



News 1/2011

Od 1.4.2011 vstupuje v platnost novela zákona o DPH původně plánovaná s platností od 1.1.2011. Dovolujeme si Vám připomenout některé nejvýznamnější změny.

Nárok na odpočet

Plátce může uplatnit nárok na odpočet daně z daňového dokladu od jiného plátce nebo při dovozu zboží nejdříve za zdaňovací období, kdy má daňový doklad k dispozici. K tomu bude nutná důsledná evidence, aby bylo možno prokázat datum skutečného přijetí daňových dokladů do konce zdaňovacího období, za které jsou uplatněny.

Pouze v případech přeshraničních plnění, kdy je plátce jako příjemce i osobou povinnou přiznat daň, může být nárok na odpočet, není-li daňový doklad k dispozici, prokázán jiným způsobem.

Daňové doklady musí splňovat veškeré předepsané formální náležitosti. Vybrané náležitosti jako např. základ daně, sazbu daně nebo DIČ dodavatele či příjemce plnění již není možno prokazovat náhradním způsobem. Daňový doklad s takovými formálními vadami nelze pro uplatnění odpočtu použít.

Je-li na daňovém dokladu uvedena dodavatelem vyšší daň, než měla být podle zákona správně uplatněna, je příjemce oprávněn uplatnit odpočet pouze ve výši, která odpovídá znění zákona.

Vzhledem k tomu, že je výslovně stanoveno, že plátce nemá nárok na odpočet chybně uplatněné daně, jsou ze zákona vypuštěna všechna další ustanovení, která řešila opravy takto uplatněného odpočtu daně. Dosud mohl příjemce provést opravu chybně uplatněné daně v řádném zdaňovacím období, kdy obdržel opravný daňový doklad.

Nové zásady pro uplatnění odpočtu daně platí pro všechny odpočty uplatněné ve zdaňovacích obdobích po 1.4.2011 bez ohledu na to, zda nárok na odpočet vznikl již před účinností této novely. Pro uplatnění daně za zdaňovací období před nabytí účinností novely se použijí dosavadní předpisy. Plátce se tedy může rozhodnout, že nárok na odpočet vzniklý před účinností novely uplatní v dodatečném daňovém přiznání a bude se pak řídit podmínkami dosavadního znění zákona.

Nárok na odpočet daně v částečné výši

Novela podrobněji rozpracovává postupy v případech, kdy nemá plátce plný nárok na odpočet z přijatých zdanitelných plnění, a to jak z důvodu, že je plnění použito částečně pro jiné než ekonomické činnosti (odpočet v poměrné výši), tak z důvodu, že je v rámci ekonomických činností použito částečně pro uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně (odpočet v krácené výši).

Nárok na odpočet v poměrné výši

Použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění částečně i pro účely nesouvisejícími s ekonomickými činnostmi, má nárok na odpočet pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro ekonomické činnosti. Základní principy poměrného odpočtu daně novela nemění.



Novinkou však je, že plátce již nemá možnost u dlouhodobého majetku používaného částečně pro jiné než ekonomické činnosti uplatnit při pořízení nárok na odpočet v plné výši a následné použití pro jiné účely postupně zdaňovat. Tento postup si plátce může nadále zvolit pouze u zdanitelných plnění, která se netýkají pořízování dlouhodobého majetku.

Nelze-li v okamžiku uplatnění odpočtu v poměrné výši stanovit přesně podíl použití přijatého plnění pro ekonomické činnosti, stanoví plátce podíl kvalifikovaným odhadem. Na konci kalendářního roku, ve kterém se plnění uskutečnilo se uplatněný odpočet daně opraví, pokud se skutečný výpočet liší od odhadovaného více než o 10%.

Pokud má plátce nárok na odpočet v poměrné výši, musí být odpočet (stejně jako již dříve v případech kráceného odpočtu) uplatněn nejpozději za poslední zdaňovací období kalendářního roku, ve kterém mohl být uplatněn nejdříve. Později může plátce uplatnit takový odpočet pouze v dodatečném daňovém přiznání.

Nárok na odpočet u majetku

Odpočet daně uplatněný u dlouhodobého majetku podléhá úpravě, pokud v některém z následujících let dojde ke změně v rozsahu jeho použití pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně. Změny se posuzují za každý rok samostatně. V případě nemovitostí trvá lhůta pro úpravu 10 let, u ostatního dlouhodobého majetku 5 let.

Významné změny doznávají pravidla pro uplatnění odpočtů u dlouhodobého majetku vytvořeného vlastní činností, u kterého má plátce pouze částečný nárok na odpočet daně. Pod definici tohoto majetku má spadat rovněž majetek vytvořený na základě subdodávek.

Odpočet daně uplatněný u ostatního obchodního majetku podléhá vyrovnání, pokud jej plátce ve lhůtě 3 let použije pro jiné účely, než které zohlednil při uplatnění původního odpočtu.

Opravy základu daně a výše daně

V novele je sjednocena terminologie pro všechny opravy daňových dokladů, pod pojem opravný daňový doklad jsou nově zahrnuty i případy, kdy byl dosud vystavován daňový dobropis nebo vrubopis. Na opravném daňovém dokladu musí být kromě jiných náležitostí uveden i důvod opravy.

Plátce je povinen vystavit opravný daňový doklad, pokud dochází ke změnám základu daně po dni uskutečnění zdanitelného plnění.

Nově je stanovena jednoznačně povinnost upravit základ daně i v případě dodatečného poskytnutí slevy či vrácení plnění oproti dosavadní úpravě, kdy měl plátce, který plnění uskutečnil, v tomto případě možnost opravu provést podle vlastní volby. Pokud dojde ke snížení základu daně, které má za následek snížení uplatněného odpočtu u příjemce, je příjemce povinen provést úpravu odpočtu daně v období, ve kterém se o okolnostech rozhodných pro opravu dozvěděl. Povinnost při-



NEWS Nr. 1/2011

jemce plnění se již neváže na okamžik obdržení opravného dokladu a je povinen uplatněný odpočet upravit v okamžiku, kdy je mu tato skutečnost známa bez ohledu na to, zda dodavatel splnil svou povinnost a vystavil opravný daňový doklad.

Novým vymezením povinností při změně ceny pravděpodobně dojde k prolomení zažitých postupů, kdy nebyly skonta a bonusy zahrnovány do základu daně. Pro posouzení, zda tyto částky mají být do základu daně zahrnuty či nikoliv, bude rozhodující forma ujednání mezi smluvními stranami; doporučujeme sledovat, zda k tomuto tématu vyjde pokyn na stránkách Ministerstva financí.

Případy, kdy dochází ke změně základu daně při změně ceny po dni uskutečnění plnění z důvodů vyjmenovaných v zákoně jsou i nadále samostatným zdanitelným plněním, které se zahrnuje do běžného daňového přiznání podle datu uskutečnění. V případě, kdy plátce provádí opravu výše daně z jiných důvodů, činí tak v dodatečném daňovém přiznání. (Dosud mohl být opravný daňový doklad na snížení daňové povinnosti zahrnut do zdaňovacího období, kdy byl doručen.)

Další změny

Při poskytnutí služby osobou registrovanou k dani v jiném členském státě nebo zahraniční osobou je příjemce obecně povinen přiznat a zaplatit daň ke dni poskytnutí služby nebo k poslednímu dni měsíce, ve kterém byla poskytnuta úplata a to ke dni, který nastane dříve. Ruší se povinnost na daňové doklady za tyto služby uvádět datum doplnění údajů, které bylo považováno za datum vystavení daňového dokladu. Datum vystavení daňového dokladu není v těchto případech pokládáno za datum uskutečnění zdanitelného plnění.

Pokud jsou služby od osob z jiných členských států nebo zahraničních osob poskytovány po dobu delší než 12 kalendářních měsíců, považuje se plnění za uskutečněné nejpozději posledním dnem každého kalendářního roku. Toto platí i pro služby s místem plnění mimo tuzemsko, u nichž má plátce povinnost podat souhrnné hlášení.

Při tuzemských dodávkách šrotu a odpadů vyjmenovaných v příloze zákona dochází k přenesení daňové povinnosti na příjemce. Dodavatel vystavuje daňový doklad bez DPH a k daňovému přiznání předkládá správci daně zvláštní evidenci. Tento postup pak bude platit od 1.1.2012 i pro poskytování stavebních a montážních prací.

Příjemce tuzemského zdanitelného plnění ručí za nezaplacenou daň z tohoto plnění, pokud v okamžiku jeho uskutečnění věděl, měl nebo mohl vědět, že daň nebude zaplacená, a také v případech, kdy se cena za plnění zjevně odlišuje od obvyklé ceny.

Shora uvedené údaje mají pouze informativní charakter. S praktickým uplatněním novely DPH Vám rádi poradíme.



Změna v přístupu finančních úřadů ke kontrole zveřejňování ve sbírce listin

Právní předpisy stanovují pro podnikatele zapsané v obchodním rejstříku a vystupující jako účetní jednotky povinnost zveřejňovat účetní závěrku, výroční zprávu a další dokumenty ve sbírce listin obchodního rejstříku. Ačkoliv tato povinnost a ani možnost ukládat za její porušení sankce nejsou v právním řádu novinkou, nebyla až donedávna kontrola zveřejňování zákonem určených dokumentů nijak systematická ani soustavná. Ovšem informace z poslední doby, pocházející mimo jiné přímo od generálního ředitele nově zřízeného Generálního finančního ředitelství, nasvědčují tomu, že v přístupu finančních úřadů nastává znatelný obrat. Od nyníška budou finanční úřady údajně provádět kontrolu výše naznačených povinností při správě daně z příjmu u každé právnické osoby.

V této souvislosti považujeme za vhodné poskytnout stručné informativní shrnutí, v jakých případech je dána povinnost zveřejňování výše uvedených listin a kdy mohou být uplatňovány sankce za její porušení.

Zveřejňované listiny

Dle zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, (dále jen „ObchZ“) je pro každého zapsaného podnikatele, organizační složku podniku, podnik zahraniční osoby anebo jeho organizační složku rejstříkovým soudem vedena samostatná vložka. Součástí obchodního rejstříku je pak i veřejně přístupná sbírka listin, do které jsou zapsaní podnikatelé povinni ukládat zákonem určené listiny. Mezi ně patří mimo jiné i následující dokumenty:

- a) výroční zprávy,
- b) řádné, mimořádné a konsolidované účetní závěrky, pokud nejsou součástí výroční zprávy,
- c) návrhy rozdělení zisku a jejich konečná podoba nebo vypořádání ztráty, pokud nejsou součástí řádné účetní závěrky,
- d) zpráva auditora o ověření účetní závěrky a
- e) zprávy o vztazích mezi propojenými osobami podle § 66a odst. 9 ObchZ.

Povinnost zveřejňovat výroční zprávu a zprávu auditora o ověření účetní závěrky platí pouze pro podnikatele, kteří jsou povinni mít dle § 20 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, (dále jen „ZoU“) účetní závěrku ověřenu auditorem. Povinnost zveřejňovat ostatní listiny se týká v zásadě všech subjektů.

Lhůty pro zveřejnění

ObchZ neurčuje přesnou lhůtu, ve které je nutné dané listiny zveřejnit, ale pouze stanoví, že se tak má stát neprodleně. ZoU je naproti tomu podrobnější, když pro podnikatele, kteří jsou povinni mít účetní závěrku ověřenu auditorem, stanovuje lhůtu 30 dnů od jejího schválení, resp. od jejího ověření auditorem. V případě společností s ručením omezeným a akciových společností, kde účetní závěrku schvaluje valná hromada, která musí být za tímto účelem svolána nejpozději do 6 měsíců od konce účetního období, je tedy nejzazším termínem pro zveřejnění 30.7. za předpokladu, že je účetní období shodné s kalendářním rokem. Bez ohledu na skutečnost úspěšnosti schválení či ověření auditorem je nutné zveřejnit účetní závěrku do konce bezprostředně následujícího účetního období.



NEWS Nr. 1/2011

Sankce

Co se týče všech listin ve výše uvedeném výčtu, přichází v úvahu pořádková pokuta až do výše 20 000,- Kč, kterou rejstříkový soud může uložit, poté co nebyla chybějící listina doplněna do sbírky ani v dodatečně stanovené lhůtě. Dle informací z praxe se soudy uchylují k tomuto postupu v zásadě až na základě podnětů třetích osob.

Naproti tomu, jak již bylo naznačeno v úvodu, příslušné finanční úřady začínají využívat zákonného nástroje, který mají k dispozici, a to pokuty dle § 37 ZoU, která může dosáhnout až výše 3 % aktiv celkem, za porušení povinnosti zveřejnit účetní závěrku či výroční zprávu. Dle vyjádření Generálního finančního ředitelství se sice finanční úřady budou uchylovat k ukládání pokut spíše v přiměřené výši, nicméně v případech opakovaného porušení nebudou váhat sáhnout i k pokutě v plné výši.

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.