



20th Anniversary



T A X F R E S H

B Ř E Z E N 2 0 1 1

Vážení obchodní přátelé,

již 1. dubna 2011 vstupuje v účinnost **novela zákona o dani z přidané hodnoty**, která přinese zásadní změny v administraci této daně, jež si mimo jiné vyžádají i související zásahy do účetních systémů firem a v následujících měsících mohou vyvolat určitý výkyv v jejich cash-flow.

V tomto vydání Tax Fresh bychom Vás proto rádi detailně informovali o nejvýznamnějších změnách, které se týkají oprav základu daně a výše daně, a podmínek nároku na odpočet DPH.

Další změny, mezi něž patří například nový způsob určení místa plnění u části služeb, zavedení reverse-charge systému na některá tuzemská plnění či změny v osvobození při dovozu zboží a okamžiku přiznání DPH u přeshraničních služeb, uvádíme již pouze ve stručnosti.

Doufáme, že se Vaší firmě podaří se všemi novinkami včas a správně vypořádat. Pokud byste v této souvislosti, a nejen v ní, potřebovali jakoukoliv pomoc, jsme Vám vždy a rádi k dispozici.

S přátelským pozdravem

Šárka Adámková
Tax Partner

Josef Faic
Tax Partner

** Materiál obsažený ve Zpravodaji—Tax Fresh má pouze informativní charakter. Ačkoliv jsme sestavení tohoto čísla věnovali patřičnou pozornost, mohlo by při použití těchto obecných informací v praxi dojít k jejich chybné interpretaci. Nemůžeme proto přijmout žádnou odpovědnost za případné chyby a neodpovídáme za žádné škody, které by mohly jejich použitím vzniknout. Pro řešení konkrétních záležitostí Vám doporučujeme obrátit se na pracovníky našich kanceláří.*

HLB PROXY
www.proxy.cz

Plzeňská 3217/16, 150 00 Praha 5
Nám. Přem. Ot. II. 36, 370 01 České Budějovice

00420 296 332 411
00420 386 100 011

I. Opravy základu daně a oprava výše daně

Oprava základu daně a výše daně bude pro plátce nově **povinná ve všech případech**. To znamená, že plátce bude muset opravit základ daně i daň rovněž u oprav „směrem dolů“, které byly dříve ve většině případů dobrovolné. Situace, na které se tato povinnost vztahuje, zůstávají v zásadě beze změny – při vrácení/zrušení celého nebo části zdanitelného plnění, vrácení záloh při neuskutečnění plnění nebo při použití záloh na úhradu jiných plnění.

Nově však povinnost opravy základu daně a výše daně postihne i změny základu daně, k nimž dojde po dni uskutečnění zdanitelného plnění, a to na základě předem sjednaných podmínek.

To má rozsáhlé dopady především v oblasti dodavatelských vztahů, ve kterých jsou sjednávána například **skonta a bonusy**. U nich bude nově nutné opravy provádět. Je možné, že z praktických důvodů vydá Ministerstvo financí pokyn, na jehož základě se povinnost základ daně opravit nebude na tyto případy vztahovat. Prozatím však zůstává pro všechny plátce povinná.

Související změnou je nové názvosloví, kdy původní pojmy dobropisy a vrubopisy jsou nahrazeny univerzálním pojmem **opravný daňový doklad**. Jeho použití bude pokrývat jak situace opravy základů daně (dříve vrubopisy/dobropisy), tak situace opravy výše daně (z důvodu chybných aplikací sazeb daně) a plátce jej bude povinen vystavit, pokud měl povinnost vystavit k předmětné dodávce daňový doklad. Na doklad bude nově nutné uvést důvod opravy, rozdíl mezi opravenou a původní daní a rozdíl mezi opravenou a původní úplatou.

Pozornost si dále zaslouží i nová úprava **okamžiku** (data uskutečnění zdanitelného plnění), ke kterému jak dodavatel, tak odběratel přizná opravu ve svém daňovém přiznání. Tento okamžik je určen v závislosti na charakteru opravy daně nebo daňové povinnosti:

- **Při zvýšení** – pro dodavatele nastane nejpozději posledním dnem zdaňovacího období, ve kterém se oprava provádí (tedy bez ohledu na doručení opravného dokladu protistraně). Odběratel může (nejde o povinnost) uplatnit vyšší nárok na odpočet DPH na základě opravného daňového dokladu v období, ve kterém došlo k opravě.

- **Při snížení** – dodavatel provede opravu nejpozději poslední den zdaňovacího období, ve kterém odběratel obdrží opravný daňový doklad. **Odběratel má jednoznačnou povinnost opravit** svůj nárok na odpočet v období, kdy se dozvěděl o okolnostech vedoucích k povinnosti provést opravu (tedy snížení) nároku na odpočet. **POZOR:** odběratel tedy má povinnost provést opravu, i když ještě nemá k dispozici opravný daňový doklad od dodavatele. Odběratel provede opravu v řádném daňovém přiznání (nevzniká povinnost k podání dodatečného daňového přiznání).

- **Zvýšení/snížení** – nejpozději poslední den zdaňovacího období, ve kterém se oprava provádí, pokud plátce neměl povinnost vystavit opravný daňový doklad.

Velmi významnou změnou je řešení **opravy chyb**, kdy je přiznána vyšší daň, než stanoví zákon – například je odvedena daň 20 % namísto 10%, uplatněna DPH u plnění osvobozených nebo plnění, která nejsou zdanitelným plněním. Nově je dodavatel oprávněn snížit svou daňovou povinnost pouze prostřednictvím **dodatečného daňového přiznání** a pro tyto účely vystavuje opravný daňový doklad. Dříve se v některých případech situace řešila uplatněním opravného daňového dokladu v řádném daňovém přiznání.

Opačná situace nežli u dodavatele nastává při opravě takovýchto chyb na straně odběratele, který je fakticky povinen podat dodatečné daňové přiznání v každém případě, protože uplatnil vyšší nárok na odpočet DPH. A to i v situaci, kdy dodavatel nevyužije možnosti opravu provést (a tedy vystavit opravný daňový doklad). Odběratel by měl tedy podávat dodatečné daňové přiznání jak v situaci vystavení opravného daňového dokladu, tak i v případě zjištění vlastní chyby.

Pokud dodavatel naopak uplatní nižší DPH na výstupu, než mu předepisuje zákon, **je povinen** dodatečné daňové přiznání podat. Situaci u odběratele zákon sice přímo neřeší (vyplývá to z daňového řádu), nicméně pravděpodobně správným a nejjednodušším postupem bude, když dodavatel vystaví odběrateli opravný daňový doklad, na základě kterého (ve zdaňovacím období, ve kterém odběratel opravný daňový doklad obdrží) odběratel uplatní zbývající část odpočtu.

Zcela novou možností je pak **oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení**, která firmám umožní získat od státu zpět DPH odvedenou i z těch plnění, která jim nebyla v minulosti uhrazena. Podmínky, které musí být v těchto případech splněny, jsou:

- Pohledávka vznikla nejpozději 6 měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku a doposud nezanikla (pozor: rozhodující není splatnost pohledávky, ale její vznik),
- plátce se nachází v insolvenčním řízení a soud rozhodl o způsobu řešení úpadku,
- dodavatel (věřitel) přihlásil pohledávku nejpozději ve lhůtě stanovené rozhodnutím soudu o úpadku a tato přihláška byla soudem akceptována,
- věřitel a dlužník nejsou osobami spojenými,
- věřitel doručil dlužníkovi daňový doklad.

II. Změna pravidel pro uplatnění nároku na odpočet DPH

Základní pravidlo pro uplatňování nároku na odpočet se od počátku dubna nijak výrazně nezmění. I nadále platí, že nárok na odpočet lze uplatnit u plnění, která poplatník používá v rámci svých ekonomických činností.

Změny se však dotknou výčtu účelů použití, které zakládají nárok na odpočet DPH. Nově nelze automaticky uplatnit nárok na odpočet u pořízení **dárků** (tj. dárky do 500 Kč) a **obchodních vzorků**, ale až v případě, že bude prokázána vazba dárku či obchodního vzorku na uskutečnění zdanitelného plnění.

Novela však přináší zásadní změnu v tom, že za daň na vstupu považuje výhradně daň, která byla stanovena podle zákona – tzn. **stanovena správně**. Z toho vyplývá, že již nebude možné uplatnit nárok na odpočet daně, která byla uplatněna chybně, např. záměnou sazeb apod.

Z hlediska praktických dopadů na plátce je dále nutné připomenout, že v případě tuzemských zdanitelných plnění je plátce oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně **až v okamžiku, kdy bude mít příslušný daňový doklad**. Nebude tedy již možné nárok prokázat jiným způsobem než daňovým dokladem.

Tato změna si proto vyžádá zásah do účetních softwarů firem, které by nově okamžik doručení dokladu měly reflektovat. V této souvislosti si dále dovoluujeme upozornit na možný výkyv v cash-flow, neboť v důsledku této změny může u celé řady plnění dojít k posunutí nároku na odpočet daně až o jeden měsíc.

U plnění v režimu reverse-charge není držení daňového dokladu nutnou podmínkou. Nárok na odpočet lze v jejich případě prokázat i jiným způsobem.

Lhůta pro uplatnění odpočtu zůstává i nadále 3 roky. Její začátek však nově běží od zdaňovacího období následujícího po zdaňovacím období, ve kterém nárok na odpočet vznikl.

Zásadní změnou, kterou novela do pravidel pro uplatňování nároku na odpočet zavádí, je, povinnost **krácení nároku na odpočet u dlouhodobého majetku** (například samostatné movité věci nad 40.000 Kč, budovy, domy stavby). Plátcí tak již nebudou moci uplatnit



plný nárok na odpočet v situaci, kdy pořízený majetek následně použijí jak pro svoji ekonomickou činnost (tedy podnikatelskou činnost), tak i pro jiné (nepodnikatelské) účely.

U ostatních přijatých plnění novela i nadále ponechává plátcům možnost uplatnit plný nárok na odpočet DPH při pořízení s tím, že následně dojde k postupnému odvodu DPH na výstupu, dle toho, jak bude daný vstup užíván pro nepodnikatelské účely. Z hlediska praktického dopadu jsou tak z průběžného způsobu „dodaňování“ vyloučena například osobní vozidla používaná zaměstnanci rovněž k soukromým účelům.

Novela dále rozšířila okruh pořízených plnění, na která se vztahuje povinnost vyrovnávat odpočet, a to zejména na zásoby a drobný majetek. Jde například o situaci, kdy plátce předpokládal, že přijaté zdanitelné plnění použije pro uskutečnění zdanitelného plnění, a proto uplatnil nárok na odpočet daně v plné výši. Po uplatnění odpočtu však příslušné přijaté plnění použil pro osvobozené plnění bez nároku na odpočet daně. Z tohoto titulu mu vznikne povinnost původně uplatněnou výši odpočtu daně vyrovnat.

III. Další změny

Novela upravuje nově situaci plátců, kteří použijí **dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností** částečně pro účely s nárokem na odpočet daně a částečně pro účely bez nároku na odpočet daně. Dle nového postupu bude plátců oprávněn uplatňovat ze vstupů použitých pro vytvoření tohoto majetku nárok na odpočet daně v plné výši. Při uvedení majetku do užívání pak dojde k uskutečnění zdanitelného plnění a odvodu DPH v plné výši. Ve stejném zdaňovacím období pak plátců uplatní nárok na odpočet ve skutečném poměru využití daného majetku.

Nově je dále zavedena povinnost přiznat DPH u přijaté přeshraniční služby v systému reverse charge (tj. služba od osoby registrované v jiném členském státě či zahraniční osoby) také při přijetí zálohy. Dále je vypuštěno pravidlo, dle kterého se DPH u těchto služeb přiznávala ve vazbě na **okamžik vystavení daňového dokladu** a nadále platí pouze okamžik poskytnutí služby. Nově tedy platí, že povinnost přiznat DPH vzniká dnem poskytnutí služby nebo posledním dnem měsíce, kdy byla poskytnuta záloha, a to tím dnem, který nastal dříve.



U služeb v oblasti **kultury, umění, sportu, vědy, vzdělávání a zábavy** musí být nově primárně využit reverse-charge mechanismus, místo plnění tedy bude přeneseno do státu sídla příjemce služby. Místo plnění dle místa konání příslušné akce (tedy současně platný režim) zůstane pouze pro služby, které spočívají v oprávnění ke vstupu na tyto akce a vedlejší služby, které s tímto oprávněním přímo souvisí. V praxi zatím zůstává nejasné, co všechno pojem „oprávnění ke vstupu“ zahrnuje. Tato pravidla lze přitom využít již od 1. ledna tohoto roku, neboť je zde aplikován tzv. přímý účinek směrnice.

Novela rovněž zavádí poměrně sporné ustanovení **ručení za nezaplacenou daň**. Plátců nově budou ručit za nezaplacenou DPH ze strany jejich dodavatelů, pokud věděli nebo vědět měli a mohli, že nedojde k její platbě. Prozatím není jasné, jak budou finanční úřady vykládat pojem „plátců věděl nebo vědět měl a mohl“.