

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

DAŇOVÁ INFORMACE

Změny v uplatňování DPH u skont a bonusů

Změna zákona č. 235/2004 Sb. o DPH provedená od 1.4.2011 přinesla mimo jiné i podstatné změny ve výkladu problematiky DPH u tzv. skont a bonusů.

Podle dosavadní právní úpravy zákona o DPH platné do 31.3.2011 nebylo povinností provádět opravu výše daně při snížení základu daně po uskutečnění zdanitelného plnění – viz znění § 42 odst. 1 písm. b) ZDPH „...Plátce daně **může** opravit výši daně při snížení základu daně na základě sjednaných podmínek u zdanitelného plnění, ke kterému dojde po datu uskutečnění zdanitelného plnění...“

Na základě uvedeného znění zákona o DPH byly vydány MF vysvětlivky pro uplatňování DPH při poskytování tzv. skont a bonusů (viz pokyn D-210, bod 8, písm. a,b), ze kterých vyplývalo:

- pokud bylo poskytnuté skonto pouze platební podmínkou (např. zaplacení faktury ve lhůtě do 5ti dní), původní sjednaná cena se neměnila a nevznikl tedy zákonný důvod pro opravu základu DPH
- při poskytování finančních bonusů (zvýhodnění za odběr určitého množství zboží v určeném časovém období) nemělo toto zvýhodnění přímou vazbu na jednotlivá uskutečněná zdanitelná plnění, ale na celou hodnotu odebraného zboží. V těchto případech nedocházelo ke změnám původních sjednaných cen za jednotlivá zdanitelná plnění a nevznikal tedy zákonný důvod pro opravu základu daně.

Nová úprava zákona o DPH platná od 1.4.2011 změnila možnost provádění opravy výše daně ve výše uvedených případech na **povinnost**, což vyplývá z novelizovaného textu § 42 odst. 1 ZDPH „... **Plátce daně opraví základ daně a výši daně při snížení základu daně...**“. Tímto postupem byl naplněn požadavek na závaznou unijní úpravu.

V návaznosti na uvedenou změnu vydalo MF ČR a Generální finanční ředitelství (GFŘ) informaci ke sjednocení výkladových východisek pro aplikaci citovaného ustanovení ZDPH při posuzování dopadů do DPH u tzv. **skont, slev a bonusů**.

Podle názoru MF ČR a GFŘ není v zásadě rozdíl, zda se jedná o poskytnutí skonta nebo bonusů, ale vždy je rozhodující, zda jsou tyto skonta nebo bonusy poskytovány jednoznačně ve vazbě na již uskutečněné zdanitelné plnění nebo na soubor uskutečněných zdanitelných plnění za určitou část uplynulého období. V těchto případech je plátce podle nové právní úpravy zákona o DPH vždy **povinen provést opravu základu a výše daně**.

Příklad č. 1:

Plátce DPH poskytuje s účinností od 1.4.2011 odběrateli skonto ve výši 3% z fakturované ceny zboží v případě, že platba bude provedena na účet dodavatele do 7 dní od dodání zboží.

Podle ustanovení § 42 odst. 1 ZDPH je posuzováno toto skonto jako faktická sleva z již uskutečněného zdanitelného plnění a povinností plátce DPH (dodavatele) je provést opravu základu daně a výše daně dle ustanovení § 42 ZDPH.

Příklad č. 2:

Plátce DPH vyplatí v červenci finanční bonus ve výši 30 000,- Kč odběrateli za skutečně realizovaný odběr zboží za II. čtvrtletí 2011. V daném případě se jedná o finanční bonus při splnění smluvních podmínek, který se vztahuje k souboru uskutečněných zdanitelných plnění a povinností plátce DPH (dodavatele) je provést opravu základu daně a výše daně dle § 42 ZDPH.

Vlastní oprava základu daně a DPH se pak provede vystavením opravného daňového dokladu, který vystavuje plátce, který měl povinnost vystavit daňový doklad při uskutečnění původního zdanitelného plnění. Opravný daňový doklad musí obsahovat náležitosti stanovené § 45 odst.1 zákona o DPH, především

- náležitosti původního daňového dokladu
- důvod opravy
- rozdíl mezi opraveným a původním základem daně
- rozdíl mezi opravenou a původní daní

rozdíl mezi opravenou a původní úplatou

Pokud by se důvod opravy vztahoval k více původním zdanitelným plněním, lze údaje společné pro všechny opravy uvádět na opravném dokladu jen jednou. Vysvětlivky GFŘ tento doklad zkráceně označují jako „souhrnný opravný doklad“.

Podle vysvětlivek GFŘ bude akceptováno, budou-li odvolávky na původní daňové doklady uváděny formou rámcového vymezení původních zdanitelných plnění (např. daňové doklady vystavené v určitém časovém období, nebo určitá číselná řada daňových dokladů).

Pokud by se opravy týkaly zdanitelných plnění s různými sazbami DPH, musí být i souhrnné údaje opravného daňového dokladu rozděleny podle jednotlivých sazeb daně.

Plátce daně musí být schopen prokázat správnost údajů uvedených na opravném dokladu např. uzavřenými smlouvami, obchodními podmínkami, původními daňovými doklady, příp. jiným způsobem.

V souvislosti s prováděním oprav výše daně, která má u příjemce plnění vliv na **snížení uplatněného odpočtu DPH** upozorňujeme na ustanovení § 74 odst. 1 zákona o DPH, podle kterého je odběratel – příjemce původního zdanitelného plnění provést opravu odpočtu daně za zdaňovací období, ve kterém se dověděl o okolnostech rozhodných pro vznik povinnosti provedení opravy. Příjemce plnění má tedy povinnost provést opravu vždy pokud jsou mu známy důvody provedení této opravy a to bez ohledu na skutečnost, jestli má již k dispozici příslušný opravný daňový doklad vystavený dodavatelem původního zdanitelného plnění. Vlastní provedení opravy odběratelem lze prokázat i jiným způsobem než přijatým opravným daňovým dokladem, např. uzavřenou smlouvou, obchodními podmínkami nebo jiným dokladem vztahujícím se k opravě.

Pro úplnost vysvětlivek vztahujících se k opravám výše daně uvádíme, že v případech provádění oprav základu daně a výše daně, které mají za následek **zvýšení uplatněného odpočtu DPH**, je plátce, pro něhož se uskutečnilo původní zdanitelné plnění oprávněn (tedy nikoliv povinen) provést opravu odpočtu daně dle § 74 odst. 2 ZDPH, ale pouze na základě **přijatého opravného daňového dokladu** a to nejdříve za zdaňovací období, ve kterém došlo k opravě základu daně a výše daně.

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem 11. 5. 2011