

Novinky v daňové oblasti

Březen 2011



Obsah:

1. Účinnost novely zákona o DPH
2. Aspekty souběhu pracovního poměru a funkce člena statutárního orgánu

Novinky v platné od začátku roku 2011 se ještě možná mnohde nestačily zažít a již zde máme několik změn a nových informací, které mohou významně změnit postupy v daňové a účetní praxi.

1. Účinnost novely zákona o DPH

Jak jsme Vás informovali již v našem prosincovém daňovém newsletteru, novela zákona o DPH přináší několik významných změn. Poté, co byl zákon podepsán prezidentem, je jisté, že novela vstoupí v účinnost od 1. dubna 2011. Rádi bychom Vám tedy připomněli některé nejdůležitější změny.

1.1. Povinnost držby daňového dokladu pro uplatnění odpočtu

Podle dosavadní úpravy má příjemce dokladu možnost uplatnit nárok na odpočet v tom období, ve kterém měl poskytovatel povinnost jej zahrnout do svého daňového přiznání, tedy podle data uskutečnění zdanitelného plnění (DUZP). Podle nové úpravy smí příjemce uplatnit nárok na odpočet až v období, ve kterém obdržel daňový doklad, splňující minimální náležitosti (identifikaci poskytovatele i příjemce pomocí DIČ a správně uvedený základ a sazbu daně).

Příklad:

Poskytovatel 5. května vystaví doklad na služby poskytnuté v průběhu měsíce dubna (případně na zboží dodané 30. dubna), na dokladu uvede DUZP 30. dubna a doklad zašle příjemci, který jej obdrží 6. května.

Za stávající úpravy poskytovatel musí plnění uvést v přiznání k DPH za duben, příjemce má možnost svůj nárok na odpočet uplatnit také v dubnovém přiznání.

Podle nových pravidel poskytovatel stále uvádí plnění v dubnovém přiznání, příjemce však smí svůj nárok na odpočet uplatnit až v květnovém přiznání, protože doklad obdržel až v květnu.

Pro plátce DPH tak může dojít k negativnímu posunu v cash flow, který se projeví při podávání přiznání za první zdaňovací období po účinnosti novely (tedy za duben 2011 nebo 2. čtvrtletí 2011). Doporučujeme se na tuto skutečnost připravit. Obecně lze doporučit, aby odběratelé po svých dodavatelích vyžadovali zejména v případě větších obrátů vystavování a doručování dokladů ještě v měsíci uskutečnění zdanitelného plnění. Pokud by byl výpadek nároku na odpočet v prvním období významný a výrazně se tak zvýšila daňová povinnost k DPH, je možné požádat finanční úřad o povolení zaplacení daně ve splátkách nebo o její posečkání.

1.2. Možnost opravy daně u pohledávek v insolvenčním řízení

Nově se zavádí možnost opravy výše daně na výstupu u neuhrazených pohledávek za dlužníky (odběrateli) v insolvenčním řízení, které vznikly nejpozději šest měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku.

Na základě tohoto ustanovení má věřitel (dodavatel) právo vystavit opravný daňový doklad a po jeho doručení dlužníkovi si částku původně odvedené DPH nárokovat ve svém přiznání. Dlužníkovi vzniká zrcadlová povinnost dříve nárokované DPH vrátit státu. Systém tedy zhruba odpovídá současnému vystavení dobropisu. V případě následné (částečné) úhrady pohledávky by pak věřitel opět vystavil daňový doklad na částku ve výši úhrady a příslušnou DPH odvedl.

Nová úprava neobsahuje žádná přechodná ustanovení, je tedy podle našeho názoru možné ji aplikovat i na dříve zahájená insolvenční řízení. Pro plátce, evidující pohledávky za dlužníky v insolvenčním řízení, se jedná o zajímavou možnost jejich částečné úhrady ze strany státu.

1.3. Ručení za daň

Zcela novým institutem v oblasti DPH je ručení za daň, kdy dodavatel i odběratel zdanitelného plnění mají společnou odpovědnost za správné odvedení DPH. Správce daně se pak v případě, kdy vymáhání dlužné daně na dodavateli bude neúspěšné, může obrátit také na odběratele.

Určitou pojistkou pro odběratele je ustanovení, podle kterého se ručení použije pouze ve dvou případech, přičemž

prokázat splnění kritérií musí správce daně. Prvním případem je situace, kdy odběratel věděl či vědět měl a mohl, že dodavatel má záměr daň neodvést nebo jiným způsobem poškodit stát; druhým pak takový obchod, při němž je bez ekonomického opodstatnění použita výrazně nižší či naopak výrazně vyšší cena.

Má-li odběratel zdanitelného plnění o dodavateli pochybnosti, případně jedná-li se o významnou částku, může po dohodě s dodavatelem uhradit daň přímo na účet finančního úřadu a tuto skutečnost oznámit správci daně. Při využití této možnosti doporučujeme postup ošetřit také smluvně.

1.4. DPH u odběratelských bonusů

Ke změně dochází také u běžné praxe, kdy je odběrateli poskytnut finanční bonus z obrátu, např. za včasnou platbu nebo za odběr zboží nad určitý limit. V současné době se plátce v případě, kdy není jisté, ke kterému konkrétnímu předchozímu plnění se bonus vztahuje, může rozhodnout ponechat vrácení bonusu mimo systém DPH, nevystavovat daňový doklad a neupravovat svůj základ daně v příznání.

Podle nového znění zákona má každá vrácená částka charakter snížení základu daně a plátce má nově povinnost v případě skonta či bonusu vystavit opravný daňový doklad a zahrnout jej do svého příznání.

Ministerstvo financí má nicméně snahu výkladově ponechat i nadále současný systém, pokud však do dubna žádné stanovisko nebude publikováno, bude nutné řídit se zákonnými ustanoveními a bonusy považovat za snížení základu daně.

2. Aspekty souběhu pracovního poměru a funkce člena statutárního orgánu

V minulých dnech se v médiích diskutoval judikát Nejvyššího správního soudu, který opětovně potvrdil dosavadní výkladovou praxi, podle níž fyzická osoba, která ve společnosti vykonává funkci statutárního orgánu (jednatel, člen představenstva) nebo je členem dozorčí rady, nesmí se společností uzavřít pracovní poměr na pracovní náplň, která je shodná s náplní činnosti statutárního orgánu (ta vyplývá z ustanovení obchodního zákoníku). Soud konstatoval, že pracovní smlouva s takovým vymezením pracovní náplně je od počátku neplatná.

Níže bychom Vás rádi upozornili, jaké mohou být v případech souběhu výše zmíněných vztahů dopady pro pracovníka a také pro společnost v oblasti daní, sociálního a zdravotního pojištění. Další možné důsledky neplatnosti smlouvy mohou vyplývat v oblasti pracovního či obchodního práva.

Přestože jsou níže uvedené výklady v převážné míře ve prospěch jak fyzických osob, tak společností, jedná se o postup pouze na základě výkladového stanoviska státní správy. Doporučujeme proto pro zvýšení právní jistoty uvést strukturu vztahů ve společnosti do souladu s platnou legislativou a judikaturou. Základní možnosti jsou (i) strukturovat celou odměnu pracovníků v souběhu jako odměnu člena statutárního orgánu (tento přístup je podle judikatury správnější a nehrozí zde riziko zpochybnění; přičemž tento přístup nemusí být natolik neefektivní, jak by se mohlo na první pohled zdát) či (ii) tam, kde je to možné, vymezit náplň práce v pracovní smlouvě výrazně odlišně od činnosti člena statutárního orgánu (riziko zpochybnění takové pracovní smlouvy však není možné zcela eliminovat).

Ministerstvo spravedlnosti v současné době připravuje malou novelu obchodního zákoníku, která by souběh obou funkcí výslovně povolovala. Pokud tato novela úspěšně projde legislativním procesem, odstranila by výkladové nejasnosti v budoucnu. Do té doby je však stále nutné řídit se aktuálním výkladem.

2.1. Pojistné na důchodové a nemocenské pojištění

Představitelé správy sociálního zabezpečení („SSZ“) potvrdili svůj dosavadní postoj, že SSZ bude pojištěnce v souběhu posuzovat pro každý z těchto vztahů zvlášť a platnost uzavřené pracovní smlouvy (a tudíž ani vznik pojistného vztahu) nebude zpochybnovat.

Pouze v případech, kdy by byla vyslovena neplatnost pracovní smlouvy např. soudem a pomine tak důvod, pro který vznikl pojistný vztah (uzavření pracovní smlouvy), SSZ bude zaplacené pojistné vracet a fyzická osoba by nebyla

považována za důchodově (pouze u členů představenstev a dozorčích rad) ani nemocensky (i u jednatelů) pojištěnou, nebude-li mít současně jiný příjem podléhající pojištění. Neexistence důchodového pojištění v daných letech by měla významný vliv na započitatelnou dobu a výdělek pro výpočet důchodu, nejzásadnější dopad absence nemocenského pojištění je mimo případů pracovní neschopnosti také při přiznávání peněžité pomoci v mateřství.

2.2. Pojistné na zdravotní pojištění

Členové představenstev, dozorčích rad i jednatelé s. r. o. jsou zdravotně pojištěni obdobně jako zaměstnanci a žádný problém u nich ani v případě překvalifikace mzdy na odměnu nevzniká.

2.3. Daňová uznatelnost mzdových nákladů

Otevřena byla také otázka, zda náklady na mzdy pracovníků v souběhu budou pro společnost daňově uznatelnými náklady (podle obecného pravidla totiž odměny členů představenstva a dozorčí rady daňově uznatelnými nejsou, narozdíl od mezd zaměstnanců). Generální finanční ředitelství („GFR“) ve svém prohlášení uvádí, že jestliže daňový subjekt prokáže, že vztah pracovníka a společnosti, který je odměňován, naplňuje znaky závislé činnosti podle § 6 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, nebude daňovou uznatelnost nákladů zpochybňovat. Pokud by však bylo **jednoznačně** prokázáno, že se jedná **zcela** o výplatu odměny člena představenstva (zvýraznění podle GFR), náklady na odměnu budou daňově neuznatelné.

Tento problém se netýká společností s ručením omezeným, protože odměna jednatele je vždy daňově uznatelným nákladem.

Věříme, že uvedené legislativní a výkladové změny pro Vás budou v převážné míře pozitivní. Velmi rádi s Vámi prodiskutujeme dopady uvedených změn na Vaše podnikání či jejich promítnutí do praxe.

Bohdana Pražská

tel.: +420 221 719 000

bohdana.prazska@kemphoogstad.com

Filip Dostál

tel.: +420 221 719 000

filip.dostal@kemphoogstad.com

Upozornění: Informace obsažené v tomto článku mají obecný charakter a neposkytují detailní analýzu uvedených informací. Uživatelé by před konáním nebo zdržením se konání na základě informací obsažených v tomto článku měli zvážit využití příslušných profesionálních služeb. Nebudou akceptovány jakékoli nároky na odškodnění za kroky podniknuté ve vztahu k tomuto článku.