

Univerzita Pardubice  
Fakulta ekonomicko-správní

# Zvláštní režimy DPH

Bakalářská práce

Univerzita Pardubice  
Fakulta ekonomicko-správní  
Akademický rok: 2024/2025

# ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Vojtěch Lžíčař**  
Osobní číslo: **E22196**  
Studijní program: **B0413A050008 Ekonomika a management**  
Specializace: **Ekonomika a provoz podniku**  
Téma práce: **Zvláštní režimy DPH**  
Zadávající katedra: **Ústav podnikové ekonomiky a managementu**

## Zásady pro vypracování

Cílem práce je identifikovat zákonné povinnosti podniků spadajících do zvláštních režimů DPH včetně výpočtu samotné DPH a vyplnění daňového přiznání.

Osnova:

- Princip a podstata DPH.
- Zvláštní režimy DPH.
- Definice modelových situací a identifikace zákonných povinností podniků.
- Výpočet daňové povinnosti a vyplnění daňového přiznání.
- Formulace závěrů.

Rozsah pracovní zprávy: **cca 35 stran**  
Rozsah grafických prací:  
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

DUŠEK, Jiří; SEDLÁČEK, Jaroslav. *Daňová evidence podnikatelů 2024*. Praha: Grada, 2024. ISBN 978-271-5240-7.  
HUŠÁKOVÁ, Zdeňka. *Meritum: Daň z přidané hodnoty 2022*. Praha: Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-365-4.  
KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2018. ISBN 978-80-7598-165-3.  
KUNĚŠ, Zdeněk; POLANSKÁ, Pavla. *Uplatňování DPH u zvláštních režimů a specifických postupů*. Praha: Grada, 2021. ISBN 978-80-271-1227-2.  
OTAVOVÁ, Milena; DVOŘÁKOVÁ, Veronika a SVOBODA, Patrik. *Daně a účetnictví v cestovním ruchu*. 2. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN 978-80-7552-464-5.  
VANČUROVÁ, Alena; ZÍDKOVÁ, Hana. *Daňový systém ČR 2024*. Praha: Wolters Kluwer, 2024. ISBN 978-80-7676-992-2.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Vít Jedlička, Ph.D.**  
Ústav podnikové ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce: **1. září 2024**  
Termín odevzdání bakalářské práce: **30. dubna 2025**

**prof. Ing. Jan Stejskal, Ph.D.** v.r.  
děkan

L.S.

**doc. Ing. Michaela Kotková Strítěská, Ph.D.** v.r.  
garant studijního programu

V Pardubicích dne 1. září 2024

Prohlašuji:

Práci s názvem *Zvláštní režimy DPH* jsem vypracoval samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využil, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byl jsem seznámen s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon), ve znění pozdějších předpisů, 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.

Beru na vědomí, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů, a směrnicí Univerzity Pardubice č. 7/2019 Pravidla pro odevzdávání, zveřejňování a formální úpravu závěrečných prací, ve znění pozdějších dodatků, bude práce zveřejněna prostřednictvím Digitální knihovny Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 30. 4. 2025

Vojtěch Lžíčář v.r.

## **Poděkování**

Na tomto místě bych rád poděkoval vedoucímu mé bakalářské práce panu Ing. Vítu Jedličkovi, Ph.D, za cenné rady a trpělivost, kterou mi věnoval při zpracování tohoto tématu. Poděkování také patří mé rodině a přátelům za podporu a vytvoření příjemných podmínek pro studium.

## **ANOTACE**

Tato bakalářská práce se zabývá problematikou daňové povinnosti podniků aplikující zvláštní režimy DPH. V práci je podrobněji popsána platná legislativa týkající se daňových pojmů a následně i rozbor zvláštních režimů DPH. Uvedená legislativa je následně uplatněna a předvedena v několika fiktivních situacích.

## **KLÍČOVÁ SLOVA**

Daň z přidané hodnoty, zvláštní režimy DPH, cestovní služba, použitý majetek, investiční zlato, výpočet DPH, zákon o DPH

## **TITLE**

Special VAT Regimes

## **ANNOTATION**

This bachelor thesis deals with the issue of the tax liability of companies applying special VAT regimes. The thesis describes in detail the current legislation concerning tax concepts and then analyses the special VAT regimes. The legislation is then applied and demonstrated in several fictitious situations.

## **KEYWORDS**

Value Added Tax, special VAT regimes, travel service, second-hand goods, investment gold, VAT calculation, VAT Act

# OBSAH

ÚVOD .....	11
METODIKA .....	12
1 PRINCIP A PODSTATA DPH .....	13
1.1 Definice a základní charakteristika DPH .....	13
1.2 Předmět daně .....	14
1.2.1 Vynětí z předmětu daně .....	14
1.3 Typy osob podle zákona o DPH .....	15
1.3.1 Osoba povinná k dani .....	15
1.3.2 Plátce DPH .....	16
1.3.3 Identifikovaná osoba .....	17
1.4 Princip fungování DPH .....	17
1.5 Harmonizace DPH a její význam .....	20
1.5.1 Situace před harmonizací DPH v EU .....	20
1.5.2 Historie harmonizace DPH .....	21
2 ZVLÁŠTNÍ REŽIMY DPH .....	23
2.1 Zvláštní režim pro cestovní službu .....	23
2.1.1 Základ, sazba a výpočet daně .....	24
2.1.2 Specifika DPH při obchodování s cestovními službami .....	26
2.2 Zvláštní režim pro použitý, umělecký, sběratelský a starožitný majetek .....	28
2.2.1 Vymezení pojmů v režimu .....	28
2.2.2 Podmínky užití zvláštního režimu .....	29
2.2.3 Výpočet daně .....	30
2.3 Zvláštní režim pro investiční zlato .....	31
2.3.1 Vymezení pojmů v režimu .....	32
2.3.2 Specifika DPH při obchodování s investičním zlatem .....	33
2.3.3 Princip osvobození od daně .....	34

3	DEFINICE MODELOVÝCH SITUACÍ A IDENTIFIKACE ZÁKONNÝCH POVINNOSTÍ PODNIKŮ .....	36
3.1	Obecné zákonné povinnosti .....	36
3.2	Zvláštní režim pro cestovní službu prakticky .....	38
3.2.1	Zákonné povinnosti.....	38
3.2.2	Modelové situace a výpočty .....	38
3.3	Zvláštní režim pro použitý, umělecký, sběratelský a starožitný majetek prakticky .	41
3.3.1	Zákonné povinnosti.....	42
3.3.2	Modelové situace a výpočty .....	42
3.4	Zvláštní režim pro investiční zlato prakticky .....	44
3.4.1	Zákonné povinnosti.....	44
3.4.2	Modelové situace a výpočty .....	44
4	VÝPOČET DAŇOVÉ POVINNOSTI A VYPLNĚNÍ DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ.....	46
5	FORMULACE ZÁVĚRŮ.....	53
	SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ .....	54
	SEZNAM PŘÍLOH.....	57

## **SEZNAM ILUSTRACÍ a TABULEK**

Tabulka 1 Ukázka mechanismu DPH .....	18
Tabulka 2 Ukázka mechanismu DPH s kombinací plátců a neplátců .....	20
Tabulka 3 Ukázka kumulativního kaskádového systému daně z obratu.....	21
Tabulka 4 Přejchod zemí na systém DPH.....	22
Tabulka 5 Ukázka principu osvobození investičního zlata od DPH.....	35
Tabulka 6 Přehled příkladu pro cestovní kancelář .....	39
Tabulka 7 Přehled výpočtu záloh .....	40
Tabulka 8 Přehled příkladu 1 .....	42
Tabulka 9 Přehled příkladu 2a .....	43
Tabulka 10 Přehled příkladu 2b .....	43
Tabulka 11 Ukázka výpočtu DPH u režimu pro investiční zlato.....	45
Tabulka 12 Přehled vstupů cestovní kanceláře za březen 2025.....	49
Tabulka 13 Přehled výstupů cestovní kanceláře za březen 2025.....	50

## **SEZNAM ZKRATEK a ZNAČEK**

Č. - číslo

ČR – Česká republika

DIČ – daňové identifikační číslo

DPH – daň z přidané hodnoty

DUZP – datum uskutečnění zdanitelného plnění

ES – Evropské společenství

EU – Evropská unie

LBMA – London bullion market

Odst. - odstavec

Písm. - písmo

Sb. - sbírky

Str. - strana

ZDPH – zákon o dani z přidané hodnoty

## ÚVOD

Daň z přidané hodnoty je jednou z klíčových součástí daňového systému v České republice i v dalších zemích Evropské unie. Její význam spočívá nejen v přínosu do státního rozpočtu, ale také ve specifické konstrukci, která umožňuje zdaňování přidané hodnoty na jednotlivých stupních dodavatelského řetězce. Přestože je základní princip DPH relativně jednoduchý, systém nabízí řadu zvláštních režimů, které slouží k usnadnění nebo přizpůsobení zdanění různým druhům podnikatelských činností. Tyto režimy mají za cíl zohlednit specifika některých ekonomických odvětví nebo zjednodušit administrativu spojenou s výběrem daně.

Zvláštní režimy DPH jsou zavedeny především proto, aby odrážely rozdílné potřeby a situace plátců daně. Mezi ně patří například režim pro drobné podnikatele, režim přenesení daňové povinnosti nebo zvláštní pravidla pro turistický ruch, použité zboží či investiční zlato. Tyto režimy nejenže umožňují snazší a efektivnější plnění daňových povinností, ale zároveň mohou mít významný dopad na hospodářskou soutěž a podnikatelské prostředí.

Cílem této bakalářské práce je popsat zvláštní režimy DPH, přiblížit jejich legislativní úpravu, definovat klíčové pojmy a na praktických příkladech demonstrovat jejich použití, zejména v oblasti cestovních služeb, obchodu s použitým zbožím, uměleckými a sběratelskými předměty a starožitnostmi a obchodu s investičním zlatem. Nedílnou součástí práce je také aplikace zvláštního režimu pro cestovní službu na zvolený fiktivní příklad a následné vyplnění daňového přiznání k DPH, čímž je dosaženo propojením teoretických znalostí s praxí.

## **METODIKA**

Při zpracování této bakalářské práce je zvolen kombinovaný metodický přístup, který zahrnuje teoretickou analýzu legislativních zdrojů a praktickou aplikaci poznatků na modelové situace. V úvodní části práce je provedena analýza příslušné legislativy, konkrétně zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, včetně evropské směrnice 2006/112/ES o společném systému DPH. Pozornost v této části je věnována především rozboru klíčových oblastí a pojmů v rámci systému DPH.

Analýza legislativních dokumentů a odborných textů dále pokračuje v rámci zvláštních režimů. Na jejím základě jsou vymezeny ústřední pojmy, principy fungování jednotlivých režimů a daňové dopady na podnikatelské subjekty. Pro usnadnění výkladu a zpřesnění interpretace zákonů je v průběhu práce využita umělá inteligence, za jejíž pomoci došlo ke shrnutí obsahu odborných textů a překladu anglicky psaných zdrojů.

Takto zjištěné poznatky jsou následně aplikovány na vlastní fiktivní příklady, jež reflektují běžnou daňovou praxi podnikatelů působících v daných režimech. Při zjišťování dopadů na daňové subjekty je provedena i komparace výpočtů daňového zatížení dle aktuální a zastaralé legislativy. Praktická část práce obsahuje výpočet daňové povinnosti, a pomocí oficiálních pokynů Finanční správy České republiky a odborného knižního zdroje, i vyplnění daňového přiznání a kontrolního hlášení k DPH firmy využívající zvláštní režim pro cestovní službu.

Závěrečná část práce je věnována syntéze získaných teoretických znalostí a výsledků praktických výpočtů, která sloužila k formulaci hlavních závěrů. Syntéza umožňuje propojit legislativní rámec se specifiky jednotlivých zvláštních režimů DPH. Díky tomuto postupu je možné vyhodnotit, do jaké míry zvláštní režimy naplňují svůj účel.

# 1 PRINCIP A PODSTATA DPH

Daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) je jedním z nejdůležitějších prvků moderních daňových systémů a hraje klíčovou roli při zajišťování příjmů státního rozpočtu. Díky svému nepřímému charakteru zasahuje široké spektrum ekonomických subjektů, přičemž její břemeno je přeneseno na konečného spotřebitele. K porozumění jejímu významu a fungování, je nezbytné pochopit principy, na kterých je DPH založena, a podstatu této daně.

Tato kapitola je postavena na základním představení daně, dotýká se právní úpravy daně včetně předmětu a typ osob. Na jednoduchém příkladě budou ukázány základní mechanismy fungování DPH a v závěru bude představen historický vývoj v Evropské unii, kde bude přiblížen i důvod potřeby zavedení této daně.

## 1.1 Definice a základní charakteristika DPH

Podle Kubátové (2018, str. 20) můžeme obecně členit daně podle dopadu daní na důchod poplatníka na dvě kategorie, a to na daně přímé a daně nepřímé. Daně přímé, jak už z názvu napovídají, ovlivňují daňový subjekt přímo. Tedy plátce nese daňové zatížení na úkor svého příjmu či majetku bez možnosti přenesení této povinnosti na jiný subjekt. Typicky mezi ně patří daně z důchodů a majetkové daně. Ve druhém případě čili u daní nepřímých, se předpokládá, že je daňová zátěž subjektem, který daň odvádí, přenesena na jiný subjekt. Činí se tak prostřednictvím zvýšení ceny. Řadí se sem daně ze spotřeby, cla a zmiňované DPH. V případě DPH je daňová povinnost přenesena na konečného spotřebitele. Právní základ se nachází v Zákoně č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Výsledkem snahy o efektivní a spravedlivé zdanění zboží a služeb mělo za následek vytvoření různých sazeb zdanění. Míra zdanění se určuje jak podle charakteru zboží a služeb, tak i podle společenského přínosu. V České republice se k 1. 1. 2025 uplatňují dvě sazby DPH:

- základní sazba odpovídající výši 21 % a
- snížená sazba ve výši 12 %.

Základní sazba platí pro absolutní většinu zboží a služeb pro zabezpečení stálého příjmu finančních prostředků do státního rozpočtu. Snížená sazba se aplikuje v případech stanovených zákonem. Cílem této sazby je zmírnit finanční zátěž pro domácnosti a zároveň zvýšit dostupnost nejdůležitějších komodit jako je voda, zdravotnická péče a kultura. Obecně se jedná o pitnou vodu, krmivo pro zvířata, rostliny a semena, zdravotnické pomůcky a prostředky jako dýchací přístroje, ortopedické pomůcky, brýle a jiné prostředky na zlepšení zraku, nástroje

a zařízení, které pomáhají nevidoucím atd. Snížená sazba u služeb zastává podobnou filozofii, proto se dotýká například hromadné dopravy, rozvod a udržování vodovodních i odpadních sítí, poskytnutí oprávnění ke vstupu na sportovní události, kulturní akce a do kulturních zařízení. Dále spadá do snížené sazby zdravotní a sociální péče a pohřební služby. Udržování snížených cen těchto služeb a je všeobecně prospěšné pro chod společnosti a pomáhá především nízkopříjmovým rodinám (Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty).

## **1.2 Předmět daně**

Předmět daně upravuje § 2 odst. 1 Zákona č. 235/2004 Sb., o DPH. Patří sem dodání zboží v případě, že ji provádí osoba povinná k dani, jedná jako taková, za úplatu a činí tak s místem plnění v tuzemsku. Dodáním zboží je myšleno i dodání (případně převod) nemovitých věcí. Dále sem spadá poskytování služby osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, za úplatu a s místem plnění v tuzemsku.

Do předmětu daně se dále zahrnuje pořízení zboží z jiného členského státu Evropské Unie, a to za úplatu s místem plnění v tuzemsku osobou povinnou k dani nebo právnickou osobou, která neuskutečňuje ekonomické činnosti. Předmětem daně je i pořízení dopravního prostředku z jiného členského státu EU, a to za úplatu osobou nepovinnou k dani. To znamená, že i běžný občan ČR neprovádějící podnikatelskou činnost je povinen odvést daň z pořízeného dopravního prostředku. Dále dovoz zboží ze třetích zemí neboli zemí mimo EU do tuzemska.

### **1.2.1 Vynětí z předmětu daně**

Pořízení zboží nutně nemusí být předmětem daně, jsou-li splněny určité podmínky. Právní úprava se nachází v § 2a. Pořízení zboží z jiného členského státu EU není předmětem daně, pokud dodání tohoto zboží by bylo v tuzemsku osvobozeno od daně podle § 68 odst. 1-10. Předmětem daně není pořízení zboží z jiného členského státu EU ani v případě, kdy v místě odeslání nebo přepravy zboží platí zvláštní režimy pro obchodníky s použitým zbožím, uměleckými díly, sběratelskými předměty a starožitnostmi, nebo přechodný režim pro použité dopravní prostředky.

Důležité je i zmínit, že pokud celková částka pořízeného zboží bez daně z jiného členského státu EU nepřekročila v příslušném ani bezprostředně nadcházejícím kalendářním roce hodnotu 326 000 Kč, není též předmětem daně. V tomto případě musí pořízení zboží provést osoba vyjmenovaná v § 2a odst. 2, písm b).

### 1.3 Typy osob podle zákona o DPH

Tato kapitola se zaměřuje na typy osob podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Zákon o dani z přidané hodnoty diktuje několik typů těchto daňových subjektů, toto rozdělení je kritické pro určení jejich povinností vztahujících se k DPH a zároveň jejich práv. Dělí se do tří skupin:

- osoba povinná k dani;
  - skupina;
- plátce DPH;
- identifikovaná osoba.

#### 1.3.1 Osoba povinná k dani

Podle § 5 zákona o DPH je osobou povinnou k dani fyzická osoba, právnická osoba, nebo skupina, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Skupinou se přitom rozumí skupina spojených osob se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která je registrována k dani jako plátce (skupinovou registrací). Spojenými osobami jsou kapitálově spojené osoby nebo jinak spojené osoby. Kapitálově spojenými osobami jsou osoby, z nichž se jedna osoba přímo nebo nepřímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech druhé osoby, přičemž tento podíl představuje alespoň 40 % základního kapitálu nebo hlasovacích práv. Jinak spojenými osobami jsou osoby, na jejichž vedení se podílí alespoň jedna shodná osoba. Skupina je považována za jednu osobu povinnou k dani, a proto má stejná práva a povinnosti v oblasti DPH jako jednotlivé osoby povinné k dani.

Ekonomickou činností se rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby, jakož i využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně. Za samostatnou osobu povinnou k dani se považuje také hlavní město Praha i každá jeho městská část. V případě výkonu činností ve veřejné správě, a to i za situace, kdy je vybírán poplatek nebo jiná kompenzace, není osobou povinnou k dani stát, kraje a obce, organizační složky státu a právnické osoby zřízené zvláštním právním předpisem.

K charakteristickým vlastnostem osob povinných k dani náleží nemožnost využívat odpočet DPH z přijatých plnění a nemusí odvádět DPH. Má však povinnost uchovávat a vést záznamy o svých ekonomických činnostech, a to pro identifikaci daňové povinnosti.

V případě skupiny jedná za celek při řešení DPH problematiky zastupující člen. Zastupující člen musí mít sídlo v tuzemsku a je oprávněn k jednání za skupinu. Pokud žádný člen skupiny nemá sídlo v tuzemsku, může být zastupujícím kdokoliv ze skupiny, je-li k tomu oprávněn. Společně členové skupiny ručí nerozdílně za daňové povinnosti týkající se jejich skupiny.

### **1.3.2 Plátce DPH**

Plátcem DPH se podle § 6 zákona o DPH stává osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku nebo osoba registrovaná do režimu pro malé podniky pro tuzemsko, jejíž obrat přesáhne 2 000 000 Kč v jednom kalendářním roce. Plátcem se v tomto případě stane od 1. ledna následujícího roku. Pokud obrat během roku překročí 2 536 000 Kč, stanete se plátcem DPH ode dne následujícího po tomto překročení. Plátcem se může stát také osoba povinná k dani na základě vlastní žádosti o registraci. Výhody dobrovolné registrace můžeme shrnout do 2 případů:

1. větší důvěryhodnost. Snáz se navazují obchodní vztahy a status plátce DPH vyvolává větší pocit jistoty. Vznikají zároveň lepší partnerské vztahy s ostatními plátcí DPH, protože mohou účtovat DPH, které si následně odečtou.
2. vysoké náklady na vstupu. Obchoduje-li neplátce těsně pod hranicí 2 000 000 Kč, zejména díky vysokým investicím, nákupu materiálu atd. jsou tyto vstupy dražší než u plátců DPH. Toto přináší konkurenční nevýhodu, protože neplátce je nucen mít zvýšenou cenu. Registrací vzniká nárok na odpočet, tím se poníží celkové vstupy a plátcí zůstane vyšší zisk. Co odpočet je a jak funguje je vysvětleno v podkapitole „1.4 Princip fungování DPH“ (BusinessInfo.cz, 2023).

Osoba povinná k dani se stává plátcem DPH také v případě, že má sídlo v tuzemsku a poskytuje služby s místem plnění v tuzemsku. Plátcem se stává ode dne, kdy tuto službu poskytne. Plátcem se stává i osoba povinná k dani, která realizuje prodej zboží do tuzemska s místem plnění v tuzemsku, činí tak s provozovnou umístěnou mimo tuzemsko. Plátcem se stává ode dne dodání zboží. Toto jsou případy, kdy osoby povinné k dani mají sídlo v tuzemsku.

Plátcí DPH jsou povinni odvádět DPH na výstupu z uskutečněných zdanitelných plnění a podávat pravidelné daňové přiznání, dále vystavovat faktury a předkládat každý měsíc kontrolní hlášení. Kontrolní hlášení nenahrazuje daňové přiznání, obsahuje informace o uskutečněných plnění (příjmy a výdaje) (Finanční správa, b.r.). Realizuje se zde i nárok na

odpočet DPH. Také zde vzniká povinnost o uchování a vedení ekonomických činností pro daňové účely.

### **1.3.3 Identifikovaná osoba**

Pro zjednodušení základních případů, při kterých se podle § 6g až § 6l zákona o DPH osoba povinná k dani, která není plátcem nebo právnická osoba nepovinná k dani, stává identifikovanou osobou je využit seznam:

- pořizuje zboží z jiného členského státu EU, které je předmětem daně;
- nebo přijímá služby, zboží s instalací nebo montáží, nebo zboží se soustavami nebo sítěmi od osoby neusazené v tuzemsku s místem plnění v tuzemsku;
- nebo poskytuje služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1 zákona o DPH.

Identifikovaná osoba nemá stejná práva a povinnosti jako plátce DPH. Identifikované osoby odvádí DPH pouze za plnění podléhající DPH. Nevzniká zde nárok na odpočet a v případě, kdy identifikovaná osoba nevyužije za rok plnění podléhající DPH, nemusí podávat daňové přiznání.

Porozumění těmto kategoriím je zásadní pro správné uplatňování DPH a plnění daňových povinností v souladu s platnou legislativou České republiky. Důležitost těchto kategorií a odlišností kontroluje balanc a spravedlivost v řešení daňové zátěže pro ekonomicky činné subjekty.

## **1.4 Princip fungování DPH**

Nyní bude přiblíženo, jak DPH funguje. Základní princip spočívá v tom, že se tato daň vybírá na každém stupni výroby a distribuce, nikoliv z celkového obrátu. Daňové zatížení se vztahuje pouze na hodnotu, která byla produktu či službě na daném stupni přidána. Jinými slovy se zdaňuje přidaná hodnota. Identifikování této nově přidané hodnoty je však obtížné, neboť zahrnuje například náklady na pracovní sílu nebo ziskovou marži. Proto funguje následovný systém, který teoreticky zaručuje, že výpočet daně odpovídá nově vytvořené hodnotě na každé úrovni výrobního či obchodního procesu (Vančurová, 2024, str. 252).

U každého plátce se vypočítá výše DPH, kterou musí odvést tak, že se využije odpočet daně. Odpočet je princip, kdy se od daně, kterou přidal ve svém prodeji, odečte daň, kterou zaplatil při svém nákupu. Na konci zdaňovacího období mu vznikne buď vlastní daň, což

nastane, když je rozdíl mezi daní na výstupu a daní při nákupu kladný, nebo nadměrný odpočet v případě záporného rozdílu.

Tento mechanismus bude ukázán na jednoduchém příkladě. V tomto fiktivním scénáři se pracuje se sekvencí daňových subjektů při výrobě automobilů. Je uvažováno, že první článek výrobního procesu, tedy hliníková huť, nepotřebuje žádné vstupy. Od něho nakupuje zpracovávané role hliníku automobilka, která vyrábí samotné vozy. Tato firma své produkty prodává autorizovanému prodejci vozů, který prodává auta již konečnému spotřebiteli. Přehled daňových subjektů a částek využitých pro tento příklad je znázorněn v tabulce 1.

Tabulka 1 **Ukázka mechanismu DPH**

Daňový subjekt	Vstupy		Výstupy		Odvedená daň (21 %)
	Cena bez daně	Daň	Cena bez daně	Daň	Rozdíl mezi daní z výstupu a daní ze vstupu
Hliníková huť	-	-	200 000	42 000	42 000
Automobilka	200 000	42 000	1 000 000	210 000	168 000
Prodejce vozů	1 000 000	210 000	1 300 000	<b>273 000</b>	63 000
Celkově odvedená daň					<b>273 000</b>

Zdroj: Vlastní zpracování na základě (Vančurová, 2024, str. 252)

Cena hliníku bez daně je 200 000 Kč. Při aktuální sazbě DPH ve výši 21 % musí hliníková huť prodat svůj výrobek v ceně 242 000 Kč, kdy 200 000 Kč je zisk a 42 000 Kč daň k odvodu státu.

Automobilka nakoupí zpracovaný hliník za 242 000 Kč i s DPH. Daň, kterou ale zaplatil při nákupu, si bude moci ponížít svůj odvod daně na výstupu. Skutečným nákladem je tedy pouze 200 000 Kč. Firma chce utržit částku 1 000 000 Kč z prodeje automobilu a při stejné sazbě DPH jako v případě zpracovaného hliníku, prodá automobil prodejci vozů za 1 210 000 Kč. Automobilka tedy zaplatila daň v částce 42 000 Kč a vznikla daň na výstupu 210 000 Kč. Jak bylo zmíněno, může si tuto vytvořenou daň na výstupu ponížít o daň zaplacenou na vstupu. Zaplatí v tomto případě 168 000 Kč.

Stejný princip pokračuje i u prodejce vozů, kdy za dodaný automobil zaplatí celkově 1 210 000 Kč a hodlá ho prodat za 1 300 000 Kč (bez DPH). Při sazbě 21 % přidá daň ve výši 273 000 Kč. Sám odvede rozdíl mezi daní na výstupu a daní na vstupu, tedy 63 000 Kč. Konečný spotřebitel zaplatí celkově za automobil 1 573 000 Kč včetně DPH (vlastní příklad inspirovaný Vančurovou, 2024, str. 252-253).

Na tomto příkladu lze pozorovat demonstraci principu vybírání daně na všech stupních výroby. Ve stejném příkladě je znázorněna i zásada odpočtu DPH mezi plátcí DPH. V reálném světě se může stát, že plátce prodává neplátcí a naopak. Pro doplnění této situace je znázorněna následující ukázka. V tabulce 2 je vytvořen přehled subjektů použitých v příkladě.

Pro názornost budou použiti stejní představitelé jako v předchozím příkladě. Bude uvažováno, že Automobilka je plátce DPH a Prodejce vozů je neplátce. V tomto případě Automobilka prodá svůj vůz za celkovou cenu 1 210 000 Kč Prodejci, a to je jeho celkový náklad. Ten si nemůže nijak ponížít. Pokud bude chtít stejný zisk jako v případě kdy by byl plátcem, musí přidat k jeho celkovým nákladům 300 000 Kč. K tomuto zisku jsme dospěli, že jsme si odečetli prodejní cenu bez DPH od pořizovací ceny bez DPH. Auto Prodejce vozů nakonec prodá za 1 510 000 Kč, daň z toho neodvádí.

Případ neplátce prodávající plátcí je podobně jednoduchý. Hliníková huť je neplátce a Automobilka je plátcem. Hliníková huť prodá svůj produkt automobilce za 200 000 Kč a daň nedovádí. Automobilka prodá auto za 1 210 000 Kč včetně DPH. Nepřítomnost DPH na vstupu znamená, že automobilka odvádí plnou výši DPH, a to 210 000 Kč.

Tabulka 2 Ukázka mechanismu DPH s kombinací plátců a neplátců

Daňový subjekt	Vstupy		Výstupy		Odvedená daň (21 %)
	Cena bez daně	Daň	Cena bez daně	Daň	Rozdíl mezi daní na výstupu a na vstupu
Hliníková huť (neplátce)	-	-	200 000	-	-
Automobilka (plátce)	200 000	-	1 000 000	210 000	210 000
Prodejce vozů (neplátce)	1 210 000	-	1 510 000	-	-
Celkově odvedená daň					<b>210 000</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

## 1.5 Harmonizace DPH a její význam

Pojmem harmonizace DPH se rozumí proces sjednocování pravidel a mechanismů daňových systémů této daně napříč státy (European commission, b.r.). Především pro nás je důležitá harmonizace napříč státy Evropské unie (EU). Cílem sjednocení pravidel a mechanismů danění je zajistit jednoduchý systém, který podporuje spravedlivou soutěž, usnadňuje obchod a spravedlivě distribuuje daňové příjmy do náležitých zemí. Členské země si ponechávají určitou autonomii v nastavení DPH, ale hlavním záměrem je, aby pravidla platila pro všechny členské státy stejně. Harmonizace DPH se týká daňového základu, sazby daně a administrativy (Kubátová, 2018, str. 231).

### 1.5.1 Situace před harmonizací DPH v EU

Představa jednotného vnitřního trhu tvořila směr vývoje Evropské unie od samého začátku. Pro zajištění této idey je nutné odstraňovat bariéry obchodu. Jedna tato bariéra byla představována formou rozdílných forem nepřímého zdanění (Nerudová, 2024, str. 41).

Zatímco Francie již využívala systém DPH, ostatní členské státy uplatňovaly tzv. kumulativní kaskádový systém daně z obratu. Tento systém funguje tak, že daň je odváděna v každé fázi výrobního či distribučního řetězce jako procento z celkové hodnoty produkce, tedy z celé částky na výstupu. Oproti mechanismu DPH zde není žádná forma zpětného odpočtu. Tudíž se nezohledňují náklady ani daň zaplacená v předchozích fázích výrobního či

distribučního řetězce. Kumulativní kaskádový systém daně z obratu má za následek, že daň se kumuluje a probíhá zdanění již zdaněné hodnoty, jak je znázorněno v tabulce 3.

Tabulka 3 Ukázka kumulativního kaskádového systému daně z obratu

Daňový subjekt	Vstup	Výstup	Odvedená daň (21 %)
Hliníková huť	-	200 000	42 000
Automobilka	242 000	1 000 000	210 000
Prodejce vozů	1 210 000	1 300 000	273 000
Celkově odvedená daň			525 000

Zdroj: Vlastní zpracování

Kumulativní kaskádový systém má pár nevýhod oproti DPH pro konečného spotřebitele i podnikatele. Nejznatelnější je zvýšená konečná cena. Ke zvýšeným cenám dochází kvůli snaze zachování stejných zisků jako v případě Tabulky 1. Dále tento systém značně narušuje tržní konkurenci. Stejný výrobek, který prošel menším počtem výrobních či distribučních fází bude zatížen menší daní. Tento fakt podporuje horizontální a vertikální integraci, větší firmy schopné zmenšovat dodavatelský a odběratelský řetězec mají podstatnou výhodu oproti menším firmám. Tyto skutečnosti měly za následek opuštění kumulativního kaskádového systému nepřímého zdanění a jeho nahrazení systémem DPH (Nerudová, 2024, str. 59-60).

### 1.5.2 Historie harmonizace DPH

Společný cíl členských států je vytvořit jednotný vnitřní trh. V této souvislosti je potřeba zavádět i jednotná pravidla systému nepřímého zdanění, a to formou směrnic. Proces harmonizace byl zahájen první směrnicí č. 67/277/EEC. Ta byla přijata roku 1967 a stanovovala povinnost členských zemí nahradit dosavadní kumulativní kaskádový systém za jednotný systém DPH do 1. ledna 1970. Zaručila se tak daňová neutralita. Druhá směrnice č. 67/228/EEC byla vytvořena pro účel přesného definování předmětu daně. Dále definuje místo plnění, plátce daně, prodej zboží a služeb.

Další směrnice se věnovaly problematickým zemím Belgii a Itálii. Komplexnost jejich dosavadní situace (ať už vybírání daní či politická situace) vyvolávala obavy při implementaci nového řešení a byla potřeba zvýšená opatrnost. Pro tuto potřebu vyšla třetí směrnice prodlužující povinnost přechodu na systém DPH Belgii a následně čtvrtá a pátá prodlužovala stejnou povinnost Itálii.

Za nejdůležitější směrnici lze považovat směrnici šestou. Zavedením první a druhé směrnice došlo k výraznému pokroku v oblasti harmonizace nepřímých daní, ale zdaleka se nejednalo o požadovaný jednotný systém, neboť směrnice umožňovaly členským státům činit řadu výjimek a rozdílností. Cílem šesté směrnice č. 77/388/EEC bylo přiblížit a minimalizovat zmíněné národnostní odlišnosti. Stanovovala například zásady při určování základu daně, sazby daně, okruhy subjektů.

Po četných novelizacích se stala šestá směrnice poměrně nepřehlednou a zbytečně komplikovanou soustavou. Evropská komise, pro účel zestručnění a zjednodušení, vydala novou směrnici č. 2006/112/EC o společném systému daně z přidané hodnoty. Sjednotila myšlenky a pravidla ustavená v první a šesté směrnici a nepřinášela žádnou změnu.

V následujících letech vycházely nové směrnice, které doplňovaly obsah směrnice č. 2006/112/EC. Týkaly se především boje proti daňovým únikům či pravidel upravujících místo dodání plynu a elektrické energie, nebo služeb (Nerudová, 2024, str. 63-69). V tabulce 4 ukazuje postupný přechod členských zemí EU na systém DPH.

**Tabulka 4 Přechod zemí na systém DPH**

Rok	Stát
1967	Francie Dánsko
1968	Německo
1969	Nizozemsko
1970	Lucembursko
1971	Belgie
1972	Irsko
1973	Itálie Velká Británie
1986	Španělsko Portugalsko
1987	Řecko
1995	Rakousko Finsko Švédsko
2004	Česká republika Slovenská republika Maďarsko Polsko Slovinsko
2008	Rumunsko Bulharsko
2013	Chorvatsko

Zdroj: Nerudová, 2024, str. 65, tabulka 6

## 2 ZVLÁŠTNÍ REŽIMY DPH

Předchozí kapitola vysvětluje obecnou podstatu DPH, její princip, právní úpravu a harmonizaci v rámci EU. Jak bylo zmíněno, systém DPH je založen na pravidle postupného vybírání daně v jednotlivých fázích hospodářského procesu a konečná daňová zátěž je nesena spotřebitelem. V praxi existují však určité situace, které se neslučují se standardním uplatněním systému DPH a jsou použity místo toho jiné specifické postupy pro výpočet daně. Tyto situace jsou upraveny v Hlavě III zákona o DPH, jedná se o zvláštní režimy DPH.

Evropská komise píše: „*In certain circumstances, special schemes are in place to simplify VAT implementation, reduce administrative burdens or reduce VAT compliance costs*“ (Evropská komise, b.r., přeloženo autorem: „V některých případech existují zvláštní režimy, které mají za cíl zjednodušit implementaci DPH, snížit administrativní zátěž nebo snížit náklady na dodržování předpisů týkajících se DPH“). Mezi režimy, kterým je věnována pozornost, patří režim pro cestovní službu, režim pro obchodníky s použitým zbožím, uměleckými díly, sběratelskými předměty a starožitnostmi a na závěr zvláštní režim pro investiční zlato. Každý z těchto režimů má svá pravidla, která určují, jakým způsobem je daň vypočítávána a odváděna. Některé režimy jsou volitelné a podnikatelé se mohou rozhodnout, zda je využijí, zatímco jiné jsou povinné pro určité typy transakcí či podnikání.

Kapitola podrobně rozebírá jednotlivé zvláštní režimy. U každého z těchto režimů je vysvětlen jejich právní základ, princip fungování, způsoby výpočtu daně a specifické podmínky jejich uplatnění. Dále kapitola vysvětluje jednotlivé pojmy vztahující se k zvláštním režimům.

### 2.1 Zvláštní režim pro cestovní službu

Podle § 89 Zákona o DPH se jedná o specifické uplatnění DPH, které je poskytovatel cestovní služby jednající vlastním jménem povinen použít. Důvod zavedení tohoto režimu je ve stejné rovině, jako píše Evropská komise, a to pro zjednodušení výpočtu daně a učinit ji srozumitelnější. Problém, který je tímto režimem dále řešen, je místo plnění. Vzhledem k povaze cestovních služeb jsou tato plnění zprostředkována a realizována v různých zemích, což vyvolávalo otázku, kde musí být daň odvedena. Odlišnost tohoto režimu oproti běžnému režimu DPH leží v tom, že nevzniká nárok na odpočet daně a daň se odvádí z přírážky, kterou si stanoví sám plátce (Kuneš a Polanská, 2021, str. 233-235).

Tato část je zaměřena na vysvětlení základních pojmů, týkajících se této problematiky jako poskytovatel cestovní služby, cestovní služba, zákazník a místo plnění. Poskytovatel cestovní služby je osoba povinná k dani, která využívá zboží a služby dodávané jinými podniky

a poskytuje ji zákazníkovi. Z toho proudí fakt, že jako poskytovatel nemusí figurovat nutně jenom cestovní kanceláře a agentury, může se jednat i o plátce jiného rázu jako obce, školy a hotely (Kuneš a Polanská, 2021, str. 243-245). Cestovní služba je podle Otavové, Svobody a Dvořákové (str. 37) služba poskytnutá zákazníkovi, obsahující mix služeb charakteru cestovního ruchu zahrnující eventuelně i zboží, pokud byly nakoupeny od jiných osob povinných k dani. Může se tak jednat jak o určitý balíček služeb a komodit, ale samostatně i o ubytování nebo dopravu osob. Specificky službami charakteru cestovního ruchu rozumí podle § 1a zákona č. 159/1999 Sb.:

- doprava zákazníka;
- ubytování, které není součástí dopravy a není určeno k účelům bydlení;
- nájem automobilu, motocyklu nebo jiného motorového vozidla;
- jiná služba z oblasti cestovního ruchu, která není ze své podstaty součástí některé ze služeb cestovního ruchu uvedených v písmenu a), b) nebo c), zejména prodej vstupenek na kulturní nebo sportovní události, pořádání výletů, prohlídek s průvodcem, prodej skipasů nebo nájem sportovního vybavení.

Zákazníka definuje § 89 odst. 2 písm. b) zákona o DPH jako osobu, které je služba poskytována. Místo plnění je usazeno v § 89 odst. 9 zákona o DPH a určí se podle sídla poskytovatele cestovní služby. Poskytovatel se sídlem v tuzemsku odvádí daň vždy v České republice. V případě, kdy byla služba zprostředkována provozovnou umístěnou v jiném státě, než je sídlo, stává se místem plnění stát, kde je provozovna umístěna. Je tedy například myšleno, že pokud si cestovní firma se sídlem v Nizozemsku zřídí pobočku v ČR a bude poskytovat cestovní služby na tomto místě, je povinná odvádět daň ČR z příjmů z této pobočky.

### **2.1.1 Základ, sazba a výpočet daně**

Výpočet pro určení základu daně se řídí § 89 odst. 3–8 zákona o DPH. Ten říká, že základ daně je přírážka poskytovatele cestovní služby snižena o daň z této přírážky. Z tohoto plyne, že nejdříve musí být specifikováno, jak se určí přírážka a následně, jak se vypočítá daň z této přírážky. Přírážka se vypočítá podle § 89 odst. 3 ZDPH jako rozdíl celkového součtu finančních prostředků, kterou poskytovatel od zákazníka dostal nebo dostane za uskutečněnou cestovní službu, a součtu peněžních prostředků, které poskytovatel zaplatil nebo má zaplatit za služby cestovního ruchu a zboží osobě povinné k dani, od které je zakoupil. § 89 odst. 8 zákona o DPH určuje, že pokud je rozdíl nulový či záporný, je základem daně nula a daňová povinnost nevzniká. U daně z přírážky se použije standartní sazba daně dle § 89 odst. 11 zákona o DPH.

Tento princip je znázorněn na následujícím příkladě. Plátce obdržel od zákazníka částku 15 000 Kč (včetně DPH) za zájezd na Velkou cenu Rakouska. Plátce nakoupil ubytování se stravováním v hodnotě 5 000 Kč, dopravu na místo v hodnotě 2 000 Kč a lístky na Velkou cenu v hodnotě 6 000 Kč. Z těchto částek můžeme vypočítat přírážku následujícím způsobem za použití vzorce (1):  $15\,000 - (5\,000 + 2\,000 + 6\,000) = 2\,000$  Kč. Základem daně je přírážka, od které je odečtena daň z přírážky a sazba, která se používá pro tuto daň, je 21 %. Vypočítá se pomocí vzorce (2) a (3) následovně:  $2\,000 \times \frac{0,21}{1,21} = 347$  Kč. Dosazením vyšších hodnot do vzorce (4) bude vypočítán základ daně, tedy:  $2\,000 - 347 = 1\,653$  Kč (Kuneš a Polanská, 2021, str. 254-258).

$$\text{Přirážka} = \text{Prodejní cena cestovní služby} - \text{Nákupní cena služeb a zboží} \quad (1)$$

$$\text{Koeficient zdanění} = \frac{0,21}{1,21} \quad (2)$$

$$\text{DPH} = \text{Přirážka} \times \text{Koeficient zdanění} \quad (3)$$

$$\text{Základ daně} = \text{Přirážka} - \text{DPH} \quad (4)$$

Koeficient zdanění se zaokrouhlí na čtyři desetinná místa (0,1736) a celková daň se zaokrouhluje na celé koruny. Zaokrouhluje se pravidlem, že pokud je částka daně o 0,50 koruny nižší, zaokrouhlí se na celé koruny dolů, v opačném případě nahoru (Otavová, Svoboda a Dvořáková, 2017, str. 41). Dříve existovaly dva způsoby výpočtu daně, a to buď za zdaňovací období (měsíční, čtvrtletní, roční) nebo za jednotlivé poskytnutí cestovních služeb. Zde je to vysvětleno na příkladě:

Plátce poskytl za měsíc květen 3 zájezdy. První byl poskytnut 10krát s celkovou prodejní cenou 200 000 Kč a náklady na cestovní služby 150 000 Kč, druhý byl poskytnut 15krát s celkovou prodejní cenou 350 000 Kč a náklady na cestovní služby 200 000 Kč, třetí byl poskytnut 18krát s celkovou prodejní cenou 250 000 Kč a náklady na cestovní služby 275 000 Kč.

Byla by použita první varianta danění za zdaňovací období (v tomto příkladě měsíc), sečtou se veškerá plnění, obdržená za poskytnutí cestovních služeb za dané zdaňovací období a veškeré náklady na ně vynaložené:

$$\text{Celkově odvedená daň} = 800\,000 (200\,000 + 350\,000 + 250\,000) - 625\,000 (150\,000 + 200\,000 + 275\,000) = 175\,000 \times 0,1736 = \mathbf{30\,380\,Kč}$$

Ve druhé variantě se postupuje podle jednotlivých plnění (zájezd po zájezdu):

Daň odvedená zájezdu 1 =  $200\ 000 - 150\ 000 = 50\ 000 \times 0,1736 = 8\ 680\ \text{Kč}$

Daň odvedená zájezdu 2 =  $350\ 000 - 200\ 000 = 150\ 000 \times 0,1736 = 26\ 040\ \text{Kč}$

Daň odvedená zájezdu 3 =  $250\ 000 - 275\ 000 = -25\ 000\ \text{Kč}$ ...daň se neodvádí.

Celkově odvedená daň =  $8\ 680\ \text{Kč} + 26\ 040\ \text{Kč} = \mathbf{34\ 720\ \text{Kč}}$

Jak je možné si všimnout, první varianta se stávala výhodnější, pokud poskytovatel cestovních služeb prodával svoje služby jak za ceny, které přinášely zisk, ale i za ceny, které nepokryly ani náklady na tuto službu (last minute zájezdy, výprodeje, speciální akce...) a přinášely tak ekonomickou ztrátu plátcí (Otavová, Svoboda a Dvořáková, 2017, str. 40-43). V roce 2020 byla první varianta výpočtu zrušena novelou zákona o DPH č. 343/2020 Sb., a nyní podnikatelé smí použít jen výpočet podle jednotlivých plnění.

Cestovní služba je považována za uskutečněnou podle § 89 odst. 10 zákona o DPH k poslednímu dni poslední poskytnuté služby cestovního ruchu zahrnuté v cestovní službě. Plátcí vzniká povinnost přiznat daň k témuž dni (Generální finanční ředitelství, 2021). V případě vícedenních cestovních služeb, například od 6. června do 14. června, vzniká povinnost plátce přiznat daň k 14. červnu (Kuneš a Polanská, 2021, str. 284-286). Otázka záloh a jiných úplat je řešena v následující podkapitole.

### **2.1.2 Specifika DPH při obchodování s cestovními službami**

Pro kompletní porozumění pravidel uplatňování zvláštního režimu, musí být zmíněny doplňující informace týkající se výjimek a určitých okolností, při kterých se nesmí použít zvláštní režim, ačkoliv to vypadá jako logické řešení. Mezi další věci, které budou objasněny, patří případy osvobození od daně a danění záloh.

Pozornost je věnována odstavci 12 § 89 zákona o DPH. Zde je uvedena situace, kdy je poskytnutá služba cestovního ruchu osvobozená od daně s nárokem na odpočet v případě, že služby nakoupené od jiných osob povinných k dani byly poskytnuty ve třetí zemi. Podle § 3 odst. 1 písm. b) zákona o DPH se třetí zemí rozumí území mimo EU. Scénář, který je dále řešen, je poskytnutí cestovních služeb ve třetí zemi, i na území EU zároveň. Za příklad, při kterém by tato situace mohla nastat, může být uvedena dovolená v duchu „cesta kolem světa“, kdy zákazník navštíví jak země Evropy, tak i exotičtější destinace v jiných částech světa. Zde vzniká osvobození od daně a nárok na odpočet pouze v poměru služeb, které byly poskytnuty v EU a ve třetích zemích.

Součástí balíčku cestovních služeb mohou být i služby, případně zboží vytvořené vlastní činností poskytovatele. Může se jednat o vlastní dopravu, vlastní ubytování, vlastní poskytnutí stravování atd. Služby vytvořené vlastní činností se nezahrnují do nákladů ani příjmů z poskytnutých cestovních služeb, nebude u nich tedy použit zvláštní režim, ale daní se standartním běžným režimem (§ 89 odst. 16 zákona o DPH). Základem daně z vlastních služeb je podle stejného paragrafu cena včetně daně, stanovená podle zákona o oceňování. Výpočet se dále řídí § 37 písm. b) zákona o DPH. Zde musí ještě být doplněna informace k datu, kdy vzniká povinnost přiznat daň. Jak bylo zmíněno, povinnost přiznat daň se vztahuje k poslednímu dni poskytnuté cestovní služby a vlastní služby do tohoto zařazení nespádají. Takže u zájezdu, který například probíhá od 6. června do 14. června, nemusí nutně vzniknout povinnost k 14. červnu. Je například uvažováno, že součástí zájezdu je vlastní ubytování, turistická prohlídka a doprava. Pokud turistická prohlídka (poslední cestovní služba) je ukončena již 13. června a 14. červnem zahrnuje pouze vlastní službu (vlastní ubytování), povinnost přiznat daň vzniká k 13. červnu a nikoli k 14. červnu.

Přijaté zálohy mohou vypadat na první pohled poměrně komplikovaně. Odvádění daně z přijatých záloh se řídí specifickými pravidly a používá se koeficient pro přesné určení výše daně. Den, kdy vzniká povinnost přiznat daň z přijaté zálohy, se řídí § 20a odst. 2 zákona o DPH, tedy v den přijetí úplaty. Podmínka spočívá v předpokladu, že zdanitelné plnění, na kterou je úplata určena, je známo dostatečně určitě. V případě cestovních služeb se řeší, zda je úplata vázána na cestovní službu. Pokud ne, povinnost odvést daň nevzniká. Pokud je úplata vázána pouze částečně (například poskytuje se zájezd s vlastní dopravou – doprava tvoří 25 % prodejní ceny a nákladů), tak výše úplaty podmíněné k danění bude snížena o 25 % (Kuneš a Polanská, 2021, str. 265-273).

K danění přijaté zálohy se použije výše zmíněný koeficient. Odstavce 5 a 6 zákona o DPH udává na výběr ze dvou variant výpočtu tohoto koeficientu. Oba výpočty mají podstatu v zásadě stejnou – jedná se o podíl přírážky na prodejní ceně cestovní služby (vzorec (5)). Jak se vypočte přírážka je již vysvětleno v podkapitole „2.1.1 Základ, sazba, výpočet a odvod daně“. Výsledný koeficient se zaokrouhluje na čtyři desetinná místa. Dále se postupuje vynásobením výše zálohy koeficientem (vzorec (6)), přičemž vyjde částka ke zdanění, a následně je tato částka vynásobena koeficientem zdanění, podle vzorce (7). Pokud plátcé použije jednu či druhou variantu výpočtu koeficientu, musí tuto variantu dodržovat konzistentně u všech uskutečněných plnění cestovní služby podle § 89 odst. 7 zákona o DPH.

$$Koefficient = \frac{Přirážka}{Prodejní\ cena\ cestovní\ služby} \quad (5)$$

$$Část\ zálohy\ podmíněná\ ke\ zdanění = Výše\ zálohy \times Koefficient \quad (6)$$

$$DPH\ ze\ zálohy = Část\ zálohy\ podmíněná\ ke\ zdanění \times Koefficient\ zdanění \quad (7)$$

Podle § 42 odst. 1 písm. a) zákona o DPH musí proběhnout korekce výpočtu a upravit výši základu daně, pokud se v průběhu cestovní služby změní náklady nebo prodejní cena. Učiní se tak po skončení cestovní služby s aktuálními a skutečnými hodnotami. Tento přístup zajišťuje, že daň je stanovena spravedlivě a odpovídá reálnému zisku poskytovatele cestovní služby. § 89 odst. 18 zákona o DPH zbavuje povinnost poskytovatelů cestovní služby vystavovat v tomto případě opravný daňový doklad.

## 2.2 Zvláštní režim pro použitý, umělecký, sběratelský a starožitný majetek

Tento zvláštní režim je ustanoven v § 90 zákona o DPH a upravuje možnost využití speciálního mechanismus výpočtu daně z přidané hodnoty pro čtyři kategorie zboží. Obchodníci jako antikvariáty, bazary a secondhandy mohou využít tento režim v případě prodeje použitého, uměleckého, sběratelského a starožitného majetku.

Evropská legislativa, přesněji směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty ukládá právní rámec, kde v člancích 311 až 343 upravuje pravidla zdanění při obchodování s výše zmíněným majetkem. Česká legislativa vychází z této směrnice, přičemž klíčovým prvkem zvláštního režimu je zdanění pouze přírážky obchodníka.

Použití zvláštního režimu není povinné, obchodník si ale může vybrat, zda zvláštní režim použije či nikoliv (Hušáková, 2022, str. 588-590). Hlavní výhodou je menší daňová zátěž daňového subjektu, nicméně mohou nastat situace, kdy je použití běžného režimu preferenční. Pokud se rozhodne zvláštní režim neuplatnit, řídí se běžným režimem DPH, a odtud plynou další práva a povinnosti obchodníka.

### 2.2.1 Vymezení pojmů v režimu

Pro účely tohoto režimu se obchodníkem rozumí plátce nebo osoba registrovaná k dani v jiném členském státě, který obchoduje s použitým zbožím, uměleckými díly, starožitnostmi a sběratelskými předměty, jednající na vlastní jméno nebo na účet jiné osoby, pokud ji náleží odměna (§ 90 odst. 1 písm. c) zákona o DPH).

Další důležitou záležitostí je vymezení zboží, na které lze uplatnit zvláštní režim. Nejobsáhlejší definice se vztahuje na použité zboží. Tím se podle § 90 zákona o DPH jedná o hmotný movitý majetek, který je vhodný k dalšímu použití v nezměněném stavu nebo po opravě. Nejedná se o drahé kovy a drahokamy. Dále se nejedná o majetek vyjmenovaný v příloze č. 4 k zákonu č. 235/2004 Sb., zde se upřesňují umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti (ačkoliv se nejedná o použité zboží, na tyto objekty lze uplatnit zvláštní režim). U této definice je potřeba upozornit na specifické případy, při kterých není vždy jednoznačné, zda se jedná o použité zboží či nikoliv.

Například § 19 zákona o DPH vymezuje, do kdy se stále jedná o nový dopravní prostředek. Vzhledem k faktu, že nejčastěji obchodovaným dopravním prostředkem je automobil, bude zdůrazněna podmínka týkající se motorového pozemního vozidla. § 19 odst. 1 písm. a) zákona o DPH říká, že aby se automobil stal použitým zbožím, musí uběhnout doba šesti měsíců od prvního uvedení do provozu, nebo má najeto nejméně 6 000 km ke dni předání.

Další nejednoznačnou záležitostí je živé zvíře. Diskuse o tom, zda lze na prodej zvířat uplatnit zvláštní režim pro použité zboží, vznikla v souvislosti se švédskou společností Stenholmen, která obchodovala s koňmi a chtěla na jejich prodej tento režim použít. Zde je nejproblematictější skutečnost, že zvíře může nabývat na hodnotě, a to skrz trénink nebo dospíváním. V tomto případě by mohla vzniknout námitka, že se jedná o ekonomickou činnost. Evropský soudní dvůr situaci zhodnotil a v případě C-320/02 Stenholmen usnesl, že živé zvíře může být použitým zbožím, a to i v případě, kdy je zakoupeno od soukromé osoby, a nadále prodáno po výcviku. Užití slova „může“ ale implikuje, že se tento rozsudek nevztahuje na všechna živá zvířata (Evropský soudní dvůr, 2003; DAUČ, 2012; ChatGPT, 2025a; Kuneš a Polanská, 2021, str. 341-344).

### **2.2.2 Podmínky užití zvláštního režimu**

Podmínkami, kterými se obchodníci musí řídit, aby uplatnili zvláštní režim, se myslí nejenom, aby zboží spadalo do jedné z vyjmenovaných kategorií, ale také od jakého subjektu je zboží dodáno. Toto je usazeno v § 90 odst. 2 zákona o DPH a ustanovuje, že obchodník může použít zvláštní režim, pokud je zboží dodáno v rámci obchodování na území Evropské unie:

- osobou nepovinnou k dani;
- osobou povinnou k dani, která může využívat režim pro malé podniky a která jedná jako osoba, která tento režim využívá, zahrnuje-li toto dodání dlouhodobý hmotný majetek;

- jinou osobou povinnou k dani, pro kterou je dodání tohoto zboží osvobozeno od daně podle § 62 nebo obdobně podle platného předpisu jiného členského státu;
- jiným obchodníkem, pokud byl při dodání tohoto zboží tímto jiným obchodníkem použit zvláštní režim.

Nelze tedy uplatnit zvláštní režim, pokud obchodník nakoupil zboží s nárokem na odpočet od jiného plátce DPH (§ 90 odst. 12 zákona o DPH). V tomto případě postupuje obchodník při dalším prodeji uplatněním běžného režimu. Vystaví daň z celkové prodejní ceny zboží, přičemž má nárok na odpočet daně, kterou zaplatil při vstupu.

Dále je potřeba zmínit specifickou výjimku při dovozu uměleckého, sběratelského a starožitného majetku ze třetí země. Standartně platí, že zboží podléhá DPH při dovozu. Stejně podmínky platí i pro použité zboží, a obchodník ho následně prodává s běžným režimem DPH. Nicméně pro účely obohacení kultury a podpory rozvoje kulturního dědictví existují § 90 odst. 5 písm. a), b) a c) zákona o DPH, který umožňuje užití zvláštního režimu pro umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti, pokud je obchodník sám dovezl. V případě uměleckých děl se může obchodník rozhodnout v případě, že mu je dodal sám autor (popřípadě jeho právní zástupce), nebo dodala osoba povinná k dani jiná než obchodník. Pokud se ale obchodník rozhodne, že se mu více vyplatí při dodání tohoto zboží použít běžný režim, vzniká mu nárok na odpočet dle § 90 odst. 15 zákona o DPH. Jednoduše to jde shrnout:

- použít zvláštní režim → bez nároku na odpočet;
- nepoužít zvláštní režim → s nárokem na odpočet.

### 2.2.3 Výpočet daně

I v tomto zvláštním režimu je základem daně přírážka snížená o daň z přírážky, stejně jak je to u zvláštního režimu u cestovních služeb. Přírážka je obdobně určena na základě rozdílového principu, tedy jako rozdíl mezi prodejní a nákupní cenou (dle § 90 odst. 3 zákona o DPH). Samozřejmě, co spadá do prodejní a nákupní ceny, není identické jako u předchozího režimu. § 90 odst. 3 písm. a) zákona o DPH určuje obsah prodejní ceny a písm. b) pořizovací cenu.

Prodejní cenou obchodníka se rozumí úplata, která byla nebo má být přijatá od zákazníka, včetně daní, cel, poplatků, provize, balného, náklady na přepravu a vyžaduje-li to obchodník, tak i pojištění. Do prodejní ceny se nezahrnují položky uvedené v § 36 odst. 5 a 14 zákona o DPH. § 36 odst. 5 upravuje situaci, kdy obchodník poskytne slevu ještě před uskutečněním

plnění, prodejní cena se o ni snižuje. Pokud se při placení zaokrouhluje cena (např. hotovostní platba), toto zaokrouhlení není součástí základu daně. § 36 odst. 14 stanovuje, že se do prodejní ceny nezahrnuje částka, kterou plátce obdržel od jiné osoby na úhradu částky vynaložené jménem a na účet této jiné osoby. Podmínkou je, že přijatá částka nepřevyší uhrazené částky za jinou osobu a plátce si u plnění uhrazeného za jinou osobu neuplatní nárok na odpočet daně. Pořizovací cena zahrnuje úplatu (stejná jako v případě definice prodejní ceny) s rozdílem, že byla nebo má být uhrazená obchodníkem dodavateli zboží. Pokud takto vypočtená přírážka je rovna nule nebo má zápornou hodnotu, základem daně je nula.

Přirážka se nemusí nutně stanovit jednotlivě, plnění za plnění. Například pokud obchodník vykonává ekonomickou činnost se zbožím, u kterého jednotková pořizovací cena nepřevyšuje 1 000 Kč, je možné přirážku stanovit jako rozdíl celkové prodejní ceny a celkové pořizovací ceny za toto dodané zboží za zdaňovací období. Umožňuje to § 90 odst. 4 zákona o DPH. Výjimkou je opět dovoz uměleckého, sběratelského a starožitného majetku ze třetí země, kde i v případě pořizovací hodnoty nižší jak 1 000 Kč je obchodník povinen postupovat při výpočtu přírážky dle § 90 odst. 3. zákona o DPH. (§ 90 odst. 7 zákona o DPH).

Výpočet daňové povinnosti probíhá stejně jako u předchozího zvláštního režimu, vypočte se přírážka, vynásobí se koeficientem zdanění a výsledkem je DPH. Toto je pro lepší představu demonstrováno na dalším příkladě. Obchodník zakoupil použitý osobní počítač od osoby nepovinné k dani za 20 500 Kč. Následně ho prodal za 25 000 Kč. Přirážka tedy činí 4 500 Kč a použitím koeficientu (1.2) se určí DPH:  $4\,500 \times \frac{0,21}{1,21} = 781$  Kč. Základ daně je 3 719 Kč (4 500 – 781).

Zároveň musí být upozorněno, že obchodník v určitém případě nemusí platit žádnou daň z dodaného zboží. § 90 odst. 9 zákona o DPH říká – pokud obchodník splní podmínky pro osvobození vývozu zboží podle § 66 ZDPH při dodání použitého zboží, uměleckého díla, sběratelského předmětu nebo starožitnosti, je toto dodání osvobozeno od daně (pokud je dodání zboží předmětem zvláštního režimu). To znamená, že vyváží-li obchodník tento majetek do třetí země a splní podmínky stanovené zákonem o DPH, nevzniká daňová povinnost ani v případě zvláštního režimu.

### **2.3 Zvláštní režim pro investiční zlato**

Tento režim má speciální postavení v evropské ekonomice. Díky atraktivním vlastnostem zlata, nejenom fyzickým a chemickým, ale především díky jeho schopnosti uchovávat monetární hodnotu, je zlato považováno za klíčový investiční nástroj. Tento zvláštní režim

spočívá v principu osvobození investičního zlata od DPH. Za důvod tohoto zavedení lze uvažovat snížení nákladových bariér pro investory. Odstraněním daňového zatížení se zvýšila atraktivita takovéto investice, neboť veškeré finanční prostředky vynaložené na tuto investici, jdou přímo do hodnoty investičního zlata. Zavedením tohoto režimu se umožnila snazší diverzifikace portfolií (Zlatá Banka, 2024).

Zákonná úprava vychází z kapitoly 5 směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty. Zde Evropská unie harmonizuje tuto daň. Dříve, kdy zlato mělo jiné daňové sazby v různých zemích EU, vznikala komplikace s jeho obchodem. Sjednocením pravidel se zajišťuje snazší regulace trhu. ČR upravuje zvláštní režim pro investiční zlato v § 92 zákona o DPH. V tomto znění zákona se specifikují podmínky, za kterých je dodání, pořízení z jiného členského státu a dovoz investičního zlata osvobozeno od daně z přidané hodnoty, a za jakých podmínek může plátcе daně uplatnit nárok na odpočet DPH. Jedná se o velmi specifický režim, vztahuje se totiž, jak z názvu vypovídá, pouze na investiční zlato, nikoli na zlato obecně.

### **2.3.1 Vymezení pojmů v režimu**

Nutnost rozlišit investiční zlato od jiných forem zlata je řešena v § 92 odst. 1 zákona o DPH. Spadají sem primárně 2 kategorie, do kterých lze investiční zlato rozřadit. Obě formy musí splňovat řadu náležitostí. Co spadá do investičního zlata:

- uzanční slitky (cihly/destičky) s vlastním číslem, ryzostí min. 995 tisícin, standardní hmotností a označením výrobce, ryzosti a hmotnosti;
- zlaté mince, které mají ryzost min. 900 tisícin, byly vyraženy po roce 1800, byly nebo jsou zákonným platidlem a jejich cena nepřevyšuje hodnotu zlata v nich obsaženého o více než 80 %.

U zlatých mincí je důležitá podmínka vztahující se k jejich statutu zákonného platidla. Ačkoliv mohou splňovat rok vyražení, ryzost a cenovou podmínku, i tak je nelze považovat za investiční zlato. Například u medailí nebo pamětních a sběratelských mincí tato podmínka platidla neplatí, a proto se musí použít při jejich dodání běžný režim DPH (Kuneš a Polanská, 2021, str. 388-391).

Zárukou, že se na investiční zlato bude moct uplatnit zvláštní režim, může být nakupovat uzanční slitky pouze od rafinerií, které dostaly akreditaci od LBMA (London Bullion Market Association). LBMA je největší nezávislou společností na trhu se zlatem. Její činnost se pohybuje okolo dohlížení na obchodování s drahými kovy a na dodržování standardů

„Good Delivery“ (jedná se o soupis pravidel pro zlaté a stříbrné ingoty) (Golden Gate, 2025). Držení akreditace od LBMA je známkou prestiže a kvality pro slévárny a rafinerie. K aktuálnímu datu čítá seznam akreditovaných sléváren a rafinerií 66 na zlato a 82 na stříbro (LBMA, 2025).

Co se týče zlatých mincí, je ověření jejich pravosti jednodušší proces. Členské státy EU mají povinnost každý rok předávat seznam zlatých mincí, které splňují nároky na investiční zlato (Hušáková, 2022, str. 599–600). Tento seznam zveřejňuje Evropská komise a pro rok 2025 může být nalezen v dokumentu C/2024/6669 (Evropská komise, 2024).

### **2.3.2 Specifika DPH při obchodování s investičním zlatem**

§ 92 odst. 3-4 zákona o DPH určuje situace, kdy je investiční zlato osvobozeno od DPH bez nároku na odpočet. Jedná se o dodání investičního zlata v tuzemsku a pořízení investičního zlata z jiného členského státu EU. Toto osvobození se vztahuje i na:

- investiční zlato s osvědčením pro fyzicky alokované a nealokované zlato;
- investiční zlato obchodované na zlatých účtech, například úvěry a swapy zakládající k investičnímu zlatu vlastnické právo nebo právní nárok;
- termínované obchody s investičním zlatem, včetně futures a forwardů, které zahrnují převod vlastnického práva nebo právního nároku k investičnímu zlatu.

Osvědčení je papírový nebo elektronický certifikát o vlastnictví investičního zlata. Fyzicky alokované zlato znamená, že zlato je umístěno na konkrétním místě ve jménu vlastníka (např. v trezoru, bezpečnostní schránce...). Vlastník může hmotně manipulovat s jeho zlatem. Nealokovaným zlatem se rozumí opak, jedná se totiž o specifický podíl na celkové zásobě zlata instituce, od které bylo investiční zlato zakoupeno. Vlastník má nárok pouze na svůj podíl namísto hmotných statků (Bajaj Finserv, 2024).

Zlatý účet slouží k obchodování s investičním zlatem, který je veden v gramech zlata. Úvěry v rámci zlatých účtů poskytuje banka a na místo finančních prostředků je to právě investiční zlato (Startup Overseas, b.r.). Swapy představují výměnu investičního zlata a jiný komodit mezi dvěma stranami s možností zpětného odkupu (Gold Price Forecast, b.r.). Společným znakem těchto pojmů je, že investor nabývá vlastnictví investičního zlata, to ale neznamená nutně okamžité fyzické převedení do jeho vlastnictví.

Termínované obchody představují sjednání nákupu/prodeje investičního zlata za předem domluvenou cenu k určitému datu. Futures představuje investiční spekulativní nástroj.

Jedná se o kontrakt, kdy investor „nakoupí“ investiční zlato za určitou cenu/množství, ale vyrovnání přijde v budoucnu. To znamená, že investor nemusí hned zaplatit a prodejce nemusí hned investiční zlato dodat. Futures se standardně používají formou, že investorovým záměrem je prodat investiční zlato za vyšší cenu, než za kterou si to domluvil, anebo naopak nakoupit investiční zlato zpátky za nižší cenu, než za kterou to prodal (BullionVault, b.r.). Forward je smlouva mezi dvěma stranami k prodeji/nákupu investičního zlata ke dni v budoucnu. Na rozdíl od Futures se dají obchody uzavírají mimo burzu a podmínky obchodu se mohou upravit (CzechWealth, b.r.).

Osvobozena je také zprostředkovatelská služba spočívající v obstarání dodání investičního zlata, jeho pořízení z jiného členského státu nebo jeho dovozu, pokud jednájí jménem a na účet jiné osoby.

§ 92 odst. 5 zákona o DPH udává možnost volby uplatnění daně plátcí, který vyrobí nebo přemění zlato na investiční zlato, při jeho dodání jinému plátcí s místem plnění v tuzemsku. Pokud se plátce rozhodne daň uplatnit, dle § 92 odst. 6 zákona o DPH může být i zprostředkovatelská služba, spojená s dodáním investičního zlata, předmětem pro daň.

Díky případům uvedených výše, při kterých je na investiční zlato uvedena daňová povinnost, může vzniknout nárok na odpočet daně (§ 92 odst. 7 zákona o DPH). Tento nárok vzniká plátcům v následujících případech:

- pokud nakoupí investiční zlato od plátce, který vyrobil/přeměnil zlato na investiční zlato a uplatnil na něj daň;
- pokud nakoupil nebo dovezl zlato, které není investičním zlatem a následně jej přeměnil (nebo jím zmocněná třetí osoba) na investiční zlato;
- pokud nakoupil službu spočívající ve změně formy, hmotnosti nebo ryzosti investičního zlata (nebo zlata obecně).

Dále pokud plátce vyrábí investiční zlato nebo jej přeměňuje, vzniká mu rovněž nárok na odpočet daně z nakoupeného zboží nebo služeb přímo souvisejících s touto činností (§ 92 odst. 8).

### **2.3.3 Princip osvobození od daně**

Tento režim, jak bylo zmíněno, se zakládá na principu osvobození investičního zlata od DPH. V následujícím praktickém příkladě jsou vysvětlena předchozí pravidla pro osvobození od DPH. Obchodník nakoupil investiční zlato v podobě uzančního slitku ze Švýcarska za

900 000 Kč. Podle § 92 odst. 1 písm. a) a odst. 3 je toto plnění osvobozeno od DPH. Obchodník prodal toto investiční zlato Bance za 1 000 000 Kč, která jej následně prodala osobě nepovinné k dani za 1 050 000 Kč. Žádná transakce neobsahovala plnění, které by bylo podrobené dani, a tak výsledkem je nulová daňová povinnost pro všechny daňové subjekty. Přehled příkladu je uveden níže v tabulce 5.

**Tabulka 5 Ukázka principu osvobození investičního zlata od DPH**

Daňový subjekt	Vstupy		Výstupy		Odvedená daň (21 %)
	Cena bez daně	Daň	Cena bez daně	Daň	Rozdíl mezi daní z výstupu a daní ze vstupu
Obchodník	900 000	-	1 000 000	-	-
Banka	1 000 000	-	1 050 000	-	-
Osoba nepovinná k dani	1 050 000	-	-	-	-
Celkově odvedená daň					-

Zdroj: Vlastní zpracování

### **3 DEFINICE MODELOVÝCH SITUACÍ A IDENTIFIKACE ZÁKONNÝCH POVINNOSTÍ PODNIKŮ**

V předchozí kapitole jsou rozebrány zvláštní režimy DPH, jejich legislativní rámec, základní pojmy spojené s režimy a způsob výpočtu daně. Tato teoretická část poskytuje nezbytný znalostní základ pro pochopení jejich fungování v praxi.

Tato kapitola je zaměřena na aplikaci těchto získaných poznatků v konkrétních situacích. Cílem této kapitoly je identifikovat zákonné povinnosti podniků, které využívají zvláštní režimy DPH, a demonstrovat jejich fungování na modelových příkladech. Analýzou těchto situací je možné lépe pochopit působení zvláštních režimů na daňovou oblast a dopady na subjekty, které je využívají. Tato část tedy nabízí konkrétní příklady výpočtu DPH v rámci zvláštních režimů a poukazuje na klíčové povinnosti, které z jejich využití vyplývají. Tento přístup umožňuje porozumění této problematice v reálném podnikatelském prostředí.

#### **3.1 Obecné zákonné povinnosti**

Podniky, které spadají pod zvláštní režimy DPH, musí splňovat řadu zákonných povinností, které jsou plošně udané všem podnikům uplatňující daň na výstupu. V této části bude pozornost věnována obecným administrativním povinnostem plátců DPH. V podkapitole „1.3.2 Plátce DPH“ jsou vypsány některé povinnosti plátce DPH, avšak velmi stručně, proto je nutné je doplnit.

U registrace k DPH byly zmíněny částky a data, od kterých se odvíjí změnění statusu podnikatele z osoby povinné k dani na plátce DPH. Podnikatel má ale povinnost podat přihlášku k registraci v jiném termínu, než ve kterém se stane plátcem. Podnikatel musí podle § 94 odst. 1 ZDPH podat přihlášku 10 dní po překročení obratu částky 2 000 000 Kč. Když tak neučiní, hrozí mu pokuta až do výše 500 000 Kč od správce daně (§ 249a odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb. daňový řád). V přihlášce k registraci plátce je podnikatel zavázán uvést veškerá čísla svých účtů u poskytovatelů platebních služeb, pokud jsou využívány k výkonu ekonomické činnosti podle § 96 odst. 1 ZDPH. Zároveň může rozhodnout, které z těchto sdělených účtů budou uveřejněny (Dušek a Sedláček, 2024, str. 43).

Další zákonnou povinností podnikatele je vystavování daňových dokladů. Plátce je povinen vystavit daňový doklad buď v listinné nebo elektronické podobě k:

- prodeji zboží nebo poskytnutí služby podnikatelům a právnickým osobám, pokud není transakce osvobozená od DPH bez nároku na odpočet;

- prodeji na dálku do ČR, pokud místo plnění spadá do tuzemska (s výjimkou zvláštního režimu jednoho správního místa);
- dodání zboží do jiného členského státu EU, pokud je transakce osvobozená od DPH s nárokem na odpočet;
- přijetí platby předem, pokud tím vzniká povinnost odvést daň dříve než při samotném dodání zboží nebo služby.

Řádný daňový doklad musí obsahovat řadu náležitostí, které diktuje § 29 ZDPH. Další nutností daňového dokladu je, že musí být zajištěna věrohodnost jeho původu, že se nezměnil jeho obsah a že je čitelný. Ve věci jeho věrohodnosti tedy musí být zřejmé, že ho vystavila osoba, která k tomu má pravomoci (Vančurová a Zídková, 2019, str. 116). Takto upravený daňový doklad musí plátce vystavit do 15 dnů od uskutečnění plnění, kdy vznikla povinnost přiznat daň (§ 28 odst. 8 ZDPH).

Existuje i zjednodušený daňový doklad, který plátce může vystavovat, pokud částka za plnění nepřesáhla 10 000 Kč (§ 30 odst. 1 ZDPH). Od řádného daňového dokladu se liší obsahem jeho náležitostí, například nemusí na něm být uvedena výše daně, nebo identifikace odběratele (Vančurová a Zídková, 2019, str. 116).

Zákon o DPH dále určuje povinnost vést evidenci pro účely DPH plátcům a identifikovaným osobám. Evidence může být vedena v rámci knihy pohledávek a dluhů, nebo evidovat DPH oddělena na daň na vstupu a výstupu, a to zvlášť pro základní a sníženou sazbu daně. Správně vedená evidence musí pro daňové řízení prokazovat daňové dluhy za jednotlivá zdaňovací období, nároky na odpočet a vrácení daně, zaplacené zálohy a konečný daňový výsledek. Pokud podnikatel realizuje dodávky zboží do jiných členských států EU, je povinen vést záznamy o těchto transakcích dle jednotlivých států (Dušek, Sedláček, 2024, str. 45). Pro provozovatele elektronických rozhraní (např. e-shopy) platí, že evidenci musí uchovávat 10 let od konce roku, ve kterém k plnění došlo (§ 100b odst. 2 písm. a) ZDPH).

Plátcí DPH vyplňují daňové přiznání k DPH měsíčně nebo čtvrtletně. Nově registrovaný plátce je povinen podávat každý měsíc s možností přechodu na čtvrtletní režim. Povinnost podání řádného daňového přiznání spadá do 25. dnu po skončení zdaňovacího období. Pokuta za promeškání této lhůty závisí na daňové povinnosti. Toto přiznání se podává zásadně elektronicky na portálu MOJE daně s využitím datové schránky (Money.cz, 2025a).

Další dokument, u kterého vzniká plátcům povinnost ho vyplnit je kontrolní hlášení. Tento dokument slouží jako podrobnější přehled přijatých a uskutečněných plnění a opatření

proti daňovým únikům. Zde se uvádí podrobný popis transakcí jak na vstupu, tak i na výstupu. Uvádí se daňové identifikační číslo odběratelů a dodavatelů, částky a datum transakce a číslo daňového dokladu. Fyzické osoby jej podávají stejně jako daňové přiznání (měsíčně nebo čtvrtletně), ale právnické osoby vždy měsíčně. Pokuty za nedodržení podacích lhůt a správnosti hlášení jsou v rozmezí 1-50 tisíců korun (Vančurová a Zídková, 2019, str. 113-115).

Poslední povinností plátců a identifikovaných osob, které bude věnována pozornost je vyplnění tzv. souhrnného hlášení. Souhrnné hlášení slouží jako kontrola správného zdanění poskytnutého plnění v EU. Podnikatelé souhrnné hlášení podávají měsíčně ve stejné lhůtě jako u kontrolního hlášení, ale pouze pokud dodali zboží či službu osobě registrované k dani, jinak se hlášení nepodává. V případě zvláštních režimů je to poměrně běžné, proto je zde tato povinnost uvedena. Opět se podává pouze elektronicky (Money.cz, 2025b).

## **3.2 Zvláštní režim pro cestovní službu prakticky**

Tato podkapitola se zaměřuje na praktické uplatnění zvláštního režimu pro cestovní službu podle § 89 zákona o DPH. Následující podkapitoly se věnují specifickým povinnostem podniků v rámci zvláštního režimu a příkladům doplňující teoretický základ uvedený v kapitole „2.1 Zvláštní režim pro cestovní službu“.

### **3.2.1 Zákonné povinnosti**

V této části textu jsou zmíněny jen povinnosti, které se liší nebo doplňují obecné povinnosti podniků. Například podnik je povinen vystavit daňový doklad, kde jsou uvedeny všechny náležitosti a k tomu je nutno dopsat podle § 89 odst. 14 ZDPH i údaj „zvláštní režim – cestovní služba“. Tento doklad nemusí podnikatel vystavovat v případě, že zákazníkem je osoba nepovinná k dani (občan). Neuvádí se zde daň týkající se přírážky. Dále, pokud podnik používá jak běžný režim, tak i zvláštní režim, je nutno vést oddělenou evidenci plnění podle jednotlivých režimů (§ 89 odst. 17 ZDPH). V kontrolním hlášení se dodává základ daně a daň z přírážky s kódem „1 - § 89“ (Kuneš a Polanská, 2021, str. 335-337).

### **3.2.2 Modelové situace a výpočty**

Tato podkapitola představuje souhrnný příklad zaměřený na 3 klíčové oblasti specifické pro zvláštní režim pro cestovní službu – práci se zálohami, dodávání cestovních služeb do třetích zemí a zapojení vlastních služeb. Dále obsahuje několik příkladů zobrazujících, kdy se při poskytování zájezdů uplatní běžný nebo zvláštní režim.

Cestovní kancelář sestavila týdenní (11. – 17. 8. 2025) pobyt na Bahamách a prodává ho za celkovou cenu 135 000 Kč. Zákazníci musí zaplatit zálohu ve výši 30 % z prodejní částky (40 500 Kč) ke dni 1. 6. 2025. Součástí tohoto balíčku služeb jsou:

- Autobusová doprava z Prahy na letiště ve Vídni za 1 000 Kč;
- letenka od aerolinky za 35 000 Kč;
- ubytování v hotelu na Bahamách v hodnotě 50 000 Kč;
- stravování v hodnotě 20 000 Kč;
- vlastní průvodce za 3 000 Kč;
- pronájem průvodcovského autobusu s tím, že cestovní agentura odhaduje výši pronájmu 2 000 Kč.

Autobusová doprava není osvobozena od daně. V případě letenky na Bahamy (třetí země) se řídí cestovní kancelář § 89 odst. 12 ZDPH. Prodej letenky je osvobozen od daně stejně jako ubytování a pronájem průvodcovského autobusu, jejichž místo plnění je třetí země. Cestovní kancelář tedy vypočte částku osvobozenou od daně následovně:  $50\,000 + 20\,000 + 35\,000 + 2\,000 = 107\,000$  Kč. Dále vypočítá koeficient osvobození pro přírážku:  $\frac{107\,000}{108\,000} = 99,07\%$ . Odtud vypočítá procentuální vyjádření zdanitelné části přírážky:  $100 - 99,07 = 0,93\%$ .

Celkovou přírážku odhaduje cestovní kancelář na 27 000 Kč ( $135\,000 - (1\,000 + 35\,000 + 50\,000 + 20\,000 + 2\,000)$ ). Vlastní služba se neuvádí do celkové ceny dle § 89 odst. 16 ZDPH, proto není zahrnuta do nákladů. Koeficient pro určení výše daně ze zálohy byl určen takto:  $\frac{27\,000}{135\,000} = 0,2$ . V tabulce 6 je vidět přehled zatím vypočtených informací.

**Tabulka 6 Přehled příkladu pro cestovní kancelář**

<b>Položka</b>	<b>Cena</b>	<b>Poznámka</b>
Autobusová doprava	1 000	Neosvobozeno
Letenka	35 000	Osvobozeno
Ubytování	50 000	Osvobozeno
Stravování	20 000	Osvobozeno
Pronájem autobusu	2 000	Osvobozeno
Vlastní průvodce	3 000	Nezahrnuje se do nákladů zvláštního režimu

Celkové náklady	108 000	Suma nákladů mimo vlastního průvodce
Osvobozené náklady	107 000	Suma osvobozených plnění
Koeficient osvobození	99,07 %	(107 000/ 108 00)
Zdanitelná část přírážky	0,93 %	(100 % - 99,1 %)
Celková přírážka	27 000	(135 000 – 108 000)
Koeficient danění zálohy	0,2	(27 000 / 135 000)

Zdroj: Vlastní zpracování

Následně určí přírážku z přijaté zálohy jako násobek koeficientu a zálohy:  $40\,500 \times 0,2 = 8\,100$  Kč. Použitím procentuálního vyjádření zdanitelné části přírážky vypočítá část přírážky z přijaté zálohy, která bude podrobena dani:  $8\,100 \times 0,0097 = 79$  Kč. Daň činí 14 Kč ( $79 \times 0,1736$ ). Daň z přijaté zálohy odvádí cestovní kancelář ke dni 1. 6. 2025 (§ 20a odst. 2 ZDPH).

Zákazník zaplatil zbytek pobytu ve výši 94 500 Kč ( $135\,000 - 40\,500$ ) dne 1. 7. 2025. Cestovní kancelář použije stejný postup jako při výpočtu daně z přijaté zálohy. Nejdříve určí částku, která je podrobena dani:  $94\,500 \times 0,2 = 18\,900$  Kč  $\rightarrow 18\,900 \times 0,0097 = 183$  Kč. Daň z tohoto plnění činí 32 Kč ( $183 \times 0,1736$ ). Cestovní kancelář přiznala daň k 1. 7. 2025. Tabulka 7 obsahuje shrnutí provedených výpočtů.

Tabulka 7 Přehled výpočtu záloh

Plnění	Částka	Zdanitelná přírážka	Poznámka	Daň	Poznámka
1. záloha	40 500	79	$(40\,500 \times 0,0097 \times 0,2)$	14	$(79 \times 0,1736)$
2. záloha	94 500	183	$(94\,500 \times 0,0097 \times 0,2)$	32	$(183 \times 0,1736)$
Celkem	135 000	262		46	

Zdroj: Vlastní zpracování

Kontrola: Neosvobozená část přírážky: 262 Kč ( $27\,000 \times 0,0097$ ). Daň = 46 Kč; Základ daně = 216 Kč. V případě záloh: Daň =  $14 + 32 = 46$  Kč; Základ daně =  $65 + 151 = 216$  Kč.

Cestovní kancelář v den pronajmutí průvodcovského autobusu dostala fakturu, která vyšla po rozpočítání na zákazníky, ve výši 3 000 Kč. Protože se jedná o změnu výše přírážky

a tím i daňové povinnosti, musí provést opravu základu daně dle § 42 odst. 1 písm. a) a podle odst. 3 písm. a) ji učiní ke dni, ke kterému nastala tato skutečnost. Protože se pronájem zvýšil o 1 000 Kč, nově vypočtená přírážka činí 26 000 Kč. Základ daně z takto opraveného plnění činí 208 Kč a daň 44 Kč.

Pro lepší pochopení aplikace běžného a zvláštního režimu při poskytování cestovních služeb lze uvést následující modelové situace, které ilustrují rozdíly v uplatnění daně z přidané hodnoty v závislosti na konkrétním způsobu zajištění služeb a charakteru poskytnutého plnění:

1. Firma obchodující s kancelářskými potřebami zorganizovala zaměstnancům jednodenní zájezd na ochutnávku vín. Nakoupila dopravu na vinici a ochutnávku vín. Protože se jedná o dobrovolný zájezd, je zaměstnancům zpoplatněna.

Zde vzniká povinnost uplatnit zvláštní režim. Zakoupená ochutnávka se stane službou cestovního ruchu, protože je v kombinaci s nakoupenou dopravou (§ 89 odst. 2 písm. c)).

2. Firma obchodující s kancelářskými potřebami zorganizovala zaměstnancům jednodenní zájezd na ochutnávku vín. Sama zorganizovala dopravu na vinici a zakoupila ochutnávku vín. Protože se jedná o dobrovolný zájezd, je zaměstnancům zpoplatněna.

Zde bude uplatněn běžný režim DPH. Nebyla splněna podmínka, že služba (doprava) musí být zakoupena od jiné osoby povinné k dani (§ 89 odst. 2 písm. c)).

3. Firma obchodující s kancelářskými potřebami zorganizovala zaměstnancům jednodenní zájezd na ochutnávku vín. Zakoupila tento zájezd od zážitkové agentury. Protože se jedná o dobrovolný zájezd, je zaměstnancům zpoplatněna v ceně, za kterou zájezd firma nakoupila.

I zde bude uplatněn běžný režim DPH, protože se jedná o zprostředkování. V podmínce pro použití zvláštního režimu je zdůrazněno, že poskytovatel musí jednat vlastním jménem. Samotná zážitková agentura musí dodržovat uplatnění zvláštního režimu (§ 89 odst. 1).

### **3.3 Zvláštní režim pro použitý, umělecký, sběratelský a starožitný majetek prakticky**

Tato podkapitola se zaměřuje na praktické uplatnění zvláštního režimu pro použité zboží, umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti podle § 90 zákona o DPH. Rozšiřují se obecné povinnosti podniků a řeší se specifické scénáře v rámci zvláštního režimu opírající se o teoretický základ uvedený v kapitole „2.2 Zvláštní režim pro použitý, umělecký, sběratelský a starožitný majetek“.

### 3.3.1 Zákonné povinnosti

Tato část se zaměřuje výhradně na specifické povinnosti, které se odlišují od obecných požadavků kladených na podniky. V případě daňového dokladu musí podnikatel doklad doplnit o informaci „zvláštní režim – použité zboží“, „zvláštní režim – umělecká díla“ nebo „zvláštní režim – sběratelské předměty a starožitnosti“ na základě charakteru obchodovaného statku (§ 90 odst. 14 ZDPH). i jako u předchozího režimu nesmí být uvedena na dokladu daň z přírážky (výjimka platí u prodeje vozidla osobám zdravotně postiženým). Obdobně § 90 odst. 13 ZDPH udává podnikateli povinnost vést oddělené záznamy o plnění podle jednotlivých uplatněných režimů (Portál Pohoda, 2021). Kód „2 - § 90“ musí být doplněn v kontrolním hlášení u částky za prodej zboží tohoto režimu (Kuneš a Polanská, 2021, str. 381–384).

### 3.3.2 Modelové situace a výpočty

Následující příklady demonstrují aplikaci zvláštního i běžného režimu DPH dle § 90 zákona o DPH na praktických situacích spojených s obchodováním s použitým zbožím, uměleckými díly a sběratelskými předměty. Zároveň lze vidět rozdíl mezi použitím zvláštního a běžného režimu s dopadem na administrativní zátěž a základ daně obchodníka.

1. Obchodník s ojetými vozy odkoupí služební automobil od firmy zabývající se výrobní činností za 220 000 Kč (včetně DPH). Tento vůz prodá osobě nepovinné k dani za 275 000 Kč. Řešení:

- nakoupený vůz...181 808 Kč (bez DPH)...38 192 Kč DPH;
- prodaný vůz...227 260 Kč (bez DPH)... 47 740 Kč DPH;
- podle § 90 odst. 1 písm. b) a c) ZDPH splňuje obchodník podmínku o použitém zboží

a ekonomickou činnost, ale nesplňuje odst. 2 ZDPH, proto zde nemůže uplatnit zvláštní režim, a tak použije běžný režim. Daň se vypočte rozdílovým způsobem mezi daní na výstupu a daní na vstupu. Obchodník s ojetými vozy odvede daň ve výši 9 548 Kč (47 740 – 38 192). Shrnutí příkladu obsahuje tabulka 8.

Tabulka 8 **Přehled příkladu 1**

Daňový subjekt	Vstupy		Výstupy		Odvedená daň (21 %)
	Cena bez daně	Daň	Cena bez daně	Daň	Rozdíl mezi daní z výstupu a daní ze vstupu
Obchodník	181 808	38 192	227 260	47 740	9 548

Zdroj: Vlastní zpracování

2. Galerie nakoupila obraz od umělce za 150 000 Kč (včetně DPH). Následně ho prodala soukromé osobě za 200 000 Kč. V tomto případě má galerie možnost použít buď zvláštní režim, nebo běžný režim díky § 90 odst. 5 ZDPH. Řešení:

- a. galerie se rozhodne použít zvláštní režim. Podle § 90 odst. 11 ZDPH nemá nárok na odpočet. Proto vezme celkovou pořizovací cenu obrazu, vypočte přírážku 50 000 Kč (200 000 – 150 000) a pomocí vzorce (3) vypočte DPH...  $50\,000 \times 0,1736 = 8\,680$  Kč. Čistý zisk činí 41 320 Kč. V tabulce 9 je zjednodušený souhrn výpočtů v příkladě. V této variantě nadále vzniká povinnost nahlásit použití zvláštního režimu správci daně a dodržovat ho nejméně 2 roky (§ 90 odst. 8 ZDPH);

Tabulka 9 Přehled příkladu 2a

Daňový subjekt	Vstupy		Výstupy		Odvedená daň (21 %)
	Celkový náklad		Celkový výnos		Daň z přírážky
Galerie	150 000		200 000		$50\,000 \times 0,1736 = 8\,680$

Zdroj: Vlastní zpracování

- b. galerie se rozhodne nepoužít zvláštní režim. Vzniká tak nárok na odpočet díky § 90 odst. 15 ZDPH. Řešení:
- nakoupený obraz...123 960 Kč (bez DPH)...26 040 Kč DPH;
  - prodaný obraz...165 280 Kč (bez DPH)...34 720 Kč DPH;
  - galerie odvede daň za toto plnění ve výši 8 680 Kč (34 720 – 26 040) a čistý zisk činí 41 320 Kč. V tabulce 10 je zaznamenán přehled částek v příkladě.

Tabulka 10 Přehled příkladu 2b

Daňový subjekt	Vstupy		Výstupy		Odvedená daň (21 %)
	Cena bez daně	Daň	Cena bez daně	Daň	Rozdíl mezi daní z výstupu a daní ze vstupu
Galerie	123 960	26 040	165 280	34 720	8 680

Zdroj: Vlastní zpracování

3. Antikvariát nakoupil sběratelskou minci od osoby nepovinné k dani za 10 000 Kč a prodal ji následně soukromé osobě v Americe za 18 000 Kč. Prodejní cena zahrnuje náklady na pojištění proti poškození, cla, balné a dopravné činí 5 000 Kč. Řešení:

- § 90 odst. 9 ZDPH říká, že dodání sběratelského předmětu, pokud splní podmínky uvedené v § 66 ZDPH, osvobozeno od daně. Proto nebude vypočtena daň a čistý zisk činí 3 000 Kč (18 000 – 10 000 – 5000). Náklady na pojištění, cla, balné a dopravné spadají do pořizovací ceny (§ 90 odst. 3 ZDPH).

### **3.4 Zvláštní režim pro investiční zlato prakticky**

Tato podkapitola obsahuje praktické uplatnění zvláštního režimu pro investiční zlato podle § 92 zákona o DPH. Text dále navazuje na obecné povinnosti podniků a věnuje se konkrétním situacím, které se pojí s uplatněním zvláštního režimu. Výklad vychází z teoretických východisek představených v kapitole „2.3 Zvláštní režim pro investiční zlato“.

#### **3.4.1 Zákonné povinnosti**

Popisované povinnosti v této části textu se vztahují pouze k aspektům, které doplňují nebo ruší zákonné povinnosti podnikatelů. Daňový doklad se v tomto režimu liší od běžného. Pokud plátce dodává osobě nepovinné k dani, musí doklad obsahovat náležitosti vypsané v § 90 odst. 9 písm. a) č. 1-8 ZDPH. Tento doklad musí uchovat po dobu 10 let. Pokud je investiční zlato dodáno jinému plátcovi nebo osobě povinné k dani, doplní se běžný daňový doklad o hmotnost a ryzost zlata (§ 90 odst. 9 písm. b) ZDPH). Tato povinnost nevzniká u investičního zlata typu zlatých mincí vydaných Českou národní bankou (§ 90 odst. 10 ZDPH).

#### **3.4.2 Modelové situace a výpočty**

Následující uvedené příklady se zaměřují na řešení situací, kdy se uplatní běžný a kdy zvláštní režim. Dále příklady demonstrují možnosti uplatnění nároku na odpočet daně a výpočet daňové povinnosti v rámci zvláštního režimu.

1. Je uvažováno, že výrobce investičního zlata (plátce A) nakoupil zlato od plátce DPH za 605 000 Kč (včetně DPH) a využil služby rafinerie na přeměnu zlata na investiční, tyto služby stály dohromady 60 500 Kč (včetně DPH). Plátce A při prodeji obchodníkovi (plátcovi A) uplatnil daň na výstupu (umožňuje mu to § 92 odst. 5 ZDPH), a plátce A zaplatil za investiční zlato 1 452 000 Kč (včetně DPH). Plátce A následně prodal investiční zlato osobě nepovinné k dani za 1 300 000 Kč. Tabulka 11 obsahuje přehled příkladu. Řešení probíhá následovně:

- plátce A má nárok na odpočet ze vstupů přímo související s vyrobením investičního zlata (§ 92 odst. 8 ZDPH). Výsledná daňová povinnost činí 136 500 Kč (252 000-115 500);

- plátce B má nárok na odpočet z nakoupeného investičního zlata díky § 92 odst. 7 písm. a) ZDPH. Zprvu tedy zaplatí daň na vstupu, ale následně mu daň stát vrátí. § 92 odst. 3 ZDPH říká, že prodej investičního zlata je osvobozeno od daně v tomto případě.

Tabulka 11 Ukázka výpočtu DPH u režimu pro investiční zlato

Daňový subjekt	Vstupy		Výstupy		Odvedená daň (21 %)
	Cena bez daně	Daň	Cena bez daně	Daň	Rozdíl mezi daní z výstupu a daní ze vstupu
Plátce A	500 000 + 50 000	105 000 + 10 500	1 200 000	252 000	136 500
Plátce B	1 200 000	252 000	1 300 000	-	-
Osoba nepovinná k dani	1 300 000	-	-	-	-
Celkově odvedená daň					<b>136 500</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

2. Český plátce DPH nakoupil investiční zlato od lucemburského plátce za 1 000 000 Kč. Následně český plátce změnil formu investičního zlata a prodal to jinému obchodníkovi za 1 100 000 Kč. Služby svázané s měněním formy stály 50 000 Kč + 10 500 Kč DPH. Řešení:

- dodání investičního zlata z jiné členské země je dle § 92 odst. 3 ZDPH osvobozeno od daně, proto na vstupu není daň;
- český plátce má nárok na odpočet daně z plnění týkající se nákupu služby, spočívající ve změně formy (§ 92 odst. 7 písm. c) ZDPH). Stát mu tuto daň vrátí, a čistý zisk činí 50 000 Kč (1 100 000 – 1 000 000 – 50 000).

## 4 VÝPOČET DAŇOVÉ POVINNOSTI A VYPLNĚNÍ DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ

Tato kapitola se zaměřuje na praktickou aplikaci zvláštního režimu pro cestovní službu podle § 89 ZDPH. Na základě smyšleného příkladu, ve kterém figuruje fiktivní cestovní kancelář, je názorně ukázán postup při výpočtu daňové povinnosti za měsíční zdaňovací období, včetně rozlišení mezi osvobozeným a zdanitelným plněním. Následně je tento postup promítnut do vyplnění daňového přiznání k DPH. Cílem je demonstrovat správný výpočet daně v režimu přírážky a jeho správné zobrazení v daňových formulářích.

Cestovní kancelář EasyTravel s.r.o. se sídlem v Praze se zabývá poskytováním služeb cestovního ruchu. Nabízí zahraniční a tuzemské zájezdy, zároveň cestovní kancelář zajišťuje vlastní dopravu v rámci vybraných zájezdů. Firma EasyTravel s.r.o. se řadí mezi plátce DPH s měsíčním zdaňovacím obdobím. V následující části jsou vypsány vstupy a výstupy společnosti za měsíc březen 2025.

Vstupy pro březen 2025 jsou:

1. Cestovní kancelář poskytuje zájezdy na poznání krás Českého Švýcarska. V rámci zájezdu zakoupila tyto služby od jiných plátců DPH:
  - a. ubytování v penzionu za cenu 130 000 Kč (včetně DPH);
  - b. stravování za cenu 70 000 Kč (včetně DPH);
  - c. služby místního průvodce za cenu 20 000 Kč (včetně DPH).
2. Dále cestovní kancelář uskutečnila zájezdy do Paříže. Autobusovou dopravu řešila vlastním zajištěním s vlastním průvodcem a od francouzského plátce DPH zakoupila tyto služby:
  - a. ubytování ve 3 hvězdičkovém hotelu se snídaní za celkovou cenu 500 000 Kč (včetně DPH);
  - b. lístky na prohlídku vybraných památek za 50 000 Kč (včetně DPH);
  - c. dárkový balíček s autentickými francouzskými víny a sýry za 100 000 Kč (včetně DPH).
3. Další zájezdy, co cestovní kancelář poskytl, jsou dovolené v Maroku s následujícími položkami:
  - a. letecká doprava od českého plátce DPH za 350 000 Kč (včetně DPH);
  - b. ubytování v 5 hvězdičkovém hotelu s all inclusive od marockého plátce za celkovou částku 925 000 Kč (včetně DPH).

4. Cestovní kancelář vytvořila speciální zakázku pro českého podnikatele, která slouží jako teambuildingová aktivita pro zaměstnance podnikatele. Zájezd do Špindlerova mlýna zahrnuje tyto služby:
  - a. ubytování za cenu 115 000 Kč + 13 800 Kč DPH (DIČ: CZ354661567, Faktura č. 2025/53158, DUZP: 20. 3. 2025);
  - b. stravování za cenu 50 000 Kč + 6 000 Kč DPH (DIČ: CZ354832152, Faktura č. 851548, DUZP: 20. 3. 2025);
  - c. doprava zajištěná externí firmou za 15 000 Kč + 3 150 Kč DPH (DIČ: CZ124464479, Faktura č. CZ85168/2025, DUZP: 20. 3. 2025).
5. Firma na svůj provoz obdržela následující faktury:
  - a. fakturu za pronájem kanceláří za cenu 75 000 Kč + 15 750 Kč DPH (DIČ: CZ412454457, Faktura č. 5481FR2025, DUZP: 31. 3. 2025);
  - b. faktury za reklamní služby zahrnující umístění reklamy na billboardy a plakáty na účelných tabulích v celkové ceně 150 000 Kč + 31 500 Kč DPH (DIČ: CZ135481843, Faktura č. 813517, DUZP: 20. 3. 2025).
6. Další položky, které cestovní kancelář zakoupila jsou:
  - a. pohonné hmoty od českého plátce DPH za 25 000 Kč + 5 250 Kč DPH (DIČ: CZ456845318, Faktura č. DV682148, DUZP: 31. 3. 2025);
  - b. kancelářské vybavení a potřeby za cenu 10 000 Kč + 2 100 DPH (DIČ: CZ135181267, Faktura č. 823154, DUZP: 31. 3. 2025).

Výstupy za březen 2025 jsou:

1. Cestovní kancelář dostala uskutečněné zájezdy do Českého Švýcarska obnos 300 000 Kč (odkaz na bod 1).
2. Dále obdržela částku 870 000 Kč za prodané zájezdy do Paříže (odkaz na bod 2). Za vlastní služby si cestovní kancelář účtovala:
  - a. 50 000 Kč za autobusovou dopravu z Prahy do Paříže a zpět;
  - b. 20 000 Kč za služby vlastního průvodce.
3. Za zájezdy do Maroka obdržela cestovní kancelář částku 1 505 000 Kč (odkaz na bod 3).
4. Českému podnikateli (DIČ: CZ78531541) v rámci speciálního zájezdu do Špindlerova mlýna (odkaz na bod 4) bylo vyfakturováno (Faktura č. 400681/2025, DUZP: 31. 3. 2025):
  - a. 155 000 Kč + 18 600 Kč DPH za ubytování;

- b. 60 000 Kč + 7 200 Kč DPH za stravování;
  - c. 20 000 Kč + 4 200 Kč DPH za autobusovou dopravu zajištěnou externí firmou.
5. Cestovní kancelář EasyTravel s.r.o. dostala provizi 10 000 Kč od slovenské cestovní agentury za zprostředkování zájezdu jiné české cestovní kanceláře.

Vyhodnocení daňové povinnosti společnosti EasyTravel s.r.o. za měsíc březen 2025 vychází z analýzy jednotlivých vstupů a výstupů podle platné legislativy o DPH. Výsledky jsou rozpracovány a shrnuty níže v tabulkách. Tabulka 12 obsahuje rozpracování vstupů, zatímco v tabulce 13 se nachází analýza výstupů cestovní kanceláře.

Tabulka 12 **Přehled vstupů cestovní kanceláře za březen 2025**

Vstup	Poznámka	Základ daně	DPH	Řádek v daňovém přiznání
1.	Zájezd do Českého Švýcarska – nelze použít odpočet na nakoupené služby (§ 89 odst. 13). Aplikace zvláštního režimu probíhá dle § 89 odst. 3.	-	-	-
2.	Zájezd do Paříže – nelze použít odpočet na nakoupené služby (§ 89 odst. 13). Aplikace zvláštního režimu probíhá dle § 89 odst. 3.	-	-	-
3.	Zájezd do Maroka – nelze použít odpočet na nakoupené služby (§ 72 odst. 1 c) a § 89 odst. 13).	-	-	-
4a.	Nákup ubytování pro speciální zakázku – dle § 89 odst. 19 lze uplatnit odpočet. Použije se snížená sazba ve výši 12 %.	115 000 Kč	13 800 Kč	41
4b.	Nákup stravování pro speciální zakázku – dle § 89 odst. 19 lze uplatnit odpočet. Použije se snížená sazba ve výši 12 %.	50 000 Kč	6 000 Kč	41
4c.	Nákup autobusové dopravy pro speciální zakázku – dle § 89 odst. 19 lze uplatnit odpočet. Použije se základní sazba ve výši 21 %.	15 000 Kč	3 150 Kč	40
5a.	Pronájem kanceláří – dle § 72 lze uplatnit odpočet. Použije se základní sazba ve výši 21 %.	75 000 Kč	15 750 Kč	40
5b.	Nákup reklamních ploch – dle § 72 lze uplatnit odpočet. Použije se základní sazba ve výši 21 %.	150 000 Kč	31 500 Kč	40
6a.	Nákup pohonných hmot – dle § 72 lze uplatnit odpočet. Použije se základní sazba ve výši 21 %.	25 000 Kč	5 250 Kč	40
6b.	Nákup kancelářského vybavení a potřeb – dle § 72 lze uplatnit odpočet. Použije se základní sazba ve výši 21 %.	10 000 Kč	2 100 Kč	40
<b>Celkem</b>		-	<b>77 550 Kč</b>	-

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 13 **Přehled výstupů cestovní kanceláře za březen 2025**

Výstup	Poznámka	Základ daně	DPH	Řádek v daňovém přiznání
1.	Zájezd do Českého Švýcarska – protože se jedná o cestovní službu, je cestovní kancelář povinna použít zvláštní režim. Daň se vypočte dle § 89 odst. 3: $300\,000 - (130\,000 + 70\,000 + 20\,000) = 80\,000 \times 0,1736 = 13\,888$ Kč.	80 000 Kč – 13 888 Kč = 66 112 Kč	13 888 Kč	1
1.	Dle pokynů k DAP musí být na řádku 26 uvedena částka za uskutečněná plnění podle zvláštního režimu pro cestovní službu snížená o přírážku – v tomto případě to je 220 000 Kč (300 000 – 80 000).	220 000 Kč	-	26
2.	Zájezd do Paříže – protože se jedná o cestovní službu, je cestovní kancelář povinna použít zvláštní režim. Daň se vypočte dle § 89 odst. 3: $870\,000 - (500\,000 + 50\,000 + 100\,000) = 220\,000 \times 0,1736 = 38\,192$ Kč.	220 000 Kč - 38 192 Kč = 181 808 Kč	38 192 Kč	1
2.	Dle pokynů k DAP musí být na řádku 26 uvedena částka za uskutečněná plnění podle zvláštního režimu pro cestovní službu snížená o přírážku – v tomto případě to je 650 000 Kč (870 000 – 220 000).	650 000 Kč	-	26
2a.	Autobusová doprava z Prahy do Paříže a zpět - § 70 říká, že přeprava osob a jejich zavazadel mezi členskými státy je osvobozena od daně s nárokem na odpočet.	50 000 Kč	-	26
2b.	Služby vlastního průvodce – dle § 89 odst. 16 musí uplatnit daň na výstupu z tohoto plnění. Použije se základní sazba 21 %	20 000 Kč - 3 471 Kč = 16 529 Kč	3 471 Kč	1

3.	Zájezd do Maroka – protože se jedná o cestovní službu, je cestovní kancelář povinna použít zvláštní režim. Dle § 89 odst. 12 je poskytnuté plnění osvobozeno od daně s nárokem na odpočet.	1 505 000 Kč	-	26
4a.	Ubytování pro speciální zakázku – protože cestovní služby jsou poskytovány podnikateli za účelem ekonomické činnosti, uplatní cestovní kancelář dle § 89 odst. 19 daň na výstupu. Pro ubytování se použije snížená sazba ve výši 12 %.	155 000 Kč	18 600 Kč	2
4b.	Stravování pro speciální zakázku – protože cestovní služby jsou poskytovány podnikateli za účelem ekonomické činnosti, uplatní cestovní kancelář dle § 89 odst. 19 daň na výstupu. Pro stravování se použije snížená sazba ve výši 12 %.	60 000 Kč	7 200 Kč	2
4c.	Autobusové dopravy pro speciální zakázku – protože cestovní služby jsou poskytovány podnikateli za účelem ekonomické činnosti, uplatní cestovní kancelář dle § 89 odst. 19 daň na výstupu. Pro autobusovou dopravu se použije základní sazba ve výši 21 %.	20 000 Kč	4 200 Kč	1
5.	Zprostředkování zájezdu – místo plnění je tam kde má sídlo odběratel (§ 9 odst. 1)	10 000 Kč		21
Celkem			<b>85 551 Kč</b>	

Zdroj: Vlastní zpracování

Cestovní kanceláři EasyTravel s.r.o. vznikne daňová povinnost ve výši 8 001 Kč (85 551 Kč – 77 550 Kč). Poslední termín, do kdy může cestovní kancelář podat daňové přiznání k dani z přidané hodnoty společně s kontrolním hlášením, je 25. dubna 2025.

Na základě analyzovaných vstupních a výstupních plnění cestovní kanceláře EasyTravel s.r.o., zohledňující zvláštní režim pro cestovní službu i ostatní relevantní daňová ustanovení, je následně provedeno vyplnění daňového přiznání k DPH a kontrolního hlášení

za zdaňovací období březen 2025. Daňové přiznání reflektuje správné stanovení daňové povinnosti současně s rozlišením plnění spadající do běžného režimu. Kontrolní hlášení je vyplněno v souladu s požadavky na evidenci přijatých a vydaných plnění. Ukázky těchto dokumentů jsou uvedeny v přílohách této práce – daňové přiznání v příloze A, kontrolní hlášení v příloze B.

## 5 FORMULACE ZÁVĚRŮ

Cílem této bakalářské práce je analyzovat a vysvětlit zvláštní režimy DPH, a to jak z hlediska legislativy, tak i z praktického uplatnění v různých modelových situacích.

V úvodní části práce je vymezena obecná problematika DPH, její princip fungování a historický kontext harmonizace v rámci Evropské unie. Následně se práce podrobněji zaměřuje na tři hlavní zvláštní režimy – režim pro cestovní službu, režim pro obchodníky s použitým zbožím, uměleckými díly, sběratelskými předměty a starožitnostmi a režim pro investiční zlato. U každého režimu je objasněna nejen legislativní úprava, ale i podmínky jejich použití, způsob výpočtu daňové povinnosti a praktické aspekty, které mohou nastat v běžné podnikatelské praxi.

Důležitým přínosem práce bylo praktické řešení konkrétních situací prostřednictvím fiktivních příkladů, které umožnily lepší pochopení aplikace teoretických informací a úskalí spojených s použitím zvláštních režimů. Ze zpracovaných příkladů vyplývá, že zvláštní režimy mohou vést k daňovým úsporám, ale také představují zvýšené nároky na správné účetní a daňové zachycení jednotlivých plnění.

Práce potvrzuje, že správná aplikace zvláštních režimů DPH vyžaduje pečlivé nastudování příslušné legislativy a důkladné pochopení daňového režimu konkrétní transakce. Výsledky ukazují, že zvláštní režimy plní svůj účel zjednodušení administrativního zatížení, odráží potřeby některých oblastí podnikání a chrání princip neutrality DPH.

## SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

1. BAJAJ FINSERV, 2024. *What is Allocated Gold*. Online. Dostupné z: <https://www.bajajfinserv.in/what-is-allocated-gold> [citováno 12. 3. 2025].
2. BULLIONVAULT (b.r.). *Gold Futures – Gold Guide*. Online. Dostupné z: <https://www.bullionvault.com/gold-guide/gold-futures> [citováno 12. 3. 2025].
3. BUSINESSINFO.CZ, 2023. *Kdo, kdy a z jakých důvodů platí DPH? Provedeme vás labyrintem daňové legislativy*. Online. In: BusinessInfo.cz. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/clanky/kdo-kdy-a-z-jakych-duvodu-plati-dph-provedeme-vas-labyrintem-danove-legislativy/>. [citováno 27. 1. 2025].
4. CZECHWEALTH (b.r.). *Forward – Slovník pojmů*. Online. Dostupné z: <https://www.czechwealth.cz/slovník-pojmu/forward> [citováno 12. 3. 2025].
5. DAUČ, 2021. *Zvláštní režim pro obchodníky s použitým zbožím, uměleckými díly, sběratelskými předměty a starožitnostmi*. Online. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/clanky/6071/zvlastni-rezim-pro-obchodniky-s-pouzitym-zbozim-umeleckymi-dily-sberatelskymi-predmety-a-starozitnostmi> [citováno 26. 3. 2025].
6. DUŠEK, Jiří a SEDLÁČEK, Jaroslav, 2024. *Daňová evidence podnikatelů 2024*. 21. vydání. Praha: Grada. ISBN 978-80-271-7166-8. [online]. Bookport. [citováno 16. 3. 2025]. Dostupné z: <https://www.bookport.cz/kniha/danova-evidence-podnikatelu-2024-12450/>.
7. EVROPSKÁ KOMISE (b.r.). *VAT Directive*. Online. In: commission.europa.eu. Dostupné z: [https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/vat-directive\\_en](https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/vat-directive_en). [citováno 2. 2. 2025].
8. EVROPSKÁ KOMISE, 2024. *Dokument C/2024/6669*. Online. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/eli/C/2024/6669/oj/eng> [citováno 12. 3. 2025].
9. EVROPSKÝ SOUDNÍ DVŮR, 2003. *C-320/02 Stenholmen*. Online. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/GA/TXT/?uri=CELEX:62002CC0320> [citováno 12. 3. 2025].
10. FINANČNÍ SPRÁVA (b.r.). *Kontrolní hlášení DPH*. Online. In: Financnisprava.gov.cz. Dostupné z: <https://financnisprava.gov.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-dph>. [citováno 28. 1. 2025].

11. GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ, 2021. *Informace k uplatňování DPH u služeb cestovního ruchu*. Online. In: [Financnisprava.gov.cz](https://financnisprava.gov.cz). Dostupné z: [https://financnisprava.gov.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Informace\\_zvlastni\\_rezim\\_par89.pdf](https://financnisprava.gov.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Informace_zvlastni_rezim_par89.pdf) [citováno 26. 2. 2025].
12. GOLD PRICE FORECAST (b.r.). *Gold Forwards & Swaps*. Online. Dostupné z: <https://www.goldpriceforecast.com/explanations/gold-forwards-swaps/> [citováno 12. 3. 2025].
13. GOLDEN GATE, 2025. *LBMA – Slovník pojmů*. Online. Dostupné z: <https://www.goldengate.cz/slovník-pojmu/lbma> [citováno 12. 3. 2025].
14. HUŠÁKOVÁ, Zdeňka, 2022. *Meritum: Daň z přidané hodnoty 2022*. 16. vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7676-365-4. [online]. Bookport. [citováno 16. 3. 2025]. Dostupné z: <https://www.bookport.cz/kniha/meritum-dan-z-pridane-hodnoty-2022-11122/>.
15. CHATGPT, 2025a. *C-320/02 Stenholmen DPH*. Online. Dostupné z <https://chatgpt.com/share/67e2ce4d-4f10-8006-aa44-26fa6171511b> [citováno 12. 3. 2025].
16. KUBÁTOVÁ, Květa, 2018. *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7598-165-3.
17. KUNEŠ, Zdeněk a POLANSKÁ, Pavla, 2021. *Uplatňování DPH u zvláštních režimů a specifických postupů*. 1. vydání. Praha: Grada. ISBN 978-80-271-4564-5. [online]. Bookport. [citováno 16. 3. 2025]. Dostupné z: <https://www.bookport.cz/kniha/uplatnovani-dph-u-zvlastnich-rezimu-a-specificky-ch-postupu-10354/>.
18. LBMA, 2025. *Good Delivery – Gold Current List*. Online. Dostupné z: <https://www.lbma.org.uk/good-delivery/gold-current-list#-> [citováno 12. 3. 2025].
19. MONEY.CZ, 2025a. *Průvodce: Přiznání k dani z přidané hodnoty*. Online. Dostupné z: <https://money.cz/novinky-a-tipy/dane/pruvodce-priznani-k-dani-z-pridane-hodnoty/> [citováno 8. 4. 2025].
20. MONEY.CZ, 2025b. *Souhrnné hlášení plátců DPH: co to je, jak a kdy ho vyplnit a podat*. Online. Dostupné z: <https://money.cz/novinky-a-tipy/dane/souhrnne-hlaseni-podat-vyhnout-se-chybam/> [citováno 8. 4. 2025].
21. NERUDOVÁ, Danuše, 2024. *Daňová politika v Evropské unii*, 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7676-812-3.

22. OTAVOVÁ, Milena; DVOŘÁKOVÁ, Veronika a SVOBODA, Patrik, 2017. *Daně a účetnictví v cestovním ruchu*. 2. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7552-464-5.
23. PORTÁL POHODA, 2021. *Zvláštní režim DPH pro obchodníky s použitým zbožím*. Online. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/zvlastni-rezim-dph-pro-obchodniky-s-pouzitym-zbozim/> [citováno 8. 4. 2025].
24. Směrnice rady 2006/112/ES – o společném systému daně z přidané hodnoty
25. STARTUP OVERSEAS (b.r.). *What are Bank Gold Accounts and How Do They Work?* Online. Dostupné z: <https://www.startupoverseas.co.uk/news/what-are-bank-gold-accounts-and-how-do-they-work.html> [citováno 12. 3. 2025].
26. VANČUROVÁ, Alena a ZÍDKOVÁ, Hana, 2019. *Daně v podnikání*. Praha: VOX. ISBN 978-80-87480-71-7.
27. VANČUROVÁ, Alena a ZÍDKOVÁ, Hana, 2024. *Daňový systém ČR 2024*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7676-992-2.
28. Zákon č. 159/1999 - Zákon o některých podmínkách podnikání v oblasti cestovního ruchu a o změně zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, a zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů
29. Zákon č. 235/2004 Sb. - Zákon o dani z přidané hodnoty
30. Zákon č. 280/2009 Sb. - Zákon daňový řád
31. ZLATÁ BANKA, 2024. *Proč je investiční zlato osvobozeno od DPH*. Online. Dostupné z: [https://www.zlatabanka.com/blog/post/proc-je-investicni-zlato-osvobozeno-od-dph-zlate-mince-slitky-medaile?srsId=AfmBOoqU\\_eTQ9\\_HuY9FOc\\_B9dIzw\\_2zFk1dxRcN7oVumDVHXL5uIIZJx](https://www.zlatabanka.com/blog/post/proc-je-investicni-zlato-osvobozeno-od-dph-zlate-mince-slitky-medaile?srsId=AfmBOoqU_eTQ9_HuY9FOc_B9dIzw_2zFk1dxRcN7oVumDVHXL5uIIZJx) [citováno 12. 3. 2025].

## **SEZNAM PŘÍLOH**

Příloha A: Daňové přiznání cestovní kanceláře EasyTravel s.r.o.

Příloha B: Kontrolní hlášení cestovní kanceláře EasyTravel s.r.o.

# PŘÍLOHA A: Daňové přiznání cestovní kanceláře EasyTravel

S.F.O.

První strana vyplněného daňového přiznání na základě fiktivního příkladu cestovní agentury.

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  
hlavní město Prahu  
Územní pracoviště v, ve, pro  
Prahu 1  
Daňové identifikační číslo  
C, z 1 1 2 2 3 3 4 4  
Rodné číslo / IČ  
řádné  dodatečné  opravné   
Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne  
Počet příloh / listů /

**PŘIZNÁNÍ**  
k dani z přidané hodnoty  
za zdaňovací období: měsíc 3 čtvrtletí rok 2025  
za období od do

Plátce § 6 až § 6f	<input checked="" type="checkbox"/>	Identifikovaná osoba § 6g až § 6l	<input type="checkbox"/>	Neexistují-li údaje pro stranu 2, proškrtněte (X)	<input type="checkbox"/>
Skupina § 5a	<input type="checkbox"/>	Neplátce § 19c nebo § 108	<input type="checkbox"/>	Kód zdaňovacího období následujícího roku	<input type="checkbox"/>

**Právnícká osoba:** Název právnické osoby  
E a s y T r a v e l s . r . o .  
**Fyzická osoba:** Příjmení Jméno Titul  
Sídlo právnické osoby / adresa místa pobytu fyzické osoby podle § 13 odst. 1 daňového řádu:  
a) obec Praha 1 b) PSČ 1 1 0 0 0 c) telefon  
d) ulice (nebo část obce) B i s k u p s k á e) číslo popisné / orientační 1 7 5 4 / 3  
f) e-mail g) stát Č E S K Á R E P U B L I K A  
Hlavní ekonomická činnost  
ČINNOSTI CESTOVNÍCH AGENTUR, KANCELÁŘÍ A JINÉ REZERVAČNÍ A SOUVISEJÍCÍ ČINNOSTI

**B. ODDÍL**  
Údaje o podepisující osobě: Kód podepisující osoby:  
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby  
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby  
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)  
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě  
J a n S v o b o d a / J E D N A T E L  
Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu  
Datum 2 8 0 4 2 0 2 5 Otisk razítka Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu  
Kontaktní osoba Svoboda Jan Telefon 777542177

25 5401 MFin 5401 – vzor č. 25 1

Zdroj: vlastní zpracování formuláře (formulář dostupný na:  
<https://adisspr.mfcr.cz/pmd/epo/formulare>).

Druhá strana vyplněného daňového přiznání na základě fiktivního příkladu cestovní agentury.

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty					
<b>I. Zdanitelná plnění</b>		ř.	<b>Základ daně</b>	<b>Daň na výstupu</b>	
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku	základní	1	284 449	59 751	
	snížená	2	215 000	25 800	
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16, § 19 odst. 1 i třístranný obchod podle § 17)	základní	3			
	snížená	4			
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5			
	snížená	6			
Dovoz zboží (§ 23)	základní	7			
	snížená	8			
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19c odst. 1 a odst. 2)		9			
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10			
	snížená	11			
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost priznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12			
	snížená	13			
Oprava základu daně osobou povinnou k dani		14			
<b>II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně</b>				<b>Hodnota</b>	
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. 3 písm. a)			21	10 000	
Vývoz zboží (§ 66)			22		
Dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu (§ 19a, § 19b odst. 3)			23		
Vybraná plnění (§ 110b odst. 2)			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, § 71h, § 71i, § 89, § 90, § 92)			26	2 425 000	
<b>III. Doplnující údaje</b>					
Prostřední osoba při třístranném obchodu podle § 17			Pořízení zboží	30	
			Dodání zboží	31	
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g				32	
Oprava daně a oprava odpočtu daně v případě nedobytné pohledávky nebo pohledávky po splatnosti (§ 46 a násl., resp. § 74b)			Věřitel	33	
			Dlužník	34	
<b>IV. Nárok na odpočet daně</b>			<b>Základ daně</b>	<b>V plné výši</b>	<b>Krácený odpočet</b>
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	275 000	57 750	
	snížená	41	165 000	19 800	
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad					
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43			
	snížená	44			
Korekce odpočtů daně podle § 75, § 77, § 77a, § 79 až § 79e					
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)				77 550	
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. c					
Korekce odpočtů daně podle § 74a					
<b>V. Krácení nároku na odpočet daně</b>					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně			50		
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)			51	<b>S nárokem na odpočet</b>	<b>Bez nároku na odpočet</b>
Část odpočtu daně v krácené výši			52	<b>Koeficient (%)</b>	<b>Odpočet</b>
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)			53	<b>Vypořádací koeficient (%)</b>	<b>Změna odpočtu</b>
<b>VI. Výpočet daně</b>					
Úprava odpočtu daně (§ 78 a násl.)			60		
Vrácení daně (§ 84)			61		
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 jinde neuvedená)			62		85 551
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)			63		77 550
Vlastní daň (62 – 63)			64		8 001
Nadměrný odpočet (63 – 62)			65		0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)			66		0

Zdroj: vlastní zpracování formuláře (formulář dostupný na: <https://adisspr.mfcr.cz/pmd/epo/formulare>).

# PŘÍLOHA B: Kontrolní hlášení cestovní kanceláře EasyTravel S.F.O.

První strana vyplněného kontrolního hlášení na základě fiktivního příkladu cestovní agentury.

Vytištěno aplikací **EPO**

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu  
hlavní město Prahu

Územní pracoviště v, ve, pro  
Prahu 1

Daňové identifikační číslo  
C, Z, 1, 1, 2, 2, 3, 3, 4, 4

řádné  následné  opravné

Důvody pro podání následného kontrolního hlášení zjištěny dne

Číslo jednací výzvy Rychlá odpověď na výzvu

## KONTROLNÍ HLÁŠENÍ podle § 101c a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (ZDPH)

za období: měsíc  čtvrtletí  rok   
od  do

**Právnícká osoba:** Název právnické osoby  
EasyTravel s.r.o.

**Fyzická osoba:** Příjmení Jméno Titul\*)

**Sídlo právnické osoby / adresa místa pobytu fyzické osoby podle § 13 odst. 1 daňového řádu:**

a) obec  b) PSČ   
c) ulice (nebo část obce)  d) číslo popisné / orientační   
e) stát  f) telefon\*)  
g) e-mail\*)

**Údaje o podepisující osobě:** Kód podepisující osoby:

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby  
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby

**Fyzická osoba oprávněná k podpisu** (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou),  
s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)  
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě  
Jan Svoboda / JEDNATEL

**Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu**  
Datum

Kontaktní osoba  Telefon

25 5564 MFin 5564 - vzor č. 2

\*) Označené údaje jsou nepovinné.

Zdroj: vlastní zpracování formuláře (formulář dostupný na:  
<https://adisspr.mfcr.cz/pmd/epo/formulare>).





Čtvrtá strana vyplněného kontrolního hlášení na základě fiktivního příkladu cestovní agentury.

### KONTROLNÍ OPIS

Pořadové číslo strany / Celkový počet stran 4 / 4

**A. ODDÍL – Plnění, u kterých je plátcе povinen přiznat daň a uskutečněná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti**  
**A. 5. – Ostatní uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň dle § 108 odst. 1 s hodnotou do 10.000 Kč včetně daně, nebo plnění, u nichž nevznikla povinnost vystavit daňový doklad**

Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3
1	2	3	4	5	6
264 449,00	55 551,00				

**B. ODDÍL – Přijatá zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku**

**B. 3. – Přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) s hodnotou do 10.000 Kč včetně daně**

Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3
1	2	3	4	5	6

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

řádek DaP		Základ daně
1	A.4. + A.5. celkem základy daně u základní sazby DPH	284 449,00
2	A.4. + A.5. celkem základy daně u snížené sazby DPH	215 000,00
40	B.2. + B.3. celkem základy daně u základní sazby DPH	275 000,00
41	B.2. + B.3. celkem základy daně u snížené sazby DPH	165 000,00
25	A.1. celkem základy daně	
10	B.1. celkem základy daně u základní sazby DPH	
11	B.1. celkem základy daně u snížené sazby DPH	
3+4+5+6+9+12+13	A.2. celkem základy daně	

Zdroj: vlastní zpracování formuláře (formulář dostupný na: <https://adisspr.mfcr.cz/pmd/epo/formulare>).