

# Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

## DPH u zpětného leasingu

V běžné podnikatelské praxi se můžeme setkávat se třemi různými pojmy, které v sobě zahrnují označení „leasing“. Může se jednat o:

- operativní leasing – z hlediska DPH je chápán jako nájem, tj. jako poskytnutí služby,
- finanční leasing – využíván za účelem pořízení dlouhodobé majetku, přičemž uplatnění DPH musí vycházet ze znění platné smlouvy o finančním leasingu. Správné uplatnění režimu DPH pak vychází z toho, zda bude leasingový nájemce podle příslušné smlouvy o finančním leasingu povinen převzít uvedenou věc do svého vlastnictví po ukončení leasingové smlouvy či nikoliv,
- zpětný leasing – využíván pro navýšení likvidních finančních prostředků stávajícího uživatele příslušné věci – budoucího leasingového nájemce.

K problematice **finančního leasingu** upozorňuji na ustanovení § 13 odst. 3 písm. c) zákona 235/2004 Sb. o DPH v platném znění, podle kterého se „...za dodání zboží považuje také přenechání zboží k užití na základě smlouvy, pokud je ujednáno a ke dni uzavření této smlouvy je zřejmé, že vlastnické právo k užívanému zboží bude za obvyklých okolností převedeno na jeho uživatele...“.

Pokud je tedy v příslušné leasingové smlouvě uvedeno, že po ukončení doby trvání leasingové smlouvy přejde uvedená věc do vlastnictví uživatele, potom se jedná z hlediska DPH o dodání zboží. V tomto případě je pak povinností leasingového pronajímatele odvést celé DPH z pronajímané věci na začátku platnosti této leasingové smlouvy jednorázově a leasingový nájemce má možno uplatnit si DPH v plné výši dle daňové dokladu od leasingového pronajímatele. U takového typu smlouvy **nemůže dojít ke sjednání dílčích plnění** a k postupnému odvádění DPH na výstupu v návaznosti na případné dílčí plnění.

V případě, že ze sjednané leasingové smlouvy nebude jednoznačně vyplývat povinnost leasingového nájemce převzít předmětné zboží po ukončení leasingové smlouvy, potom bude tato smlouva posuzovaná jako služba dle § 14 odst. 1 písm. b) zákona o DPH (přenechání zboží k užití jinému) s tím, že DPH bude uplatňováno (odváděno i nárokováno) z jednotlivých sjednaných dílčích plnění např. dle splátkového kalendáře dle § 31 zákona o DPH.

Problematika tzv. **zpětného leasingu** prošla v nedávné období dosti podstatnými změnami. Podstatou zpětného leasingu je skutečnost, že budoucí leasingový nájemce má ve svém vlastnictví a užívání určitý majetek, které se stane předmětem zpětného leasingu. Leasingová společnost v tomto případě pořizuje předmět leasingu od budoucího leasingového nájemce, i když ve skutečnosti uvedený předmět fyzicky nikde nebude přijímat a uvedená věc bude nadále v užívání budoucího leasingového nájemce. Předmět smlouvy je tak kontinuálně v držení budoucího leasingového nájemce a leasingová společnost nenese žádná rizika ani odpovědnost spojenou s předmětem leasingu. Tato rizika zůstávají nadále na straně budoucího leasingového nájemce.

V minulosti byl zpětný leasing považován za dvě samostatné transakce, a to:

- 1) nabytí předmětu leasingu leasingovou společností od budoucího leasingového nájemce (dosavadního vlastníka),
- 2) finanční leasing uvedeného předmětu stejné osobě, tj. leasingovému nájemci, který byl dosavadním vlastníkem uvedeného předmětu.

Tento dosavadní přístup ke zpětnému leasingu byl zcela zásadně změněn rozhodnutím Soudního dvora EU ve věci C-201/18 (Mydibel). V této věci Soudní dvůr EU dovodil, že operace zpětného leasingu (zpětného pronájmu) má charakter finanční operace, jejímž účelem je navýšení volných finančních prostředků u dosavadního vlastníka – nového leasingového nájemce. Z této skutečnosti vyplynulo, že v případě zpětného leasingu nedochází k převodu práva nakládat se zbožím jako vlastníka (dodání zboží dle § 13 odst. 1 zákona o DPH) od dosavadního vlastníka (uživatele) na leasingovou společnost a tudíž nemůže docházet ani následně k dodání téhož zboží od leasingové společnosti na leasingového nájemce.

Na tyto závěry Soudního dvora EU bylo reagováno i v ČR a to v závěru Koordinačního výboru GFŘ a KDPČR z března roku 2022 k této věci. GFŘ akceptovalo závěry soudního dvora EU s tím, že v případě zpětného leasingu nedochází pro účely DPH k dodání zboží mezi leasingovou společností a leasingovým nájemcem. Podle vyjádření GFŘ poskytuje leasingová společnost pouze finanční službu, která je osvobozena od DPH bez nároku na odpočet DPH dle § 54 odst. 1 písm. c) zákona o DPH.

Podle výkladu GFŘ k uvedené problematice tak obchodní společnosti – dosavadnímu uživateli uvedené věci, nevznikne povinnost odvádět DPH na výstupu, ani tuto povinnost nebude mít leasingová společnost. Pro leasingovou společnost se v podstatě bude jednat o poskytnutí peněžní zápůjčky, jako finanční činnosti, která je osvobozena od DPH bez nároku na odpočet DPH dle § 54 zákona DPH. Leasingová společnost tak bude povinna vykazovat v příznání k DPH na ř. 50 přijatou úplatu za finanční činnost, tj. přijaté úroky ze zápůjčky.

**Vlastní předmět zpětného leasingu tak v podstatě představuje jen určitou formu zajištění nebo záruky** pro případ, že by dlužník (v tomto případě leasingový nájemce) neplnil svoji závazky. Uvedený stav je možno posuzovat jako tzv. zajišťovací převod vlastnického práva, jako je tomu např. u poskytovaných úvěrů na pořízení majetku.

Závěrem je nezbytné zdůraznit, že v **případě odebrání uvedené věci leasingovému nájemci** z důvodu neplnění závazků ze strany leasingového nájemce, by bylo toto odebrání věci posuzováno z hlediska DPH jako **dodání zboží od leasingového nájemce** na leasingovou společnost. Toto dodání zboží mezi dvěma plátcí DPH by pak **podléhalo režimu přenesení daňové povinnosti dle § 92ea písm. a) zákona o DPH**, podle kterého se tento režim PDP použije při dodání zboží poskytnutého jako záruka při realizaci této záruky.

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem dne 6.12.2022