

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra ekonomiky



Teze diplomové práce

Přenesení daňové povinnosti

Bc. Michaela ČAJANOVÁ

© 2015 ČZU v Praze

Přenesení daňové povinnosti

Souhrn

Tato diplomová práce se zabývá problematikou režimu daně z přidané hodnoty, a to přenesení daňové povinnosti konkrétně pak u stavebních a montážních prací.

V první části je poskytnut výklad hlavních vlastností a charakteristik daně z přidané hodnoty a v návaznosti na to je definován režim přenesení daňové povinnosti daně z přidané hodnoty. V praktické části jsou analyzovány dopady související s aplikací režimu přenesení daňové povinnosti na vybrané daňové subjekty v praxi.

Klíčová slova:

daň z přidané hodnoty, daňová povinnost, daňový subjekt, přenesení daňové povinnosti, sazba daně, základ daně, plátce daně z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty, legislativně zavedená a všeobecně známá pod zkratkou „DPH“, patří v daňové oblasti mezi jednu z nejmladších daní na světě a rovněž i v České republice, ale zároveň mezi daň nejvíce propracovanou a tudíž nejsložitější a orientace v zákoně je tudíž pro daňové subjekty velice náročná. Právě DPH je natolik významným zdrojem státního rozpočtu, že se stala prozatím jako jediná objektem daňové harmonizace v rámci Evropské unie. Současně je jedním z hlavních nástrojů fiskální politiky a také bohužel daní s největšími daňovými úniky.

U DPH se kromě klasického způsobu uplatnění daně používá specifický režim výběru DPH, a to přenesení daňové povinnosti, tzv. reverse charge. Principem tohoto zvláštního režimu je zjednodušeně řečeno „obrácené zdanění“, kdy DPH přizná a odvede příjemce zdanitelného plnění (odběratel) namísto poskytovatele zdanitelného plnění (dodavatele). Tento zvláštní režim je v tuzemsku uplatňován při poskytování některých služeb a dodání zboží s vysokým rizikem podvodů například obchodování se zlatem, s emisními povolenkami aj. Od roku 2012 byl rozšířen do oblasti poskytování stavebních a montážních prací. Od roku 2015 se tento režim uplatní i u dodání mobilních telefonů, herních konzolí, laptopů aj.

Diplomová práce „*Přenesení daňové povinnosti*“ se zabývá problematikou tohoto zvláštního režimu konkrétně v oblasti poskytování stavebních a montážních prací. Tato práce by měla poskytnout informace, přiblížit a objasnit základní princip fungování tohoto zvláštního režimu neboť daňových subjektů provozující svou ekonomickou činnost právě ve stavebnictví je značné množství a aplikace přenesení daňové povinnosti ustanovením § 92e zákona č.235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v této oblasti podnikání je velice složitá a doprovázená neustálými nejasnostmi a pochybnostmi.

Cílem diplomové práce je provedení komparační analýzy právní úpravy v oblasti zvláštního režimu přenesení daňové povinnosti u daně z přidané hodnoty, identifikovat problémy vznikající v počátku uplatňování tohoto zvláštního režimu v praxi, určit pozitiva a negativa a zejména zhodnotit dopad jeho zavedení u konkrétních daňových subjektů. Základním metodickým postupem je komparační analýza současné právní úpravy režimu přenesení daňové povinnosti s klasickým odvodem platným před rokem 2012 a principů fungování režimu přenesení DPH.

Pro zpracování teoretické části je využita zejména metoda sběru sekundárních dat z odborné literatury, právních předpisů a dalších zdrojů, jejich syntéza a popis. V úvodu

teoretické části je seznámení s daňovým systémem České republiky, jsou zmíněny principy DPH. Pozornost je obsahově více věnována vymezení základních pojmů souvisejících s DPH a okrajově novelizaci této daně. Stěžejní částí je objasnění principu zvláštního režimu přenesení daňové povinnosti u DPH v oblasti stavebních a montážních činností a souvisejících povinností daňových subjektů. Je provedena komparace systému režimu přenesení daňové povinnosti DPH s klasickým odvodem této daně a aplikace zjištěných informací na modelových případech koncipovaných tak, aby se co nejvíce přiblížily případům, se kterými se běžný subjekt může v praxi setkat. V závěru teoretické části jsou identifikovány výhody a nevýhody související s aplikací daného systému přenesení daňové povinnosti.

V úvodu praktické části je provedeno krátké představení trhu stavebních a montážních činností a po té seznámení s charakteristikou vybraných subjektů. Pro provedení dílčích analýz byly vybrány dva daňové subjekty, které svými parametry zastupují jednu skupinu subjektů podnikajících ve stavebnictví a to obchodní společnost DASTAV, s.r.o. a Jan Pavlíček – fyzická osoba podnikající dle živnostenského zákona. Metodou sběru dat a jejich syntézou jsou získané údaje převedeny do praxe. Následně jsou provedeny jednotlivé komparační analýzy dopadu režimu přenesení daňové povinnosti zaměřené na vybrané podnikové oblasti u sledovaných subjektů. Zdroje informací a dat jsou čerpány z účetnictví a daňové evidence, z nichž jsou použity konkrétní daňové doklady a v neposlední řadě z účetních výkazů a daňových přiznání. Prvotní analýza je provedena jednoduchým vyčíslením nákladů souvisejících se zavedením systému přenesení daňové povinnosti, které pocítili zejména drobní živnostníci, velké společnosti tuto změnu téměř nezaznamenaly. Domněnka výhodnosti zavedení režimu přenesení daňové povinnosti je též potvrzena provedením analýzy z pohledu vlivu na daňovou povinnost, kdy skutečné hodnoty vykázané v daňových přiznáních k DPH za zdaňovací období roku 2013 jsou přepočítány a přeneseny do fiktivních přiznání k DPH tak, jako kdyby daný režim uplatněn nebyl. Tímto propočtem došlo k nárůstu daňové povinnosti v případě **neuplatnění** daného režimu u obou sledovaných subjektů a tento výsledek tak jednoznačně potvrdil, že **uplatnění** režimu je pro oba sledované subjekty výhodnější. Dalším modelem pro posouzení výhodnosti režimu přenesení daňové povinnosti je zjištění **vlivu v oblasti peněžního toku**. Pro tuto analýzu je vybrán konkrétní účetní případ uskutečněný v režimu přenesení daňové povinnosti, kde pan Pavlíček vystupuje jako poskytovatel plnění a společnost DASTAV, s.r.o. jako příjemce předmětného plnění. Pro pana

Pavlíčka je režim z pohledu evidence závazku ke správci daně v podobě dlužné DPH výhodný, neboť není povinen daň správci daně odvést. Ale zároveň i nevýhodný, neboť ztrácí možnost prostředky v podobě této daně využít po dobu 114 dnů dle svého uvážení. Pro společnost DASTAV, s.r.o. je v tomto konkrétním účetním případě zavedený režim nespornou výhodou a to hned ze dvou důvodů: poskytovateli uhradí pouze hodnotu plnění v základu daně, prostředky v podobě daně může po určitou dobu (do doby podání daňového přiznání) využít dle své potřeby a zároveň je oprávněn z tohoto plnění při splnění zákonem daných podmínek nárokovat odpočet daně na vstupu. Z důvodu odlišného zdaňovacího období posuzovaných subjektů je sestaveno názorné schéma, kde je zhodnocena výhodnost režimu přenesení daňové povinnosti dle doby splatnosti faktur a zdaňovacího období, dle kterého je možné obecně konstatovat, že čím je delší doba splatnosti faktur, tím je režim přenesení daňové povinnosti výhodnější pro poskytovatele a naopak pro příjemce nevýhodný. Z pohledu délky zdaňovacího období, čím delší zdaňovací období má poskytovatel, tím méně výhod mu přináší režim přenesení daňové povinnosti. Pro příjemce naopak delší zdaňovací období je výhodou. Posledním modelem je posouzení **vlivu ve vztahu k časové hodnotě peněz**. Výsledek tohoto modelu je ovšem vždy závislý na konkrétní situaci a kombinaci faktorů, které na předmětné plnění působí. Pro tento model je zkonstruován vzorec jehož pomocí lze vyčíslit přínos daného režimu prostřednictvím úroku. Je provedena modelace okamžiků a výpočet možného úroku u dvou konkrétních zdanitelných plnění. V prvním případě je okamžik zúčtování se správcem daně pro oba subjekty stejný, ovšem režim přenesení daňové povinnosti je výhodný pro příjemce plnění, neboť při klasickém zdanění by zaplatil poskytovateli DPH dříve. Použitím režimu má tak příjemce volné prostředky v podobě neuhrazené daně, z nichž mohl získat úrok. Ve druhém případě režim přenesení daňové povinnosti je výhodný pro poskytovatele plnění, neboť k úhradě DPH nemusel použít vlastní peněžní prostředky a vznikl mu tak výnos.

Na základě provedených analýz zavedení institutu přenesení daňové povinnosti i do oblasti stavebních činností lze zhodnotit jako přínosné a pohlížet na něj jako na prospěšný nástroj pro oba sledované daňové subjekty, tedy pro obě strany figurující v dodavatelsko-odběratelském vztahu.

Tato práce vychází z právního stavu ke dni 31. prosinci 2014.

PŘEHLED VYBRANÉ LITERATURY A JINÝCH ZDROJŮ

Monografie

- [1] BENDA, Václav a kol. *Změny ve stavebnictví: Přenesení daňové povinnosti u Stavebních prací*. Metodické aktuality: daň z přidané hodnoty v roce 2012. Praha: Svaz účetních, 2012, č. 4, ISSN 1211-7293.
- [2] LANDA, M *Jak číst finanční výkazy*. Brno: Computer Press, a.s., 2008, 176 s. ISBN 978-80-251-1994-5.
- [3] MRKÝVKA, Petr a kol. *Finanční právo a finanční správa. Berní právo*. Brno: Nakladatelství Doplněk a Masarykova univerzita, 2008, 510 s. ISBN 978-807239-230-8.
- [4] ODVÁRKO, Oldřich. *Úlohy z finanční matematiky pro střední školy*. Praha: nakladatelství Prométheus, spol. s r.o., 2005. ISBN 80-7196-303-8
- [5] STRECKOVÁ, Yvonne, MALÝ Ivan a kol. *Veřejná ekonomie pro školu i praxi*. 1.vyd. Praha: Computer Press, 1998. 214 s. ISBN 80-7223-112-6.
- [6] VALACH, Josef a kol. *Finanční řízení podniku*. Praha: Ekopress, s.r.o. 1999, 324 s. ISBN 80-86119-21-1
- [7] VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2010*. Praha: 1. VOX a.s., 2010. 355s. ISBN 978-80-86324-86-9.

Doplňující literatura

- BAXA, Josef a kol. *Daňový řád: komentář*. Wolters Kluwer Česká republika, Praha, 2011. 1880 s. ISBN 978-80- 7357-564-9
- BONĚK, Václav a kol. *Lexikon - daňové pojmy*. 1. vyd. Ostrava: Sagit, 2001. 626 s. ISBN 80-720-8265-5
- BREALEY, A. Richard a kol.; *Teorie a praxe firemních financí*. Praha: Computer Press, 2000. 1064 s. ISBN 80-7226-189-4
- FRIEBERG František. *Cash-flow: řízení likvidity podniku*. Praha: Management Press, 1993, 150 s. ISBN 80-85603-30-6
- HIGGINS, Robert C. *Analýza pro finanční management*. 1.vyd. Praha: Grada Publishing, 1997, 399 s. ISBN 80-7169-404-5.
- SYNEK, Miloslav. *Podniková ekonomika*, 3. přeprac. a dopl. vyd. Praha: C. H. Beck, 2002. 479 s. ISBN 80-7179-736-7

- Zákony 1/2012: sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1.1.2012. Český Těšín: PORADCE, s.r.o., 2012, s. 220. ISSN 1802-8268.

Zákonné prameny

- Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí platný do 31.prosince 2013
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád platný od 1. ledna 2011
- Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník účinný od 1. ledna 2014
- Zákon č. 47/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

Články a internetové zdroje

- FITŘÍKOVÁ, Dagmar, PROCHÁZKOVÁ, Dagmar. Systém ASPI - stav k 2.2.2015 do částky 11/2015 Sb. a 4/2015 Sb.m.s.- RA671: *Stavební a montážní práce v roce 2012* – LIT40097CZ - poslední stav textu.
- MASNÁ, Dagmar. Systém ASPI - stav k 2.2.2015 do částky 11/2015 Sb. a 4/2015 Sb.m.s.- RA671: *Dodání materiálu včetně montáže* – LIT39806CZ - poslední stav textu.
- PŠENČÍK, Jiří. Přenesení daňové povinnosti. In: *Účetní kavárna.cz* [online]. 2011-04-01 [cit. 2013-02-24]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d33451v42895-prenesení-danové-povinnosti/?#hading2>
- PŠENČÍK, Jiří. Přenesení daňové povinnosti. In: *Daně a právo v praxi*. 7.4.2011. 4/2011, s. 15-19
- PŠENČÍK, Jiří. Systém ASPI - stav k 6.10.2011 do částky 102/2011 Sb. a 47/2011 Sb.m.s.: *Přenesení daňové povinnosti* – Obsah a text LIT38372CZ - stav k 4.11.2011
- SLADKOVSKÝ, Otakar. Informace GFŘ a MF k režimu přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví - § 92e zákona o DPH. In: *cds.mfcr.cz* [online]. 2011-11-09 [cit. 2013-06-24]. Dostupné z: http://cgs.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_14310.html
- Český statistický úřad [online]. *Klasifikace produkce CZ-CPA. 2013*. [cit. 2013-10-01]. Dostupné z: [http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/klasifikace_produkce_\(cz_cpa\)_systematicka_cast/\\$File/CZ-CPA](http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/klasifikace_produkce_(cz_cpa)_systematicka_cast/$File/CZ-CPA).

- Finanční správa [online]. *Informace GFŘ a MF k režimu přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví - § 92e zákona o DPH*. 2011. [cit. 2012-10-12]. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_14310.html?year=0
- Finanční správa [online]. *Informace k přenesení daňové povinnosti*. 2011,2012. [cit. 2013-10-01]. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_15152.html
- Finanční správa [online]. *Výpis evidence pro daňové účely podle § 92a zákona o DPH – průvodce*. 2012. [cit. 2013-10-01]. Dostupné z: https://adisdpr.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_epo/epo2/form/form_uvod.faces
- Směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty. In: *eur-lex.europa.eu*. [online93. 2010-12-07 [cit. 2013-03-01]. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do>
- Systém ASPI - stav k 2.2.2015 do částky 11/2015 Sb. a 4/2015 Sb.m.s.- RA671: *Metodický výklad k uplatňování daně z přidané hodnoty ve výstavbě č.j.18/54516/2006 - 181 - LIT26341CZ - poslední stav textu*.
- Systém ASPI - stav k 2.2.2015 do částky 11/2015 Sb. a 4/2015 Sb.m.s.- RA671: *Uplatňování daně z přidané hodnoty ve výstavbě - LIT28671CZ - poslední stav textu*.
- Zákon č. 47/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. In: *Ministerstvo financí České republiky.cz* [online]. 2011-02-09 [cit. 2013-02-21]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Zákon_2001-47_Novela_zakona_o_DPH_08032011.pdf
- *Zákony 1/2012: sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1.1.2012*. Český Těšín
- www.mfcr.cz
- *Automatizovaný systém právních informací (ASPI)*, verze 11+ pro Windows, Copyright Aspi a.s. 2008