

Metodická informace 013/04/04

Zpracováno dle Zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Uplatňování DPH po 1.5.2004

Tato metodická informace obsahuje pouze některé základní změny. Jejich komplexní výčet a praktické uplatnění je nejednoznačné, viz bod 8 této informace.

Osoba povinná k dani je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.

Ekonomická činnost = činnost výrobců, obchodníků, osob poskytující služby, činnosti vykonávané dle zvláštních právních předpisů, atp. (dosud „podnikání“).

Občan jako soukromá osoba je nově povinen odvést daň z přidané hodnoty FÚ při nákupu osobního automobilu v členských zemích EU, přestože si jej pořídí pro soukromé účely!

Osoba povinná k dani, která má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu v tuzemsku, je osvobozena od uplatňování daně, pokud její obrat nepřesáhne za nejbližších 12 předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců částku 1 000 000 Kč, pokud tento zákon nestanoví jinak (§ 94).

Překročí-li osoba povinná k dani obrat 1 mil. Kč, je povinna podat přihlášku k registraci do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila stanovený limit. Tato osoba se stává plátcem daně od prvního dne třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat. Nesplní-li tuto povinnost, je povinna uhradit správci daně částku ve výši 10% z celkových příjmů nebo výnosů jako náhradu za zdanitelná plnění, která uskutečnila bez daně.

Plátcem daně se osoba povinná k dani může také stát (např.):

- pořízením zboží z jiného členského státu během kalendářního roku za částku převyšující 10.000,- EUR (okamžikem překročení této částky se příjemce stává plátcem daně)
- bez ohledu na hodnotu zboží tím, že je českému neplátcem daně zasláno zboží, které je předmětem spotřební daně (např. cigarety) z jiného členského státu EU. Dnem dodání se příjemce stává plátcem daně a je povinen přiznat a zaplatit daň
- pokud si osoba povinná k dani objedná službu (dle §10) u osoby registrované k dani v jiném členském státě, stává se dnem poskytnutí uvedených služeb plátcem daně a je povinna přiznat a zaplatit daň již ze služeb poskytnutých tento den. (Př.: účetní si vyžádá v SNR u právníka (plátce daně) právní služby, dnem poskytnutí těchto služeb se účetní stává v ČR plátcem daně)
- českému neplátcem je dodáno zboží s montáží osobou registrovanou k dani v jiném členském státě (např. slovenským plátcem), dnem dodání tohoto zboží se český neplátcem stává plátcem daně a je povinen přiznat a zaplatit daň ze zboží dodaného v tento den.

Plátce je povinen uvádět daňové identifikační číslo ve struktuře kód země CZ a kmenová část, kterou tvoří **obecný identifikátor** – u fyzických osob rodné číslo, u právnických osob IČO.

Např.: CZ12345678, kde CZ=kód země a u právnické osoby IČO=12345678.

DEN USKUTEČNĚNÍ ZDANITELNÉHO PLNĚNÍ :

1. Při dodání zboží:

den dodání zboží (i když nepřechází vlastnictví, nově stačí právo nakládat se zbožím jako vlastník) při prodeji dle kupní smlouvy

den převzetí v ostatních případech

den příklepu při prodeji zboží ve veřejné dražbě

Za dodání zboží se považuje také:

- použití hmotného majetku pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce
- použití hmotného majetku vytvořeného vlastní činností pro účely, kdy nemá plátce nárok na odpočet daně

2. Při poskytování služeb:

den poskytnutí služby nebo den vystavení daňového dokladu (co nastane dříve)

den uvedený ve smlouvě, ke kterému dochází k převodu práva nebo k poskytnutí práva k využití. (není-li známa výše ceny k tomuto dni – uskutečnění nastává ke dni přijetí platby)

den převzetí a předání díla nebo jeho dílčí části dle smlouvy o dílo

služba = všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží nebo převodem nemovitosti. Službou se rozumí také:

- převod práv
- poskytnutí práva využití věci nebo práva anebo jiné majetkově využitelné hodnoty
- vznik a zánik věcného břemene
- přijetí závazku zdržet se určitého jednání nebo strpět určité jednání nebo situaci (za úplatu se zdržíme něčeho)
- poskytnutí služby pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce (využití obchodního majetku pro osobní spotřebu plátce nebo jeho zaměstnanců, pokud byl u tohoto majetku uplatněn odpočet daně; poskytnutí služby plátcem bez úplaty pro jiné účely než související s uskutečňováním jeho ekonomických činností)

VZNIK DAŇOVÉ POVINNOSTI:

Uskutečnění zdanitelného plnění a **povinnost priznat daň** při dodání zboží, poskytnutí služby a převodu nemovitosti:

- ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí platby včetně zálohy na toto plnění
- u opakovaných plnění – posledním dnem zdaňovacího období (plnění zbožím nebo službou stejné povahy)
- u dílčích plnění – dle nájemní smlouvy, smlouvy o dílo – den uvedený ve smlouvě nebo den předání a převzetí (podle toho co nastane dříve)

Základ daně = peněžní částka snižená o daň, kterou jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce, za uskutečnění zdanitelné plnění od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby.

Nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně vzniká dnem uskutečnění přijatého zdanitelného plnění nebo dnem přijetí platby, pokud platba je přijata plátcem, který uskutečňuje zdanitelné plnění, přede dnem uskutečnění zdanitelného plnění.

Plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem a byl zaúčtován podle zvláštního právního předpisu, popřípadě evidován podle § 100 u plátců, kteří nevedou účetnictví. V případě splátkového nebo platebního kalendáře je tato podmínka splněna zaúčtováním platby ve prospěch plátce uskutečňujícího zdanitelné plnění, popřípadě jejím zaevidováním podle § 100 u plátců, kteří nevedou účetnictví.

Nárok na odpočet daně lze uplatnit v **řádném daňovém přiznání nejpozději za poslední zdaňovací období kalendářního roku** (tzn. nárok na odpočet vzniklý v listopadu 2004 lze uplatnit i v prosinci, nelze již ale uplatnit v řádném daňovém přiznání za období leden 2005), ve kterém mohl být nárok na odpočet daně uplatněn. Po uplynutí této lhůty lze nárok na odpočet daně uplatnit v dodatečném daňovém přiznání.

SAZBY DANĚ U ZDANITELNÉHO PLNĚNÍ

U zdanitelného plnění se uplatňuje

- a) **základní sazba daně ve výši 19 %**
- b) **snížená sazba daně ve výši 5 %.**

U zboží se uplatňuje základní sazba. U zboží uvedeného v příloze č. 1 (viz. příloha A této metodické informace), tepla a chladu se uplatňuje snížená sazba.

U služeb se uplatňuje základní sazba. U služeb uvedených v příloze č. 2 (viz. příloha B této metodické informace) se uplatňuje snížená sazba.

U převodu nemovitosti se uplatňuje základní sazba, pokud zákon nestanoví jinak.

U odání stavby včetně nedokončené stavby, stavebních a montážních prací spojených s jejich výstavbou, rekonstrukcí, modernizací a opravami včetně konstrukcí, materiálů, strojů a zařízení, které se do stavby jako jejich součást montážními a stavebními pracemi zabudují nebo zamontují, se uplatní základní sazba daně, pokud zákon nestanoví jinak.

U odání bytového domu, rodinného domu a bytu jako součástí těchto domů, a to i nedokončených, včetně stavebních a montážních prací spojených s jejich výstavbou, rekonstrukcí, modernizací a opravami včetně konstrukcí, materiálů, strojů a zařízení, které se do nich jako jejich součást montážními a stavebními pracemi zabudují nebo zamontují, se uplatní snížená sazba daně. Součástí rodinného domu nikdy nejsou přípojky plynu, vody, samostatně stojící garáž, plot atp. **Pozor na definici rodinného domu, vždy je nutná konzultace s námi.**

U dovozu uměleckých děl, sběratelských předmětů a starožitností uvedených v příloze č. 4 se uplatňuje snížená sazba.

U dovozu zboží, u kterého se uplatňuje jednotná celní sazba a které zařazením patří do různých podpoložek Harmonizovaného systému, se uplatňuje základní sazba, pokud alespoň jeden druh zboží podléhá této sazbě daně.

U části základu daně vztahujícímu se k vratným zálohovaným obalům podle § 36 odst. 11 se použije sazba daně platná pro tento obal. Upozorňujeme na změnu režimu uplatňování DPH u vratných zálohovaných obalů!!!

U převodu bytového domu, rodinného domu a bytu se uplatní snížená sazba daně, pokud zákon nestanoví jinak v § 56.

VRÁCENÍ DANĚ FYZICKÝM OSOBÁM ze třetích zemí při vývozu zboží.
podmínky pro vrácení:

- zboží, jehož cena včetně daně zaplacená jednomu prodávajícímu v jednom kalendářním dnu je vyšší než 2000,- Kč.
- kupující nemá trvalý pobyt na území Evropského společenství a neuskutečňuje ekonomickou činnost v tuzemsku (ČR)
- zboží je vyvezeno do 3 kalendářních měsíců od konce měsíce ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění uvedené na dokladu o prodeji zboží; výstup zboží z Evropského společenství je potvrzen celním orgánem na tiskopisu MF; nárok na vrácení daně lze uplatnit pouze u plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění. Nárok na vrácení zaniká po 6 měsících od konce měsíce, ve kterém bylo uskutečněno zdanitelné plnění.

DAŇOVÉ DOKLADY

- plátce, který uskutečňuje zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně je povinen na **vyžádání** pro osobu povinnou k dani nebo právnickou osobu, která není založena nebo zřízena za účelem podnikání vystavit daňový doklad, a to nejpozději do 15 dnů ode dne uskutečnění zdanitelného plnění a do 15 dnů ode dne přijetí platby. Údaje o dani a základu daně se na daňových dokladech uvádějí v české měně.
- Jsou-li na daňovém dokladu uvedena plnění s různými sazbami daně nebo zdanitelná plnění a plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně, musí být na tomto dokladu uvedeny základy daně a výše daně odděleně podle stanovených sazeb nebo osvobození od daně.

Náležitosti daňového dokladu při dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby:

Běžný daňový doklad musí obsahovat §28:

- a) obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečňuje plnění,
- b) daňové identifikační číslo plátce, který uskutečňuje plnění,
- c) obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání osoby, pro kterou se uskutečňuje plnění,
- d) daňové identifikační číslo, pokud je osoba, pro kterou se uskutečňuje plnění, plátcem,
- e) evidenční číslo daňového dokladu,
- f) rozsah a předmět plnění,
- g) datum vystavení daňového dokladu,
- h) **datum uskutečnění plnění nebo datum přijetí platby**, a to ten den, který nastane dříve,
- i) **jednotkovou cenu bez daně**, a dále slevu, pokud není obsažena v jednotkové ceně,
- j) základ daně nebo výši platby,
- k) základní nebo sníženou sazbu daně nebo sdělení, že se jedná o plnění osvobozené od daně, a odkaz na příslušné ustanovení tohoto zákona,
- l) výši daně uvedenou v korunách a haléřích, popřípadě zaokrouhlenou na desítky haléřů nahoru.

Náležitosti daňových dokladů pro konkrétní případy jsou uvedeny v příloze C této metodické informace.

PŘÍKLADY TRANSAKČÍ V RÁMCI EU A TŘETÍCH ZEMÍ (ZJEDNODUŠENÝ POSTUP)

1. Pořízení zboží z členského státu EU pro využití v ČR (PLÁTCE – PLÁTCI)

a) s dopravou (není důležité, kdo dopravu zajišťuje)

- plátce z ČR sdělí prodávajícímu v EU své DIČ
- důležitá je smlouva o přepravě nebo přepravní doklady o dodání zboží do ČR
- prodávající osvobodí toto plnění
- kupující (DIČCz) dopočte DPHcz (19%) a odvede takto vypočtenou daň v daňovém přiznání a má-li nárok na odpočet daně, tak ji zároveň uplatní v tomtéž daňovém přiznání
- má-li kupující povinnost podávat hlášení INTRASTAT – uvede toto zboží v hlášení (pro uplatnění osvobození u prodávajícího je důležitou podmínkou doručení zboží a jeho využití v ČR; není-li jistota, že zboží bude doručeno do ČR nelze uplatnit toto plnění jako osvobozené)

b) bez dopravy

- prodávající zatíží zboží příslušnou sazbou DPH a daň odvede v rámci svého daňového přiznání ve státě EU (stejný postup je v případě, když kupující není plátce a tedy nesdělí prodávajícímu své DIČ)

2. Nákup zboží ze třetích zemí pro využití v ČR – DOVOZ (z nečlenského státu EU)

- na hranicích EU a třetích zemí bude vyměřeno clo a do 31.12.2004 i DPH
- od 1.1.2005 se na hranicích (3-tí země a EU) vyměří jen clo, DPH se vypořádá v přiznání k DPH

3. Dodání zboží do jiného členského státu EU (PLÁTCE – PLÁTCI)

jedná se o osvobozené plnění pokud jsou splněny následující podmínky:

- kupující je osobou registrovanou k dani v jiném členském státě (prokáže své DIČ)
- zboží je odesláno nebo přepraveno dodavatelem, odběratelem nebo zmocněnou třetí osobou (nutno prokázat !!!)
- nejedná se o dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží není předmětem daně (např. fyzická osoba – nepodnikatel)

Český plátce vystaví daňový doklad bez DPH, na kterém uvede, že se jedná o plnění osvobozené od daně, s odkazem na §64 zákona o DPH.

Hodnota zboží se uvede v souhrnném hlášení o osvobozených plněních v rámci EU.

Pokud kupující nesdělí své DIČ, prodávající uplatní daň (dle příslušné sazby 5, 19%) a na požádání vystaví daňový doklad s DPH ČR.

4. Vývoz zboží (z ČR do nečlenského státu EU)

Vývoz zboží je osvobozen od daně, pokud je odesláno nebo přeprava uskutečněna vývozcem nebo jím zmocněnou osobou. Vývoz zboží je uskutečněn, pokud je zboží propuštěno do režimu vývozu, do režimu pasivního zušlechťovacího styku, do režimu tranzitu nebo umístěno do svobodného celního skladu nebo pásma, zboží vystoupilo do třetí země a na daňovém dokladu prokazujícím vývoz zboží je celním orgánem uveden údaj o datu výstupu vyváženého zboží z území Evropského společenství nebo je potvrzeno umístění zboží do svobodného celního skladu nebo pásma.

5. Aktivní zušlechťovací styk (v rámci EU)

Pokud jsou poskytnuty práce na movité věci, osobě registrované k dani v jiném členském státě, než ve kterém je tato služba uskutečněna, za místo plnění se považuje území tohoto členského státu, který vydal DIČ, které tato osoba poskytla pro poskytnutí této služby.

Př.: DIČ_{SRN} zašle do ČR (plátci daně) výrobky ke kompletaci. Práce jsou poskytnuty v ČR a hotové výrobky se vrací z tuzemska do SRN. Tímto dochází k přechýlení místa plnění a český plátce vystaví daňový doklad bez daně z přidané hodnoty. Daň uplatní DIČ_{SRN} ve svém daňovém přiznání (v SRN = 16%). Podmínkou osvobození pro českého plátce je, že movitá věc se vrací do toho členského státu, pro který je tato služba poskytována. Pokud by se zboží nevracelo z ČR do SRN, je místem plnění tuzemsko a český plátce odvádí daň 19%.

6. Přeprava zboží mezi členskými státy Evropské unie

Při přepravě zboží mezi jednotlivými členskými státy EU je místem plnění místo zahájení přepravy. Jestliže je však přeprava zboží poskytnuta pro příjemce – osobu registrovanou k dani v jiném členském státě, než ve kterém je zahájena, místem plnění je území členského státu, který vydal DIČ, které příjemce pro poskytnutí této služby udal. Povinnost přiznat daň se pak přenáší na tohoto příjemce. Viz tabulka:

Přeprava z - do	osoba, pro kterou je přeprava uskutečnována	daň uplatněná dopravcem
ČR – EU	ČR (plátce nebo neplátce)	19%
ČR – EU _{SRN}	EU (plátce daně v SRN)	--- (neuplatní)
ČR – EU _{SRN}	EU (neplátce daně v SRN)	19%

7. Poskytování služeb v rámci EU

Základním pravidlem při poskytování služby je, že se za místo plnění považuje místo, kde má poskytovatel sídlo nebo místo pobytu.

U služeb vyjmenovaných v §10 odst. 6 zákona o DPH, které jsou poskytnuty plátcem daně pro osobu registrovanou k dani v jiném členském státě (plátce v EU), je místem plnění místo, kde má příjemce služby sídlo nebo místo podnikání. Jedná se o tyto služby:

- převod a postoupení autorského práva, patentu, licence, ochranné známky a podobného práva,
- reklamní službu,
- poradenskou, inženýrskou, konzultační, právní, účetní a jinou podobnou službu, stejně jako zpracování dat a poskytnutí informací,
- bankovní, finanční a pojišťovací službu, s výjimkou nájmu bezpečnostních schránek,
- poskytnutí pracovní síly,
- nájem movité věci, s výjimkou všech druhů dopravních prostředků,
- telekomunikační službu,
- provozování rozhlasového a televizního vysílání,
- elektronickou službu,
- přijetí závazku zdržet se zcela nebo zčásti v pokračování nebo vykonávání podnikatelské činnosti nebo práva uvedeného v tomto odstavci,
- poskytnutí služby osobou, která jedná jménem a na účet jiné osoby, která spočívá v zajištění služby uvedené v tomto odstavci.

Př.: Český plátcе daně poskytuje právní služby slovenskému plátcі daně. Místo plnění se přechyluje z ČR na Slovensko, český plátcе vystaví daňový doklad bez daně a slovenský plátcе si daň dopočte a uplatní ji ve svém daňovém přiznání.

Při uzavírání smluvních vztahů doporučujeme používat vyjmenované názvy služeb, čímž se vyhneme složitému prokazování.

8. Závěr

Tímto jsme se Vám pokusili nastínit uplatňování daně z přidané hodnoty po vstupu do EU. Protože se jedná o velmi složitou problematiku, výše uvedený výčet změn není úplný a zákon je v mnoha ustanoveních neúplný, nejasný a některou problematiku neřeší vůbec, **žádáme klienty, aby všechny své podnikatelské záměry předem s námi konzultovali kvůli správnému uplatnění daně z přidané hodnoty.** V praxi totiž může nastat případ, kdy daň bude nesprávně odvedena v jiném členském státě EU, kterou bude muset český plátcе uhradit, a navíc bude muset podruhé daň zaplatit v České republice.

Tento zákon byl publikován ve Sbírce zákonů 23.dubna 2004 s účinností od 1.května 2004. Přestože je v platnosti jen několik dní, jeho nedostatky a nejasnosti jsou natolik závažné, že ministerstvo financí již připravuje jeho novelu.

Zpracovaly: Ing. Marta Mičulková
Bc. Pavla Kotalová

V Šenově u Nového Jičína, dne 26.4.2004

Ing. Marta Mičulková v.r.