



1/2015

OBSAH

Novely daňových a dalších důležitých zákonů od roku 2015	1
Daň z příjmů	1
Připomenutí novinek z roku 2014	3
Vývoj legislativy s účinností v průběhu roku 2014	2
Novinky účinné k 1.1.2015 týkající se výlučně fyzických osob	2
Novinky účinné k 1.1.2015 týkající se výlučně právnických osob	4
Novinky účinné k 1.1.2015 týkající se fyzických i právnických osob	5
Nejčastější otázky a odpovědi k nové samostatné příloze DP k převodním cenám	7
DPH	12
Připomenutí některých novinek platných od r. 2014	12
Vývoj legislativy s účinností v průběhu roku 2015	12
Novinky účinné k 1.1.2015	12
Ostatní	19
Daňový řád	19
Zákon o rezervách	20
Rekapitulace novinek v cestovních náhradách	21
Informace Generálního finančního ředitelství k aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti na vybraná plnění v letech 2015 a 2016	22
Informace k uplatňování dílčích plateb příspěvků na financování nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů uvedených na trh do 1. Ledna 2013 v základu daně z příjmů u osob, které vedou účetnictví	31

NOVELY DAŇOVÝCH A DALŠÍCH DŮLEŽITÝCH ZÁKONŮ OD ROKU 2015

Ing. Václav Dvořák, daňový poradce, FINVEST PŘÍBRAM s.r.o.

DAŇ Z PŘÍJMŮ

Připomenutí některých novinek platných od 2014

V úvodu si připomeneme pár bodů, které sice mají svoje kořeny v roce 2014, ale mají také zajímavý dopad do roku 2015 a stojí za to se o nich zmínit.

Velkou novinkou v oblasti daně z příjmů bylo **zrušení daně darovací a daně dědické**, kdy zdanění darů a dědictví je nově dle novelizovaného §3 předmětem daně z příjmů. ZDP začal používat nový pojem „**bezúplatné příjmy**“, pod který spadají i tyto druhy příjmů. V mnoha případech jsou tyto příjmy od daně osvobozeny. ZDP řeší osvobození bezúplatných příjmů v novém §4a a dále v §10/3. Tato novinka má vývoj i v roce 2015.

Významnou změnou byla úprava **zdaňování příjmů ze závislé činnosti srážkovou daní**. Srážkové dani nově podléhají pouze DPP do částky 10 tis. Kč/měs. Zároveň §36/7 umožňuje, aby poplatník takový příjem zdaněný srážkovou daní uvedl do daňového přiznání, a na daňovou povinnost si započítal sraženou daň. Samozřejmě to vyžaduje mít příslušné potvrzení od zaměstnavatele. Využít tuto novinku se ale vyplatí pouze nízkopříjmovým poplatníkům.

Při zatřídování do odpisových skupin se od roku 2014 neřídíme klasifikací SKP, nýbrž CZ-CPA. Bohužel se asi v souvislosti s touto změnou objevilo v příloze č. 1 ZDP několik chyb, které byly odstraněny až novelou v roce 2015.

Další významnou novinkou, kterou mohli poplatníci poprvé využít při uzavírání roku 2014, je zavedení **nových odčitatelných položek**, které mají podpořit spolupráci škol a firem při odborném vzdělávání. Najdeme je v §34f - §34h. Atraktivní bude zejména **odpočet na podporu výdajů vynaložených na žáka nebo studenta v rámci odborného vzdělávání** dle §34h ve výši 200 Kč za hodinu odborné praxe u poplatníka. I pro tuto položku ale platí obecná pravidla uvedená v §34f, oba paragrafy je nutno vnímat dohromady.

Vývoj legislativy s účinností v průběhu 2014

V průběhu roku 2014 nastaly dvě změny hodné zřetele. Obě mají charakter zlepšení pro poplatníky. Ta první je nápravou dřívější nepovedené novely zákona, která diskriminovala důchodce, ta druhá je úplná novinka.

- Od 4.8.14 je účinná změna §35ba/1/a, a to na základě nálezu Ústavního soudu, kdy začala být opět bez omezení použitelná **osobní sleva na poplatníka – starobního důchodce**, tedy i na toho, který k 1.1. pobírá starobní důchod.
- Od 29.11.14 se staly účinnými změny v důsledku nového zákona o dětských skupinách. Změna se týká MŠ, jeslí, dětských skupin apod. Nepatří sem zájmové kroužky, hlídací centra apod. Tato novinka byla použitelná již pro rok 2014.

První změna se týká situace, kdy zaměstnavatel přispívá zaměstnanci ze svého na platbu poplatků v těchto zařízeních. Dle §24/2/zw: jsou nově nákladem výdaje na provoz předškolního zařízení, nebo příspěvky na provoz tohoto zařízení provozované jiným subjektem. Z §25/1/h/2 naopak vypadlo, že je takovýto příspěvek vždy nedaňový. Pokud se použije §24/2/zw, je nutno příspěvek u zaměstnance přidat jako příjem ze závislé činnosti a to vzhledem k podmínkám §6/9/d. Dá se říci, že zaměstnavatelé mají u tohoto typu benefitu na výběr: buď jej budou účtovat daňově nákladově a u zaměstnance jej přidání, nebo splní podmínky §6/9/d (tedy nepeněžní forma a nedaňový náklad) a potom bude benefit u zaměstnance osvobozen.

Druhá změna bude asi v praxi rozšířenější. Do ZDP se dostal nový §35bb – sleva za umístění dítěte, tzv. **školkovné**. Jako přímou slevu na dani je nově možné uplatnit částku placenou rodiči za umístění dítěte v předškolním zařízení, jedná-li se o vyživované dítě žijící ve společné domácnosti. Sleva na jedno dítě nemůže přesáhnout výši minimální mzdy. Je to sleva za rok, není důležitá doba docházky. Upozorňuji, že se jedná o slevu z titulu placené částky za pobyt v předškolním zařízení, **částku za stravování dítěte odečíst od daně nelze**.

Novinky účinné k 1.1.2015 týkající se výlučně FO

Od roku 2014 byla hodně upravena ustanovení ZDP o předmětu daně a osvobození příjmů FO. Do roku 2015 se tato ustanovení opět upravila, snad konečně doladila.

Nepříjemnou novinkou pro mnoho aktivních důchodců bude 2. přechodné ustanovení novely, která od roku 2015 vrací účinnost §4/3. Toto ustanovení říká, že **osvobození pravidelně pobíraných důchodů** (typicky starobní, ale třeba také invalidní) dle §4/1/h **se nepoužije, pokud má tento důchodce součet příjmů z §6 a dílčích základů daně z §7 a §9 přesahující 840.000 Kč**. Toto ustanovení je v zákoně již několik let, ale jeho účinnost byla zmrazena pro roky 2013 – 2015. Takže změna, pro rok 2015 již nově platí. Pro příklad: aktivní důchodce vybudoval firmu,

dosáhl základu daně dle §7 850 tis. Kč a vedle podnikání pobíral starobní důchod. Za rok 2015 již musí celý pobíraný důchod přiznat a zdanit v rámci §10.

Od roku 2014 platilo, že předmětem daně není majetkový prospěch z vyjmenovaných bezúplatných plnění (bezúročná zápůjčka, výpůjčka). Od 2015 už opět předmětem daně jsou, ale s určitými omezeními se tato plnění osvobozují dle §4a/m. Osvobození mají podmínky:

- nesmí se jednat o příjem dle §6 (zde je vazba na nový §6/9/v) a současně
- tyto příjmy
 - musejí plynout od vyjmenovaných osob, nebo
 - za rok hodnota těchto prospěchů nesmí přesáhnout 100 tis.

Změn v závislé činnosti je několik. Zmíním ale také jednu „nezměnu“, překvapivě setrvalý stav. Zůstává zachován koncept superhrubé mzdy a v okamžiku psaní tohoto článku je nejvyšší pravděpodobné, že bude platit i v roce 2016.

Hodně byl upraven §6/9/p/3, týkající se **životního pojištění**. Text tohoto ustanovení je dlouhý a složitý. Smyslem novinek je zamezit předčasným výběrům částek poslaných na životní pojištění nebo předčasnému ukončení smluv a současnému využívání (zneužívání) daňových výhod. Dojde-li k porušení podmínek, jsou dříve osvobozené částky, kterými zaměstnavatel přispěl na životní pojištění zaměstnance v posledních 10 letech příjmem zaměstnance dle §6 a tento zaměstnanec musí dle §38g/6 podat své daňové přiznání, kde tyto příspěvky zdaní. Také má vůči zaměstnavateli oznamovací povinnost ohledně případných změn ve smlouvě o životním pojištění majících dopad do daní. Ke všem novinkám kolem životního pojištění jsou navíc málo přehledná přechodná ustanovení č. 7 – 10. Toto ustanovení je nutno odlišovat od obsahu §15/5,6. Podle něj si může poplatník, který si platí ze svého příspěvky na životní pojištění tyto částky v limitované hodnotě odečíst od základu daně. Při porušení pravidel je hodnota v minulosti odečtených částek příjmem dle §10 (to bylo i dříve) a nově se zdaňují částky odečtené za posledních 10 let.

Pro řadu zaměstnavatelů a zaměstnanců bude významná novinka obsažená v §6/9/v, která také částečně nahrazuje zrušený §3/4/j. Podle ní, **poskytne-li zaměstnavatel zaměstnanci bezúročnou peněžní zápůjčku, je od daně osvobozen prospěch z jistiny do 300 tis.** Poskytne-li zaměstnavatel vyšší zápůjčku, je zdanitelným příjmem zaměstnance uspořené úrok z jistiny převyšující 300 tis. Kč. Jak se se tento úrok spočítá? Odpověď zní trochu jako knížecí rada: z ceny obvyklé. Trochu světla do problematiky vnáší komentář obsažený v pokynu GFR-D-22.

Opustíme problematiku zaměstnanců a podíváme se na OSVČ. Nenápadnou změnu najdeme v §7/1/c, která nastala v důsledku upravené definice podnikatele v §420 NOZ. Nyní platí, že **kdo bude podnikat bez živnostenského listu, tak bude mít příjmy dle §7/1/c** (dříve to byly

příjmy §10). Znamená to **možnost použití 40% nákladového paušálu, ale také povinnost odvádět sociální a zdravotní pojištění, které je navázáno právě na §7 ZDP.**

Po roce nastala další změna §7/6, který upravuje, které příjmy dle §7 se zdaňují srážkovou daní. Srážkové dani budou opět (po roční přestávce) podléhat pouze příjmy autorů příspěvků do novin, časopisů, budou-li do výše 10 tis. Kč. Je to návrat do stavu roku 2013, ale se zvýšeným limitem 10 tis. Především však, že související změna je v této situaci u DPH.

Významnou novinkou je zastropování nákladových paušálů dle §7/7. **Všechny paušální náklady již jsou limitovány tak, že je lze počítat maximálně ze 2 mil. Kč.** To ale nebrání podnikatelům s příjmy nad 2 mil. Kč tyto nákladové paušály použít, byť v limitované výši.

Pro osoby, které někomu půjčují peníze, může být užitečná změna obsažená v §8/5. U §8 obecně platí, že základem daně jsou jen příjmy. Výjimka je nyní v §8/5, kdy u příjmů z úroků ze zápůjčky lze za náklad uznat nákladový úrok související s těmito příjmy (do výše příjmů). Jinými slovy, když si někdo půjčí, aby tyto peníze půjčil dále, tak si proti výnosovým úrokům může uplatnit úroky nákladové.

Poslední novinka v této kapitole se týká solidárního zdanění. Do §16a se dostal nový §16a/3, který kupodivu umožňuje odečítat ztrátu z §7 od příjmů z §6 (jen ztrátu za aktuální rok, ne za minulé roky). Dle 15. přechodného ustanovení bylo možné novinku použít již za 2014. Zdůrazňuji, že možnost odečítat ztrátu z §7 od příjmů dle §6 platí pouze při řešení otázky: solidárně zdanit ano či ne? Při výpočtu celkového základu daně stále platí neměnné pravidlo z §5/3, podle kterého od příjmů ze závislé činnosti ztrátu odčítat nelze. Další novinka, obsažená v §38g/4 říká, že podat daňové přiznání musí jen ten poplatník, který překročil roční hranici solidárního zdanění. To, že byla fyzická osoba - zaměstnanec - solidárně zdaněna v některém měsíci (při nepřekročení ročního limitu), nezakládá povinnost přiznání podat a zaměstnavatel může tomuto zaměstnanci udělat roční zúčtování.

Novinky účinné k 1.1.2015 týkající se výlučně PO

Novela zrušila původní §18/2/f, podle kterého nebyl předmětem daně majetkový prospěch vydávatele při bezúročném zápůjčce nebo výpůjčce. Je to tedy úprava, která kopíruje úpravy platné pro fyzické osoby a to včetně určitého následného osvobození těchto příjmů. V §19b/1 najdeme, že osvobozené jsou příjmy z těchto majetkových prospěchů, pokud tyto příjmy od jedné osoby nepřesáhnou za zdaňovací období 100 tis Kč.

V §19/1/zf najdeme, že osvobozeny jsou u mateřské společnosti příjmy z rozpuštěného rezervního fondu u dceřiné společnosti. Novinka navazuje na zákon o obchodních korporacích, podle kterého již obchodní korporace, které se podřídí tomuto zákonu jako celku, rezervní fond

povinně vytvářet nemusí. Připomenu, že korporace, které chtějí na základě §777 zákona o obchodních korporacích tuto možnost využít, mají čas jenom do konce roku 2015.

Obce sice daně neodvádějí, ale i pro ně může být zajímavá změna §19b/2/b. Podle něj se od roku 2015 osvobození bezúplatných příjmů nově vztáhne i na obce. Jde tedy ale spíše o správné účtování a vyplnění daňového přiznání, nikoliv o daňový odvod.

Novinky účinné k 1.1.2015 týkající se FO i PO

V této části zákona je spousta spíše terminologických změn, anebo změn typu „škátulata hýbejte se“ (to samé ustanovení se jen přesunuje z jednoho paragrafu do druhého). V našem článku se zaměříme jen na faktické změny.

Jako první zmíním změnu v §23/3/a/12. Toto ustanovení říká, že **po stanovené době po lhůtě splatnosti musí poplatník o neuhrazené závazky zvýšit základ daně. Tato doba na dodanění závazků po lhůtě splatnosti se zkracuje z 36 na 30 měsíců.** 26. přechodné ustanovení k tomu upřesňuje, že se tato novinka použije **až na závazky splatné v 2015.**

Další změna reaguje na možnost danou §38a zákona o účetnictví. Tento paragraf říká, že vybrané neziskové účetní jednotky mohou vést jednoduché účetnictví podle pravidel, která kdysi pro jednoduché účetnictví platila (tedy ne pro daňovou evidenci). Nový §23/18 odkazuje tyto účetní jednotky, které by mezi oběma soustavami chtěly přecházet, na přílohy č. 2 a 3 ZDP, podle kterých se přechází mezi PÚ a DE. Důvod je prostý: základ daně se určuje v DE a v JÚ stejně, tak i přechod může být stejný, byť DE a JÚ není jedno a to samé.

V §24/2 je sice spousta drobných změn, ale téměř nemají pro běžného poplatníka význam. Zajímavější je snad jen úprava §24/2/zc. Toto ustanovení říkalo, že daňovým nákladem je i obecně nedaňový náklad, a to do výše zdanitelných příjmů dosažených v důsledku vynaložení tohoto nedaňového nákladu. Protože se této možnosti zneužívalo, došlo k zúžení jeho využitelnosti. Od roku 2015 je možné dle tohoto ustanovení postupovat prakticky jen tehdy, pokud poplatník tento nedaňový výdaj či nějakou povinnou platbu (dle smlouvy či závazných předpisů) na někoho přefakturuje. Podmínkou je, že k obojímu došlo ve stejném zdaňovacím období, ale to je staronová podmínka.

Spíše menší novinky najdeme v majetkových paragrafech, zmíním jednu. §27 definuje majetek vyloučený z odpisování. Z §27/1/j vypadl majetek nabytý dědictvím a odkazem (zůstal tam jen osvobozený dar). 39. přechodné ustanovení umožňovalo tuto změnu využít již v daňovém přiznání za rok 2014. Na tomto místě ale raději připomenu, že pokud např. otec daruje synovi majetek do podnikání (a syn jej nově může odpisovat), tak se jedná ze strany syna o zdanitelný příjem dle §7 – není možné využívat osvobození bezúplatných příjmů mezi příbuznými dle

§10/3/c/1. Taktičtější asi bude, aby otec daroval synovi majetek „jen tak“, a syn darovaný majetek vložil do své firmy. Potom bude možné osvobození využít.

Jednu z nejvýznamnějších změn najdeme v §35c/1, který řeší **daňové zvýhodnění na děti**. Nově jsou hodnoty zvýhodnění rozlišeny podle pořadí dítěte: 1. dítě – 13.404 Kč, 2. dítě – 15.804 Kč, 3. a každé další dítě – 17.004 Kč. Nejedná se o pořadí podle data narození, ale o pořadí určené rodiči (je to věc jejich dohody a každý rok se může měnit). Aplikace této na první pohled jednoduché novinky nebude jen tak, zejména při nějakých změnách. Je s tím spojena nová dokladací administrativa, může nastat řada nejednoznačných situací. GFŘ k této novince vydalo dvě dosti rozsáhlé informace.

K drobné změně, která napomůže některým nízkopříjmovým poplatníkům, došlo v §35c/4. Stále platí, že daňový bonus může uplatnit jen ten poplatník, který má za rok příjmy minimálně ve výši šestinásobku minimální mzdy. Nově se však do těchto příjmů může počítat i příjem, u kterého byl využit postup dle §36/7. To znamená, že se bude jednat o příjmy z DPP do 10 tis. Kč, bez prohlášení poplatníka, které byly zdaněny srážkou, ale poplatník je přiznal ve svém daňovém přiznání a sraženou daň započítal na celkovou daňovou povinnost.

Drobná, ale důležitá a správná změna je v §35d/8. Přeplatky na dani ze závislé činnosti se mají zaměstnancům na základě ročního zúčtování opět vracet nejpozději při zúčtování březnových mezd, tedy v dubnu. Tato změna je potvrzena i změnami v §38ch/4,5.

Výše jsem zmínil §36/7, tedy možnost zahrnutí příjmů z DPP zdaněných srážkou dle §6/4 do DAP. Novela upřesňuje, že zápočet sražené daně je možný jen tehdy, pokud se tak naloží se všemi příjmy zdaněnými dle §6/4. Další změna spočívá v tom, že není tento postup možný u příjmů zdaněných dle §7/6 (příjmy autorů).

Myslím, že zcela nedostatečnou mediální pozornost měla další novinka: dvojčata §38v a §38w. §38v **nově stanovuje fyzickým osobám oznamovací povinnost na osvobozený (jednotlivý) příjem nad 5 mil. Kč**. O jaké příjmy může jít? Např. dědictví, dar mezi příbuznými, příjem z prodaného podílu ve firmě, příjem z prodeje nemovitostí apod. Oznámení není formulářově formalizováno, zákon ale vypočítává náležitosti oznámení. Je sice pravda, že §38v/3 říká, že oznamovací povinnost se nevztahuje na příjmy, o nichž si může správce daně oznamované údaje zjistit sám z veřejných rejstříků a evidencí, ale až praxe ukáže, do jaké míry se tato výjimka bude aplikovat. A proč jsem zmínil, že měla tato novinka malou publicitu? Důvodem je potenciální nebezpečí ukryté v §38w. Ten stanovuje pokuty za nesplnění oznamovací povinnosti dle §38v. A tato pokuta může dosáhnout dle okolností až 15% z neoznámeného příjmu. Takovýto „dar“ státu by jistě mrzel.

Jako poslední letošní novinku jsem vybral **povinnost vybraných právnických osob přikládat k daňovému přiznání k dani z příjmů novou přílohu. Tato povinnost se vztahuje na ty, kteří obchodují se spojenými osobami** a splnili několik dalších podmínek (GFŘ k tomu vy-

dalo zvláštní informaci). Příloha je jenom jednostránkový formulář, ale je to práce... Zajímavé je, že až se bude podávat přiznání za rok 2015, budou mít tuto povinnost všechny PO, které obchodovaly se spojenými osobami, bez dalších podmínek.

Nejčastější otázky a odpovědi k nové Samostatné příloze daňového přiznání k převodním cenám

Oddíl 1 – povinnost vyplnit Samostatnou přílohu k převodním cenám

1. V roce 2013 jsem dostal rozhodnutí Ministerstva průmyslu a obchodu o investiční pobídce. V roce 2014 jsem ještě slevu na dani nečerpal. Mám vyplňovat přílohu?

Ano, přílohu vyplňovat budete. V pokynech v podmínce č. 3) je uvedena povinnost vyplnit přílohu za předpokladu, že jste příjemce investiční pobídky formou slevy na dani dle zákona o investičních pobídkách. Žádná další omezující podmínka, tzn., že např. slevu v daném zdaňovacím období čerpáte, uvedena není. Obdobně budete postupovat i v případě, kdy jste již například investiční pobídku vyčerpal, ačkoli lhůta pro její čerpání ještě neuplynula.

2. Účtuji jednu firmu a zpracovávám její daňové přiznání. Během roku 2014 firma odprodala aktiva, k 31. 12. 2014 evidovala méně než 40 mil. Mám vyplňovat Přílohu k převodním cenám?

Výši aktiv budete posuzovat k 31. 12. 2014. Pokud nesplňujete ostatní podmínky (roční úhrn čistého obratu, průměrný přepočtený stav zaměstnanců), přílohu k převodním cenám vyplňovat nebudete.

3. Jsme organizační složka osoby z jiného členského státu EU. Budeme vyplňovat přílohu k převodním cenám?

Ne. Přílohu vyplňovat nebudete, protože v pokynech k vyplnění samostatné přílohy k položce 12 I. oddílu je uvedeno, že tato povinnost se nevztahuje mimo jiné i na stálé provozovny daňových nerezidentů.

4. Obchodní korporace, která je rezidentem České republiky, uskutečňuje transakce se spojenou osobou ve Velké Británii. Tato osoba, která je rezidentem Velké Británie, je zřizovatelem stálé provozovny ve Španělsku, se kterou uskutečňuje česká obchodní korporace také transakce. Bude muset česká obchodní korporace vyplňovat jednu přílohu za transakce uskutečněné se spojenou osobou ve Velké Británii a druhou přílohu za transakce uskutečněné se stálou provozovnou ve Španělsku, i když spojená osoba ve Velké Británii a její stálá provozovna ve Španělsku jsou z právního pohledu jedna osoba?

Ne, v tomto případě budete vyplňovat jednu přílohu, která bude obsahovat jak transakce uskutečněné s osobou ve Velké Británii, tak transakce uskutečněné se stálou provozovnou ve Španělsku, protože jde o jednu osobu s právní subjektivitou.

5. Moje obchodní korporace má stálou provozovnu na Slovensku, která uskutečnila transakce i s jinými spojenými osobami než se svým zřizovatelem v České republice. Musí obchodní korporace vykazovat tyto transakce ve svých přílohách?

Ano. Transakce, které uskutečnila zahraniční stálá provozovna obchodní korporace, která je daňovým rezidentem České republiky, budou uvedeny v příloze, tzn., že budou uvedeny na listu, který obsahuje transakce uskutečněné vůči téže spojené osobě jak „českou obchodní korporací - zřizovatelem“, tak „slovenskou stálou provozovnou“. Stálá provozovna nemá právní subjektivitu a je součástí právnické osoby, kterou je obchodní korporace, rezident České republiky.

6. Přiznání za rok 2014 mi zpracovává daňový poradce, ale přílohy si chci zpracovat a podat já sám za svou společnost. Jak mám postupovat, když musím podat přiznání elektronicky?

Informace k systému EPO (elektronická podání) naleznete na daňovém portálu v sekci Elektronická podání pro finanční správu - Daně elektronicky (<http://www.financnisprava.cz>). Pokud se na vás vztahuje ustanovení § 72 odst. 4 daňového řádu, jste povinen podávat daňové přiznání za zdaňovací období roku 2014 jako celek ve struktuře a formátu zveřejněném na daňovém portálu. Pokud je podání daňového přiznání včetně samostatných příloh učiněno jinak než elektronicky, hledí se na něj jako na podání bez vady podle ustanovení § 74 odst. 4 daňového řádu. Nicméně daňový řád obecně v případech, kdy není splněna povinnost podat daňové přiznání elektronicky, ukládá pokutu ve smyslu ustanovení § 247a odst. 2 ve výši 2 tis. Kč. Systém EPO neumožňuje podávat řádné daňové přiznání „po částech“, tzn., například zvlášť část zpracovávanou daňovým poradcem a zvlášť část, kterou si chcete zpracovat a podat sám. Proto lze jen doporučit domluvit postup s vaším daňovým poradcem tak, aby bylo daňové přiznání podáno úplně a ve formě, jakou ukládá daňový řád. Pro úplnost upozorňujeme na „[informace k aplikaci ustanovení § 72 odst. 4 daňového řádu](#)“, dle kterého bude Finanční správa ČR postupovat v roce 2015.

Oddíl 2 – jak správně vyplnit Samostatnou přílohu k převodním cenám

1. Nevím, jak postupovat u pořízení hmotného majetku, když majetek pořizují např. během několika zdaňovacích období?

Začněme s tím jednodušším. Pokud je majetek pořízen a zařazen do používání během jednoho roku, bude částka uvedená na řádku A.1 ve většině případů konečnou pořizovací cenou, ze které pak bude majetek účetně resp. daňově odpisován. Pokud bude pořízení majetku účtováno prostřednictvím účtů účtové skupiny 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek, bude na řádku A.1 a násl. uvedena celková částka výdajů na pořízení majetku od jedné spojené osoby uskutečněných v daném roce. Jinými slovy částka, která se týká pořízení jednoho konkrétního majetku, bude uvedena ve více než jednom zdaňovacím období.

Pokud by např. došlo k situaci, kdy je majetek pořizován od nespojené osoby a jeho montáž provádí osoba spojená, bude výdaj na montáž do řádku A.1 a násl. zahrnut v tom roce, kdy bylo o montáži účtováno. Tzn., že ačkoli jde svou podstatou o službu, souvisí tato služba s pořízením dlouhodobého majetku a je v souladu s účetními metodami účtována rozvahově, tedy ne do nákladů.

2. Kam mám uvést částky týkající se úroků? Mám je uvádět na řádku B.3, i když tyto úroky zahrnuji do pořizovací ceny hmotného majetku?

Úroky budou uvedeny buď jako součást pořizovací ceny majetku na řádce A.1 a násl. (tedy v tomto případě o nich bude účtováno rozvahově) nebo na řádce B.3 pokud jsou úroky účtovány do nákladů společnosti (tzn. i v případě, že jde o úroky související s pořízením majetku, ale dle rozhodnutí účetní jednotky nejsou úroky zahrnovány do pořizovací ceny dlouhodobého majetku).

3. Jak mám postupovat, když nakupuji zásoby a rovnou je dávám do spotřeby?

V tomto případě uvedete na řádku A.4 součet přijatých faktur nebo součet paragonů od dané spojené osoby, bez ohledu na to, zda jsou zásoby v daném roce skutečně spotřebovány. Jinými slovy nákup zásob bude vykazován v okamžiku, kdy je o něm v rámci nákupu od spojené osoby poprvé účtováno.

4. Mám od své spojené osoby půjčené formy a soustruh, které neplatím a používám je pro výrobu výrobků, které pak dodávám svojí spojené osobě. Zaznamenává se tato skutečnost do přílohy?

Ano, zaznamenává. Pravdou je, že formy máte, jak uvádíte, bezplatně. Nicméně nepůjde o tzv. „bezúplatné plnění“, které se sleduje na řádcích C.4, resp. C.5. I když za formy neplatíte, je tato skutečnost se vší pravděpodobností zohledněna v kalkulaci výrobků, které pro spojenou osobu zhotovujete a výsledně účtovaná cena je proto nižší. Hodnotu forem, které bezplatně užíváte a které evidujete v podrozvahové evidenci, uvedete na řádku B.4 Celkový objem ostatních transakcí.

5. Co se rozumí licenčním poplatkem?

U licenčních poplatků je v pokynu k příloze uveden odkaz na ustanovení § 19 odst. 7 zákona o daních z příjmů, dle kterého se licenčním poplatkem rozumí platba jakéhokoliv druhu, která představuje náhradu za užití nebo za poskytnutí práva na užití autorského nebo jiného obdobného práva k dílu literárnímu, uměleckému nebo vědeckému, včetně filmu a filmových děl, počítačového programu (software), dále práva na patent, ochrannou známku, průmyslový vzor, návrh nebo model, plán, tajný vzorec nebo výrobní postup, nebo za výrobně technické a obchodní poznatky (know-how). Licenčním poplatkem se rozumí také příjem za nájem nebo za jakékoliv jiné využití průmyslového, obchodního nebo vědeckého zařízení. Pro úplnost dodáváme, že ačkoli jde

v případě licenčních poplatků v podstatě o úhradu služby, není tato služba uváděna na řádku B.1, ale na zvláštním řádku B.2.

6. Co jsou to úvěrové finanční nástroje? Je to úvěr?

Ano, úvěr je jedním z úvěrových nástrojů, kterými jsou dále např. zápůjčka (dříve půjčka), dluhopis, směnka, jejímž vydáním získává směnečný dlužník peněžní prostředky. Zákon o daních z příjmů definuje úvěrové finanční nástroje v ustanovení § 19 odst. 1 písm. zk).

7. Co mám uvést do řádku Úvěrové finanční nástroje? Mám úvěr z roku 2012, který splácím i v roce 2014. Mám úroky uvést do řádku Úroky nebo do řádku Úvěrové finanční nástroje? Co mám uvést do řádku Úvěrové finanční nástroje?

Pokud máte úvěr z roku 2012 a úroky z tohoto úvěru splácíte v roce 2014, uvedete celkovou výši přijatého úvěru v roce 2012 do řádku C.1. Pokud z tohoto úvěru účtujete v roce 2014 časově a věcně rozlišené úroky do nákladů, uvedete předpis těchto úroků do řádku B.3. Pokud máte úvěr z roku 2012 a úroky z tohoto úvěru v roce 2014 nesplácíte, nebude celkovou výši přijatého úvěru v roce 2012 na řádku C.1 uvedena. Pokud z tohoto úvěru účtujete v roce 2014 časově a věcně rozlišené úroky do nákladů, uvedete předpis těchto úroků do řádku B.3.

Modelový příklad 1 (nesplácíte úroky v roce 2014 z úvěru):

Přijatý úvěr rok 2012 celkem	1 000 000
Splacena jistina do konce roku 2013	300 000
Splacena jistina v roce 2014	100 000
Časově rozlišené úroky za rok 2014	50 000
Vyplacení úroků v roce 2014	0

Uvedení údajů v Samostatné příloze k položce 12 I. oddílu :

B Transakce se spojenou osobou

Řádek	Název položky	Výnos v tis. Kč	Náklad v tis. Kč
3	Úroky		50

C Transakce se spojenou osobou

Řádek	Název položky	Přijaté v tis. Kč	Vyplacené v tis. Kč
1	Úvěrové finanční nástroje	0	

Modelový příklad 2 (splácíte úroky v roce 2014 z úvěru):

Přijatý úvěr rok 2012 celkem	1 000 000
Splacena jistina do konce roku 2013	300 000
Splacena jistina v roce 2014	100 000
Časově rozlišené úroky za rok 2014	50 000
Vyplacení úroků v roce 2014	5 000

Uvedení údajů v Samostatné příloze k položce 12 I. oddílu :

B Transakce se spojenou osobou

Řádek	Název položky	Výnos v tis. Kč	Náklad v tis. Kč
3	Úroky		50

C Transakce se spojenou osobou

Řádek	Název položky	Přijaté v tis. Kč	Vyplacené v tis. Kč
1	Úvěrové finanční nástroje	1000	

Finanční správa bude po přechodné období roku 2015 (tj. pro podání daňového přiznání, které se týká zdaňovacího období, které započalo v roce 2014 nebo jejich část, za které lhůta pro podání daňového přiznání uplyne po 31. prosinci 2014) akceptovat postup poplatníka daně z příjmů právnických osob, který do položky C.1 Úvěrové finanční nástroje místo úhrnu přijatých či poskytnutých úvěrových finančních nástrojů uvede stav k poslednímu dni zdaňovacího období (nebo jeho části) zjištěný z účetních knih.

8. Jako fyzická osoba jsem poskytl bezúročnou půjčku svému s.r.o., kde jsem 100% společníkem. Do jakého řádku přílohy ji mám zahrnout?

Dle nového občanského zákoníku je termín „půjčka“ s účinností od 1 .1. 2014 nahrazen termínem „zápůjčka“. Zákon o daních z příjmů v ustanovení § 19 odst. 1 písm. zk) stanoví, že úvěrovým finančním nástrojem je vždy mimo jiné i zápůjčka. Proto se poskytnutí zápůjčky do obchodní společnosti, kde jste společníkem, uvede do řádku C.1 s tím, že obchodní společnost uvede výši přijaté zápůjčky od společníka do sloupce přijaté. V pokynech k tomuto řádku (Úvěrové finanční nástroje) je mimo jiné uvedeno, že se uvedou i ty úvěrové finanční nástroje, u nichž byl sjednaný úrok jiný než kladný. Tzn., uvede se zde i Vámi dotazovaná „bezúročná půjčka“.

Modelový příklad 3:

Poskytnutý úvěrový finanční nástroj bezúročný v roce 2012 celkem	1 000 000 Kč
Splacena jistina do konce roku 2013	200 000 Kč
Splacena jistina v roce 2014	100 000 Kč

Uvedení údajů v Samostatné příloze k položce 12 I. oddílu :

C Transakce se spojenou osobou

Řádek	Název položky	Přijaté v tis. Kč	Vyplacené v tis. Kč
1	Úvěrové finanční nástroje	1 000	

9. Co se rozumí úhrnem přijatých úvěrových finančních nástrojů? Je to celková výše např. přijatých úvěrů nebo konečný stav k 31. 12. 2014?

Úhrnem úvěrových finančních nástrojů se rozumí celkem přijaté nebo poskytnuté úvěry, zápůjčky atd. Je to tedy výše úvěru dle konkrétní úvěrové smlouvy. Pokud není jistina úvěru splacena, bude se konečný stav účtů účtové skupiny 23 (krátkodobé bankovní úvěry) nebo 24 (krátkodobé finanční výpomoci), resp. skupiny 46 (dlouhodobé bankovní úvěry) nebo 47 (dlouhodobé

závazky) rovnat výši úvěru a tuto částku uvedete na řádku C.1. Pokud je jistina splácena, bude i přesto do řádku C.1 uváděna celková výše přijatého úvěru dle konkrétní úvěrové smlouvy bez ohledu na zůstatek daného úvěru k 31. 12. 2014. Zůstatky závazků včetně dluhů jsou předmětem dokladové inventarizace (§ 29 a § 30 zákona o účetnictví).

10. Služby účtují časově rozlišené, kdy je mám uvádět do přílohy?

Do řádku B.1 budete uvádět služby v okamžiku, kdy o nich účtujete výsledkově.

DPH

Připomenutí některých novinek platných od 2014

I v problematice DPH se nejprve zmíním o dvou novinkách platných od roku 2014, které ale měly nějaké pokračování v roce 2015.

První změna – nezměna nastala v definici obratu pro povinnou registraci k DPH. Její definice zůstala slovně stejná, avšak v důsledku toho, že **pronájem nemovitých věcí se přesunul z §56 do nového §56a, se od roku 2014 osvobozený pronájem do obratu přestal počítat.**

Nejvýraznější změnou roku 2014 byla zásadní úprava pravidel pro osvobození převodu nemovitostí v §56. Jak praxe ukázala, poměrně jednoduchý text tohoto paragrafu naprosto nepostihoval možné situace, které přináší život. Proto k němu bylo vydáno rozsáhlé stanovisko GŘŘ, které se mělo od roku 2015 promítnout do nového textu zákona (což se ale nestalo).

Vývoj legislativy s účinností v průběhu 2015

V průběhu roku 2014 došlo k jedné významnější novele. Od 4. Q začala být účinná jedna část zákona č. 196/2014, která umožňovala plátcům zvláštní registraci k režimu jednoho správního místa (finanční správa užívá anglické pojmenování „mini one stop shop“ - MOSS). Novinka jako celek byla uvedena v život spolu s hlavní částí tohoto novelizačního zákona, účinného od roku 2015, který jinak určuje místo plnění u vybraných elektronických služeb. V důsledku této změny se mění zdaňování těchto služeb poskytovaných v rámci EU osobám nepovinným k dani (zpravidla občanům).

Novinky účinné k 1.1.2015

Od roku 2015 začaly být účinné 3 novely. Jedná se novelu č. 196/2014, která rozvíjí MOSS do plné krásy, dále z.č. 262/2014 – tzv. sazbová novela, a nakonec z.č. 360/2014 – tzv. velká novela.

- Z.č. 196/2014

Jedná se o zákon, jehož hlavním cílem je transponovat z evropské směrnice upravující DPH do českého ZDPH nová pravidla zdanění vybraných elektronických služeb včetně možnosti jejich zdanění formou jednoho správního místa. Jedná se o služby vyjmenované v §10i ZDPH (služby telekomunikační, rozhlasové a televizní, elektronické). GFŘ na toto téma vydalo více rozsáhlých informací, které budou potenciálně postiženým plátcům jistě ku pomoci. V nich tyto služby také příkladně vyjmenovalo:

Příklad elektronicky poskytovaných služeb (neúplný výčet). Jde o služby poskytované prostřednictvím datové sítě nebo elektronické sítě. Elektronicky poskytovanou službou není online prodej zboží na fyzických nosičích (CD,DVD...).

- prezentace na elektronické síti (webové stránky);
- stahování aplikací;
- stahování hudby, filmů;
- stahování počítačových her;
- přístup k online počítačovým hrám;
- elektronické knížky;
- antivirové programy;
- online aukce.

• Příklad telekomunikačních služeb (neúplný výčet)

- pevné a mobilní telefonní služby;
- videofonní služby;
- telefonní služby poskytované přes internet;
- fax, telegraf, dálnopis;
- přístup na internet.

• Příklad služeb rozhlasového a televizního vysílání (neúplný výčet)

- vysílání rozhlasových nebo tv pořadů přes rozhlasovou nebo tv síť;
- živé vysílání rozhlasových nebo televizních pořadů na internetu (IP streaming).

Smyslem nové úpravy je přenést místo plnění ve všech případech poskytování těchto vybraných služeb do státu, ve kterém sídlí jejich spotřebitel. V důsledku tohoto pravidla dochází ke změně v případě, kdy český plátc poskytnou vyjmenovanou službu spotřebiteli, který není osobou povinnou k dani.

Jen na vysvětlenou: je-li tato služby poskytnuta osobě povinné k dani, je místo plnění dle §9/1 ve státě sídla příjemce služby a příjemce principem reverse charge daň musel a i nyní musí přiznat. Pokud byla do konce roku 2014 poskytnuta tato služba osobě nepovinné k dani, bylo místo plnění ve státě sídla poskytovatele. Český plátc tedy plnění zatížil českou daní a vše bylo jednoduché.

Od roku 2015 je ale místo plnění vždy v sídle příjemce služby. A bohužel v případě osob nepovinných k dani není, kdo by principem reverse charge daň odvedl. Z toho vyplývá, že se poskytovatel musí zaregistrovat ve státě příjemce služby a tam si plnit veškeré povinnosti tamní osoby registrované k dani. To je hodně nepříjemné, a aby se tato komplikovaná novinka trochu osladila, byl vymyšlen princip jednoho správního místa (MOSS). Podle něj je možné se ve svém domovském státě přihlásit k režimu MOSS. Potom se nemusí poskytovatel služeb přihlašovat v jednotlivých státech, do kterých služby poskytuje, a daň (podle sazeb států, do kterých služby poskytuje) odvádí svému domovskému správci daně. Odvádí ji v eurech a musí vyplnit zvláštní hlášení.

Na závěr tohoto bodu řeknu, že se novinka naštěstí vztahuje na málo plátců, neboť jen málo plátců poskytuje vyjmenované služby osobám nepovinným k dani do jiných států. I tak se domnívám, že se aplikace DPH opět silně zkomplikovala a klady, které nové řešení přináší, jsou zcela neúměrné těmto komplikacím.

- **Sazbová novela**

Bohužel lepší závěr nemohu udělat ani u druhé novely. Pro vybrané druhy zboží se zavádí tzv. druhá snížená sazba ve výši 10%. To samo o sobě aplikaci DPH ztěžuje, ale to není to hlavní. Hlavní je to, jak se dá v běžné praxi určit, na jaké druhy zboží se má tato nová sazba použít. V principu se jedná o 4 druhy zboží:

- kojenecká a dětská výživa
- potraviny patřící do bezlepkové diety
- léky humánní i veterinární
- tištěné knihy

Potíž je zejména u prvních dvou položek. Spočívá v tom, že zákon určuje zboží ve druhé snížené sazbě s pomocí několika nařízení Evropské komise, na která odkazuje. Jinými slovy, bez znalostí řady evropských nařízení vlastně není možné bezpečně určit, na které zboží má být sazba 10% použita. Takový přístup je smutnou daňovou premiérou.

U léků spočívá komplikace v tom, že některé humánní léky podléhají 15% a jiné 10%, u veterinárních léků jsou možné všechny 3 varianty. Rozhodne zařazení do celního sazebníku, přičemž se nedomnívám, že by poradci a účetní měli být specialisty na zařazování do složitého celního sazebníku. Začíná stále více platit: kdo neumí zařadit, neumí DPH.

A tištěné knihy? Tam jde o to rozeznat od sebe knihy a brožury, protože sazbu 10% lze použít jen na knihy. GFŘ vydalo k druhé snížené sazbě speciální informaci, kterou se snaží být nápomocno ke správnému výkladu. Domnívám se ale, že prakticky použitelný návod nám dává právě jen v případě tištěných knih. V informaci se uvádí, že pro rozlišení toho, co je knihou a co

brožurou máme použít to, zda má výtisk přidělen kód ISBN. Pokud jej má, je to kniha, pokud ne, je to brožura. Má-li kniha přiděleno ISBN, najdeme je v tiráži knihy.

Na závěr této kapitoly si položíme otázku: když si nejsem jistý, jakou mám použít sazbu, mohu kopírovat sazbu, s jakou mi vyfakturoval dodavatel? Odpověď: je to dobrá pomůcka, ale nic, co by mne vyvinilo v případě, že mi dodavatel vyfakturoval se špatnou sazbou. V případě nejistoty či nejasností jakou sazbu daně v případě zdanitelného plnění uplatnit, lze využít institutu závazného posouzení. Podání žádosti o závazné posouzení vychází především z §47a a §47b zákona o DPH, přičemž se pro podání žádosti a další procesní záležitosti spojené s řízením o závazném posouzení použijí příslušná ustanovení daňového řádu. Žádost se může vztahovat pouze k jedné položce zboží či služby a její podání podléhá správnímu poplatku ve výši 10 tis. Kč. To je zvláště pro malého podnikatele dost...

- **Velká novela**

Velká novela obsahuje opravdu velké množství změn. Některé jsou spíše symbolické, jiné významné. Do článku jsem vybral ty, které mohou mít vliv na práci běžné účetní kanceláře, která má nikoliv výjimečné klienty.

Do §4a/1/c se vrací, že **do obratu patří i příjmy z osvobozeného pronájmu nemovitostí**, tedy od roku 2014 příjmy dle §56a, které nejsou jenom doplňkovou činností plátce. K tomu 2. přechodné ustanovení říká, že u měsíců před rokem 2015 se postupuje podle starých pravidel (čili nájem do obratu nevstoupí), jinými slovy do roku 2015 v tomto směru vstupujeme s vynulovaným tachometrem.

§5/2 definuje, co to je ekonomická činnost. Vypadla z něj vazba na §7/6 ZDP, který stanovuje, které příjmy z podnikání OSVČ jsou zdaňované srážkovou daní. Tyto příjmy prozatím nebyly pro účely DPH považovány za ekonomickou činnost a tudíž nebyly předmětem daně a nevstoupaly do obratu. Jinými slovy to znamená, že příjmy autorů do novin a časopisů (honoráře) jsou od roku 2015 považovány za ekonomickou činnost a jsou předmětem daně. Pro plátce to znamená, že je musejí zdanit a pro neplátce, že je musejí zahrnout do obratu pro případnou povinnou registraci k DPH.

Jedním z nejdůležitějších a netrpělivě očekávaných rozhodnutí, které měla novela přinést, je jaká bude hodnota obratu pro povinnou registraci. Již dřívější novela přinesla, že se tento obrat snižuje na 750 tis. Kč, a to s účinností od 1.1.2015. Nakonec to dopadlo tak, že **pro povinnou registraci k DPH zůstává obrat 1 mil Kč**.

Do §28/3 se dostal nový užitečný odstavec, který říká, že v případě dražby vystaví daňový doklad dražebník místo (prodávajícího) plátce. Zároveň tam ale najdeme, že tento DD předá (prodávajícímu) plátci, jehož povinností je vykázat tímto dokladem plnění na výstupu. Je podle

mne škoda, že dražebník nemá zároveň povinnost předat DD také kupujícímu, který jej potřebuje k uplatnění odpočtu. Na tuto novinku navazuje úprava §32a. Podle něj musí být na dokladu o prodeji v dražbě text, že se jedná o prodej prostřednictvím osoby určené k uskutečnění prodeje (čili v dražbě).

Již několik let platí, že DD musejí splňovat vlastnosti uvedené v §34/1. Jedním z nich je i **trvalá čitelnost**. V §34/3 přibylo, že čitelnost DD lze zabezpečit „kontrolními mechanismy“ vytvářejícími spolehlivou vazbu mezi DD a daným plněním. Myslím, že tímto kontrolním mechanismem může být zkopírování originálního dokladu (vytištěného z termotiskárny). Na závěr připojím praktickou pomůcku. Již vybledlý doklad z termotiskárny lze nazpět přivést k životu přiměřeným nahřátím žehličkou (bez napařování). Jen se nelekněte, doklad se vám zobrazí v inverzní podobě. Čili co bylo bílé, bude tmavé, a původní tmavé bude světlé. I toto nahřátí se myslím může schovat pod zákonný pojem „kontrolní mechanismus“.

Textové a také obsahové změny najdeme v původních dvojčatech §48 + §48a, které řešily použití snížené sazby (nyní první snížené sazby – 15%) ve stavebnictví. Spíše formální změna je, že nyní máme nová dvojčata: §48 + §49. Zůstává zachován i účel těchto dvojčat: §48 řeší použití sazby 15% u stavebních a montážních prací na již existujících stavbách k bydlení, zatímco §49 řeší jak tyto změny, tak hlavně novovýstavbu u sociální bytové výstavby. V provedení roku 2015 se ale podle mého názoru oba paragrafy poněkud promíchaly a moc doporučuji je vnímat jako jeden celek (§49 nelze správně vyložit bez znalosti §48).

Co se mění? Dříve vyjmenované stavby „bytů, rodinných domů a bytových domů“ se mění za pojem „stavby pro bydlení“. Ty jsou vyjmenovány v §48/2:

§48/2 Stavbou pro bydlení se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí

a) stavba bytového domu podle právních předpisů upravujících katastr nemovitostí,

b) stavba rodinného domu podle právních předpisů upravujících katastr nemovitostí,

c) stavba, která

1. slouží k využití stavby bytového domu nebo stavby rodinného domu a

2. je zřízena na pozemku, který tvoří funkční celek s touto stavbou bytového domu nebo rodinného domu,

d) obytný prostor,

e) místnost užívaná spolu s obytným prostorem podle písmene d), která se nachází ve stejné stavbě pevně spojené se zemí.

Zejména upozorňuji na to, že v písmenech c) a e) najdeme to, co bylo dříve v ZDPH nazýváno „příslušenstvím“. Jde určitě o správnou změnu, protože na půdě DPH si nesmíme vypo-máhat definicemi pojmů z jiných zákonů a pojem „příslušenství“ nás nesprávně naváděl k občanskému zákoníku, kde je příslušenství definováno. Věcně téměř nedochází ke změně, nicméně se domnívám, že obsah obou písmen je maličko širší, než obsah starého pojmu příslu-

šenství. Uvedu příklad: za příslušenství se asi dříve nedalo označit hřiště, zatímco nyní je možné např. tenisový kurt u rodinného domu vnímat jako stavbu definovanou v písmenu c).

V §48/5 nově najdeme definici staveb pro sociální bydlení. Je trochu odlišná od té původní v §48a z roku 2014. Přijde mi ale nelogické, že je tato definice v §48, věcně myslím patří do §49, který řeší uplatnění snížené sazby daně u staveb pro sociální bydlení. A ještě jedna pojmová změna: „byt“ je nahrazen pojmem „obytný prostor“. Věcná změna je, že se jinak počítají podlahové plochy. Pro určení sociálního obytného prostoru (bytu) nebo sociálního rodinného domu platí stejné hranice podlahové plochy, jako v roce 2014. Podlahové plochy se ale jinak počítají – je to určeno nařízením vlády č. 366/2013.

§56 zůstal – oproti všem předpokladům beze změny. V poslanecké sněmovně sice byl odsouhlasen dosti pozměněný text tohoto paragrafu, ale v senátu byla jeho účinnost odložena o rok a poslanecká sněmovna již tento krok i s ostatními změnami provedenými v novele senátem ponechala, aby nedošlo k ohrožení účinnosti novely jako celku k 1.1.15. Takže v roce 2015 se jede podle not roku 2014.

Poslední významnou změnou, která zasáhne řadu podnikatelů, jsou **úpravy v režimu přenesené daňové povinnosti**. Režim PDP se dá nově rozdělit na trvalý a dočasný. Do trvalého režimu, který je beze změn oproti roku 2014, patří zejména stavební činnosti dle §92e. Dočasný režim PDP, tedy novinka, je upraven v §92f + §92g. Každý z těchto paragrafů řeší jiný typ dočasného PDP.

Podle §92f platí, že plátce musí použít režim PDP, pokud se jedná o zboží uvedené v příloze č. 6 ZDPH, pokud tak zároveň stanoví vláda ve svém nařízení. Vláda vydala nařízení č. 361/2014, jehož účinnost je od 1.4.15 a upřesnila v něm, za jakých podmínek a u kterého zboží se bude PDP uplatňovat. Asi nejvýznamnější z tohoto vládního nařízení je §2, k němuž GFŘ vydalo výkladové stanovisko (zejména k tomu, jak chápat hodnotu plnění). Znění §2:

Stanovení dodání zboží nebo poskytnutí služby uvedených v příloze č. 6 k zákonu o dani z přidané hodnoty pro uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti

(1) Režim přenesení daňové povinnosti se použije při převodu povolenek na emise skleníkových plynů podle zákona upravujícího podmínky obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů.

(2) Režim přenesení daňové povinnosti se použije u zdanitelného plnění, kterým je dodání vybraného zboží, pokud celková částka základu daně veškerého dodávaného vybraného zboží překračuje částku 100 000 Kč.

(3) Vybraným zbožím se pro účely odstavce 2 rozumí

a) obiloviny a technické plodiny, včetně olejnatých semen a cukrové řepy, které jsou uvedeny pod kódy nomenklatury celního sazebníku 1005, 1201, 1205, 1206 00, 1207 50, 1207 91, 1209 10 00 nebo 1212 91,

b) kovy, včetně drahých kovů, které jsou uvedeny pod kódy nomenklatury celního sazebníku v kapitole 71 a třídě XV, s výjimkou zboží,

1. které je uvedeno pod kódy nomenklatury celního sazebníku 7101 až 7105, 7108 20 00, 7113 až 7118, 7302, 7309 00 až 7312 00 00, 7315 až 7326, 7415 až 7419, 7507, 7508, 7611 až 7616, 7806 00, 7907 00 00, 8007 00 80, 8101 99 90, 8102 99 00, 8103 90 90, 8104 90 00, 8105 90 00, 8106 00 90, 8107 90 00, 8108 90 60, 8108 90 90, 8109 90 00, 8110 90 00, 8111 00 90, 8112 19 00, 8112 29 00, 8112 59 00, 8112 99, 8113 00 90,

2. kterým je odpad a šrot z hafnia (celtia), který je uveden pod kódy nomenklatury celního sazebníku 8112 92 10,

3. které je uvedeno pod kódy nomenklatury celního sazebníku v kapitolách 82 a 83,

4. na které se vztahuje zvláštní režim podle § 90 zákona o dani z přidané hodnoty,

5. na které se použije režim přenesení daňové povinnosti podle § 92c zákona o dani z přidané hodnoty,

c) mobilní telefony, které jsou uvedeny pod kódy nomenklatury celního sazebníku 8517 12 00 nebo 8517 18 00,

d) integrované obvody, jako jsou mikroprocesory a centrální procesorové jednotky, uvedené pod kódem nomenklatury celního sazebníku 8542 31 a desky plošných spojů osazené těmito obvody, které jsou dodávány ve stavu před zabudováním do výrobků pro konečné uživatele,

e) přenosná zařízení pro automatizované zpracování dat, která jsou uvedena pod kódy nomenklatury celního sazebníku 8471 30 00,

f) videoherní konzole, které jsou uvedeny pod kódy nomenklatury celního sazebníku 9504.

(4) Kódem nomenklatury celního sazebníku se pro účely tohoto nařízení rozumí číselné označení zboží uvedené v příloze I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, v platném znění.

Druhý nový dočasný režim PDP se nazývá mechanismem rychlé reakce a má sloužit k pohotovému reagování finanční správy na aktuální problémy při výběru DPH. Podle §92g se použije tento režim PDP při dodání zboží a služeb plátcí, pokud tak stanoví vláda svým nařízením a Evropská komise potvrdí, že proti tomuto postupu nemá námitky. Zatím je toto ustanovení neaktivní. Může být aktivně využíváno max. 9 měsíců. Můj odhad je, že až se zaktivuje, bude se týkat plnění, která jsou pro finanční správu nejčastěji podezřelá: obchody s PHM či alkoholem, zprostředkovatelské služby, reklama...

Na závěr kapitoly týkající se DPH zmíním drobnou, ale dobrou úpravu obsaženou v §108/1j. Ta trochu zlepšuje pozici českých plátců při osvobozeném dodání zboží do JČS. Pokud plátce prokáže, že „přijal všechna opatření k prokázání osvobození při dodání zboží do jiného členského státu“ a odběratel z jiného členského státu přesto zboží nepřeveze z tuzemska (čili se jedná o zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku), musí daň na výstupu odvést tento odběratel a nikoliv český dodavatel, jak tomu bylo doposud. Tak jen pozor na to slovíčko „všechna“, protože českému správci daně bude jistě milejší (jednodušší) doměřit daň českému plátcovi, kterého má po ruce, než nějakému vzdálenému subjektu zpoza hranic.

OSTATNÍ

Daňový řád

Daňový řád doznal do roku 2015 řadu změn a opět zmíním jen ty nejdůležitější, které se mohou promítnout do života běžného podnikatele a jeho účetní.

Již dlouhou dobu můžeme pozorovat snahu mnoha daňových subjektů utéci před hledáčkem správců daně do velkých měst, zejména do Prahy. V poslední době se tomu snaží finanční správa bránit tím, že dle **§ 18 deleguje místní příslušnost tam, kde podle ní bude správa daní nejefektivnější, tedy zpravidla tam, kde je hlavní provozovna podnikatele**. Novinkou je, že proti rozhodnutí správce daně o delegaci (místní příslušnosti) **nelze uplatnit opravné prostředky**.

Další novinky jsou v důsledku elektronizace vztahů mezi daňovými subjekty a správci daně. Při podáních činěných s pomocí elektronického podpisu byl problém tehdy, pokud zakladatelská listina daňového subjektu určovala, že za subjekt má jednat více osob najednou. Ale k elektronickému podání jde připojit jenom jeden elektronický podpis. **Proto daňový řád v §24/4 nově stanoví, že za právnickou osobu může jednat v daňovém řízení kterýkoliv člen statutárního orgánu sám (byť dle společenské smlouvy jich má jednat více)**.

Novinkou s většími dopady jsou změny v §72/4 a §74/4. §72/4 stanoví s odkazem na §72/1 pro registrační podání a podání daňových tvrzení povinnost elektronické podoby takového podání. Tato povinnost platí pro ty, kteří mají datovou schránku nebo povinnost auditu (osoby s auditem asi budou mít vždy datovou schránku). Způsob elektronického podání v těchto případech je stanoven odkazem na §71/1. Problém byl zejména v tom, že §71/1 nezná podání formou jakékoliv přenosové techniky (kterou je správce daně schopen zprávu převzít) s dodatečným potvrzením takového podání do 5 dnů u správce daně (tuto možnost zmiňuje daňový řád v §71/3). Typickým příkladem využití §71/3 je podání učiněné přes EPO bez zaručeného podpisu s tím, že daňový subjekt správci daně ve lhůtě 5 dnů dodá tzv. e-tiskopis vyprodukovaný v EPO. Až informa-

ce GFŘ vydaná závěrem února 2015 situaci vyjasnila a finanční správa v ní sdělila, že pro rok 2015 (jenom pro 2015!) bude takovou formu respektovat jako správnou.

§74/4 novinku doplňuje tím, že říká: „*Pokud vada podání spočívá pouze v tom, že podání bylo učiněno jinak než elektronicky, ačkoliv mělo být učiněno elektronicky, hledí se na něj jako na podání bez vady; to platí pouze pro podání, u nichž tuto skutečnost správce daně předem zveřejní způsobem umožňujícím dálkový přístup.*“. Tato na první pohled podezřele liberální věta je doplněna §247a/2, který pro tyto situace stanovuje **pokutu 2 tis. Kč** (případně i více).

Poslední blok novinek se týká sankcí. Úrok z posečkání sice není čistokrevná sankce, ale zahrneme jej sem také. Byl zrušen §157/7, podle nějž mohl správce daně upustit od předepsání úroků z posečkání. Tuto zdánlivou nepříjemnost je nutno vnímat v kontextu nových ustanovení §259a - §259c, viz dále.

Dalo by se říci, že z původního zákona o správě daní a poplatků se do daňového řádu vrací v §247a možnost správce daně uložit pokutu za nesplnění povinnosti nepeněžní povahy, a to až do 500 tis Kč (registrační, oznamovací a záznamní povinnosti). Najdeme zde i již zmíněnou pokutu 2 tis. Kč za nesplnění §72/1 (elektronická forma podání).

Na první pohled sympatickou změnou je nový §254a. Ten umožňuje při postupu k odstranění pochybností trvajícím déle, než 5 měsíců, uplatnit „úrok z daňového odpočtu“. Taková situace nastane tehdy, pokud bude správce daně zdržovat odpočet (asi zejména DPH) a následně se ukáže, že daňový subjekt postupoval řádně a správce daně mu dodatečně odpočet odešle. Je to ale spíše kosmetická záležitost. Jednak se úrok bude platit až za dobu po uplynutí 5 měsíců. Výše úroku je směšné 1% zvýšené o repo sazbu ČNB, což je kladná nula. A nakonec: pokud správce daně ve lhůtě 5 měsíců od zahájení postupu překlopí řízení do daňové kontroly (jak ostatně předpokládá daňový řád), tak se nebude platit nic. Tato novinka platí až pro řízení započatá od roku 2015.

Zajímavější je další změna, opět převzatá z původního zákona o správě daní a poplatků. V §259a - §259c se **vrací možnost žádat správce daně o individuální prominutí penále, úroku z prodlení a (výše zmíněného) úroku z posečkání**. Žádosti jsou zpoplatňovány, přičemž poplatek se neplatí při částce žádaného prominutí do 3 tis. Kč. Správce daně má k dispozici prostor pro diskreční uvážení. Může tedy daňovému subjektu prominout – v rámci mantinelů daných zákonem – takové % sankce, jak sám uzná za správné.

Zákon o rezervách

Zákon o rezervách upravuje mj. tvorbu tzv. zákonných opravných položek (tedy daňově účinných). Těch je několik druhů a upravují je ustanovení §8 - §8c. Ke všem těmto speciálním paragrafům se ale vztahuje společný §2, který obsahuje obecná pravidla tvorby ZOP. Letitě plati-

lo, že jednou z podmínek tvorby ZOP bylo, že pohledávka, ke které jsou tvořeny, musela být účtována výnosově. To se od roku 2015 trochu mění a podle nového §2/6 **lze tvořit daňové ZOP i k pohledávkám, které vzniknou zaúčtováním snížených nákladů nebo o kterých bylo při opravě chyb minulých období účtováno rozvahově, přičemž ale ovlivnily základ daně (bylo podáno dodatečné daňové přiznání)**. Je to správná a logická úprava.

Jedním ze speciálních ustanovení je §8, který upravuje tvorbu ZOP k pohledávkám za dlužníkem v insolvenční. **Od roku 2014 nelze tvořit tyto insolvenční ZOP za spojenými osobami. V roce 2014 rozhodoval stav mezi dlužníkem a věřitelem v roce tvorby ZOP, od roku 2015 rozhoduje stav vztahů v okamžiku vzniku pohledávky.**

Poslední změnu najdeme v §8a/1. §8 jsem zmínil výše, další speciální §8c řeší tvorbu ZOP k „malým pohledávkám“ (do 30 tis. Kč) a ostatní případy jsou řešeny právě v §8a. Od roku 2014 došlo k velké změně pravidel tvorby ZOP dle §8a. Novinky roku 2014 jsou dokončeny v 2015, kdy **100 % ZOP lze tvořit již po uplynutí 30 měsíců** (dle znění 2014 to bylo po uplynutí 36 měsíců) **po splatnosti pohledávky. Dle 4. přechodného ustanovení se tato úprava použije už na pohledávky splatné od 2014.** Připomenu, že vzhledem ke konstrukci §8a budeme moci tvořit ZOP k pohledávkám dle tohoto ustanovení poprvé při závěrkách roku 2015.

Rekapitulace novinek v cestovních náhradách

- Sazba základní náhrady u OA zůstává na 3,70 Kč/km (1 Kč u motocyklů)
- Sazba stravného dle §176/1 zákoníku práce v 2015:
 - 69 Kč až 82 Kč, trvá-li pracovní cesta 5 až 12 hodin,
 - 104 Kč až 125 Kč, trvá-li pracovní cesta déle než 12 hodin, max. 18 hodin,
 - 163 Kč až 195 Kč, trvá-li pracovní cesta déle než 18 hodin.
- Průměrná cena za 1 l PHM (při nedoložení skutečné ceny) v 2015:
 - 35,90 Kč u benzínu automobilového 95 oktanů,
 - 38,30 Kč u benzínu automobilového 98 oktanů,
 - 36,10 Kč u motorové nafty.

INFORMACE GFŘ

k aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti na vybraná plnění v letech 2015 a 2016

Generální finanční ředitelství Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1

Sekce metodiky a výkonu daní, Č.j.: 2552/15/7100-20116-011073 (Vydáno 11.3.2015)

Z důvodu boje proti daňovým podvodům využila Česká republika možnost danou směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, v platném znění, a počínaje dnem 1. 4. 2015 rozšíří postupně výčet plnění, při jejichž poskytnutí bude použit režim přenesení daňové povinnosti. Toto rozšíření je součástí novely¹ zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) a nařízení vlády č. 361/2014 Sb., ze dne 22. 12. 2014², o stanovení dodání zboží nebo poskytnutí služby pro použití režimu přenesení daňové povinnosti, zveřejněném v Částce 143 Sbírky zákonů (dále jen „nařízení vlády č. 361/2014 Sb.“), které z množiny plnění stanovených v příloze č. 6 zákona o DPH vymezuje ta, na která se režim přenesení daňové povinnosti bude aplikovat.

V platnosti zůstává bez věcných změn režim přenesení daňové povinnosti pro všechna dosud v zákoně o DPH definovaná plnění, tj. pro dodání zlata (§ 92b), dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 zákona (§ 92c), převod povolenek na emise skleníkových plynů (zde došlo pouze k technické úpravě, resp. kontinuální pokračování režimu přenesení daňové povinnosti pro převod povolenek na emise skleníkových plynů od 1. 1. 2015 stanoví nařízení vlády č. 361/2014 Sb.³) a pro poskytnutí stavebních nebo montážních prací (§ 92e).

Pro plnění, u kterých se režim přenesení daňové povinnosti bude nově aplikovat, budou obecně platit obdobná pravidla a povinnosti jako pro plnění, pro která byl již režim přenesení daňové povinnosti zaveden⁴.

Tento režim platí pouze pro dodání uskutečněná mezi plátcí s místem plnění v tuzemsku, přičemž povinnost přiznat a zaplatit daň má plátce, pro kterého bylo uvedené zdanitelné plnění v tuzemsku uskutečněno (příjemce plnění).

Plátcí uskutečňující nebo přijímající plnění v tomto režimu mají v roce 2015 i nadále povinnost podat správci daně elektronicky ve lhůtě pro podání daňového přiznání výpis z evidence pro účely daně z přidané hodnoty. V návaznosti na Informaci GFŘ, která byla zveřejněna dne 13. 1. 2015, pouze připomínáme, že **došlo k novému vymezení kódů plnění ve výpisu z evidence pro účely daně z přidané hodnoty**. Přehled kódů, pod kterými budou jednotlivá plnění spadající do předmětného režimu vykazována v roce 2015, je uveden v příloze č. 1 této Informace. Tento výpis z evidence bude od 1. 1. 2016 nahrazen kontrolním hlášením.

Podrobnější informace o obecných pravidlech a povinnostech spojených s tímto režimem jsou k dispozici na Internetu FS: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesení-danove-povinnosti>.

1. Vymezení nových plnění pro aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti

1.1 Účinnost v roce 2015

Podle § 92f odst. 1 zákona o DPH použije plátce při dodání zboží nebo poskytnutí služby uvedených v příloze č. 6 zákona o DPH plátci režim přenesení daňové povinnosti, pokud tak vládá stanoví nařízením. Plnění, u kterých se bude režim přenesení daňové povinnosti uplatňovat nově, vymezují ust. § 2 odst. 2 a násl. nařízení vlády č. 361/2014 Sb. následovně⁵.

Režim přenesení daňové povinnosti se použije u zdanitelného plnění, kterým je dodání vybraného zboží, pokud celková částka základu daně veškerého dodávaného vybra-

ného zboží překračuje částku 100 000 Kč, a to s účinností od 1. 4. 2015 na veškeré vybrané zboží s výjimkou cukrové řepy (kód nomenklatury celního sazebníku 1212 91), kde účinnost nastává dnem 1. 9. 2015.

Vybraným zbožím se přitom rozumí (pro aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti musí být podle citovaného vládního nařízení splněno slovní vymezení zboží a zároveň jeho vymezení příslušným kódem nomenklatury celního sazebníku⁶):

a) obiloviny a technické plodiny, včetně olejnatých semen a cukrové řepy, které jsou uvedeny pod kódy nomenklatury celního sazebníku 1005 (kukuřice), 1201 (sójové boby též drcené), 1205 (semena řepky nebo řepky olejky, též drcená), 1206 00 (slunečnicová semena, též drcená), 1207 50 (hořčičná semena), 1207 91 (maková semena), 1209 10 00 (semena cukrové řepy) nebo 1212 91 (cukrová řepa),

b) kovy, včetně drahých kovů, které jsou uvedeny pod kódy nomenklatury celního sazebníku v kapitole 71 a třídě XV, s výjimkou zboží, které je sice v kapitole 71 a třídě XV, ale je nařízením vlády č. 361/2014 Sb. negativně vymezeno vybranými kódy a kapitolami nomenklatury celního sazebníku nebo se jedná o zboží, které již podléhá režimu přenesení daňové povinnosti podle § 92c zákona o DPH či zboží, na které se vztahuje zvláštní režim podle § 90 zákona o DPH.

Vymezení kovů, včetně drahých kovů, na které se režim přenesení daňové povinnosti s účinností od 1. 4. 2015 vztahuje, a to podle vybraných kódů z kapitoly 71 a třídy XV nomenklatury celního sazebníku, je uveden v příloze č. 2 této Informace.

Vzhledem k dosavadní aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti na dodání zlata (ust. § 92b odst. 1 písm. a) zákona o DPH, podle kterého je režim aplikován pouze na zlato o ryzosti 333 tisícín nebo vyšší) upozorňujeme, že nově bude do tohoto režimu dle § 92f zákona o DPH spadat mimo jiné také dodání zlata (včetně zlata pokoveného platinou), netepaného nebo ve formě polotovarů nebo prachu, které je uvedeno pod kódem nomenklatury celního sazebníku 7108 (s výjimkou zlata měnového – kód 7108 20 00), a to bez ohledu na ryzost dodávaného zlata.

c) mobilní telefony, které jsou uvedeny pod kódy nomenklatury celního sazebníku 8517 12 00 nebo 8517 18 00,

d) integrované obvody, jako jsou mikroprocesory a centrální procesorové jednotky, uvedené pod kódem nomenklatury celního sazebníku 8542 31 a desky plošných spojů osazené těmito obvody, které jsou dodávány ve stavu před zabudováním do výrobků pro konečné uživatele,

e) přenosná zařízení pro automatizované zpracování dat, která jsou uvedena pod kódy nomenklatury celního sazebníku 8471 30 00, jako jsou např. notebooky či tablety.

f) videoherní konzole, které jsou uvedeny pod kódy nomenklatury celního sazebníku 9504.

1.2 Účinnost v roce 2016

Režim přenesení daňové povinnosti se podle § 92d zákona o DPH použije také **při dodání nemovité věci plátcí, pokud plátce, který nemovitou věc dodává, uplatní daň podle § 56 odst. 5 zákona o DPH** (tj. plátce se rozhodne využít zákonnou možnost uplatnit daň při dodání nemovité věci jinému plátcí, které by jinak bylo považováno za osvobozené plnění), **a to s účinností od 1. 1. 2016.**

2. Možnosti řešení sporných případů zařazení plnění

2.1 Právní fikce na základě dohody mezi poskytovatelem a příjemcem plnění

Pokud bude při praktické aplikaci obtížné u plnění vymezených na základě § 92f zákona o DPH nařízením vlády č. 361/2014 Sb. obecně posoudit, zda s ohledem na charakter konkrétního plnění byly naplněny podmínky pro uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti, tj. např. nebu-

de zřejmé, zda dané plnění spadá pod konkrétní výše uvedené položky pro aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti, a obě strany (poskytovatel i příjemce plnění) budou na základě důvodného předpokladu, že na zdanitelné plnění se tento režim vztahuje, jednat ve shodě a uplatní režim přenesení daňové povinnosti v rozsahu všech zákonem definovaných povinností, bude aplikována právní fikce, že dané plnění režimu přenesení daňové povinnosti podléhá (§ 92f odst. 2 zákona o DPH).

Jak vyplývá z výše uvedeného, proto, aby dané zdanitelné plnění bylo v těchto sporných případech považováno za plnění podléhající režimu přenesení daňové povinnosti, je nezbytné zajistit faktické použití tohoto režimu, které představuje naplnění všech zákonných podmínek pro aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti, a to nejen poskytovatelem ale zejména také příjemcem plnění.

Pro tento účel se má za to, že poskytovatel plnění splní zákonné podmínky použití režimu přenesení daňové povinnosti, jestliže vystaví daňový doklad, ve kterém uvede údaj „daň odvede zákazník“ podle § 29 odst. 2 písm. c) zákona o DPH, v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty vede údaje podle § 92a odst. 3 zákona o DPH a podá výpis z této evidence správci daně podle § 92a odst. 5 zákona o DPH (od 1. 1. 2016 splní povinnosti spojené s kontrolním hlášením).

Příjemce plnění splní zákonné podmínky použití režimu přenesení daňové povinnosti tím, že doplní výši daně v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty, splní povinnosti související s evidencí pro účely daně z přidané hodnoty podle § 92a zákona o DPH, včetně podání výpisu z této evidence správci daně (od 1. 1. 2016 splní povinnosti spojené s kontrolním hlášením), a příslušnou daň přizná.

2.2 Závazné posouzení

Určení, zda se obecně při poskytnutí určitého zdanitelného plnění použije režim přenesení daňové povinnosti nebo ne, je předmětem závazného posouzení (§ 92h zákona o DPH). V případech přetrvávajících nejasností tak existuje možnost požádat Generální finanční ředitelství o závazné posouzení určitého zdanitelného plnění pro účely použití režimu přenesení daňové povinnosti.

Žadatel musí uvést popis daného zdanitelného plnění (v žádosti lze uvést vždy pouze jedno zdanitelné plnění) a návrh výroku rozhodnutí o závazném posouzení (§ 92i zákona o DPH). Procesně řízení o závazném posouzení upravují ust. § 132 a § 133 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů. Podání žádosti o vydání rozhodnutí o závazném posouzení v dané oblasti podléhá správnímu poplatku ve výši 10 000 Kč podle zák. č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

3. Zálohové platby před zavedením režimu přenesení daňové povinnosti

V režimu přenesení daňové povinnosti je plátce, pro kterého bylo zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečněno (příjemce plnění), nadále povinen přiznat daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. Také pro plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění v režimu přenesení daňové povinnosti (poskytovatel plnění), je pro vykázání plnění v tomto režimu rozhodující den uskutečnění daného zdanitelného plnění. K úplatám před uskutečněním zdanitelného plnění (zálohovým platbám) se v režimu přenesení daňové povinnosti nepřihlíží, tyto se zahrnují do celkové úplaty za dané zdanitelné plnění, ale v daném režimu poskytovateli plnění nevzniká povinnost přiznat daň z přijaté zálohové platby, ani nevzniká povinnost při přijetí zálohové platby vystavit daňový doklad (pro vystavení daňového dokladu je opět rozhodující den uskutečnění zdanitelného plnění).

Pro situace, kdy je přijata zálohová platba před uskutečněním zdanitelného plnění (a zároveň před účinností režimu přenesení daňové povinnosti pro určitý typ plnění), ze které vznikla povinnost přiznat daň, přičemž k uskutečnění daného zdanitelného plnění dojde až po zavedení tohoto režimu, se v souvislosti s rozšířením režimu na nové typy plnění zavádí s účinností od 1. 1. 2015 pravidlo (**§ 92a odst. 7 zákona o DPH**), podle kterého se nebude v dané situaci aplikovat

režim přenesení daňové povinnosti zpětně na již přiznanou daň z přijaté zálohové platby. Pro tyto případy se při výpočtu hodnoty, na kterou se použije režim přenesení daňové povinnosti, vychází ze základu daně stanoveného podle obecného pravidla v § 37a odst. 1 zákona o DPH. Základem daně je rozdíl mezi celkovou úplatou za dané zdanitelné plnění bez daně (celkovým základem daně za dané zdanitelné plnění podle § 36 odst. 1 zákona o DPH) a součtem částek zálohových plateb přijatých před zavedením režimu přenesení daňové povinnosti, snížených o daň přiznanou z těchto zálohových plateb (souhrnu základů daně podle § 36 odst. 2 zákona o DPH). Takto vypočtený základ daně může být i ve výši 0.

Př.: Plátce A obdrží od svého odběratele (rovněž plátce) dne 13. 3. 2015 úplatu (zálohovou platbu) ve výši 130 000 Kč včetně daně. K uskutečnění zdanitelného plnění (dodání mobilních telefonů) dojde až 30. 4. 2015, tj. po zavedení režimu přenesení daňové povinnosti pro mobilní telefony. Zároveň s uskutečněním plnění je poskytnuta zbývající platba ve výši 170 000 Kč (bez daně).

Plátce A splnil svou daňovou povinnost a ke dni přijetí zálohové platby přiznal tuto transakci na ř. 1 daňového přiznání (základ daně ve výši 107 432 Kč a související daň ve výši 22 568 Kč) za příslušné zdaňovací období v běžném režimu, tj. mimo režim přenesení daňové povinnosti. Na ř. 25 daňového přiznání plátce A uvede hodnotu 170 000 Kč (hodnotu doplatku bez daně). Daň z hodnoty základu daně (170 000 Kč) dopočítá odběratel a uvede ji na řádku 10 daňového přiznání.

Pokud by ve výše uvedeném příkladu došlo pouze k obměně výše plateb, tj. zálohová platba včetně daně by činila např. 50 000 Kč a doplatek (bez daně) by činil např. 70 000 Kč, tj. doplatek by samostatně nepřevyšoval limit stanovený pro aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti 100 000 Kč pro toto vybrané zboží, bude se postupovat obdobně, jako je uvedeno výše, tj. plátce A přizná ke dni přijetí zálohové platby tuto skutečnost na ř. 1 daňového přiznání (tj. v tomto případě základ daně ve výši 41 320 Kč a související daň ve výši 8 680 Kč) za příslušné období (jedná se o období před zavedením režimu přenesení daňové povinnosti). Na ř. 25 plátce A uvede hodnotu 70 000 Kč, tj. hodnotu doplatku bez DPH. Daň z hodnoty 70 000 dopočítá odběratel (a uvede na ř. 10 daňového přiznání).

4. Postupy v souvislosti se stanoveným limitem pro aplikaci režimu u vybraného zboží

4.1 Stanovení celkové částky základu daně

Pro stanovení celkové částky základu daně při dodání vybraného zboží (limit 100 000 Kč, při jehož překročení se aplikuje režim přenesení daňové povinnosti) může být určující celková částka základu daně uvedená na daňovém dokladu za zdanitelné plnění, a to v souhrnu za veškeré dodávané zboží splňující definici vybraného zboží (zboží uvedené v bodě 1. pod písm. a) až f)).

Pokud nastane situace, kdy bude na jednom daňovém dokladu uvedeno více druhů vybraného zboží (spadajícího věcně pod více různých písm. a) až f)), budou se základy daně těchto různých druhů zboží pro určení hodnoty limitu sčítat. Může tak dojít např. k situaci, kdy při uvedení více než jednoho druhu vybraného zboží na jednom daňovém dokladu bude režim přenesení daňové povinnosti aplikován při překročení celkové částky základu daně na všechny druhy vybraného zboží, ačkoli u (jednoho či více) jednotlivých druhů zboží základ daně samostatně nepřekročí limitní hodnotu. Ve výpise z evidence pro daňové účely (od 1. 1. 2016 v kontrolním hlášení) by jednotlivé druhy zboží uvedené na jednom daňovém dokladu měly být deklarovány samostatně (pod samostatným kódem předmětu plnění), a to v hodnotě základu daně pro jednotlivý druh zboží.

Pro situace sporných či nejednoznačných případů bude možno režim přenesení daňové povinnosti použít za použití právní fikce na základě dohody mezi poskytovatelem a příjemcem plnění (§ 92f odst. 2 zákona o DPH), a to za předpokladu splnění všech zákonných povinností pro aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti na straně dodavatele i odběratele (viz bod 2.1).

Nutno upozornit na skutečnost, že některá jednání plátců mohou být posouzena jako jednání s cílem vyhnout se aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti. Pokud např. dodavatel vystaví několik daňových dokladů (popř. několik kupních smluv) pro jednoho odběratele s uvedením stejného dne uskutečnění zdanitelného plnění, hodnota základu daně na jednotlivých dokladech (popř. kupních smlouvách) přitom nepřekročí stanovený limit 100 000 Kč, ale v souhrnu za

všechny daňové doklady (kupní smlouvy) bude tato hodnota základu daně překročena, přičemž tento dodavatel neuhradí daň na výstupu, může správce daně danou situaci vyhodnotit (a to vždy v závislosti na všech okolnostech konkrétního případu) jako jednání s cílem vyhnout se aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti a může mj. přistoupit k posouzení oprávněnosti souvisejícího nároku na odpočet daně odběratele.

4.2 Zálohové platby

V případě využití zálohových plateb u dodání vybraného zboží je pro správnou aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti nezbytné předem znát celkovou dohodnutou hodnotu základu daně vybraného zboží. V tomto případě se jedná o jedno zdanitelné plnění ve smyslu nařízení vlády č. 361/2014 Sb. Pokud hodnota základu daně vybraného zboží přesáhne určený limit, budou se aplikovat pravidla pro režim přenesení daňové povinnosti (zálohové platby se nebudou zdaňovat, rozhodující pro zdanění transakce bude datum uskutečnění zdanitelného plnění).

V opačném případě se budou při splnění zákonných podmínek aplikovat pravidla běžného režimu (se zdaněním přijatých zálohových plateb). Zálohové platby se tedy neposuzují pro účely stanovení limitu samostatně, ale zahrnují se do celkové hodnoty základu daně pro dané zdanitelné plnění.

Př.: Plátce A se dohodl s plátcem B (objednávka, smluvní ujednání) na dodání mobilních telefonů a videoherních konzolí (přitom základ daně pro mobilní telefony je 80 000 Kč a pro videoherní konzole 90 000 Kč). Zároveň bylo domluveno poskytnutí zálohové platby před uskutečněním plnění, a to v měsíci květnu 2015 ve výši 80 000 Kč, zbývající platba bude uhrazena ke dni uskutečnění plnění v měsíci červenci 2015.

Vzhledem k celkové hodnotě plnění budou v daném případě aplikována pravidla režimu přenesení daňové povinnosti (celková dohodnutá hodnota základu daně vybraného zboží je celkem 170 000 Kč a přesahuje tak stanovený limit). Tj. plátce A nemá v daném režimu povinnost přiznat v daňovém přiznání přijatou úplatu (zálohovou platbu) ke dni jejího přijetí, ale vzniká mu povinnost přiznat hodnotu daného plnění (v celkové výši 170 000 Kč) až ke dni uskutečnění zdanitelného plnění (ř. 25 daňového přiznání). Není nutno přitom ani rozlišovat, ke kterému druhu zboží se zálohová platba vztahuje. Ke dni uskutečnění zdanitelného plnění je také vystaven daňový doklad na obě položky zboží s hodnotou plnění a údajem „daň odvede zákazník“ (§ 29 odst. 2 písm. c) zákona o DPH). Plátce B mimo dalších povinností přizná základ daně (ve výši 170 000 Kč) a vypočtenou daň (v daném případě za použití sazby 21 %) ke dni uskutečnění zdanitelného plnění (ř. 10 daňového přiznání za příslušné zdaňovací období).

4.3 Postup při změně hodnoty dodávaného zboží po přijetí zálohové platby

V praxi nelze vyloučit situaci, že bude hodnota objednaného zboží přesahovat stanovený limit a z přijatých zálohových plateb nebude z tohoto důvodu přiznána daň. Hodnota zboží, které bude nakonec skutečně dodáno, však bude pod stanoveným limitem, například z důvodu momentálního nedostatku zboží na skladě u dodavatele nebo kvůli následné změně objednávky odběratelem. Při uskutečnění plnění se v takovém případě uplatní běžný režim, přičemž do základu daně musí být zahrnuty i dříve nezdaněné zálohy. Důvod nezdanění zálohových plateb v příslušném zdaňovacím období je plátce povinen prokázat.

Př.: Plátce objednal u prodejce elektroniky notebooky v hodnotě 120 000 Kč. Zaplatil zálohu 50 000 Kč, kterou prodejce elektroniky nezdanil, neboť na základě údajů v objednávce předpokládal, že celá transakce proběhne v režimu přenesené daňové povinnosti. Odběratel však těsně před dodáním zboží objednávku snížil na hodnotu 90 000 Kč. Zdaněno bude proto v běžném režimu, základ daně se stanoví ve výši 90 000, tj. včetně nezdaněné zálohové platby. Dodavatel bude připraven doložit správci daně, že původní objednávka přesáhla limit, což jej opravňovalo k nezdanění zálohové platby.

Nelze vyloučit ani situaci, kdy plátce z přijaté zálohové platby přizná daň, neboť důvodně předpokládá, že hodnota základu daně vybraného zboží nepřesáhne stanovený limit 100 000 Kč. K datu uskutečnění zdanitelného plnění však hodnota daného plnění stanovený limit přesáhne a toto plnění má tedy podléhat režimu přenesení daňové povinnosti. V daném případě lze postupovat obdobně jako v případě, který je podrobněji uveden v bodě 3 této Informace (postup podle ust. § 92a odst. 7 zákona o DPH), tj. neaplikovat zpětně režim přenesení daňové povinnosti na již přiznanou daň z přijaté zálohové platby a při výpočtu hodnoty, na kterou se režim přenesení daňové povinnosti uplatní, vycházet z obecného pravidla v § 37a odst. 1 zákona o DPH.

4.4 Oprava základu daně

4.4.1 Oprava základu daně u plnění v režimu přenesené daňové povinnosti

V případě opravy základu daně u plnění, u kterého byl aplikován režim přenesení daňové povinnosti, protože byl překročen limit 100 000 Kč, a následně nastanou takové skutečnosti, které vedou ke zvýšení nebo snížení původního základu daně, musí být na opravu aplikován režim přenesení daňové povinnosti bez ohledu na výši prováděné opravy.

Pokud tedy plátce dodal vybrané zboží v režimu přenesení daňové povinnosti (základ daně za toto zboží za zdanitelné plnění překročil stanovený limit) a následně nastanou skutečnosti, které vedou k opravě základu daně (ust. § 42 a § 45 zákona o DPH), čímž dojde ke **snížení původního základu daně** (základ daně za zdanitelné plnění je nově pod stanovený limit), bude po provedení této opravy platit nadále původně uplatněný daňový režim, tj. provede se pouze oprava základu daně (§ 42 odst. 7 zákona o DPH), nikoli oprava původně uplatněného režimu.

Př. Původní základ daně při dodání notebooků činil 120 000 Kč. Na základě dohody mezi dodavatelem a odběratelem dojde ke snížení základu daně o 30 000 Kč. Protože u původního dodání zboží byl překročen limit pro aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti, bude snížení hodnoty základu daně o 30 000 Kč také uskutečněno v režimu přenesení daňové povinnosti.

Obdobně bude plátce daně postupovat v případě, kdy dojde ke **zvýšení původního základu daně**, u kterého byl uplatněn režim přenesení daňové povinnosti.

Př. Původní základ daně při dodání notebooků činil 120 000 Kč. Na základě dohody mezi dodavatelem a odběratelem dojde k navýšení základu daně o 20 000 Kč. Limit pro aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti byl překročen již u původního dodání zboží, navýšení hodnoty základu daně o 20 000 Kč a případné každé další navýšení hodnoty základu daně bude podléhat režimu přenesení daňové povinnosti.

4.4.2 Oprava základu daně u plnění v běžném režimu uplatnění DPH

Pokud plátce dodal vybrané zboží v běžném režimu (základ daně za toto zboží za zdanitelné plnění nepřekročil stanovený limit a plátce uplatnil DPH na výstupu) a následně nastanou skutečnosti, které vedou k opravě základu daně, čímž dojde ke **zvýšení původního základu daně**, uplatněný běžný režim původního plnění se již zpětně neopravuje. Zároveň je ale nutno za účelem řádného zdanění samotné opravy daně ve správném režimu podle obecného principu stanoveného v § 2 odst. 2 nařízení vlády č. 361/2014 Sb. prověřit celkovou hodnotu základu daně po navýšení. Pokud tato celková hodnota základu daně (s promítnutím všech oprav) přesáhne hodnotu 100 000 Kč, bude se tato oprava základu, při které dojde k překročení limitu a všechny následující, považovat za plnění, na které se režim přenesení daňové povinnosti uplatňuje.

Př. Původní základ daně při dodání videoherních konzolí činil 90 000 Kč. Na základě dohody mezi dodavatelem a odběratelem dojde k navýšení základu daně o 60 000 Kč, tj. celková hodnota základu daně po navýšení činí 150 000 Kč. Limit pro aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti byl po opravě základu daně překročen. Hodnota navýšení základu daně - v daném případě 60 000 Kč – bude podléhat zdanění v režimu přenesení daňové povinnosti. Režim u původního základu daně, který podléhal běžnému režimu zdanění, se již neopraví.

Př. Původní základ daně při dodání notebooků činil 50 000 Kč. Na základě dohody mezi dodavatelem a odběratelem dojde k navýšení základu daně o 30 000 Kč, tj. celková hodnota základu daně po navýšení činí 80 000 Kč. Limit pro aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti nebyl po opravě základu daně překročen, oprava bude provedena v běžném režimu. Následně dojde k navýšení hodnoty základu daně o dalších 40 000 Kč, tj. celková hodnota základu daně činí 120 000 Kč. Hodnota navýšení základu daně - v daném případě 40 000 Kč – bude podléhat zdanění v režimu přenesení daňové povinnosti.

4.4.3 Množstevní bonusy a jiné slevy

V případě uplatnění množstevních bonusů nebo jiných slev, které se vztahují k většímu množství samostatných transakcí, přičemž půjde o situaci, kdy hodnota některých z nich přesáhla stanovený limit a hodnota ostatních nikoli, lze v odůvodněných případech (např. vzhledem k charakteru zboží nelze určit, zda se sleva vztahuje na dodávku v režimu přenesení daňové povinnosti nebo dodávku v běžném režimu) využít pro určení způsobu opravy základu daně vzájemnou dohodu mezi dodavatelem a odběratelem, na základě které obě strany shodně opravu vztáhnou buď k dodání v běžném režimu, nebo k dodání v režimu přenesení daňové povinnosti.

Př.: Celkový objem dodávek kukuřice za rok je 1 000 000 Kč. 70 % z této částky bylo původně zdaněno v režimu přenesení daňové povinnosti, 30 % bylo zdaněno v běžném režimu. Následně byl přiznán bonus ve výši 100 000 Kč, tento ale vzhledem k charakteru zboží nelze jednoznačně přiřadit ke konkrétnímu dodání, tj. nelze rozlišit, zda tato byla zdaněna v běžném režimu nebo v režimu přenesení daňové povinnosti. Odběratel s dodavatelem se dohodnou, že celková oprava základu daně bude celá vztažena k dodávce (dodávkám) v režimu přenesení daňové povinnosti a obě strany ve shodě takto opravu provedou.

Ing. Jiří Fojtík v.r. ředitel sekce 11

1 Zákon č. 360/2014 Sb.

2 ve znění Sdělení MV o opravě tiskové chyby zveřejněné v Částce 3 Sbírky zákonů 2015

3 Současně došlo ke zrušení původního časového omezení platnosti režimu přenesení daňové povinnosti pro převod povolenek na emise skleníkových plynů (do 1. 7. 2015).

4 A to včetně postupů definovaných GŘ např. pro oblast poskytování stavebních a montážních prací podle § 92e zákona o DPH pro subjekty s výkonem působností v oblasti veřejné správy (§ 5 odst. 3 zákona o DPH). Pokud budou plnění podléhající režimu přenesení daňové povinnosti poskytnuty těmto subjektům zcela výlučně pro výkon veřejnoprávní činnosti, nebudou tyto subjekty v pozici odběratele – osoby povinné k dani, potažmo plátce a přenesení daňové povinnosti se na ně nebude vztahovat.

5 Jak je již zmíněno v úvodu, ust. § 2 odst. 1 nařízení vlády č. 361/2014 Sb. umožňuje kontinuální pokračování režimu přenesení daňové povinnosti pro převod povolenek na emise skleníkových plynů od 1. 1. 2015. Limit 100 000 Kč se na převod povolenek na emise skleníkových plynů nevztahuje.

6 Kódem nomenklatury celního sazebníku se rozumí číselné označení zboží uvedené v příloze č. 1 nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, v platném znění, která je v plném znění dostupná na adrese

<http://www.celnisprava.cz/cz/clo/sazebni-zarazeni-zbozi/spolecny-celni-sazebnik-es/Spolen%20celn%20sazebnk%20ES%202015/NEK%20č.%201101-2014.pdf>

- *Kdo je to účetní? Osoba, která vyřeší váš problém, o kterém nevíte, způsobem, který nechápete.*
- *Horolezci se utrhlo lano a drží se jen tak tak ve skále, najedou spatří člověka a volá: "Haló, haló, pomozte mi prosím, hodte mi lano, rychle nebo spadnu!", kolemjdoucí vezme lano a začne vázat speciální smyčky. Trvá mu to delší dobu a tak horolezec křičí: "rychlé, dělejte, hodte s sebou co tam děláte takovou dobu?" Kolemjdoucí říká: "převazuju tady smyčku aby to bylo všechno jak má být správně." Horolezec: "Dělejte, hažte mi to už nebo spandú! Nejste vy náhodou účetní? Těm to pořád musí něco vycházet na 100%" - Kolemjdoucí: "Ano jsem a vy musíte být manažer" - horolezec: "Jak jste to poznal?" - "Vy jste v průseru a můžu za to já".*
- *Do lesa zavítá Finanční úřad a mezi zvířátky zavládne panika. Šnek i s celou rodinou utíká z lesa. Potká ho čáp a ptá se: "Kam běžíš šneku?" "Ale, do lesa přijel finančák vybírat daně a ted' – já mám barák, moje stará má barák, všechny děti mají barák, no to bych se nedoplatil!" Čáp se zamyslí a začne taky utíkat. A narazí na medvěda. "Kam běžíš čápe?" "Ale, do lesa přijel finančák vybírat daně a vem si - já si žiju na vysoký noze, moje stará si žije na vysoký noze, všechny děti si žijou na vysoký noze, no to bych se nedoplatil!" Medvěd se zamyslí, začne taky utíkat a škobrtne o krtka. "Kam se valíš medvěde?" "Ale, do lesa přijel finančák vybírat daně a ted' – já mám kožich, moje stará má taky kožich, naše děti mají všichni taky kožich, no to bych se nedoplatil." Krtka se zamyslí a rychle se taky hrabe z lesa pryč. Vyhrabe se až ZOO přímo v kleci paviánů. Starej pavián na něj kouká a ptá se: "Co tady děláš krtku?" "Ale, do lesa přijel finančák vybírat daně a ted' – já mám nahrabáno, stará má nahrabáno, děti ty mají taky nahrabáno, no to bych se nedoplatil!" Pavián na to: "Krtku, co blbneš. Podívej se na mě - já mám holou prdel, stará má holou prdel, naše děti mají taky holou prdel a stejně nás všechny zavřeli!"*
- *Účetní si stěžuje doktorovi, že má problémy se spaním. "A zkusila jste třeba počítat ovečky?" "No v tom je ta potíž - spletu se, a pak se tři hodiny snažím přijít na to, kde jsem udělala chybu."*

Příloha č. 1

Kódy předmětu plnění (v aplikaci elektronického podání Výpis z evidence pro účely daně z přidané hodnoty podle §92a zákona o DPH na Daňovém portálu)

Převod povolenek na emise skleníkových plynů – s účinností od 1. 1. 2015:

- je ukončena platnost kódu 2
- pro dané transakce je nutno využít nový **kód 11**

(v souvislosti s přesunem obsahu ust. § 92d do ust. § 92f zákona o DPH a vládního nařízení č. 361/2014 Sb.)

Plnění podle § 92f zákona o DPH a vládního nařízení č. 361/2014 Sb.

- s účinností od 1. 4. 2015 budou nastaveny tyto nové kódy:

12 - obiloviny a technické plodiny (zboží uvedené podrobněji v bodu 1., písm. a) této informace, pro cukrovou řepu, kód CN 1212 91 – cukrová řepa nastane faktická využitelnost kódu od účinnosti režimu přenesení daňové povinnosti pro toto zboží, tj. od 1. 9. 2015)

13 - kovy, včetně drahých kovů (zboží uvedené v bodu 1., písm. b) a přílohy 2 této informace)

14 - mobilní telefony (zboží uvedené v bodu 1., písm. c) této informace)

15 - integrované obvody a desky plošných spojů osazené těmito obvody (zboží uvedené v bodu 1., písm. d) této informace)

16 - přenosná zařízení pro automatizované zpracování dat (zboží uvedené v bodu 1., písm. e) této informace)

17 - videoherní konzole (zboží uvedené v bodu 1., písm. f) této informace)

Od 1. 1. 2016 se zavede nový kód 3 pro dodání nemovitě věci, pokud se při tomto dodání uplatní daň (podrobněji bod 1., B) této informace)

Beze změny zůstávají kódy pro následující plnění:

- 1 – dodání zlata (plnění podle §92b zákona o DPH)
- 4 – poskytnutí stavebních nebo montážních prací (plnění podle §92e zákona o DPH)
- 5 – zboží uvedené v příl. č.5 zákona o DPH (plnění podle §92c zákona o DPH)

Příloha č. 2

Vymezení kovů, včetně drahých kovů, na které se vztahuje režim přenesení daňové povinnosti podle §92f zákona o DPH s účinností od 1. 4. 2015 - vybrané kódy z kapitoly 71 a položky třídy XV nomenklatury celního sazebníku a jejich slovní specifikace (pro aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti musí být splněna podmínka zařazení zboží do kódu celní nomenklatura a zároveň uvedené slovní vymezení)

Kód nomenklatury

nebo kapitola Popis zboží

celního sazebníku

7106	Stříbro (včetně stříbra pokoveného zlatem nebo platinou), netepané nebo ve formě polotovarů nebo prachu
7107 00 00	Obecné kovy plátované stříbrem, surové nebo opracované pouze do formy polotovarů Zlato (včetně zlata pokoveného platinou), netepané nebo ve formě polotovarů nebo prachu, a to pouze zlato jiné než měnové, tj.:
7108 11 00	Prach
7108 12 00	Ostatní netepané formy
7108 13	Ostatní polotovary (tyče, pruty, dráty a profily; desky; plechy a pásy o tloušťce převyšující 0,15 mm bez podložky, ostatní)
7109 00 00	Obecné kovy nebo stříbro plátované zlatem, surové nebo opracované pouze do formy polotovarů
7110	Platina
7111 00 00	Obecné kovy, stříbro nebo zlato plátované platinou, surové nebo opracované pouze do formy polotovarů
Kapitola 72	Železo a ocel (celá kapitola kromě kódu 7204 - odpadu a šrotu ze železa nebo oceli, přetaveného odpadu ze železa nebo oceli v ingotech)
7301	Štětovnice ze železa nebo oceli, též vrtané, ražené nebo vyrobené ze sestavených prvků; svařované úhelníky, tvarovky a profily ze železa nebo oceli
7303 00	Trouby, trubky a duté profily z litiny
7304	Trouby, trubky a duté profily, bezešvé, ze železa (jiného než litiny) nebo z oceli

7305	Ostatní trouby a trubky (například svařované, nýťované nebo podobně uzavírané), s kruhovým příčným průřezem, s vnějším průměrem převyšujícím 406,4 mm, ze železa nebo oceli
7306	Ostatní trouby, trubky a duté profily (například s netěsným rámem nebo svařované, nýťované nebo podobně uzavírané), ze železa nebo oceli
7307	Příslušenství (fitinky) pro trouby nebo trubky (například spojky, kolena, nátrubky), ze železa nebo oceli
7308	Konstrukce (kromě montovaných staveb čísla 9406) a části a součásti konstrukcí (například mosty a části mostů, vrata plavebních komor a propustí, věže, příhradové sloupy, střechy, střešní rámové konstrukce, dveře a okna a jejich rámy, zárubně a prahy, okenice, sloupková zábradlí, pilíře a sloupky), ze železa nebo oceli; desky, tyče, úhelníky, tvarovky, profily, trubky a podobné výrobky ze železa nebo oceli, připravené pro použití v konstrukcích
7313 00 00	Ostnatý drát ze železa nebo oceli; kroucené kruhové dráty nebo jednoduché ploché dráty, ostnaté i bez ostnů, a volně kroucené dvojité dráty, používané pro oplocení, ze železa nebo oceli
7314	Látky (včetně nekonečných pásů), mřížovina, síťovina a pletivo ze železného nebo ocelového drátu; plechová mřížovina ze železa nebo oceli
7401 00 00	Měděný kamínek (lech); cementová měď (srážená měď)
7402 00 00	Nerafinovaná měď; měděné anody pro elektrolytickou rafinaci
7403	Rafinovaná měď a slitiny mědi, netvářené (surové)
7405 00 00	Předslitiny mědi
7406	Měděný prášek a šupiny (vločky)
7407	Měděné tyče, pruty a profily
7408	Měděné dráty
7409	Měděné desky, plechy a pásy, o tloušťce převyšující 0,15 mm
7410	Měděné fólie (též potištěné nebo na podložce z papíru, kartónu, lepenky, plastů nebo na podobném podkladovém materiálu), o tloušťce (s výjimkou jakékoliv podložky) nepřesahující 0,15 mm
7411	Měděné trouby a trubky
7412	Měděné příslušenství (fitinky) pro trouby nebo trubky (například spojky, kolena, nátrubky)
7413 00 00	Splétaná lanka, lana, kabely, splétané pásy a podobné výrobky, z mědi, elektricky neizolované
7501	Niklový kamínek (lech), slinutý oxid nikelnatý a jiné meziprodukty metalurgie niklu
7502	Netvářený (surový) nikl
7504 00 00	Niklový prášek a šupiny (vločky)
7505	Niklové tyče, pruty, profily a dráty
7506	Niklové desky, plechy, pásy a fólie
7601	Netvářený (surový) hliník
7603	Hliníkový prášek a šupiny (vločky)
7604	Hliníkové tyče, pruty a profily
7605	Hliníkové dráty
7606	Hliníkové desky, plechy a pásy, o tloušťce převyšující 0,2 mm
7607	Hliníkové fólie (též potištěné nebo na podložce z papíru, kartónu, lepenky, plastů nebo na podobném podkladovém materiálu), o tloušťce (s výjimkou jakékoliv podložky) nepřesahující 0,2 mm
7608	Hliníkové trouby a trubky
7609 00 00	Hliníkové příslušenství (fitinky) pro trouby nebo trubky (například spojky, kolena a nátrubky)
7610	Hliníkové konstrukce (kromě montovaných staveb čísla 9406) a části a součásti konstrukcí (například mosty a části mostů, věže, příhradové sloupy, střechy, střešní rámové konstrukce, dveře a okna a jejich rámy, zárubně a prahy, sloupková zábradlí, pilíře a sloupky); hliníkové desky, tyče, profily, trubky a podobné výrobky, připravené pro použití v konstrukcích
7801	Netvářený (surový) olovo
7804	Olověné desky, plechy, pásy a fólie; olověný prášek a šupiny (vločky)
7901	Netvářený (surový) zinek
7903	Zinkový prach, prášek a šupiny (vločky)
7904 00 00	Zinkové tyče, pruty, profily a dráty
7905 00 00	Zinkové desky, plechy, pásy a fólie
8001	Netvářený (surový) cín
8003 00 00	Cínové tyče, pruty, profily a dráty
8007 00 10	Desky, plechy, pásy a fólie, o tloušťce převyšující 0,2 mm (výrobky z cínu)
8101 10 00	Prášek z wolframu
8101 94 00	Netvářený (surový) wolfram, včetně tyčí a prutů získaných prostým slinováním

8101 96 00	Dráty z wolframu
8101 99 10	Tyče a pruty, jiné než získané prostým slinováním, profily, desky, plechy, pásy a fólie (z wolframu)
8102 10 00	Prášek z molybdenu
8102 94 00	Netvářený (surový) molybden, včetně tyčí a prutů získaných prostým slinováním
8102 95 00	Tyče a pruty, jiné než získané prostým slinováním, profily, desky, plechy, pásy a fólie (z molybdenu)
8102 96 00	Dráty z molybdenu
8103 20 00	Netvářený (surový) tantal, včetně tyčí a prutů získaných prostým slinováním; prášek z tantalu
8103 90 10	Tyče a pruty, jiné než získané prostým slinováním, profily, dráty, desky, plechy, pásy a fólie (z tantalu)
8104 11 00	Netvářený (surový) hořčík, obsahující nejméně 99,8 % hmotnostních hořčíku
8104 19 00	Ostatní netvářený (surový) hořčík
8104 30 00	Piliny, třísky a granule, tříděné podle velikosti; prášek (z hořčíku)
8105 20 00	Kobaltový kamínek (lech) a jiné meziprodukty metalurgie kobaltu; netvářený (surový) kobalt; prášek z kobaltu
8106 00 10	Netvářený (surový) bismut; prášek z bismutu (ne odpad a šrot z bismutu7)
7	Odpad a šrot z bismutu, který společně s netvářeným (surovým) bismutem a práškem z bismutu spadá pod kód CN 8106 00 10 je v seznamu zboží, u kterého se použije režim přenesení daňové povinnosti podle §92c zákona o DPH.
8107 20 00	Netvářené (surové) kadmium; prášek z kadmia
8108 20 00	Netvářený (surový) titan; prášek z titanu
8108 90 30	Tyče, pruty, profily a dráty (z titanu)
8108 90 50	Desky, plechy, pásy a fólie (z titanu)
8109 20 00	Netvářené (surové) zirkonium; prášek ze zirkonia
8110 10 00	Netvářený (surový) antimon; prášek z antimonu
8111 00 11	Netvářený (surový) mangan; prášek z manganu
8112 12 00	Netvářené (surové) berylium; prášek z berylia
8112 21	Netvářený (surový) chrom; prášek z chromu
8112 51 00	Netvářené (surové) thallium; prášek z thallia
8112 92 10	Hafnium (celtium) - netvářené (surové) a prášek z hafnia (ne odpad a šrot)
8112 92 31	Niob (columbium); rhenium - netvářené (surové) a prášek
8112 92 81	Indium - netvářené (surové) a prášek
8112 92 89	Gallium - netvářené (surové) a prášek
8112 92 91	Vanad - netvářený (surový) a prášek
8112 92 95	Germanium - netvářené (surové) a prášek
8113 00 20	Netvářené (surové) cermety

22.05.2015

Upozorňujeme, že s velkou pravděpodobností se s účinností od 1.7.2015 změní nařízení vlády č. 361/2014, které upravuje seznam zboží, které od 1.4.15 podléhá režimu PDP. Změna by měla být u obilovin a technických plodin, kdy do PDP nově spadnou celé kapitoly 10 a 12 celního sazebníku (nejen jeho vybrané položky, jako je tomu nyní).

Informace k uplatňování dílčích plateb příspěvků na financování nakládání elektroodpadem ze solárních panelů uvedených na trh do 1. ledna 2013 v základu daně z příjmů u osob, které vedou účetnictví

Generální finanční ředitelství Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1

Sekce metodiky a výkonu daní Č. j.: 28889/15/7100-10110-011620 Vydáno 19.5.2015

S ohledem na rozdílný přístup k uplatňování dílčích plateb příspěvků na financování nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů uvedených na trh do 1. ledna 2013 podle zákona

č. 185/2001 Sb., o odpadech a o změně některých dalších zákonů, ve znění pozdějších předpisů, v základu daně z příjmů Generální finanční ředitelství po projednání s Ministerstvem financí a odbornou veřejností sděluje:

Pro uvedenou oblast neobsahuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), žádnou speciální úpravu. Podle ustanovení § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů se příjmy a výdaje uplatňují vždy při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Podle § 23 odst. 2 a 10 zákona o daních z příjmů se pro zjištění základu daně z příjmů u poplatníků, kteří vedou účetnictví, vychází z výsledku hospodaření.

V podmínkách roku 2014 proto u dílčích plateb příspěvků na financování nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů na základě faktur vystavených provozovateli kolektivních systémů zajišťujících likvidaci solárních panelů uvedených na trh do 1. ledna 2013 zaúčtovaných

1. pouze rozvahově nebo jako tvorba účetní rezervy, nebude tato částka součástí základu daně z příjmů,
2. jako náklad, s výjimkou tvorby účetní rezervy, zahrne se do základu daně poměrná část ve věcné a časové souvislosti.

Obdobně postupuje i poplatník, který uplatňuje jako zdaňovací období hospodářský rok. **Pro následující období bude navržena novela zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, umožňující uplatnění daňové rezervy na likvidaci dotčených solárních panelů (tvořené nezávisle na tvorbě účetní rezervy) v základu daně z příjmů.** Při zachování zásady, že každý náklad může být uplatněn v základu daně pouze jednou, bude současně navržena při postupu poplatníka podle bodu 1. možnost zahrnout do základu daně z příjmů také poměrnou částku hrazeného příspěvku po 1. lednu 2014, která dosud nebyla v žádné formě uplatněna v základu daně.

Ing. Jiří Fojtík
ředitel sekce

