

## **Nejčastější dotazy**

### **- Režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví a zálohy**

*(pozn. pro všechny dotazy – v příkladech je pro názornost použito z hlediska výpočtu daně určité zjednodušení)*

#### **A) Zálohy přijaté do 31.12.2011**

##### **Dotaz 1**

Stavební společnost (s.r.o., plátce DPH) staví pro realitní společnost (a.s., plátce DPH) byt s parametry stavby pro sociální bydlení. Podle smlouvy o dílo je cena bez daně stanovena ve výši 2 000 000 Kč. Úhrada dodávaného díla je sjednána zálohově + vyúčtování při předání bytu. Do konce roku 2011 byla uhrazena záloha ve výši 1 650 000,- Kč. Poskytovatel díla tuto zálohu přijal dne 15.4.2011. K předání bytu dojde v únoru 2012. Poskytovatel plnění ke dni předání bytu provede vyúčtování – doplatek 500 000 Kč bez DPH. Jak postupovat v daném případě z hlediska DPH?

Odpověď:

Jde o poskytnutí stavebních prací mezi plátcí v tuzemsku, tj. plnění které se zdaňuje v režimu přenesení daňové povinnosti – blíže viz informace GFŘ a MF

[http://cde.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cde/xsl/legislativa\\_metodika\\_14310.html?year=0](http://cde.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cde/xsl/legislativa_metodika_14310.html?year=0) .

Tento režim zdanění se však uplatní až od 1.1.2012. Do konce roku 2011 se (i z hlediska záloh na takovéto plnění) postupuje v mezích pravidel pro běžný režim zdanění., tzn. že pro příjemce zálohy platí § 21 odst. 1 zákona o DPH. Má tudíž povinnost přiznat daň na výstupu ke dni přijetí úplaty a to bez ohledu na to, že k uskutečnění plnění dojde až v roce 2012. V daném případě tak stavební firma musí přiznat daň na výstupu ze zálohy přijaté dne 15.4.2011 (záloha 1 650 000, tj. 1 500 000 základ daně + 10 % DPH 150 000). Použije se sazba daně platná ke dni přijetí úplaty (resp. ke dni vzniku povinnosti přiznat daň z přijaté úplaty).

K předání bytu resp. ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, dojde v únoru 2012. Vzhledem k tomu se při vyúčtování daného plnění použijí v zásadě pravidla účinná od 1.1.2012. Povinnost přiznat a zaplatit daň za uskutečněné zdanitelné plnění se přenáší na příjemce. Poskytovatel (stavební firma) u tohoto plnění vystaví daňový doklad, na kterém uvede mj. základ daně a sazbu daně. Neuvede však výši daně, ale sdělení, že tuto je povinen doplnit a přiznat právě příjemce plnění.

V dotazovaném případě, kdy jde o plnění se zálohami placenými v roce 2011, tedy stavební společnost v únoru 2012 (do 15ti dnů po předání bytu) vystaví daňový doklad, na kterém uvede krom dalších náležitostí základ daně. Základ daně stanoví jako rozdíl celkové úplaty za stavební práce bez daně a základu daně z přijaté úplaty. Pokud se sjednaná cena nezmění, bude základ daně uvedený na tomto dokladu činit 500 000 Kč (2 000 000 - 1 500 000). Dále uvede sazbu daně a to sazbu daně platnou po 1. lednu 2012, v daném případě tedy 14% . Příjemce plnění po té doplní na daňový doklad daň odpovídající snížené sazbě daně (14%), tj. ve výši 70 000 Kč. Tuto daň je povinen příjemce plnění přiznat a zaplatit.

##### **Dotaz 2**

Stavební společnost (s.r.o., plátce DPH) staví pro realitní společnost (a.s., plátce DPH) byt s parametry stavby pro sociální bydlení. Podle smlouvy o dílo je cena bez daně stanovena na 2 000 000 Kč. Do konce roku 2011 poskytovatel plnění přijme úplatu ve výši 2 200 000 Kč (základ daně 2 000 000 Kč + daň ve snížené sazbě daně (10%) ve výši 200 000 Kč). K předání bytu dojde v únoru 2012, cena se nezmění. Jak s vyúčtováním z pohledu DPH?

Odpověď:

Poskytovatel plnění má povinnost do 15ti dnů po dni uskutečnění zdanitelného plnění (předání bytu) vystavit daňový doklad. V tomto dokladu mj. uvede základ daně, který stanoví jako rozdíl celkové ceny (úplaty za stavební práce bez daně) a základu daně z přijaté úplaty. V daném případě potom základ daně činí 0 Kč. Ke dni uskutečnění zdanitelného plnění takto fakticky nevznikne základ daně pro zdanění v režimu přenesení daňové povinnosti. Při tzv. vypořádání záloh ke dni uskutečnění zdanitelného plnění příjemce plnění není povinen zdaňovat žádnou částku. Ve smyslu ustanovení § 37 odst. 3 zákona o DPH zbývá ke zdanění nula. Tento základ i výši daně uvede poskytovatel do daňového dokladu zmíněného v první větě. Na okraj možno poznamenat, že za této situace není ani povinnost zahrnout takové plnění do výpisu z evidence ve smyslu ust. § 92a odst. 6 ZDPH.

### **Dotaz 3:**

Stavební společnost (k. s., plátce DPH) staví pro realitní společnost (a.s., plátce DPH) dům s parametry stavby pro sociální bydlení. Podle smlouvy o dílo je cena bez daně 2 000 000 Kč. Do konce roku 2011 byla zaplácena záloha ve výši 1 980 000 Kč. Poskytovatel plnění tuto zálohu ve výši 1 980 000 Kč (základ daně 1 800 000 Kč + daň ve snížené sazbě daně (10%) 180 000 Kč) přijal 12.10.2011 a z přijaté úplaty přiznal daň.

Na základě dohody byly provedeny takové stavební změny-úpravy ve vymezení díla, které měly za následek snížení původně sjednané ceny za dílo o 400 000 Kč v úrovni bez daně. Celková cena bez daně bude tedy ve výši 1 600 000 Kč. K předání stavby dojde v lednu 2012. Jak bude provedeno z pohledu DPH vyúčtování?

Odpověď:

Jde o poskytnutí stavebních prací mezi plátcí v tuzemsku, tj. plnění které se zdaňuje v režimu přenesení daňové povinnosti. Tento režim zdanění se však uplatní až od 1.1.2012. Do konce roku 2011 se i pro zdanění záloh na takovéto plnění postupuje v mezích pravidel pro běžný režim zdanění, tzn. že pro příjemce zálohy (poskytovatele plnění) platí § 21 odst. 1 zákona o DPH a má tudíž povinnost přiznat daň na výstupu ke dni přijetí úplaty (zálohy) a to bez ohledu na to, že k uskutečnění plnění dojde až v roce 2012. V daném případě tak stavební firma správně přiznala daň na výstupu ze zálohy přijaté dne 12.10.2011 (1 800 000 základ daně + 10 % DPH 180 000). Použila správně sazbu daně platnou ke dni přijetí úplaty.

K předání domu, tj. ke dni uskutečnění zdanitelného plnění dojde v lednu 2012.

V uvedeném případě jde o situaci, kdy základ daně ze zálohy přijaté v roce 2011 převýšil konečnou úplatu za plnění, na které byly uhrazeny tyto zálohy a při jejichž přijetí vznikla poskytovateli povinnost přiznat daň. Ke dni uskutečnění zdanitelného plnění v roce 2012 takto fakticky nevznikne základ daně, z něhož by příjemci plnění v rámci režimu přenesení daňové povinnosti vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň. I když výslovným textem zákon tuto situaci neupravuje, ve smyslu logického výkladu v rámci základních zásad fungování systému DPH možno pro daný případ uzavřít, že „vyúčtování“ proběhne v klasickém režimu-dochází totiž fakticky k vrácení části zálohy přijaté v roce 2011, z níž již byla přiznána daň podle sazby platné ve stejném roce, tj. 10 % a v dané situaci při vlastním uskutečnění zdanitelného plnění povinnost přiznat daň zmíněná v ust. § 92a odst. 1 ZDPH nevzniká (základ je nula). Poskytovatel tedy do 15ti dnů po uskutečnění zdanitelného plnění vystaví daňový doklad, kde uvede mj. základ daně, sazbu daně a výši daně. Základ daně: 1 600 000 – 1 800 000, tj. minus 200 000 Kč (záporný základ vznikl v důsledku přeplacení záloh, kde povinnost přiznat a zaplatit daň vznikla v roce 2011), sazba daně 10%, výše daně: - 20 000 Kč. Dodavatel uvede záporný základ daně (- 200 000) a zápornou daň (- 20 000) na řádku 2 daňového přiznání, odběratel na řádku 41.

#### **Dotaz 4.**

OSVČ - plátce DPH, který nevede účetnictví, poskytuje stavební firmě B (též plátcí DPH) stavební práce (úpravy vnitřních omítek). Cena bez daně je stanovena ve výši 120 000 Kč. Do konce roku 2011 firma B zaplatí zálohu, poskytovatel plnění tuto zálohu ve výši 80 000 Kč přijme v hotovosti. K předání stavební práce dojde v únoru 2012. Jak v daném případě postupovat z hlediska DPH?

Odpověď:

Jde o poskytnutí stavebních prací mezi plátcí v tuzemsku, tj. plnění které se od 1.1.2012 zdaňuje v režimu přenesení daňové povinnosti. Do konce roku 2011 se postupuje v mezích pravidel pro běžný režim zdanění a to včetně záloh. Tzn. že pro příjemce zálohy platí § 21 zákona o DPH. Poskytovatel plnění, který nevede účetnictví, nemá podle tohoto ustanovení povinnost přiznat daň z přijaté úplaty. Pokud ke dni přijetí úplaty daň na výstupu nepřizná, nesmí vystavit daňový doklad při přijetí úplaty. Poznámka možná, že takovýto plátce však může daň při přijetí úplaty přiznat dobrovolně. V takovém případě se považuje za osobu, které vznikla povinnost přiznat daň na výstupu.

V daném případě bylo tedy na OSVČ, jestliže se rozhodla přiznat daň z dotčené zálohy přijaté v roce 2011. Předpokládáme, že tak neučinila, tzn. že daňový doklad při přijetí úplaty v roce 2011 nevystavila. Daňový doklad tak vystavuje „až“ při uskutečnění zdanitelného plnění - do 15ti dnů po předání stavebních prací v únoru 2012. V tomto dokladu uvede mj. základ daně, sazbu daně a sdělení, že výši daně je povinen doplnit a odvést příjemce plnění. Při stanovení základu daně se zohledňují pouze zdaněné zálohy. Vzhledem k tomu, že OSVČ zálohu přijatou v roce 2011 ke zdanění na výstupu nepřiznala (ve smyslu ust. § 21 odst. 2 ZDPH nemusela), stanoví základ daně ve výši celkové úplaty bez daně, tj. 120 000 Kč. Příjemce plnění doplní pak na daňový doklad daň stanovenou z uvedeného základu daně a to v odpovídající sazbě platné ke dni uskutečnění zdanitelného plnění (20 nebo 14%). Tuto daň má příjemce povinnost přiznat a zaplatit.

*Pozn. pokud by OSVČ v roce 2011 přijatou zálohu zdanila, tj. přiznala z ní daň na výstupu, postup při vyúčtování by z hlediska DPH byl systémově shodný jak popsáno v dotazu č. 1.*

#### **Dotaz č. 5.**

Plátce dodává jinému plátcí stavební práce – opravu střechy na bytovém domě pro sociální bydlení. Podle smlouvy o dílo je dohodnuta cena bez daně ve výši 100 000 Kč (110 000 Kč včetně daně). Do konce roku 2011 byla zaplacená záloha ve výši 88 000 Kč (základ daně 80 000 Kč + daň 8 000 Kč), dodavatel na přijatou zálohu vystavil daňový doklad a z takto přijaté úplaty přiznal daň.

K předání opravy střechy dojde v únoru 2012, k tomuto dni byla cena za opravu oproti původní dohodě změněna na 80 000 Kč bez daně. Cca 1 týden po předání opravy došlo ke zjištění závad v kvalitě provedení díla, po vzájemné dohodě dojde v důsledku tohoto ke snížení ceny o 10 000 Kč. Jak postupovat v daném případě z hlediska DPH?

Odpověď:

Jde o poskytnutí stavebních prací mezi plátcí v tuzemsku, tj. plnění, na které se od 1.1. 2012 vztahuje režim přenesení daňové povinnosti. Do konce roku 2011 se i pro zdanění záloh na

takovéto plnění postupuje v mezích pravidel platných v roce roku 2011, tj. jako pro běžný režim zdanění. Pro příjemce zálohy platí takto § 21 odst. 1 zákona o DPH (předpokládáme, že jde o plátce, který vede účetnictví), a má tudíž povinnost přiznat daň na výstupu ke dni přijetí zálohy a to bez ohledu na to, že k uskutečnění plnění dojde až v roce 2012. V daném případě tak dodavatel musí přiznat daň na výstupu ze zálohy přijaté v roce 2011 (záloha 88 000 Kč, tj. 80 000 základ daně + 10 % DPH 8 000). Použije se sazba daně platná ke dni přijetí úplaty.

K předání opravy střechy, tj. ke dni uskutečnění zdanitelného plnění dojde v únoru 2012. Vzhledem k tomu se při vyúčtování daného plnění použijí v zásadě pravidla účinná od 1.1.2012. Povinnost přiznat a odvést daň za uskutečněné zdanitelné plnění se v rozsahu kladného základu daně stanoveného v daném případě mj. zejména podle ust. § 37 odst. 3 zákona o DPH přenáší na příjemce. Ke dni uskutečnění zdanitelného plnění takto v daném případě fakticky nevznikne základ daně pro zdanění v režimu přenesení daňové povinnosti. Při tzv. vypořádání záloh ke dni uskutečnění zdanitelného plnění příjemce plnění není povinen zdaňovat žádnou částku. Ve smyslu ustanovení § 37 odst. 3 zákona o DPH zbývá ke zdanění nula. Tento základ i výši daně uvede poskytovatel do daňového dokladu.

Po reklamaci resp. v jejím důsledku dohodnutém snížení ceny dochází vlastně ke snížení základu daně po dni uskutečnění zdanitelného plnění. Jde tedy o důvod pro opravu ve smyslu ust. § 42 odst. 1 písm. b) zákona o DPH. Dodavatel vystaví opravný daňový doklad podle § 45 odst. 1 zákona o DPH. Na opravném dokladu uvede evidenční číslo původního daňového dokladu, na jehož základě byla přiznána daň. Pro opravu se tak podle § 42 odst. 4 zákona o DPH uplatní sazba daně platná ke dni povinnosti přiznat daň (tj. 10 %).

V uvedeném případě bude tedy s opravný daňový doklad obsahovat ve vazbě na původní daňový doklad mj.

- rozdíl mezi opraveným a původním základem daně ve výši - 10 000 Kč (70 000 – 80 000), rozdíl mezi opravenou a původní daní ve výši - 1 000 Kč (7 000 - 8 000) a rozdíl mezi opravenou a původní úplatou ve výši – 11 000 Kč (77 000 - 88 000). Podle § 42 odst.4 zákona o DPH se uplatní sazba daně platná ke dni povinnosti přiznat daň, tj. 10%.

Dodavatel zahrne základ daně v záporné výši (-10 000 Kč) a daň – 1 000 Kč do řádku 2 daňového přiznání. Odběratel pak na základě této opravy musí provést opravu odpočtu ve smyslu ust. § 74 zákona o DPH.

## **B) Zálohy přijaté (i) po 1.1.2012**

### **Dotaz č. 6**

Společnost A (s.r.o., plátce DPH) staví pro společnost B (a.s., plátce DPH) byt s parametry stavby pro sociální bydlení. Podle smlouvy o dílo je cena bez daně stanovena ve výši 2 000 000 Kč. Úhrada dodávaného díla je sjednána zálohově + vyúčtování při předání bytu. V lednu 2012 byla uhrazena záloha ve výši 1 800 000 Kč. K předání bytu dojde v březnu 2012. Poskytovatel plnění ke dni předání bytu provede vyúčtování – celková cena se nezmění. Jak postupovat v daném případě z hlediska DPH?

Odpověď:

Jde o poskytnutí stavebních prací mezi plátcí v tuzemsku, tj. plnění, které se od 1.1.2012 zdaňuje v režimu přenesení daňové povinnosti. Pro dotazovaný případ se pravidla platná pro tento režim použijí včetně posouzení zdanění zálohy. Poskytovatel plnění, který přijme po 1. lednu 2012 úplatu – zálohu na plnění, u něhož je povinen použít režim přenesení daňové

povinnosti, daň na výstupu ke dni přijetí zálohy nepřiznává. Od 1.1.2012 totiž platí, že daň u tohoto plnění přiznává příjemce a to vždy (až) ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.

Z pohledu DPH tedy v daném případě záloha ve výši 1 800 000 Kč nebude podléhat povinnosti přiznat z ní DPH. Daňový doklad se vystavuje až ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. Společnost A tento doklad musí vystavit do 15ti dnů po uskutečnění zdanitelného plnění. Mj. v něm uvede základ daně, sazbu daně a sdělení, že výši daně je povinen doplnit a přiznat příjemce plnění. Základ daně se zde stanoví ve výši sjednané úplaty bez daně, tzn. že bude 2 000 000 Kč. Příjemce plnění doplní na daňový doklad daň ve snížené sazbě daně (14%), tj. ve výši 280 000 Kč a tuto daň je povinen i přiznat a zaplatit.

### **Dotaz č. 7**

Společnost A (s.r.o., plátce DPH) staví pro společnost B (a.s., plátce DPH) byt s parametry stavby pro sociální bydlení. Podle smlouvy o dílo je cena bez daně 2 000 000 Kč. Úhrada dodávaného díla je sjednána zálohově + vyúčtování při předání bytu. Do konce roku 2011 byla uhrazena záloha ve výši 1 650 000 Kč. Poskytovatel díla tuto zálohu přijal dne 15.4.2011. V lednu uhrazena druhá záloha ve výši 300 000 Kč. K předání bytu dojde v březnu 2012. Poskytovatel plnění ke dni předání bytu provede vyúčtování – celková cena se nezmění. Jak postupovat v daném případě z hlediska DPH?

Odpověď:

Předmětné plnění - poskytnutí stavebních prací mezi plátcí v tuzemsku, je plněním které se z pohledu DPH zdaňuje v režimu přenesení daňové povinnosti. Tento režim zdanění se však uplatní až od 1.1.2012. Do konce roku 2011 se (i z pohledu záloh na takováto plnění) postupuje v mezích pravidel pro běžný režim zdanění. Pro příjemce zálohy (plátce, který má povinnost vést účetnictví) platí § 21 odst. 1 zákona o DPH. Při přijetí zálohy v roce 2011 mu tudíž vznikla povinnost přiznat daň na výstupu a to bez ohledu na to, že k uskutečnění plnění dojde až v roce 2012. V daném případě tak společnost A musí přiznat daň na výstupu ze zálohy přijaté dne 15.4.2011 (záloha 1 650 000 Kč, tj. 1 500 000 základ daně + 10 % DPH 150 000). Použije se sazba daně platná ke dni přijetí úplaty.

Pokud jde o druhou zálohu ve výši 300 000 Kč, tato byla uhrazena po 1.1.2012 a z hlediska zdanění se u ní postupuje podle zákona o dani z přidané hodnoty ve znění účinném od 1.1.2012. Poskytovatel plnění, který přijme po 1. lednu 2012 zálohu na plnění, u něhož je povinen použít režim přenesení daňové povinnosti, daň na výstupu ke dni přijetí této úplaty (zálohy) nepřiznává. Při přijetí zálohy v lednu 2012 tedy daňový doklad nebude vystavován.

Tento doklad má povinnost vystavit poskytovatel dotčeného plnění až v souvislosti s uskutečněním zdanitelného plnění, konkrétněji do 15ti dnů od uskutečnění plnění. Na dokladu uvede mj. základ daně, sazbu daně a sdělení, že výši daně je povinen doplnit a přiznat příjemce plnění.

V dotazovaném případě, kdy jde o plnění se zálohami placenými jak v roce 2011, tak v roce 2012 tedy společnost A do 15ti dnů po předání bytu vystaví daňový doklad, na kterém uvede základ daně stanovený jako rozdíl celkové ceny bez daně (celková úplata za byt) a základu daně z přijaté a zdaněné úplaty - tedy ze záloh roku 2011. Základ daně takto bude činit 500 000 Kč (2 000 000 - 1 500 000). Příjemce plnění po té doplní na daňový doklad daň ve snížené sazbě daně (14%), tj. ve výši 70 000 Kč. Tuto daň je povinen příjemce plnění přiznat a zaplatit.