

**EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
NÁRODOHOSPODÁRSKA FAKULTA**

Evidenčné číslo: 101006/B/2024/36122163607450884

**REŽIM PRENESENIA DAŇOVEJ POVINNOSTI
A JEHO UPLATNENIE V PRAXI**

Bakalárska práca

2024

Kristína Kovačičová

**EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
NÁRODOHOSPODÁRSKA FAKULTA**

**REŽIM PRENESENIA DAŇOVEJ POVINNOSTI
A JEHO UPLATNENIE V PRAXI**

Bakalárska práca

Študijný program: financie, bankovníctvo a poisťovníctvo

Študijný odbor: ekonómia a manažment

Školiace pracovisko: katedra financií

Vedúci záverečnej práce: Ing. Michal Rimeš

Bratislava 2024

Kristína Kovačičová

POĎAKOVANIE

Týmto by som sa chcela poďakovať môjmu vedúcemu záverečnej práce Ing. Michalovi Rimešovi za jeho cenné rady, pripomienky a odbornú pomoc, ktorú mi poskytol počas jej písania.

ABSTRAKT

KOVAČIČOVÁ, Kristína: *Režim prenesenia daňovej povinnosti a jeho uplatnenie v praxi*.
- Ekonomická univerzita v Bratislave. Národohospodárska fakulta, Katedra financií –
Vedúci záverečnej práce: Ing. Michal Rimeš – Bratislava: NHF EU, 2024, 40 s.

Cieľom bakalárskej práce je podrobne analyzovať problematiku prenosu daňovej povinnosti a jeho vplyv na subjekty podliehajúce dani. Práca je rozdelená do štyroch kapitol. Obsahuje tri grafy, jedenásť tabuliek a jednu prílohu. Teoretická časť práce bude venovaná dôkladnému vysvetleniu kľúčových pojmov v oblasti dane z pridanej hodnoty. Zameriame sa na výklad významu inštitútu prenosu daňovej povinnosti, jeho historický vývoj a jeho dopad na všetky zainteresované strany na území Slovenskej republiky. Dôležitou súčasťou bude pochopenie, ako sa inštitút prenosu daňovej povinnosti v Slovenskej republike začlenil do daňového systému a aký vplyv má na obchodné subjekty a hospodársku stabilitu krajiny. V ďalšej časti si vymedzíme ciele práce a metodiku ich skúmania. V záverečnej, praktickej časti práce sa zameriame na konkrétne príklady prenosu daňovej povinnosti. Vybraná tuzemská spoločnosť bude predstavovať konkrétny prípad, na ktorom budeme analyzovať výhody a nevýhody prenesenia daňovej povinnosti z hľadiska nielen kupujúceho, ale aj predávajúceho. Vyhodnotíme praktické aspekty implementácie tohto inštitútu, zhodnotíme ekonomické dopady pre obe zúčastnené strany a zhodnotíme, ako sa prenos daňovej povinnosti prejavuje v reálnom podnikateľskom prostredí.

Kľúčové slová: daň z pridanej hodnoty, prenesenie daňovej povinnosti, daňový systém Slovenskej Republiky, dodávateľ, odberateľ

ABSTRACT

KOVAČIČOVÁ, Kristína: Reverse Charge Mechanism and Its Application in Practice. - University of Economics in Bratislava. Faculty of Economics, Department of Finance – Thesis Supervisor: Ing. Michal Rimeš – Bratislava: FE UE, 2024, 40 pp.

The aim of the bachelor's thesis is to thoroughly analyze the issue of VAT liability transfer and its impact on taxable entities. The thesis is divided into four chapters. It includes three graphs, eleven tables, and one appendix. The theoretical part of the thesis will be devoted to a detailed explanation of key concepts in the field of value-added tax. We will focus on explaining the significance of the VAT liability transfer institute, its historical development, and its impact on all involved parties in the territory of the Slovak Republic. An important part will be understanding how the VAT liability transfer institute in the Slovak Republic has been integrated into the tax system and what impact it has on business entities and the economic stability of the country. In the next section, we will define the objectives of the thesis and the methodology of their examination. In the final, practical part of the thesis, we will focus on specific examples of VAT liability transfer. A selected domestic company will represent a specific case on which we will analyze the advantages and disadvantages of transferring the VAT liability from the perspective of both the buyer and the seller. We will evaluate the practical aspects of implementing this institute, assess the economic impacts for both parties involved, and evaluate how the VAT liability transfer manifests in a real business environment.

Keywords: value-added tax, reverse charge mechanism, tax system of the Slovak Republic, supplier, recipient

O B S A H

Úvod	7
1. Daň z pridanej hodnoty	8
1.1 Harmonizácia dane z pridanej hodnoty v rámci Európskej únie	8
1.2 Predmet dane z pridanej hodnoty.....	10
1.3 Zdaniteľná osoba a ich registračná povinnosť	10
1.4 Základ dane a sadzba dane z pridanej hodnoty.....	12
1.5 Vznik daňovej povinnosti	13
1.6 Finančné vyrovnanie pri DPH	14
1.7 Daňová povinnosť a nadmerný odpočet	15
1.8 Prenos daňovej povinnosti v tuzemsku.....	16
1.8.1 Štatistická klasifikácia produktov podľa činností.....	16
1.8.2 Dodanie stavebných prác alebo jej časti.....	18
1.8.3 Dodanie tovaru s inštaláciou alebo montážou	18
1.8.4 Prijatie platby pred dodaním stavebných prác	19
2. Ciele práce	22
3. Metodika práce a metódy skúmania	23
4. Výsledky práce	24
4.1 Základné údaje a aplikovanie režimu prenosu daňovej povinnosti	24
4.1.1 Vystavovanie faktúr.....	24
4.1.2 Prijatie dodávateľských faktúr.....	26
4.2 Relevantné ukazovatele	27
4.2.1 Vznik vlastnej daňovej povinnosti / nadmerný odpočet.....	27
4.2.2 Porovnanie daňovej povinnosti s príkladnou firmou ABC.....	29
4.2.3 Vplyv na pohľadávky	30
4.3 Pohľad odborníkov na problematiku z praxe.....	33
Záver	36
Zoznam použitej literatúry	38
Prílohy	40

Úvod

Daň z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) je jednou z najvýznamnejších daní v každej modernej ekonomike a predstavuje základný zdroj príjmov pre verejný sektor. V kontexte Slovenskej republiky DPH zohráva kľúčovú úlohu vo financovaní verejných výdavkov a v regulácii hospodárskych aktivít. Od vstupu Slovenska do Európskej únie sa slovenský systém DPH musel prispôbiť spoločnej európskej legislatíve, čo prinieslo zmeny a nové ustanovenia v rámci daňových predpisov.

Jedným z týchto významných zmenových mechanizmov, ktorý ovplyvňuje fungovanie systému DPH, je prenos daňovej povinnosti. Prenos daňovej povinnosti predstavuje koncept, ktorý umožňuje presunutie zodpovednosti za vyčíslenie a odvedenie DPH z dodávateľa na odberateľa. Tento mechanizmus má vplyv na tok finančných prostriedkov, záväzkov a účtovníckych záznamov medzi obchodnými subjektmi, a takýmto spôsobom môže ovplyvniť aj likviditu a cash-flow podnikov.

V slovenskom právnom poriadku je tuzemský prenos daňovej povinnosti upravený v § 69 ods. 12 písm. j) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. Toto ustanovenie poskytuje rámec pre aplikáciu prenosu daňovej povinnosti v určitých situáciách, napríklad pri dodávkach tovaru alebo služieb v oblasti stavebníctva.

Cieľom tejto práce je preto detailne preskúmať koncept prenosu daňovej povinnosti v kontexte stavebníctva a analyzovať jeho dopady na zainteresované strany, ako aj na efektivitu daňových procesov. Práca sa zameriava na aplikáciu teoretických poznatkov a princípov na reálnu prípadovú štúdiu, a to na firmu poskytujúcu služby v sektore, ktorý podlieha ustanoveniam § 69 ods. 12 písm. j) zákona o DPH. Navrhujeme skúmať, aké sú skutočné výhody a obmedzenia tohto mechanizmu pre odberateľov, dodávateľov a širšie pre ekonomiku ako celok. Veríme, že výsledky tejto analýzy budú nielen prínosom pre teóriu a právne ustanovenia, ale aj pre prax a rozhodovacie procesy v oblasti daňovej politiky a podnikateľského prostredia.

1. Daň z pridanej hodnoty

System zdanenia rozdeľuje dane na priame a nepriame dane podľa spôsobu, akým sú štátu vyplácané. Medzi nepriame dane patrí daň z pridanej hodnoty. Pojem daň z pridanej hodnoty je definovaný v zákone 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“). Ide o daň, ktorá má univerzálny charakter a postihuje úplne všetky tovary a služby, ktoré vstupujú na obchodný trh. Medzi tovary a služby sa zaraďujeme aj výnimky, ktoré sú vyňaté z predmetu zdanenia. To znamená, že sú plne oslobodené od dani z pridanej hodnoty. Môže ísť napríklad o poštové alebo bankové služby. V zákone o DPH sa definuje rozdiel medzi platiteľom dane a daňovníkom. Tieto osoby nie sú totožné.

Daňovníkom sa stáva osoba, ktorá je povinná platiť DPH pri prijatí zdaniteľného plnenia, teda pri kúpe tovarov alebo služieb podliehajúcich DPH. Platiteľom je predajca tovaru alebo poskytovateľ služby, ktorý musí odvádzať túto daň správcovi dane – daňovému úradu.

Medzi najväčšiu časť príjmov do štátneho rozpočtu zaraďujeme daňové a aj nedaňové príjmy a to vo forme grantov a transferov. Majoritou daňových príjmov štátneho rozpočtu predstavuje príjem z dani z pridanej hodnoty. DPH tvorí približne 40 % celkových príjmov štátneho rozpočtu¹. Toto číslo je dôsledkom povahy DPH, ktorá je „neviditeľnou“ súčasťou obstarávacej ceny všetkých tovarov a služieb s výnimkou tých, ktoré sú oslobodené od tejto dane na základe zákona. Na platení tejto dani sa podieľa každá fyzická aj právnická osoba. V účtovníctve sa účtuje o DPH pri nákupe alebo predaji tovaru a služieb na účte 343 – daň z pridanej hodnoty. Ak ide o nákup tovaru alebo služby účtuje sa o tejto dani na strane „má dať“, na vstupe, čo pre daňovníka znamená nárok na odpočet DPH. Opak nákupu je predaj. Predaj tovaru alebo služby sa účtuje na strane „dal“ a ide o vznik daňovej povinnosti obchodníka.

1.1 Harmonizácia dane z pridanej hodnoty v rámci Európskej únie

Harmonizácia dane z pridanej hodnoty v rámci Európskej únie (ďalej len „EÚ“) predstavuje snahu o dosiahnutie jednotnej a koordinovanej politiky týkajúcej sa DPH medzi členskými krajinami EÚ. Harmonizácia DPH v rámci EÚ je proces, v rámci ktorého sa

¹ Ministerstvo financií SR, Bilancia štátneho rozpočtu [elektronický zdroj]. Bratislava, [2022], online. Dostupné na: <https://www.mfsr.sk/sk/>

členské štáty EÚ snažia dosiahnuť jednotnú a koordinovanú politiku týkajúcu sa dane z pridanej hodnoty, čím sa zabezpečuje jednotný prístup k zdaňovaniu tovarov a služieb v rámci EÚ.

Jeden z významných cieľov harmonizácie nepriamych daní v rámci EÚ bolo zabránenie dvojitému zdaňovaniu na jednej strane a aby neprišlo k nezdaneniu na strane druhej. Daň z pridanej hodnoty sa na území Slovenskej republiky zaviedla do daňovej sústavy od 1. januára 1993 a tým splnila jednu z najzakladanejších podmienok prístupového procesu EÚ. Momentálne daň z pridanej hodnoty plne korešponduje s právnymi predpismi všetkých členských štátov EÚ. Šiesta smernica Rady EÚ č. 77/388/EHS je základnou smernicou upravujúcu uplatňovanie DPH všetkých členských štátov, ktorá bola zrušená smernicou rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty. Na základe tejto smernice môžeme povedať, že daň z pridanej hodnoty a všeobecne všetky spotrebné dane dosiahla najvyšší stupeň harmonizácie v porovnaní s ostatnými daňami v daňovom systéme EÚ.²

Napriek tomu niektoré sadzby daní a oslobodenia od dane nie sú úplne zjednotené. Spoločný systém DPH by mal ale viesť k zachovaniu neutrálnej hospodárskej súťaže. To znamená, že podobné tovary a služby by mali mať rovnaké daňové zaťaženie na území každého členského štátu, bez ohľadu na dĺžku výrobného a distribučného reťazca. Aktuálne platná štandardná sadzba DPH v rôznych členských štátoch spolu s mechanizmom prechodného systému zabezpečuje efektívne fungovanie tohto systému. S cieľom predchádzať štrukturálnej nerovnováhe v spoločenstve a udržiavať hospodársku súťaž v rôznych odvetviach činnosti sa navrhuje stanoviť minimálnu štandardnú sadzbu vo výške 15 %, ktorá by podliehala pravidelnému preskúmaniu zoznamu tovarov a služieb a taktiež by sa zachovali všetky existujúce znížené sadzby dane kumulatívne s výnimkami, ktoré by si mohli uplatňovať niektoré členské štáty EÚ.

² BAŠTINCOVÁ Anna, Harmonizácia dane z pridanej hodnoty uplatňovanej v slovenskej republike s európskou legislatívou. [elektronický zdroj]. Jindřichův Hradec, [2010], s. 11 - 12, online. Dostupné na: <http://kuaa.sk/uploads/Harmoniz%C3%A1cia%20dane%20z%C2%A0pridanej%20hodnoty%20uplat%C5%88ovanej%20v%C2%A0Slovenskej%20republike%20s%20eur%C3%B3pskou%20legislat%C3%ADvou.pdf>

1.2 Predmet dane z pridanej hodnoty

Dodanie tovaru alebo poskytnutie služby všeobecne vysvetľuje pojem zdaniteľná transakcia alebo zdaniteľný obchod. K zdaniteľnému obchodu môže prísť v tuzemsku alebo aj v zahraničí.

Predmet dane definuje ako:

- a) dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
- b) poskytnutie služby za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
- c) nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu EÚ
- d) dovoz tovaru do tuzemska.³

1.3 Zdaniteľná osoba a ich registračná povinnosť

Zdaniteľnou osobou sa rozumie fyzická alebo právnická osoba, ktorá nezávisle vykonáva ekonomickú aktivitu, bez ohľadu na účel alebo výsledky. Ekonomická aktivita zahŕňa všetku činnosť, ktorá vedie k získaniu príjmov a obsahuje činnosti výrobcov, obchodníkov, a poskytovateľov služieb, vrátane ťažby, stavebnej, poľnohospodárskej činnosti, činnosti vykonávanej ako samostatné povolanie v súlade s osobitnými predpismi, duševnú tvorivú činnosť a športovú činnosť. Taktiež sa do tejto kategórie radí aj využívanie hmotného a nehmotného majetku za účelom získania príjmov z tohto majetku. Ak majetok patrí do spoluvlastníctva manželov, ich využívanie na účel dosiahnutia príjmov sa považuje za podnikanie v rovnakom pomere u oboch manželov, pokiaľ neexistuje iná dohoda. Osoby, ktoré vykonávajú činnosť v rámci pracovných alebo podobných vzťahov, spoločne s úradmi štátnej správy, štátnymi fondmi a orgánmi miestnej samosprávy, a to ako ich hlavnú aktivitu, nie sú považované za zdaniteľné subjekty, pretože tieto činnosti nie sú kvalifikované ako nezávislé podnikanie.

Povinnosť platiť DPH vzniká aj zdaniteľným osobám neregistrovaným pre DPH, ktorou môže byť zdaniteľná osoba so sídlom v tuzemsku, miesto podnikania, bydliska, nie je však ale platcom DPH. Daňový úrad tejto osobe nepriradí identifikačné číslo pre daň

³ § 2 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty

z pridanej hodnoty. Povinnosť platiť DPH sa vzťahuje aj na zahraničné osoby, ktoré sa na území Slovenskej republiky nezdržiavajú, nemajú sídlo, prevádzku ani bydlisko.⁴

Fyzické i právnické osoby s trvalým sídlom alebo podnikateľským sídlom na území našej krajiny sa musia registrovať ako platitelia dane z pridanej hodnoty v súlade so zákonom o DPH, konkrétne v súlade s § 4 tohto zákona. Touto registráciou získavajú postavenie platiteľa DPH, čo znamená, že sú povinné odvádzať daň z predaja svojich tovarov a služieb a majú právo na odpočítanie dani z pridanej hodnoty, s výnimkou prípadov, keď predávajú tovary a služby, ktoré sú oslobodené od dane podľa ustanovení § 28 až 42 zákona o DPH. Podľa § 7 zákona o DPH sa musia registrovať aj tzv. nadobúdatelia, teda subjekty, ktoré nakupujú tovary z iných členských štátov EÚ a dovezú ich na územie Slovenskej republiky. Registrovaním sa podľa tohto ustanovenia však nadobúdatelia nezískavajú postavenie platiteľov DPH. Namiesto toho majú povinnosť platiť DPH z tovarov, ktoré dovezú, ale nie sú oprávnení na odpočítanie DPH.

V slovenskej legislatíve sa stretávame s tromi formami registrácie pre DPH. Medzi ne patrí zákonná, povinná a dobrovoľná registrácia. K zákonnej registrácii prichádza vtedy, ak zdaniteľná osoba (fyzická alebo právnická osoba), ktorá nadobudne v tuzemsku hmotný majetok a nehmotný majetok v rámci nadobudnutého podniku alebo časti podniku platiteľa tvoriacej samostatnú organizačnú zložku.⁵ Dňom nadobudnutia podniku alebo len jeho časti sa stáva platiteľom dane. Danú skutočnosť musí nový nadobúdateľ majetku nahlásiť daňovému úradu do 10 dní od jej vzniku. Následne po preverení mu daňový úrad vydá identifikačné číslo pre DPH (ďalej len „IČ DPH“) a stáva sa platiteľom.

Obrat za 12 kalendárnych mesiacov	Registrácia k DPH
< 49.790 EUR	žiadna / dobrovoľná
> 49.790 EUR	povinná

Tab. 1 - Povinnosti registrácie k DPH

Zdroj: vlastné spracovanie podľa finančnej správy FR SR

Povinnosť registrovať sa za platiteľa DPH má každá zdaniteľná osoba, ak dosiahne stanovený obrat. V súčasnosti je stanovený obrat 49 790 eur za najviac 12 predchádzajúcich po sebe idúcich kalendárnych mesiacov. Zdaniteľná osoba je povinná podať žiadosť o

⁴ SCHULTZOVÁ, Anna a kol. *Daňovníctvo*. 1. vyd. Bratislava : Wolters Kluwer ČR, a. s., september 2021. s. 232. ISBN: 978-80-7552-509-3.

⁵ Finančná správa. Registračná povinnosť pre DPH [elektronický zdroj]. [cit. november 2023]. Dostupné na: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-pridanej-hodnoty/registracna-povinnost-pre-dph#SluzbaClenskyStat>

registráciu pre daň do 20. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom dosiahla obrat. Žiadosť môže podať aj zdaniteľná osoba, ktorá nedosiahla obrat 49 790 eur. V tomto prípade sa stane dobrovoľným platcom DPH. Daňový úrad ju zaregistruje a prideli jej identifikačné číslo pre daň. Ak zdaniteľná osoba má identifikačné číslo pre daň na účely uplatňovania osobitnej úpravy podľa § 68b ods. 2, daňový úrad jej prideli to isté identifikačné číslo pre daň. Daňový úrad vykoná registráciu najneskôr do 21 dní odo dňa doručenia žiadosti o registráciu pre daň. Platiteľom dane (ďalej len „platiteľ“) sa stáva zdaniteľná osoba dňom uvedeným v rozhodnutí o registrácii pre daň.⁶

1.4 Základ dane a sadzba dane z pridanej hodnoty

Základom dane pri dodaní tovaru alebo služby sa považuje celková hodnota protihodnoty, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia alebo inej osoby za dodanie tovaru alebo služby, po odpočítaní dane. Tento základ zahŕňa nielen samotnú hodnotu tovaru alebo služby, ale aj eventuálne dotácie alebo príspevky, ktoré dodávateľ prijal alebo má prijať ako súčasť ceny tovaru alebo služby. Navyše, do základu dane podľa zákona o DPH spadajú aj iné dane, clá a poplatky týkajúce sa daného tovaru alebo služby, ako aj súvisiace náklady, napríklad provízia, balné, náklady na prepravu a poistenie, ktoré sú požadované. Základná sadzba dane na tovary a služby je podľa § 27 zákona o DPH daná na 20 % zo základu dane. Existujú aj výnimky, kedy sa uplatní znížená sadzba dane 10 %. Platí to napríklad pre základné potraviny ako je chlieb, maslo, mlieko, mäso, obrázkové knihy, predlohy na kreslenie alebo maľovanie, pre deti alebo okuliarové šošovky zo skla a ďalšie, ktoré sú zahrnuté v prílohe č. 7 k zákonu o DPH. Novinkou od 01.01.2019 je zavedenie zníženej sadzby DPH vo výške 10% aj na ubytovacie služby, ktoré sú uvedené v sekcii I pod kódom 55 štatistickej klasifikácie produktov podľa činností a od 1. apríla 2023 na služby súvisiace so športom a na gastrosektor.⁷

⁶ SCHULTZOVÁ, Anna a kol. *Daňovníctvo*. 1. vyd. Bratislava : Wolters Kluwer ČR, a. s., september 2021. s. 233. ISBN: 978-80-7552-509-3.

⁷SOKOLÍKOVÁ, Veronika. *Sadzby DPH v roku 2023* [elektronický zdroj]. Bratislava, [2022], online. Dostupné na: <https://www.podnikajte.sk/dan-z-pridanej-hodnoty/sadzby-dph-2023>

Kódy štatistickej klasifikácie produktov podľa činností	Opis služby
49.39.20	Preprava osôb visutými a pozemnými lanovkami, lyžiarskymi vlekmi
55	Ubytovacie služby
56	Služby spojené s podávaním jedál a nealkoholických nápojov - len reštauračné a stravovacie služby
93.11.10	Prevádzka športových zariadení - len sprístupnenie krytých a nekrytých športových zariadení, ako napríklad štadiónov, arén, klzísk, plávania, športových ihrísk, kolkární, tenisových krtov a jazdiarní, na účely vykonávanie športu
93.13.10	Služby fitnesscentier - len vstupné do fitnesscentier
93.29.11	Služby súvisiace s prevádzkou rekreačných parkov a pláží - len vstupné do umelých kúpalísk

Tab. 2 – Zoznam kódov špecifikácie produktov podľa činností

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa štatistickej klasifikácie produktov podľa činností

Ďalšia znížená sadzba DPH vo výške 5 % zo základu dane sa zaviedla od 1.1.2023 v súvislosti s nájomným bývaním a to konkrétne na dodanie stavby alebo časti stavby vrátane stavebného pozemku, na ktorom stavba alebo časť stavby stojí a obnovu a prestavbu stavby alebo časti stavby vrátane stavebných a montážnych prác na stavbe, ktorá spĺňa podmienky stavby štátom podporovaného nájomného bývania.⁸

1.5 Vznik daňovej povinnosti

Daňová povinnosť vzniká v okamihu, keď je tovar dodaný alebo služba poskytnutá. V prípade dodania tovaru je to deň, kedy kupujúci získa právo disponovať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti sa považuje za deň dodania deň, keď je nehnuteľnosť odovzdaná na užívanie, ak je tento deň predchádzajúci dátumu zápisu vlastníckeho práva do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je deň dodania ten, keď je stavba odovzdaná. Pri dodaní tovaru

⁸SOKOLÍKOVÁ, Veronika. Sadzby DPH v roku 2023 [elektronický zdroj]. Bratislava, [2022], online. Dostupné na: <https://www.podnikajte.sk/dan-z-pridanej-hodnoty/sadzby-dph-2023>

podľa § 8 ods. 1 písm. c) zákona o DPH je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi. Pri dodaní služby je deň vzniku daňovej povinnosti dňom dodania služby.

Daňové povinnosti pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu vznikajú v stanovených termínoch. Napríklad, ak sa uskutoční nadobudnutie tovaru v kalendárnom mesiaci (v januári), daňová povinnosť vzniká v 15. deň v nasledujúcom mesiaci (15. februára), v ktorom sa tovar nadobudol. Môže byť však vyhotovená aj skôr ako je 15. deň v mesiaci. V tomto prípade sa riadime dátumom, ktorý uvedie dodávateľ na daňovom doklade resp. faktúre.

Nadobudnutie tovaru z iného členského štátu sa považuje za uskutočnené, ak by sa tovar považoval za dodaný v tuzemsku. Podobne, daňová povinnosť pri nadobudnutí nového dopravného prostriedku v tuzemsku z iného členského štátu osobou, ktorá nie je registrovaná pre daň, nastáva v deň nadobudnutia tohto nového dopravného prostriedku.

Pri dovoze tovaru vzniká daňová povinnosť v niekoľkých situáciách, ako je prepustenie tovaru do voľného obehu, prepustenie do colného režimu, dočasné použitie s čiastočným oslobodením od dovozného cla alebo pri vzniku colného dlhu.⁹

1.6 Finančné vyrovnanie pri DPH

Platiteľ je povinný podať daňové priznanie a kontrolný výkaz elektronicky na portáli finančnej správy za každé zdaňovacie obdobie, za ktoré je povinný podať daňové priznanie, do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia.

Pri obrate do 100 000 eur za 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov je zdaňovacie obdobie tohto daňovníka kalendárny štvrťrok. Z toho vyplýva, že za prvý kalendárny štvrťrok, ktorý je v rozmedzí napr. od 01.01.20xx do 31.03.20xx, má daňovník povinnosť do 25.04.20xx podať daňové priznanie a kontrolný výkaz za toto zdaňovacie obdobie. Ak 25. deň po skončení tohto obdobia pripadne na nepracovný deň, tak daňovú povinnosť si musí daňovník splniť najbližší pracovný deň nasledujúci po víkend alebo po dni pracovného pokoja. V prípade, ak prekročil tento obrat 100 000 eur, má povinnosť daňovník podávať daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty a kontrolný výkaz za každý jeden mesiac. V prípade podávania daňového priznania za

⁹ Finančné riaditeľstvo Metodický pokyn k vzniku daňovej povinnosti podľa § 19 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. [elektronický zdroj]. Banská Bystrica, [cit. November 2023], online. Dostupné na:
https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Dane/Metodicke_pokyny/Nepriame_dane/2021/2021.09.23_010_DPH_2021_MP_par19_vznikDP.pdf

mesiac január, ktorý trvá od 01.01.20xx – 31.01.20xx, daňové priznanie podá do 25 dňa po skončení tohto obdobia tzv. 25.2.20xx.

Obrat	Platiteľ DPH
< 100.000 EUR	štvrtročný
> 100.000 EUR	mesačný

Tab. 3- Povinnosti podávať daňové priznanie

Zdroj: vlastné spracovanie podľa finančnej správy FR SR

Platiteľ nie je povinný podať kontrolný výkaz za zdaňovacie obdobie, za ktoré podáva daňové priznanie, v ktorom:

- nie je povinný uviesť žiadne údaje o plneniach – nenastala žiadna ekonomická činnosť. Daňovník v tomto prípade nemal žiaden daňový doklad na vstupe od daňového subjektu, ktorý je platiteľom DPH a ani vystavil žiaden daňový doklad.
- je povinný uviesť len údaje o dodaní tovaru oslobodeného od dane podľa § 43 alebo § 47 alebo údaje o dodaní tovaru podľa § 45 a súčasne v ktorom neuvádza údaje o odpočítaní dane alebo uvádza len odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. d) zákona o DPH.¹⁰

1.7 Daňová povinnosť a nadmerný odpočet

Daňová povinnosť, resp. povinnosť platiť má daňovník, ak výška DPH na výstupe je vyššia ako výška DPH na vstupe. To znamená, ak sme vystavili daňové doklady, ktorých suma DPH prevyšuje celkovú sumu DPH došlých daňových dokladov.

Nadmerným odpočtom sa rozumie presný opak a to vtedy keď celková výška dane na vstupe je vyššia ako daň na výstupe resp. odpočítateľnej dane za rovnaké zdaňovacie obdobie.¹¹

Daň z pridanej hodnoty	Vznik	Výsledok
na vstupe < na výstupe	daňová povinnosť	daň sa odvedie štátu
na vstupe > na výstupe	nadmerný odpočet	daň bude vrátená od štátu

Tab. 4 – Finančné vyrovnanie pri DPH

¹⁰ Finančná správa. Finančné vyrovnanie pri DPH [elektronický zdroj]. [cit. november 2023]. Dostupné na: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-pridanej-hodnoty/financne-vyrovnanie-dph>

¹¹ Finančná správa. Finančné vyrovnanie pri DPH [elektronický zdroj]. [cit. november 2023]. Dostupné na: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-pridanej-hodnoty/financne-vyrovnanie-dph>

1.8 Prenos daňovej povinnosti v tuzemsku

Mechanizmus uplatňovania prenosu daňovej povinnosti bol zavedený zmenením a doplnením zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov a to od 01.01.2016. Prenosom daňovej povinnosti v tuzemsku rozumieme daňovú povinnosť z dodaného tovaru a služby na území Slovenskej republiky, ktorá je prenesená z dodávateľa tovaru, služby na osobu, ktorá tento tovar alebo službu prijíma, na tzv. odberateľa. Dodávateľ, ktorý si uplatňuje mechanizmus prenosu daňovej povinnosti, nemá povinnosť platiť daň, preto ku konečnej cene predaného tovaru alebo poskytnutej službe si neuplatní daň na výstupe. V praxi to bude znamenať, že vystaví faktúru svojmu odberateľovi s cenou, ktorá nebude zahŕňať daň z pridanej hodnoty. Prijemcom plnenia sa stáva odberateľ, ktorý je povinný platiť daň, uplatní tzv. samozdanenie. Pod termínom samozdanenie rozumieme cenu tovaru alebo služby, ktoré boli dodané, odberateľ si uplatní DPH, zahrnie konkrétnu DPH z došlej faktúry do daňového priznania a kontrolného výkazu a odvedie do štátneho rozpočtu priznanú daň. Prijemca dane má však právo si uplatnenú daň odpočítať v súlade s podmienkami podľa § 49 až §51 zákona o DPH.¹²

Tuzemský prenos daňovej povinnosti bol zavedený na zminimalizovanie daňových podvodov a únikov pri obchodovaní s niektorými tovarmi alebo službami.

1.8.1 Štatistická klasifikácia produktov podľa činností

Zákon o DPH upravuje zdaňovanie dodávok stavebných prác, vrátane dodania stavby alebo jej časti na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy, ako aj dodávky tovaru s inštaláciou alebo montážou. V súlade s ustanovením § 69 ods. 12 písm. j) tohto zákona sa odkazuje na sekciu F osobitného predpisu. Týmto osobitným predpisom je Nariadenie Komisie č. 1209/2014 z 29. októbra 2014, ktorým sa mení nariadenie Európskeho parlamentu a Rady č. 451/2008. To je nariadenie, ktorým bola implementovaná nová štatistická klasifikácia produktov podľa činností (ďalej len „klasifikácia CPA“). Nadobudla účinnosť dňom 1. januára 2008 a zrušuje sa tým nariadenie Rady č. 3696/93.

¹² SCHULTZOVÁ, Anna a kol. Daňovníctvo. 1. vyd. Bratislava : Wolters Kluwer ČR, a. s., september 2021. s. 249. ISBN: 978-80-7552-509-3.

Následne nariadenie Komisie č. 1209/2014, vydané dňa 29. októbra 2014, plne nahradilo text prílohy k nariadeniu č. 451/2008, pričom jeho účinnosť začala od 1. januára 2015. Od 1. januára 2016 vstúpila do platnosti novela zákona, ktorá rozšírila oblasť tuzemského prenosu daňovej povinnosti. Tento rozšírený rámec zahŕňa dodávky stavebných prác vrátane dodania stavby alebo jej časti a dodania tovaru sprevádzaného inštaláciou alebo montážou, pričom táto inštalácia alebo montáž je považovaná za súčasť stavebných prác.

Štatistická klasifikácia produktov podľa činností zahrňuje produkty, konkrétnejšie tovary alebo služby, ktoré sú kategorizované do jednotlivých kódov nasledovne¹³:

- Sekcia: označená abecedným kódom
- Divízia: označená dvojmiestnym číselným kódom
- Skupina: označená trojmiestnym číselným kódom
- Trieda: označená štvormiestnym číselným kódom
- Kategória: označená päťmiestnym číselným kódom
- Subkategória: označená šesťmiestnym číselným kódom

Tuzemský daňový prenos pri dodaní stavebných prác sa však uplatní v zmysle § 69 ods. 12 písm. j) zákona o DPH iba vtedy keď sú splnené všetky podmienky súčasne:¹⁴

- predmetom dodania sú stavebné práce patriace do sekcie F klasifikácie CPA,
- miesto dodania tovaru / služby je územie tuzemska resp. Slovenskej republiky,
- sú obe strany zúčastnené na obchode platiteľmi DPH v tuzemsku.

Platiteľovi dane, ktorý obchoduje s iným platiteľom dane, sa stáva príjmom plnenia, ak dodáva stavebné práce, ktoré spadajú do sekcie F štatistickej klasifikácie CPA, dodáva stavbu alebo jej časti, ktorá je predmetom zmluvy o dielo alebo inej zmluvy, ktoré sa taktiež nachádzajú v tejto klasifikácii a dodanie tovaru, ktoré podlieha inštalácii alebo montáži, ktorá je stavebnou prácou a tiež patrí do sekcie F klasifikácie CPA.¹⁵

¹³ Finančná správa. Usmernenie k zatriedovaniu stavebných prác do sekcie F štatistickej klasifikácie produktov podľa činností (CPA) [elektronický zdroj]. [cit. november 2023]. Dostupné na: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Profesionalna_zona/Dane/Metodicke_usmerenia/Nepriame_dane/2015/2015.12.08_Usmernenie_CPA.pdf

¹⁴ Finančná správa. Usmernenie k zatriedovaniu stavebných prác do sekcie F štatistickej klasifikácie produktov podľa činností (CPA) [elektronický zdroj]. [cit. november 2023]. Dostupné na: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Profesionalna_zona/Dane/Metodicke_usmerenia/Nepriame_dane/2015/2015.12.08_Usmernenie_CPA.pdf

¹⁵ Nariadenie komisie (EÚ) č. 1209/2014. Nová štatistická klasifikácia produktov podľa činností (CPA) [elektronický zdroj]. [cit. november 2023]. Dostupné na: EUR-lex <http://eur-lex.europa.eu/oj/direct-access.html?locale=sk> alebo aj na internetovej stránke Štatistického úradu Slovenskej republiky.

1.8.2 Dodanie stavebných prác alebo jej časti

Pri poskytovaní služby stavebných prác, ktoré spadajú do sekcie F klasifikácie CPA, sa väčšinou stanovuje miesto dodania v súlade s osobitným pravidlom uvedeným v § 16 ods. 1 zákona o dani z pridanej hodnoty. Toto pravidlo určuje miesto dodania na základe polohy nehnuteľnosti, na ktorej sú vykonávané stavebné práce, za predpokladu, že medzi poskytnutou stavebnou prácou a danou nehnuteľnosťou existuje dostatočne úzky a priamy vzťah.

V tejto súvislosti sa považuje vzťah za dostatočne priamy a úzko spojený s nehnuteľnosťou, ak

- služby sú odvodené od nehnuteľnosti a táto nehnuteľnosť predstavuje zásadný prvok poskytovanej služby, ktorý je hlavný a nevyhnutný pre samotnú poskytovanú službu,
- služby sú poskytované alebo orientované na danú nehnuteľnosť a ich predmetom je právna alebo fyzická zmena danej nehnuteľnosti.

V rámci uplatňovania dane z pridanej hodnoty sa dodanie stavby alebo jej časti na základe zmluvy o dielo alebo inej zmluvy považujeme za dodanie tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. b) zákona o DPH. Slovenská republika zahrnula do svojho zákona o DPH ustanovenia obsiahnuté v článku 14 ods. 3 smernice, ktoré umožňujú považovať odovzdanie určitých stavebných prác za dodanie tovaru. Konkrétne toto ustanovenie smernice je reflektované v zákone o DPH, najmä v § 8 ods. 1 písm. b), ktorý definuje dodanie tovaru ako odovzdanie stavby alebo jej časti na základe zmluvy o dielo alebo inej zmluvy, pričom predmetom plnenia je vytvorenie diela - stavby alebo jej časti.

1.8.3 Dodanie tovaru s inštaláciou alebo montážou

V prípade, že zmluvný vzťah zahŕňa dodanie tovaru s inštaláciou alebo montážou, stanovuje sa miesto dodania v súlade s ustanovením § 13 ods. 1 písm. b) zákona o DPH. Miestom dodania tovaru spojeného s inštaláciou alebo montážou, ktorý je dodaný dodávateľom je miesto dodania, kde je daný tovar inštalovaný alebo zmontovaný. To znamená, že pri dodaní tovaru s inštaláciou alebo montážou na stavbe umiestnenej na území Slovenskej republiky, sa miesto dodania považuje za miesto v tuzemsku.

Prenos daňovej povinnosti sa v prípade dodania tovaru s inštaláciou alebo montážou aplikuje iba vtedy, ak inštalácia alebo montáž patrí do kategórie F podľa klasifikácie CPA, a ak je realizovaná dodávateľom alebo na jeho náklady. Inými slovami, aby sa uplatnilo prenesenie daňovej povinnosti, musí byť predmetom dodania konkrétny zdaniteľný obchod zahŕňajúci inštaláciu alebo montáž.

1.8.4 Prijatie platby pred dodaním stavebných prác

Deň vzniku daňovej povinnosti je podrobne upravený v § 19 zákona o dani z pridanej hodnoty. V súlade s týmto ustanovením vzniká daňová povinnosť v bežných prípadoch v deň dodania tovaru alebo poskytnutia služby. V prípade dodania stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej zmluvy, deň odovzdania stavby je považovaný za deň dodania. Ak je dodanie stavby uskutočňované postupne, daňová povinnosť vzniká podľa § 19 ods. 3 zákona o DPH.

Od 1. januára 2016 sa prenos daňovej povinnosti na príjemcu aplikuje aj v prípade, keď daňová povinnosť vznikne v dôsledku prijatia platby pred dodaním stavebných prác. Podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH, ak je platba prijatá pred dodaním tovaru alebo služby, daňová povinnosť vzniká dňom prijatia platby.

Platiteľ dane, ktorý realizoval dodanie stavebných prác v režime prenosu daňovej povinnosti podľa § 69 ods. 12 písm. j) zákona o dani z pridanej hodnoty, je povinný:

- a) pri dodaní stavebných prác vyhotoviť faktúru v súlade s ustanovením § 72 ods. 1 písm. zákona o DPH do 15 dní od okamihu dodania týchto služieb,
- b) v prípade dodania tovaru s inštaláciou alebo montážou alebo dodania stavby / jej časti vyhotoviť faktúru podľa § 72 ods. 1 písm. f) zákona o DPH do 15 dní od prijatia platby alebo do konca kalendárneho mesiaca, v ktorom bola platba prijatá,
- c) vyhotoviť faktúru podľa § 72 ods. 1 písm. g) zákona o DPH do 15 dní od prijatia platby pred dodaním služby stavebných prác, alebo do konca kalendárneho mesiaca, v ktorom bola platba prijatá,
- d) viesť v účtovníctve údaje o dodaní stavebných prác do záznamov o dodaných tovaroch a službách za príslušné zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikla daňová povinnosť. Dodávateľ ale nie je povinný tieto údaje zahŕňať do daňového priznania ani do kontrolného výkazu.

Platiteľ dane, ktorý prijal stavebné práce v režime prenosu daňovej povinnosti v tuzemsku podľa § 69 ods. 12 písm. j) zákona o dani z pridanej hodnoty, je povinný:

- a) priznať daň z konečnej ceny prijatých stavebných prác v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikla daňová povinnosť,
- b) uviesť údaje o povinnosti z prijatého daňového dokladu do kontrolného výkazu za zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikla daňová povinnosť,
- c) uviesť údaje o odpočítaní dane z prijatého daňového dokladu do kontrolného výkazu za zdaňovacie obdobie, v ktorom bol realizovaný proces odpočítania dane,
- d) viesť v účtovníctve údaje o prijatí stavebných prác do záznamov o dodaných tovaroch a službách za príslušné zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikla daňová povinnosť a v ktorom bola vykonaná aj účtovná operácia odpočítania dane, v súlade s ustanovením § 70 zákona o dani z pridanej hodnoty.

Platiteľ dane - odberateľ uvedie základ dane z prijatých stavebných prác na riadku 09 daňového priznania a na riadku 10 zodpovedajúcu sumu uplatnenej 20% dane pre aktuálne zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikla daňová povinnosť.

V tom istom zdaňovacom období, v ktorom vznikla daňová povinnosť, ak platiteľ dane využije právo na odpočítanie dane, uvedie výšku odpočítanej dane na riadku 21 daňového priznania.

Následne túto skutočnosť uvedenie aj do kontrolného výkazu do časti B.1. za totožné obdobie ako bolo podané daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty. V časti B.1. účtovník vyplňa všetky údaje, ktoré sú aj náležitosťami daňového dokladu. V riadku prvom vyplní identifikačné číslo pre daň dodávateľa. V riadku druhom sa uvádza poradové číslo faktúry, pri ktorom si musíme dávať pozor na jeho presný tvar ako uvádza dodávateľ. Niektorí dodávateľia používajú v číslovaní faktúr malé aj veľké písmená, pomlčky alebo podčiarkovník. Dôležitý údaj sa uvádza na treťom riadku a to dátum dodania tovaru alebo služby z vyúčtovacej faktúry alebo dátum prijatia platby z faktúry k prijatej platbe. Daňový doklad k prijatej platbe je dodávateľ povinný vystaviť v prípade, ak neprišlo k dodaniu tovaru alebo služby ale bolo za ne zaplatené a to do konca zdaňovacieho obdobia tzv. do konca mesiaca. Na riadku štyri, päť a šesť uvádzame informácie o základe dane, sadzbe dani v percentách a výšku dane v eurách. Posledný riadok časti B.1. je kód opravy, ktorý sa vyplňa len v prípade podávania dodatočného kontrolného výkazu.

V prípade, že odberateľovi nebola dodaná faktúra k prijatým stavebným prácam, postupuje v súlade so § 78a ods. 3 zákona o DPH a do kontrolného výkazu zaznamená relevantné údaje z iného dokladu o dodaní stavebných prác, môže ísť napríklad o dodací list.

Platiteľ dane, ktorý neodpočíta daň z prijatých stavebných prác v neskoršom daňovom období, najneskôr však v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom mu nárok na odpočítanie dane vznikol¹⁶, uvedie informácie o výške odpočítanej dane na riadku 21 daňového priznania a v časti B.1. kontrolného výkazu obdobia, v ktorom mu právne vznikol nárok na odpočítanie už vyššie spomínanej dane.

V prípade uplatňovania tuzemského samozdanenia musí byť faktúra vystavená bez DPH a musí obsahovať informáciu „Prenesenie daňovej povinnosti“.¹⁷

¹⁶ § 51 ods. 2 zákona o DPH

¹⁷Tuzemské samozdanenie v roku 2018 [elektronický zdroj]. [cit. november 2023]. Dostupné na: https://jaspis.sk/aktuality/tuzemske_samozdanenie?gad_source=1&gclid=EAIaIQobChMI2vrL3u7IggMVeIZoCR3DTwkuEAMYASAAEgKbwvD_BwE

2. Ciele práce

Cieľom bakalárskej práce je detailne analyzovať dopad režimu prenesenia daňovej povinnosti na daňový subjekt z hľadiska daňových aspektov. Cieľom je identifikovať potenciálne rozdiely v daňových povinnostiach a vplyv na aktíva firmy. V práci preskúmame aj niekoľko kľúčových aspektov:

- 1) Finančné zhodnotenie: jedným z čiastkových cieľov bude identifikácia a posúdenie finančných dopadov tohto režimu a administratívne povinnosti a procesy spojené s implementáciou režimu prenesenia daňovej povinnosti. Hodnotenie výhod a nevýhod pri používaní prenosu daňovej povinnosti v reálnych podmienkach.
- 2) Postupy pri fakturácii: špecifikácie fakturácie a účtovanie v kontexte nového režimu budú ďalším bodom záujmu. Skúmame, ako sa menia postupy vystavovania faktúr a ako ich správne zohľadniť v účtovníctve a daňových záznamoch daných subjektov.
- 3) Dopady na vznik daňovej povinnosti: ďalším kritickým bodom bude analýza vplyvu režimu na proces vzniku a výšku daňovej povinnosti daných subjektov.
- 4) Pozorovanie zmien a vplyv na pohľadávky: budeme sledovať zmeny v pohľadávkach subjektov v dôsledku zavedenia režimu. Tento pohľad nám pomôže pochopiť, ako ich výška ovplyvní likviditu a cash flow spoločností.

Cieľom tejto práce je poskytnúť komplexný pohľad na dopady režimu prenesenia daňovej povinnosti na konkrétne daňové subjekty a získať prehľad o skúsenostiach a názoroch odborníkov z praxe k problematike prenosu daňovej povinnosti pri dodaní stavebných prác podľa § 69 ods. 12 písm. j) zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH.

3. Metodika práce a metódy skúmania

Cieľom záverečnej práce je analyzovať existujúcu daňovú politiku spoločnosti Grossmann Elektrotechnik s.r.o. a porovnať režim prenosu daňovej povinnosti s bežným zdanením. Počas procesu zhromažďovania informácií sme sa zameriavali na daňovú legislatívu Slovenskej republiky, špeciálne na Zákon o dani z pridanej hodnoty a na získavanie poznatkov od skúsených daňových poradcov z okolia. Tento prístup nám umožňuje nielen zabezpečiť teoretickú základňu legislatívy, ale aj získať praktické poznatky z reálneho podnikateľského prostredia od odborníkov pôsobiacich v dynamickom daňovom prostredí.

Ako subjekt výskumu sme vybrali spoločnosť Grossmann Elektrotechnik s.r.o., ktorej účtovné oddelenie nám poskytlo relevantné údaje na analýzu. Medzi najdôležitejšie podklady patrí finančná analýza, daňové priznania k dani z pridanej hodnoty, kontrolné výkazy a ďalšie relevantné interné informácie. Konatelia spoločnosti súhlasili s uverejňovaním informácií o firme a všetky etické normy sú dodržiavané pri práci s citlivými účtovnými údajmi.

Na základe existujúcich údajov a namodelovaných situácií budeme používať metódu komparácie na porovnanie efektov režimu prenosu daňovej povinnosti s tradičným systémom zdanenia. Tento prístup nám umožní získať pohľad na potenciálne výhody a nevýhody jednotlivých prístupov. Pri abstrakcii sa sústredíme na hlavné body účtovných údajov a daňových politík, ktoré ovplyvňujú finančnú situáciu spoločnosti Grossmann Elektrotechnik s.r.o. Tento proces nám pomáha identifikovať kľúčové faktory, ktoré majú výrazný dopad na hospodársku situáciu. Abstrakcia nám umožňuje zamerať sa na dôležité informácie, ktoré nám pomáhajú lepšie pochopiť a analyzovať finančnú situáciu spoločnosti. Nakoľko však nemáme prístup k úplne všetkým účtovným výkazom spoločnosti, môžu existovať určité obmedzenia vzorky. Toto môže ovplyvniť presnosť a spoľahlivosť našich výsledkov. Téma bakalárskej práce kladie dôraz na komplexnú problematiku režimu prenosu daňovej povinnosti, ktorá sa vyskytuje v rámci účtovníckych pracovných prípadov. Práca pomáha hlbšie porozumieť danej téme, systematicky spracovať relevantné informácie a aplikovať ich v praktickom príklade.

4. Výsledky práce

V nasledujúcich podkapitolách budú popísané formálne náležitosti prenosu daňovej povinnosti (ďalej len „PDP“) administratívnej oblasti, finančný dopad na vybraný subjekt a príslušné výhody a nevýhody. Tieto aspekty sa môžu prejaviť rôznymi spôsobmi v závislosti od konkrétnych podmienok jednotlivých firiem. Práca sa bude zameriavať na konkrétny prípad daňového subjektu Grossmann Elektrotechnik, spol. s. r. o. (ďalej len „Grossmann Elektrotechnik“).

4.1 Základné údaje a aplikovanie režimu prenosu daňovej povinnosti

Grossmann Elektrotechnik je spoločnosť, ktorá sa špecializuje na oblasť elektrotechniky a poskytuje široké spektrum elektrotechnických služieb a riešení pre svojich zákazníkov. Svoju činnosť vykonáva na území Slovenskej republiky.

Vzhľadom na charakter a špecifické aspekty stavebných prác sa v našom výskume dopadu režimu prenesenej daňovej povinnosti na spoločnosť Grossmann Elektrotechnik zameriame na obchodné prípady týkajúce sa „dodania tovaru s inštaláciou alebo montážou“.

Spoločnosť Grossmann Elektrotechnik vznikla v roku 2017. Podľa zverejnenia účtovnej závierky, spoločnosť vykázala tržby v roku založenie vo výške 1 300 722 eur, čím dosiahla už v júli 2017 obrat na povinnú registráciu k dani z pridanej hodnoty. Vznikla im povinnosť podávať daňové priznanie a kontrolný výkaz na mesačnej báze. Nakoľko zákon o prenose daňovej povinnosti na dodanie stavebných prác je v platnosti od 01.01.2016, firma režim prenosu uplatňuje od jej založenia.

4.1.1 Vystavovanie faktúr

Fakturácia je kľúčovým procesom každej podnikateľskej činnosti, ktorý ovplyvňuje nielen finančnú stabilitu spoločnosti, ale aj jej vzťahy so zákazníkmi a dodávateľmi. Pre spoločnosť Grossmann Elektrotechnik je fakturácia nielen administratívnym úkonom, ale aj dôležitým nástrojom pre sledovanie finančných tokov, vyúčtovania služieb a zabezpečenia transparentnosti v obchodných transakciách.

Spoločnosť kategorizuje svoje výkony ako opravy (servis) a rekonštrukcie elektroinštalácií, elektroinštalačné práce a elektromontážne práce na elektrických stanicích.

Tieto služby sa zaradzujú do sekcie F divízie 43 v rámci stavby. Podľa slov fakturantky spoločnosti mala však s týmto zatriedením výrazný problém, nakoľko neexistuje orgán, ktorý by sa zaoberal kategorizáciou činností firiem na mieru. Avšak dnes už tieto problémy nenastávajú z dôvodu fakturácie za služby rovnakého charakteru.

V účtovníctve spoločnosti Grossmann Elektrotechnik sme postrehli tri rôzne druhy vystavovania faktúr na základe predmetu dane a jej odberateľa.

- a. Jednou z najčastejších fakturácií sme zaznamenali fakturácie s PDP na odberateľa. V tomto prípade musia byť splnené všetky podmienky na uplatnenie tohto režimu. Ak je odberateľ taktiež platiteľom dane a predmetom dane je služba, ktorá podlieha RPDP a zároveň miestom dodania je Slovenská republika, vystavuje faktúru bez DPH. Daňovú povinnosť aj nárok na odpočet dane má odberateľ a dodávateľovi služby nevzniká tak daňová povinnosť.

	Dodávateľ	Odberateľ
Platiteľ DPH	x	x
Neplatiteľ DPH	-	-
Základ dane	10 000,00 €	- €
Daň	- €	2 000,00 €
Daňová povinnosť	- €	2 000,00 €
Nárok na odpočet dane	- €	2 000,00 €

Tab. 5 - Zdanenie dodania montážnych prác v rámci RPDP

Zdroj: vlastné spracovanie podľa finančnej správy FR SR

- b. Ak odberateľ nie je platiteľom DPH, no službu, ktorú poskytuje je zaradená do sekcie F klasifikácie CPA, nespĺňa povinnosti uplatnenia. V tomto prípade musí faktúru vystaviť s prislúchajúcou DPH. Spoločnosti Grossmann Elektrotechnik vznikne tým daňová povinnosť odvieť DPH na vstupe do štátneho rozpočtu a nemá nárok na jej odpočet. Odberateľ zaplatí faktúru v celkovej výške 12.000 €. Splatnosť faktúry môže ovplyvniť dobu návratnosti DPH z tohto obchodu.

	Dodávateľ	Odberateľ
Platiteľ DPH	x	-
Neplatiteľ DPH	-	x
Základ dane	10 000,00 €	- €
Daň	2 000,00 €	- €
Daňová povinnosť	2 000,00 €	- €
Nárok na odpočet dane	- €	- €

Tab. 6 - Zdanenie dodania montážnych prác neplatiteľovi DPH

Zdroj: vlastné spracovanie podľa finančnej správy FR SR

- c. Spoločnosť príležitostne poskytuje svojim klientom iba materiál bez pridanej montáže, prípadne predaj majetku firmy ako je napr. auto, stroj, čo nevyhovuje kritériám pre kategorizáciu v režime prenosu daňovej povinnosti. V dôsledku toho je tento materiál, majetok predmetom vystavenia faktúry s príslušnou hodnotou dane z pridanej hodnoty. Tým nespĺňa podmienky uplatnenia RPDP a taktiež vystavuje faktúry s prislúchajúcou DPH tak, ako aj v prípade predchádzajúceho bodu.

4.1.2 Prijatie dodávateľských faktúr

Grossmann Elektrotechnik prijíma faktúry za všetok tovar a služby, ktoré sú neodmysliteľnou súčasťou na fungovanie chodu firmy. Spoločnosť obchoduje s nákupcami tovaru, ktorí sú platiteľmi DPH, taktiež aj s firmami ktoré poskytujú potrebné administratívne, účtovnícke služby a v neposlednom rade aj dodávky energií. Všetky tieto služby sú vystavené s DPH, na ktorú sa vzťahuje nárok na odpočet DPH v plnej výške, čo spôsobuje aj vysoké nadmerné odpočty zdaňovacích období.

Okrem toho, významnou časťou nášho fakturačného procesu je tiež uzatváranie zmlúv s externými dodávateľmi, konkrétne samostatnými pracovníkmi (ďalej len „živnostníci“). S cieľom pokryť rozmanité stavebné projekty a zabezpečiť ich efektívne vykonanie, spoločnosť využíva služby týchto odborníkov. Väčšina z nich však neprekračuje prahové hodnoty na povinnú registráciu k DPH. V dôsledku toho sú ich faktúry vystavené bez DPH.

Podľa interných informácií štyria z dvadsiatich živnostníkov sú dobrovoľní platcovia DPH. V dôsledku toho fakturujú spoločnosti s nulovou sadzbou DPH a prenosom daňovej

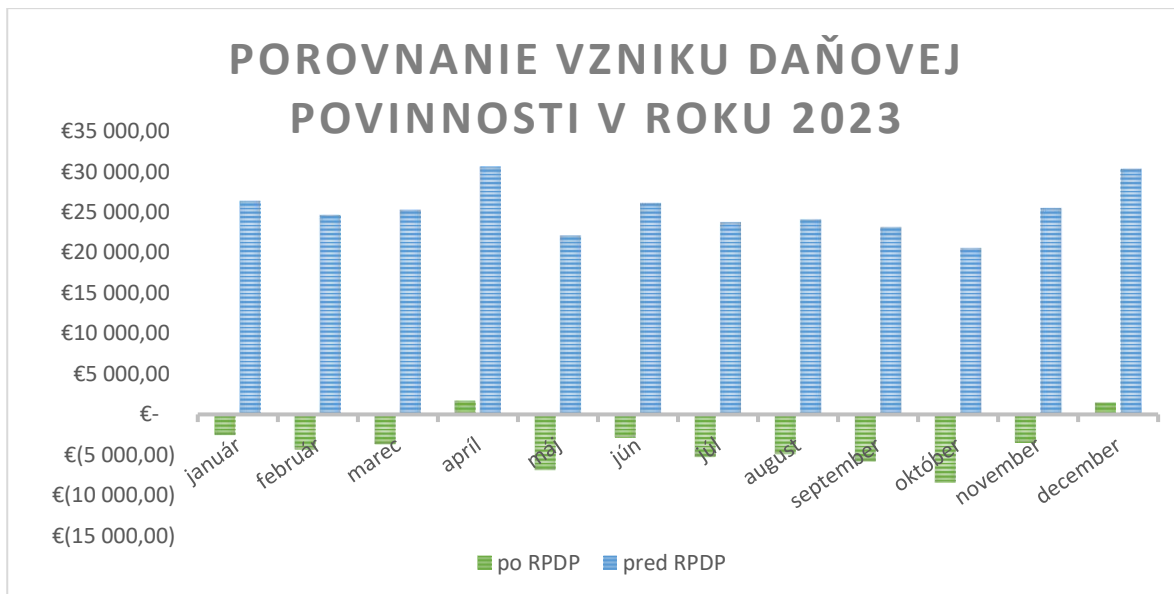
povinnosti na odberateľa, respektíve na Grossmann Elektrotechnik. Tieto opatrenia sú súčasťou našej snahy o transparentný a efektívny daňový manažment.

4.2 Relevantné ukazovatele

Pri vypracovaní záverečnej práce sme pracovali s internými zdrojmi spoločnosti, pričom sme analyzovali finančné údaje spoločnosti Grossmann Elektrotechnik, ktorá uplatňuje režim prenosu daňovej povinnosti pri faktúram na vstupe, pri prijatí faktúr od dodávateľa, tak aj na výstupe, pri vystavovaní odberateľských faktúr. Tieto údaje poskytujú číselné hodnoty, ktoré svedčia o výkonnosti a úspechu tejto firmy. Keďže režim prenosu daňovej povinnosti bol implementovaný od začiatku roku 2016, kedy spoločnosť ešte nebola založená, v nasledujúcich ukazovateľoch spoločnosti preskúmame, aký dopad má uplatňovanie režimu prenosu daňovej povinnosti na spoločnosť a ako by sa jej obdobná situácia líšila, ak by tento režim nebol v platnosti ani v súčasnosti.

4.2.1 *Vznik vlastnej daňovej povinnosti / nadmerný odpočet*

Pri spracovaní tohto ukazovateľa sme vychádzali z analýzy všetkých daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty za rok 2023, ktoré boli podané na finančnej správe v mene spoločnosti. Naš výskum sa zamerail na sledovanie vzniku daňovej povinnosti a nároku na nadmerný odpočet. Zistili sme, že nadmerný odpočet prevládal počas desiatich mesiacov v priebehu roku. Vlastná daňová povinnosť vznikla iba v apríli a decembri, pričom tieto prípady boli výnimkou pre subjekt. V apríli vznikla daňová povinnosť v dôsledku predaja dvoch motorových vozidiel, ktoré už neboli už viac potrebné pre podnikateľskú činnosť spoločnosti. Faktúra za tieto vozidlá obsahovala DPH vo výške 7 000 eur, čo spôsobilo prekročenie celkovej dane na vstupe. Podobná situácia nastala aj v decembri, keďže spoločnosť poskytla službu odberateľovi, ktorá nepatrila do sekcie F štatistickej klasifikácie produktov podľa činností, ako sú stavebné práce. Táto služba bola fakturovaná s 20% DPH.



Graf č. 1 – Porovnanie vzniku daňovej povinnosti v roku 2023

Zdroj: vlastné pracovanie podľa daňových priznaní k DPH za rok 2023

Pomocou grafického znázornenia sme analyzovali vplyv novely zákona o dani z pridanej hodnoty na daňovú povinnosť spoločnosti v roku 2023, konkrétne zameranie sa na mechanizmus RPDP. Sledovali sme predpokladaný scenár daňovej povinnosti v prípade prijatia novely o RPDP a jeho kontrast s hypotetickým scenárom, kde daný zákon nebol implementovaný.

V našom pozorovaní sme identifikovali, že pri zavedení novely o RPDP by sa daňová povinnosť spoločnosti zvýšila ročne približne o 350 000 eur, čo by predstavovalo ďalšiu finančnú záťaž, ktorú by spoločnosť musela odvieť štátu zo všetkých vystavených faktúr. Tento nárast by mal významný dopad na cashflow firmy, keďže momentálne táto suma slúži na financovanie rôznych aspektov podnikania, ako je nákup materiálu, úhrada lízingových splátok, daní, energetických nákladov na chod firmy, vyplácanie miezd zamestnancov a včasné uhradenie faktúr pre subdodávateľov, s ktorými spoločnosť má uzatvorené zmluvy o dodávke. Tento vývoj by zrejme mal negatívny dosah na finančnú stabilitu spoločnosti a vyžadoval by zváženie opatrení na zabezpečenie adekvátneho cashflow, ako aj možného preskúmania stratégií financovania a manažmentu rizika.

Medzi ďalšie výhody zavedenia RPDP s vplyvom na fakturovanie bez DPH musíme zaradiť skutočnosť, že dodávateľ nemusí čeliť riziku, či daný odberateľ uhradí faktúru včas. Toto opatrenie poskytuje dodávateľovi istotu a eliminuje potreby monitorovať platobnú disciplínu svojich odberateľov.

Daňovníci v tomto režime sú špecifickí tým, že majú poväčšine vysoké nadmerné odpočty na dani z pridanej hodnoty. Daň na výstupe majú len ojedinele. Z pohľadu štátu môžu byť viac sledovaní ako daňovníci, ktorí vzniká daňová povinnosť voči štátu na pravidelnej báze. Daňové úrady si preto postupy účtovníctva a zdaňovania overujú nariadením miestneho zisťovania, prípade krížovou kontrolou s daňovými priznaniami a kontrolnými výkazmi náhodne vybraného odberateľa daňovníka. Zdá sa však, že napriek vysokým nadmerným odpočtom, ktoré spoločnosť Grossmann Elektrotechnik vykazuje, sú pochybnosti zo strany štátu minimálne. Môže to byť však spôsobené aj nedostatkom pracovnej sily zo strany daňových orgánov na pravidelné kontroly.

4.2.2 Porovnanie daňovej povinnosti s príkladnou firmou ABC

Príkladná spoločnosť ABC na prvý pohľad možno pôsobí podobne ako naša ukážková spoločnosť. Avšak, pri bližšom pohľade sa ukazuje, že existujú významné rozdiely medzi nimi, najmä v oblasti poskytovaných služieb a daňovej politiky. Zatiaľ, čo obe spoločnosti sa zaoberajú elektromontážnymi službami, spoločnosť ABC poskytuje určité služby, ktoré nie sú zaradené do sekcie F ale do inej sekcie klasifikácie CPA.

Sekcia	Činnosť
C	Inštalácia elektromerov, generátorov a transformátorov v elektrárňach
C	Dodávka elektroinštalačného materiálu s montážou do kovových kontajnerov
M	Revízia elektroinštalácie
M	Meranie dotykových a krokových napätí v elektrickej stanici

Tab. 7 - Zoznam poskytovaných služieb firmy ABC

Zdroj: vlastné spracovanie podľa prehľad činností zatriedených podľa štatistickej klasifikácie produktov podľa činnosti

Tento rozdiel v klasifikácii má významné dôsledky na daňové povinnosti a administratívne postupy príkladnej spoločnosti ABC. Na rozdiel od našej ukážkovej spoločnosti, ktorá má jasne definované daňové povinnosti a možnosti vystavovania faktúr bez DPH, spoločnosť ABC musí zohľadniť túto špecifickú situáciu pri svojej daňovej a fakturačnej politike. Nemôže vystavovať faktúry bez DPH s poznámkou prenos daňovej povinnosti. Faktúry je potrebné vystaviť s obsahom DPH.

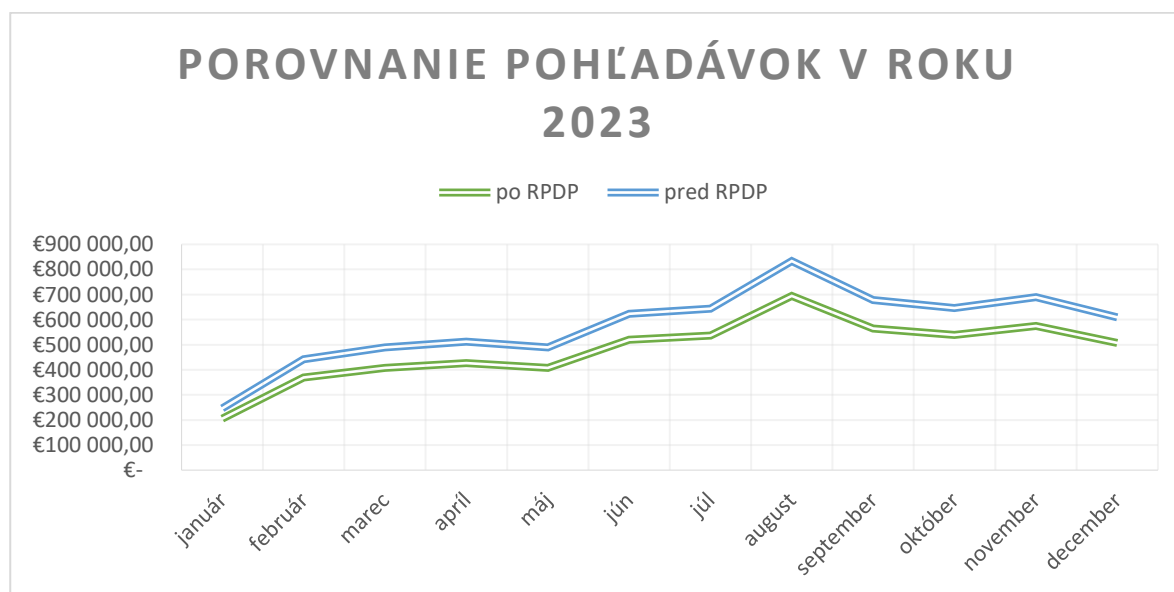
	Grossmann Elektrotechnik		Firma ABC	
	Dodávateľ	Odberateľ	Dodávateľ	Odberateľ
Platiteľ DPH	X	X	X	X
Neplatiteľ DPH	-	-	-	-
Základ dane	10 000,00 €	- €	10 000,00 €	- €
Daň	- €	2 000,00 €	2 000,00 €	- €
Daňová povinnosť	- €	2 000,00 €	2 000,00 €	- €
Nárok na odpočet dane	- €	2 000,00 €	- €	2 000,00 €

Tab. 8 - Porovnanie dodania prác podľa sekcie klasifikácie CPA

Zdroj: vlastné spracovanie podľa finančnej správy FR SR

4.2.3 Vplyv na pohľadávky

Pohľadávky firmy sú taktiež jedným z dôležitých faktorov v jej finančnej analýze a riadení cashflow. Pohľadávky predstavujú peniaze, ktoré spoločnosť očakáva od svojich zákazníkov za predané produkty alebo poskytnuté služby.



Graf č. 2 – Porovnanie pohľadávok v roku 2023

Zdroj: vlastné spracovanie podľa pohľadávok spoločnosti v roku 2023

V rámci našej práce sme sa tiež venovali analýze vplyvu fakturácie klientom na pohľadávky spoločnosti a uskutočnili sme porovnanie toho, ako by tieto pohľadávky vyzerali v prípade absencie režimu prenosu daňovej povinnosti oproti súčasnej situácii, kedy je tento režim uplatňovaný. Naša analýza naznačuje, že zavedenie RPDP má negatívny vplyv na aktíva firmy. Tento negatívny vplyv vyplýva z ponížených fakturovaných čiastok o DPH,

pričom sa zároveň znižujeme aj daňový záväzok dodávateľa voči štátu z týchto operácií. Takýto prístup by pomohol lepšie pochopiť a kvantifikovať potenciálne riziká a výhody spojené so zavedením RPDP vo vzťahu k aktívam spoločnosti.

Čo môžeme brať ako jedno z ďalších pozitívnych aspektov v súvislosti s fakturáciou s prenosom daňovej povinnosti je prenos zodpovednosti za úhradu DPH na odberateľa a prispievame tým k redukcii šedého hospodárstva v stavebníctve. Tým, že odberateľovi prípadne zodpovednosť za úhradu DPH, sa zvyšuje celková motivácia k dodržiavaniu presných účtovných postupov a evidencie všetkých transakcií na oboch stranách obchodu. Tento prístup môže mať za následok lepšiu transparentnosť a integritu v oblasti finančných tokov v stavebníctve, čo zase môže prispieť k stabilizácii a zlepšeniu hospodárskeho prostredia v odvetví.

Nakoľko v spoločnosti je dôležitou informáciou pre finančných manažérov objem financií spoločnosti, s ktorých vedia zabezpečovať financovanie ďalších projektov, tak sledujú ukazovateľ doby inkasa pohľadávok. Ukazovateľ **doby inkasa pohľadávok z obchodného styku** meria rýchlosť, s akou spoločnosť získava platby za svoje služby alebo produkty. Nižšie hodnoty tohto ukazovateľa (napríklad doba inkasa do 30 dní) znamenajú, že spoločnosť potrebuje menej finančných prostriedkov na financovanie svojich pohľadávok, zatiaľ čo vyššie hodnoty (napríklad doba inkasa nad 150 dní) naznačujú opak. Je dôležité pozorovať tento ukazovateľ na pravidelnej báze.¹⁸

$$\frac{\text{krátkodobé pohľadávky z obch.styku} \cdot \text{počet dní v období}}{\text{tržby z predaja (tovar+výrobky+služby)}} \quad (1)$$

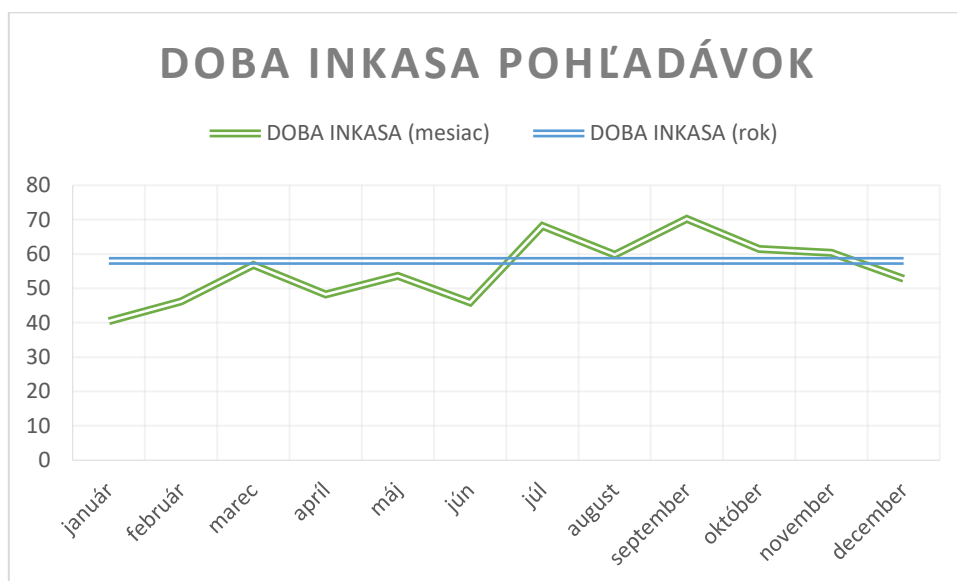
Rozhodnutia o dĺžke splatnosti a tolerancii platby po lehote splatnosti sa však zvyčajne robia na základe obchodných vzťahov s odberateľmi, riadenia dodávateľského rizika a obchodného oddelenia. V Grossmann Elektrotechnik majú nastavenú splatnosť všetkých faktúr na 60 dní od jej vystavenia. Táto dĺžka splatnosti faktúr je definovaná už v obchodnom zákonníku ako maximálna dĺžka, ak sa obe strany nedohodli inak. Spoločnosť si môže dovoliť mať nastavenú vysokú splatnosť faktúr z dôvodu dobrého finančného zdravia firmy. Odberateľov však motivujú k skoršiemu uhradeniu faktúr pomocou 0,5 – 1 % zľavy pri úhrade do 10 dní od jej vystavenia. Vysoké hodnoty ukazovateľa spracovania pohľadávok môžu odzrkadľovať dlhé splatnosti, ale často naznačujú problematické portfólio

¹⁸ Doba inkasa pohľadávok z obchodného styku [elektronický zdroj]. [cit. apríl 2024]. Dostupné na: <https://www.fap.sk/likvidita/Doba-inkasa-pohledavok.htm>

odberateľov s nedostatočnou platobnou morálkou alebo vysokým podielom pohľadávok, ktoré nie je možné vymáhať. V prípade, ak eviduje spoločnosť takéto pohľadávky, sleduje sa ich doba po splatnosti.

- Pri omeškaní platby viac ako 360 dní môže daňovník na konci účtovného obdobia vytvoriť opravnú položku vo výške 20 % menovitej hodnoty pohľadávky alebo jej časti, ktorá nebola uhradená.
- Pri omeškaní platby viac ako 720 dní môže daňovník na konci účtovného obdobia vytvoriť opravnú položku vo výške 50 % menovitej hodnoty pohľadávky alebo jej časti, ktorá nebola uhradená.
- Pri omeškaní platby viac ako 1080 dní môže daňovník na konci účtovného obdobia vytvoriť opravnú položku vo výške 100% menovitej hodnoty pohľadávky alebo jej časti, ktorá nebola uhradená.

Ak má daňovník vytvorenú opravnú položku v plnej výške menovitej hodnoty pohľadávky, je možné túto pohľadávku odpísať resp. vymazať z evidencie pohľadávok.



Graf č. 3 – Doba inkasa pohľadávok z obchodného styku 2023

Zdroj: vlastné pracovanie podľa pohľadávok a tržieb spoločnosti v roku 2023

Zo sledovania doby inkasa pohľadávok Grossmann Elektrotechnik sme zistili, že priemerná ročná doba inkasa je 58 dní. Počet dní zodpovedá aj uvedeným splatnostiam na vystavených faktúrach. V prípade mesačných výpočtov tohto ukazovateľa sledujeme odchýlky pozitívneho smeru a to je doba inkasa 40 dní v mesiaci január, kedy boli odberatelia v úhradách zodpovednejší. V septembri však bola priemerná doba inkasa

pohľadávok až 70 dní. Obchodné oddelenie firmy však hodnotí 10 dňové omeškanie stále ako pozitívne a finančné zdravie firmy to neohrozí. Je to hlavne aj z toho dôvodu, že všetky neuhradené faktúry, ktoré evidujú v pohľadávkach za rok 2023 plynú z faktúr s uplatneným režimom prenosu daňovej povinnosti a nevzniká im tým pádom žiadna daňová povinnosť voči štátu. Zo slov obchodného oddelenia sme sa dozvedeli, že v prípade nezavedenia RPDP by postupovali pri vystavovaní faktúr výrazne inak a splatnosť by sa pohybovala v štandardnej dĺžke 14 dní, aby vedeli bez problémov uhrádzať svoje daňové povinnosti z týchto operácií.

V pozorovaní sme odstránili všetky aspekty, ktoré by mohli skresľovať tieto výsledky skúmania. Z celkových pohľadávok sme odstránili pohľadávky, ktoré firma eviduje ako nevymožiteľné a má aj vytvorenú opravnú položku vo plnej výške a to 18 800 €. Taktiež z informácii úhrad evidujeme, že žiadne z faktúr nie sú uhradené v hotovosti priamo pri jej vystavení a firma nevystavuje ani faktúry za sezónne práce. Týmto krokom sme zabezpečili presné výpočty doby inkasa pohľadávok z obchodného styku.

4.3 Pohľad odborníkov na problematiku z praxe

Na účel získania informácií o externom ekonomickom prostredí sme navrhli použitie dotazníkového prieskumu, zameraného na odborníkov z účtovníctva, daňových poradcov a fakturantov v stavebníctve. V našom prieskume sa celkovo zúčastnilo 250 účtovníkov s daňovými poradcami a 10 fakturantov, ktorí sú zodpovední za vystavovanie faktúr pre spoločnosti.

Úroveň vedomostí	Počet respondentov	Percentuálny počet respondentov
Veľmi nízke	3	1,15%
Nízke	13	5,00%
Stredné	98	37,69%
Vysoké	108	41,54%
Veľmi vysoké	38	14,62%

Tab. 9 - Zhodnotenie vedomostí

Zdroj: vlastné spracovanie podľa výsledkov dotazníka

Nadpolovičná väčšina účtovníkov a daňových poradcov posúdila svoje znalosti o režime prenosu daňovej povinnosti ako vysoké až veľmi vysoké. Strednú úroveň znalostí uviedlo 98 respondentov, čo predstavuje 37,69 % z celkového počtu opýtaných. Iba 16 respondentov hodnotilo svoje znalosti ako nízke až veľmi nízke. Tento podiel však

považujeme za zanedbateľný, keďže tieto osoby začali vyplňovať dotazník už so znalosťou témy, na ktorú sa dotazník zameriava.

V účtovnej praxi sa 95,6 % respondentov stretlo s dodávateľskými faktúrami s prenosom daňovej povinnosti, čo je očakávané vzhľadom na rozsiahly záber služieb v klasifikácii CPA pod sekciou F. Odberateľské faktúry sa však stretlo len 66 % respondentov. Dotazník sa zamerlal aj na zistenie postupu pri účtovaní faktúr v RPDP, pričom 60 % respondentov uviedlo, že by kontrolovali zatriedenie služieb na faktúrach, najmä ak by obsahovali iba textovú poznámku: stavebné práce. Ich prístup môžeme považovať za vysoko precízny, pretože až 39,2 % respondentov sa priznalo, že nekontrolujú predmet dane a zodpovednosť za ich zatriedenie ponechávajú na fakturantov. Dvaja účtovníci nevyjadrovali znalosť štatistickej klasifikácie produktov podľa činností.

V dotazníku sme požiadali respondentov, aby vyjadrili svoj názor na postupy praktizované v sektore stavebníctva pred implementáciou mechanizmu prenosu daňovej povinnosti na odberateľa. Z výsledkov prieskumu vyplýva, že takmer 55 % respondentov sa zhodlo na tvrdení, že jedným z častých postupov bolo žiadanie finančných prostriedkov od štátu bez nároku na odpočet DPH prostredníctvom fiktívne vystavených faktúr, pričom ich skutoční odberatelia tieto faktúry nikdy neobdržali. Ako druhý najčastejší postup identifikovali respondenti zatajovanie príjmov zo strany odberateľov, ktoré sa realizovalo prostredníctvom nevystavovania faktúr za poskytnuté služby. Tento postup následne prispel k rozvoju čierneho trhu v sektore stavebníctva.

Ďalším analyzovaným aspektom bola problematika neplatenia DPH. Táto odpoveď zahŕňala nielen neplatenie DPH, ale aj úplné neplatenie faktúr od dodávateľov za poskytnuté služby. Tieto situácie komplikovali ekonomickú situáciu daňovníkom, keďže zaplatili daň na výstupe z vystavených faktúr pri podaní daňového priznania, no odberateľ im faktúru nezaplatil. To znamenalo, že odberateľ, ktorý mal získať príjem z tejto ekonomickej činnosti, nakoniec čelil výdavku v podobe DPH, ktorá mu nie vždy bola riadne vyplatená. Metodické usmernenie k prenosu daňovej povinnosti explicitne zdôrazňuje cieľ riešiť nepriaznivú ekonomickú situáciu spojenú s platobnou neschopnosťou odberateľov a súčasne eliminovať daňové podvody v sektore stavebníctva, čo je v súlade s vyjadrením respondentov. 173 respondentov, čo predstavuje 69,2 % z celkového počtu účastníkov, súhlasilo s tvrdením, že zavedenie RPDP pozitívne ovplyvnilo elimináciu daňových podvodov v sektore stavebníctva. Avšak ostatní nesúhlasili, pričom najčastejšie uvádzaným dôvodom bola skutočnosť, že podvody v sektore pretrvávajú, avšak nie prostredníctvom dane z pridanej hodnoty, ale skrz iných daní, ako napríklad daň z príjmov. Štyria respondenti sa zhodli v

názore, že nedostatočné kontroly správnej aplikácie tohto režimu umožňujú daňovníkom formulovať texty na faktúrach, ktoré nezodpovedajú skutočnosti a umožňujú im uplatniť nárok na prenos daňovej povinnosti.

Úroveň presnosti legislatívy	Počet respondentov	Percentuálny počet respondentov
Veľmi nepresná a zložitá	22	8,46%
Nepresná a zložitá	74	28,46%
Priemerná	137	52,69%
Presná a jasne štruktúrovaná	27	10,38%
Veľmi presná a jasne štruktúrovaná	0	0,00%

Tab. 10 - Zhodnotenie legislatívy

Zdroj: vlastné spracovanie podľa výsledkov dotazníka

V závere nášho dotazníku sme požiadali našich respondentov o hodnotenie súčasnej legislatívy týkajúcej sa prenosu daňovej povinnosti. Necelých 30 % respondentov ju považuje za nepresnú a zložitú, zatiaľ čo 22 respondentov vyjadrilo názor, že je až veľmi zložitá. Z pomedzi respondentov, ktorí nemajú pozitívny názor na legislatívu sa našlo 27 respondentov, ktorí označili túto legislatívu za presnú a jasne štruktúrovanú, pričom nebol však zaznamenaný žiadny hlas pre označenie legislatívy, že je veľmi presná a jasne štruktúrovaná. Zistenia ukazujú, že väčšina opýtaných respondentov ju hodnotí ako priemernú.

Úroveň zatriedenia služieb	Počet respondentov	Percentuálny počet respondentov
Jednoduché, prehľadné	2	20,00%
Náročné, neprehľadné	6	60,00%
Neviem čo je štatistická klasifikácia produktov podľa činností (CPA) a čo je obsahom sekcie F.	2	20,00%

Tab. 11 - Zhodnotenie zatriedenia služieb do klasifikácie CPA

Zdroj: vlastné spracovanie podľa výsledkov dotazníka

Analýza odpovedí odhaľuje, že ľudia z praxe by privítali hlavne zjednodušenie procesov týkajúcich sa prenosu daňovej povinnosti. Zároveň by uvítali zlepšenie dostupnosti vzdelávacích materiálov, konkrétne prehľadnejšiu kategorizáciu služieb podľa sekcie F klasifikácie CPA, s ktorou majú problém aj naši respondenti a lepšiu dostupnosť usmernení na portáli finančnej správy. Viacerí sa zároveň zhodli na návrhu na rozšírenie uplatnenie tuzemského prenosu daňovej povinnosti na všetky plnenia, nie len na vybrané stavebné práce, s cieľom zabrániť neplateniu faktúr od odberateľov. Dôvodom má byť fakt, že daňové podvody sa nedejú len vo vybranej oblasti stavebníctva.

Záver

V práci sme sa podrobne zaoberali vysvetlením mechanizmu prenosu povinnosti pri dani z pridanej hodnoty a jeho vplyvom na subjekty podliehajúce dani v stavebnom sektore. Na základe analýzy dostupných informácií sme identifikovali viaceré zásadné aspekty tejto problematiky.

Jedným z najdôležitejších zistení sú výhody, ktoré prenos daňovej povinnosti prináša dodávateľom. Medzi ne patrí hlavne zvýšená likvidita spoločnosti. Dodávateľ nemusí platiť DPH na výstupe z poskytnutých služieb. Z tohto dôvodu nemusí zabezpečovať finančné prostriedky na zaplatenie týchto daňových povinností, ktoré by mu vznikli v prípade, ak by neprišlo k implementácii novely zákona o DPH zo strany štátu. Okrem toho sa týmto spôsobom aj zjednodušuje administratíva, pretože dodávateľ sa nemusí zaoberať výpočtami dane, čo výrazne skracuje proces účtovania faktúr. Dôležité je však venovať väčšiu pozornosť správne mu zatriedeniu predmetu dane, ktoré je kľúčové pre dodržiavanie daňových a účtovných predpisov. Pre podniky, ktoré poskytujú rôznorodé služby v oblasti stavebníctva to môže spôsobovať väčšie administratívne zaťaženie ako bežné zdaňovanie. Avšak využitie prenosu daňovej povinnosti môže taktiež priniesť konkurenčnú výhodu, pretože dodávateľ, ktorý ho využíva, môže ponúkať svojim odberateľom nižšie ceny. Uplatnenie režimu prenosu daňovej povinnosti vedie k posilneniu vzťahov medzi dodávateľom a odberateľom, ak sú obe strany platiteľmi dane a môžu medzi sebou obchodovať „bez DPH“.

Mechanizmus prináša preto aj zvýšený záujem o dobrovoľné registrácie k DPH v tomto sektore, čo môžeme brať hlavne ako výhodu zo strany štátu, ktorá vedie k vyššej transparentnosti obchodov. Ďalšou dôležitou výhodou pre štát, ktorá bola aj hlavným cieľom pri zavedení mechanizmu, je minimalizácia daňových podvodov. Prenos daňovej povinnosti výrazne znižuje riziko daňových podvodov a zabezpečuje úbytok možností pre neplatenie alebo obchádzanie DPH. Tieto výhody jasne poukazujú na to, že prenos daňovej povinnosti je užitočným nástrojom na zlepšenie kontroly zo strany štátu a fungovania medzi subjektami. Napriek týmto výhodám však existujú aj nevýhody, ktoré z časti negatívne ovplyvňujú verejný sektor. Štát musí zohľadňovať zvýšený vznik nadmerných odpočtov, ktoré daňovníkom vznikajú v tomto sektore, ich vyplatenie a následne aj ich kontrolu. Kontrola a monitorovanie správneho uplatňovania tohto mechanizmu vyžaduje zvýšenie odbornosti personálu daňových úradov. Tento proces môže byť časovo a finančne náročný, čo vedie k

zvýšení nákladov na správu dane. S vyššími nákladmi preto treba rátať aj so stratou okamžitej príjmovej stability. Pri použití prenosu daňovej povinnosti dochádza k okamžitému poklesu príjmov z DPH, pretože daň nie je vyberaná priamo od dodávateľa. Tento fakt môže mať negatívny vplyv na stabilitu príjmov a financovanie verejných výdavkov.

Aj keď prenos daňovej povinnosti prináša veľa výhod pre štát aj obchodných partnerov, je dôležité brať do úvahy aj tieto nevýhody a zabezpečiť primerané opatrenia na ich minimalizáciu. Dôkladná analýza a monitorovanie sú kľúčové pre úspešné a efektívne využitie tohto mechanizmu. Záver práce ponúka pohľad na súčasný stav a perspektívu stavebného sektora v daňovej legislatíve. Poskytuje základ pre ďalšie diskusie a výskum v oblasti DPH a jeho prenos daňovej povinnosti na odberateľa v tuzemsku.

Zoznam použitej literatúry

1. Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty
2. SCHULTZOVÁ, Anna a kol. *Daňovníctvo*. 1. vyd. Bratislava : Wolters Kluwer ČR, a. s., september 2021. 400 s. ISBN: 978-80-7552-509-3.

Elektronické zdroje:

1. Bilancia štátneho rozpočtu [online]. URL: <https://www.mfsr.sk/sk/>
2. BAŠTINCOVÁ Anna, Harmonizácia dane z pridanej hodnoty uplatňovanej v slovenskej republike s európskou legislatívou. 15 s. [online]. URL: <http://kuua.sk/uploads/Harmoniz%C3%A1cia%20dane%20z%C2%A0pridanej%20hodnoty%20uplat%C5%88ovanej%20v%C2%A0Slovenskej%20republike%20s%20eur%C3%B3pskou%20legislat%C3%ADvou.pdf>
3. Registračná povinnosť pre DPH [online]. [cit. november 2023]. URL: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-pridanej-hodnoty/registracna-povinnost-pre-dph#SluzbaClenskyStat>
4. SOKOLÍKOVÁ, Veronika. Sadzby DPH v roku 2023 [online]. URL: <https://www.podnikajte.sk/dan-z-pridanej-hodnoty/sadzby-dph-2023>
5. Finančné riaditeľstvo Metodický pokyn k vzniku daňovej povinnosti podľa § 19 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. [online] [cit. November 2023]. URL: https://www.financnasprava.sk/img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Dane/Metodicke_pokyny/
6. Finančná správa. Finančné vyrovnanie pri DPH [online]. [cit. november 2023]. URL: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-pridanej-hodnoty/financne-vyrovnanie-dph>
7. Finančná správa. Usmernenie k zatried'ovaniu stavebných prác do sekcie F štatistickej klasifikácie produktov podľa činností (CPA) [online]. [cit. november 2023]. URL: https://www.financnasprava.sk/img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Profesionalna_zona/Dane/Metodicke_usmernenia/Nepriame_dane/2015/2015.12.08_Usmernenie_CPA.pdf
8. Nariadenie komisie (EÚ) č. 1209/2014. Nová štatistická klasifikácia produktov podľa činností (CPA) [online]. [cit. november 2023]. URL: http://eur-lex.europa.eu/oj/direct-access.html?locale=sk_alebo_aj_na_internetovej_stránke_Štatistického_úradu_Slovenskej_republiky.

9. Tuzemské samozdanenie v roku 2018 [online]. [cit. november 2023].
URL:
<https://jaspis.sk/aktuality/tuzemske-samozdanenie>
10. Doba inkasa pohľadávok z obchodného styku [online]. [cit. apríl 2024].
URL:
<https://www.fap.sk/likvidita/Doba-inkasa-pohledavok.htm>

Prílohy

Príloha č. 1 - Dotazník: Tuzemský prenos daňovej povinnosti v praxi

Dobrý deň,

volám sa Kristína Kovačičová. Študujem v poslednom ročníku bakalárskeho štúdia na Ekonomickej univerzite v Bratislave. V mojej záverečnej práci sa venujem mechanizmu prenosu daňovej povinnosti na území Slovenskej republiky a jeho uplatneniu v praxi. Chcela by som Vás týmto poprosiť o niekoľko minút Vášho času k vyplneniu krátkeho dotazníku. Vaša spätná väzba je pre mňa veľmi cenná a pomôže mi k analýze skúseností odborníkov z praxe k problematike prenosu daňovej povinnosti pri dodaní stavebných prác podľa § 69 ods. 12 písm. j) zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH.

Ešte raz Vám veľmi pekne ďakujem !

-
1. *Pracujete ako ...*
 - Účtovník/daňový poradca
 - Fakturant
 2. *Stretli ste sa už v praxi s prenosom daňovej povinnosti pri dodaní stavebných prác podľa § 69 ods. 12 písm. j) zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH ?*
 - Áno
 - Nie

SOM ÚČTOVNÍK

1. *Ako hodnotíte vaše vedomosti a zručnosti účtovať faktúry s prenosom daňovej povinnosti pri dodaní stavebných prác podľa § 69 ods. 12 písm. j) zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH ?*
 - Veľmi nízke
 - Nízke
 - Stredné
 - Vysoké
 - Veľmi vysoké
2. *S akými faktúrami sa stretávate, ktorých obsahom sú služby zatriedené do sekcie F štatistickej klasifikácie produktov podľa činností (CPA) ?*
 - Dodávateľské
 - Odberateľské
3. *Kontrolujete správnosť zatriedenia stavebných prác ?*

Příklad: Text faktúry obsahuje iba názov: stavebné práce. Kontrolovali by ste či išlo skutočne o práce, ktoré spadajú do sekcie F klasifikácie CPA ?

 - Áno
 - Nie, túto zodpovednosť ponechávam na osobe, ktorá faktúru vystavovala.
 - Nevieť čo je štatistická klasifikácia produktov podľa činností (CPA).

4. *Aké postupy sa podľa Vás vykonávali v sektore stavebníctva pred zavedením prenosu ? (viac možných odpovedí)*
- Neplatenie DPH.
 - Vyžiadanie DPH od daňového úradu bez nároku na odpočet pomocou fiktívnych faktúr.
 - Zamĺčanie príjmov, nevystavovanie faktúr.
 - Žiadne z uvedených.
 - Iné:
5. *Považujete cieľ zavedenia prenosu daňovej povinnosti eliminovať daňové podvody v sektore stavebníctva ako dostačujúci ?*
- Áno
 - Nie (ak nie prosím uviesť aj dôvod prečo)
6. *Ako by ste hodnotili súčasnú legislatívu týkajúcu sa tuzemského prenosu daňovej povinnosti?*
- Veľmi nepresná a zložitá
 - Nepresná a zložitá
 - Priemerná
 - Presná a jasne štruktúrovaná
 - Veľmi presná a jasne štruktúrovaná
7. *Aké by ste navrhovali zlepšenia alebo úpravy zákona v súvislosti s tuzemským prenosom daňovej povinnosti?*
- Zjednodušenie procesov
 - Zlepšenie dostupnosti vzdelávacích zdrojov
 - Preskúmanie a úprava legislatívy
 - Zlepšenie komunikácie medzi príslušnými orgánmi a účtovníkmi
 - Iné:

SOM FAKTURANT

1. *Ako hodnotíte vaše vedomosti a zručnosti vystavovať faktúry s prenosom daňovej povinnosti pri dodaní stavebných prác podľa § 69 ods. 12 písm. j) zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH ?*
- Veľmi nízke
 - Nízke
 - Stredné
 - Vysoké
 - Veľmi vysoké

2. *Vystavujete faktúry za ...*
 - za obdobné stavebné práce
 - rozdielne stavebné práce (pracujem so zoznamom klasifikácii na pravidelnej báze)

3. *Zatriedenie služieb do sekcie F štatistickej klasifikácie produktov podľa činností (CPA) považujete za:*
 - jednoduché, prehľadné
 - náročné, neprehľadné
 - Nevieť čo je štatistická klasifikácia produktov podľa činností (CPA) a obsahom sekcie F.

4. *Ako by ste hodnotili súčasnú legislatívu týkajúcu sa tuzemského prenosu daňovej povinnosti?*
 - Veľmi nepresná a zložitá
 - Nepresná a zložitá
 - Priemerná
 - Presná a jasne štruktúrovaná
 - Veľmi presná a jasne štruktúrovaná

5. *Aké postupy sa podľa Vás vykonávali v sektore stavebníctva pred zavedením prenosu ? (viac možných odpovedí)*
 - Neplatenie DPH.
 - Vyžiadanie DPH od daňového úradu bez nároku na odpočet pomocou fiktívnych faktúr.
 - Zamlčanie príjmov, nevystavovanie faktúr.
 - Žiadne z uvedených.
 - Iné:

6. *Považujete cieľ zavedenia prenosu daňovej povinnosti eliminovať daňové podvody v sektore stavebníctva ako dostačujúci ?*
 - Áno
 - Nie (ak nie prosím uviesť aj dôvod prečo)

7. *Aké by ste navrhovali zlepšenia alebo úpravy zákona v súvislosti s tuzemským prenosom daňovej povinnosti?*
 - Zjednodušenie procesov
 - Zlepšenie dostupnosti vzdelávacích zdrojov
 - Preskúmanie a úprava legislatívy
 - Zlepšenie komunikácie medzi príslušnými orgánmi a účtovníkmi
 - Iné: