

Ing. Vladimír Šretr - daňový poradce

Upozornění na připravované změny v zákoně o DPH

V souvislosti s blížícím se ukončením legislativního procesu, vztahujícího se ke **sněmovnímu tisku č. 206**, kterým se mění některé daňové zákony, upozorňuji na některé podstatné změny připravované v zákoně o DPH, které by měly vstoupit v platnost k předpokládanému termínu 1.4.2019.

Do novelizovaného znění zákona o DPH budou zřejmě doplněna ustanovení § 15, § 15a a § 15b, které se vztahují k tzv. **poukazům, jednoúčelovým poukazům a víceúčelovým poukazům**.

Poukaz obecně je zákonem definován jako listina, se kterou je spojena povinnost ji přijmout jako úplatu nebo část úplaty za dodání zboží nebo poskytnutí služby a na níž nebo v její související dokumentaci jsou uvedeny

- zboží, které má být dodáno, nebo služba, která má být poskytnuta, nebo
- osoba, která má uskutečnit dodání tohoto zboží nebo poskytnout tuto službu.

V návaznosti na uvedenou definici poukazů vyvstávají v současné době otázky, zda běžně používané a rozšířené **stravenky**, distribuované v tuzemsku, mohou být považovány za poukazy ve smyslu uvedené novely zákona o DPH. V současné době se názory na tuto problematiku různí, avšak pracovníci správce daně považují stravenky z hlediska gramatického výkladu za poukazy ve smyslu novely zákona DPH.

Správné posouzení skutečnosti, zda stravenka je nebo není poukazem, má velký význam pro správné stanovení uskutečnění zdanitelného plnění. Podle ustanovení § 15a má platit, že již **převod jednoúčelového poukazu se pro účely DPH považuje za dodání zboží nebo poskytnutí služby**. Praktická aplikace této zásady by pak mohla vést k neodůvodněné a zřejmě i nesprávné dualitě při zahrnování dodání zboží nebo služby do základu DPH.

Vzhledem k tomu, že se názory na problematiku stravenek jako poukazů již v současné době před vydáním vlastního zákona podstatně liší, přičemž se tyto názory opírají o různé výklady směrnice EU o poukazech, bude uvedená problematika předložena k řešení Koordinačnímu výboru Komory daňových poradců a Generálního finančního ředitelství a k vydání stanoviska v dané věci.

V novelizovaném znění zákona o DPH bude dále doplněn v ustanovení § 28 nový odstavec 8, který by měl stanovit povinnosti při odesílání daňových dokladů takto:

„Plátce je povinen ve lhůtě pro vystavení daňového dokladu vynaložit úsilí, které po něm lze rozumně požadovat, k tomu, aby se tento daňový doklad dostal do dispozice příjemce plnění.“

S uvedenou změnou, vztahující se k povinnosti odesílání daňových dokladů, pak souvisí i změna v provedení v ustanovení § 42 odst. 6 zákona o DPH, týkající se zahrnutí opravných dokladů, kterými je snižována daňová povinnost, do příslušného zdaňovacího období. Podle nové úpravy bude platit, že:

„Pokud je snižován základ daně a plátce má povinnost vystavit opravný daňový doklad, oprava základu daně jako samostatné zdanitelné plnění se uvede v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém plátce vynaložil úsilí, které po něm lze rozumně požadovat, k tomu, aby se tento daňový doklad dostal do dispozice příjemce plnění“.

Nebude již nutno jako doposud zahrnovat opravný daňový doklad až do období, ve kterém příjemce opravného daňového dokladu, potvrdí jeho převzetí.

Dále upozorňuji na obsáhlé změny, které se budou vztahovat k problematice DPH u nedobytných pohledávek, které byly doposud označovány jako pohledávky za dlužníky v insolvenčním řízení. Tyto změny budou provedeny novelou znění § 46 zákona o DPH a doplněním nových ustanovení § 46a – 46g zákona o DPH. Vzhledem k rozsahu a významu těchto změn doporučuji věnovat těmto změnám zvýšenou pozornost po vydání definitivního znění změn zákona o DPH.

Upozorňuji rovněž na připravovanou změnu v ustanovení stávajícího § 56a odst. 3 ZDP, podle kterého již **nebudou mít plátcí DPH možnost rozhodovat**, zda při nájmu nemovité věci, která je rodinným domem, obytným prostorem, jednotkou, stavbou s více jak 60% podlahové plochy tvořené obytným prostorem, pozemkem vztahujícím se k výše uvedeným stavbám, nebo právem stavby k výše uvedeným stavbám, zda nájem pro jiného plátce bude s DPH. Vždy se bude jednat o plnění osvobozené od DPH bez nároku na odpočet daně. Tato změna by však měla vstoupit v platnost dle přechodných ustanovení zákona **až od 1.1.2021**.

Novelou stávajícího ustanovení § 74 zákona o DPH budou také zpřísněny podmínky pro provedení případných oprav základu daně v zákonem stanovené lhůtě 3 let. Podle navrhované úpravy zákona o DPH bude povinností příjemců plnění provést změny nároků na odpočet DPH **nejen v případě, že se dozví o skutečnostech rozhodných pro provedení opravy, ale i v případech, že o těchto skutečnostech dozvědět měl a mohl**. Tato změna bude klást na příjemce plnění značené nároky za účelem ověření toho, zda se příjemce plnění mohl dozvědět o skutečnostech rozhodných pro provedení opravy odpočtu DPH nebo o těchto skutečnostech vědět měl.

Zásadní změna bude provedena i v oblasti nároků na odpočet DPH u významných oprav nemovitých věcí, kdy bude odpočet DPH z těchto oprav podléhat obdobným úpravám, jako v současné době podléhá úpravám nároku na odpočet DPH pouze dodání nemovité věci nebo její technické zhodnocení ve smyslu § 78 zákona o DPH.

Novelou zákona o DPH se zavádí nové ustanovení § 78da, podle kterého **bude podléhat úpravě odpočtu DPH i významná oprava na nemovité věci**, pokud ve stanovené lhůtě dojde ke změně účelu užívání nemovité věci, na které byla tato významná oprava provedena.

Ustanovení § 78da bude považovat za významnou opravu takovou opravu, ***pokud hodnota veškerých přijatých zdanitelných plnění vztahující se k této opravě bez daně bude vyšší než 200 000,- Kč.***

Uvedené úpravy odpočtu DPH z významných oprav se budou týkat např. situace, kdy plátce provedl opravu nemovité věci využívané k ekonomické činnosti (podnikání) a následně nemovitou věc prodá, přičemž se bude jednat o plnění osvobozené od DPH bez nároku na odpočet DPH. Pokud od uvedené významné opravy neuplyne zákonem **stanovená lhůta 10 let**, bude podle novely zákona podléhat úpravě odpočtu DPH i provedená významná oprava nemovité věci. Podle přechodných ustanovení novely zákona o DPH by však tato povinnost úpravy DPH u významných oprav měla být **uplatněna u oprav, které byly zahájeny a dokončeny až od účinnosti novely zákona.**

V případě, že by významná oprava byla zahájena před účinností novely zákona DPH a dokončena až v období účinnosti novely zákona, může se plátce daně rozhodnout, zda bude v tomto případě postupovat podle novelizovaného ustanovení § 78da, nebo zda bude postupovat podle znění zákona platného před novelou zákona.

Změna v povinnosti úpravy nároku na odpočet DPH u významných oprav vyvolává i některé pochybnosti nebo sporné otázky, které mohou způsobovat určitou právní nejistotu daňových subjektů. Jednou z těchto pochybností může být stanovení celkové hodnoty opravy z hlediska posouzení, zda se jedná o významnou opravu (přesahující částku 200 000,- Kč bez DPH) nebo nikoliv.

Podle obsahu důvodové zprávy k novému ustanovení zákona o DPH lze odvozovat, že hodnota významné opravy se bude vztahovat k ucelenému souboru prací na opravě nemovité věci (např. oprava střechy), do hodnoty významné opravy se budou zahrnovat všechny dílčí hodnoty plnění od různých poskytovatelů činností, zahrnovaných do uceleného souboru prací na opravě (dodávky krovů, pokládka krytiny, klempířské práce apod.) a to bez ohledu na období, ve kterém byly práce prováděny (oprava započata v r. 2020 a dokončena v r. 2021) – hodnota významné opravy nebude posuzována izolovaně za jednotlivé kalendářní roky.

Přesto však mohou vznikat pochybnosti o tom, jak mají být posuzovány kontinuálně pokračující dlouhodobé opravy, nebo opravy pravidelně se opakující, příp. kdy a na základě jakých důkazních prostředků budou jednotlivé typy oprav od sebe oddělitelné tak by byly považovány za samostatné plnění, resp. opravy nenaplňující definici významné opravy.

Lze předpokládat, že po schválení novely zákona o DPH budou i k těmto otázkám vydána určitá upřesnění nebo výklady ze strany Generálního finančního ředitelství.

Avšak i tato novela zákona o DPH bude klást na plátce DPH další zvýšené požadavky z hlediska vedení evidence o všech skutečnostech rozhodných pro správné uplatnění odpočtů DPH.

Závěrem této informace poznamenávám, že uvedený sněmovní tisk provádí rozsáhlé změny nejen v zákoně o DPH, ale i v zákoně o daních z příjmů, v zákoně o spotřebních daní, v zákoně daňový řád, v insolvenčním zákoně a řadě dalších právních předpisů včetně zákona o Finanční správě České republiky. A právě v novém ustanovení § 18a zákona o Finanční správě ČR je navrženo ustanovení, podle kterého **povede GFŘ zvláštní oddělenou evidenci nazvanou „Daňová analytická evidence“**, ve které budou shromažďovány a zpracovávány **údaje získané orgány finanční správy z údajů kontrolních hlášení nebo elektronické evidence tržeb**. Je zřejmé, že se bude jednat o velice citlivé a značně velké objemy dat, které mají být finanční správou využívány pro zlepšení správy daní a zamezení daňových úniků.

Uzákoněním tohoto opatření tak získá Finanční správa ČR finančně-analytický nástroj neobvykle velkého významu, jehož dopady na daňové poplatníky nelze v současné době ani odhadovat.

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem dne 19.2.2019