

Od 1.4.2015 se výrazně rozšiřuje uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti

V této informaci si dovoluujeme připomenout, že od 1.4.2015 dochází k významnému rozšíření použití režimu přenesení daňové povinnosti (tzv. tuzemský reverse charge).

Podle prováděcího nařízení vlády č. 361/2014 Sb. (ve znění opravy tiskové chyby v částce Sbírky zákonů č. 3/2015) vydaného na základě § 92f a přílohy č. 6 zákona o DPH dochází **od 1.4.2015** k rozšíření použití režimu přenesení daňové povinnosti. U plnění, u kterých se dosud uplatňoval režim přenesení daňové povinnosti (např. u stavebních a montážních prací), nedochází k žádné změně. Nově se však bude režim přenesení daňové povinnosti uplatňovat u **vybraného zboží**, ale jen tehdy, pokud základ daně vybraného zboží přesáhne hodnotu **100 tis. Kč**.

Plnění, u kterých se nově od 1.4.2015 uplatňuje režim přenesení daňové povinnosti, bude nutné vykázat (jak u dodavatele, tak u odběratele) ve **výpisu z evidence dle § 92a zákona o DPH**. Výpis z evidence se bude podávat dle stejných pravidel jako dosud, tj. výhradně elektronicky; výpis je však rozšířen o **nové kódy pro vybrané zboží** (dosavadní kódy, např. kód 4 pro stavební a montážní práce se nemění).

Vybraným zbožím je:

- kukuřice a některé technické plodiny (sojové boby, semena řepky či řepky olejky, semena slunečnicová, horčičná, maková či cukrové řepy, a dále cukrová řepa, u které se však RPDP uplatní až od 1.9.2015; u semen cukrové řepy se však RPDP uplatňuje již od 1.4.2015) – ve výpisu bude uváděno s kódem 12
- některé kovy či drahé kovy – kód výpisu 13
- mobilní telefony - kód výpisu 14
- integrované obvody - kód výpisu 15
- notebooky a tablety apod. - kód výpisu 16
- herní konzole - kód výpisu 17

Výklad daňové správy k rozšíření použití režimu přenesení daňové povinnosti je dostupný [zde](#).

Výklad daňové správy se zabývá celou řadou praktických problémů – např. přechodem na novou úpravu v situaci, kdy byla před 1.4.2015 uhrazena **záloha** na vybrané zboží, ze které byla přiznána daň, a počínaje 1.4.2015 dojde k dodání a základ daně převýší 100 tis. Kč; v tomto případě se režim přenesení daňové povinnosti uplatní jen na část základu daně zohledňujícího základ daně ze zálohy. Daňová správa se v názorném příkladu zabývá např. i tím, jak posuzovat limit 100 tis. Kč při přechodu na novou úpravu – např. mohla být přiznána daň 21 tis. Kč ze zálohy 121 tis. Kč a po 1.1.2014 je dodáno zboží v úrovni bez daně za 110 tis.; v tomto případě má být přiznána daň 2,1 tis. Kč z rozdílu v základu daně 10 tis. Kč, avšak je otázkou, zda v režimu přenesení daňové povinnosti (zda byl či nebyl překročen limit základu daně 100 tis. Kč). Podle daňové správy limit 100 tis. v uvedeném případě překročen byl a režim přenesení daňové povinnosti se dle výkladu daňové správy má uplatnit (byť bude odběratel daň přiznávat ze základu daně 10 tis. Kč).

Daňová správa se ve svém výkladu zabývá také např. posuzováním **hranice 100 tis. Kč**, když u jednotlivého vybraného zboží tato hranice není překročena, ale celkový základ daně vybraného zboží uvedeného na daňovém dokladu uvedenou hranici překračuje – např. je na daňovém dokladu uveden základ daně 60 tis. Kč, jednak za dodané mobilní telefony a jednak za dodané notebooky; dle názoru daňové správy má být základ daně za veškeré dodané vybrané zboží posouzen dohromady (tj. 120 tis.

Kč a má být uplatněn režim přenesení daňové povinnosti). Jestliže má daňová správa uvedený názor na posuzování zboží uvedeného na jednom daňovém dokladu, jde-li o zboží vykazované pod různými kódy, tím spíše jej bude zastávat pro zboží vykazované ve výpisu pod jedním kódem (např. bude na daňovém dokladu kukuřice za 60 tis. a mák rovněž za 60 tis. Kč nebo se bude jednat o dodávku různých mobilů za celkovou částku základu daně přes 100 tis. Kč).

Z informace daňové správy je zřejmé, že pokud bude jeden den jednomu odběrateli vydáno **více daňových dokladů** za vybrané zboží se základem daně na jednom dokladu do 100 tis. Kč, ale v úhrnu přes uvedenou hranici, je toto sice možné (režim přenesení daňové povinnosti se neuplatní a daň přizná prodávající), ale v konkrétních případech by správce daně mohl zpochybňovat nárok na odpočet daně. Nutno dodat, že pokud by dodavatel daň neodvedl, mohlo by též hrozit uplatnění institutu ručení za neodvedenou daň vůči odběrateli, a rozhodně nelze takový postup doporučovat.

Informace daňové správy obsahuje např. **výčet kovů** (ale i některých výrobků z kovů), u kterých se od 1.4.2015 uplatňuje režim přenesení daňové povinnosti. I když je výčet poměrně podrobný, konkrétní případ je třeba posoudit za pomoci nomenklatury celního sazebníku – např. u svařovacích drátů v kódu 7227 90 95 se RPDP uplatní; jde-li o svařovací elektrody (tedy dráty povlečené nebo plněné tavidly), tyto patří do kódu 8311 a režim přenesení daňové povinnosti se u nich neuplatní.

Uvedený případ ukazuje, že v řadě případů je skutečně nutné použít kombinovanou nomenklaturu a vysvětlivky k ní. **Kombinovaná nomenklatura**, ve znění pro rok 2015 je dostupná [zde](#) (NEK č. 1101 – 2014) - na uvedené stránce jsou dostupné též vysvětlivky ke Kombinované nomenklatuře z roku 2011 a následné doplňky těchto vysvětlivek.

Pokud chce mít plátce jistotu, zda má či nemá být režim přenesení daňové povinnosti uplatněn, nezbyvá než požádat správce daně o **závazné posouzení** ve smyslu § 92h zákona o DPH. Je však třeba počítat s tím, že posouzení jednoho konkrétního zboží přijde na 10 tis. Kč. Ve sporných případech lze využít § 92f odst. 2 zákona o DPH a použít režim přenesení daňové povinnosti. Je-li tedy ve sporném případě režim přenesení daňové povinnosti použit a přitom správně použit být neměl, nebude dodavateli doměřena daň a použití režimu přenesení daňové povinnosti nebude správce daně zpochybňovat – problémem však je, že režim přenesení daňové povinnosti musí uplatnit obě strany (zejména tedy musí odběratel přiznat daň).

Závěrem několik příkladů:

1) Plátce poskytuje stavební a montážní práce a vůči plátcům dosud uplatňoval režim přenesení daňové povinnosti. Dochází od 1.4.2015 k nějakému rozdílu v uplatnění daně u stavebních a montážních prací?

U stavebních a montážních prací se nadále uplatňuje režim přenesení daňové povinnosti podle nezměněných pravidel (§ 92e zákona o DPH). Režim přenesení daňové povinnosti se tedy uplatní i u stavebních a montážních prací se základem daně nižším než 100 tis. Kč.

2) Plátce dodává odpad a šrot uvedený v příloze č. 5 zákona o DPH a vůči plátcům dosud uplatňoval režim přenesení daňové povinnosti. Dochází od 1.4.2015 k nějakému rozdílu v uplatnění daně u dodání šrotu a odpadu?

U šrotu a odpadu uvedeného v příloze č. 5 se nadále uplatňuje režim přenesení daňové povinnosti podle § 92c zákona o DPH stejně jako před 1.4.2015, tedy nezávisle na překročení hodnotové hranice 100 tis. Kč.

3) Plátce současně dodá kukuřici za 60 tis. Kč a pšenici rovněž za 60 tis. Kč. Má být uplatněn režim přenesení daňové povinnosti?

Kukuřice je vybraným zbožím, pšenice nikoli. Celková částka základu daně za vybrané zboží nepřekračuje 100 tis. Kč a režim přenesení daňové povinnosti nemá být uplatněn.

4) Plátce dodá jinému plátci současně svářecí drát za 60 tis. Kč a trubičkový svářecí drát rovněž za 60 tis. Kč. Má být uplatněn režim přenesení daňové povinnosti?

Svářecí drát je vybraným zbožím (např. v kódu 7227 90 95), trubičkový svářecí drát (plněná elektroda) nikoli - např. může patřit do kódu 8311. Celková částka základu daně za vybrané zboží nepřekračuje 100 tis. Kč a režim přenesení daňové povinnosti nemá být uplatněn. Protože však může být daný případ považován za sporný, pokud by obě strany režim přenesení daňové povinnosti uplatnily, správce daně by jeho uplatnění nemohl s ohledem na § 92f odst. 2 zákona o DPH zpochybnit.

5) Plátce dodává jiným plátcům hliníkové trubky. Má být uplatněn režim přenesení daňové povinnosti?

Hliníkové trubky jsou vybraným zbožím (kód 7608) a proto se při jejich dodání jiným plátcům uplatní či neuplatní režim přenesení daňové povinnosti v závislosti na překročení či nepřekročení limitu 100 tis. Kč pro základ daně vybraného zboží. Pokud by v případě překročení limitu 100 tis. Kč dodavatel uplatnil vůči jinému plátci daň, měl by odběratel problém s nárokem na odpočet daně.

6) Plátce dodává jiným plátcům ohebné hliníkové trubky (husí krky). Má být uplatněn režim přenesení daňové povinnosti?

Ohebné trubky z obecných kovů nejsou vybraným zbožím (kód 8307) a proto se při jejich dodání režim přenesení daňové povinnosti neuplatňuje. Pokud by však režim přenesení daňové povinnosti uplatnil dodavatel i odběratel, s ohledem na § 92f odst. 2 zákona o DPH by tento postup nemohl být zpochybněn.

Příjemné strávení velikonočních svátků přeji

Ingrid a Pavel Běhounekovi

31.3.2015

www.behounek.eu