



## NOVELA ZÁKONA O DANI Z PŘIDANÉ HODNOTY

### Shrnutí nejvýznamnějších změn

Dne 19. srpna 2008 vyšla pod číslem 302/2008 ve Sbírce zákonů novela zákona o dani z přidané hodnoty. Tato novela přináší změny zákona ve více než 300 bodech. Účinnost nabývá 1. ledna 2009. Pro uplatnění daně, jakož i práv a povinností vyplývajících ze zákona za zdaňovací období před účinností novely se použijí dosavadní předpisy.

Změny, které přináší tato novela, je možno rozdělit na legislativně-technická zpřesnění a faktické změny. Některé oblasti budou v otázce výkladu v nejbližší době upřesněny ministerstvem financí. Mezi nejdůležitější oblasti změn patří:

### Definice provozovny

§ 4 odst. 1 písm. y) zpřesnění definice provozovny – doplnění výčtu podmínek pro vznik provozovny o: rys stálosti (personálního a materiálního vybavení) a požadavek na aktivitu, tj. aby prostřednictvím tohoto vybavení skutečně docházelo k vykonávání ekonomické činnosti. Samostatná existence personálního a materiálního vybavení bez spojení těchto prvků ekonomickou činností k založení provozovny pro účely DPH nestačí. Sama směrnice Rady 2006/112 ES definici provozovny neobsahuje, nicméně judikatura ESD víceméně ustálila definici provozovny na přítomnosti materiálních a personálních zdrojů, určitý stupeň stálosti a neměnnosti, včetně přiměřeného uspořádání, a poskytování plnění na nezávislé bázi.

Nově vzniká v případě založení provozovny povinnost k registraci již dnem jejího vzniku (dříve nastávala povinnost okamžikem překročení obrátu).

### Finanční leasing

§ 4 odst. 3 písm. g) zrušení definice finančního pronájmu, finanční pronájem je nyní považován za dodání zboží (§ 13 odst. 3 písm. d) – pokud je nájemce smluvně povinen odkoupit předmět nájmu, pokud je pouze oprávněn k odkupu, jedná se o poskytnutí služby (§ 14 odst. 1). V případě dodání zboží se nyní bude odvádět DPH ze smluvené ceny v plné výši najednou již na počátku smluvního vztahu, což může učinit finanční leasing méně atraktivní z důvodu potřeby financování DPH již na počátku smluvního vztahu. Pro aplikaci nového režimu je rozhodující datum uzavření leasingové smlouvy a datum předání předmětu leasingu.

Příspěvek na KOOV (Koordinační výbor ministerstva financí a Komory daňových poradců ČR), předložený ve věci finančního leasingu, navrhuje považovat za dodání zboží/převod nemovitosti převod práva na nájemce užívat zboží nebo nemovitost bez ohledu na to, zda je dané zboží/nemovitost ve vlastnictví leasingové společnosti či nikoliv, pokud smlouva stanoví povinnost nájemce nabytí zboží/nemovitost, které jsou předmětem smlouvy. Datum uskutečnění zdanitelného plnění se v těchto případech dodání zboží stanoví dnem vzniku práva nájemce zboží užívat. Základem daně je celková hodnota leasingové smlouvy, tj. celková suma splátek za finanční pronájem a částky představující kupní cenu, za kterou má být dané zboží nabyto nájemcem. Daňovým dokladem je běžný daňový doklad (splátkový/platební kalendář nejde použít, protože nejsou splněny podmínky pro jeho použití). Pokud bude smlouva upravovat pouze možnost/oprávnění nájemce zboží nabytí, příp. nebude následné nabytí zboží řešit vůbec, bude se jednat o službu a následně samostatné plnění (dodání zboží/převod nemovitosti), jednotlivé splátky lze považovat za dílčí plnění, daňovým dokladem může být jak běžný daňový doklad, tak i splátkový



kalendář, pokud je na něj ve smlouvě výslovně odkazováno. Ohledně stanoviska ministerstva financí v této věci vás budeme dále informovat.

V případě, že nedojde i přes smluvně sjednanou povinnost k odkupu předmětu leasingu, lze opravit základ daně daňovým dobropisem podle § 42 odst. 9 a odst. 1 písm. a) (DUZP nastává dnem doručení), a to ve tříleté lhůtě, která začíná běžet od konce kalendářního roku, ve kterém došlo k předčasnému ukončení leasingu. V případě, kdy se během doby trvání smluvního vztahu bude měnit sjednaná leasingová cena, nelze ustanovení § 42 odst. 9 aplikovat a bude se postupovat podle § 42 odst. 8, tj. základ daně a výši daně lze opravit pouze do tří let od konce zdaňovacího období, kdy došlo ke vzniku práva užívat předmět leasingu nájemcem.

Zákaz uplatnění odpočtu v případě osobní aut trvá, v § 75 odst. 2 je pro tyto účely definován pojem „finanční pronájem osobního automobilu“. V tomto případě stačí, že uživatel leasingu je oprávněn nabytí osobní automobil, a to nejpozději úhradou posledního závazku ze smlouvy (leasingová společnost má obecně nárok na odpočet, pokud smlouva nabytí stanovuje povinnost nebo alespoň oprávnění nájemce zboží nabytí).

## **Obrat**

§ 6 odst. 1 – z definice osoby osvobozené od uplatňování daně pro nepřekročení limitu pro obrat se vypouští pojem provozovna, neboť osoba registrovaná k dani v jiném členském státě, příp. zahraniční osoba, se stává plátcem daně již dnem vzniku provozovny v tuzemsku (§ 94 odst. 11) a sledování obratu je u této osoby tudíž bezpředmětné.

### **§ 6 odst. 2 – nová definice obratu:**

místo výnosů a příjmů se v rámci zrovnoprávnění různých podnikatelských subjektů zavádí jako kritérium pro osvobození od povinnosti uplatňovat DPH souhrn úplat za uskutečněná plnění (ve výši bez DPH – to se týká již stávajících plátců, osoby dosud osvobozené z důvodu nepřekročení limitu nebudou své výstupy ponížovat o „fiktivní daň“), ať už obdržená, či dosud nikoliv; úplata přijatá před uskutečněním zdanitelného plnění vstupuje do obratu až ke dni uskutečnění plnění (přijaté zálohy tedy počítání výše obratu neovlivní) - změna v terminologii je provedena i ve všech dalších ustanoveních zákona, kde se vyskytuje pojem „platba“; ten byl nahrazen pojmem úplata

obrat se počítá pouze za plnění, která mají místo zdanitelného plnění v tuzemsku, a to ta, která jsou zdanitelná, a ta, která jsou osvobozená s nárokem na odpočet - do obratu se tedy již nebudou započítávat služby, jejichž místo plnění se přesouvá do země příjemce služby (poradenství, reklamní služby, elektronické služby, apod.); důsledkem této změny může být pro některé společnosti změna zdaňovacího období,

nově definováno zahrnutí plnění osvobozených bez nároku na odpočet (§ 54 – finanční činnosti, § 55 – pojišťovací činnosti a § 56 – operace s nemovitostmi) – zahrnou se do obratu, pokud nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně – poměřovat se bude např. poměrem příjmů/obratu z hlavní k doplňkové činnosti, poměrem použití majetku a lidských zdrojů k výkonu hlavní a doplňkové činnosti, atp. Dle výkladu ministerstva financí se musí jednat o činnost, se kterou se dopředu nepočítalo, nebyla zahrnuta v plánu, a zároveň o činnost, která doplňuje (vztahuje se) k činnosti hlavní.

do obratu se nezahrnuje úplata za prodej dlouhodobý odepisovaný majetek a pozemky, o kterém se účtuje nebo vede evidence (v dosavadní úpravě obchodní majetek); odepisování se dle výkladu ministerstva financí nechápe jako odpisování uskutečňované v aktuálním zdaňovacím období, ale jako vlastnost majetku, odepisovatelnost.

Vzhledem ke změně definice obratu se stanovuje, že obrat se bude přechodně zjišťovat jako součet obratu za časové období před účinností novely zjištěného podle dosavadních předpisů + obratu za časové období po účinnosti novely podle jejího znění.



## Reverse-charge služby

§ 10 odst. 6 – změna pohledu na místo zdanitelného plnění u vyjmenovaných služeb – zohlednění místa skutečné spotřeby služby: v případě, že příjemce plnění má provozovnu v tuzemsku, a zároveň pokud není plnění poskytnuto pro tuto provozovnu, dojde k přechýlení místa plnění do zahraničí (reverse-charge) – recipročně je upraven i § 10 odst. 7.

Z definice místa zdanitelného plnění v § 10 odst. 6 byl také vypuštěn požadavek, aby osoba z JČS (jiného členského státu EU) byla registrována v JČS (stačí, že je osobou povinnou k dani, tj. podnikatelským subjektem). Tento požadavek však zůstal zachován v § 10 odst. 7.

V § 10 odst. 14 je upravena zvláštní situace, kdy příjemcem služby poskytnuté českým plátcem je zahraniční osoba, která je zároveň českým plátcem a zároveň dochází ke spotřebě/skutečnému využití služby v tuzemsku, pak je místo zdanitelného plnění stále v tuzemsku.

V souvislosti s touto změnou přístupu k provozovnám a místa skutečné spotřeby dochází k úpravám v:

§ 10 odst. 9 - pokud je nájem prostředku pro dopravu poskytnut kromě zahraniční osoby také provozovnou umístěnou ve 3. zemi, ale ke skutečnému využití dochází v tuzemsku, je místo zdanitelného plnění tuzemsko,

odst. 10 - pokud je elektronická služba poskytnuta kromě zahraniční osoby také provozovnou umístěnou ve 3. zemi, osobě, která není povinná k dani, ale má v tuzemsku sídlo nebo místo pobytu, je místem zdanitelného plnění tuzemsko,

odst. 11 - pokud je telekomunikační služba, příp. rozhlasové, televizní vysílání poskytováno kromě zahraniční osoby také provozovnou umístěnou ve 3. zemi osobě, která není povinná k dani, ale má v tuzemsku sídlo nebo místo pobytu a zároveň ke skutečné spotřebě dochází v tuzemsku, je místo zdanitelného plnění tuzemsko

## Elektronické služby

§ 10 odst. 8 – zpřesnění definice elektronické služby (v souladu s Nařízením Rady ES č. 1777/2005) – musí se jednat o službu přes internet nebo elektronickou síť, z podstaty automatizovanou, tato služba smí vyžadovat pouze minimální lidský zásah a bez použití informačních technologií ji nelze uskutečnit (tyto podmínky musejí být splněny kumulativně).

Za elektronicky poskytované služby nejsou považovány zejména: rozhlasové a televizní vysílání, telekomunikační služby, dodání CD, DVD a podobných nosičů, poradenské služby poskytované elektronickou poštou, vzdělávací služby, pokud je obsah kursů dodáván učitelem přes internet nebo elektronickou poštu, off-line uchovávání dat, telefonní podpora (hot-line), klasické aukční služby závislé na přímém lidském zásahu bez ohledu na způsob podávání nabídek, videofonní služby, přístup na internet apod.

## Nemovitosti

V § 4 odst. 3 písm. e) je v souvislosti s novým stavebním zákonem platným od 1. ledna 2007 zrušena definice kolaudace. Nově zaváděný pojem kolaudační souhlas bude vydáván jen na určité druhy staveb.

§ 13 odst. 1 – změna definice převodu nemovitosti – nově je převodem nemovitosti i převod nemovitosti, která se nezapisuje do katastru nemovitostí.

§ 21 odst. 4 – nově se u převodu nemovitostí, bez ohledu na to, zda se zapisuje do katastru či nikoliv, považuje za datum zdanitelného plnění den předání nemovitosti do užívání.



# NEWS číslo 4/2008

Pokud není nemovitost předána, stanoví se datum zdanitelného plnění v případě zápisu do katastru jako nejzazším momentem dnem doručení listiny s datem právního účinku. V případě finančního pronájmu je datem zdanitelného plnění den vzniku práva užívat nemovitost nájemcem.

§ 21 odst. 9 – je rozšířena možnost použití dílčího plnění, z tohoto odstavce byl vypuštěn seznam přípustných smluv. Za dílčí plnění se považuje jakékoliv plnění, u kterého ze smlouvy vyplyne, že je poskytováno po částech (tedy i např. dodání zboží po částech).

§ 21 odst. 11 – byl doplněn poslední den kalendářního roku jako nejzazší okamžik data zdanitelného plnění v případě nájmu pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor.

§ 56 odst. 1 – změna způsobu uplatnění osvobození od daně u převodu staveb, bytů a nebytových prostor – po uplynutí 3 let od vydání prvního kolaudačního souhlasu nebo od data, kdy bylo započato užívání stavby (podle zákona o územním plánování a stavebním řádu, lze některé stavby užívat již na základě oznámení stavebnímu úřadu), a to k tomu dni, který nastane dříve. Problematická bude aplikace osvobození byty a nebytové prostory, které se např. kolaudují, ve stavbě, která již kolaudována byla. Upřesnění výkladu bude předmětem KOOV, ve kterém se navrhuje považovat za první kolaudační souhlas/první užití stavby, která zahrnuje i byty a nebytové prostory v ní obsažené, bez ohledu na to, zda tyto byty/nebytové prostory byly později samostatně kolaudovány či případně byla stavba-bytový dům rozdělena na bytové jednotky. U převodů staveb uskutečněných po 1. lednu 2009, pořízených před 1. lednem 2009, se použijí podmínky novelizovaného zákona o DPH. U převodu staveb, které byly uskutečněny před 1. lednem 2009 (např. k převodu dojde v roce 2008, ale k doručení listin z katastru nemovitostí a k zaplacení dojde až v roce 2009) se použijí ustanovení zákona o DPH platného před novelou.

§ 56 odst. 2 – stavební pozemek je rovněž pozemek, na kterém může být (kromě podle stavebního povolení) i podle udělení souhlasu s provedením ohlášené stavby provedena stavba (dříve bylo v tomto paragrafu definováno osvobození u finančního leasingu, který se změnou pohledu na finanční leasing již nedává smysl upravovat odděleně).

§ 56 odst. 4 – ruší se povinnost plátce oznamovat správci daně uplatňování daně místo obecného osvobození u nájmu pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor.

## Vklad majetku

§ 13 odst. 4 písm. f) a § 14 odst. 3 písm. f) – nově je považován za zdanitelné plnění vklad majetku v nepeněžitě podobě jakékoliv osobě (nikoliv jako dosud pouze vklad do neplátce). Zákon nově zavádí společnou a nerozdílnou odpovědnost vkladatele i nabyvatele za splnění daňové povinnosti.

## Přeúčtování

§ 13 odst. 8 písm. d) (zboží) a § 14 odst. 5 písm. e) – zrušení dosavadního systému přeúčtování jako zboží/služeb, které se nepovažují za předmět daně (v této souvislosti zrušena i definice zboží a služeb, které se považují za zdanitelné plnění v § 13 odst. 4 písm. h) a § 14 odst. 3 písm. g).

§ 36 odst. 11 – zavedení nového způsobu zacházení s částkami, které plátce obdrží na úhradu částky vynaložené jménem a na účet jiné osoby. Podmínkou pro nezahrnutí takovéto částky do základu daně je, že přijatá částka nepřevyší částku uhrazenou a zároveň, že nebude uplatněn nárok na odpočet. O částce se bude účtovat jako o průběžné položce (tj. rozvahově) a nebude vstupovat do hodnoty obrátu podle § 6.

V případě, že se plátce tak rozhodne nebo nebude moci postupovat podle tohoto



# NEWS číslo 4/2008

paragrafu, zdaní či osvobodí poskytnuté plnění podle obecných pravidel. V tomto případě je např. nutno dbát na omezení vyplývající z jiných právních předpisů, např. v případě osvobození poštovních služeb (poskytovat je může pouze držitel poštovní licence) nebo pojišťovacích služeb (poskytovatel musí nést pojistné riziko). Je nutno rozlišovat, kdy je poskytnuta služba osvobozená od daně bez nároku na odpočet, a kdy je poskytnuto jiné plnění, v kalkulaci jehož úplaty se zohlední výdaj na nakoupenou službu. Je nutné upozornit na povinnost zahrnovat vedlejší výdaje do základu daně (viz ustanovení § 36 odst. 3 písm. e), které uvádí, že za základ daně se také považují vedlejší výdaje, které jsou účtovány osobě, pro kterou je uskutečňováno zdanitelné plnění). Za vedlejší výdaje se dle § 36 odst. 5 považují zejména náklady na balení, přepravu, pojištění a provize.

V současnosti panují ohledně tohoto ustanovení živé diskuse (zejména s ohledem na výklad šíře podmínky „vynaložit jménem a na účet jiné osoby“). Vzhledem k nejasnostem v aplikaci tohoto paragrafu připravuje ministerstvo financí podrobnější výklad, který bude zveřejněn na jeho webových stránkách.

Toto ustanovení bude mít v závislosti na přijatou širší výkladu vliv na zdaňování záloh na služby související s nájmem (a v této souvislosti také na to, zda se takové osoby povinné k dani stanou či nestanou plátcí daně překročením limitu pro obrát).

## Výpočet daně

Novela v § 37 odst. 3 upřesňuje způsob výpočtu základu daně v případě zúčtování záloh. V případě záloh zaplacených v cizí měně uvádí důvodová zpráva k Novele jako jediný správný postup ten, kdy se daň vypočte z rozdílu úplat. Vypočtený rozdíl úplat v cizí měně se přečte na CZK kurzem platným ke dni uskutečnění zdanitelného plnění a následně se vypočte daň a základ daně v CZK.

## Intrakomunitární transakce a poskytnutí služeb do/ze zahraničí

V § 15 byla provedena legislativně technická úprava postupu při poskytnutí služeb a dodání zboží zahraniční osobou a osobou z JČS. Tato úprava navazuje na upřesnění v pravidlech určení místa zdanitelného plnění. Bylo vyloučeno přenesení povinnosti přiznat a zaplatit daň na osobu identifikovanou k dani. Přenesení povinnosti přiznat a zaplatit daně na zákazníka nenastává, pokud se jedná o plnění osvobozená od daně.

V § 16 odst. 1 bylo doplněno ustanovení o stanovení místa zdanitelného plnění při pořízení zboží z JČS do dalšího členského státu, jiného než je tuzemsko českým plátcem (odstranění rozporu s ustanovením § 11 odst. 2).

V odst. 5 písm. b) tohoto paragrafu je dále doplněno pravidlo pro případy, kdy členský stát dovozu nepožaduje na plátcí registraci k DPH pro dovoz zboží do tohoto členského státu, proto se za pořízení zboží z JČS považuje také přemístění zboží z JČS, které český plátec dovezl ze třetí země do JČS (kde je propuštěno do volného oběhu), a toto zboží následně přepravil do tuzemska.

Dále je v odst. 5 písm. c) doplněno, že za pořízení zboží z JČS za úplatu se považuje také přemístění obchodního majetku osobou registrovanou k dani v JČS, která nemá sídlo v tuzemsku, nebo zahraniční osobou povinnou k dani, a to pro uskutečňování ekonomické činnosti v tuzemsku (bylo v minulosti řešeno na KOOV). Na toto pořízení se vztahuje povinnost k registraci k DPH (§ 94 odst. 12).

Nově se v § 35 odst. 3 upravuje, že doklad, vystavený osobou registrovanou v JČS, se (ještě) nepovažuje za daňový doklad. Za daňový doklad se považuje až tento doklad doplněný o náležitosti, které jsou uvedené v § 35 odst. 2 (datum uskutečnění pořízení,



sazba daně, výše daně, datum doplnění těchto údajů). Doplnění údajů se považuje za vystavení daňového dokladu. Lhůta pro doplnění těchto údajů je 15 dní ode dne uskutečnění plnění, v případě, že příjemce do této doby doklad ani neobdrží, je jeho povinností doplnit tyto údaje do 15 dnů ode dne obdržení dokladu. Pokud plátce tuto povinnost nesplní, vystavuje se riziku udělení pokuty za nesplnění povinnosti nepeněžitě povahy (§ 37 zákona o správě daní a poplatků). Dle názoru pracovníků MFČR je nutné doplňovat údaje přímo na doklad případně do daňové evidence, běžná praxe doplnění údajů na další list papíru není dle jejich názoru v souladu s požadavkem zákona.

Novela také zavádí v § 25 odst. 1 zjednodušení při stanovení data vzniku povinnosti přiznat daň při pořízení zboží z JČS, a to vždy k 15. dni měsíce následujícího po měsíci pořízení. V případě, že by byl daňový doklad vystaven (tj. údaje doplněny) před tímto dnem, vzniká povinnost přiznat daň již dnem vystavení daňového dokladu. Obdobné pravidlo je zavedeno v § 22 také pro dodání zboží do JČS.

Novelou bylo také v § 25 odst. 2 upřesněno, že datum zdanitelného plnění při přemístění zboží z JČS do tuzemska osobou registrovanou v JČS, za účelem následného dodání tohoto zboží v tuzemsku (tzv. konsignační sklad) je vždy ke dni přemístění zboží do tuzemska (již bylo řešeno na KOOV).

Pravidla pro datum uskutečnění zdanitelného plnění u služeb se nemění, daňovým dokladem se však faktura za poskytnuté služby osobou registrovanou k dani v JČS/zahraniční osobou stává také až dnem doplnění údajů.

Nově tedy v případě, že dodavatel z JČS/zahraničí vystaví fakturu, nicméně zboží nebude dodáno/služba poskytnuta, tak zpravidla nebude v zájmu příjemce plnění, které nenastalo, vystavovat daňový doklad a tudíž přiznávat a odvádět daň.

## Reklamní předměty a obchodní vzorky

V souladu s legislativou ES byl v § 13 odst. 8 písm. c) vypuštěn z požadavků na tzv. reklamní/propagační předmět (tj. aby jeho dodání nebylo považováno za zdanitelné plnění) požadavek na označení logem a dále aby nepodléhal spotřební dani. Související nárok na odpočet daně je upraven v § 72 odst. 2 písm. e). Dále je v zákoně již výslovně uvedeno, že za dodání zboží se nepovažuje poskytnutí obchodních vzorků bez úplaty v rámci ekonomické činnosti.

## Opravy výše daně

V souladu s legislativou ES je nově v § 49 umožněna oprava sazby a výše daně i v případech, kdy plátce nesprávně zvýšil daň na výstupu nebo svoji daňovou povinnost. Osoba identifikovaná k dani může pouze taková plnění, u kterých nastala povinnost přiznat a zaplatit daň, tj. nemůže opravovat plnění, která nejsou předmětem daně nebo jsou osvobozená.

Opravu lze provést nejpozději do 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo původní plnění. Plátce vystavuje opravný daňový doklad (§ 50), který má náležitosti odpovídající původně vystavenému daňovému dokladu. Původní základ daně a nesprávně uplatněná daň se uvede se záporným znaménkem, opravný daňový doklad musí obsahovat číslo původního daňového dokladu. Plátce zahrne opravu v řádném daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém byl opravný daňový doklad doručen.

V souvislosti s touto úpravou byl zrušen odst. 6 v § 72, který umožňoval uplatnění nároku na odpočet u plnění, která byla nesprávně zdaněna, ačkoliv měla být posouzena jako osvobozená, plátce tedy nebude mít v takovém případě nárok na odpočet.

Stále však není možné uplatnit nárok na odpočet z přijatého dokladu za plnění, které není



předmětem daně (srovnej s § 2 odst. 3), ale výstavce nesprávně daň aplikoval (např. místo zdanitelného plnění mělo být správně mimo tuzemsko).

Novela také v § 44 odst. 3 zavádí možnost postupovat při opravách výše daně při dovozu jako u ostatních plnění, tj. není nutno opravovat výši daně až na základě rozhodnutí celního úřadu.

### **Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet**

Z podmínek pro uplatnění nároku na odpočet v § 73 byla vypuštěna podmínka zaúčtování (tato podmínka byla nad rámec povinných podmínek pro možnost uplatnění odpočtu stanovených legislativou ES). Obecná povinnost uvádět daňový doklad v evidenci pro daňové účely (záznamní povinnost) však zůstává.

Dále se ruší podmínka uplatnění nároku na odpočet v daňovém přiznání, neboť lze v souladu s legislativou ES uplatnit nárok na odpočet i v rámci daňové kontroly.

### **Dodatečná daňová přiznání**

Novela zrušila v § 73 odst. 11 povinnost uplatnit nárok na odpočet v rámci řádného daňového přiznání ve stejném kalendářním roce nebo v dodatečném daňovém přiznání. Plátcí, kteří nemají povinnost krátit nárok na odpočet koeficientem, mohou uplatnit nárok v řádném daňovém přiznání po celou dobu lhůty pro uplatnění odpočtu (3 roky); nicméně použití dodatečného přiznání se tímto nezakazuje. V příspěvku na prosincový KOOV se navrhuje umožnit režim pro plátce bez koeficientu i pro plátce s koeficientem do 0,95 (protože fakticky nedochází ke krácení nároku na odpočet).

Dále se v § 73 odst. 12 prolamuje obecná tříletá lhůta pro uplatnění nároku na odpočet v případech, kdy je plátce povinen z přijatého plnění přiznat a zaplatit daň (samovyměřit). Jde o daň při pořízení zboží, při poskytnutí služby osobou registrovanou k dani v JČS nebo zahraniční osobou, jestliže došlo k přesunu povinnosti přiznat daň na příjemce služby. Pokud u těchto plnění plátce přizná daň na výstupu, je současně oprávněn si uplatnit nárok na odpočet daně, i když již uplynula lhůta 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém mohl nárok být nejdříve uplatněn.

Novela ruší § 103 hlavy IV (Správa daně v tuzemsku), která se týkala úpravy podávání dodatečných daňových přiznání. S účinností od 1. ledna 2008 je postup při předkládání dodatečných daňových přiznání upraven pro účely DPH v § 41 a § 46 zákona o správě daní a poplatků. Odpadá tedy povinnost podávat dodatečná daňová přiznání, pokud nedochází ke změně daňové povinnosti (tj. není již nutno podávat dodatečné daňové přiznání na samovyměřovanou plnění).

### **Registrace**

V § 94 odst. 11 se doplňuje povinnost registrace provozovny, a to dnem jejího vzniku.

Všechny provozovny osob z JČS a zahraničních osob se stávají plátcí ke dni účinnosti novely a musejí podat přihlášku k registraci do 15. ledna 2009 (Přechodná ustanovení, bod 4). Výjimku tvoří provozovny, které uskutečňují pouze plnění osvobozená bez nároku na odpočet.

Z důvodu legislativního zpřesnění jsou nově uvedeny v § 94 odst. 10 až 14 některé registrační důvody pro osoby, které nemají v tuzemsku sídlo, místo podnikání ani provozovnu, které v dosavadním znění postupovali podle § 94 odst. 11 (tj. odkazem na § 108, což nebyl někdy jednoznačné). Nově je organizován i § 95 tak, aby jeho odstavce odpovídali odstavcům § 94.



Nově je zakotvena výjimka z povinnosti registrovat se jako plátce, a to v případech, kdy osoby registrované k dani v JČS, které nemají sídlo, místo podnikání ani provozovnu v tuzemsku a zahraniční osoby povinné k dani, které nemají v tuzemsku provozovnu, zřídí v tuzemsku provozovnu, a uskutečňují prostřednictvím těchto provozoven pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

Nově se vymezuje povinnost registrace u osob podnikajících ve sdružení z důvodu výše obrátu tak, aby registrační povinnost účastníkovi sdružení vznikala vždy jen na základě údajů o obrátu, které jsou mu známy. Dle dosavadní úpravy má vliv na vznik registrační povinnosti i obrát dalších účastníků sdružení dosahovaný mimo sdružení, tedy údaj, který nemusí dotčený účastník sdružení znát a na jehož získání nemá žádný nárok.

Nově jsou vymezeny lhůty pro podání přihlášky k registraci, a to vždy do 15 dnů ode dne rozhodného pro vznik povinnosti se registrovat.

Zdaňovacím obdobím plátce, který v tuzemsku nemá sídlo (tedy v případě provozoven také), bude od 1. ledna 2009 v souladu se změnou provedenou v § 99 odst. 10 vždy kalendářní čtvrtletí. Tato změna za následek pravděpodobně nutnost oznámit správci daně do 31. ledna 2009, že provozovna-měsíční plátce přechází na čtvrtletní zdaňovací období (a nepodá tedy do 25. února 2009 daňové přiznání). Tato povinnost nevyplyvá z žádného zákonného ustanovení, ale z praktického hlediska je vhodné finančnímu úřadu přechod na čtvrtletní zdaňovací období oznámit.

## **Nový formulář přiznání k dani z přidané hodnoty**

30. října 2008 zveřejnilo ministerstvo financí na svých webových stránkách informace k novému formuláři přiznání k DPH. Tento tiskopis č. 25 5401 MFin 5401 – vzor č. 15 se poprvé použije pro zdaňovací období leden 2009 nebo 1. čtvrtletí 2009. Změny byly dle vyjádření ministerstva financí vedeny snahou o co největší zjednodušení. Největším rozdílem oproti vzoru č. 14 je snížení počtu listů na 2, snížení počtu řádků (týkajících se číselných údajů z 51 na 40) a přečíslování řádků (nově dvojciferná čísla místo trojciferných). Nově se také na formulář uvádí kód zdaňovacího období pro další kalendářní rok (v případě posledního zdaňovacího období, nahradí oznámení o změně zdaňovacího období). Tmavě-zelené podbarvení nejběžněji používaných řádků pro tuzemské transakce by rovněž mělo usnadnit orientaci ve formuláři.

Informace, že přiznání je nulové a podpis oprávněné osoby jsou přesunuty na první stránku.

Některé řádky byly sloučeny (např. zasílání zboží do JČS se nově bude vykazovat v řádku č. 1 dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku), některé řádky byly rozděleny (např. odděleno bylo poskytování služeb s místem plnění mimo tuzemsko osobě registrované v JČS (nyní zvláštní řádek č. 21, dříve se vykazovalo souhrnně v řádku č. 510). Velkou změnou je i sloučení řádků pro uplatnění nároku na odpočet daně, v případě samovyměření (zboží/služby z JČS/3.zemí) do jednoho řádku č. 44 (základní sazba)/č. 45 (snížená sazba) a zvláštní vydělení hodnoty pořízeného majetku, u kterého připadá v úvahu pozdější úprava odpočtu daně (řádek č. 48).

U řádku přiznání DPH za dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku č. 1/č. 2 dochází k rozšíření jeho náplně, zejména o zrušený řádek č. 710 a zasílání zboží z JČS (dříve řádek č. 240/č. 245). V řádku týkajícím se samovyměření daně na výstupu při pořízení zboží z JČS (č. 3/č. 4) se nově bude vykazovat také pořízení nového dopravního prostředku od plátce z JČS (dříve řádek č. 250). V řádku týkajícím se samovyměření daně na výstupu při přijetí služby od osoby registrované v JČS (č. 5/č. 6) se již nebude vykazovat pořízení zboží s instalací nebo montáží (dříve se služby i pořízení zboží s instalací nebo montáží vykazovali na řádku č. 230/č. 235), které se nyní bude vykazovat na řádku ostatních plnění, u kterých je plátce povinen přiznat daň při





# NEWS číslo 4/2008

jejich přijetí č. 11/č. 12. Řádek týkající se dovozu zboží č. 7/č. 8 bude nyní obsahovat dovozy zboží s propuštěním zboží do celních režimů volný oběh, aktivní zušlechťovací styk v systému navracení a dočasné použití s částečným osvobozením od dovozního cla. Kde se budou vykazovat ostatní dovozy (např. nezákonný dovoz, porušení podmínek pro dočasně uskladněné zboží apod.) formulář, pokyny ani informace ministerstva financí neuvádí; zřejmě dojde k vyměření a úhradě daně na základě rozhodnutí celního orgánu. Nárok na odpočet daně v případech, kdy správcem daně je celní úřad, se bude vykazovat na novém řádku č. 42/č. 43. Nový formulář nemá zvláštní řádek pro samovyměření daně na výstupu při přijetí služby od zahraniční osoby, tato plnění se budou vedle již zmíněných pořízení zboží s instalací nebo montáží vykazovat na řádku č. 11/č. 12. Na tomto řádku se také vykáží přijaté dodávky plynu nebo elektřiny podle §7a.

Řádky k vykazování plnění osvobozených či s místem plnění mimo tuzemsko, u kterých je nárok na odpočet, byly rozšířeny o zvláštní řádek č. 21 pro vykazání poskytnutí služeb s místem plnění mimo tuzemsko osobě registrované v JČS (dříve řádek č. 510) a řádek č. 24 pro vykazání zboží zasílaného do JČS (také řádek č. 510). Řádek č. 420 byl zrušen a dodání nového dopravního prostředku osobě registrované k dani v JČS se nyní vyazuje na řádku č. 20 dodání zboží do JČS.

Nově zaváděné řádky jsou:

ř. 10 – dodání zlata podle zvláštního režimu

ř. 21 – poskytnutí služeb s místem plnění mimo tuzemsko osobě registrované v JČS

ř. 24 – zasílání zboží do JČS (předmětem daně v JČS)

ř. 48 – vykazání hodnoty pořízeného majetku, u kterého připadá v úvahu pozdější úprava odpočtu daně (hmotný majetek, odepisovaný nehmotný majetek, pozemky, technické zhodnocení)

[http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/danove\\_tiskopisy\\_8819.html](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/danove_tiskopisy_8819.html)  
(informace, formulář, pokyny k vyplnění)

**Upozornění:** Výše uvedené informace mají pouze obecný informativní charakter a nejsou komplexním vyčerpáním zmíněných témat. Jejich účelem je pouze upozornit na nejzávažnější body novelizací a změn. Jakékoliv nároky na odškodnění za kroky podniknuté na základě těchto informací nebudou akceptovány. Použijete-li informace v tomto materiálu obsažené, budete tak činit pouze na vlastní riziko a odpovědnost.

Informace z tohoto materiálu prosím neužívejte jako základ pro konkrétní rozhodnutí a využijte vždy našich profesionálních služeb kvalifikovaných odborníků.