

Progrese sazby DPH a vliv na daňový subjekt ZED

Tomáš Kozubík

Bakalářská práce
2012



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2011/2012

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Tomáš KOZUBÍK**
Osobní číslo: **M09921**
Studijní program: **B 6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**

Téma práce: **Progrese sazby DPH a vliv na daňový subjekt ZED**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Provedte literární průzkum a na základě analýzy teoretických pramenů formulujte podstatu a zásady DPH a následnou novelizaci tohoto zákona.

II. Praktická část

- Provedte analýzu jednotlivých činností firmy ZED v rámci DPH a definujte dopady novelizace zákona DPH na tyto činnosti.
- Vyhodnoťte a vypracujte doporučení pro firmu ZED řešící dopady novelizace zákona DPH na jednotlivé činnosti firmy ZED.

Závěr



Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

GALOČÍK, Svatopluk a František LOUŠA. DPH a účtování: přeprava, dovoz, vývoz, služby. 5. aktualizované vydání. Praha: Grada, 2011. 160 s. ISBN 978-80247-3804-8.
KOVANICOVÁ, Dana, et al. Finanční účetnictví: Světový koncept. 3. aktualizované vydání. Praha: Polygon, 2002. 532 s. ISBN 80-7273-062-2.
MARKOVÁ, Hana. Daňové zákony 2011: Úplná znění platná k 1. 1. 2011. Praha: Grada, 2011. 264 s. ISBN 978-80-247-3800-0.
ŠÍROKÝ, Jan. Daně v Evropské unii. 4. aktualizované vydání. Praha: Linde Praha, 2010. 351 s. ISBN 978-80-7201-799-7.
VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. Daňový systém ČR 2010. 10. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX, 2010. 356 s. ISBN 978-80-86324-86-9.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Hana Ředinová**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: **2. dubna 2012**
Termín odevzdání bakalářské práce: **18. května 2012**

Ve Zlíně dne 2. dubna 2012


prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka




prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

¹ zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

- (1) Vysoká škola nevydělčně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.
- (2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlázení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.
- (3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

² zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

- (3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užíje-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

³ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpirá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohou užít své dílo – bakalářskou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou práci zpracoval samostatně a použité informační zdroje jsem citoval;
- odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 17.5.2012

T. Kouřil

⁴ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlídí k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Tato bakalářská práce se zabývá daní z přidané hodnoty a jejím vlivem na daňový subjekt. Je založena na rešerši teoretických pramenů, které se týkají uvedené daně, a popsání zásadních změn v Zákoně č. 234/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, které se dotýkají hlavně stavebního průmyslu v ČR. Hlavním cílem bakalářské práce je aplikování poznatků na základě teoretického podkladu na stavební společnost ZED, s.r.o. Nedílnou součástí práce je doporučení týkající se daně z přidané hodnoty ve firmě ZED, s.r.o., které je uvedeno v závěru bakalářské práce.

Klíčová slova:

Daň z přidané hodnoty, Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, novelizace, DPH ve stavebnictví, sazba daně

ABSTRACT

This bachelor thesis deals with value added tax and its influence upon a tax subject. It is based on a search of available literature which is concerned with the given taxes and on a description of fundamental changes in the code of law No. 234/2004 on value added tax which deals with building industry of the Czech Republic. The main objective is to apply the knowledge acquired from the theoretical basis to a construction company ZED Ltd. An indivisible part of this thesis is recommendation on value added tax in ZED Ltd. which is stated in the conclusion of this bachelor thesis.

The key words:

Value added tax, code of law no. 235/2004 on value added tax, amendments, VAT on construction, tax rate

Na začátku práce bych rád poděkoval paní Ing. Haně Ředinové za její obětavý přístup, ochotu a odborné znalosti při vedení této bakalářské práce. Poděkování patří také paní Jarmile Zichové za vstřícné jednání a poskytnuté informace.

Motto

„Na tomto světě není nic jistého kromě smrti a placení daní.“

Benjamin Franklin

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

I	TEORETICKÁ ČÁST.....	12
1	PODSTATA DPH.....	13
1.1	OBEČNÉ SEZNÁMENÍ S DPH	13
1.2	STRUČNÝ VÝVOJ DPH NA ÚZEMÍ ČR	13
1.3	NEPŘÍMÁ DAŇ	13
1.4	ZÁKON Č. 235/2004 SB., O DANI Z PŘIDANÉ HODNOTY PLATNÝ K 1. 1. 2012	15
1.4.1	Vymezení základních pojmů platných k 1. 1. 2012	16
1.5	DPH VE STAVEBNICTVÍ.....	22
1.5.1	Režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví neboli ručení za daň	22
1.5.2	Běžný režim přenesení daňové povinnosti.....	23
1.5.3	Členění podle CZ – CPA.....	23
1.6	POROVNÁNÍ SAZEB DPH MEZI ČLENSKÝMI ZEMĚMI EU.....	24
1.6.1	Slovenská republika a DPH od roku 2011	24
2	NOVELIZACE ZÁKONA Č. 235/2004 SB., O DANI Z PŘIDANÉ HODNOTY	26
2.1	PROČ ZMĚNA DPH?.....	26
2.2	ZMĚNY V ZÁKONĚ ÚČINNÉ OD 1. 1. 2012.....	29
2.2.1	Úprava zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty	29
2.3	ZMĚNY V ZÁKONĚ ÚČINNÉ OD 1. 1. 2013.....	31
2.3.1	Úprava zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty	31
2.4	PŘÍPADNÉ NOVELIZACE A ÚPRAVY ZÁKONA V DALŠÍCH LETECH	32
3	SHRNUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI.....	33
II	PRAKTICKÁ ČÁST	34
4	PODÍL DPH NA STÁTNÍM ROZPOČTU V ROCE 2011	35
4.1	VÝVOJ STAVEBNICTVÍ V ROCE 2011 A PREDIKCE VÝVOJE V ROCE 2012	40
5	SPOLEČNOST ZED A DPH.....	42
5.1	HISTORIE SPOLEČNOSTI ZED	42
5.2	ZÁKLADNÍ DĚLENÍ ČINNOSTI SPOLEČNOSTI ZED	43
5.2.1	Klasifikace produkce (CZ – CPA)	43
5.2.2	Organizační struktura	43
5.3	HLAVNÍ ČINNOST PODNIKU ZED	44
5.4	DOPLŇKOVÁ ČINNOST PODNIKU ZED – UBYTOVACÍ SLUŽBY A PRODEJNÍ OBLAST.....	45
5.5	PODNIK ZED A DPH	46
5.5.1	Problematika záloh ve stavební činnosti a DPH podniku ZED do 31. 12. 2011	47
5.5.2	Změny v DPH a problematika záloh v podniku ZED od 1. 1. 2012 (včetně).....	48
5.5.3	Případné situace v roce 2013 ve společnosti ZED a DPH	50
5.5.4	Vývoj zakázek a odvod DPH ve firmě ZED s.r.o.	53
6	NÁVRHY A DOPORUČENÍ	54

ZÁVĚR	56
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	58
SEZNAM TABULEK.....	63
SEZNAM OBRÁZKŮ	64
SEZNAM PŘÍLOH.....	65

ÚVOD

Již od středověku hrají daně důležitou roli v životě lidí. Vždy byly nástrojem panovníků, vlád, jak ovlivňovat příjmy do svých pokladen a ovlivňovat tím životní úroveň svých „poddaných.“ Pod oblast daně spadá nepřeberné množství daní, ať již spotřební daně (z lihu, piva, ropných produktů atd.), daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob nebo také daň z přidané hodnoty, kterou jsem si vybral. Tato daň ovlivňuje každý subjekt, který se nějakým způsobem podílí na ekonomice státu. Jelikož poslední dva roky se o této dani horlivě diskutuje ve spojení se státními úsporami, a tato daň prochází novelizacemi, rozhodl jsem se vybrat si DPH jako předmět mé bakalářské práce. Ve sdělovacích prostředcích slyšíme velké množství názorů, jak by se tato daň měla novelizovat a veřejnost může být z této kvantity názorů a změn dezorientovaná. To je důvodem, proč DPH se stalo tématem této práce. Rozebráním a demonstrací na příkladu společnosti ZED chci poukázat na již uzákoněné novelizace a případné situace, které by mohli nastat při prosazení určitých variant, které navrhuje vláda ČR v čele s ministrem financí Miroslavem Kalouskem. Také mě zajímalo, jak funguje výběr a vývoj DPH v jiných členských státech. Pro tuto část jsem si vybral srovnání s naším sousedem Slovenskou republikou.

Sektor daně z přidané hodnoty je velmi náročný na pochopení, proto se budu v první části bakalářské práce zabývat teoretickou oblastí, v níž bude popsáno DPH od základních pojmů až po podrobnější vlivy, například vliv výběru DPH na státní rozpočet. Teoretické poznatky budu čerpat z odborných, aktuálních a renomovaných literárních zdrojů a také z internetových zdrojů.

V druhé, praktické části, se budu zabývat analýzou problematických oblastí podniku ZED a dopady jednotlivých „scénářů“ změn novelizace, ať již uzákoněných či navrhovaných. Obě tyto oblasti budou analyzovány z pohledu DPH. Tato analýza bude hlavním prvkem praktické části. Jelikož podnik ZED působí ve stavebním průmyslu, zaměřím se stručně i na vývoj produkce tohoto odvětví, neboť vývoj produkce ovlivňuje výběr DPH a samotný podnik ZED. Bakalářská práce by měla být užitečná pro společnost ZED z pohledu zhodnocení jeho postavení a případné možnosti přípravy na varianty jednotlivých změn v zákonu o DPH.

Novelizace by měla přinést pro firmy nejenom negativní stránky, ale také některá pozitiva. Tato idea je velmi zajímavá a jsem zvědav, jestli se potvrdí či vyvrátí. Předpokládám, že ve finální fázi nebudou všechny změny v neprospěch firem v ČR.

Firma ZED požadovala, aby jakékoli interní data při analýze nebyla zveřejněna. Proto v demonstrativních příkladech názvy firem, data a okolnosti události jsou upraveny, tak aby nedošlo ke spojení se skutečnou firmou.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 PODSTATA DPH

Daň z přidané hodnoty (dále jen DPH) patří mezi nepřímé daně, které jsou uzákoněny v jednotlivých zákonech v České republice.

1.1 Obecné seznámení s DPH

Daní z přidané hodnoty tzv. DPH (dále jen DPH) se zabývá Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, který nahradil dříve platný Zákon č. 588/1992 Sb. Tento zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty je v souladu se směrnicí Rady 2006/112/ES (Široký, 2010). Tato daň se nazývala také tzv. berní daní. Berní daň byla platba panovníkovi, která se vybírala například z řemesel, pronájmu půdy (Hajdušek, 2012). DPH nahradila v roce 1993 dřívější poplatek, tzv. daň z obratu.

Podstatou DPH je zdanění části přidané hodnoty (části statku, která byla přidána činností daného subjektu) zboží, služby, transferů aj. Vybrané DPH tvoří významný pilíř příjmů státního rozpočtu v jednotlivých letech České republiky. DPH uplatňují všechny členské státy Evropské unie (Široký, 2010).

1.2 Stručný vývoj DPH na území ČR

DPH bylo zavedeno již na počátku 20. století. Po roce 1918 byla zavedena tzv. daň z obratu, kterou vybíralo a spravovalo tehdejší ministerstvo financí. Po roce 1945 bylo zřízeno nové ministerstvo financí jako nejvyšší správce daní. V období vlády totalitního režimu (1948 – 89) bylo zavedeno velké množství daní pomocí daňových změn, které byly provedeny v roce 1952. Daňová reforma obsahovala opětovné zavedení daně z obratu. V letech 1969-1989, kdy u nás proběhl státní převrat, se DPH nazývala daní z obratu. Od roku 1993 nese nynější název (Menc, 2006).

1.3 Nepřímá daň

Nepřímou daní se rozumí taková výše poplatku, kterou zaplatí konečný spotřebitel. Tato daň je zahrnuta v konečné ceně výrobku a obsahuje jak náklady na produkt, tak i státní poplatek a ziskovou marži. Je známo, že každý daňový subjekt v ČR musí zdaňovat celou svou produkci. Tuto větu lze také chápat, že v české ekonomice musí daňový subjekt nakupovat s daní.

Pokud bychom vzali v úvahu, že daňový subjekt by musel nakupovat s daní a neměl možnost tuto daň odečítat, hovořili bychom o nerovnocenných podmínkách na trhu. Nerovnováha konkurenceschopnosti jednotlivých podniků na trhu by měla za následek úpadek české ekonomiky, tudíž pokles státních příjmů závislých na výběru daní. Dalším negativním faktorem by mohlo být zahlcení českého trhu zahraničními výrobky a potlačení tuzemských podnikatelských subjektů.

Tuto eventualitu (odečet daně, kterou daňový subjekt zaplatil při pořízení na vstupní náklady na nákup materiálu, energie, služeb spojené s výrobou výrobku apod.) ovšem česká legislativa poskytuje. Tvrzení o dané možnosti je demonstrováno na následujícím příkladu.

Dřevorubec prodává dřevo výrobci dětských hraček (dřevorubec nemá žádné vstupy) v ceně bez daně 13 200 Kč. Výrobce nakoupí dané dřevo za částku 13 200 Kč při daňové sazbě 14 %. Daňovou hladinu 14 % udává Příloha č. 1 k zákonu č. 235/2004 Sb., Seznam zboží podléhajícího snížené sazbě. Podnik zabývající se výrobou hraček opracuje nakoupený materiál a přidá hodnotu v podobě zkompletované hračky. Jeho odběratel hračkářství ALFA odebírá hotové hračky za 30 000 Kč bez daně a následně prodává množství 100 ks konečnému spotřebiteli za konečnou cenu 45 600 Kč s DPH. Konečnou cenu hračky tvoří částka 456 Kč, z toho 76 Kč je DPH (při hladině sazby 20 %) a 380 Kč jsou náklady a marže hračkářství. Všechny tři subjekty jsou plátcí daně.

Tab. 1- Přehled odvedeného DPH [vlastní zpracování podle Vančurová, 2010]

Daňový subjekt	Poř. cena	Prodejní cena	Daň na vstupu	Daň na výstupu	Odvedená daň do stát. rozp.	Sazba při prodeji (v %)
Dřevorubec	0	13 200	0	1848	1848	14
Výrobce hraček	13 200	30 000	1848	6 000	4152	20
Hračkářství ALFA	30 000	45600	6 000	7 600	1 600	20

V příkladu vidíme, že dřevorubec díky sazbě DPH 14 % prodává dřevo za 13 200 Kč bez DPH a protože jsme extrahovali náklady na pořízení, vplynula výše daně dřevorubci, kterou by měl přiznat finančnímu úřadu, 1 848 Kč. Tento odvod je způsoben prodejem dřeva. Výrobce hraček si již mohl uplatnit odpočet a to ve výši 1 848 Kč, které zaplatil při pořízení dřeva v rámci ceny. Tento výrobce díky opracování a zkompletováním hraček vytvořil určitou hodnotu, kterou musí zdanit. Prodejem by měl výrobce přiznat a odvést daň ve výši 6 000 Kč, může ovšem uplatnit odpočet daně na vstupu, kterou zaplatil při nákupu suroviny. V konečném důsledku by výrobce hraček měl přiznat a odvést daň ve výši 4 152 Kč při daňové sazbě 20 %. Hračkářství ALFA si vypočítá daňovou povinnost obdobně jako výrobce hraček. Zákazník, který kupuje toto zboží, platí DPH ve výši 76 Kč, která je zahrnuta v konečné ceně výrobku (Vančurová, 2010).

1.4 Zákon č. 235/2004 sb., o dani z přidané hodnoty platný k 1. 1. 2012

Podle zákona č. 235/2004 Sb. je předmět DPH definován jako dodání zboží nebo převod nemovitosti za úplatu osobou, která má daňovou povinnost v rámci svého podnikání v tuzemsku. Tuzemskem se rozumí území České republiky. Dále se předmětem daně chápe poskytování služeb, které je provedeno za stejných podmínek jako dodání zboží. Předmět DPH se týká i pořízení zboží z členského státu EU za úplatu. Pořízení zboží uskutečňuje tuzemský daňový subjekt, kterým je fyzická osoba (dále jen FO) či právnická osoba (dále jen PO).

Specifikem předmětu DPH je pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu EU za peněžní kompenzaci nedaňovým subjektem. DPH se týká dovozu zboží s místem plnění v České republice (tuzemsko).

V zákoně je podstatné rozlišovat pojmy pořízení zboží a dodání. Dodání zboží podléhá výběru DPH, přičemž pořízení zboží z EU není předmětem DPH. Pořízení zboží z EU spadá do předmětu DPH, pokud splňuje jednu z následujících podmínek:

1. Dodání zboží nepodléhá § 68 odst. 1 až 9, osvobození od daně v tuzemsku.

2. Pořízení je provedeno osobou podle § 6 tohoto zákona nebo PO, která není podnikatelským daňovým subjektem a ani záměrně nebyla založena za účelem podnikání, dále není identifikovanou osobou k dani. Souběžně není splněn bod 1 a limit zboží bez daně je 326 000 Kč v běžném kalendářním roce. Tato hranice nesmí být překročena ani v předcházejícím roce. Do této částky nespadá cena nového dopravního prostředku a hodnota zboží, na které se vztahuje spotřební daň a je z členského státu EU.
3. Pořízení použitého zboží, umělecká díla, starožitnosti z jiného členského státu EU, sběratelské předměty, pokud dodání tohoto zboží podléhá zvláštnímu režimu v členském státu atd. podle § 90 tohoto zákona.

Plnění, která spadají do předmětu DPH, nazýváme zdanitelným plněním, pokud nejsou osvobozena od daně.

1.4.1 Vymezení základních pojmů platných k 1. 1. 2012

Na začátku je nutností objasnit základní pojmy Zákona č. 235/2004 Sb.

Územní působnost je dělena na **tuzemské území**, zkr. tuzemsko (Česká republika) a na **tzv. třetí země**. Třetími zeměmi se rozumí území mimo Evropskou unii. **Členskými státy EU** podle Zákona č. 235/2004 Sb. chápeme členské státy EU jako území stanovené daným právním předpisem Evropské unie. Další specifikace územní působnosti je analyzována v § 3 daného zákona.

Úplatou se rozumí v existujícím zákoně peněžní částka nebo platební prostředky, které refundují peníze. Dále chápeme úplatu jako hodnotu nepeněžního plnění např. poskytnutý materiál apod.

Přijaté finanční prostředky ze státního rozpočtu, rozpočtů územích samosprávních celků, státních fondů, dále transferů Evropského společenství nebo podobných podpůrných programů se nazývají **dotace** ve smyslu tohoto zákona.

Zbožím se rozumí věci movité, elektřina, teplo, chlad, plyn a voda. Peníze a cenné papíry se nepovažují za zboží ve smyslu Zákona č. 235/2004 Sb. **Do obchodního majetku** spadá majetek, který používá nebo je určený k ekonomické činnosti a spadá do vlastnictví osobě povinné k dani. Osoba vlastníci obchodní majetek je povinna tento majetek účtovat nebo evidovat.

Osoba povinná k dani je FO nebo PO, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost, pokud zákon nestanoví jinak v § 5a. Ekonomickou činností se rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, dále soustavné využívání hmotného a nehmotného majetku za účelem získání zisku. Do ekonomické činnosti spadají i činnosti, které jsou prováděny soustavně podle zvláštních předpisů, zejména nezávislé vědecké činnosti, umělecké a literární činnosti, činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů atd. (Marková, 2012).

Daň na vstupu (při nákupu) je zahrnuta do ceny plnění. O ceně na vstupu hovoříme při dovozu zboží, pořízení zboží, poskytnutí služby osobou registrovanou k dani v EU nebo zahraniční osobou, daň podle § 92a nebo poskytnutí služby podle § 10k. **Daň na výstupu** se definuje jako daň, kterou je plátce povinen přiznat ze základu daně za uskutečněné zdanitelné plnění. Jedná se o přijatou úplatu. Okolnosti daně na výstupu jsou totožné jako u daně na vstupu. Pokud daňová povinnost na výstupu převyšuje odpočet daně za zdaňovací období (daň na vstupu) hovoříme o tzv. **vlastní daňové povinnosti**. Naopak pokud odpočet daně (na vstupu) převyšuje daňovou povinnost na výstupu, hovoříme o tzv. **nadměrném odpočtu**. Daňová povinnost nebo nadměrný odpočet je nazývána vlastní daňová povinnost. Povinnost přiznat daň na výstupu má daňový subjekt v den, kdy uskutečnění zdanitelného plnění nastalo nebo ke dni přijetí úplaty. Zákon stanoví nabytí povinnosti v ten den, který nastal dříve, nestanoví-li jinak. Pokud daňový subjekt nevede účetnictví, je povinen přiznat daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. Jestliže přizná daň ke dni přijetí úplaty, bere se za osobu, které vznikla daň na výstupu.

Ke zdanitelnému plnění dochází v den převzetí či předání díla nebo jeho části podle uzavřené smlouvy o dílo. Dále také dnem, kdy přechází vlastnická práva nebo jiná práva vydaného majetku.

V případě dílčího plnění, které je uzavřeno podle smlouvy v určitém rozsahu a určitých lhůtách. Dnem zdanitelného plnění se rozumí den, který je uveden ve smlouvě. Nesmí se jednat o celkové plnění. Zdanitelným plněním může být i den podle § 21 odst., 6 písm. a) tohoto zákona. Dnem uskutečnění je den, který nastane dříve.

Daň při dovozu zboží – chápeme jako daň, kterou je povinna zaplatit osoba při dovozu zboží do tuzemska, pokud jí vzniká povinnost podle § 23 daného zákona.

Daň při poskytnutí služby osobou registrovanou k dani v EU musí priznat plátce, kterému byla poskytnuta služba osobou registrovanou k dani v EU. Daň z poskytnutí služby zahraniční osobou je definována jako daň, kterou je povinen priznat plátce, který službu obdržel od zahraničního daňového subjektu nebo službu obdržel zprostředkovaně pomocí provozovny ve třetí zemi.

Místo, kde má podnikající subjekt personální a materiální vybavení se nazývá podle existujícího Zákona č. 235/2004 Sb. (dále jen ZDPH) **provozovna**.

Správce daně je příslušný finanční úřad. Výjimky tvoří dovoz zboží, v tomto případě je správce daně celní úřad podle § 23 odst. 3 až 5 ZDPH.

Osoba povinná k dani, která podniká nebo její provozovna se nalézají v tuzemsku, překročí obrát za 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců částku 1 000 000 Kč, se stává **plátcem** k prvnímu dni měsíce, který následuje po 3 měsících, kdy překročil stanovený obrát podle § 6 ZDPH, pokud se nestane plátcem dříve. Pokud nesplní osoba povinná k dani § 95 odst. 1, Zákona č. 235/2004 Sb. je daňový subjekt plátcem od data registrace, které je uvedeno na rozhodnutí o registraci. Dále se stává plátcem DPH s místem podnikání či provozovnou v tuzemsku, pokud pořizované zboží bez daně převyšuje hodnotu 326 000 Kč za uplynulý kalendářní rok.

Obratem se nazývá souhrn úplat bez daně včetně transferů k ceně, které má obdržet osoba povinná k dani za uskutečněná plnění. Pokud plátce překročil obrát, který činil 10 mil. Kč za poslední kalendářní rok, zdaňovacím obdobím je pro plátce měsíc. Jinak je zdaňovacím obdobím daného roku čtvrtletí. Pokud plátce dosáhne rozmezí obrátu mezi 2 000 000 Kč a 10 000 000 Kč za předcházející kalendářní rok, má možnost volby zdaňovacího období. Tuto skutečnost musí oznámit nejpozději do 31. ledna příslušného roku.

Zákon definuje **dodání zboží** jako převod práv, nakládat se zbožím jako vlastník a definuje dodáním zboží také převod nemovitosti. Dodáním zboží za úplatu se chápe použití hmotného majetku pro účely nesouvisející s podnikáním daného subjektu, tzn. trvalé použití obchodního majetku plátcem pro jeho osobní potřebu nebo potřebu jeho zaměstnanců a jiné nesouvisející činnosti s podnikáním.

Daňovým přiznáním se podle Zákona č. 235/2004 Sb. rozumí tiskopis, který je předepsán ministerstvem financí. Lhůta pro podání je do 25. dne po skončení zdaňovacího období.

Místem plnění dodání zboží bez následné přepravy či odeslání je místo, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje. Pokud dodání zboží je spojeno s odesláním či přepravou, pak tímto místem je místo, kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava začíná. Pokud zboží je spojeno s instalací či montáží, potom místem plnění je místo, kde se dané zboží instaluje či montuje. Při převodu nemovitosti je místem plnění místo, kde se nemovitost nachází.

Místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani je místo, kde tato osoba sídlí nebo podniká. Osoba povinná k dani, která vlastní provozovnu v jiném místě než je její podnikání je místem daného plnění místo, kde se provozovna nachází. Jestliže osoba povinná k dani poskytuje službu osobě nepovinné k dani, místem plnění je sídlo, kde má osoba povinná k dani místo podnikání. Osobě nepovinné k dani, které byla poskytnutá služba od osoby povinné k dani, která měla provozovnu a v této provozovně poskytla osobě nepovinné k dani tuto službu, potom určené místo plnění je tato provozovna, kde byla poskytnuta služba.

Místo plnění při službách spojené s nemovitostí. Zákon definuje místem plnění oblast, kde se nemovitost nachází a kde se provádí s nemovitostí spojené služby, které poskytují znalci, odhadci nebo jsou to činnosti týkající se ubytování apod. Dále také služby při přípravě a koordinaci stavebních prací například služby architekta a stavebního dozoru.

Daňový doklad je povinen plátce vystavit nejpozději do 15tého dne ode dne uskutečnění zdanitelného plnění či přijetí úplaty za zdanitelné plnění. V české měně se také uvádí údaje o základu daně. Plátce je povinen uchovat všechny daňové doklady a to nejméně 10 let od konce zdaňovacího období, ve kterém nastalo zdanitelné plnění. Po dobu 10 let zodpovídá daňový subjekt za pravost, věrnost dokladů a jejich čitelnost. Na požádání správce daně musí umožnit plátce přístup k daňovým dokladům bez zbytečných okolků. Daňové doklady lze mít ve formě elektronické i listinné. Elektronická podoba musí zachovávat neporušitelnost, věrohodnost daňového dokladu a čitelnost. Doklad nesmí být během období, kdy nebyl využit, nijak zfalšován a pozměněn.

Mezi daňové doklady patří běžné daňové doklady, zjednodušené a souhrnné daňové doklady, splátkový a platební kalendář, opravný daňový doklad a doklad vystavený podle § 46 nebo § 92 písm. a. Náležitosti daňového dokladu nalezneme v Zákonu č. 235/2004 Sb. v § 28 odst. 2. Pokud plátce inkasuje úplatu přede dnem uskutečnění zdanitelného plnění, musí vystavit daňový doklad, ovšem daňový doklad nemusí obsahovat údaje, které jsou uvedeny v § Daňový doklad při dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby.

Základ daně daňového subjektu tvoří vše, co tento subjekt obdržel jako úplatu či má obdržet v budoucnosti za uskutečněné zdanitelné plnění. Do základu daně se započítává i částka na úhradu spotřební daně, dotace k ceně, materiál spotřebovaný v souvislosti s poskytnutím služby pro osobu, kterou je zdanitelné plnění uskutečněno. Dále jsou v základu daně zahrnuty stavební a montážní práce spojené s výstavbou objektu, změnou dokončené stavby nebo opravou stavby. Základ daně se snižuje o slevu z ceny, jestliže byla poskytnuta před uskutečněním zdanitelného plnění. Základem daně se rozumí daná částka při dodání zboží či převodu nemovitosti.

Výpočet DPH je odvozen od základu daně. Základ daně je tvořen podle § 36 tohoto zákona a částka DPH se vypočítá následujícím způsobem:

DPH = úplata za zdanitelné období bez daně × koeficient.

$$\text{Koeficient} = \frac{14^i}{100} \text{ (Marková, 2012).}$$

Koeficient zaokrouhlujeme na 4 desetinná místa. Součet základu daně a vypočtené daně se nazývá podle ZDPH **cena včetně daně**. Výši daně lze také vypočítat z částky obsahující již daň nebo z částky podle § 36 odst. 6. Cena bez daně se dopočte jako rozdíl částek zdanitelného plnění a vypočtené daně po zaokrouhlení.

Pokud se vyskytne **chyba** ve vyměření daně či jiné okolnosti, lze vytvořit tzv. opravný daňový doklad, který uvádí výši daně do správné podstaty. Jednotlivé okolnosti jsou uvedeny v § 42, odst. 1. Obsah opravného daňového zákona nalezneme v § 45 tohoto zákona.

Pro určení výše DPH se používají tzv. **sazby daně**. Sazby daně u přijaté úplaty či zdanitelného plnění jsou rozděleny do dvou linií. Sazba snížená je ve výši 14 % a sazba základní 20 %. Tyto sazby se vždy uplatňují ke dni vzniku povinnosti přiznat daň. U zboží se používá sazba základní, pokud zákon nestanoví jinak, výjimky jsou uvedeny v příloze č. 1. Služby spadají do základní sazby, pokud zákon nestanoví jinak v příloze č. 2. Uvedené služby v příloze číslo 1 a 2 patří do snížené sazby, jsou to například ubytovací služby, úprava a rozvod vody pomocí sítí apod.

Odpočet daně je specifikován v § 72 ZDPH. Tento paragraf dává plátcovi oprávnění odečíst si daň na vstupu přijatého zdanitelného plnění, které uskuteční v rámci své ekonomické činnosti. Ve smyslu tohoto paragrafu má subjekt právo na odečet daně při zdanitelném plnění u dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.

Nárok na odpočet daně u přijatého zdanění nemůže využít daňový subjekt při reprezentaci, která se netýká udržení, zajištění nebo dosažení příjmů. Výjimku tvoří § 13 odst. 8, písm. c), který říká, že dar do výše 500 Kč v rámci ekonomické činnosti je zdanitelným plněním.

Pro odpočet daně musí plátce splnit několik podmínek, které jsou uvedeny v § 73 daného zákona. Nejdůležitější podmínkou plátce je mít daný daňový doklad, který potvrzuje zdanitelné plnění. Pokud by nastala situace, že plátce nemá daňový doklad, lze nárok prokázat i jiným způsobem například dodacím listem. Plátce má právo uplatnit nárok na odpočet nejdříve za zdaňovací období, ve kterém splní dané podmínky § 73 odst. 1. Nárok na odpočet je omezen lhůtou 3 let.

Po uplynutí této lhůty nemůže plátce uplatňovat svůj nárok na odpočet, je tzv. promlčený. Lhůta počíná běžet prvním dnem měsíce následujícího po zdaňovacím období, ve kterém nárok vznikl. (Marková, 2012)

Souhrnné hlášení mají povinnost vystavovat daňové subjekty podle § 102. Do Souhrnného hlášení musí také uvádět služby, u kterých dochází k tzv. uplatnění reverse charge (Galočík, 2011).

1.5 DPH ve stavebnictví

DPH v oblasti stavebnictví je jedním ze specifíků Zákona č. 235/2004 Sb. V zákoně jsou určeny speciální paragrafy, které vymezují a upřesňují jednotlivé pojmy týkající se stavebnictví. Bydlení je základní lidskou potřebou, proto se zákon podrobně zabývá touto problematikou. Pokud nemovitost nespadá do kategorie osvobození od daně, spadá nemovitost do základní sazby DPH, což v roce 2012 představuje sazbu 20 %. Pokud by měl subjekt pochybnosti o použití výše sazby, „*může požádat Generální ředitelství o vydání rozhodnutí o závazném posouzení, zda je zdanitelné plnění z hlediska sazby daně správně zařazeno do základní nebo snížené sazby daně podle § 47 odst. 1*“ (Marková, 2012, s. 131).

Pokud nemovitost spadá do snížené sazby, která je v roce 2012 14 %, Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty definuje základní pojmy: stavby pro bydlení nebo sociální bydlení:

1. Stavby pro bydlení:

- a. Bytový dům, který má více než polovinu podlahové plochy určenou podle požadavků na trvalé bydlení.
- b. Rodinný dům, který má více než polovinu podlahové plochy určenou podle požadavků na trvalé rodinné bydlení a nemá více jak 3 samostatné byty a nanejvýše 2 nadzemní a 1 podzemní podlaží + podkroví.
- c. Byt, soubor místností nebo jednotlivé pokoje, které splňují svým uspořádáním požadavky pro trvalé bydlení (Marková, 2012).

2. Sociální bydlení (specifikace dalších pojmů v zákoně č. 235/2004 Sb., § 48 odst. a):

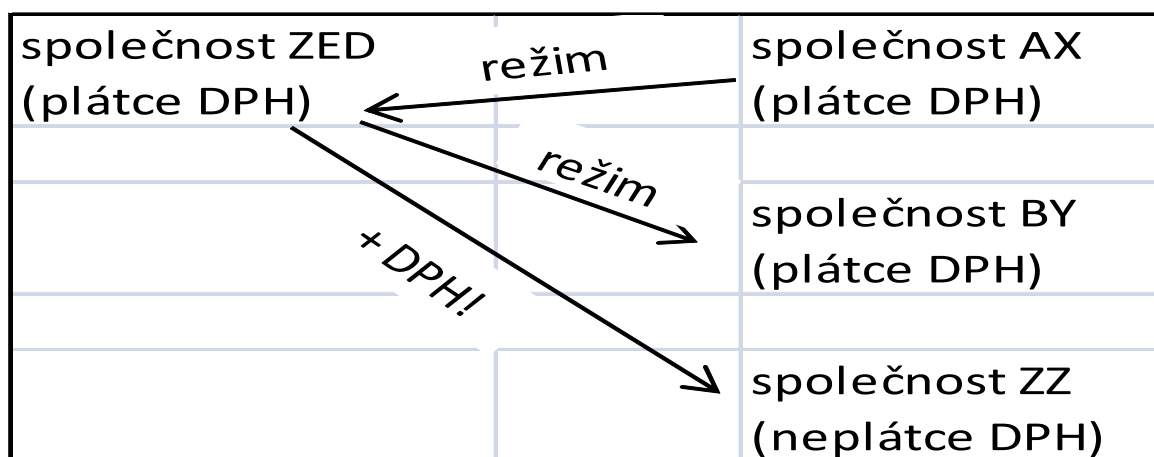
- a. Rodinný dům, který má celkovou podlahovou plochu do 350 m².
- b. Byt, který má celkovou podlahovou plochu do 120 m².
- c. Bytový dům pro sociální bydlení (Vančurová, 2010).

1.5.1 Režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví neboli ručení za daň

Podle § 92 písm. e zákona č. 235/2004 Sb., o DPH se týká režim přenesení daňové povinnosti od 1. 1. 2012 i stavebnictví. Režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví je vysvětlen v další kapitole jako běžný režim přenesení daňové povinnosti.

1.5.2 Běžný režim přenesení daňové povinnosti

Obecně platí, že přenesení daňové povinnosti využívá plátce daně (ten, který poskytl stavební či montážní práce v tuzemsku plátcí DPH) pro jeho ekonomickou činnost a současně se přenesení daňové povinnosti rovněž týká příjemce daňového plnění. Co znamená přenesení daňové povinnosti? Poskytovatel přenáší povinnost na příjemce přiznat plnění daně na výstupu a daný závazek zaplatit, tudíž mu vystaví daňový doklad, kde neuvede výši DPH, ale uvede pouze sdělení, že danou výši daně je povinen přiznat a zaplatit příjemce služeb, pro kterého bylo zdanitelné plnění uskutečněno. Pokud by se jednalo o příjemce služeb, který je neplátcem DPH, přenesení daňové povinnosti plátce nemůže využít, jelikož přenesení neplatí na neplátce DPH a vyfakturuje neplátcí konečnou částku i s DPH (Česká daňová komora, 2012).



Obr. 1 – Schéma použití režimu přenesení daňové povinnosti [vlastní zpracování, 2012]

1.5.3 Členění podle CZ – CPA

Členění CZ - CPA je velmi důležité ve smyslu přenesení daňové povinnosti tzv. reverse charge. Stavební průmysl spadá do označení CZ – CPA 41 – 43. Kategorizaci určuje Ministerstvo financí ČR. Toto rozdělení je také důležité pro určování jednotlivých sazeb.

1.6 Porovnání sazeb DPH mezi členskými zeměmi EU

Nucené zvyšování výdajů a prohlubování státních rozpočtů, díky vývoji ekonomiky jednotlivých členů Evropské unie, vede některé státy například Velkou Británii, Slovensko ke krokům zvyšování nepřímých daní, které mají dopady na občanské a podnikatelské subjekty daného státu. Podrobný vývoj jednotlivých sazeb je uveden v příloze č. 2 této bakalářské práce

Výše uvedené země Evropského unie, postupně jako Česká republika, uskutečňují politiku zvyšování nepřímých daní a to zvyšováním DPH. Od roku 2011 se snížena i základní sazba v některých členských státech zvyšuje. Například ve Velké Británii se základní sazba zvýšila o 3 %, z původní 17 % na 20 %, v Polsku se základní sazba změnila z 22 % na 23 % a snížená sazba z 3 % na 7 %, v Řecku byly sazby zvýšeny z 11 % na 13 % druhá sazba snížená, z 5,5 % na 6,5 %, viz. obrázek, který je přiložen v příloze. Dále byly sazby změněny v Lotyšsku či Slovensku (Kodap, 2012).

Nejvyšší sazby DPH jsou v severských státech (Dánsko, Island, Švédsko, Norsko, Finsko) kde činí základní sazba kolem 25 % (například Dánsko) a snížená sazba je v rozpětí 6 - 13 %. Pokud se vydá Česká republika směrem severských zemí, zvyšování nepřímých daní, má ještě markantní prostor pro dosažení hranice sazeb v severských zemích. Severské země jsou ovšem známy svou pro-sociální politikou, tudíž potřebují větší příjem peněžních prostředků do státní pokladny na jednotlivé výdaje, například mandatorní náklady. Tyto příjmy si také zajišťují vyšším výběrem DPH.

1.6.1 Slovenská republika a DPH od roku 2011

Slovenská republika má z pohledu DPH podobný systém jako Česká republika. DPH se řídí Zákonem o dani z pridanej hodnoty č. 222/2004 Z. z., v pozdějším znění. Sazby DPH jsou určeny ve výši základní - 20 %, která byla od roku 2011 zvýšena o 1 %, a snížená – 10 %. Do roku 2011 existovala ještě jedna snížená sazba 6 % na určitý druh potravinářských výrobků, ale tato sazba byla zrušena v roce 2011. Zvýšení základní sazby má přechodný charakter ve vztahu k veřejnému deficitu, který chce vláda SR snížit pod 3 %. Od roku 2011 dochází i k zpřísnění podmínek na odpočet DPH a ke zpřesnění jednotlivých oblastí v zákoně o DPH například vrácení nadměrného odpočtu po skončení daňové kontroly, zpřísnění podmínek na odpočet DPH u nemovitého majetku atd. (Ucetnictvo.sk, 2011)

Tab. 2 – Přehled sazeb v SR [vlastní zpracování podle Ucetnictvo.sk, 2012]

Typ sazby	Do roku 2011 (v %)	Od roku 2011 (v %)
Základní	19	20
Snížená	10	10
Snížená pro „prodej z dvora“	6	zrušena

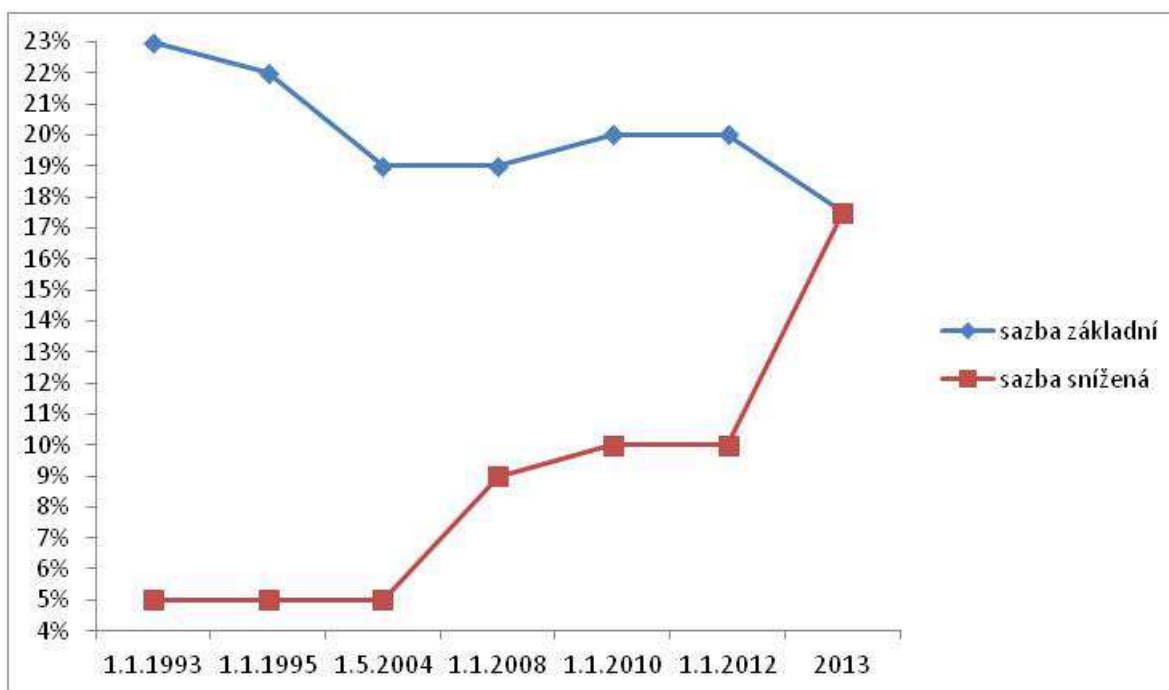
Od roku 2012 je pro daňové subjekty SR největší změnou, podávání přiznání a všech dokumentů týkající se DPH elektronicky. Sazby zůstávají ve stejné výši.

2 NOVELIZACE ZÁKONA Č. 235/2004 SB., O DANI Z PŘIDANÉ HODNOTY

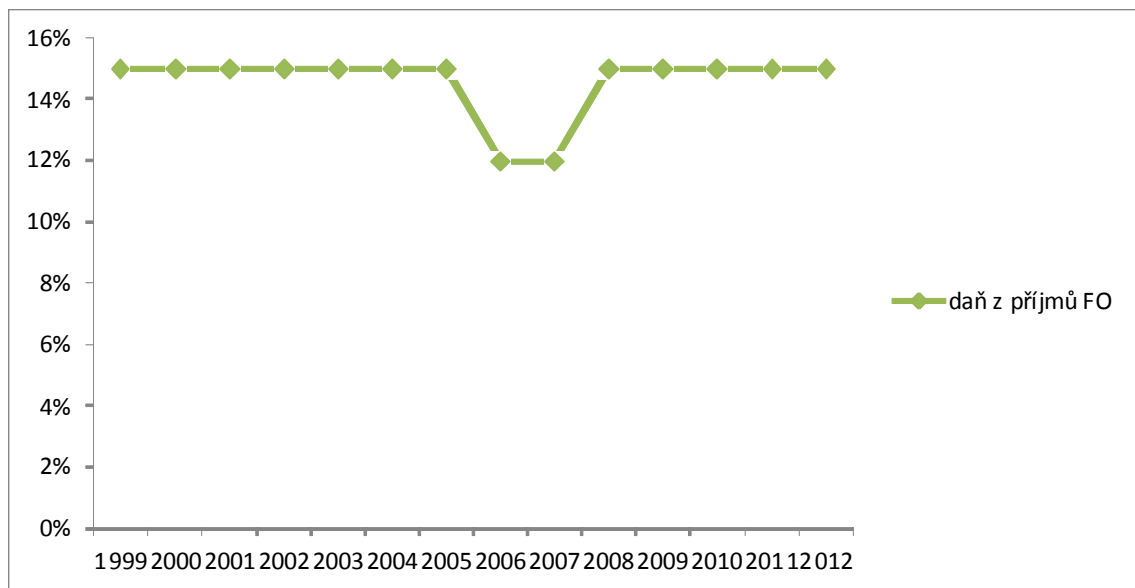
Novelizace Zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty patří mezi hlavní téma posledních reforem a proto je tato část bakalářské práce zpracována podle návrhů, myšlenek a prosazených úprav k začátku dubna 2012.

2.1 Proč změna DPH?

Podle mého mínění je DPH jednou z často se měnících daní v České republice v porovnání například s vývojem daně z příjmů FO. Tento fakt je potvrzen v následujícím grafu, který popisuje vývoj sazeb DPH v samostatné České republice. U daně z příjmů FO se od roku 1999 do roku 2005 měnili pouze hranice částek pro jednotlivé sazby. Od roku 2008 je sazba ucelena na 15 % ze základu daně.



Obr. 2 - Vývoj DPH od roku 1993 – 2012 [vlastní zpracování podle OVM, 2012]



Obr. 3 - Vývoj daně z příjmů FO od roku 1999 - 2012 [vlastní zpracování podle Daňari online, 2012]

Tato daň slouží jako jeden z precedentů (dalším z precedentů mf jsou například paušalové výdaje u živnostníků) Ministerstva financí ČR na reakci vývoje ekonomiky, která se mění v relativně krátkém časovém intervalu. S častou změnou ekonomické situace jsou úzce spojeny náklady státní pokladny (státní rozpočet). Tyto náklady v poslední době (2009 – 2011) rostou kvůli hospodářské situaci ČR. Vývoj ekonomiky chápeme jako změny růstu či poklesu HDP a na to vázané změny příjmu státního rozpočtu. Zvýšením sazeb DPH by chtěla Vláda ČR zvýšit vybrané finanční prostředky do státního rozpočtu. Účelem změny parametrů sazeb v oblasti daní nebo DPH je zvýšení výnosu (výběru) finančních prostředků do státního rozpočtu ČR.

„Novelizací zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, zvýšením sazeb DPH, chceme předejít nestabilitě státu v podobě velkého deficitu státního rozpočtu, který mají některé země EU... jsme vláda fiskální zodpovědnosti.“ Vysvětloval postoj Vlády ČR současný ministr financí Miroslav Kalousek v pořadu „Máte slovo“ dne 26. 1. 2012 (Česká televize, 2012).

Na druhé straně novelizace DPH ovlivňuje firmy a podnikatele v České republice. Názor na tuto problematiku uvedl Zdeněk Radil (Máte slovo, 2012), ředitel tuzemského pivovaru: *„Z pohledu producenta. Problematika zvyšování DPH v České republice se nelíbí nikomu, avšak tento krok chápou, že se jde cestou zvyšování DPH a nejde se nedej Bože, cestou zdražování ceny práce, to by vytlačilo řadu další stávajících zaměstnanců do pozice*

nezaměstnaných a dostali bychom se do spirály, ve které nikdo z nás nechce být.“ Tento názor naráží na vysokou cenu pracovní síly v České republice. Tato cena sráží konkurenceschopnost České republiky v EU ve smyslu prodeje výrobků.

Jiný názor uvedl v pořadu „Máte slovo“ jednatel maloobchodní sítě Brněnka, Miloš Škrdlík: „...omezí se koupěschopnost a tím se sníží tržby a to vše díky zvýšení DPH“ (Máte slovo, 2012).

Vláda ČR novelizací DPH a zvýšením sazeb DPH se snaží o fiskální devalvaci. Fiskální devalvací se rozumí snížení zdanění práce pomocí redukce sazeb sociálních a zdravotních odvodů. Vzniklý propad příjmů lze vykompenzovat příjmy z nepřímých daní. (Zámečník, 2011) Touto fiskální devalvací chce Vláda ČR zvýšit konkurenceschopnost výroby, distribuce, prodeje výrobků z ČR, v Evropské unii a tím zvýšit své příjmy do státního rozpočtu.

2.2 Změny v zákoně účinné od 1. 1. 2012

Novelizace Zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty novelizuje novela č. 370/2011 Sb. Tato novela obsahuje i novelizace pro rok 2013. Další legislativní změny týkající se roku 2012 se nachází v Zákoně č. 375/2011 Sb. o zdravotních službách.

Nejdůležitějším prvkem jsou úpravy jednotlivých sazeb, které jsou účinné od 1. 1. 2012. Snížená sazba se mění z původních 10 % na 14 %. Všechny služby a zboží, které se nachází v příloze č. 1 a 2 Zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty spadají do kategorie snížené sazby.

Další důležitou změnou účinnou od roku 2012 je tzv. „reverse charge v tuzemsku“ neboli přenos daňové odpovědnosti. Tato změna se týká především dvou plátců klasifikovaných v rozpětí podnikání CZ - CPA 41 – 43. (Ministerstvo financí, 2011) Převážně se jedná o stavební a montážní práce. Podrobněji je popsán reverse charge v podkapitole „1.5.1. Přenesení daňové povinnosti“ a „1.5.2. Běžný režim přenesení daňové povinnosti.“ Oddíl 41 se zabývá budovami a jejich výstavbou, oddíl 42 se zabývá inženýrskými stavbami a jejich výstavbou a v oddíle 43 nalezneme specializované stavební práce.

2.2.1 Úprava zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Novelizace se týká také technického zhodnocení, jež je upřesněno v § 4, kdy technickým zhodnocením se pro účely zákona o DPH rozumí technické zhodnocení uvedené v zákoně o dani z příjmu.

Opravný doklad, zejména hromadný opravný doklad, je novelizován v § 45. Změna nastává při vyplnění evidenčních čísel původních dokladů. Pokud je plátce schopen doložit jiným způsobem spjatost opravy s původním plněním, nemusí vytvářet opravný daňový doklad. Další novinkou v oblasti souhrnných oprav jsou náležitosti opravných daňových dokladů u předplacených elektronických služeb.

Pro sociální bydlení, u staveb, se považují i dětské domovy pro děti od 3 let. Ustanovení přichází v účinnost až od 1. dubna 2012.

S novelizací dochází ke změně také ve farmaceutické výrobě (farmaceutické výrobky) podle přílohy č. 1 a č. 2. V § 77 dochází ke změně nároku na odpočet. Novela upřesňuje, kdy je možné nárok uplatnit a také, co se rozumí použitím majetku ve smyslu DPH. Úprava určuje lhůtu, která se týká staveb, bytů, nebytových prostor a jejich technického zhodnocení a pozemků. Tato lhůta je stanovena na 10 let. Správce daně podle § 103 má nárok na ustanovení náhrady za nesplacené nebo nestanovené daně, jestliže nastane odůvodněná obava, že tyto daně nebudou odvedeny či přiznány. Pokud by tato situace nastala, správce dává zajišťovací příkaz. Zajišťovací příkaz je účinný a vykonatelný dnem vydání.

Plátce má právo si uplatnit nárok na odpočet, který nebyl doposud uplatněn, pokud se jedná o pořízení vstupů při pořízení majetku vlastní činností a byl pořízen před nabytí novelizace zákona. Po účinnosti zákona musel plátce majetek uvést do používání. Úpravy odpočtů daně nebo vyrovnání daní se odvíjí od pořízení majetku.

Při dodání zboží se sníženou sazbou podle přílohy č. 1 a 2, plátce uplatní sníženou sazbu 10 %, pokud dodání se uskutečnilo výhradně v roce 2011 a zdanitelné plnění se uskutečnilo v roce 2012. Plátce musí doložit daňovým dokladem rozdělení daně na léta 2011 a 2012 a následně si může uplatnit 10 % sazbu, která spadá do spotřeby v roce 2011. Při změně technického zhodnocení plátcí vzniká povinnost upravit nárok při změně použití majetku.

U reverse charge podle § 92 vzniká plátcí povinnost uplatnit změněnou sazbu 14 % pouze z částky, ze které nebyla uplatněna daň ve výši 10 % v roce 2011. Sazba 14 % se také uplatní u základu daně, který byl „doučtován“ v roce 2012.

U záloh v roce 2011, jsou-li tyto zálohy v plnění v roce 2012, je ze základu daně uplatněna sazba 10 %. Pokud se část zálohy neuplatnila v roce 2011, uplatní se v roce 2012. Zbylá část zálohy se uplatní ve výši sazby 14 % z částky, která je rovna rozdílu konečného základu daně a základu daně, z kterého byla přiznána daň 10 % (Marková, 2012).

2.3 Změny v zákoně účinné od 1. 1. 2013

Největší pozor si vyžaduje změna sazeb od roku 2013. Sazby základní a snížená, podle dohody Vlády ČR z roku 2011, by se měly sjednotit do jedné sazby. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty nehovoří o základní a snížené sazbě jako v předchozích letech, ale stanoví jednotnou sazbu 17,5 %. Snížená sazba 14 % se zvedá o 3,5 % a základní sazba z 20 % se snižuje o 2,5 %. Tento počín Vlády ČR, podle mého názoru by měl zvýšit příjmy z DPH a pomoci překlenout období ekonomické recese, která v České republice podle některých ekonomů stále přetrvává.

Dalším návrhem, který potvrdil Miroslav Kalousek v pořadu Otázky Václava Moravce dne 18. 3. 2012, je stanovení dvou sazeb. Návrh na zanechání dvou sazeb doposud vypadá jako nejreálnější východisko změny sazby DPH. Snížená sazba by měla být ve výši 15 % a základní sazba v podobě 21 % pro rok 2013 (Otázky Václava Moravce, 2012).

Další změnou, která by měla nastat v roce 2013, je přeřazení některých skupin zboží či služeb, které jsou uvedené v příloze č. 1 ZDPH. Pokud by došlo k zachování základní a snížené sazby DPH.

DPH je podřízeno směrnicí č. 6 Evropské unie, dětské pleny a zdravotnické pomůcky by měly být, díky této směrnici, přeřazeny do základní sazby DPH. Na tento fakt reagoval Miroslav Kalousek: „... v této oblasti taháme za kratší konec v rámci řízení s Evropskou komisí... tam jsme povinni to přeřadit do snížené sazby“ uvedl ministr financí v Otázkách Václava Moravce 18. 3. 2012 (Otázky Václava Moravce, 2012)

2.3.1 Úprava zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

§ 47 je upraven zrušením základních sazeb a nastolením jednotné sazby v podobě 17,5 % u zdanitelného plnění nebo přijaté úplaty.

§ 47a týkající se závazného posouzení správnosti zařazení zdanitelného plnění podle sazby daně je neplatný a bude zrušen od roku 2013, tudíž žádná osoba již nemůže podávat požadavek na Generální finanční ředitelství. Další významnou změnou a důležitou hlavně pro oblast stavebnictví je zrušení § 48. Novelizace ruší i § 48a. Následkem novelizace je, že všechny stavby, bez rozlišení, se zahrnují do sazby 17,5 %. Od roku 2013 by nemělo existovat rozdělení na stavby pro sociální bydlení a bytové výstavby.

Novela pro rok 2013 obsahuje, obdobně jako novela v roce 2012, přechodná ustanovení. Plnění, která přechází z roku 2012 a jsou ve snížené sazbě 14 %, umožní plátcům, aby například u dodání vody, služeb spojených s čištěním a odváděním odpadních vod apod., dále při dodání tepla či chladu stanovili spotřebu samostatně za období 2012 a období 2013. Tato spotřeba by měla být určena buď podle odečtu z měřících přístrojů k 31. 12. 2012 či na základě propočtu, je-li odečet z přístroje proveden po tomto dni. U spotřeby v roce 2013 uplatní plátce jednotnou sazbu daně 17,5 % (Pitner, 2012).

2.4 Případné novelizace a úpravy zákona v dalších letech

O novelizace zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty se mluví neustále. Ať už je to ve spojení s důchodovou reformou, školstvím nebo zdravotnictvím. O jednotlivých návrzích týkajících se reformy DPH můžeme slyšet z médií tzv. „denodenně.“

Dne 29. 2. 2012 předložila návrh na snížení DPH opoziční strana ČSSD. „*Snížení DPH by se mělo týkat určitých komodit, které slouží ke zlepšení gramotnosti a životní úrovně občanů ČR. Těmito komoditami jsou například časopisy, knihy či pomůcky pro zdravotně postižené apod.*“ uvedl stínový ministr školství Marcel Chládek na tiskové konferenci 1. 3. 2012 (VeJVodová, 2012). Na druhé straně stojí ministr financí Miroslav Kalousek, který nechce snižovat DPH a po vzoru evropských zemí (Velké Británie, Dánsko), které mají vyšší sazby, by je naopak ještě zvýšil (Máte slovo, 2012). Pohledy na novelizace popřípadě zvyšování sazeb DPH jsou velmi rozdílné. Jsou dány podle politických názorů, které prezentují daní zákonodárci a také rozdílnými zájmy jednotlivých poslanců, senátorů a politických limitů.

3 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Jak již bylo uvedeno v teoretické části, daň z přidané hodnoty neboli DPH se řadí mezi jeden ze základních kamenů příjmů státní pokladny. DPH se řídí Zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, který je často novelizován. Podstatou DPH je zdanění části hodnoty statku či služby, kterou firma vytvořila svou činností. DPH patří mezi tzv. nepřímé daně. Velmi důležité je důsledné rozlišování jednotlivých názvosloví v zákonu. Důsledným rozlišením se může předcházet špatnému výkladu a s tím spojené náklady společnosti v podobě například penalizací, pokut, sankcí atd. od finančního úřadu.

DPH patří mezi nástroje, kterým ovlivňuje ekonomickou situaci v tuzemsku Vláda ČR a to docela v relativně krátkém časovém horizontu. Jednotlivé novelizace paragrafů Zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty dopadají na všechny subjekty, které se pohybují v ekonomickém sektoru ČR. Současná novelizace tohoto zákona se dotkla také významně stavebního průmyslu. Pro stavební průmysl je v Zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty vymezených několik paragrafů, které byly částečně novelizovány či zrušeny v roce 2011 a nabyly účinnosti v letech 2012 a 2013. Stavební průmysl, z pohledu DPH, je dělen podle kategorizace CZ – CPA. Kategorizaci určuje Ministerstvo financí České republiky.

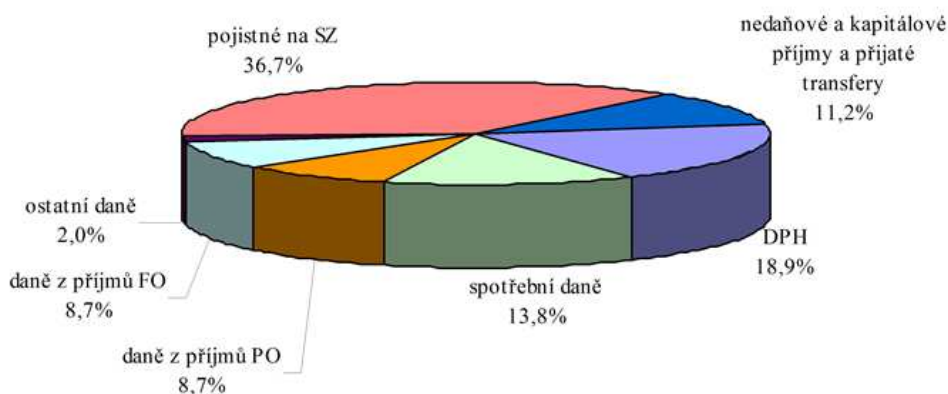
Od roku 2012 a 2013 se mění jednotlivé sazby DPH, které jsou uzákoněny a od roku 2012 a 2013 nastávají další změny týkající se nejenom stavebního průmyslu. Největší změnou pro stavebnictví je od roku 2012 zavedení tzv. reverse charge neboli převedení odpovědnosti přiznání daně na příjemce služeb či zboží a změna snížené sazby z 10 % na 14 % a ponechání sazby základní 20 %. Od roku 2013 je nejvýznamnější změnou ve stavebnictví zánik paragrafu č. 48 a dále všeobecné sjednocení sazby na 17,5 %, které je již uzákoněno a je účinná od 1. ledna 2013.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 PODÍL DPH NA STÁTNÍM ROZPOČTU V ROCE 2011

Vančurová, Lachová (2010) uvádí: „Řada předních teoretiků je toho názoru, že všeobecná daň ze spotřeby, tudíž i DPH by mělo v daňovém systému dominovat, resp. její podíl v daňovém systému by se měl zvyšovat.“

Tímto výrokem se řídí vláda České republiky v čele s premiérem Petrem Nečasem a po jeho boku stojícím ministrem financí Miroslavem Kalouskem. Podíl vybraného DPH za období 1. až 3. čtvrtletí roku 2011 činil podle informací o pokladním plnění státního rozpočtu České republiky za 1. a 3. čtvrtletí kolem 140, 14 mld. Kč. Z grafu lze vyčíst, že DPH ve 3. kvartále tvořilo necelou 1/5 státního příjmu, což patří k druhé největší příjmové položce České republiky po vybraném sociálním a zdravotním pojištění. (Ministerstvo financí ČR, 2011) Příjmy z DPH se dají také ještě členit na příjmy DPH ze základní sazby (k roku 2012 sazba činí 20 %) a snížené sazby (k roku 2012 sazba činí 14 %). Rozložení výběru DPH je následující: $\frac{3}{4}$ příjmu DPH tvoří základní sazba a přibližně $\frac{1}{4}$ příjmu tvoří snížená sazba DPH podle názoru bývalého předsedy národohospodářské komise ČSSD a ekonoma Ing. Jaroslava Ungermana, CSc. (Ungerman, 2012).

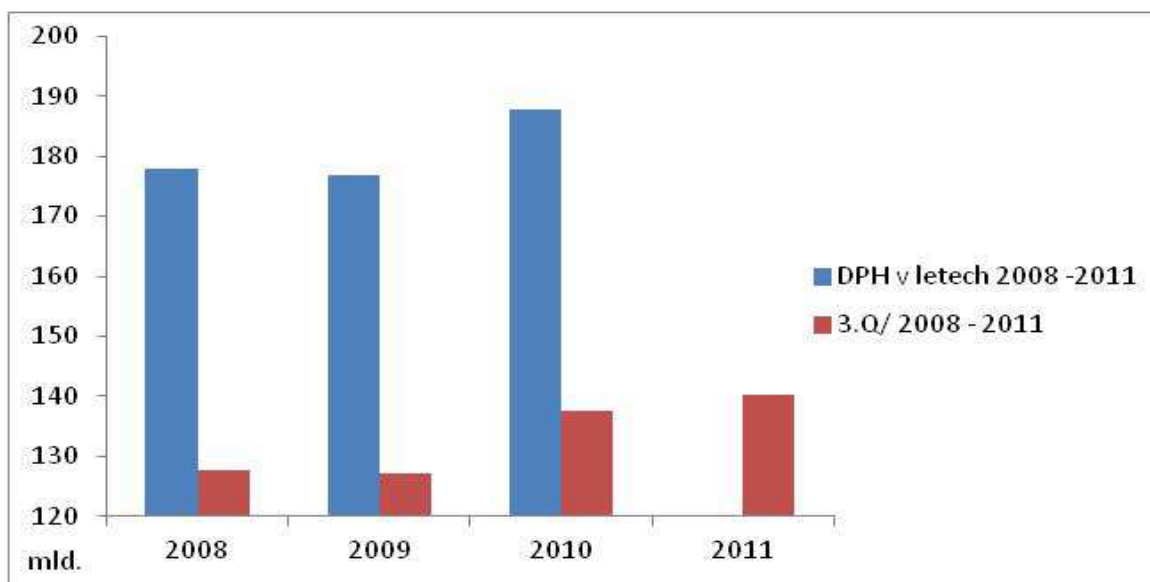


Obr. 4 - Struktura celkových příjmů za 3. čtvrtletí 2011 [Ministerstvo financí, 2011]

Srovnáním predikce na rok 2011 a skutečně vybranou výši daní se zjistilo, že se v roce 2011 prozatím vybralo o 20,2 mld. Kč méně, než se předpokládalo. Výběr DPH klesl o 3 mld. Kč a další daně jako například daň z příjmů FO a PO klesly cca. o 13 mld. Kč. Nižší výběry daní mohly zapříčinit tzv. paušály u OSVČ. Dále také vliv na příjem státní pokladny měla špatný odhad vývoje ekonomiky v ČR (Otázky Václava Moravce, 2012). Důsledkem novelizace v letech 2012 – 2013 se předpokládá, že bude podíl vybraného DPH

větší než v roce 2011. Predikce hovoří o zvýšení výběru cca. 21 mld. Kč v roce 2012, díky zvýšením sazby DPH (OVM, 2012).

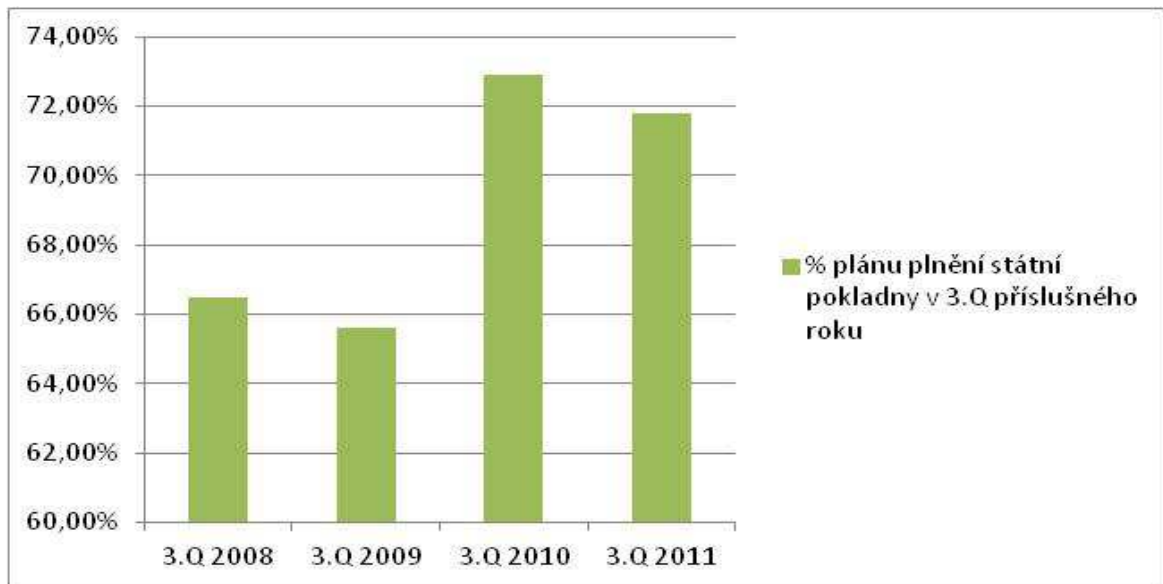
Od roku 2008 do 2010 se každoročně zvyšovalo inkaso DPH do státního rozpočtu, avšak deficit státní pokladny neklesal. Zvyšování sazeb v jednotlivých letech zapříčinilo zvyšování inkasa. V roce 2008 snížená sazba vzrostla z 5 % na 9 % a v roce 2010 vzrostla základní sazba o 1 % z 19 % na 20% a výše sazby snížené se zvýšila z 9 % na 10 %. Přes všechny tyto změny se nepodařilo ani v jednom roce snížit státní deficit. Státní deficit byl zapříčiněn také nepříznivým vývojem ekonomické situace nejen v ČR, ale v celé EU, na které je Česká republika, v které převažuje export nad importem, závislá. Průběžný výběr v jednotlivých letech kopíroval celkový výběr DPH, tudíž lze usuzovat, že v roce 2011 dosáhne celkový výběr vyšší hodnoty než konečný výsledek v roce 2010.



Obr. 5 – Přehled vývoje inkasa DPH za rok 2008 - 3.Q/2011 [vlastní zpracování podle Ministerstvo financí ČR, 2012]

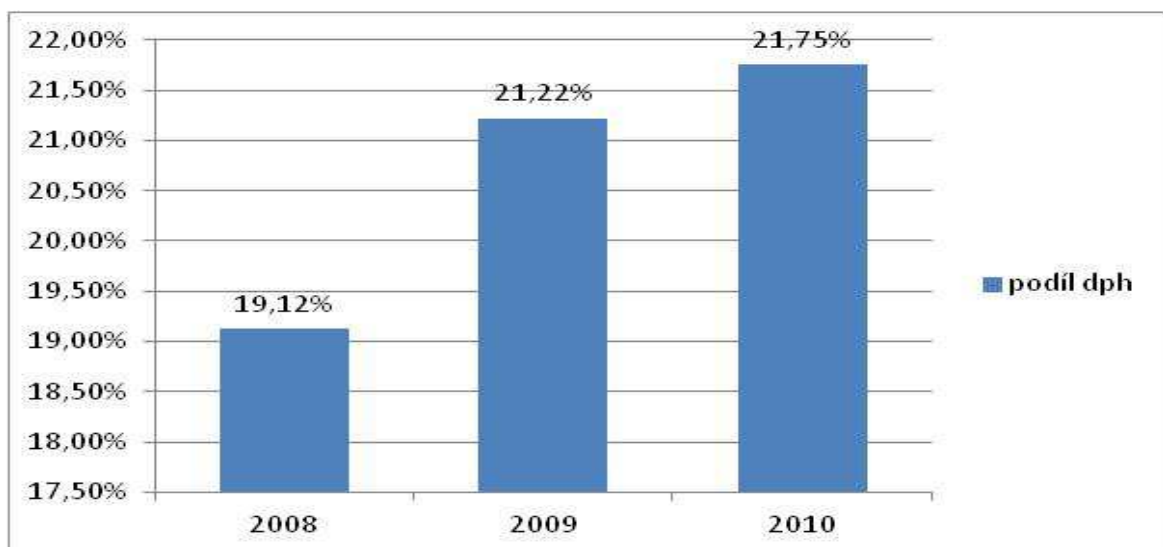
Pokud se podíváme na obrázek číslo 7 - Podíl DPH na příjmech státního rozpočtu v jednotlivých letech tak je vidno, že se DPH podílí od roku 2008 – 2010 čím dál tím větší mírou na příjmech státního rozpočtu. Mohly by to být zapříčiněno již zmíněnými změnami výše jednotlivých sazeb daně z přidané hodnoty, ale také například úpravou kategorizace zboží, které spadá do snížené sazby DPH. V roce 2009 se DPH podílelo na struktuře daňových příjmů o 2,1 % více než v roce 2008. Tuto změnu také mohla zapříčinit zlepšená situace v ekonomice, která se změnila v období 2009 – 2011. V tomto časovém horizontu také DPH vzrostlo pouze cca. o 0,5%. V souvislosti s výběrem DPH kolísali procentuální

výsledky průběžného plnění státní pokladny z pohledu DPH. Tento ukazatel demonstruje nestabilitu systému výběru daně a její případná neefektivita.



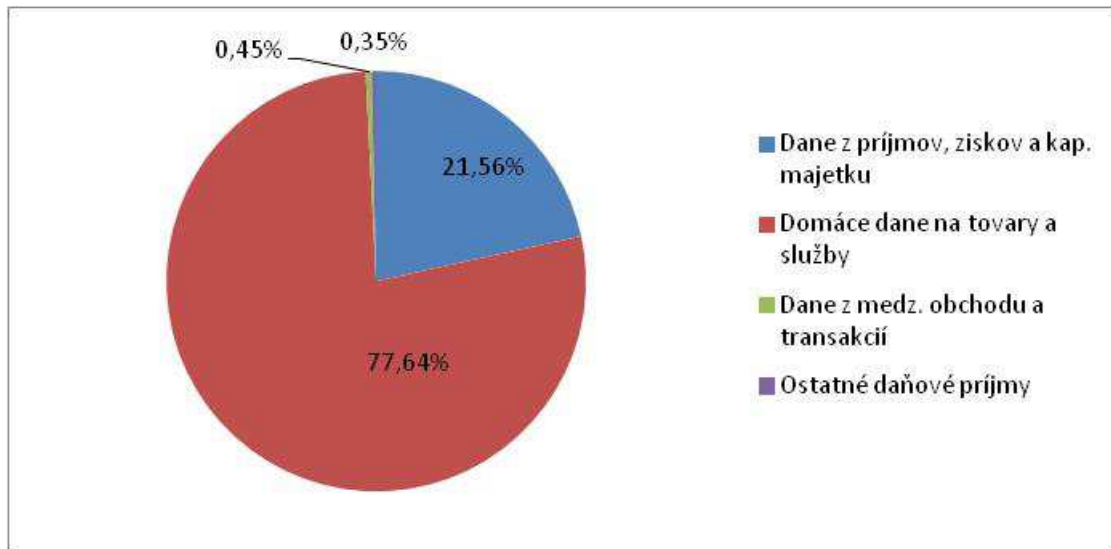
Obr. 6 – Přehled % plnění státní pokladny v 3. čtvrtletí daného roku [vlastní zpracování podle Ministerstvo financí ČR, 2012]

Hypoteticky podle vývoje podílu DPH na daňových příjmech by se podíl vybrané daně z přidané hodnoty k ostatním daním měl v roce 2011 nepatrně zvýšit oproti roku 2010. Podle plánu ministerstva financí a po propočtu, by se měl vybrat podíl cca. 21, 3 % DPH na daňových příjmech, což hypotézu nepotvrzuje a naopak ji vyvrací. Vzhledem k vývoji ekonomiky se nepředpokládá, že by se výsledek pohyboval ve stanoveném plánu mf (Ministerstvo financí ČR, 2012).



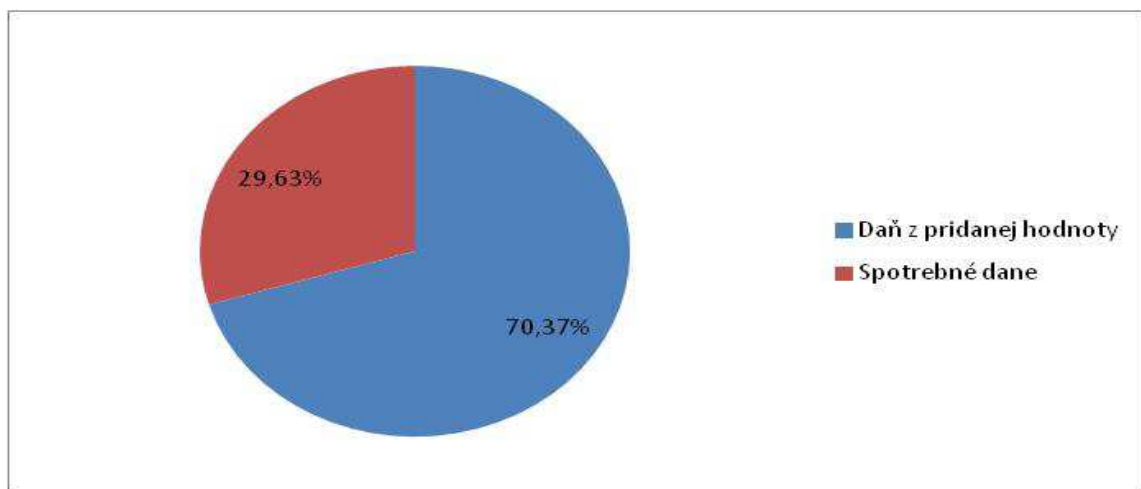
Obr. 7 – Podíl DPH na daňových příjmech státního rozpočtu v jednotlivých letech [vlastní zpracování podle Maršálek, 2012]

V porovnání se Slovenskou republikou, které se podařilo v roce 2011 docílit úspěšnosti výběru daní na 99 % ze stanoveného rozpočtu a v případě výběru DPH dokonce na 101,8 % rozpočtu SR, což představovalo růst o více než 7,3 % (85,1 mil. eur), než predikovala slovenská vládní garnitura, Česká republika značně pokulhává.



Obr. 8 – Vývoj daňových příjmů Slovenského státního rozpočtu v roce 2011 [vlastní zpracování podle Palkovičová, 2012]

Z obrázku číslo 7 - Vývoj daňových příjmů Slovenského státního rozpočtu v roce 2011 lze vyčíst, že Slovenská republika má 4 stěžejní okruhy daňových příjmů. Prvním okruhem jsou tzv. daně z příjmů, zisků a kapitálových majetků. Do této kategorie patří daň z příjmů FO a PO a daň vybraná srážkou. Druhým okruhem jsou tzv. domácí daně na výrobky a služby, které se dělí na DPH a spotřební daně (například daň z lihu, piva, tabáku, uhlí atd.). Dalšími kategoriemi, které plní státní rozpočet SR jsou daně z mezinárodních obchodů a transakcí a ostatní daňové příjmy. Tyto daně jsou méně stěžejní pro státní rozpočet SR než předchozí 2 kategorie. Zvýšením příjmů z DPH docílila slovenská vláda zvýšením základní sazby z 19 % na 20 % a zrušením 6 % sazby na zboží „predaja z dvora“



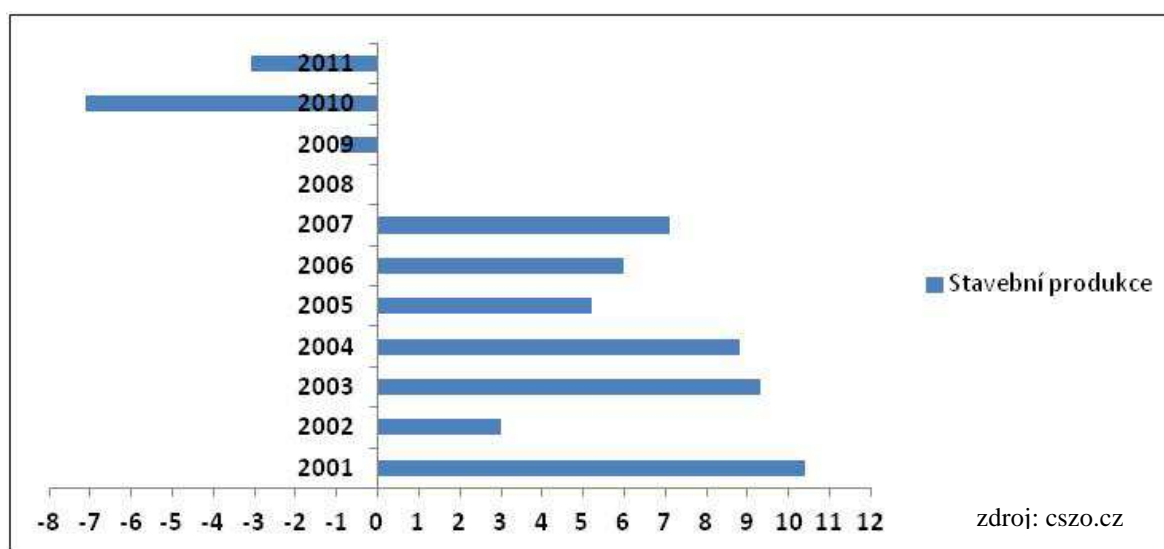
Obr. 9 – Rozdělení domácích daně na zboží a služby [vlastní zpracování podle Palkovičová, 2012]

4.1 Vývoj stavebnictví v roce 2011 a predikce vývoje v roce 2012

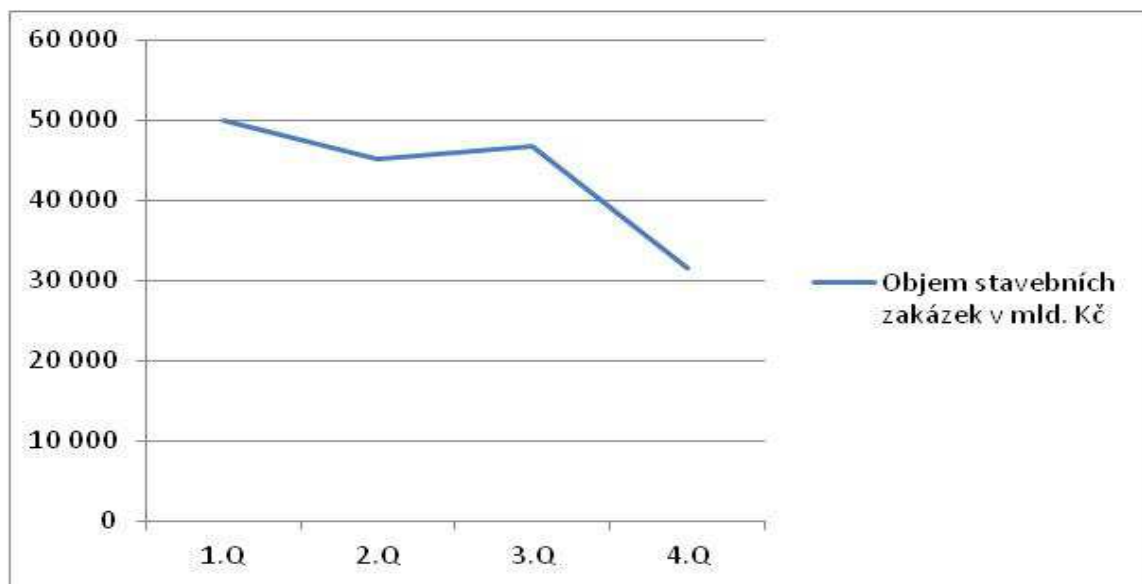
Vývoj oblasti stavebnictví, které je jedním ze zástupců průmyslu v ČR, je velmi důležitý ve vztahu odváděného DPH do státního rozpočtu, jelikož se jedná o značné obnosy peněz.

Stavební průmysl je specifickou oblastí ekonomiky. Stavebnictví reaguje na ekonomickou změnu vždy později oproti jiným oblastem, díky své povaze. Stavební zakázky jsou náročné na časovou realizaci a s tím také spojené inkaso za provedené služby. Podle grafu je zjevné, že stavební průmysl se pomalu dostává z recese, která jej zasáhla nejcitelněji v roce 2010. V jiných oblastech se recese projevila již na konci roku 2008 a v roce 2009.

Stavebnictví, s optimistickým pohledem na ekonomickou situaci, se nachází na dně hospodářského vývoje. V následujících letech by měla tato oblast, podle ekonomických teorií, směřovat do černých čísel. Obrázek vývoje makroekonomického ukazatele nám i tuto předpověď částečně potvrzuje. Na toto tvrzení, vývoj ekonomiky v oblasti stavebnictví, by mohla mít i dopad novelizace DPH, která přichází v platnost v roce 2012 a 2013, ve smyslu poptávky.



Obr. 10 - Meziroční změna ukazatele reálné ekonomiky ve stavebnictví v % [vlastní zpracování podle cszo.cz, 2011]



Obr. 11 - Vývoj stavebních zakázek u firem nad 50 zaměstnanců za rok 2011 [vlastní zpracování podle cszo.cz, 2011]

Vývoj stavebních zakázek v roce 2011 není tak optimistický jako makroekonomický ukazatel meziročních změn reálné ekonomiky v ČR. Z obrázku lze vidět, že počet zakázek klesá. Tento fakt může být jedním z faktorů, který by mohl ovlivnit další kroky ministra financí Miroslava Kalouska při prosazování dalších návrhů na zvyšování DPH a vliv na další vývoj v oblasti stavebního průmyslu a případný dopad na ekonomiku ČR.

5 SPOLEČNOST ZED A DPH

Pro aplikování teoretických poznatků z oblasti daně z přidané hodnoty (dále jen DPH) byla vybrána firma, která působí v oblasti stavebního průmyslu. Společnost si nepřála být uvedena pod svým pravým názvem, proto bude pojmenován podnikem „ZED, s.r.o.“ Příklady uvedené v praktické části jsou pouze demonstrativního charakteru a nemusí se tedy shodovat s reálnými daty, informacemi a názvy firem.

Společnost ZED, s.r.o. (dále jen společnost ZED) se profiluje jako rodinný podnik. Jejím cílem je spokojenost zákazníků a vybudování spokojené klientely a bere ji jako smysl svého podnikání. Podnik ZED staví svou podnikatelskou činnost na dovednostech a kvalifikaci svých pracovníků, také se drží ekologického přístupu, který při svých stavbách aplikuje. Zisk profiluje do budoucnosti, což znamená snahu o rozrůstání podnikání a rozšiřování působnosti na trhu popřípadě rozšíření úspěchu.

Jejich výsledky ve stavební činnosti jsou prodávány a realizovány jako celky. Při stavební činnosti používá právní subjekt ZED stavební systémy, které mu napomáhají zjednodušit stavbu a nabízet zákazníkům ucelená řešení se zárukou vysoké kvality.

Hlavní sídlo společnosti je v Praze. Provozovna a prodejna stavebního materiálu a stavebních doplňků sídlí v Luhačovicích. Další provozovny v podobě penzionů má firma v Luhačovicích a ve Velkých Karlovicích. Penzion ve Velkých Karlovicích také plní funkci vzdělávacího střediska.



Obr. 12 – Penzion AA a penzion AB [internetové stránky společnosti, 2010]

5.1 Historie společnosti ZED

Firma byla založena v roce 1996 dvěma jednateli v oblasti stavebního průmyslu a její prioritou byly stavební práce se specializací na sádrokartonářskou činnost. Původní společnost byla jednateli zrušena a založena nová společnost s novým názvem. Po založení

nového právního subjektu začal podnik rozšiřovat svou působnost i v prodejní oblasti a oblasti služeb.

Do nynější doby už nebyl název společnosti změněn a je vedena pod tímto jménem v Obchodním rejstříku.

5.2 Základní dělení činnosti společnosti ZED

Předmětem podnikání, které společnost ZED vykonává, se člení na kompletní stavební práce a suchou výstavbu. Mezi kompletní stavební práce patří výstavby a rekonstrukce budov občanské vybavenosti, bytových a rodinných domů. Specializuje se na výstavbu a rekonstrukci hotelových, lázeňských domů a penzionů. Ve své nabídce uvádí i zateplování domů, opravu fasád.

Pod pojmem suchá výstavba představuje firma ZED specializované práce týkajících se sádkartonových podhledů a podhledových systémů. Dále výstavbu požární ochrany staveb, výstavbu protipožárních konstrukcí budov, malby a nátěry ploch. Do své nabídky zařazuje i architektonické řešení projektů a prodej stavebních materiálů a barev.

Subjekt ZED má několik živností. Například živnosti na projektovou činnost ve stavebnictví dále na provádění staveb, jejich změn a odstraňování a má také oprávnění na provozování hostinské činnosti. Tyto povolení má založeny od roku 2000 a 2003. V roce 2012, s návazností na provozování své hostinské činnosti, založila společnost ZED činnost – masérské, rekondiční a regenerační služby. Většina živností je založena jako živnosti ohlašovací vázané. Výjimku tvoří jedno oprávnění, které vzniklo jako živnost ohlašovací řemeslné a druhé jako koncesované.

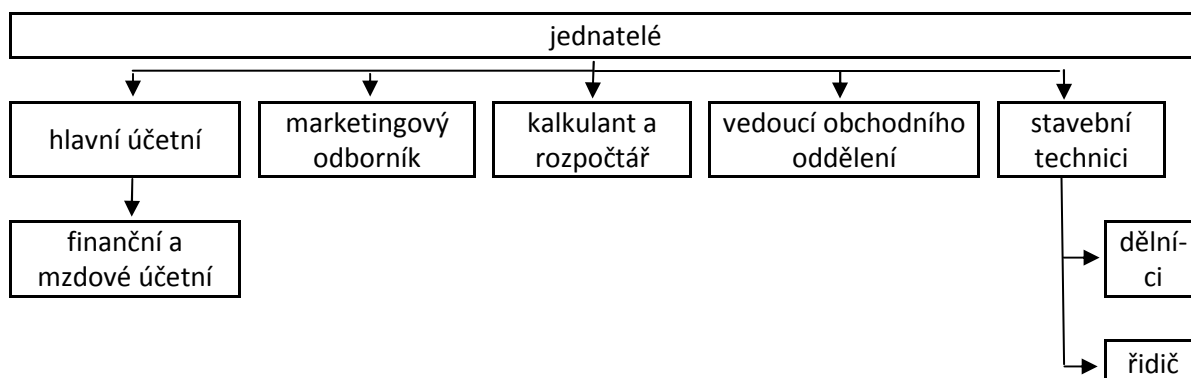
5.2.1 Klasifikace produkce (CZ – CPA)

Právnícká osoba ZED spadá podle klasifikace Ministerstva financí ČR do skupiny, která má číselný kód CZ – CPA 41 - 43. Tato skupina je nazývána jako specializované stavební práce, do této oblasti se řadí například demoliční, průzkumné, zednické, betonářské, izolační práce aj. Tato klasifikace zahrnuje veškeré materiály, stroje a zařízení, které jsou součástí stavby do základu daně dané stavby.

5.2.2 Organizační struktura

Společnost ZED je zapsána v Obchodním rejstříku (dále jen OŘ) v právní formě společnost s ručením omezeným. V čele firmy stojí 2 jednatele, kteří udávají dlouhodobou

strategii podniku. Čtyři lidé tvoří tzv. „management“ firmy a to: marketingový specialista, rozpočtář - kalkulant, hlavní účetní a vedoucí obchodního oddělení.



Obr. 13 - Liniové schéma firmy ZED [vlastní zpracování, 2012]

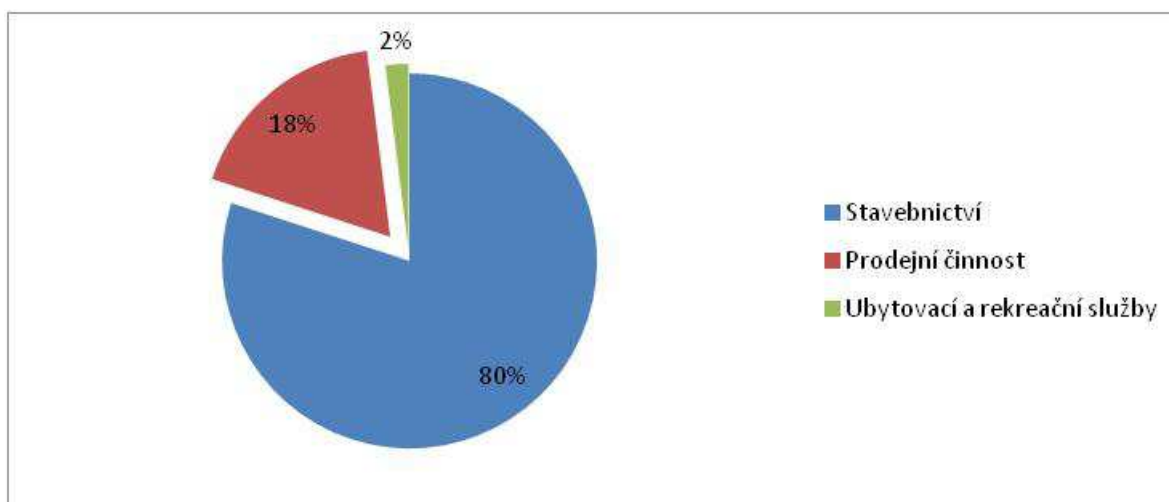
Povinnost marketingového odborníka je zajistit chod penzionů. Dále jejich spravování a propagace popřípadě tvoření „akčních“ nabídek pro veřejnost. Rozpočtář - kalkulant vytváří rozpočty a kalkulace na firemní zakázky. Mezi jeho činnost také patří kontrola dodržování rozpočtů a kalkulací. Funkce vedoucího pracovníka v účetnictví této společnosti je velmi důležitá. Hlavní účetní vykonává především kontrolu účetní oblasti, ale také se podílí na tvoření strategie firmy, jelikož je jedním z jednatelů. Vedoucí obchodního oddělení společnosti ZED plní funkci dohledu nad obchodní činností. Kontroluje například vývoj tržeb, vývoj skladovaného zboží, vývoj odbytu atd.

Pod tzv. „managementem“ firmy jsou dále 3 stavební technici, kteří mají za úkol vedení jednotlivých staveb a vše co k nim patří.

Podnik ZED zaměstnává cca 40 zaměstnanců. Profese zaměstnanců je různá. Mezi zaměstnávané pozice patří například profesionální řidič nákladních vozů, mzdové účetní, skladníci, prodavačky v obchodním úseku, ale hlavními zaměstnanci jsou řemeslné obory, mezi které patří zejména zedníci, tesaři, sádrokartonáři, apod.

5.3 Hlavní činnost podniku ZED

Hlavní činnost společnosti ZED s.r.o. je stavební činnost. Dalšími činnostmi, které doplňují podnikání, jsou činnosti prodejní a ubytovací. Tyto aktivity se člení podle podílu na tržbách ekonomické činnosti daňového subjektu.

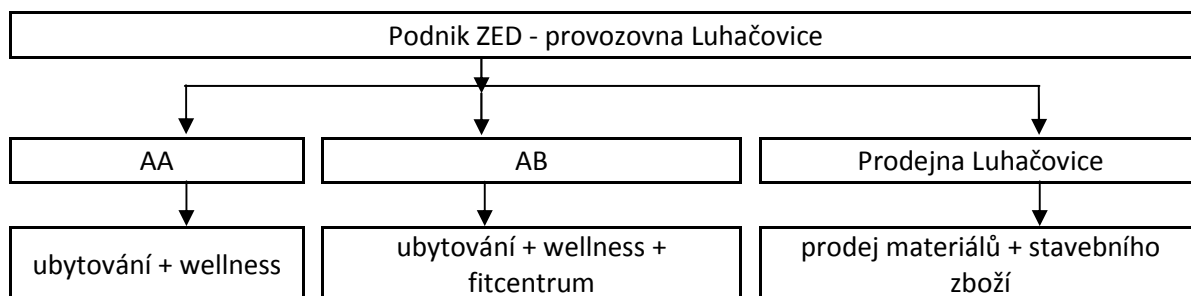


Obr. 14 – Přehled zastoupení činností společnosti ZED, s.r.o. dle tržeb [vlastní zpracování podle interních dokladů, 2012]

Hlavní činnost – stavební produkce se procentuálně podílí největší části v podniku ZED a také daňové odvody z této činnosti jsou tudíž největší. Proto se novelizace velmi úzce dotýká podniku. Druhou výraznější činností je prodejní činnost. Tato činnost je spojena s hlavní činností, protože na některé své stavební zakázky dodává i například materiál. Proto se řadí na druhé místo v procentuálním srovnání činností ve společnosti. Okrajovou aktivitou je ubytovací neboli hostinská činnost. Tržby z této aktivity tvoří pouhé 2 % ročních tržeb. Vývoj procenta rozložení jednotlivých činností, podle interních výkazů (VZZ), se na celkové produkci společnosti od sledovaného období 2008 – 2011 nijak výrazně neměnil, než je uvedeno na obrázku č. 15.

5.4 Doplnková činnost podniku ZED – ubytovací služby a prodejní oblast

Provozovna, kde sídlí i prodejna, se nachází v Luhačovicích. Místem zdanitelného plnění, pokud mluvíme o prodeji stavebního materiálu a zboží, jsou Luhačovice – místo provozovny. Zboží, které prodává firma ZED ve své prodejně, je oceněno cenami s DPH podle Zákonu o dani z přidané hodnoty.



Obr. 15 – Přehled doplňkové činnosti podniku ZED [vlastní zpracování, 2012]

Při poskytování služeb v hostinské oblasti má firma ZED provozovnu ve Velkých Karlovicích, kde ubytovává turisty a poskytuje jim služby druhu wellness. DPH týkající se služeb tohoto druhu a této provozovny spadá pod místo zdanitelného plnění – Velké Karlovice. Druhou provozovnou, z hlediska Zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, je provozovna AB, která stojí v lázeňském městě Luhačovice. Tato provozovna plní podobnou funkci jako rekreační objekt ve Velkých Karlovicích, ale specifikuje se na lázeňské hosty, kteří Luhačovice navštíví. Poskytuje komfortní služební servis také typu wellness, fitness aj. Žádný z penzionů neposkytuje stravování. DPH, které je spojeno s touto provozovnou, je přiznáváno s místem zdanitelného plnění Velké Karlovice. Oba rekreační objekty spadají do obchodního majetku subjektu ZED. Měsíční přiznání k DPH vypracovává hlavní účetní a předává ho na Finanční úřad v Praze 4.

5.5 Podnik ZED a DPH

Subjekt ZED je osobou povinnou k dani, protože uskutečňuje samostatnou ekonomickou činnost – podnikání. Díky svému každoročnímu obratu, který převyšuje hranici 1 000 000 Kč, se stává automaticky plátcem DPH. Jelikož překročuje také pravidelně stanovenou mez pro měsíčního plátce, která je 10 000 000 Kč, je měsíčním plátcem daně z přidané hodnoty. Následné měsíční přiznání zpracovává hlavní účetní a odvádí správci daně, kterým je Finanční úřad Prahy 4.

Společnost má u této daně specifikum v podobě povinnosti přiznávání. Tuto daň si může, podle zákona, firma ZED odvést až v den přijetí faktury. Účetní jednotka řeší ve smlouvách o dílo, dílčí předávání díla z pohledu DPH v dodatku smlouvy. Požaduje po subjektu dodání daňového dokladu do 27. dne v měsíci fakturace a proto si může zahrnout danou daň do měsíčního daňového přiznání. Souhrnné hlášení tato účetní jednotka nevypracovává, jelikož není exportérem do zahraničí.

DPH dopadá, mimo jiné, hlavně na její stavební činnost a na dopravu, kterou provádí firma ZED spojenou se stavbami. Dále uplatňuje nárok na odpočet daně při poskytování služeb spojených s hostinskou a v obchodní činnosti.

5.5.1 Problematika záloh ve stavební činnosti a DPH podniku ZED do 31. 12. 2011

Stavební práce vykonává společnost v tuzemsku a tudíž jeho místem plnění je poloha, kde se daná nemovitost, na které jsou stavební úpravy vykonávány, nachází. Podnik poskytuje také mimo tyto stavební činnosti architektonické práce, projektové služby atd. Právnícká osoba ZED uskutečňuje stavby spojené s evropskými dotacemi, které jsou určeny pro regionální rozvoj. Poskytnuté zálohy do roku 2011 jsou rozebrány v následujícím příkladu.

Mějme stavbu hotelového komplexu. Hotelový komplex se skládá z hlavní budovy hotelu, jídelny. V hotelu je i relaxační část se sportovním vybavením, relaxačním zařízením, saunou, bazénem apod. Budova bude zrekonstruována za pomoci dotace Evropské unie a je opravována pro soukromý subjekt AB, který je také plátcem DPH. Subjekt ZED působí jako dodavatel. Všechny materiály dle klasifikace CZ – CPA 41 - 43, který nakupuje a zabudovává do dané stavby, přiznává ve výši sazby 20 %, jelikož se stavba netýká sociálního bydlení nebo stavby pro bydlení.

Na daňovém dokladu, který vystavuje příjemci zdanitelného plnění AB, uvádí základ daně, sazbu daně a částku, kterou uplatní na výstupu při zúčtování. V případě firmy ZED je měsíční daňové přiznání.

Smlouva o dílo se vztahovala na částku 80 000 000 Kč bez DPH. Ve smlouvě bylo uvedeno, že při začátku stavby a dokončení jednotlivé etapy bude uhrazena záloha ve výši 1/8 celkové částky. Stavba byla započata 1. dubna 2011 a datum dokončení a předání byl 1. prosince 2011.

Dne 1. května 2011 předložila stavební firma ZED fakturu na zálohu 8 000 000 Kč. K této částce musela přičíst DPH, což činila výše daně 1 600 000 Kč. Tuto daň musela uvést v přiznání o dani z přidané hodnoty a následně odvést finančnímu úřadu. Takto firma postupovala každý měsíc až do předání stavby, kdy zálohy zúčtovala. Problém ovšem nastal při další zakázce, která se týkala období konce roku 2011 a začátek roku 2012. Tento případ je uveden v odstavci 5.3.3. Změny v DPH a problematika záloh v podniku ZED od 1. 1. 2012 (včetně)

5.5.2 Změny v DPH a problematika záloh v podniku ZED od 1. 1. 2012 (včetně)

V oblasti týkající se stavebního průmyslu a DPH, je od roku 2012 několik změn. Nejdůležitějším faktem je pro firmu ZED reverse charge a úprava jednotlivých sazeb. Další problematikou, s kterou se setkala stavební společnost ZED na konci účetního období, byly zálohy přijaté. Tyto zálohy byly rozděleny do dvou období 2011 a 2012. Tato problematika je rozebrána v následujícím příkladě.

Stavební firma ZED stavila pro daný realitní subjekt XY v tuzemsku. Oba jsou plátcí DPH. Předmětem služeb byla výstavba pro sociální bydlení – rodinný dům v hodnotě 3 000 000 Kč. Tato cena byla stanovena bez DPH. Ve smlouvě byly stanoveny 2 zálohy a to první záloha ve výši 1 500 000 Kč, která měla být uhrazena do konce roku 2011 a druhá záloha, která měla být uhrazena při dokončení stavby a to do konce května 2012. Dne 15. 12. 2011 byla z celkové sumy 3 000 000 Kč uhrazena část v podobě zálohy a to ve výši 1 500 000 Kč bez DPH. Stavební společnost ji přijala 17. 12. 2011. Doplatek, který činil 1 500 000 Kč bez DPH, byl uhrazen při dokončení stavby dne 15. 5. 2012, kdy došlo ke zdanitelnému plnění.

Jelikož se jedná o stavbu pro sociální bydlení, spadá tento subjekt pod sníženou sazbu 10 % v roce 2011 a 14 % v roce 2012. Stavební subjekt by měl postupovat následujícím způsobem. Podle § 21 odst. 1, Zákona o přidané hodnotě udává povinnost přiznat daň na výstupu ke dni přijetí úplaty, kde nebere ohled na den uskutečnění zdanitelného plnění. Tudíž stavební společnost ZED by měla přiznat daň ze základu daně 1 500 000 Kč, což je daň 150 000 Kč DPH při sazbě 10 % (tato sazba je daná ke dni přijetí úplaty, neboli k 17. 12. 2011).

V roce 2012, kdy došlo k dokončení stavby a to 15. 5. 2012, se počítá DPH ze zbylé částky 1 500 000 Kč sníženou sazbou 14 %, což představuje 210 000 Kč. Stavba nebyla reklamována pro žádné stavební závady. Další změnou platnou od tohoto roku je tzv. reverse charge. Ten stanoví přenesení daňové povinnosti na příjemce, takže stavební společnost ZED vystaví daňový doklad, na kterém uvede základ daně a sazbu daně. Neuvede avšak výši daně, ale napíše sdělení, že příjemce plnění, tudíž realitní společnost XY je povinna doplnit a přiznat danou daň 210 000 Kč.

Tab. 3 – Přehled DPH z přijatých záloh [vlastní zpracování, 2012]

Rok	Sazba (v %)	Záloha bez DPH (v Kč)	DPH (v Kč)	Daňová povinnost
2011	10	1 500 000	150 000	daňový subjekt ZED
2012	14	1 500 000	210 000	daňový subjekt XY

Jelikož s přijatými zálohami se nadále společnost ZED potýká i v roce 2012 budou rozebrány i přijaté zálohy v roce 2012. Tyto zálohy budou demonstrovány na zakázce v hodnotě 3 000 000 Kč bez daně a dané subjekty by byly opět plátcí DPH. Stavební společnost ZED by stavila pro firmu JKK byt s charakteristikou stavby pro sociální bydlení. Byla by konečným zhotovitelem a ve smlouvě by bylo uvedeno dodatek o poskytnuté záloze ve výši 1 500 000 Kč bez DPH. Následná záloha by měla být uhrazena v dubnu 2012. Ke konečnému předání bytu by mělo dojít v květnu 2012. Poskytovatel ke dni předání bytu, 3. května 2012, vyúčtuje a vyfakturuje konečnou částku. Konečná cena se nezmění. Jak by tedy měla daná firma postupovat?

Jelikož od roku 2012 je zaveden nový pojem tzv. reverse charge, přenesení daňové povinnosti na příjemce plnění a je toto plnění v tuzemsku, firma ZED jako zhotovitel stavby a poskytovatel plnění nebude přiznávat daň ve výši 210 000 Kč, která vyplývá z daňové sazby 14 %, ale musí vystavit daňový doklad, na kterém uvede základ daně, sazbu daně a sdělení, že danou výši daně je povinen vypočítat, doplnit a přiznat společnost JKK. Tento daňový doklad musí být vystaven do 15 – ti dnů od uskutečnění zdanitelného plnění.

Na příkladech můžeme vidět, že díky zvýšení DPH o 4 % dosáhl stát vyšší příjem o 60 000 Kč. Na společnosti ZED se tato změna ovšem projevila kladně, jelikož díky tzv. reverse charge nemá odpovědnost za odvedení daně v roce 2012 a tudíž nemusí financovat případné přechodné období úhrady od odběratele a může investovat finanční prostředky na další podnikatelskou aktivitu. Do roku 2012 to tak nebylo a stávalo se, že stavební firma se díky špatné platební morálce odběratelských subjektů dostávala do solventních problémů. Toto bylo odstraněno účinností novelizace od 1. 1. 2012.

Společnost ZED, s.r.o. také provozuje další činnosti mimo svou hlavní činnost. Těmito činnostmi jsou prodej stavebního materiálu a příslušenství a provozování ubytovacích služeb.

U ubytovacích služeb změna v roce 2012 je pouze ve změně sazby z 10 % na 14 %, jelikož ubytovací služby spadají do seznamu služeb podléhajícího snížené sazbě. Tento fakt přinesl společnosti ZED zvýšení nákladů v podobě zvýšeného zdanění příjmu z poskytnuté služby. Nákladů na pořízení potřebného zboží či materiálu k provozování ubytovací služby, v určitých oblastech jsou převážně v základní sazbě 20 %. Zvýšením sazby se mohou snížit finanční prostředky (krátkodobý finanční kapitál) firmy, které by se dali využít na rozvoj společnosti.

U prodejní činnosti téměř neproběhla změna pro společnost. Kromě zvýšení snížené sazby DPH, a protože zboží, které firma prodává, spadá většinou do základní sazby DPH, tak se společnost nemusí potýkat se zásadními změnami a tudíž ani chod úseku prodeje to nijak významně neovlivnilo. Výjimku tvoří pouze kategorie prodeje dřeva aglomerovaného do briket, které společnost prodává.

5.5.3 Případné situace v roce 2013 ve společnosti ZED a DPH

V roce 2013 se může scénář DPH lišit. Buď vláda ČR v čele s ministrem financí Miroslavem Kalouskem verze číslo 1: prosadí dvě sazby DPH a to sníženou ve výši 15 % a základní 21 %, či nastane verze číslo 2: sazby se sloučí do jednotné výše, která představuje 17,5 %. Verze novelizace číslo 2 je již uzákoněna a přichází v účinnost 1. 1. 2013, avšak ministr financí chce spíše prosadit a novelizovat zákon v podobě model číslo 1.

Touto variantou ministr financí by mohl docílit, podle mého mínění, dvou „vítězství“. První „vítězství“ by bylo, že by se daň z přidané hodnoty nepatrně zvedla a lidi by to vnímali jako menší „křivdu“ vůči nim, než zvyšování snížené sazby, která dopadá na dennodenní potřebné věci z 14 % na 17,5 %, ale přičemž by procentní zvýšení sazeb zvýšilo efektivněji příjmy do státního rozpočtu, než varianta číslo 2 a to by bylo druhé „vítězství“ ministra Kalouska. Případné dopady jednotlivých „scénářů“ na podnik ZED v následujícím roce je rozebrán v následujících případech.

Dne 2. 3. 2013 obdrží firma ZED objednávku od zadavatele - firmy DAN a SYN, s.r.o. na provedení stavebních prací, které zahrnovali suchou výstavbu (SDK - sádrokartony

příčky, pohledy, zednické a dokončovací práce, stavební přesun hmot, úpravy vnitřních povrchů atd.) na bytových domech v Třebíči. Zakázka zní na částku 550 258 Kč bez DPH. Fakturace bude provedena ke dni oficiálního předání stavby. Stavba by měla být dokončena a předána dne 30. 3. 2013.

1. Řešení varianty číslo 1 – sazby DPH: 15 % a 21 %, stavební společnost ZED, s.r.o. subdodavatel, firma DAN a SYN, s.r.o. je plátce DPH

Hlavní činnost

Důležitou roli hraje postavení společnosti v obchodním styku, ve smyslu DPH. Pokud podnik bude figurovat ve smluvním vztahu jako subdodavatel, DPH nebude díky novelizaci v roce 2012 (tzv. reverse charge) nijak vypočítávat a tudíž společnosti vznikne pouze nárok na odpočet při konečném měsíčním přiznání, pokud by vykazovala pouze tuto zakázku. Při vystavení dne 30. 3. 2013 vystaví konečnou fakturu na částku 550 258 Kč bez DPH, kde uvede poznámku, že DPH má povinnost vypočítat a zaplatit příjemce služby a to stavební firma DAN a SYN, s.r.o. Jelikož se jedná o bytové domy, které jsou určeny pro sociální bydlení, mohla by být sazba na materiál, služby apod. ve snížené výši 15 %. Ovšem od roku 2013 díky novelizování ZDPH je § číslo 48 a) tohoto zákona zrušen a tudíž spadají tyto práce a další prostředky použité na tuto stavbu do sazby základní 21 %. Příjemce služeb by měl vypočítat a zaplatit daň ve výši 115 554 Kč svému správci daně. Místo plnění bude tuzemsko, jelikož se jedná o stavbu, která se nachází na území ČR.

Tab. 4 – Přehled řešení varianty č. 1 [vlastní zpracování, 2012]

Rok	Společnost	Postavení ve smluvním vztahu	Plátce	Výše zakázky bez DPH (v Kč)	Sazba (v %)	DPH (v Kč)	Daňová povinnost
2013	ZED, s.r.o.	subdodavatel	ano	550 258	21	115 554	režim přenesení
	DAN a SYN, s.r.o.	zadavatel	ano				ano

2. Řešení varianty číslo 2 – sazba 17,5 %, stavební společnost ZED, s.r.o. subdodavatel, firma DAN a SYN, s.r.o. je plátce DPH

Stejně jako ve variantě číslo 1 podnik ZED nebude vypočítávat výši daně, kterou by měl přiznat, ale použije přenesení daně. V tomto případě difference bude ve výši sazby. Sazba by byla sjednocena na 17,5 % a v konečném důsledku by stavba oproti scénáři č. 1 zlevnila.

Tab. 5 - Přehled řešení varianty č. 2 [vlastní zpracování, 2012]

Rok	Společnost	Postavení ve smluvním vztahu	Plátce	Výše zakázky bez DPH (v Kč)	Sazba (v %)	DPH (v Kč)	Daňová povinnost
2013	ZED, s.r.o.	subdodavatel	ano	550 258	17,5	96 296	režim přenesení
	DAN a SYN, s.r.o.	zadavatel	ano				ano

3. Řešení varianty číslo 1 – sazby DPH: 15 % a 21 %, stavební společnost ZED, s.r.o. dodavatel stavby, subdodavatelé AZ je plátce DPH + firma DAN a SYN, s.r.o. není plátce DPH

Pokud by nastala situace, že by se firma DAN a SYN, s.r.o. stala koncovým odběratelem a stavební společnost ZED primárním dodavatelem, vznikly by již subjektu ZED daňové povinnosti na rozdíl od řešení číslo 1, pokud by byla odběratelem služeb od subdodavatelů a poskytovala stavbu konečnému příjemci – neplátcí DPH. Subdodavatel by poskytl například služby za 100 000 bez DPH a využil by režimu přenesení daně na firmu ZED. Ta by v tomto případě byla konečným odběratelem a měla by daňovou povinnost ve výši 21 000 Kč na rozdíl od minulých let, kdyby měla nárok na odpočet. Tato daň je vypočítána ze základu daně 100 000 Kč. Po dokončení stavby by společnost prodala stavbu zadavateli firmě DAN a SYN, s.r.o. v konečné částce 665 813 Kč včetně DPH. Tímto prodejem vznikne společnosti ZED daňová povinnost vůči finančnímu úřadu.

Tab. 6 – Přehled řešení varianty č. 3 [vlastní zpracování, 2012]

Rok	Společnost	Postavení ve smluvním vztahu	Plátce	Výše zakázky bez DPH (v Kč)	Sazba (v %)	DPH (v Kč)	Daňová povinnost
2013	ZED, s.r.o.	dodavatel	ano	100 000 + 550258	21	21000 + 115554	ano
	AZ	subdodavatel	ano	100 000		21 000	režim přenesení
	DAN a SYN, s.r.o.	zadavatel	ne	550 258		115 554	ne

4. Řešení varianty číslo 3 – sazby DPH: 17,5 %, stavební společnost ZED, s.r.o. dodavatel stavby, subdodavatelé AZ je plátce DPH + firma DAN a SYN, s.r.o. není plátce DPH

Při této situaci by došlo pouze ke změně sazby 17,5 %. Konečná stavba by se zlevnila, což by firmě ZED přineslo větší finální zisk z projektu. Postup při této situaci by byl stejný jako v řešení číslo 4.

Vedlejší činnost

Ubytovací služby. U ubytovacích služeb by se jednalo o změnu sazeb, které by účetní jednotka používala. Pokud by ministr financí prosadil dvě sazby 15 % a 21 % postupovala by stejným způsobem, jaký je popsán v kapitole 5.5.4 Změna v DPH a problematika záloh v podniku ZED od 1. 1. 2012 (včetně), ovšem účtovala by a odváděla daně v příslušné sazbě. Uzákoněná sazba 17,5 % účinná od roku 2013 zvedne z jedné stránky podražení ubytovacích služeb podniku (ze 14% na 17,5 %), ale také nákup jednotlivého materiálu, zboží apod. pro provoz by měl být zlevněn díky poklesu DPH z 20 % na 17,5 %.

Prodejní činnost. Prodejní činnost není nijak odlišná změnami od roku 2012, kromě výše sazeb v roce 2013. Mohlo by se stát ovšem, že některé zboží bude přeřazeno z kategorie zboží spadající pod sníženou sazbu například pleny, pomůcky, knihy atd., avšak tento sortiment podnik ZED neviduje a neprodává.

5.5.4 Vývoj zakázek a odvod DPH ve firmě ZED s.r.o.

Vývoj poptávky po stavební práci, kterou provádí firma ZED, kopíruje podobný vývoj jako makroekonomický ukazatel meziročních změn, který je uveden v obrázku č. 12. Množství vykonané práce má vliv na odvedené DPH společností ZED, které v posledních dvou letech kleslo.

Novelizace zákona způsobila, že díky tzv. reverse charge nemusí společnost přiznávat a odvádět DPH z poskytnutých služeb při stavební činnosti, ale má právo na odpočet daně, což při nynější platební morálce jednotlivých odběratelů je pro společnost v ČR a společnost ZED výhodné. V předchozích letech se stávalo, že odběratel EE zaplatil opožděně poskytovateli stavebních služeb (podniku ZED) a tudíž stavební firmě vznikl problém, že musel uhradit DPH ze svých finančních prostředků. Stávalo se, že platba za poskytnuté služby byla učiněna až po několika měsících po splatnosti faktury, což firmě snižovalo solventnost a hotovostní likviditu.

6 NÁVRHY A DOPORUČENÍ

Po absolvování průzkumu jednotlivých pramenů a zpracování jednotlivých grafů, jsem dospěl k názoru, že Česká republika, v porovnání například se Slovenskem, v roce 2011 neefektivně vybírá DPH. Nynější vláda ČR se snaží korigovat státní deficit tím, že se snaží zvyšovat daně, do kterých také spadá DPH. Vláda by se měla spíše zaměřit na systém výběru daně. Podle mého názoru, a tento názor sdílí i přední odborníci a představitelé odborových svazů, by bylo dobré zavést povinně registrační pokladny nejen v maloobchodech a hostinských zařízeních, ale také pro všechny podnikající subjekty. Tyto pokladny by monitorovaly jednotlivé podnikatelské subjekty a zabránily by daňovým únikům. Další možností, jak zvýšit příjem z DPH a nezvyšovat či fúzovat jednotlivé sazby, je nastavit nižší hranice pro povinnost stát se plátcem DPH. Tato hranice je nyní obrát 1 000 000 Kč za nejvýše 12 kalendářních měsíců, které jdou po sobě. Tuto hranici by mohla vláda ČR snížit například o ¼ na 750 000 Kč. Tímto krokem by se mohla postihnout část nepoctivých podnikatelů, kteří se snaží vyhýbat této hranici. Nabízelo by se i snížení časové hranice, avšak tady by mohla vláda ČR narazit na potřebné náklady ve veřejné správě spojené s podáním daňových přiznání.

Pokud zůstane Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty stejný jako je uzákoněn k dnešnímu znění a nabydou další změny účinnosti v roce 2013, pro společnost ZED, s.r.o. by mohla nastat rizika i výhody. V hlavní činnosti mezi rizikovou oblastí bych řadil zrušení příslušného paragrafu týkající se zvýhodnění výstavby pro sociální bydlení a tudíž citelné podražení ceny bytů a možné snížení zakázek. Při dosavadní situaci ekonomiky v ČR podnikovi bych doporučoval v tomto směru se zaměřit na menší státní zakázky, které jsou garancí příjmu. Dále doporučuji účetní jednotce působit ve stavebním průmyslu převážně jako subdodavatel, díky výhodám reverse charge. Neriskuje tím snížením solventnosti a cash ratio (hotovostní likviditu), ve smyslu poskytování nechtěných úvěrů odběratelům v podobě svých neuhrazených pohledávek a nutnost placení DPH. Jestli ovšem ministr financí Miroslav Kalousek prosadí variantu zvýšení každé sazby o 1 % a zruší se § 48 a) ZDPH, s velkou pravděpodobností ceny bytů prudce stoupnou a při nynější kupní síle občanů ČR stavební průmysl bude podle mého názoru pomalu „rozdýchávat.“ Nejlepší by byla pro firmu alternativa varianty 1 spolu s obnovením § 48 a). Tato alternativa by mohla přinést zvýšení příjmů do státního rozpočtu a zároveň méně citelné zdražování a podvázání ekonomiky v ČR.

Ve vedlejší činnosti by pro společnost u prodejní činnosti byla nejlepší varianta se sazbou 17,5 %, jelikož prodává zboží převážně v základní sazbě a snížení o 2,5 % by mohlo vést k zanechání dosavadních cen zboží a s tím spojené vyšší zisky nebo snížení cena zboží a předpokládané zvětšení objemu prodeje, v podobě akcí, slev atd. U ubytovacích služeb by naopak varianta se 17,5 % sazbou nebyla příliš účelná, protože služby by zákonitě měly podražít, pokud by podnik nechtěl přijít o nastavenou marži. Další alternativou při variantě 17,5%, by bylo zanechat dosavadní ceny a nižšími cenami konkurovat ostatním penzionům v okolí. Turisty a zvláště Čechy převážně ovlivňuje cena při jakémkoliv výběru. Společnosti mají většinou na výběr vždy z více cest, je otázkou, kterou se vydají.

ZÁVĚR

Teoretická část poukazovala na jednotlivé oblasti v DPH a vliv na státní rozpočet. Nejen pro teoretickou část byly použity odborné knihy a internetové zdroje, které zaručují pravdivost a důvěryhodnost. V teoretické části dále byl rozebrán vývoj sazeb a tento vývoj porovnán s členskými státy Evropské unie a výsledkem bylo zjištění, že ČR nepatří mezi státy s nejvyšší DPH v EU. Spíše se srovnáním s členskými státy EU, systémově méně dokonalým. Návrhy na systémové zlepšení byly uvedeny v návrzích a doporučení v kapitole číslo 6. Případné doplnění doporučení pro Vládu ČR by bylo, aby systém, který je založen na zákonech, které nebývají podle mého názoru vždy jednoduché na pochopení, zjednodušit a tím je zmenšit možnost ho obejít. Když se zákony dělají složitě, naskytnou se vždy mezírky a příležitosti pro jejich zneužití a úniky.

V praktické části byla také nastíněna analýza výběru DPH v porovnání se Slovenskou republikou. V tomto srovnání Česká republika nedopadla v roce 2011 lépe než Slovenská republika ve smyslu dosažení cíle – výběru DPH. Hlavním cílem bylo demonstrovat možné situace, které by mohly nastat při jednotlivých variantách ministra financí Miroslava Kalouska, o kterých se zmínil ve veřejných zdrojích. Jelikož společnost ZED provádí stavební práce jako hlavní činnost, byl rozebrán i vývoj produkce tohoto odvětví s návazností na odvod DPH do státní pokladny.

Problematiku DPH v České republice po teoretickém a praktickém rozboru bych zhodnotil jako oblast, ve které každá nepatrná změna vyvolá větší důsledek na konečného spotřebitele. Na příkladech týkajících se firmy ZED bylo možno vidět, že jednotlivé varianty mají každá odlišné dopady na společnost. Potvrdil se mi předpoklad, že novelizace nepřinesla pouze negativní stránky společnosti. Jednou z pozitivních věcí je tzv. reverse charge, který nabyl účinnosti 1. 1. 2012. Tato novelizace přinesla v jistém směru firmě ZED pozitivní podporu v podnikání. Obávám se ovšem, zda všechny kroky Vlády ČR, ve smyslu DPH, povedou k podpoře ekonomického rozvoje. Zvyšováním sazeb a rušením jednotlivých zvýhodňujících paragrafů by mohlo vést, nejen ve stavebním průmyslu, k likvidaci menších firem působících v ČR. Mimo jiné se změny například sazeb DPH dotýkají i občanů ČR. Převážná část obyvatelstva citelně pocítí zvýšení sazeb například na potravinách, oblečení apod. a mohly by začít šetřit, potom bychom se dostávali do začarovaného kruhu. Stát by měl tzv. „šetřit - reformovat“ na jiných místech například zabránit zneužití státních dávek, vyvarovat se a nevytvářet předražené státní

zakázky, školní systém, zlepšení výběru daní atd. Ovšem každá mince má rub a líc, tudíž i mentalita občanů ČR by se měla v ohledu placení daní a solidarity změnit. Příkladem by nám mohly být „vyspělejší“ státy jako jsou například Švýcarsko, Švédsko nebo Dánsko. Závěrem bych uvedl citát hispánského filozofa:

„S životem je to jako s hrou. Nezáleží na tom, jak je dlouhá, nýbrž na tom, jak se hraje.“

Lucius Annaeus Seneca

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] GALOČÍK, Svatopluk a František LOUŠA, 2011. DPH a účtování: přeprava, dovoz, vývoz, služby. 5. aktualizované vydání. Praha: Grada, 160 s. ISBN 978-80247-3804-8.
- [2] HAJDŮŠEK, Tomáš, 2012. BERNĚ ANEB DANĚ A JAK NA NĚ. *TH* [online]. [cit. 2012-03-03]. Dostupné z: <http://www.hajdusek.cz/>
- [3] Informace k režimu přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví, 2011. *Daň z přidané hodnoty* [online]. [cit. 2012-02-27]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/dan-z-pridane-hodnoty/prenesen-dan-povinnost-dph-stavebnictvi/1001635/62366/>
- [4] Informácia k novele zákona o DPH od 1. 1. 2011. UCTOVNICTVO.SK, 2011. *Účtovníctvo, právo-dane-audit-podnikanie* [online]. [cit. 2012-05-08]. Dostupné z: <http://www.uctovnictvo.sk/index.php/usmernenia/dph-da-z-pridanej-hodnoty-/493-informacia-k-novele-zakona-o-dph-od-112011>
- [5] Interní zdroje firmy ZED
- [6] KUČERA, Radek & daughter, 2005-2006. ABZ slovník cizích slov. [online] Web © 2005-2006. [cit. 2012-02-17]. Dostupné z: <http://slovník-cizich-slov.abz.cz/web.php/slovo/berne>
- [7] MANAS, Michal, 2010. Penzion Celnica. *Penzion Celnica* [online]. [cit. 2012-05-03]. Dostupné z: <http://www.penzioncelnica.cz/>
- [8] MANAS, Michal, 2010. Penzion Anabel. *Penzion Anabel* [online]. [cit. 2012-05-03]. Dostupné z: <http://www.penzionanabel.cz/>
- [9] MARKOVÁ, Hana, 2012, Daňové zákony 2012: úplná znění platná k 1. 1. 2012. Praha: Grada, 264 s. ISBN 978-80-247-4254-0
- [10] MARŠÁLEK, Václav, 2011. SVAZ PRŮMYSLU A DOPRAVY ČR. *Vývoj státních rozpočtů* [online]. [cit. 2012-05-08]. Dostupné z: http://www.spcr.cz/statistika/sr_d.htm
- [11] Máte slovo. ČESKÁ TELEVIZE. Publicistika/Máte slovo [online]. 26. 1. 2012 [cit. 2012-03-01]. Dostupné z: <http://www.ceskatelevize.cz/porady/10175540660-mate-slovo-s-m-jilkovou/212563230800004/video/>

- [12] MENC, Jan, 2006. *Vývoj finanční správy po roce 1848* [online]. Brno, [cit. 2012-03-01]. Dostupné z: http://is.muni.cz/th/5609/pravf_b/Vyvoj_financni_spravy_po_r.1848.txt.
Bakalářská práce. Masarykova univerzita.
- [13] Novinky v DPH v Evropě: Pohled do zahraničí. KÜFFNER MAUNZ LANGER ZUGMAIER RECHTSANWALTSGESELLSCHAFT. *Kodap Group* [online]. München, 1. 1. 2011 [cit. 2012-02-29]. Dostupné z: <http://www.kodap.cz/cz/aktuality/novinky-v-dph-v-evrope.html>
- [14] Otázky Václava Moravce. ČESKÁ TELEVIZE. Publicistika/Otázky Václava Moravce [online]. 8. 1. 2012 [cit. 2012-03-01]. Dostupné z: <http://www.ceskatelevize.cz/porady/1126672097-otazky-vaclava-moravce/212411030500108/video/>
- [15] Otázky Václava Moravce: Pavel Varvařovský — Filip Melzer — Tomáš Lichovník. ČESKÁ TELEVIZE. *Česká televize/ivysilani* [online]. Praha, 18. 3. 2012 [cit. 2012-03-19]. Dostupné z: <http://www.ceskatelevize.cz/ivysilani/1126672097-otazky-vaclava-moravce/>
- [16] PALKOVIČOVÁ. Daňové příjmy štátného rozpočtu v roku 2011 sa naplnili na 99%: Horší výber dane z minerálnych olejov a zo ziskov firiem bol tlmený lepším výberom DPH. 1. *Daňové príjmy štátného rozpočtu v roku 2011 sa naplnili na 99% (január)* [online]. 3. ledna 2012, 2012/1, s. 5, 4. 1. 2012 [cit. 2012-05-03]. Dostupné z: http://www.finance.gov.sk/Components/CategoryDocuments/s_LoadDocument.aspx?categoryId=8111&documentId=6925
- [17] I. Pokladní plnění státního rozpočtu: 2. MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. Příjmy státního rozpočtu. *Veřejné finance* [online]. 2012 [cit. 2012-05-08]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/ctvirt_poklpln_65971.html?year=PRESEN
- [18] PITNER, Ladislav, 2011. Změny sazeb daně od 1. 1. 2012 a od 1. 1. 2013. *Danari online* [online]. č. 12 [cit. 2012-03-02]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d36136v45848-zmeny-sazeb-dane-od-1-1-2012-a-od-1-1-2013/>

- [19] Sazby DPH v Evropě. KODAP GROUP. *Kodap Group* [online]. 20. 2. 2012 [cit. 2012-02-29]. Dostupné z: <http://www.kodap.cz/cz/prehledy/sazby-dph-v-evrope.html>
- [20] Státní rozpočet. MINISTERSTVO FINANČÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Ministerstvo financí České republiky*[online]. 2005 [cit. 2012-05-13]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/stat_rozp.html
- [21] ŠIROKÝ, Jan, 2010, Daně v Evropské unii. 4. aktualizované vydání. Praha: Linde Praha, 351 s. ISBN 978-80-7201-799-7.
- [22] UNGERMAN, Jaroslav, 2011. Jak sjednotit DPH – stačí na to malá násobilka?. *Britské listy* [online]. 14. 3. 2011, č. 4 [cit. 2012-02-28]. ISSN 1213 - 1792. Dostupné z: <http://blisty.cz/art/57732.html>
- [23] VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ, 2010. Daňový systém ČR 2010. 10. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX, 2010. 356 s. ISBN 978-80-86324-86-9.
- [24] VEJVODOVÁ, Alžběta, 2012. ČSSD vyzvala vládu k odložení důchodové reformy. In: *Česká televize/24* [online]. 1. 3. 2012, [cit. 2012-03-02]. Dostupné z: <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/166499-cssd-vyzvala-vladu-k-odlozeni-duchodove-reformy/>
- [25] Veřejnost: Klasifikace produkce (CZ-CPA) - CZ-CPA 41 až 43 (SEKCE F – STAVBY A STAVEBNÍ PRÁCE). MF - 18 - ODBOR NEPŘÍMÉ DANĚ; 181 - ODD. DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY. *Ministerstvo financí České republiky*[online]. 11. 3. 2011 [cit. 2012-03-01]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dane_novela_zakona_dph_61019.html
- [26] VÝVOJ SAZBY DANĚ Z PŘÍJMU FYZICKÝCH OSOB: Portál daňových poradců a profesionálů. WOLTERS KLUWER ČR, a. s. *Daňáři online: Portál daňových poradců a profesionálů* [online]. 2012 [cit. 2012-05-10]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/sazby--vzory--tabulky/uzitecne-tabulky/vyvoj-sazby-dane-z-prijmu-fyzicky-ch-osob/>
- [27] ZÁMEČNÍK, Miroslav, 2011. Miroslav Zámečník: Truchlivý bůh českých financí. *Euro* [online], č. 10 [cit. 2012-03-01]. Dostupné z: <http://www.vlada.cz/cz/ppov/ekonomicka-rada/clanky/miroslav-zamecnik-truchlivy-buh-ceskych-financi-88186/>

- [28] Zveřejnění informace k režimu přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví (Tisková zpráva). *Česká daňová správa* [online]. 9. 11. 2011[cit. 2012-02-28]. Dostupné z: http://cda.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cda/xsl/ceska_danova_sprava_14312.html?year=0

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

DPH Daň z přidané hodnoty

FO Fyzická osoba

PO Právnícká osoba

ČR Česká republika

HDP Hrubý domácí produkt

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

OŘ Obchodní rejstřík

SR Slovenská republika

mf ministerstvo financí

fú finanční úřad

SEZNAM TABULEK

<i>Tab. 1- Přehled odvedeného DPH</i>	14
<i>Tab. 2 – Přehled sazeb v SR</i>	25
<i>Tab. 3 – Přehled DPH z přijatých záloh</i>	49
<i>Tab. 4 – Přehled řešení varianty č. 1</i>	51
<i>Tab. 5 - Přehled řešení varianty č. 2</i>	52
<i>Tab. 6 – Přehled řešení varianty č. 3</i>	52

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obr. 1 – Schéma použití režimu přenesení daňové povinnosti</i>	<i>23</i>
<i>Obr. 2 - Vývoj DPH od roku 1993 – 2012</i>	<i>26</i>
<i>Obr. 3 - Vývoj daně z příjmů FO od roku 1999 - 2012.....</i>	<i>27</i>
<i>Obr. 4 - Struktura celkových příjmů za 3. čtvrtletí 2011</i>	<i>35</i>
<i>Obr. 5 – Přehled vývoje inkasa DPH za rok 2008 - 3.Q/2011</i>	<i>36</i>
<i>Obr. 6 – Přehled % plnění státní pokladny v 3. čtvrtletí daného roku</i>	<i>37</i>
<i>Obr. 7 – Podíl DPH na daňových příjmech státního rozpočtu v jednotlivých letech.....</i>	<i>37</i>
<i>Obr. 8 – Vývoj daňových příjmů Slovenského státního rozpočtu v roce 2011</i>	<i>38</i>
<i>Obr. 9 – Rozdělení domácí daně na zboží a služby</i>	<i>39</i>
<i>Obr. 10 - Meziroční změna ukazatele reálné ekonomiky ve stavebnictví v %.....</i>	<i>40</i>
<i>Obr. 11 - Vývoj stavebních zakázek u firem nad 50 zaměstnanců za rok 2011</i>	<i>41</i>
<i>Obr. 12 – Penzion AA a penzion AB.....</i>	<i>42</i>
<i>Obr. 13 - Liniové schéma firmy ZED.....</i>	<i>44</i>
<i>Obr. 14 – Přehled zastoupení činností společnosti ZED, s.r.o. dle tržeb</i>	<i>45</i>
<i>Obr. 15 – Přehled doplňkové činnosti podniku ZED.....</i>	<i>46</i>

SEZNAM PŘÍLOH

P I Přehled sazeb DPH v EU

PŘÍLOHA I: PŘEHLED SAZEB DPH V EU

Stát	Zkratka DPH	Standardní(%)	Snížená (%)	Zvýšená (%)
Belgie	BTW / TVA	21	6, 12	-
Bulharsko	DDS	20	7	-
Česko	DPH	20	14	-
Dánsko	MOMS	25	-	-
Estonsko	KMKR	20	9	-
Finsko	ALV	23	9, 13	-
Francie	TVA	19,6	2,1, 5,5, 7	-
Korzika		19,6	0,9, 2,1, 5,5, 8, 13	-
Zámořské departmenty		8,5	1,5, 1,75, 2,1	-
Irsko	VAT	23	4,8, 9, 13,5	-
Island	VASK	25,5	7	-
Itálie	IVA	21	4, 10	-
Kypr	FPA	15	5, 8	-
Lichtenštejnsko	MwSt	7,6	2,4, 3,6	-
Litva	PVM	21	5, 9	-
Lotyšsko	PVN	22	12	-
Lucembursko	MwSt	15	3, 6, 12	-
Maďarsko	AFA	27	5, 18	-
Malta	VAT	18	5, 7	-
Německo	USt	19	7	-
Nizozemsko	BTW	19	6	-
Bonaire		5	-	-
Curacao		5	-	-
Jiné ostrovy		3	-	-
Norsko	MVA	25	8, 14	-
Polsko	PTU / VAT	23	5, 8	-
Portugalsko	IVA	23	6, 13, 10	-
Azory a Madeira		14	4, 8	-
Rakousko	USt	20	10, 12	-
Jungholz a Mittelberg		19	10, 12	-
Rumunsko	TVA	24	5, 9	-
Řecko	FPA	23	13, 6,5	-
Řecké ostrovy		16	9, 5	-
Slovensko	DPH	20	10	-
Slovinsko	DDV	20	8,5	-
Španělsko	IVA	18	8,	-
Kanárské ostrovy	IGIC	5	2	9, 13
Švédsko	MOMS	25	6, 12	-
Švýcarsko	MwSt	8	2,5, 3,8	-
Velká Británie	VAT	20	5	-