

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

Informace ke změně zákona o DPH od 1.7.2017

Dne 16. června 2017 byl ve Sbírce zákonů vyhlášen zákon č. 170/2017 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní.

V části III. zákona 170/2017 Sb. jsou uvedeny změny provedené v zákoně 235/2004 Sb. o DPH, které vstoupí v platnost ke dni 1.7.2017, i když je v závěru zákona 170/2017 Sb. uvedena účinnost od 1.4.2017. Tuto účinnost však nelze s ohledem na datum vyhlášení zákona ve Sbírce zákonů považovat za právně správnou, neboť účinnost zákonů může nastat nejdříve po uplynutí 15 dní od vyhlášení příslušného zákona ve Sbírce zákonů.

Kromě některých technicko-stylizačních změn a upřesnění bylo s účinností od 1.7.2017 mimo jiné také:

- **zrušeno nejpozději s účinností od 1.1.2019** specifické ustanovení pro registraci a postupů při správě DPH u společností (dříve sdružení fyzických osob bez právní subjektivity). Nově bude v těchto případech postupováno podle obecných principů DPH a každý společník společnosti (dříve sdružení) bude sledovat svůj obrat pro účely DPH samostatně, v daňovém přiznání a v evidenci pro účely DPH povede každý společník údaje za svá uskutečněná nebo přijatá plnění,
- **zavedeno nové ustanovení § 20a** o definici vzniku povinnosti přiznat daň při dodání zboží a poskytnutí služby, přičemž tato povinnost vzniká dnem uskutečnění zdanitelného plnění. Z ustanovení § 21a také vyplývá, že povinnost přiznat daň z přijatých plateb **neplatí, pokud zdanitelné plnění ke dni přijetí úhrady není známo dostatečně určitě.**
- **upraveno ustanovení § 24** o uskutečnění zdanitelného plnění a povinnosti přiznat DPH při dodání zboží nebo poskytnutí služby osobou neusazenou v tuzemsku
- **upraveno ustanovení § 24a** o uskutečnění plnění a povinnosti přiznat plnění při dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění mimo tuzemsko
- **doplněno nové ustanovení § 77 odst. 2 písm. c)**, upravující povinnost **vyrovnání odpočtu DPH** při zničení, ztrátě či odcizení majetku, které nejsou řádně doloženy ani potvrzeny,
- **doplněno nové ustanovení § 78e** upravující povinnost **úpravy odpočtu DPH** při zničení, ztrátě či odcizení dlouhodobého majetku, pokud nejsou řádně doloženy ani potvrzeny
- **doplněno nové ustanovení § 92e, odst. 3**, podle kterého se **při poskytnutí pracovníků pro stavební nebo montážní práce jinému plátcí DPH použije režim přenesení daňové povinnosti**
- **doplněno nové ustanovení § 92ea**, kterým se rozšiřuje použití režimu přenesení daňové povinnosti při dodání zboží poskytnutého jako záruka a při dodání zboží po postoupení výhrady vlastnictví nabyvateli nebo v případě dodání zboží po postoupení výhrady vlastnictví nabyvateli a výkon tohoto práva nabyvatelem,

- **upraveno** znění § 101b, které se po novele zákona o DPH vztahuje pouze k oblasti **podávání daňového přiznání k DPH ve zvláštních případech** – např. při rozhodnutí o úpadku, při úpadku člena skupiny, při úmrtí zůstavitele apod.
V případech úpadků se podává přiznání k DPH za zdaňovací období, v němž došlo k účinnosti rozhodnutí o úpadku do 30 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku.

Při úmrtí zůstavitele se přiznání k DPH podává za celé zdaňovací období, ve kterém došlo k úmrtí zůstavitele, a to ve lhůtě do 3 měsíců od smrti zůstavitele nebo do 25 dnů po ukončení zdaňovacího období v případě, kdy zdaňovacím obdobím zůstavitele bylo kalendářní čtvrtletí.

- **doplněna** nová ustanovení § 106aa a § 106ab, která zavádějí nový pojem do zákona o DPH a to „**nespolehlivá osoba**“ a stanoví některé společné znaky pro tzv. nespolehlivého plátce i pro nově zavedenou nespolehlivou osobu.

Nespolehlivou osobou se rozumí osoba – neplátce DPH, která závažným způsobem poruší své povinnosti vztahující se ke správě daně (DPH) a o které rozhodne správce daně, že je nespolehlivou osobou. Správce daně bude zveřejňovat skutečnost o tom, že daná osoba je nespolehlivou osobou, obdobně jako u nespolehlivých plátců. Nespolehlivou osobou se rovněž stane dosavadní nespolehlivý plátce DPH, pokud došlo ke zrušení registrace plátce.

K problematice nespolehlivých osob současně upozorňuji na novou Informaci GFŘ k problematice nespolehlivých osob dle novely zákona o DPH k 1.7.2017, která byla vydána dne 15.6.2017 a její celé aktualizované znění najdete na:

http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placeni-dani/Informace_GFŘ_NESPO.pdf

- **doplněno** nové ustanovení v § 109 odst. 2 písm. d), podle kterého příjemce zdanitelného plnění **ručí** také ze nezaplacenou DPH v případě, kdy úplata za přijaté plnění je poskytnuta plně nebo částečně **virtuální měnou** (např. bitcoin).

K problematice ručení za nezaplacenou DPH současně upozorňuji na nově aktualizovanou Informaci GFŘ k problematice institutu ručení po novele zákona o DPH k 1.7.2017, která byla vydána dne 10.7.2017 a její celé aktualizované znění najdete na:

http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/2017_DPH_Info_k_ruceni.pdf

- **zavedeno** nové ustanovení § 110zf k vymáhání daně, kterým se stanoví částka nákladů za nařízení daňové exekuce, která bude předepsána daňovému dlužníkovi.

V další části této informace bude podrobněji vysvětlena problematika vyrovnání nebo úpravy odpočtu DPH při **nedoložených zničeních, ztrátách nebo odcizení majetku** s účinností od 1.7.2017, přičemž je nutno rozlišovat, zda uvedené případy nastaly na majetku, který je dlouhodobým majetkem nebo na obchodním majetku, který není dlouhodobým majetkem, i když dlouhodobý majetek je součástí obchodního majetku.

Pro správné rozlišení uvedených pojmů je třeba vycházet z definic uvedených

- v § 4 odst. 4 písm. c) zákona o DPH, podle kterého se **obchodním majetkem rozumí** souhrn majetkových hodnot, které slouží nebo jsou určeny k uskutečňování ekonomických činností, a
- v § 4 odst. 4 písm. d) zákona o DPH, podle kterého se **dlouhodobým majetkem** rozumí obchodní majetek, který je hmotným majetkem podle zákona o daních z příjmů (pořizovací cena vyšší jak 40 tis. Kč), odpisovaným nehmotným majetkem dle ZDP, pozemkem a nebo technickým zhodnocením dle ZDP.

V případě, že plátce dostatečně nedoloží ani nepotvrdí zničení, ztrátu nebo odcizení obchodního majetku, který není dlouhodobým majetkem, musí provést vyrovnání odpočtu DPH dle nového ustanovení § 77 odst. 2 písm. c) zákona o DPH. Tomuto vyrovnání odpočtu DPH podléhá původní uplatněný odpočet DPH, který si plátce daně uplatnil při pořízení tohoto majetku v souladu s ustanovením § 72 zákona o DPH.

Vyrovnání DPH musí být provedeno u každého majetku, který není dlouhodobým majetkem, pokud tento majetek byl ve tříleté lhůtě (lhůta pro možnost uplatnění nároku na odpočet DPH) použit **pro jiné účely**, než které byly zohledněny při uplatnění původního odpočtu DPH, tj. došlo ke zničení, ztrátě nebo odcizení tohoto majetku, které nejsou řádně doloženy ani potvrzeny.

Vyrovnání DPH musí být provedeno za zdaňovací období, ve kterém se plátce daně o ztrátě, zničení nebo odcizení majetku dozvěděl nebo se dozvědět mohl.

Příklad:

V srpnu 2017 byl pořízen jako vybavení kanceláře notebook v pořizovací ceně bez DPH 21 000,- Kč, při pořízení byl uplatněn nárok na odpočet DPH ve výši 4 410,- Kč. Při inventuře ke dni 31.12.2017 byla zjištěna ztráta notebooku, která nebyla doložena. V přiznání k DPH za prosinec 2017 musí být provedeno vyrovnání DPH a původní uplatněný odpočet ve výši 4 410,- Kč musí být v plné výši vrácen.

Při zničení, ztrátě nebo odcizení dlouhodobého majetku, které nejsou řádně doloženy ani potvrzeny se s účinností od 1.7.2017 postupuje podle nově zavedeného ustanovení § 78e zákona o DPH, přičemž při úpravě odpočtu DPH bude postupováno podle dosavadních ustanovení § 78 až § 78c o úpravě odpočtu DPH.

V těchto případech je nutno rozlišovat, zda se zničení, ztráta nebo odcizení vztahuje k dlouhodobému majetku, který není nemovitou věcí nebo se vztahuje k nemovitým věcem. V těchto případech se bude provádět úprava odpočtu DPH, pokud dojde k nedoložené nebo nepotvrzené ztrátě, zničení nebo zcizení jiného dlouhodobého majetku než nemovité věci ve stanovené **pětileté** lhůtě dle § 78 odst. 3 zákona o DPH a u nemovitých věcí v **desetileté** lhůtě dle téhož ustanovení zákona o DPH.

Standardně se příslušná částka pro úpravu odpočtu daně stanoví ve výši jedné pětiny nebo jedné desetiny daně na vstupu za každý rok, ve kterém daná věc nebyla nebo nemohla být používána k ekonomické činnosti plátce DPH, který uplatnil při pořízení této věci nárok na odpočet DPH v plné výši.

Úprava odpočtu DPH se provádí jednorázově za zdaňovací období, ve kterém se plátce daně dozvěděl nebo dozvědět mohl o ztrátě, zničení nebo odcizení majetku, které není schopen doložit nebo potvrdit.

Příklad

V září 2017 byl plátcem DPH pořízen pro vybavení dílny soustruh v pořizovací ceně 330 000,- Kč (cena bez DPH), při jehož pořízení byl uplatněn nárok na odpočet DPH ve výši 69 300,- Kč. Při inventuře k 31.12.2018 byla zjištěna ztráta tohoto zařízení, které nebylo možno doložit nebo jinak potvrdit. Zařízení bylo používáno k ekonomické činnosti s přihlédnutím k § 78/3 ZDP po dobu dvou let.

V přiznání k DPH za prosinec 2018 bude provedena úprava odpočtu DPH tak, že z původního uplatněného odpočtu DPH musí být vráceny 3/5 hodnoty odpočtu, tj. 41 580,- Kč.

V této souvislosti upozorňuji na vydání **komplexní informace GFŘ k problematice vyrovnání odpočtu DPH (§ 77) a úpravy odpočtu DPH (§ 78e)**, ve které jsou uvedeny možnosti řádného doložení zničení, ztráty nebo odcizení obchodního majetku. Celé znění této informace GFŘ najdete na:

http://www.financnisprava.cz/assets/cs/obrazky/d/Informace-par77_ZDPH.pdf

V uvedeném materiálu GFŘ je rovněž uvedeno, jak má plátce postupovat při likvidaci obchodního majetku ve vlastní režii, aby tyto likvidace byla považována za řádné doložení a prokázání.

Vzhledem k významnosti uvedených změn zákona o DPH je nutno se seznámit s podrobným znění novelizovaného znění zákona o DPH i s navazujícími prováděcími pokyny GFŘ.

Ing. Vladimír ŠRETR - daňový poradce

V Ústí nad Labem dne 24.7.2017