

Univerzita Pardubice

**Fakulta ekonomicko-správní
Ústav ekonomických věd**

**Režim přenesení daňové povinnosti DPH ve stavebnictví a jeho uplatnění
u příspěvkových organizací**

Pavλίna Hnízdová

**Bakalářská práce
2013**

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: 2012/2013

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Pavčina Hnízdová**
Osobní číslo: **E10306**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Veřejná ekonomika a správa**
Název tématu: **Režim přenesení daňové povinnosti DPH ve stavebnictví a jeho uplatnění v příspěvkových organizacích**
Zadávací katedra: **Ústav ekonomických věd**

Zásady pro vypracování:

Práce se zaměří na problematiku režimu přenesení daňové povinnosti daně z přidané hodnoty ve stavebnictví u příspěvkových organizací.

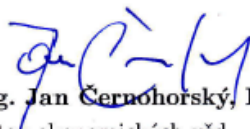
Práce bude obsahovat:

- charakteristiku režimu přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví,
- charakteristiku příspěvkových organizací,
- analýzu dopadů v hospodaření a činnosti příspěvkových organizací,
- shrnutí získaných poznatků a stanovení možných návrhů na zlepšení stávajícího stavu

Rozsah grafických prací: -
Rozsah pracovní zprávy: cca 30 stran
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická
Seznam odborné literatury:

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ [online]. Copyring ? 2006-2011 [cit. 2012-06-15]. Informace GFŘ a MF k režimu přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví - Ō92e zákona o DPH. Dostupné z WWW: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xls/legislativa_metodika_14310.html?year=0
GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ [online]. Copyring ? 2006-2011 [cit. 2012-06-15]. Informace k výpisu z evidence k režimu přenesení daňové povinnosti Ō92a zákona odst. 6 ZDPH (Aktualizace k 1.1.2012). Dostupné z WWW: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xls/legislativa_metodika_14436.html?year=0
LEDVINKOVÁ, Jana. Novela zákona o DPH 2011: s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů. 5. vyd. Praha: 1.Vox, 2011, 292 s. Daně (1.Vox). ISBN 978-808-6324-951.
LEDVINKOVÁ, Jana. Průvodce novelou o DPH: s účinností od 1.1.2012 s komentářem a příklady. 1. vyd. Praha: Vox, 2012, 52 s. ISBN 978-808-7480-045.
PITNER, Ladislav; BENDA, Václav. Daň z přidané hodnoty s komentářem: podle právního stavu k 1.4.2012. 7. aktual. vyd. Olomouc: ANAG, 2003-,512 s. Daně(ANAG).ISBN 978-80-7263-741-6

Vedoucí bakalářské práce:


Ing. Jan Černošský, Ph.D.
Ústav ekonomických věd


Datum zadání bakalářské práce: 30. června 2012

Termín odevzdání bakalářské práce: 30. dubna 2013


doc. Ing. Renáta Myšková, Ph.D.

děkanka

L.S.


doc. Ing. Jolana Volejnková, Ph.D.

vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 9. října 2012

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že jsem tuto práci vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Souhlasím s prezenčním zpřístupněním své práce v Univerzitní knihovně.

V Pardubicích dne 30. 4. 2013

Pavλίna HnízdoVá

PODĚKOVÁNÍ:

Tímto bych ráda poděkovala svému vedoucímu práce panu Ing. Janu Černoorskému Ph.D. za jeho odbornou pomoc a cenné rady, které mi pomohly při zpracování bakalářské práce.

Dále bych ráda poděkovala panu Ing. Zdeňkovi Nejezchlebovi a paní Ing. Janě Havlové za ochotu a poskytnutí odborných informací potřebných pro zpracování práce.

Zvláštní poděkování patří rodině za trpělivost, kterou mi poskytla po dobu mého studia.

ANOTACE

Bakalářská práce se zabývá problematikou zavedení režimu přenesení daňové povinnosti u daně z přidané hodnoty ve stavebnictví. Cílem práce je vyhodnocení dopadů zavedení režimu přenesení daňové povinnosti se zaměřením na příspěvkové organizace. Nejprve je provedena charakteristika režimu přenesení daňové povinnosti a příspěvkových organizací. Následuje analýza největších problémů při aplikaci režimu ze všeobecného hlediska a z hlediska příspěvkových organizací.

KLÍČOVÁ SLOVA

Režim přenesení daňové povinnosti, příspěvková organizace, daň z přidané hodnoty DPH, stavební a montážní práce

TITLE

The Reverse Charge VAT in the Construction and Application of the Contributory Organizations

ANNOTATION

This Bachelor's thesis deals with the introduction of the reverse charge VAT in the construction industry. The aim is to evaluate the impact of the introduction of the reverse charge procedure, focusing on the contributory of the organization. First, it is a characteristic of the reverse charge procedure and contributory organizations. Then the analysis of the biggest problems described in the application mode of the general aspects and in aspects of contributory organizations.

KEYWORDS

Reverse charge, contributory organizations, value added tax VAT, construction and installation work

OBSAH

| | |
|----------------------------------------------------------------------|-----------|
| ÚVOD | 10 |
| 1 REŽIM PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI..... | 12 |
| 1.1 DŮVODY PRO ZAVEDENÍ REŽIMU PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI | 13 |
| 1.2 LEGISLATIVA REŽIMU PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI | 14 |
| 1.3 SUBJEKTY A PRAVIDLA POUŽITÍ REŽIMU | 16 |
| 1.4 ZÁLOHY A DOTACE V REŽIMU PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI..... | 17 |
| 1.5 POVINNOSTI PLÁTCE DPH - DODAVATEL SLUŽEB | 17 |
| 1.6 POVINNOSTI PLÁTCE DPH - ODBĚRATELE | 18 |
| 1.7 EVIDENCE PRO DAŇOVÉ ÚČELY | 19 |
| 1.8 PORUŠENÍ REŽIMU PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI..... | 20 |
| 2 PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE..... | 21 |
| 2.1 PRÁVNÍ LEGISLATIVA A SUBJEKTIVITA PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ | 22 |
| 2.1.1 Zřizovací listina příspěvkové organizace | 22 |
| 2.1.2 Další právní legislativa..... | 23 |
| 2.2 FINANČNÍ HOSPODAŘENÍ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ | 23 |
| 2.3 FONDY PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE | 25 |
| 2.3.1 Investiční fond..... | 25 |
| 2.3.2 Fond kulturních a sociálních potřeb..... | 26 |
| 2.3.3 Rezervní fond | 26 |
| 2.3.4 Fond odměn..... | 27 |
| 2.4 DAŇOVÁ POVINNOST PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ..... | 27 |
| 2.4.1 Daň z přidané hodnoty | 27 |
| 3 PROBLÉMY SPOJENÉ S REŽIMEM PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI..... | 29 |
| 3.1 PROBLÉMY V ZATŘÍDOVÁNÍ | 29 |
| 3.1.1 Klasifikace produkce (CZ - CPA)..... | 29 |
| 3.1.2 Zatříd'ování | 30 |
| 3.2 HLAVNÍ A VEDLEJŠÍ PLNĚNÍ..... | 33 |
| 3.3 REGISTRACE PLÁTCE V PRŮBĚHU PLNĚNÍ..... | 34 |
| 3.4 OSTATNÍ SOUVISEJÍCÍ PROBLÉMY | 34 |
| 4 DOPADY ZAVEDENÍ REŽIMU NA PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE..... | 36 |
| 4.1 ADMINISTRATIVNÍ ZÁTĚŽ..... | 36 |
| 4.2 PROBLEMATIKA UPLATNĚNÍ NÁROKU NA ODPOČET DPH..... | 36 |
| 4.3 PROBLÉM OSOBY POVINNÉ K DANI | 37 |
| 4.4 DOTACE V REŽIMU PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI..... | 39 |
| 5 SHRUTÍ POZNATKŮ A STANOVENÍ NÁVRHŮ NA ZLEPŠENÍ..... | 41 |

| | |
|---------------------------------|-----------|
| ZÁVĚR | 44 |
| POUŽITÁ LITERATURA | 46 |
| SEZNAM PŘÍLOH | 50 |

SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK

| | |
|----------|-------------------------------------|
| AKČR | Asociace krajů České republiky |
| CZ - CPA | Klasifikace produkce podle činností |
| ČR | Česká republika |
| ČSÚ | Český statistický úřad |
| DIČ | Daňové identifikační číslo |
| DPH | Daň z přidané hodnoty |
| EU | Evropská unie |
| ES | Evropské společenství |
| FKSP | Fond kulturních a sociálních potřeb |
| GFŘ | Generální finanční ředitelství |
| KDP | Komora daňových poradců |
| KV | Koordinační výbor GFŘ a KDP |
| MF | Ministerstvo financí |
| PHM | Pohonné hmoty a maziva |
| SMOČR | Svaz města a obcí České republiky |
| Sb. | Sbírka zákonů |
| ÚSC | Územně samosprávné celky |
| ZDPH | Zákon o dani z příjmů |

ÚVOD

Hlavní problematikou bakalářské práce je zavedení režimu přenesení daňové povinnosti u daně z přidané hodnoty ve stavebnictví a jeho dopady v příspěvkových organizacích. Tento nový režim, zavedený jako součást boje proti daňovým únikům, vyvolal při svém zavedení mnoho otázek, nesouhlasných názorů a problémů. Jedná se o netypický režim uplatňovaný u daně z přidané hodnoty, jehož podstatou je povinnost priznat a zaplatit daň na výstupu přenesena z poskytovatele plnění na příjemce plnění.

Je uplatňován v rámci zahraničního obchodu (zejména mezi členskými státy EU) nebo v rámci tuzemského plnění. V rámci zahraničního obchodu má uplatňování režimu své specifické výhody. Daň na výstupu odvádí a platí tuzemský příjemce zboží nebo služby, nikoliv zahraniční dodavatel a odpadá tedy nutnost registrace a nárokování odpočtu daně v zahraničí.

Tato práce je zaměřena na režim přenesení daňové povinnosti uplatňovaný v rámci tuzemského plnění. Doposud byl tento specifický režim v České republice u tuzemského plnění používán pouze u obchodování se zlatem. V roce 2011 však došlo k jeho rozšíření na další komodity mezi nimi i stavební a montážní práce (u stavebních prací s účinností od 1. 1. 2012), jež jsou hlavní tématem této práce.

Cílem práce je analýza dopadů zavedení režimu přenesení daňové povinnosti na příspěvkové organizace a stanovení možných návrhů na zlepšení stávajícího stavu. Příspěvkové organizace byly vybrány záměrně, protože autorka práce v jedné z příspěvkových organizací pracuje a s problémy v rámci režimu přenesení daňové povinnosti se setkává přímo v praxi.

Pro splnění hlavního cíle je nutné postupně splnit dílčí cíle, tj. provést charakteristiku režimu přenesení daňové povinnosti a charakteristiku příspěvkových organizací. Dále je potřeba provést rozbor vzniklých problémů po zavedení režimu. Problémy budou nejprve analyzovány ze všeobecného pohledu, tj. s dopadem na všechny dotčené subjekty. Následně bude provedena analýza problémů u příspěvkových organizací, které jsou plátcí DPH. Jejich specifická funkce a hospodaření, bylo důvodem vzniku problémů, které se objevily pouze u těchto organizací.

Závěr práce je věnován zhodnocení zavedení režimu přenesení daňové povinnosti po roce jeho uvedení do daňové praxe s analýzou stávajícího stavu a návrhem možných řešení nejdiskutovanějších problémů.

Ke zpracování bakalářské práce byly kromě platných právních předpisů a odborné literatury využity konkrétní poznatky a praktické zkušenosti z vlastní praxe.

1 REŽIM PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI

Režim přenesení daňové povinnosti, nazývaný též reverse charge, se vztahuje k dani z přidané hodnoty. Úvodem této kapitoly si objasníme, co je to daň z přidané hodnoty, a vysvětlíme její důležitost.

Daň z přidané hodnoty (DPH) je jednou z nejmladších, avšak i nejsložitějších daní zavedených v České republice. Lze ji charakterizovat jako nepřímou daň, neboli daň ze spotřeby. Jedná se o daň, která je zahrnuta v ceně zboží a služeb. Základní princip DPH je na rozdíl od jejího použití a stanovení velmi jednoduchý. Daň je vybírána na každém stupni zpracování, avšak jen pouze z toho, co bylo k hodnotě statku na daném stupni přidáno. Zdaňuje se tedy jen přidaná hodnota.¹

Vzhledem k tomu, že jsou nepřímé daně stabilním a předvídatelným zdrojem příjmů, stává se DPH jedním z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu². Zaujímá téměř jednu třetinu daňových příjmů do státního rozpočtu. Z celkových příjmů státního rozpočtu představovala DPH v roce 2011 skoro 19 % příjmů.

Legislativně je DPH řešena v zákoně č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů, který je však velmi komplikovanou a často novelizovanou právní normou. Za poslední tři roky má tento zákon 12 nových novel, toto jen potvrzuje složitost této daně.

DPH je také jednou z povinných daní pro členy Evropské unie (EU). EU v souvislosti s DPH přijala v roce 2006 Společný systém daně z přidané hodnoty, který je legislativně řešen ve Směrnici Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (směrnice o DPH).³

¹ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka; VÍTKOVÁ, Jana. *Daňový systém ČR 2010*. Praha: 1. VOX, 2010, sv. Ekonomie. s. 257

² MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY [on-line]. 2012 [cit. 2013-03-26]. *B. Informace o pokladním plnění státního rozpočtu ČR za 1. až 3. čtvrtletí 2011*. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/PPSR-CR_2011-Q1-3_cast-2_pdf.pdf

³ EUROPA [on-line]. 2011 [cit. 2013-03-26]. *Společný systém daně z přidané hodnoty (DPH) (směrnice o DPH)*. Dostupné z: http://europa.eu/legislation_summaries/taxation/l31057_cs.htm

V následujících částech této kapitoly se již zaměříme přímo na režim přenesení daňové povinnosti. Uvedeme důvody pro jeho zavedení, objasníme si právní normy a povinnosti vyplývající z jeho použití. Hlavním znakem tohoto režimu je přenesení povinnosti přiznat a zaplatit daň na výstupu za uskutečněné zdanitelné plnění na příjemce plnění, pro kterého bylo zdanitelné plnění v tuzemsku uskutečněno. Oproti běžnému mechanismu, při kterém má tuto povinnost poskytovatel plnění.

1.1 Důvody pro zavedení režimu přenesení daňové povinnosti

Režim přenesení daňové povinnosti byl zaveden novelou zákona o DPH č. 47/2011 Sb. s účinností od 1. 4. 2011 v souvislosti se splněním závazku České republiky vůči Evropské unii implementovat do svého právního řádu směrnice Rady EU v oblasti DPH. Jednalo se o směrnice, které vstupovaly v účinnost od 1. 1. 2011 nebo v průběhu roku 2011. Tyto směrnice se týkaly místa plnění při poskytování služeb, daňových úniků spojených s dovozem zboží a některých ustanovení směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (tzv. technické novely). Hlavně pak o transpozici článku 199 Směrnice o DPH, který umožňuje členským státům stanovit, že u vyjmenovaných plnění je osobou povinnou přiznat a zaplatit daň osoba povinná k dani, pro niž je zdanitelné plnění uskutečněno – tj. odběratel⁴.

Dalším důvodem pro zavedení tohoto opatření byla situace, kdy ostatní členské státy EU režim přenesení daňové povinnosti na některé komodity již zavedly nebo se ho chystaly zavést a Česká republika by tímto byla ohrožena extrémním přílivem podvodů u těchto výrobků a služeb.⁵ Nový systém se snažil také omezit situace, kdy dodavateli vzniká vysoká daňová povinnost a odběrateli nadměrný odpočet DPH - přičemž v určitých případech byly takové vztahy vyvolávány uměle s cílem dosažení odpočtu DPH a následně dodavatel z nejružnějších důvodů DPH neodvedl anebo z nějakého důvodu zkrachoval.⁶

⁴ MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY [on-line]. 2012 [cit. 2013-03-26]. *Novela zákona o DPH od 1. 4. 2011*. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dane_novela_zakona_dph.html?year=2011

⁵ HANKOVÁ, Jaroslava. Boj proti daňovým únikům na DPH. In: *Firemní finance.cz* [on-line]. 2010 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <http://firmy.finance.cz/zpravy/finance/268937-boj-proti-danovym-unikum-na-dph/>

⁶ NEJEZCHLEB, Zdeněk. Novela DPH 2011 - tuzemský reverse charge. In: *PO ÚČTUJE: Účetnictví příspěvkových organizací* [on-line]. 2011 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <http://www.pouctuje.cz/dokumenty.php?hledat=&kategorie=2&tridit=publikovano&smer=asc>

Původní návrh Ministerstva financí (MF) obsahoval zavedení režimu i na dodání pohonných hmot (PHM). MF však v tomto případě muselo žádat o výjimku u Evropské komise, protože PHM není na seznamu zboží, kde by režim přenesení daňové povinnosti mohl být uplatňován. Evropská komise tuto výjimku, ale neudělila. I když paradoxně velmi mnoho daňových úniků vzniká právě při obchodování s pohonnými hmotami.

1.2 Legislativa režimu přenesení daňové povinnosti

Režim přenesení daňové povinnosti je specifikován v zákoně o DPH (ZDPH) v Hlavě III. - Zvláštní režimy v paragrafech 92a - 92e. V § 92a jsou vymezeny obecná pravidla a povinnosti plátce v tomto režimu. Další paragrafy specifikují plnění, na které se režim při uskutečnění zdanitelného plnění v tuzemsku vztahuje:⁷

- § 92b Dodání zlata,
 - zlato o ryzosti 333 tisícín nebo vyšší v podobě neopracované a investiční zlato podle § 92 odst. 5,
 - režim se nepoužije při dodání zlata České národní bance.
- § 92c Dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 k zákonu o DPH,
 - jedná se o seznam s 33 druhy dodání šrotu a odpadu včetně jeho zpracování, podle Harmonizovaného systému popisu a číselného označování zboží.
- § 92d Obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů,
 - podle zákona č. 695/2004 Sb., o podmínkách obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů a o změně některých zákonů. Platnosti pozbývá 1. července 2015.
- § 92e Poskytnutí stavebních a montážních prací.
 - podle sdělení Českého statistického úřadu o zavedení Klasifikace produkce (CZ-CPA) uveřejněného ve Sbírce zákonů odpovídají číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43 platnému od 1. ledna 2008. Základ

⁷ LEDVINKOVÁ, Jana. *Novela zákona o DPH 2011 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. 5. vyd. Praha: 1. Vox, 2011, s. 219-220.

daně lze při poskytnutí stavebních a montážních prací stanovit podle § 36 odst. 3 písm. g) zákona o DPH. S účinností od 1. ledna 2012.

Pro úplnost legislativy zabývající se režimem přenesením daňové povinnosti je potřeba uvést i stanoviska a informace vydané k této problematice Generálním finančním ředitelstvím (GFŘ). Nejčastější dotazy včetně odpovědí GFŘ jsou dostupné na webových stránkách Finanční správy.

Stanoviska a informace:⁸

- Informace k § 92a zákona o DPH (novela 2011) - Výpis z evidence k režimu přenesení daňové povinnosti ze dne 17. března 2011 a Pokyn GFŘ-D-4 ze dne 22. března 2011,
- Informace GFŘ a MF k režimu přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví - § 92e zákona o DPH vydaná 9. listopadu 2011,
- Zveřejnění informace k režimu přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví (Tisková zpráva) vydaná 9. listopadu 2011,
- Informace k výpisu z evidence k režimu přenesení daňové povinnosti §92a odst. 6 ZDPH (Aktualizace k 1. 1. 2012) ze dne 21. listopadu 2011,
- Stanovisko Generálního finančního ředitelství k dopadu režimu přenesení daňové povinnosti u DPH na příjemce dotací ze dne 22. prosince 2011,
- Upozornění plátcům DPH – zveřejnění aktuálních dotazů k režimu přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví ze dne 7. února 2012,
- Informace GFŘ vydaná ve spolupráci s ČSÚ ze dne 31. srpna 2012.

Nejčastější dotazy:⁹

- Režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví – obec jako osoba povinná k dani (27. 12. 2011),
- Režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví - dílo zahrnující vícero prací, Režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví a zálohy, Režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví u obcí (7. 2. 2012),
- Přehled nejčastějších dotazů k zařídění – část II a III (3. 4. 2012),

⁸ FINANČNÍ SPRÁVA: Generální finanční ředitelství [on-line]. 2006 - 2013 [cit. 2013-03-26]. *Režim přenesení daňové povinnosti*. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_15152.html?year=0

⁹ Tamtéž

- Přehled nejčastějších dotazů k zařazení – část I (3. 4. 2012) aktualizace k 31. 8. 2012, Režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví – Kód Klasifikace produkce CZ-CPA na daňovém dokladu (5. 6. 2012),
- Sdružení a režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví (11. 10. 2012).

1.3 Subjekty a pravidla použití režimu

Režim přenesení daňové povinnosti u tuzemských plnění se uplatňuje pouze mezi plátcí DPH. Při poskytování stavebních a montážních prací uvedených v Klasifikaci je plátce neboli poskytovatel plnění povinen uskutečnit plnění za úplaty bez daně a příjemce plnění, jestliže se jedná o plnění pro jeho ekonomickou činnost, je povinen zaplatit daň na výstupu ke dni uskutečnění zdanitelného. Pro účely DPH se za ekonomickou činnost považuje samostatná činnost podniku a ne činnost zaměstnanců.¹⁰

V případě, že poskytovatel nebo příjemce nejsou plátcí DPH, se režim přenesení daňové povinnosti nepoužije.

Režim se též nepoužije v případě, že příjemce plnění pořizuje přijaté zdanitelné plnění výlučně pro soukromou potřebu nebo pro plnění, které není předmětem daně. V tomto případě plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění, uplatní běžný způsob přiznání a zaplacení DPH. Režim přenesení daňové povinnosti se dále neuplatní také v případě, že se jedná o plátce, který pořizuje plnění pro potřeby související výlučně s jeho činností při výkonu veřejné správy § 5 odst. 3 zákona o DPH.

Pokud je však plnění třeba i jen z části přijímáno pro více účelů, například pro soukromou potřebu plátce a pro jeho ekonomickou činnost nebo pro smíšené účely veřejnoprávních a neziskových subjektů, přičemž část je pro účely, kdy příjemce vystupuje jako osoba povinná k dani, nelze jednoznačně říci, že půjde o plnění podléhající celkově režimu přenesení daňové povinnosti. Touto problematikou se bude zabývat kapitola 4.3 Problém osoby povinné k dani.

Základ daně se v režimu přenesení daňové povinnosti stanovuje podle obecně platných principů uvedených v § 36 zákona o DPH. Základem daně je tedy vše, co jako úplatu obdržel

¹⁰BENDA, Václav; PITNER, Ladislav. *Daň z přidané hodnoty komentářem k l. 5. 2010*. Olomouc: ANAG, 2010, s. 34.

nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění.¹¹ Využívá se zde princip vedlejšího plnění, což znamená, že pro vedlejší plnění se uplatňuje stejný režim jako pro hlavní plnění.

1.4 Zálohy a dotace v režimu přenesení daňové povinnosti

Přijaté zálohy v režimu přenesení daňové povinnosti se řídí jinými pravidly, a to z důvodu povinnosti zaplatit a přiznat daň k datu zdanitelného plnění. Jestliže tedy poskytovatel stavebních a montážních prací, na které se vztahuje režim přenesení daňové povinnosti, přijal zálohu na jím poskytnuté stavební nebo montážní práce, nemá povinnost ke dni přijetí úplaty uplatnit daň na výstupu a není povinen při přijetí takové úplaty vystavit daňový doklad¹². Z toho vyplývá, že se zálohy neevidují ani ve výpisu z evidence pro daňové účely. Daňový doklad se vystaví až při uskutečnění zdanitelného plnění a teprve nyní se použije režim přenesení daňové povinnosti se všemi náležitostmi, které se k němu vztahují.

Pro příjemce dotací, které spadají do režimu přenesení daňové povinnosti, nadále platí, že oprávnění či zákaz úhrady daně z přidané hodnoty z poskytnutých dotací se řídí právními předpisy, podle kterých byly příslušné peněžní prostředky poskytnuty, a dále podle konkrétních rozhodnutí, dohod nebo smluv o jejich poskytnutí¹³.

1.5 Povinnosti plátce DPH - dodavatel služeb

V režimu přenesení daňové povinnosti je plátce DPH povinen vystavit daňový doklad do 15 dnů ode dne uskutečnění zdanitelného plnění podle §28 zákona o DPH se všemi náležitostmi běžného dokladu podle §28 odstavce 2 zákona o DPH včetně sazby daně, s výjimkou výše daně. Podle původní novely zákona o DPH - zákon č. 47/2011 Sb. (novela ZDPH 2011), bylo

¹¹ ČESKO. Zákon č. 235/2004 Sb. ze dne 1. dubna 2004, o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, 4965 s.

¹² FITŘÍKOVÁ, Dagmar; PROCHÁZKOVÁ, Dagmar. Přenesení daňové povinnosti u stavebních nebo montážních prací v roce 2012. In: *ÚČETNÍ KAVÁRNA: Wolters Kluwer ČR, a. s.* [on-line]. 2012 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d36456v46255-prenesení-danove-povinnosti-u-stavebnich-nebo-montaznich-pr/?search_query=p%C4%B9%E2%84%A2enesen%C4%82%C2%AD%20da%C4%B9%C2%88ov%C4%82%A9%20povinnosti&search_results_page

¹³ KUNEŠ, Zdeněk. Režim přenesení daňové povinnosti u obcí po 1. lednu 2013. *Účetnictví nevýdělečných organizací a obcí*. 2013, č. 1, s. 24.

nutné na doklady uvádět větu: „Výši daně je povinen doplnit a přiznat plátce, pro kterého bylo plnění uskutečněno“. Zákon č. 502/2012 s účinností od 1. 1. 2013 (novela ZDPH 2013) přinesl zjednodušení, místo původní věty nyní stačí uvést "daň odvede zákazník". Dále pak odpadla původní povinnost dodavatele uvádět v těchto případech na daňový doklad sazbu daně.

Plátce je povinen vést evidenci a předložit správci daně výpis z této evidence ve lhůtě pro podání daňového přiznání v elektronické podobě a v případě stavebních a montážních prací uvést kód č. 4. V daňovém přiznání k DPH pak plátce vykáže poskytnutí těchto plnění na řádku č. 25.

1.6 Povinnosti plátce DPH - odběratele

Příjemce plnění je povinen přiznat a zaplatit daň z přijatého plnění, a to ke dni uskutečnění daného zdanitelného plnění. Při poskytnutí se jedná v zásadě o poskytnutí služeb. Stavební práce jsou často poskytovány podle smlouvy o dílo, kdy se zdanitelné plnění podle §21 odst. 6 písm. a) ZDPH považuje za uskutečněné dnem převzetí a předání díla nebo jeho dílčí části. Dále mohou být stavební práce poskytovány jako dílčí plnění, které se podle § 21 odst. 9 ZDPH považuje za uskutečněné dnem uvedeným ve smlouvě. Příjemce přiznává daň v daňovém přiznání na řádku č. 10 nebo 11 za příslušné daňové období.

Příjemce plnění již není povinen doplnit do daňového dokladu obdrženého od poskytovatele výši daně, jak tomu bylo v původní novele ZDPH 2011. Nyní je povinen doplnit výši daně v evidenci pro daňové účely a odpovídá za správnost uvedené daně.¹⁴ Příjemce tedy musí bez ohledu na to, jakou sazbu uvedl poskytovatel plnění, doplnit výši daně podle zákona odpovídající sazby daně.

Povinností příjemce je vedení evidence o přijatých plněních v rámci režimu přenesení daňové povinnosti a výpis této evidence předložit správci daně.

Příjemce, který v rámci svých ekonomických činností přijímá plnění v podobě stavebních a montážních prací, které podléhá režimu přenesení daňové povinnosti, má povinnost přiznat a

¹⁴ KUNEŠ, Zdeněk. Režim přenesení daňové povinnosti u obcí po 1. lednu 2013. *Účetnictví nevydělečných organizací a obcí*. 2013, č. 1, s. 24.

zaplatit daň z tohoto plnění, ale současně je oprávněn k odpočtu daně na vstupu z takto přijatého zdanitelného plnění. Tento nárok příjemce plnění se řídí obecnými podmínkami pro uplatnění nároku na odpočet daně podle § 72 ZDPH. Příjemci plnění vzniká nárok na odpočet daně okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat. Odběratel tedy současně s odvodem DPH uplatňuje i možný neboli zákonný nárok na odpočet DPH v rámci daného zdaňovacího období.

1.7 Evidence pro daňové účely

Vzhledem k tomu, že jde o režim s pravidly zdanění odlišnými od obecného fungování stávajícího systému DPH, je dodavateli i odběrateli v této souvislosti uložena povinnost vést evidenci pro daňové účely. Na základě Pokynu GFŘ D-4 účinným od 1. dubna 2011 je stanovena povinnost podávat tento výpis elektronicky, přes webové stránky Ministerstva financí (http://cfs.mfcr.cz/rde/xchg/xls/legislativa_metodika_12975.html?year=0) ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Výpis z evidence zahrnuje vzhledem k obsahu zákonem stanovené požadavky pro tuto evidenci:

- **DIČ odběratele/příjemce a DIČ dodavatele/poskytovatele**
 - Odběratel/příjemce uvede na každém řádku samostatně za každé zdanitelné plnění DIČ dodavatele/poskytovatele;
 - Dodavatel/poskytovatel uvede na každém řádku samostatně za každé zdanitelné plnění DIČ odběratele/příjemce;
- **Kód předmětu plnění** - zde se uvádí jednomístný číselný kód, u stavebních a montážních prací se jedná o kód č. 4;
- **Datum uskutečnění zdanitelného plnění** - uvede se datum zdanitelného plnění podle daňového dokladu;
- **Základ daně** - u každého zdanitelného plnění uskutečněného v režimu přenesení povinnosti se uvede základ daně zaokrouhlený na celé koruny, a to vždy na samostatném řádku. Celkovou částku za všechna uskutečněná zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti za dané zdaňovací období uvede dodavatel/poskytovatel také na řádku 25 daňového přiznání. Odběratel/příjemce

uvede celkovou částku za přijatá plnění v tomto režimu za dané zdaňovací období na řádku 10 nebo 11 daňového přiznání;

- **Rozsah plnění** - pro stavební a montážní práce se rozsah plnění nevyplňuje.¹⁵

1.8 Porušení režimu přenesení daňové povinnosti

Chybné uplatnění režimu, například při nesprávně provedeném zatřídění, s sebou nese samozřejmě nechtěné dopady. Jestliže dodavatel neuplatní režim u plnění, na které by režim měl být uplatněn, důsledky nesprávného postupu ponese odběratel, který nemá nárok na odpočet DPH. Při jeho uplatnění by mu mohla být vyměřena sankce podle §251 a §252 daňového řádu.¹⁶ Jestliže by se jednalo o použití režimu na plnění, na které se režim nevztahuje, riskuje doměření daně na výstupu dodavatel.

V Informaci GFŘ ve spolupráci s ČSÚ ze dne 31. 8. 2012 je obsažena zpráva, že pokud plátcí doposud postupovali v dobré víře (míněno pro případy hraničních prací, které vypadly ze zaklasifikace do CZ-CPA 41 – 43) a následně se ukáže, že jejich postup v hraničních případech nebyl v souladu se závěry uvedenými v této informaci, nebude již uplatněný režim ze strany daňové správy zpochybňován. Toto platí za podmínky, že dodavatel i příjemce plnění postupovali shodně a nedošlo tak ke zkrácení státního rozpočtu.

¹⁵FINANČNÍ SPRÁVA: Generální finanční ředitelství [on-line]. 2006 - 2013 [cit. 2013-03-26]. *Informace k výpisu z evidence k režimu přenesení daňové povinnosti § 92a odst. 6 ZDPH (Aktualizace k 1. 1. 2012)*. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_14436.html?year=0

¹⁶KŘÍŽOVÁ, Barbora. Režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví - AKTUÁLNÍ INFORMACE. In: *Daňový poradce ing. Barbora Krížová - Tax advisor Barbora Krizova MA*. [on-line]. 2012 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <http://dane-krizova.cz/index.php/cz/aktuality-v-legislativě/20-7-re%20%BEim-p%20%99enesen%20%AD-da%20%88ov%20%A9-povinnosti-ve-stavebnictv%20%AD.html>

2 PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

Tématem této práce jsou dopady zavedení režimu přenesení daňové povinnosti na příspěvkové organizace. Z tohoto důvodu je následující kapitola zaměřena na příspěvkové organizace. Vysvětlíme si v ní, jakým způsobem jsou příspěvkové organizace zřizovány, a objasníme si jejich funkci. Dále si přiblížíme, jakým způsobem se v příspěvkových organizacích hospodaří, a zaměříme se na jejich vztah k daním a hlavně DPH.

Příspěvkové organizace spadají mezi neziskové organizace neboli organizace, které nejsou zřízeny za účelem podnikání. Jsou zřizovány veřejnoprávními subjekty, podle kterých je rozdělujeme na příspěvkové organizace zřizované státem a příspěvkové organizace zřizované územními samosprávnými celky. Vzhledem k tomu, že tyto organizace vykonávají činnosti v oblastech školství, zdravotnictví, sociálních služeb nebo kultury, jedná se o velmi častou organizační formu v České republice. Ke konci roku 2011 bylo podle údajů ministerstva financí evidováno v České republice 8373 příspěvkových organizací zřízených obcemi, 2072 zřízených kraji a 224 organizací zřízených ústředně státem.

Státní příspěvkové organizace zřizované státem jsou zakládány na základě zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o rozpočtových pravidlech) a zákonem č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů.

Příspěvkové organizace zřizované územními samosprávnými celky se zakládají na základě § 23 odst. 1 písm. b) zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, podle kterého může územní samosprávný celek ve své pravomoci k plnění svých úkolů, zejména k hospodářskému využívání svého majetku a k zabezpečení veřejně prospěšných činností, zřizovat příspěvkové organizace jako právnické osoby, které zpravidla ve své činnosti nevytvářejí zisk.¹⁷ Dále se na ně vztahuje zákon č. 129/2000 Sb., o krajích, ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 128/2000 o obcích, ve znění pozdějších předpisů, které říkají, že obce a kraje mohou pro výkon samostatné působnosti zřizovat právnické osoby a

¹⁷ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb. ze dne 7. července 2000, o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, s. 3563 s.

organizační složky podle již zmíněného zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

V České republice se dále vyskytuje specifická forma těchto příspěvkových organizací. Jedná se o školy a školská zařízení poskytující vzdělávání, které jsou zřizovány kraji, obcemi a dobrovolnými svazky obcí podle § 8 zákona č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělání (školský zákon).¹⁸ Zákon zde říká, že územní samosprávný celek, jehož předmětem činnosti jsou úkoly v oblasti školství, zřizuje školy a školská zařízení jako školské právnické osoby nebo příspěvkové organizace podle zvláštního právního předpisu, tedy podle zákona č. 250/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů a zákona č. 562/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

2.1 Právní legislativa a subjektivita příspěvkových organizací

Příspěvkové organizace jsou právnické osoby mající přidělené identifikační číslo IČ a jsou zapsané v obchodním rejstříku (mimo příspěvkové organizace vniklé do 31. 12. 2001, ty nemusí být v obchodním rejstříku zapsané). Vykonávají zpravidla neziskové činnosti veřejného zájmu v působnosti zřizovatele a mají tedy samostatnou právní subjektivitu, která jim dává možnost jednat, jak ve vztazích hmotněprávních, tak ve vztazích procesněprávních.¹⁹ Za příspěvkovou organizaci jedná a vystupuje jejím jménem statutární orgán. Statutárním orgánem bývá ředitel, jehož jmenování a odvolávání je v kompetenci zřizovatele, který také rozhoduje o jeho odměňování.

O zřízení, zrušení či sloučení příspěvkových organizací a o zřizovacích listinách rozhoduje výhradně zastupitelstvo zřizovatele.

2.1.1 Zřizovací listina příspěvkové organizace

Hlavním a nejdůležitějším dokumentem příspěvkové organizace je zřizovací listina. Zřizovací listinu vydává zřizovatel příspěvkové organizace podle § 27 odstavce 2 zákona o rozpočtových pravidlech, který vymezuje zákonné náležitosti listiny.

¹⁸ PROVAZNÍKOVÁ, Romana; SEDLÁČKOVÁ, Olga. *Financování měst, obcí a regionů: teorie a praxe*. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Grada, 2009, s. 246.

¹⁹ HAVLAN, Petr a kolektiv *Majetek obcí a krajů v platné právní úpravě*. 2. aktualizované a podstatně doplněné vydání, Linde Praha, a. s., 2008, s. 38.

Zřizovací listina musí obsahovat úplný název zřizovatele, název a sídlo příspěvkové organizace a její identifikační číslo. Dále musí být uveden hlavního účel a předmět činnosti. Zřizovací listina musí obsahovat označení statutárních orgánů a způsob, jakým vystupují jménem organizace. Zřizovatel ve zřizovací listině vymezuje majetek a práva k hospodaření s majetkem, který předává příspěvkové organizaci a který bude využíván k plnění hlavního účelu organizace. Dále jsou zde uvedeny okruhy doplňkové činnosti povolené zřizovatelem, které navazují na hlavní účel příspěvkové organizace. Ve zřizovací listině je uvedena i doba, na kterou se příspěvková organizace zřizuje, zpravidla se jedná o dobu neurčitou²⁰.

2.1.2 Další právní legislativa

Přesná definice vymezení předmětu činnosti příspěvkové organizace je důležitá pro následnou aplikaci zákonů vztahujících se k hospodaření a financování organizací.

Jedná se o vedení účetnictví, jež je řešeno zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, hlavně pak vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, a dále pak vyhláškou č. 270/2010 Sb., jenž se zabývá inventarizací majetku.

Dalšími zákony, které se dotýkají příspěvkových organizací, jsou Zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, Zákon o daních z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů a Živnostenský zákon č. 455/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Příspěvkové organizace působící v oblasti školství jsou povinny se řídit školským zákonem.

2.2 Finanční hospodaření příspěvkových organizací

Příspěvkové organizace hospodaří s peněžními prostředky získanými vlastní činností, z rozpočtu zřizovatele, z rozpočtu jiných územních samosprávných celků, ze státního

²⁰ ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb. ze dne 7. července 2000, o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, s. 3564 s.

rozpočtu, z darů od fyzických a právnických osob, z rozpočtu Evropské unie, ze zahraničí, s prostředky svých peněžních fondů a s prostředky získanými z doplňkové činnosti.²¹

Příspěvkové organizace poskytují služby neziskového charakteru, a tak vlastní příjmy z případných poplatků nepokrývají většinou výdaje. Z tohoto důvodu dostávají z rozpočtu zřizovatele finanční prostředky formou příspěvku na provoz.

Příspěvek na provoz se stanovuje zpravidla v návaznosti na výkony nebo jiná kritéria potřeb příspěvkových organizací. Při stanovení výše příspěvku se přihlíží k předpokládané výši odpisů, které by měl zřizovatel pokrýt. Finanční prostředky na investiční akce poskytuje zřizovatel jako dotaci do investičního fondu. Zřizovatel může při poskytnutí těchto prostředků určit účel, na který budou finanční prostředky využity.

Hlavní činnost je činnost, pro kterou byla příspěvková organizace zřízena. Doplňková činnost musí navazovat na hlavní činnost, musí být schválená zřizovatelem a uvedena ve zřizovací listině v souladu se živnostenským zákonem. Ale může být i na aktivity mimo živnostenský zákon, jako například pronájmy nemovitostí. Nesmí být vykonávána na úkor hlavní činnosti a její zisk musí být využit ke zkvalitňování hlavní činnosti,²² pokud zřizovatel nepovolí jiné využití tohoto zdroje.

Finanční vztahy ke zřizovateli se řídí zákony o rozpočtových pravidlech, metodickými pokyny, z tohoto důvodu se důsledně oddělují investiční a provozní prostředky a rozlišují se na hlavní a doplňkové činnosti.²³

Příspěvková organizace se dopustí porušení rozpočtové kázně, pokud použije finanční prostředky z rozpočtu zřizovatele v rozporu se stanoveným účelem. Dále při převedení více finančních prostředků do svého peněžního fondu, než stanoví tento zákon o rozpočtových pravidlech nebo než rozhodl zřizovatel. Porušením rozpočtové kázně je též použití prostředků

²¹ POSPÍŠIL, Petr; ŠTEFANKOVÁ, Blanka; DURCZOKOVÁ, Ivana. Hospodaření příspěvkových organizací z hlediska vztahu zřizovatele a PO. In: ÚČETNÍ KAVÁRNA, *Wolters Kluwer ČR, a. s.* [on-line]. 2012 [cit. 2013-02-26]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d9259v12078-hospodareni-prispevkovych-organizaci-z-hlediska-vztahu-zrizovatele-a/>

²² OTRUSINOVÁ, Milana; KUBÍČKOVÁ, Dana. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví*. Vyd. 1. Praha: C.H. Beck, 2011, s. 12.

²³ NOVÁKOVÁ, Štěpánka. *Účetnictví příspěvkových organizací: (po novele zákona o účetnictví)*. 1. vyd. Praha: Intes, 2004, s. 125.

peněžního fondu na jiný účel nebo použití provozních prostředků na účel, na který měly být použity prostředky peněžního fondu podle zákona o rozpočtových pravidlech nebo jiných právních předpisů nebo překročení stanoveného nebo přípustného objemu prostředků na platy.

2.3 Fondy příspěvkové organizace

Příspěvkové organizace na základě zákona o rozpočtových pravidlech vytváří čtyři peněžní fondy. Jedná se o fond investiční a fond kulturních a sociálních potřeb, které jsou kryty aktivním peněžním bankovním účtem. Dalšími fondy jsou fond odměn a rezervní fond, které jsou tvořeny ze zlepšeného hospodářského výsledku příspěvkové organizace. Zůstatky všech peněžních fondů příspěvkové organizace se po skončení roku převádějí do následujícího roku.

2.3.1 Investiční fond

Investiční fond vytváří příspěvková organizace k financování svých investičních potřeb. Mezi zdroje investičního fondu patří odpisy z hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku. Odpisy jsou tvořeny podle odpisového plánu, který schvaluje zřizovatel. Jedná se však pouze o odpisy účetní. Dalšími zdroji investičního fondu jsou investiční dotace z rozpočtu zřizovatele, investiční příspěvky ze státních fondů, výnosy z prodeje svěřeného dlouhodobého hmotného majetku na základě schválení zřizovatele, dary a příspěvky od jiných subjektů určené k investičním účelům, výnosy z prodeje majetku ve vlastnictví organizace. Dále může být investiční fond tvořen převodem z jiného peněžního fondu (rezervní fond) na základě povolení zřizovatele.²⁴

Z investičního fondu jsou především financovány investiční výdaje jako technické zhodnocení nebo nákup dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Dále se fond používá na úhradu investičních úvěrů a půjček nebo k posílení zdrojů na financování údržby a oprav majetku. Z investičního fondu může být hrazen odvod do rozpočtu zřizovatele podle jeho nařízení.

²⁴ OTRUSINOVÁ, Milana; KUBÍČKOVÁ, Dana. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví*. Vyd. 1. Praha: C.H. Beck, 2011, s. 24.

2.3.2 Fond kulturních a sociálních potřeb

Pravidla pro tvorbu a použití fondu kulturních a sociálních potřeb (dále jen FKSP) upravují rozpočtová pravidla, zákon č. 218/2000 Sb., v § 60 a č. 250/2000 Sb. v § 33. Prováděcí předpis k tvorbě a použití FKSP je vyhláška č. 114/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů a současně se na účtování fondu vztahuje Český účetní standard č. 704 v bodu 5.²⁵

Fond kulturních a sociálních potřeb je tvořen zákonným sociálním nákladem ve výši 1 % z ročního objemu nákladů na mzdy, platy, náhrady mzdy a ostatní plnění za vykonanou práci. Je naplňován zálohově z roční plánované výše v souladu s jeho schváleným rozpočtem a vyúčtování skutečného základního přířídělu se provede v rámci účetní uzávěrky.²⁶

Fond kulturních a sociálních potřeb se používá k zabezpečování kulturních, sociálních a dalších potřeb jako například stravování, rekreace nebo kulturu. Určen je zaměstnancům v pracovním poměru k organizaci a dalším osobám uvedeným v § 33 odst. 3 zákona o malých rozpočtových pravidlech (důchodci, kteří pracovali u organizace apod.).

2.3.3 Rezervní fond

Rezervní fond se tvoří podle § 30 zákona o rozpočtových pravidlech ze zlepšeného výsledku hospodaření příspěvkové organizace. Zřizovatel schvaluje podle zlepšeného hospodářského výsledku výši příspěvku do rezervního fondu a případně výši příspěvku do fondu odměn.

Rezervní fond použije příspěvková organizace na krytí ztráty za předchozí období, k rozvoji organizace, k časovému překlenutí dočasného nesouladu mezi výnosy a náklady nebo k úhradě sankcí za porušení rozpočtové kázně. Rezervní fond lze také použít se souhlasem zřizovatele k posílení investičního fondu.

²⁵HANZLOVÁ, Olga. KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví, daně: NOP (verze pro příspěvkové organizace)*. Praha: Dashöfer, 2002, s. 98.

²⁶OTRUSINOVÁ, Milana.; KUBÍČKOVÁ, Dana. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví*. Vyd. 1. Praha: C.H. Beck, 2011, s. 21.

2.3.4 Fond odměn

Fond odměn je tvořen ze zlepšeného výsledku hospodaření příspěvkové organizace. O výši přidělu do fondu odměn rozhoduje zřizovatel. Musí však dodržet podmínku že výše příspěvku bude do výše jeho 80 % zlepšeného hospodářského výsledku a nejvýše však do výše 80 % stanoveného nebo přípustného objemu na platy v hlavní činnosti.

Fond odměn se používá na odměny zaměstnancům. V případě, že dojde k překročení čerpání objemu finančních prostředků na platy, je fond odměn přednostně využit na pokrytí tohoto přečerpání. Do fondu odměn nelze převádět finanční prostředky z jiných fondů.

2.4 Daňová povinnost příspěvkových organizací

Daň je povinná jednostranná platba do veřejných rozpočtů určená zákonem. Příspěvkové organizace jsou právnické osoby a z tohoto důvodu se stejně jako ostatní právnické osoby stávají za určitých podmínek plátcí i poplatníky některých daní. Vzhledem k tomu, že příspěvkové organizace mají neziskový charakter, vztahují se na ně určitá zvýhodnění, osvobození či úlevy na daních.

Nejběžněji platí příspěvkové organizace daň z příjmu, daň z přidané hodnoty, dále pak silniční, darovací nebo majetkovou daň. Pro účely této práce se však zaměříme pouze na daň z přidané hodnoty.

2.4.1 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je legislativně upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Pro potřeby zdanění daně z přidané hodnoty není rozhodné, zda příspěvkové organizace uskutečňují výkony v podobě prodeje zboží nebo služeb v rámci hlavní činnosti či doplňkové činnosti. Je podstatné, zda činnosti uskutečňují samostatně, soustavně a za účelem získání příjmů, a zda plnění, která uskutečňují, jsou plněními zdanitelnými nebo osvobozenými od daně.

Pokud příspěvková organizace provádí činnost za příspěvek, který ji poskytuje zřizovatel, nejedná se o ekonomickou činnost, není tedy předmětem daně. Jestliže příspěvková organizace je pověřena výkonem veřejné správy, například výběrem poplatků, pohlíží se na ni v těchto případech jako na veřejnoprávní subjekt.

Příspěvkové organizace uskutečňují zdanitelná plnění nebo plnění osvobozená. Osvobozena plnění pak dělíme na osvobozená bez nároku na odpočet daně a osvobozená s nárokem na odpočet. Příspěvkové organizace mají jako plátcí nárok na odpočet daně podle přijatého zdanitelného plnění, buď v plné výši, v poměrné výši nebo v krácené výši koeficientem. Výpočty krácení odpočtu daně u přijatých zdanitelných plnění však bývají velmi pracné a náročné. Vzhledem k této skutečnosti je v těchto případech vhodné zvážit ekonomický efekt prováděných výpočtů.

3 PROBLÉMY SPOJENÉ S REŽIMEM PŘENESENÍ DAŇOVÉ

POVINNOSTI

Zavedení režimu přenesení daňové povinnosti s sebou přineslo problémy, které se považují za jednu z největších legislativních komplikací roku 2012. V následující kapitole si proto rozebereme nejčastější a největší komplikace způsobené zavedením režimu přenesení daňové povinnosti se všeobecným dopadem na plátce daně z přidané hodnoty. Popíšeme si největší komplikaci, která nastala v souvislosti se zařďováním prací. Zaměříme se také na pokusy organizací sdružujících daňové poradce a další subjekty zatížené tímto režimem o napravení vzniklých komplikací.

3.1 Problémy v zařďování

Mezi nejčastější problém, který vznikl po zavedení režimu přenesení daňové povinnosti, patří problém v zařďování stavebních prací do Klasifikace produkce (CZ - CPA). Plátce použije režim přenesení daňové povinnosti u stavebních prací podle sdělení Českého statistického úřadu o zavedení Klasifikace produkce (CZ - CPA) uveřejněného ve Sbírce zákonů odpovídající číselnému kódu klasifikace produkce 41 až 43 platnému od 1. ledna 2008.²⁷

3.1.1 Klasifikace produkce (CZ - CPA)

Klasifikace produkce (CZ - CPA) je obsáhlý seznam stavebních činností, který obsahuje až 5429 položek a je dostupná na stránkách Českého statistického úřadu. Byla zavedena sdělením Českého statistického úřadu č. 275/2008 Sb. ze dne 31. července 2008 a nahradila tak dosavadní Standardní klasifikaci produkce. Klasifikace CZ-CPA je pro statistické účely platná od 1. ledna 2008. Podle zákona č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě, ve znění pozdějších předpisů, je závazná pro statistická zjišťování a dále prováděná v případech, kdy tak stanoví zvláštní zákon nebo jiný legislativní předpis.²⁸

²⁷ MINISTERSTVO FINANČÍ ČESKÉ REPUBLIKY [on-line]. 2012 [cit. 2013-03-26]. *Novela zákona o DPH od 1. 4. 2011*. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dane_novela_zakona_dph.html?year=2011

²⁸ ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD [on-line]. 2013 [cit. 2013-03-14]. *II. Metodická část.: Klasifikace produkce (CZ-CPA)*. Dostupné z: [http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/metodicka_cast_cz_cpa/\\$File/metodicka_cast.pdf](http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/metodicka_cast_cz_cpa/$File/metodicka_cast.pdf)

Produkce a činnosti jsou pro statistické účely uvedeny obecně s minimálním vysvětlením, pro použití k zařídování v režimu přenesení daňové povinnosti je vysvětlení nedostatečné. To způsobuje komplikace pod jakým kódem zařadit určité stavební činnosti nebo produkce.

Režim přenesení daňové povinnosti se vztahuje k produkcím a činnostem uvedených v sekci F - Stavby a stavební práce u číselných kódů produkce 41 - 43, jež jsou vymezeny takto:

- **Kód 41 - Budovy a jejich výstavba** - zahrnující veškeré budovy, bytové i nebytové, včetně jejich výstavby, dále pak i developerské služby v oblasti bytových a nebytových stavebních projektů;
- **Kód 42 - Inženýrské stavby a jejich výstavba** - zahrnující inženýrské stavby a jejich výstavby (silnice, železnice, vodovody, kanalizace...) a také služby developerských subjektů v oblasti inženýrského stavitelství;
- **Kód 43 - Speciální stavební práce** - zde jsou zahrnuty ostatní dílčí stavební práce prováděné na budovách nebo inženýrských stavbách, jedná se například o demoliční práce, elektroinstalační a instalatérské práce, instalace technologických zařízení pro provoz budov, mimo jiné též malířské, truhlářské či sklenářské práce a další činnosti.

Dalším z problémů po zavedení režimu byl pojem stavebních a montážních prací. V zákoně o DPH se totiž hovoří o poskytnutí pouze stavebních prací podle Klasifikace produkce CZ - CPA a o montážních pracích se již zákon nezmiňoval (novelou ZDPH 2013 byl již pojem montážní práce zaveden). Některé práce, jako například tapetování či malování, spousta lidí nepovažuje ani za stavební práce, přitom jsou klasifikovány v oddíle 43 klasifikace CZ - CPA a spadají do režimu přenesení daňové povinnosti.

3.1.2 Zařídování

Zařídování stavebních a montážních prací do příslušných oddílů klasifikace se stalo problematickým bodem. Nejčastější problémy souvisí s instalací zařízení spojeného s budovou spadající pod kódy 41 - 43, jestliže nejsou samostatně uvedeny v oddíle 33 CZ - CPA. Problematické se jeví i některé opravy a údržba zařízení, které jsou nedílnou součástí budov či jiných podobných struktur. Zde je nutné rozlišovat, zda se nejedná o drobné opravy a údržbu v rámci „správcovské“ činnosti nebo komplexního úklidu - kódy 81.10.10 a 81.21.10,

či představují stavební nebo montážní práce pod kódy 41 – 43, pokud nejsou samostatně uvedené v jiných kódech jako například 33 CZ - CPA či 95 CZ - CPA.²⁹

Zde je uvedeno několik sporných příkladů:

- **Instalace plynových nebo elektrických domácích spotřebičů (kód 43 CZ-CPA)** - patří sem například instalace karmy nebo instalace vestavěného spotřebiče, která je v režimu přenesení daňové povinnosti. Pokud však půjde o instalaci volně stojícího plynového sporáku, o přenesení daňové povinnosti se nejedná.
- **Dodávka hasicího přístroje s montáží (kód 43 CZ-CPA)** - pokud se jedná pouze o výměnu hasicího přístroje do stávajícího držáku, nelze to zahrnout do režimu přenesení daňové povinnosti.
- **Dodání a montáž žaluzií (kód 43 CZ-CPA)** - pokud by se však jednalo jen o výměnu plátů vertikálních žaluzií, tak se jedná o kód 95 CZ - CPA.
- **Oprava rozvodů kamerového systému (kód 43 CZ-CPA)** - slaboproudá elektroinstalace spadá pod elektroinstalační práce. Avšak pokud by se jednalo o opravu koncové kamery, tak by tato oprava do režimu přenesení daňové povinnosti nespadala.
- **Pronájem lešení včetně montáže (kód 43 CZ-CPA)** - pokud však bude lešení pronajato bez montáže, jedná se o dodávku technických služeb spadající pod kód 77 CZ - CPA.

V České republice po zavedení režimu přenesení daňové povinnosti nebyla žádná vládní organizace, která měla zařídování prací zajišťovat. Původní snaha, aby garantem za klasifikaci byl Český statistický úřad (ČSÚ), neprošla. ČSÚ na tuto snahu reagoval vydáním stanoviska, ve kterém konstatoval, že klasifikace jsou závazné pouze pro státní statistickou

²⁹ FINANČNÍ SPRÁVA: Generální finanční ředitelství [on-line]. 2006 - 2013 [cit. 2013-03-26]. Informace GFR vydaná ve spolupráci s ČSÚ. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xber/cds/info_GFR_a_CSU.pdf

službu a pro poskytování statistických zjišťování. ČSÚ tak nemůže nahrazovat funkce ministerstev a jiných orgánů státní správy při provádění výkladů jejich právních předpisů.³⁰

Během dubna se konal koordinační výbor (KV) mezi zástupci Komory daňových poradců (KDP) a Generálního finančního ředitelství (GFŘ). Cílem tohoto setkání bylo najít zjednodušené řešení pro opravy a údržbu zařízení pevně připojeného ke stavbě, popř. instalaci takového zařízení. Obě strany došly k závěru, že opravy a údržba zařízení pevně spojeného se stavbou, které mají charakter stavebních a montážních prací (s výjimkou drobných oprav a údržby prováděných v rámci „správcovské“ činnosti či komplexního úklidu), uvedené v kódech 41 až 43, musí být považovány za stavební a montážní práce, jestliže daná oprava či údržba není přímo uvedena v některé ze tříd 33.11 až 33.14, 33.19, 81.10.10, 81.21.10 nebo 95.22. S tím, že GFŘ doplnilo, že práce opravy a údržby mohou být přímo uvedeny i v jiných než výše uvedených kodů klasifikace CZ-CPA. Dalším závěrem bylo, že instalace zařízení, která tvoří nedílnou součást budovy a zároveň podmiňují funkčnost dané budovy, je zařazena do některého z oddílů 41 až 43 CZ-CPA, jestliže není z těchto oddílů přímo vyloučena. Naopak u instalace zařízení, která jsou připevněna k budově, je zařazena do některého z oddílů 41 až 43 CZ-CPA, jestliže se nejedná o instalaci zařízení (resp. strojů) přímo uvedenou ve třídě 33.20 CZ-CPA.

Na základě nesčetných dotazů na zařídování stavebních a montážních prací do klasifikace, začalo GFŘ uveřejňovat na svých internetových stránkách řešení nejčastějších případů, avšak popis činnosti je proveden jen heslovitě a správná aplikace je tak stejně ztížena. K datu uzávěrky této práce bylo na těchto stránkách zveřejněno 444 řešení sporných případů. Dne 31. 8. 2012 vydalo GFŘ ve spolupráci s ČSÚ informaci k některým otázkám zařídění stavebních prací dle oddílů 41 až 43 klasifikace CZ-CPA ve vztahu k režimu přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví na DPH. Požadavky na zveřejnění principů zařídování do klasifikace, však zatím nebyly ze strany ministerstva financí ani daňové správy splněny.

Organizace mají také možnost využít pro zařídění prací soukromá specializovaná pracoviště, která se zařídováním zabývají. Jedná se například o ÚRS PRAHA, a.s., SIAK, spol. s r. o. a

³⁰ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD [on-line]. 2013 [cit. 2013-03-14]. *Zařídování výrobků a služeb dle klasifikace produkce (CZ-CPA), příp. Standardní klasifikace produkce (SKP) v souvislosti se stanovením výše DPH, přenesením daňové povinnosti a odpisovými skupinami*. Dostupné z: [http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/metodicka_cast_cz_cpa/\\$File/metodicka_cast.pdf](http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/metodicka_cast_cz_cpa/$File/metodicka_cast.pdf)

další. Je však důležité podotknout, že tato činnost je samozřejmě zpoplatněna. Cena za jedno zatřídění se pohybuje kolem 500 Kč.

3.2 Hlavní a vedlejší plnění

Potíže se objevily také v souvislosti s problematikou hlavního a vedlejšího plnění. Problém se týká fakturace jednotlivých položek. Původní ZDPH z roku 2011 tuto problematiku u režimu přenesení daňové povinnosti neřešil a nebylo jasné, jak v tomto případě postupovat. Zda každou položku řešit jako samostatné plnění nebo použít princip vedlejšího plnění, kde se na vedlejší plnění použije stejný režim, jaký je uplatněn na hlavním plnění. Na KV dne 22. 2. 2012 byl předložen zástupci KDP návrh, že stejně jako pro celý zákon o DPH je i pro účely § 92e vhodné používat institut vedlejšího plnění. Například v rámci dodávky elektroinstalačních prací byla provedena revize dodaných rozvodů, režim přenesení daňové povinnosti se uplatní na celou službu, i když samostatně poskytnuté revize nespádají pod režim přenesení daňové povinnosti.³¹ Tento návrh GFŘ přijalo. V novele ZDPH 2013 byla tato problematika následně interpretována v odst. 2, § 92e takto: *„Pokud plátce, který uskuteční v souvislosti s poskytnutím stavebních nebo montážních prací podle odstavce 1 zdanitelné plnění související s těmito pracemi, použije k tomuto zdanitelnému plnění režim přenesení daňové povinnosti a plátce, pro kterého byly tyto práce poskytnuty, doplní v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty výši daně, má se za to, že toto zdanitelné plnění režimu přenesení daňové povinnosti podléhá.“*³²

V této souvislosti je třeba zmínit, že dané fakturované položky musí spolu nějakým způsobem souviset. Tudíž společná fakturace instalatérských prací na jedné budově a elektrovevizí na budově druhé nemá žádnou souvislost a o hlavní a vedlejší plnění se v tomto případě nejedná. Plnění bude v tomto případě řešeno na každou položku samostatně.

³¹ HOLUBOVÁ, Olga; ČERNÝ, Pavel. 359/22.02.12 Režim přenesení daňové povinnosti podle § 92e ZDPH. 1. 2. 2012, Koordinační výbor Komise daňových poradců. [cit. 2013-03-26]. Dostupné také z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xber/cds/2012KV_KDP_22_2_2012.pdf

³² ČESKO. Zákon č. 502/2012 Sb. ze dne 31. prosince 2012, zákon, kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2012, 6629 s.

3.3 Registrace plátce v průběhu plnění

Změna legislativy, kdy od 1. 1. 2013 se plátcem DPH stává každý subjekt, který překročí stanovený obrat a tedy i zpětně a bez registrace, byla důsledkem dalších komplikací. Dodavatel mohl v těchto případech jednat v dobré víře, že odběratel není plátcem. Nebo se odběratel přijímající plnění v režimu přenesení daňové povinnosti registroval jako plátce až v průběhu plnění, v době kdy již byla zaplacená záloha a přiznána daň ze zálohy. U těchto případů vznikla právní nejistota jak dále postupovat. KDP navrhla použít standardní režim a od data uvedeného na osvědčení o registraci odběratele uplatňovat režim přenesení daňové povinnosti.³³ Tento návrh GFŘ odsouhlasilo. Následně byl návrh zapracován do novely ZDPH 2013 do § 92a odst. 6, jenž uvádí, plátce v případě že nesplnil svou registrační povinnost ve stanovené lhůtě, nemůže použít režim přenesení daňové povinnosti do dne nabytí právní moci rozhodnutí, kterým je registrován jako plátce.

3.4 Ostatní související problémy

Zavedení režimu přenesení daňové povinnosti a jeho uvedení do praxe bylo příčinou vzniku dalších souvisejících problémů. KDP tyto problémy nastínila na KV s GFŘ v 22. února 2012 v příspěvku č. 359/22.02.12 Režim přenesení daňové povinnosti podle § 92e ZDPH6, který předložili zástupci KDP daňoví poradci Olga Holubová a Pavel Černý. Některé problémy, jež vyžadovaly více prostoru pro jejich přiblížení, jsou zmíněné v samostatných kapitolách této práce, zde jsou rozebrány zbývající sporné otázky, a to:

- **Opravy základu daně** - opravy základu daně a její výše v rámci režimu přenesení daňové povinnosti zákon vysloveně neřešil. Problémy nastaly například u opravy základu daně u plnění ve standardním režimu, který v době opravy již spadl do režimu přenesení daňové povinnosti. Na KV byl dohodnut postup, který zachovával princip neutrality, tudíž oprava základu a výše daně podle § 42 se provede zásadně v tom daňovém režimu, ve kterém bylo uplatněno původní plnění.

³³ HOLUBOVÁ, Olga; ČERNÝ, Pavel. *359/22.02.12 Režim přenesení daňové povinnosti podle § 92e ZDPH*. 1. 2. 2012, Koordinační výbor Komise daňových poradců. [cit. 2013-03-26]. Dostupné také z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/2012KV_KDP_22_2_2012.pdf

- **Kolize režimu přenesení daňové povinnosti s jinými režimy** - intrakomunitární plnění neboli dodání zboží do jiného členského státu a jeho režimy mohou v některých případech kolidovat s režimem přenesení daňové povinnosti. Na vznesený dotaz daňových poradců, jak v tomto případě postupovat GFŘ odpovědělo, že úprava podle § 92a (a § 92e) je speciální úpravou oproti běžnému mechanismu DPH, a z tohoto důvodu by měla mít tato úprava přednost před intrakomunitárními režimy.³⁴
- **Evidence v elektronické podobě** - KDP připomínkovalo povinnost vést evidenci v elektronické podobě jako velmi zatěžující zvláště pro drobné řemeslníky, kteří nevlastní počítač a nemají potřebné uživatelské znalosti. Návrh daňových poradců obsahoval možnost předkládání evidence v listinné podobě. Tuto námitku však GFŘ neakceptovalo z důvodu jednotného přístupu ke všem daňovým subjektům.
- **Doplnění výše daně na doklad** - jako další problém, který KDP připomínkovala, byla povinnost doplňovat na obdržném daňovém dokladu výši daně. Podle KDP se jednalo u velkých firem o nepřiměřenou administrativní zátěž. Návrh zněl, aby se v tomto případě postupovalo shodně jako při poskytnutí služby osobou registrovanou v jiném členském státě, kde je povinnost doplnit výši daně na doklad nebo v evidenci pro daňové účely. Této námitce GFŘ však nevyhovělo, ovšem přijetím novely ZDPH 2013 byla tato povinnost zrušena a nahrazena je povinností doplnit výši daně pouze v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty.

³⁴ HOLUBOVÁ, Olga; ČERNÝ, Pavel. *359/22.02.12 Režim přenesení daňové povinnosti podle § 92e ZDPH*. 1. 2. 2012, Koordinační výbor Komise daňových poradců. [cit. 2013-03-26]. Dostupné také z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/2012KV_KDP_22_2_2012.pdf

4 DOPADY ZAVEDENÍ REŽIMU NA PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

Problémy se zavedením režimu přenesení daňové povinnosti zmiňované v předchozí kapitole jsou problémy, se kterými se potýkají všeobecně všechny subjekty, na které se plnění v režimu přenesené daňové povinnosti vztahuje. Cílem práce byla analýza dopadů zavedení režimu na příspěvkové organizace, v této souvislosti je následující kapitola zaměřena na specifické problémy režimu přenesení daňové povinnosti pro příspěvkové organizace.

4.1 Administrativní zátěž

Zavedení režimu přenesení daňové povinnosti s sebou přineslo některé administrativní povinnosti, které způsobily její nárůst. Jedná se o vedení evidence o plněních v rámci režimu přenesení daňové povinnosti podle § 92a odst. 4, o povinnost zasílat správci daně výpis z evidence pro daňové účely elektronicky a doplňování výše daně do daňového dokladu obdrženého od poskytovatele podle zákona odpovídající sazby daně.

Dalším problémem, který je třeba připomenout, je rozpoznání plnění v režimu přenesení daňové povinnosti. Příspěvkové organizace by v této souvislosti měly proškolit personál zajišťující objednávání prací spadajících do tohoto režimu. Jedná se o případy, kdy technicko-hospodářský pracovník při zajišťování oprav, montážních a stavebních pracích v příspěvkových organizacích, by měl již při objednávání těchto prací rozlišit a definovat, zda se budou práce pohybovat ve zmiňovaném režimu a jaké bude prováděno plnění.

V neposlední řadě je nutné v souvislosti s nárůstem administrativní zátěže uvést již zmiňovaný problém v kapitole 3.1 se zařídováním druhů stavebních a montážních prací do Klasifikace CZ - CPA a rozpoznání, zda spadají práce do režimu přenesené působnosti či nikoliv.

4.2 Problematika uplatnění nároku na odpočet DPH

Příspěvková organizace při uplatňování režimu přenesení daňové povinnosti musí vždy odvést DPH na výstupu. Nárok na odpočet DPH se uplatňuje podle toho, k čemu se plnění vztahuje. Příspěvkové organizaci tak následovně vzniká několik možností uplatnění nároku:

- **nemá nárok na odpočet DPH** - jedná se o doklady souvisejících s osvobozeným plněním;
- **nárok na odpočet kráceným koeficientem dle §76 zákona o DPH** - u dokladů vztahujících se k osvobozené i zdaňované činnosti;
- **nárok na odpočet kráceným poměrem a následně krácený koeficientem dle §76 zákona o DPH** - jedná se doklady vztahující se k celkové činnosti příspěvkové organizace, která je zčásti krytá příspěvkem zřizovatele;
- **plný nárok na odpočet** - jedná se o doklady, které se výhradně vztahují k zdaňované činnosti;
- **poměrný odpočet podle §75 (jen výhradní poměr).**

Většinou dochází k zjednodušenému postupu tím, že organizace uplatňují nárok na odpočet pouze u nákladů, které souvisejí se zdanitelným plněním.

U režijních nákladů resp. u provozních nákladů jako celku příspěvkové organizace někdy neuplatňují nárok na odpočet DPH, neboť by se jednalo o velice administrativně náročný postup krácení poměrovým koeficientem a následně ještě koeficientem dle § 76 ZDPH a výsledný nárok by byl velice minimální. Navíc organizace má nárok nikoliv povinnost uplatňovat DPH na vstupu. Na druhou stranu může však být organizace nařčena od zřizovatele za neefektivní chování.

V případě poskytnutí dotace, jsou však příspěvkové organizace povinny nárok na odpočet DPH uplatnit a nárokovat jen na tu část nákladů dotace, u kterých nelze nárok na odpočet uplatnit.

4.3 Problém osoby povinné k dani

Režim přenesení daňové povinnosti je povinen použít plátce (poskytovatel plnění), který poskytne vymezené stavební nebo montážní práce s místem plnění v tuzemsku jinému plátcí (příjemci plnění) pro jeho ekonomickou činnost.

Předpokladem pro povinnost použít režim přenesení daňové povinnosti je tedy skutečnost, že osoby při uskutečnění daného plnění vystupují jako osoby povinné k dani, tj. v rámci své

ekonomické činnosti. Pokud odběratel poskytne dodavateli platné DIČ, přiznává tímto, že plnění je v rámci ekonomické činnosti. Poskytnutí DIČ by se však mělo vztahovat vždy k jednotlivému případu a to může vést k určitým komplikacím, nehledě na formu dokazování v případných sporech, zda bylo DIČ poskytnuto nebo ne.

Jestliže příjemce plnění (plátce) pořizuje přijaté zdanitelné plnění výlučně pro soukromou potřebu, nebo výlučně pro plnění, které není předmětem daně, není v postavení osoby povinné k dani a v tom případě se neuplatní režim přenesení daňové povinnosti – to znamená, že plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění, uplatní daň na výstupu, daň přizná a zaplatí (běžný mechanismus). Obdobně se neuplatní režim přenesení daňové povinnosti, pokud např. obec pořizuje plnění pro potřeby související výlučně s její činností při výkonu veřejné správy, při níž se nepovažuje za osobu povinnou k dani.³⁵

V tomto případě se doporučuje poskytovateli plnění si vyžádat od příjemce plnění písemné prohlášení, že přijaté plnění použije výlučně pro účely, které nejsou předmětem daně, resp. příjemce ve vztahu k danému plnění nevystupuje, jako osoba povinná k dani.

Zákon však nijak neupravuje situace, kdy je plnění třeba i jen z části přijímáno pro více účelů, například pro soukromou potřebu plátce a pro jeho ekonomickou činnost nebo pro smíšené účely veřejnoprávních a neziskových subjektů, přičemž část je pro účely, kdy příjemce vystupuje jako osoba povinná k dani. V těchto případech doporučuje ministerstvo financí použít celkově režimu přenesení daňové povinnosti. Odborníci a daňový poradci však s tímto vysvětlením nesouhlasí.

Další problém vzniká v případě, kdy neznáme, jak bude stavba následně využívána, zda na ekonomickou činnost nebo nikoliv. Toto využití se může změnit i v průběhu výstavby. Jak v tomto případě postupovat? Vést část akce v režimu přenesení daňové povinnosti a část klasickým způsobem? Na tyto otázky zatím ministerstvo financí nedalo jasnou odpověď. V podstatě MF zastává názor, že pokud panuje jakákoliv nejistota, měl by se použít režim přenesení daňové povinnosti.

³⁵ ČESKO. Zákon č. 235/2004 Sb. ze dne 1. dubna 2004, o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. In *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, 4949 s.

4.4 Dotace v režimu přenesení daňové povinnosti

Příspěvkové organizaci při provádění akcí částečně či plně dotovaných v režimu přenesení daňové povinnosti, kdy nemají nárok na odpočet, vzniklo několik problémů.

Ještě před uvedením novely ZDPH 2011, bylo poukazováno hlavně na problémy s dotacemi. V této souvislosti byla zahájena jednání Svazu měst a obcí ČR (SMOČR), Asociace krajů ČR (AKČR) a daňových auditorů s ministerstvem financí o udělení výjimky z režimu přenesené daňové povinnosti u stavebních prací v ZDPH, pro územně samosprávné celky (ÚSC) a jimi zřízené příspěvkové organizace. Hlavními argumenty byla nepřipravenost změn v rámci dotačních podmínek, kde se čekaly problémy s nedočerpáním dotací (zejména z EU) a problémy ve financování investičních akcí. Mezi další argumenty patřilo zvýšení pracnosti sledování daných plnění z hlediska rozpočtu. V neposlední řadě bylo poukazováno na skutečnost, že daňové úniky zpravidla vznikaly z podvodného jednání v rámci dohody dodavatele a odběratele. U subjektů USC a jimi zřizovaných příspěvkových organizací, lze toto jednání z jejich podstaty vyloučit.³⁶ Ministerstvo však výjimku neschválilo.

Prvním z problémů jsou uznatelné náklady pro čerpání dotace, ve kterých bývá zahrnuto i DPH. Problém se týká okamžiku vypořádání dotace. Dotace mají stanovený termín vypořádání, avšak problém vzniká u čtvrtletních plátců, kde odvod DPH je realizován později a dochází zde k prodlužování termínů. V této souvislosti zmíním návrh řešení problému s dotací, kterou je potřeba vypořádat do konce kalendářního roku. Dotace vyúčtována v měsících říjen - prosinec, tak spadá do daňového přiznání za čtvrté čtvrtletí, avšak platba za toto přiznání probíhá až v lednu následujícího roku. Jako jediné možné přijatelné východisko doporučuje Nejezchleb v tomto případě předplacení daně. To znamená že, do konce roku dojde k zaplacení příslušných částek odpovídajících přiznanému DPH z faktur dotace v režimu přenesení daňové povinnosti a tím splnění podmínky na vypořádání dotace do konce roku. V lednu pak dojde následně k vyrovnání rozdílu v daňovém přiznání.³⁷

³⁶ NEJEZCHLEB, Zdeněk; SCHNEIDEROVÁ, Ivana. DPH - stavební práce - výzva! In: *PO ÚČTUJE: Účetnictví příspěvkových organizací* [on-line]. 2011 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: http://www.obecuctuje.cz/aktuality.php?aktualita_id=222

³⁷ NEJEZCHLEB, Zdeněk. Novela DPH 2011 - tuzemský reverse charge. In: *PO ÚČTUJE: Účetnictví příspěvkových organizací* [on-line]. 2011 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <http://www.pouctuje.cz/dokumenty.php?hledat=&kategorie=2&tridit=publikovano&smer=asc>

Dalším problémem v souvislosti s dotacemi je jejich řádná evidence, ve které je nutné sledovat výdaj za dotaci v režimu přenesení daňové povinnosti ve dvou směrech, a to vzhledem k dodavateli a směrem ke správci daně, kterému hradíme DPH. Dále je nutnost prokazovat realizaci tohoto výdaje prostřednictvím daňového přiznání a následného odtoku peněžních prostředků v podobě zaplacené daně a tedy rozšířit dokladový materiál u těchto dotací o výpisy z evidencí podle §92a odst. 5 zákona o DPH.

5 SHRUTÍ POZNATKŮ A STANOVENÍ NÁVRHŮ NA ZLEPŠENÍ

Režim přenesení daňové povinnosti u daně z přidané hodnoty má za sebou více jak rok fungování. Hlavním důvodem pro jeho zavedení bylo zabránit daňovým únikům a podvodům při odvodech daně z přidané hodnoty. Zatím nelze konstatovat, zda hlavní cíl byl splněn. Přestože příjmy z odvodu daně jsou sice mírně vyšší, avšak ovlivněny zvýšením sazeb DPH jak v loňském, tak i letošním roce. Navíc 1. 4. 2011 bylo stanoveno, že odpočet DPH bude vázán až na přijetí faktury, což zkruslo reálný stav inkasa DPH v roce 2011 v porovnání s rokem 2010. Z toho vyplývá, že meziroční hodnocení podle odvodu DPH je nepřesné.

Analýza režimu přenesení daňové povinnosti však jednoznačně ukázala, že největším problematickým bodem je zařídování stavebních prací do klasifikace produkce CZ - CPA, ať se již jedná o příspěvkové organizace nebo ostatní dotčené subjekty. Zde musím konstatovat velké zanedbání a nepřipravenost ze strany zákonodárců a ministerstva financí. Jednoznačně byl podceněn způsob určování a klasifikování stavebních a montážních prací a jeho aplikace na klasifikaci produkce CZ - CPA. Ukázalo se, že klasifikace zavedena hlavně pro statistické účely, není pro účely režimu optimální. Vyhledávání prací je složité a v některých případech ani nelze jednoznačně definovat, do které kategorie příslušná činnost patří. Východiskem z této situace by bylo stanovení jasných kritérií pro zařídování prací spadajících do režimu přenesené daňové povinnosti, které by vedly k lepší orientaci v klasifikaci. Jedná se hlavně o podrobnější specifikaci jednotlivých prací a jejich jasné vymezení.

Další problematika se týká prací, na něž se režim vztahuje. Je možná k zamyšlení, zda by nebylo vhodnější omezit skupinu stavebních a montážních prací, například jejich hodnotou.

Do režimu spadají práce a opravy, jako třeba výměna vodovodní baterie nebo instalace žaluzií, jejíž hodnota nemusí přesáhnout částku 1000 Kč. Například příjemce zdanitelného plnění musí v tomto případě daňový doklad zkontrolovat, zda jím objednané práce patří do klasifikace produkce CZ-CPA 41-43, přiznat a zaplatit daň, doplnit daňovou evidenci, tj. IČ dodavatele, datum uskutečnění zdanitelného plnění, rozsah a předmět plnění a výpis z této evidence předložit správci daně. Administrativní zátěž pro dotčené subjekty je v tomto případě nepřiměřená k zisku z DPH. Nehledě na to, že v těchto případech k cíleným daňovým únikům určitě nedocházelo.

V této souvislosti je potřeba zmínit další navazující problém, který se týká rovnocenného konkurenčního prostředí. Pro organizace je v těchto případech jednodušší využívat na tyto menší práce a opravy neplátce DPH, protože se na ně režim přenesení daňové povinnosti nevztahuje. Organizaci odpadá veškerá administrativa spojená s režimem přenesení daňové povinnosti. Celkové vypořádání zakázky je následně jednodušší a rychlejší.

Východiskem z této situace by mohlo být zavedení cenové hranice, od které by se režim používal. Výsledkem by bylo velké administrativní ulehčení pro příspěvkové organizace i většinu dotčených subjektů. Například ve školské příspěvkové organizaci, ve které pracuji, spadá do režimu přenesení daňové povinnosti průměrně deset faktur měsíčně. Zavedením hranice nad dvacet tisíc korun by poklesl počet plnění, vztahujících se k režimu přenesení daňové povinnosti u této příspěvkové organizace, zhruba na jednu třetinu.

Zavedení cenové hranice by mohlo mít pozitivní vliv například i pro zjednodušení kontrolní činnosti finančních úřadů. Základem kontroly u tohoto systému je spárování hlášení dodavatele a odběratele. Na to se momentálně kontroly z finančních úřadů zaměřují. Neméně podstatným bodem kontroly by měla být i kontrola vymezení na co se režim vztahuje a na co ne. Finanční úřady však takto důslednou kontrolu v tomto objemu zatím nezvládají.

Mezi největší problémy, specifické pro příspěvkové organizace, lze zařadit problémy ohledně dotací a problémy s určením osoby povinné k dani, tedy skutečnosti k plnění v rámci ekonomické činnosti. Jak již bylo zmíněno, tato problematika není v zákoně výslovně upravena. Za ekonomickou činnost se považuje jak činnost zdaňovaná, tak i činnost od daně osvobozená (například školství) a současně činnost spojená se získáním úplaty (nikoliv zisku). Pokud příspěvková organizace poskytuje školské služby zdarma, nejedná se o činnost ekonomickou, byť je obecně vyjmenována v §57 zákona o DPH. Poskytne-li však služby za úplatu, z pohledu DPH již se o činnost ekonomickou jedná, i když související náklady mohou být vyšší než příjmy.

V této souvislosti nastávají problémy u příspěvkových organizací jak použít režim přenesení daňové povinnosti. Zda generálně i v případech, kdy je plnění jen z části pro ekonomickou činnost nebo ho aplikovat jen přímo na část, která se ekonomické činnosti týká. V tomto případě je podle mého názoru nejvhodnějším řešením zavedení výjimky z režimu přenesení daňové povinnosti pro územně samosprávné celky (ÚSC) a jimi zřízené příspěvkové

organizace. Tímto by odpadly problémy s určováním, zda je plnění v rámci ekonomické činnosti nebo ne. To bývá u těchto organizací často komplikované. Vyřešily by se také problémy s dotacemi a administrativně by se těmto organizacím spadajícím do neziskového sektoru ulehčilo.

ZÁVĚR

Hlavním cílem práce bylo zjistit dopady zavedení režimu přenesení daňové povinnosti na příspěvkové organizace a následné stanovení možných návrhů na zlepšení.

Abychom splnili hlavní cíl práce, museli jsme postupně splnit dílčí cíle. Nejprve byla provedena charakteristika režimu přenesení daňové povinnosti. Byl vysvětlen jeho princip a hlavní důvody pro jeho zavedení. Dále jsme popsali legislativní vymezení režimu přenesení daňové povinnosti. Následně jsme zmínili základní pravidla a evidenci při jeho uplatňování, včetně vymezení subjektů, kterých se režim týká.

Pro pochopení dopadů režimu přenesení daňové povinnosti na příspěvkové organizace bylo nutné provést charakteristiku příspěvkových organizací. Zaměřili jsme se na způsob, jakým jsou zřizovány, a přiblížili jsme si jejich právní subjektivitu. Dále jsme vymezili zákony, kterými se příspěvkové organizace řídí. Hlavní pozornost byla nakonec věnována principům hospodaření těchto institucí.

Následně se již práce zabývala praktickými dopady zavedení režimu přenesení daňové povinnosti. Nejprve byly řešeny všeobecné problémy s dopadem na všechny plátce DPH. Jako hlavní problém byl zmíněn problém se zařídováním majetku do klasifikace CZ - CPA. Dále byly zmíněny hlavně technické problémy, jako například opravy daně, registrace v průběhu plnění nebo určení hlavního a vedlejšího plnění.

Praktické dopady na příspěvkové organizace byly uvedeny v následující kapitole. Jako největší problémy týkající se příspěvkových organizací byly zmíněny problémy s nárůstem administrativy, nutnost proškolení dalšího personálu a hlavně problémy s určením osoby povinné k dani. Byly popsány i další komplikace, například při uplatňování nároků na odpočty nebo problémy v souvislosti s dotacemi.

V páté kapitole byly shrnuty poznatky a návrhy na řešení některých vzniklých problémů. Bylo zde konstatováno, že nelze dopady režimu přenesení daňové povinnosti vyjádřit výší vybraného inkasa DPH, protože ta je ovlivněna dalšími faktory. Dopady jsou tedy vyjádřeny praktickými zkušenostmi subjektů zatížených režimem přenesení daňové povinnosti. Dále byla navržena řešení některých problémů. Hlavním návrhem bylo vyjmutí příspěvkových organizací z režimu přenesení daňové povinnosti pro jejich specifickou funkci. Dalším

návrhem bylo snížení administrativního zatížení subjektů použitím cenové hranice a zjednodušení zařídování do klasifikace využitím jasně stanovených kritérií pro zařídování.

Hlavní cíl práce, kterým byla analýza dopadů zavedení režimu přenesení daňové povinnosti na příspěvkové organizace a následné stanovení možných návrhů na zlepšení, byl splněn. Zda budou prezentované návrhy na zlepšení nakonec uvedené do praxe, není jisté. Avšak zpracování této problematiky napomohlo autorce k proniknutí a lepší orientaci v režimu přenesení daňové povinnosti. Získané zkušenosti při zpracování práce budou využity a realizovány v praxi v příspěvkové organizaci, ve které je autorka zaměstnána.

Závěrem lze tedy doufat, že komplikace spojené se zavedením režimu přenesení daňové povinnosti a hlavně administrativní zátěže s ním spojené, budou nakonec vyrovnány zamýšleným snížením daňových úniků. Autorka této práce se domnívá, že zavedení režimu je sice způsob, jak se pokusit zabránit velkým daňovým únikům, ale tato snaha v případě příspěvkových organizací je z jejich podstaty neefektivní.

POUŽITÁ LITERATURA

- [1] BENDA, Václav; PITNER, Ladislav. *Daň z přidané hodnoty komentářem k 1. 5. 2010*. 5. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 464 s.
- [2] ČESKO. Zákon č. 235/2004 Sb. ze dne 1. dubna 2004, o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, částka 78, s. 4946-5010. Dostupné také z: <http://www.sbcz.cz/>
- [3] ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb. ze dne 7. července 2000, o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, částka 73, s. 3557-3567. Dostupné také z: <http://www.sbcz.cz/>
- [4] ČESKO. Zákon č. 502/2012 Sb. ze dne 31. prosince 2012, zákon, kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2012, částka 188, s. 6610-6640. Dostupné také z: <http://www.sbcz.cz/>
- [5] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD [on-line]. 2013 [cit. 2013-03-14]. *II. Metodická část.: Klasifikace produkce (CZ-CPA)*. Dostupné z: [http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/metodicka_cast_cz_cpa/\\$File/metodicka_cast.pdf](http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/metodicka_cast_cz_cpa/$File/metodicka_cast.pdf)
- [6] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD [on-line]. 2013 [cit. 2013-03-14]. *Zatřídování výrobků a služeb dle Klasifikace produkce (CZ-CPA), příp. Standardní klasifikace produkce (SKP) v souvislosti se stanovením výše DPH, přenesením daňové povinnosti a odpisovými skupinami*. Dostupné z: [http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/metodicka_cast_cz_cpa/\\$File/metodicka_cast.pdf](http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/metodicka_cast_cz_cpa/$File/metodicka_cast.pdf)
- [7] EUROPA [on-line]. 2011 [cit. 2013-03-26]. *Společný systém daně z přidané hodnoty (DPH) (směrnice o DPH)*. Dostupné z: http://europa.eu/legislation_summaries/taxation/131057_cs.htm
- [8] FINANČNÍ SPRÁVA: Generální finanční ředitelství [on-line]. 2006 - 2013 [cit. 2013-03-26]. *Informace k výpisu z evidence k režimu přenesení daňové povinnosti § 92a odst. 6 ZDPH (Aktualizace k 1. 1. 2012)*. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_14436.html?year=0
- [9] FINANČNÍ SPRÁVA: Generální finanční ředitelství [on-line]. 2006 - 2013 [cit. 2013-03-26]. *Režim přenesení daňové povinnosti*. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_15152.html?year=0

- [10] FINANČNÍ SPRÁVA: Generální finanční ředitelství [on-line]. 2006 - 2013 [cit. 2013-03-26]. *Informace GFŘ a MF k režimu přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví - § 92e zákona o DPH.* Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_14310.html?year=0
- [11] FINANČNÍ SPRÁVA: Generální finanční ředitelství [on-line]. 2006 - 2013 [cit. 2013-03-26]. *Informace GFŘ vydaná ve spolupráci s ČSÚ.* Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/info_GFR_a_CSU.pdf
- [12] FITŘÍKOVÁ, Dagmar; PROCHÁZKOVÁ, Dagmar. Přenesení daňové povinnosti u stavebních nebo montážních prací v roce 2012. In: *ÚČETNÍ KAVÁRNA: Wolters Kluwer ČR, a. s.* [on-line]. 2012 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d36456v46255-prenesenidanovepovinnostiustavebnichnebo-montaznich-pr/?search_query=p%C4%B9%E2%84%A2enesen%C4%82%C2%20AD%20da%C4%B9%C2%88ov%C4%82%C2%A9%20povinnosti&search_results_page
- [13] HANKOVÁ, Jaroslava. Boj proti daňovým únikům na DPH. In: *Firemní finance.cz* [on-line]. 2010 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <http://firmy.finance.cz/zpravy/finance/268937-boj-proti-danovym-unikum-na-dph/>
- [14] HANZLOVÁ, Olga a kolektiv. *Účetnictví, daně: NOP (verze pro příspěvkové organizace)*. Praha: Dashöfer, 2002, 1200 s. ISBN 978-808-6229-423
- [15] HAVLAN, Petr a kolektiv. *Majetek obcí a krajů v platné právní úpravě*. 2. aktualiz. a podstatně dopl. vyd., Praha: Linde, 2008, 318 s. ISBN 80-7201-708-9
- [16] HOLUBOVÁ, Olga; Pavel ČERNÝ. *359/22.02.12 Režim přenesení daňové povinnosti podle § 92e ZDPH*. 1. 2. 2012, Koordinační výbor Komise daňových poradců. [cit. 2013-03-26]. Dostupné také z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/2012KV_KDP_22_2_2012.pdf
- [17] KŘÍŽOVÁ, Barbora. Režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví - AKTUÁLNÍ INFORMACE. In: *Daňový poradce ing. Barbora Krížová - Tax advisor Barbora Krizova MA.* [on-line]. 2012 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <http://dane-krizova.cz/index.php/cz/aktuality-v-legislative/20-7-re%C5%BEim-p%C5%99enesen%20%C3%AD-da%C5%88ov%C3%A9-povinnosti-ve-stavebnictv%C3%AD.html>

- [18] KUNEŠ, Zdeněk. Režim přenesení daňové povinnosti u obcí po 1. lednu 2013. *Účetnictví nevýdělečných organizací a obcí*. 2013, č. 1, s. 23-27. ISSN 1213-3493.
- [19] LEDVINKOVÁ, Jana. *Novela zákona o DPH 2011 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. 5. vyd. Praha: 1. Vox, 2011, 292 s. ISBN 978-808-6324-951.
- [20] MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY [on-line]. 2012 [cit. 2013-03-26]. *B. Informace o pokladním plnění státního rozpočtu ČR za 1. až 3. čtvrtletí 2011*. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/PPSR-CR_2011-Q1-3_cast-2_pdf.pdf
- [21] MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY [on-line]. 2012 [cit. 2013-03-26]. *Novela zákona o DPH od 1. 4. 2011*. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dane_novela_zakona_dph.html?year=2011
- [22] NEJEZCHLEB, Zdeněk. Řízení obce po zahájení odpisování majetku a účinnosti změn v DPH od roku 2012: DPH - reverse charge - Ing. Nejezchleb. In: *Svaz měst a obcí ČR: Financování obcí* [on-line]. 2011 [cit. 2013-04-08]. Dostupné z: <http://smocr.cz/cz/oblasti-cinnosti/financovani-obci/priprava-obci-na-odpisovani-majetku.aspx>
- [23] NEJEZCHLEB, Zdeněk; SCHNEIDEROVÁ, Ivana. DPH - stavební práce - výzva! In: *PO ÚČTUJE: Účetnictví příspěvkových organizací* [on-line]. 2011 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: http://www.obecuctuje.cz/aktuality.php?aktualita_id=222
- [24] NEJEZCHLEB, Zdeněk. Novela DPH 2011 - tuzemský reverse charge. In: *PO ÚČTUJE: Účetnictví příspěvkových organizací* [on-line]. 2011 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <http://www.pouctuje.cz/dokumenty.php?hledat=&kategorie=2&tridit=publikovano&smer=asc>
- [25] NOVÁKOVÁ, Štěpánka. *Účetnictví příspěvkových organizací od 1. 1. 2010 (Sbírka souvztažností s výkladem)*. 1. vyd. Praha: Intes, 2010. 190 s. ISBN 978-80-904560-0-6.
- [26] OTRUSINOVÁ, Milana; KUBÍČKOVÁ, Dana. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví*. Praha: C. H. Beck, 2011. 192 s. ISBN 978-80-7400-342-4
- [27] POSPÍŠIL, Petr; ŠTEFANKOVÁ, Blanka; DURCZOKOVÁ, Ivana. Hospodaření příspěvkových organizací z hlediska vztahu zřizovatele a PO. In: *ÚČETNÍ KAVÁRNA*,

Wolters Kluwer ČR, a. s [on-line]. 2012 [cit. 2013-02-26]. Dostupné z:
<http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d9259v12078-hospodareni-prispevkovych-organizaci-z-hlediska-vztahu-zrizovatele-a/>

- [28] PROVAZNÍKOVÁ, Romana; SEDLÁČKOVÁ, Olga. *Financování měst, obcí a regionů: teorie a praxe*. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Grada, 2009. 304 s. ISBN 978-80-247-2789-9
- [29] SCHNEIDEROVÁ, Ivana; NEJEZCHLEB, Zdeněk. *Účetní reforma 2010 a ÚSC*. 1. vyd. Praha: ACHA obec účtuje s.r.o., 2010. 348 s. ISBN 978-80-2546862-3.
- [30] VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka; VÍTKOVÁ, Jana. *Daňový systém ČR 2010*. 10. aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 2010, 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9.

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha A Vzor přiznání k dani z přidané hodnoty

Příloha A

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

Územní pracoviště v, ve, pro

Daňové identifikační číslo
C, Z

Rodné číslo / IČ

řádné dodatečné opravné

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

Počet příloh / listů

otisk podacího razítka finančního úřadu

PŘIZNÁNÍ k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc čtvrtletí rok
za období od do

| | | |
|-------------------------|-----------------------------------|---------------------------------------------------|
| Plátce daně § 6 až § 6f | Identifikovaná osoba § 6g až § 6i | Neexistují-li údaje pro stranu 2, proškrtněte (X) |
| Skupina § 5a | Neplátce daně § 19 nebo § 108 | Kód zdaňovacího období následujícího roku |

Právnícká osoba: Název právnícké osoby

Fyzická osoba: Příjmení Jméno Titul

Sídlo právnícké / fyzické osoby nebo adresa místa pobytu fyzické osoby:

a) obec b) PSČ c) telefon

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

f) e-mail g) stát

Hlavní ekonomická činnost

B. ODDÍL

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V ODDÍLECH A, B, C TOHOTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ
A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM

Údaje o zástupci: Kód zástupce:

Jméno(-a) a příjmení / Název právnícké osoby

Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnícké osoby

Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právníckou osobou),
s uvedením vztahu k právnícké osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnícké osobě

| | | |
|--------------------------------------------|----------------------|----------------------------------------------------------------------|
| Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu | Otisk razítka | Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu |
| Datum <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> |

Přiznání sestavil Telefon

25 5401 MFIn 5401 – vzor č. 18 1

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty

| I. Zdanitelná plnění | | ř. | Základ daně | Daň na výstupu | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|----------------|---------------------------|-----------------------|-----------------|
| Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 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 odst. 3 – 5) | základní | 7 | | | |
| | snížená | 8 | | | |
| Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4) | | 9 | | | |
| Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb | základní | 10 | | | |
| | snížená | 11 | | | |
| Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátee při jejich přijetí (§ 108) | základní | 12 | | | |
| | snížená | 13 | | | |
| II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně | | | | Hodnota | |
| Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64) | | | 20 | | |
| Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2 | | | 21 | | |
| Vývoz zboží (§ 66) | | | 22 | | |
| Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4) | | | 23 | | |
| Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8) | | | 24 | | |
| Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb | | | 25 | | |
| Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92) | | | 26 | | |
| III. Doplnující údaje | | | | | |
| Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou | | Pořízení zboží | 30 | | |
| | | Dodání zboží | 31 | | |
| Dovoz zboží osvobozený podle § 71g | | | 32 | | |
| Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 44) | | Věřitel | 33 | | |
| | | Dlužník | 34 | | |
| IV. Nárok na odpočet daně | | | Základ daně | V plné výši | Krácený odpočet |
| Z přijatých zdanitelných plnění od plátců | základní | 40 | | | |
| | snížená | 41 | | | |
| Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad | | 42 | | | |
| Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13 | základní | 43 | | | |
| | snížená | 44 | | | |
| Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c | | 45 | | | |
| Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45) | | 46 | | | |
| Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 3 písm. d) a e) | | 47 | | | |
| V. Krácení nároku na odpočet daně | | | | | |
| Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně | | 50 | | | |
| Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4) | | 51 | S nárokem na odpočet | Bez nároku na odpočet | |
| Část odpočtu daně v krácené výši | | 52 | Koeficient (%) | Odpočet | |
| Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10) | | 53 | Vypořádací koeficient (%) | Změna odpočtu | |
| VI. Výpočet daňové povinnosti | | | | | |
| Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d) | | | 60 | | |
| Vrácení daně (§ 84) | | | 61 | | |
| Daň na výstupu (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12 + 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. i) | | | 62 | | |
| Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60) | | | 63 | | |
| Vlastní daňová povinnost (62 – 63) | | | 64 | | |
| Nadměrný odpočet (63 – 62) | | | 65 | | |
| Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63) | | | 66 | | |