

Přenesení tuzemské daňové povinnosti na příjemce plnění od roku 2012 (§ 92e)

S účinností od 1.1.2012 nabývá účinnosti novela zákona o DPH, podle které má plátce **POVINNOST** „přenést daňovou povinnost DPH“ na svého odběratele **POKUD** je odběratelem podnikatel – plátce DPH a odebrané plnění použije v rámci tohoto podnikání (ekonomické činnosti). Tolik ve zkratce. Podrobnější popis problematiky najdete níže:

1. KDY použít?

- 1) obě strany jsou podnikateli (OSVČ, firma...)
- 2) příjemce plnění použije alespoň z části pro své ekonomické činnosti (pro podnikání)
- 3) jedná se o stavební nebo montážní práce provedené v ČR

1.1. Na koho se režim přenesení daňové povinnosti vztahuje

Obecně platí, že režim přenesení daňové povinnosti se uplatní pouze mezi plátcí DPH a to při poskytnutí plnění v tuzemsku (místo plnění je v ČR).

Uvedený režim je tedy povinen použít plátce (poskytovatel plnění), který poskytne vymezené stavební nebo montážní práce s místem plnění v tuzemsku jinému plátcí (příjemci plnění) pro jeho ekonomickou činnost. Současně logicky platí, že v takovém případě má povinnost použít daný režim i plátce - příjemce plnění.

Režim přenesení daňové povinnosti se nepoužije pokud plátce poskytuje stavební nebo montážní práce příjemci plnění, který není plátcem DPH a samozřejmě i pokud neplátce poskytuje takové práce plátcí.

Jde-li o podmínku plnění mezi plátcí, je nutné upozornit, že předpokladem pro povinnost použít režim přenesení daňové povinnosti je skutečnost, že tyto osoby při uskutečnění daného plnění vystupují jako osoby povinné k dani, tj. v rámci své ekonomické činnosti. U stavebních prací jde pak zejména o to, že osoba, která zdanitelné plnění přijímá, vystupuje u daného plnění jako osoba povinná k dani.

Jestliže příjemce plnění (plátce) pořizuje přijaté zdanitelné plnění výlučně **pro soukromou potřebu, nebo výlučně pro plnění, které není předmětem daně**, není v postavení osoby povinné k dani a v tom případě se neuplatní režim přenesení daňové povinnosti - to znamená, že plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění, uplatní daň na výstupu, daň přizná a zaplatí (běžný mechanismus). Obdobně se neuplatní režim přenesení daňové povinnosti pokud např. obec pořizuje plnění pro potřeby související výlučně s její činností při výkonu veřejné správy, při níž se nepovažuje za osobu povinnou k dani (viz § 5 odst. 3 zákona o DPH).

Z hlediska jistoty u poskytovatele plnění jde-li o správnost zdanění lze doporučit, aby příjemce plnění písemně prohlásil, že přijaté plnění použije výlučně pro účely, které nejsou předmětem daně resp. příjemce ve vztahu k danému plnění nevystupuje jako osoba povinná k dani.

Pokud je plnění třeba i jen z části přijímáno pro více účelů, například pro soukromou potřebu plátce a pro jeho ekonomickou činnost nebo pro smíšené účely veřejnoprávních a neziskových subjektů, přičemž část je pro účely, kdy příjemce vystupuje jako osoba povinná k dani, půjde o plnění podléhající celkově režimu přenesení daňové povinnosti.

Právní informace:

Tento materiál je poskytován jako interní obecná informace a není určen k dalšímu veřejnému šíření. Informuje o změnách v právních předpisech, ale neobsahuje úplný výčet těchto změn. V případě jakýchkoliv dotazů mě, prosím, kontaktujte. Za jednání nebo rozhodnutí učiněná na základě tohoto materiálu nenese jeho autor žádnou odpovědnost.

Pro případy, kdy příjemce stavebních a montážních prací poskytnutých v tuzemsku je sice český neplátce, ale jde o osobu registrovanou k DPH v jiném členském státě nebo zahraniční osobu, je nutné upozornit na ust. § 94 odst. 16 zákona o DPH. Podle tohoto platí, že takováto osoba registrovaná k dani v jiném členském státě nebo zahraniční osoba povinná k dani, se coby příjemce tuzemských plnění zahrnovaných pod režim přenesení daňové povinnosti stává ze zákona českým plátcem a to již dnem poskytnutí předmětného plnění.

2. JAK provést?

2.1 Postup a povinnosti poskytovatele plnění

Poskytovatel stavebních a montážních prací má v rámci režimu přenesení daňové povinnosti na DPH povinnost:

- a. **vystavit daňový doklad**
a to do 15 dnů ode dne uskutečnění zdanitelného plnění se všemi náležitostmi běžného daňového dokladu (**včetně sazby daně**), ovšem **s výjimkou výše daně. Na místo toho na vystaveném daňovém dokladu musí uvést sdělení, že výši daně je povinen doplnit a přiznat plátce, pro kterého je plnění uskutečněno**
- b. vést evidenci o plněních poskytnutých v režimu přenesení daňové povinnosti a výpis z této evidence předložit správci daně v elektronické podobě
- c. vykázat poskytnutí těchto plnění v daňovém přiznání (řádek 25)

2.2 Postup a povinnosti příjemce plnění

Plátce, který v rámci svých ekonomických činností přijímá službu stavebních a montážních prací, která podléhá režimu přenesení daňové povinnosti má povinnost:

- a. **přiznat a zaplatit daň**
Příjemce plnění je povinen přiznat a zaplatit daň z přijatého plnění a to ke dni uskutečnění dotčeného zdanitelného plnění.
Při poskytnutí stavebních prací se jedná v zásadě o poskytnutí služby. Podle § 21 odst. 5 zákona o DPH je služba uskutečněna dnem jejího poskytnutí nebo dnem vystavení daňového dokladu (s výjimkou splátkového kalendáře nebo dokladu na přijatou úplatu), *a to tím dnem, který nastane dříve.*
Stavební práce jsou často poskytovány podle smlouvy o dílo, kdy se zdanitelné plnění podle § 21 odst. 6 písm. a) zákona o DPH považuje za uskutečněné dnem převzetí a předání díla nebo jeho dílčí části, nebo jsou stavební práce poskytovány jako dílčí plnění, které se podle § 21 odst. 9 zákona o DPH považuje za uskutečněné dnem uvedeným ve smlouvě. Příjemce přiznává daň v daňovém přiznání (ř. 10 nebo 11) za příslušné zdaňovací období.
- b. **doplnit daňový doklad**
Příjemce plnění je povinen doplnit na daňovém dokladu obdrženém od poskytovatele výši daně. Příjemce odpovídá za správnost uvedené daně. V praxi to znamená, že bez ohledu na to, jakou sazbu daně uvedl na dokladu poskytovatel plnění, musí příjemce při výpočtu a doplnění výše daně vycházet ze správné (zákonu odpovídající) sazby.
- c. **vést evidenci** o plněních přijatých v režimu přenesení daňové povinnosti a **výpis z této evidence předložit** správci daně

Právní informace:

Tento materiál je poskytován jako interní obecná informace a není určen k dalšímu veřejnému šíření. Informuje o změnách v právních předpisech, ale neobsahuje úplný výčet těchto změn. V případě jakýchkoliv dotazů mě, prosím, kontaktujte. Za jednání nebo rozhodnutí učiněná na základě tohoto materiálu nenese jeho autor žádnou odpovědnost.

Nárok na odpočet daně

Příjemce, který v rámci svých ekonomických činností přijímá plnění v podobě stavebních a montážních prací, které podléhá režimu přenesení daňové povinnosti, má na jedné straně povinnost přiznat a zaplatit daň z tohoto plnění, na straně druhé je však současně oprávněn k odpočtu daně na vstupu z takto přijatého zdanitelného plnění. Tento nárok příjemce plnění se řídí obecnými podmínkami pro nárok na odpočet daně tak, jak jsou uvedeny v § 72 a následujících zákona o DPH.

Příjemci plnění vzniká nárok na odpočet daně okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat. Vzhledem k tomu, že má příjemce plnění povinnost přiznat a zaplatit daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, vzniká mu k tomuto dni také nárok na odpočet daně, který může v případě naplnění podmínek § 72 a násl. zákona o DPH uplatnit.

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

2.3 Postup u ZÁLOH

V případě zdanitelných plnění podléhajících režimu přenesení daňové povinnosti se povinnost přiznat daň při přijetí úplaty (zálohy) **neuplatní**.

Poskytovatel plnění, který přijme zálohu na stavební práce, u nichž je povinen použít režim přenesení daňové povinnosti, ke dni přijetí úplaty daň na výstupu nepřizná, není ani povinen při přijetí takové úplaty vystavit daňový doklad. **Daňový doklad na celé plnění bude vystavovat až při uskutečnění zdanitelného plnění.**

3. Porušení režimu přenesení daňové povinnosti - důsledky

Pokud poskytovatel plnění nepostupuje podle daného režimu přenesení daňové povinnosti a při uskutečnění zdanitelného plnění uplatní daň na výstupu a výši daně uvede na daňovém dokladu, nemá příjemce plnění nárok na odpočet daně uvedené na daňovém dokladu, protože podle zákona o DPH nárok na odpočet má plátce jen ze SPRÁVNÉ DPH. Poskytovatel plnění postupuje v takovém případě podle obecné zásady pro opravu výše daně podle § 43 zákona o DPH a vystaví OPRAVNÝ DAŇOVÝ DOKLAD.

4. Stavební a montážní práce podléhající režimu přenesení daňové povinnosti

Režimu přenesení daňové povinnosti podléhá poskytnutí stavebních a montážních prací které odpovídají číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43 platnému od 1.1.2008.

Klasifikace produkce (CZ-CPA) je dostupná na [stránkách Českého statistického úřadu](#) .

Kód CZ-CPA 41 – zahrnuje budovy a jejich výstavbu.

Patří sem také služby developerských subjektů v oblasti bytových a nebytových stavebních projektů.

Kód CZ-CPA 42 - inženýrské stavby a jejich výstavba.

Zároveň tento oddíl zahrnuje služby developerských subjektů v oblasti inženýrského stavitelství.

Kód CZ-CPA 43 - specializované stavební práce

tj. demoliční, průzkumné, elektroinstalační, instalatérské, topenářské, plynářské, truhlářské, malířské, obkladačské, sklenářské, pokrývačské, izolační, betonářské, zednické,...

a dále mj. montáž ocelových konstrukčních prvků, prefabrikovaných dílů, stavbu a demontáž lešení a pracovních plošin a také instalaci topení, výtahů, klimatizačních, ventilačních a chladících zařízení apod.

Právní informace:

Tento materiál je poskytován jako interní obecná informace a není určen k dalšímu veřejnému šíření. Informuje o změnách v právních předpisech, ale neobsahuje úplný výčet těchto změn. V případě jakýchkoliv dotazů mě, prosím, kontaktujte. Za jednání nebo rozhodnutí učiněná na základě tohoto materiálu nenese jeho autor žádnou odpovědnost.

Příklady produkce související se stavebnictvím, které nepatří do číselného kódu 41–43 a nevztahuje se na ně tedy režim přenesení daňové povinnosti

- *údržba a opravy průmyslových kotlů (33.12.14)*
- *instalace, opravy a údržba prům. klimatizačních a chladících zařízení (33.12.18, 33.20.29)*
- *čištění komínů (81.22.13)*
- *montáž volně stojícího nábytku (95.24.10)*
- *pronájem lešení nezahrnující jeho postavení a demontáž (77.32.10)*
- *prefabrikované stavební dílce z betonu (23.61.12)*
- *půjčování stavebních strojů a vybavení bez obsluhy (77.32.10)*
- *instalace průmyslových strojů a zařízení (33.2)*
- *sanace a čištění zeminy, vody, vzduchu a budov (39.00.1)*
- *architektonické a inženýrské služby; technické zkoušky a analýzy (71)*
- *služby související s úpravou krajiny (81.30.10)*

5. Postup na přelomu roku 2011 a 2012

Pokud poskytovatel plnění obdržel do 31.12.2011 zálohu na poskytované stavební a montážní práce a odvedl DPH z této přijaté platby a konečnou fakturu vystavoval v roce 2012, pak režim přenesení daňové povinnosti použije POUZE na vypočtený DOPLATEK uvedený na konečné faktuře (tedy po odpočtu zálohy přijaté v roce 2011)

S přáním pěkného dne



Právní informace:

Tento materiál je poskytován jako interní obecná informace a není určen k dalšímu veřejnému šíření. Informuje o změnách v právních předpisech, ale neobsahuje úplný výčet těchto změn. V případě jakýchkoliv dotazů mě, prosím, kontaktujte. Za jednání nebo rozhodnutí učiněná na základě tohoto materiálu nenese jeho autor žádnou odpovědnost.