

**JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH
BUDĚJOVICÍCH**

Ekonomická fakulta

DIPLOMOVÁ PRÁCE

2009

Jana Tyemnyáková

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a financí

Studijní program: N 6208 Ekonomika a management
Studijní obor: Obchodní podnikání

Problematika DPH u obce

Vedoucí diplomové práce
Ing. Václav Boněk

Autor
Jana Tyemnyáková

2009

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jana TYEMNYÁKOVÁ**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Obchodní podnikání**

Název tématu: **Problematika DPH u obce**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce: Zhodnotit dopady daně z přidané hodnoty na hospodaření obce. Zjistit, kdy je pro obec vhodné stát se plátcem daně z přidané hodnoty

Metodický postup:

1. Základní principy daně z přidané hodnoty
2. Obec jako osoba identifikovaná k dani
3. Obec jako plátce daně z přidané hodnoty
4. Analýza dopadu DPH do hospodaření vybrané obce, která je plátcem daně z přidané hodnoty
5. Analýza dopadu DPH do hospodaření vybrané obce, která plátcem DPH není
6. Kdy se obci vyplatí být plátcem DPH
7. Zhodnocení úpravy DPH pro obce

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **60 - 70 stran**

Forma zpracování diplomové práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

Literatura:

Holubová O.: DPH u veřejnoprávních subjektů, zejména obcí, Linde 2006

Benda V., Pittner L.: DPH s komentářem, Anag 2008

Holubová O.: DPH - výklad vybraných pojmů, ASPI 2007

Růžičková R.: Neziskové organizace, Anag 2006

Meritum - Obce 2008-2009, Aspi 2008

www.mfcr.cz

odborné časopisy (zejm. DHK, Daně a právo v praxi, Obec a finance)

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Václav Boněk

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce:

4. března 2008

Termín odevzdání diplomové práce:

30. dubna 2009


prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc.
děkanka

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (25)
370 05 České Budějovice


prof. Ing. František Střeleček, CSc., Dr.h.c.
vedoucí katedry


V Českých Budějovicích dne 4. března 2008

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma **Problematika DPH u obce** vypracovala samostatně na základě vlastních zjištění a materiálů, které uvádím v přehledu použité literatury.

Dále prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své diplomové práce, a to v nezkrácené podobě ekonomickou fakultou elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách.

V Lomnici nad Lužnicí 25. 4. 2009


.....
Jana Tyemnyáková

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Václavu Boňkovi za jeho odbornou pomoc, cenné připomínky a rady, kterými přispěl k vypracování této diplomové práce.

Zároveň bych chtěla poděkovat všem ostatním, kteří mi ochotně poskytli potřebné informace a podporovali mě při vypracování dané práce.

OBSAH

1	ÚVOD	7
2	LEGISLATIVNÍ RÁMEC, VYMEZENÍ POJMŮ	9
2.1	PRÁVNÍ ÚPRAVA DPH A JEJÍ VÝVOJ	9
2.2	ZÁKLADNÍ PRINCIPY DPH A POJMY.....	10
3	OBEC JAKO OSOBA POVINNÁ K DANI	15
4	OBEC JAKO PLÁTCE DPH	17
4.1	OBRAT ROZHODNÝ PRO POVINNOU REGISTRACI.....	17
4.2	POSTUP PŘI STANOVENÍ PŘEDMĚTU DANĚ A ROZDĚLENÍ ČINNOSTÍ.....	20
4.3	KONKRÉTNÍ ČINNOSTI (ÚPLATY) Z POHLEDU DPH.....	22
4.4	NÁROK NA ODPOČET DANĚ.....	27
4.5	VLIV DPH NA DOTACE	29
4.6	NOVELA ZÁKONA O DPH OD 1. 1. 2009	30
5	HOSPODAŘENÍ OBCE	32
6	CÍLE A METODICKÝ POSTUP	36
7	ANALÝZA DOPADU DPH NA HOSPODAŘENÍ OBCE X	37
7.1	CHARAKTERISTIKA OBCE	37
7.2	VZNIK PLÁTCOVSTVÍ K DPH A HOSPODAŘENÍ V ROCE 2004	38
7.3	HOSPODAŘENÍ OBCE X V ROCE 2005.....	43
7.4	HOSPODAŘENÍ OBCE X V ROCE 2006.....	46
7.5	HOSPODAŘENÍ OBCE X V ROCE 2007.....	49
7.6	HOSPODAŘENÍ OBCE X V ROCE 2008.....	54
7.7	ODHAD VÝVOJE DPH ZA 1. Q/2009 OBCE X	56
7.8	CELKOVÝ PŘÍJEM Z DPH OBCE X.....	56
8	ANALÝZA HOSPODAŘENÍ OBCE Y	58
8.1	CHARAKTERISTIKA OBCE Y.....	58
8.2	HOSPODAŘENÍ OBCE Y V ROCE 2005	59
8.3	HOSPODAŘENÍ OBCE Y V ROCE 2006.....	60
8.4	HOSPODAŘENÍ OBCE Y V ROCE 2007.....	61
8.5	HOSPODAŘENÍ OBCE Y V ROCE 2008.....	63
8.6	ZHODNOCENÍ SITUACE U OBCE Y	64
9	POSOUZENÍ EFEKTIVNOSTI A ZHODNOCENÍ DOPADU	66
10	ZHODNOCENÍ VÝVOJE LEGISLATIVNÍ ÚPRAVY	68
11	ZÁVĚR	69
12	SUMMARY	71
13	PŘEHLED LITERATURY	72
14	SEZNAM SCHÉMAT, GRAFŮ A TABULEK	73
15	SEZNAM PŘÍLOH	74

1 Úvod

Od 1. května 2004 se stala Česká republika členem Evropské unie a v souvislosti s tím došlo k zásadním změnám v oblasti fiskální i měnové politiky. Velmi významnou roli představoval proces daňové harmonizace, který znamenal přiblížení a vzájemné přizpůsobování daňových soustav včetně jednotlivých daní.

Daňový systém tvoří jednu z hlavních priorit pro každou zemi, proto je zapotřebí nahlížet na něj jako na celek. Bývá označován jako stěžejní pilíř státní suverenity. Hlavním bodem harmonizace bylo dodržování společných pravidel a požadavků Evropské unie. Tento bod musely respektovat všechny zúčastněné země patřící do ekonomického integračního seskupení.

Z hlediska problematiky harmonizace daně z přidané hodnoty (DPH) byla prvním zásadním dokumentem směrnice Rady č. 77/388/EHS, tzv. Šestá směrnice ze dne 17. května 1977. V současnosti platí Směrnice Rady č. 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty tzv. recast, jež shrnuje celý systém a stanoví pravidla pro obecné použití. Tato směrnice vstoupila v platnost dne 1. ledna 2007 a musela být implementována členskými státy do 1. ledna 2008.

V souvislosti se vstupem ČR do Evropské unie a harmonizací daňového systému vstoupil v účinnost nejprve nový zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, který nahradil původní zákon č. 588/1992 Sb. Nový zákon vycházel z výše uvedené Šesté směrnice. I v tomto případě došlo k určitým změnám v uplatňování DPH, a to jak u podnikatelských, tak i veřejnosprávních subjektů. Přesto pozdější praxe ukázala, že v některých ustanoveních českého zákona nebyla směrnice řádně implementována.

Proto od 1. ledna 2009 nabyla účinnosti rozsáhlá novela č. 302/2008, zákona o DPH. Jejímž cílem bylo právě odstranění určitých nesouladů a upřesnění či zrušení některých ustanovení zákona, které v praxi způsobovaly výkladové problémy. Pro jednotlivá města a obce představovala novela zásadní zvrát, změnily se totiž podmínky, podle kterých se rozhoduje, zda se stanou plátcí DPH či nikoliv. V důsledku této změny lze očekávat, že dojde k nárůstu počtu plátců z řad měst i obcí.

Tématem této diplomové práce je „Problematika DPH u obce“, která tvoří jednu ze specifických oblastí, o níž se stále častěji diskutuje. Vystává otázka, zda se mají

obce stát plátcí DPH či nikoliv, zda existují reálné možnosti, jak se např. vyhnout povinné registraci, jaké výhody a nevýhody přináší, jaké to bude mít dopady na hospodaření a co vše je zapotřebí provést při změně.

V teoretické části je vymezen nejprve vývoj legislativního rámce DPH s uvedením základních pojmů, principů a metodiky. Následuje konkrétní právní úprava ve vztahu k obci jako osobě povinné k dani a plátcí DPH, určení práv, povinností a způsobu zjišťování obratu k povinné registraci. Poté je uveden určitý obecně doporučený postup, jež se používá při stanovení předmětu daně spolu s rozdělením jednotlivých činností a uvedením některých specifických případů. Další část tvoří kapitoly týkající se nároku na odpočet či vlivu DPH na dotace. Důležité jsou i informace v rámci novely zákona o DPH včetně stručné charakteristiky hospodaření obce.

V praktické části je následně zpracována podrobná analýza dopadu DPH v rámci hospodaření obce X a obce Y. Obec X se stala dobrovolně čtvrtletním plátcem DPH už 1. července 2004 a obec Y teprve 1. ledna 2009, kdy vstoupila v účinnost novela zákona o DPH. Sledované období v rámci zhodnocení vývoje příjmů a výdajů zahrnuje rozmezí let 2004 až 2008. Součástí je i budoucí odhad 1. čtvrtletí 2009 na základě již známých skutečností u obce X, tj. dle navrhovaného rozpočtu a plánovaných investičních akcí. Poslední část zahrnuje celkové posouzení efektivnosti plátcovství obcí, jehož bezprostřední výhody i nevýhody a obecné zhodnocení vývoje legislativní úpravy.

Hlavním cílem této diplomové práce je zhodnotit v konečném důsledku dopady DPH na hospodaření obce, představit postavení obce jako plátce DPH, objasnit a definovat danou problematiku, poukázat na výhody a nevýhody. Úkolem práce je odpovědět na jednoduché otázky typu: v jakém případě se obcím vyplatí být plátcí DPH, jak plátcovství ovlivňuje příjmy obce, jaké jsou povinnosti a práva nebo k jakým legislativním změnám došlo v průběhu několika posledních let.

Stěžejní informace jsem čerpala z příslušných právních předpisů, seminářů, odborných knih, časopisů a internetových stránek vztahujících se k DPH. Zároveň se mi podařilo získat i velmi cenné informace od odpovědných pracovníků, kteří se přímo na danou problematiku DPH v obcích specializují. K dispozici jsem měla závěrečné účty obcí a jejich rozpočty. V práci jsem využila zejména komparativní metodu - srovnávání, metodu analýzy a syntézy, částečně i s využitím prvků analogie, indukce a dedukce.

2 Legislativní rámec, vymezení pojmů

2.1 Právní úprava DPH a její vývoj

Před vstupem ČR do EU upravoval problematiku DPH zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Podle tohoto zákona plnění prováděná v rámci hlavní činnosti obce, jež patří mezi veřejnoprávní subjekty, které nebyly založeny ani zřízeny za účelem podnikání, byla považována za osvobozená od daně. Přitom výnosy z hlavní činnosti se nezapočítávaly do obratu pro povinnou registraci plátců.

Po vstupu ČR do EU vstoupil v platnost zákon č. 235/2004 Sb., o DPH. Tento zákon vycházel ze Šesté směrnice Rady ze dne 17. května 1977, o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně. Po jeho zavedení do praxe se však ukázalo, že při vlastní tvorbě zákona nebylo důsledně postupováno v souladu se všemi ustanoveními Šesté směrnice a objevily se některé nedostatky v opomenutí judikátů ESD.

Tato směrnice byla již mnohokrát novelizována, viz. Směrnice Rady 2006/112/ES, která Směrnicí 77/388/EHS zrušila. Nová směrnice tvoří páteř společného systému DPH stanovující nejen definování a vymezení jednotlivých pojmů, práv a povinností, ale také závazná pravidla platící pro všechny bez rozdílu. Mezi nejpodstatnější z nich patří např. možnost stanovit si pouze jednu standardní sazbu (v intervalu 15 % – 25 %), jednu nebo dvě snížené sazby (nesmí být nižší než 5 %) platící pro striktně vymezený seznam a současně povinnost Rady ministrů provádět každé dva roky revize snížených sazeb s možností jejich úprav.

Na základě zákona č. 235/2004 Sb. se již u veřejnoprávních subjektů pro uplatňování DPH nerozlišuje zařazení činností do hlavní či hospodářské činnosti. Posuzuje se zde jiný fakt, a to zda subjekt vykonává veřejnou správu nebo ekonomickou činnost. V případě, že subjekt uskutečňuje výkon veřejné správy prostřednictvím vlastní nebo přenesené působnosti, není z uskutečnění takové činnosti osobou povinnou k dani, a to i za předpokladu, kdy jsou tyto výkony prováděny za úplatu.

Výjimku tvoří dva následující případy. Jestliže příslušný orgán rozhodl o výrazném narušení hospodářské soutěže při činnosti, která je veřejnou správou nebo jsou-li vykonávané činnosti uvedené v příloze č. 3 zákona, a to i za předpokladu kdyby byly veřejnou správou. V ostatních případech je veřejnoprávní subjekt považován za

osobu povinnou k dani a posuzuje se, zda jsou ekonomické činnosti zdanitelné (tzn. podléhají snížené popř. základní sazbě daně nebo jsou osvobozené od daně).

Zákon dále umožňoval volbu, zda se veřejnoprávní subjekty stanou či nestanou plátcí DPH. Byla přesně vymezena pravidla, jak pro subjekty jež vedou účetnictví (např. obce), tak i pro ty, jež účetnictví nevedou. Pro účely zákona se obratem obecně rozuměly výnosy za uskutečněná plnění s výjimkou plnění, která jsou osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, a to nejen u osob majících povinnost vést účetnictví, ale i u těch, jež ho vedou dobrovolně nebo se jednalo o příjmy za uskutečněná plnění s výjimkou plnění, jež jsou osvobozená od daně bez nároku na odpočet, u ostatních osob.

Pokud tedy subjekt účtoval pouze v rozpočtovém okruhu o příjmech nikoliv o výnosem, byl od DPH osvobozen. Naopak pokud subjekt používal při svém účtování účty třídy 6xx a dosáhl obratu u uskutečněných zdanitelných plnění částky 1 mil. Kč za 12 po sobě jdoucích měsíců, stal se plátcem DPH.

Dobrovolné plátcovství již novela zákona o DPH č. 302/2008 neobsahuje. Cílem této novely bylo sladit určitá ustanovení zákona se směrnicemi EU a odstranit některé dosavadní nejasnosti v samotném zákoně. Jde o nejrozsáhlejší novelizaci zákona o DPH od jeho vzniku. Její dopad pocítí nejvíce právě veřejnoprávní subjekty, protože se řada z nich stane plátcí DPH.

Dochází k tomu v důsledku změny definice obratu pro účely povinné registrace, neboť v tomto případě se jedná zejména o sjednocení jednotlivých položek rozhodných pro stanovení obratu pro všechny subjekty, a to jak z pohledu rozsahu, tak z pohledu způsobu účtování.

2.2 Základní principy DPH a pojmy

Daň z přidané hodnoty řadíme do skupiny nepřímých daní spotřebního charakteru, jež se uplatňuje na zboží, nemovitosti a služby za podmínek stanovených zákonem o DPH. Zároveň představuje významný zdroj příjmů do státního rozpočtu.

DPH na vstupu platíme v ceně nakoupených plnění, zatímco DPH na výstupu se vyúčtuje zákazníkovi (spotřebiteli), který ji uhradí. Rozdíl mezi odpočtem daně (DPH na vstupu) a DPH na výstupu představuje daňovou povinnost, která může představovat buď nadměrný odpočet, nebo vlastní daňovou povinnost. Pokud je odpočet daně vyšší

než je DPH na výstupu, hovoří se o nadměrném odpočtu. V opačném případě, kdy je odpočet daně nižší než DPH na výstupu, se jedná o vlastní daňovou povinnost.

Přijatá zdanitelná plnění na vstupu je potřeba správně rozlišovat. Kritériem pro rozlišení je jejich použití:

- **pro veřejnoprávní plnění**, v tom případě nejsou předmětem daně, a proto u nich nelze uplatnit DPH na vstupu,
- **pro osvobozená plnění bez nároku na odpočet**, ani zde se DPH na vstupu neuplatňuje,
- **pro zdanitelná plnění** se DPH na vstupu uplatní.

Mohou nastat i jiné situace, kdy se např. vstup současně týká osvobozeného a zároveň i zdanitelného plnění. Potom je zapotřebí DPH na vstupu krátit koeficientem. Dále může nastat případ, kdy se vstup současně týká veřejnoprávního i zdanitelného plnění. Konkrétním a velmi častým případem je nákup kopírky, která se bude využívat nejen pro výkon veřejné správy, ale i jako služba (kopírování) pro veřejnost za úplatu. Zde by se měla uplatnit DPH na vstupu poměrem, jakým se bude kopírka využívat pro oba účely. Případně se DPH na vstupu nebude vůbec uplatňovat.

Předmětem daně jsou obecně veškerá zdanitelná plnění včetně nepeněžitého plnění, pokud nejsou osvobozena od daně. Konkrétně je předmět daně vymezen v zákoně o DPH, § 2 odst. 1:

- **dodání zboží** nebo **převod nemovitosti** anebo přechod nemovitosti v dražbě (dále jen „převod nemovitosti“) za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku,
- **poskytnutí služby za úplatu** osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku,
- **pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie** (dále jen „členský stát“) za úplatu, uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, a pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou, která není osobou povinnou k dani,
- **dovoz zboží** s místem plnění v tuzemsku.¹

¹ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Sbírka zákonů, 2004, částka 78, § 2 odst. 1, s. 4946.

Na základě zákona jsou definovány i osoby povinné k dani - fyzické i právnické osoby, popř. veřejnoprávní a neziskové subjekty. Zákon vymezuje určitý okruh subjektů, které se při splnění dalších zákonem stanovených podmínek stanou plátcí daně, případně jejichž činnosti mohou být předmětem daně.

Osoba povinná k dani je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, pokud tento zákon nestanoví v § 5a jinak. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.²

Ekonomickou činností obecně rozumíme soustavnou (opakovanou, pravidelnou) činnost výrobců, obchodníků i osob poskytujících služby (dodávání zboží), soustavné činnosti vykonávané dle zvláštních právních předpisů (např. vědecké, literární, umělecké), včetně soustavného využívání hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů.

Z hlediska soustavnosti se nemusí jednat o činnost nepřetržitou a trvalou. Důležitý je však požadavek opakovatelnosti jednotlivých jednání, přičemž tato opakovanost bývá mnohdy označována jako záměrná. Pro obce, stejně jako pro další územně samosprávné celky, jsou za ekonomickou činnost považována vždy plnění uvedená v příloze č. 3 zákona o DPH.

Ekonomická činnost je charakteristická také tím, že je vždy za úplatu. Úplatou rozumíme zaplacení v penězích popř. platebními prostředky, jež nahrazují peníze, nebo poskytnutí odpovídajícího nepeněžitého plnění. Pokud by nebyla realizována úplata, lze zcela striktně říci, že nejde o ekonomickou činnost. Do ekonomické činnosti nepatří ani zboží (věci) a služby skutečně mimořádné, u nichž existuje silný předpoklad, že už se nikdy neuskuteční. Jedná se tedy o činnosti výjimečné, nahodilé a nepředvídatelné, u kterých neexistuje ani předpoklad soustavnosti.

Nově zákon o DPH už nerozlišuje mezi ekonomickou činností, která je vykonávána jako hlavní nebo vedlejší činnost. Nové pojetí spočívá v rozlišení mezi uskutečněním ekonomické činnosti a výkonem působnosti v oblasti veřejné správy. Zároveň se již nerozlišuje uskutečňování ekonomické činnosti pro osoby povinné k dani nebo nepovinné k dani.

² Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Sbíрка zákonů, 2004, částka 78, § 5 odst. 1, s. 4948.

Obrat je vymezen jako souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně náležití osobě povinné k dani za uskutečnění plnění, tj. dodání zboží, převod nemovitostí, poskytnutí služby, s místem plnění v tuzemsku, a to pokud se jedná o úplaty za zdanitelná plnění, plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně, nebo plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet dle § 54 až § 56 zákona o DPH, jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně.³ (§ 54 – Finanční činnost, § 55 – Pojišťovací činnost, § 56 – Převod a nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, nájem dalších zařízení)

U sazeb DPH rozlišujeme sníženou sazbu 9 % a základní sazbu 19 %. Snížená sazba se vztahuje na zboží uvedené v příloze č. 1 a služby uvedené v příloze č. 2 zákona o DPH. Základní sazba se vztahuje na:

- zboží, mimo zboží jež je uvedené v příloze č. 1 zákona o DPH (seznam zboží podléhající snížené sazbě),
- služby, mimo služeb jež jsou uvedeny v příloze č. 2 zákona o DPH (seznam služeb podléhající snížené sazbě),
- převod nemovitosti s výjimkou § 48a.

Daňový doklad je označován jako doklad, který vyhotovuje plátce pro daňové účely, a to v případě, kdy dochází k uskutečnění zdanitelného plnění (tj. plnění, z kterého je povinnost zaplatit DPH) či plnění osvobozeného od daně. Přesné vymezení jednotlivých typů a povinných náležitostí daňových dokladů vymezuje § 28 - § 35 zákona o DPH.

Mezi daňové doklady patří běžný daňový doklad, zjednodušený daňový doklad (např. paragon), souhrnný daňový doklad, splátkový kalendář, opravný daňový doklad, daňový dobropis i vrubopis, platební kalendář, popř. doklad vystavený dle § 92a zákona o DPH.

Daňový doklad je plátce povinen vystavit do 15 dnů ode dne uskutečnění zdanitelného plnění (DUZP) nebo plnění osvobozeného od daně s nárokem na odpočet, popř. ode dne přijetí platby, a to k tomu dni, který nastane dříve. Obecně se za DUZP považuje buď dodání zboží, poskytnutí služby nebo den předání nemovitosti nabyvateli do užívání. Podrobnější úpravu lze nalézt v § 21 - § 25 zákona o DPH.

³ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Sbírnka zákonů, 2008, částka 98, § 6 odst. 2, s. 4506.

Zdaňovacím obdobím může být kalendářní čtvrtletí nebo kalendářní měsíc. Pokud obrat plátce za předcházející kalendářní rok nedosáhl 10 mil. Kč, jedná se o kalendářní čtvrtletí. V situaci, kdy obrat plátce za předcházející kalendářní rok dosáhl 10 mil. Kč, se zdaňovacím obdobím rozumí kalendářní měsíc. V případě, kdy obrat plátce, jehož zdaňovací období je kalendářní čtvrtletí, za předcházející kalendářní rok dosáhl částky alespoň 2 mil. Kč, je oprávněn dle zákona o DPH si zvolit za zdaňovací období kalendářní měsíc.

Do 25 dnů po skončení příslušného zdaňovacího období je plátce DPH povinen podat daňové přiznání. V této lhůtě pro podání daňového přiznání je také vlastní daňová povinnost splatná. Nadměrný odpočet je vrácen do 30 dnů od jeho vyměření.

3 Obec jako osoba povinná k dani

Novela zákona o DPH zcela vypouští definici veřejnoprávního subjektu. V současnosti ji lze nalézt pouze v důvodové zprávě daného zákona, která jej vymezuje jako stát, kraje, obce a další právnické osoby, které byly založeny či zřízeny zvláštním předpisem nebo na jeho základě. Obě podmínky musí být však splněny současně. Musí se tedy jednat o subjekt vykonávající veřejnou správu a zároveň musí být založen nebo zřízen zvláštním právním předpisem.

Výkon veřejné správy lze vymezit jako činnost, jež je vykonávána v rámci zvláštního právního režimu platného pro veřejnoprávní subjekt, ale nikoliv za stejných podmínek, jež jsou platné pro soukromoprávní subjekty popř. i části těchto subjektů.

Podle § 5 odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb. o DPH, ve znění pozdějších předpisů: Stát, kraje, obce, organizační složky státu, krajů a obcí, dobrovolné svazky obcí, hlavní město Praha a jeho městské části a právnické osoby založené nebo zřízené zvláštním právním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu (7a) se při výkonu působnosti v oblasti veřejné správy nepovažují za osoby povinné k dani, a to i v případě, kdy za výkon těchto působností vybírají úplatu. (7b) Osoba podle věty první se však vždy považuje za osobu povinnou k dani, pokud uskutečňuje činnosti uvedené v příloze č. 3.⁴

(7a) uvádí jako příklad zákon č. 505/1990 Sb., o metrologii, ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 248/2000 Sb., o podpoře regionálního rozvoje, ve znění pozdějších předpisů, (7b) zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

Z výše uvedeného tedy vyplývá, že při výkonu veřejné správy není subjekt osobou povinnou k dani, ale i zde existuje výjimka. Tato skutečnost neplatí v případě, pokud podle rozhodnutí příslušného orgánu určitá činnost (výkon) výrazným způsobem narušuje hospodářskou soutěž. Subjekt se na základě této skutečnosti stává osobou povinnou k dani ode dne nabytí právní moci vydaného rozhodnutí.

Plnění uvedené v příloze č. 3 obsahují následující služby a činnosti:

- 1) **Dodání vody, plynu, tepla, chladu a elektřiny** - zejména se může jednat o provozování vodovodu, kanalizace a dodávku energií souvisejících s nájmem.

⁴ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Sbíрка zákonů, 2008, částka 98, § 5 odst. 3, s. 4506.

- 2) **Dodání nového zboží vyrobeného nebo nakoupeného za účelem dodání v nezměněném stavu** – jako příklad lze uvést provozování obchodů, barů apod., prodej popelnic, pohledů, knih, dřeva z lesa, místních novin, stavebních materiálů aj.
- 3) **Služby telekomunikační uvedené v kódu SKP 64** – např. připojení k metropolitní internetové síti.
- 4) **Doprava pozemní a potrubní nákladní, doprava pozemní osobní uvedená v kódu SKP 60** – jedná se především o osobní a nákladní dopravu prováděnou vlastními dopravními prostředky.
- 5) **Doprava vodní osobní a nákladní uvedená v kódu SKP 61**
- 6) **Doprava letecká pravidelná a nepravidelná osobní a nákladní doprava uvedená v kódu SKP 62**
- 7) **Skladování, přístavní a letištní služby v kódu SKP 63**
- 8) **Služby cestovních kanceláří a agentur, průvodcovské služby uvedené v kódu SKP 63** – lze sem zahrnout i služby průvodců související s prohlídkou nemovitostí v případě, že nejsou kulturní službou.
- 9) **Reklamní služby uvedené v kódu SKP 74** – ať už se jedná o reklamu v televizi, na internetu, v místních novinách, nebo reklamu na sloupech veřejného osvětlení, ve vývěsních skříňkách, v prostorách kulturních sálů, na nemovitostech vlastněných popř. užívaných obcí apod.
- 10) **Služby pořádání výstav, veletrhů a kongresů, uvedené v kódu SKP 74** – např. vstupné na výstavy, pokud nejsou kulturní službou.
- 11) **Služby prodejen pro zaměstnance, kantýn, závodních a podobných jídelen uvedených v kódu SKP 55** – provozování bufetů a jídelen pro zaměstnance.
- 12) **Služby provozovatelů rozhlasového a televizního vysílání ze zákona jiné než osvobozené od daně dle § 53 zákona o DPH** – např. provozování kabelové televize a rozhlasu.
- 13) **Plnění uskutečněná Státním zemědělským intervenčním fondem** týkající se dodání zemědělských a potravinářských výrobků podle předpisů platných pro činnost tohoto fondu.

4 Obec jako plátce DPH

Z hlediska DPH rozlišujeme povinnou a dobrovolnou registraci k DPH. V případě dobrovolné registrace se obec může stát plátcem prakticky kdykoliv, pokud uskutečňuje zdanitelná plnění, případně zdaňovaný pronájem dle § 56 zákona o DPH - Převod a nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, nájem dalších zařízení.

Pokud však obec překročí obrat ve výši 1 mil. Kč dle § 6 zákona o DPH za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců, je její registrace k DPH povinná, a to od 1. ledna 2009. Od tohoto data se nově započítává do obratu za určitých podmínek např. i nájem pozemků, bytů, staveb a nebytových prostor.

Obec má povinnost podat přihlášku k registraci DPH, překročí-li obrat pro účely povinné registrace, do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém byl stanovený limit pro obrat překročen. Plátcem daně z přidané hodnoty se stane od 1. dne třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém byl daný obrat překročen.

Další vymezení týkající se rozlišných případů, kdy je obec povinná registrovat se k DPH, jsou striktně uvedena v § 94 zákona o DPH - Plátcí. Jako příklady lze uvést:

- pořízení zboží z jiného členského státu EU v hodnotě nad 326 tis. Kč za kalendářní rok (dle § 94 odst. 6),
- pořízení nového dopravního prostředku nebo zboží, které je předmětem spotřební daně z jiného členského státu EU (dle § 94 odst. 7),
- přijetí služby od zahraniční osoby povinné k dani nebo osoby registrované k dani v jiném členském státě EU podle § 15 odst. 1 (§ 94 odst. 8),
- přijetí služby nebo zboží od zahraniční osoby povinné k dani nebo osoby registrované k dani v jiném členském státě EU dle § 15 odst. 2 (§ 94 odst. 9).

4.1 Obrat rozhodný pro povinnou registraci

Obecně lze definovat obrat jako souhrn úplat bez daně za uskutečněná plnění s místem plnění v tuzemsku, zahrnující zdanitelná plnění, plnění osvobozená s nárokem na odpočet daně a plnění osvobozená od daně podle § 54 až 56 zákona o DPH, pokud nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou pouze příležitostně.

Důležité je, že plnění se musejí uskutečnit. Jde tedy o výnosy (předpisy) nikoliv příjmy, a právě z tohoto důvodu s nimi nelze počítat. Do obratu rovněž nezahrnujeme inkasované zálohy, neboť ty do obratu vstupují až v okamžiku uskutečnění. Dále také úplatu z prodeje hmotného majetku a nehmotného majetku, který se podle daně z příjmu odepisuje, popř. z prodeje pozemků, které jsou dlouhodobým hmotným majetkem.

Konkrétní příklady činností, které nevstupují do obratu: úplata z provozování koupaliště – poskytování služby úzce související se sportem nebo tělesnou výchovou osobám, které sportovní nebo tělovýchovnou činnost vykonávají; úplata z půjčování knih – činnost knihovny patří mezi poskytování kulturních služeb apod.

Příklady činností, které se započítávají (vstupují) do obratu: úplata za hlášení v místním rozhlase, prodej pohlednic a místních novin, krátkodobý pronájem staveb, bytů a nebytových prostor včetně vybavení do 48 hodin, úplata za poskytování parkovacích služeb, poskytnutí věcného břemene aj.

Výpočet obratu je za období roku 2008 dle legislativy daného roku. Obrat se počítá s ohledem na způsob účtování, tzn. pouze z některých účtů - třídy 6 - zdanitelná plnění z hospodářské činnosti. Od 1. ledna 2009 není již podstatný způsob účtování, do obratu vstupují plnění, i když jsou účtována v hlavní – rozpočtové činnosti. V případě, kdy obec jako osoba povinná k dani uskutečňuje pouze plnění (provozuje činnosti) osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně (např. pronájem obecních bytů), nevzniká jí povinnost registrace.

V současné době je hlavním úkolem pro většinu obcí i další územně samosprávné celky sledovat, zda dojde k překročení obratu rozhodného pro povinnou registraci. Zákon o DPH udává, že plátcem se osoba povinná k dani stává dle § 94 odst. 1 od prvního dne třetího měsíce následujícího po měsíci, kdy byl překročen obrat 1 mil. Kč. V případě pokud není splněna registrační povinnost, dnem účinnosti uvedeném na osvědčení o registraci k DPH. Přihláška k registraci se musí podat do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém byl překročen obrat - § 95 odst. 1.

Tabulka č. 1: Srovnání položek rozhodných pro obrat do 31. 12. 2008 a od 1. 1. 2009

Položky náležící do obratu pro účely povinné registrace do 31. 12. 2008
- úhrady popř. částečné úhrady obědů, které hradí subjektu jeho zaměstnanci (zdanitelné plnění zaúčtované na výnosových účtech),
- tržby za krátkodobý nájem staveb (není osvobozen dle § 56),
- tržby za pronájem parkovacích ploch (není osvobozen dle § 56),
- tržby z reklamy,
- z prodeje majetku, který není dlouhodobým majetkem,
- přefakturace služby a zboží týkající se nájmu nemovitostí (zaúčtované na výnosových účtech).

Položky nezahrnující se do obratu pro účely povinné registrace do 31. 12. 2008
- úhrady popř. částečné úhrady obědů, které hradí subjektu jeho zaměstnanci (zaúčtované na rozvahových účtech),
- přefakturované služby a zboží týkající se nájmu nemovitostí (zaúčtované na rozvahových účtech),
- tržby z prodeje dlouhodobého majetku,
- tržby z osvobozeného nájmu staveb, pozemků, bytů a nebytových prostor.

Položky náležící do obratu pro účely povinné registrace od 1. 1. 2009
- úplata za hlášení v místním rozhlase,
- úplata za dodání zboží v informačním centru – prodej map, pohlednic, dárkových předmětů,
- úplata z prodeje místních novin,
- úplata za poskytování parkovacích služeb,
- úplata za prodej stavebního pozemku (pro účely zákona o DPH se stavebním pozemkem rozumí nezastavěný pozemek, na kterém může být podle stavebního povolení nebo udělení souhlasu s provedením ohlášené stavby provedena stavba spojená se zemí pevným základem. Nezastavěným pozemkem se rozumí pozemek, na kterém není stavba jako věc),
- úplata za poskytnutí věcného břemene,
- úplata za prodej nalezených věcí, které nejsou „investičním majetkem“,
- úplata za pronájem hmotného movitého majetku,
- úplata za soustavné využívání hmotného nemovitého majetku - pronájem pozemku, pronájem staveb, bytů, nebytových prostor.

Položky nezahrnující se do obrátu pro účely povinné registrace od 1. 1. 2009
- úplata za zapůjčení hřiště, tělocvičny - pokud se jedná o zapůjčení hřiště osobám, které sportovní činnost vykonávají nebo právnickým osobám pro výkon sportovní činnosti jejich zaměstnanců, či členů (TVJ), nikoliv zapůjčení hřiště právnickým nebo fyzickým osobám k uskutečňování jejich ekonomické činnosti (jedná se o poskytování služby úzce související se sportem nebo tělesnou výchovou podle § 61 d) zákona o DPH,
- úplata z provozování koupaliště – poskytování služby úzce související se sportem nebo tělesnou výchovou osobám, které sportovní nebo tělovýchovnou činnost vykonávají,
- úplata ze vstupného do kina – provozování kulturního zařízení a prodej vstupenek (poskytnutí kulturních služeb a dodání souvisejícího zboží podle § 61 e) zákona o DPH,
- úplata z půjčovného knih – činnost knihovny patří mezi poskytování kulturních služeb,
- úplata za prodej „investičního“ majetku, který je obchodním majetkem.

Zdroj: www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dc2_dph_44502.html

Holubová, O., DPH u veřejnoprávních subjektů, zejména obcí, 2006

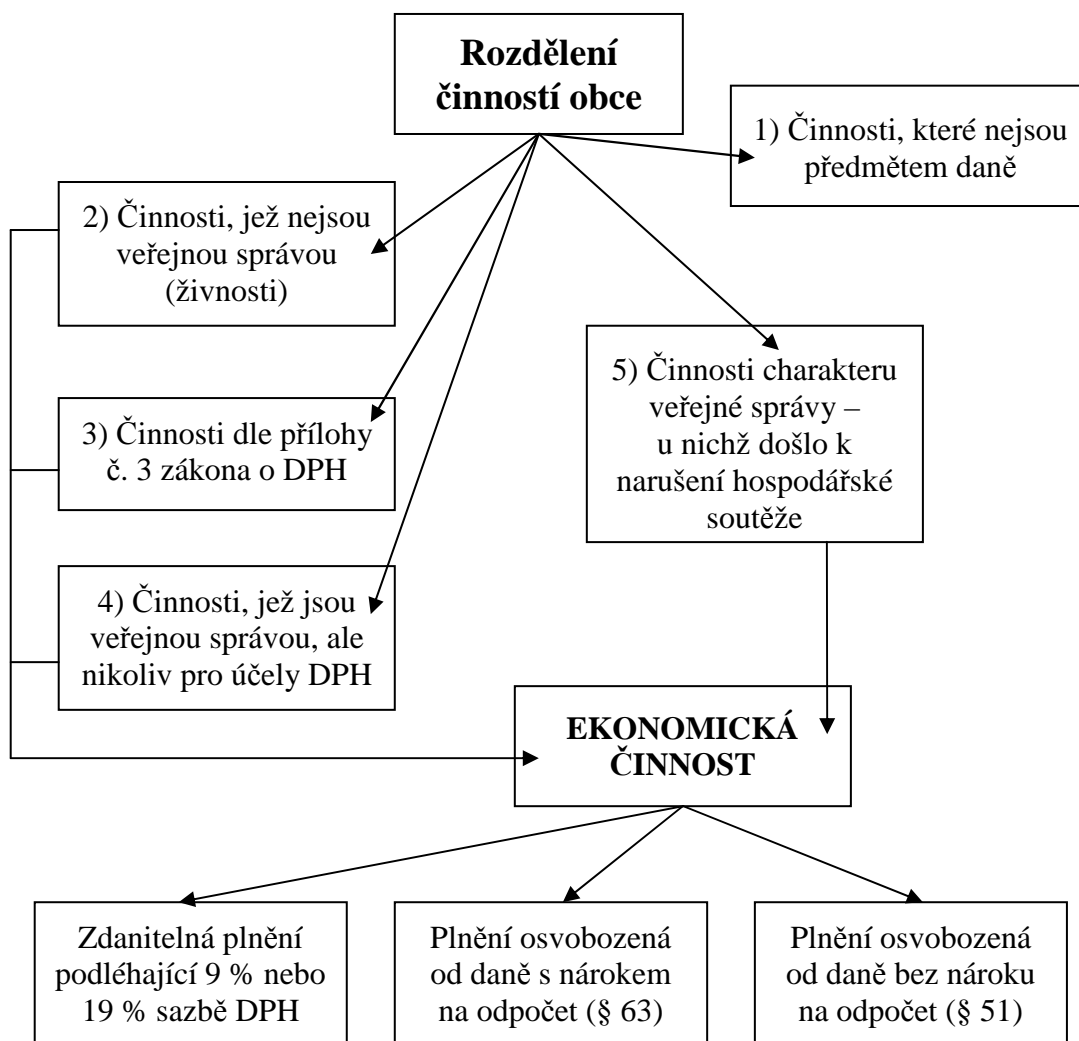
4.2 Postup při stanovení předmětu daně a rozdělení činností

Obecně se doporučuje následující postup umožňující nejen stanovení předmětu DPH, ale i rozlišení ekonomických činností od výkonů veřejné správy.

- 1) Nejprve je zapotřebí vyčlenit veškeré operace, které nejsou dodáním zboží či poskytnutím služby - ty, jenž nejsou předmětem daně.
- 2) Následně se vyčlení činnosti, jenž nejsou jednoznačně veřejnou správou, a to ani v širokém slova smyslu. Může se jednat například o aktivity na základě živnostenského listu.
- 3) Poté do zvláštní skupiny činností budou zahrnuta plnění uvedená v příloze č. 3 zákona o DPH patřící do předmětu daně.
- 4) Dále je potřeba oddělit činnosti, které v nejširším pojetí jsou sice veřejnou správou, (tzn., že jsou uskutečňovány dle veřejnoprávního zákona – např. zákona o obcích), ale pro účely zákona o DPH veřejnou správou nejsou. Je to z toho důvodu, že jsou uskutečňovány na základě soukromoprávních předpisů, za stejných podmínek jako je vykonávají nebo mohou vykonávat i ostatní subjekty, např. podnikatelé.

- 5) Na konec je třeba ještě vymezit činnosti charakteru veřejné správy, u kterých příslušný orgán rozhodl, že jimi byla výrazně narušena hospodářská soutěž. Od okamžiku nabytí právní moci rozhodnutí jsou činnosti předmětem daně.

Schéma č. 1: Rozdělení činností obce



Zdroj: Holubová, O., DPH u veřejnoprávních subjektů, zejména obcí, 2006
(vlastní zpracování)

4.3 Konkrétní činnosti (úplaty) z pohledu DPH

1) **Předmětem daně nejsou:** operace (činnosti), za které inkasujeme úplaty, avšak nepředstavují dodání zboží, služeb ani využití majetku. Neodpovídají „definici“ ekonomické činnosti a nenaplnují předmět daně v obecné podobě.

Jedná se například o následující rozpočtové položky:

- 11xx, 12xx: daně z příjmů, zisku a kapitálových výnosů, daně ze zboží a služeb v tuzemsku,
- 212x, 222x: odvody přebytků organizací s přímým vztahem (např. odvody PO), přijaté vratky transferů a ostatní příjmy z finančního vypořádání předchozích let,
- 2141, 2142: příjmy z úroků (např. z fondu rozvoje bydlení), příjmy z podílů na zisku a dividend (v případě, že obec poskytuje vlastním jménem půjčky a požaduje úrok, pak se jedná o finanční činnost podle § 54),
- 2210: přijaté sankční platby – v tomto případě sem patří pouze pokuty, popř. úrok z prodlení,
- 2321, 2322: přijaté neinvestiční dary, přijaté pojistné náhrady,
- částečně 2324: přijaté nekapitálové příspěvky a náhrady - je zapotřebí rozlišit, zda jde o finanční plnění, jež nejsou předmětem daně, nebo se jedná o služby představující zdanitelné plnění,
- 2328, 2329: neidentifikované příjmy, ostatní nedaňové příjmy jinde nezařazené (pokud se nejedná o ekonomickou činnost – nejsou soustavné),
- 2343: příjmy z úhrad dobývacího prostoru a z vydobytých nerostů,
- 24xx: přijaté splátky půjčených prostředků (jistiny),
- 31xx: příjmy z prodeje dlouhodobého majetku a ostatní kapitálové příjmy, jde zejména o prodej majetku, který se využívá k činnostem, jež nejsou předmětem daně (výkon veřejné správy),
- 312x: ostatní kapitálové příjmy (přijaté dary a příspěvky na pořízení dlouhodobého majetku, včetně příspěvků např. na změnu územního plánu),
- 32xx: příjmy z prodeje akcií a majetkových podílů (dle § 14 odst. 5 zákona o DPH),
- 4xxx: přijaté dotace, pokud nejde o dotaci k ceně,
- vydání bezdůvodného obohacení, krádeže, manka a další.

2) Výkon veřejné správy: bývá charakterizován jako výkon správy veřejných věcí ve veřejném zájmu, který je uskutečňován státem, samosprávnými celky a dalšími subjekty. Zahrnuje operace (činnosti), které nejsou předmětem daně a současně se nezahrnují do obrátu.

Na základě zákona č. 565/1990 Sb. o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, sem zahrnujeme následující poplatky, které může obec vybírat:

- 1341: poplatek ze psů,
- 1342: poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt,
- 1343: poplatek za užívání veřejného prostranství (zde je zapotřebí odlišit jej od nájmu a dalších případných smluvních vztahů, zákon o obcích v § 34 přesně definuje pojem veřejného prostranství),
- 1344: poplatek ze vstupného,
- 1345: poplatek z ubytovací kapacity,
- 1346: poplatek za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst a částí měst,
- 1347: poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj,
- 1337: poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů (platí jen ve vztahu k občanovi, přičemž nerozhoduje zda vyhláška je stanovena na základě zákona o místních poplatcích nebo zákona o odpadech)
- 1348: poplatek za zhodnocení stavebního pozemku s možností jeho připojení na stavbu vodovodu nebo kanalizace.

Dále do výkonu veřejné správy patří i správní poplatky na základě zákona č. 634/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Do této skupiny patří poplatky za správní úkony a správní řízení, jehož výsledkem jsou vydaná povolení, rozhodnutí aj., upravené zvláštními zákony. Úkony, které podléhají zpoplatnění, jsou vymezeny v jednotlivých položkách sazebníku poplatků tvořící přílohu zákona.

Konkrétně se jedná o správní poplatky související s matrikou (např. vydání stejnopisu rodného, oddacího nebo úmrtního listu, za ztrátu, poškození, odcizení občanského průkazu aj.), oborem dopravy (registrace vozidel), živnostenským úřadem (vydání živnostenského listu, výpis z živnostenského rejstříku), vydáváním rybářských i loveckých lístků, povolováním loterií, stavebním úřadem (vydání stavebního povolení), místním šetřením apod.

Další poplatky:

- 133x: poplatky a odvody v oblasti životního prostředí, např. poplatky za povolené vypouštění odpadních vod, podle zákona č. 254/2001 Sb., o vodách (vodní zákon), ve znění pozdějších předpisů.

Úplaty od různých společností zabývající se podobnou problematikou např. EKO-KOM, a. s., Elektrowin, a. s., Asekol, s. r. o.:

- na základě zákona č. 185/2001 Sb., o odpadech či zákona č. 477/2001 Sb., o obalech ve znění pozdějších předpisů, jedná se zejména o financování nákladů spojených se sběrem, svozem, tříděním a využíváním obalového odpadu, dále např. o zpětný odběr elektrozařízení apod., provoz Sběrových dvorů a jiné.

Úplaty podle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů:

- jedná se o úplaty za informace, které poskytují státní orgány, územní samosprávné celky i veřejné instituce, jejichž hrazení je upraveno § 17 daného zákona.

Úplaty za parkování v případě, že jsou splněny podmínky podle zákona č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů. Lze tedy konstatovat, že pokud se úplaty za parkování vybírají a řídí speciálním právním předpisem (tj. na základě zákona o pozemních komunikacích či obecní vyhlášky), jde o veřejnou správu, která není předmětem daně. V ustanovení § 23 výše uvedeného zákona jsou vymezeny určité předpoklady, jež musí být splněny.

Například se musí jednat o místní komunikaci nebo její část, nikoliv o samotné parkoviště či parkovací domy. Důležitá je i omezená předpokládaná doba stání motorového vozidla, kde je stanoven limit nejvýše na 24 hodin, cena sjednaná v souladu s cenovým předpisem, označení příslušnou dopravní značkou apod.

Do veřejné správy lze zahrnout také:

- 2210: přijaté sankční platby,
- 2328: neidentifikované platby,
- 2329: ostatní nedaňové příjmy jinde nezařazené,
- 2343: příjmy z úhrad dobývacího prostoru a z vydobytých nerostů.

V případě, že obec vlastní hřbitov a vybírá úplatu (nájem) za hrobové místo, jedná se o veřejnoprávní činnost. Ve smlouvách je však zapotřebí, aby byly samostatně upraveny a vyčísleny služby, které jsou zdanitelným plněním.

3) Plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně: znamenají osvobození od daně na výstupu a ztrátu nároku na odpočet daně na vstupu ve vztahu k daným plněním. Základní přehled je uveden v § 51 zákona o DPH, pro který je typický, že se jedná o činnosti, kde je velmi obtížné určit základ DPH nebo jsou považovány za prospěšné z hlediska zájmu společnosti. Při splnění podmínek uvedených v § 52 až § 62 jsou tedy od daně bez nároku na odpočet osvobozena následující plnění:

- poštovní služby (§ 52): nejčastější je prodej poštovních známek v rámci služeb informačních a kulturních středisek za jejich nominální cenu,
- rozhlasové a televizní vysílání (§ 53): týká se zejména České televize a Českého rozhlasu,
- finanční činnosti (§ 54): existuje zde potřeba rozlišení, zda se jedná o ekonomickou činnost nebo úplatu plynoucí z vlastnictví majetku či práva,
- pojišťovací služby (§ 55): např. zprostředkování penzijního pojištění,
- převod a nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, nájem dalších zařízení (§ 56),
- výchova a vzdělávání (§ 57): tyto činnosti obce neposkytují, jsou převáděny na jimi zřízené příspěvkové organizace,
- zdravotnické služby a zboží (§ 58),
- sociální pomoc (§ 59),
- provozování loterií a jiných podobných her (§ 60),
- ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet (§ 61): jedná se např. o poskytování kulturních služeb – kin, divadel, knihoven,
- dodání zboží, u kterého nemohl být uplatněn odpočet daně z důvodu jeho použití pro osvobozená plnění (§ 62).

Důležité je také, že plátce se může rozhodnout u nájmu pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, zda si DPH uplatní. To je možné pouze za podmínky, že bude pronajímat jinému plátcí a ten bude dané plnění používat k uskutečňování ekonomických činností.

4) Plnění osvobozená s nárokem na odpočet daně: jsou vymezena v § 63 zákona o DPH za podmínek stanovených v § 64 až §71. V případě obce jsou tyto činnosti spíše výjimečné, patří mezi ně:

- dodání zboží do jiného členského státu (§ 64),
- pořízení zboží z jiného členského státu (§ 65),
- vývoz zboží (§ 66),
- poskytnutí služby do třetí země (§ 67),
- osvobození ve zvláštních případech (§ 68),
- přeprava a služby přímo vázané na dovoz a vývoz zboží (§ 69),
- přeprava osob (§ 70),
- dovoz zboží (§71).⁵

5) Zdanitelným plněním jsou např. činnosti související s:

a) vlastnictvím majetku

- krátkodobý nájem do 48 hodin,
- nájem prostor a míst k parkování vozidel,
- nájem bezpečnostních schránek,
- nájem movitých věcí (strojů i zařízení, případně vybavení nebytových prostor pokud je samostatně upraveno a vyčísleno),
- úplata za umístění prodejních či nápojových automatů,
- úplata za umístění reklamních tabulí a panelů,
- pronájem vývěsních skříněk,
- upevnění antén,
- pronájem honitby,
- příjmy na základě smluv o zřízení věcného břemene,
- příjmy z prodeje majetku (s výjimkou osvobozeného plnění dle § 56 a násl., nebo využívaného k výkonu veřejné správy),
- existuje i možnost, a to v případě, kdy pronajímáme plátcům daně za účelem uskutečňování jeho ekonomické činnosti, se rozhodnout o zdanitelném plnění nájmu pozemků, bytů i nebytových prostor.

b) ubytováním a stravováním

- např. ubytovny a to i v rámci třeba jen určitého ročního období.

⁵ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Sbírka zákonů, 2004, částka 78, § 63 odst. 1, s. 4974.

- c) komunálními službami za úplatu občanům i jiným subjektům (podnikatelům)
 - údržba zeleně formou sečení, výsadby, odvozu aj.,
 - úklid i čištění komunikací, kropení, úklid sněhu,
 - sběr, svoz, třídění a likvidace odpadů nad rámec stanovený vyhláškou (např. odpad po demolici objektu – stavební suť, z podnikatelské činnosti).

- d) administrativními službami
 - kopírování za úplatu,
 - komerční hlášení rozhlasu,
 - přístup k internetu,
 - vedení účetnictví (např. příspěvkové organizaci a dalším subjektům),
 - příjmy za služby konzultační, poradenské a právní (např. sepsání smlouvy).

- e) ostatními službami
 - celková nebo částečná úhrada obědů, které hradí subjektu jeho zaměstnanci,
 - ochrana a ostraha objektů,
 - zemědělská výroba – sady, pole, rybníky,
 - příjmy z kabelové televize,
 - tržby z lesa, prodej dřeva a dřevní hmoty a další.

4.4 Nárok na odpočet daně

Podle § 72 zákona o DPH má obec jako plátce nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění, která použije k uskutečnění své ekonomické činnosti. Plný nárok na odpočet daně má u přijatých zdanitelných plnění, která použije výhradně pro uskutečnění plnění uvedených v § 72 odst. 2:

- zdanitelných plnění, u kterých vzniká povinnost přiznat daň na výstupu
- plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně,
- plnění v rámci své ekonomické činnosti s místem plnění mimo tuzemsko, pokud u těchto přijatých zdanitelných plnění by plátce měl nárok na odpočet daně, pokud by se zdanitelná plnění uskutečnila s místem plnění v tuzemsku,
- plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j) a l) až u) a v § 55 pro zahraniční osobu, která neuskutečňuje ekonomickou činnost v tuzemsku, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží,

- plnění uvedených v § 13 odst. 8 a v § 14 odst. 5 písm. a) až d).⁶

Jestliže jsou přijatá zdanitelná plnění použita pro plnění, u kterých je vymezen plný nárok na odpočet daně a plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, existuje zde povinnost nárok na odpočet daně krátit dle § 72 odst. 4 zákona o DPH. Způsob krácení se řídí § 76 zákona o DPH. Zjednodušeně řečeno jedná se o součin daně na vstupu u krácených plnění za příslušné zdaňovací období a koeficientu.

Koeficient se vypočte jako zlomek, kde je číselník tvořen součtem částek bez daně za veškerá plátcem uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (dříve v ř. 510 daňového priznání, nyní ř. 25). Jmenovatel představuje celkový součet údajů v číselníku a navíc i součet uskutečněných plnění, na která se vztahuje osvobození od daně bez nároku na odpočet daně (dříve ř. 530 daňového priznání, nyní ř. 50). Koeficient se zaokrouhluje na dvě desetinná místa nahoru.

Podle § 76 odst. 3 se do výpočtu koeficientu nezapočítává:

- prodej hmotného majetku, odpisovaného nehmotného majetku nebo pozemků, které jsou dlouhodobým hmotným majetkem, pokud tento majetek plátce využíval pro svou ekonomickou činnost,
- finanční služby a převod nebo nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, a to pouze pokud jsou doplňkovou činností plátce uskutečňovanou příležitostně.⁷

Nárok na odpočet v poměrné výši dle § 72 odst. 5 zákona o DPH se vztahuje na plnění, která jsou zároveň používána jak k výkonu veřejné správy, tak i k ekonomické činnosti. V tomto případě však zákon nestanoví konkrétní postup pro určení poměrné výše, a proto záleží především na plátcích, aby zvolili vhodné kritérium, které si dokážou obhájit. Poměrná výše by měla vždy odpovídat stanovenému rozsahu použití v rámci ekonomické činnosti.

Obec si může dle § 74 zákona o DPH současně s podáním prvního daňového priznání uplatnit odpočet daně u obchodního majetku evidovaného ke dni účinnosti registrace za podmínky, že byl pořízen nejdéle 12 měsíců před účinností registrace.

⁶ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Sběrka zákonů, 2008, částka 98, § 72 odst. 2, s. 4516.

⁷ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Sběrka zákonů, 2008, částka 98, § 76 odst. 3, s. 4518.

Tento odpočet lze uplatnit u vstupů sloužících ke zdanitelným plněním, plněním osvobozeným od daně s nárokem na odpočet daně i jako částečný odpočet. Při uplatňování částečného odpočtu, tj. v případě krácení, jež souvisí s použitím u osvobozených plnění bez nároku na odpočet daně a s plněním, která nejsou předmětem daně, se provádí krácení na základě údajů předchozího roku nebo odhadem.

Nárok na odpočet je zapotřebí vždy doložit daňovými doklady, případně doklady vystavenými plátcem, které obsahují částku za zdanitelné plnění a to včetně daně.

Nárok se uplatňuje konkrétně na:

- zboží na skladě,
- zboží, které se stalo součástí hmotného majetku, odepisovaného nehmotného majetku, pozemků a zásob,
- služby, které se staly součástí hmotného majetku, odepisovaného nehmotného majetku, pozemků i zásob.

Důležité je vědět, že i v případě nároku na odpočet existují výjimky. Například obec nemá nárok na odpočet při pořízení osobního automobilu za podmínek dle § 75 zákona o DPH nebo u přijatých zdanitelných plnění použitých k reprezentaci, jež nelze podle zvláštního právního předpisu uznat za výdaje vynaložené na dosažení, zajištění či udržení příjmů.

4.5 Vliv DPH na dotace

Zatím nejsou stanovena žádná závazně jednotná pravidla pro poskytování dotací ve vztahu k DPH. Každá dotace se musí proto posuzovat individuálně dle nastavených a předem známých podmínek, které stanovuje vyhlášovatel. V praxi existuje však několik variant, které mohou být určitým návodem pro posouzení vlivu DPH na dotace.

První variantou je, že dotace bude použita na úhradu nákladů, které nesouvisí s ekonomickou činností, poté bude DPH v plném rozsahu uznatelným nákladem. Může se jednat např. o dotace na veřejnou zeleň, vybudování cyklostezek aj.

Druhý případ lze popsat situací, kdy bude dotace použita na úhradu nákladů, které souvisí výhradně s ekonomickou činností a týkají se osvobozeného plnění bez nároku na odpočet daně i zde bude DPH v plném rozsahu uznatelným výdajem. Používá se u dotací, které se vztahují k investicím do bytové výstavby, škol apod.

Další možností je, že u dotací, které budou použity na úhradu nákladů souvisejících se zdanitelným plněním nebude DPH uznatelným nákladem, a to z důvodu možnosti jeho uplatnění v rámci daňového přiznání a pozice plátce DPH. Nejčastěji se jedná o případy dotací na opravu vodovodního řádu.

4.6 Novela zákona o DPH od 1. 1. 2009

Od 1. ledna 2009 vstoupila v účinnost novela č. 302/2008 Sb., kterou se mění zákon č. 235/2004 Sb., o DPH. Uvádí se, že novela má více než 200 změn. Některé změny jsou pouze formální, ale řada z nich je zásadních. Mezi nejdůležitější změny pro obce jako územně samosprávné celky a plátce DPH patří:

- určení osoby povinné k dani, odstranění definice veřejnoprávního subjektu (§ 5 odst. 3),
- definice obratu pro účely povinné registrace k DPH (§ 6 odst. 2),
- místo plnění při poskytnutí služby - zpřesnění definice elektronické služby (§ 10 odst. 8),
- zrušení § 13 odst. 4 písm. h) a odst. 10 písm. d) a § 14 odst. 3 písm. g) a odst. 5 písm. e), týkajících se přeúčtování tepla, chladu, elektřiny, plynu, vody a služeb. Také se ruší § 51 odst. 3, podle kterého bylo za stanovených podmínek osvobozeno od daně bez nároku na odpočet daně přeúčtování plnění uvedených v § 51,
- zrušení povinnosti umístění loga na reklamním předmětu včetně podmínky, že reklamní dar nesmí podléhat spotřební dani (§ 13 odst. 8 c),
- daňová povinnost se nově váže k úplatě namísto k platbě (§ 21 odst.1),
- změna v určení data uskutečnění zdanitelného plnění – nově bude DUZP dnem předání nemovitosti nabyvateli do užívání, nejpozději však dnem doručení listiny, ve které jsou uvedeny právní účinky vkladu do katastru nemovitosti nebo dnem zápisu změny vlastnického práva (§ 21 odst. 4),
- u nájmu pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, jež jsou osvobozeny od DPH se považuje plnění uskutečněné nejpozději posledním dnem každého kalendářního roku (§ 21 odst. 11),
- upřesnění termínu vzniku povinnosti přiznat DPH při dovozu zboží (§ 23),
- vystavování daňových dokladů do 15 dnů ode dne uskutečnění zdanitelného plnění či plnění osvobozeného od daně s nárokem na odpočet nebo přijetí úplaty

za podmínek uvedených v § 26 odst. 1, bez ohledu na skutečnost, zda byl vyžádán,

- doplnění - každý běžný daňový doklad musí obsahovat výši daně zaokrouhlenou na nejbližší měnovou jednotku v oběhu, popřípadě uvedenou v haléřích (§ 28 odst. 3),
- nově je definováno, co vše je základem daně a za jakých podmínek (§ 36 odst. 3, 6),
- základ daně - § 36 je doplněn o nový odstavec 11, který v souladu se směrnicí Rady 2006/112/ES stanovuje, jaká přijatá částka se nezahrnuje do základu daně,
- nově je umožněno, aby plátce opravil výši daně v případech, kdy uplatní nesprávnou sazbu daně, osvobození od daně, chybně určí místo plnění nebo to, zda je plnění předmětem daně (§ 49),
- vymezení povinných náležitostí a obsahu v případě vystavení opravného daňového dokladu,
- změna podmínek pro osvobození převodu staveb, bytů a nebytových prostor (§ 56 odst. 1),
- byla zrušena oznamovací povinnost správci daně při uplatňování daně místo osvobození od daně u nájmu pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor (§ 56, odst. 5),
- možnost uplatnit nárok na odpočet daně v případě krácených plnění nejpozději za poslední zdaňovací období kalendářního roku, v němž mohl být nárok uplatněn,
- zrušen celý § 103 týkající se dodatečných daňových přiznání,
- nový tiskopis č. 25 5401 MFin 5401 - Přiznání k dani z přidané hodnoty vydaný Ministerstvem financí ČR – obsahuje výrazné změny, a to nejen ve vzhledu a počtu stránek (je pouze dvoustránkový), ale také v členění či novém číslování řádků. První strana obsahuje identifikační údaje o osobě – plátcí DPH, který přiznání podává. Druhá údaje potřebné pro výpočet daňové povinnosti, ty jsou téměř totožné jako v přiznání předchozím, pouze jsou v jiném členění. Nově je zahrnut údaj o základu daně a dani na vstupu u pořizovaného majetku vymezeného v § 78 odst. 2. Nově jsou také v tiskopisu vizuálně zvýrazněny nejčastěji vyplňované řádky.

5 Hospodaření obce

Z hlediska zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů je obec vymezena jako veřejnoprávní korporace mající vlastní majetek, vystupující v právních vztazích svým jménem a nesoucí odpovědnost z těchto vztahů vyplývajících. Jednotlivé činnosti obce se posuzují z pohledu samostatné či přenesené působnosti.

Do samostatné působnosti obce patří záležitosti, které jsou vykonávány v zájmu obce a jejích občanů za podmínky, že nejsou zákonem svěřeny krajům, popř. se nejedná o přenesenou působnost orgánů obce či působnost, která byla svěřena správním úřadům jako výkon státní správy. Dále se jedná o záležitosti, které do samostatné působnosti obce svěří zákon.

Jako příklad lze uvést vlastní normotvorbu, jež zahrnuje např. vydávání obecně závazných vyhlášek nebo vytváření podmínek pro rozvoj sociální péče včetně uspokojování potřeb svých občanů: vztahující se k bydlení, ochraně a rozvoji zdraví, dopravy a spojů, potřeby informací, výchovy a vzdělávání, celkovému kulturnímu rozvoji a také ochraně veřejného pořádku.

Přenesená působnost tvoří specifický okruh záležitostí, které vykonávají orgány obce jménem státu, nikoliv však jménem svým. Představuje výkon státní správy, který byl na obce státem přenesen v rozsahu stanoveném zvláštními zákony.

Základním pilířem hospodaření územně samosprávných celků, tedy i obcí je rozpočet, nebo-li krátkodobý finanční plán, který je sestavován na každý rok. Hlavním úkolem je co nejefektivněji a nejehospodárněji využívat finančních zdrojů. Důležité je umět omezené rozpočtové prostředky alokovat do těch oblastí, kde je jich zapotřebí nejvíce a s ohledem na to, aby byla co nejlépe uspokojena i veřejná potřeba. Rozpočet je zpracováván na základě rozpočtového výhledu a údajů z rozpisu státního rozpočtu nebo rozpočtového provizoria na daný rok.

Rozpočtový výhled je charakterizován jako pomocný nástroj sloužící pro střednědobé (2 až 5-leté) finanční plánování rozvoje obce a jejího hospodaření. Obsahem rozpočtového výhledu jsou základní údaje o příjmech a výdajích, zejména pak o dlouhodobých závazcích i pohledávkách, finančních zdrojích a potřebách realizovat záměry z dlouhodobého hlediska. Podklad pro tvorbu rozpočtového výhledu tvoří zejména uzavřené smluvní vztahy a další přijaté závazky.

Rozpočtové provizorium by mělo být používáno pouze jako mimořádné řešení závažných skutečností a situací, ale u řady obcí se s ním setkáváme jako s běžně užívanou praxí. Hospodaření podle něj se opírá o existenci zásad pro jeho stanovení a většinou vychází z rozpočtu předchozího roku. Využívá se v případech, kdy řádný rozpočet na příslušný kalendářní rok není schválen před 1. lednem daného rozpočtového roku.

Hospodaření podle schváleného rozpočtu obce je pravidelně, úplně a systematicky kontrolováno společně s hospodařením jimi zřízených a založených právnických osob. Z dlouhodobého hlediska se rozpočet sestavuje jako vyrovnaný, krátkodobě může být i deficitní, ale měl by být postupně vyrovnán přebytkem jiných období.

V rozpočtu musí být obsaženy nejen příjmy, ale i výdaje, ostatní peněžní operace, včetně tvorby a použití peněžních fondů. Ke změnám rozpočtu po jeho schválení může dojít pouze z důvodů organizačních, metodických a věcných změn v rámci rozpočtových opatření.

Pravidla a podmínky pro tvorbu, obsah, funkci rozpočtů obcí a dalších nástrojů finančního hospodaření upravuje zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních samosprávných celků, který také stanoví pravidla pro hospodaření s finančními prostředky.

Rozpočet obce se zpracovává v třídění dle platné rozpočtové skladby, která je prezentována jako analytické členění bankovních a jiných účtů. Rozpočtovou skladbu stanovuje vyhláškou Ministerstvo financí ČR. Uplatňuje se v celém systému veřejných rozpočtů, má pevně danou strukturu i závazný formát.

Důležitým pojmem v rámci hospodaření obce je i tzv. konsolidace. Je jednou z hlavních podmínek možnosti aplikace rozpočtové skladby. Hlavním smyslem konsolidace je očistit údaje o rozpočtu, popř. skutečnosti týkající se peněžních operací o interní přesuny peněžních prostředků uvnitř jednotky, za kterou se operace sledují. Tím dochází k eliminaci rizika dvojího načítání v rámci jedné uskutečněné operace.

Rozpočtová skladba rozlišuje tři základní okruhy peněžních operací (příjmy, výdaje a financování) a jejich jednotlivé části. Základní rovnice rozpočtové skladby má následující tvar: příjmy mínus výdaje se rovnají přebytku (+) nebo schodku (-), který se rovná financování (-, +). Z toho vyplývá, že deficit musí být vždy roven financování.

Obecně se příjmy rozumí veškeré nenávratně inkasované prostředky (opětované i neopětované), přijaté dary, dotace i splátky půjček poskytované za účelem rozpočtové politiky. Příjmy se rozdělují na vlastní, a to buď na kapitálové nebo běžné (ty se člení dále na daňové a nedaňové) a na přijaté transfery (běžné či kapitálové).

Výdaje představují veškeré návratné platby, jak pro běžné tak i pro kapitálové účely (opětované i neopětované) a poskytované návratné platby (půjčky). Základní členění výdajů je na běžné a kapitálové. Do běžných výdajů řadíme neinvestiční nákupy, neinvestiční transfery a neinvestiční půjčky. Do kapitálových výdajů investiční výdaje, investiční transfery a investiční půjčky.

Financování zahrnuje např. přijetí prostředků (výpůjčky, přírůstky termínovaných závazků), jejichž splátky musí být ve stanoveném čase splaceny a pokles stavu na bankovních účtech snížený o přírůstek čistých operací aktivního řízení likvidity apod.

Dle vyhlášky rozpočtová skladba třídí příjmy a výdaje z hlediska:

- odpovědnostního (dle správců kapitol, jednotkou třídění je kapitola státního rozpočtu),
- druhového (jednotkami třídění jsou rozpočtové třídy, seskupení a podseskupení rozpočtových položek, rozpočtové položky),
- odvětvového (jednotkami třídění jsou rozpočtové skupiny, oddíly, pododdíly a paragrafy),
- konsolidačního (třídění na záznamové jednotky).

Nesmíme zapomenout na to, že rozpočet zobrazuje pouze finanční toky obce, nevypovídá tedy nic o stavu jejího majetku, závazcích ani pohledávkách. Tyto informace nalezneme v účetnictví obce, které se řídí především zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů a českými účetními standardy.

Mimo rozpočtové hospodaření vykazují obce i peněžní operace, které přímo souvisejí s podnikáním (nebo-li tzv. hospodářskou činností), sdružené a cizí prostředky. Hospodářskou činností rozumíme podnikatelskou činnost obce, která je provozována na základě živnostenského oprávnění, buď prostřednictvím jiného právního subjektu, který obec pro tento účel zřídila či založila, nebo vlastním jménem obce a na vlastní odpovědnost.

Pro celkové zhodnocení a analýzu rozpočtového hospodaření obce slouží nejlépe závěrečný účet. Obsahuje nejen základní identifikační údaje a informace o obci, ale zejména souhrnné informace o plnění rozpočtu příjmů a výdajů v plném členění dle rozpočtové skladby, finančních operacích, tvorbě a použití fondů, finančním vyhodnocení dotací, o stavu pohledávek, závazků, hospodaření s majetkem, zhodnocení hospodaření zřízených či založených právnických osob i účetní informace s komentářem včetně zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření aj.

Na konec této části uvádím ještě přehled nejdůležitějších právních předpisů, platných ve znění pozdějších předpisů:

- zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení),
- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- vyhláška č. 505/2002 Sb., k provedení zákona o účetnictví pro územní samosprávu a organizační složku státu,
- české účetní standardy,
- zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů,
- zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech,
- vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě,
- zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole),
- vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon o finanční kontrole,
- zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí,
- vyhláška č. 16/2001 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů a rozpočtů územních samosprávných celků.

6 Cíle a metodický postup

Stěžejním cílem této diplomové práce bude zhodnotit dopad, nebo-li konečný důsledek daně z přidané hodnoty na hospodaření obce. A zjistit, kdy je pro obce vhodné stát se plátcem DPH. Využiji komparativní metody srovnávání a analýzy, kdy na jedné straně budu charakterizovat hospodaření obce X, která se stala dobrovolně čtvrtletním plátcem DPH už 1. července 2004 a na druhé obec Y, která se stala plátcem DPH teprve od 1. ledna 2009 v důsledku novely zákona o DPH.

U obce X se nejprve zaměřím na motivy, proč se dobrovolně registrovala k DPH, procesy s tím související včetně posouzení nutných nákladů a změn. Budu zkoumat, zda se v průběhu více než čtyř let naplnila její vize a očekávání. Dále provedu analýzu vývoje hospodaření obce z hlediska nejvyšších příjmů a výdajů, uskutečněných investic v období 2004 až 2008 a s tím souvisejícího celkového vývoje DPH. Podle navrženého rozpočtu na rok 2009, plánovaných investičních akcí a příslibených dotací bude proveden i kvantifikovaný odhad na 1. čtvrtletí 2009.

U obce Y nejprve provedu souhrnné zhodnocení hospodaření za období 2005 až 2008 a využiji metodu analogie. Kdy na základě zjištěných informací a skutečností obce X provedu zjednodušenou modelovou situaci, jejímž cílem bude posoudit, zda by se vyplatilo obci Y, kdyby se stala plátcem již dříve či nikoliv.

Využiji induktivní metodu, která umožňuje zobecnění pro vysvětlení příslušných závislostí a daných skutečností. Prostřednictvím zjištěných informací budu schopna zodpovědět jednoduché otázky obecného typu: V jakém případě se obcím vyplatí být plátcem DPH? Jak plátcovství ovlivňuje příjmy obce, jaké jsou povinnosti a práva?

Po prostudování problematiky týkající se DPH u územně samosprávných celků a napsání teoretické části, jsem shledala, že dostupnost materiálů, informací i literatury je značně omezená. V důsledku novely zákona o DPH by bylo potřeba stanovit obcím a městům jednoznačnou metodiku, podle které by se měly řídit. Jednotlivé kraje sice vydali své metodické pokyny, ale jedná se jen o hrubý nástin základních problémů DPH.

Pro praktickou část mi jako hlavní zdroje informací posloužily zveřejněné závěrečné účty, rozpočty obcí a články v příslušných zpravodajích. Nejdůležitější informace se mi však podařilo získat prostřednictvím odpovědných pracovníků, kteří se přímo na danou problematiku DPH v obcích specializují a starají se o její zajištění.

7 Analýza dopadu DPH na hospodaření obce X

7.1 Charakteristika obce

Obec X má méně než 2 000 obyvatel a nachází se v Jihočeském kraji. Katastrální výměra obce je přibližně 2 500 ha, z toho největší plochu zaujímá zemědělská půda, následně vodní plochy, lesní pozemky, zastavěné plochy a zbývající část připadá na ostatní plochy. Má bohatou a velmi pestrou historii. V posledních 10 letech došlo k výraznému rozvoji prostřednictvím řady investic.

Mezi nejvýznamnější uskutečněné investice patří: nová výstavba bytových domů, postupná oprava vodovodů a kanalizace v jednotlivých ulicích obce, vybudování víceúčelového zařízení, sportovního hřiště a zavedení metropolitní internetové sítě pro občany. V rámci strategických plánů obce je zpracován i dlouhodobý projekt týkající se výstavby rekreačního a rehabilitačního areálu. Jedná se zejména o využití prostoru s propojením sportovních hřišť a jednotlivých úseků, zřízení koupaliště a bungalovů.

Nejen místní, ale i obyvatelé menších okolních obcí, zde naleznou pro svůj život to nejpotřebnější. Samozřejmostí jsou: základní lékařská péče, mateřská a základní škola, samoobsluhy s potravinami, obchody s textilem, květinami, průmyslovým zbožím, drogerií, ale i papírnictví s hračkami, rodinný hotel s restaurací a menším bazénem. Součástí jsou také kadeřnické, kosmetické a masážní služby. O kulturní život se stará především informační a kulturní centrum, knihovna, škola a řada místních sdružení, spolků a dalších organizací.

Mezi představitele obce patří 15 členů zastupitelstva a 5 členů rady. Mezi kontrolní orgány obce řadíme finanční a kontrolní výbor. Poradními orgány obce jsou sociální komise, pořádková komise, komise k projednávání přestupků a kulturní komise. O plynulé zajištění chodu obce se stará 10 zaměstnanců. Příspěvkovou organizací obce je Základní škola a Mateřská škola.

Obec pronajímá bytové a nebytové prostory, pozemky a parkovací místa, které představují jako celek významnou složku příjmů. Je také vlastníkem několika rybníků, které pronajímá. Jeden z rybníků si město ponechalo ve své správě a na základě poptávky už několik let slouží k provozování sportovního rybolovu. V rámci své činnosti získala obec živnostenské listy na vedení účetnictví (v r. 2003), které zajišťuje zatím pouze pro jednu z okolních obcí, na podnikání v oblasti s nakládání s odpady (v r. 1999). Dále vlastní koncesní listinu pro podnikání v oblasti s nebezpečnými

odpady (v r. 1999). Sběrový dvůr v obci funguje nejen pro potřeby místních občanů, ale také pro podnikatele a na základě uzavřených smluv i pro okolní obce.

Správu majetku města zajišťuje externí organizace na základě uzavřené smlouvy, která je dle potřeb upravována. Jedná se zejména o zajišťování bytového hospodářství (drobné opravy, předávání bytu, podklady pro vyúčtování služeb aj.), péči o veřejnou zeleň, úklid města apod.

7.2 Vznik plátcovství k DPH a hospodaření v roce 2004

Prvním impulsem k tomu, aby se obec X stala dobrovolným plátcem DPH vyplynul z analýzy ekonomického oddělení obce, která byla provedena v květnu 2004. Celá analýza vycházela z plánovaných rozsáhlých výdajů, jež souvisely s dovybudováním víceúčelového areálu (zařízení), ze získaných dotací na obnovu vodovodů a kanalizací, realizací ZTV v určené lokalitě a již uskutečněné akce, která se týkala výstavby objektu, jenž slouží částečně jako školní jídelna, bufet, částečně jako bytový dům s garážemi a nebytovými prostory pro podnikatele.

V souvislosti se vstupem ČR do EU, vstoupil v platnost dne 1. května 2004 nový zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Z důvodu možnosti odpočtu při změně režimu dle § 74 bylo zřejmé, že je zde možnost uplatnit si již proinvestované výdaje obce za posledních 12 měsíců za podmínky, že se tak stane přede dnem účinnosti uvedeného na osvědčení o registraci k DPH.

Proto obec neváhala, svolala mimořádné zasedání rady, na kterém byla problematika znovu projednána a zvážena všechna „pro a proti“. Následně rada navrhla vyslovit souhlas k dobrovolnému plátcovství DPH. Poté následovalo mimořádné zastupitelstvo, na kterém byl návrh rady přijat s tím, že se obec stane plátcem již od 1. července 2004.

Obec podala přihlášku k registraci DPH na místně příslušný finanční úřad, který jí vydal osvědčení o registraci, v němž jsou uvedeny zejména následující údaje:

- adresa příslušného finančního úřadu, číslo jednací, kontakt na osobu, jež danou přihlášku a osvědčení vyřizovala,
- adresa daňového subjektu (obce X),
- daňové identifikační číslo (DIČ) obce X,
- oznámení, že obec X je plátcem DPH s účinností od 1. 7. 2004 se čtvrtletním zdaňovacím obdobím

- a možnost odvolat se proti rozhodnutí do 30 dnů ode dne, který následuje po jeho doručení.

V souvislosti s tím, že se obec stala plátcem DPH došlo k několika zásadním změnám. Z důvodu administrativní náročnosti, byla přijata nová pracovní síla, jejíž hlavní náplní práce bylo zpracovávat podklady pro daňové přiznání. Zároveň bylo nutné uzavřít smlouvu s daňovým poradcem a samozřejmě vyslat odpovědné pracovníky na odborné proškolení.

V důsledku změn bylo potřeba provést úpravu oběhu dokladů, zpracovat směrnici k DPH a společně s technikou provést jisté úpravy v SW, který obec používá pro zpracování účetnictví. V konečném důsledku došlo i na úpravy některých stávajících smluv s podnikateli formou dodatků, kdy došlo k navýšení cen o DPH.

Před samotným procesem byly s daňovým poradcem projednány jednotlivé oblasti (činnosti obce) a jejich zařazení v rámci rozdělení pro potřeby DPH:

- **plnění na vstupu:** zálohy, základ 0 % (plnění osvobozená od daně), základ nezahrnovaný, DPH nezahrnované, plný nárok na odpočet - základ 5 % (9 %), 19 %, DPH 5 %, (9 %), 19 %, krácený nárok na odpočet - základ 5 %, (9 %), 19 %, DPH 5 %, (9 %), 19 %,
- **plnění na výstupu:** zálohy, plnění osvobozená bez nároku na odpočet, uskutečněná zdanitelná plnění - základ 5 %, (9 %), 19 %, DPH 5 %, (9 %), 19 %

Pro zpracování byly vytvořeny přehledné tabulky v programu Microsoft Excel, a to na základě propojení s účetnickým SW, který umožnil jejich přenos a členění dle výše uvedených potřeb DPH. Pro přehlednost uvádím výčet některých nejčastěji se vyskytujících pravidelných činností obce.

Do plnění na vstupu řadíme přijaté faktury, ostatní platby a výdajové pokladní doklady:

- **zálohy:** jedná se hlavně o předplatné časopisů, odborných publikací, zálohy na semináře či správu majetku aj.
- **bez nároku na odpočet:** patří sem např. činnosti související s knihovnou (nákup knih, pořádání besed a vystoupení), částečně i s informačním a kulturním střediskem (pořádání koncertů, výstav, festivalů), sborem dobrovolných hasičů (nákup materiálu, ochranných prostředků), přestupkovou agendou, bytovým hospodářstvím (opravy bytů včetně zařízení), místní správou (výuka jazyků pro úředníky) s opravami komunikací, rozhlasu, veřejného osvětlení a další,

- **plný nárok na odpočet:** je uplatňován u přeúčtování vodného a stočného, plynu, servisu výtahu, služeb daňového poradce, prodeje pohledů, turistických známek aj.
- **krácený nárok na odpočet:** se využívá u likvidace odpadu (obec má vybudovaný Sběrový dvůr, oprávnění – ŽL, odprodej surovin pro další zpracování, kupóny pro podnikatele), vyúčtování zálohy u správy majetku, u kancelářských potřeb, telefonních a internetových poplatků, pronájmu kopírky, tisku místních novin, apod.

U kráceného nároku na odpočet se odlišuje výkon veřejné správy od ekonomické činnosti. Jako typický příklad lze uvést výše uvedenou likvidaci odpadu. Úplata za sběr a likvidaci komunálního odpadu od fyzických osob, tj. obyvatel města, je výkonem veřejné správy - není předmětem daně. Opačným případem je likvidace odpadů pro podnikatele, kdy se jedná o ekonomickou činnost za splnění výše uvedených podmínek.

Lze konkrétně uvést i jiné případy, např. situaci, kdy si obec pořídila počítač za částku 12 000,- Kč. Přitom poměr využití pro realizaci ekonomické činnosti byl stanoven ve výši 50 %. Poslední zálohový koeficient dosahoval hodnoty 0,12.

Část odpovídající neekonomické činnosti se vypočítala jako $0,5 * 12\ 000 = 6\ 000,-$ Kč, DPH na vstupu byla v této částce oprávněným nákladem. Část, která vyplývala z ekonomické činnosti a odpovídala poměru vyjádřenému koeficientem, ve kterém neměla obec nárok na odpočet se vypočítala jako $0,5 * (1 - 0,12) * 12\ 000 = 5\ 280,-$ Kč. V rámci daňového přiznání u finančního úřadu si obec nárokovala částku ve výši $0,5 * 0,12 * 6\ 000 = 360,-$ Kč. Pro obec byla oprávněným nákladem DPH ve výši 11 280,- Kč.

Do plnění na výstupu patří vydané faktury, hřbitovní poplatky (pronájem místa – osvobozené) včetně služeb – 5 % (9 %), příjmové pokladní doklady, nájemné bytů, nebytových prostor, pozemků:

- **plnění osvobozená:** pronájem hrobového místa, holý nájem u bytů a nebytových prostor, nájem pozemků,
- **uskutečněná zdanitelná plnění:** povolenky k rybolovu, kupony na popelnice pro podnikatele, faktury za likvidaci odpadů od podnikatelů, za poskytování internetové konektivity, kopírování, aj.

Ostatní činnosti jako jsou např. správní poplatky a finanční převody nejsou předmětem DPH:

- **správní poplatky:** jde např. o ověření podpisu, fotokopie, místní poplatky, poplatek z ubytovací kapacity, správní poplatky z výherních hracích automatů, za výpis z obchodního rejstříku, katastru nemovitostí, matričních knih aj.,
- **finanční převody:** kdy dochází k převodům mezi pokladnami, nebo na běžný účet atd.

Na základě porady s daňovým poradcem si obec na začátku stanovila nízký koeficient ve výši 0,12. V souvislosti s podáním prvního daňového přiznání za 3.Q / 2004 si obec při změně režimu uplatnila plný nárok na odpočet daně u části faktur. Tyto faktury se vztahovaly především k výstavbě kanalizace v rámci ZTV v nové lokalitě, která byla následně prodána firmě za účelem výstavby rodinných domů a jejich dalšího prodeje.

Dále byl použit krácený nárok u dovybavení víceúčelového areálu a výstavby objektu s širokým využitím nejen pro fyzické, ale i pro právnické osoby a jejich podnikání. V rámci příjmů obec tedy za 3.Q / 2004 získala nadměrný odpočet ve výši 308 862,- Kč.

Ve 4.Q / 2004 byla dokončena výstavba a obnova části vodohospodářské infrastruktury – přesněji vodovodu a kanalizace. Jednalo se o velkou dlouhodobou plánovanou investici. Tato investice byla financována prostřednictvím získané dotace ve výši 70 % od Státního fondu životního prostředí ČR. Zároveň obec splnila podmínku účasti vlastních prostředků ve výši 30 %. Obě částky byly bez DPH z důvodu toho, že se obec stala plátcem DPH.

Při realizaci tohoto projektu však došlo k situaci, kdy bylo zapotřebí uskutečnit ještě vícepráce. Jednalo se např. o obetonování potrubí z důvodu malého krytí v daném úseku, a proto se rozpočet celé akce zvýšil nezávisle na dotačních prostředcích. Obec tyto výdaje pokryla z vlastních zdrojů. Vzhledem k tomu, že je vodohospodářský majetek dán do pronájmu, který se zdaňuje, mohla si obec část výdajů týkajících se kanalizace uplatnit v rámci DPH.

V tomto čtvrtletí byly také přijaty poslední faktury vztahující se k dovybavení víceúčelového areálu a dostavby již výše zmíněného objektu s různými možnostmi využití. Nadměrný odpočet za 4.Q / 2004 byl jeden z nejvyšších, kterého obec za období let 2004 až 2008 dosáhla. Představoval částku 1 173 939,- Kč. Důvodem takto

vysoké částky bylo i tzv. „roční vyúčtování DPH“, které se provádí vždy na konci kalendářního roku společně s výpočtem koeficientu pro krácení odpočtu daně, jež je platný pro následující období kalendářního roku.

Tabulka č. 2: Výpočet koeficientu pro krácení odpočtu daně za 3. Q a 4. Q / 2004

<i>Plnění</i>	<i>řádek v DP</i>	<i>3.Q</i>	<i>4.Q</i>	<i>celkem Kč</i>
zdanitelná	210	2 758 563	2 821 623	5 580 186
	215	116 517	209 834	326 351
osvobozená	530	342 794	453 132	795 926

Zdroj: Zpracováno autorkou dle soupisů plnění na vstupu, daňov. příznání (DP)

Výpočet koeficientu: $0,8812487 = 0,89$ (zaokrouhleně) – vypořádací koeficient

$$\frac{2\,758\,563 + 2\,821\,623 + 116\,517 + 209\,834}{2\,758\,563 + 2\,821\,623 + 116\,517 + 209\,834 + 342\,794 + 453\,132}$$

Tabulka č. 3: Roční vypořádání daně z přidané hodnoty za 3. Q a 4. Q / 2004

	<i>řádek v DP</i>	<i>3.Q.</i>	<i>4.Q.</i>	<i>celkem Kč</i>
Daň na vstupu ke krácení	380	1 424 440	382 266	1 806 706
Daň na vstupu po zkrácení	550	170 933	45 872	216 805
Vypočtený nárok za r. 2004	1 806 706 x 0,89			1 607 968

Zdroj: Zpracováno autorkou podle soupisů plnění na vstupu

Vypořádání odpočtu: řádek v DP č. 560 = 1 607 968 – 216 805 = 1 391 163,- Kč

V návrhu rozpočtu v roce 2004 představovala výše příjmů a výdajů hodnotu 52 680 tis. Kč. Rozpočet byl předkládán jako schodkový s tím, že schodek bude uhrazen prostřednictvím prodeje pozemků města, určených k výstavbě rodinných domů a úvěrem získaným od České spořitelny a. s., Komerční banky a. s. (celkem zhruba ve výši 10 719 tis.Kč).

Skutečná výše k 31. 12. 2004 dosahovala hodnoty 71 077 tis. Kč, a to v důsledku získaných dotací a navýšení zdanitelných příjmů o 19 % DPH. Nejvýznamnější dotace, s níž se v rozpočtu nepočítalo, byla poskytnuta Ministerstvem kultury na opravu místního kostela (1 200 tis. Kč). Ostatní dotace byly zahrnuty do rozpočtu v důsledku uzavřených smluv, jako např. na obnovu a opravu vodohospodářské infrastruktury (4 293 tis. Kč) či dovybavení víceúčelového areálu (1 000 tis. Kč).

Mezi nejvýznamnější položky příjmů (mimo dotací) patřily samozřejmě daně: jednalo se zejména o DPH (3 837 tis. Kč), z příjmů právnických osob (2 393 tis. Kč) a daň z příjmů ze závislé činnosti (2 202 tis. Kč). Mezi významné příjmy lze zahrnout i příjmy z komunálních služeb a územního rozvoje ve výši 6 320 tis. Kč a krátkodobý úvěr 2 901 tis. Kč, který byl přijat na předfinancování drobných účelových dotací v rámci kultury.

Nejvyšší výdaje souvisely s komunálními službami a územním rozvojem, do kterých byly částečně zahrnuty i výdaje na objekt školní jídelny a bytového domu. V tomto případě objem celkové hodnoty byl 21 448 tis. Kč. Výdaje na opravu a obnovu vodohospodářské infrastruktury včetně silnic a komunikací se vyšplhaly na 16 820 tis. Kč. Na opravu kulturních památek, do kterých patří i výše zmíněný kostel, bylo vynaloženo 1 961 tis. Kč. Nemalou položku představují i výdaje místní správy (3 178 tis. Kč).

V ostatních případech se jednalo o běžné příjmy a výdaje související s hospodařením obce, které nepřevýšily hranici 1 200 tis. Kč. Ukazatel dluhové služby, vyjadřující kolik finančních prostředků může obec vázat ve svých běžných příjmech na splácení svých dluhů, byl k 31. 12. 2004 - 5,39 %. Z hlediska analýzy rozvahy nejvýznamnější položkou aktiv byla stálá aktiva (217 527 tis. Kč) – z toho stavby (190 736 tis. Kč) a samostatné movité věci a soubory movitých věcí (4 619 tis. Kč). V pasivech vlastní zdroje byly ve výši 287 769 tis. Kč a cizí zdroje 39 010 tis. Kč. Suma aktiv se rovnala sumě pasiv (326 779 tis. Kč).

7.3 Hospodaření obce X v roce 2005

Hospodaření v roce 2005 bylo zaměřeno na úspěšné dokončení a doladění započatých akcí. Za bezprostřední prioritu byla považována orientace na úspory pro dosažení intenzivního splácení jednotlivých úvěrů. Proto došlo k částečnému omezení investičních akcí a byly realizovány pouze méně finančně náročné projekty.

Nejvýznamnější byla dotace na projektovou dokumentaci pro výstavbu dvou obytných domů v hodnotě 1 440 tis. Kč od Ministerstva pro místní rozvoj, a také investice do plochy pro volnočasové aktivity (1 200 tis. Kč) z programu LEADER ČR. Drobnější dotace byly poskytnuty na kulturu (180 tis. Kč), přípravy projektu internet (162 tis. Kč), veřejnou zeleň (100 tis. Kč).

V roce 2005 se návrh rozpočtu příliš nelišil od skutečnosti, předpokládaná výše příjmů a výdajů byla 44 259 tis. Kč. Zatímco skutečná výše k 31. 12. 2005 byla 46 515 tis. Kč. Prostřednictvím doplatku od Státního fondu životního prostředí ČR ve výši 1 348 tis. Kč byl částečně uhrazen úvěr od České spořitelny a. s. V průběhu roku byly dokončeny i další dotační tituly. Po jejich celkovém vyhodnocení, splnění a doplnění veškerých požadavků, byly přijaty i další finanční prostředky (doplatky), jejichž objem plně pokryl výše uvedený krátkodobý úvěr.

Celkové úvěrové zatížení obce významně pokleslo. Nejvíce k tomu dopomohlo plánované proplacení předfinancovaných dotací. Ukazatel dluhové služby se snížil na 2,17 %. Šlo o plánovaný pohyb s cílem snížit absolutní výši dluhů proto, aby z hlediska zajištění běžného chodu obce nebylo třeba žádných mimořádných opatření.

I v roce 2005 patřily mezi nejvýznamnější položky příjmů (mimo dotací) daně: došlo k výraznému nárůstu příjmů z DPH, zhruba o 2 123 tis. Kč (na 5 960 tis. Kč), pouze mírnému zvýšení u daně z příjmů PO (2 681 tis. Kč) a nejmenší nárůst o 166 tis. Kč byl zaznamenán u daně z příjmů ze závislé činnosti (2 368 tis. Kč).

Do skupiny významných příjmů patřily opět příjmy z komunálních služeb a územního rozvoje ve výši 7 007 tis. Kč. Do popředí se také dostává bytové hospodářství v souvislosti s pronájmem nových bytů vybudovaných koncem roku 2004 s celkovým objemem příjmů (2 082 tis. Kč).

I v tomto případě výdaje na komunální služby a územní rozvoj dosahovaly nevyšší hodnoty, a to 11 849 tis. Kč. Oprava kulturních památek si vyžádala výdaje ve výši 1 638 tis. Kč. V důsledku většího počtu kulturních akcí v obci se zvýšily i výdaje v rámci informačního a kulturního střediska na částku 1 069 tis. Kč.

Výdaje na opravy dětského a sportovního hřiště si vyžádaly 924 tis. Kč. Výdaje v souvislosti se sběrem a svozem odpadů pak 1 341 tis. Kč. Místní správa si vyžádala výdaje ve výši 2 986 tis. Kč a platby daní a poplatků 1 818 tis. Kč. Z hlediska analýzy rozvahy nejvýznamnější položkou aktiv byla stálá aktiva (201 796 tis. Kč) - z toho stavby (176 837 tis. Kč) a samostatné movité věci a soubory movitých věcí (6 670 tis. Kč). V pasivech vlastní zdroje byly ve výši 180 736 tis. Kč a cizí zdroje 24 840 tis. Kč. Suma aktiv se rovnala sumě pasiv (205 576 tis. Kč.)

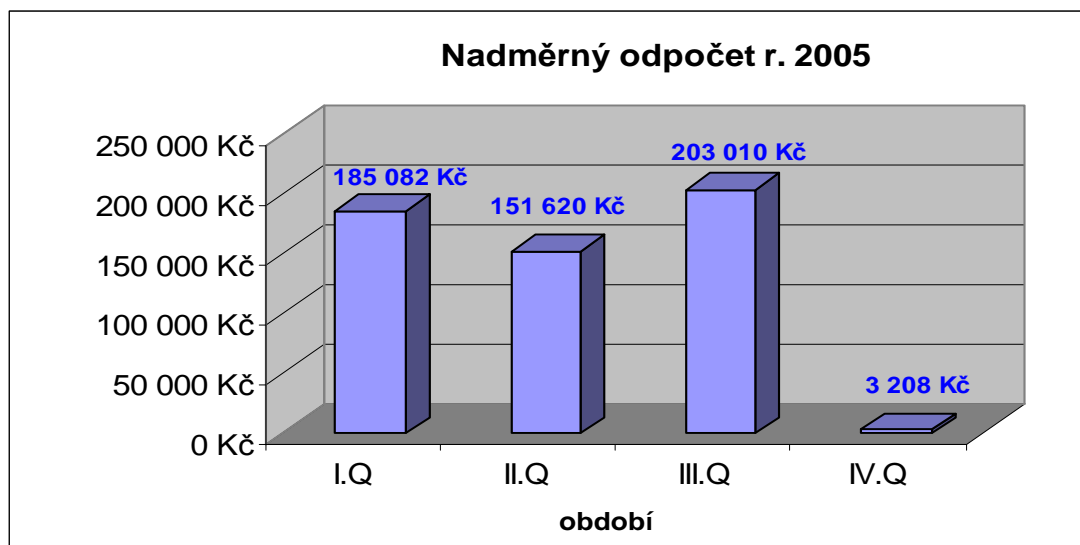
Pro obec bylo z pohledu DPH důležité, že si mohla v 1. a 3.Q uplatnit část nákladů týkající se investice do plochy pro volnočasové aktivity, které jsou v současné době částečně pronajímány a využívány jak pro komerční, tak dle potřeby současně

i pro veřejné účely. V podmínkách programu LEADER ČR bylo totiž striktně uvedeno, že DPH není oprávněným nákladem projektu a nelze jej zahrnout do podílu spolufinancování.

Obec jako příjemce grantu (a plátce DPH) musela nejprve na zvláštní účet projektu složit nejen vlastní podíl spolufinancování, ale i částku DPH vztahující se k požadovaným platbám. Teprve po obdržení příslušných zdrojů financování, schválení dílčího plnění projektu a jeho uskutečnění, mohla požádat daný finanční úřad o vrácení DPH. K tomu bylo samozřejmě zapotřebí nejenom „Žádosti o vrácení DPH“, ale také „Potvrzení o původu finančních prostředků“.

V 1.Q obec získala nadměrný odpočet ve výši 185 082,- Kč. Ve 2.Q obec uplatnila mimo jiné prostřednictvím kráceného plnění na vstupu i částku DPH související s nutnou opravou elektroinstalace v budově obecního úřadu. V tomto případě získala částku 151 620,- Kč. Ve 3.Q byla částka nejvyšší, a to 203 010,- Kč. Tyto vysoké částky byly dosaženy také díky vysokému koeficientu, který v rámci ročního vyúčtování ve 4.Q způsobil, že obec získala pouze 3 208,- Kč. Ale i přesto obec stále ze svého dobrovolného plátcovství profitovala.

Graf č. 1: Vývoj DPH v r. 2005



Zdroj: Zpracováno autorkou dle daňových přiznání roku 2005

V rámci ročního vypořádání roku 2005, obec dospěla k následujícím hodnotám a novému koeficientu, který byl platný pro následující rok 2006.

Tabulka č. 4: Výpočet koeficientu pro krácení odpočtu daně za r. 2005

<i>Plnění</i>	<i>řádek v DP</i>	<i>1.Q</i>	<i>2.Q</i>	<i>3.Q</i>	<i>4.Q</i>	<i>celkem Kč</i>
zdanitelná	210	264 428	231 666	274 400	637 685	1 408 179
	215	250 776	143 540	356 205	251 587	1 002 108
osvobozená	530	525 196	482 526	925 736	619 166	2 552 624

Zdroj: Zpracováno autorkou dle soupisů plnění na vstupu, daňová přiznání

Výpočet koeficientu: $0,4856599 = 0,49$ (zaokrouhleně) – vypořádací koeficient

součet zdanitelných plnění = 2 410 287

součet všech plnění = 4 962 911

Tabulka č. 5: Roční vypořádání daně z přidané hodnoty za r. 2005

<i>Daň na vstupu</i>	<i>řádek v DP</i>	<i>1.Q</i>	<i>2.Q</i>	<i>3.Q</i>	<i>4.Q</i>	<i>celkem Kč</i>
ke krácení	380	167 973	226 075	283 749	815 157	1 492 954
po zkrácení	550	149 496	201 207	252 537	725 490	1 328 730
Vypočtený nárok za r. 2005	1 492 954 x 0,49			731 547		

Zdroj: Zpracováno autorkou podle soupisů plnění na vstupu

Vypořádání odpočtu: řádek v DP č. 560 = 731 547 – 1 328 730 = - 597 183,- Kč

7.4 Hospodaření obce X v roce 2006

V roce 2006 bylo počítáno s řadou finančně náročných akcí. Proto byl rozpočet schválen zastupitelstvem opět jako schodkový. Z hlediska potřeb předfinancování jednotlivých projektů byl přijat další úvěr od Komerční banky, a. s.

Mezi nejvýznamnější projekty, které byly financovány z dotací a grantů v rámci ČR i EU patřily:

- vybudování metropolitní internetové sítě pro občany a veřejnou správu ve výši 1 120 tis. Kč,
- opravy místních komunikací, veřejného osvětlení, chodníků, vodovodních přípojek podél hlavního průtahu obcí ve výši 4 700 tis. Kč,
- výstavba a obnova vodohospodářské infrastruktury v dalších ulicích a na předměstí obce ve výši 1 228 tis. Kč,
- výstavba technické infrastruktury – v rámci rozšíření lokality pro volnočasové aktivity ve výši 3 270 tis. Kč,
- dovybavení Sběrného dvora ve výši 1 428 tis. Kč.

Mezi drobnější dotace lze zahrnout zkvalitnění služeb knihoven, nabídky služeb v cestovním ruchu (podpora Informačních a kulturních center), zlepšení vybavení zásahových jednotek SDH (Sboru dobrovolných hasičů), dovybavení místní naučné stezky a dotace na pořádané festivaly, jež nepřevýšily jednotlivě částku 100 tis. Kč.

Původní návrh rozpočtu počítal s příjmy a výdaji ve výši 45 434 tis. Kč, skutečné příjmy a výdaje však byly o 23 240 tis. Kč vyšší, dosahovaly tedy hodnoty 68 674 tis. Kč. Ve srovnání s předchozím rokem 2005 se rozpočet obce zvýšil zhruba o 22 159 tis. Kč. Oproti roku 2004 mírně klesl přibližně o 2 403 tis. Kč.

Nejvýznamnější položky příjmů (mimo dotací) opět tvořily daně: DPH (4 441 tis. Kč), daň z příjmů PO (2 751 tis. Kč) a daň z příjmů ze závislé činnosti (2 394 tis. Kč). Do skupiny významných příjmů patřily tentokrát nejen příjmy z komunálních služeb a územního rozvoje ve výši 4 917 tis. Kč a bytové hospodářství (2 108 tis. Kč), ale i příjmy z nebytové hospodářství (1 032 tis. Kč). U řady nájemních smluv se uplatnila inflační doložka a na základě oboustranných dohod a smluv byly opraveny a pronajaty zájemcům i další nebytové prostory.

I v tomto případě výdaje na komunální služby a územní rozvoj dosahovaly nejvyšší hodnoty, a to 24 111 tis. Kč. Tyto vysoké výdaje byly zapříčiněny opravou místních komunikací. Výdaje spojené se sběrem a svozem odpadů činily 3 598 tis. Kč. Místní správa zahrnovala výdaje ve výši 3 621 tis. Kč. Nejvyšší výdaje, jež překročily rámec získaných dotací, byly vyčleněny na opravy, výstavbu vodohospodářské infrastruktury cca 2 210 tis. Kč a veřejného osvětlení ve výši 1 117 tis. Kč.

V případě analýzy rozvahy tvořila nejvýznamnější položku aktiv - stálá aktiva (257 587 tis. Kč) - z toho stavby (222 162 tis. Kč) a samostatné movité věci a soubory movitých věcí (8 747 tis. Kč). S růstem investic a počtem uskutečněných projektů souvisí nárůst majetku, oproti předcházejícímu roku se např. hodnota u staveb zvýšila o 45 325 tis. Kč a u samostatných movitých věcí o 2 077 tis. Kč. V pasivech dosahovaly vlastní zdroje výše 307 316 tis. Kč a cizí zdroje 23 675 tis. Kč. Suma aktiv se rovnala sumě pasiv (330 991 tis. Kč). Celkové úvěrové zatížení obce opět vzrostlo v souvislosti s přijatým úvěrem od KB, a. s. Ukazatel dluhové služby byl 2,5 %.

V 1.Q obec získala nadměrný odpočet ve výši 73 491,- Kč. K tomuto odpočtu do značné míry přispěla i žádost o vrácení DPH z projektu Zkvalitnění třídění odpadu – dovybavení sběrového dvora. Obec bezprostředně poté, kdy byl projekt řádně zrealizován a vyhodnocen (závěrečné vyhodnocení bylo akceptováno), požádala

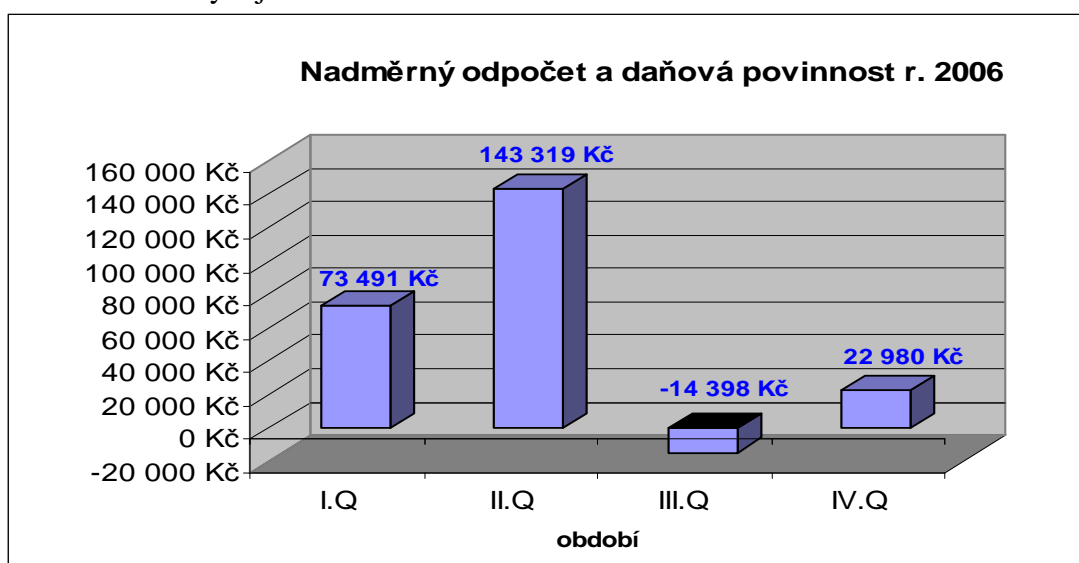
Ministerstvo pro místní rozvoj o vystavení potvrzení a následně pak finanční úřad o vrácení DPH. Součástí žádosti bylo i čestné prohlášení, že si obec ve svých čtvrtletních daňových hlášení odpočet DPH na vstupu neuplatnila.

Ve 2.Q si obec uplatnila část nákladů týkající se vybudování a oprav kanalizací. Jednalo se o náklady nad rámec dotace a právě i díky tomu obec získala nadměrný odpočet ve výši 143 319,- Kč. Ve 3.Q byla naopak obec poprvé nucena odvést DPH finančnímu úřadu, daňová povinnost dosáhla výše 14 398,- Kč. K tomuto vývoji přispěly i uskutečněné projekty, u kterých obec nemohla uplatnit DPH, nebo pouze kráceně prostřednictvím koeficientu.

Typickým příkladem bylo vybudování metropolitní internetové sítě, kdy si obec na jedné straně mohla uplatnit část nákladů s tím souvisejících, ale na druhé straně také získala do budoucna pravidelné příjmy od občanů, které samozřejmě podléhaly zdanění. Obec v tomto čtvrtletí zároveň obdržela nemalé finanční prostředky na základě nově uzavřeného dodatku smlouvy s provozovatelem vodovodů a kanalizací týkající se správy vodohospodářského majetku. Z této částky obec samozřejmě musela odvést 19 % DPH, což se také projevovalo v plnění na výstupu.

Ve 4.Q, kdy bylo provedeno roční zúčtování, se situace obrátila a obec opět získala nadměrný odpočet. I když tentokrát byla jeho výše nízká, činila pouze 22 980,- Kč, bylo pozitivně vnímáno navýšení vypořádacího koeficientu. Ten dosáhl hodnoty 0,65.

Graf č. 2: Vývoj DPH v r. 2006



Zdroj: Zpracováno autorkou dle daňových přiznání roku 2006

Tabulka č. 6: Výpočet koeficientu pro krácení odpočtu daně za r. 2006

<i>Plnění</i>	<i>řádek v DP</i>	<i>1.Q</i>	<i>2.Q</i>	<i>3.Q</i>	<i>4.Q</i>	<i>celkem Kč</i>
zdanitelná	210	337 487	940 392	1 608 484	1 798 361	4 684 724
	215	307 533	330 078	144 358	280 186	1 062 155
osvobozená	530	718 403	543 940	499 195	1 440 189	3 201 727

Zdroj: Zpracováno autorkou dle soupisů plnění na vstupu, daňová přiznání

Výpočet koeficientu: $0,64220941 = 0,65$ (zaokrouhleně) – vypořádací koeficient

součet zdanitelných plnění = 5 746 879

součet všech plnění = 8 948 606

Tabulka č. 7: Roční vypořádání daně z přidané hodnoty za r. 2006

<i>Daň na vstupu</i>	<i>řádek v DP</i>	<i>1.Q</i>	<i>2.Q</i>	<i>3.Q</i>	<i>4.Q.</i>	<i>celkem Kč</i>
ke krácení	380	234 501	261 181	203 147	200 958	899 787
po zkrácení	550	114 905	127 979	99 542	98 469	440 895
Vypočtený nárok za r. 2006	899 787 x 0,65			584 862		

Zdroj: Zpracováno autorkou podle soupisů plnění na vstupu

Vypořádání odpočtu: řádek v DP č. 560 = 584 862 – 440 895 = 143 967,- Kč

7.5 Hospodaření obce X v roce 2007

V roce 2007 byl rozpočet obce schválen jako přebytkový o celkovém objemu příjmů a výdajů 26 285 tis. Kč s tím, že přebytek činil 1 435 tis. Kč. V rámci financování bylo plánováno s dočerpáním úvěru ve výši 2 245 tis. Kč a úhradou jednotlivých splátek - dlouhodobých půjček ve výši 3 680 tis. Kč.

Avšak skutečnost k 31. 12. 2007 byla zcela odlišná. Příjmy a výdaje dosáhly hodnoty 54 271 tis. Kč. Byl zaznamenán zatím největší rozdíl oproti předpokládanému rozpočtu přibližně o 27 986 tis. Kč. V rozpočtu nebylo plánováno s dotací, která byla získána z Fondu rozvoje bydlení, na výstavbu nájemních bytů pro nízkopříjmové skupiny obyvatel. Původně s touto dotací bylo počítáno až v roce 2008. Celková schválená dotace byla ve výši 24 840 tis. Kč, z toho bylo v roce 2007 vyčerpáno 10 000 tis. Kč.

Lze konstatovat, že v roce 2007 nebylo obcí uskutečněno tolik projektů jako v minulých letech. Hlavní příčina však spočívala v tom, že jednotlivé realizace byly mnohem více finančně náročné. Nejvyšší částka byla poskytnuta od Ministerstva pro místní rozvoj. Jednalo se o investiční dotaci na akci obnova vodovodu a kanalizace ve výši 5 893 tis. Kč. Dále obec získala dotaci od Ministerstva financí (ze všeobecné pokladní správy) na rekonstrukci hlavního náměstí (4 900 tis. Kč) a na výstavbu sportovního areálu (3 200 tis. Kč).

Od příslušného krajského úřadu se obci podařilo získat i méně finančně náročné dotace např. na odkanalizování určité lokality (v rámci podpory výstavby a obnovy vodohospodářské infrastruktury – 500 tis. Kč), na opravu hřbitovní zdi 300 tis. Kč. Do částky 100 tis. Kč byly zahrnuty dotace a granty na internetovou prezentaci obce, pořádané festivaly a mezinárodní setkání nebo na obnovu drobné sakrální architektury v krajině (kapličky) aj.

I v roce 2007 patřily mezi nejvýznamnější položky příjmů (mimo dotací) daně: příjmy z DPH činily 4 752 tis. Kč, u daně z příjmů PO 3 137 tis. Kč a u daně z příjmů ze závislé činnosti 2 689 tis. Kč. Příjmy z bytového hospodářství dosáhly výše 2 382 tis. Kč a z nebytového hospodářství 1 016 tis. Kč. Příjmy z komunálních služeb a územního rozvoje značně klesly o více jak dvojnásobek oproti roku 2006 na částku 2 208 tis. Kč.

Výdaje na komunální služby a územní rozvoj dosahovaly výše 8 919 tis. Kč. Nejvyšší výdaje souvisely s bytovým hospodářstvím, bylo nutné provést nezbytné opravy části bytového fondu města. Ostatní záležitosti pozemních komunikací – opravy chodníků a rekonstrukce hlavního náměstí si vyžádaly výdaje v hodnotě 6 297 tis. Kč. Výdaje místní správy dosáhly výše 3 847 tis. Kč.

Samozřejmostí je, že vysoké výdaje se vztahovaly k uskutečněným výše uvedeným projektům, na které byly poskytnuty dotace a granty, např. na sportovní zařízení činily skutečné výdaje 4 877 tis. Kč, na obnovu vodovodu a kanalizace 5 999 tis. Kč.

Z analýzy rozvahy vyplynulo, že nejvýznamnější položku aktiv tvořila opět stálá aktiva (285 231 tis. Kč) – z toho stavby (248 258 tis. Kč) a samostatné movité věci a soubory movitých věcí (8 779 tis. Kč). V pasivech byly vlastní zdroje ve výši 371 280 tis. Kč a cizí zdroje 20 806 tis. Kč. Suma aktiv se rovnala sumě pasiv (392 087 tis. Kč).

Celkové úvěrové zatížení města nepatrně kleslo o pouhých 0,03 % oproti roku 2006. Ukazatel dluhové služby se tedy snížil na 2,47 %. Přesto lze konstatovat, že tento rok byl z hlediska splácení dlouhodobých půjček velmi úspěšný. Byla splacena částka ve výši přibližně 4 168 tis. Kč. Této částky bylo dosaženo také prostřednictvím doplatků některých dotací, které se vztahovaly ještě k předcházejícímu roku.

V případě hodnocení DPH lze konstatovat, že vývoj se značně lišil dle jednotlivých čtvrtletí. V 1.Q obec získala nadměrný odpočet ve výši 60 281,- Kč a ve 2.Q částku 157 999,- Kč. Naopak ve 3.Q vznikla obci daňová povinnost ve výši 68 733,- Kč. Nadměrný odpočet ve 4.Q znovu předčil očekávání, protože byl druhý největší za celé sledované období 2004 až 2008.

Proč k uvedenému nerovnoměrnému vývoji došlo, lze vysvětlit prostřednictvím příkladů faktur přijatých a vydaných, které tvořily nejvýznamnější položky v soupisech plnění na vstupu a plněních na výstupu. Jedná se o typické příklady, které se vyskytují téměř v každém čtvrtletí. V případě soupisu plnění na vstupu se rozlišuje:

- **plný nárok na odpočet:** zde se vyskytují pravidelně každý měsíc faktury za přeúčtování vodného a stočného (výše se mění, zpravidla roste od 25 tis. Kč výše), vždy jednou za čtvrtletí přeúčtování plynu (120 tis. Kč a výše), popř. přeúčtování ročního vyúčtování vody a plynu u nájemních bytů a nebytových prostor, které velmi výrazně závisí na cenách i spotřebě a každoročně značně kolísá,
- **krácený nárok na odpočet:** se používá pravidelně každý měsíc u vyúčtování zálohy správy majetku (výše se pohybuje v rozmezí 150 – 200 tis. Kč) a u svozu odpadu, který se provádí jak pro místní podnikatele, tak i pro občany obce. Dále se v rámci vybudování metropolitní sítě platí správci za poskytnutí internetové konektivity a technickou pomoc při její správě (30 tis. Kč a výše). Ostatní položky, které obvykle nepřesahují 10 tis. Kč se vyskytují u kancelářských potřeb, telefonních poplatků, pronájmu kopírky, služeb v odpadovém hospodářství, tisku místních novin a dalších.

U kráceného nároku na odpočet obec samozřejmě rozlišovala, zda se jedná o výkon veřejné správy nebo ekonomickou činnost, podle níž se považuje za osobu povinnou k dani.

Jako příklady vydaných faktur, které se vyskytují téměř v každém čtvrtletí v soupisu plnění na výstupu, lze uvést:

- **uskutečněná zdanitelná plnění:** faktury za likvidaci odpadů od podnikatelů, za poskytování internetové konektivity, za reklamu, nájem nebytových prostor podnikatelům, prodej místních novin nebo za prodej vyříděného odpadu.

V 1.Q se nevyskytly žádné výjimečné příjmy ani výdaje, které by si obec mohla uplatnit, popř. musela zdanit. Došlo pouze k mírnému navýšení týkající se služeb za poskytování internetové konektivity a zvýšení nákladů související se svozem a likvidací odpadu.

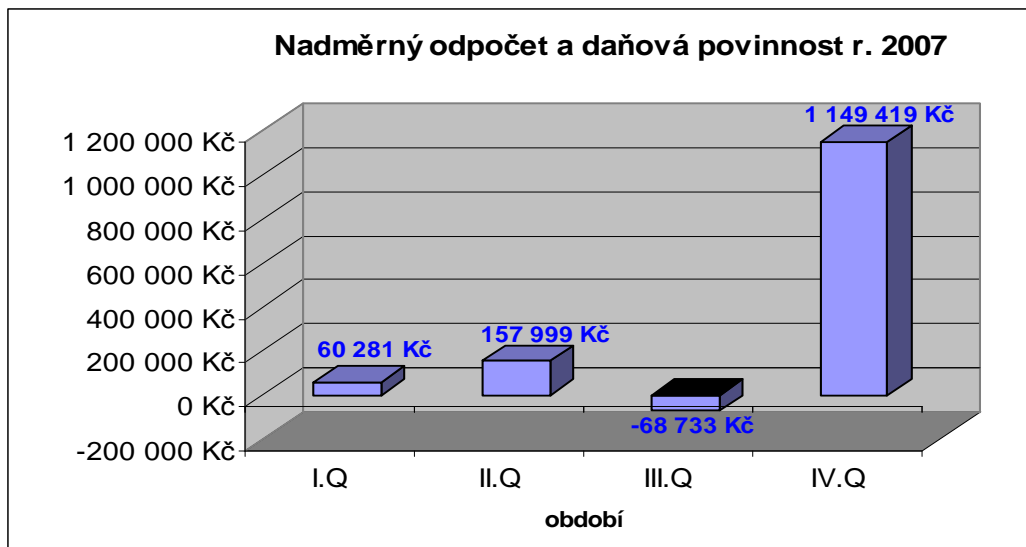
Ve 2.Q byly uplatněny náklady vztahující se ke skutečnému provedení první části projektu na obnovu vodovodu a kanalizace (vybudování vpustí, kontrola kanalizačního řádu aj). Tento projekt byl financován jednak z prostředků dotačních a také z prostředků vlastních. Na základě smluv a podmínek dotace byly v projektu specifikovány částky bez DPH představující uznatelné náklady. Částka DPH byla definována jako neuznatelný náklad, a to především z důvodu toho, že obec je plátcem DPH a může si o jeho vrácení prostřednictvím daňového přiznání požádat. Což obec samozřejmě následně udělala.

Ve 3.Q byly realizovány současně oba projekty - rekonstrukce hlavního náměstí a také výstavba sportovního areálu (stavební a terénní úpravy, aj.). U dotace na výstavbu nájemních bytů byly přijaty faktury např. za prováděcí projektovou dokumentaci či za zpevnění plochy a průzkum podloží.

V tomto případě byly veškeré výdaje zahrnuty v soupise plnění na vstupu do skupiny bez nároku na odpočet. Obec zároveň získala i některé prostředky od firem, které tyto projekty realizovaly. V určitých případech se jednalo o nemalé až statisícové částky např. za uložení výkopové zeminy a za reklamu, z kterých bylo samozřejmě nutné odvést DPH ve výši 19 %.

Ve 4.Q došlo k celkovému dokončení projektu rekonstrukce hlavního náměstí a následně také projektu obnovy vodovodu a kanalizace. Bylo provedeno závěrečné vyhodnocení, předloženy veškeré potřebné doklady a potvrzení. V důsledku toho si obec mohla prostřednictvím řádného čtvrtletního daňového přiznání v daném období uplatnit u finančního úřadu i plný nárok na odpočet u výdajů týkající se právě obnovy kanalizace.

Graf č. 3: Vývoj DPH v r. 2007



Zdroj: Zpracováno autorkou dle daňových přiznání roku 2007

Zároveň bylo provedeno ve 4.Q roční vypořádání roku 2007. Obec dospěla k novému koeficientu, který byl nižší než v předchozím roce. Jeho hodnota činila 0,55.

Tabulka č. 8: Výpočet koeficientu pro krácení odpočtu daně za r. 2007

Plnění	řádek v DP	1.Q	2.Q	3.Q	4.Q	celkem Kč
zdanitelná	210	366 662	613 951	1 039 308	501 546	2 521 467
	215	572 741	168 518	182 608	271 884	1 195 751
osvobozená	530	1 355 461	583 442	758 325	479 700	3 156 928

Zdroj: Zpracováno autorkou dle soupisů plnění na vstupu, daňová přiznání

Výpočet koeficientu: $0,5407534 = 0,55$ (zaokrouhleně) – vypořádací koeficient

součet zdanitelných plnění = 3 717 218

součet všech plnění = 6 874 146

Tabulka č. 9: Roční vypořádání daně z přidané hodnoty za r. 2007

Daň na vstupu	řádek v DP	1.Q	2.Q	3.Q	4.Q.	celkem Kč
ke krácení	380	193 080	197 817	187 179	239 698	817 774
po zkrácení	550	125 502	128 581	121 666	155 804	531 553
Vypočtený nárok za r. 2007	817 774 x 0,55			449 776		

Zdroj: Zpracováno autorkou podle soupisů plnění na vstupu

Vypořádání odpočtu: řádek v DP č. 560 = $449 776 - 531 553 = - 81 777,-$ Kč

7.6 Hospodaření obce X v roce 2008

V roce 2008 byl opět schválen rozpočet jako přebytkový. Objem příjmů a výdajů celkem činil 38 717 tis. Kč. Plánovaný přebytek zahrnoval 4 413 tis. Kč. Jeho využití bylo striktně určeno na úhradu jednotlivých splátek - dlouhodobých půjček. Skutečná výše příjmů a výdajů dosáhla však hodnoty 87 060 tis. Kč. Rozdíl mezi schváleným a skutečným rozpočtem činil 48 343 tis. Kč. Hlavním důvodem tak velkého rozdílu bylo především to, že obec nezískala písemné potvrzení o přidělení některých dotací, a proto je nemohla zahrnout ani do svého rozpočtu.

V tomto roce došlo k dalšímu příjmu a následnému čerpání dotace na výstavbu nájemních bytů v obci pro nízkopříjmové skupiny obyvatel ve výši 14 840 tis. Kč, která byla započata již v roce 2007. Navíc obec získala i dotaci na opravu místní základní školy ve výši 6 800 tis. Kč. Obec byla úspěšná i při získání drobnějších grantů a dotací např. na webovou stránku pro obec (29 tis. Kč), opravu autobusových čekáren (23 tis. Kč), opravu požární zbrojnice (180 tis. Kč), rozšíření a zkvalitnění nabídky informačního a kulturního centra (50 tis. Kč).

Nejvýznamnější položky příjmů (kromě dotací) již tradičně tvořily daně: DPH (5 486 tis. Kč), daň z příjmů PO (3 831 tis. Kč) a daň z příjmů ze závislé činnosti (2 557 tis. Kč). Je zapotřebí uvést také skutečnost, že od 1. 1. 2008 došlo u DPH ke zvýšení základní sazby z 5 % na 9 %.

Do skupiny významných příjmů patřily i tentokrát příjmy z komunálních služeb a územního rozvoje ve výši 1 412 tis. Kč (pokles byl způsoben absencí prodeje pozemků), bytového hospodářství (2 487 tis. Kč), ale i příjmy z nebytového hospodářství (898 tis. Kč), které se snížily z důvodu ukončení několika nájemních smluv. Obci se prozatím nepodařilo najít nové zájemce pro tyto nebytové prostory.

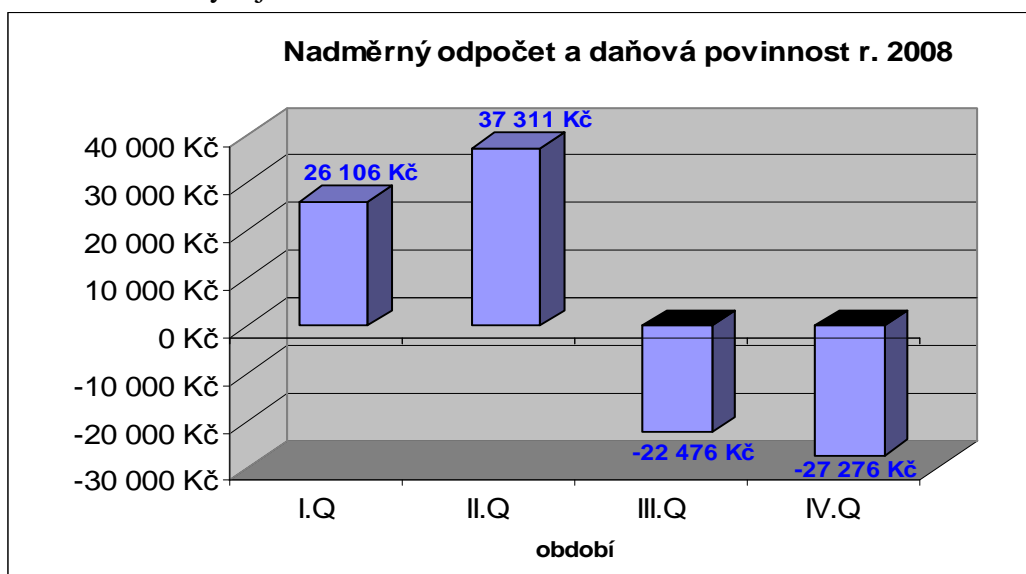
U výdajů tvořily nejvýznamnější položky (kromě výdajů v souvislosti s dotacemi): komunální služby a územní rozvoj, jež dosahovaly hodnoty 1 144 tis. Kč. Nakládání s odpady včetně jejich likvidace představovaly částku ve výši 1 725 tis. Kč. Činnost místní správy si vyžádala výdaje ve výši 4 273 tis. Kč.

V rámci rozvahy tvořila nejvýznamnější položku aktiv stálá aktiva (349 350 tis. Kč) - z toho stavby (256 054 tis. Kč) a samostatné movité věci a soubory movitých věcí (8 642 tis. Kč). V pasivech představovaly vlastní zdroje 394 780 tis. Kč a cizí zdroje 57 662 tis. Kč. Suma aktiv se rovnala sumě pasiv (452 443 tis. Kč).

V 1.Q a 2.Q obec získala nadměrný odpočet nejprve ve výši 26 106,- Kč a poté ve výši 37 311,- Kč. Ve 3.Q a 4.Q však byla obec nucena odvést DPH finančnímu úřadu. Daňová povinnost dosáhla výše 22 476,- Kč a 27 276,- Kč. Z celkového hlediska lze konstatovat, že obec za toto období získala pouze částku 13 665,- Kč, což je zatím nejnižší částka za celé analyzované období.

Uvedený vývoj byl způsoben především v důsledku uskutečňování projektů, u kterých obec nemohla uplatnit DPH, a to ani prostřednictvím koeficientu. Z hlediska celkového hospodaření byly prováděny pouze běžné výdaje a stejně tak i příjmy. Ve 4.Q byla vypočtena nová hodnota koeficientu 0,56.

Graf č. 4: Vývoj DPH v r. 2008



Zdroj: Zpracováno autorkou dle daňových přiznání roku 2008

Tabulka č. 10: Výpočet koeficientu pro krácení odpočtu daně za r. 2008

Plnění	řádek v DP	1.Q	2.Q	3.Q	4.Q	celkem Kč
zdanitelná	210	397 401	459 878	764 885	906 915	2 529 079
	215	523 652	179 351	150 089	260 635	1 113 727
osvobozená	530	1 054 951	512 071	732 803	663 571	2 963 396

Zdroj: Zpracováno autorkou dle soupisů plnění na vstupu, daňová přiznání

Výpočet koeficientu: $0,5514221 = 0,56$ (zaokrouhleně) – vypořádací koeficient

součet zdanitelných plnění = 3 642 806

součet všech plnění = 6 606 202

Tabulka č. 11: Roční vypořádání daně z přidané hodnoty za r. 2008

<i>Daň na vstupu</i>	<i>řádek v DP</i>	<i>1.Q</i>	<i>2.Q</i>	<i>3.Q</i>	<i>4.Q.</i>	<i>celkem Kč</i>
ke krácení	380	239 083	211 114	203 658	262 771	916 626
po zkrácení	550	131 496	116 113	112 012	144 524	504 145
Vypočtený nárok za r. 2008		916 626 x 0,56		513 311		

Zdroj: Zpracováno autorkou podle soupisů plnění na vstupu

Vypořádání odpočtu: řádek v DP č. 560 = 513 311 – 504 145 = 9 166,- Kč

7.7 Odhad vývoje DPH za 1.Q/2009 obce X

Dle schváleného rozpočtu se v tomto případě počítalo s příjmy a výdaji ve výši přibližně 64 388 tis. Kč, z toho 25 927 tis. Kč tvoří dlouhodobé přijaté půjčky. V plánu obce je vymezena i přibližná úhrada splátek přijatých dlouhodobých půjček ve výši 19 472 tis. Kč. Koeficient na rok 2009 je na základě ročního vypořádání stanoven v hodnotě 0,56.

Tento rok je realizován projekt na rekonstrukci veřejného centra obce za přispění Regionálního operačního programu NUTS II Jihozápad. Předpokládané výdaje jsou stanoveny ve výši 14 060 tis. Kč, z nichž 1 060 tis. Kč představuje vlastní podíl obce. Dále se během května počítá s dokončením bytů pro nízkopříjmovou skupinu obyvatel a drobnějšími dotacemi na kulturní akce, činnost sboru dobrovolných hasičů aj.

V případě možnosti uplatnění daně na vstupu se v prvním čtvrtletí neočekávají žádné mimořádné výdaje (kromě běžných), u kterých by obec mohla uplatnit nárok na odpočet daně, ať už plný či krácený. Neočekávají se ani žádné mimořádné příjmy mimo dotačních, u kterých si nelze uplatnit z hlediska odpočtu DPH. Dle výše uvedených předpokladů lze tedy soudit, že situace bude obdobná jako v 1.Q roku 2008 tzn., že obec získá nadměrný odpočet maximálně ve výši 30 tis. Kč.

7.8 Celkový příjem z DPH obce X

Z hlediska dobrovolného plátcovství obce X lze konstatovat, že hlavní důvody spočívající v možnosti jak získat finanční prostředky v rámci odpočtu při změně režimu byly naplněny. Stejně tak využití možnosti si daň na vstupu uplatnit u některých zásadních finančně náročných investic týkající se např. oprav, obnovy a vybudování

vodohospodářské infrastruktury (vodovodů, kanalizací), staveb nebytových prostorů či vybudování metropolitní internetové sítě.

Pokud sečteme nadměrné odpočty a daňovou povinnost obce X za sledované období, tj. od 3.Q / 2004 až po 4.Q / 2008, získáme částku 3 663 248,- Kč. Tuto částku obdržela obec od příslušného finančního úřadu na základě podaných daňových přiznání. Skutečnost předčila veškerá očekávání obce. Původním předpokladem ekonomického oddělení a vize bylo, že obec získá od finančního úřadu prostřednictvím nadměrného odpočtu DPH za dané období maximálně 2 500 000,- Kč.

Níže uvedená tabulka obsahuje jednotlivé nadměrné odpočty a daňovou povinnost (označena znaménkem minus) obce X, a to nejen za sledované čtvrtletí daného roku, ale i za rok celkem.

Tabulka č. 12: Celkové příjmy v souvislosti s DPH u obce X v Kč

Rok	1.Q	2.Q	3.Q	4.Q	Celkem
2004	-	-	308 862,00	1 173 939,00	1 482 801,00
2005	185 082,00	151 620,00	203 010,00	3 208,00	542 920,00
2006	73 491,00	143 319,00	-14 398,00	22 980,00	225 392,00
2007	60 281,00	157 999,00	-68 733,00	1 149 419,00	1 298 966,00
2008	26 106,00	37 311,00	22 476,00	27 276,00	113 169,00

Zdroj: Zpracováno autorkou podle daňových přiznání

Z analýzy jasně vyplynulo, že k tomuto vývoji značně napomohlo i počáteční stanovení nízkého vypořádacího koeficientu. Tento koeficient si obec stanovila samozřejmě na základě doporučení od zkušeného daňového poradce, který doporučil stanovit jej na hodnotu 0,12. Tento koeficient a jeho další vývoj, který je přehledně uveden v následující tabulce, ovlivnil objem celkových příjmů v souvislosti s DPH.

Tabulka č. 13: Vývoj hodnoty vypořádacího koeficientu u obce X

Rok	Hodnota koeficientu	Rozdíl oproti předchozímu roku
2004	0,12	-
2005	0,89	0,77
2006	0,49	0,40
2007	0,64	0,15
2008	0,55	0,09
2009	0,56	0,01

Zdroj: Zpracováno autorkou podle daňových přiznání

8 Analýza hospodaření obce Y

8.1 Charakteristika obce Y

Obec Y má necelých 2 300 obyvatel a nachází se v Jihočeském kraji. Výměra obce je přibližně 4 700 ha, největší plochu tvoří lesní pozemky, zemědělská půda, vodní plochy, zastavěné plochy a zbývající část připadá na ostatní plochy. Pyšní se nejen nádhernou přírodou a velkou vodní plochou určenou k rekreaci, ale také architektonickými památkami jako je zámek či kostel pocházející z 18. století.

Turisté, místní obyvatelé a lidé z okolních obcí zde naleznou prakticky vše potřebné pro život. Výčet obsahuje od základních služeb (zdravotní středisko, základní i mateřská škola, lékárna, banka aj.) až po specifické služby (půjčovny kol, lodí, rybářských potřeb, apod.). Dále zde najdete prodejny (potravin, textilu, obuvi, smíšeného zboží, elektro aj.) včetně pohostinství, ubytování, kulturního vyžití a rozmanitých možností pro trávení volného času.

O kulturní život se stará zejména informační a kulturní centrum, knihovna, škola a řada místních spolků. Mezi aktivní spolky, které dělají čest a dobré jméno obci, patří zejména několik místních sportovních oddílů. Výjimkou nejsou ani chovatelé drobného zvířectva pořádající již tradiční každoroční chovatelskou výstavu.

Zastupitelstvo obce má 15 členů a rada 5. Kontrolní orgány obce jsou zastoupeny finančním a kontrolním výborem. Typickými poradními orgány obce jsou sociální a pořádková komise, komise k projednávání přestupků a informační kulturní komise. O plynulé zajištění vlastního chodu obce se stará 15 zaměstnanců.

Největší příjmy obce (mimo daní a dotací) obvykle plynou z pronájmu bytových a nebytových prostor (nebo jejich prodeje) a z činnosti rekreačního zařízení. Součástí rekreačního zařízení je i chatová osada a stanový tábor. Do organizací, které byly zřízeny přímo obcí, patří Základní škola, Mateřská škola (ZŠ, MŠ) a Technická provozovna. V uvedené provozovně pracuje 7 zaměstnanců, kteří se starají především o údržbu místních komunikací a chodníků, veřejné zeleně, hřbitovů, veřejného osvětlení a zároveň i provoz sběrného dvora.

Obec pravidelně vydává svůj měsíční zpravodaj, kde informuje nejen místní obyvatele, ale i turisty a zájemce z řad široké veřejnosti o kulturním a sportovním dění v obci. Podává také informace z radnice, upozorňuje na aktuality, pořádané akce,

poskytované služby apod. Část je také věnována placené inzerci nejvíce využívané místními podnikateli a drobnými živnostníky.

Obec má dobře zpracovaný střednědobý plán rozvoje, který se snaží postupně naplňovat a realizovat. Využívá přitom nejen vlastní zdroje, ale i dotace a granty z EU, od Jihočeského kraje a příslušných ministerstev. Mezi nejzákladnější body, které jsou v plánu podrobně rozpracovány a dosud nebyly realizovány, patří např.:

- rekonstrukce Domu pro děti a mládež se zaměřením na mimoškolní činnost,
- výstavba víceúčelové tělocvičny pro potřeby ZŠ, MŠ, sportovců i veřejnosti,
- opravy a rekonstrukce místních komunikací včetně chodníků a rozšíření veřejného osvětlení,
- vybudování ZTV v rámci průmyslové zóny pro potenciální investory.

8.2 Hospodaření obce Y v roce 2005

Obec Y se od obce X liší tím, že má kromě hlavní činnosti také činnost hospodářskou – zde jsou zařazeny činnosti související s těmito oblastmi: odstraňování komunálních odpadů, ostatní činnost v lesnictví a místní hospodářství. Pod místní hospodářství spadá bytové hospodářství, rekreace, pohřebnictví, veřejná zeleň, osvětlení, ostatní služby apod.

Z hlediska hospodaření byl rok 2005 pro obec úspěšný, protože skončil s přebytkem 432 tis. Kč. Skutečná výše celkových příjmů představovala hodnotu 38 647 tis. Kč a výdaje částku 38 215 tis. Kč. Nejvýznamnější dotace v tomto roce byly poskytnuty na vybudování a vybavení informačního centra pro širokou veřejnost (320 tis. Kč) a na modernizaci a rozšíření místního rozhlasu (845 tis. Kč).

Samozřejmě, že obec byla úspěšná i v rámci drobných dotací a grantů do výše 150 tis. Kč, např. na udržení provozuschopnosti hasičského sboru, na některé vybrané kulturní akce v rámci mezinárodního partnerství, veřejnou zeleň, obnovu lesních porostů apod. Ukazatel dluhové služby dosahoval výše 0,9 %.

Kromě dotací tvořily nejvyšší položku příjmů daně: DPH (5 167 tis. Kč), daň z příjmů PO (2 856 tis. Kč) a daň z příjmů ze závislé činnosti (2 702 tis. Kč). Největší příjmy obci plynuly z činností souvisejících s oblastí rekreace (využívání rekreačního zařízení) 3 250 tis. Kč, bytovým hospodářstvím (pronájem bytů) 1 563 tis. Kč a s odstraňováním komunálního odpadu 1 100 tis. Kč.

S nejvyššími příjmy obvykle souvisí i nejvyšší výdaje. Na zájmovou činnost a rekreaci byly vynaloženy výdaje ve výši 2 882 tis. Kč, u bytové hospodářství dosáhly výše 995 tis. Kč a na odstraňování komunálního odpadu připadla částka 1 589 tis. Kč. Významné výdaje souvisely také s čištěním a údržbou komunikací během celého roku, jež si vyžádaly částku 2 205 tis. Kč. Nejvyšší výdaje představovala činnost místní správy - přibližně 4 127 tis. Kč.

8.3 Hospodaření obce Y v roce 2006

Rozpočet roku 2006 byl schválen jako vyrovnaný s tím, že do příjmů byl zapojen přebytek z roku 2005. Skutečná výše celkových příjmů a výdajů dosahovala hodnoty 31 276 tis. Kč. Obec plánovala větší investiční akce až na rok 2007 v souvislosti s předem známými a připravovanými dotacemi a vyhlašovanými granty. Proto se obec v roce 2006 snažila spíše získat a uspořít určité finanční prostředky jako rezervu pro budoucí finančně náročné investiční akce nadcházejícího roku.

V roce 2006 byla obci poskytnuta dotace na vybudování internetové sítě pro občany, nejprve na část investiční ve výši 1 445 tis. Kč a poté i na část neinvestiční ve výši 15 tis. Kč. Dále se obci podařilo získat dotaci na opravu požární zbrojnice ve výši 270 tis. Kč.

V případě drobných dotací obec nebyla příliš úspěšná. Získala pouze dotaci na zkvalitnění služeb místní knihovny (přechod na systém Clavius), na obnovu drobné sakrální architektury v krajině (kapličky) - obě v hodnotě 30 tis. Kč a na opravu autobusových čekáren ve výši 25 tis. Kč. Všechny tyto drobné dotace získala obec od příslušného krajského úřadu.

Nejvyšší položky příjmů opět tvořily daně: DPH (5 340 tis. Kč), daň z příjmů PO (3 102 tis. Kč) a daň z příjmů ze závislé činnosti (2 983 tis. Kč). Další významné příjmy obec získala díky vypracovanému a schválenému plánu prodeje bytů. V roce 2006 tak získala obec přibližně 2 250 tis. Kč.

Akční plán prodeje specifikoval podmínky a harmonogram postupného odprodeje jednotlivých bytů řádově v horizontu tří let. K tomuto rozhodnutí vedlo obec hned několik vážných důvodů. Hlavním z nich však byl ten, že si obec v minulosti nevytvářela potřebné rezervy na opravy bytového fondu a veškeré opravy, jako zateplení a fasády musela financovat prostřednictvím hospodářské činnosti.

U příjmové části hospodářské činnosti nejvyšších hodnot dosahovala oblast rekreace (3 400 tis. Kč), bytové hospodářství (1 130 tis. Kč) a odstraňování komunálního odpadu (1 210 tis. Kč). Na druhé straně výdajová část dosahovala následujících hodnot – u rekreace činily výdaje 2 990 tis. Kč, u bytového hospodářství 1 356 tis. Kč, na odstraňování komunálního odpadu 1 695 tis. Kč, na čištění a zimní údržbu komunikací 2 180 tis. Kč. Výdaje na místní správu mírně vzrostly na 4 215 tis. Kč.

Zajímavostí je, že v průběhu roku byla část peněz přesunuta po schválení zastupitelstvem z běžného účtu na spořicí účet s úrokem 2,5 % a s možností okamžitého výběru či přesunu peněz jinam. Ukazatel dluhové služby během roku 2006 klesl na hodnotu 0,5 %.

8.4 Hospodaření obce Y v roce 2007

V roce 2006 byl dosažen mimořádně velký přebytek ve výši 4 478 tis. Kč, který napomohl tomu, že rozpočet v roce 2007 byl schválen jako vyrovnaný. Skutečná výše celkových příjmů a výdajů daného roku dosáhla částky 36 075 tis. Kč. To je zhruba o 4 799 tis. Kč více než v předchozím roce.

Pro tento rok byla stanovena jasná priorita, a to počátek realizace plánu obnovy a výstavby vodovodů a kanalizací. Důvodem bylo zajistit plynulou provozuschopnost pro delší časové období. Obec se snažila a stále ještě snaží každý rok získat zdroje pro financování obnovy vodohospodářské infrastruktury, např. od Ministerstva pro místní rozvoj ČR, příslušného krajského úřadu, Státního fondu životního prostředí i jinde. Bez spolufinancování by totiž obec nebyla vůbec schopna tento plán realizovat.

V roce 2007 (přesněji v březnu) byla započata první část, kdy došlo k obnově vodovodu a kanalizace v lokalitě vedlejšího náměstí. Dotace z finančních prostředků státního rozpočtu byla přidělena i čerpána v průběhu akce dle vlastní realizace jednotlivých etap. Celkové dotační prostředky, které obec na tuto akci získala, byly ve výši 1 245 tis. Kč. K financování vlastního podílu ve výši 436 tis. Kč obec využila všech dostupných volných prostředků.

Avšak díky nepředvídatelným nákladům, které byly spojeny s obtížemi při provádění stavebních prací (např. z důvodu použití nesourodého výkopového materiálu a vysoké hladiny spodní vody), se akce prodražila zhruba o 102 tis. Kč. Tuto částku musela samozřejmě obec hradit také ze svých vlastních prostředků.

Toto je jasný případ, kdy by si obec při plátcovství DPH mohla:

- z částky 102 tis. Kč uplatnit nárok na odpočet daně ve výši 19 % - tedy zaokrouhleně 19 tis. Kč,
- a samozřejmě i stejnou část z vlastních prostředků, a to přibližně 83 tis. Kč.

Zjednodušeně lze říci, že by obec Y celkem z této akce mohla získat 202 tis. Kč. Jde samozřejmě pouze o modelovou situaci, protože v případě podání daňového přiznání tvoří daň na vstupu pouze jednu z částí, která je součástí konečného výsledku, ať už nadměrného odpočtu či daňové povinnosti.

Další z významných projektů, které obec v tomto roce realizovala, byla výstavba nájemních bytů pro osoby s omezenými příjmy za finanční podpory Státního fondu rozvoje bydlení v celkové výši 8 280 tis. Kč. V roce 2007 získala obec pouze část z této dotace, a to částku 6 210 tis. Kč. Zbývající část dostala až po dokončení a závěrečném vyhodnocení celé akce, tedy až v květnu roku 2008. Obec neměla dostatek prostředků na celkové profinancování, a proto byla nucena vzít si úvěr ve výši 5 000 tis. Kč, který je postupně splácen z vybraného nájemného od jednotlivých nájemníků.

Podmínkou této dotace byla také mimo jiné skutečnost, že obec jako vlastník a pronajímatel nesmí uvedené byty prodat po dobu dvaceti let. Z pohledu politiky, kterou obec v současnosti zastává, tj. dochází k postupnému odprodeji všech bytů ve vlastnictví obce, se může tento krok zdát rozporuplný. Ve svém konečném důsledku však obec získala několik nových obyvatel a pro budoucnost si zajistila určitý zdroj příjmů. Jedná se o nově vybudované bytové domy, do kterých nebude muset obec investovat takové částky, jako v případě stávajících starších bytových domů.

Tento rok lze označit z hlediska drobných dotací jako úspěšný, obec jich získala hned několik. Na zabezpečení technických podmínek příslušného místa k provozování Czech POINTU dostala dotaci ve výši 50 tis. Kč, za které pořídila nové počítačové vybavení včetně tiskárny. Dále byly poskytnuty prostředky na zlepšení vybavenosti zásahových jednotek hasičů ve výši 98 tis. Kč. Dotace na ochranu lesních porostů ve výši 15 tis. Kč, na opravu chodníků, které jsou koncipovány jako smíšená stezka pro cyklisty a pěší ve výši 28 tis. Kč a na dovybavení naučné stezky ve výši 48 tis. Kč.

S určitou (dalo by se říct každoroční) pravidelností obec získává i příspěvky na kulturní a sportovní akce - jako jsou např. různé hudební festivaly, mezinárodní setkání či turnaje. Vše se uskutečňuje za přispění a pomoci od Sdružení Jihočeská Silva Nortica

v rámci fondu malých projektů nebo prostřednictvím dispozičního fondu a iniciativy INTERREG IIIA.

Z hlediska analýzy jednotlivých položek příjmů vyplynulo, že opět mezi ty nejvýznamnější patří daně, oproti předchozímu roku došlo k předpokládanému mírnému navýšení. Obec získala následující příjmy z: DPH (5 897 tis. Kč), daně z příjmů PO (4 008 tis. Kč) a daně z příjmů ze závislé činnosti (3 375 tis. Kč). Další významné příjmy (mimo dotací) obec získala např. z prodeje bytů (1 512 tis. Kč) a pozemků (234 tis. Kč).

V hospodářské činnosti největší příjmy plynuly z rekreace (3 759 tis. Kč), bytového hospodářství (1 474 tis. Kč) a činností spadajících pod oblast životního prostředí (1 417 tis. Kč) a lesnictví (748 tis. Kč). Nejvyšší výdaje byly vynaloženy na rekreační zařízení (4 224 tis. Kč), bytové hospodářství (1 801 tis. Kč), na životní prostředí (1 889 tis. Kč), čištění a zimní údržbu komunikací (3 113 tis. Kč) a na lesnictví (330 tis. Kč).

Nejvyšší výdaje mimo oblast související s hospodářskou činností a dotacemi si vyžádala činnost místní správy. Tentokrát výdaje vzrostly přibližně o 675 tis. Kč (ve srovnání s rokem 2006), tedy na částku 4 890 tis. Kč. Zvýšil se také ukazatel dluhové služby na 1,8 %. Hlavním důvodem zvýšení o 1,3 % byl přijatý úvěr ve výši 5 000 tis. Kč.

8.5 Hospodaření obce Y v roce 2008

Z hlediska rozpočtu roku 2008 představovala skutečná výše celkových příjmů a výdajů částku 32 730 tis. Kč. Přitom nejvyšší položky tvořily daně. U DPH v návaznosti na zvýšení sazby z 5 % na 9 % se příjmy zvýšily přibližně o 793 tis. Kč na hodnotu 6 690 tis. Kč. Další příjmy také vzrostly oproti roku 2007, jejich nárůst však nebyl tak výrazný. U daně z příjmů PO došlo ke zvýšení o 142 tis. Kč, tedy na hodnotu 4 150 tis. Kč a u daně z příjmů ze závislé činnosti o 117 tis. Kč na 3 492 tis. Kč.

Další významné příjmy (kromě dotací) obec získala např. z prodeje bytů 1 550 tis. Kč. Ve výdajích nejvyšší položku tvořila činnost místní správy, a to i přes určitá drobná úsporná opatření, která obec učinila. Došlo k nárůstu výdajů o 60 tis. Kč na hodnotu 4 950 tis. Kč. Přesto lze konstatovat, že je to za sledované období (2005 – 2008) nejnižší nárůst.

Při analýze hospodářské činnosti nejvyšších hodnot dosahovaly příjmy z rekreace (4 200 tis. Kč), bytového hospodářství (1 120 tis. Kč) a odstraňování komunálního odpadu (1 250 tis. Kč). Nejvyšší výdaje byly vynaloženy v souvislosti s činnostmi týkající se oblasti rekreace (3 800 tis. Kč), odstraňování komunálního odpadu (1 157 tis. Kč), čištění a zimní údržby komunikací (2 965 tis. Kč), bytového hospodářství (1 105 tis. Kč).

Obec získala v roce 2008 dotaci na opravu mateřské školky. Nejprve bylo provedeno zateplení ve výši 324 tis. Kč a následně výměna všech oken za plastová ve výši 570 tis. Kč. Vlastní podíl obce činil 268 tis. Kč. Celkové výdaje tedy přesáhly hodnotu 1 162 tis. Kč.

Pro obec byl důležitý i grant od Jihočeského kraje na zpracování povinných příloh žádosti do Operačního programu životního prostředí na akci – obnova a dostavba kanalizace a vodovodu v určených ulicích obce. Po zdlouhavém vyjednávání se konečně podařilo získat veškeré projektové podklady (včetně povolení a vyjádření příslušných orgánů) a pomocí peněz z uvedeného grantu i zpracovat dokumentaci pro územní a stavební řízení.

Celkově uznatelné náklady činily 431 tis. Kč, z toho dotace 300 tis. Kč a vlastní podíl 131 tis. Kč. V roce 2009 se počítá s vlastní realizací (tj. stavebními pracemi). Jedná se zatím o největší investici, jejíž náklady jsou předběžně vyčísleny na hodnotu 12 000 tis. Kč. Protože se obec od 1. ledna 2009 stala plátcem DPH má možnost si s podáním prvního daňového přiznání při změně režimu uplatnit plný nárok na odpočet daně u části faktur v návaznosti na tuto akci.

Mezi drobné dotace, které obec v tomto roce získala, patří např. dotace na internetovou prezentaci města ve výši 60 tis. Kč nebo dotace v rámci rozvoje infrastruktury podporující šetrnou turistiku ve výši 50 tis. Kč. Sbor dobrovolných hasičů získal tentokrát dotaci ve výši 80 tis. Kč. Ukazatel dluhové služby mírně klesl na hodnotu 1,5 %.

8.6 Zhodnocení situace u obce Y

Na základě provedené analýzy hospodaření nelze jednoznačně odpovědět na otázku: „Zda by se vyplatilo obci Y, kdyby se stala dobrovolným plátcem DPH dříve než 1. 1. 2009 stejně jako obec X“? Lze pouze konstatovat, že obec Y neuskutečnila

v porovnání s obcí X tolik investičních akcí, u kterých by si mohla uplatnit daň na vstupu, ať už v rámci plného či kráceného nároku na odpočet.

S největší pravděpodobností by tedy pro obec Y byl finanční dopad DPH neutrální (možná až negativní). I za předpokladu, že by se obci Y podařilo získat a uplatnit si odpočet na vstupu u výše uvedených případů, by pravděpodobně daňová povinnost byla vyšší než nadměrný odpočet. Je zapotřebí si uvědomit, že existují i určité prvotní náklady související se vznikem plátcovství DPH. Jedná se např. o výdaje na účetní SW, novou pracovní sílu, proškolení zaměstnanců, služby daňového poradce. V tomto případě se nejedná o malé finanční prostředky.

Také je zapotřebí zdůraznit, že teprve v průběhu roku 2009 obec Y uskuteční velké investiční akce. Mezi největší z nich bezpochyby patří obnova vodovodu a kanalizace v jednotlivých ulicích, stejně jako tomu bylo u obce X, a to je jedna z možných situací, kdy se obcím vyplatí být plátcí DPH.

9 Posouzení efektivity a zhodnocení dopadu

Na základě provedené analýzy hospodaření obce X, která je plátcem DPH od 1. 7. 2004 a obce Y, která se jím stala teprve od 1. 1. 2009, bylo zjištěno, že při posuzování finančního dopadu může být plátcovství DPH z krátkodobého hlediska finančně zajímavé. Ovšem jsou zde stejně jako i v jiných oblastech většinou striktně stanoveny určité podmínky a předpoklady, které musí být splněny.

Prostřednictvím zjištěných informací a provedené analýzy, která uvedené předpoklady potvrdila, lze stanovit určité oblasti a skutečnosti, jež obci umožňují získat finanční výhody z registrace plátcovství DPH.

1) Mezi nejčastější případy patří **investice** do výstavby, technického zhodnocení, obnovy, opravy či údržby, **do majetku sloužícího k uskutečnění zdanitelného plnění**. V následujících případech si obec má možnost daň na vstupu uplatnit např. u:

- vodovodů a kanalizací za podmínky, že je provozuje nebo pronajímá plátcí,
- staveb a nebytových prostor pronajímaných plátcům daně z přidané hodnoty,
- budování, rozšiřování kabelových televizí a internetových sítí,
- nákupu techniky pro lesní hospodářství.

2) Pokud **náklady na zdanitelné plnění převyšují výnosy**, vyplývá z toho, že uplatněná daň bude vyšší než daň na výstupu:

- vydávání místních novin, zpravodajů (např. s prodejní cenou 8,- Kč, náklady 15,- Kč, obsahujících nejen informace o dění v obci, ale také zdaňovanou inzerci pro podnikatele).

3) Existuje zde i možnost uplatnit si **daň ze vstupů společných pro veřejnou správu, osvobozeného plnění bez nároku na odpočet a zdanitelného plnění**. Je však dobré si uvědomit, že skutečný podíl uplatněné daně v tomto případě nebude příliš velký. V celkové hodnotě může jít o částku přiměřenou a zajímavou. Podíl uplatněné daně se bude úměrně zvyšovat s podílem zdanitelného plnění:

- náklady související s budovou obecního úřadu – např. opravy elektroinstalace,
- vybavení obce – např. výpočetní technika a programové vybavení,
- spotřební materiál – např. kancelářské potřeby, úklidové prostředky, ostražka objektu apod.

4) V případě pokud obec uskutečňuje zdanitelná **plnění ve snížené sazbě (základní) a uplatněná daň na vstupu převyší daň na výstupu** i po započtení přidané hodnoty např. u nákladů na pracovní sílu:

- výroba a dodání tepla,
- provoz vodovodu a kanalizace,
- dodání palivového dřeva.

Pokud bychom měli zhodnotit dopady DPH z hlediska finančních přínosů, tzn. uvést hlavní výhody plynoucí z plátcovství, musíme si být vědomi toho, že jej nelze definovat zcela jednoznačně pouze za pomoci výše uvedených kritérií a skutečností. Vždy je zapotřebí zahrnout do analýz a modelových situací všechny relevantní veličiny - nevýhody, náklady, náročnost a případná rizika s tím související, které nelze přesně číselně vyjádřit.

Nejvyšší nároky z pohledu administrativy a samotného zajištění jsou kladeny samozřejmě na zaměstnance, kteří se danou problematikou DPH zabývají. Jelikož se jedná o problematiku náročnou a pro obce a města zcela novou, předpokládám, že se na její zajištění bude podílet v případě větších obcí a měst (s rozpočtem nad 50 tis. Kč) nová pracovní síla (zaměstnána třeba i jen na poloviční úvazek) ve spolupráci s daňovým poradcem.

S tím souvisí nejen navýšení mzdových nákladů, ale také výdaje na daňové poradenství. Důležitá jsou především pravidelná školení týkající se změn a následná komunikace se spolupracovníky (či podřízenými) - předávání informací, rozšíření odpovědnosti apod. V souvislosti s registrací k DPH je nutné provést řadu důležitých praktických změn, ať už se jedná o oběh jednotlivých dokladů, jejich kontrolu a ověřování správnosti včetně náležitostí, změny směrnic nebo úpravy týkající se postupů účtování.

V některých případech dochází k úpravám nájemních smluv (navýšení o částku odpovídající DPH), a také k pozvolnému přechodu od neplátců DPH k plátcům. Finanční úřady provádějí kontrolní činnost, kdy je zapotřebí plné součinnosti spočívající nejen v přípravě (zajištění) odpovídajících podkladů, ale i v podání vysvětlení popř. prokazování daných skutečností. Je nevyhnutelné si také uvědomit, že finanční úřad má v případě chyb (porušení zákona) možnost uložit odpovídající sankci.

10 Zhodnocení vývoje legislativní úpravy

Od 1. ledna 1993 upravoval problematiku DPH zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Současně se vstupem ČR do EU vstoupil v platnost nový zákon č. 235/2004 Sb., o DPH. Výše uvedené zákony vycházely ze Šesté směrnice Rady ze dne 17. května 1977, o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu (Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, 77/388/EHS).

V souvislosti s doposud nejrozsáhlejší novelou č. 302/2008 Sb., zákona č. 235/2004 Sb., o DPH došlo k zásadním změnám, které se přímo dotýkají obcí a měst (územně samosprávných celků) jako osoby povinné k dani podle § 5 odst. 3. Změnila se např. i definice obratu dle § 6 odst. 2 pro účely povinné registrace.

Zajímavostí je, že řada měst a obcí se snaží povinnosti registrace vyhnout anebo ji alespoň určitým způsobem oddálit, aby měla dostatek času na přípravu a uvedení do praxe. Setkala jsem se přímo i s některými názory kvalifikovaných školitelů, kteří uvedli: “Pokud obec nemá v úmyslu realizovat rozsáhlejší výdaje v roce 2009 a ani v předchozím roce 2008 jej nerealizovala především u ekonomických činností, bylo by možná vhodnější oddálit registraci k DPH až na rok 2010.“

Odpověď na to, proč zrovna na rok 2010, je jednoduchá. Předpokládá se totiž s novelou zákona o účetnictví č. 304/2008 Sb., která s největší pravděpodobností začne platit od 1. ledna 2010. V části týkající se účetnictví státu dojde k mnoha změnám. Především by v této novele měly být vyjasněny nové principy účtování územně samosprávných celků. O tom, jak se vyhnout registraci k DPH, se často vedou polemiky. Většinou jde pouze o to, jak snížit výši obratu. Obecně se uvádí několik možných způsobů, každý z nich však sebou přináší i určité riziko:

- vklad bytového a nebytového hospodářství do obchodní společnosti, kterou vlastní obec (riziko spočívá v obtížnějším získávání dotací),
- převod činností např. nájmu majetku na příspěvkovou organizaci (riziko – nájem bude příjmem PO),
- omezení jednotlivých činností, zejména zdanitelných a osvobozených plnění (riziko – vliv na rozvoj obce její občany, finanční dopady),
- v případě, že bychom neposkytovali žádné zdanitelné plnění (riziko – není možné eliminovat veškeré zdanitelné plnění).

11 Závěr

Cílem této práce bylo zhodnotit dopady daně z přidané hodnoty na hospodaření obce. V rámci analýzy jsem posuzovala obec X, která se dobrovolně registrovala k DPH 1. července 2004 a obec Y, která se stala plátcem teprve od 1. ledna 2009. V důsledku toho jsem se zabývala i otázkou, kdy je pro obec vhodné stát se plátcem DPH, jak plátcovství ovlivňuje příjmy obce a jaké jsou povinnosti a práva?

Při analýze hospodaření obce X bylo zjištěno, že její předpoklady a prvotní motivy (možnost uplatnění si investičních výdajů), které ji vedly k dobrovolné registraci DPH, byly naplněny. Jednalo se o finanční investice související s obnovou a opravou vodohospodářské infrastruktury (vodovodů a kanalizací), vybudováním ZTV v určené lokalitě a s realizací metropolitní internetové sítě či dovybavením Sběrného dvora.

Obec využila i možnosti odpočtu při změně režimu dle § 74 zákona o DPH a uplatnila si již proinvestované výdaje za posledních 12 měsíců před datem uvedeným na osvědčení o registraci k DPH. Konkrétně šlo o uplatnění plného nároku na odpočet v souvislosti s výdaji (investicemi) na výstavbu kanalizace a ZTV v lokalitě, která byla určena k prodeji.

Obec X získala od finančního úřadu na základě podaných daňových přiznání za období od 3.Q / 2004 do 4.Q / 2008 částku 3 663 248,- Kč. Z analýzy hospodaření, které bylo vždy provedeno v rámci jednoho roku vyplynulo, že finanční výhody z registrace k DPH souvisí s přijatými dotacemi a s realizací investic do majetku sloužícího k uskutečnění zdanitelného plnění. Na vývoj DPH v jednotlivých čtvrtletí měl také velký vliv vypočtený zálohový a vypořádací koeficient. Obec X si na základě doporučení od daňového poradce stanovila nízkou počáteční hodnotu koeficientu 0,12. Nejvyšší hodnoty 0,89 dosáhl v roce 2005.

Na základě provedené analýzy hospodaření u obce Y a v porovnání s obcí X lze konstatovat, že obec Y neuskutečnila tolik investičních akcí, u kterých by si mohla uplatnit daň na vstupu, ať už v rámci plného či kráceného nároku na odpočet. Finanční dopad DPH by v tomto případě byl neutrální (až negativní), protože i kdyby se jí podařilo získat a uplatnit si odpočet na vstupu v případě uskutečněných investic, nezískala by prostřednictvím nadměrného odpočtu ani při uplatnění v rámci změny režimu tak velké finanční prostředky. Daňová povinnost by s největší pravděpodobností byla větší než nárok na příslušný nadměrný odpočet.

Je zapotřebí si také uvědomit, že při registraci k DPH vznikají určité prvotní náklady např. výdaje na účetní SW, novou pracovní sílu, proškolení zaměstnanců, služby daňového poradce a další. Mezi nevýhody patří nejen administrativní náročnost, ale i nutnost úpravy stávajících smluv, směrnic, změny v oběhu dokladů či rozšíření odpovědnosti jednotlivých osob apod.

Obci Y by se z výše uvedených důvodů nevyplatilo stát se dobrovolným plátcem dříve než 1. ledna 2009. V průběhu roku 2009 plánuje obec Y uskutečnit velké investiční akce - jedná se o obnovu vodovodu a kanalizace v jednotlivých ulicích, stejně jako tomu bylo u obce X, a to je jedna ze situací, kdy se většině obcím vyplatí být plátcem DPH.

Informace vyplývající z provedených analýz potvrdily obecné předpoklady a skutečnosti, jež obci umožňují získat finanční výhody z registrace plátcovství DPH. Nejpopulárnější jsou investice do majetku sloužící k uskutečnění zdanitelného plnění. Jedná se např. o obnovu či opravu vodovodů a kanalizací za podmínky, že je obec provozuje nebo pronajímá plátcem, investice do staveb a nebytových prostor pronajímaných plátcem DPH, popř. vybudování či rozšiřování kabelových televizí a internetových sítí, nákup techniky pro lesní hospodářství aj.

Plátcovství DPH se také vyplácí v případech, kdy náklady na zdanitelné plnění převyšují výnosy, tzn. uplatněná daň je vyšší než daň na výstupu. Nejčastějším případem je vydávání místních novin a zpravodajů, u nichž je prodejní cena nižší než vynaložené náklady, většinou obsahují informace nejen o dění v obci, ale součástí je i zdaňovaná inzerce pro podnikatele.

Existuje i možnost uplatnit si daň ze vstupů společných pro veřejnou správu, jde např. o náklady související s budovou obecního úřadu, vybavením obce (výpočetní technikou, programovým vybavením) nebo spotřebním materiálem (kancelářské potřeby). Skutečný podíl uplatněné daně však nebývá příliš velký, protože se převážně jedná o výkon veřejné správy.

Určitá výhoda vyplývá i ze situace, kdy obec uskutečňuje zdanitelná plnění ve snížené sazbě (základní) a uplatněná daň na vstupu převyšuje daň na výstupu i po započtení přidané hodnoty, např. u výroby a dodání tepla. Pokud tedy obce realizují rozsáhlé investice, jež odpovídají výše uvedeným kritériím při splnění daných podmínek, neměly by se registraci k DPH vyhýbat, ale naopak by měly u výdajů využít možnosti odpočtu DPH k získání odpovídajících finančních prostředků.

12 Summary

The topic of this thesis is “VAT issues in respect to Municipalities”. The theoretical part describes the historical development of the VAT-legislation framework, including the basic VAT definitions, principles and methodologies. Other important issues are described in chapters concerning the eligibility for VAT deductions, VAT effect on subsidies, amendment n. 302/2008 Coll., the VAT law and the economy of municipalities. The applicational section contains a detailed analysis of the financial effects of VAT within the economies of Municipality X and Municipality Y for the individual years of 2004 through to 2008.

What is important is that Municipality X became a voluntary VAT quarterly payer as early as on July 1, 2004 while Municipality Y only became a VAT payer beginning on January 1, 2009 when the above VAT law amendment came into effect. The analyses of the municipal economies were performed to find the answers to questions such as when it is advisable for municipalities to become VAT payers and how such VAT payer obligation affects their incomes. The actual analyses of the economies always performed within one year imply that VAT registration financial benefits are always closely connected with received subsidies and investments made into assets used to pursue taxable performances.

In respect to Municipality X, the findings show that its expectations in terms of voluntary registration and the possibility to claim back input VAT on the majority of capital expenditures were correct. Municipality X was able to receive, based on its submitted tax declarations for periods from 3.Q / 2004 till 4.Q / 2008, an amount of CZK 3 663 248,00. Municipality Y did not carry out such a number of capital projects for which it could claim back the input VAT, whether under the full or reduced entitlement. The financial effect of VAT in this case would have been neutral (or possibly even negative). Tax duty would have most likely been greater than the corresponding claimed excess input tax.

To work out this thesis, I mainly used the comparison and analysis methods, partially with the use of the elements of analogy, induction and deduction. Nevertheless, I managed to receive most relevant information from officers in charge of VAT issues for municipalities and in training that I attended. The materials available included not only the applicable legal regulations but also the publicized final accounts and budgets of the municipalities.

13 Přehled literatury

1. Benda, V., Pikner, L. *Daň z přidané hodnoty s komentářem 2008*. Praha: ANAG, 2008. 431 s. ISBN 978-80-7263-447-7
2. Holubová, O. *DPH v roce 2005 u veřejnoprávních subjektů, zejména obcí*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2005. 101 s. ISBN 80-7357-069-6
3. Holubová, O. *DPH u veřejnoprávních subjektů, zejména obcí*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2006. 112 s. ISBN 80-7357-171-4
4. Holubová, O. *DPH – výklad vybraných pojmů*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007. 140 s. ISBN 978-80-7357-233-4
5. Kinšt, J., Paroubek, J. *Rozpočtová skladba v roce 2009 a praktické příklady*. 2. vyd. Praha: ANAG, 2008. 248 s. ISBN 978-80-7263-484-6
6. Kuneš, Z., Straková, H. *Zákon o DPH s komentářem a příklady účinný od 1. 1. 2009*. Praha: BILANCE, 2008. 348 s. ISBN 978-80-8637-151-1
7. Musilová, L., Fitříková, D. *DPH u územně samosprávných celků a jimi zřízených příspěvkových organizací*. 1. vyd. Praha: Paris, 2009. 302 s. ISBN 978-80-87173-04-6
8. Peková, J. *Veřejné finance – úvod do problematiky*. 4. vyd. Praha: ASPI, 2008. 580 s. ISBN 978-80-7357-358-4
9. Růžičková, R. *Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně*. 8. vyd. Olomouc: ANAG, 2006. 230 s. ISBN 80-7263-343-0
10. Česká danová správa. *Informace k novému přiznání k dani z přidané hodnoty od 1. 1. 2009* [online]. 2009, [cit. 2.1.2009]. Dostupné z WWW: <http://cde.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA9846B_8A26F6C9/cde/xsl/legislativa_metodika_8819.html?year=0>
11. Jihočeský kraj. *MP 73 OEKO – Evidence a účtování DPH (změna č. 1)* [online]. 2009, [cit. 5.1.2009]. Dostupné z WWW: <[http://www.kraj-jihocesky.cz/index.php?par\[id_v\]=193](http://www.kraj-jihocesky.cz/index.php?par[id_v]=193)>
12. Ministerstvo financí. *Informace k uplatňování DPH pro územně samosprávné celky* [online]. 2008, [cit. 22.12.2008]. Dostupné z WWW: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dc2_dph_44502.html>
13. Ministerstvo financí. *Příloha k vyhlášce č. 323/2002 Sb.* [online]. 2008, [cit. 18.11.2008]. Dostupné z WWW: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/vyhlasky_2169.html?year=2002#B>
14. *Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty* [online]. [cit.12.3.2009]. Dostupné z WWW: <<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/2004/sb078-04.pdf>>
15. *Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů* [online]. [cit.12.3.2009]. Dostupné z WWW: <<http://www.mvcr.cz/clanek/sbirka-zakonu-stejnopisy-sbirky-zakonu.aspx>>

14 Seznam schémat, grafů a tabulek

Schéma č. 1	Rozdělení činností obce
Graf č. 1	Vývoj DPH v r. 2005
Graf č. 2	Vývoj DPH v r. 2006
Graf č. 3	Vývoj DPH v r. 2007
Graf č. 4	Vývoj DPH v r. 2008
Tabulka č. 1	Srovnání položek rozhodných pro obrat do 31. 12. 2008 a od 1. 1. 2009
Tabulka č. 2	Výpočet koeficientu pro krácení odpočtu daně za 3. Q a 4. Q / 2004
Tabulka č. 3	Roční vypořádání daně z přidané hodnoty za 3. Q a 4. Q / 2004
Tabulka č. 4	Výpočet koeficientu pro krácení odpočtu daně za r. 2005
Tabulka č. 5	Roční vypořádání daně z přidané hodnoty za r. 2005
Tabulka č. 6	Výpočet koeficientu pro krácení odpočtu daně za r. 2006
Tabulka č. 7	Roční vypořádání daně z přidané hodnoty za r. 2006
Tabulka č. 8	Výpočet koeficientu pro krácení odpočtu daně za r. 2007
Tabulka č. 9	Roční vypořádání daně z přidané hodnoty za r. 2007
Tabulka č. 10	Výpočet koeficientu pro krácení odpočtu daně za r. 2008
Tabulka č. 11	Roční vypořádání daně z přidané hodnoty za r. 2008
Tabulka č. 12	Celkové příjmy v souvislosti s DPH u obce X v Kč
Tabulka č. 13	Vývoj hodnoty vypořádacího koeficientu u obce X

15 Seznam příloh

- Příloha č. 1** Nový tiskopis č. 25 5401 MFin 5401 – vzor č. 15 pro přiznání k DPH
- Příloha č. 2** Přehled řádků nového tiskopisu (vzor č. 15) v porovnání s předchozím tiskopisem (vzor č. 14)
- Příloha č. 3** Vybrané údaje o hospodaření obce X v tis. Kč
- Příloha č. 4** Vybrané údaje o hospodaření obce Y v tis. Kč

Příloha č. 1

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

A. ODDÍL
Finančnímu úřadu v, ve, pro

Daňové identifikační číslo
C, Z

Rodné číslo / IČ

řádné opravné dodatečné

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

otisk podacího razítka finančního úřadu

PŘIZNÁNÍ

k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc čtvrtletí rok
za období od do

1 Platce daně § 94	2 Osoba identifikovaná k dani § 96
3 Skupina § 95a	4 Neplátce daně § 19 nebo § 108
5 Neexistující údaje pro C. ODDÍL, proškrtněte (X)	6 Kód zdaňovacího období následujícího roku

Právníká osoba: Obchodní firma

Fyzická osoba: Příjmení _____ **Jméno** _____ **Titul** _____

Sídlo právnické osoby nebo trvalé bydliště fyzické osoby:

a) obec _____ b) PSČ _____ c) telefon _____

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

f) e-mail _____ g) stát _____

Hlavní ekonomická činnost _____

B. ODDÍL
PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V ODDÍLECH A, B, C TOHOTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ.
Osoba, která je oprávněná k podpisu za daňový subjekt:

Příjmení _____ Jméno _____

Vztah k daňovému subjektu _____

Datum _____ Otisk razítka _____ Podpis daňového subjektu nebo osoby oprávněné k podpisu za daňový subjekt _____

Přiznání sestavil _____ Telefon _____

25 5401 MFin 5401 – vzor č. 15 1

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty

I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu				
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 18)	základní	1						
	snížená	2						
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 15 odst. 3)	základní	3						
	snížená	4						
Přijetí služby od osoby registrované k dani v jiném členském státě (§ 15)	základní	5						
	snížená	6						
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 a 4)	základní	7						
	snížená	8						
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9						
Dodání zlata podle zvláštního režimu (§ 92a odst. 2)		10						
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátců při jejich přijetí (§ 15)	základní	11						
	snížená	12						
II. Plnění osvobozená a s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota				
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)				20				
Poskytnutí služeb s místem plnění mimo tuzemsko osobě registrované k dani v jiném členském státě (§ 24a)				21				
Vývoz zboží (§ 66)				22				
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)				23				
Zaslání zboží do jiného členského státu (§ 18)				24				
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92, § 92a)				25				
III. Doplnující údaje								
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třistranného obchodu (§ 17) prostřední osobou			30	<table border="1"> <thead> <tr> <th>Pořízení zboží</th> <th>Dodání zboží</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	Pořízení zboží	Dodání zboží		
Pořízení zboží	Dodání zboží							
IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet			
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40						
	snížená	41						
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad	základní	42						
	snížená	43						
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 12	základní	44						
	snížená	45						
Odpočet daně při změně režimu (§ 74)		46						
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45 + 46)		47						
z toho hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 78 odst. 2		48						
V. Krácení nároku na odpočet daně								
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50						
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 3)	s nárokem na odpočet		Bez nároku na odpočet					
	51							
Vypočtená poměrná část odpočtu daně (§ 76)		52	Koeficient	Odpočet				
Vyřazení odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient	Změna odpočtu				
VI. Výpočet daňové povinnosti								
Úprava odpočtu daně (§ 78)		60						
Vyrovnání odpočtu daně (§ 79)		61						
Vrácení daně (§ 84)		62						
Daň na výstupu (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12 – 62)		63						
Odpočet daně (47 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60 + 61)		64						
Vlastní daňová povinnost (63 – 64)		65						
Nadměrný odpočet (64 – 63)		66						
Rozdíl proti poslední známé daňové povinnosti při podání dodatečného daňového přiznání (63 – 64)		67						
Záznamy finančního úřadu: Finanční úřad přiznanou daň vyměřil/dodatečně vyměřil a předepsal podle § 46 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, dne _____ ke dni _____								
				Podpis oprávněného pracovníka správce daně				

Příloha č. 2

Obsah řádků <i>(textem odpovídá předchozímu tiskopisu</i> <i>– vzor č. 14)</i>	Čísla řádků předchozího tiskopisu (vzor č. 14)	Čísla řádků nového tiskopisu (vzor č. 15)
Uskutečněná zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku	210 215	1 2
Pořízení zboží z jiného členského státu	220 225	3 4
Poskytnutí služby osobou registrovanou k dani v jiném členském státě	230 235	5 nebo 11 6 nebo 12
Zasílání zboží z jiného členského státu s místem plnění v tuzemsku (osobou z jiného členského státu)	240 245	1 2
Pořízení nového dopravního prostředku od osoby registrované nebo neregistrované v jiném členském státě	250 255	3 nebo 4 9
Dovoz zboží	260 265	7 8
Poskytnutí služby zahraniční osobou povinnou k dani	270 275	11 12
Odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění s místem plnění v tuzemsku	310 315	40 41
Odpočet daně při pořízení zboží z jiného členského státu	320 326	44 45
Odpočet daně při poskytnutí služby osobou registrovanou k dani v jiném členském státě	330 335	44 45
Odpočet daně z dovozu zboží	340 345	42 nebo 44 43 nebo 45
Odpočet daně při poskytnutí služby zahraniční osobou povinnou k dani	350 355	44 45
Odpočet daně při pořízení nového dopravního prostředku od osoby registrované nebo neregistrované k dani v jiném členském státě	360 365	44 nebo 45 44 nebo 45
Odpočet daně při změně režimu	370	46
Celková suma pro krácení nároku na odpočet daně	380	47 „Krácený odpočet“
Celková suma plného nároku na odpočet daně	390	47 „V plné výši“
Dodání zboží do jiného členského státu	410	20
Dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu osobě registrované nebo neregistrované k dani v jiném členském státě	420 425	20 23
Vývoz zboží	430	22
Ostatní plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně	440	25

Celková částka uskutečněných plnění s nárokem na odpočet daně (pouze ta, která se do řádku 510 uváděla navíc, tj. plnění s místem plnění mimo tuzemsko, plnění ve zvláštním režimu)	510	21 a 25
Uskutečněná plnění, která se nezapočítávají do výpočtu koeficientu z uvedených v ř. 510	520	51 „S nárokem na odpočet“
Celková částka uskutečněných plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně	530	50
Uskutečněná plnění, která se nezapočítávají do výpočtu koeficientu z uvedených v ř. 530	540	51 „Bez nároku na odpočet“
Vypočtená poměrná část odpočtu daně	550	52
Vypořádání odpočtu daně	560	53
Úprava odpočtu daně	570	60
Vyrovnání odpočtu daně	580	61
Vrácení daně	600	62
Vypořádání daně na výstupu	710	1 nebo 2
Daň na výstupu	730	63
Odpočet daně	750	64
Vlastní daňová povinnost	753	65
Nadměrný odpočet	754	66
Změna daňové povinnosti při podání dodatečného přiznání	780	67
Uvedení hodnoty při užití zjednodušeného postupu při dodání zboží uvnitř území Evropského společenství formou třístranného obchodu	810	30 „Pořízení zboží“
- pořízení zboží prostřední osobou	815	30 „Dodání zboží“
- dodání zboží prostřední osobou		

Nové řádky daňového přiznání

Kód zdaňovacího období následujícího roku (§ 99)	Strana 1
Dodání zlata podle zvláštního režimu dle § 92a	ř. 10
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 18) v případech, kdy plátce překročil limit pro zasílání zboží v členském státě nebo si zvolil místo plnění v jiném členském státě (§ 8) – předmětem daně je v jiném členském státě	ř. 24
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 78 odst. 2, u něhož plátce uplatnil nárok na odpočet daně	ř. 48

Zdroj: cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA9846B-C4751AA0/cds/xsl/legislativa_metodika_8819.html?year=

Příloha č. 3

Obec X	2004	2005	2006	2007	2008
návrh rozpočtu (P,V)	52 680	44 259	45 434	26 285	38 717
skutečná výše	71 077	46 515	68 674	54 271	87 060
Příjmy:					
DPH	3 837	5 960	4 441	4 752	5 486
DP právnických osob	2 393	2 681	2 751	3 137	3 831
DP ze záv. činnosti	2 202	2 368	2 394	2 689	2 557
komunál. služby, úz.rozvoj	6 320	7 007	4 917	2 208	1 412
bytové hospodářství	1 809	2 082	2 108	2 382	2 487
Výdaje:					
komunál. služby, úz.rozvoj	21 448	11 849	24 111	8 919	1 144
vodohosp.infrast.,silnice	16 820	2 391	2 889	5 999	1 461
bytové hospodářství	823	860	840	11 543	31 037
místní správa	3 128	2 986	3 621	3 847	4 273
Rozvaha:					
Stálá aktiva celkem	217 527	201 796	257 587	285 231	349 350
z toho stavby	190 736	176 837	222 162	248 258	256 054
sam.mov.věci a soubory	4 619	6 670	8 747	8 779	8 642
Vlastní zdroje	287 769	180 736	307 316	371 280	394 780
Cizí zdroje	39 010	24 840	23 675	20 806	57 662
Suma aktiv a pasiv	326 779	205 576	330 991	392 087	452 443
Ukazatel dluhové služby	5,39 %	2,17 %	2,50 %	2,47 %	-

Zdroj: Zpracováno autorkou dle jednotlivých výkazů obce X

Příloha č. 4

Obec Y	2005	2006	2007	2008
skutečná výše (P,V)	38 647	31 276	36 075	32 730
Příjmy:				
DPH	5 167	5 340	5 897	6 690
DP právnických osob	2 856	3 102	4 008	4 150
DP ze záv. činnosti	2 702	2 983	3 375	3 492
rekreace	3 250	3 400	3 759	4 200
bytové hospodářství	1 563	1 130	1 474	1 120
odstraň.komunál.odpadu	1 100	1 210	1 281	1 250
Výdaje:				
záj.činnost,rekreace	2 882	2 990	4 224	3 800
bytové hospodářství	995	1 356	1 801	1 105
odstraň.komunál.odpadu	1 589	1 695	1 779	1 157
úprava,údržba komunikací	2 205	2 180	3 113	2 965
místní správa	4 127	4 215	4 890	4 950

Zdroj: Zpracováno autorkou dle jednotlivých výkazů obce Y