podmínek i hranice třetích zemí), kdy v určitém okamžiku dochází ke krácení DPH. Daň v tomto případě není přiznána ani zaplacená a plátce, jenž tak měl učinit, nelze kontaktovat nebo veden na tzv. „bílého koně“. Názorný příklad je v Obr. č. 2.5.

Obr. č. 2.5 Karuselové obchody



Zdroj: Finanční správa, 2015

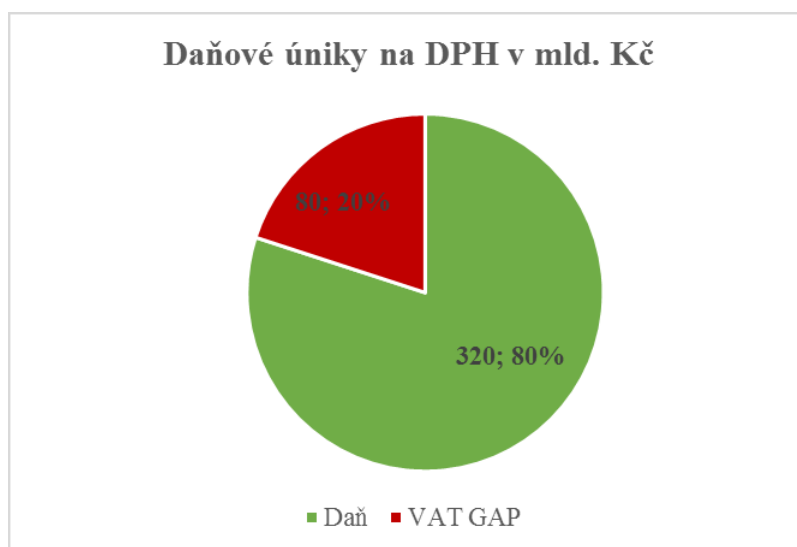
Aby bylo možné hovořit o karuselovém obchodu, je nutné vycházet z určitých předpokladů, např. jeden ze subjektů podvodu musí sídlit v jiném státě než zbytek řetězce a DPH na území druhého státu musí být vybíráno standardním odpočtem DPH. Dále jsou všichni účastníci registrováni k DPH, dodání předmětu musí mít charakter zdanitelného plnění a na předmět transakce se neuplatňuje režim přenesené daňové povinnosti (reverse charge).

Druhy obchodů, které přímo lákají k tomuto podvodu, jsou např. ty, při kterých se dosahuje velkého obrátu (pohonné hmoty, elektronika), zajímavé je také zboží, které má vysokou cenu (fotovoltaické články) nebo je velmi likvidní (slitiny kovů), obchod s komoditami (drahé kovy, cukr) nebo takové, při nichž se dají snadno simulovat fiktivní plnění (stavebnictví). Obecně je však možné transakce provádět s jakýmkoli plněním bez

nějakých omezení či regulí. Často se stává, že předmět transakce sice existuje, ale fyzicky je jen u jednoho z článků řetězce a je předstírán jeho dovoz a vývoz. Mnohdy předmět obchodu ani neexistuje nebo je falešný. Dokonce i samotné transakce mohou být pouze fiktivní neboli tzv. „na fakturách“. Důsledky karuselových obchodů nejsou jen úniky na DPH, ale také celkové ohrožení hospodářské politiky státu, výkyvy tržních cen komodit a ohrožení makroekonomické stability³⁶.

Rozsah těchto obchodů nelze s přesností určit. Avšak v roce 2014 systémem DPH proteklo 1,724 bilionu Kč, z toho cca 80 mld. tvoří mezeru na DPH neboli VAT GAP a odhadem ½ tvoří právě karuselové obchody. Vybraná daň byla cca 322 mld. Kč. Pokud by karuselové obchody nadále rostly a aktivně se proti nim nebojovalo, mohlo by se tohle inkaso dostat i do záporné částky, stav v roce 2014 demonstruje následující Graf č. 2.3³⁷.

Graf č. 2.3 Daňové úniky na DPH v mld. Kč



Zdroj: Finanční správa, 2015

2.3.4 Boj proti karuselovým obchodům

V roce 2014 byla zřízena tzv. daňová Kobra, což je společný tým Útvaru pro odhalování korupce a finanční kriminality, GFŘ a Generálního ředitelství cel. Kobra má za úkol aktivně bojovat proti daňovým podvodům a únikům, a to především v oblasti DPH a

³⁶ Detailněji Hálek, 2015.

³⁷ Finanční správa, 2015.

spotřebních daních. Od roku 2014 také vytipovala další komodity, kterých se často karuselové obchody týkají. Jsou to např. keramické obklady a dlažby a řepkový olej, jehož produkce v České republice rok od roku stoupá³⁸.

Nejúčinnější zbraní proti těmto obchodům je však fungování režimu přenesení daňové povinnosti. Režim reverse charge se Česká republika, v čele s generálním ředitelem GFŘ Ing. Martinem Janečkem, snaží aktivně prosadit v EU (nejnověji předložili návrh, aby do režimu reverse charge spadaly všechny obchody nad 10 000 eur).

Novinkou v boji proti karuselovým obchodům je od 1. ledna 2016 kontrolní hlášení DPH, kterým se práce bude nadále zabývat.

2.4 Dílčí závěr

V této kapitole jsou vysvětleny základní pracovní pojmy, jako je daň, DPH a karuselové podvody. V první části je detailněji objasněn daňový systém v České republice, ve druhé podkapitole je pak rozebráno DPH a v poslední podkapitole charakteristika daňových podvodů.

³⁸ Hálek, 2015.

3 ANALÝZA KONTROLNÍHO HLÁŠENÍ V PRAXI

Tato kapitola se bude podrobněji zabývat kontrolním hlášením a jeho vlivu na konkrétní společnosti. Nejprve se objasní základní pracovní pojmy a poté bude zaměřena na kontrolní hlášení (dále jen „KH“) z praktického pohledu. KH je novinka od roku 2016 a díky praktickým zkušenostem existuje možnost zjistit, do jaké míry plátce DPH ovlivnila povinnost podat toto hlášení. Až s odstupem času se ukáže, zda tato změna splnila svůj úkol.

Pro tuto a následující kapitolu byly čerpány informace k problematice KH ve dvou odlišných společnostech, kterých se povinnost hlášení týká. Základní informace o společnostech a analýza kontrolního hlášení aplikovaná na obou společnostech budou taktéž zahrnuty do této kapitoly.

3.1 Kontrolní hlášení teoreticky

Od 1. 1. 2016 vznikla plátcům daně zákonná povinnost poskytnout údaje z daňových dokladů. Tyto údaje se budou vykazovat v tzv. *kontrolním hlášení*, a to na základě vystavených a přijatých daňových dokladů, a to včetně jednoduchých daňových dokladů o dodání zboží nebo poskytnutí služby³⁹. KH je tedy jakýmsi speciálním daňovým tvrzením, které se připojuje k daňovému přiznání k DPH a souhrnnému hlášení⁴⁰. Hlavním důvodem vytvoření KH je především lepší kontrola plátce DPH, který si v tuzemsku uplatnil nárok na odpočet, a jeho povinnosti přiznat daň v režimu přenesené daňové povinnosti. Již ze samotného slova „kontrolní“ je jasné, že zákonodárcům šlo především o kontrolu, které je kladeno za cíl zamezit zneužívání nadměrných odpočtů na DPH a karuselovým podvodům⁴¹. Princip této kontroly je jednoduchý – předpokladem je, že nárok na odpočet DPH bude plátcem přiznán v tom okamžiku, když bude plátcem přijaté zdanitelné plnění v databázi spárováno se stejným uskutečněným zdanitelným plněním jiného plátce DPH. Ještě jednodušeji řečeno – to co si jeden plátce uplatní na vstupu, musí jiný plátce, se kterým např. uskutečnil obchod, vykazat na výstupu. Principem kontrolního hlášení je tudíž jakási křížová kontrola a je třeba si uvědomit, že sebemenší odchylka při párování způsobí pochybnosti.

³⁹ Finanční správa, 2016.

⁴⁰ Finanční správa, 2016.

⁴¹ Mikulecká, 2016.

3.1.1 Právní úprava kontrolního hlášení

Právní úprava, jež vstoupila 1. ledna 2016 v platnost, byla přijatá zákonem č. 360/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Jedná se konkrétně o § 101 c až § 101 i ZDPH. Mimo tato zákonná ustanovení se plátce musí také řídit „Pokyny“ ze dne 10. února 2016 zveřejněné na stránkách Finanční správy. Obecně se všem plátcům doporučuje sledovat sekci „Daň z přidané hodnoty“ na těchto stránkách, aby byli co nejrychleji informováni o novinkách či případných změnách.

KH jako nová evidenční daňová povinnost nahradila povinnost podávat správci daně tzv. Výpis z evidence pro daňové účely a Výpis z přehledu oprav pro daňové účely. Nenahrazuje však v žádném případě samotné daňové přiznání k DPH ani souhrnné hlášení podle § 102 ZDPH, ale k těmto povinnostem se připojuje⁴².

3.1.2 Povinnost podat kontrolní hlášení

Obecně KH podávají registrovaní plátci DPH. Plátce je pak povinen podat hlášení, jen pokud uskutečnil zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku nebo zdanitelné plnění přijal. Pro zajímavost je to také ten plátce, kdo ve zvláštním režimu pro investiční zlato uskutečnil dodání tohoto zlata, které je osvobozeno od daně, nebo investiční zlato vyrobil.

Pro rekapitulaci lze shrnout předchozí text do následujících odrážek:

Plátce musí podávat KH jestliže:

- přiznává daň na výstupu (tj. vyplňuje řádky 1, 2, 3, 4, 5, 6, 9, 10, 11, 12 a 13 daňového přiznání k DPH)
- uskutečnil zdanitelné plnění v režimu přenesení daňové povinnosti (tj. vyplňuje řádek 25 daňového přiznání k DPH)
- uplatňuje nárok na odpočet daně na vstupu (tj. vyplňuje řádky 40, 41 daňového přiznání k DPH)
- uskutečnil plnění ve zvláštním režimu pro investiční zlato⁴³.

Za společnost KH podává určitá osoba, která zároveň podává i daňové přiznání k DPH. Povinnost podat KH má ale také plátce, kterého správce daně vyzve k jeho podání.

⁴² Volková, Tománková, 2016.

⁴³ Finanční správa, 2016.

Avšak může nastat situace, kdy plátce v daném období neuskutečnil ani nepřijal žádné plnění, které je požadováno k vyplnění KH. Ten pak v rychlé odpovědi na výzvu oznámí správci daně, že nemá povinnost podat toto hlášení. Jsou známé i situace, kdy měsíční plátce byl zvyklý, že jakmile neuskutečnil žádné zdanitelné plnění, podával prázdné daňové přiznání k DPH. V „Pokynech k vyplnění kontrolního hlášení DPH“, platné ke dni 10. 2. 2016, které vydala Finanční správa, je možnost KH podat také nevyplněné a v případě, že bude muset plátce podat dodatečné daňové přiznání k DPH, pak podá i následné KH. V Obr. č 3.1 je znázorněna povinnost plátců podat KH⁴⁴.

3.1.3 Lhůty pro podání kontrolního hlášení

Pro KH jsou stanoveny lhůty zvlášť pro právnické a zvlášť pro fyzické osoby. Tyto níže uvedené lhůty se musí striktně dodržovat, jinak za ně hrozí pro plátce někdy až likvidační sankce.

a) Fyzická osoba

V ZDPH je jasně napsáno, že fyzická osoba podává KH ve stejné lhůtě, jako podává daňové přiznání k DPH, tudíž buď měsíčně, jedná-li se o měsíčního plátce, nebo čtvrtletně, jedná-li se o čtvrtletního plátce DPH.

b) Právnická osoba

Na rozdíl od fyzické osoby, která má lhůty pro podání KH jednoduché v tom, že jej podává zároveň s daňovým přiznáním, to mají právnické osoby trošku zkomplikované. Musí podávat KH měsíčně, a to do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce. Měsíčně KH musí podat vždy, a to bez rozdílu, jestli je měsíční nebo čtvrtletní plátce DPH. Pokud připadne 25. den v měsíci na den pracovního klidu nebo státní svátek, je posledním dnem lhůty následující pracovní den.

c) Skupina

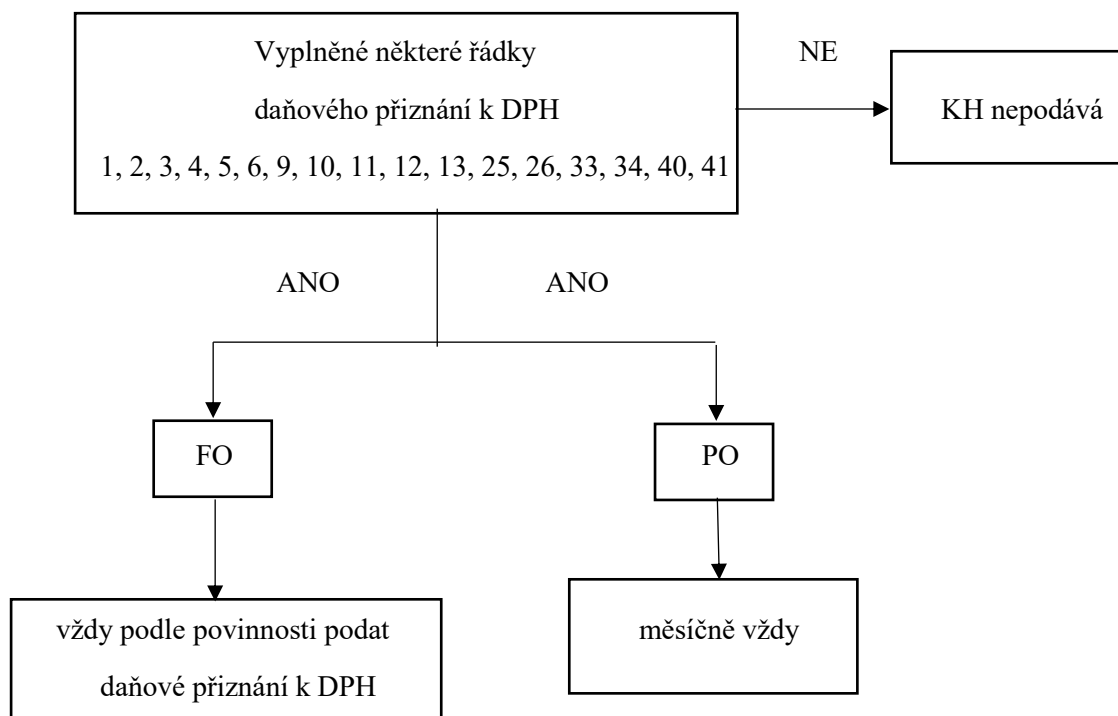
Zastupující člen skupiny podává KH vždy měsíčně.

⁴⁴ Mikulecká, 2016.

d) Společnost

Lhůta se zde řídí podle osoby určené pro vedení evidence za společnost⁴⁵.

Obr. č. 3.1 Povinnost podávat KH



Zdroj: Vlastní zpracování podle Finanční správa, 2016.

3.1.4 Forma a způsob podání kontrolního hlášení

Od 1. ledna 2016 byl zrušen odst. 3 § 101 a ZDPH, díky kterému mohly určité fyzické osoby podávat daňové přiznání k DPH v papírové podobě. Novelou tohoto zákona je nyní povinné pro všechny plátce podávat daňové přiznání i KH elektronicky. Touto novelou výběr daní, kontrola správnosti přiznání a nyní i křížová kontrola značně ulehčují práci jak správci daně, který teď k dispozici bude mít vše v elektronické podobě, tak i osobě odpovědné podat toto hlášení⁴⁶.

⁴⁵ Podle Volková, Tománková, 2016.

⁴⁶ Volková, Tománková, 2016.

Aby systém na zpracování získaných údajů co nejefektivněji našel u všech uplatněných nároků na odpočet přiznaná uskutečněná zdanitelná plnění, je třeba dodržovat dané termíny a formy podání. Tady zasahuje Finanční správa doporučením, aby plátcí podávali KH přes aplikaci EPO. EPO – tato aplikace je naprogramována tak, aby KH mohlo být nahráno pouze ve formátu a struktuře, kterou zveřejnil správce daně – datová zpráva musí být s koncovkou xml.

S novým Zákonem č. 112/2016 Sb. o evidenci tržeb, účinného od 1. 12. 2016, se změnil i §101 a ZDPH, a to konkrétně tím, že byl doplněn o odst. 4, kterým se stávají neúčinná ta podání, která nesplňují daný formát a strukturu. Aplikace EPO na toto byla připravena, a proto podání se špatnou datovou koncovkou nelze ani nahrát. Na plátcí je, aby si zkontroloval, zda bylo podané hlášení přijato, jelikož pokud tomu tak není, je na KH nahlíženo jako na nepodané a bohužel jej mohou postihnout i vysoké pokuty. Finanční správa se pomocí aplikace EPO snažila o co nejjednodušší nahrání a vyplnění hlášení a povedlo se jí to. Aplikace KH v EPO je nastavena tak, že jakmile zadá plátce chybný údaj, nebo nějakou kolonku přeskóčí, upozorní ho na tuto chybu a dokud ji neopraví, nelze hlášení odeslat. Je důležité zmínit, že vyplnění a podání hlášení přes systém EPO je pouze doporučováno, nikoli nakázáno, pokud tedy plátce zvolí jinou variantu elektronického podání, je pro něj výhodné si hlášení v EPO alespoň zkontrolovat. Mimo aplikaci EPO může plátce KH podat také datovou zprávou podepsanou uznávaným elektronickým podpisem nebo prostřednictvím datové schránky⁴⁷. Obr. č. 3.2 znázorňuje vstupní bránu do aplikace EPO na daňovém portálu.

Obr. č. 3.2 EPO



Zdroj: Daňový portál, 2017.

⁴⁷ Mikulecká, 2016.

3.1.5 Typy kontrolního hlášení, výzvy správce daně a pokuty

Typy kontrolního hlášení jsou totožné s typy daňového přiznání čili řádné, opravné, následné (zde je změna v terminologii oproti daňovému přiznání – to je dodatečné). Důležité zde je to, že KH se vždy podává kompletní – nelze odeslat pouze opravené chyby, ale musí se poslat znovu celé opravené. Pokud plátce podal hlášení např. 20. 5. 2016 a 23. 5. 2016 zjistil chybu, podá do stanovené lhůty pro podání řádného KH opravné KH. Pro správce je rozhodující to posledně nahrané KH⁴⁸. Jestliže KH nebylo podáno ve stanovené lhůtě, nebo zjistí-li správce daně určité nesouvislosti či má pochybnosti o jeho správnosti, vyzve plátce, aby hlášení podal, nebo aby plátce údaje změnil nebo doplnil (pokud je vše tak jak má být, plátce původní údaje pouze potvrdí). Plátce musí na tuto výzvu reagovat do 5 dnů, avšak jakmile sám zjistí po uplynutí lhůty pro podání řádného KH, že v hlášení udělal chybu, má na opravení této chyby 5 pracovních dnů⁴⁹.

Výzvy správce daně doručuje prostřednictvím datové schránky nebo e-mailem, kde plátce uvede e-mailovou adresu pro účely KH. Plátci mají povinnost uvádět prioritně ID své datové schránky, pokud ji mají zřízenou, přičemž právnické osoby ji mají povinnou ze zákona. Fyzické osoby si datovou schránku také mohou zřídit za účelem podnikání. K samotnému doručení dochází okamžikem přihlášení do datové schránky oprávněnou osobou, jestliže FO datovou schránku nemá a používá e-mail, je výzva doručena okamžikem odeslání správcem daně. Oprávněná osoba si musí na okamžik doručení dávat pozor - začne plynout 5denní lhůta pro odpověď na výzvu (ze zákona je to 5 pracovních dnů dle novely platné k 29. 7. 2016). Jedna z věcí, která pobouřila plátce DPH v důsledku zavedení KH nejvíce, jsou mnohdy až likvidační pokuty, pokud plátce špatně podá toto hlášení, nebo nedodrží lhůty apod. Cílem těchto pokut je především snaha přimět plátce, aby hlášení nebral na lehkou váhu a vždy a včas splnil svoji povinnost. Pokuty se dělí na 6 „druhů“ podle jejich výše.

Pokuta ve výši 1 000 Kč

Pokutu ve výši 1 000 Kč musí uhradit plátce, který podá KH po zákonné lhůtě, ale zároveň ještě nebyl vyzván správcem k jeho podání. Např. plátce po 25. dni v měsíci (př. 26. 1. 2017) zjistil, že z určitých důvodů nebylo z jeho datové schránky odesláno KH. Okamžitě

⁴⁸ Volková, Tománková, 2016.

⁴⁹ Mikulecká, 2016.

toto hlášení pošle a zkontroluje si, jestli mu již správce zaslal výzvu, ať KH podá. Pokud ne, zaplatí tedy pokuty jen 1 000 Kč, jelikož stihl poslat KH před doručením výzvy.

Pokuta ve výši 10 000 Kč

Tato pokuta se týká plátce, který podal KH v náhradní lhůtě, jakmile byl vyzván správcem daně. Tato situace je podobná jako v případě popsaným výše, jen s tím rozdílem, že dříve, než plátce zjistil, že KH neodeslal, mu byla doručena výzva od správce daně, že tak neučinil. Plátce tedy musí uhradit pokutu ve výši 10 000 Kč, která už např. pro fyzickou osobu, která nemá vysoké příjmy, může znamenat nemalý obnos.

Pokuta ve výši 30 000 Kč

Jedná se o pokutu, která souvisí s výzvou ke změně, doplnění či potvrzení údajů v podaném KH. Tudiž jakmile správce vyzve plátce DPH k podání následného KH z určitých důvodů a plátce na tuto výzvu nezareaguje, musí uhradit vyšší pokutu 30 000 Kč.

Pokuta do výše 50 000 Kč

Sumu až do výše 50 000 Kč může správce daně požadovat po plátcích v tom případě, obdrží-li plátce výzvu k odstranění pochybností a nezmění nebo nedoplní údaje, které byly označeny za špatné či neúplné.

Pokuta ve výši 50 000 Kč

Plátce musí uhradit pokutu ve výši 50 000 Kč, jestliže KH nepodá ani v náhradní lhůtě. Jedná se o zákonnou pokutu a nelze ji nijak prominout. Může se stát, že fyzická osoba uvede kontaktní e-mail namísto datové schránky a k 25. dni nepodá KH. Správce daně zašle na e-mail výzvu s možností náhradní lhůty pro podání KH, která je, jak je již známo, 5 dní od doručení tohoto e-mailu. Plátce však žádný e-mail od správce nezaevidoval a může se stát, že i o samotné pokutě se dozví, až jakmile mu přijde dopisem rozhodnutí o pokutě.

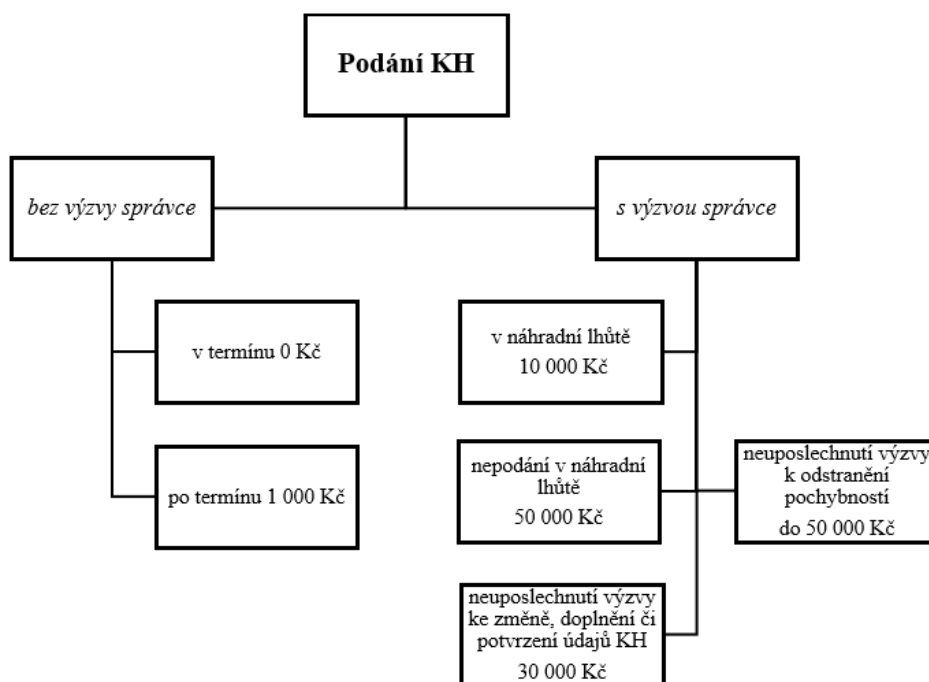
Pokuta do výše 500 000 Kč

Tato pokuta připadne každému plátcích, který závažně ztěžuje nebo marní správu daní a to tím, že KH nepodá⁵⁰. Předpokládá se, že tato pokuta však nebude tak četná jako ty v hodnotách 1 000 a 10 000 Kč.

⁵⁰ Finanční správa, 2016.

Dle novějších pokynů Generálního finančního ředitelství s účinností od 29. července 2016 (konkrétně je to Pokyn GFŘ-D-29) se bude prominutí pokuty za nepodání KH řídit právní úpravou daňového řádu. Jedná se tedy o pokuty ve výši 10 000 Kč, 30 000 Kč a 50 000 Kč, které souvisejí s nepodáním KH nikoli žádné další. GFŘ se tímto snaží o větší spravedlnost pro daňové subjekty a možnost se bránit, pokud si myslí, že jim rozhodnutí o pokutě přišlo neprávem. Důvody mohou být například nepříznivý zdravotní stav daňového subjektu, živelná pohroma, kvůli které KH nemohl plátcе poslat atp. Všechny důvody a šance, že poplatník uspěje s prominutím pokuty, jsou uvedeny právě v Pokynu GFŘ-D-29. 6. března 2017 byl Pokyn GFŘ-D-29 novelizován a nyní si plátcи mohou požádat o prominutí dvou pokut bez ohledu na příčinu, které jim byly uděleny v roce 2016 a to i pokutu ve výši 50 000 Kč. V roce 2017 si mohou zažádat o prominutí pouze jedné pokuty. Všechny důvody a šance, že poplatník uspěje s prominutím pokuty, jsou uvedeny právě v Pokynu GFŘ-D-29⁵¹. Obr. č. 3.3 ilustruje schéma všech sankcí.

Obr. č. 3.3 Podání kontrolního hlášení



Zdroj: Vlastní zpracování podle Finanční správa, 2016.

⁵¹ Pokyn GFŘ – D-29, 2017.

3.2 Kontrolní hlášení v praxi

Tato podkapitola se bude týkat především analýzy kontrolního hlášení v praxi. Jen důkladnou analýzou u samotných plátců je možné zjistit konkrétní dopad zavedení kontrolního hlášení. Pro tuto podkapitolu a následující kapitolu jsem měla možnost čerpat informace ze dvou odlišných obchodních společností, a to nejen formou, ale i ekonomickou činností a počtem zaměstnanců. Každá z firem má také odlišný účetní software, což byl jeden z hlavních důvodů při jejich výběru. Co jsem však také při rozhodování zohlednila, byla již výše zmíněna velikost společnosti co do počtu zaměstnanců, jelikož je určitý rozdíl, zda má k dispozici jen jednu účetní, která KH zpracovává nebo např. celé oddělení v čele s hlavní účetní.

PWO Czech Republic a. s.

Akciová společnost PWO Czech Republic a. s. (dále jen PWO) je zapsána do obchodního rejstříku od roku 1997, přičemž v roce 2005 převzala původní společnost UNITOOLS CZ a. s.. PWO je dceřinou společností Progress-Werk Oberkirch AG se sídlem v Německu a její další sídla se mimo Českou republiku nacházejí také v Kanadě, Číně nebo Mexiku. Tato firma se původně zaměřovala na vývoj a výrobu lisovacích nástrojů pro automobilový průmysl, postupem času však došlo k rozšíření nástrojárny a byla zavedena sériová výroba. Nyní mimo jiné vyrábí především bezpečnostní díly pro sedáky, karoserie a řízení vozidel za pomoci vysokovýkonných lisů a jsou dále zpracovány na svařovacích a montážních linkách. V roce 2014 firma dosáhla obratu 53 milionů eur a průměrný počet zaměstnanců se pohyboval kolem 500 včetně dočasných pracovníků. Firma PWO je měsíčním plátcem DPH a pro vedení účetnictví využívá software SAP.

Pharmens s. r. o.

Společnost s ručením omezeným Pharmens s. r. o. (dále jen Pharmens) byla založena v roce 2010 se sídlem ve Valašském Meziříčí. Tato firma zajišťuje komplexní služby, projekty, montáže atp. čistých prostor a procesů pro výrobní farmaceutické a laboratorní provozy. Jedná se především o projektování, validaci či skutečné provedení staveb, ale také samozřejmě i servisní služby. Dle dostupných informací dosáhla společnost v roce 2014 obratu 165 milionů korun, přestože mají i dnes pouze 15 zaměstnanců. Pharmens s. r. o. je

taktéž měsíčním plátcem DPH a pro zpracování kontrolního hlášení a vedení účetnictví používá účetní software POHODA.

3.2.1 Příprava na kontrolní hlášení

Novela, která KH zavedla, byla schválena již v roce 2014 s platností od roku 2015. Účinnost tohoto zákona byla posunuta až na 1. leden 2016, aby plátcí měli dostatek času na přípravu. V průběhu roku Finanční správa postupně na svém webu zveřejňovala a aktualizovala informace ohledně formy, vzorového vyplnění, sankcí atp. Na samotné účetní tedy bylo tyto informace stále sledovat a přizpůsobovat se jim. Ve výše zmíněných firmách přípravy nesly spousty otázek a až v listopadu 2015 přišel podrobnější informační e-mail či SMS zpráva od Finanční správy ohledně KH.

To nejdůležitější byla připravenost účetního softwaru, bez kterého by se KH vyplňovalo obtížněji. POHODA reagovala bezproblémově a k 1. lednu 2016 její programátoři upgradovali sekci DPH, konkrétně přidali agendu Kontrolní hlášení. Účetní ve Pharmens to díky tomuto programu měla o něco jednodušší oproti účetním z PWO. POHODA totiž jako český software změnu prováděla plošně, ale úpravu SAPu, zahraničního softwaru, si firma PWO musela zajistit sama. Nabízely se zde různé možnosti – najmout externí IT firmu, která v SAPu KH naprogramuje (SAP modul kontrolního hlášení DPH) či asi drastičtější změna, a to zakoupení nového účetního softwaru.

Co se považovalo za největší problém, a s čím měla většina plátců potíže, bylo číslování účetních dokladů. Do té doby bylo totiž na samotných účetních, jaké si zvolí v interních směrnicích číslování a většina z nich evidenční čísla přijatých dokladů v systému vůbec nevidovala. Je však logické, že pro spárování tolik dokladů je potřeba, aby každý doklad měl stejnou formu a je nutností dávat pozor na správné opsání evidenčního čísla na daňovém dokladu. Zde dochází k nejčastějším omylům – špatně zadané číslo dokladu u příjemce faktury či plátce, který ji vystavil, může znamenat kontrolu finančního úřadu a nepříjemné vysvětlování a hledání chyby.

Další věcí, která se musela změnit, a na kterou měla upřít pozornost účetní před začátkem roku 2016, bylo datum zdanitelného plnění u dokladů na vstupu. V systému ji opět nevidovali, a tak záleželo, zareaguje-li účetní program i na tuto skutečnost nebo údaj bude třeba zadat do systému zvlášť. POHODA byla opravdu důkladně připravena a to tak, že při

zachycení účetního případu, resp. následném zadávání dokladu do programu, přibylo účetní k dispozici pole s názvem „Sekce v Kontrolním hlášení“ a „Kód režimu plnění“, které ji značně usnadnilo práci, právě v souvislosti s datem přiznání daně u dokladů na vstupu. Společně s dalšími novými úpravami, např. přidáním pole „Ev. č. KH DPH“ (evidenční číslo dokladu) atp., bylo tedy možné hned zpracovat KH za leden 2016 a přímo jej i z programu odeslat na Daňový portál Finanční správy. U SAPu záleželo na tom, do jaké míry budou programátoři schopni upravit software tak, aby co nejlépe vyhovoval účetní k sestavení KH.

Jednou z částí příprav na zavedení KH byla také možnost proškolení plátců, či jejich zástupců, kteří KH nyní sestavují. Samozřejmě byla každého volba, jakou metodu „výuky“ zvolí, mnoha firmám, které nemají početná uskutečněná či přijatá zdanitelná plnění, a tudíž nemají obsáhlá hlášení, nebo dokonce ve finále ani nemají povinnost KH podat, stačily pouze Pokyny GFŘ k vyplnění tohoto hlášení a obecné informace dostupné na stránkách Finanční správy. Ve Pharmens zvolili tuto volbu v kombinaci s proškolením od daňového poradce, a to především vzhledem k nízkému počtu zdanitelných plnění. Na druhé straně se společnost PWO přiklonila k volbě proškolení hlavní účetní, která má KH na starost.

3.2.2 Vyplnění kontrolního hlášení

Struktura formuláře KH se může zdát na první pohled o dost složitější než např. struktura daňového přiznání k DPH, ovšem je nutné uvědomit si skutečnost, že se Finanční správa snažila pomocí KH detailněji popsat daňové přiznání, je snazší se v něm orientovat. Každý řádek formuláře KH lze totiž přiřadit k určitému řádku daňového přiznání, jen je přesněji definován.

Formulář KH je rozdělen na čtyři hlavní části – úvod a oddíly A, B, C. V úvodu je potřeba identifikovat plátce a správce daně, vypsát jaký druh KH se vlastně vyplňuje, za jaké období a k jakému datu je KH vyhotoveno. Pokud plátce či účetní odpovídá na výzvu, tak je nutné zadat, že je hlášení rychlou odpovědí a její jednacím číslem. Samozřejmě nelze zapomenout na povinný údaj datové schránky či e-mailu. Plnění, u kterých je povinen plátce přiznat daň a také svá uskutečněná plnění v režimu reverse charge eviduje do oddílu A. Naproti tomu v oddílu B vypisuje plátce přijatá zdanitelná plnění v tuzemsku. Oddíl C oznamuje součtové řádky k souvisejícímu daňovému přiznání. V následující Tab. č. 3.1 je znázorněn přehled oddílů KH v návaznosti na řádky přiznání k DPH.

Tab. č. 3.1 Oddíly KH v návaznosti na řádky přiznání k DPH

Oddíl A KH	Přiznání k DPH – řádek	Oddíl B KH	Přiznání k DPH – řádek
A. 1.	25	B.1.	10, 11
A.2.	3, 4, 5, 6, 9, 12 a 13	B.2.	40, 41, nad 10 000 Kč vč. DPH
A.3.	26	B.3.	40, 41 do 10 000 Kč vč. DPH
A.4.	1, 2 nad 10 000 Kč vč. DPH		
A.5.	1, 2 do 10 000 Kč vč. DPH		

Zdroj: Vlastní zpracování jako výstup z programu POHODA.

A.1. = uskutečněná zdanitelná plnění v lokálním režimu přenesené daňové povinnosti

A.2. = přijatá zdanitelná plnění v přeshraničním režimu přenesení daňové povinnosti

A.3. = plnění s investičním zlatem, která jsou osvobozena s nárokem na odpočet daně

A.4. = uskutečněná zdanitelná plnění nad 10 000 Kč s českým DIČ

A.5. = uskutečněná zdanitelná plnění do 10 000 Kč + nad 10 000 Kč bez českého DIČ

B.1. = přijatá zdanitelná plnění v lokálním režimu reverse charge

B.2. = přijatá zdanitelná plnění nad 10 000 Kč

B.3. = přijatá zdanitelná plnění do 10 000 Kč

Při vyplňování údajů do jednotlivých oddílů vychází plátce či oprávněná osoba zpracovávat KH vždy z daňových dokladů nebo evidence. Pokud v softwaru POHODA a upraveného SAPu účetní vše správně vyplní, hned při účtování tohoto dokladu včetně evidenčního čísla dokladu, software sám vyplní formulář KH. Před odesláním KH přímo z POHODY je však nutná kontrola přes EPO.

Vyplnění KH v SAP

V upraveném SAPu pro PWO je transakce k vyplnění KH definována určitým kódem (IDFIVATCZ00) v sekci DPH. V základní tabulce, která se na začátku objeví po zvolení

správné varianty – Kontrolní hlášení DPH, je nutné vyplnit datum účtování od – do (např. pokud podává plátce KH za únor 2017 vyplní pole od 1. 02. 2017 a pole do 28. 02. 2017). Navíc se dále vyplňuje rok hlášení a vykazované období. Mnohem jednodušší by bylo, kdyby se tato pole spárovala a stačilo zadat období, za které se KH sestavuje. Do Doplnkových atributů pro výstupní XML, jak programátoři nazvali tuto sekci, se doplní datum vyhotovení KH. Pro případ odpovědi na výzvu je k dispozici v této sekci i pole Rychlá odpověď na výzvu, kde se doplní datum odpovědi, dále Číslo jednacích výzvy a Datum zjištění.

Po vyplnění těchto základních informací následují jednotlivé sekce k vyplnění, v první řadě sekce A1. Zde se uvádějí veškerá uskutečněná zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti – kód DPH D9 – bez ohledu na limit. Ve firmě PWO je to prodej železného šrotu. Povinné údaje, které musejí být správně vyplněny, jsou DIČ odběratele, číslo faktury a klasifikační kód. Doklady zaúčtované, příp. evidované v období od 1. do 20. dne následujícího měsíce, které náležejí do měsíce zpracování KH DPH, je třeba přidat do sekce A1. Pokud budou doklady zaúčtované, příp. evidované po datu zpracování KH, je třeba podat následné KH – původní hlášení + tyto změny. V tomto případě si oprávněná osoba, která KH zpracovává (hlavní účetní) vede zvlášť evidenci těchto dokladů a při sestavení je ručně zadává.

V sekci A2 se uvádějí přijatá zdanitelná plnění – dodávky služeb a zboží z EU – kód DPH Q7 a Q8 – bez ohledu na limit. Povinné údaje jsou DIČ dodavatele a číslo faktury. Účetními případy, které konkrétně spadají do této sekce, jsou v PWO především nákup materiálu z Německa nebo např. údržba a opravy lisů. Oddíl A3 zůstává nevyplněn, jelikož firma nedisponuje žádným investičním zlatem – nenakupuje jej ani neprodává. Veškerá uskutečněná zdanitelná plnění v tuzemsku – kód DPH Y8 a Y9 – s limitem nad 10 000 Kč. Jedná se o nejběžnější účetní případy, se kterými se účetní setkává téměř každý den, a to jakýkoli daňový doklad vystavený na prodej výrobků či služeb. Aby bylo plnění přiřazeno do sekce A4, musí být částka na dokladu vyšší než 10 000 Kč, a to včetně DPH. Naproti tomu uskutečněná zdanitelná plnění v tuzemsku – kód DPH Y8 a Y9 – s limitem pod 10 000 Kč spadá do sekce A5. Co se také řadí do tohoto oddílu mimo vystavené faktury na prodej zboží a služeb plátcí DPH, je prodej osobě, která nemá DIČ – např. prodej stravenek a minerálek zaměstnancům nebo samozřejmě prodej neplátcí DPH. Zajímavostí je, že na rozdíl od jiných

oddílů, kde lze doklady vidět okamžitě, se v A5 ZD hned sčítá a seznam dokladů, které jsou zde zařazeny, jsou viditelné až po kliknutí na Detail položek.

Následuje sekce B1, kde se uvádějí přijatá plnění v režimu přenesení daňové povinnosti – kód DPH Q9 a QA – bez ohledu na limit. Povinné údaje jsou DIČ dodavatele, číslo faktury a klasifikační kódy 4 = stavební práce, 13 = hutní materiál). Při zpracování této sekce platí stejné pravidlo jako u sekce A1 – doklady zaúčtované od 1. do 20. následujícího měsíce, které však náleží do měsíce zpracování KH je třeba doplnit ručně. Do sekce B2 se řadí přijatá plnění v tuzemsku – kód DPH C2, C7, C8 a CA, s limitem nad 10 000 Kč, sekce B3 je přesným opakem – přijatá plnění v tuzemsku s limitem pod 10 000 Kč a opět se všechna tato plnění sčítají do jedné částky a až po zobrazení detailu se objeví seznam jednotlivých dokladů. Poslední oddíl C slouží jako kontrolní mechanismus návaznosti na jednotlivé řádky daňového přiznání DPH. Jednotlivé kódy DPH uvedené u každé sekce KH jsou určitým vodítkem pro účetní, aby věděla, kde jsou přesně doklady evidovány.

Po kontrole a doplnění chybějících dokladů do sekcí A1 a B1 je nutné KH uložit v povinném formátu xml. Úprava SAPu bohužel neumožňuje přímé odeslání hlášení Finanční správě, a tak účetní uložený soubor nahrává a posílá přes aplikaci Daňového portálu – EPO, která hlášení zároveň zkontroluje a je možné jej odeslat až v momentě, kdy je vše správně.

Vyplnění KH v POHODA

Stejně jako v SAPu, tak i v POHODĚ byla nová agenda navržena podle částí KH – tedy A, B a C, přičemž každá z nich obsahuje jednotlivé sekce, do kterých se uvádí příslušné údaje. Část A a B POHODA automaticky zpracuje z údajů uvedených v daňových dokladech na základě agendy Členění DPH. Do této agendy bylo přidáno pole Sekce v Kontrolním hlášení a pomocí něj se doklady přiřadí do příslušné sekce hlášení. Pro uskutečněná plnění se nabízí typy A.1., A.2., A.3., A.4., A.5. a Nezahrnovat, zatímco pro přijatá plnění jsou to typy B.1., B.2., B.3. a Nezahrnovat. Možnost Nezahrnovat nastaví účetní pro ty doklady, které chce zařadit do přiznání k DPH, ale z KH vyloučit. Další část, část C, se zobrazuje pouze na tiskové sestavě KH, tudíž chce-li účetní zkontrolovat shodu s řádky daňového přiznání, musí tedy formulář vytisknout.

Zajímavostí u tohoto softwaru je tzv. automatická kontrola limitu 10 000 Kč. Tuzemská plnění, která spadají do řádku 1, resp. 2 přiznání k DPH se do KH vykazují v návaznosti na limit 10 000 Kč včetně DPH. Stačí, aby účetní správně definovala členění DPH. Např. nechá-li účetní u členění „UD – Tuzemské plnění“ předvyplněnou hodnotu A.4., A.5., POHODA automaticky zařadí doklad do sekce KH dle jeho výše. Doklad s částkou nižší než 10 000 Kč vstoupí do sekce A.5., v opačném případě do A.4. Speciálním případem, kdy plnění vstupuje do části A.5. bez ohledu na limit je, když odběratel nemá tuzemské DIČ a když své DIČ nesdělí a má se za to, že vystupuje jako fyzická osoba.

Výhoda POHODY spočívá v tom, že zpracované KH je možné odeslat hned z programu a nemusí se ručně zadávat do aplikace EPO. Stačí, aby účetní zadala Odeslání kontrolního hlášení, a vyplní potřebné údaje. Zadá číslo finančního úřadu, číslo územního pracoviště a číslo hlavní činnosti podle klasifikace ekonomických činností CZ-NACE. Dále se zobrazí přehled záznamů, které se vyexportují a odešlou na Daňový portál Finanční správy ČR. Tato datová věta lze ve formátu XML uložit, zkontrolovat a nahrát na EPO, i např. kvůli lepší přehlednosti pro účetní. Účetní se dále zobrazí informace o kontrole vyplněných údajů, a pokud je vše pořádku, zvolí způsob podání – automatické odeslání přes aplikaci EPO, ruční načtení do aplikace EPO nebo podání přes datovou schránku. Podání přes datovou schránku má výhodu v tom, že účetní nepotřebuje kvalifikovaný (podpisový) certifikát.

3.2.3 Problémy s kontrolním hlášením

Povinné KH vyvolávalo do samého začátku hodně otázek zejména kvůli problematice s jeho přípravou i samotným podáním, a to jak ze strany plátců DPH, tak především ze strany účetních, které podání KH mají ve firmách na starost. Postupem času se v praxi ukázalo, že jeho vyplnění zdaleka není taková banalita, jak na začátku tvrdilo Ministerstvo financí. Největším a nejčastějším problémem, se kterým se účetní setkávají při zpracovávání KH i dnes je evidenční číslo dokladu. Většina společností po zavedení KH špatně evidovala daňové doklady a docházelo tak ke zbytečným kontrolám z finančního úřadu. Podle průzkumu Deloitte tento problém řešilo 57 procent firem⁵². Problémy s datem uskutečnění zdanitelného plnění u dokladů na vstupu spočívají hlavně v záměně s datem přijetí dokladu nebo s datem zaúčtování. Do konce roku 2016 totiž vůbec nemuseli účetní tento údaj vůbec

⁵² Peníze, 2016.

evidovat. Účetní také častěji zapomínají uvádět DIČ, nebo zadají neplatné. V této oblasti je stále hodně chyb, přičemž selhává jak lidský faktor, tak i samotné softwary. Dokonce docházelo k chybám i ze strany systémového centra v Pardubicích, kdy odběrateli i dodavateli zároveň přišla výzva ohledně chybného čísla dokladu u platebního kalendáře. Oba účastníci se kontaktovali a zjistili, že oba mají zaznamenané stejné údaje, a že je tudíž výzva bezpředmětná. Řada správců daně má také problém s tím, že neumí pracovat s takzvanou osobou identifikovanou k dani – tyto osoby jsou totiž osvobozené od povinnosti podávat KH.

Myšlenka toho, že KH bude nástrojem v boji proti daňovým podvodům je na místě, ale v určitém případě ohrožuje i poctivé plátce DPH. Daňovou povinnost lze totiž přenést na obchodního partnera, pokud o případném podvodu věděl či měl vědět. Plátcům se doporučuje při zadávání dokladů do systému kontrolovat u méně běžných dodavatelů či odběratelů jejich spolehlivost, jelikož podle zákona musí plátce prověřovat své obchodní partnery, zda jsou solventní, a tudíž mají dostatek prostředků k zaplacení DPH. K tomu slouží aplikace Ministerstva financí Registr plátců DPH. Další věc, která přiměla řadu plátců velmi kritizovat princip KH je, že každý plátce nyní poskytuje Ministerstvu financí mnoho dat o svých obchodech a hrozí zde riziko, že se třetí osoba může k těmto údajům dostat a zneužít je ve svůj prospěch. Mnohé fyzické osoby, např. psychologové, advokáti a daňoví poradci tvrdí, že podávání KH je v rozporu s mlčenlivostí a že údaje bez souhlasu klienta nemohou poskytnout.

Evidenční čísla daňových dokladů, data uskutečnění zdanitelného plnění apod. jsou především administrativní chyby, které by se však dařilo eliminovat návrhem Komory daňových poradců ČR. Tím je koncept QR Faktura, který vychází z QR kódu, který by se tiskl na faktury. V tomto kódu by byly zakódovány všechny základní údaje z hlavičky faktury – číslo dokladu, DUZP, datum vystavení a podobně⁵³. Příjemce faktury by tento kód načel přímo do svého systému, přičemž by se ušetřila práce účetní spojená s ručním vypisováním údajů z faktury. Zároveň by byla zaručena shoda údajů u dodavatele i odběratele.

Jako hlavní problém s KH ve firmě PWO je vnímáno ruční vkládání dokladů do sekcí A1 a B1, která se týkají uskutečněných a přijatých plnění v režimu přenesené daňové povinnosti evidované, popř. zaúčtované od 1. – 20. dne v následujícím měsíci, které však

⁵³ Bílý, 2016

náleží do měsíce zpracování KH. Účetní si tyto doklady musí pečlivě hlídat a vést zvlášť jejich evidenci. To znamená větší riziko, že lidský faktor selže a účetní si špatně opiše např. DIČ nebo evidenční číslo daňového dokladu, vystaví se tím hrozbě, že se doklady s druhým plátcem nespárují a finanční úřad bude chtít vysvětlení problému. Bohužel systém SAP toto prozatím neumí řešit, ale určitě by pro účetní znamenal upgrade v této souvislosti menší administrativní zátěž.

Ve společnosti Pharmens nebyl s KH zaznamenán žádný zásadní problém.

3.3 Dílčí závěr

Cílem této kapitoly bylo důkladněji KH charakterizovat a přiblížit jeho problematiku v praxi. V teoretické části je řešeno, kdo a kdy hlášení podává, výzvy správce daně a s nimi spojené pokuty za nepodání KH. V praktické části jsou na začátku představeny obě společnosti, dále pak postup při zpracování KH v odlišných programech společností a v závěru jsou zmíněny problémy spojené s KH.

4 KOMPARACE NÁKLADŮ VYVOLANÝCH KONTROLNÍM HLÁŠENÍM

Cílem této kapitoly je definice a porovnání nákladů, které zavedení KH vyvolalo ve dvou vybraných společnostech.

4.1 Software

Plátcí DPH si po zjištění, že proběhne taková zásadní změna jako je KH, kladli otázku, jak budou softwarové společnosti na tuto skutečnost reagovat. Zvýhodnění byli uživatelé „českých softwarů“, které automaticky reagují na jakékoli legislativní změny zasahující do účetnictví firem. Společnosti, které naopak vlastní zahraniční účetní softwary, byly na vážkách, a rozmýšlely se, zda zaplatit za úpravu stávajícího softwaru či koupit nový, již připravený na KH.

4.1.1 Společnost PWO

Konkrétně společnost PWO disponující německým softwarem SAP, se rozhodla pro úpravu tohoto programu externí firmou, která tento software spravuje. Externí firmu oslovili již 19. 5. 2015 s žádostí o poskytnutí informací týkajících se jejich připravenosti na KH. Odpověď, která přišla obratem, byla, že již 2 měsíce soustavně pracují na adaptování KH do SAPu s tím, že nastavení se bude měnit podle průběžně zveřejňovaných informací Finanční správou. Externí firma dále přislíbila, že v polovině srpna 2015 zašle dosavadní výsledky a nabídku cenové kalkulace. Hlavní účetní musela při upgradu SAPu vyjít vstříc externí firmě a přiřadit jednotlivé kódy DPH k řádkám KH, aby mohla úprava nadále probíhat. V listopadu externí firma zaslala testovací verzi a od té chvíle probíhalo vlastní nastavení ve spolupráci účetního a IT oddělení s tím, že v lednu 2016 byla testovací verze potvrzena. Konečné úpravy probíhaly až do dubna 2016, takže celkově úprava SAPu trvala něco málo přes rok. Jakmile Ministerstvo financí vydalo další nařízení a změny (např. doplnění seznamu zboží, které podléhá dle § 92 ZDPH přenesené daňové povinnosti), nebo pokud se ve firmě objevily účetní případy, jako např. poměrný nárok DPH ze snížené sazby daně, bylo vše operativně řešeno opět s externí firmou a náklady stále narůstaly. Celkové náklady na úpravu SAPu jsou vyčísleny v následující Tab. č. 4.1.

Tab. č. 4.1 Náklady na úpravu SAPu

	Náklady v €	Náklady v Kč	Počet hodin strávených úpravou
Práce externí firmy	6 864	185 671	100
Práce IT specialistů PWO	967	26 112	68
Součet	7 831	211 783	168

Zdroj: Vlastní zpracování.

Největší položkou je částka za práci externí firmy, která činila 185 671 Kč a je to suma kalkulována za 100 hodin jejich práce pouze pro PWO, ale jelikož i externí firma musela spolupracovat s dalšími firmami při zavedení KH, strávila na úpravě SAPu celkem 500 hodin. Druhá položka je práce IT specialistů PWO. Tato částka je z hrubého odhadu, jelikož neexistují žádné přesné záznamy o tom, kolik konkrétně hodin se IT oddělení zabývalo právě KH. Jak je již známo v září 2015, bylo nutné doplnění kódů DPH, což zabralo celkem cca 8 hodin – jeden pracovní den. Dále se IT oddělení podílelo na úpravě SAPu od listopadu 2015 do ledna 2016, odhadem se KH zabývali minimálně 1 hodinu denně (což dělá 20 hodin měsíčně) po dobu 3 měsíců – celkem tedy 60 hodin. V součtu je to 68 hodin, a po vynásobení průměrné hrubé hodinové mzdy pracovníka IT byla vypočítána částka 26 112 Kč.

Dalšími náklady, které zde spadají, ale není známa jejich přesná výše, jsou náklady mateřské společnosti PWO AG, která musela externí firmě umožnit přístup do SAPu a provádět konečné reporty po úpravách, jelikož pomocí tohoto softwaru jsou propojené všechny ostatní dceřiné společnosti jak tady v ČR, tak i v Mexiku, Kanadě a samozřejmě v Německu a bez umožnění přístupu do systému by externí firma nemohla SAP nijak upravit.

Celkové náklady, které firma musela vynaložit na úpravu softwaru, jsou 211 783 Kč. Firma PWO do konce roku 2016 využívala software Helios na zpracování mezd, který byl aktualizován dle legislativy související s KH, ale kvůli koncernové globalizaci se veškerá evidence převáděla do systému SAP. Nebýt tohoto rozhodnutí, mohlo se kalkulovat s více možnostmi, jak ušetřit peníze, které byly vynaloženy právě na úpravu SAPu. Mimo úpravu stávajícího softwaru bylo možné uvažovat ještě o dvou dalších variantách – ponechání

softwaru Helios a dále ho využívat i na zpracování KH, nebo koupit jiný, také aktualizovaný, software zvlášť na zpracování KH. Náklady spojené s každou touto variantou jsou zobrazeny v následující Tab. č. 4.2.

Tab. č. 4.2 Náklady možných variant

Úprava SAP	Koupě POHODA	Používání Helios
211 783 Kč	41 407 Kč	10 560 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování.

Rozhodnutí zpracovávat KH v softwaru Helios by znamenalo pouze náklady ve výši ceny roční podpory za užívání a aktualizace, které činí 10 560 Kč. Byť je v tomto případě uvažování o zakoupení nového softwaru (pro potřeby komparace byla vybrána POHODA, jelikož je nejběžnějším účetním softwarem, jehož cena se pohybuje v běžné relaci) nesmyslné, stále je částka 41 407 Kč (software + roční poplatek) o cca 170 000 nižší než kalkulované náklady na úpravu SAPu. Tyto částky jsou pouze informativní, jelikož úprava SAPu byla jedinou reálnou možností společnosti PWO z výše zmíněných důvodů.

4.1.2 Společnost Pharmens

Oproti velké výši nákladů firmy PWO mají Pharmens se softwarem POHODA velkou výhodou. Vzhledem k tomu, že POHODA je český software, tak je automaticky aktualizován v návaznosti na změny v legislativě týkajících se účetnictví. Firma Pharmens tudíž nijak nemusela software měnit, upravovat či pořizovat nový a náklady se díky zavedení KH nijak výrazně nezvýšily a jediný náklad, který v tomto případě souvisí s KH je taxa za aktualizace, kterou po dobu používání každoročně společnost Pharmens platí. Tato částka se pohybuje okolo 6000 Kč bez DPH.

4.2 Účetní a administrativní zátěž

Zavedení KH přineslo mimo jiné velké časové vytížení pro účetní zpracovávající DPH a KH, a to jak při přípravě na změnu před 1. lednem 2016, tak také prakticky každý měsíc, kdy se hlášení podává.

4.2.1 Příprava účetních na KH

V momentu schválení KH se musel každý plátce pečlivě informovat a se svoji účetní probrat tyto změny, aby mohla začít s přípravami. Hodně zde záleželo na tom, jaký účetní software využívají ke zpracování účetnictví a jestli bude muset účetní zasahovat i zde. Účetní z firmy Pharmens měla práci alespoň nyní ulehčenou, jelikož software byl aktualizován a připraven tak, aby byla účetní ihned bez problému schopna provádět veškeré úkony spojené s KH (zpracovat KH, zadávat doklady tak, aby se automaticky přiřadily do jednotlivých sekcí formuláře KH a spárovat údaje i s přiznáním k DPH). Naopak hlavní účetní z PWO měla práce více i tím, že software se musel nejdříve nechat upravit. V září 2015 musela spolupracovat s externí firmou a přiřadit kódy DPH do sekcí KH a od listopadu do konce ledna 2016 probíhalo ve firmě vlastní nastavení a doladění softwaru, přičemž veškeré požadavky na fungování musela mít právě hlavní účetní, která musela být neustále informována o různých změnách a doporučeních ze strany Finanční správy.

Účetní obou firem musely být dobře informované ohledně KH, aby co nejvíce snížily pravděpodobnost chybného vyplnění hlášení a nevystavovaly firmy nebezpečí zbytečných sankcí. Spousta firem a daňových poradců začala v roce 2015 nabízet možnost školení účetních či samotných plátců, kteří budou mít KH na starost. Firma Pharmens, i díky tomu, že jsou malým podnikem, využila v této souvislosti služeb svého daňového poradce, který poskytl školení v rámci firmy a průběžně s účetní spolupracoval a odpovídal na různé dotazy. Hlavní účetní z PWO se rozhodla pro možnost externího školení, přičemž první z nich absolvovala ještě v roce 2015 na téma „DPH“ (každoročně pořádané školení Svazem účetních Olomouc na případné změny v této oblasti) a druhé v roce 2016 na téma „První praktické zkušenosti s Kontrolním hlášením“, na kterém si zúčastněné osoby vyměňovaly cenné informace a historky z praxe. Obě účetní také stále sledovaly stránky Finanční správy, na které Ministerstvo financí zveřejňovalo různé poznatky, informace či dokládalo aktualizace Pokynů GFŘ. Vyčíslení nákladů za školení je provedeno v následující Tab. č. 4.3.

Tab. č. 4.3 Náklady na školení účetních

PWO	Pharmens	Rozdíl
3 480 Kč	2 520 Kč	960 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování.

Z této tabulky vyplývá, že firma PWO vynaložila na školení větší částku, avšak rozdíl 960 Kč je spíše zanedbatelný.

4.2.2 Vytíženost účetní v praxi

Zátěží pro účetní je nejen zadávání každého dokladu do systému, které nyní zabírá účetním daleko více času ve snaze předejít možným chybám, ale také samotné vyplnění hlášení, se kterým si ani mnohé softwary nevěděly rady. Navíc v případě, že jakákoli chyba fakticky nastane, může být vyčerpávající i následná kontrola z finančního úřadu prověřující všechno podezřelé. Praktickým příkladem je např. špatně zadané číslo dokladu, a to ne ze strany účetní, ale ze strany např. odběratele firmy. Situace je pak následující – finanční úřad zjistí, že se účetní případy dle dokladu nespárovaly, sedí však uvedená částka bez DPH i samotná daň, následně kontaktuje obě strany a žádá o vysvětlení. Účetní musí doklad dohledat, spojit se s odběratelem a zjistit, kde vlastně chyba nastala, informovat finanční úřad a popř. jim doklad doložit. Toto zabere účetní čas, který by normálně mohla věnovat jiné problematice. V celkovém součtu všech věcí, které musí účetní udělat a zajistit, aby eliminovala chyby, včetně kontroly spolehlivosti plátců DPH, má účetní v průměru o jednu třetinu více práce, než měla bez KH. Např. daňovému poradci, který počítá daně, a tudíž i sestavuje KH, se může při větším počtu klientů navýšit jeho vlastní náklady a může být nucen zvedat i ceny, což má v konečném důsledku dopad na jednotlivé klienty, kteří této problematice nerozumí.

V PWO má vystavení KH na starost hlavní účetní, která také podává daňové přiznání k DPH a souhrnné hlášení a měsíčně ji zpracování KH zabere cca 8 hodin, což dělá jeden pracovní den. Účetní z Pharmens je na tom úplně stejně a taktéž ji veškerá kontrola a

vystavení KH trvá v průměru 8 hodin/měsíc. Pro lepší přehlednost je komparace těchto nákladů za rok 2016 promítnutá v následující tabulce Tab. č. 4.4.

Tab. č. 4.4 Roční mzdové náklady související s KH

PWO	Pharmens	Rozdíl
21 443 Kč	18 360 Kč	3 083 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování.

I nyní je rozdíl minimální a to 3 083 Kč ve prospěch firmy Pharmens. Je zbytečné, aby při těchto nákladech některá z firem uvažovala o přijetí nové účetní, byť jen na poloviční úvazek. Pokud by však účetní měla opravdu hodně práce a KH by ji zatěžovalo natolik, že by nestíhala svoji další práci, bylo by na místě zvolit např. rekvalifikaci další účetní na výpomoc a rozdělit práci mezi více lidí. Může se totiž také stát, že nejenomže účetní nebude stíhat svoji práci kvůli KH, ale také to, že účetní onemocní, či se nebude moci ze závažných důvodů dostavit do práce a hlášení poslat. Jakmile se totiž prošvihne jakákoli lhůta, ať už lhůta, ve které se hlášení podává nebo lhůta odpovědi na výzvu, hrozí firmě pokuta v rozmezí od 1 000 Kč do 50 000 Kč. Navíc ve větších společnostech má mnohdy přístup do datové schránky ještě další osoba mimo účetní, většinou finanční ředitel či manažer a může ji v době nepřítomnosti účetní otevřít, a přitom ani nemusí disponovat schopnostmi na výzvu reagovat. Např. účetní by 25. dne v měsíci poslala KH, pak onemocněla nebo odjela na dovolenou, přišla by výzva o doplnění údajů a podání následného KH, a někdo by schránku otevřel. Výzva by se okamžitě považovala za doručenou a začala by běžet lhůta 5 dní na odpověď. Kdyby nebyl nikdo schopen účetní zastoupit a hlášení odeslat, hrozila by firmě pokuta 30 000 Kč. Pokud v podniku není nikdo další, mimo účetní, kdo by byl schopný KH vyplnit, poslat a reagovat na výzvu, je nepřijatelné, aby účetní nebyla přítomna v práci. Firma Pharmens má tento možný problém vyřešen tím, že přístup do datové schránky mimo účetní má ještě externí daňový poradce, který by si s KH poradil a rekvalifikaci řešit nemusí. V PWO by mohli zvážit alespoň možné proškolení účetní zabývající se jiným účetním odvětvím (např. mzdová účetní) tak, aby byla schopna hlášení odeslat. Pokuta za neodeslání KH v řádné lhůtě činí 10 000 Kč a jakmile by účetní hlášení nepodal ani v náhradní lhůtě hrozí pokuta až

50 000 Kč. Tab. č. 4. 5 demonstruje rozdíl mezi případnou pokutou a rekvalifikačním kurzem pro účetní ohledně KH.

Tab. č. 4.5 Rozdíl mezi pokutou a cenou kurzu

Pokuta	Kurz	Rozdíl
10 000 Kč	2 890 Kč	7 110 Kč
50 000 Kč	2 890 Kč	47 110 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Lze si všimnout, že částka za rekvalifikační kurz (cena kurzu je průměrnou cenou z cen dostupných kurzů na téma KH + jízdné) je výrazně nižší než pokuta ve výši 10 000 Kč a výš a pro podnik je zvolit proškolení další osoby v oblasti KH výhodnější, než kdyby riskovala možnost vysokých sankcí. Samotná účetní může být chráněna pojištěním odpovědnosti zaměstnance za škodu způsobenou zaměstnavateli.

4.2.3 Ostatní náklady

Dalšími náklady, které se firmám navýšily, jsou náklady na tisk vyplněných formulářů KH. Tyto náklady jsou ale v konečném důsledku zanedbatelnými položkami, a ani jedna z porovnávaných firem si nevede podrobnější evidenci, o kolik přesně se tyto náklady zvýšily. Záleží samozřejmě na typu tiskárny (jestliže chce firma ušetřit trvale náklady na tisk, může se inspirovat např. nezávislými testy a zvolit úspornější typ) a taky kolika-ti stránkové hlášení účetní tisknou (počet stránek závisí přímo úměrně na počtu zdanitelných plnění za daný měsíc). Společně s náklady na různou odbornou literaturu, která se KH týká, se pro účely této komparace řadí náklady na tisk do ostatních nákladů, jelikož nejsou tak podstatné a činí u obou společností cca 1 000 Kč. Částka 1 000 Kč je pouhým odhadem, jelikož nejsou k dispozici přesné údaje a vychází z průměrných nákladů na tisk formuláře za rok a z cen odborných knížek o KH.

4.3 Porovnání nákladů firem souvisejících s KH

Cílem celé této kapitoly je porovnávání nákladů, které vyvolalo KH, ve dvou odlišných společnostech. Především šlo o snahu poukázat na to, že KH neovlivnilo každou firmu stejně, a i když se na začátku mohlo zdát, že na menší firmu bude mít hlášení vliv podstatně zásadnější než na firmu, která je součástí velkého koncernu, výsledky mluví jinak, viz Tab. č. 4.6.

Tab. č. 4.6 Komparace nákladů souvisejících s KH ve dvou vybraných společnostech

Druh nákladu	Název firmy		Rozdíl
	PWO	Pharmens	
Software	211 783 Kč	6 000 Kč	205 783 Kč
Školení	3 480 Kč	2 520 Kč	960 Kč
Vytíženost účetní	21 443 Kč	18 360 Kč	3 083 Kč
Ostatní náklady	1 000 Kč	1 000 Kč	0 Kč
Celkem	237 706 Kč	27 880 Kč	209 826 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Z tabulky je jasné patrné, že vysoké náklady měla především firma PWO a to celkem 237 706 Kč. Příčinou je položka Software – konkrétně jeho úprava, která byla podrobněji vyčíslena již v podkapitole 4.1 Software. V porovnání s firmou Pharmens muselo PWO jen na tuto změnu vynaložit o 205 783 Kč více. Další položky jako je Školení, Vytíženost účetní a Ostatní náklady se liší minimálně nebo vůbec. V konečném důsledku činila rozdílná částka nákladů společností 209 826 Kč ve prospěch firmy Pharmens, té totiž v souvislosti s KH vznikly náklady v částce pouhých 27 880 Kč. Veškeré údaje v tabulce se týkají části roku 2015 a celého roku 2016. Úpravy softwaru totiž probíhaly již v roce 2015 a informační školení musely účetní absolvovat také již před zavedením KH. Položka Vytíženost účetní je vypočítána za celý rok 2016 stejně jako Ostatní náklady.

4.4 Dílčí závěr

V kapitole byly shrnuty náklady související s implementací a podáním KH dvou vybraných společností a zároveň byly tyto náklady porovnány. Doporučením pro firmu PWO je zvážení proškolení další účetní, pro případ, že hlavní účetní nebude moci být v práci a reagovat tak na výzvu od správce daně a předejít tak možné pokutě až ve výši 50 000 Kč.

5 ZÁVĚR

Implementace kontrolního hlášení znepokojila již před jeho platností spoustu plátců DPH a účetních, kteří ve společnostech mají na starost DPH, a to zejména kvůli mnohdy složitým přípravám na tuto povinnost a ve finále i samotnému vyplnění a podání hlášení. Postupem času se totiž ukázalo, že operace spojené s kontrolním hlášením nejsou zdaleka takovou banalitou, jak na začátku tvrdilo Ministerstvo financí, a že do značné míry plátce spíše zatěžuje, a to jak finančně, tak časově. Cílem této práce bylo zjištění dopadu této povinnosti na konkrétní společnosti, vyčíslení nákladů vyvolané kontrolním hlášením a jejich následná komparace v obou vybraných společnostech.

Druhá kapitola této práce byla základem pro porozumění problematice kontrolního hlášení. V jejím úvodu byly charakterizovány základní pojmy, jako je daň a vývoj daňového systému. Dále pak popis daně z přidané hodnoty, charakteristika plátce DPH, základ daně, sazby a obecné informace k dani z přidané hodnoty. V závěru kapitoly byly vymezeny daňové podvody, jejich druhy a přesněji definovány karuselové podvody přímo související s DPH a samotným hlášením.

Kontrolní hlášení bylo podrobně rozebráno v třetí kapitole, která byla rozdělena na část teoretickou a část praktickou. V teoretické části byl definován samotný pojem kontrolní hlášení, osoby nesoucí povinnost hlášení podávat, forma a způsob podání hlášení, lhůty pro podání kontrolního hlášení, s nimi spojené výzvy od správce daně a také sankce, které plátcům za nedodržení této povinnosti hrozí. Na začátku praktické části byly popsány vybrané společnosti PWO Czech Republic a. s. a Pharmens, s. r. o. Společnosti jsou odlišné nejen formou, ale také ekonomickou činností a počtem zaměstnanců, a navíc firmy disponují odlišným účetním softwarem, což byl jeden z důvodů při jejich výběru. Na tento úvod navázal popis, jak se společnosti na hlášení připravovaly a analýza zpracování hlášení v každé společnosti zvlášť, jak v programu SAP, tak v programu POHODA. Na konci kapitoly je seznámení s problémy, které se pojí s kontrolním hlášením.

Cílem čtvrté kapitoly byla komparace nákladů, které vznikly ve vybraných společnostech v souvislosti s implementací i samotným podáváním hlášení za období 2015 a 2016, jelikož v roce 2015 již vznikaly náklady spojené s přípravou na KH (úpravy softwaru, školení účetních) a za rok 2016 byly vyčísleny náklady v souvislosti s vytížeností účetní, která se

kontrolním hlášením zabývá. Nákladové položky softwaru se od sebe lišily podstatně nejvíce z toho důvodu, že právě jedna z firem musela svůj zahraniční software nechat modifikovat externí firmou. Ostatní nákladové položky obou společností se od sebe prakticky nelišily, a jejich částky byly v konečném výsledku oproti částce za úpravu softwaru spíše menší. V této kapitole byla potvrzena jistá zvýhodnění plátců disponujících českým účetním softwarem, jelikož jim nevznikly prakticky žádné nebo jen minimální náklady na jejich upgrade z důvodu zavedení KH.

Výsledkem této práce je, že kontrolní hlášení neovlivnilo obě společnosti stejně, a byť se mohlo zdát, že na menší firmu bude mít hlášení větší dopad než na firmu, která je součástí mezinárodního koncernu, z důvodu již výše zmíněné úpravy softwaru tomu bylo naopak. Kvůli přísným lhůtám při odpovědi na výzvu, je kontrolní hlášení pro mnohé účetní velice omezující a z toho důvodu se doporučuje, aby v době nepřítomnosti účetní byl ve společnosti někdo další, kdo je schopen kontrolní hlášení zpracovat, aby firma předešla zbytečným výdajům na pokuty. Doporučením pro samotné účetní je zvážení uzavření pojištění odpovědnosti zaměstnance za škodu způsobenou zaměstnavateli.

Práce může být využita pro seznámení s kontrolním hlášením a jako praktický příklad jeho dopadu na konkrétní společnosti. Také může pomoci začínajícím plátcům DPH připravujícím se na podávání kontrolního hlášení.

SEZNAM LITERATURY

Odborné knihy

BENDA, Václav a Růžena HRŮŠOVÁ. *DPH a daňové doklady*. Praha: Polygon, 2013. ISBN 978-80-7273-172-5.

GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2016: výklad s příklady*. 12 vyd.. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-271-0034-7.

GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2015 výklad s příklady*. 11. vyd. Praha: Grada Publishing, 2015. ISBN 978-80-247-5500-7.

HÁLEK, Vítězslav. *Karuselové obchody*. Hradec Králové: Vítězslav Hálek, 2015. ISBN 978-80-260-8723-6.

LEDVINKOVÁ, Jana, Zdeněk KUNEŠ a Zdeněk VONDRÁK. *Abeceda DPH 2015 - Jana Ledvinková, Zdeněk Kuneš, Zdeněk Vondrák*. 2. vyd. Olomouc: Anag, 2015. ISBN 978-80-7263-950-2.

LEDVINKOVÁ, Jana. *Praktický průvodce změnami v DPH 2016 s komentářem a příklady*. 3. vyd. Praha: VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-43-4.

MIKULECKÁ, Mária. *Kontrolní hlášení: praktická příručka k vyplnění formuláře*. Olomouc: Anag, 2016. ISBN 978-80-7554-002-7.

PILÁTOVÁ, Jana. *Daňová evidence 2014 - komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ*. 10. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. ISBN 978-80-7263-863-5.

ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2015. ISBN 978-80-7478-785-0.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2014*. 12. vyd. Praha: 1. VOX, 2014. ISBN 978-80-87480-23-6

VOLKÁNOVÁ, Zdenka. *Podvody v účetnictví firem: jak se jim bránit*. Praha: Linde Praha, 2014. ISBN 978-80-7201-945-8.

VOLKOVÁ, Jana a Veronika TOMANOVÁ. *Kontrolní hlášení 2016: výklad s příklady: praktický průvodce novým hlášením*. Praha: VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-42-7.

Zákony

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. In: Sbíрка zákonů České republiky. 2004, částka 78, s. 4946-5010. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=235/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy.

Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. In: Úřední věstník Evropské unie. 2006, L 347, s. 1-118. Dostupná také z: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:347:0001:0118:CS:PDF>. ISSN 1977-0626.

Elektronické dokumenty a ostatní

BÍLÝ, Radek. Nejčastější chyby v kontrolním hlášení. *Moje POHODA*. 2016, č. 3, s. 40-41.

DAŇAŘI ONLINE. *Evropský koncept DPH a jeho vliv na rozpočet EU*. ISSN 2464-6873. [online]. 3. 7. 2012 [cit. 2016-11-18]. Dostupné

z: <http://www.danarionline.cz/blog/detail-prispevku/articleid-1049-evropsky-koncept-dph-a-jeho-vliv-na-rozpocet-eu/>

FINANCE. „Reverse charge“ – hojně využívaný daňový mechanismus. [online]. 24. 2. 2011 [cit. 2016-12-12] Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/298968-reverse-charge-hojne-vyuzivany-danovy-mechanismus/>

FINANČNÍ SPRÁVA. *Daňové podvody na DPH a boj proti nim*. [online]. 20. 10. 2015 [cit. 2016-12-10] Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placeni-dani/2015-VSE_Danove_podvody_20151020.pdf

FINANČNÍ SPRÁVA. *Kontrolní hlášení DPH*. [online]. 26. 9. 2016 [cit. 2016-10-24]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH>

FINANČNÍ SPRÁVA. *Kontrolní hlášení DPH | Základní informace DPH*. [online]. 14. 5. 2016 [cit. 2017-1-03]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/zakladni-informace>

FINANČNÍ SPRÁVA. *Kontrolní hlášení DPH | Sankce*. [online]. 14. 5. 2016 [cit. 2017-1-03]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/sankce>

MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Daňové nedoplatky a daňové úniky* [online]. 2013 [cit. 2017-01-06]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2013-10_Danove-nedoplatky-a-danove-uniky.pdf

MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Kontrolní hlášení = systémová pomoc v boji proti podvodům na DPH*. [online]. 22. 12. 2015 [cit. 2017-01-06]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznamdani/Kontrolni_hlaseni_TK_20151222.pdf

MIRAS. *Fiskální politika – Makroekonomie*. [online]. 2005 [cit. 2016-12-30]. Dostupné z: <http://www.miras.cz/seminarky/makroekonomie-n07-fiskalni-politika.php>

PENÍZE. *Očima účetních: Kontrolní hlášení v praxi*. [online]. 26. 4. 2016 [cit. 2017-03-25]. Dostupné z: <http://www.penize.cz/dph/310833-ocima-ucetnich-kontrolni-hlaseni-v-praxi>

POKYN GFŘ-D-29. *Pokyn k prominutí pokut za nepodání kontrolního hlášení*. [online]. 2. 3. 2017 [cit. 2017-03-06]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-zakony/Pokyn_GFŘ_D-29_ve_zneni_Dodatku_c_1.pdf

THE BALANCE – MAKE MONEY PERSONAL. *Tax Avoidance and Tax Evasion — What Is the Difference?*. [online]. 28. 2. 2017 [cit. 2017-03-01]. Dostupné z: <https://www.thebalance.com/tax-avoidance-vs-evasion-397671>

SEZNAM ZKRATEK

DPFO = Daň z příjmů fyzických osob

DPH= Daň z přidané hodnoty

DPPO = Daň z příjmů právnických osob

DS = Daňový systém

DUZP = Datum uskutečnění zdanitelného plnění

FO = Fyzická osoba

KH = Kontrolní hlášení

PO = Právnická osoba

SR = Státní rozpočet

ZD = Základ daně

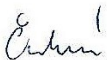
ZDPH = Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 5.5.2014.....

.....


Michaela Černochová

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha č. 1 – Formulář kontrolního hlášení DPH

Příloha č. 2 – Kontrolní hlášení: doporučený postup pro většinu plátců DPH