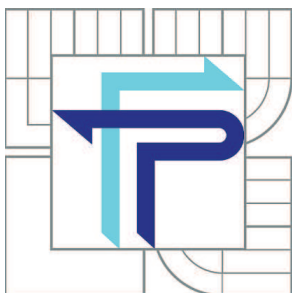


VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF FINANCES

ZÁKON O DPH VE STAVEBNICTVÍ V ČESKÉ REPUBLICCE A NA SLOVENSKU

VAT IN CONSRUCTION INDUSTRY IN THE CZECH REPUBLIC AND SLOVAKIA

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

MARTINA SLÁMOVÁ

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. PAVEL SVIRÁK, Dr.

BRNO 2013

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Slámová Martina

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:

Zákon o DPH ve stavebnictví v České republice a na Slovensku

v anglickém jazyce:

Vat in Consruction Industry in the Czech Republic and Slovakia

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Cíle práce, metody a postupy zpracování

Analýza problému

Vlastní návrh řešení

Závěr

Seznam použité literatury

Seznam odborné literatury:

ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU se základními judikáty SD EU včetně zpracování Lisabonské smlouvy a novelizací směrnice 2006/112/ES. 4. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2010, 351 s. ISBN 978-80-7201-799-7.

Ministerstvo financí České republiky [online]. c2005 – 2009 [cit. 2012-09-28]. Dostupné z www: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/>

Ministerstvo financí Slovenskej republiky [online]. c2005 [cit. 2012-09-28]. Dostupné z www: <http://www.mfsr.sk/>

Elektronická Zbierka zákonov [online]. c2012 [cit. 2012-09-28]. Dostupné z www: <http://www.zbierka.sk/>

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ze dne 7. prosince 2012. Ostrava: Sagit, 2012. ISBN 978 – 80 – 7208 884 – 3.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Pavel Svirák, Dr.

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 27.05.2013

Abstrakt

Tato bakalářská práce je zaměřena na porovnání zákonů o dani z přidané hodnoty ve stavebnictví v České Republice a na Slovensku. Poukazuje na rozdíly mezi těmito státy a popisuje hlavní rozdíl, režim přenesené daňové povinnosti. Práce obsahuje porovnání těchto států a praktické příklady při poskytování služeb a stavebních prací v oblasti stavebnictví a s tím spojený odvod daně z přidané hodnoty a celkové zhodnocení režimu přenesené daňové povinnosti.

Abstract

This bachelor's thesis is focused on the comparison to the VAT in construction industry in the Czech Republic and Slovakia. It points to difference between these states and it describes main difference, domestic reverse charge. Thesis contains the comparison of these states and practical examples in the provision of services and building operations in sphere of construction and the associated pay of value added tax and the general evaluation domestic reverse charge.

Klíčová slova

Daň z přidané hodnoty, Česká republika, Slovensko, stavebnictví, přenesená daňová povinnost, byt, dům, stavba pro sociální bydlení, základní sazba daně, snížená sazba daně, poskytování služeb.

Key words

VAT, Czech Republic, Slovakia, construction industry, domestic reverse charge, flat, house, building for social living, basic tax rate, reduced tax rate, provision of services.

Bibliografická citace

SLÁMOVÁ, M. *Zákon o DPH ve stavebnictví v České republice a na Slovensku*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2013. 69 s. Vedoucí bakalářské práce Ing. Pavel Svirák, Dr.

Čestné prohlášení

Čestně prohlašuji, že předložená bakalářská práce na téma „Zákon o DPH ve stavebnictví v České Republice a na Slovensku“ je původní a zpracovala jsem ji samostatně dle pokynů vedoucího bakalářské práce. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne

.....
Podpis studenta

Poděkování

Chtěla bych poděkovat Ing. Pavlu Svirákovi, Dr. za cenné připomínky a rady, které mi významně pomohly při zpracování bakalářské práce.

Obsah

ÚVOD.....	11
CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ.....	12
1 TEORIE.....	13
1.1 Základní principy uplatňování DPH.....	13
1.1.1 Uplatňování DPH v EU.....	13
1.1.2 Uplatňování DPH v ČR a na Slovensku.....	14
1.2 Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDPH ČR).....	15
1.2.1 Obecná ustanovení.....	15
1.2.1.1 Předmět úpravy.....	15
1.2.1.2 Základní pojmy.....	16
1.2.1.3 Předmět daně.....	17
1.2.1.4 Územní působnost.....	18
1.2.2 Uplatňování daně.....	18
1.2.2.1 Osoba povinná k dani (OPD).....	18
1.2.2.2 Plátce daně.....	19
1.2.2.3 Osoba nepovinná k dani (OND).....	20
1.2.2.4 Registrace k DPH.....	20
1.2.2.5 Místo plnění.....	21
1.2.2.5.1 Při dodání zboží a převodu nemovitosti.....	21
1.2.2.5.2 Při poskytnutí služby.....	22
1.2.2.5.3 Při poskytnutí služby vztahující se k nemovitosti.....	22
1.2.2.6 Vymezení plnění.....	22
1.2.2.7 Uskutečnění plnění a daňová povinnost.....	22
1.2.2.7.1 Datum uskutečnění zdanitelného plnění (DUZP).....	23
1.2.2.8 Daňové doklady.....	24

1.2.2.8.1	Daňové doklady při dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby	25
1.2.2.9	Sazby daně	26
1.2.2.9.1	Sazby daně u zdanitelného plnění	26
1.2.2.9.2	Sazby daně u bytové výstavby	27
1.2.2.9.3	Sazby daně pro sociální bydlení	28
1.2.2.10	Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně	29
1.2.2.10.1	Převod a nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, nájem dalších zařízení	29
1.2.2.11	Odpočet daně	30
1.2.2.11.1	Nárok na odpočet daně	30
1.2.2.11.2	Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně	31
1.2.2.12	Režim přenesené daňové povinnosti	31
1.3	Zákon č. 222/2004 Z.z., o dani z pridanej hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDPH SR)	33
1.3.1	Obecná ustanovení	33
1.3.1.1	Předmět daně a zdanitelná osoba	33
1.3.1.2	Registrační povinnost	33
1.3.1.3	Zdanitelné obchody	34
1.3.1.4	Místo dodání	34
1.3.1.4.1	Místo dodání zboží	34
1.3.1.4.2	Místo dodání služby	34
1.3.1.5	Daňová povinnost	35
1.3.1.6	Sazby daně	35
1.3.1.7	Osvobození od daně	35
1.3.1.7.1	Dodání a nájem nemovitosti	36
1.3.1.8	Faktura	36

2	ANALÝZA	37
2.1	Zamezení daňovým podvodům v Evropské unii	37
2.1.1	Řetězové obchodní transakce.....	37
2.1.1.1	Řetězový obchod s kolotočovým podvodem mezi státem ČR a Slovenskem	38
2.2	Důvod vzniku přenesené daňové povinnosti - smlouva o dílo ve stavebnictví.	39
2.3	Rozdíl v uplatňování DPH mezi ČR a SR od roku 2012.....	42
2.3.1	Režim přenesené daňové povinnosti od 1. 1. 2012 v ČR	42
2.3.2	Kdy se ve stavebnictví nejedná a režim přenesené daňové povinnosti v ČR	43
2.3.3	Daňová povinnost na Slovensku.....	43
2.4	Souhrnný příklad – Společnost Alfa s. r. o.	44
2.4.1	Daňové povinnosti společnosti Alfa s. r. o.	45
2.4.1.1	Přijatá a poskytnutá plnění za zdaňovací období (březen 2013)	45
3	ZHODNOCENÍ A NÁVRHY	55
3.1	Celkové zhodnocení režimu přenesené daňové povinnosti	55
3.2	Rozdíl v přenesené daňové povinnosti ve stavebnictví mezi ČR a Rakouskem	56
3.3	Dopady přenesené daňové povinnosti ve stavebnictví v ČR.....	57
3.4	Shrnutí a návrhy.....	58
	ZÁVĚR	60
	SEZNAM LITERATURY	62
	SEZNAM OBRÁZKŮ.....	67
	SEZNAM GRAFŮ	67
	SEZNAM TABULEK	67
	SEZNAM ZKRATEK	68

ÚVOD

Daň je zákonem povinná předem stanovená částka, která na nenávratném principu odčerpává daňovému subjektu část nominálního důchodu. Průlomovým rokem pro daňové systémy v členských státech EU byl rok 1967, kdy vznikla povinnost zavést ve všech členských zemích systém daně z přidané hodnoty. Hlavní charakteristikou této daně je její všeobecnost a hlavní úloha ve vzájemném obchodě, protože je klíčovým daňovým odvodem v členských zemích. Harmonizace nepřímých daní je velmi nutná pro zajištění fungování společného trhu.¹

V dnešní době už si jen těžko dokážeme představit fungování společnosti bez daní a všichni, kdo mají povinnost jakoukoliv daň odvádět, musí podávat daňová přiznání. Daň z přidané hodnoty je u nás velmi diskutovaná daň, se kterou se setkáváme běžně, nejen jako podnikatelé, ale i jako obyčejní občané. Tato daň se uplatňuje na veškeré zboží, nemovitosti a služby za podmínek stanovených zákonem.

Moji bakalářskou práci jsem zpracovávala na téma Zákon o DPH ve stavebnictví v České republice a na Slovensku. Zaměřila jsem se na poskytování a přijímání služeb a na prodej a nákup zboží v oblasti stavebnictví a na hlavní rozdíly mezi zákony obou zemí a s tím spojený odvod daně z přidané hodnoty správci daně.

V teoretické části práce jsem se zabývala uplatňováním daně z přidané hodnoty v Evropské unii, České republice a na Slovensku, výkladem zákonů a popisem jejich důležitých částí potřebných pro tuto práci. Praktická část je zaměřena na zhodnocení rozdílů mezi zákony, praktické příklady nákupů a prodejů ve stavebnictví, jak mezi ČR a SR, tak uvnitř obou států s poukázáním na rozdílnosti. Příklady obsahují několik typů, které se vyskytují v oblasti stavebnictví. Konečná fáze práce obsahuje zhodnocení všech poznatků a úvahu o tom, proč některý stát má důvod režim zavést, jiný ne a že každý stát má problémy ohledně daňových úniků v něčem jiném. Dále popisuje, co je pro stát důležité a jaké negativní, či pozitivní dopady může zavedení režimu mít. V práci je zpracováno, jak se Česká republika snaží zamezit daňovým únikům ve stavebnictví a jak přijala zavedení režimu přenesené daňové povinnosti. Hlavní cíle jsou popsány v následující kapitole.

¹ ŠIROKÝ, J. Daň v Evropské Unii, s. 28 - 34.

CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ

Cílem této práce je porovnat zákony o DPH České republiky a Slovenska v oblasti stavebnictví a zdůraznit novelu tohoto zákona v České republice, která zavádí uplatňování režimu přenesené daňové povinnosti při poskytování stavebních a montážních prací, a tím i zásadní odlišnost od Slovenska. Hlavním cílem práce je uvést, proč Česká republika režim přenesené daňové povinnosti ve stavebnictví zavedla, jaké výhody či nevýhody přineslo jeho zavedení, proč je tento systém u nás brán jako výhodný, ale většina členských států Evropské unie, včetně Slovenska ho zatím nezavedla nebo proč má každý stát jiné podmínky uplatnění režimu přenesené daňové povinnosti. Práci jsem zpracovávala za použití informací z odborné literatury, české a slovenské legislativy, internetu a v neposlední řadě i ze svých znalostí a úvah. Nejdříve jsem zpracovala zákony obou států a poté je aplikovala v praktických příkladech. Příklady jsou počítány tak, aby bylo ukázáno použití režimu přenesené daňové povinnosti ve stavebnictví, kdy se režim nepoužije, jaké jsou nejčastější formy plnění ve stavebnictví, kdo musí daň zaplatit a odvést, jak vypadá daňová povinnost v České republice a jak na Slovensku a jakým daňovým únikům má zavedení režimu přenesené daňové povinnosti zamezit.

1 TEORIE

Teoretická část práce se zabývá uplatňováním daně z přidané hodnoty v Evropské unii, České republice a na Slovensku a popisem nejdůležitějších základních paragrafů a paragrafů pro oblast stavebnictví zákonů o DPH v obou státech.

1.1 Základní principy uplatňování DPH

1.1.1 Uplatňování DPH v EU

V dřívější době měly země vybudované vlastní daňové systémy, které byly odvozené od národních tradic včetně náboženství, politiky a zvyklostí. Díky zvyšování objemu mezinárodního obchodu bylo nutné reagovat na daňové systémy obchodních partnerů, a proto vznikla spolupráce a první krok ke sblížení daňových systémů jednotlivých zemí. V EU neexistuje tzv. evropská daň, která by byla příjmem jejího rozpočtu, ale jednotlivé země odvádí určitou část z národních výnosů daně z přidané hodnoty, což bylo možné od okamžiku splnění jednotného systému daně z přidané hodnoty ve všech členských zemích. „*Společný systém DPH je založen na zásadě, že se na zboží a služby uplatňuje všeobecná daň ze spotřeby v přesném poměru k ceně zboží a služeb, bez ohledu na počet plnění uskutečněných ve výrobním a distribučním procesu před stupněm, ve kterém je daň uplatněna.*“² Členské státy EU také společně se členy EEA uzavírají smlouvy o zamezení praní špinavých peněz a boji proti tzv. šedé a černé ekonomice a přesouvání sídel firem do daňových rájů. EU a její členské státy také uzavírají smlouvy o zamezení dvojího zdanění.³

Ve všech členských zemích je daň z přidané hodnoty od 1. 1. 1987 jedinou všeobecnou nepřímou obratovou daní. Všechny základní principy pro zdanění daní z přidané hodnoty jsou obsaženy v Šesté směrnici Rady EU č. 77/388/EHS, ve znění pozdějších prepisů, která je převratná a nahrazuje všechny předešlé směrnice a odstraňuje všechna odlišná ustanovení v legislativách jednotlivých států. Směrnice jsou právní normativní akty, podle kterých jsou členské státy povinny ve svých národních legislativních

² Směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty ve znění pozdějších prepisů ze dne 28. listopadu 2006.

³ ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské Unii, s. 28 - 39.

systemech provést úpravy a implementovat je ve stanovené lhůtě tak, aby si práva jednotlivých států neodporovala. „*Přímým účinkem směrnice nemůže dojít k poškození jednotlivce, z daňového pohledu např. správce daně nemůže využít ustavení neimplementované směrnice v neprospěch daňového subjektu, zatímco ten ji ve svůj prospěch využít může.*“⁴ 1. 1. 2007 vstoupila v platnost směrnice rady 2006/112/ES, ve znění pozdějších předpisů ze dne 28. Listopadu 2006, tzv. Recast, který je základním předpisem pro oblast DPH. Touto směrnicí byla nahrazena značně novelizovaná a roztržštěná směrnice 77/388/EHS.^{5,6}

Legislativa k DPH			
INFORMACE	DEFINICE	SPOLEČNÝ TRH	MIN. SAZBY
směrnice 77/799/EHS	směrnice 67/227/EHS	směrnice 91/680/EHS	směrnice 92/77/EHS
nařízení 1798/2003	směrnice 77/388/EHS	směrnice 2006/112/ES	směrnice 2005/92/ES
nařízení 904/2010	směrnice 2006/112/ES		směrnice 2006/112/ES

Obr. 1: Zásadní předpisy v oblasti daně z přidané hodnoty do konce roku 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování dle⁷)

1.1.2 Uplatňování DPH v ČR a na Slovensku

Ode dne vstupu České republiky a Slovenska do EU, tedy od 1. 5. 2004 mají oba státy povinnost uplatňovat DPH v souladu s pravidly, která existují v Evropské unii. Novelou zákona o DPH k 1. 1. 2013 transportovala Česká republika do svého právního řádu novou směrnicí Rady 2010/45/EU, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému DPH, pokud jde o pravidla fakturace a Nařízení Rady č. 282/2011, kde jsou uvedeny specifikace pravidel pro uplatnění daně a zpřesnění některých formulací

⁴ ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské Unii, s. 54.

⁵ tamtéž, s. 131 – 145.

⁶ Směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů ze dne 28. listopadu 2006.

⁷ ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské Unii, s. 140.

základní směrnice. Některé další změny mohou souviset již s platnými směrnicemi a nařízeními vlády, které mohou státy využít, pokud zde ještě nebyly uplatněny.^{8,9}

Díky EU nastaly například změny při obchodování mezi členskými státy. Pro plátce daně to znamená větší zodpovědnost při správném stanovení daně a plátcí mohou mít povinnost registrovat se k DPH v jiném členském státě. Při poskytování služeb nebo jejich přijímání je velmi důležité určit, kdo službu poskytuje, pro koho je poskytována a o jakou službu se jedná, aby bylo dobře stanoveno místo plnění, tedy stát, kde se DPH vybere a kdo má povinnost daň odvést.¹⁰

1.2 Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDPH ČR)

K datu 1. ledna roku 2013 byl ZDPH ČR novelizován třemi zákony, a to zákonem č. 457/2011 Sb., č. 500/2012 Sb., a č. 502/2012 Sb. Jak již bylo řečeno, DPH je v rámci EU harmonizováno, proto i většina ustanovení těchto zákonů, kterými je ZDPH ČR novelizován, vychází z unijní legislativy.¹¹

1.2.1 Obecná ustanovení

1.2.1.1 Předmět úpravy

ZDPH ČR se zabývá zpracováváním příslušných předpisů Evropské unie a upravuje daň z přidané hodnoty. V § 1 ZDPH ČR je definováno, na co všechno se DPH uplatňuje.

⁸ FINANČNÍ SPRÁVA. Prováděcí nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ke směrnici o DPH. *Cds.mfcr.cz* [online]. ©2006 - 2013 [cit. 2013-03-19]. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/mezinarodni_spoluprace_13413.html?year=PRESENT

⁹ FINANČNÍ SPRÁVA. Informace o změnách v oblasti daně z přidané hodnoty s účinností od 1. 1. 2013. *Cds.mfcr.cz* [online]. ©2006 - 2013 [cit. 2013-02-27]. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_20350.html?year=PRESENT

¹⁰ FINANČNÍ SPRÁVA. Uplatňování DPH na poskytování služeb po vstupu České republiky do EU. *Cds.mfcr.cz* [online]. ©2006 - 2013 [cit. 2013-04-19]. Dostupné z: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA9846B-EA39D789/cds/xsl/146.html?year=0>

¹¹ FINANČNÍ SPRÁVA. Informace o změnách v oblasti daně z přidané hodnoty s účinností od 1. 1. 2013. *Cds.mfcr.cz* [online]. ©2006 - 2013 [cit. 2013-02-27]. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_20350.html?year=PRESENT

„Daň se uplatňuje na zboží, nemovitosti a služby za podmínek stanovených tímto zákonem.“¹²

1.2.1.2 Základní pojmy

Většina z následujících pojmů je vymezena v § 4 ZDPH ČR¹³:

Úplata – všechna plnění, která jsou předmětem DPH, jsou prováděna za úplatu. Úplatou se rozumí částka v penězích nebo platebních prostředcích, která nahrazuje peníze nebo hodnotu poskytnutého nepeněžního plnění.

Daň na vstupu – je daň, která je obsažena v částce za jakékoliv přijaté plnění, například za nakoupené zboží nebo přijatou službu. Účtují ji dodavatelé.¹⁴

Daň na výstupu – je daň, kterou je plátce povinen přiznat ze základu daně za uskutečněné zdanitelné plnění podle § 13 až § 20 ZDPH ČR nebo také z úplaty, která se vztahuje k tomuto plnění. S touto daní souvisí pojem vlastní daňová povinnost a nadměrný odpočet. U vlastní daňové povinnosti daň na výstupu převyšuje odpočet daně za zdaňovací období. Nadměrný odpočet znamená, že odpočet daně převyšuje daň na výstupu za zdaňovací období.

Správce daně – veškeré daně na území ČR spravují příslušné finanční úřady. Při dovozu zboží je správcem daně celní úřad s výjimkou, kdy daňová povinnost vzniká plátcí podle § 23 odst. 3 až 5 ZDPH ČR.

Osoba registrovaná k dani v jiném členském státě – je osoba, které je přiděleno daňové identifikační číslo pro účel uplatňování daně z přidané hodnoty při obchodování mezi členskými státy. Toto identifikační číslo bylo osobě přiděleno v jiném členském státě.

Zahraniční osoba – osoba, která nemá na území Evropského společenství sídlo, místo podnikání, ani místo pobytu.

¹² Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů (zákon o DPH) ze dne 1. dubna 2004.

¹³ tamtéž.

¹⁴ DÝTRICH, P. Daň na vstupu a výstupu. *Poradna.finance.cz* [online]. Vydáno: 21. 10. 2009 [cit. 2013–04–22]. Dostupné z: <http://poradna.finance.cz/dane/45197-dan-na-vstupu-a-vystupu/#>

Ekonomická činnost – je definována § 5 odst. 2 ZDPH ČR. „*Ekonomickou činností se pro účely tohoto zákona rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů, zejména nezávislé činnosti vědecké, literární, umělecké, vychovatelské nebo učitelů, jakož i nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců.*“¹⁵ Za ekonomickou činnost je dále považováno soustavné využívání hmotného a nehmotného majetku za účelem získávání příjmů. Za samostatně uskutečňovanou ekonomickou činnost nelze považovat činnost zaměstnanců nebo jiných osob, které mají uzavřenou smlouvu se zaměstnavatelem a mají mezi sebou pracovněprávní vztah. Dále příjmy, které se zdaňují jako příjmy ze závislé činnosti podle zvláštního právního předpisu a také příjmy, na které je uplatňována zvláštní sazba daně např. autorské příspěvky.¹⁶

1.2.1.3 Předmět daně

V § 2 ZDPH ČR jsou vymezeny všechny činnosti, které jsou v ČR předmětem daně z přidané hodnoty. Všechny činnosti jsou poskytovány za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku, mimo pořízení nového dopravního prostředku. Vymezené činnosti musí být s ohledem na ZDPH ČR vždy za úplatu. Předmětem daně tedy je¹⁷:

- dodání zboží, převod nemovitosti nebo přechod nemovitosti,
- poskytnutí služby,
- pořízení zboží z jiného členského státu (může být také uskutečněno PO nepovinnou k dani),
- pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu (jedině pokud je uskutečněno OND),
- dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

¹⁵ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů (zákon o DPH) ze dne 1. dubna 2004.

¹⁶ SVIRÁK, P. *Nepřímé daně*. Přednáška. Brno: VUT, 25. 10. 2012.

¹⁷ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů (zákon o DPH) ze dne 1. dubna 2004.

Dle § 2 ZDPH ČR je zdanitelným plněním každé plnění, které je předmětem daně a není osvobozeno od daně. V § 2a ZDPH ČR jsou vymezeny výjimky, které nejsou předmětem daně. Dle § 2b ZDPH ČR má osoba, která uskutečňuje pořízení zboží z jiného členského státu, které není předmětem daně možnost zvolit si, že daně zboží předmětem daně bude.

1.2.1.4 Územní působnost

Obecně je působnost právní institut, který nám odpovídá na otázku, co se na koho vztahuje. Územní působností se dle § 3 ZDPH ČR rozumí¹⁸:

- tuzemskem území České republiky,
- členským státem členský stát Evropské unie,
- třetí zemí území mimo území Evropského společenství,
- územím Evropského společenství území stanovené příslušným právním předpisem Evropské unie.

Jsou výjimky, které jsou součástí Evropského společenství a celního území Evropského společenství a přesto se považují se za třetí zemi. Za třetí zemi se také považují některá území Evropského společenství, která nejsou součástí celního území Evropského společenství. Tyto výjimky jsou uvedeny v § 3 odst. 2 a 3 ZDPH ČR.

1.2.2 Uplatňování daně

Při uplatňování daně rozlišujeme dva hlavní typy daňových subjektů, a to osoby povinné k dani a osoby nepovinné k dani.¹⁹

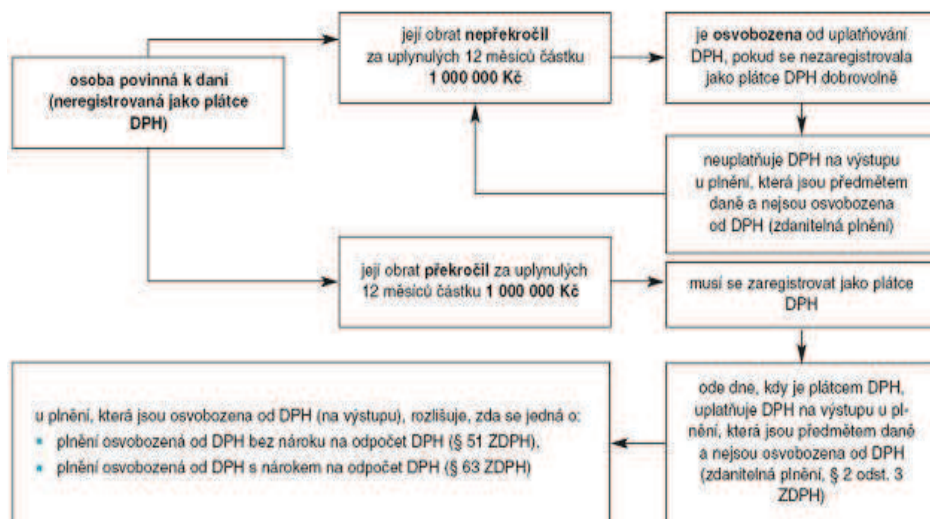
1.2.2.1 Osoba povinná k dani (OPD)

Dle § 5 ZDPH ČR je OPD každá fyzická nebo právnická osoba, která uskutečňuje samostatně ekonomickou činnost. OPD se stane i právnická osoba, která není založena nebo zřízena za účelem podnikání, ale ve skutečnosti uskutečňuje ekonomickou činnost. V § 5 odst. 3 ZDPH ČR nalezneme výjimky pro PO, které jsou založené nebo zřízené

¹⁸ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů (zákon o DPH) ze dne 1. dubna 2004.

¹⁹ SVIRÁK, P. *Nepřímé daně*. Přednáška. Brno: VUT, 25. 10. 2012.

zvláštním předpisem a při výkonu působnosti v oblasti veřejné správy nejsou považovány za OPD, a to i pokud vybírají úplatu. K těmto výjimkám jsou v odst. 3 a 4 uvedeny další důležité související informace, například kdy toto ustanovení neplatí nebo kdo se vždy za OPD považuje.



Obr. 2: Osoba povinná k dani (Zdroj: Převzato ze²⁰)

1.2.2.2 Plátce daně

Plátcem daně je fyzická nebo právnická osoba povinná k dani, která má sídlo v tuzemsku a její obrat přesáhl 1 milion korun za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Výjimkou je osoba, která uskutečňuje všechna plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. Plátce daně je vymezen v ZDPH ČR v § 6, v § 6a – 6f jsou vypsány podmínky různých situací, kdy se osoba povinná k dani stane plátcem.

Obratem se v ZDPH ČR, dle § 4a rozumí souhrn úplat bez daně, včetně dotací k ceně, které OPD náleží za uskutečněná plnění (dodání zboží, převod nemovitosti, poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku), jsou – li to úplaty za zdanitelná plnění, plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně nebo plnění osvobozené od daně

²⁰ PELCL, L. Sportovní činnost a daň z přidané hodnoty. *Danarionline.cz* [online]. Vydáno: 4. 1. 2007 [cit. 2013-03-27]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d766v742-sportovni-cinnost-a-dan-z-pridane-hodnoty/>

bez nároku na odpočet daně podle § 54 až 56 ZDPH ČR (pokud nejsou doplňkovou činností, která se uskutečňuje příležitostně). Jinak řečeno obratem jsou veškeré příjmy za uskutečněná plnění, mimo ty osvobozené od daně u osob, které mají povinnost vést účetnictví, vedou ho dobrovolně nebo mají příjmy za uskutečněná plnění. Dle § 4a odst. 2 ZDPH ČR se do obratu nesmí zahrnovat úplata (výnosy, příjmy) z prodeje dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

1.2.2.3 Osoba nepovinná k dani (OND)

ZDPH ČR sám o sobě nedefinuje přesně, kdo je OND. Prakticky to jsou fyzické nebo právnické osoby, neplátcí DPH, kteří nespĺňují podmínky pro to, aby se staly OPD. Mezi OND patří všechny subjekty, které neuskutečňují ekonomickou (soustavnou) činnost, včetně zaměstnanců, neziskových organizací (uskutečňující pouze hlavní činnost) atd.²¹

1.2.2.4 Registrace k DPH

Podle § 125 daňového řádu má registrační povinnost každý, kdo obdrží nebo získá oprávnění vykonávat činnost, která je zdrojem příjmů, a která je předmětem daně nebo jejíž výsledky jsou předmětem daně. U daně z přidané hodnoty je registrace buď povinná, nebo dobrovolná. Registrace plátce daně dle § 94 ZDPH ČR je povinná pro OPD uvedené v § 6 ZDPH ČR. Přihlášku je nutné podat do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila dle § 4a ZDPH ČR obrat 1 milion korun za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Pro plátce dle § 6a – 6e ZDPH ČR je povinnost podat přihlášku do 15 dnů ode dne, ve kterém se stal plátcem. Dle § 94a ZDPH ČR může podat dobrovolně přihlášku k registraci OPD, která má sídlo nebo provozovnu v tuzemsku a uskutečňuje nebo bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně a OPD, která nemá sídlo ani provozovnu v tuzemsku a bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku. Přihlášku mohou podat nejdříve po uplynutí 1 roku ode dne, kdy jim byla registrace plátce zrušena z důvodu závažného porušení povinnosti při správě daní. Přihláška k registraci musí obsahovat zákonem

²¹ SVIRÁK, P. *Nepřímé daně*. Přednáška. Brno: VUT, 25. 10. 2012.

stanové údaje. Dle § 96 ZDPH ČR musí OPD v přihlášce k registraci plátce také uvést čísla všech svých účtů a poskytovatelů platebních služeb, jsou – li používány k ekonomické činnosti a určit, která čísla účtů budou zveřejněna způsobem, který umožňuje dálkový přístup. Zaregistrovanému daňovému subjektu správce daně přidělí daňové identifikační číslo (DIČ). V § 98 ZDPH ČR je uvedeno, které údaje z registru správce daně zveřejní způsobem umožňujícím dálkový přístup.

1.2.2.5 Místo plnění

Podle místa plnění se dle ZDPH ČR určuje prakticky místo zdanění. Jeho určení je velmi důležité, aby bylo zcela jasné, v jaké zemi má být daň z přidané hodnoty vypořádána.²²

1.2.2.5.1 Při dodání zboží a převodu nemovitosti

Místo plnění se při dodání zboží a převodu nemovitosti řídí dle § 7 ZDPH ČR. Dodání zboží může být uskutečněno bez odeslání nebo přepravy, v tomto případě je místo plnění tam, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje. Pokud je dodání zboží uskutečňováno s odesláním nebo přepravou, je místo plnění tam, kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava začíná. Pokud odeslání nebo přeprava začínají ve třetí zemi, považuje se za místo plnění členský stát, ve kterém vznikla daňová povinnost při dovozu zboží. Dodávané zboží spojené s instalací nebo montáží má místo plnění tam, kde je zboží instalováno nebo smontováno. U dodání zboží, které proběhne na palubě lodě, letadla, vlaku během přepravy osob na území Evropského společenství, je místem plnění zahájení přepravy osob. Při převodu nemovitosti je místem plnění místo, kde se nemovitost nachází.²³

²² BENDA, V. Stanovení místa plnění v roce 2011. *Danarionline.cz* [online]. Vydáno: 1. 2. 2011 [cit. 2013–03–21]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d31794v38995-stanoveni-mista-plneni-v-roce-2011/>

²³ DU. Místo plnění u vybraných druhů plnění v roce 2013. *Du.cz* [online]. ©1997 – 2013 [cit. 2013–03–22]. Dostupné z: <http://www.du.cz/?cid=300663>

1.2.2.5.2 Při poskytnutí služby

Poskytnutím služby rozumíme všechny služby, které nejsou dodáním zboží nebo převodem nemovitosti. Základní pravidla pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby jsou vymezeny v § 9 ZDPH ČR. „*Místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani je místo, kde má tato osoba sídlo.*“²⁴ Pokud je služba poskytnuta prostřednictvím provozovny, je místo plnění tam, kde je provozovna umístěna. U osoby nepovinné k dani je místem plnění místo, kde má osoba, která poskytuje službu sídlo. V § 10 – 10k ZDPH ČR jsou vymezena místa plnění pro služby v zvláštních případech, které se liší od obecného pravidla.

1.2.2.5.3 Při poskytnutí služby vztahující se k nemovitosti

Jedním ze zvláštních případů dle § 10 ZDPH ČR je služba vztahující se k nemovitosti, kde je místem plnění místo, kde se nemovitost nachází. Platí to včetně služeb znalců, odhadců, realitních kanceláří, služeb ubytovacích, udělení práv na užívání nemovitosti, služby při přípravě a koordinaci stavebních prací, atd.

1.2.2.6 Vymezení plnění

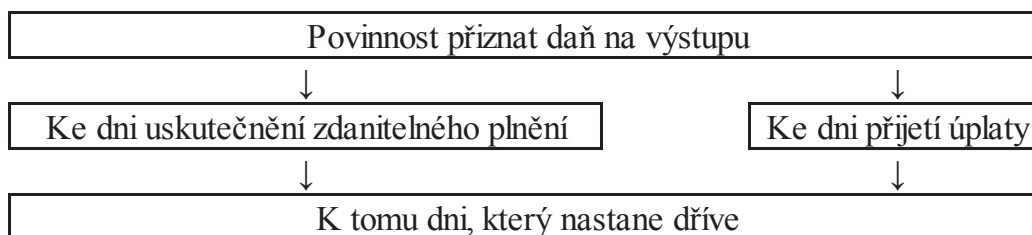
V této kapitole budou uvedeny dva druhy zdanitelných plnění, a to dodání zboží a převod nemovitosti dle § 13 ZDPH ČR a poskytnutí služby dle § 14 ZDPH ČR. V tomto zákoně se rozumí dodáním zboží převod práva nakládat se zbožím jako vlastník a převodem nemovitosti změna vlastnického práva k této nemovitosti. Za poskytnutou službu se považují všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží nebo převodem nemovitosti. Podrobnější informace o vymezení těchto plnění jsou obsaženy v dalších odstavcích těchto paragrafů.

1.2.2.7 Uskutečnění plnění a daňová povinnost

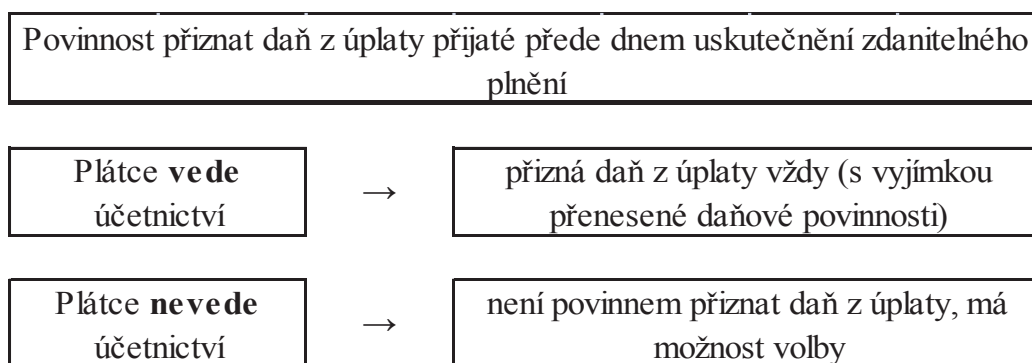
Při určení dne, při kterém vzniká povinnost přiznat a zaplatit daň, je nutné rozlišovat, zda jde o dodání zboží, převod nemovitosti, či poskytnutí služby a jestli plátce vede nebo nevede účetnictví. Všechny základní informace jsou ZDPH ČR v § 21. Daň

²⁴ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů (zákon o DPH) ze dne 1. dubna 2004.

je plátce povinen uvést v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém mu tato povinnost vznikla.



Obr. 3: Povinnost přiznat daň na výstupu (Zdroj: Vlastní zpracování dle²⁵)



Obr. 4: Povinnost přiznat daň z úplaty (Zdroj: Vlastní zpracování dle²⁶)

1.2.2.7.1 Datum uskutečnění zdanitelného plnění (DUZP)

DUZP u dodání zboží dle § 21 ZDPH ČR:

- *dnem dodání* - při prodeji kupní smlouvy, což znamená, u převodu práva nakládat s věcí jako vlastník,
- *dnem převzetí* - platí pro ostatní případy,
- *dnem příklepu* - při dražení zboží ve veřejné dražbě,
- *dnem vzniku práva užívat zboží* – finanční leasing.

DUZP při převodu nemovitosti dle § 21 ZDPH ČR:

²⁵ DPH V KOSTCE 2012. Uskutečnění zdanitelného plnění a povinnost přiznat daň u tuzemských plnění. *Dashofer.cz* [online]. ©2012 [cit. 2013-03-27]. Dostupné z: http://www.dashofer.cz/download/ukazky/USDPH_ukazka.pdf?wa=WWW13IX

²⁶ tamtéž.

- *dnem předání nemovitosti* - den předání nabyvateli do užívání,
- *dnem doručení listiny* – v listině je uvedeno datum právních účinků vkladu do katastru nemovitostí,
- *dnem zápisu změny vlastnického práva.*

DUZP při převodu nemovitosti je v den, který z těchto možností nastane dříve.

DUZP při poskytnutí služby dle § 21 ZDPH ČR:

- *dnem poskytnutí služby,*
- *dnem vystavení daňového dokladu.*

Z těchto dvou dnů je rozhodující den, který nastane dříve.

Dále:

- *dnem uvedeným ve smlouvě* – ke kterému dochází k převodu práva nebo k poskytnutí práva k využití,
- *dnem přijetí úplaty* – v tomto případě se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné k tomuto dni, pokud je sjednán způsob stanovení úplaty a k uvedenému dni není známa její výše.

DUZP v dalších případech se stanoví podle § 21 odst. 5 – 10 ZDPH ČR.²⁷

1.2.2.8 Daňové doklady

§ 26 ZDPH ČR se zabývá daňovými doklady. Za daňový doklad je považována každá písemnost, která splňuje podmínky stanovené tímto zákonem. Daňový doklad může mít podobu jak listinnou, tak elektronickou. S elektronickou podobou musí osoba, pro kterou se plnění uskutečňuje, souhlasit, doklad je poté vystaven a doručen elektronicky. Osoba, která uskutečňuje plnění je odpovědná za správnost údajů na dokladu a za jeho vystavení ve stanovené lhůtě. Dle § 27 ZDPH ČR podléhá vystavování dokladů při dodání zboží, převodu nemovitosti a poskytnutí služby pravidlům členského státu, ve kterém je místo plnění. V § 28 ZDPH ČR jsou uvedena

²⁷ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů (zákon o DPH) ze dne 1. dubna 2004.

pravidla, podle kterých má plátce a OND povinnost vystavit daňový doklad. „*Daňový doklad musí být vystaven do 15 dnů ode dne, kdy vznikla povinnost přiznat daň, nebo přiznat uskutečnění plnění.*“²⁸ Dle výčtu uvedeného v § 28 odst. 4 ZDPH ČR musí být doklad vystaven do 15 dnů od konce kalendářního měsíce, ve kterém došlo k danému případu. OPD má právo k vystavení dokladu zmocnit osobu, pro kterou se plnění uskutečňuje nebo třetí osobu.

1.2.2.8.1 Daňové doklady při dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby

Dle § 26 – 32 ZDPH ČR musí všechny daňové doklady obsahovat zákonem stanovené náležitosti, každý z druhů dokladů se v některých náležitostech liší. Mezi tyto doklady patří daňový doklad, zjednodušený daňový doklad a zvláštní daňové doklady (splátkový kalendář, platební kalendář, souhrnný daňový doklad, doklad o použití). V případě chyby na dokladu v základu daně a výši daně nebo o opravě daně v jiných případech se vystavuje opravný daňový doklad. Jeho náležitosti a další potřebné informace jsou uvedeny v § 45 ZDPH ČR.²⁹

Daňový doklad – je nejčastěji používaným dokladem. Jeho náležitosti jsou vymezeny v § 29 ZDPH ČR. Oproti zjednodušenému dokladu obsahuje více náležitostí.

Zjednodušený daňový doklad – se dle § 30 ZDPH ČR vystavuje místo daňového dokladu, pokud není jeho celková částka za plnění vyšší než 10 000 Kč. Nelze ho však vystavit, pokud jde o dodání zboží do jiného členského státu, na které se vztahuje osvobození s nárokem na odpočet, zasílání zboží do tuzemska s místem plnění v tuzemsku, dále o plnění, u něhož je povinna přiznat daň osoba, pro kterou se plnění uskutečňuje a pokud jde o prodej zboží, které je předmětem spotřební daně z tabákových výrobků, za jiné než pevné ceny pro konečného spotřebitele. V § 30a ZDPH ČR jsou uvedeny náležitosti zjednodušeného daňového dokladu. Pokud tento doklad neobsahuje výši daně, musí obsahovat celkovou částku za plnění.

²⁸ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů (zákon o DPH) ze dne 1. dubna 2004.

²⁹ JAK PODNIKAT. Daňový doklad plátce DPH. *Jakpodnikat.cz* [online]. ©2013 [cit. 2013–03–27]. Dostupné z: <http://www.jakpodnikat.cz/danovy-doklad-nalezitosti.php>

Splátkový kalendář – je dle § 31 ZDPH ČR považován za zvláštní daňový doklad, pokud obsahuje náležitosti daňového dokladu a tvoří součást nájemní smlouvy nebo smlouvy o nájmu podniku nebo je na něj v těchto smlouvách výslovně odkázáno.

Platební kalendář – je dle § 31a ZDPH ČR zvláštním daňovým dokladem v případě, že obsahuje náležitosti daňového dokladu, je na něm uveden rozpis plateb na předem stanovené období a to že osoba, pro kterou je uskutečňováno zdanitelné plnění, poskytuje úplatu před uskutečněním zdanitelného plnění. Tento doklad nemusí obsahovat DUZP nebo den přijetí úplaty.

1.2.2.9 Sazby daně

1.2.2.9.1 Sazby daně u zdanitelného plnění

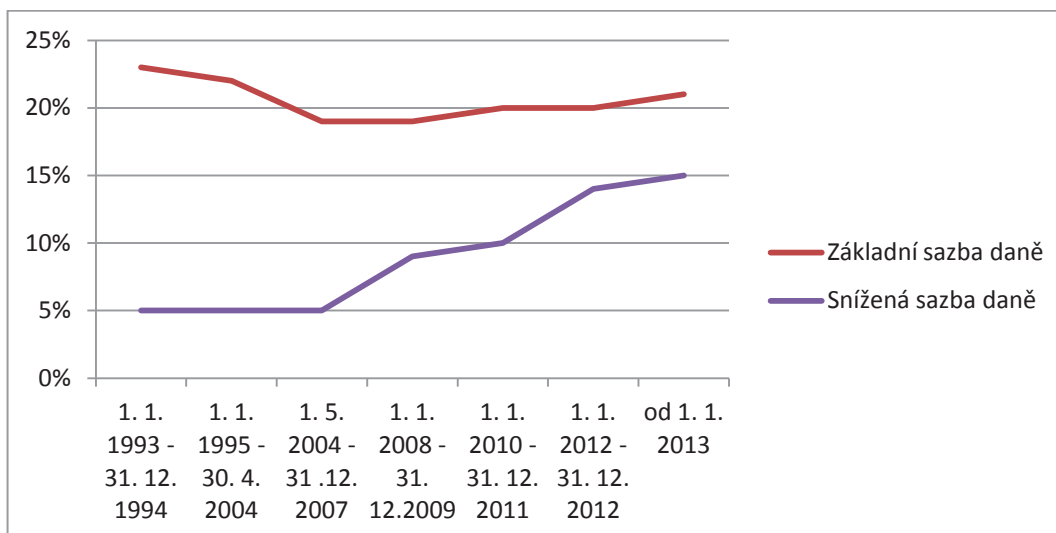
V posledních třech letech došlo v České republice v zákoně o dani z přidané hodnoty k častým změnám sazeb DPH u zdanitelného plnění nebo přijaté úplaty. V roce 2011 platili dle zákona dvě sazby a to základní sazba 20 % a snížená 10 %. K 1. 1. 2012 se snížená sazba zvýšila na 14 %. V dalším roce, s účinností od 1. 1. 2013 dochází ke zvýšení sazeb daně o jedno procento, tedy 15 % ve snížené sazbě a 21 % v základní sazbě.³⁰

Tab. 1: Změny sazeb DPH v letech (Zdroj: Vlastní zpracování dle³¹)

Období	Základní sazba	Snížená sazba
1. 1. 1993 - 31. 12. 1994	23%	5%
1. 1. 1995 - 30. 4. 2004	22%	5%
1. 5. 2004 - 31. 12. 2007	19%	5%
1. 1. 2008 - 31. 12. 2009	19%	9%
1. 1. 2010 - 31. 12. 2011	20%	10%
1. 1. 2012 - 31. 12. 2012	20%	14%
od 1. 1. 2013	21%	15%

³⁰ Ministerstvo financí České republiky [online]. Praha: MFCR, ©2005 - 2013 [cit. 2013-03-27]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/>

³¹ ZAŘIZUJEME BYDLENÍ. Zvýšení DPH se dotkne všeho, i cen bytů. *Zarizujemebydleni.cz* [online]. ©2011 - 2013 [cit. 2013-05-19]. Dostupné z: <http://zarizujemebydleni.cz/zvyseni-dph-se-dotkne-vseho-i-cen-bytu/>



Graf 1: Změny sazeb DPH v letech (Zdroj: Vlastní zpracování dle³²)

U zdanitelných plnění se uplatňuje sazba daně platná ke dni vzniku povinnosti přiznat daň. U přijaté úplaty je to ke dni vzniku povinnosti přiznat daň z přijaté úplaty. U zboží, kromě výjimek, kterou jsou uvedeny v ZDPH ČR v příloze č. 3, se uplatňuje základní sazba daně. Stejně tak u služeb se uplatňuje základní sazba daně, kromě služeb uvedených v příloze č. 2. U zboží a služeb uvedených v těchto přílohách se uplatňuje snížená sazba daně. U převodu nemovitostí se uplatňuje základní sazba daně. Pokud alespoň jeden druh zboží ze souboru podléhá základní sazbě daně, tak u dodání zboží, pořízení zboží z jiného členského státu a dovozu zboží, jako souboru zboží, se použije základní sazba daně. Je však možné použít u každého druhu zboží sazbu daně samostatně. Další stanovování sazeb najdeme v § 47 ZDPH ČR.³³

1.2.2.9.2 Sazby daně u bytové výstavby

Sazby daně u bytové výstavby jsou vymezeny v § 48 ZDPH ČR. „Při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených se změnou dokončené stavby bytového domu, rodinného domu nebo bytu, včetně jejich příslušenství, vymezenou stavebním zákonem,

³² ZAŘIZUJEME BYDLENÍ. Zvýšení DPH se dotkne všeho, i cen bytů. *Zarizujemebydleni.cz* [online]. ©2011 - 2013 [cit. 2013-05-19]. Dostupné z: <http://zarizujemebydleni.cz/zvyseni-dph-se-dotkne-vseho-i-cen-bytu/>

³³ *Ministerstvo financí České republiky* [online]. Praha: MFCR, ©2005 - 2013 [cit. 2013-03-27]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/>

nebo v souvislosti s opravou těchto staveb, se uplatní snížená sazba daně.“³⁴ Pokud se tyto práce provádějí jenom na části těchto staveb, uplatní se snížená sazba pouze na tuto část. Například pokud se v podniku upravuje část stavby na byt, ve kterém bude podnikatel bydlet, uplatní se sazba pouze na práce spojené s tímto bytem. Snížená sazba se použije také při poskytnutí stavebních a montážních prací včetně konstrukcí, materiálů, strojů a zařízení, které se jako součást do uvedených staveb zabudují nebo zamontují.³⁵

Tab. 2: Co se rozumí bytovou výstavbou dle zákona (Zdroj: Vlastní zpracování dle³⁶)

BYTOVÝ DŮM	Stavba pro bydlení, ve které více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé bydlení a je k tomuto účelu určena.
RODINNÝ DŮM	Stavba pro bydlení, ve které více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé rodinné bydlení a je k tomuto účelu určena a v níž jsou nejvýše 3 samostatné byty, nejvýše 2 nadzemní a 1 podzemní podlaží a podkroví.
BYT	Soubor místností, či jednotlivá obytná místnost, která svým stavebně technickým uspořádáním a vybavením splňuje požadavky na trvalé bydlení.

1.2.2.9.3 Sazby daně pro sociální bydlení

„Při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených s výstavbou stavby pro sociální bydlení, včetně jejího příslušenství, změnou dokončené stavby pro sociální bydlení vymezenou stavebním zákonem, včetně jejího příslušenství, nebo v souvislosti s opravou této stavby se uplatní snížená stavba.“³⁷ Pokud se nějaký dům, či byt, který byl určený k jiným účelům, než k bydlení mění na stavbu pro sociální bydlení, použije se také snížená sazba a to rovněž i u převodu těchto staveb. Stavbami pro sociální bydlení se dle § 48a odst. 4 ZDPH ČR rozumí byt, rodinný dům a bytový dům pro sociální bydlení, ubytovací zařízení pro ubytování příslušníků bezpečnostních zborů nebo pro ubytování státních zaměstnanců, zařízení sociálních služeb poskytující pobytové služby, školská zařízení pro výkon ústavní výchovy, internáty škol zřízené pro žáky se zdravotním postižením, dětské domovy pro děti do 3 let, zařízení pro děti

³⁴ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů (zákon o DPH) ze dne 1. dubna 2004.

³⁵ SVIRÁK, P. *Nepřímé daně*. Přednáška. Brno: VUT, 3. 11. 2012.

³⁶ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů (zákon o DPH) ze dne 1. dubna 2004.

³⁷ tamtéž.

vyžadující okamžitou pomoc a pro výkon pěstounské péče, speciální lůžková zařízení hospicového typu, domovy péče o válečné veterány a to včetně jejich příslušenství. Aby mohla být použita snížená sazba daně, nesmí byt pro sociální bydlení přesáhnout plochu 120 m² a rodinný dům plochu 350 m². Bytový dům pro sociální bydlení je dům, který má všechny byty určené pro sociální bydlení.

1.2.2.10 Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně

Plnění, která jsou osvobozena od daně bez nároku na odpočet daně, nejsou zdanitelnými plněními ve smyslu ZDPH ČR. Osvobození od daně u tuzemských plnění znamená, že je plnění osvobozeno od daně na výstupu a současně je ztráta nároku na odpočet daně na vstupu. Osvobození od daně v tomto případě prakticky znamená neuplatnění daně na výstupu. Plnění, která jsou osvobozena od daně bez nároku na odpočet daně, jsou vymezena v § 51 odst. 1 ZDPH ČR. Povinnost přiznat uskutečnění tohoto plnění vzniká ke dni jeho uskutečnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve. Plátce je povinen toto plnění uvést v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém vznikla povinnost toto plnění přiznat. Při stanovení hodnoty plnění se postupuje dle § 36 ZDPH ČR.³⁸

1.2.2.10.1 Převod a nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, nájem dalších zařízení

Podmínky osvobození dle § 56 ZDPH ČR³⁹:

- *převod staveb, bytů a nebytových prostor* – osvobozen po uplynutí 5 let od vydání prvního kolaudačního souhlasu nebo od data, kdy se začala stavba používat (ten den, který nastane dříve), plátce se může rozhodnout, že daň i po uplynutí této lhůty uplatní,
- *převod pozemků* – osvobozen kromě převodu stavebních pozemků,

³⁸ DĚRGEL, M. Plnění osvobozená od DPH bez nároku na odpočet daně. *Danarionline.cz* [online]. Vydáno: 1. 2. 2013 [cit. 2013-03-21]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d41052v51780-plneni-osvobozena-od-dph-bez-naroku-na-odpocet-dane/>

³⁹ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů (zákon o DPH) ze dne 1. dubna 2004.

- *nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor* – osvobozen kromě krátkodobého nájmu stavby bytů, nebytových prostor, nájmu prostor a míst k parkování vozidel, nájmu bezpečnostních schránek nebo trvale instalovaných zařízení a strojů. Krátkodobý nájem (popřípadě včetně vnitřního movitého vybavení či dodání elektřiny, tepla, chladu, plynu nebo vody) je nejdéle na 48 hodin nepřetržitě.

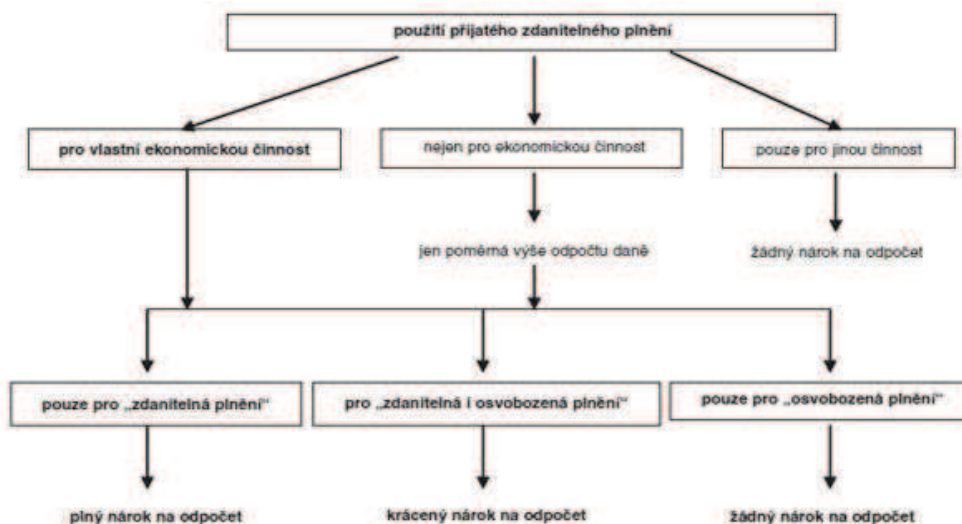
1.2.2.11 Odpočet daně

1.2.2.11.1 Nárok na odpočet daně

Nárok na odpočet daně na vstupu má každý plátce u přijatého zdanitelného plnění v rámci své ekonomické činnosti. Toto zdanitelné plnění musí použít pro uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku. Dále na uskutečňování plnění, která jsou osvobozena od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku a na plnění, která mají místo plnění mimo tuzemsko, pokud by byl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku. Dále má plátce nárok na odpočet daně i u plnění uvedených v § 54 a § 55 ZDPH ČR s místem plnění ve třetí zemi, pokud jsou taková plnění přímo spojená s vývozem zboží a plnění dle § 13 a § 14 ZDPH ČR. Dle ZDPH ČR je daní na vstupu daň uplatněná na plnění uvedená v § 72 odst. 3. „*Nárok na odpočet daně vzniká plátcí okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat.*“⁴⁰ Pokud je přijaté plnění poskytnuto na reprezentaci a nelze ho uznat za výdaj pro zajištění a udržení příjmů, není nárok na odpočet daně. U přijatého plnění, které je použito pro účely, při kterých vzniká nárok na odpočet a zároveň i pro jiné účely, nárok se může uplatnit pouze na část, která připadá na použití s nárokem na odpočet.⁴¹

⁴⁰ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů (zákon o DPH) ze dne 1. dubna 2004.

⁴¹ JAK PODNIKAT. Povinnosti plátce DPH. *Jak podnikat.cz* [online]. ©2013 [cit. 2013–03–27]. Dostupné z: <http://jakpodnikat.cz/dph.php>



Obr. 5: Použití přijatého zdanitelného plnění (Zdroj: Převezato z⁴²)

1.2.2.11.2 Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně

Nárok na odpočet daně a vrácení nadměrného odpočtu DPH se uplatňuje v daňovém priznání. Těmito odpočty se snižuje odvod daně finančnímu úřadu. Aby si plátce mohl uplatnit odpočet daně, musí splnit podmínky stanovené ZDPH ČR v § 73. Nárok na odpočet daně je možné uplatnit až za zdaňovací období, ve kterém byly splněny zákonem stanovené podmínky, což mimo jiné znamená, že plátce obdržel daňový doklad. Od 1. 1. 2012 platí, že pokud dokladu chybí výpočet daně nebo DIČ, je možné tyto náležitosti prokázat jinak. „Nárok na odpočet daně nelze uplatnit po uplynutí lhůty, která činí 3 roky.“⁴³ Lhůta začíná běžet prvním dnem měsíce následujícího po zdaňovacím období, ve kterém nárok na odpočet vznikl.

1.2.2.12 Režim přenesené daňové povinnosti

V České republice došlo k 1. 1. 2012 k novelizaci ZDPH ČR v souvislosti se stavebnictvím. Nabyla účinnosti nová pravidla pro uplatňování DPH při poskytování stavebních a montážních prací. Jedná se o tzv. režim přenesené daňové povinnosti,

⁴² DĚRGEL, M. Úprava a vyrovnání odpočtu DPH. *Danarionline.cz* [online]. Vydáno: 1. 11. 2010 [cit. 2013–3–27]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d27079v35444-uprava-a-vyrovnani-odpoctu-dph/>

⁴³ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů (zákon o DPH) ze dne 1. dubna 2004.

který je vymezen v § 92a ZDPH ČR. „V režimu přenesené daňové povinnosti je plátce, pro kterého bylo zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečněno, povinen přiznat daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.“⁴⁴ Pro oblast stavebnictví je tato úprava upřesněna v § 92e ZDPH ČR. To znamená, že při poskytnutí stavebních a montážních prací mezi plátcí v tuzemsku má povinnost přiznat daň na výstupu příjemce těchto plnění. Při běžném způsobu uplatňování DPH má povinnost přiznat daň vždy dodavatel, ve stavebnictví je tímto režimem povinnost přenesena z dodavatele na odběratele. Plátce, pro kterého se uskutečňuje plnění dle tohoto režimu, má povinnost doplnit výši daně v evidenci pro účely DPH a zodpovídá za správnost výpočtu daně. Při uplatňování režimu přenesené daňové povinnosti platí povinnost, že za každé zdaňovací období je plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění v tomto režimu povinen vést v evidenci pro účely DPH daňové identifikační číslo plátce, pro kterého se dané zdanitelné plnění uskutečnilo, datum zdanitelného plnění, základ daně, rozsah a předmět plnění. Stejnou evidenci musí vést i příjemce těchto plnění. Dodavatel i odběratel jsou pak povinni předložit správci daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání výpis z evidence pro daňové účely a to ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně. „Režim přenesení daňové povinnosti v případě, že plátce, který poskytnul zdanitelné plnění, nesplnil svou registrační povinnost ve stanovené lhůtě, nelze použít do dne nabytí právní moci rozhodnutí, kterým je registrován jako plátce.“⁴⁵ Dle § 92e platí režim přenesené daňové povinnosti u poskytnutí stavebních nebo montážních prací, které jsou zařazeny dle Českého statistického úřadu do Klasifikace produkce CZ – CPA kódy 41 - 43. Pokud plátce uskuteční nějaké plnění, které souvisí se stavebními nebo montážními pracemi dle předchozí věty, použije k tomuto plnění režim přenesené daňové povinnosti a plátce, pro kterého byly tyto práce poskytnuty, doplní v evidenci pro daňové účely DPH výši daně, bere se na vědomí, že toto plnění podléhá režimu přenesené daňové povinnosti.⁴⁶

⁴⁴ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů (zákon o DPH) ze dne 1. dubna 2004.

⁴⁵ tamtéž.

⁴⁶ MUSILOVÁ, J. Změna režimu uplatnění DPH ve stavebnictví. *Cds.mfcr.cz* [online]. Vydáno: 7. 12. 2012 [cit. 2013-04-03]. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_15345.html

1.3 Zákon č. 222/2004 Z.z., o dani z pridanej hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDPH SR)

1.3.1 Obecná ustanovení

Zákon č. 222/2004 Z.z., o dani z pridanej hodnoty je zákon, který patří pod legislativu Slovenské republiky a je účinný od 1. 5. 2004. Zabývá se zpracováním příslušných předpisů Evropské unie a upravuje daň z přidané hodnoty, a proto jsou obecná ustanovení tohoto zákona obdobná jako ustanovení českého ZDPH ČR. Ty nejdůležitější jsou podrobněji popsány níže.⁴⁷

1.3.1.1 Předmět daně a zdanitelná osoba

Předmětem daně dle § 2 ZDPH SR je dodání zboží, poskytnutí služby za protihodnotu v tuzemsku, které je uskutečněné zdanitelnou osobou, nabytí zboží za protihodnotu v tuzemsku z jiného členského státu EU a dovoz zboží do tuzemska. „Zdanitelnou osobou je každá osoba, která vykonává nezávisle jakoukoliv ekonomickou činnost podle § 3 odstavce 2 ZDPH SR bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.“⁴⁸ Ekonomickou činností se rozumí všechny činnosti, ze kterých se dosahuje příjmů, a které zahrnují činnosti výrobců, obchodníků, dodavatelů některých služeb a také využívání hmotného a nehmotného majetku za účelem dosahování příjmů atd. Všechny tyto činnosti jsou podrobně vymezeny v § 3 ZDPH SR.

1.3.1.2 Registrační povinnost

Dle § 4 ZDPH SR má registrační povinnost zdanitelná osoba, která má sídlo, místo podnikání nebo živnosti v tuzemsku, anebo zde má bydliště či se zde obvykle zdržuje a za nejméně 12 předcházejících po sobě následujících měsíců dosáhla obrát 49 790 eur, povinnost podat daňovému úřadu žádost o registraci pro daň. Žádost musí podat do 20. dne měsíce následujícího po měsíci, ve kterém obrátu dosáhla. Zdanitelná osoba, která požádá o registraci má povinnost složit zabezpečení na daň dle § 4 ZDPH SR. Zabezpečení se skládá pomocí peněžních prostředků na účet daňového úřadu

⁴⁷ Ministerstvo financií Slovenskej republiky [online]. MF SR, ©2012 [cit. 2013–3–27]. Dostupné z : <http://www.mfsr.sk/>

⁴⁸ Zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty ve znění pozdějších předpisů ze dne 6. apríla 2004.

či bankovní zárukou. Zdanitelné osoba dle § 5 ZDPH SR, která nemá v tuzemsku sídlo, místo podnikání, provozovnu, bydliště a ani se zde nezdržuje je povinna podat žádost o registraci pro daň Daňovému úřadu Bratislava před začátkem vykonání činnosti, které jsou předmětem daně, kromě vyjmenovaných činností, u kterých tuto povinnost nemá.⁴⁹

1.3.1.3 Zdanitelné obchody

Mezi zdanitelné obchody dle § 8 ZDPH SR patří dodání zboží, dle § 9 dodání služby, dle § 12 dovoz zboží a dle § 11 pořízení zboží v tuzemsku z jiného členského státu. Dodáním zboží se rozumí převod práva nakládat se zbožím jak vlastník. Dodání služby je vše, co se nepovažuje za dodání zboží a dovoz zboží znamená vstup zboží z území třetích států na území Evropské unie.

1.3.1.4 Místo dodání

1.3.1.4.1 Místo dodání zboží

Místem dodání zboží je dle § 13 ZDPH SR místo, pokud se jedná o zboží spojené s odesláním nebo přepravou místo, kde je zboží v čase, kdy se přeprava začíná uskutečňovat. Pokud je dodání bez přepravy či odeslání, je místo plnění tam, kde se zboží nachází ve chvíli, kdy se dodání uskutečňuje. Pokud se jedná o dodání zboží spojené s instalací nebo montáží dodavatelem nebo je na jeho účet, je místem plnění místo, kde je zboží instalováno nebo smontováno.

1.3.1.4.2 Místo dodání služby

Pokud jde o dodání služby zdanitelné osobě, která je v postavení zdanitelné osoby dle § 15 ZDPH SR, je místem plnění místo, kde má tato osoba sídlo, místo podnikání či provozování živnosti nebo kde má bydliště, či kde se obvykle zdržuje. V případě, že dodání není pro zdanitelnou osobu je místo dodání tam, kde má dodavatel služby sídlo, místo podnikání či živnosti, nebo kde má bydliště či se obvykle zdržuje. Pokud jde o dodání služby, která se vztahuje k nemovitosti, včetně realitní činnosti, činnosti znalců, ubytovacích služeb, poskytnutí práva na užívání, služeb souvisejících

⁴⁹ *Elektronická zbierka zákonov.* [online]. IURA EDITION, ©2012 [cit. 2013-04-22]. Dostupné z: <http://www.zbierka.sk/>

se stavebními pracemi, jako je práce architekta a stavebního dozoru, je místo dodání tam, kde se nemovitost nachází.

1.3.1.5 Daňová povinnost

Dle § 19 ZDPH SR vzniká daňová povinnost dnem dodání zboží nebo služby. Za den dodání se považuje den, kdy kupující nabyde práva s tímto zbožím nakládat jako vlastník. U převodu nemovitosti, je tímto dnem den, kdy je nemovitost předána do užívání, pokud tento den nastane dříve než zápis do katastru nemovitostí. Další podmínky daňové povinnosti při dodání zboží a služby nalezneme v § 19 v ZDPH SR. V § 20 ZDPH SR je uvedena daňová povinnost při nabytí v tuzemsku z jiného členského státu a v § 21 ZDPH SR daňová povinnost při dovozu zboží.

1.3.1.6 Sazby daně

Od 1. 1. 2011 se základní sazba daně u výrobků a služeb přechodně změnila z 19 % na 20 % podle ustanovení § 85j odst. 1 ZDPH SR, kde je uvedeno i období, na které tato výjimka platí. Na zboží, které je uvedeno v příloze č. 7 ZDPH SR se uplatňuje snížená sazba daně, která činí 10 % ze základu daně. Aby bylo zboží správně zařazeno dle číselného kódu do přílohy č. 7, použije se závazná informace o nomenklaturním zatřídění zboží, které je vydáno celním orgánem. Tato sazba má dlouhodobý charakter, dlouho nedošlo k její změně. Pokud dojde ke změně sazby, tak se vždy použije sazba, která je platná ke dni vzniku daňové povinnosti.⁵⁰

1.3.1.7 Osvobození od daně

Od daně jsou osvobozeny poštovní, zdravotní služby, služby sociální pomoci, výchovné a vzdělávací, finanční služby, loterie atd.⁵¹

⁵⁰ *Ministerstvo financií Slovenskej republiky* [online]. MFSR, ©2012 [cit. 2013–3–27]. Dostupné z : <http://www.mfsr.sk/>

⁵¹ Zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty ve znění pozdějších předpisů zo dna 6. apríla 2004.

1.3.1.7.1 Dodání a nájem nemovitosti

Dle § 38 ZDPH SR jsou od daně osvobozeny stavby nebo jejich části včetně stavebních pozemků, na kterých stavby stojí a to po uplynutí 5 let od první kolaudace, na základě které bylo uděleno povolení stavbu užívat nebo po uplynutí 5 let ode dne začátku užívání stavby. Platitel (plátce daně) má možnost se rozhodnout, že nemovitost osvobozená nebude. Od daně je osvobozeno i dodání pozemku, pokud to není stavební pozemek. Je – li pozemek dodáván se stavbou, vztahuje se na něj osvobození stejně jako na stavbu. Od daně je také osvobozen nájem nemovitosti, pokud se nejedná o nájem ubytovacích služeb, prostory pro parkování vozidel, nájem natrvalo nainstalovaných zařízení a strojů a nájem bezpečnostních schránek. Platitel má možnost se rozhodnout, že nájem osvobozený nebude.⁵²

1.3.1.8 Faktura

Fakturou se dle § 71 ZDPH SR rozumí každý doklad, který má buď listinnou, nebo elektronickou formu podle platného zákona se všemi zákonem stanovenými vlastnostmi a náležitostmi. „*Za fakturu se považuje i každý doklad nebo oznámení, které mění původní fakturu a osobitě a jednoznačně se na ni vztahuje.*“⁵³ Každý platitel je povinen vést podrobné záznamy podle jednotlivých zdaňovacích období o všech dodávkách, jak zboží, tak i služeb. Uvedenou daň na faktuře má dodavatel ve lhůtě splatnosti povinnost zaplatit, pokud tak neučiní, musí jít doplatit platitel, který za daň ručí dle § 69b ZDPH SR. V § 72 ZDPH SR jsou popsány případy, ve kterých má platitel povinnost vyhotovit fakturu. Lhůta na vyhotovení faktury je 15 dní ode dne dodání zboží či služby, ode dne přijetí platby před dodáním, od konce kalendářního měsíce, ve kterém bylo zboží osvobozeno.

⁵² *Elektronická zbierka zákonov.* [online]. IURA EDITION, ©2012 [cit. 2013–04–22]. Dostupné z: <http://www.zbierka.sk/>

⁵³ Zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty ve znění pozdějších předpisů zo dna 6. apríla 2004.

2 ANALÝZA

2.1 Zamezení daňovým podvodům v Evropské unii

Hlavní způsob, jak se EU snažila zamezit daňovým podvodům je novelizovat směrnice, které musí členské státy implementovat do svých zákonů a zavedením systému reverse charge mezi členskými státy. Historie daňových podvodů spadá již do minulosti, proto byla Evropská unie nucena zajistit výměnu informací a spolupráci mezi členskými státy a to nejen v oblasti přímých daní, ale také u daně z přidané hodnoty. Proto byla směrnice 77/799/EHS rozšířena směrnicí 79/1070/EHS. Původní název byl změněn na směrnici o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých daní a daně z přidané hodnoty. Státy EU byly povinny tuto směrnici implementovat do své národní legislativy. Hlavním důvodem novelizace této směrnice na oblast daně z přidané hodnoty bylo správné vyměřování a výběr daně, daňové úniky a vyhýbání se daňovým povinnostem, které mohou vést k rozpočtovým ztrátám. Důvodem také bezpochyby bylo zrušení tzv. daňových hranic mezi členskými státy. EU je brána jako jedno velké území, na kterém probíhá celkový intrakomunitární obchod bez celní kontroly. Tím, že veškeré zboží není celně kontrolováno, je výběr daně společně pro prodávající i kupující administrativně komplikovanější. Díky zrušení celních kontrol je pohyb zboží kontrolován přes kontrolní systém Intrastat, kam jsou subjekty povinny vyplňovat statistické měsíční hlášení zachycující pohyb zboží, příjem a odeslání plnění.⁵⁴

2.1.1 Řetězové obchodní transakce

Řetězovými obchody se v oblasti daně z přidané hodnoty rozumí obchody, kde je cílem pomocí vytvořeného řetězce vylákat nadměrné odpočty ze státního rozpočtu. Jedná se o tzv. kolotočové podvody či podvody chybějícího obchodníka. Probíhají minimálně ve dvou členských státech a podílejí se na nich minimálně dva plátcí v řetězci za sebou. Předmětem obchodování v řetězcích bývá neexistující zboží, takže řetězec funguje jen naoko, nebo zboží prakticky nulové hodnoty či společenské upotřebitelnosti (sklo, součástky, bižuterie). Zúčastněné daňové subjekty bývají vzájemně propojeny a zboží

⁵⁴ ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské Unii, s. 157 – 161.

bývá postupně nadceněno. Řetězové obchody jsou velmi složitou záležitostí, bývají velmi propletené a zamotané, proto se tato problematika dostala i do zájmu orgánu soudní moci.⁵⁵

Podvody v řetězových transakcích nastávají ve chvíli, kdy v jednom místě řetězce povinný plátců daň neodvede a druhý si ji odečte. Daňový subjekt tzv. bílý kuň, který daň neodvede, většinou zanikne, zmizí a není možné ho dopátrat. V konečném výsledku to tedy vypadá tak, že jednomu článku řetězce je uznán odpočet, ale někdo v průběhu daň neodvedl, takže tato částka chybí ve státním rozpočtu. Pokud jde zboží v takovémto řetězci stále dokola, jedná se o typické kolotočové podvody. Správce daně může podle typických znaků poznat, že není něco v pořádku. Jedná se o podezřelé předměty obchodních transakcí, náhlé navýšení vývozu, specifické země vývozu s ohledem na druh zboží, opakovaná angažovanost podezřelých osob a náhlé navýšení obrátů u zúčastněných subjektů.^{56,57}

2.1.1.1 Řetězový obchod s kolotočovým podvodem mezi státem ČR a Slovenskem

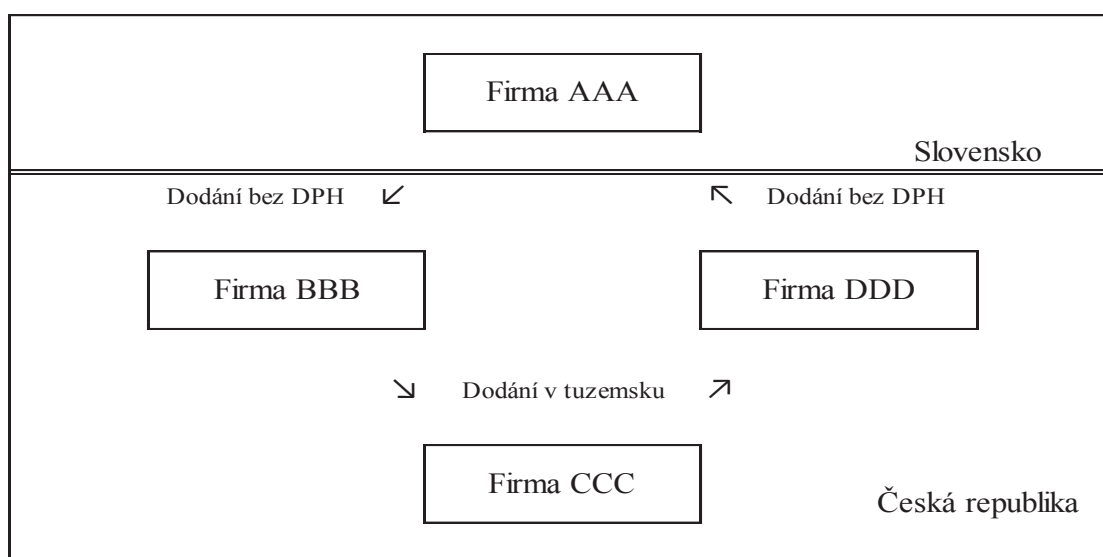
Společnost A s. r. o. má sídlo na Slovensku a dodává součástky, které potřebuje zhotovitel stavebního projektu pro budovanou stavbu společnosti B s. r. o. se sídlem v ČR v hodnotě 956 000 Kč (bez DPH). Součástky mají prakticky nulovou hodnotu a jsou silně nadhodnoceny. Zboží je plně osvobozeno s nárokem na odpočet dle § 65 ZDPH ČR. Společnost B s. r. o. ještě zvýší jejich cenu a prodává je v hodnotě 1 536 000 Kč (sazba daně 21 %) v tuzemsku společnosti C s. r. o. Společnosti B s. r. o. vznikla povinnost k dani na výstupu ve výši 322 560 Kč, uvede ji na dokladu, ale neodvede a zmizí. Společnost C s. r. o. má právo na odpočet daně ve výši 322 560 Kč. Společnost C s. r. o. prodá součástky společnosti D s. r. o., kterým opět zvýší cenu na výši 1 741 000 Kč (sazba daně 21 %). Společnost C s. r. o. daň přizná a odvede ve výši 365 610 Kč a společnost D s. r. o. má nárok na odpočet daně ve výši 365 610 Kč. V tomto případě proběhlo vše v pořádku. Společnost, která tvoří

⁵⁵ ZŮNOVÁ, M. Řetězové obchody. *Danarionline.cz* [online]. Vydáno: 3. 5. 2007 [cit. 2013–05–19]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2139v2882-retezove-obchody/>

⁵⁶ ROZEHNAL, T. Odpočet daně z přidané hodnoty ve světle právní jistoty plátce daně. *Daňový expert* [online]. 2012, č. 1, s. 21 [cit. 2013–05–18]. Dostupné z: www.systemaspi.cz

⁵⁷ HORKA, D. *Projekt opatření proti daňovým únikům na dani z přidané hodnoty*. Zlín, 2011. Diplomová práce. Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, Fakulta managementu a ekonomiky.

poslední článek řetězce, tedy společnost D s. r. o. může součástky vyvézt zpět na Slovensko, kde je zboží opět osvobozeno s nárokem na odpočet dle § 64 ZDPH ČR. Tyto součástky mohou poté opět vyvést do ČR, zboží jde stále dokola, jedná se o tzv. kolotočový podvod. Další možností podvodu je, že společnost uvede, že zboží vyváží na Slovensko, kde by bylo osvobozeno, ale načerno ho rozprodá v ČR, kde zase dojde k úniku a nezaplacení daně z přidané hodnoty. Závěrem lze říct, že daň, která nebyla odvedena společností B s. r. o. ve výši 322 526 Kč chybí ve státním rozpočtu a je prakticky nemožné ji někde dopátrat.^{58,59}



Obr. 6: Princip kolotočového podvodu (Zdroj: Vlastní zpracování dle⁶⁰)

2.2 Důvod vzniku přenesené daňové povinnosti - smlouva o dílo ve stavebnictví

Do konce roku 2011 platilo pro stavebnictví stejně jako pro ostatní obory podnikání, že povinnost přiznat daň je na straně dodavatele. Stavebnictví je velmi specifický obor, kde může zhotovení stavebního díla trvat i několik let. Zhotovitel stavby nakupuje služby a materiál od plátců i neplátců, a jelikož žádná plnění neposkytuje (stavba není

⁵⁸ ČAPEK, O. EU navrhuje opatření pro boj s daňovými podvody. *Finanční management*. [online]. *Economia*, 2008, č. 11, str. 1 – 2 [cit. 2013-03-27]. ISSN 1214-9799. Dostupné z: http://ihned.cz/download/DOT_nwsltr/FinManagement_2008_11.pdf

⁵⁹ ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské Unii, s. 166 – 168.

⁶⁰ tamtéž, s. 167.

dokončena) jeho daňová povinnost je většinou záporná. Proto je povinnost na straně státu mu tyto odpočty vracet. Zhotoviteli vzniká daňová povinnost v den uskutečnění zdanitelného plnění nebo při přijetí úplaty od objednatele. Po skončení zdaňovacího období má povinnost daň odvést. Následující příklad je zjednodušený tak, aby byl zřejmý důvod, proč se ČR rozhodla zavést režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví, proto je bráno v úvahu, že dodavatel má uzavřenu jen jednu smlouvu o dílo a další plnění neuskutečňuje.⁶¹

V roce 2011 si firma XEM a. s. objednala od stavební firmy ZUR s. r. o. zhotovení výrobních hal, na které uzavřela smlouvu o dílo v hodnotě 349 miliónů korun (bez DPH). Plán stavby je na 1 rok. Firma ZUR s. r. o. během výstavby nakoupila v prvním měsíci materiál v hodnotě 53 milionů korun (bez DPH) a stavební služby v hodnotě 24 milionů korun (bez DPH). Všechno bylo nakoupeno od plátců. Obě firmy jsou měsíčními plátcí.

Tab. 3: Nadměrný odpočet za 1. zdaňovací období (Zdroj: Vlastní zpracování)

Druh	Základ daně	DPH (20 %)	Včetně DPH	Odpočet daně
Materiál	53 000 000 Kč	10 600 000 Kč	63 600 000 Kč	10 600 000 Kč
Služby	24 000 000 Kč	4 800 000 Kč	28 800 000 Kč	4 800 000 Kč

Firma ZUR s. r. o. v prvním měsíci neuskutečňovala žádná zdanitelná plnění, proto byla její daňová povinnost záporná - 15 400 000 Kč. Firma ZUR s. r. o. po konci zdaňovacího období (konec prvního měsíce) podala daňové přiznání. Správce daně měl povinnost mu tento nadměrný odpočet vrátit. V dalších měsících probíhaly nákupy materiálů a služeb obdobně. Stejně jak vratky odpočtů od správce daně. V posledním měsíci realizování stavby firma ZUR nakoupila materiál v hodnotě 100 tisíc korun (bez DPH) a služby v hodnotě 512 tisíc korun (bez DPH).

⁶¹ SEMERÁD, P. Využití reverse charge jako nástroje proti daňovým únikům ve stavebnictví. *Znaleckyportal.cz* [online]. Vydáno: 3. 5. 2012 [cit. 2013-03-27]. Dostupné z: http://www.znaleckyportal.cz/index.php?option=com_content&view=article&id=203:vyuziti-reverse-charge-jako-nastroje-proti-danovym-unikum-ve-stavebnictvi&catid=144:stavebnictvi-stavebni-odvetvi-ruzna&Itemid=247

Tab. 4: Nadměrný odpočet za 12. zdaňovací období (Zdroj: Vlastní zpracování)

Druh	Základ daně	DPH (20 %)	Včetně DPH	Odpočet daně
Materiál	100 000 Kč	20 000 Kč	120 000 Kč	20 000 Kč
Služby	512 000 Kč	102 400 Kč	614 400 Kč	102 400 Kč

Tab. 5: Vlastní daňová povinnost za 12. zdaňovací období (Zdroj: Vlastní zpracování)

Druh	Základ daně	DPH (20 %)	Včetně DPH	Odvod daně
Stavba	349 000 000 Kč	69 800 000 Kč	418 800 000 Kč	69 800 000 Kč

Stavba byla dokončena dle plánu. Ke dni zdanitelného plnění měla firma ZUR s. r. o. povinnost přiznat daň z celkové částky stavby. Vlastní daňová povinnost v posledním měsíci stavby byla $69\,800\,000 - 122\,400 = 69\,677\,600$ Kč. Firma ZUR s. r. o. měla povinnost po konci zdaňovací období podat daňové přiznání a odvést daň ve výši 69 677 600 Kč.⁶²

Pokud byla daň odvedena, bylo vše v pořádku. V této situaci ale mohlo dojít k daňovému úniku. Zhotovitel si po celou dobu stavby, v tomto případě každý měsíc (zdaňovací období) nárokoval odpočty. V posledním měsíci ke dni ukončení stavby dodavatel vystavil fakturu s DPH pro objednatele. Podal daňové přiznání a chtěl daň zaplatit. V tuto chvíli se například dostal do situace, kdy nebyl schopný plnit svoje závazky (insolvence), přičemž objednatel uplatnil z tohoto přijatého plnění nárok na odpočet daně. V řadě případů subjekty tuto situaci zneužívaly ke svému obohacení. Tyto daňové úniky často využívaly právnické osoby, které ručily za závazky celým svým majetkem a jelikož po konci zdaňovacího období, ve kterém měly daň zaplatit, žádný majetek neměly, přišel stát o celou částku DPH. Podle trestního zákona došlo pro podezření ze spáchání trestného činu k trestnímu stíhání. V této době už bylo vedení společnosti nahrazeno nemajetnými či trestanými (zahraničními) FO. Vymožení daně pak bylo naprosto nemožné a přibily další náklady za soudní řízení. V ČR docházelo k mnoha daňovým podvodům, proto se ČR rozhodla ve stavebnictví zavést režim přenesené daňové povinnosti, který měl těmto únikům zabránit.⁶³

⁶² Zdroj: Vlastní zpracování.

⁶³ HORKA, D. *Projekt opatření proti daňovým únikům na dani z přidané hodnoty*. Zlín, 2011. Diplomová práce. Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, Fakulta managementu a ekonomiky.

Od 1. 1. 2012 by v tomto příkladě materiál režimu přenesené daňové povinnosti nepodléhal, proto by se danil stejně. Pokud by šlo o služby, které podléhají daným podmínkám, režim by se uplatnil. V tom případě, by objedávající společnost musela daň přiznat a poté si uplatnit odpočet. Po ukončení smlouvy o dílo, která také podléhá režimu přenesené daňové povinnosti, by společnost vystavila fakturu odběrateli, kde by uvedla, že se jedná o režim přenesené daňové povinnosti a že má povinnost daň vypočítat a odvést odběratel. Ten si současně nárokuje odpočet. Je tedy zřejmé, že odpočet nebude nárokován, aniž by daň nebyla odvedena.⁶⁴

2.3 Rozdíl v uplatňování DPH mezi ČR a SR od roku 2012

Na následujícím příkladě budou ukázány hlavní rozdíly mezi uplatňováním daně v České republice a na Slovenku a jejich výsledná daňová povinnost.

2.3.1 Režim přenesené daňové povinnosti od 1. 1. 2012 v ČR

Ve stavebnictví docházelo často k daňovým únikům, proto se Česká republika rozhodla zavést nový způsob zdanění na určité služby ve stavebnictví (za určitých podmínek), které jsou vymezeny v Klasifikaci produkce CZ – CPA kódy 41 – 43. Daň přizná (zaplatí) a poté si odečte sám odběratel, proto nemůže dojít k daňovému úniku.⁶⁵

Stavební společnost Gama s. r. o. (plátce DPH, registrován k DPH v ČR, sídlo v ČR) poskytuje stavební práce pro společnost Beta s. r. o. (plátce DPH, registrován k DPH v ČR, sídlo v ČR). Jedná se o opravu kanceláří ve výši 125 000 Kč (bez DPH) v základní sazbě daně (21 %). Společnost Gama s. r. o. zašle fakturu bez DPH, na které uvede, že se jedná o režim přenesené daňové povinnosti. Společnost Beta s. r. o.

⁶⁴ SEMERÁD, P. Využití reverse charge jako nástroje proti daňovým únikům ve stavebnictví. *Znaleckyportal.cz* [online]. Vydáno: 3. 5. 2012 [cit. 2013-03-27]. Dostupné z: http://www.znaleckyportal.cz/index.php?option=com_content&view=article&id=203:vyuziti-reverse-charge-jako-nastroje-proti-danovym-unikum-ve-stavebnictvi&catid=144:stavebnictvi-stavebni-odvetvi-ruzna&Itemid=247

⁶⁵ FITŘÍKOVÁ, D. a D. PROCHÁZKOVÁ. Přenesení daňové povinnosti u stavebních nebo montážních prací v roce 2012. *Danarionline.cz* [online]. Vydáno: 3. 1. 2012 [cit. 2013-04-27]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d36456v46255-prenesení-danove-povinnosti-u-stavebnich-nebo-montaznich-praci-v/>

je povinná daň vypočítat a po konci zdaňovacího období přiznat a zaplatit, zároveň nese odpovědnost za správnost výpočtu daně. Poté si na tuto daň uplatní odpočet.⁶⁶

Tab. 6: Daňová povinnost společnosti Beta s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)

Daňová povinnost společnosti Beta s. r. o.			
Druh	Základ daně	DPH (21 %)	Včetně DPH
Oprava kanceláří	125 000 Kč	26 250 Kč	151 250 Kč
Odvod správci daně 26 250 Kč. Nárok na odpočet daně 26 250 Kč.			

2.3.2 Kdy se ve stavebnictví nejedná a režim přenesené daňové povinnosti v ČR

Stavební společnost Topol s. r. o. poskytuje montážní práce v bytě pana Malého (byt je určen pro bydlení) ve výši 16 000 Kč (bez DPH). DPH (15 %) je 2 400 Kč. Cena včetně DPH je 18 400 Kč. Pan Malý není plátcem DPH, proto nelze použít režim přenesené daňové povinnosti. Společnost Topol s. r. o. zašle fakturu s DPH panu Malému a poté daň odvede správci daně.⁶⁷

Pan Pokorný podniká jako OSVČ (neplátce DPH), provádí malířské práce společnosti HL s. r. o. za 21 600 Kč. Pan pokorný zašle HL s. r. o. fakturu s částkou 21 600 Kč. Na faktuře není uvedena částka DPH, protože pan Pokorný není plátce, společnost HL s. r. o. zaplatí fakturu bez DPH.⁶⁸

2.3.3 Daňová povinnost na Slovensku

Slovensko na rozdíl od ČR nemá zákonem stanovený režim přenesené daňové povinnosti, proto i ve stavebnictví daň odvádí plátce, který plnění poskytl a odpočet si nárokuje ten, kdo je příjemcem plnění. Zde může dojít k tomu, že jedna společnost si odpočet nárokuje, zatímco ta co má odvést daň ji neodvede a dochází tak k daňovému úniku. Ukázka je na stejném příkladě, jako daňová povinnost ČR.⁶⁹

⁶⁶ Zdroj: Vlastní zpracování.

⁶⁷ LUKÁŠOVÁ, M. Vysvětlujeme přenesení daňové povinnosti u DPH v příkladech. *Podnikatel.cz* [online]. Vydáno: 20. 1. 2012 [cit. 2013-04-21]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/prenesenidanove-povinnosti-na-dph-ve-stavebnictvi/>

⁶⁸ tamtéž.

⁶⁹ *Ministerstvo financií Slovenskej republiky* [online]. MFSR, ©2012 [cit. 2013-3-27]. Dostupné z : <http://www.mfsr.sk/>

Stavební společnost Gama s. r. o. (plátce DPH, registrován k DPH v SR, sídlo v SR) poskytuje stavební práce pro společnost Beta s. r. o. (plátce SR, registrován k DPH v SR, sídlo v SR). Jedná se o opravu kanceláří ve výši 5 000 EUR (bez DPH) s použitím základní sazby daně (19 %). Společnost Gama s. r. o. vystaví fakturu společnosti Beta s. r. o., kde uvede základ daně, daň i celkovou částku s daní. Společnost Alfa s. r. o. zaplatí celou fakturu s daní a zároveň si dle ZDPH SR uplatní odpočet. Společnost Gama s. r. o. má povinnost daň odvést slovenskému správci daně.⁷⁰

Tab. 7: Nadměrný odpočet společnosti Beta s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování)

Daňová povinnost společnosti Beta s. r. o.			
Druh	Základ daně	DPH (19 %)	Včetně DPH
Oprava kanceláří	5 000 €	950 €	5 950 €
Nárok na odpočet daně 5 950 EUR.			

2.4 Souhrnný příklad – Společnost Alfa s. r. o.

Společnost Alfa s. r. o. se nachází v ČR se sídlem v Brně. Byla založena 28. 8. 2011 několika společníky se základním kapitálem 200 000 Kč. Právní forma společnosti je společnost s ručením omezeným. Společnost je měsíčním plátcem daně, byla zaregistrována k DPH 29. 8. 2011. Správce daně jí přidělil daňové identifikační číslo (DIČ) CZ98765432. Společnost se od svého vzniku zabývala pozemním stavitelstvím. Prováděla výstavby rodinných domů, bytových komplexů, řadových domů a sportovních zařízení. Postupem času se společnost začala rozšiřovat a zvětšovat. Přidala mezi svoje služby stavbu vodovodů, kanalizací, potrubních systémů a začala se podílet na stavbách výrobních hal, skladových a logistických center, administrativních budov, hotelů a dalších podobných staveb. Společnost začala také spolupracovat se slovenskými odběrateli a dodavateli, proto se v červenci roku 2012 zaregistrovala k DPH na Slovensku, kde jí bylo přiděleno slovenské daňové identifikační číslo (DIČ) SK56983469.⁷¹

⁷⁰ Zdroj: Vlastní zpracování.

⁷¹ SKANSKA. Pozemní stavitelství Morava. *Skanska.cz* [online]. ©2013 [cit. 2013–04–21]. Dostupné z: <http://www.skanska.cz/Produkty-Sluzby/Pozemni-stavitelstvi/Pozemni-stavitelstvi-Morava/>

2.4.1 Daňové povinnosti společnosti Alfa s. r. o.

Za měsíc březen budou uvedena přijatá i poskytnutá plnění a výsledná daňová povinnost společnosti Alfa s. r. o., kterou bude muset společnost odvést českému a slovenskému správci daně nebo nadměrný odpočet, který bude mít povinnost správce daně společnosti vrátit.

2.4.1.1 Přijatá a poskytnutá plnění za zdaňovací období (březen 2013)

Společnost Alfa s. r. o. v měsíci únoru začala pracovat na výstavbě rodinného domu pro pana Velkého (neplátce DPH) o výměře 348 m², který je určen pro bydlení v ceně 3 500 000 Kč (bez DPH). Stavba byla dokončena 3. 3. 2013. DUZP – 3. 3. 2013. Datum vystavení faktury – 4. 3. 2013.

V tomto případě se nejedná o režim přenesené daňové povinnosti (nejsou splněny všechny podmínky). Jedná se o rodinný dům pro sociální bydlení (splňuje podmínky). Společnost Alfa s. r. o. vystaví fakturu panu Velkému s celkovou částkou i DPH, pan Velký zaplatí celkovou částku (není plátce DPH – nemá nárok na odpočet daně). U této výstavby se uplatní snížená sazba daně (15 %) dle § 48 ZDPH ČR. Společnost Alfa s. r. o. odvede částku DPH českému správci daně.

Tab. 8: DP - výstavba rodinného domu (Zdroj: Vlastní zpracování)

Základ daně	DPH (15 %)	Cena včetně DPH	Odvod správci daně ČR - Alfa
3 500 000 Kč	525 000 Kč	4 025 000 Kč	525 000 Kč

Společnost Alfa s. r. o. v měsíci březnu dokončila výstavbu výrobní haly pro společnost Akr s. r. o. (plátce DPH – registrován v ČR k DPH) v ceně 12 000 000 Kč (bez DPH), která trvala 6 měsíců. DUZP – 6. 3. 2013. Datum vystavení faktury – 6. 3. 2013.

V tomto případě se jedná o režim přenesené daňové povinnosti (jsou splněny všechny podmínky). Společnost Alfa s. r. o. vystaví fakturu společnosti Akr s. r. o. s tím, že na ní uvede základ DPH s poznámkou, že se jedná o režim přenesené daňové povinnosti a že odběratel má povinnost ve správné výši doplnit daň. U této výstavby

se uplatní základní sazba daně (21 %). DPH odvede českému správci daně odběratel, tedy společnost Akv s. r. o., která si zároveň dle ZDPH ČR uplatní odpočet.

Tab. 9: DP - výstavba výrobní haly (Zdroj: Vlastní zpracování)

Základ daně	DPH (0 %)	Cena včetně DPH	Odvod správci daně ČR - Alfa
12 000 000 Kč	-	14 520 000 Kč	0 Kč

Společnosti Alfa s. r. o. si objednala od Slovenské společnosti Tap s. r. o. (plátce DPH – registrován k DPH v SR) dodání zboží včetně montáže na nemovitosti v ČR v ceně 671 500 Kč (bez DPH). DUZP – 25. 3. 2013. Datum vystavení faktury – 29. 3. 2013.⁷²

*Nejedná se o režim přenesené daňové povinnosti v ČR (nejsou splněny všechny podmínky). Místo plnění je v ČR. Dle § 108 ZDPH ČR má v tomto případě povinnost přiznat daň plátce, kterému je dodání zboží s instalací poskytnuto (jedná se o režim přenesené daňové povinnosti mezi státy EU). Společnost Tap s. r. o. vystaví fakturu. Daň je ve snížené sazbě (15 %), protože nemovitost je určena pro sociální bydlení (splňuje všechny podmínky). Daň zaplatí společnost Alfa s. r. o., která si zároveň nárokuje odpočet.*⁷³

Tab. 10: DP - dodání zboží včetně montáže (Zdroj: Vlastní zpracování)

Základ daně	DPH (15 %)	Cena včetně DPH	Odvod správci daně ČR - Alfa
671 500 Kč	100 725 Kč	772 225 Kč	100 725 Kč
Nárok na odpočet ve výši 100 725 Kč.			

Společnost Alfa s. r. o. realizovala výstavbu hotelu v Bratislavě pro společnost Kap a. s. (sídlo v Bratislavě, plátce DPH - registrován k DPH na Slovensku) za 1 221 040 EUR. (bez DPH). Výstavba hotelu trvala 8 měsíců (smlouva o dílo). Stavba byla dokončena podle plánu. DUZP – 12. 3. 2013. Datum vystavení faktury 12. 3. 2013.

U této výstavby se nejedná o režim přenesené daňové povinnosti (nejsou splněny všechny podmínky). Místo plnění u nemovitosti je tam, kde se nemovitost nachází,

⁷² MASNÁ, D. Dodání materiálu včetně montáže. *Účetnictví v praxi* [online]. 2011, č. 1, s. 29 [cit. 2013-05-16]. Dostupné z: <http://www.systemaspi.cz>

⁷³ tamtéž.

proto v tomto případě je místo plnění na Slovensku. Společnost Alfa s. r. o. je plátcem a je registrována k DPH na Slovensku, proto vystaví fakturu společnosti Kap a. s. s celkovou cenou i s výší daně, protože Slovensko nemá režim přenesené daňové povinnosti. Sazba daně je v základní výši dle zákona SR (19 %). Daň přizná a odvede společnost Alfa s. r. o., společnost Kap s. r. o. má nárok na odpočet dle ZDPH SR.

Tab. 11: DP – výstavba hotelu v Bratislavě (Zdroj: Vlastní zpracování)

Základ daně	DPH (19 %)	Cena včetně DPH	Odvod správci daně ČR - Alfa
1 221 040 €	231 998 €	1 453 038 €	0 Kč
Odvod slovenskému správci daně 231 998 EUR.			

Společnost Alfa s. r. o. dostala v měsíci březnu zakázku na výstavbu administrativní budovy od společnosti Bon s. r. o. (plátce DPH – registrován k DPH ČR) v ceně 9 256 954 Kč (bez DPH), která má být dokončena 25. 8. 2013. Společnost dostala v měsíci březnu první zálohu v ceně 1 500 000 Kč (bez DPH). DUZP – 25. 8. 2013. Datum vystavení faktury – 28. 8. 2013.

Jedná se o režim přenesené daňové povinnosti (jsou splněny všechny podmínky), ale v tomto režimu se daň přizná až k uskutečnění zdanitelného plnění, kdy se rovněž vystavuje faktura. Režim bude použit na celkovou částku ke dni 28. 8. 2013, daň přizná a odvede společnost Bon s. r. o., která má poté nárok na odpočet.

Tab. 12: DP - výstavba administrativní budovy (Zdroj: Vlastní zpracování)

Základ daně	DPH (21 %)	Cena včetně DPH	Odvod správci daně ČR - Alfa
-	-	-	0 Kč

Společnost Alfa s. r. o. začala 1. 3. 2013 pracovat na zakázce, která je stanovena na opravu střechy rodinného domu o výměře 341 m² v ceně 462 000 Kč od pana Rovného (neplátce DPH). Oprava trvala 7 dní. DUZP – 8. 3. 2013. Datum vystavení faktury 8. 3. 2013.

Nejedná se o režim přenesené daňové povinnosti (nejsou splněny podmínky). Společnost Alfa s. r. o. je povinna vystavit fakturu panu Rovnému v celkové ceně s DPH. Pan Rovný ji zaplatí i s DPH. Není plátcem daně, proto nemá nárok na odpočet. Oprava střechy

je na rodinném domě, který je určen pro bydlení, proto se uplatní snížená sazba (15 %). Společnost Alfa s. r. o. má povinnost vypočtenou daň odvést českému správci daně.

Tab. 13: DP - oprava střechy rodinného domu (Zdroj: Vlastní zpracování)

Základ daně	DPH (15 %)	Cena včetně DPH	Odvod správci daně ČR - Alfa
462 000 Kč	69 300 Kč	531 300 Kč	69 300 Kč

Společnost Alfa s. r. o. si objednala od společnosti Ves s. r. o. (plátce DPH – registrován k DPH v ČR) instalatérské práce v ceně 369 000 Kč, které byly prováděny na výstavbě výrobní haly. Práce trvaly 2 měsíce a byly dokončeny 4. 3. 2012. DUZP – 4. 3. 2013. Datum vystavení faktury – 8. 3. 2013.

Jedná se o režim přenesené daňové povinnosti (všechny podmínky jsou splněny). Společnost Ves s. r. o. vystavila fakturu společnosti Alfa s. r. o. s výší základu daně a poznámkou, že se jedná o režim přenesené daňové povinnosti a že má společnost povinnost daň vypočítat, doplnit a odvést českému správci daně. Bude použita základní sazba daně (21 %). Společnost si poté uplatní nárok na odpočet dle ZDPH ČR.

Tab. 14: DP - instalatérské práce (Zdroj: Vlastní zpracování)

Základ daně	DPH (21 %)	Cena včetně DPH	Odvod správci daně ČR - Alfa
369 000 Kč	77 490 Kč	446 490 Kč	77 490 Kč
Nárok na odpočet ve výši 77 490 Kč.			

Společnost Alfa s. r. o. si objednala instalace rozvodů a kanalizace od slovenské společnosti Ros s. r. o. na nemovitosti v ČR (plátce DPH – společnost je registrovaná k dani na Slovensku) v ceně 2 364 400 Kč.⁷⁴

Místo plnění je v ČR. Z hlediska DPH se jedná o práce, které podléhají režimu přenesené daňové povinnosti, ale nejsou splněny všechny podmínky, proto se režim nepoužije. Díky přenesenému režimu, který platí mezi členskými státy EU, má povinnost přiznat a zaplatit daň příjemce dle § 108 zákona o DPH, tedy Společnost Alfa s. r. o. U tohoto plnění se použije základní sazba daně (21 %). Společnost Ros s. r. o. vystaví

⁷⁴ MASNÁ, D. Dodání materiálu včetně montáže. *Účetnictví v praxi* [online]. 2011, č. 1, s. 29 [cit. 2013-05-16]. Dostupné z: <http://www.systemaspi.cz>

fakturu. Společnost Alfa s. r. o. daň vypočítá, uvede na dokladu a odvede českému správci daně, poté má právo na odpočet.⁷⁵

Tab. 15: DP - instalace rozvodů a kanalizace (Zdroj: Vlastní zpracování)

Základ daně	DPH (21 %)	Cena včetně DPH	Odvod správci daně ČR - Alfa
2 364 400 Kč	496 524 Kč	2 860 924 Kč	496 524 Kč
Nárok na odpočet ve výši 496 524 Kč.			

Společnost Alfa s. r. o. si objednala malířské práce od Pana Richtra (neplátce DPH) na výstavbu rodinného domu pana Velkého v ceně 21 600 Kč. Malířské práce byly dokončeny 28. 2. 2013. DUZP – 28. 2. 2013. Datum vystavení faktury – 1. 3. 2013.

Nejedná se o režim přenesené daňové povinnosti (nejsou splněny všechny podmínky). Společnost Alfa s. r. o. dostane od pana Richtra fakturu bez DPH, protože není plátcem daně. Alfa s. r. o. fakturu zaplatí a tím je hotovo. Tento případ spadá do zdaňovacího období měsíce března, protože faktura byla vystavena 1. 3. 2013.

Tab. 16: DP - malířské práce (Zdroj: Vlastní zpracování)

Základ daně	DPH (0 %)	Cena včetně DPH	Odvod správci daně ČR - Alfa
21 600 Kč	-	21 600 Kč	0 Kč

Společnost Alfa s. r. o. si objednala od společnosti Hup s. r. o. (plátce DPH – registrován v ČR k DPH) materiál na výstavbu výrobní haly v ceně 629 000 Kč. DUZP 21. 2. 2013. Datum vystavení faktury 1. 3. 2013.

V tomto případě se nejedná o režim přenesené daňové povinnosti (nejsou splněny všechny podmínky), protože se nejedná o materiál spojený s poskytnutím služby, ale pouze o samostatný materiál. Společnost Hup s. r. o. vystaví společnosti Alfa s. r. o. fakturu, kde uvede základ daně a daň v základní sazbě (21 %). Společnost Alfa s. r. o. zaplatí celkovou částku s daní a uplatní si nárok na odpočet daně dle ZDPH ČR. Daň českému správci daně odvede společnost Hup s. r. o. DUZP je v tomto zdaňovacím období, protože faktura byla vystavena 1. 3. 2013.

⁷⁵ MASNÁ, D. Dodání materiálu včetně montáže. *Účetnictví v praxi* [online]. 2011, č. 1, s. 29 [cit. 2013-05-16]. Dostupné z: <http://www.systemaspi.cz>

Tab. 17: DP – materiál na výstavbu výrobní haly (Zdroj: Vlastní zpracování)

Základ daně	DPH (21 %)	Cena včetně DPH	Odvod správci daně ČR - Alfa
629 000 Kč	132 090 Kč	761 090 Kč	0 Kč
Nárok na odpočet daně 132 090 Kč.			

Společnost Alfa s. r. o. si objednala materiál od slovenské společnosti Astra s. r. o. (plátce DPH – registrován v SR k DPH) na dokončení výstavby hotelu v Bratislavě v ceně 67 900 EUR. Materiál byl od prodejce dopraven hned k výstavbě hotelu. DUZP 2. 3. 2013. Datum vystavení faktury 2. 3. 2013.

Nejedná se o režim přenesené daňové povinnosti (nejsou splněny všechny podmínky). Společnost Astra s. r. o. vystaví společnosti Alfa s. r. o. fakturu, kde je uveden základ daně a daň v základní sazbě dle ZDPH SR (19 %). Společnost Alfa s. r. o. zaplatí společnosti Astra s. r. o. celkovou částku s daní a zároveň si poté uplatní odpočet daně dle ZDPH SR. Společnost Astra s. r. o. má povinnost daň odvést slovenskému správci daně.

Tab. 18: DP – materiál na výstavbu hotelu (Zdroj: Vlastní zpracování)

Základ daně	DPH (19 %)	Cena včetně DPH	Odvod správci daně ČR - Alfa
67 900 €	12 901 €	80 801 Kč	0 Kč
Odvod správci daně SR - 0 EUR. Nárok na odpočet daně 12 901 EUR.			

Společnost Alfa s. r. o. poskytuje opravy fasád v ceně 436 000 Kč (bez DPH) na výstavbě řadových domů určených pro bydlení, které stojí na území ČR. Příjemcem takto poskytnutých prací je společnost, která je registrována k DPH na Slovensku. DUZP – 16. 3. 2013. Datum vystavení faktury – 16. 3. 2013.⁷⁶

V tomto případě je místem plnění ČR, protože řadové domy stojí na jejím území. Z hlediska DPH se jedná o práce, které podléhají režimu přenesené daňové povinnosti. Dle ZDPH ČR se osoba registrovaná k dani v jiném členském státě stane v uvedených případech, pokud je příjemcem služby osoba registrovaná v jiném členském státě, plátcem daně ode dne uskutečnění tohoto zdanitelného plnění. Z toho tedy vyplývá, že v okamžiku poskytnutí stavebních prací je příjemce služby plátcem daně,

⁷⁶ FITŘÍKOVÁ, D. Uplatňování DPH v praxi při poskytování stavebních prací v roce 2012. *Účetnictví v praxi* [online]. 2012, č. 6, s. 27 [cit. 2013–05–19]. Dostupné z: www.systemaspi.cz

proto se u takto poskytnutých prací použije režim přenesené daňové povinnosti. Společnost Alfa s. r. o. vystaví fakturu, kde uvede základ daně s poznámkou, že se jedná o režim přenesené daňové povinnosti. Slovenská společnost daň vypočítá, uvede na doklad a odvede českému správci daně, také má dle ZDPH ČR právo na odpočet daně.⁷⁷

Tab. 19: DP – opravy fasád (Zdroj: Vlastní zpracování)

Základ daně	DPH (0 %)	Cena včetně DPH	Odvod správci daně ČR - Alfa
436 000 Kč	0 Kč	436 000 Kč	0 Kč

Společnost Alfa s. r. o. nakoupila betonové desky od společnosti HH s. r. o. (plátce DPH – registrován k DPH v ČR) na výstavbu administrativní budovy v hodnotě 2 536 000 Kč (bez DPH). DUZP – 28. 3. 2013. Datum vystavení faktury – 31. 3. 2013.

Nejedná se o režim přenesené daňové povinnosti (nejsou splněny všechny podmínky). Společnost HH s. r. o. vystaví fakturu s uvedeným základem daně a výší daně. Společnost Alfa s. r. o. zaplatí celkovou částku faktury a uplatní si odpočet na daň. Společnost HH s. r. o. odvede daň českému správci daně v základní sazbě (21 %).

Tabulka 20: DP – nákup betonových desek (Zdroj: Vlastní zpracování)

Základ daně	DPH (21 %)	Cena včetně DPH	Odvod správci daně ČR - Alfa
2 536 000 Kč	532 560 Kč	3 068 560 Kč	0 Kč
Nárok na odpočet daně 532 560 Kč.			

Společnost Alfa s. r. o. si pronajala od FO – podnikatele (plátce DPH – registrován v ČR k DPH) plošinu s obsluhou na výstavbu budovy, která je umístěna v ČR v ceně 423 000 Kč. DUZP – 29. 3. 2013. Datum vystavení faktury - 31. 3. 2013.

V tomto případě se jedná o režim přenesené daňové povinnosti, protože práce, na které je plošina s obsluhou použita podléhají číselnému kódu klasifikace CZ-CPA 41 – 43. FO vystaví společnosti Alfa s. r. o. fakturu, kde uvede základ daně a poznámku, že se jedná o režim přenesené daňové povinnosti a společnost má povinnost doplnit výši daně v základní sazbě (21 %).

⁷⁷ FITŘÍKOVÁ, D. Uplatňování DPH v praxi při poskytování stavebních prací v roce 2012. *Účetnictví v praxi* [online]. 2012, č. 6, s. 27 [cit. 2013–05–19]. Dostupné z: www.systemaspi.cz

Tab. 21: DP – plošina s obsluhou (Zdroj: Vlastní zpracování)

Základ daně	DPH (21 %)	Cena včetně DPH	Odvod správci daně ČR - Alfa
423 000 Kč	88 830 Kč	511 830 Kč	88 830 Kč
Nárok na odpočet daně 88 830 Kč.			

Společnost Alfa s. r. o. dokončila stavební práce na výstavbě rodinného domu o výměře 380 m² pro společnost Ruw s. r. o. v hodnotě 6 532 000 Kč. DUZP – 26. 3. 2013. Datum vystavení faktury – 26. 3. 2013.

V tomto případě se jedná o režim přenesené daňové povinnosti (jsou splněny všechny podmínky). Jedná se o dům pro bydlení, který nesplňuje zadané kritérium podlahové plochy pro sociální bydlení do 350 m², proto se použije základní sazba daně (21 %). Společnost Alfa s. r. o. vystaví fakturu, kde uvede základ daně s poznámkou, že se jedná o režim přenesené daňové povinnosti. Vypočítat a doplnit daň má povinnost společnost Ruw s. r. o.

Tab. 22: DP - výstavba rodinného domu (Zdroj: Vlastní zpracování)

Základ daně	DPH (0 %)	Cena včetně DPH	Odvod správci daně ČR - Alfa
6 532 000 Kč	-	6 532 000 Kč	0 Kč

Společnost Alfa s. r. o. realizovala od měsíce února výstavbu rodinného domu (určen pro bydlení) pro FO (neplátce) na Slovensku ve výši 138 600 EUR (bez DPH). Stavba byla dokončena 28. 3. 2013. DUZP – 28. 3. 2013. Datum vystavení faktury – 28. 3. 2013.

Místo plnění je na Slovensku (nemovitost se tam nachází). Společnost Alfa s. r. o. vystaví fakturu FO, která ji celou zaplatí i s DPH (faktura je vystavena v eurech, není plátce DPH, proto nemá právo na odpočet dle ZDPH SR). Společnost je k DPH na Slovensku již registrována. Odvede na Slovensku daň slovenskému správci daně. Daň je v základní sazbě daně (19 %).

Tab. 23: DP – výstavba rodinného domu (Zdroj: Vlastní zpracování)

Základ daně	DPH (19 %)	Cena včetně DPH	Odvod správci daně ČR - Alfa
138 600 €	26 334 €	164 934 Kč	0 Kč
Odvod slovenskému správci daně 26 334 EUR.			

Společnost Alfa s. r. o. si objednala materiál na výstavbu sportoviště v hodnotě 4 698 000 Kč (bez DPH), které začne realizovat 15. 4. 2013. DUZP – 31. 3. 2013. Datum vystavení faktury – 3. 4. 2013.

V tomto případě se nejedná o režim přenesené daňové povinnosti (nejsou splněny všechny podmínky). Materiál podléhá základní sazbě daně (21 %). Datum vystavení faktury je 3. 4. 2013, proto bude daň u tohoto plnění zaplácena až v dubnu a bude se počítat až do dalšího zdaňovacího období.

Tab. 24: DP - nákup materiálu (Zdroj: Vlastní zpracování)

Základ daně	DPH (21 %)	Cena včetně DPH	Odvod správci daně ČR - Alfa
-	-	-	0 Kč

Tab. 25: Výsledná daňová povinnosti společnosti Alfa s. r. o. v ČR (Zdroj: Vlastní zpracování)

Daňová povinnost za zdaňovací období (březen 2013) v ČR	
Daň na výstupu:	Daň na vstupu:
525 000 Kč	100 725 Kč
100 725 Kč	77 490 Kč
69 300 Kč	496 524 Kč
77 490 Kč	132 090 Kč
496 524 Kč	532 560 Kč
88 830 Kč	88 830 Kč
1 357 869 Kč	1 428 219 Kč
Daňová povinnost = DPH na výstupu - DPH na vstupu	
DP = - 70 350 Kč	

Společnost Alfa s. r. o. má povinnost podat daňové přiznání za měsíc březen do 25. dne následujícího měsíce, což znamená do 25. 4. 2013. Daň na výstupu měla v celkové výši 1 357 869 Kč a daň na vstupu 1 428 219 Kč. Celková daňová povinnosti byla – 70 350 Kč, což znamená, že společnost Alfa s. r. o. zaplatila na dani o tuto částku více. Jedná se o nadměrný odpočet, protože daňová povinnost je menší než 0 Kč. Správce daně má povinnost tuto částku společnosti do 30 dnů ode dne podání daňového přiznání vrátit.

Tab. 26: Výsledná daňová povinnost společnosti Alfa s. r. o. v SR (Zdroj: Vlastní zpracování)

Daňová povinnost za zdaňovací období (březen 2013) v SR	
Daň na výstupu:	Daň na vstupu:
231 998 €	12 901 €
26 334 €	
258 332 €	12 901 €
Daňová povinnost = DPH na výstupu - DPH na vstupu	
DP = 245 431 EUR	

Společnost Alfa s. r. o. má podle ZDPH SR povinnost podat daňové přiznání za měsíc březen do 25. dne následujícího měsíce, což znamená do 25. 4. 2013. Daň na výstupu měla v celkové výši 258 332 EUR a daň na vstupu 12 901 EUR. Celková daňová povinnosti byla 245 431 EUR, což znamená, že společnost Alfa s. r. o. musí doplatit na dani 245 431 EUR. Jedná se o vlastní daňovou povinnost, protože daňová povinnost je větší než 0 Kč. Společnost Alfa s. r. o. musí tuto částku odvést slovenskému správci daně do 25. dne po skončení zdaňovacího období.⁷⁸

⁷⁸ Zdroj: Vlastní zpracování.

3 ZHODNOCENÍ A NÁVRHY

3.1 Celkové zhodnocení režimu přenesené daňové povinnosti

Evropská unie se jako celek snaží zamezit daňovým podvodům, které se jak mezi členskými státy, tak v rámci jednotlivých států stále dějí. Jedním z nástrojů se stal režim přenesené daňové povinnosti, který je v jednotlivých členských státech v různé míře používán. Samozřejmě ne všechny členské státy implementovaly tento režim do svých zákonů. Každý členský stát používá tento režim při intrakomunitárních plněních a dále si každý členský stát může ve své legislativě vymežit, na které služby či zboží se režim přenesené daňové povinnosti v tomto státě vztahuje. Evropská unie stanovuje ve směrnice 2006/112/ES v článku 199, u jakých plnění je možné režim přenesené daňové povinnosti jednotlivými státy použít. Použití tohoto režimu u jiných plnění, než plnění uvedených v článku 199 směrnice, musí být odsouhlaseno všemi členskými státy.^{79,80}

Základní otázkou každého členského státu bylo, u kterého zboží případně služeb dochází v jeho případě k největším daňovým únikům. Podvodníci si vždy zvolí nějakou komoditu, na které poté podvody realizují. Každý ze států EU má problém s jiným typem daňových úniků a hledá proto různé způsoby řešení. Jednou z možností je i použití režimu přenesené daňové povinnosti. Například Portugalsko řeší daňové podvody u mražených ryb, Rakousko u dodávek značkových slunečních brýlí, Maďarsko u nákupu šrotu a Česká republika ve stavebnictví a u obchodování s pohonnými hmotami. Proto Česká republika zavedla podle článku 199 směrnice režim přenesené daňové povinnosti ve stavebnictví, neúspěšně však žádala o zavedení režimu přenesené daňové povinnosti u obchodování s pohonnými hmotami, protože tuto možnost článek 199 směrnice neuvádí a výjimka musí být proto odsouhlasena všemi členskými státy, což se v tomto případě nestalo. Rakousko a Německo požádalo o udělení výjimky na veškeré zboží a služby, také neúspěšně. Zavedením tohoto režimu se často stávalo, že se daňové úniky z jednoho státu přesunovaly do dalšího. Příkladem je Maďarsko, které jak už bylo uvedeno, mělo problémy s nákupem šrotu,

⁷⁹ ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské Unii, s. 143 – 156.

⁸⁰ Směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů ze dne 28. listopadu 2006.

proto se rozhodlo zavést přenesenou daňovou povinnost. Výsledkem bylo, že v Maďarsku se podařilo daňové podvody omezit, naopak pro ČR to přineslo problémy. Podvodné firmy se rozhodly přesunout do ČR, kde tento systém na šrot zaveden nebyl. Scénář byl samozřejmě postupem času stejný a ČR díky navýšení daňových úniků v oblasti šrotu také následně zavedla režim přenesené daňové povinnosti v této oblasti.⁸¹

3.2 Rozdíl v přenesené daňové povinnosti ve stavebnictví mezi ČR a Rakouskem

Jak již bylo zmíněno, každý členský stát má problémy s daňovými úniky v jiné oblasti nebo s jinými komoditami. Dále je uveden rozdíl v uplatnění režimu přenesené daňové ve stavebnictví, který používá jak ČR, tak například i Rakousko, které má tento režim zavedený již od roku 2002. Zatímco ČR má podmínky pro uplatnění režimu přenesené daňové povinnosti mezi dvěma plátcí a stavební práce musí podléhat produkci CZ – CPA kódů 41 – 43, v Rakousku tomu je tak, že režim platí pouze mezi plátcí, kteří splňují podmínku ekonomické činnosti ve stavebnictví. Je tomu tak proto, že každý ze států potřeboval zamezit daňovým únikům v jiné oblasti.⁸²

- Rakousko dlouhou dobu bojovalo s nelegálními pracovníky, což bývali hlavně cizinci na stavbách, kde se jednalo o využívání tzv. čvarcsystému a přijímání služeb tímto systémem bylo považováno až za nemorální. Zásadní rozdíl je v tom, že v Rakousku je tento systém na rozdíl od ČR nelegální. Rakousko tedy jako největší problém vyhodnotilo dodávání stavebních prací mezi generálním dodavatelem a subdodavateli.⁸³
- V ČR docházelo k uvolňování stavebních prací formou závislé činnosti, díky ní se sice stavební práce zdražovaly, ale zaměstnanci měly vyšší komfort

⁸¹ RAMBOUSEK, J. Novela v oblasti stavebnictví účinná od 1. 1. 2012. *Daně a právo v praxi* [online]. 2012, č. 2, s. 11 [cit. 2013–05–16]. Dostupné z: <http://www.systemaspi.cz/>

⁸²KOLÁŘOVÁ, I. *DPH ve stavebnictví v ČR a Rakousku*. České Budějovice, 2011. Bakalářská práce. Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích, Fakulta ekonomická..

⁸³ tamtéž.

při přijímání služeb od osob se živnostenským oprávněním. Dalším problémem bylo krácení daně prostřednictvím generálního dodavatele. Ten v některých případech až přehnaně navyšoval cenu zdanitelného plnění, daň poté neodvedl, ale odběratel měl samozřejmě nárok na odpočet. Proto ČR zavedla režim přenesené daňové povinnosti na všechny stavební služby ve stavebnictví.⁸⁴

3.3 Dopady přenesené daňové povinnosti ve stavebnictví v ČR

Největší nevýhodou před počátkem zavádění režimů přenesené daňové povinnosti bylo, že byl v tuzemsku prakticky nepoužívaný a všichni si na tento systém museli nejdříve zvyknout a přizpůsobit mu své postupy. Režim přenesené daňové povinnosti byl v ČR zaveden nejdříve pro určité oblasti, které zasahovaly relativně úzkou skupinu plátců. Až s novelou ZDPH ČR, která se vztahovala na stavebnictví, byl tento režim rozšířen na opravdu rozsáhlý obor. ČR očekávala, že se změnou režimu dojde ke snížení daňových úniků, ale nikdo předem nedokázal posoudit všechny souvislosti. S uplatněním tohoto režimu přišla také řada problémů a složité změny v administrativní práci správců daně, kterým přibila hlášení podávaná od odběratelů i dodavatelů. Používá se základní i snížená sazba daně a plátcem se najednou chtěli stát i osoby povinné k dani, které nedosahovali stanovený obrat. Použití režimu se tak stále rozšiřovalo na větší skupinu plátců. Velkým problémem se pro podnikatele stal fakt, že nebylo přesně vymezeno, co vše se za stavební práce považuje, jak je správně začlenit podle kódu produkce a v neposlední řadě problémy spojené s evidencí a podáváním hlášení o proběhlých operacích. Další důležitou věcí bylo, jaký se zavede systém kontroly takové změny v systému zdanění a jestli si šikovní podvodníci nenajdou nějaký jiný způsob jak dosáhnout svého. Na druhou stranu se snížily náklady a úsilí při prokazování přijatých zdanitelných plněních, neboť část prokazování přešla do rukou odběratelů prací. Výhodou pro subdodavatele stavebních prací bylo snížení administrativní náročnosti, kteří s ohledem na své podnikání měli problémy

⁸⁴ KOLÁŘOVÁ, I. *DPH ve stavebnictví v ČR a Rakousku*. České Budějovice, 2011. Bakalářská práce. Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích, Fakulta ekonomická.

s náročnými standardy ZDPH ČR. Poté měly větší prostor věnovat se kvalitě poskytnutých plnění.^{85,86}

3.4 Shrnutí a návrhy

Je tedy zásadní otázkou, jestli zavedení režimu přenesené daňové povinnosti v ČR bylo správným opatřením v boji s daňovými úniky. Proč Slovensko tuto možnost zvažovalo a nakonec od ní prozatím celkově upustilo? Při uplatňování daně z přidané hodnoty je podle mého názoru použití režimu přenesené daňové povinnosti věcí, která zamezuje daňovým únikům mezi členskými státy a nenese s sebou tolik rizik. V ČR se mi uplatnění režimu přenesené daňové povinnosti jeví jako účinný způsob zamezení daňovým únikům, na druhé straně si myslím, že nebyly dostatečně zváženy negativní dopady a nesrovnalosti, které uplatnění tohoto režimu provázejí. Tento režim se uplatňuje u velmi velké skupiny plátců a v mnoha případech je problematické správné zařazení stavebních prací do tohoto režimu. Z tohoto pohledu se mi jako účinnější jeví princip použití režimu přenesené daňové povinnosti ve stavebnictví v Rakousku, který zasahuje menší skupinu plátců a nezatěžuje plátce. Slovensko se také potýkalo s daňovými úniky ve stavebnictví podobně jako ČR, ale je zřejmé, že zvažuje všechna pro a proti a stále se rozhoduje o tom, jestli pro ně bude tento režim výhodný nebo také přinese problémy a nejasnosti. Z uvedeného vyplývá, že je důležité opravdu zvážit, jakým způsobem režim v zákoně upravit. Pomůckou může být analyzování států, které tyto režimy používají v rozdílných verzích a jak jsou s vývojem zamezení daňovým únikům spokojeni.

Proto si myslím, že každý stát, který zvažuje zavedení režimu přenesené daňové povinnosti na jakoukoliv komoditu, musí nejdříve dobře analyzovat svoje problémy, zvážit všechny souvislosti a dopady zavedení tohoto režimu a ujasnit si jestli jeho uplatnění skutečně přinese zlepšení situace nebo zda nastanou další problémy. Podle mého názoru bylo zavedení režimu přenesené daňové povinnosti ve stavebnictví správným opatřením v boji proti daňovým únikům v této oblasti, ale pro zvýšení jeho

⁸⁵ RAMBOUSEK, J. Novela v oblasti stavebnictví účinná od 1. 1. 2012. *Daně a právo v praxi* [online]. 2012, č. 2, s. 11 [cit. 2013–5–16]. Dostupné z: <http://www.systemaspi.cz/>

⁸⁶ PŠENČÍK, J. Přenesení daňové povinnosti. *Daně a právo v praxi* [online]. 2011, č. 4, s. 15 [cit. 2013–05–18]. Dostupné z: www.systemaspi.cz

efektivitu bych navrhovala přesněji vymezit stavební činnosti, které do tohoto režimu spadají a omezit okruh plátců, kterých se bude týkat.

V této souvislosti je třeba doplnit, že dalším známým systémem nepřímých daní je daň z obrátu, která byla v České republice používána před 1. 1. 1993 a která je až dosud používána například ve Spojených státech amerických. Tato daň zdaňuje až konečnou spotřebu a její systém tak neumožňuje daňové úniky v průběhu výrobního a distribučního procesu při dodávkách mezi jednotlivými dodavateli a odběrateli. Tento systém by zřejmě daňové úniky omezil, ale o jeho znovuzavedení v České republice je v současné době možností pouze teoretickou, protože systém obchodování v celé Evropské unii je postaven na jednotném systému daně z přidané hodnoty.

ZÁVĚR

Moje bakalářská práce na téma Zákon o DPH ve stavebnictví v České republice a na Slovensku byla velmi zajímavou. Protože daň z přidané hodnoty tvoří velkou část příjmů státních rozpočtů, je v jednotlivých státech členských zemích velmi diskutovanou a probíranou daní. Pokud dochází k daňovým únikům v této oblasti, je jasné, že z tohoto důvodu přijde stát o velkou část příjmů státního rozpočtu, a proto jsem se ve své práci zejména zabývala tím, čím se zrovna Česká republika snaží těmto únikům zamezit.

Cílem mé práce bylo porovnat zákon o dani z přidané hodnoty České republiky a Slovenska v oblasti stavebnictví. Tento obor je velmi rozšířený, a proto sebou přináší řadu nejasností a problémů. V teoretické části jsou rozebrány nejdůležitější paragrafy obou zákonů. V praktické části jsou zákony aplikovány na příkladech. Prvním typem příkladů je řetězový obchod, jak k němu dochází a jak se různé subjekty snaží ušetřit peníze podvodem. Dalším příkladem je nejčastější služba ve stavebnictví, smlouva o dílo. Zde často docházelo k odpočtům daně na straně zhotovitele například při nákupu materiálu na výstavbu. V konečném výsledku daň za dílo, které dodával, odvedena nebyla, odběratel si však odpočet nárokoval. K zamezení těmto únikům Česká republika zavedla režim přenesené daňové povinnosti. Na příkladě je také ukázána daňová povinnost ČR a Slovenska a hlavní rozdíl, kterým je to, že Slovensko režim přenesené daňové povinnosti neuplatňuje. Posledním příkladem je daňová povinnost stavební společnosti Alfa s. r. o., která má povinnost podat daňové přiznání k DPH v ČR i na Slovensku.

Výsledkem mé práce bylo zjištění, že se zavedením režimu přenesené daňové povinnosti ČR z větší části zamezila daňovým únikům ve stavebnictví, snížila náklady na kontrolu dodavatelů ze strany správce daně a dodavatelé snížili svoje náklady ohledně administrativy a více se zaměřili na kvalitu plnění. Na druhé straně si myslím, že nebyly dostatečně zváženy všechny negativní dopady, které se hned po zavedení režimu objevily. Navrhovala bych, aby ČR omezila podmínky režimu na specifitější skupinu plátců a jasně vymezila, na které služby ve stavebnictví se bude režim vztahovat. Zvážila bych také myšlenku znovu zavedení daně z obratu, kde nebylo tolik

problémů při vybírání daní. Je ale zřejmé, že změnit takto razantně systém daně by neslo velké náklady, protože by tato změna musela nastat ve všech státech EU, která má jednotný systém daní. Slovensko zatím režim přenesené daňové povinnosti nezavedlo a bojuje proti daňovým únikům jinými prostředky, prostřednictvím svého zákona, i když režim přenesené daňové povinnosti stále zvažuje a rozhoduje se o jeho zavedení a následném schválení na svém území.

Na závěr lze říci, že není možné objektivně posoudit, jestli zavedení režimu přenesené daňové povinnosti bylo dobré nebo špatné. Všechno má své pro a proti. Každý stát má problémy s daňovými úniky v jiném odvětví, jiné komoditě, proto je na rozhodnutí státu, proti čemu budou chtít pomocí tohoto režimu bojovat a na jaké komodity tento režim v rámci evropské legislativy uplatní.

SEZNAM LITERATURY

BENDA, V. Stanovení místa plnění v roce 2011. *Danarionline.cz* [online]. Vydáno: 1. 2. 2011 [cit. 2013-03-21]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d31794v38995-stanoveni-mista-plneni-v-roce-2011/>

ČAPEK, O. EU navrhuje opatření pro boj s daňovými podvody. *Finanční management*. [online]. *Economia*, 2008, č. 11, str. 1 – 2 [cit. 2013-03-27]. ISSN 1214-9799. Dostupné z: http://ihned.cz/download/DOT_nwsltr/FinManagement_2008_11.pdf

DĚRGEL, M. Plnění osvobozená od DPH bez nároku na odpočet daně. *Danarionline.cz* [online]. Vydáno: 1. 2. 2013 [cit. 2013-03-21]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d41052v51780-plneni-osvobozena-od-dph-bez-naroku-na-odpocet-dane/>

DĚRGEL, M. Úprava a vyrovnaní odpočtu DPH. *Danarionline.cz* [online]. Vydáno: 1. 11. 2010 [cit. 2013-03-27]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d27079v35444-uprava-a-vyrovnani-odpocetu-dph/>

DPH V KOSTCE 2012. Uskutečnění zdanitelného plnění a povinnost přiznat daň u tuzemských plnění. *Dashofer.cz* [online]. ©2012 [cit. 2013-03-27]. Dostupné z: http://www.dashofer.cz/download/ukazky/USDPH_ukazka.pdf?wa=WWW13IX

DU. Místo plnění u vybraných druhů plnění v roce 2013. *Du.cz* [online]. ©1997 – 2013 [cit. 2013-03-22]. Dostupné z: <http://www.du.cz/?cid=300663>

DYTRICH, P. Daň na vstupu a výstupu. *Poradna.finance.cz* [online]. Vydáno: 21. 10. 2009 [cit. 2013-04-22]. Dostupné z: <http://poradna.finance.cz/dane/45197-dan-na-vstupu-a-vystupu/#>

Elektronická zbirka zákonov. [online]. IURA EDITION, ©2012 [cit. 2013-04-22].
Dostupné z: <http://www.zbierka.sk/>

FINANČNÍ SPRÁVA. Informace o změnách v oblasti daně z přidané hodnoty s účinností od 1. 1. 2013. *Cds.mfcr.cz* [online]. ©2006 – 2013 [cit. 2013-02-27].
Dostupné z:
http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_20350.html?year=PRESENT

FINANČNÍ SPRÁVA. Prováděcí nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ke směrnici o DPH. *Cds.mfcr.cz* [online]. ©2006 - 2013 [cit. 2013-03-19]. Dostupné z:
http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/mezinarodni_spoluprace_13413.html?year=PRESENT

FINANČNÍ SPRÁVA. Uplatňování DPH na poskytování služeb po vstupu České republiky do EU. *Cds.mfcr.cz* [online]. ©2006 - 2013 [cit. 2013-04-19]. Dostupné z:
<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA9846B-EA39D789/cds/xsl/146.html?year=0>

FITŘÍKOVÁ, D. Uplatňování DPH v praxi při poskytování stavebních prací v roce 2012. *Účetnictví v praxi* [online]. 2012, č. 6, s. 27 [cit. 2013-05-19]. Dostupné z:
www.systemaspi.cz

FITŘÍKOVÁ, D. a D. PROCHÁZKOVÁ. Přenesení daňové povinnosti u stavebních nebo montážních prací v roce 2012. *Danarionline.cz* [online]. Vydáno: 3. 1. 2012 [cit. 2013-04-27]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d36456v46255-prenesení-danove-povinnosti-u-stavebnich-nebo-montaznich-praci-v/>

HORKA, D. *Projekt opatření proti daňovým únikům na dani z přidané hodnoty*. Zlín, 2011. Diplomová práce. Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, Fakulta managementu a ekonomiky.

JAK PODNIKAT. Daňový doklad plátce DPH. *Jakpodnikat.cz* [online]. ©2013 [cit. 2013–03–27]. Dostupné z: <http://www.jakpodnikat.cz/danovy-doklad-nalezitosti.php>

JAK PODNIKAT. Povinnosti plátce DPH. *Jak podnikat.cz* [online]. ©2013 [cit. 2013–03–27]. Dostupné z: <http://jakpodnikat.cz/dph.php>

KOLÁŘOVÁ, I. *DPH ve stavebnictví v ČR a Rakousku*. České Budějovice, 2011. Bakalářská práce. Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích, Fakulta ekonomická.

LUKÁŠOVÁ, M. Vysvětlujeme přenesení daňové povinnosti u DPH v příkladech. *Podnikatel.cz* [online]. Vydáno: 20. 1. 2012 [cit. 2013–04–21]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/preneseni-danove-povinnosti-na-dph-ve-stavebnictvi/>

MASNÁ, D. Dodání materiálu včetně montáže. *Účetnictví v praxi* [online]. 2011, č. 1, s. 29 [cit. 2013–05–16]. Dostupné z: <http://www.systemaspi.cz>

Ministerstvo financí České republiky [online]. Praha: MFCR, ©2005 - 2013 [cit. 2013–03–27]. Dostupné z: <http://www.mfer.cz/>

Ministerstvo financií Slovenskej republiky [online]. MFSR, ©2012 [cit. 2013–03–27]. Dostupné z : <http://www.mfsr.sk/>

MUSILOVÁ, J. Změna režimu uplatnění DPH ve stavebnictví. *Cds.mfer.cz* [online]. Vydáno: 7. 12. 2012 [cit. 2013–04–03]. Dostupné z: http://cds.mfer.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_15345.html

PELCL, L. Sportovní činnost a daň z přidané hodnoty. *Danarionline.cz* [online]. Vydáno: 4. 1. 2007 [cit. 2013–03–27]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d766v742-sportovni-cinnost-a-dan-z-pridane-hodnoty/>

PŠENČÍK, J. Přenesení daňové povinnosti. *Daně a právo v praxi* [online]. 2011, č. 4, s. 15 [cit. 2013–05–18]. Dostupné z: www.systemaspi.cz

RAMBOUSEK, J. Novela v oblasti stavebnictví účinná od 1. 1. 2012. *Daně a právo v praxi* [online]. 2012, č. 2, s. 11 [cit. 2013–05–16]. Dostupné z: <http://www.systemaspi.cz/>

ROZEHNAL, T. Odpočet daně z přidané hodnoty ve světle právní jistoty plátce daně. *Daňový expert* [online]. 2012, č. 1, s. 21 [cit. 2013–05–18]. Dostupné z: www.systemaspi.cz

SEMERÁD, P. Využití reverse charge jako nástroje proti daňovým únikům ve stavebnictví. *Znaleckyportal.cz* [online]. Vydáno: 3. 5. 2012 [cit. 2013–03–27]. Dostupné z: http://www.znaleckyportal.cz/index.php?option=com_content&view=article&id=203:v-yuziti-reverse-charge-jako-nastroje-proti-danovym-unikum-ve-stavebnictvi&catid=144:stavebnictvi-stavebni-odvetvi-ruzna&Itemid=247

SKANSKA. Pozemní stavitelství Morava. *Skanska.cz* [online]. ©2013 [cit. 2013–04–21]. Dostupné z: <http://www.skanska.cz/Produkty-Sluzby/Pozemni-stavitelstvi/Pozemni-stavitelstvi-Morava/>

Směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů ze dne 28. listopadu 2006.

SVIRÁK, P. *Nepřímé daně*. Přednáška. Brno: VUT, 25. 10. 2012.

SVIRÁK, P. *Nepřímé daně*. Přednáška. Brno: VUT, 3. 11. 2012.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské Unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU se základními judikáty SDEU, včetně*

zpracování Lisabonské smlouvy a novelizací směrnice 2006/112/ES. 5. vydání. Praha: Linde, 2012. ISBN 978 – 80 – 7201 – 881 – 9.

Zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů zo dna 6. apríla 2004.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů (zákon o DPH) ze dne 1. dubna 2004.

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů ze dne 22. Července 2009.

ZAŘIZUJEME BYDLENÍ. Zvýšení DPH se dotkne všeho, i cen bytů. *Zarizujemebydleni.cz* [online]. ©2011 - 2013 [cit. 2013–05–19]. Dostupné z: <http://zarizujemebydleni.cz/zvyseni-dph-se-dotkne-vseho-i-cen-bytu/>

ZŮNOVÁ, M. Řetězové obchody. *Danarionline.cz* [online]. Vydáno: 3. 5. 2007 [cit. 2013–05–19]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2139v2882-retezove-obchody/>

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1: Zásadní předpisy v oblasti daně z přidané hodnoty do konce roku 2012 (Zdroj: Vlastní zpracování dle)	14
Obr. 2: Osoba povinná k dani (Zdroj: Převzato ze)	19
Obr. 3: Povinnost přiznat daň na výstupu (Zdroj: Vlastní zpracování dle)	23
Obr. 4: Povinnost přiznat daň z úplaty (Zdroj: Vlastní zpracování dle).....	23
Obr. 5: Použití přijatého zdanitelného plnění (Zdroj: Převzato z).....	31
Obr. 6: Princip kolotočového podvodu (Zdroj: Vlastní zpracování dle)	39

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1: Změny sazeb DPH v letech (Zdroj: Vlastní zpracování dle).....	27
-----------------------------------------------------------------------	----

SEZNAM TABULEK

Tab. 1: Změny sazeb DPH v letech (Zdroj: Vlastní zpracování dle).....	26
Tab. 2: Co se rozumí bytovou výstavbou dle zákona (Zdroj: Vlastní zpracování dle) ..	28
Tab. 3: Nadměrný odpočet za 1. zdaňovací období (Zdroj: Vlastní zpracování).....	40
Tab. 4: Nadměrný odpočet za 12. zdaňovací období (Zdroj: Vlastní zpracování).....	41
Tab. 5: Vlastní daňová povinnost za 12. zdaňovací období (Zdroj: Vlastní zpracování)	41
Tab. 6: Daňová povinnost společnosti Beta s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování).....	43
Tab. 7: Nadměrný odpočet společnosti Beta s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování).....	44
Tab. 8: DP - výstavba rodinného domu (Zdroj: Vlastní zpracování)	45
Tab. 9: DP - výstavba výrobní haly (Zdroj: Vlastní zpracování)	46
Tab. 10: DP - dodání zboží včetně montáže (Zdroj: Vlastní zpracování)	46
Tab. 11: DP – výstavba hotelu v Bratislavě (Zdroj: Vlastní zpracování).....	47
Tab. 12: DP - výstavba administrativní budovy (Zdroj: Vlastní zpracování)	47
Tab. 13: DP - oprava střechy rodinného domu (Zdroj: Vlastní zpracování)	48
Tab. 14: DP - instalatérské práce (Zdroj: Vlastní zpracování)	48
Tab. 15: DP - instalace rozvodů a kanalizace (Zdroj: Vlastní zpracování)	49

Tab. 16: DP - malířské práce (Zdroj: Vlastní zpracování)	49
Tab. 17: DP – materiál na výstavbu výrobní haly (Zdroj: Vlastní zpracování).....	50
Tab. 18: DP – materiál na výstavbu hotelu (Zdroj: Vlastní zpracování).....	50
Tab. 19: DP – opravy fasád (Zdroj: Vlastní zpracování).....	51
Tabulka 20: DP – nákup betonových desek (Zdroj: Vlastní zpracování).....	51
Tab. 21: DP – plošina s obsluhou (Zdroj: Vlastní zpracování)	52
Tab. 22: DP - výstavba rodinného domu (Zdroj: Vlastní zpracování)	52
Tab. 23: DP – výstavba rodinného domu (Zdroj: Vlastní zpracování).....	52
Tab. 24: DP - nákup materiálu (Zdroj: Vlastní zpracování).....	53
Tab. 25: Výsledná daňová povinnost společnosti Alfa s. r. o. v ČR (Zdroj: Vlastní zpracování).....	53
Tab. 26: Výsledná daňová povinnost společnosti Alfa s. r. o. v SR (Zdroj: Vlastní zpracování).....	54

SEZNAM ZKRATEK

ČR – Česká republika

DIČ – daňové identifikační číslo

DPH – daň z přidané hodnoty

DUZP – datum uskutečnění zdanitelného plnění

EEA – Evropský hospodářský prostor

EU – Evropská unie

FO – fyzická osoba

OND – osoba nepovinná k dani

OPD – osoba povinná k dani

PO – právnická osoba

ZDPH ČR – zákon o dani z přidané hodnoty České republiky

