

Informace ke změnám v oblasti DPH od 1.4.2011

10.2.2011
METIS Praha, spol. s r.o.

Včera poslanecká sněmovna schválila novelu zákona o dani z přidané hodnoty. Poslanecká sněmovna neschválila znění vrácené Senátem a zákon přijala v podobě, ve které ho schválila v prosinci 2010. Pokud zákon podepíše prezident, změny nabudou účinnosti 1.4.2011. Novela je poměrně obsáhlá, většina změn se však týká úzkého okruhu poplatníků s konkrétním oborem činnosti. Zákon však přináší i dvě podstatné změny, které plošně zasáhnou prakticky všechny plátce DPH.

Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet DPH u tuzemských přijatých plnění

Nové znění § 72 až 73 rozlišuje mezi *nárokem na odpočet DPH* a *oprávněním uplatnit nárok na odpočet DPH*. Nárok na odpočet DPH vzniká stejně jako dosud, tedy dnem, kdy dodavateli vznikla povinnost přiznat daň na výstupu. Uplatnit nárok však plátce může až v přiznání za zdaňovací období, ve kterém obdržel daňový doklad. To je novinka a v praxi často způsobí posun uplatnění odpočtu do pozdějších období proti dosavadní úpravě.

Příklad: plátce přijme plnění – telekomunikační služby – za období duben, datum uskutečnění zdanitelného plnění je 30. duben 2011. Vyúčtování, které plní i funkci daňového dokladu, plátce obdrží dne 10.5.2011. Nárok na odpočet DPH vznikne 30.4.2011. Oprávnění uplatnit tento nárok vznikne až 10.5.2011. Nárok na odpočet lze proto uplatnit v přiznání až za měsíc květen nebo v pozdějším.

V praxi tak přibude nutnost u každého přijatého daňového dokladu, který osvědčuje nárok na odpočet DPH vzniklý po 31.3.2011, nově evidovat i datum jeho doručení. V případě sporu s finančním úřadem je třeba datum doručení prokázat (jako důkaz může sloužit například kniha přijaté pošty, je-li vedena). K uplatnění odpočtu DPH bude nutno doklady zařazovat nikoli podle data uskutečnění zdanitelného plnění, ale podle data jejich doručení. V tomto ohledu bude nutno upravit pracovní postupy, jaká data zadávat do kterých kolonek v účetním softwaru, aby se při sestavování přiznání k DPH vybíraly ty doklady, u nichž nárok na odpočet nejen vznikl (plnění přijato), ale již je možno ho i uplatnit (doručen doklad).

Česká republika tímto opatřením porušila princip daňové neutrality DPH při obchodech mezi plátcí DPH. Státní rozpočet jednorázově k 25.5.2011 získá finanční prostředky, protože zatímco dodavatelé daň z plnění uskutečněných koncem dubna odvedou 25.5., odběratelé nárok na odpočet z těchto plnění uplatní až k 25.6., protože daňové doklady obdrží zpravidla až počátkem května.

Uvedená úprava oprávnění uplatnit nárok na odpočet DPH se netýká případů, kdy vzniká povinnost daň přiznat a zároveň nárok na odpočet – například pořízení zboží z EU, služeb z EU, dovoz zboží apod. V těchto případech se dosavadní pravidla nemění, t.j. daň na vstupu i na výstupu lze vypořádat ve stejném daňovém přiznání.

Nárok na odpočet daně vzniká maximálně ve výši, kolik má správně činit daň, kterou dodavatel má odvést. Pokud dodavatel použije vyšší sazbu nebo udělá početní chybu, a v důsledku toho vyčíslí daň vyšší než zákonnou, nárok na odpočet vznikne jen v zákonné výši daně. Opět ztěžuje pozici příjemce plnění a posiluje státní rozpočet.

Ručení za daň

Plátce, který přijme tuzemské plnění od jiného plátce DPH nebo mu poskytne platbu před jeho uskutečněním, ručí za daň z tohoto plnění nebo daň z přijaté platby, kterou je povinen přiznat dodavatel. Ručení lze uplatnit jen tehdy, pokud příjemce plnění věděl nebo vědět měl a mohl, že

- daň uvedená na daňovém dokladu nebude úmyslně zaplacená nebo
- dodavatel se úmyslně dostal nebo dostane do postavení, kdy nemůže daň zaplatit, nebo
- dojde ke zkrácení daně nebo vylákání daňové výhody (odpočtu daně).

Ručení též nastává, pokud úplata za zdanitelné plnění je bez ekonomického opodstatnění zcela zjevně odchylná od obvyklé ceny. V tomto případě ručení nastupuje bez ohledu na to, zda o odchylce od obvyklé ceny dodavatel věděl nebo vědět mohl.

Zatím není praktická zkušenost, za jakých okolností budou finanční úřady úhradu daně požadovat po ručitelích. Politici slibují, že ručení se bude uplatňovat jen u podvodníků. Zákon však ručení stanoví i v případech, kdy příjemce nevěděl, že dodavatel je podvodník, ale šlo to zjistit („vědět mohl“). Zatímco v jiných oborech platí princip dobré víry – například bez dobré víry v to, že účastníci silničního provozu budou dodržovat pravidla, bychom stěží mohli vyjet na silnici – v řízení o daních jednání v dobré víře nepoživá žádné ochrany. Nikde není hranice toho, co všechno musíme o svých dodavatelích zjišťovat (finanční situace, dluhy na daních, riziko platební neschopnosti, předpokládaná úspěšnost podnikatelského záměru, zlé úmysly managementu, ochota banky poskytnout i příští rok úvěr ...), protože až úřad s odstupem času vyzve příjemce plnění jako ručitele k zaplacení DPH, úřadu stačí zkonstatovat „... vědět mohl“. Uvážíme-li, že úkolem finančního úřadu je vybrat daň, půjde logicky tam, kde její výběr bude snazší.

V případech, kdy příjemce má obavu z ručení za daň, může zaplatit částku daně přímo finančnímu úřadu. Například je-li částka k úhradě dodavateli 120 (100+ 20% DPH), příjemce by 20 zaplatil finančnímu úřadu a dodavateli jen 100. Zatím je sporné, zda se při tomto postupu příjemce plnění zproští závazku vůči dodavateli v plném rozsahu anebo zda mu zůstane dlužit 20, když mu místo 120 zaplatil jen 100. Zákon to výslovně neřeší, v praxi takový spor nastane až po účinnosti novely, teoretici se ve svých názorech rozcházejí.

Obecně se má zato, že ručení za DPH u tuzemských plnění vnese do podnikatelského prostředí v České republice nejistotu a platební neochotu. Skeptici se obávají dokonce vlny druhotných platebních neschopností, jaké pamatujeme z první poloviny 90. let (tehdy ovšem byla jejich příčina jiná než zákon o DPH).

Další změny

Nezasáhnou plošně všechny plátce tak jako dvě výše uvedené. Z mnoha změn vybíráme:

- změna určení místa plnění u kulturních služeb,
- reverse-charge u vybraných tuzemských plnění, například u odpadů,
- od 1.1.2012 reverse-charge i u tuzemských stavebních prací,
- změna režimu oprav základu daně (dobropisy a vrubopisy, nově opravné daňové doklady)
- změna způsobu krácení odpočtu daně u přijatých plnění, užívaných i mimo ekonomickou činnost, zavedení „vyhlazování“ odpočtu u tohoto druhu krácení,
- prodloužení doby „vyhlazování“ odpočtu u nemovitého majetku na 10 let,
- a další