

Vyúčtování zálohové a srážkové daně, předpisy EU o DPH pro rok 2019

V souvislosti s blížícími se termíny pro vyúčtování zálohové daně (20.3.2019 v případě elektronického) a srážkové daně (1.4.2019) za loňský rok se tato informace zabývá některými souvislostmi s těmito vyúčtováními.

Úřad pro publikace EU publikující na stránkách [EUR-Lex](#) právo EU zveřejnil konsolidované znění prováděcího nařízení k dph pro rok 2019, již dříve zveřejnil konsolidované znění směrnice o společném systému dph pro rok 2019. V této informaci naleznete několik poznámek k těmto základním předpisům a odkazy na jejich aktuální znění.

Vyúčtování zálohové a srážkové daně

Vyúčtování zálohové i srážkové daně slouží jako podklad pro vyměření této daně a nesplnění zákonného termínu pro podání těchto vyúčtování sice není spojeno s úrokem z prodlení (ten by byl uplatněn v případech, kdy by daň nebyla včas odváděna správci daně), může však být spojeno s poměrně značným finančním postihem ve formě **pokuty za opožděné tvrzení daně podle § 250 odst. 2 daňového řádu**.

Pokud je vyúčtování podáno sice po uplynutí termínu pro jeho podání, avšak toto zpoždění nepřesáhne 5 pracovních dnů, tak pokuta za opožděné tvrzení daně nevzniká. Pokuta za opožděné tvrzení daně činí 0,05 % celkové daně za každý den následující pracovní den prodlení – v případě vyúčtování **maximálně výše pokuty** činí 0,5 % daně resp. 300 tis. Kč. Dále se výše pokuty snižuje na polovinu, pokud jsou splněny podmínky odst. 7 § 250 daňového řádu – tedy v případě, pokud je vyúčtování podáno nejpozději 30. dnem po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání a v daném kalendářním roce nebylo zjištěno žádné jiné prodlení s podáním řádného či dodatečného daňového tvrzení.

Maximální výše pokuty 0,5 % daně (to je desetina maximální výše pokuty za pozdě podané daňové přiznání) je dosaženo již po uplynutí 10 dnů pokutovaného období (období po uplynutí 5 pracovních dnů prodlení, které se nepokutuje). I když se tato maximální výše pokuty může zdát na první pohled poměrně malá, je třeba si uvědomit, že výše roční výše zálohové či srážkové daně může být značně vysoká částka a potom i 0,5 % z této částky je vysoká pokuta.

Pro podání **vyúčtování zálohové daně** (vyúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti vybírané srážkou formou záloh, zákon o daních z příjmů jej označuje jako „vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti“) jsou stanoveny v § 38j zákona o daních z příjmů stanoveny dva termíny – za loňský rok 2018 **do 20.3.2019**, pokud je vyúčtování podáno elektronicky, nebo termín, který již uplynul, do 1.3.2019, pokud vyúčtování elektronicky podáno není.

Prodlouženého termínu pro podání vyúčtování zálohové daně do 20. března mohou využít i plátcí zálohové daně, kteří nemají povinnost podávat toto vyúčtování elektronicky. Elektronická forma je dodržena i v případě, kdy je vyúčtování podáno z portálu [EPO](#) bez podpisu a následně do 5 kalendářních dnů je např. písemně potvrzeno - po odeslání nepodepsaného tiskopisu aplikace EPO vytvoří pdf formulář „Potvrzení podání učiněné datovou zprávou neopatřenou uznávaným elektronickým podpisem“, tento formulář lze např. vytisknout, podepsat a do 5 pracovních dnů podat u finančního úřadu; je-li elektronické vyúčtování takto potvrzeno, tak se považuje za podané okamžikem elektronického podání, nikoli až okamžikem písemného potvrzení).

Do **vyúčtování srážkové daně** patří např. srážková daň srážená v souladu s § 6 odst. 4 písm. a) zákona o daních z příjmů nebo srážková daň, kterou sráží sro z vyplácených podílů na zisku (k této problematice nabízíme aktualizovaný komentář [Rozdělování a zdaňování zisku v sro](#)). U vyúčtování srážkové daně je třeba si uvědomit, kdo je plátcem a kdo poplatníkem této daně. Pokud např. sro

sráželo a odvádělo srážkovou daň z příjmů vyplácených na základě dohod o provedení práce a také z podílů na zisku vyplácených společníkům – fyzickým osobám, tak vyúčtování podává plátce (sro) a uvádí v něm daň sráženou fyzickým osobám, jedná se tedy o vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů **fyzických osob** (takto je nutno formulář označit).

Jak do vyúčtování zálohové, tak srážkové daně, se uvádějí údaje za **jednotlivé kalendářní měsíce**. Rozdílem je, že:

- zálohová daň se uvádí do měsíce, **za který** měla být zálohová daň sražena (tj. předpis zálohové daně z výplaty za 12/2018 vyplacené v 01/2019 se uvede do vyúčtování zálohové daně za rok 2018 do měsíce 12/2018)
- srážková daň se uvádí do měsíce, **ve kterém** měla být sražena (např. u odměny z dohody o provedení práce za 12/2018 vyplacené v 01/2019 měla být daň sražena v 01/2019 a odvedena do konce 02/2019 – tato srážková daň tedy patří do vyúčtování srážkové daně roku 2019).

Do vyúčtování zálohové daně roku 2018 se promítají také např. případné **opravy** ročního zúčtování daně za rok 2017 či výplaty daňového bonusu podle § 38i zákona o daních z příjmů (potom je přílohou vyúčtování příloha č. 3 resp. 4).

V případech, kdy je **srážková daň srážena zahraničním subjektům**, tak se kromě ročního vyúčtování srážkové daně navíc podává průběžně během roku za jednotlivé měsíce **oznámení** o splnění odvodu této srážkové daně podle § 38d odst. 3 zákona o daních z příjmů (netýká se srážkové daně srážené z příjmů ze závislé činnosti podle § 6 odst. 4 zákona o daních z příjmů). Pro toto oznámení je určen tiskopis 25 5478 - Hlášení plátce daně o dani z příjmů vybírané srážkou. K této věci byl v loňském roce odsouhlasen příspěvek Koordinačního výboru 535/14.11.18 Hlášení k dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně v souvislosti s výplatou, poukázáním nebo připsáním odměny člena orgánu právnické osoby (českého daňového nerezidenta) (dostupno v [zápisech KV roku 2018](#), příspěvek byl projednán 14.11.2018), a to tak, že uvedený formulář není hlášením (byť je tak označen), ale oznámením – z toho např. plyne, že pokud se oznámení nepodá včas, tak se neuloží pokuta za opožděně podané daňové tvrzení (může však být uložena pokuta podle § 247a daňového řádu, a to až do výše 500 tis. Kč).

Novela zákona o daních z příjmů, která je součástí daňového balíčku 2019 (o jeho konečné podobě rozhodne Poslanecká sněmovna na schůzi, která začíná dnes 5.3.2019) přinese zcela novou úpravu oznámení o srážkové dani srážené daňovým nerezidentům – úprava bude přesunuta (ovšem ve značně pozměněné podobě) z dnešního § 38d odst. 3 do zcela nového § 38da. Na základě této nové úpravy bude uvedené oznámení (dosavadní formulář 25 5478 - Hlášení plátce daně o dani z příjmů vybírané srážkou) nahrazeno novým formulářem, který se bude podávat již za první měsíc po účinnosti daňového balíčku – daňový balíček nabude účinnosti pravděpodobně od 1.4.2019 a tak tedy pravděpodobně již v květnu za duben 2019. Pro plátce, kteří oznámení podávají již podle stávající úpravy, bude změnou např. to, že bude povinná elektronická forma tohoto oznámení u těch plátců, kteří povinně podávají elektronicky daňová tvrzení (dosud není, protože toto oznámení není daňovým tvrzením). Novinkou bude, že se (až na výjimky) budou oznamovat např. i příjmy osvobozené od daně (např. osvobozená výplata dividend daňovým nerezidentům).

EU Směrnice a nařízení o dph

Základními předpisy, které kromě vlastního zákona o dph upravují tuto daň je Směrnice Rady (EU) 2006/112/ES o společném systému dph a prováděcí Nařízení Rady (EU) 282/2011 – viz článek [Směrnice EU o dph](#).

Po celý rok 2019 bude možné postupovat podle naposledy zveřejněného:

- [konsolidovaného znění směrnice od 1.1.2019](#)
- [konsolidovaného znění nařízení od 1.1.2019](#).

Výhodou uvedených konsolidovaných znění je např. to, že je lze zobrazit s výjimkou irské gaelštiny ve všech zbývajících 23 úředních jazycích EU.

Aktuální znění směrnice obsahuje změny, které do zákona o dph přinese **daňový balíček 2019**. O konečné podobě daňového balíčku rozhodne Poslanecká sněmovna na schůzi, která začíná dnes 5.3.2019; s největší pravděpodobností tedy bude daňový balíček vyhlášen ve Sbírce zákonů koncem března. Ačkoli daňový balíček jako celek nabude účinnosti od měsíce následujícího po vyhlášení ve Sbírce zákonů (pravděpodobně **od 1.4.2019** – od tohoto okamžiku dojde např. ke zrušení možnosti zaokrouhlení částky daně na celé koruny), tak ustanovení odpovídající změnám směrnice od 1.1.2019 nabudou účinnosti již **datem vyhlášení ve Sbírce zákonů**.

Změny směrnice od 1.1.2019 se týkají jednak místa plnění u služeb poskytovaných na dálku osobám nepovinným k dani, které jsou usazeny v jiném členském státě, jednak nové úpravy uplatnění dph u poukazů. Účinnost prvního okruhu změn datem vyhlášení daňového balíčku ve Sbírce zákonů nepřinese praktické problémy, protože tato změna přináší vedle stávající úpravy zjednodušující alternativu, jejíž uplatnění je dobrovolné – a jak potvrdila Finanční správa ve svém [vyjádření ze dne 2.1.2019](#), lze ji využívat již od 1.1.2019.

Uplatnění změn směrnice [směrnici 2016/1065](#), pokud jde o zacházení s **poukazy**, již od data vyhlášení ve Sbírce zákonů může být problematické. Praktické dopady nové úpravy budou vysvětleny na přednášce [Novela DPH a Daní z příjmů 2019](#), kterou pořádáme v Plzni 4.4., ve Zlíně 8.4., v Praze 12.4. a v Ostravě 15.4.2019.

K zásadní změně dojde u tzv. **jednouúčelových poukazů**, a to zejména v situaci, kdy jsou vystavovány jménem osoby poskytovatele příslušného plnění. Důvodová zpráva příslušnou změnu vysvětluje na následujícím **příkladu**:

Společnost Portál vydá vlastním jménem dárkovou knižní poukázku na nákup konkrétního knižního titulu (v tištěné verzi) v knihkupectví Xargo. Tato poukázka splňuje definici jednouúčelového poukazu. Spotřebitel, který si od společnosti Portál tuto poukázku zakoupí, získá v knihkupectví výměnou za ní příslušnou knihu. Z hlediska daně z přidané hodnoty se převod poukázky při jejím vydání společností Portál považuje za dodání zboží (knihy) touto společností spotřebiteli (podle odstavce 1 tohoto paragrafu). Prodej knihy spotřebiteli výměnou za poukázku se pak považuje za dodání zboží knihkupectvím Xargo společnosti Portál (podle odstavce 2 písmena b)).

V uvedeném příkladu je důležité, že společnost Portál jednouúčelovou poukázku (jakýkoli instrument, při jehož uplatnění je knihkupectví Xargo povinno jej „vyměnit“ za konkrétní knihu, naplňuje definici jednouúčelového poukazu) vydala svým jménem.

Soukromoprávně lze příklad rozklíčovat takto:

- společnost Portál se zavázala zajistit Spotřebiteli dodání knihy
- ke splnění svého závazku vůči Spotřebiteli uzavřela společnost Portál smlouvu s knihkupectvím Xargo

- předání knihy knihkupectvím Xargo Spotřebiteli při uplatnění poukazu je současně splněním závazku knihkupectvím Xargo vůči společnosti Portál a společnosti Portál vůči Spotřebiteli
- mezi knihkupectvím Xargo a Spotřebitelem neexistuje smluvní vztah.

V příkladu uvedeném v důvodové zprávě tedy:

- společnost Portál uplatní dph na výstupu v okamžiku vydání poukazu uplatní daň na výstupu. Pokud Spotřebitel zaplatí společnosti Portál za knihu, jejíž prodej podléhá 10% sazbě, např. 550 Kč, tak odvede společnost Portál dph 50 Kč ze základu daně 500 Kč
- knihkupectví Xargo uplatní dph na výstupu (50 Kč) v okamžiku uplatnění poukázky a vystaví pro společnost Portál daňový doklad, na jehož základě si společnost Portál uplatní odpočet daně
- společnost Portál poskytla pro knihkupectví Xargo službu (zprostředkování prodeje) a z částky 550 Kč uhrazené Spotřebitelem mu uhradí např. jen 450 Kč – tzn. že rozdíl odvede společnost Portál daň v sazbě 21 % (17,36 Kč, základ daně 82,64 Kč).

Pokud by knihkupectví Xargo samo vydávalo a „prodávalo“ poukázky k odběru knihy, tak nová úprava zásadní změnu nepřináší – podle staré úpravy přiznávala dph k datu přijetí úplaty za poukázku a následně při uplatnění poukázky sice došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, ale protože daň již byla přiznána, tak je základem daně nula; podle nové úpravy dochází k uskutečnění zdanitelného plnění již v okamžiku „prodeje“ poukazu a jeho následné uplatnění v tomto případě již vůbec není zdanitelným plněním. I když se o zásadní změnu nejedná a obvykle půjde jen o změnu formální (podle „staré“ úpravy při uplatnění poukazu došlo k uskutečnění zdanitelného plnění se základem daně 0 Kč; podle nové úpravy uplatnění poukazu není zdanitelným plněním – k němu dochází již „prodejem“ poukazu), i tato změna může mít praktický dopad např. do počítání obratu rozhodného pro povinnou registraci plátce či pro zrušení registrace.

Pokud jde o **nařízení**, tak jeho změna od 1.1.2019 není nijak zásadní – byl novelizován článek 24b vymezující stát usazení osoby nepovinné k dani, které je poskytována zejména elektronicky poskytovaná služba. Z praktického hlediska je však nařízení velice důležitým předpisem, který upravuje např.:

- v článku 6 rozlišení restauračních a cateringových služeb na straně jedné od dodání jídel na straně druhé. Toto rozlišení se v současné době používá např. pro rozlišení stravovacích služeb, které jsou poskytnutím služby pro účely dph a podléhají EET, od dodání stravování, které je pro účely dph dodáním zboží a které podle výkladu Finanční správy EET zatím nepodléhá. Do budoucna (pravděpodobně až spolu se spuštěním poslední vlny evidence tržeb) by toto rozlišování bylo zásadní pro vládou plánované uplatnění 10% sazby u stravovacích služeb, zatímco o dodání jídla by se nadále uplatňovala 15% sazba daně. Podle nařízení se o dodání jídla jedná v případě, kdy nejsou poskytovány žádné další podpůrné služby – proto pro účely dph je standardní prodej párku v rohlíku dodáním zboží a nikoli poskytnutím služby.
- v článku 7 a příloze I vymezení elektronicky poskytovaných služeb – takovou službou je např. poskytování digitalizovaných produktů obecně, je-li poskytování v podstatě automatizované a vyžaduje minimální lidský zásah a není uskutečnitelné bez informačních technologií.
- v článku 31a vymezuje služby, které souvisí s nemovitostí (např. oceňování nemovitostí) a které s nemovitostí naopak nesouvisí (např. poskytnutí místa pro stánek na veletrhu nebo výstavě spolu s jinými souvisejícími službami, které umožňují vystavovateli vystavit předměty, například projekt stánku, přeprava a skladování předmětů, poskytnutí přístrojů, pokládka kabelů, pojištění a reklama).

Nabídka přednášek a komentářů

Nabídka přednášek:

Na duben jsme připravili přednášku [Novela DPH a Daní z příjmů 2019](#), kterou pořádáme nejen v Plzni (4.4.2019), Zlíně (8.4.2019), Praze (12.4.2019), ale nově také v **OSTRAVĚ** (15.4.2019).

Účast na školeních je **uznávána KA ČR** a auditoři si ji mohou započítávat do Kontinuálního právního vzdělávání (KPV).

Aktuální zvukové nahrávky a komentáře:

[Zdanění mezd - změny v daních 2018/2019](#) – nahrávka v mp3 vč. podkladových materiálů v pdf. Nahrávka pořízena dne 28.1.2019. [Ukázka](#) věnovaná povinnosti zaměstnance podat daňové přiznání z důvodu souběhu příjmů ze zaměstnání (ze závislé činnosti) a příjmů dalšího druhu (např. z pronájmu). Bonus k daňovým dopadům penzijního připojištění a soukromého životního pojištění včetně dopadů řádného či předčasného ukončení smluv - materiál v pdf + nahrávka v mp3 v délce 56 min.

[Změny v daních 2018/2019](#) – nahrávka v mp3 vč. podkladových materiálů v pdf. Nahrávka pořízena dne 11.1.2019. [Ukázka](#) věnovaná sazbám DPH (snížení sazby dph u hromadné přepravy osob na 10 % od 1.2.2019 novelou č. 6/2019 Sb. a daňovým balíčkem 2019 od 1.1.2020 u dodání tepla).

[DPH 2018/2019](#) – nahrávka v mp3 vč. podkladových materiálů v pdf. Nahrávka pořízena dne 11.1.2019. [Ukázka](#) věnovaná zásadám režimu přenesení daňové povinnosti (přiznávání k DUZP, sazba daně uváděná dodavatelem na daňovém dokladu, časové hledisko odpočtu daně).

[Daně z příjmů 2018/2019](#) – nahrávka v mp3 vč. podkladových materiálů v pdf. Nahrávka pořízena dne 10.1.2019. [Ukázka](#) věnovaná posouzení technického zhodnocení, které je vyvolána nutností opravy.

[Rozdělování a zdaňování zisku v sro](#) – komentář v pdf. Komentář byl aktualizován 18.1.2019 a je plně použitelný pro rozhodování o rozdělení zisku v průběhu roku 2019 či pro výplatu záloh na podíly na zisku na počátku roku 2019. Komentář byl také doplněn (např. o odvod srážkové daně z podílů na zisku, o registraci k této dani a o její roční vyúčtování, o judikaturu ve věci následného schválení dříve neplatně vyplaceného podílu na zisku a ve věci nároku na výplatu podílu na zisku při převodu podílu).

[Režim přenesení daňové povinnosti v roce 2019](#) – komentář v pdf aktualizovaný na podmínky roku 2019 včetně předpokládaných změn, které přinese daňový balíček 2019 (pozměňovací návrhy Senátu v dané oblasti nijak nemění návrh schválený 21.12.2018 Poslaneckou sněmovnou).

[VSTUP NA SEZNAM PŘEDNÁŠEK](#)

[VSTUP NA SEZNAM KOMENTÁŘŮ A ZVUKOVÝCH NAHRÁVEK](#)

Pěkné dny přeji

Ingrid a Pavel Běhounkovi
5.3.2019

www.behounek.eu

[FACEBOOK O DANÍCH](#)