



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF FINANCES

REŽIM PŘENESENÉ DAŇOVÉ POVINNOSTI VE STAVEBNICTVÍ

REVERSE CHARGE PROCEDURE IN THE CONSTRUCTION INDUSTRY

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

SILVIE BALÁŠOVÁ

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. PAVEL SVIRÁK, Ph.D.

BRNO 2013

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Balášová Silvie

Daňové poradenství (6202R006)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává bakalářskou práci s názvem:

Režim přenesené daňové povinnosti ve stavebnictví

v anglickém jazyce:

Reverse Charge Procedure in the Construction Industry

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Cíl práce a definice problému

Analýza

Návrhová část

Zhodnocení navrhovaných řešení

Závěr

Zdroje

Literatura

Přílohy

Seznam odborné literatury:

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu.

Zákon c. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Směrnice rady 2006/112/ES ze dne 28.listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty.

www.mfcr.cz

<http://eur-lex.europa.eu>

L. PITNER a V. BENDA Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1.5.2010. Praha: Anag 2010. 464 s. ISBN 978-80-7263-603-7.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Pavel Svirák, Ph.D.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2012/2013.

L.S.

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
Ředitel ústavu

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.
Děkan fakulty

V Brně, dne 31.05.2013

Abstrakt

Tato bakalářská práce se zabývá problematikou nového režimu daně z přidané hodnoty, a to přenesením daňové povinnosti ve stavebnictví. Popisuje základní principy a teoretická východiska, která jsou dále použita k řešení konkrétních problémů vzniklých v reálných situacích. V praktické části jsou analyzovány dopady souvisejících s aplikací režimu přenesení na vybrané daňové subjekty.

Abstract

This bachelor's thesis is engaged in issue of reverse charge procedure in construction industry. The bachelor's thesis describes theoretical bases which are used to solve problems in real situation. The thesis looks into the impacts of reverse charge procedure to tax entities.

Klíčová slova

Nepřímé daně, daň z přidané hodnoty, přenesení daňové povinnosti, stavebnictví, stavební práce

Key words

Indirect taxes, value added tax, reverse charge procedure, building, construction work

Bibliografická citace

BALÁŠOVÁ, S. *Režim přenesené daňové povinnosti ve stavebnictví*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2013. 50 s. Vedoucí bakalářské práce Ing. Pavel Svirák, Ph.D..

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/200 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 31. května 2013

.....

Podpis

Poděkování

Mé poděkování patří zejména vedoucímu práce panu Ing. Pavlu Svirákovi, PhD. za cenné rady poskytnuté při tvorbě práce. Dále chci poděkovat panu Ing. Michalu Polákovi PhD. za pozvání do Sdružení účetních a daňových poradců, jehož přednášky se staly hlavním podnětem pro napsání této práce. V neposlední řadě bych chtěla poděkovat svým rodičům, kteří mě podporovali v průběhu celého studia.

OBSAH

1	Úvod.....	10
2	Cíl práce a definice problému	11
2.1	Definice problému.....	11
2.2	Cíl práce	11
2.3	Použité metody.....	11
3	Teoretická východiska	12
3.1	Daňový systém	12
3.2	Právní úprava daní.....	13
3.3	Vymezení základních pojmů.....	13
3.3.1	Daňové subjekty	13
3.3.2	Místo plnění	16
3.3.3	Předmět daně.....	16
3.3.4	Datum uskutečnění zdanitelného plnění	16
3.4	Princip DPH	17
3.5	Přenesená daňová povinnost	19
3.5.1	Použití	19
3.5.2	Princip.....	20
3.5.3	Problémy související s režimem přenesení.....	20
3.5.4	Novela k 1. 1. 2013	29
4	Návrhová část	31
4.1	Základní předpoklady.....	31
4.2	Trh stavebních prací.....	31
4.3	Analýza dopadu přenesené daňové povinnosti	32
4.3.1	Miroslav Stránský, fyzická osoba.....	33
4.3.2	MADOS MT s. r. o.	34

4.3.3	STRABAG a. s.	36
4.4	Dopady zavedení režimu.....	37
4.4.1	DUZP.....	37
4.4.2	Klasifikace produkce CZ-CPA.....	37
4.4.3	Doklady.....	38
4.4.4	Zálohové platby.....	39
4.4.5	Celková administrativní náročnost.....	40
4.5	Souhrn dopadů na vybrané subjekty.....	40
4.6	Změna dopadů v roce 2013.....	41
4.7	Finanční dopady režimu přenesení.....	43
5	Závěr.....	45
	SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ.....	46
	SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK.....	48
	SEZNAM OBRÁZKŮ.....	49
	SEZNAM TABULEK.....	49
	SEZNAM PŘÍLOH.....	50

1 Úvod

Bakalářská práce se věnuje problematice daně z přidané hodnoty ve stavebnictví. Tato oblast zaznamenala již několik významných změn, mezi které lze zahrnout i ustanovení platná od 1. 1. 2012¹. Ta mimo jiné upravují nově vzniklý režim přenesení daňové povinnosti týkající se stavebních a montážních prací. Zmíněná problematika byla diskutována již několik měsíců před začátkem účinnosti, přesto se v souvislosti s ní doposud objevují problémy s aplikací jednotlivých ustanovení.

Úvodní část práce se zaměřuje zejména na vysvětlení principu dané problematiky na obecných příkladech, k čemuž bude využit zákon o DPH (č. 235/2004 Sb.) a doplňující materiály Ministerstva financí ČR dostupné z webových stránek České daňové správy. Je nutné podotknout, že tyto materiály nejsou pro daňové subjekty závazné. Slouží pouze k bližšímu vysvětlení zákona, který má při řešení sporných situací vždy přednost. Podle platné legislativy mají navíc před českými zákony aplikační přednost směrnice Evropské unie. Tato práce vychází z předpokladu, že směrnice EU jsou do českých zákonů implementovány správně.

Teoretické poznatky vycházejí nejen z legislativy platné pro rok 2012, ale zohledňují i změny zavedené od 1. 1. 2013.

¹ Součást novely z 1. 4. 2011.

2 Cíl práce a definice problému

2.1 Definice problému

Zavedení režimu přenesení daňové povinnosti přináší i nová práva a povinnosti daňových subjektů. Každá podnikající osoba je něčím specifická. Ať už se jedná o její právní formu nebo velikost, je třeba si uvědomit, že na každou tuto osobu mají právní předpisy jiný dopad. Tak je tomu i v případě aplikace režimu přenesení daňové povinnosti. Zavedení nových ustanovení se jinak dotkne velké obchodní společnosti a jinak malé fyzické osoby podnikající na živnost.

2.2 Cíl práce

Cílem práce je určení dopadů zavedení přenesené daňové povinnosti na stavební práce a porovnání těchto dopadů u vybraných daňových subjektů. Jelikož v lednu roku 2013 došlo k úpravě některých ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty, je součástí úkolu i porovnání dopadů na vybrané subjekty před zavedením této nové legislativy a po ní.

Dílním úkolem práce je vyčíslení nákladů, které vybraným subjektům vznikly v souvislosti s aplikací režimu přenesené daňové povinnosti a jejich porovnání.

2.3 Použité metody

Při řešení budou použity metody obecné dedukce. Výsledné návrhy a doporučení vychází z komplexního pohledu na danou problematiku, kterého je docíleno podrobnou analýzou teoretických poznatků. Veškeré závěry jsou podloženy relevantními daty a to zejména zákonem o dani z přidané hodnoty, informacemi Ministerstva financí ČR a odbornou literaturou.

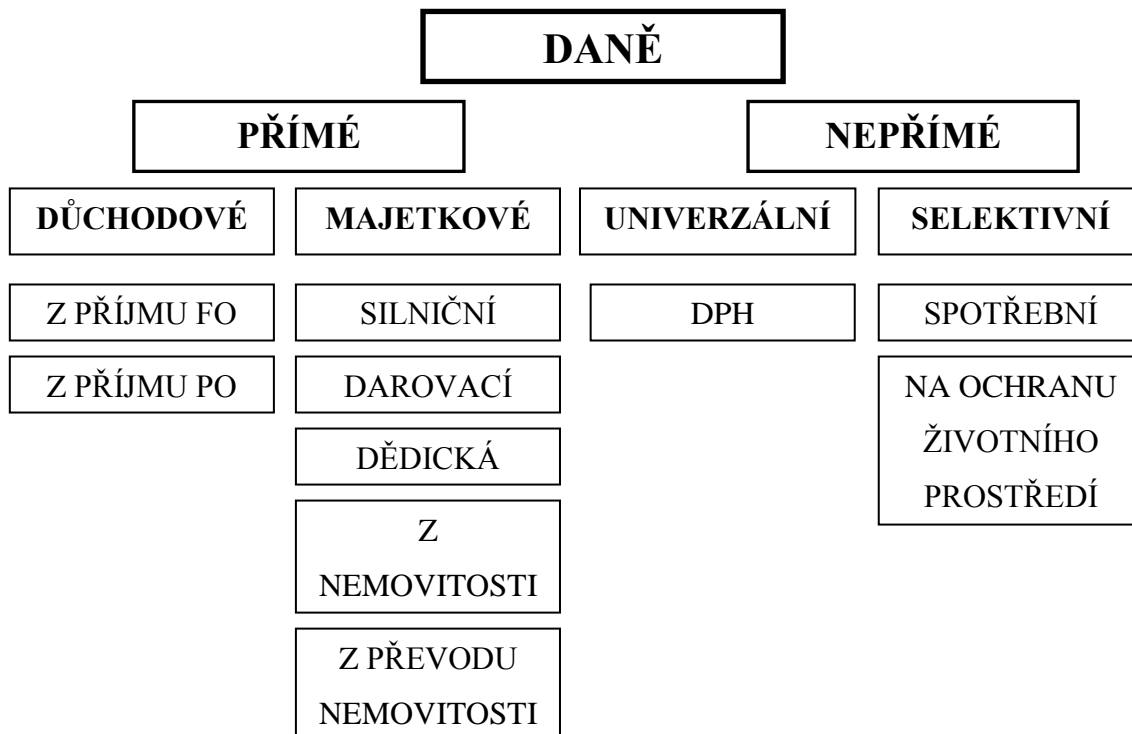
3 Teoretická východiska

V této části budou probrána teoretická východiska pro řešení praktických problémů aplikace režimu přenesení daňové povinnosti při poskytování stavebních nebo montážních prací. Dále jsou zde uvedeny postupy řešení problémů, které se v praxi často vyskytují. Každý případ je vysvětlen pomocí názorného příkladu. Pokud není stanoveno jinak, vychází teoretické poznatky z legislativy platné pro rok 2012.

3.1 Daňový systém

„Daně lze charakterizovat jako závazné dávky (platby) předepsané zákonem, jejichž úhrada (placení) je vynutitelná státní mocí. Daň lze tedy definovat jako povinnou, zákonem určenou, nenávratnou a neúčelovou platbu do veřejného rozpočtu. Neúčelovost daně znamená, že z výnosu daně není financován nějaký konkrétní předem určený projekt. Nenávratnost pak znamená, že poplatník nedostává z veřejného sektoru ekvivalentní protiplnění“ (1, s. 21).

Samotný systém vybíraných daní v ČR znázorňuje následující schéma:



Obr. č. 1: Schéma daňového systému ČR (Zdroj: Vlastní zpracování dle (2))

3.2 Právní úprava daní

Právo státu vybírat daň je zakotveno v Ústavě (č. 1/1993 Sb.) České republiky a je podmíněno existencí zákona, na jehož základě bude daň vybírána (3).

Z předchozího schéma (obr. č. 1) vyplývá, že daň z přidané hodnoty patří mezi daně nepřímé. Je jí věnován zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty (dále jen ZDPH), který nabyl účinnosti dne 1. 5. 2004, tedy dnem vstupu ČR do Evropské unie (5).

Jak již bylo řečeno v úvodu, v praxi lze pro správné porozumění ustanovení zákona použít i informace, metodické pokyny a výkladová stanoviska Ministerstva financí ČR, které jsou zveřejňovány na webových stránkách České daňové správy. Ty však nejsou závaznými právními předpisy jako zákony. Slouží pouze k bližšímu vysvětlení některých problematických ustanovení. I když ve většině případů nebývají informace České daňové správy v rozporu se zákonem, bude dále v práci u každého tvrzení uvedeno, jestli se jedná o informaci přímo ze zákona, nebo z jiného zdroje.

3.3 Vymezení základních pojmů

Zákon o DPH používá několik pojmů, které je nutné pro správné pochopení dalších ustanovení vysvětlit. V této kapitole budou objasněny pouze pojmy potřebné k chápání problematiky přenesení daňové povinnosti.

3.3.1 Daňové subjekty

„Daňové subjekty jsou vymezeny jako osoby, které se za splnění zákonem daných podmínek mohou stát plátcí daně“ (4, s. 25).

3.3.1.1 Osoby povinné k dani

Osoby povinné k dani (dále jen OPD) upravuje ZDPH v §5 odst. 1. Jsou jimi veškeré fyzické nebo právnické osoby uskutečňující ekonomickou činnost. Za samostatnou osobu povinnou k dani se považuje i skupina osob dle §5a ZDPH. Z OPD se po splnění určitých podmínek může stát plátcem (5).

3.3.1.2 Osoby osvobozené od uplatňování daně

Jedná se o osoby povinné k dani, které nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsících nepřekročily obrat² 1 000 000 Kč³. Pokud se ovšem tyto osoby rozhodnou, mohou se dobrovolně zaregistrovat k plátcovství daně i pokud tohoto obratu nedosáhly (§95 odst. 7 ZDPH). Pro tyto osoby se někdy používá označení neplátci (4).

3.3.1.3 Plátci

Nejčastějším způsobem, jak se z osoby povinné k dani stane plátcem, je překročení obratu 1 000 000 Kč (5).

Mimo to ovšem existují i další možnosti, mezi něž patří zejména:

- překročení hodnotového limitu pro pořízení zboží z jiného členského státu EU (dále jen JČS),
- pořízení zboží, které je předmětem spotřební daně či poskytnutí služeb do jiného členského státu za podmínek stanovených v §94 odst. 11 ZDPH,
- pokračování v podnikání po zemřelém plátcem,
- uskutečňování zdanitelných plnění společně s jinými osobami povinnými k dani na základě smlouvy o sdružení (4).

Zákon o DPH nabízí i možnost dobrovolné registrace plátců. Pro některé subjekty je výhodné stát se plátcem DPH, i když ze zákona tuto povinnost nemají. Důvodem je například obchodování s jinými plátcem. Ti upřednostňují nákupy od jiných plátců, jelikož se jim tak částka daně promítne v DPH na vstupu (5).

Z pohledu režimu přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví je rozlišování plátců od ostatních daňových subjektů jedním z hlavních problémů, jelikož se tento režim uplatňuje pouze mezi plátcem (více dále v kapitole 3.5).

² Obrat je definován v §6 ZDPH. Jedná se o sumu úplat za zdanitelná plnění, osvobozená plnění s nárokem na odpočet a osvobozená plnění bez nároku na odpočet v cenách bez DPH. Do obratu se nezapočítává prodej dlouhodobého majetku.

³ Od 1. 1. 2015 se počítá se snížením hranice na 750 000 Kč (6).

3.3.1.4 Osoby identifikované k dani

Pojem osoba identifikovaná k dani (dále jen OID) je v ZDPH upraven v §96, kde jsou taktéž uvedeny podmínky, za kterých se z osoby nepovinné k dani stává osoba identifikovaná k dani (5).

Existují tři případy, kdy se z OND stává OID:

- Právnícká osoba (dále jen PO) nepovinná k dani pořídí zboží z JČS, přičemž celková hodnota zboží bez daně přesáhne v běžném kalendářním roce hodnotu 326 000 Kč.
- PO nepovinná k dani pořídí nový dopravní prostředek⁴ nebo zboží, které je předmětem spotřební daně z JČS.
- PO nepovinná k dani pořídí zboží z JČS, nepřekročí daný limit a sama podá přihlášku k registraci (4).

Z těchto možností vyplývá, že OID se mohou stát pouze právnické osoby.

3.3.1.5 Osoby evidované k dani

Vznik osoby evidované (neboli registrované) k dani (dále jen ORD) je upraven v ZDPH v §88. Jedná se o zahraniční osobu povinnou k dani, která se nechá v daném státě zaregistrovat k dani, místo aby se zde stala plátcem. Stává se tak v případě, kdy OPD má své zákazníky ve více zemích a musela by se tak stát plátcem v několika zemích najednou (4).

⁴ Dle §4 odst. 3. písm. b se za nový dopravní prostředek považuje vozidlo určené k provozu na pozemních komunikacích s obsahem válců větším než 48 cm³ nebo s výkonem větším než 7,2 kW, pokud bylo dodáno do 6 měsíců ode dne prvního uvedení do provozu nebo má najeto méně než 6 000 km.

3.3.2 Místo plnění

Určení místa plnění je věnován celý díl 2 ZDPH, tedy §7 - §12 (5).

U stavebních prací nebo montáže je určení místa poměrně jednoduché. Tyto služby se zpravidla provádí na určité nemovitosti a podle §10 je místem plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovitosti místo, kde se nemovitost nachází⁵ (5).

Jestliže nejsou práce poskytovány ve vztahu k nemovitosti, jedná o službu, jejíž místo plnění upravuje §9. Pokud je příjemcem OPD, je místem plnění sídlo nebo místo podnikání této OPD. Jestliže je příjemcem naopak OND, je místem plnění sídlo nebo místo podnikání poskytovatele služby (5).

Další případy určování místa plnění jsou upraveny ve zbylých paragrafech oddílu 2. Pro účely režimu přenesení daňové povinnosti ale postačí dva výše zmíněné. V ostatních případech se totiž tento režim aplikovat nedá (5).

3.3.3 Předmět daně

Předmětem daně je plnění, které je poskytnuto:

- za úplatu,
- osobou povinnou k dani,
- s místem plnění v tuzemsku,
- v rámci ekonomické činnosti (5).

3.3.4 Datum uskutečnění zdanitelného plnění

Kromě určení místa plnění a identifikace daného plnění musí plátce také stanovit den, k němuž musí daň přiznat. Jedná se o tzv. datum uskutečnění zdanitelného plnění (dále jen DUZP). Zákon o DPH tuto problematiku řeší v dílu 4 (§21 - §25). Pro zjištění DUZP u stavebních a montážních prací se použije pouze §21 (5).

⁵ Ve specifických případech (např. subdodávky a projekty na arch. soutěže) je určování místa plnění komplikovanější. Pro snadnější pochopení práce nejsou řešení těchto případů uváděny.

Při poskytnutí stavebních prací se jedná v zásadě o poskytnutí služby. Podle §21 odst. 5 ZDPH je služba uskutečněna dnem jejího poskytnutí⁶ nebo dnem vystavení daňového dokladu (s výjimkou splátkového kalendáře nebo dokladu na přijatou úplatu), a to tím dnem, který nastane dříve. Stavební práce jsou často poskytovány podle smlouvy o dílo, kdy se zdanitelné plnění podle §21 odst. 6 písm. a) ZDPH považuje za uskutečněné dnem převzetí a předání díla nebo jeho dílčí části. Stavební práce mohou být také poskytovány jako dílčí plnění, které se podle §21 odst. 9 ZDPH považuje za uskutečněné dnem uvedeným ve smlouvě. Určení DUZP při úhradách zálohových plateb řeší dále kapitola 3.5.3.10 Zálohy (10).

3.4 Princip DPH

Jelikož je práce zaměřena na režim přenesení daňové povinnosti, který se vztahuje pouze na tuzemská plnění, bude následující základní princip fungování DPH popsán z hlediska klasických tuzemských plnění a bude vynechán popis plnění poskytovaných v rámci Evropské unie, popřípadě třetích zemí.

Obecně funguje DPH v tuzemsku na jednoduchém principu, jehož základem je dvojice dodavatel a odběratel. Dodavatel má povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu. Ta samá daň se promítne v evidenci odběratele jako DPH na vstupu. Toto platí, pokud jsou oba subjekty plátcí daně (7).

DODAVATEL PLÁTCE		ODBĚRATEL PLÁTCE	
PRODEJNÍ CENA BEZ DPH	100	CENA POŘÍZENÍ	100
DAŇ NA VÝSTUPU (20%)	20	DAŇ NA VSTUPU (20%)	20
PRODEJNÍ CENA CELKEM	120	CELKEM	120

Obr. č. 2: Obchodní vztah plátce-plátce (Zdroj: Vlastní zpracování)

⁶ Poslední den služby.

Jestliže se jedná o obchod, kde je dodavatel OND a odběratel plátce, dodavatel neviduje žádné DPH na výstupu, tudíž ani odběratel neviduje daň na vstupu. Tato daň se pro něj stává součástí pořizovací ceny zboží či služby (7).

DODAVATEL PLÁTCE		ODBĚRATEL OND	
PRODEJNÍ CENA BEZ DPH	100	CENA POŘÍZENÍ	120
DAŇ NA VÝSTUPU (20%)	20		
PRODEJNÍ CENA CELKEM	120		

Obr. č. 3: Obchodní vztah OND-plátce (Zdroj: Vlastní zpracování)

Pokud se obchod uskutečňuje mezi dodavatelem plátcem a odběratelem OND, platí, že dodavatel si uplatní DPH na výstupu, ale odběratel neviduje nic. Pro něj se částka DPH stává opět součástí pořizovací ceny (7).

DODAVATEL OND		ODBĚRATEL OND	
PRODEJNÍ CENA	120	CENA POŘÍZENÍ	120

Obr. č. 4: Obchodní vztah plátce-OND (Zdroj: Vlastní zpracování)

Svou celkovou daňovou povinnost určí plátcí daně jako rozdíl DPH na vstupu a DPH na výstupu (7).

3.5 Přenesená daňová povinnost

Režim přenesení daňové povinnosti byl do české legislativy zařazen z důvodu harmonizace českých předpisů se směrnicemi Evropské unie⁷. Tento zvláštní režim vstoupil v účinnost 1. 4. 2011 a vztahoval se na dodání zlata (§92b), šrotu⁸ (§92c) a obchodování s emisními povolenkami (§92d). Od 1. 1. 2012 se přenesená daňová povinnost vztahuje i na poskytnutí stavebních a montážních prací (§92e) (8).

„Fiskálním důvodem zavedení režimu přenesení daňové povinnosti je především snaha o zamezení daňovým únikům. Jde hlavně o situace, kdy dodavatel neodvedl DPH z uskutečněného zdanitelného plnění, ale odběratel si nárokoval odpočet DPH v plné výši. Dalším důvodem je také to, že ostatní členské státy již režim přenesení daňové povinnosti zavedly nebo se ho chystají zavést a České republice by hrozil extrémní příliv podvodů s komoditami, na které se režim vztahuje“ (9).

3.5.1 Použití

Ze znění zákona o DPH⁹ vyplývá, že režim přenesení daňové povinnosti se používá v případech splňujících následující podmínky.

- jedná se o obchodní vztah mezi plátcí DPH,
- místem plnění je ČR (jde o tuzemské plnění),
- předmět daně souvisí s ekonomickou činností,
- předmětem plnění je poskytnutí stavebních prací, které jsou zařazeny v nomenklaturách CZ-CPA 41-43 (6).

Pojmy plátce DPH a místo plnění byly vysvětleny v předchozích kapitolách.

Souvislost předmětu daně s ekonomickou činností lze vysvětlit na následujícím příkladu.

Př. Pan Novák je živnostník – plátce DPH a chce si nechat opravit fasádu domu v Brně. Dodavatelem služby bude společnost Fasády s. r. o. (plátce DPH).

⁷ Směrnice rady 2006/112/ES č. 199.

⁸ Šrotem se rozumí zboží uvedené v příloze 5 ZDPH. Spadá sem například odpady a šrot různých kovů, skleněné střepy a jiný skleněný odpad, struska či odřezky plastů.

⁹ Konkrétně z §92a a §92e.

Jelikož se jedná o stavební práci mezi dvěma plátcí s místem plnění v ČR, lze předpokládat, že bude použit režim přenesení. Záleží ovšem, zda dům, na kterém bude oprava provedena, souvisí s podnikatelskou činností pana Nováka či nikoliv. Pokud ano, režim přenesení bude použit. Pokud si ale opravu objedná na domu, kde pouze bydlí a nevykonává zde žádnou činnost spojenou se svým podnikáním, režim přenesení se zde použít nesmí.

Zařazení předmětu podnikání do nomenklatur CZ-CPA 41-43 je složitější záležitostí, proto bude podrobněji vysvětlena později (viz kapitola 3.5.3.1). Obecně lze nomenklatury rozdělit následovně:

- CZ-CPA 41 dodání celých budov,
- CZ-CPA 42 inženýrské stavby a výstavby,
- CZ-CPA 43 dílčí práce (10).

Zatímco služby zařazené v nomenklatuře 41 a 42 se týkají především stavebních organizací a jejich odběratelů, služby zařazené v nomenklatuře 43 se týkají prakticky kohokoliv, kdo je plátcem. Každý podnikatel si čas od času nechá např. vymalovat kancelář (11).

3.5.2 Princip

V kapitole 3.4 bylo vysvětleno, jak probíhá obchod z daňového hlediska mezi dvěma plátcí při použití standardního režimu. Při použití režimu přenesení dochází, jak už název napovídá, k přenosu povinnosti přiznat a zaplatit daň na výstupu na příjemce daného plnění, na které se režim vztahuje (10).

3.5.3 Problémy související s režimem přenesení

V souvislosti se změnou osoby povinné přiznat a uhradit daň vzniká daňovým subjektům mnoho nových povinností. Zároveň se musí s touto změnou počítat i v několika dalších situacích nastávajících běžně v praxi. Těm hlavním se bude tato kapitola věnovat.

3.5.3.1 Specifikace daňového subjektu

Jestli náš obchodní partner je plátcem či nikoli, bude pravděpodobně první informace, kterou budeme zjišťovat v případě úvahy o použití režimu přenesení nebo „klasického režimu“. Jedná se prakticky o nejjednodušší úkon při určování použití režimu, a proto ho volíme jako první.

V některých případech nebývá snadné zjistit, zda obchodní partner je nebo není plátcem. Některé subjekty se stanou plátcem v průběhu poskytování služby a některým je naopak v průběhu registrace zrušena. V každé situaci se ale vždy budeme řídit stavem, který je platný ke dni uskutečnění zdanitelného plnění (4).

Dále se může stát, že nevíme, zda poskytované plnění bude využito pro ekonomickou činnost. V těchto situacích můžeme při každém poskytnutí plnění vyžadovat po příjemci služby prohlášení o tom, zda je plátcem a jestli poskytnuté plnění souvisí s jeho ekonomickou činností. Tento postup je ovšem zdlouhavý, a proto vydalo Ministerstvo financí na svých stránkách dne 21. 12. 2011 informaci, podle které lze předpokládat, že když odběratel poskytne své DIČ, tak se jedná o poskytnutí plnění pro ekonomickou činnost plátcem (12).

V některých případech může nastat situace, kdy příjemcem stavebních a montážních prací poskytnutých v tuzemsku bude sice český neplátcem, ale bude se jednat o osobu registrovanou k DPH v jiném členském státě nebo o zahraniční osobu. V kapitole 3.3.1.3 Plátcem je uvedeno několik variant, kdy ZDPH přikazuje osobám povinným k dani stát se plátcem. Obdobně je tak tomu v případě stavebních prací a ORD nebo zahraničních osob. Podle §94 odst. 16 ZDPH platí, že osoba registrovaná k dani v jiném členském státě nebo zahraniční osoba povinná k dani, se coby příjemce tuzemských plnění zahrnovaných pod režim přenesení daňové povinnosti stává českým plátcem a to již dnem poskytnutí předmětného plnění (10). Toto ustanovení se vztahuje výslovně na příjemce a nikoliv na poskytovatele daného plnění, který není tuzemským plátcem (4).

Z toho důvodu například slovenská stavební firma poskytující své služby v České republice nemá povinnost se zde registrovat k dani. Pokud by ovšem tyto služby přijímala a splňovala výše uvedené podmínky, registrovat by se musela.

3.5.3.2 Číselná klasifikace

Když zjistíme, že náš obchodní partner je plátcem stejně jako my, začneme řešit otázku zařazení dodávané služby do klasifikace CZ-CPA. Jedná se o seznam klasifikace produkce. Tento seznam byl vydán Českým statistickým úřadem, uveřejněn ve sbírce zákonů (275/2008 Sb.) a vstoupil v platnost 1. 1. 2008 (viz Příloha 1). Kompletní přehled o jednotlivých položkách včetně vysvětlivek k nim lze získat přímo na webových stránkách Českého statistického úřadu (13).

I přes to definice některých služeb nejsou úplně přesné a v praxi vzniká nespočet nesrovnalostí. Ministerstvo financí proto vydalo tři pomocné tabulky, kde jsou zařazeny nejvíce problematické služby. První z nich zahrnuje služby spadající do zmíněné klasifikace CZ-CPA 41 - 43 a další dvě tabulky obsahují služby, které tam nespádají. Všechny jsou veřejně dostupné na webových stránkách České daňové správy (14).

Do konce dubna byla navíc v provozu e-mailová adresa, kam bylo možné zasílat případné dotazy týkající se režimu přenesení. Z došlých dotazů byly vybrány ty nejčastější a odpovědi na ně byly opět zveřejněny na webových stránkách daňové správy (10).

Tyto tabulky a odpovědi neřeší všechny možné skutečnosti, které mohou nastat. Pokud si daňový subjekt stále není jist, jedním z řešení je obrátit se na specializovanou společnost, která zařazení za úplaty provede (např. Siak spol. s r. o.) (15).

Zařazení do číselné klasifikace se samozřejmě ve výsledku musí shodovat u poskytovatele i příjemce služby (4).

Pokud stavební práci špatně zařadíme, mohou nastat dvě situace:

1. dodavatel plnění zařadí do stavebních prací (použije režim přenesení), ale ve skutečnosti do této skupiny nespádá.

V tomto případě hrozí dodavateli doměření DPH na výstupu včetně příslušných sankcí dle daňového řádu.

2. Dodavatel plnění nezatřídí do stavebních prací (použije standardní režim), ale ve skutečnosti do této skupiny spadá.

Tato situace má nepříznivý dopad na příjemce plnění. Ten totiž nemá nárok na odpočet DPH uvedené na dokladu. Pokud si nárok i přes to uplatní, hrozí mu také doměření a příslušné sankce (15).

Při zavádění režimu přenesení do praxe se vyskytlo mnoho případů, kdy daňové subjekty špatně zatřídily poskytovaná plnění a hrozilo jim následné doměření daně. V důsledku by to znamenalo, že správci daně by při svých kontrolách nacházeli nespočet případů špatných postupů, které by museli řešit, a jejich práci by to zpomalovalo. Nejen z tohoto důvodu vydalo Ministerstvo financí na svých webových stránkách dne 31. 8. 2012 informaci k některým otázkám zatřídění stavebních prací. Ta kromě obecných zásad obsahuje také vysvětlení ke konkrétním případům jejich zatřídění. Ze sdělení vyplývá, že správce daně nebude zpochybňovat postup plátců, kteří do doby vydání informace pochybili v zatřídění, a jejich postup tedy není v souladu se závěry obsaženými v informaci. Toto ale platí pouze v případech, kdy tak dodavatel i odběratel učinil v dobré víře a nedošlo při tom ke krácení státního rozpočtu (16).

3.5.3.3 Základ daně

Podle §36 odst. 1 ZDPH *„je základem daně vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátců za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky za úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění“* (5).

§36 odst. 3 písm. g ZDPH uvádí, že *„v případě poskytnutí stavebních a montážních prací spojených s výstavbou, změnou dokončené stavby, nebo v souvislosti s opravou stavby se do základu daně zahrnuje také konstrukce, materiál, stroje a zařízení, které se do stavby jako její součást montážními a stavebními pracemi zabudují nebo zamontují“* (5).

Například při instalaci topení se do základu daně, na který se použije režim přenesení, zahrnuje i cena dodaného topení, nejen cena práce. Taktéž třeba zednické práce přenášíme včetně materiálu, dopravy a cestovních náhrad (17).

3.5.3.4 Daňové doklady

V praxi vypadá oběh daňových dokladů podobně, jako u běžného režimu DPH. Dodavatel doklad vystaví, ale nedoplní do něj výši daně. Místo toho do dokladu uvede, že se jedná o plnění dle §92e. Poté doklad obdrží odběratel, který má povinnost chybějící údaje doplnit. Má možnost tak učinit buď formou doplnění přímo do dokladu, nebo přiložením chybějících údajů k dokladu¹⁰. Za správnost výpočtu daně tudíž zodpovídá odběratel (6).

Z popisu vyplňování dokladu vyplývá, že při použití režimu přenesení daňové povinnosti nelze používat zjednodušené daňové doklady (4).

3.5.3.5 Povinnosti poskytovatele plnění v režimu přenesení daňové povinnosti

Při zavedení nového režimu vznikly daňovým subjektům nové povinnosti. Pro poskytovatele stavebních prací to jsou:

- do 15 dnů od uskutečnění zdanitelného plnění vystavit daňový doklad. Musí obsahovat všechny náležitosti běžného daňového dokladu podle §28 odst. 2 ZDPH s výjimkou výše daně. Na místo toho dodavatel uvede, že se jedná o plnění dle §92e a výši daně je povinen doplnit příjemce plnění,
- vést evidenci plnění poskytnutých v režimu přenesení daňové povinnosti a výpis z této evidence předložit správci daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání,
- vykázat souhrny těchto plnění v daňovém přiznání (řádek 25) (4).

¹⁰ Při doplňování informací do dokladu nesmí být porušen jeho obsah a čitelnost.

3.5.3.6 Povinnosti příjemce plnění v režimu přenesení daňové povinnosti

Plátce, který v rámci svých ekonomických činností přijímá stavební a montážní práce má povinnost:

- doplnit výši daně do daňového dokladu, který obdržel od poskytovatele plnění. Příjemce odpovídá za správnost uvedené daně. V praxi to znamená, že bez ohledu na to, jakou sazbu daně uvedl na dokladu poskytovatel plnění, musí příjemce při výpočtu a doplnění výše daně vycházet ze správné sazby,
- ke dni uskutečnění zdanitelného plnění (viz kapitola 3.3.4) přiznat a zaplatit daň z přijatého plnění. Tato daň se promítne v daňovém přiznání na řádcích 10 a 11 (dle příslušné sazby daně),
- vést evidenci o plnění přijatých v režimu přenesení daňové povinnosti a výpis z této evidence předložit správci daně (4) (10).

3.5.3.7 Nárok na odpočet

Jak již bylo uvedeno výše, příjemce plnění, které podléhá režimu přenesení daňové povinnosti, má povinnost přiznat a zaplatit daň z tohoto plnění. Na druhé straně má však právo uplatnit si odpočet daně na vstupu z takto přijatého zdanitelného plnění. Tento nárok se řídí obecnými podmínkami pro nárok na odpočet daně dle 72 a násl. ZDPH (5) (10).

Nárok na odpočet vzniká příjemci okamžikem, kdy nastaly skutečnosti přiznat tuto daň. Vzhledem k tomu, že v režimu přenesení se shoduje osoba mající povinnost daň přiznat a osoba mající nárok na odpočet, nastávají obě tyto situace zároveň. Příjemce tedy ke dni uskutečnění zdanitelného plnění daň přizná a hned si může nárokovat odpočet (v případě splnění dalších podmínek dle §72 a násl. ZDPH) (5) (10).

„Samozřejmě platí, že pokud příjemce použije přijaté zdanitelné plnění jak pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně, tak pro jiné účely (např. pro soukromou potřebu, pro uskutečnění osvobozených plnění bez nároku na odpočet aj.) uplatní nárok na odpočet daně v částečné výši. Shodně platí i navazující pravidla pro úpravy či krácení odpočtu“ (10).

3.5.3.8 Vedení evidence a výpis z evidence

Jak již bylo zmíněno, mezi povinnosti příjemce i poskytovatele spadá i vedení evidence plnění v režimu přenesení daňové povinnosti a předkládání výpisu této evidence správci daně.

Výpis z evidence je plátce povinen podat ve lhůtě pro podání daňového přiznání, a to ve formátu xml. Pokynem GFŘ-D-4 účinným od 1. 4. 2011 je stanovena povinnost podávat tento výpis elektronicky (10).

Daňové subjekty mají tyto možnosti odeslání evidence správci daně:

- prostřednictvím daňového portálu se zaručeným elektronickým podpisem,
- vyplněním na daňovém portálu a odesláním prostřednictvím datové schránky,
- prostřednictvím daňového portálu bez zaručeného elektronického podpisu s tím, že po vyplnění se tiskne formulář z aplikace EPO. Ten je podepsán oprávněnou osobou a takto podepsaný formulář se doručí duplicitně správci daně (11).

V aplikaci pro elektronické podání respektive v příslušné datové zprávě budou vyplňovány následující údaje:

1. DIČ odběratele/příjemce a DIČ dodavatele/poskytovatele,
2. kód předmětu plnění,
3. DUZP,
4. základ daně,
5. rozsah plnění (10).

ad1. Dodavatel uvede na každém řádku samostatně za každé zdanitelné plnění DIČ jednotlivého odběratele. Odběratel uvede na každém řádku samostatně za každé zdanitelné plnění DIČ dodavatele.

ad2. Zde se uvádí jednomístný kód – v případě stavebních a montážních prací je to 4¹¹.

ad3. Uvádí se datum uskutečnění zdanitelného plnění podle daňového dokladu.

¹¹ Každému případu přenesení daňové povinnosti je přidělen jiný kód. Pro rozlišení dodání zlata se používá kód 1, pro obchodování s emisními povolenkami kód 2 a pro dodání šrotu kód 5.

- ad4. Uvede se základ daně každého zdanitelného plnění uskutečněného v režimu přenesení povinnosti (každé plnění se uvede na samostatném řádku, zaokrouhlené na celé koruny). Celkovou částku všech uskutečněných plnění v režimu přenesení daňové povinnosti za dané zdaňovací období uvede dodavatel zároveň na řádku 25 daňového přiznání. Celkovou částku všech přijatých plnění v režimu přenesení daňové povinnosti za dané zdaňovací období uvede odběratel zároveň na řádku 10 nebo 11 daňového přiznání.
- ad5. Pro stavební a montážní práce (kód 4) se rozsah plnění neuvádí (10).

3.5.3.9 Zálohy

V režimu „klasického“ zdanění, platí zásada, že pokud není stanoveno jinak, plátce je povinen přiznat daň mimo jiné i ke dni přijetí úplaty (zálohy), pokud ji přijme dřív, než je uskutečněno zdanitelné plnění (5). V případě zdanitelných plnění podléhajících režimu přenesení daňové povinnosti se tato povinnost – tj. povinnost přiznat daň při přijetí úplaty (zálohy) neuplatní. Vyplyvá to z §92a odst. 1 ZDPH, podle kterého je odběratel povinen přiznat a zaplatit daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění (11).

Poskytovatel plnění, který po 31. 12. 2011 přijme zálohu na stavební práce, u nichž je povinen použít režim přenesení daňové povinnosti ke dni přijetí úplaty, daň na výstupu nepřizná. Není ani povinen při přijetí takové úplaty vystavit daňový doklad. Ten bude vystavovat až při uskutečnění zdanitelného plnění (10).

Na přelomu let 2011 a 2012 vznikly situace, které se nedají řešit jenom podle výše uvedených pravidel. Tyto specifické situace řeší ZDPH následovně:

- pokud poskytovatel plnění obdržel do konce roku 2011 zálohu na poskytované stavební a montážní práce, vznikla mu z titulu takto přijaté úplaty povinnost přiznat daň na výstupu při přijetí úplaty. Den uskutečnění zdanitelného plnění u této práce nastal až v roce 2012. Plátce tak stanoví základ daně podle §37 odst. 3 ZDPH, tj. rozdíl mezi úplatou, kterou má plátce obdržet za uskutečněné zdanitelné plnění, a úplatami přijatými před uskutečněním zdanitelného plnění (zálohami). Od 1. ledna 2012 bude tedy u zbytku částky aplikován režim přenesení daňové povinnosti na příjemce plnění (5) (10),

- jde-li o úplaty (zálohy) přijaté po 1. 1. 2012 a současně před DUZP, nevzniká z důvodu jejich přijetí povinnost přiznat a odvést daň. Tato povinnost vzniká až uskutečněním zdanitelného plnění. Přenos daňové povinnosti se tedy použije na celou částku (zálohy i doplatek) (10).

Nutno ještě doplnit, že u poskytovatelů plnění, kteří nevedou účetnictví, platí obecně povinnost přiznat daň až ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. Tento poskytovatel (na rozdíl od plátce, který vede účetnictví) nemá povinnost přiznat daň z přijaté úplaty. Jestliže ke dni přijetí úplaty daň na výstupu nepřizná, nesmí vystavit daňový doklad při přijetí úplaty. Pokud tedy dojde k datu uskutečnění zdanitelného plnění u tohoto plátce po 31. 12. 2011, a tento plátce nevyužil možnost přiznat daň z přijaté úplaty, použije se režim přenesení daňové povinnosti v zásadě vždy na celý základ daně, a to v sazbě platné pro příslušný rok, tj. 14 nebo 20 % pro rok 2012 (10).

Na přelomu let 2011 a 2012 bylo možné pomocí změny výše sazeb DPH a zavedení režimu přenesení legálně optimalizovat daňovou povinnost. Sazby daně v roce 2011 byly nižší než následující rok. Pokud tedy příjemce služby zaplatil v roce 2011 zálohu na budoucí zdanitelné plnění, na které bude použit režim přenesení, byla z této zálohy odvedena daň ve výši 10 %. Ze zbylé částky, která byla doplacena až po uskutečnění zdanitelného plnění, tedy v roce 2012, bude odvedena daň podle nové sazby daně ve výši 14 %. Ve výsledku došlo k úspoře 4 %. Samozřejmě bylo možné platit zálohy i v celkové výši a ušetřit tak 4 % z celkové částky plnění. Tento způsob optimalizace je relevantní pouze za předpokladu, že příjemce nemá nárok na odpočet DPH (6).

Př. Společnost A si objednala výstavbu nového skladu. Cena byla předem stanovena na 2 500 000 Kč bez DPH. Na základě dobrých obchodních vztahů s dodavatelem stavby společnost uhradila 2 000 000 Kč + 10 % DPH předem (v prosinci 2011) jako zálohu. Sklad byl dostavěn v březnu 2012, v té době byla také uhrazena zbylá částka 500 000 Kč + 14 % DPH. Dohromady společnost zaplatila za celý sklad 2 770 000 Kč. Kdyby ovšem celou zakázku uhradila až v roce 2012, zaplatila by dohromady 2 850 000 Kč (2 500 000 Kč + 14 % DPH). Ve výsledku by úspora činila 80 000 Kč.

Pokud by společnost uhradila předem celou částku, úspora by byla dokonce 100 000 Kč. Opět zde platí, že k úspoře dojde jedině, pokud příjemce nemá nárok na odpočet.

3.5.4 Novela k 1. 1. 2013

Od 1. 1. 2013 je účinná tzv. technická novela ZDPH. Ta mimo jiné obsahuje tři ustanovení, která mají vliv na uplatňování režimu přenesení daňové povinnosti.

První ustanovení se týká přijímání záloh. Do konce roku 2012 nemuseli plátcí, kteří nevedou účetnictví, odvádět DPH z přijatých záloh (platby přijaté před dnem uskutečnění zdanitelného plnění). Od 1. 1. 2013 musí každý plátc z takto přijaté zálohy odvést DPH, bez ohledu na to, zda vede pouze evidenci nebo účetnictví (18).

Druhé ustanovení má dopad na vyplňování daňových dokladů. Aby nedocházelo ke zbytečným nedorozuměním, má poskytovatel plnění v režimu přenesení povinnost doplnit do dokladu větu: „*Daň odvede zákazník*“ (18).

Poslední ustanovení zavádí tzv. „právní fikci“, kde dodavatel uvede na doklad „*Daň odvede zákazník*“. Pokud odběratel nebude odporovat, má se za to, že poskytované plnění spadá do režimu přenesení daňové povinnosti (18).

Př. Stavební firma poskytla plnění pro jiného plátce DPH. Jedná se o plnění, jehož předmětem je služba, u které si společnost není jista, zda spadá do nomenklatur 41-43. Podle legislativy pro rok 2012 by následovalo zdlouhavé zjišťování, do jaké kategorie službu zařadit, a zda použít režim přenesení. Podle nové úpravy má poskytovatel možnost uvést do dokladu větu „*Daň odvede zákazník*“. Pokud příjemce služby nebude mít námitky, použije se automaticky režim přenesení. Daň tím pádem přízná a zaplatí odběratel.

Toto třetí ustanovení je prakticky zákonnou podobou informace GFŘ z 31. 8. 2012 (viz kapitola 3.5.3.2. Číselná klasifikace).

Následující tabulka obsahuje přehled změn režimu přenesení daňové povinnosti po novele 1. 1. 2013.

Tab. č. 1: Změny aplikace režimu přenesení daňové povinnosti po 1. lednu 2013 (Zdroj: Vlastní zpracování)

Předmět změny	Postup pro rok 2012	Postup pro rok 2013
zálohové platby	plátcí vedoucí daňovou evidenci nemusí odvádět DPH z přijatých záloh	všichni plátcí musí z přijaté zálohy odvést DPH (nezáleží na tom, jestli vedou daňovou evidenci nebo účetnictví)
daňové doklady	dodavatel do dokladu nevyplňuje výši daně, uvádí pouze sdělení, že poskytnuté plnění spadá do režimu přenesené daňové povinnosti dle §92e	dodavatel do dokladu nevyplňuje výši daně, uvádí ale sdělení: „ <i>Daň odvede zákazník</i> “
klasifikace CZ-CPA	režim přenesení se aplikuje pouze na plnění spadající do nomenklatur 41 - 43 číselné klasifikace CZ-CPA	režim přenesení se aplikuje i v takových případech, které jsou sporné. To platí za předpokladu, že dodavatel do dokladu uvede sdělení: „ <i>daň odvede zákazník</i> “ a odběratel tuto skutečnost nepopírá

4 Návrhová část

Tato část práce se zabývá vlivem zavedení nového režimu přenesení daňové povinnosti na daňové subjekty. Každý nový předpis přináší povinnosti, které musí daňový subjekt plnit, ale na druhou stranu i práva, kterých může využít. Cílem této kapitoly je zjistit, jaká jsou tato práva a povinnosti, koho se nejvíce dotýkají, a kdo s nimi má největší obtíže, popřípadě kdo z nich má užitek. Všechny tyto skutečnosti budou analyzovány nejprve dle legislativy pro rok 2012 a následně porovnány se situací v roce 2013. Dále jsou zde vyčísleny finanční náklady, které daňovým subjektům vznikly v souvislosti se zavedením režimu přenesení daňové povinnosti.

4.1 Základní předpoklady

Stavebnictvím se v dnešní době zabývá široké spektrum daňových subjektů. Můžeme zde najít jak všechny právnické, tak i fyzické osoby od nadnárodních společností typu Skanska a. s., přes regionální společnosti typu Chládek & Tintěra a. s., až po zedníky s okresní působností. Všechny tyto subjekty se potýkají s problémy spojenými s aplikací režimu přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví.

Velikost podniku každopádně není jediným kritériem, které má vliv na dopad režimu přenesení. Mezi další lze zařadit například organizační strukturu podniku, povinnost vést účetnictví nebo skutečnost, jestli společnost využívá externí účetní služby, nebo zaměstnává své vlastní účetní.

4.2 Trh stavebních prací

Již z podstaty věci je jasné, že jinak se s novým režimem vypořádává velká společnost typu Metrostav a. s., a jinak fyzická osoba podnikající na živnost. Z tohoto důvodu jsou výše zmíněné situace analyzovány z pohledu dvou různě velkých společností a jedné fyzické osoby.

Podle Komise Evropského společenství lze podniky rozdělit do 4 skupin (19). Toto rozdělení uvádí následující tabulka.

Tab. č. 2: Klasifikace podniků dle doporučení EU (Zdroj: Vlastní zpracování dle (19))

Kategorie podniku	Počet zaměstnanců	Obrat	nebo	Bilanční suma
mikropodnik	< 10	≤ 2 mil. EUR		≤ 2 mil. EUR
malý podnik	< 50	≤ 10 mil. EUR		≤ 10 mil. EUR
střední podnik	< 250	≤ 50 mil. EUR		≤ 43 mil. EUR
velký podnik	> 250	> 50 mil. EUR		> 43 mil. EUR

Jak již bylo zmíněno, pro potřeby této práce byly vybrány 3 subjekty, zastupující svými parametry vždy jednu skupinu na trhu se stavebními pracemi. Tyto skupiny se neshodují přesně s rozdělením společností dle klasifikace Evropské unie. Dvě společnosti jsou velkými podniky. Třetí analyzovaný subjekt, fyzická osoba, je mikropodnikem.

Subjekty byly vybrány dle jejich ročních obrátů, namísto rozdělení, které doporučuje Evropská unie, jelikož malé, střední a menší zástupci z řad velkých společností vykazují stejné výsledky analyzovaných skutečností.

4.3 Analýza dopadu přenesené daňové povinnosti

Jak již bylo zmíněno, kritériem pro výběr společností je velikost podniku stanovená ročním obrátem. Trh stavebních prací je velice různorodý. Přesto jej lze rozdělit do tří skupin, a to:

- daňové subjekty s obraty v řádech milionů korun,
- společnosti s obraty v řádech stovek milionů korun,
- podniky s miliardovými obraty.

Z tohoto důvodu jsou dopady přenesené daňové povinnosti analyzovány u následujících daňových subjektů:

- Miroslav Stránský, fyzická osoba,
- MADOS MT s. r. o.,
- STRABAG a. s.

Tyto subjekty jsou typickými zástupci své kategorie. Proto na nich lze názorně popsat a analyzovat problémy, které jsou v praxi nejvíce frekventované. Na základě rozhovorů se zástupci všech tří subjektů byly vybrány následující kritéria analýzy:

- určení data uskutečnění zdanitelného plnění,
- klasifikace produkce CZ-CPA,
- vystavování daňových dokladů,
- zálohové platby,
- celková administrativní náročnost.

4.3.1 Miroslav Stránský, fyzická osoba

Prvním daňovým subjektem je OSVČ Miroslav Stránský, který začal podnikat již v roce 1995. Vyzkoušel několik různých druhů podnikání, mezi které patřil i provoz samoobsluhy. Od roku 2001 se pak trvale věnuje stavebnictví (20).

Během své dvanáctileté praxe vybudoval prosperující firmu, která v dnešní době nabízí:

- výstavbu rodinných domů na klíč,
- zednické práce,
- obkladačské práce,
- izolace střech,
- bytová jádra a koupelny,
- sádrokartonářské práce
- pronájem a prodej nářadí. (20)

Pro lepší představu o rozsahu podnikání poslouží přehled obrátů, jejichž výčet uvádí následující tabulka.

Tab. č. 3: Miroslav Stránský – obraty v letech 2010-2011 (Zdroj: Vlastní zpracování dle (20))

Rok	2010	2011
Celkový obrat (v mil. Kč)	1,8	4,5

Pan Stránský je fyzická osoba, pro kterou pracuje jedna osoba na stálý pracovní poměr. Dále v letních měsících zaměstnává pět dělníků na dohodu o provedení práce. Jedná se především o každoročně najímané brigádníky. Mimo tyto pracovníky pan Stránský nárazově spolupracuje přibližně s dvaceti živnostníky, mezi které patří především elektrikáři, instalatéři, tesaři, truhláři, pokrývači a klempíři (20).

Pan Stránský provozuje svou stavební činnost na živnost, konkrétně ohlašovací řemeslnou. Z tabulky č. 3 lze vyčíst, že roční obrat se pohybuje okolo 2 - 5 mil. Kč. Z těchto důvodů není pan Stránský povinen vést účetnictví, ale pouze administrativně jednodušší daňovou evidenci. Tu mu zpracovává externí účetní Ing. Zdeněk Maixner (20).

Kvůli obratu převyšujícímu 1 000 000 Kč za 12 bezprostředně po sobě jdoucích kalendářních měsíců se 1. 4. 2002 stal pan Stránský plátcem daně z přidané hodnoty (5) (20).

4.3.2 MADOS MT s. r. o. (21)

Společnost MADOS MT byla založena v roce 1998 dvěma společníky. V počátcích svého fungování se zabývala především opravami mostů a realizacemi drobných dopravních staveb. V té době všechny práce probíhaly z pozice podzhotovitele.

Během několika let se díky investování podařilo společnost rozšířit. Díky novým technologiím se navýšil i objem výroby a společnost začala vykazovat obrat přibližně 350 mil. Kč. Těchto obrátů již bylo dosahováno z pozice vyššího dodavatele.

Hlavními odběrateli jsou v dnešní době ŘSD ČR, kraje, Správy a údržby silnic, obce, soukromí investoři a velké stavební společnosti.

Mezi dodávané služby patří zejména:

- výstavba a rekonstrukce mostů,
- geodetické práce,
- výstavba a rekonstrukce komunikací a parkovišť,
- dopravní značení,
- projektování silničních staveb,
- opravárenská činnost.

V posledních letech se společnost potýká s problémy způsobenými finanční politikou některých odběratelů. Většina zakázek, o které se společnost soutěží, je zadávána dodavateli, který nabídne nejnižší cenu. Už se ovšem nehledí na kvalitu provedené práce. Z tohoto důvodu jsou společnosti nucené snižovat svůj zisk na minimum. Tato skutečnost je nejlépe vidět na přehledu obrátů za poslední 3 roky (viz následující tabulka).

Tab. č. 4: MADOS MT s. r. o. - obraty v letech 2009-2011 (Zdroj: Vlastní zpracování dle (21))

Rok	2009	2010	2011
Celkový obrat (v mil. Kč)	325,6	278,07	262,44

Společnost za tuto dobu nijak výrazně nesnížila stavy zaměstnanců a dokonce i počet zakázek byl přibližně stejný. I přes to jsou ale obraty stále nižší. Pro letošní rok se očekává obrat maximálně ve výši 190 mil. Kč. Vše je způsobeno cenami, za které je společnost nucena své služby poskytovat.

MADOS MT je společností s ručením omezeným. Ze zákona je povinna vést účetnictví a být plátcem DPH. Účetnictví si zpracovává společnost sama. Zaměstnává dvě zkušené účetní a jednu ekonomickou poradkyni. Dále společnost spolupracuje s firmou c. k. daňová kancelář. Využívá zejména služby daňových poradců a zpracování povinného auditu společnosti.

4.3.3 STRABAG a. s.

Společnost STRABAG a. s. je součástí velkého nadnárodního koncernu. Začala se vyvíjet velmi krátce po vzniku svobodného tržního prostředí v nově vzniklé Československé republice. Právní podobu, jakou známe dnes, má společnost od roku 1994, kdy byla zapsána do obchodního rejstříku jako akciová společnost. V dnešní době je celý podnik vlastněn jediným akcionářem, a to rakouskou společností. Bau Holding Beteiligungs AG (22),

Společnost je rozdělena do dvou divizí, z nichž se každá věnuje jinému druhu stavitelství. První realizuje pozemní a inženýrské stavitelství, druhá dopravní stavby (22).

Divize pozemního stavitelství se zabývá zejména výstavbou administrativních budov, nemocnic, hotelů, nákupních a multifunkčních center, letišť nebo elektráren. V nabídce služeb divize dopravního stavitelství najdeme výstavbu dálnic a rychlostních silnic, sportovišť, inženýrských sítí, mostů, železničních tratí, a také vodohospodářských staveb (22).

Jak již bylo řečeno, společnost se specializuje na stavební práce. Nejen z tohoto důvodu zaměstnává co nejméně lidí mimo svůj obor. Ke svému běžnému chodu však potřebuje i ekonomy nebo IT pracovníky. V rámci efektivity je snahou počty těchto zaměstnanců minimalizovat a zadávat tyto dílčí práce odborným společnostem. Proto veškeré účetní a daňové záležitosti zpracovává pro společnost firma TPA Horwath (22) (23).

Stejně jako MADOS MT byla společnost STRABAG zasažena trendem snižování cen ve stavebnictví. Jelikož je STRABAG větší společností nežli MADOS MT, zmíněný trend měl výrazně nižší dopad na výsledek hospodaření. Roční obrat společnosti sice poklesl. V procentuálním vyjádření je pokles oproti společnosti MADOS MT zanedbatelný (21) (22) (23).

Tab. č. 5: STRABAG a. s. – obraty v letech 2009-2011 (Zdroj: Vlastní zpracování dle (22))

Rok	2009	2010	2011
Celkový obrat (v mld. Kč)	16,73	16,09	15,07

4.4 Dopady zavedení režimu (21) (22) (23) (24)

Každý daňový subjekt má svá specifika. Jedná se například o právní formu, předmět podnikání nebo umístění na trhu. Všechna tato kritéria mají za následek odlišnosti v dopadu veškerých právních norem.

Tato práce je zaměřena na dopady některých ustanovení ZDPH na výše zmíněné vybrané subjekty.

4.4.1 DUZP

Určování DUZP je bezesporu jednou ze základních změn, které nastaly při zavedení režimu přenesení daňové povinnosti.

Pro zdánitelná plnění v „klasickém“ režimu DPH platí, že dnem uskutečnění zdánitelného plnění u poskytování služeb, je den poskytnutí služby, nebo den vystavení dokladu. Pro plnění poskytnutá v režimu přenesení daňové povinnosti platí, že DUZP je pouze den poskytnutí služby.

Všechny vybrané stavební podniky se musely naučit dodržovat toto pravidlo bez ohledu na to, kdo jim zpracovává účetnictví. Daňové doklady si jak pan Stránský, tak společnost STRABAG vystavuje sama, tudíž musí danou problematiku znát stejně jako účetní ve společnosti MADOS. Jediným rozdílem je, že pokud účetní společnosti MADOS udělají chybu, najde ji pravděpodobně až správce daně. U zbylých dvou subjektů prochází doklady kontrolou v účetní firmě.

4.4.2 Klasifikace produkce CZ-CPA

Ze všech nových povinností je zařídování poskytovaných služeb do klasifikace CZ-CPA nejproblematictější úkolem. Snad každý plátce poskytující stavební práce se setkal s nějakým plněním, které nedokázal sám s jistotou zařadit.

Při porovnávání vybraných společností vyšlo najevo, že nejobtížnější byl tento úkol pro společnost MADOS. Zbylé dva podniky zadávají zpracování účetnictví a daní externě, a z toho důvodu si nemusí dělat starosti s klasifikací poskytovaných plnění. Jednoduše využijí externích účetnických služeb a nechají si poradit v rámci obvyklých

konzultací. Naopak společnost MADOS si musela všechny nejasné případy nechat zatřídit u specializované společnosti a za tuto službu též zaplatit.

4.4.3 Doklady

V tomto oboru je mnoho problému s vystavováním dokladů. Při jejich vyplňování si musíme být jisti, jestli se jedná o plnění spadající do klasifikace CZ-CPA 41-43. Dále musíme vědět, zda je příjemce služby plátcem, a jestli plnění slouží pro zajištění jeho ekonomické činnosti. Bez těchto informací nevíme, zda doklad vyplnit jako běžný daňový doklad nebo jestli se jedná o režim přenesení daňové povinnosti.

Plátce x OPD, ekonomická činnost

Do vydání informace vydané od Ministerstva financí ve spolupráci s Českým statistickým úřadem dne 21. 12. 2011 si nemohl být dodavatel práce jist, že plnění poskytuje pro ekonomickou činnost plátce. Není složité zjistit, zda je obchodní partner plátcem DPH. Je složitější zjistit, zda je plátcem i pro činnost, pro kterou je daná služba poskytována. Od prosince 2011 je jako směrodatné vodítko skutečnost, že odběratel uvedl (např. při objednávce) své DIČ. Prvních několik měsíců, ale mnoho daňových subjektů o této možnosti nevědělo. Proto si obchodní partneři navzájem posílali písemná prohlášení o tom, zda se jedná o plnění pro ekonomickou činnost plátce.

S tímto postupem se potýkaly všechny zmiňované subjekty. Pan Stránský prohlášení vyžadoval nejméně často, jelikož spolupracuje převážně s OND. Pro názornou ukázkou uvádím příklad, kdy pan Stránský vyžadoval toto prohlášení:

Př. Soused pana Stránského a zároveň majitel společnosti vyrábějící bylinné čaje si objednal stavbu rekreační chaty. Na první pohled se nabízí, že chata nesouvisí s ekonomickou činností, a tudíž se na výstavbu nebude vztahovat režim přenesení daňové povinnosti. Ve skutečnosti bylo díky prohlášení zjištěno, že je chata určena pro rekreaci zaměstnanců a zahraničních hostů, tedy pro ekonomickou činnost a režim přenesení byl použit.

Společnosti MADOS a STRABAG se naopak s prohlášeními setkávaly téměř každodenně, nejčastěji však v případech, kdy poskytovaly své služby obcím, krajům

nebo jiným státním institucím. V těchto situacích dodavatel nemá ani možnost sám poznat, zda se jedná o plnění pro ekonomickou činnost obce či nikoliv.

Doplňování do dokladů a jejich oběh

Dalším problémem spojeným s doklady je jejich tvorba a doplňování údajů. Ne každý plátců v ČR se pravidelně seznamuje s novinkami v legislativě. Běžnou praxí na začátku roku 2012 bylo, že odběratelé doklad vraceli s tvrzením, že je špatně vyplněn. Mnohdy se tak právě dodavatelé stávali „školiteli“ nového režimu. Museli své obchodní partnery nejen seznámit s existencí nových ustanovení zákona, ale také kontrolovat, jestli je režim používán správně.

4.4.4 Zálohové platby

Problematika zdaňování záloh se zavedením nového režimu také změnila. Při aplikaci „klasického“ režimu DPH mají subjekty povinnost přiznat daň i z přijaté zálohy, zatímco při použití režimu přenesení nikoliv. Daň se odvádí pouze k DUZP, tedy ke dni poskytnutí služby. Na tuto skutečnost si museli zvyknout pouze společnosti vedoucí účetnictví. Subjekty, které vedou daňovou evidenci, přiznávají daň k DUZP i při „klasickém“ režimu DPH, tudíž se pro ně nic nemění.

Společnosti vedoucí účetnictví, tedy MADOS a STRABAG, měly na přelomu let 2011 a 2012 možnost využít změn v odvádění daně ze záloh a změn sazeb DPH k optimalizaci daňové povinnosti (viz kapitola 3.5.3.10). Této možnosti nebylo moc využíváno, zejména proto, že na konci roku 2011 se daňové subjekty s novým režimem teprve seznamovaly a o optimalizaci mnohdy ani nevěděly, natož aby jí stihly využít. Částky, které se tak společností podařilo ušetřit, nebyly ve výsledku vysoké. Jak společnost MADOS, tak společnost STRABAG nedokázaly odhadnout, jestli jim tato možnost optimalizace pomohla snížit daňovou povinnost. Vedení společnosti STRABAG předpokládá, že optimalizací bylo využito, jelikož tyto záležitosti jsou zajišťovány externími odborníky.

4.4.5 Celková administrativní náročnost

Zavedení režimu přenesení daňové povinnosti s sebou přineslo spoustu nových administrativních úkonů:






- náročnější zpracování dokladů,
- povinnost vedení evidence přijatých a poskytnutých plnění,
- nutnost třídění stavebních prací dle klasifikace CZ-CPA.

Nejvíce se zmíněná administrativní náročnost projevila u společnosti MADOS. Ta si všechny doklady a evidenci poskytnutých a přijatých plnění zpracovává sama. Naopak nejmírněji vnímají náročnost pracovníci společnosti STRABAG. Nejenže účetnictví zpracovávají externí účetní a jim tak odpadá spousta starostí, ale navíc jsou poměrně navyklí na stále nové formuláře a jeden nebo dva navíc se podle jejich slov v tom množství ztratí.

4.5 Souhrn dopadů na vybrané subjekty (21) (22) (23) (24)

Následující tabulka obsahuje souhrn výše uvedených dopadů. Barva políčka znázorňuje, jak daný dopad hodnotí sama společnost. Hned na první pohled je vidět, že nejhůře hodnotí dopady společnost MADOS. Je to z toho důvodu, že si veškerou administrativu zpracovává sama, a musí tudíž řešit všechny problémy s tím spojené. Další dva daňové subjekty se potýkají pouze s některými novými povinnostmi. Ty ostatní za ně řeší jejich účetní, a to v rámci standardních služeb.

Legenda hodnocení dopadů:

	pozitivní		spíše negativní
	spíše pozitivní		negativní
	neutrální		

Tabulka není výsledkem průzkumu, ale pouze přehledným uspořádáním analyzovaných kritérií u vybraných subjektů. Míra dopadu zavedení nového režimu je subjektivní a nelze ji vyjádřit v jiném měřítku.

Tab. č. 6: Dopady režimu přenesení na vybrané daňové subjekty v roce 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování)

Daňový subjekt	Analyzovaná kritéria					Administrativní náročnost
	DUZP	Klasifikace CZ-CPA	Daňové doklady	Zálohové platby	Zálohové platby	
Miroslav Stránský	<ul style="list-style-type: none"> den poskytnutí služby účetní kontroluje správnost 	<ul style="list-style-type: none"> zpracovává externí účetní zdanění v rámci konzultací 	<ul style="list-style-type: none"> rozeznání ekonomické činnosti (FO) - vyplňování prohlášení vystavování dokladů 	<ul style="list-style-type: none"> beze změn 	<ul style="list-style-type: none"> daňové doklady 	
MADOS MT s. r. o.	<ul style="list-style-type: none"> den poskytnutí služby žádná následná kontrola 	<ul style="list-style-type: none"> zpracovává společnost sama za zatřídění platí odborné společnosti 	<ul style="list-style-type: none"> rozeznání ekonomické činnosti (obce a kraje) – vyplňování prohlášení vystavování dokladů + evidence 	<ul style="list-style-type: none"> ze záloh se nemusí odvést DPH možnost využití daňové optimalizace (4%) 	<ul style="list-style-type: none"> daňové doklady evidence přiznání klasifikace 	
STRABAG a. s.	<ul style="list-style-type: none"> den poskytnutí služby kontrola správnosti odbornou společností 	<ul style="list-style-type: none"> zpracovává účetní firma zdanění v rámci konzultací 	<ul style="list-style-type: none"> rozeznání ekonomické činnosti (obce a kraje) – vyplňování prohlášení vystavování dokladů 	<ul style="list-style-type: none"> ze záloh se nemusí odvést DPH možnost využití daňové optimalizace (4%) 	<ul style="list-style-type: none"> daňové doklady 	

4.6 Změna dopadů v roce 2013 (18) (21) (22) (23) (24)

Jak již bylo zmíněno, od 1. 1. 2013 je účinná novela ZDPH, která mimo jiné mění vybraná ustanovení, která ovlivňují aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti (viz kapitola 3.5.4).

Změny se týkají vystavování daňových dokladů, zařídování služeb do klasifikace CZ-CPA a odvádění DPH z přijatých záloh.

Následující tabulka znázorňuje, jaké jsou dopady na vybrané daňové subjekty po zavedení novely. Rozdílné skutečnosti jsou zvýrazněny tučně.

Je patrné, že celkově se dopady na daňové subjekty zmírnily. Společnosti MADOS zmizely starosti se zařídováním poskytovaných služeb a tím se snížila i administrativní náročnost. Všechny tři subjekty se museli naučit odvádět daň ze zálohových plateb a vystavovat daňové doklady podle nové úpravy. V roce 2013 v analyzovaných kritériích nenajdeme žádné pozitivní dopady. Možnost daňové optimalizace sice zůstává, ale vzhledem k malé změně sazeb DPH bylo možné ušetřit pouze 1 % ze základu daně.

Ve výsledku lze danou novelu hodnotit kladně. Nepřinesla sice žádné nové výhody, ale zmírnila negativní dopady vzniklé při zavedení. Všechny daňové subjekty se shodují, že kdyby ustanovení novely z roku 2013 byly platné už od začátku účinnosti režimu (2012), usnadnilo by to celý proces zavádění.

Legenda pro dopady v roce 2013 je stejná, jako pro dopady v roce 2012.

Tab. č. 7: Dopady režimu přenesení na vybrané daňové subjekty v roce 2013 (Zdroj: Vlastní zpracování)

Daňový subjekt	Analyzovaná kritéria					
	DUZP	Klasifikace CZ-CPA	Daňové doklady	Zálohové platby	Administrativní náročnost	
Miroslav Stránský	<ul style="list-style-type: none"> den poskytnutí služby účetní kontroluje správnost 	<ul style="list-style-type: none"> zpracovává externí účetní zdarma v rámci konzultací 	<ul style="list-style-type: none"> vystavování dokladů (nový postup) 	<ul style="list-style-type: none"> ze záloh se musí odvádět daň 	<ul style="list-style-type: none"> daňové doklady 	
MADOS.MI s. r. o.	<ul style="list-style-type: none"> den poskytnutí služby žádná následná kontrola 	<ul style="list-style-type: none"> zpracovává společnost sama zařídování není nutné 	<ul style="list-style-type: none"> vystavování dokladů (nový postup) + evidence 	<ul style="list-style-type: none"> ze záloh se musí odvádět daň možnost daňové optimalizace (1%) 	<ul style="list-style-type: none"> daňové doklady evidence příznání 	
STRABAG a. s.	<ul style="list-style-type: none"> den poskytnutí služby kontrola správnosti odbornou společností 	<ul style="list-style-type: none"> zpracovává účetní firma zdarma v rámci konzultací 	<ul style="list-style-type: none"> vystavování dokladů (nový postup) 	<ul style="list-style-type: none"> ze záloh se musí odvádět daň možnost daňové optimalizace (1%) 	<ul style="list-style-type: none"> daňové doklady 	

4.7 Finanční dopady režimu přenesení (21) (22) (23) (24)

Posledním cílem práce je vyčíslení nákladů spojených s aplikací režimu přenesení daňové povinnosti.

Pan Stránský neviduje žádné takové náklady. Všechny nové úkony za něj zpracovává účetní v rámci ostatních služeb. Ceny za tyto služby se v závislosti na vyšší náročnosti zpracovávání dokladů a evidence nezvýšily. Důvodem je konkurence na trhu s účetními službami, ale také spolehlivost a solventnost klienta, pro kterého jsou tyto služby navíc bonusem. (20)

Společnost MADOS vynaložila v souvislosti s novým režimem přibližně 25 000 Kč. Tato suma zahrnuje školení zaměstnanců a zařídění problematických služeb do klasifikace CZ-CPA odbornou společností SIAK s. r. o. (21)

Největší z analyzovaných společností uvádí, že z důvodu zavedení režimu přenesení nevydala žádné finanční prostředky. Zaškolování zaměstnanců společnosti probíhalo prostřednictvím účetní firmy a tyto služby byly opět zahrnuty v ceně za zpracování účetnictví. (22)

Tab. č. 8: Finanční náklady spojené s režimem přenesení (Zdroj: Vlastní zpracování)

Daňový subjekt	Průměrný roční obrat	Kalkulace nákladů spojených se zavedením režimu přenesení daňové povinnosti	Náklady celkem
Miroslav Stránský	3,5 mil. Kč	žádné náklady nevznikly	0 Kč
MADOS MT s. r. o.	275 mil. Kč	školení zaměstnanců 10 x 1 500 Kč zařídění služeb firmou SIAK 10 000 Kč	25 000 Kč
STRABAG a. s.	16 mld. Kč	podle zaměstnanců žádné náklady nevznikly, a pokud ano, blíží se nule	0 Kč

5 Závěr

Předmětem bakalářské práce je komplexní shrnutí problematiky aplikace režimu přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví. K tomuto účelu byl využit zákon o dani z přidané hodnoty, pokyny a informace Ministerstva financí ČR a další důvěryhodné zdroje, především publikace odborníků. Tím vznikl ucelený přehled teoretických poznatků o režimu přenesení daňové povinnosti ve stavebním průmyslu. Díky odkazům na příslušná ustanovení DPH, které jsou uvedeny v každé kapitole, je možné první část práce použít i jako studijní materiál pro účely seznámení s režimem přenesené daňové povinnosti.

Druhá část práce řeší aplikaci režimu přenesení v praxi. Cílem práce je určení dopadů zavedení přenesené daňové povinnosti na stavební práce a porovnání těchto dopadů u vybraných daňových subjektů. Pro srovnání byly vybrány tři různě velké daňové subjekty, přičemž každý z nich zastupoval jednu skupinu typickou pro trh stavebních služeb. U těchto subjektů byly porovnávány dopady aplikace režimu v pěti situacích, se kterými se podniky setkávají nejčastěji.

Dílním cílem práce je porovnání těchto dopadů v letech 2012 a 2013, kdy vstoupila v účinnost novela upravující některá ustanovení ZDPH mající vliv na režim přenesení. Bylo zjištěno, že změna legislativy byla přínosná pro všechny daňové subjekty. Daleko větší přínos by ale měla, kdyby vstoupila v účinnost dřív.

Posledním cílem práce je vyčíslení nákladů, které vybraným daňovým subjektům vznikly v souvislosti s aplikací režimu přenesené daňové povinnosti, a jejich porovnání. Bylo zjištěno, že tyto náklady vznikly pouze společnosti, která si zpracovávala účetnictví sama. Ostatní subjekty žádné takové náklady neevidují, jelikož díky konkurenčnímu boji na trhu účetních služeb platí stále stejné částky za vedení účetnictví (popřípadě daňové evidence), i když se náročnost zpracování dokladů zvýšila.

V bakalářské práci se podařilo vysvětlit problematiku režimu přenesené daňové povinnosti ve stavebnictví, analyzovat a porovnat dopady tohoto režimu na vybrané daňové subjekty. Hlavní i dílní cíle práce jsou tedy naplněny.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ:

- (1) VEJVODOVÁ H. a J. KOPŘIVA. *Právo I - Finanční právo*. 12. vyd. Brno: CERM, 2008. 89 s. ISBN 978-80-214-3730-2.
- (2) HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ L. *Správa daní podle daňového řádu*. 1. vyd. Brno: CERM, 2010. 87 s. ISBN 978-80-214-4159-0.
- (3) Ústavní zákon č. 1/1993 Sb. ve znění pozdějších předpisů.
- (4) LEDVINKOVÁ I. *DPH v příkladech*. 9. vyd. Olomouc: Anag, 2012. 631 s. ISBN 978-80-7263-740-9.
- (5) Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů.
- (6) ZÁBOJNÍK V. *Problematika DPH*. Přednáška. Brno: SUDP, 11. 11. 2011.
- (7) BRYCHTA K. *Nepřímé daně* (cvičení). Brno: VUT v Brně, Fakulta podnikatelská, 6. 2. 2013.
- (8) GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. Přenesení daňové povinnosti. *Česká daňová správa* [online]. 2011 [cit. 2013-05-12]. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_12863.html?year=0.
- (9) E-CONSULTING CZECH. *Účetnictví, mzdy, daně a poradenství* [online]. 2012 [cit. 2013-05-12]. Dostupné z: http://www.e-cons.cz/nase-sluzby/mzdova-a-ucetni-poradna/aid_15/prenesení-danove-povinnosti.aspx.
- (10) GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. Přenesení daňové povinnosti. *Česká daňová správa* [online]. 2011 [cit. 2013-05-12]. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_14310.html?year=0.
- (11) BUCHNÍČEK P. Přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví. *Poradce*. 2012, č. 1, s. 30. ISSN 1211-1686.
- (12) GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. Přenesení daňové povinnosti. *Česká daňová správa* [online]. 2012 [cit. 2013-05-12]. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/2012_DPH_RC_obce_01.pdf.

- (13) ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Klasifikace produkce CZ-CPA*. [online]. 2012 [cit 2013-05-12]. Dostupné z: [http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/metodicka_cast_cz_cpa/\\$File/metodicka_cast.pdf](http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/metodicka_cast_cz_cpa/$File/metodicka_cast.pdf).
- (14) GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. Přenesení daňové povinnosti. *Česká daňová správa* [online]. 2012 [cit. 2013-05-12]. Dostupné z: http://cde.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cde/xsl/legislativa_metodika_15152.html?year=0%C2%93.
- (15) KOMORA DAŇOVÝCH PORADCŮ ČR. *Přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví – aktuální informace* [online]. 2012 [cit. 2013-05-12]. Dostupné z: <http://dane-krizova.cz/index.php/cz/aktuality/20-7-rezim-přenesení-daňové-povinnosti-ve-stavebnictví.html>.
- (16) GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. Přenesení daňové povinnosti. *Česká daňová správa* [online]. 2012 [cit. 2013-05-12]. Dostupné z: http://cde.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cde/info_GFR_a_CSU.pdf.
- (17) LANGEROVÁ I. *Problematika DPH*. Přednáška. Brno: SUDP, 6. 3. 2012.
- (18) B&T SOLUTIONS. *Změny od 1. 1. 2013 – DPH*. [online]. 2012 [cit. 2013-05-28]. Dostupné z: <http://www.batsolutions.cz/zmeny-od-112013-dph.html>.
- (19) EVROPSKÁ KOMISE. Podniky a průmysl. *Malé a střední podniky* [online]. 2013 [cit. 2013-05-28]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/facts-figures-analysis/sme-definition/index_cs.htm.
- (20) STRÁNSKÝ M. *Rozhovor*. Studené. 21. 2. 2013.
- (21) ŠEDOVÁ M. *E-mailová korespondence*. MADOS MT, Lupenice. 15. 2. 2013-28. 5. 2013.
- (22) ŠVÁB F. *E-mailová korespondence*. STRABAG, Praha. 26. 3. 2013 - 28. 5. 2013.
- (23) STRABAG. *Výroční zpráva pro hospodářský rok 2011*. Praha: STRABAG, 2012.

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

ČR	Česká republika
DIČ	daňové identifikační číslo
DPH	daň z přidané hodnoty
DUZP	datum uskutečnění zdanitelného plnění
EU	Evropská unie
FO	fyzická osoba
GFŘ	Generální finanční ředitelství
JČS	jiný členský stát
OID	osoba identifikovaná k dani
OPD	osoba povinná k dani
ORD	osoba registrovaná k dani
OSVČ	osoba samostatně výdělečně činná
PO	právnícká osoba
ŘSD	Ředitelství silnic a dálnic
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. č. 1: Schéma daňového systému ČR	12
Obr. č. 2: Obchodní vztah plátce-plátce	17
Obr. č. 3: Obchodní vztah OND-plátce	18
Obr. č. 4: Obchodní vztah plátce-OND	18

SEZNAM TABULEK

Tab. č. 1: Změny aplikace režimu přenesení daňové povinnosti po 1. lednu 2013	30
Tab. č. 2: Klasifikace podniků dle doporučení EU	32
Tab. č. 3: Miroslav Stránský – obraty v letech 2010-2011	34
Tab. č. 4: MADOS MT s. r. o. - obraty v letech 2009-2011	35
Tab. č. 5: STRABAG a. s. – obraty v letech 2009-2011	36
Tab. č. 6: Dopady režimu přenesení na vybrané daňové subjekty v roce 2012	41
Tab. č. 7: Dopady režimu přenesení na vybrané daňové subjekty v roce 2013	43
Tab. č. 8: Finanční náklady spojené s režimem přenesení	44

SEZNAM PŘÍLOH

- (1) Klasifikace produkce CZ-CPA

KLASIFIKACE PRODUKCE CZ-CPA

F STAVBY A STAVEBNÍ PRÁCE

41 Budovy a jejich výstavba

41.0 Budovy a jejich výstavba

41.00 Budovy a jejich výstavba

41.00.1 Bytové budovy

41.00.10 Bytové budovy

41.00.2 Nebytové budovy

41.00.20 Nebytové budovy

41.00.3 Výstavba bytových budov (nové stavby, přístavby, přestavby a renovace)

41.00.30 Výstavba bytových budov (nové stavby, přístavby, přestavby a renovace)

41.00.4 Výstavba nebytových budov (nové stavby, přístavby, přestavby a renovace)

41.00.40 Výstavba nebytových budov (nové stavby, přístavby, přestavby a renovace)

42 Inženýrské stavby a jejich výstavba

42.1 Silnice a železnice a jejich výstavba

42.11 Silnice a dálnice a jejich výstavba

42.11.1 Dálnice, silnice, ulice a jiné cesty pro vozidla a pěší a letištní dráhy

42.11.10 Dálnice, silnice, ulice a jiné cesty pro vozidla a pěší a letištní dráhy

42.11.2 Výstavba dálnic, silnic, ulic a jiných cest pro vozidla a pěší a letištních drah

42.11.20 Výstavba dálnic, silnic, ulic a jiných cest pro vozidla a pěší a letištních drah

42.12 Železnice a podzemní dráhy a jejich výstavba

42.12.1 Železnice a podzemní dráhy

42.12.10 Železnice a podzemní dráhy

42.12.2 Výstavba železnic a podzemních drah

42.12.20 Výstavba železnic a podzemních drah

42.13 Mosty a tunely a jejich výstavba

42.13.1 Mosty a tunely

42.13.10 Mosty a tunely

42.13.2 Výstavba mostů a tunelů

42.13.20 Výstavba mostů a tunelů

42.2 Inženýrské sítě a jejich výstavba

42.21 Inženýrské sítě pro kapaliny a plyny a jejich výstavba

42.21.1 Inženýrské sítě pro kapaliny a plyny

42.21.11 Dálková potrubí pro kapaliny a plyny

42.21.12 Místní potrubí pro kapaliny a plyny

42.21.13 Zavlažovací systémy (kanály); vodovodní řady a potrubí; úpravný vod,

42.21.2 Výstavba inženýrských sítí pro kapaliny a plyny

42.21.21 Výstavba dálkových potrubí pro kapaliny a plyny

- 42.21.22 Výstavba místních potrubí (vč. pomocných prací) pro kapaliny a plyny
- 42.21.23 Výstavba zavlažovacích systémů (kanálů), vodovodních řadů a potrubí,
- 42.21.24 Vrtání studní a výstavba septiků
- 42.22 Inženýrské sítě pro elektřinu a telekomunikace a jejich výstavba
- 42.22.1 Inženýrské sítě pro elektřinu a telekomunikace
- 42.22.11 Dálkové elektrické a komunikační sítě
- 42.22.12 Místní elektrické a komunikační sítě
- 42.22.13 Elektrárny
- 42.22.2 Výstavba inženýrských sítí pro elektřinu a telekomunikace
- 42.22.21 Výstavba dálkových elektrických a komunikačních sítí
- 42.22.22 Výstavba místních elektrických a komunikačních sítí
- 42.22.23 Výstavba elektráren
- 42.9 Ostatní inženýrské stavby a jejich výstavba
- 42.91 Vodní díla a jejich výstavba
- 42.91.1 Pobřežní a přístavní stavby, přehrad, hráze a jiné hydromechanické stavby
- 42.91.10 Pobřežní a přístavní stavby, přehrad, hráze a jiné hydromechanické stavby
- 42.91.2 Výstavba pobřežních a přístavních staveb, přehrad, hrází a jiných
- 42.91.20 Výstavba pobřežních a přístavních staveb, přehrad, hrází a jiných
- 42.99 Ostatní inženýrské stavby j. n. a jejich výstavba
- 42.99.1 Ostatní inženýrské stavby j. n.
- 42.99.11 Důlní a výrobní stavby
- 42.99.12 Stavby pro sport a rekreaci
- 42.99.19 Další inženýrské stavby j. n.
- 42.99.2 Výstavba ostatních inženýrských staveb j. n.
- 42.99.21 Výstavba důlních a výrobních staveb
- 42.99.22 Výstavba staveb pro sport a rekreaci
- 42.99.29 Výstavba dalších inženýrských staveb j. n.
- 43 **Specializované stavební práce**
- 43.1 Demoliční práce, příprava staveniště a průzkumné vrtné práce
- 43.11 Demoliční práce
- 43.11.1 Demoliční práce
- 43.11.10 Demoliční práce
- 43.12 Příprava staveniště
- 43.12.1 Příprava staveniště
- 43.12.11 Příprava půdy a pozemku; asanační práce
- 43.12.12 Výkopové zemní práce a přesun zeminy
- 43.13 Průzkumné vrtné práce
- 43.13.1 Průzkumné vrtné práce
- 43.13.10 Průzkumné vrtné práce
- 43.2 Elektroinstalační, instalatérské a ostatní stavebně instalační práce

- 43.21** Elektroinstalační práce
- 43.21.1** Elektroinstalační práce
- 43.21.10** Elektroinstalační práce
- 43.22** Instalátorské, topenářské a plynářské práce
- 43.22.1** Instalace rozvodů vody a kanalizace, topení, ventilace a klimatizace
- 43.22.11** Instalace rozvodů vody a kanalizace
- 43.22.12** Instalace topení, ventilace a klimatizace
- 43.22.2** Instalace rozvodů plynu
- 43.22.20** Instalace rozvodů plynu
- 43.29** Ostatní stavebně instalační práce
- 43.29.1** Ostatní stavebně instalační práce
- 43.29.11** Izolační práce
- 43.29.12** Montáž (osazení) plotů, zábradlí, mříží
- 43.29.19** Ostatní instalační práce j. n.
- 43.3** Kompletační a dokončovací práce
- 43.31** Omítkářské práce
- 43.31.1** Omítkářské práce
- 43.31.10** Omítkářské práce
- 43.32** Truhlářské práce
- 43.32.1** Truhlářské práce
- 43.32.10** Truhlářské práce
- 43.33** Obkládání stěn a pokládání podlahových krytin
- 43.33.1** Obkladačské práce
- 43.33.10** Obkladačské práce
- 43.33.2** Tapetování a ostatní obkládání stěn a pokládání podlahových krytin
- 43.33.21** Práce s teracem, mramorem, žulou a břidlicí
- 43.33.29** Tapetování a ostatní obkládání stěn a pokládání podlahových krytin j. n.
- 43.34** Malířské, natěračské a sklenářské práce
- 43.34.1** Malířské a natěračské práce
- 43.34.10** Malířské a natěračské práce
- 43.34.2** Sklenářské práce
- 43.34.20** Sklenářské práce
- 43.39** Ostatní kompletační a dokončovací práce
- 43.39.1** Ostatní kompletační a dokončovací práce
- 43.39.11** Ozdobné práce
- 43.39.19** Ostatní kompletační a dokončovací práce j. n.
- 43.9** Ostatní specializované stavební práce
- 43.91** Pokrývačské práce
- 43.91.1** Pokrývačské práce
- 43.91.11** Práce na střešních konstrukcích

- 43.91.19** Ostatní pokrývačské práce
- 43.99** Ostatní specializované stavební práce j. n.
- 43.99.1** Izolační práce proti vodě
- 43.99.10** Izolační práce proti vodě
- 43.99.2** Lešenářské práce
- 43.99.20** Lešenářské práce
- 43.99.3** Beranění pilot; základové práce
- 43.99.30** Beranění pilot; základové práce
- 43.99.4** Betonářské práce
- 43.99.40** Betonářské práce
- 43.99.5** Montáž ocelových konstrukčních prvků
- 43.99.50** Montáž ocelových konstrukčních prvků
- 43.99.6** Zednické práce
- 43.99.60** Zednické práce
- 43.99.7** Montáž a stavba prefabrikovaných konstrukcí
- 43.99.70** Montáž a stavba prefabrikovaných konstrukcí
- 43.99.9** Ostatní specializované stavební práce j. n.
- 43.99.90** Ostatní specializované stavební práce j. n.