

**Rekapitulace základních změn v Zákoně o DPH  
(zákon č. 235/2004 Sb. v platném znění)  
účinných od 1. ledna 2012**

Po zdoluhavějším legislativním procesu byla schválena novela Zákona o DPH, která byla vyhlášena ve Sbírce zákonů dle 6. 12. 2011 jako zákon č. 370/2011 Sb. s účinností od 1. 1. 2012. Některá ustanovení této novely však budou účinná až od 1. 1. 2013.

**Obsah:**

1. Rozšíření definice dlouhodobého majetku
2. Změna snížené sazby DPH
3. Oprava základu daně a oprava výše daně
4. Opravný daňový doklad a jeho náležitosti
5. Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně
6. Způsob výpočtu odpočtu DPH v poměrné výši
7. Vyrovnání odpočtu daně
8. Úprava odpočtu daně
9. Zajištění daně
10. Ručení za daň
11. Režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví

**1. Rozšíření definice dlouhodobého majetku**

**§ 4 odst. 3 písm. d)**

Do pojmu „dlouhodobý majetek“ pro účely Zákona o DPH (dále jen „ZoDPH“) se nově dostalo i technické zhodnocení, přičemž ZoDPH se zde plně odvolává na příslušná ustanovení Zákona o daních z příjmů, který technické zhodnocení definuje.

Toto rozšíření definice dlouhodobého majetku z hlediska ZoDPH v § 4 odst. 3 písm. d) má ale dopad i do následujícího ustanovení § 4 odst. 3 písm. e), který mluví o dlouhodobém majetku vytvořeném vlastní činností; vzhledem k tomu, že předchozí ustanovení do dlouhodobého majetku zahrnuje i technické zhodnocení, má se za to, že z hlediska ZoDPH je technickým zhodnocením jak technické zhodnocení nakupené, tak i technické zhodnocení vytvořené vlastní činností („pořízené ve vlastní režii“).

Tato ustanovení novely ZoDPH potom souvisí také s novelizovanými ustanoveními § 78 a § 78a a také ustanovením nového (od 1. 1. 2012) § 78d.

**2. Změna snížené sazby DPH**

**§ 37 odst. 1 a 2, § 38 odst. 4, § 47 odst. 1 písm. b)**

Od 1. 1. 2012 dochází ke změně výše snížené sazby DPH z 10 % na 14 %. (Pozn.: ke sjednocení základní a snížené sazby na úroveň 17,5 % dochází až od 1. 1. 2013, tato novela ZoDPH však již obsahuje ustanovení, která se tohoto sjednocení týkají, účinná budou však až od 1. 1. 2013).

Tento fakt přináší řadu potenciálních výkladových nejasností týkajících se zejména „přelomu roků 2011 a 2012“, které ovšem odstraňují přechodná ustanovení novely. Jde především o tyto situace:

- je-li daňový doklad vystaven až po skončení roku 2011, ale datum uskutečnění zdanitelného plnění bylo prokazatelně ještě v roce 2011, uplatní se snížená sazba

- ve výši 10 %
- původní snížená 10% sazba DPH se uplatní i v případech oprav základů daně a daně („dobropisů“ či „vrubopisů“), popř. u oprav daně a výše daně za dlužníky v insolvenčním řízení
- dodává-li plátce zdanitelná plnění typu dodání vody, odvádění a čištění, případně zneškodňování odpadních vod, dále dodání tepla a chladu, je tento plátce oprávněn (tj. může a nemusí) stanovit spotřebu samostatně za období přede dnem účinnosti novely (tj. do 31. 12. 2011) a na spotřebu za období ode dne účinnosti novely (tj. od 1. 1. 2012) a na tyto části spotřeby uplatnit různou (tj. 10% i 14%) sazbu DPH; stanovení těchto spotřeb je nutno provést odečtem měřících zařízení nebo na základě propočtu; lze usuzovat, že takto by mohl postupovat i pronajímatel, pokud jeho dodavatel vodného, stočného či tepla a chladu takto postupuje
- pokud byly plátcem přijímány úplaty (zálohy) podléhající v roce 2011 původní 10% sazbě DPH a vyúčtování záloh proběhne až v roce 2012, uplatní se u tohoto vyúčtování už platná (tj. 14%) sazba DPH; na daňovém dokladu k DUZP se pak objeví dvě sazby DPH – u záloh původní 10 % sazba a u konečného vyúčtování nová 14% sazba
- přechodná ustanovení bohužel neřeší situaci, jak bude zdaněn případný přeplatek záloh vyúčtovaný v roce 2012, tedy zda původní 10% sazbou nebo již novou 14% sazbou, když DUZP bude v roce 2012. Protože v případě přeplatku u „10% záloh“ se bude patrně jednat o „původní zdanitelné plnění“, měla by se v případě přeplatků těchto záloh podléhajících ještě 10 % sazbě DPH uplatnit taktéž původní snížená sazba DPH (tj. 10%).

### 3. Oprava základu daně a oprava výše daně

#### § 42 odst. 2

V případě opravy základu daně a výše daně se uplatní sazba DPH platná ke dni přiznat daň u původního zdanitelného plnění. V případě potřeby přepočtu cizí měny na českou měnu se použije původní kurz devizového trhu ČNB.

Novela přináší i novinku v podobě možnosti použití kurzu ČNB platného v první první pracovní den kalendářního roku, ve kterém vznikl důvod opravy.

### 4. Opravný daňový doklad a jeho náležitosti

#### § 45 odst. 1, 2 a 3

Novela přináší upřesnění náležitostí opravného daňového dokladu („dobropisu“ či „vrubopisu“), které v uvedeném § 45 odst. 1 byly řešeny poněkud „zmateně“ a světlo musel přinést až výkladový pokyn Generálního finančního ředitelství.

Nyní jsou náležitosti opravného daňového dokladu definovány ve zmíněném § 45 odst. 1 takto:

- a) obchodní firma nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečňuje plnění
- b) DIČ plátce, který uskutečňuje plnění
- c) příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání osoby, pro kterou se uskutečňuje plnění
- d) DIČ, pokud je osoba, pro kterou se uskutečňuje plnění, plátcem DPH
- e) evidenční číslo původního daňového dokladu
- f) evidenčního číslo opravného daňového dokladu

- g) důvod opravy
- h) rozdíl mezi opraveným a původním základem daně
- i) rozdíl mezi opravenou a původní výší daně
- j) rozdíl mezi opravenou a původní úplatnou

Pokud na opravném daňovém dokladu nejsou uvedena evidenční čísla původních daňových dokladů, musí být na opravném daňovém dokladu uvedeno takové vymezení těchto (původních) plnění, aby byla jednoznačně určitelná souvislost mezi původním a opraveným plněním.

U oprav daňových dokladů u předplacených telekomunikačních služeb je třeba uvést tyto náležitosti:

1. obchodní firma nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečňuje plnění
2. DIČ plátce, který uskutečňuje plnění
3. evidenčního čísla opravného daňového dokladu
4. důvod opravy
5. předmět plnění, na které byla úplata původně přijata
6. celková výše úplat použitých jinak a odpovídající daň

Tento postup se u předplacených telekomunikačních služeb použije například v případě, kdy se například předplacená karta („kredit“) použije nejen k úhradě telekomunikačních služeb, ale například i k platbě za jiné zboží či služby či dokonce k zaslání DMS („dárcovských SMS“) či k jiným účelům, při nichž se využívá tzv. PremiumSMS.

## **5. Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně**

### **§ 73 odst. 1 a odst. 5**

Pokud plátce DPH uplatnil nárok na odpočet daně v případě plnění dle § 13 odst 4 písm. b) ZoDPH (tedy dodání dlouhodobého majetku vytvořeného vlastní činností), musí mít k dispozici daňový doklad; nemá-li tento daňový doklad, lze prokázat nárok jiným vhodným způsobem.

Neobsahuje-li obecně nějaký daňový doklad všechny náležitosti pro prokázání nároku na odpočet, lze nárok prokázat jiným vhodným způsobem. Nově (od 1. 1. 2012) tato možnost platí i v případě, kdy onou chybějící náležitostí je například DIČ či údaje rozhodné pro výpočet daně. V praxi by to mohlo znamenat, že chybějící DIČ je například možné nahradit opisem z registru plátců DPH či ze systému ARES, chybějící údaj o sazbě DPH by bylo možno doplnit přímo plátcem, pro něhož se uskutečnilo plnění apod.

## **6. Způsob výpočtu odpočtu DPH v poměrné výši**

### **§ 75 odst. 4**

Odpočet DPH v poměrné výši se týká obecně situací, kdy plátce DPH použije přijaté zdanitelné plnění jak pro účely uskutečňování svých ekonomických činností („pro podnikání“), tak i pro účely, které s ekonomickou činností nesouvisí („soukromá potřeba“).

Ustanovení § 75 odst. 4 stanovuje, že pokud není možné stanovit výši poměrného koeficientu podle skutečného podílu použití zdanitelného plnění „pro podnikání“ a „pro soukromou potřebu“, stanoví se tento podíl kvalifikovaným odhadem.

Od 1. 1. 2012 potom nově platí znění téhož ustanovení (§ 75 odst. 4) o tzv. korekci odpočtu daně po skončení kalendářního roku (dosavadní úprava korekce po skončení kalendářního roku byla odlišná) takto: Po skončení kalendářního roku, ve kterém po uskutečnění zdanitelného plnění plátce byl oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně a tento nárok uplatnil, plátce do hodnoty poměrného koeficientu zohlední skutečný podíl použití tohoto zdanitelného plnění pro své ekonomické činnosti v příslušném roce.

Tato korekce se nově provede za poslední zdaňovací období roku uplatnění odpočtu, nikoliv roku, kdy došlo k DUZP.

## 7. Vyrovnání odpočtu daně

### § 77 odst. 1

Vyrovnání odpočtu daně se používá v případech, kdy plátce uplatnil nárok na odpočet DPH v tzv. krácené výši, tj. v situacích, kdy přijaté zdanitelné plnění používá v rámci svých ekonomických činností, u kterých na výstupu uplatňuje DPH, tak pro ty své ekonomické činnosti, u kterých uplatňuje osvobození od daně.

Novela ZoDPH pak nově specifikuje, že vyrovnání odpočtu daně podléhá původní odpočet uplatněný u obchodního majetku před jeho použitím.

Jako toto použití pro jiné účely se potom nově rozumí případy, kdy plátce uplatnil původní odpočet daně

- a) v plné výši a následně tento majetek použije pro účely, pro které má nárok na odpočet v krácené výši nebo nárok na odpočet vůbec nemá, nebo
- b) v krácené výši a následně tento majetek použije pro účely, pro které nárok na odpočet daně nemá nebo pro účely, pro které má nárok na odpočet daně v plné výši

Toto ustanovení novely ZoDPH tedy řeší situace „změn použití“ obchodního majetku v průběhu času, kdy plátce při uplatnění původního odpočtu postupoval způsobem, který se dále ukázal s ohledem na všechny nové skutečnosti jako nepřesný (ale nikoliv primárně chybný).

## 8. Úprava odpočtu daně

### § 78, § 78a, nově § 78d

Tato ustanovení novely se obecně vztahují na situace úprav odpočtů DPH u pořízeného dlouhodobého majetku, u kterého byl původně uplatněn odpočet DPH, ale v některém z následujících roků po roce uplatnění odpočtu dojde ke změně v rozsahu použití tohoto majetku pro účely, které zakládají nárok na odpočet DPH.

Tato situace se týká i případů, kdy původně plátce nemohl uplatnit nárok na odpočet DPH, protože daný majetek byl původně určen k použití v rámci ekonomických činností, které nezakládají nárok na odpočet DPH, v praxi tedy obecně v situacích, kdy se daný majetek používal pouze pro činnosti, které byly na výstupu od DPH osvobozeny.

Lhůta k úpravě odpočtu v případě staveb, bytů, nebytových prostor a jejich technického zhodnocení a v případě pozemků je desetiletá.

Zcela nově řeší ZoDPH úpravu odpočtu daně v případě, kdy v rámci období, po které má docházet k úpravě odpočtu daně, dojde k prodeji majetku (§ 78d).

V takovém případě platí, že se úpravy odpočtů DPH nebudou provádět v každém roce v rámci dané lhůty, ale provede se jednorázově za všechny roky zbývající do konce období, po které má docházet k úpravě odpočtu daně.

Částka této jednorázové úpravy odpočtu daně se stanoví jako součin částky vypočtené dle § 78a odst. 1 nebo 4 (tedy pomocí tzv. ukazatele nároku na odpočet, což je nejčastěji poměrný či vypořádací koeficient) a počtu roků, které zbývají do konce lhůty pro úpravu odpočtu daně; do počtu těchto roků se započítává i rok, v němž je úprava odpočtu prováděna.

Pokud jde o prodej majetku, u kterého byl plátce DPH původně oprávněn uplatnit nárok na odpočet v poměrné výši, zdaní se při prodeji tohoto majetku celá prodejní cena, tj. i ta část ceny tohoto majetku původně určené pro účely nesouvisející s ekonomickými činnostmi („s podnikáním“).

## **9. Zajištění daně**

### **§ 103**

Ustanovení § 103 nově řeší zvláštnosti zajištění úhrady za nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň.

Hrozí-li nebezpečí z prodlení, je tzv. zajišťovací příkaz vydaný správcem daně dle příslušných ustanovení Daňového řádu účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání. Správce daně současně s vydáním tohoto zajišťovacího příkazu učiní pokus vyrozumět vhodným způsobem daňový subjekt o vydání zajišťovacího příkazu, o čemž sepíše úřední záznam.

Toto vyrozumění se předpokládá běžnými telekomunikačními prostředky (telefon, fax, e-mail), pokud jsou tyto kontaktní údaje správci daně známy (z registrace).

## **10. Ručení za daň**

### **§ 109 odst. 2**

Institut ručení za nezaplacenou DPH se na příjemce zdanitelného plnění nyní nově vztahuje i v případě, pokud

- je cena (úplata) za toto plnění bez ekonomického opodstatnění zcela zjevně odchylná od obvyklé ceny, nebo nově
- je úplata poskytnuta zcela nebo zčásti bezhotovostním převodem na účet vedený poskytovatelem platebních služeb mimo tuzemsko („na zahraniční bankovní účet“)

Z díkce novely ZoDPH tak lze vyvodit, že v podstatě nastává „automatické ručení“ příjemce zdanitelného plnění, pokud dojde k některé z těchto situací,

## **11. Režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví**

### **§ 92e**

Ačkoliv ustanovení týkající se režimu přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví přinesla již novela ZoDPH platná od 1. 4. 2011, účinnost těchto ustanovení nastává až 1. lednem 2012. Do této doby (tedy od 1. 4. do 31. 12. 2011) platil režim přenesení daňové povinnosti pouze na dodání zlata, dodání některého zboží uvedeného v Příloze č. 5 k ZoDPH („druhotné suroviny“) a pro obchodování s tzv. emisními povolenkami.

Od 1. 1. 2012 se tento režim tedy bude používat i ve stavebnictví, resp. u dodání

stavebních prací, ať už jde jen o stavební práce nebo dodání zboží s montáží. Obecně je postup upraven v § 92a ZoDPH, režimu ve stavebnictví se pak týká ustanovení § 92e ZoDPH účinného od 1. 1. 2012.

Předně je třeba připomenout, že tento režim přenesení daňové povinnosti bude připadat úvahu výhradně v případech, kdy stavební práce dodává plátce DPH v tuzemsku jinému plátcí DPH v tuzemsku. V případě, kdy plátce DPH poskytuje stavební práce neplátcí DPH, se režim přenesení daňové povinnosti neuplatní a uplatní se tak "běžný režim". To platí zřejmě i pro situace, kdy plátce DPH uskuteční zdanitelné plnění pro jiného plátce DPH, ale půjde o plnění, které u příjemce nebude použito pro jeho ekonomickou činnost.

Plátce, který uskuteční zdanitelné plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, vystaví plátcí, pro kterého se zdanitelné plnění uskutečňuje, daňový doklad s těmito náležitostmi dle § 28 odst. 2 ZoDPH:

- 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 úplaty, a to ten den, který nastane dříve, pokud se liší od data vystavení daňového dokladu,
- i) jednotkovou cenu bez daně, a dále slevu, pokud není obsažena v jednotkové ceně
- j) základ daně
- k) základní nebo sníženou sazbu daně nebo sdělení, že se jedná o plnění osvobozené od daně, a odkaz na příslušné ustanovení tohoto zákona
- l) dále plátce, který uskutečňuje zdanitelné plnění, uvede na dokladu sdělení, že výši daně je povinen doplnit a přiznat plátce, pro kterého je zdanitelné plnění určeno.

Příjemce zdanitelného plnění pak na doklad doplní výši daně, přičemž za výši této daně tento příjemce zdanitelného plnění odpovídá.

Plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění, tedy nebude u takového zdanitelného plnění uplatňovat DPH na výstupu a v daňovém přiznání k DPH za příslušné zdaňovací období uvede jen informaci, že uskutečnil zdanitelné plnění v režimu přenesení daňové povinnosti (v současném formuláři daňového přiznání k DPH vzor 17 jde o řádek č. 25).

Plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění, je dále za každé zdaňovací období povinen vést evidenci pro daňové účely, ve které je povinen uvést DIČ plátce, pro něhož se zdanitelné plnění v režimu přenesení daňové povinnosti uskutečnilo, DUZP, základ daně, rozsah a předmět zdanitelného plnění.

Výpis z této evidence pro daňové účely odevzdává plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění, v tomtéž termínu, jako daňové přiznání k DPH. Výpis z evidence pro daňové účely se odevzdává ve struktuře stanovené GŘ elektronicky (EPO, datová zpráva apod.). Základ daně bude zaokrouhlen na celé Kč (matematicky), u stavebních prací se ve výpisu z evidence pro daňové účely nebude uvádět rozsah zdanitelného plnění.

Plátce DPH, pro něhož se uskuteční zdanitelné plnění, je povinen ke dni uskutečnění zdanitelného plnění povinen postupovat takto:

1. přizná (a zaplatí) daň
2. doplní údaje na daňový doklad, přičemž se zde má na mysli zejména údaj o výši daně
3. provede zápis do své evidence pro daňové účely

Plátcí DPH, pro něhož se uskutečnilo zdanitelné plnění, může vzniknout za obvyklých podmínek nárok na odpočet DPH z takového přijatého zdanitelného plnění dle § 72 ZoDPH; v takovém případě uplatní nejdříve v daňovém přiznání k DPH za to zdaňovací období, kdy mu vznikla (viz výše) povinnost přiznat a zaplatit daň, také nárok na odpočet. Případné uplatnění nároku na odpočet v částečné či v krácené výši tímto není dotčeno. V současném formuláři daňového přiznání k DPH (vzor 17) by se jednalo o vyplnění řádků č. 10 či 11 (přiznání daně), resp. řádků 43 a 44 (nárok na odpočet).

Dále plátce, pro něhož se uskutečnilo zdanitelné plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, předloží spolu s daňovým přiznáním za příslušné zdaňovací období výpis z evidence pro daňové účely, ve které je povinen uvést DIČ plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, DUZP, základ daně a předmět zdanitelného plnění. Jak již bylo uvedeno výše, v režimu přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví se rozsah zdanitelného plnění neuvádí. Tento výpis se (podobně jako u plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění) předkládá ve formátu stanoveném GŘ elektronicky.

Případné úplaty přijaté před DUZP ("zaplacené zálohy") se v režimu přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví nezdaňují; daň se přiznává až k DUZP.

Tento režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví se uplatní u stavebních a montážních prací (bez ohledu na to, zda se bude jednat o službu či o dodání zboží s montáží) u těch prací, které spadají do následujících kódů klasifikace produkce CZ-CPA:

- kód 41 (Budovy a jejich výstavba)
- kód 42 (Inženýrské sítě a jejich výstavba)
- kód 43 (Specializované stavební práce); sem patří například demoliční práce, příprava staveníště, elektroinstalační práce, práce instalatérské, topenářské a plynářské, omítkářské, truhlářské a obkladačské práce, dále například malířské a natěračské práce, tapetování a ostatní obkládání stěn, sklenářské, pokrývačské a lešenářské práce apod.

\*\*\*

Verze/datum: 01/18. 12. 2011

Zpracoval: Ing. Pavel Hanuš  
daňový poradce ev. č. 3760  
<http://www.zauctuj.cz>