

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

DAŇOVÁ INFORMACE

o změnách daňových zákonů

Změny zákona o správě daní a poplatků

V minulé daňové informaci byla poskytnuta informace o schválené změně zákona 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků (dále jen ZSDP) v ustanovení § 61 odst. 1, které se týká dne provedení platby. S účinností od **1. listopadu 2009** bude za den platby považován den, kdy dojde k připsání platby na účet poskytovatele platebních služeb správce daně. Podle doposud platné právní úpravy platí, že za den úhrady je považován den, kdy došlo k odepsání peněžitých částek z účtu poplatníka.

Tato změna zákona 337/1992 Sb. ZSDP je vyhlášena ve Sbírce zákonů **č. 285/2009 Sb.** jako zákon, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o platebním styku.

Další změny zákona 337/1992 Sb. ZSDP byly provedeny zákonem **č. 304/2009 Sb.**, kterým se mění a doplňuje zákon o správě daní a poplatků a také zákon o daních z příjmu.

S účinností od **1. ledna 2010** dojde k zásadní změně ve třech významných ustanoveních ZSDP, a to v:

- a) ustanovení § 32 odst. 3
- b) ustanovení § 46 odst. 7
- c) ustanovení § 47 odst. 1.

Ad a)

Ustanovení **§ 32 odst. 3 ZSDP** se týká problematiky odůvodnění rozhodnutí správce daně, přičemž rozsah tohoto odůvodnění nebyl doposud žádným způsobem upraven.

Podle novely platné od roku 2010 bude **povinností správce daně uvést v odůvodnění stručně a jasně důvody pro vydání rozhodnutí. V odůvodnění rozhodnutí, které bylo vydáno na základě dokazování, správce daně dále uvede, které skutečnosti má za prokazané a o které důkazy opřel svá skutková zjištění, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil a jak věc posoudil po právní stránce.**

Tato schválená právní úprava má vést k posílení právní jistoty daňového subjektu, proti němuž směřuje výrok rozhodnutí a také zvýší přesvědčivost správce daně. Posláním této změny je přesvědčit účastníka řízení o správnosti rozhodnutí vydaného správcem daně.

Ad b)

Zcela zásadní změna byla provedena v ustanovení **§ 46 odst. 7 ZSDP**, do kterého byla doplněna následující věta:

„Pokud správce daně vydá dodatečný platební výměr po provedené daňové kontrole, má odvolání proti němu odkladný účinek.“

Podle doposud platné právní úpravy nemá podané odvolání odkladný účinek – viz ustanovení § 48 odst. 12 ZSDP a poplatník musí uhradit dodatečně vyměřenou daň ve stanovené lhůtě bez ohledu na možný výsledek odvolacího řízení.

Podle novelizovaného ustanovení tak již v případě podání odvolání nebude muset daňový poplatník např. žádat správce daně o posečkání s platbou ve smyslu ustanovení § 60 ZSDP a v

případě úspěšného odvolacího řízení již nebude daňový poplatník nedobrovolně poskytovat svoje finanční prostředky k dispozici státu.

Ad c)

Poslední výrazná změna byla provedena zřejmě v reakci na nález Ústavního soudu z prosince roku 2008 i v ustanovení **§ 47 odst. 1 ZSDP**, ve kterém je formulována lhůta, v níž lze nebo nelze doměřit daň.

Toto novelizované ustanovení je s účinností od roku 2010 upraveno takto:

„Pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit, či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, nebo do tří let od vzniku daňové povinnosti u těch daní, které nemají zdaňovací období.“

Nebude již rozhodující, ve kterém období se podává daňové přiznání k příslušné dani, ale rozhodující bude skutečnost, ve kterém období vznikla daňová povinnost. Např. daň z příjmu za rok 2010 bude moci být vyměřena nebo doměřena jen do konce roku 2013.

Změny zákona o daních z příjmu

Stejným zákonem č. **304/2009 Sb.** byl změněn i zákon 586/1992 Sb. o daních z příjmu, kterým byly zavedeny paušální výdaje na dopravu silničním motorovým vozidlem – viz ustanovení § 24 odst. 2 písm. z) zákona o dani z příjmu.

Podle této schválené změny zákona mohou daňový poplatníci uplatnit měsíční paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem ve výši **5000,- Kč** za každý celý kalendářní měsíc zdaňovacího období, ve kterém využíval příslušné silniční motorové vozidlo k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Paušální výdaje na dopravu lze použít za předpokladu, že výdaje na dopravu silničním motorovým vozidlem nebyly uplatněny dle ustanovení § 24 odst. 2 písm. k) bod 4 ZDP, tj. v prokázané výši.

Paušální výdaje na dopravu je možno uplatnit pouze na **tři vlastní silniční motorová vozidla** zahrnutá nebo nezahrnutá do obchodního majetku nebo za vozidla v nájmu.

Paušální výdaje na dopravu nelze uplatnit v případě, že poplatník dosahuje příjmy dle ustanovení § 10 ZDP, tedy tzv. ostatní příjmy. V tomto případě musí být nadále uplatňovány náklady v prokázané výši dle ustanovení § 10 odst. 4 ZDP.

V případě, že poplatník bude používat vozidlo, na které uplatňuje paušální výdaje na dopravu, pouze zčásti k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, bude se uplatňovat jako daňový náklad (výdaj) pouze část paušálního výdaje na dopravu, a to 80% z hodnoty paušálního výdaje na dopravu stanoveného zákonem, tj. pouze ve výši **4 000,- Kč**. Jedná se o tzv. krácený paušální výdaj.

V souvislosti s použitím kráceného paušálu na dopravu zákon uvádí, že pokud poplatník u některého vozidla uplatní tento krácený paušální výdaj, pak pro účely ZDP platí, že ostatní vozidla, u nichž poplatník uplatní paušální výdaje na dopravu jsou výlučně užívána k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů a u těchto vozidel se tedy bude uplatňovat paušální výdaj na dopravu v plném rozsahu.

Dále zákon stanoví, že pro účely tohoto zákona se má za to, že poplatník užívá silniční motorové vozidlo, u kterého uplatňuje paušální výdaj na dopravu, výlučně k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, **pokud tak prohlásí**, není – li prokázáno jinak.

V souvislosti se zavedením nového ustanovení § 24 odst. 2 písm. zt) dochází k úpravě i v ustanovení § 25, které se týká tzv. nedaňových nákladů (výdajů).

Zavádí se nové ustanovení § 25 odst. 1 písm. zp), podle kterého nelze jako daňové náklady (výdaje) uznat náklady (výdaje) na spotřebované **pohonné hmoty a parkovné** vynaložené v souvislosti s užíváním silničního motorového vozidla u kterého byl uplatněn paušální výdaj na dopravu.

Dále nelze dle tohoto novelizovaného ustanovení uznat jako daňový náklad (výdaj) 20 % ostatních nákladů (výdajů) s výjimkou odpisů, vynaložených v souvislosti s používáním silničního motorového vozidla, u kterého se uplatňuje krácený paušální výdaj.

Změna zákona dále uvádí, že u silničního motorového vozidla, u kterého byly uplatněny paušální náhrady výdajů, nelze uplatnit náhradu výdajů ze spotřebovaného pohonné hmoty.

Třetí změna vztahující se k zavedení paušálních náhrad výdajů je provedena v ustanovení § 28 odst. 6 ZDP. Podle této změny se v případě, kdy poplatník použije krácený paušální výdaj, uplatní se jako poměrná část odpisů jen 80% odpisů.

I když schválený zákon nabude účinnosti až 1.1.2010, budou všechny výše uvedené změny použity podle přechodných ustanovení změn zákona již za zdaňovací období, které započalo v roce 2009. Jedná se tedy o zpětnou účinnost, která je činěna ve prospěch daňových poplatníků.

I když uvedená změna zákona v žádném ustanovení nehovoří o vedení evidence jízd, tzv. knihách jízd (viz pokyn MF ČR číslo D-300), je zřejmé, že při použití paušálních částek výdajů na dopravu silničním motorovým vozidlem se tyto částky neprokazují a tudíž poplatník, který uplatňuje maximálně na tři vozidla paušální částky výdajů nemusí u těchto vozidel evidovat jízdy a odpadá tedy vedení knihy jízd.

Toto se však netýká vozidel, u kterých budou nadále uplatňovány náklady na dopravu v prokázané výši.

Z hlediska nároku na odpočet DPH uplatněného na základě daňových dokladů o nákupu PHM upozorňujeme, že v případě použití paušálu ve výši 5000,- Kč měsíčně pro účely zákona o dani z příjmu bude i nadále povinností daňových poplatníků prokazovat, že přijaté zdanitelné plnění, u kterého byl uplatněn nárok na odpočet DPH, bylo použito pouze pro uskutečnění vlastní ekonomické činnosti ve smyslu ustanovení § 72 odst. 1 zákona 235/2004 Sb. o DPH v platném znění.

Další změna zákona 586/1992 Sb. o daních z příjmu byla provedena zákonem č. **289/2009 Sb.** a vztahuje se k problematice stanovení daňových výdajů paušálem dle ustanovení § 7 odst. 7 zákona o daních z příjmu.

Novelizované citované ustanovení zní:

„Neuplatní-li poplatník výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmu, může uplatnit výdaje s výjimkou uvedenou v § 11 nebo 12 ve výši

- a) 80 % z příjmů podle odstavce 1 písm. a) a písm. b) z příjmů ze živností řemeslných,
- b) 60 % z příjmů podle odstavce 1 písm. b), s výjimkou příjmů ze živností řemeslných, a odstavce 1 písm. c) nebo z příjmů podle odstavce 2 písm. a), s výjimkou příjmů podle odstavce 6, anebo z příjmů podle odstavce 2 písm. b) až d).

Způsob uplatnění výdajů podle tohoto odstavce nelze zpětně měnit.“

Podle této změny je možno uplatnit tzv. „nákladové paušály“ ve výši 80 % z dosažených příjmů u zemědělské činnosti a živností řemeslných, u ostatních činností pak ve výši 60 % z dosažených příjmů, mimo příjmů dle § 7 odst. 6 ZDP (autorské honoráře zdaněné zvláštní sazbou daně).

Rovněž tato změna je podle přechodných ustanovení zákona 289/2009 Sb. platná ještě pro zdaňovací období započaté v roce 2009.

Upozornění na povinnost vedení účetnictví

V souvislosti s rostoucím počtem výrobců a dodavatelů elektrické energie, kteří dodávají el. energii vyrobenou ve fotovoltaických člancích upozorňujeme především fyzické osoby, že dle ustanovení § 11 odst. 1 písm. f) novelizovaného zákona č. 314/2009 Sb. - energetický zákon, je povinností držitele licence na výrobu elektřiny být účetní jednotkou dle zvláštního předpisu.

Tímto zvláštním předpisem je zákon 563/1991 Sb. o účetnictví, který v ustanovení § 1 odst. 2 písm. f) říká, že zákon o účetnictví se vztahuje na ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní zákon, v tomto případě tedy ukládá tuto povinnost energetický zákon.

Podle ustanovení § 4 odst. 6 jsou tyto účetní jednotky povinny vést účetnictví ode dne zahájení činnosti až do dne ukončení činnosti. Datum zahájení činnosti je podle ustanovení § 8 odst. 2 písm. d) energetického zákona č. 314/2009 Sb. uvedeno přímo v rozhodnutí o udělení licence.

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem 15. 9. 2009