

Režim přenesení daňové povinnosti a jeho aplikace ve vybrané společnosti

Adriana Straková

Bakalářská práce
2023



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví

Akademický rok: 2022/2023

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Adriana Straková**
Osobní číslo: **M20264**
Studijní program: **B0411P050002 Účetnictví a daně**
Forma studia: **Prezenční**
Téma práce: **Režim přenesení daňové povinnosti a jeho aplikace ve vybrané společnosti**

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte literární rešerši z dané problematiky.

II. Praktická část

- Charakterizujte vybranou společnost.
- Proveďte analýzu současného stavu v oblasti režimu přenesení daňové povinnosti ve společnosti.
- Vyhodnotte dopady režimu přenesení daňové povinnosti a vypracujte návrh k zamezení chyb při jeho uplatňování.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

BORIA, Pietro. *Taxation in European union*. 2nd edition. Cham: Springer, 2017, 208 s. ISBN 978-3-319-85276-8.
KUNEŠ, Zdeněk. *Daň z přidané hodnoty 2022: úplné znění zákona o DPH k 1. 1. 2022 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. 10. vydání, Praha: Wolters Kluwer, 2022, 382 s. ISBN 978-80-7676-341-8.
KUNEŠ, Zdeněk a Pavla POLANSKÁ. *Uplatňování DPH u zvláštních režimů a specifických postupů*. Praha: Grada Publishing, 2021, 254 s. ISBN 978-80-271-1227-2.
MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2022: úplná znění platná k 1. 1. 2022*. 33. vydání. Praha: Grada Publishing, 2022, 296 s. ISBN 978-80-271-3551-6.

Vedoucí bakalářské práce: **Mgr. Eva Kolářová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **10. února 2023**
Termín odevzdání bakalářské práce: **19. května 2023**

L.S.

prof. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

Ing. Milana Otrusinová, Ph.D.
garant studijního programu

Ve Zlíně dne 10. února 2023

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně

Jméno a příjmení:

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Tato bakalářská práce se zaměřuje na uplatňování režimu přenesení daňové povinnosti u LUCO klima s.r.o. a na zhodnocení jeho dopadu na tuto společnost. Teoretická část poskytuje přehled o daňovém systému v České republice, je zde podrobně rozebrána daň z přidané hodnoty v souladu se Zákonem o DPH a je soustředěna na režim přenesení daňové povinnosti. V praktické části je společnost představena a je zanalyzován její současný stav týkající se režimu přenesení daňové povinnosti. Dále jsou zhodnoceny dopady tohoto režimu na společnost a předložen metodický návrh, který by mohl pomoci minimalizovat výskyt chyb. V závěru práce jsou shrnuty poznatky a doporučení pro společnost.

Klíčová slova: režim přenesení daňové povinnosti, daň z přidané hodnoty, daňové přiznání, kontrolní hlášení, zdanitelné plnění

ABSTRACT

This bachelor's thesis focuses on the application of the reverse charge mechanism at LUCO klima s.r.o. and on the evaluation of its impact on this company. The theoretical part provides an overview of the tax system in the Czech Republic, value added tax is discussed in detail following the VAT Act and focuses on the reverse charge mechanism. The practical part introduces the company and analyzes its current situation regarding the reverse charge mechanism. Furthermore, the implications of this scheme for the company are assessed and a methodological proposal is put forward which could help to minimize the occurrence of mistakes. Lastly, there is a summary of the findings and recommendations for the company at the end.

Keywords: reverse charge mechanism, value added tax, tax return, control statement, taxable transaction

Velmi děkuji Mgr. Evě Kolářové, Ph.D. za vedení mé bakalářské práce a cenné rady, které mi při jejím zpracování poskytla. Děkuji také společnosti LUCO klima, s.r.o. za poskytnutí potřebných informací pro dokončení této práce.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD.....	10
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE.....	11
I TEORETICKÁ ČÁST.....	12
1 SOUSTAVA DANÍ V ČESKÉ REPUBLICE.....	13
1.1 DEFINICE DANĚ.....	13
1.1.1 Co není daň.....	14
1.2 FUNKCE DANÍ.....	15
1.2.1 Redistribuční funkce.....	15
1.2.2 Fiskální funkce.....	15
1.2.3 Alokační funkce.....	15
1.2.4 Stabilizační funkce.....	15
1.3 ZÁKLADNÍ DĚLENÍ DANÍ.....	16
1.3.1 Přímé daně.....	16
1.3.2 Nepřímé daně.....	16
2 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY.....	18
2.1 LEGISLATIVA.....	18
2.1.1 Předmět úpravy.....	18
2.2 DPH V RÁMCI EVROPSKÉ UNIE.....	18
2.3 PŘEDMĚT DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY.....	19
2.3.1 Předmětem daně není.....	19
2.3.2 Volba předmětu daně.....	20
2.3.3 Místo plnění.....	20
2.4 DAŇOVÉ SUBJEKTY.....	21
2.4.1 Osoby povinné k dani.....	21
2.4.2 Plátce.....	22
2.4.3 Identifikovaná osoba.....	22
2.4.4 Osoby nepovinné k dani.....	22
2.4.5 Další osoby v rámci zákona o DPH.....	22
2.5 PRINCIP DPH.....	23
2.5.1 Nadměrný odpočet.....	23
2.5.2 Daňová povinnost.....	24
2.6 ZÁKLAD A SAZBY DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY.....	24
2.6.1 Základ daně.....	24
2.6.2 Výpočet daně.....	24
2.6.3 Sazby daně.....	25
2.7 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ V RÁMCI DPH.....	25
2.7.1 Úplata.....	25
2.7.2 Jednotková cena.....	25

2.7.3	Zboží	25
2.7.4	Služba.....	26
2.8	DAŇOVÉ DOKLADY	26
2.9	ZVLÁŠTNÍ REŽIMY DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY	27
3	REŽIM PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI.....	28
3.1	REŽIM PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI NENÍ	28
3.2	ROZDĚLENÍ REŽIMU PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI.....	29
3.2.1	Trvalé použití režimu přenesení daňové povinnosti	29
3.2.2	Dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti	29
3.2.3	Mechanismus rychlé reakce	30
3.3	STANOVENÍ ZÁKLADU DANĚ.....	30
3.3.1	Oprava základu daně	31
3.4	VEDENÍ EVIDENCE O USKUTEČNĚNÝCH PLNĚNÍCH.....	31
3.4.1	Daňové přiznání	31
3.4.2	Kontrolní hlášení	32
3.5	POVINNOSTI PLÁTCE.....	32
3.6	DAŇOVÝ DOKLAD	33
II	PRAKTICKÁ ČÁST.....	34
4	PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI.....	35
4.1	ZÁKLADNÍ INFORMACE O SPOLEČNOSTI.....	35
5	SOUČASNÝ STAV V OBLASTI REŽIMU PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI.....	37
5.1	PŘEDMĚT DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY	37
5.2	ZÁKLAD DANĚ.....	37
5.3	SAZBY DANĚ	38
5.4	DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ	39
5.5	DAŇOVÉ DOKLADY	39
5.6	REŽIM PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI VE SPOLEČNOSTI.....	41
5.6.1	Rozbor režimu přenesení daňové povinnosti v roce 2022	42
6	DOPADY REŽIMU PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI.....	44
6.1	DOPAD NA DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY A DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ.....	44
6.2	DOPAD NA ÚČETNICTVÍ A ADMINISTRATIVU	46
6.3	DOPAD NA ODBĚRATELE	46
6.4	DOPAD NA ZAMĚSTNANCE.....	47
6.5	IDENTIFIKACE CHYB	47
6.5.1	Chyba v kontrolním hlášení	47
6.5.2	Chyba v daňovém přiznání se základní sazbou daně	49

6.5.3	Chyba v daňovém přiznání s režimem přenesení daňové povinnosti	51
7	METODICKÝ NÁVRH K ZAMEZENÍ CHYB PŘI JEHO UPLATŇOVÁNÍ	54
7.1	ZÁKLADNÍ ZDROJE	54
7.1.1	Zákon o dani z přidané hodnoty	54
7.1.2	CZ-CPA klasifikace	54
7.1.3	Daňové identifikační číslo.....	54
7.2	KONTROLA PŘED PODÁNÍM DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ	55
7.2.1	Evidence k účelům daně z přidané hodnoty	55
7.2.2	Dodržení termínu	55
7.2.3	Dodatečné a opravné přiznání	55
7.2.4	Kontrolní hlášení	55
7.3	POVINNOSTI POSKYTOVATELE A PŘÍJEMCE	56
7.3.1	Poskytovatel	56
7.3.2	Příjemce.....	56
7.3.3	Sledování plnění podmínek.....	57
7.4	ÚČTOVÁNÍ.....	57
7.4.1	Odběratel	57
7.4.2	Dodavatel	58
7.5	ADMINISTRATIVA	58
7.5.1	Pravidelné kontroly k minimalizaci rizik	59
	ZÁVĚR	60
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	62
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	64
	SEZNAM OBRÁZKŮ	65
	SEZNAM TABULEK.....	66
	SEZNAM GRAFŮ	67
	SEZNAM PŘÍLOH.....	68

ÚVOD

Pracuji již několik let pro společnost, která uplatňuje režim přenesení daňové povinnosti. Během této doby jsem se setkala s různými situacemi, které se při aplikaci tohoto režimu vyskytly. Zjistila jsem, že při uplatňování tohoto režimu dochází k určitým chybám a nejasnostem, které mohou mít negativní dopad na společnost. Proto jsem se rozhodla získat více informací o tom, jak režim funguje a jak by šlo minimalizovat chyby plynoucí z jeho uplatňování.

Režim přenesení daňové povinnosti byl zaveden s cílem zamezit nedorozuměním a chybám při odvodu daně z přidané hodnoty a zajistit tak její správné uplatňování, především kvůli prevenci daňových úniků. Principem režimu přenesení daňové povinnosti je, že daň na výstupu je přenesena na příjemce plnění, který je povinen tuto daň přiznat a zaplatit. Při běžném uplatňování DPH má povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu za uskutečněné zdanitelné plnění plátce, který toto zdanitelné plnění uskutečnil, tedy poskytovatel plnění. Přestože byl režim zaveden právě pro minimalizaci rizik při uplatňování DPH, stále dochází k chybám při realizaci tohoto režimu.

Režim přenesení daňové povinnosti se v České republice řídí Zákonem o dani z přidané hodnoty (č. 235/2004 Sb.) a jeho následnými novelizacemi. Je třeba zdůraznit, že zákon nenutí přímo žádné zúčastněné osoby a ani nedává konkrétní pokyny, jak detailně zjistit všechny skutečnosti, které mohou ovlivnit použití nebo nepoužití tohoto režimu.

Na základě těchto skutečností jsem se rozhodla věnovat svou bakalářskou práci tématu "Režim přenesení daňové povinnosti a jeho aplikace ve vybrané společnosti". Téma je velice komplexní a potýkají se s ním i zkušení odborníci v oboru. Jeho správná aplikace si vyžaduje detailní znalosti předpisů a postupů. Cílem mé práce je provést analýzu současného stavu uplatňování režimu přenesení daňové povinnosti ve společnosti a následně vyhodnotit dopady tohoto režimu. Na základě získaných poznatků se zaměřím na vytvoření návrhu, který by pomohl zamezit chybám, jež se při uplatňování režimu objevily.

Bakalářská práce se bude dělit na dvě základní části. První z nich bude teoretická a druhá praktická. Při zpracování práce budu vycházet z několika zdrojů. Jako primární zdroj použiji daňové přiznání společnosti za jednotlivé měsíce. Dále budu využívat Zákon o dani z přidané hodnoty, který je základním právním předpisem pro uplatňování DPH. Pro ověření správnosti a úplnosti získaných údajů budu čerpat přímo z účetního systému společnosti a použiji také kontrolní hlášení.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem této bakalářské práce je provést analýzu aplikace režimu přenesení daňové povinnosti ve společnosti LUCO klima, s.r.o. a zhodnotit její dopady na tuto společnost.

Společnost je zaměřena zejména na montáž klimatizačních systémů, chlazení a vzduchotechniky. Tato montáž klimatizací a s tím související dodávky, servis, revize a opravy zařízení, spadá pod režim přenesení daňové povinnosti. Často se ale také setkává s režimem přenesené daňové povinnosti i ze strany svých dodavatelů. Z obou pohledů, jak dodavatele, tak i jako odběratele, je režim významným faktorem, který ovlivňuje daň z přidané hodnoty a celkové podnikání společnosti. Tato bakalářská práce se skládá ze dvou částí, a to teoretické a praktické, ty se navzájem doplňují a přispívají k porozumění tématu.

Teoretická část bakalářské práce se věnuje rozboru daně jako takové, včetně jejích funkcí a dělení. Dále je konkrétně vysvětlena daň z přidané hodnoty a jsou zde rozebrány i nejdůležitější části zákona o dani z přidané hodnoty. Práce se zejména věnuje režimu přenesení daňové povinnosti, který je součástí zákona o DPH a který je zde i více podrobně rozebrán. Zvláštní pozornost je věnována příkladům a rozdělení režimu přenesení daňové povinnosti.

V praktické části bakalářské práce se prezentuje daná společnost, včetně základních informací o ní. Dále je zde popsán současný stav v oblasti režimu přenesení daňové povinnosti a jeho dopad na společnost. V analýze se podrobně rozebírá daň z přidané hodnoty včetně daňového přiznání a uplatňování režimu přenesení daňové povinnosti. Pečlivě jsou dále rozebrány dopady zavedení režimu přenesení daňové povinnosti z různých aspektů, jako je daň z přidané hodnoty, účetnictví, odběratele a zaměstnance. Součástí je i samostatná identifikace chyb v kontrolních hlášeních a daňovém přiznání. Na závěr je doporučen metodický návrh, který má sloužit k zamezení chyb při uplatňování tohoto režimu v LUCO klima s.r.o. ale i obecně v dalších společnostech.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 SOUSTAVA DANÍ V ČESKÉ REPUBLICE

Soubor všech daní, které jsou na určitém území vybírány, se nazývá daňový systém. Tento systém zahrnuje nejen jednotlivé daně, ale i vztahy mezi nimi a pravidla, podle nichž jsou tyto daně vybírány. (Vančurová a Zídková, 2022, str. 39)

V České republice je daňový řád základním procesním předpisem, který reguluje správu daní. Pravidla týkající se procesu správy daní jsou zejména zahrnuta v daňových zákonech, které se věnují správě konkrétní daně. (Vančurová a Boněk, 2011, str. 21) Daně představují nejvýznamnější podíl veřejných příjmů.

Téměř 90 % celkových příjmů veřejných rozpočtů pochází právě z daní. (Hamerníková a Maaytová, 2007, str. 108)

1.1 Definice daně

„Daní rozumíme každou povinnou, zákonem stanovenou, nenávratnou, neekvivalentní a většinou neúčelovou platbu do veřejného rozpočtu.“ (Hamerníková a Maaytová, 2007, str. 108) V zákonech není daň jednoznačně definována, takže v literatuře se nejčastěji uvádí definice založená na požadovaných vlastnostech. Jednotlivé prvky daně si proto nyní přiblížíme.

Daně jsou platby, které stát vybírá od poplatníků na financování veřejných statků a služeb. Tyto platby jsou vynuceným břemenem pro občany a představují přerozdělování finančních prostředků ze soukromého sektoru do veřejného. Daně jsou platbou peněžní povinnou zákonem. Jejich platba je nenávratná a nelze očekávat, že poplatník dostane veřejné statky a služby v přímé výměně za zaplacenou daň. (Lajtkepová, 2021, str. 32)

Neekvivalentnost daní znamená, že platba daní nemá přímý vztah k výdajům veřejných rozpočtů nebo využívání veřejných služeb. Výše zaplacené daně neovlivňuje to, nakolik se jednotlivec bude účastnit na veřejných rozpočtech ani jak bude spotřebovávat veřejně financované statky. Daň je obvykle neúčelová, protože plátce daně neví, jak budou tyto peníze použity. V některých případech je však určeno, jak bude daň použita, například silniční daň se používá na výstavbu a údržbu dálnic a silnic. Daně se většinou platí pravidelně v určeném časovém období, které se nazývá zdaňovací období, a za toto období se také stanovuje výše daně. (Vančurová a Zídková, 2022, str. 2)

Z pohledu legislativy, která je důležitá pro správu daní, se definice zaměřuje na právní aspekty daně. Tyto aspekty zahrnují například to, že daň putuje do veřejného rozpočtu, je

peněžitým plněním a má v názvu termíny jako daně, clo, sociální pojistné nebo poplatek. (Vančurová a Boněk, 2011, str. 13)

1.1.1 Co není daň

Daně zahrnují nejen samotné daně, ale také příspěvky na sociální a zdravotní pojištění, cla, místní poplatky (jako poplatek za psa) a dálniční známky. Nicméně je důležité odlišovat daně od ostatních příjmů veřejných rozpočtů, jako jsou poplatky a půjčky. (Kubátová, 2009, str. 10)

Poplatek

Poplatek je platební povinnost vůči veřejnému sektoru za poskytnuté služby. Jde o účelovou, dobrovolnou platbu, která není pravidelná a nelze ji vrátit. Příkladem poplatku může být například poplatek za vystavení pasu nebo povolení k podnikání. Provedení platby poplatku zapojuje občana a stát do transakce, kde subjekt, který uskutečňuje platbu, obdrží určitou hodnotu. (Kubátová, 2018, str. 16)

Půjčka

Půjčka je příjem veřejného rozpočtu, který se získává poskytnutím úvěru. Půjčky mohou být účelové, kdy jsou určeny na financování konkrétního projektu, nebo neúčelové, kdy slouží k vyrovnání rozpočtového deficitu. Na rozdíl od daní a poplatků jsou půjčky návratné i včetně úroku. Věřitel tedy poskytuje peníze státu za účelem získání zisku z úroku. Veřejné půjčky jsou obvykle realizovány prostřednictvím vydání státních, obecních nebo jiných dluhopisů. (Kubátová, 2009, str. 10)

Tabulka č. 1 Srovnání vlastností daně, poplatku a půjčky

<i>vlastnost</i>	daň	poplatek	půjčka
<i>povinná/dobrovolná</i>	povinná	dobrovolný	dobrovolná
<i>nenávratná/návratná</i>	nenávratná	nenávratný	návratná
<i>účelová/neúčelová</i>	neúčelová	účelový	neúčelová i účelová
<i>ekvivalentní/neekvivalentní</i>	neekvivalentní	ekvivalentní	ekvivalentní
<i>pravidelná/nepravidelná</i>	pravidelná	nepravidelný	nepravidelná

Zdroj: Kubátová, 2018, str. 18 - vlastní zpracování

1.2 Funkce daní

Obecně platí, že jak daně, tak i veřejné finance plní podobné funkce, což jsou funkce alokační, redistribuční a stabilizační. Avšak jako nejvýznamnější zdroj veřejných příjmů mají daně také specifickou funkci. (Lajtkepová, 2021, str. 34)

1.2.1 Redistribuční funkce

Lidé obvykle nepovažují rozdělení důchodů a bohatství, vzniklých na trhu, za spravedlivé. Funkce redistribuční je důležitá, protože umožňuje přerozdělovat část bohatství a příjmů od bohatších k chudším jedincům. (Kubátová, 2018, str. 19)

1.2.2 Fiskální funkce

„Rozumí se jí získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů, z nichž jsou pak financovány veřejné výdaje.“ (Kubátová, 2009, str. 17) Daně mají historicky nejstarší fiskální funkci a pokud se na ně budeme dívat pouze jako na nejvýznamnější zdroj veřejných příjmů, pak je to i jejich nejdůležitější funkce. Tato funkce spočívá v tom, že daně plní roli příjmové strany veřejných rozpočtů, z nichž se následně financují veřejné statky a služby. (Lajtkepová, 2021, str. 34)

1.2.3 Alokační funkce

Plnění alokační funkce je nutné kvůli tržním selháním na mikroekonomické úrovni. Konkrétně se v praxi uplatňuje prostřednictvím daní, které umožňují vkládat prostředky na trhu tam, kde je jich nedostatek, například prostřednictvím daňových úlev, slev na dani, nižších sazeb daně nebo osvobození od daně a odebrat nadbytečné prostředky z oblastí, kde jsou například vyšší sazby daně. (Lajtkepová, 2021, str. 34)

1.2.4 Stabilizační funkce

Funkce stabilizační je důležitá pro snižování výkyvů hospodářského cyklu a zajištění adekvátní zaměstnanosti a cenové stability. V období hospodářské krize by měly být daně sníženy, aby se více peněz uvolnilo do rukou poplatníků, což by mohlo podpořit poptávku po zboží a službách. Naopak v období konjunktury by měly být daně zvýšeny, aby se omezila celková poptávka a zabránilo se "přehřátí" ekonomiky. Tuto roli fiskální politiky mnozí zpochybňují, ale nelze popřít, že daňový systém má vliv na celkové ekonomické ukazatele, bez ohledu na to, jaký je tento vliv. (Kubátová, 2009, str. 17)

1.3 Základní dělení daní

Existuje mnoho klasifikačních hledisek daní, z nichž většina je běžně používána v praxi. Jedním z nejčastěji používaných hledisek je vazba daně na důchod poplatníka. Toto hledisko se standardně používá v rozpočtové praxi, i když ne všichni uživatelé daní jsou obeznámeni s jeho významem. Daně se v této klasifikaci dělí na přímé a nepřímé. (Lajtkepová, 2021, str. 40)

1.3.1 Přímé daně

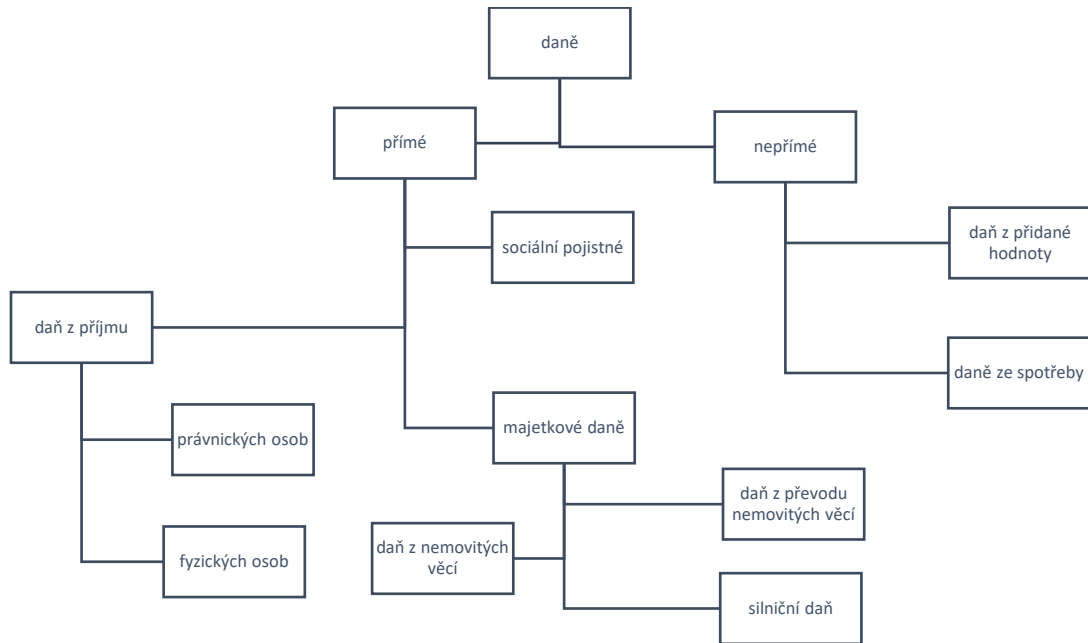
Z hlediska způsobu placení daně jsou přímé daně, ty daně, které platí přímo poplatník a jsou určeny pro konkrétní veřejný rozpočet. Přímé daně zahrnují daně důchodové, které se stanovují na základě příjmů jednotlivých poplatníků, a také daně majetkové, které se určují na základě vlastnictví nebo užívání majetku. (Dvořáková, 2000, str. 20) V současné daňové soustavě v České republice se jedná o přímé daně:

- daň z příjmů fyzických osob,
- daň z příjmů právnických osob,
- daň z nemovitostí,
- daň silniční,
- daň dědická,
- daň darovací,
- daň z převodu nemovitostí. (Boněk et al., 2001, str. 33)

1.3.2 Nepřímé daně

Daně nepřímé jsou daně, které nejsou přímo placeny poplatníkem, ale mají dopad na jeho finanční situaci a jsou placeny jiným subjektem ve prospěch veřejného rozpočtu. Nicméně, tato kategorizace daní není optimální, protože nedokáže správně vyjádřit skutečnost, že daň z příjmů ze závislé činnosti má charakter přímé daně, ale je obvykle placena nepřímo zaměstnavatelem za své zaměstnance. Tyto platby zohledňující zaměstnanecký vztah, jako například daň typu social security, těžko lze považovat za majetkové daně. (Dvořáková, 2000, str. 20)

Do kategorie nepřímých daní v České republice patří daň z přidané hodnoty a spotřební daně, konkrétně daň z piva, daň z vína, daň z lihu, daň z uhlovodíkových paliv a maziv, daň z tabákových výrobků. (Boněk et al., 2001, str. 32)



Graf č. 1 Daně daňového systému v České republice

Zdroj: Vančurová a Zídková, 2022, str. 45-49 – vlastní zpracování

2 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY

Daň z přidané hodnoty je zdanění zboží a služeb, které jsou spotřebovány v České republice. Tato daň se vztahuje na zboží a služby, které jsou vyrobeny nebo dovezeny do ČR. Hlavním principem DPH je, že tuto daň platí a odvádí konečný spotřebitel. Spotřebitelé sami neodvádějí daň z přidané hodnoty, protože by to bylo příliš složité a administrativně náročné. Namísto toho se daně platí prostřednictvím tzv. plátců daně, kteří jsou zodpovědní za odvod daně do státního rozpočtu. (Dvořáková, 2000, str. 54) Plátcem daně se stává osoba, která uskutečňuje zdanitelná plnění v tuzemsku, a daní jsou zatížena tyto plnění (daň na výstupu). Na druhé straně si firmy mohou odečíst daň obsaženou v nákladech na nákup zboží a služeb (daň na vstupu). Tato daň je považována za základní daňovou složku v daňovém systému České republiky, a to z důvodu mezinárodní politické orientace. Slouží také jako klíčový prvek harmonizace v ekonomickém prostoru Evropské unie. (Dvořáková, 2000, str. 182)

2.1 Legislativa

Od 1. ledna 1993 byla v České republice zavedena daň z přidané hodnoty, která zatěžuje výdaje spotřebitelů a je zařazena mezi daně nepřímé, stejně jako daně spotřební. Každá osoba, která nakupuje v tuzemsku, musí platit tuto daň, která je zahrnuta v ceně nakoupeného zboží a služeb. Pokud se zboží dováží, je daň povinna platit osoba, která má být zboží propuštěno do tuzemska. (Dvořáková, 2000, str. 182)

2.1.1 Předmět úpravy

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty se zabývá daní z přidané hodnoty, která se uplatňuje na zboží a služby za určitých podmínek. Tento zákon byl vytvořen s ohledem na relevantní předpisy Evropské unie a uplatňuje je v souladu s nimi. (Benda a Pitner, 2021, str. 26)

2.2 DPH v rámci Evropské unie

Cílem Evropské unie bylo harmonizovat daňové zákony členských států a snížit daňovou nerovnováhu v cenách zboží a služeb na společném evropském trhu. Společný model spotřební daně byl zaveden jako referenční hodnota pro jednotnou regulaci nepřímých spotřebních daní v každém členském státu. Hlavním principem stanoveným v článku 1 odst. 1 směrnice č. 67/227 je, že každý členský stát by měl uplatňovat na zboží a služby obecnou

spotřební daň přesně proporcionální k jejich ceně bez ohledu na počet transakcí, které se uskutečnily během procesu výroby a distribuce před fází zdanění. (Boria, 2017, str. 140)

Dokud není zaveden konečný systém uplatňování DPH v zemi původu, platí kritérium zdanění v zemi určení. Během přechodného období, kdy není dostatečná harmonizace národních právních předpisů, se obchod mezi členskými státy řídí zdaněním v zemi spotřeby. Téměř všechny členské státy vykazují stejné hlavní charakteristiky daně z přidané hodnoty, avšak stále existují rozdíly týkající se sazeb daní a dalších prvků daně. (Boria, 2017, str. 140)

Od roku 1993 platí směrnice č. 92/77/EEC, která stanovila minimální sazby DPH. Pro standardní sazbu bylo určeno minimum 15 % a pro sníženou sazbu 5 %. Podle směrnice mohou členské státy uplatňovat pouze dvě snížené sazby a bylo umožněno přechodné období, během něhož mohly členské státy používat v oblasti snížené sazby nižší sazbu než 5 %. (Nerudová, 2017, str. 62)

V rámci spolupráce států Evropské unie vzniklo nařízení č. 904/2010, které upravuje administrativní kooperaci v oblasti DPH a nahradilo původní nařízení č. 1798/2003. Nařízení stanovuje práva, povinnosti a postupy pro spolupráci mezi členskými státy v oblasti daňové správy. Cílem je usnadnit výměnu informací a provádění kontrol DPH. Nařízení také umožňuje přímý kontakt mezi úřady daňové správy jednotlivých členských států a zintenzivnit spontánní výměnu informací za účelem boje proti daňovým podvodům a únikům. Nařízení zakotvuje dva druhy výměny informací: strukturovanou automatickou výměnu a automatickou výměnu v předem stanovených intervalech. (Nerudová, 2017, str. 159)

2.3 Předmět daně z přidané hodnoty

Dle §2 ZDPH je předmětem daně dodání zboží, včetně nemovitých věcí, a poskytování služeb za úplatu a s místem plnění v tuzemsku. Dále je předmětem daně pořízení zboží z jiného členského státu EU za úplatu, pokud je uskutečněno osobou povinnou k dani nebo nebyla založena za účelem podnikání. V některých případech, jako je pořízení nového dopravního prostředku, se výjimky nevztahují. Předmětem daně je také dovoz zboží z třetích zemí, tedy zemí mimo EU. (Hušáková, 2022, str. 1)

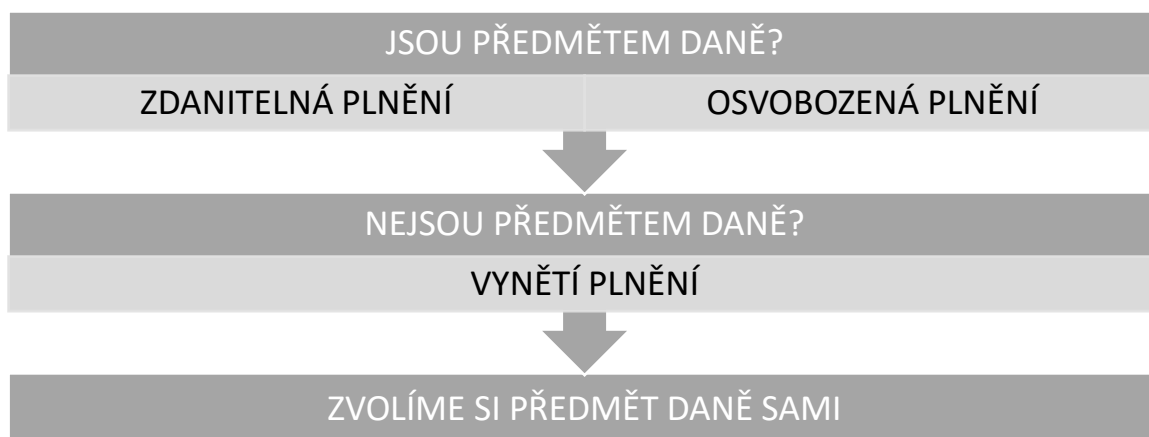
2.3.1 Předmětem daně není

V obecném ustanovení § 2 ZDPH o předmětu daně jsou stanoveny konkrétní podmínky, kdy není pořízení zboží z jiného členského státu zdaněno. Běžnou situací je, kdy plátce získá

zboží z jiného členského státu, které mu dodal obchodník s použitým zbožím v jiném členském státě. Pokud celková hodnota zboží, pořízeného z jiného členského státu, nepřesáhne částku 326 000 Kč v běžném ani bezprostředně předcházejícím kalendářním roce, není tato transakce zdanitelná. Výjimku z tohoto limitu mají osoby povinné k dani, které jsou registrované v jiném členském státě a nejsou tam v postavení tuzemského neplátce nebo zahraniční osoby. Tyto osoby budou podléhat dani za pořízení zboží z jiného členského státu bez ohledu na výši hodnoty zboží. Je stanoveno, že do celkové hodnoty zboží pořízeného z jiného členského státu se nezapočítává nákup nového dopravního prostředku nebo zboží podléhajícího spotřební dani. Tyto položky jsou vždy zdanitelné a nelze je vyjmout z daného limitu. (Kuneš, 2022, str. 3)

2.3.2 Volba předmětu daně

V § 2b ZDPH je stanovena možnost, aby osoba, která si pořizuje zboží z jiného členského státu, které není daněno podle § 2a odst. 2, mohla dobrovolně zvolit, že bude toto zboží zdaněno. Toto rozhodnutí platí do konce kalendářního roku po roce, ve kterém tak učinil. Během této doby se nevztahuje ustanovení § 2a odst. 2 ZDPH, takže se jedná o předmět daně bez ohledu na celkovou hodnotu pořízeného zboží. (Benda a Pitner, 2021, str. 34)



Graf č. 2 Předmět daně

Zdroj: Dušek, 2023, str. 112 – vlastní zpracování

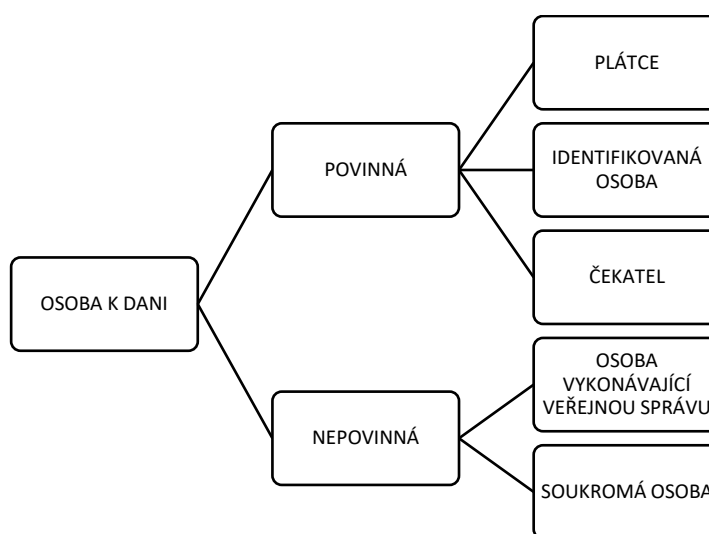
2.3.3 Místo plnění

Místo plnění hraje klíčovou roli při určování předmětu daně podle § 7 až 12 ZDPH. Pouze u plnění s místem plnění v tuzemsku se aplikuje platné znění Zákona o dani z přidané hodnoty pro Českou republiku, což znamená, že pouze pro tyto případy platí povinnost zaplatit a přiznat daň, případně nárok na osvobození od daně (s nárokem nebo bez nároku

na odpočet). V případě, že je místo plnění mimo tuzemsko, musí být daně uplatňovány podle předpisů platných v zemi, kde je stanoveno místo plnění podle stanovených pravidel. (Hušáková, 2022, str. 3)

2.4 Daňové subjekty

Zákon musí obsahovat stanovení buď poplatníka daně - toho, kdo nese daňové břemeno, nebo plátce daně - toho, kdo má povinnost odvádět daně do veřejného rozpočtu. (Dvořáková, 2000, str. 24) Dle Zákona č. 235/2004 Sb. lze rozdělit daňové subjekty na osoby, které jsou povinny platit daně a osoby, které nejsou povinny. (Marková, 2022, str. 119)



Graf č. 3 Dělení daňových subjektů

Zdroj: Dušek, 2023, str. 112 – vlastní zpracování

2.4.1 Osoby povinné k dani

Paragraf §5 stanovuje, které osoby jsou povinny platit daně na základě své činnosti a tím určuje skupinu lidí, kteří jsou potenciálními plátcí daně. (Kuneš et al., 2023)

Mezi osoby povinné k dani patří domácí podnikatelské subjekty, jak právnické, tak fyzické osoby, osoby registrované k dani v jiném členském státě, zahraniční osoby povinné k dani a další osoby, které provádějí ekonomickou činnost. Osoby se stanou plátcí daně buď dobrovolně za určitých podmínek nebo ze zákona. Právnické osoby, které nepodnikají, se také považují za povinné plátce daní, pokud se věnují ekonomickým činnostem. Skupina spojených osob se také může stát osobou povinnou k dani. (Hušáková, 2022, str. 14)

2.4.2 Plátce

Osoba, která má sídlo v tuzemsku a jejíž obrat v posledních 12 po sobě jdoucích kalendářních měsících přesáhl 2 000 000 Kč, je povinna platit daň, pokud nejde o osobu, která uskutečňuje pouze plnění, která jsou osvobozena od daně a nemají nárok na odpočet daně. Stává se jím od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, kdy překročila stanovený obrat. Tato lhůta je určena k tomu, aby se osoba povinná k dani mohla připravit na svou novou povinnost a také aby správce daně mohl ověřit údaje o dosaženém obratu. V §6 až §6fa ZDPH jsou dále specifikovány ostatní podmínky při kterých se může osoba povinná k dani stát plátcem (Kuneš et al., 2023, str. 31)

2.4.3 Identifikovaná osoba

Identifikovaná osoba je dle Duška definována jako „*příležitostný „neplnohodnotný“ plátce jen pro některé případy přeshraničního plnění.*“ Při ostatních plněních se považuje za neplátce. Dle Zákona č. 235/2004 Sb. je osobou, která má povinnost platit daň, ale zatím nepřekročila limit obratu. Může být fyzická nebo právnická osoba, PO pouze v případě, že neprovádí žádnou ekonomickou aktivitu. Pokud ji provádí, nepovažuje se za daňový subjekt. (Dušek, 2023, str. 118)

2.4.4 Osoby nepovinné k dani

Osoba nepovinná k dani je osoba, která nevykonává žádnou ekonomickou činnost, včetně pronájmu. Tento typ osob zahrnuje zaměstnance, studenty, jednatele obchodních společností, autory, jejichž příjmy podléhají srážkové dani, a osoby, které se zabývají pouze veřejnou správou. (Kuneš a Vondrák, 2023, str. 20)

2.4.5 Další osoby v rámci zákona o DPH

Zahraniční osoba

Definice zahraniční osoby byla upravena tak, že se týká pouze osob, které jsou povinné k dani a nemají na území Evropské unie sídlo ani provozovnu. (Kuneš, 2022, str. 9)

Osoba registrovaná k dani

Osoba registrovaná k dani je typicky osoba, která obdržela daňové identifikační číslo (DIČ) pro obchodování mezi členskými státy. Vztahuje na plátce daně a identifikované osoby v rámci tuzemska. DIČ je klíčové pro obchodování se zbožím mezi členskými státy, avšak neovlivňuje stanovení místa plnění při poskytování služeb. (Kuneš a Vondrák, 2023, str. 18)

Osvobozená osoba

Osvobozená osoba je definována jako osoba povinná k dani, která má své sídlo nebo provozovnu v jiném členském státě Evropské unie a v tomto státě je považována za osobu s obdobným postavením jako v tuzemsku osoba povinná k dani neplátce. U takové osoby se nevztahují daňové povinnosti a omezení spojená s pořízením zboží z EU, přemístěním zboží a třístranným obchodem. (Dušek, 2023, str. 115)

2.5 Princip DPH

DPH funguje jako nepřímá daň a daně ze spotřeby. Je to daň, kterou platí zejména konečný spotřebitel - jak fyzické osoby při osobní spotřebě, tak i stát a jím zřízené organizace a další subjekty, kteří nevykonávají žádnou ekonomickou činnost. Avšak DPH se do státního rozpočtu odvádí od daňových subjektů, kteří jsou registrováni jako plátcí DPH, protože se tato daň vybírá postupně v jednotlivých fázích výroby, prodeje zboží a poskytování služeb. (Hušáková, 2022, str. 2)

Plátce daně musí platit DPH za zdanitelné plnění, které uskutečnil, a má právo odečíst DPH, kterou zaplatil při nákupu zboží a služeb, tedy na vstupu. Plátce DPH tak zdaňuje pouze svou přidanou hodnotu. Pokud daň na výstupu přesahuje odpočet daně na vstupu v daném zdaňovacím období, vznikne plátcí daň, kterou musí zaplatit. Naopak, pokud odpočet daně na vstupu převyšuje daň na výstupu, vzniká plátcí nadměrný odpočet. (Hušáková, 2022, str. 2)

Zdanitelné plnění

Plnění, na něž se vztahuje daňová povinnost a není osvobozeno od placení daně, se nazývá zdanitelné plnění. (Marková, 2022, str. 117)

2.5.1 Nadměrný odpočet

Nadměrným odpočtem DPH se myslí situace, kdy je odpočet daně vyšší než daň na výstupu za dané zdaňovací období. Tento nadměrný odpočet je vratitelným přeplatkem, který se automaticky vrátí plátcům DPH do 30 dnů bez ohledu na to, zda se daný plátce dostane do konkurzu. Pokud vznikne tento vratitelný přeplatek kvůli změně daňové povinnosti, například kvůli dodatečnému daňovému příznání, nelze ho vrátit bez žádosti a správce daně postupuje podle zákona. Pokud plátce DPH kvůli nadměrnému odpočtu zaplatí méně daně, vznikne daňový nedoplatek a penále se počítají od dne vyměření, ale nejsou uplatněna do

doby vrácení nadměrného odpočtu. Den vyměření se považuje za den vzniku daňového přeplatku z nadměrného odpočtu. (Boněk et al., 2001, str. 171)

2.5.2 Daňová povinnost

Daňová povinnost zahrnuje všechny právní povinnosti a práva související s daní. Tato povinnost vzniká, jakmile nastanou podmínky stanovené zákonem pro výpočet daně nebo jiné skutečnosti, které jsou základem pro tuto povinnost. (Kuneš a Vondrák, 2023, str. 17)

2.6 Základ a sazby daně z přidané hodnoty

2.6.1 Základ daně

Daňový základ je stanoven na základě ceny zboží nebo služby bez DPH, kterou kupující zaplatí. Pokud někdo platí za zboží nebo službu za kupujícího, například třetí osoba, i tato cena se zahrne do daňového základu. Dotace na cenu se také započítávají do daňového základu, ačkoliv tyto dotace jsou poskytovány jinou osobou než příjemcem zboží nebo služby, například veřejnoprávním subjektem. (Vančurová a Zídková, 2022, str. 31)

Do základu daně mohou být zahrnuty následující prvky:

- vedlejší náklady (náklady na přepravu, balení, pojištění, provize),
- spotřební daně a clo,
- poplatky spojené s prodejem zboží, které musí dodavatel zaplatit,
- materiál přímo se službou související, pouze při poskytování služeb. (Marková, 2022, str. 131)

2.6.2 Výpočet daně

Při určení základu daně se sestavuje algoritmus pro výpočet daně. Podle § 37 zákona o daních z příjmů by měl být výsledek výpočtu daně shodný bez ohledu na zvolený způsob výpočtu. Výše daně se určí násobením základu daně danou sazbou daně. Například, pokud je částka bez daně 100 Kč a daňová sazba je 21 %, pak se daň spočítá jako $100 \times 0,21 = 21$ Kč, a celková cena včetně daně bude 121 Kč. (Hušáková, 2022, str. 40)

2.6.3 Sazby daně

V rámci České republiky platí tři různé sazby DPH: základní sazba (21 %), první snížená sazba (15 %) a druhá snížená sazba (10 %). Vláda zavedla tři sazby DPH, aby zmírnila regresivní dopad daně. Lidé s nižšími příjmy utrácejí větší část svého příjmu na zajištění své spotřeby, což vede k tomu, že na dani z přidané hodnoty zaplatí větší částku než lidé s vyššími příjmy. Proto jsou některé služby a zboží, které jsou nezbytné pro nižší příjmové skupiny, osvobozeny od DPH nebo podléhají snížené sazbě. (Vančurová a Zídková, 2022, str. 32-33)

2.7 Vymezení základních pojmů v rámci DPH

Dle zákona o dani z přidané hodnoty je potřeba si definovat několik základních a důležitých pojmů, které nebyly zmíněny, pro lepší porozumění celé problematiky DPH.

2.7.1 Úplata

Úplatou se rozumí částka v peněžních prostředcích (nejčastěji v bankovkách, mincích či bezhotovostně) nebo hodnota nepeněžitého plnění, které jsou poskytnuty v přímé souvislosti s plněním. Dotace k ceně (přijaté finanční prostředky z rozpočtů, fondů či grantů) je součástí úplaty. (Kuneš a Vondrák, 2023, str. 16)

2.7.2 Jednotková cena

Dle §4 ZDPH je jednotková cena definována jako „*cena za jednotku množství zboží nebo cena za službu.*“ (Marková, 2022, str. 118)

2.7.3 Zboží

Pro účely zákona se pod pojmem zbožím rozumí:

- hmotná věc, s výjimkou peněz a cenných papírů,
- právo stavby,
- živé zvíře,
- lidské tělo a části lidského těla,
- plyn, elektřina, teplo a chlad. (Marková, 2022, str. 118)

2.7.4 Služba

Dle §14 ZDPH službami jsou všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží. Službou se rozumí také:

- pozbytí nehmotné věci,
 - přenechání zboží k užití jinému,
 - zřízení, trvání a zánik věcného břemene,
 - zavázání se k povinnosti zdržet se určitého jednání nebo strpět určitou situaci.
- (Marková, 2022, str. 124)

2.8 Daňové doklady

Vystavení daňového dokladu je podle zákona o DPH povinné pro plnění uskutečněná osobám povinným k dani a právnickým osobám nepovinným k dani, s výjimkou plnění osvobozených od daně. Plátce daně má možnost vystavit daňový doklad i osobám nepovinným k dani, ale k tomu není zákonem povinen. Daňové doklady jsou důležité pro prokázání uskutečnění zdanitelného plnění a pro uplatnění nároku na odpočet daně. Pokud plátce nedodrží povinnost vystavit daňový doklad, stále musí uplatnit daň na výstupu. Podle zákona musí být vystaven nejpozději do 15 dnů od okamžiku vzniku povinnosti přiznat daň nebo plnění. I když je doklad vystaven později, má příjemce stále nárok na odpočet daně. Sankce za pozdní vystavení dokladu hrozí pouze tomu, kdo ho vystavil po zákonném termínu. Pokud jde o poskytnutí plnění v jiném členském státě, má plátce povinnost vystavit daňový doklad do 15 dnů od konce kalendářního měsíce, ve kterém vznikla daňová povinnost. (Kuneš a Vondrák, 2023, str. 106)

Pokud vystavujeme daňový doklad, musí obsahovat dle ZDPH určité náležitosti. U osoby, která uskutečňuje plnění je potřeba uvést označení osoby a jeho daňové identifikační číslo. Totéž je nutno uvést u osoby pro kterou se plnění uskutečňuje. Doklad musí dále obsahovat své evidenční číslo, rozsah a předmět plnění, den vystavení DD, den uskutečnění plnění (nebo den přijetí úplaty), jednotkovou cenu bez daně, slevu (není-li obsažena v ceně), základ daně, sazbu daně a výši daně. (Marková, 2023, str. 128)

Daňový doklad		číslo: 123	
<u>Dodavatel:</u> Modrá klimatizace, a. s. Dlouhá 21 Zlín, 763 02 DIČ: CZ12341234		<u>Odběratel:</u> Chlazení doma, s. r. o. Vodní Otrokovice, 765 02 DIČ: CZ43214321	
Datum vystavení: 01.01.2022 Datum zdanitel. plnění 01.01.2022 Datum splatnosti: 31.01.2022	<u>Platební podmínky:</u> převodem VS 2022123 KS 123		
Fakturuje vám:	Základ daně:	Sazba:	Daň Kč:
Bílá klimatizace	10 000,00 Kč	21%	2 100,00 Kč
		Celkem k úhradě:	12 100,00 Kč
Podpis: <i>Straková</i>			

Obrázek č. 1 Vzor daňového dokladu

Zdroj: Zákon o dani z přidané hodnoty – vlastní zpracování

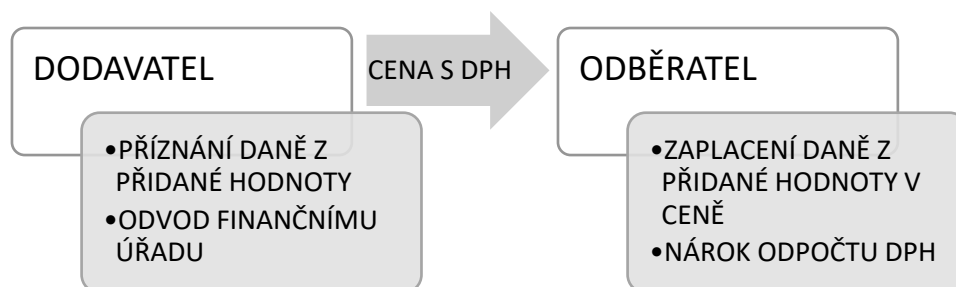
2.9 Zvláštní režimy daně z přidané hodnoty

V zvláštních režimech platí odlišné zdanění oproti běžnému režimu daně. Mezi tyto zvláštní režimy patří například režim pro cestovní služby podle § 89 ZDPH, režim pro obchodníky s novým či použitým zbožím, uměleckými předměty a starožitnostmi podle § 90 ZDPH, režim pro investiční zlato podle § 92 ZDPH a dále režim přenesení daňové povinnosti podle § 92 až § 92g ZDPH. (Kuneš a Vondrák, 2023, str. 265)

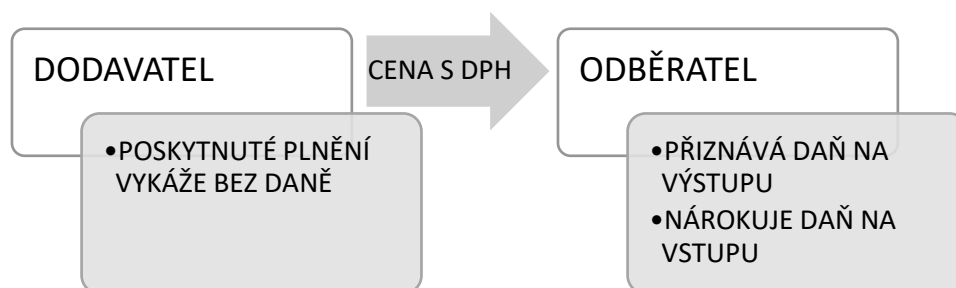
3 REŽIM PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI

V režimu reverse-charge je odběratel zodpovědný za odvod DPH z uskutečněného plnění, nikoliv dodavatel jako v standardním systému. Odběratel si následně může odvodit tuto daň na výstupu a odečíst ji jako daň na vstupu. Jednou z výhod tohoto systému je, že dodavatel není povinen účtovat DPH, a tedy nemůže docházet k situacím, kdy by potenciální podvodník neodvedl daň státu. (Vančurová a Zídková, 2022, str. 40)

Odvod daně z přidané hodnoty ve standardním režimu



Odvod daně z přidané hodnoty při režimu přenesení daňové povinnosti mezi dvěma plátcí



Graf č. 4 Rozdíl v odvodu daně při režimu přenesení daňové povinnosti

Zdroj: Vančurová a Zídková, 2022, str. 40 – vlastní zpracování

3.1 Režim přenesení daňové povinnosti není

Rozhodujícím faktorem pro použití režimu přenesení daňové povinnosti je to, zda je příjemce plnění k datu přijetí úplaty povinný k dani, a to i v případě, kdy úplata byla přijata před provedením zdanitelného plnění, nebo k datu uskutečnění plnění, pokud úplata nebyla přijata dříve. Pokud příjemce plnění není v době platby osoba povinná k dani, musí to oznámit poskytovateli plnění. Toho lze dosáhnout tím, že neposkytne své DIČ nebo oznámí tuto skutečnost jiným vhodným způsobem. Pokud příjemce plnění neučiní žádné opatření a není osobou povinnou k dani, poskytovatel plnění může použít režim přenesení daňové povinnosti. Pokud však příjemce plnění není v daném okamžiku osobou povinnou k dani,

režim přenesení se již nadále nepoužije, a to ani v případě změny účelu použití přijatého zdanitelného plnění. (Kuneš a Vondrák, 2023, str. 276)

3.2 Rozdělení režimu přenesení daňové povinnosti

3.2.1 Trvalé použití režimu přenesení daňové povinnosti

- **Dodání zlata (§ 92)**

Dodání neopracovaného zlata o ryzosti 333 tisícín a výše ve formě slitků, plátů, cihel, valounů, prutů, zrn, granulí, drátů atd. s výjimkou investičního zlata. Zprostředkování dodání investičního zlata (které by bylo osvobozeno od daně a u kterého se výrobce rozhodl uplatnit daň). (Kuneš et al., 2023, str. 332)

- **Dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 k zákonu o DPH (§ 92c)**

Provádění zpracovatelské operace u zboží uvedeného v příloze č. 5 zákona o DPH. (čištění, leštění, řezání, štěpení, lisování nebo odlévání do ingotů). (Kuneš et al., 2023, str. 332)

- **Dodání nemovité věci (§ 92d)**

Uplatnění daně podle § 56 odst. 6 zákona o DPH. Konkrétně dodání pozemku, nebo dodání vybrané nemovité věci, jež jsou osvobozeny od daně uplynutou lhůtou jinému plátcí, po předchozím souhlasu kupujícího plátce. (Kuneš a Polanská, 2021, str. 29)

- **Poskytnutí stavebních nebo montážních prací (§ 92e)**

Poskytnutí stavebních nebo montážních prací (dle sdělení ČSÚ), shodující se s číselným kódem klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43 platnému od 1. ledna 2008. (Kuneš et al., 2023, str. 334)

3.2.2 Dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti

Vládě umožňuje zmocňovací ustanovení stanovit nařízení, kterými se režim přenesení daňové povinnosti použije na dodání zboží nebo poskytnutí služby uvedené v příloze č. 6. Následně využila tohoto zmocnění a vydala následující nařízení:

Nařízení vlády č. 361/2014 Sb.

Jedná se zejména o převod povolenek na emise skleníkových plynů, dodání vybraného zboží při překročení limitu 100 000 Kč (obiloviny, technické plodiny), kovy, dodání mobilních telefonů (dále integrované obvody a přenosné zařízení), dodání cukrové řepy.

Nařízení vlády č. 155/2015 Sb.

Rozšíření kategorie zboží.

Nařízení vlády č. 11/2016 Sb.

Dodání certifikátů elektriny nebo plynu soustavami nebo sítěmi obchodníkovi.

Nařízení vlády č. 296/2016 Sb.

Poskytování služby elektronických komunikací. (Kuneš et al., 2023, str. 338-339)

3.2.3 Mechanismus rychlé reakce

V souladu se zákonem o DPH má vláda právo prostřednictvím nařízení určit, zda bude uplatňován režim přenesení daňové povinnosti. Tato situace nastane tehdy, když Evropská komise (za účelem boje proti náhlým a rozsáhlým daňovým únikům) nemá žádné námítky. Například v situaci, kdy dojde k daňovému úniku v souvislosti s určitým druhem zboží nebo služeb, nejprve musí Česká republika požádat Evropskou komisi o schválení použití tohoto režimu a poté až následně nařízení vydat. Platí zde omezení doby trvání, a to devět měsíců. Aktuálně se však mechanismus rychlé reakce neaplikuje. (Kuneš a Polanská, 2021, str. 34)

3.3 Stanovení základu daně

Poskytovatel plnění určuje výši daně na základě obecných pravidel stanovených zákonem o DPH. Základem daně je všechno, co bylo nebo bude obdrženo jako platba za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, pro kterou bylo plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby. Pokud poskytovatel plní stavební a montážní práce v rámci výstavby, změny dokončené stavby nebo při její opravě, pak je povinen zahrnout do základu daně i konstrukce, materiály, stroje a zařízení, které jsou do stavby integrovány prostřednictvím montážních a stavebních prací. Také v případě, kdy je uplatněn režim přenesení daňové povinnosti na příjemce plnění, platí § 36 odst. 3 ZDPH, který stanoví, že základ daně zahrnuje vedlejší výdaje, které jsou účtovány osobě, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečňováno, při jeho uskutečnění. Pokud je služba poskytována, základ daně zahrnuje i materiál přímo související s touto službou. V některých případech nemusí být materiál nutný, ale může se jednat také o službu, kterou

musí plátce zajistit, aby mohl celé požadované plnění poskytnout. (Kuneš a Vondrák, 2023, str. 278)

3.3.1 Oprava základu daně

Pokud dochází k opravě základu daně po použití režimu přenesení daňové povinnosti, plátce, který poskytl zdanitelné plnění, je povinen postupovat v souladu s § 42 zákona o DPH. Plátce DPH musí opravit základ daně například v případě zrušení nebo vrácení části nebo celého zdanitelného plnění, snížení nebo zvýšení základu daně, které nastane po dni uskutečnění zdanitelného plnění, vrácení úplaty, z níž se vztahuje povinnost přiznat daň k datu jejího přijetí, neuskutečnění zdanitelného plnění, pokud plátce přijal úplatu, ze které se vztahuje povinnost přiznat daň k datu jejího přijetí, a plátce tuto úplatu použije k uhrazení jiného plnění, nebo v případě dalších skutečností, které vedou ke změně základu daně zdanitelného plnění. Reklamace poskytnutého zdanitelného plnění je typickým příkladem situace, kdy dochází k opravě základu daně a výše daně. (Kuneš a Polanská, 2021, str. 16)

3.4 Vedení evidence o uskutečněných plněních

Podle § 100 odst. 1 zákona o DPH musí plátce zaznamenávat všechny údaje týkající se jeho daňových povinností v rozčlenění potřebném pro sestavení daňového přiznání, souhrnného hlášení nebo kontrolního hlášení. To znamená, že plátce musí samostatně evidovat zdanitelná plnění realizovaná v režimu přenesení daňové povinnosti v rozčlenění, které umožní sestavit kontrolní hlášení. (Kuneš a Polanská, 2021, str. 18)

3.4.1 Daňové přiznání

Plátcí DPH musí podávat přiznání buď měsíčně, nebo čtvrtletně, v závislosti na tom, zda jsou měsíčními nebo čtvrtletními plátcí daně. V prvním roce registrace jsou všichni plátcí DPH povinni podávat přiznání měsíčně. Poté mohou požádat o přechod na čtvrtletní zdaňovací období, pokud jejich roční obrat nepřekročil 10 milionů Kč a nejsou nespolehlivými plátcí DPH, což je opatření používané finanční správou proti daňovým podvodům. Lhůta pro podání DP je 25. den následujícího měsíce po skončení zdaňovacího období. (Vančurová a Zídková, 2022, str. 91-93)

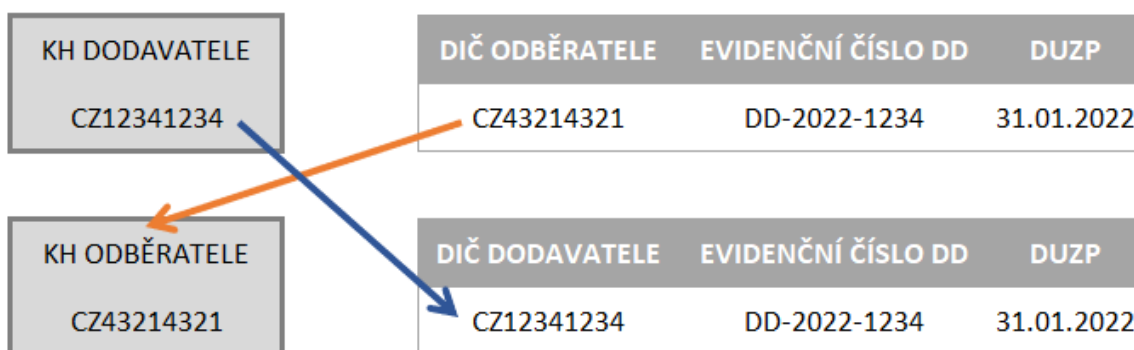
Zdanitelné plnění

V daňovém přiznání se tato plnění uvedou na řádku 25. Uvede jej poskytovatel plnění. (Kuneš a Polanská, 2021, str. 18)

3.4.2 Kontrolní hlášení

Kromě daňového přiznání musí plátcí daně také pravidelně podávat tzv. kontrolní hlášení, které obsahuje podrobnější rozpis přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění. To slouží finančním správcům k důkladnějšímu ověření správnosti odvodu DPH dodavateli a nárokování odpočtu DPH ze strany odběratelů. Kontrolní hlášení musí být podáváno elektronicky a fyzické osoby musí podat kontrolní hlášení ve stejných lhůtách jako daňové přiznání. Právnícké osoby musí kontrolní hlášení podávat měsíčně, i když jsou čtvrtletními plátcí DPH. (Vančurová a Zídková, 2022, str. 91-93)

Hlavním důvodem podávání kontrolního hlášení, je párování klíčových údajů ze strany odběratele i dodavatele, aby nedošlo k neoprávněným odpočtům daně z přidané hodnoty.



Obrázek č. 2 Vazby odběratele a dodavatele v KH

Zdroj: Dušek, 2023, str. 265 – vlastní zpracování

Veškerá zdanitelná plnění se uvádí do oddílu A.1. kontrolního hlášení. Uvedeme zde identifikační číslo odběratele, evidenční číslo DD, DUZP, základ daně a kód předmětu plnění. (Kuneš a Polanská, 2021, str. 19)

3.5 Povinnosti plátce

Dle § 92a odst. 1 ZDPH musí být daň přiznána a zaplácena plátcem, u něhož došlo k uskutečnění zdanitelného plnění v tuzemsku, a to ke dni uskutečnění plnění. V režimu přenesení daňové povinnosti není nutné přiznat a zaplatit daň z přijatého úplatku, na rozdíl od běžného režimu. Místo toho je částka přijaté úplaty zahrnuta do celkové úplaty za daně zdanitelné plnění. Plátce neboli příjemce zdanitelného plnění má povinnost doplnit výši daně

v evidenci pro účely DPH, avšak zodpovědnost za správnost vypočtené daně nese výhradně plátce. Tuto povinnost stanovuje § 92a odst. 4 ZDPH. Uskutečnění zdanitelného plnění se řídí obecnými pravidly podle ZDPH. (Kuneš a Vondrák, 2023, str. 276)

3.6 Daňový doklad

V případě použití režimu přenesení daňové povinnosti musí poskytovatel plnění vystavit daňový doklad po uskutečnění zdanitelného plnění. Tento doklad musí splňovat základní náležitosti uvedené v § 29 ZDPH a obsahovat sdělení "daň odvede zákazník". Sazbu daně a výši daně však nemusí obsahovat. (Kuneš a Vondrák, 2023, str. 278)

Daňový doklad		číslo:	123
<u>Dodavatel:</u> Modrá klimatizace, a. s. Dlouhá 21 Zlín, 763 02 DIČ: CZ12341234		<u>Odběratel:</u> Chlazení doma, s. r. o. Vodní Otrokovice, 765 02 DIČ: CZ43214321	
Datum vystavení: 01.01.2022 Datum zdanitel. plnění: 01.01.2022 Datum splatnosti: 31.01.2022	<u>Platební podmínky:</u> převodem VS 2022123 KS 123		
Fakturujeme vám: Montáž klimatizace Příloha: seznam prací DAŇ ODVEDE ZÁKAZNÍK	Cena celkem: 20 000,00 Kč		
		Celkem k úhradě: 20 000,00 Kč	
Podpis: <i>Straková</i>			

Obrázek č. 3 Daňový doklad v rámci přenesení daňové povinnosti

Zdroj: Zákon o dani z přidané hodnoty – vlastní zpracování

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

LUCO klima s.r.o. se specializuje na poskytování průmyslových chladicích zařízení, klimatizačních systémů, tepelných čerpadel, vzduchotechniky a také nabízí automatizované řízení včetně ovládání pomocí programovatelných automatů. Společnost se rovněž specializuje na automatizaci všech poskytovaných systémů. Všechny služby jsou prováděny pomocí vlastního týmu techniků.

Společnost byla založena v roce 1996. Díky své specializaci na nové potřeby dodávek a instalací klimatizačních systémů mohla nezávisle rozvíjet své odborné zkušenosti a posilovat svou pozici na českém trhu v tomto odvětví. V průběhu času se nabídka služeb rozrostla o kompletní portfolio chladicích technologií zaměřených na průmyslové využití, s důrazem na chlazení kapalin. V rámci průmyslových systémů se zaměřuje na chlazení vody a kapalin, systémy pro vzduchotechniku, potravinářské chlazení, rozvaděčové chlazení a vodní systémy. U domácích systémů jsou to zejména klimatizace, fan-coily a tepelná čerpadla.

Pro evidenci DD, zpracování přiznání a dalších nezbytně nutných činností pro podnikání, je využíván informační systém HELIOS iNuvio,

4.1 Základní informace o společnosti

Datum vzniku a zápisu:	18. září 1996
Spisová značka:	C 24663 vedená u Krajského soudu v Brně (zapsáno 18. září 1996)
Obchodní firma:	LUCO klima s.r.o.
Sídlo:	Míškovice 217, 768 52 Míškovice
Identifikační číslo:	25311638
Právní forma:	Společnost s ručením omezeným
Statutární orgán:	Jednatel (zastupuje společnost samostatně)
Počet členů:	1 člen
Základní kapitál:	100 000 Kč
Velikostní kat. dle počtu zaměstnanců:	6–9 zaměstnanců

Předmět podnikání:

- Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona (od 2. října 2009)
- Montáž, opravy, revize a zkoušky elektrických zařízení (od 1. února 2011)
- Montáž, opravy a rekonstrukce chladicích zařízení a tepelných čerpadel (od 18. srpna 2014)

Hlavní ekonomická činnost (CZ NACE)

28250 - Výroba průmyslových chladicích a klimatizačních zařízení

Ostatní ekonomické činnosti (CZ NACE)

711 - Architektonické a inženýrské činnosti a související technické poradenství

27120 - Výroba elektrických rozvodných a kontrolních zařízení

33120 - Opravy strojů

33200 - Instalace průmyslových strojů a zařízení

47190 - Ostatní maloobchod v nesespecializovaných prodejnách

5 SOUČASNÝ STAV V OBLASTI REŽIMU PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI

Společnost LUCO klima, s.r.o. je plátcem daně z přidané hodnoty. Registrován k dani byl dne 4.8.2003, kde mu bylo přiděleno daňové identifikační číslo CZ25311638. Dle ZDPH v určitých případech uplatní režim přenesení daňové povinnosti.

5.1 Předmět daně z přidané hodnoty

Předmětem DPH je ve společnosti LUCO klima, s.r.o. dodání zboží a poskytování služeb za úplatu s místem plnění v tuzemsku, v ojedinělých případech s místem plnění v zahraničí. V rámci služeb nabízí montáže a instalace klimatizací, tepelných čerpadel a fan-coilů a jejich následný servis či případná oprava v domácnostech. Pro průmysl je zaměřena na složitější systémy jako je chlazení vody nebo systémy pro vzduchotechniku. Firma zajišťuje i potřeby obsluhy a údržby osvojených programovacích technik a algoritmů pro vývoj svých vlastních systémů. V rámci dodávek automatizovaného řízení disponuje vlastní výrobou silových i řídicích rozváděčů.

5.2 Základ daně

Základem daně je v případě služeb i zboží cena bez daně z přidané hodnoty. Společnost často do jejího základu zahrnuje například přepravu zboží, cestovní náklady, materiál související se službou nebo režijní náklady.

Položky faktury											
1	100	refrig01	R134a	5,00	kg	660,00	3 300,00	15,00	2 805,00	21	3 394,05
2	903	FH00020	Čas technika strávený na cestě	1,50	hod	320,00	480,00		480,00	21	580,80
3	903	FH00030	Cestovní náklady	48,00	km	16,00	768,00		768,00	21	929,28
4	903	FH00051	Režijní náklady, likvidace tekutých odpadů	35,00	l	7,00	245,00		245,00	21	296,45
5	903	FH00055	Režijní náklady dílenské	1,00	kpl	150,00	150,00		150,00	21	181,50
6	903	FH00100	Dodatečné související náklady	1,00	kpl	180,00	180,00		180,00	21	217,80
7	905	SUPPORT ND	Náhradní díl	1,00	kpl	11 428,00	11 428,00	10,00	10 285,20	21	12 445,09
8	906	DM00002	Drobný materiál čistící a chemické prostředky	1,00	kpl	350,00	350,00		350,00	21	423,50
9	911	OPCH5_01	pol.01 - Zjištění závady	1,00	kpl	570,00	570,00	5,00	541,50	21	655,22
10	911	OPCH5_07.1	pol.07 - Výměna výparníku	1,00	kpl	5 100,00	5 100,00		5 100,00	21	6 171,00
11	911	OPCH5_17	pol.17 - Vycistění dílenské	1,00	kpl	1 380,00	1 380,00	5,00	1 311,00	21	1 586,31
12	911	OPCH5_18	pol.18 - Dílenská funkční zátěžová zkouška	1,00	kpl	1 580,00	1 580,00	5,00	1 501,00	21	1 816,21
13	911	OPCH5_19	pol.19 - El.proměř.po opravě	1,00	kpl	600,00	600,00	5,00	570,00	21	689,70
				98,50			26 131,00		24 286,70		29 386,91

Obrázek č. 4 Příklad položek pro základ daně na faktuře

5.3 Sazby daně

Ve společnosti se uplatňuje základní ale i snížená sazba. Na montáž a dodávky pro firmy je uplatněna základní sazba (21 %). Montáž klimatizace a s tím související dodávky, stejně jako servis, opravy a revize zařízení, spadají pod režim PDP (přenesená daňová povinnost). Pro fyzické osoby, které tato zařízení mají pouze pro bytové účely (nesmí být pro komerční účely), je používána snížená sazba (15 %) dle zákona o dani z přidané hodnoty. Musí mít ale podepsané písemné prohlášení ke snížené sazbě a nesmí být uplatněn režim přenesení daňové povinnosti.

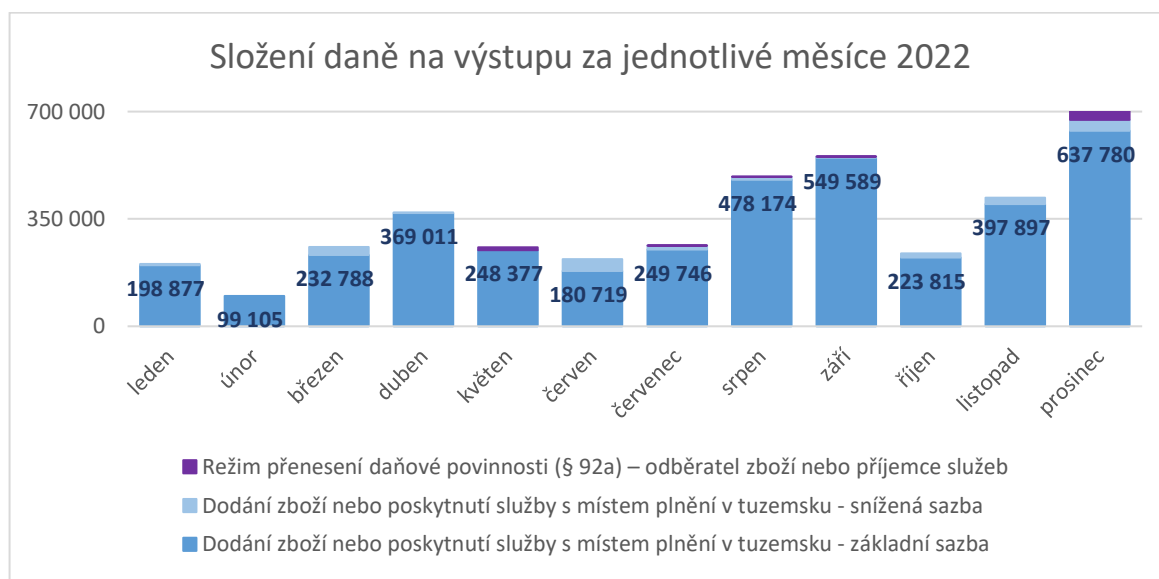
Tabulka č. 2 Výpočet daně u fyzické osoby

Položka	Základ DPH	Sazba DPH	DPH
Montáž klimatizace	10 000 Kč	15 %	1 500 Kč

Tabulka č. 3 Výpočet daně u právnické osoby

Položka	Základ DPH	Sazba DPH	DPH
Montáž klimatizace	10 000 Kč	21 %	2 100 Kč

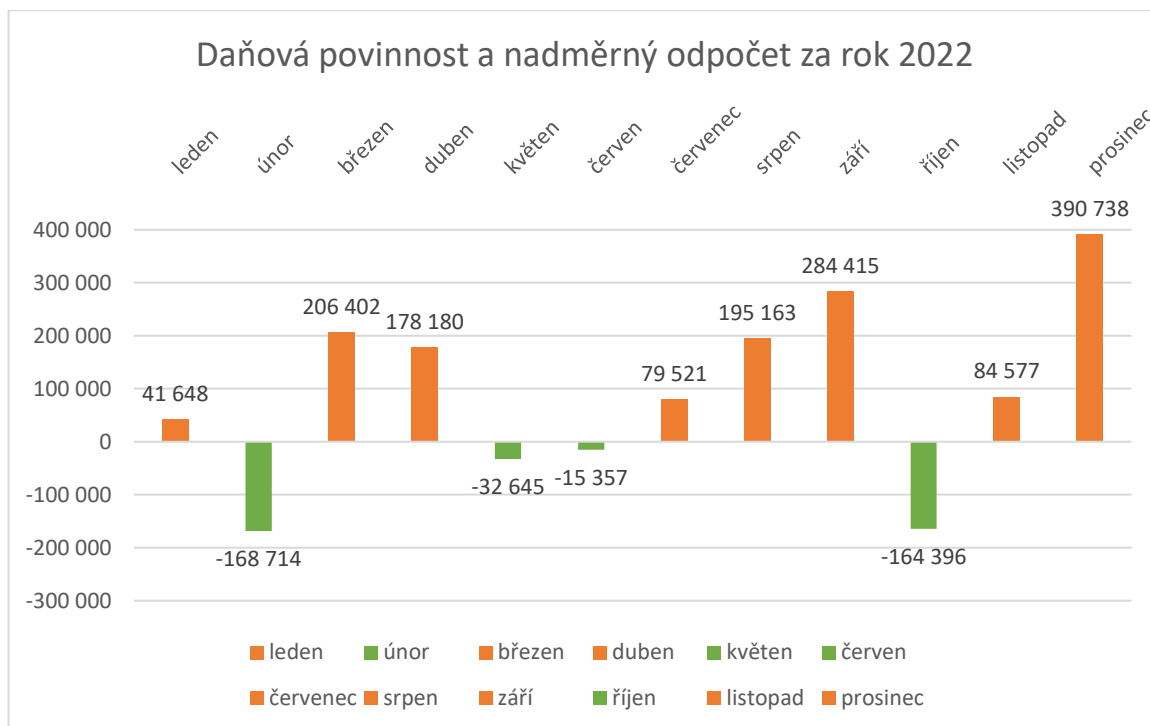
Většina zdanitelných plnění podléhá standardní sazbě 21 %, takže většina provedených služeb firmou je pro firmy podnikající v průmyslu. Menší podíl tvoří snížená sazba a téměř žádný režim přenesení daňové povinnosti dle § 92a, odběratel zboží nebo příjemce služeb.



Graf č. 5 Složení daně na výstupu za jednotlivé měsíce 2022

5.4 Daňové přiznání

LUCO klima s.r.o. si má jako plátce nárok odečíst daň z přidané hodnoty na vstupu od daně na výstupu. Daňové přiznání podává měsíčně, elektronickou formou přes datovou schránku Finančnímu úřadu pro Zlínský kraj. Na následujícím grafu je daňová povinnost či případný nadměrný odpočet za rok 2022.



Graf č. 6 Daňová povinnost a nadměrný odpočet za rok 2022

Většinu roku má společnost daňovou povinností, pouze v únoru, květnu, červnu a říjnu jí vznikl nadměrný odpočet, který jí byl vrácen na bankovní účet.

Nejvyšší daň musela společnost odvést v prosinci, kdy fakturovala dvě velké zakázky v hodnotě 1 milión a 2,1 miliónu, které velmi tuto daňovou povinností ovlivnily.

Naopak nejvyšší nadměrný odpočet vznikl v únoru, kdy nepřijala tolik faktur a kdy měla málo zakázek v menších částkách.

5.5 Daňové doklady

Daňové doklady ve společnosti obsahují veškeré standardní náležitosti dle Zákona o dani z přidané hodnoty. Doklad obsahuje základní informace k dodavateli a odběrateli (označení osoby a DIČ), číslo dokladu (slouží i jako variabilní symbol). Dále je zde uvedeno datum splatnosti (nejčastěji 30 dní), datum vystavení daňového dokladu a datum uskutečnění

zdanitelného plnění. Předmět plnění je obsažen v textu položky, zároveň s ním základ daně a sazba daně, ale vypočtenou výši daně neobsahuje. Sdělení "daň odvede zákazník" je uvedeno na konci dokladu u rekapitulace daně z přidané hodnoty.

LUCO klima s.r.o. vytváří doklady v programu HELIOS iNuvio. Pro názornou ukázkou byl tímto programem vytvořen fiktivní doklad, kde všechny již zmíněné položky nalezneme. Na této vystavené faktuře jsou fakturovány služby a zboží podléhající režimu přenesení daňové povinnosti v hodnotě 40 000 Kč, konkrétně instalace klimatizace do kanceláře.

DAŇOVÝ DOKLAD		FAKTURA																									
Dodavatel: LUCO klima, s.r.o. Míškovice 217 768 52 Míškovice IČ : 25311638 DIČ : CZ25311638 dle obchodního rejstříku KS v Brně, oddíl C, vložka 24683		Číslo dokladu/ Variabilní symbol : 100220684 Objednávka : Email																									
Telefon : +420 577 922 289 Fax :		E-mail : luoklima@luoklima.cz																									
Pen. ústav: Československá obchodní banka, a.s. Bank. spojení: 211394329 / 0300 KS:																											
Příjemce: IČ : DIČ :		Odběratel: Ing. Jan Novák Dlouhá 1234 760 01 Zlín																									
Místo určení: Ing. Jan Novák Dlouhá 1234 760 01 Zlín IČ : 12341234 DIČ : CZ12341234		IČ : 12341234 DIČ : CZ12341234																									
Datum splatnosti : 31.01.2022 Datum vystavení daňového dokladu : 01.01.2022 Datum uskutečnění zdanitelného plnění : 01.01.2022		Forma úhrady : Faktura splatnost 30dní Popis dobavy : instalace klimatizace kanceláře Způsob dopravy : Zakázka : 888																									
<table border="1"> <thead> <tr> <th>Text položky</th> <th>Množství</th> <th>MJ</th> <th>J.cena bez DPH</th> <th>Celkem bez DPH</th> <th>Sazba DPH</th> <th>Částka DPH</th> <th>Celkem s DPH</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Fakturuje Vám zboží a služby dle dokladu č. 500220001</td> <td>1,00</td> <td>kpl</td> <td>40 000,00</td> <td>40 000,00</td> <td>21</td> <td>0,00</td> <td>40 000,00</td> </tr> <tr> <td></td> <td>1,00</td> <td></td> <td></td> <td>40 000,00</td> <td></td> <td>0,00</td> <td>40 000,00</td> </tr> </tbody> </table>				Text položky	Množství	MJ	J.cena bez DPH	Celkem bez DPH	Sazba DPH	Částka DPH	Celkem s DPH	Fakturuje Vám zboží a služby dle dokladu č. 500220001	1,00	kpl	40 000,00	40 000,00	21	0,00	40 000,00		1,00			40 000,00		0,00	40 000,00
Text položky	Množství	MJ	J.cena bez DPH	Celkem bez DPH	Sazba DPH	Částka DPH	Celkem s DPH																				
Fakturuje Vám zboží a služby dle dokladu č. 500220001	1,00	kpl	40 000,00	40 000,00	21	0,00	40 000,00																				
	1,00			40 000,00		0,00	40 000,00																				
HELIOS iNuvio 3.0.2023.0304																											
DAŇ ODVEDE ZÁKAZNÍK		Fakturace celkem Kč 40 000,00																									
Rekapitulace DPH:																											
Sazba	%	Základ	DPH	Celkem																							
Nulová sazba	0	40 000,00	0,00	40 000,00																							
Základní sazba	21	0,00	0,00	0,00																							
		40 000,00	0,00	40 000,00																							

Obrázek č. 5 Ukázka fiktivního dokladu ve společnosti LUCO klima, s. r. o. v režimu PDP

5.6 Režim přenesení daňové povinnosti ve společnosti

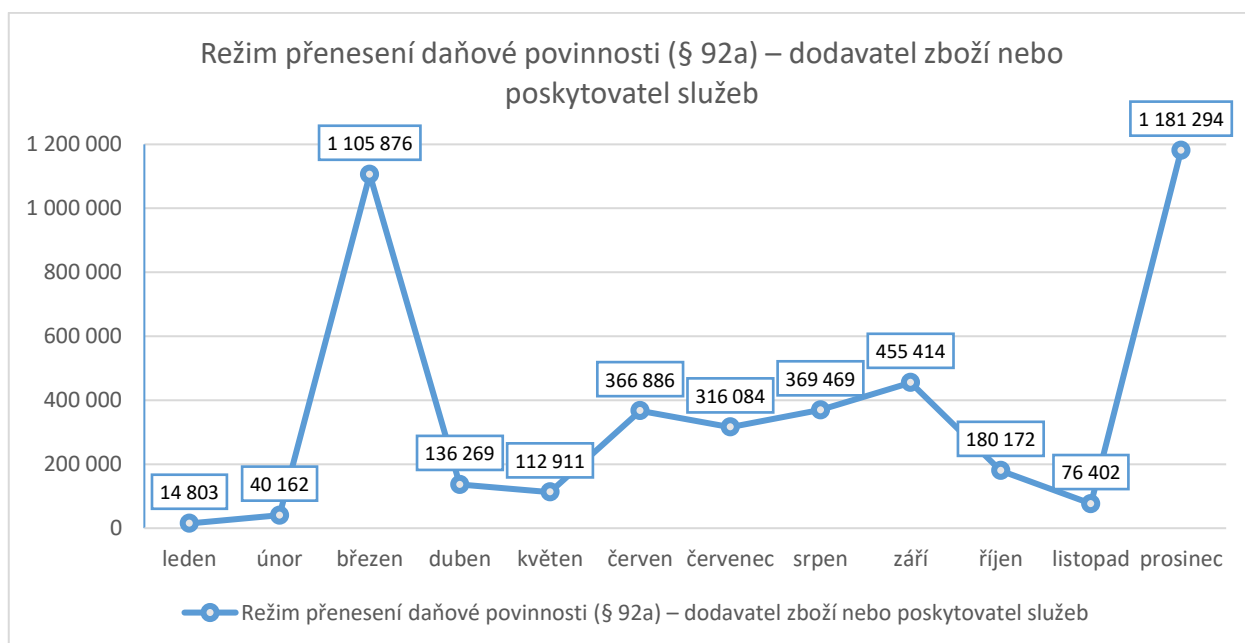
Dle klasifikace produkce CZ-CPA 41-43 přenesení daňové povinnosti podléhá poskytnutí stavebních a montážních prací, které se týkají předmětu podnikání této společnosti. Jedná se konkrétně o následující klasifikace:

CZ-CPA 2015

F STAVBY A STAVEBNÍ PRÁCE

43	Specializované stavební práce
43.2	Elektroinstalační, instalatérské a ostatní stavebně instalační práce
43.21.10	Elektroinstalační práce
43.21.10 / 432110	Elektroinstalační práce
43.22.12	Instalace topení, ventilace a klimatizace
43.22.12 / 432212	Instalace topení, ventilace a klimatizace

Hodnota režimu přenesení daňové povinnosti se ve společnosti odvíjí od předmětu plnění. Pokud v měsíci bylo provedeno hodně služeb, které podléhají režimu jako je například montáž klimatizace, její servis nebo opravy, je hodnota vysoká. Pokud firma provádí v určitém měsíci spíše služby, na které se režim nevztahuje, například kontrola těsnosti nebo diagnostika poruchy zařízení, je hodnota nízká.



Graf č. 7 Režim PDP (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb

5.6.1 Rozbor režimu přenesení daňové povinnosti v roce 2022

Na předchozím grafu můžeme pozorovat první odchylku v březnu, jakožto nejvyšší hodnotu režimu PDP v roce 2022. Tato skutečnost nastala, protože LUCO klima, s.r.o. vystavila čtrnáct faktur, kde se uplatňuje režim přenesení daňové povinnosti.

Nejčastějším předmětem daně byl pravidelný servis neprůmyslových klimatizací a serverů, čtyřikrát instalace klimatizace, dvakrát podesta pro filtrační stanici a jednou oprava neprůmyslové klimatizace.

Celkem je tedy režim přenesení daňové povinnosti za tento měsíc 1 105 876 Kč, který odběratelé přiznávají v dani na výstupu a nárokují si daň na vstupu.

DUZP	Základ DPH	Popis dodávky
02.03.2022	201 250,00	Podesta pro filtrační stanici
02.03.2022	317 250,00	Podesta pro filtrační stanici
24.03.2022	11 006,00	Neprůmyslová klimatizace a servery - pravidelný servis
24.03.2022	3 742,00	Neprůmyslová klimatizace a servery - pravidelný servis
25.03.2022	23 817,70	Neprůmyslová klimatizace a servery - pravidelný servis
29.03.2022	9 260,00	Neprůmyslová klimatizace a servery - pravidelný servis
29.03.2022	500,00	Neprůmyslová klimatizace a servery - pravidelný servis
28.03.2022	1 200,00	Neprůmyslová klimatizace a servery - pravidelný servis
28.03.2022	640,00	Neprůmyslová klimatizace a servery - pravidelný servis
31.03.2022	158 989,00	Instalace klimatizace kanceláře
31.03.2022	299 330,00	Instalace klimatizace kanceláře
21.03.2022	4 714,80	Oprava klimatizace (neprůmyslové)
31.03.2022	1 600,00	Instalace klimatizace
31.03.2022	72 576,66	Instalace klimatizace
CELKEM:	1 105 876,16	

Obrázek č. 6 Jednotlivé faktury s režimem přenesení daňové povinnosti v březnu 2022

Na druhou stranu nejnižší hodnota režimu PDP je ihned na začátku účetního období, v lednu 2022. Bylo zde vystaveno pouze pět faktur s režimem přenesení daňové povinnosti, kde je vždy předmětem oprava neprůmyslové klimatizace. Tyto faktury nemají ani vysokou hodnotu, protože opravy klimatizací nejsou tak nákladné jako například její instalace. Základem pro režim za měsíc leden je tedy jen malá částka, a to 14 803 Kč.

DUZP	Základ DPH	Popis dodávky
26.01.2022	4 565,00	Oprava klimatizace (neprůmyslové)
26.01.2022	4 589,00	Oprava klimatizace (neprůmyslové)
26.01.2022	550,00	Oprava klimatizace (neprůmyslové)
27.01.2022	986,00	Oprava klimatizace (neprůmyslové)
27.01.2022	4 113,25	Oprava klimatizace (neprůmyslové)
CELKEM:	14 803,25	

Obrázek č. 7 Jednotlivé faktury s režimem přenesení daňové povinnosti v lednu 2022

6 DOPADY REŽIMU PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI

Režim přenesení daňové povinnosti má zejména dopad na daň z přidané hodnoty, protože zde za odvod zodpovídá odběratel, ne společnost. LUCO klima, s.r.o. tedy není povinna v tomto režimu účtovat o DPH. Ovlivněna není pouze daň z přidané hodnoty, ale také účetnictví, administrativa, daňové přiznání, odběratelé nebo dokonce zaměstnanci.

6.1 Dopad na daň z přidané hodnoty a daňové přiznání

Abychom zjistili, jaký má režim přenesení daňové povinnosti vliv na daň z přidané hodnoty a její následné přiznání, je třeba si přiblížit dvě možnosti. První, aktuálně využívanou možnost, kde je režim PDP uplatňován, a druhou, kde využíván není.

Místo režimu přenesení daňové povinnosti použijeme u těchto plnění standardní sazbu 21 %. V dani na výstupu není tedy zahrnuta daň, kterou je nutno odvést.

Měsíc	Základ DPH	Daň na výstupu
Leden	14 803	3 109
Únor	40 162	8 434
Březen	1 105 876	232 234
Duben	136 269	28 616
Květen	112 911	23 711
Červen	366 886	77 046
Červenec	316 084	66 378
Srpen	369 469	77 588
Září	455 414	95 637
Říjen	180 172	37 836
Listopad	76 402	16 044
Prosinec	1 181 294	248 072
CELKEM:	4 355 742	914 705

Obrázek č. 8 Výpočet dodatečné daně při neuplatnění režimu PDP

Daň na výstupu bude za rok navýšena o 914 705 Kč. Největší změna nastane v prosinci, kde je nutno přičíst 248 072 Kč a dále například v březnu o 232 234 Kč. Nepatrné změny naopak budou v lednu, únoru a listopadu.

Měsíc	Daň na výstupu	Daň na vstupu	Vlastní daň	Nadměrný odpočet
Leden	202 878	161 231	41 648	
Únor	99 105	267 819		-168 714
Březen	258 776	52 374	206 402	
Duben	371 424	193 244	178 180	
Květen	257 371	290 016		-32 645
Červen	218 999	234 356		-15 357
Červenec	263 607	184 086	79 521	
Srpen	487 172	292 009	195 163	
Září	554 118	269 703	284 415	
Říjen	238 130	402 526		-164 396
Listopad	418 960	334 384	84 577	
Prosinec	720 903	330 165	390 738	

Obrázek č. 9 Daňové přiznání při použití režimu PDP

Měsíc	Daň na výstupu	Daň na vstupu	Vlastní daň	Nadměrný odpočet
Leden	205 987	161 231	44 756	
Únor	107 539	267 819		-160 280
Březen	491 010	52 374	438 636	
Duben	400 041	193 244	206 797	
Květen	281 082	290 016		-8 934
Červen	296 045	234 356	61 689	
Červenec	329 984	184 086	145 898	
Srpen	564 760	292 009	272 751	
Září	649 755	269 703	380 052	
Říjen	275 966	402 526		-126 560
Listopad	435 005	334 384	100 621	
Prosinec	968 975	330 165	638 810	

Obrázek č. 10 Daňové přiznání při nepoužití režimu PDP

Při srovnání těchto dvou tabulek, lze pozorovat výraznou změnu v měsíci červnu, kde se z nadměrného odpočtu stala daňová povinnost. Je tomu tak, protože při neuplatnění režimu přenesení daňové povinnosti byla daň na výstupu vyšší, než daň na vstupu.

Společnosti se neuplatněním režimu PDP celkově zvýšila daň na vstupu, a musela by odvést více peněžních prostředků. Vliv to má také i v případě nadměrného odpočtu, protože by přijala méně peněžních prostředků při vrácení od finančního úřadu.

Uplatnění tohoto režimu má tedy pozitivní vliv na společnost, je díky tomu schopna uspořít až 914 705 Kč a investovat peněžní prostředky na jiné účely, které pomohou firmě prosperovat.

6.2 Dopad na účetnictví a administrativu

Administrativa režimu přenesení daňové povinnosti obsahuje mnoho důležitých úkonů. Je nutno evidovat daňové doklady, které nesou potřebné údaje dle Zákona o dani z přidané hodnoty. Avšak pokud by režim nebyl uplatňován, společnost musí provést více úkonů, a to veškeré činnosti spojené s daní z přidané hodnoty, což by přidalo účetní společnosti práci. Tyto činnosti by zahrnovaly například výpočet daně za odběratele, který si jí při uplatňování počítá sám. Dále je pravděpodobný vznik komplikací s účtováním daně z přidané hodnoty, protože dodavatel není povinen účtovat o DPH, a proto by mohlo dojít k nedorozuměním, jako je například neodvedení daně státu.

Z toho plyne, že režim PDP má rozhodně výrazný vliv na administrativu a účetnictví. V případě LUCO klima s.r.o. by pravděpodobně muselo dojít k rozšíření zdrojů a znalostí, které by neuplatňování tohoto režimu obnášelo. Z tohoto pohledu je zanechání režimu pro společnost rozhodně výhodnější.

6.3 Dopad na odběratele

Při režimu přenesení daňové povinnosti je výhodou pro odběratele jednoznačně neplacení daně z přidané hodnoty při úhradě, zůstanou jim peněžní prostředky, které mohou využít jiným způsobem. S uplatňováním režimu PDP však přichází několik komplikací, jako je samostatné vyměření daně na výstupu a nárokování si daně na vstupu. Také může nastat situace, kdy není možné určit, jestli byla daň zaplacená nebo například při neuvedení DPH na faktuře si není možné uplatnit daňový odpočet.

6.4 Dopad na zaměstnance

Za přenesení daňové povinnosti a činnosti s ní související zodpovídá společnost LUCO klima, s.r.o., tedy zaměstnavatel. Z tohoto plyne, že na zaměstnance režim přímý vliv nemá. Nicméně v oblasti již zmíněné administrativy, by se mohlo například jednat o rozšíření personálu, protože by bylo náročnější účetnictví zpracovávat, v případě neuplatňování režimu.

Společnost zaměstnává zejména elektrikáře a techniky, kteří jsou právě na práce v režimu přenesení daňové povinnosti specializováni. Zrušením tohoto režimu, by byli nuceni změnit náplň své práce a mohlo by dojít ke ztrátě zaměstnanců.

6.5 Identifikace chyb

6.5.1 Chyba v kontrolním hlášení

V srpnu roku 2021 ve společnosti nastala chyba, která vedla k opravě kontrolního hlášení. V přiznání k dani z přidané hodnoty byla uvedena částka 1 719 879 Kč jako základ daně u standardní sazby 21 %. Avšak tato hodnota se v kontrolním hlášení lišila o 28 880 Kč. Jelikož se částky neshodují, byla jim od finančního úřadu zaslána výzva k opravě. Společnost musela přijít na to, kde nastala chyba.

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	základní	1	1 719 879	361 175
	snižovaná	2	20 139	3 021
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3/ § 19 odst. 6)	základní	3		
	snižovaná	4		
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5		
	snižovaná	6		
Dovoz zboží (§ 23)	základní	7		
	snižovaná	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4/ § 19 odst. 6)		9		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10	219 095	46 010
	snižovaná	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12		
	snižovaná	13		

Obrázek č. 11 Zdanitelná plnění v přiznání k DPH v srpnu 2021

C. ODDÍL - Kontrolní řádky na Daňové přiznání k DPH (DaP)

řádek DaP		Základ daně
1	A.4. + A.5. celkem základy daně u základní sazby DPH	1 690 999,04
2	A.4. + A.5. celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	20 138,50
40	B.2. + B.3. celkem základy daně u základní sazby DPH	348 322,39
41	B.2. + B.3. celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	0,00
25	A.1. celkem základy daně	1 059 223,10
10	B.1. celkem základy daně u základní sazby DPH	219 095,00
11	B.1. celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	0,00
3+4+5+6+9+12+13	A.2. celkem základy daně	0,00

Obrázek č. 12 Kontrolní řádky na daňové přiznání k DPH v srpnu 2021

Pro nalezení chyby si společnost otevřela evidenci dokladů pro účely daně z přidané hodnoty a jednotlivé řádky kontrolního hlášení. Bylo zjištěno, že kontrolní hlášení neobsahuje fakturu s evidenčním číslem 100210474. Základ daně faktury, se shodoval s částkou, která tvořila rozdíl mezi kontrolním hlášením a daňovým přiznáním. LUCO klima s.r.o musela tedy tuto chybu opravit, proto podala následné kontrolní hlášení.

KONTROLNÍ OPIS (VERIFICATION COPY)			
Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu			
ZLÍNSKÝ KRAJ			
Územní pracoviště v, ve, pro			
HOLEŠOV			
Daňové identifikační číslo			
CZ25311638			
<input type="checkbox"/> řádné	<input type="checkbox"/> následné	<input checked="" type="checkbox"/> X	<input type="checkbox"/> opravné
Důvody pro podání následného kontrolního hlášení zjištěny dne		07.10.2021	
Číslo jednacích výzvy		Rychlá odpověď na výzvu	
1817105/21/3303-50523-712908			
KONTROLNÍ HLÁŠENÍ			
podle § 101c a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (ZDPH)			
za období: měsíc		<input type="text" value="8"/>	čtvrtletí <input type="text"/>
		rok	<input type="text" value="2021"/>

Obrázek č. 13 Záhlaví následného kontrolního hlášení

Při podání bylo nutno zaškrtnout, že se jedná o následné kontrolní hlášení. Také zde muselo být uvedeno, kdy byla chyba zjištěna. V tomto případě společnost reagovala na výzvu od FÚ ze dne 07.10.2022, proto bylo nutné vyplnit i číslo jednacích výzvy.

C. ODDÍL - Kontrolní řádky na Daňové přiznání k DPH (DaP)

řádek DaP		Základ daně
1	A.4. + A.5. celkem základy daně u základní sazby DPH	1 719 879,15
2	A.4. + A.5. celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	20 138,50
40	B.2. + B.3. celkem základy daně u základní sazby DPH	348 322,39
41	B.2. + B.3. celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	0,00
25	A.1. celkem základy daně	1 059 223,10
10	B.1. celkem základy daně u základní sazby DPH	219 095,00
11	B.1. celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	0,00
3+4+5+6+9+12+13	A.2. celkem základy daně	0,00

Obrázek č. 14 Opravené kontrolní řádky na daňové přiznání k DPH v srpnu 2021

V následném kontrolním hlášení byl základ daně u základní sazby DPH opraven o částku chybějící faktury. Částka byla poté shodná s částkou v daňovém přiznání, a opravený dokument mohl být zaslán na FÚ. K odeslání byla využita datová schránka.

6.5.2 Chyba v daňovém přiznání se základní sazbou daně

Dne 22.04.2021 podala společnost LUCO klima, s.r.o. přiznání k dani z přidané hodnoty za březen 2021. V květnu 2021 ale při evidenci faktur zjistila, že v březnu vystavila zálohovou fakturu, avšak neodvedla z ní DPH. Faktura k dané zakázce byla totiž vystavena až v květnu, a proto se v březnu měla ze zálohové faktury odvést daň. Byl tedy dodatečně vytvořen k této zálohové faktuře daňový doklad. Z tohoto důvodu, bylo nutno odeslat dodatečné daňové přiznání. Při vyplňování bylo nutno označit, že se jedná o dodatečné daňové přiznání.

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

A. ODDÍL
Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Zlínský kraj

Územní pracoviště v, ve, pro
Holešov

Daňové identifikační číslo
CZ25311638

Rodné číslo / IČ

řádné dodatečné opravné

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne **09.05.2021**

Počet příloh / listů /

PŘIZNÁNÍ
k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc **3** čtvrtletí rok **2021**

otisk podacího razítka finančního úřadu

Obrázek č. 15 Dodatečné daňové přiznání v březnu 2021

Jednalo se zde o fakturu, která obsahovala základní sazbu daně a v DP se to projevilo ve zdanitelných plněních u dodání zboží nebo poskytnutí služeb s místem plnění v tuzemsku. Do dodatečného přiznání se uvedla pouze faktura, která v řádném přiznání chyběla. Kdyby v řádném DP byl například špatně vyčíslen základ daně, u této zálohové faktury by musela společnost podat opravné přiznání. Ze základu daně byla vypočtena daň na výstupu v hodnotě 41 630 Kč, kterou musela společnost dodatečně zaplatit finančnímu úřadu.

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	základní	1	198 240	41 630
	snižovaná	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3/ § 19 odst. 6)	základní	3		
	snižovaná	4		
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5		
	snižovaná	6		
Dovoz zboží (§ 23)	základní	7		
	snižovaná	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4/ § 19 odst. 6)		9		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10		
	snižovaná	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12		
	snižovaná	13		

Obrázek č. 16 Zdanitelná plnění v dodatečném přiznání

6.5.3 Chyba v daňovém přiznání s režimem přenesení daňové povinnosti

LUCO klima, s.r.o. v režimu přenesení daňové povinnosti z pohledu dodavatele zboží nebo poskytovatele služeb nikdy nepochybila. Z druhého pohledu odběratele ale několikrát pochybila. Bylo tomu tak například v dubnu 2018, srpnu 2016 a září 2016. Vždy podala dodatečné daňové přiznání, které nyní rozebereme.

Srpen a září 2016

Dodatečná přiznání na sebe navazují, jedná se o komplexní problém, kdy společnost přesně nevěděla, jak naložit s daní z přidané hodnoty u faktury se stavebními pracemi.

V srpnu 2016 společnost přijala fakturu v hodnotě 2 121 170 Kč, která obsahovala veškeré náležitosti. Bylo zde uvedeno že zdanitelné plnění je v režimu přenesené daňové povinnosti dle §92a zákona o DPH a daň odvede zákazník. Tyto informace byly na faktuře nevýrazné a účetní zapomněla daň vyměřit, proto v přiznání za měsíc srpen nebyla uvedena.

Při kontrole faktur za předchozí měsíc si chyby povšimla a ihned reagovala, vytvořila dodatečné daňové přiznání k srpnu 2016, kde daň uvedla v kolonce režim přenesení daňové povinnosti (§92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb v základní sazbě. Daň na výstupu byla 445 446 Kč, kterou společnost obratem odvedla.

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, § 8)	základní	1	
	snížená	2	
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3	
	snížená	4	
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5	
	snížená	6	
Dovoz zboží (§ 23)	základní	7	
	snížená	8	
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9	
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10	2 121 170
	snížená	11	445 446
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12	
	snížená	13	

Obrázek č. 17 Dodatečné daňové přiznání v srpnu 2016

System HELIOS iNuvio, který společnost užívá, automaticky do evidence daňových přiznání navádí faktury. Faktura se tedy vyskytla i v daňovém přiznání za září 2016. LUCO klima, s.r.o. si této skutečnosti nepovšimla, a odvedla daň z přidané hodnoty ve stejné výši ještě jednou. Daň obdržel finanční úřad díky nepozornosti dvakrát.

Společnost proto vytvořila další dodatečné přiznání, ale k měsíci září. Zde uvedla základ daně a daň na výstupu v mínusu. Daň byla navracena na bankovní účet LUCO klima s.r.o.

Na tomto příkladu lze pozorovat, jak je důležitá důsledná kontrola fakturačních údajů, která vede k důkladnosti kontrol daňových přiznání.

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, § 8)	základní	1	
	snižená	2	
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3	
	snižená	4	
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5	
	snižená	6	
Dovoz zboží (§ 23)	základní	7	
	snižená	8	
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9	
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10	-2 121 170
	snižená	11	
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12	
	snižená	13	

Obrázek č. 18 Dodatečné daňové přiznání v září 2016

Duben 2018

V dubnu 2018 přijala společnost fakturu, kde byla předmětem plnění dodávka a montáž izolačních prací. Na tento předmět mělo být uplatněno samovyměření přenesení daňové povinnosti sazbou 21 %. Tuto daň, však neodvedla, protože ji zapomněla vyměřit. V červnu, při zjištění této chyby musela fakturu opravit a odeslat dodatečné daňové přiznání.

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, § 8)	základní	1		
	snížená	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3		
	snížená	4		
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5		
	snížená	6		
Dovoz zboží (§ 23)	základní	7		
	snížená	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10	86 991	18 268
	snížená	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12		
	snížená	13		

Obrázek č. 19 Dodatečné daňové přiznání v dubnu 2018

Základ daně byl v hodnotě 86 991 Kč, sazba byla standardní. Daň na výstupu byla 18 268 Kč a následně zaslána na bankovní účet FÚ.

7 METODICKÝ NÁVRH K ZAMEZENÍ CHYB PŘI JEHO UPLATŇOVÁNÍ

V rámci metodického návrhu k zamezení chyb se zaměřuji zejména na to, jak postupovat pro zajištění správného uplatňování režimu přenesení daňové povinnosti. Konkrétně se tento návrh zaměřuje na vytvoření opatření a ustálení pravidel, která zamezí či případně minimalizují rizika spojená s tímto režimem.

7.1 Základní zdroje

Prvním zásadním krokem je řízení se základními pravidly pro uplatňování režimu přenesení daňové povinnosti. Tyto pravidla stanovuje Zákon o dani z přidané hodnoty. Důležité je pravidelně sledovat změny v legislativě a případné změny v této oblasti. Kromě toho je potřeba kontrolovat CZ CPA, která uvádí kódy režimu PDP a platné DIČ. Veškeré tyto základní právní předpisy pro DPH je potřeba sledovat.

7.1.1 Zákon o dani z přidané hodnoty

Je zde obsažena řada ustanovení, která daň z přidané hodnoty upravují. Zejména upravuje základ daně, sazby daně a vymezuje základní pojmy v rámci DPH. Stanovuje povinnosti v oblasti evidence a upravuje režim přenesení daňové povinnosti.

Sledování změn v legislativě

Společnost by měla pravidelně Zákon o dani z přidané hodnoty sledovat. Změny mohou mít ku příkladu negativní dopad na daňovou povinnost organizace. Pokud by zákon nesledovala, může porušit aktuální znění a být postihnut pokutou. Tyto změny lze sledovat na webových stránkách ministerstev či finančních úřadů.

7.1.2 CZ-CPA klasifikace

Kódy této klasifikace je nutné kontrolovat, protože poskytnutí stavebních a montážních prací spadá do režimu přenesení daňové povinnosti, pokud odpovídají kódům 41 až 43 klasifikace produkce CZ-CPA platné k 1. lednu 2015. Použití je tedy důležité pro správné zdanění a evidenci těchto prací.

7.1.3 Daňové identifikační číslo

DIČ je nutné kontrolovat pro ujištění se, že je někdo registrován jako plátce daně a má povolení k podnikání. Lze poté minimalizovat riziko neplacení daní.

7.2 Kontrola před podáním daňového přiznání

Před podáním daňového přiznání je potřeba provést důkladnou kontrolu jednotlivých informací, které DP obsahuje. Problém s finančním úřadem může nastat i při malé nepřesnosti.

7.2.1 Evidence k účelům daně z přidané hodnoty

Je důležité zkontrolovat evidenci k účelům DPH, jestli mají správnou sazbu daně a přesně vyměřenou daň, vhodně určený základ daně a jsou všechny faktury správně zaúčtované. Dále je nutné ujistit se, že jsou faktury kompletní, správně zaevidované a obsahují veškeré potřebné údaje jako je DUZP, DIČ nebo evidenční číslo.

7.2.2 Dodržení termínu

Daňové přiznání je nutné odevzdat nejpozději do 25. dne následujícího měsíce po skončení daňového zdaňovacího období. Přiznání tedy musí být odesláno měsíčně nebo čtvrtletně, podle toho, zda jsou registrováni jako měsíční nebo čtvrtletní plátcí daně. Zároveň je nutno daň do tohoto termínu odvést. Při nezaplacení daně hrozí pokuta a v horším případě se může jednat i o trestný čin. Pokud máme nárok na vrácení daně, i tak nesmíme přiznání opomenout.

7.2.3 Dodatečné a opravné přiznání

Tato přiznání podáváme v případě, že původní DP obsahuje chyby. Pokud se jedná o nalezení chyby nebo je-li zjištěno, že daň z přidané hodnoty by měla být vyšší, než je uvedeno v původním daňovém přiznání, po uplynutí termínu pro podání daňového přiznání, je nutné, aby daňový poplatník podal dodatečné daňové přiznání.

V případě, že chybu v daňovém přiznání zjistíme ještě v rámci řádného termínu pro jeho podání, je možné podat opravné daňové přiznání. Finanční úřad při zpracování používá pouze informace z opravného daňového přiznání a původní daňové přiznání ignoruje.

Je důležité řešit chyby v daňovém přiznání co nejdříve, protože opožděné podání opravy může být finančně postihnuto a provázeno dalšími nepříjemnostmi.

7.2.4 Kontrolní hlášení

Je třeba podat kontrolní hlášení v případech, kdy plátce DPH obdrží plnění s místem plnění v tuzemsku, například v případě režimu přenesené daňové povinnosti u stavebních prací nebo při pořízení zboží z jiného členského státu. KH musí podat i v případě, že uskutečnil

ZP s místem plnění v ČR nebo přijal úplatu. Kontrolní hlášení nese stejné podmínky jako přiznání k DPH. Podání je do 25 dnů po skončení měsíce a můžeme podat opravné (ve lhůtě pro podání) a následné (po lhůtě pro podání) KH. Za nepodání hlášení může být subjekt také pokutován, proto je jeho kontrola stejně důležitá.

7.3 Povinnosti poskytovatele a příjemce

Poskytovatel i příjemce mají dle zákona o dani z přidané hodnoty určité povinnosti, které musí splnit při uplatňování režimu přenesené daňové povinnosti. Kontrola plnění všech povinností spojených s uplatňováním režimu je důležitým krokem ke snížení rizika vzniku chyb a následných sankcí.

7.3.1 Poskytovatel

Poskytovatel má povinnost při uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti vystavit daňový doklad, který obsahuje veškeré náležitosti dle ZDPH. Musí vést evidenci o poskytnutých plněních, které poté vykáže v daňovém přiznání.

Poskytnutí informací dodavateli

Kromě povinností stanovených zákonem by měl poskytovatel prezentovat informace na faktuře srozumitelně a přehledně tak, aby příjemce mohl jednoznačně identifikovat, že se jedná o režim přenesené daňové povinnosti. Pokud informace na faktuře nejsou přehledné, může to vést k nedorozumění a chybám při uplatňování režimu PDP.

Kontrola příjemce

Poskytovatel by měl vždy prověřovat příjemce, zda splňují požadavky pro režim PDP a zda mají platné DIČ, aby se minimalizovala rizika spojená s neodvedenou DPH. Důležité je také ověřit, zda je příjemce věrohodný a zda není v insolvenčním řízení nebo jinak nezvládá své finanční závazky. To může pomoci minimalizovat riziko, že poskytované plnění nebude řádně uhrazeno.

7.3.2 Příjemce

Pokud přijímá službu stavebních a montážních prací, která podléhá režimu přenesení daňové povinnosti, má příjemce povinnost přiznat a zaplatit daň z přijatého plnění ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. Příjemce bude povinen přiznat daň v daňovém přiznání za odpovídající daňové období a musí uvést výši daně na daňovém dokladu, který obdržel od poskytovatele. I když poskytovatel plnění uvedl na dokladu nesprávnou sazbu daně,

příjemce odpovídá za správnost uvedené daně a musí ji doplnit podle správné (odpovídající zákonu) sazby při výpočtu. Stejně jako poskytovatel musí vést evidenci o přijatých plněních v režimu PDP.

7.3.3 Sledování plnění podmínek

Pokud poskytovatel plnění nedodrží režim přenesení daňové povinnosti a v rámci uskutečnění zdanitelného plnění uvede daň na výstupu a výši této daně uvede na faktuře, příjemce plnění nemá nárok na odpočet daně uvedené na tomto dokladu. Může však uplatnit odpočet pouze té daně, kterou sám přiznal. Je velmi důležité sledovat plnění podmínek příjemce a poskytovatele, protože tak mohou být včas řešeny nejasnosti a problémy. Nejlepší je vytvořit postup, podle kterého se bude jednat, pokud dojde k nějaké chybě. To pomůže minimalizovat rizika a zajistit hladký průběh obchodních transakcí.

7.4 Účtování

Správné účtování dokladů je klíčovým prvkem při plnění daňových povinností. Účetní doklady představují důležitý zdroj informací pro správný výpočet daní. Je proto důležité se řídit platnými právními předpisy a účetními standardy a vyhnout se veškerým chybám které by mohly vést k nedorozuměním v režimu přenesení daňové povinnosti. Účtování na straně dodavatele se v zásadě nemění, ale u odběratele ano.

7.4.1 Odběratel

Odběratel při přijetí faktury doplní částku daně z přidané hodnoty a musí sám vypočítat její výši a doplnit ji do faktury.

Tabulka č. 4 Účtování faktury u odběratele

Faktura přijatá za montážní práce	518 / 321
Případný odpočet zálohy	321 / 314
Přenesení daně z dodavatele na odběratele	349 / 343
Daň z přidané hodnoty na vstupu	343 / 345

Zdroj: Louša a Galočík, 2019 – vlastní zpracování

7.4.2 Dodavatel

Dodavatel vystaví fakturu bez zahrnuté daně z přidané hodnoty a tržba bude účtována také bez DPH. K účtu 602 společnost doplní, že se jedná o režim přenesení daňové povinnosti, aby mohla tento základ daně uvést do daňového přiznání.

Tabulka č. 5 Účtování faktury u dodavatele

Vystavená faktura za montážní práce	311 / 602
Případný odpočet zálohy	324 / 311

Zdroj: Louša a Galočík, 2019 – vlastní zpracování

7.5 Administrativa

Při použití režimu přenesení daňové povinnosti je také velmi důležitý lidský faktor. I když je tento režim založen na převzetí odpovědnosti za výpočet a úhradu DPH odběratelem namísto dodavatele, stále záleží na lidech, aby byly správně provedeny všechny kroky spojené s tímto režimem.

Údaje na faktuře

Kontrola údajů na faktuře je důležitá, protože může předejít zbytečným chybám a nesprávnému zaúčtování účetních dokladů. Každá faktura by tedy měla být pečlivě zkontrolována a ověřena dříve, než je zaevidována a zaplácena. To umožní identifikovat případné chyby a nedostatky v údajích a předejít tak nesprávnému výpočtu daní a případným finančním sankcím a pokutám.

Školení zaměstnanců

Za správnost údajů uvedených na faktuře je zodpovědný dodavatel, avšak tyto doklady nejčastěji vyhotovují účetní, které mají na starosti přípravu těchto faktur a jejich správné zaúčtování. Pokud nejsou tyto zaměstnanci dostatečně proškoleni a obeznámeni s platnými právními předpisy a účetními standardy, může to mít vážné následky. Proto je důležité, aby zaměstnanci zodpovědní za vyúčtování faktur byli dobře proškoleni a měli dostatečné znalosti a zkušenosti v oblasti účetnictví a daní.

Administrativní zátěž

Administrativní zátěž může být pro firmy velkým problémem, zejména pokud mají omezené množství zaměstnanců. Když jsou pracovníci přetížení, mohou se stát chyby a nepřesnosti v administrativní práci velkým rizikem. Pokud firma má více zaměstnanců, může se každý jednotlivý pracovník více soustředit na svůj úkol a méně se stresovat z velkého množství administrativní práce, což v konečném důsledku vede k menšímu počtu chyb a vyšší efektivitě v práci. Navíc, větší počet zaměstnanců může umožnit rozdělení administrativní zátěže a snížení rizika přetížení, což je pro dlouhodobou udržitelnost a úspěšnost firmy velmi důležité.

7.5.1 Pravidelné kontroly k minimalizaci rizik

Každá společnost by měla provádět pravidelné kontroly svých dokladů, aby minimalizovala rizika spojená s administrativní prací. Kontroly mohou pomoci identifikovat a opravit chyby a nedostatky v účetní dokumentaci a minimalizovat rizika spojená s nezákonným chováním nebo nesprávným účtováním. Pokud společnost zavede pravidelné kontroly dokladů, může také snížit riziko nepřesností a chyb v daňových přiznáních. K zajištění bezchybného uplatňování režimu PDP jsou kontroly důležitým krokem.

ZÁVĚR

Cílem této bakalářské práce bylo provést analýzu aplikace režimu přenesení daňové povinnosti ve společnosti LUCO klima, s.r.o. a zhodnotit její dopady na tuto společnost. Práce byla rozdělena na teoretickou a praktickou část. Nejdříve byla zpracována teoretická část, která sloužila jako východisko pro část praktickou.

V teoretické části práce byl rozebrán daňový systém v České republice, ale také samotný pojem daně jako takové. Dále byla věnována pozornost dani z přidané hodnoty dle Zákona o DPH a její základní náležitosti a principy. Největší důraz v této části byl však kladen na samostatný režim přenesení daňové povinnosti, který vychází ze Zákona o dani z přidané hodnoty a který byl podrobně popsán.

V praktické části práce byla jako první představena společnost LUCO klima, s.r.o., která se stala objektem analýzy uplatňování režimu přenesení daňové povinnosti. Byl popsán současný stav uplatňování režimu přenesení daňové povinnosti ve společnosti a bylo provedeno zhodnocení daňových přiznání a daně z přidané hodnoty za rok 2022. Také byl uskutečněn rozbor dopadů uplatňování režimu přenesení daňové povinnosti. Například vliv na daň z přidané hodnoty, daňové přiznání, účetnictví a administrativu. Dále byly identifikovány chyby v kontrolním hlášení a daňovém přiznání. Také bylo uvedeno, jak se společnost s těmito chybami vypořádala.

Na závěr této práce byl vypracován metodický návrh, který má pomoci společnosti minimalizovat chyby při uplatňování režimu přenesení daňové povinnosti. V rámci návrhu je klíčové dodržovat základní pravidla daná zákonem o DPH a pravidelně provádět kontroly před podáním daňového přiznání, zejména evidenci pro účely daně z přidané hodnoty. Důležité je sledování termínů, které je nutno dodržovat. Bylo zdůrazněno, že je podstatné dbát na povinnosti nejen u poskytovatele, ale také u příjemce režimu přenesení daňové povinnosti. Je třeba pravidelně kontrolovat, zda jsou všechny podmínky plněny. Byla zohledněna nutnost správného vedení účetnictví a vedení administrativy související s aplikací režimu.

Režim přenesení daňové povinnosti má na firmu jak kladné, tak i negativní dopady. Pokud firma bude dodržovat postup pro minimalizaci chyb, které se s používáním režimu přenesení daňové povinnosti pojí, může pouze získat a ušetřit tak čas i peníze. Na druhou stranu, pokud firma nebude postupovat správně, může se setkat s negativními dopady v podobě sankcí za

nedodržení povinností. Nicméně je důležité zdůraznit, že pro tuto společnost je zachování tohoto režimu nejvýhodnější.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- BENDA, Václav a Ladislav PITNER, 2021. *Daň z přidané hodnoty: s komentářem 2022*. 14. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-334-9.
- BONĚK, Václav et al., 2001. *Lexikon – daňové pojmy*. Ostrava: Sagit. ISBN 8072082655.
- BORIA, Pietro, 2017. *Taxation in European union*. Second edition. Cham: Springer. ISBN 978-3-319-85276-8.
- DUŠEK, Jiří, 2023. *DPH 2023: zákon s přehledy*. 20. vydání. Praha: Grada. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-5050-2.
- DVOŘÁKOVÁ, Lilia, 2000. *Daně I*. Doplněné a přepracované vydání. Praha: Bilance. ISBN 8086371042.
- GALOČÍK, Svatopluk a František LOUŠA, 2019. *DPH a účtování: přeprava, dovoz, vývoz, služby*. 8. aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-0798-8.
- HAMERNÍKOVÁ, Bojka a Alena MAAAYTOVÁ, 2007. *Veřejné finance*. Vyd. 3. Praha: ASPI. ISBN 9788073573010.
- HUŠÁKOVÁ, Zdeňka, 2022. *Meritum Daň z přidané hodnoty 2022* [online]. Praha: Wolters Kluwer [cit. 2023-05-17]. ISBN 978-80-7676-365-4. Dostupné také z: <https://www.bookport.cz/AccountSaml/SignIn/?idp=https://shibboleth.utb.cz/idp/shibboleth&returnUrl=/kniha/meritum-dan-z-pridane-hodnoty-2022-11122/>
- KUBÁTOVÁ, Květa, 2009. *Daňová teorie*. 2., aktualizované vydání. Praha: ASPI. ISBN 9788073574239.
- KUBÁTOVÁ, Květa, 2018. *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 9788075981653.
- KUNEŠ, Zdeněk a Pavla POLANSKÁ, 2021. *Uplatňování DPH u zvláštních režimů a specifických postupů*. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-1227-2.
- KUNEŠ, Zdeněk a Zdeněk VONDRÁK, 2023. *Abeceda DPH 2023*. 9. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2023. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-383-7.
- KUNEŠ, Zdeněk et al., 2023. *DPH 2023: výklad s příklady*. Devatenácté vydání. Praha: Grada Publishing. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-3983-5.

KUNEŠ, Zdeněk, 2022. Daň z přidané hodnoty 2022: úplné znění zákona o DPH k 1.1.2022 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů. Vydání desáté. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7676-341-8.

LAJTKEPOVÁ, Eva, 2021. Veřejné finance v praxi České republiky. Brno: CERM. ISBN 978-80-7623-064-4.

MARKOVÁ, Hana, 2022. Daňové zákony 2022: úplná znění platná k 1. 1. 2022. 33. vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-3551-6. Dostupné také z: <https://www.bookport.cz/AccountSaml/SignIn/?idp=https://shibboleth.utb.cz/idp/shibboleth&returnUrl=/kniha/danove-zakony-2022-10355/>

NERUDOVÁ, Danuše, 2017. Daňová politika v Evropské unii. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 9788075526823.

VANČUROVÁ, Alena a Hana ZÍDKOVÁ, 2022. Daně v podnikání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7676-359-3.

VANČUROVÁ, Alena a Hana ZÍDKOVÁ, 2022. Daňový systém ČR 2022. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7676-362-3.

VANČUROVÁ, Alena a Václav BONĚK, 2011. *Správa daní pro ekonomy*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. ISBN 978-80-7357-701-8.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

atd.	A tak dále
CZ-CPA	Klasifikace produkce
CZ-NACE	Klasifikace ekonomických činností
č.	Číslo
ČR	Česká republika
DD	Daňový doklad
DIČ	Daňové identifikační číslo
DP	Daňové přiznání
DPH	Daň z přidané hodnoty
DUZP	Datum uskutečnění zdanitelného plnění
EU	Evropská unie
FÚ	Finanční úřad
Kč	Koruna česká
KH	Kontrolní hlášení
odst.	Odstavec
PDP	Přenesení daňové povinnosti
PO	Právnícká osoba
s.r.o.	Společnost s ručením omezeným
Sb.	Sbírka
tzv.	Tak zvaný
ZDPH	Zákon o dani z přidané hodnoty
ZP	Zdanitelné plnění

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek č. 1 Vzor daňového dokladu.....	27
Obrázek č. 2 Vazby odběratele a dodavatele v KH	32
Obrázek č. 3 Daňový doklad v rámci přenesení daňové povinnosti.....	33
Obrázek č. 4 Příklad položek pro základ daně na faktuře	37
Obrázek č. 5 Ukázka fiktivního dokladu ve společnosti LUCO klima, s. r. o. v režimu PDP	40
Obrázek č. 6 Jednotlivé faktury s režimem přenesení daňové povinnosti v březnu 2022 ...	42
Obrázek č. 7 Jednotlivé faktury s režimem přenesení daňové povinnosti v lednu 2022	43
Obrázek č. 8 Výpočet dodatečné daně při neuplatnění režimu PDP	44
Obrázek č. 9 Daňové přiznání při použití režimu PDP.....	45
Obrázek č. 10 Daňové přiznání při nepoužití režimu PDP	45
Obrázek č. 11 Zdanitelná plnění v přiznání k DPH v srpnu 2021	47
Obrázek č. 12 Kontrolní řádky na daňové přiznání k DPH v srpnu 2021	48
Obrázek č. 13 Záhlaví následného kontrolního hlášení	48
Obrázek č. 14 Opravené kontrolní řádky na daňové přiznání k DPH v srpnu 2021	49
Obrázek č. 15 Dodatečné daňové přiznání v březnu 2021	50
Obrázek č. 16 Zdanitelná plnění v dodatečném přiznání.....	50
Obrázek č. 17 Dodatečné daňové přiznání v srpnu 2016	51
Obrázek č. 18 Dodatečné daňové přiznání v září 2016	52
Obrázek č. 19 Dodatečné daňové přiznání v dubnu 2018	53

SEZNAM TABULEK

Tabulka č. 1 Srovnání vlastností daně, poplatku a půjčky.....	14
Tabulka č. 2 Výpočet daně u fyzické osoby	38
Tabulka č. 3 Výpočet daně u právnické osoby	38
Tabulka č. 4 Účtování faktury u odběratele.....	57
Tabulka č. 5 Účtování faktury u dodavatele	58

SEZNAM GRAFŮ

Graf č. 1 Daně daňového systému v České republice.....	17
Graf č. 2 Předmět daně	20
Graf č. 3 Dělení daňových subjektů.....	21
Graf č. 4 Rozdíl v odvodu daně při režimu přenesení daňové povinnosti.....	28
Graf č. 5 Složení daně na výstupu za jednotlivé měsíce 2022.....	38
Graf č. 6 Daňová povinnost a nadměrný odpočet za rok 2022	39
Graf č. 7 Režim PDP (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb	41

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Edukační materiál

Metodický návrh k zamezení chyb



Dodržovat základní pravidla režimu přenesení daňové povinnosti (ZDPH, sledování změn v legislativě)



Kontrola evidence pro účely DPH



Dodržení termínů

Podání daňového přiznání



Sledování plnění podmínek:

- poskytovatele
- příjemce



Při zjištění chyby v termínu

opravné daňové přiznání



MD / D

Správné zaúčtování dokladů