

Informace klientům k aplikaci režimu přenesené daňové povinnosti platné k 1.4.2015

V návaznosti na směrnici Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 v platném znění, dochází počínaje dnem 1. 4. 2015 k rozšíření výčtu plnění, které spadají do režimu přenesené daňové povinnosti.

V platnosti i nadále bez věcných změn zůstává plnění v režimu přenesené daňové povinnosti uplatněný na plnění v návaznosti na §92 a následujícího zákona o DPH. Na toto navazuje i informace GŘŘ která se touto problematikou detailně zajímá.

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, 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. Konkrétní výčet zboží, které nově podléhá režimu přenesené daňové povinnosti je součástí přílohy této informace.

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 sazebníku).

Nařízení vlády je součástí této informace.

1. Zálohové platby

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 vykazání 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

kteře 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.

Co je základem daně, pokud byla záloha před 1.4.2015

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.

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 70000 Kč, tj. hodnotu doplatku bez DPH. Daň z hodnoty 70 000 dopočítá odběratel (a uvede na ř. 10 daňového přiznání).

2. Stanovení základu daně

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 počítat. 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.

Nutno upozornit na skutečnost, že některá jednání plátců budou dle informace GFŘ 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 situací vyhodnotit jako jednání s cílem vyhnout se aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti a může mj. přistoupit k posouzení oprávněnosti souvisejícího nároku na odpočet daně odběratele.

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.

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 tak, že nebudeme 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.

3. Oprava základu daně

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.

V tomto případě přicházejí v úvahu dvě varianty:

- A) Pokud v souvislosti s opravou základu daně, dojde při promítnutí všech změn k překročení limitu pro plnění v režimu přenesené daňové povinnosti, použije se na tuto opravu základu daně režim přenesené daňové povinnosti.
- B) 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.

4. Množstevní slevy (dodavatel a odběratel se mohou dohodnout)

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.

361/2014 Sb. NAŘÍZENÍ VLÁDY
ze dne 22. prosince 2014
o stanovení dodání zboží nebo poskytnutí služby pro použití režimu
přenesení daňové povinnosti

§ 1 Předmět úpravy

Toto nařízení zapracovává příslušné předpisy Evropské unie a upravuje stanovení dodání zboží nebo poskytnutí služby pro použití režimu přenesení daňové povinnosti.

§ 2 Stanovení dodání zboží nebo poskytnutí služby vedených 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.

Viz. §3 účinnost - Ustanovení §2 odst. 3 písm. a), pokud jde o cukrovou řepu, nabývá účinnosti dnem 1. září 2015. - pozn. zpracovatele

(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. (poznámka K auditing, s.r.o :tj na konečný prodej PC pro uživatele se to již nevtahuje)
- 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.

Příloha č. 2 – názvy vybraných kódů s celního sazebníku.