

V Českých Budějovicích dne 31. 3. 2015

Metodické oznámení č. 27 revize č. 5

*k novele zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
– přenesení daňové povinnosti u příjemců dotací z ROP NUTS II Jihozápad*

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“) byl novelizován zákonem č. 47/2011 Sb., který nabyl účinnosti dnem 1. 4. 2011. Předmětná novela zahrnuje do oblasti DPH tuzemský „reverse charge“ neboli „přenesení daňové povinnosti na příjemce plnění“ v případě, že se jedná o plátce DPH.

Další novela tohoto zákona č. 360/2014 Sb., která nabyla účinnosti dne 1. 1. 2015 spolu s přijatým nařízením vlády č. 361/2014 Sb., ze dne 22. 12. 2014 rozšiřuje výčet plnění, při jejichž poskytnutí bude použit režim přenesení daňové povinnosti. Daný režim upravuje § 92a – 92i zákona o DPH. K aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti na vybraná plnění v letech 2015 a 2016 byla vydána dne 11. 3. 2015 [informace Generálního finančního ředitelství](#) (dále také GFŘ).

Definice osoby povinné k dani vychází z § 5 zákona o DPH, podle něhož se jedná o fyzickou či právnickou osobu, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.

Výjimka z režimu přenesení daňové povinnosti:

Z kontextu informace zveřejněné [Generálním finančním ředitelstvím a Ministerstvem financí ČR](#) (dále také MF ČR) ze dne 9. 11. 2011 k režimu přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví vyplývá, že pokud budou stavební a montážní práce poskytnuty příjemcům plnění **výlučně** pro plnění, které není předmětem daně, nejsou zde uvedené subjekty v postavení osoby povinné k dani a režim přenesení daňové povinnosti se tedy neuplatní (tj. daňové doklady budou obsahovat nejen základ daně a sazbu daně, ale i daň stejně jako do konce roku 2011). Obdobně se tedy bude postupovat v případě poskytnutí stavebních nebo montážních prací pro činnosti při výkonu veřejné správy.

Dle doporučení MF ČR je však nutné, aby v rámci objednání stavebních prací nebo při uzavření příslušné smlouvy bylo deklarováno, v jaké pozici v daném případě příjemci plnění vystupují.

Podle informace GFŘ ze dne 11. 3. 2015 budou pro plnění, u kterých se režim přenesení daňové povinnosti bude nově od roku 2015 aplikovat, obecně platit obdobná pravidla a povinnosti jako pro plnění, pro která byl již režim přenesení daňové povinnosti zaveden, a to včetně postupů definovaných GFŘ např. pro oblast poskytování stavebních a montážních prací podle § 92e zákona o DPH pro subjekty s výkonem působností v oblasti veřejné správy (§ 5 odst. 3 zákona o DPH). Pokud budou plnění podléhající režimu přenesení daňové povinnosti poskytnuty těmto subjektům zcela výlučně pro výkon veřejnoprávní činnosti, nebudou tyto subjekty v pozici odběratele – osoby povinné k dani, potažmo plátce a přenesení daňové povinnosti se na ně nebude vztahovat.

Pokud příjemce dotace z ROP JZ má pochybnosti o tom, zda plnění je či není předmětem daně, doporučujeme další postup konzultovat s územním pracovištěm příslušného finančního úřadu a daňovým poradcem.

Plátce DPH, pro kterého bylo uskutečněno zdanitelné plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, je povinen předložit správci daně současně s daňovým přiznáním a ve lhůtě pro podání daňového přiznání výpis z evidence pro daňové účely (více na webových [stránkách](#) Finanční správy ČR), ve které je povinen uvést daňové identifikační číslo plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění, datum uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně, rozsah a předmět plnění, a to ve formátu a struktuře

zveřejněné správcem daně (tento výpis z evidence bude od 1. 1. 2016 nahrazen kontrolním hlášením).

Změnami zákona o DPH nejsou dotčena pravidla způsobilosti DPH v rámci ROP JZ. Příjemce je i nadále povinen pro uznatelnost výdaje jako způsobilého doložit výdaj příslušným účetním dokladem.

Příjemce dotace z ROP JZ, na kterého se vztahují povinnosti s přenesením daňové povinnosti (tj. když je plátcem DPH) a má nárok na vrácení DPH od finančního úřadu u výdajů spojených s projektem (tj. **DPH je nezpůsobilým výdajem**, více viz Příručka pro žadatele a Příručka pro příjemce), předloží ÚRR JZ v rámci Etapové/Závěrečné monitorovací zprávy s žádostí o platbu spolu s fakturami od dodavatelů i **čestné prohlášení**, že náležitosti ohledně zákonných odvodů DPH ve vztahu k výdajům projektu má/bude mít řádně vypořádány tak, aby nedošlo k ohrožení realizace projektu jako celku.

Příjemce dotace z ROP JZ, na kterého se vztahují povinnosti s přenesením daňové povinnosti (tj. když je plátcem DPH) a nemá nárok na vrácení DPH (tj. **DPH je způsobilým výdajem**, více viz Příručka pro žadatele a Příručka pro příjemce) u výdajů spojených s projektem, předloží ÚRR JZ v rámci Etapové/Závěrečné monitorovací zprávy s žádostí o platbu spolu s **fakturami od dodavatelů** také:

1. **kopie daňových přiznání,**
2. **kopie případných opravných či dodatečných daňových přiznání,**
3. **kopii povinné přílohy výpisu z evidence pro daňové účely,**
4. **přehled dokladů vztahující se k záznamní povinnosti k řádkům č. 10 a 11 daňového přiznání z účetnictví,**
5. **kopii bankovního výpisu dokládající odvod částky DPH**

Doklady dle bodů 1 – 3 příjemce doloží ověřené finančním úřadem (nikoliv pouze razítko o doručení daňového přiznání na podatelnu).

Doklad dle bodu 5 doloží příjemce v případě, že mu **vznikne povinnost uskutečnit odvod DPH** na účet správce daně.

Požadované dokumenty příjemce předloží spolu s příslušnou Žádostí o platbu. Předloženy budou jen ty dokumenty (resp. daňová přiznání s přílohami), které se vážou k výdajům etapy/projektu.

S ohledem na přehlednost a také urychlení kontroly předložených dokladů a dokumentů (zvláště v případech rozsáhlé dokumentace) je příjemce povinen barevně zvýraznit ty informace, které se vážou k výdajům projektu.

Vzhledem k rozdílným zdaňovacím obdobím jednotlivých příjemců dotací z ROP JZ a zároveň povinnosti ÚRR JZ zkontrolovat způsobilost a úhradu výdaje (v tomto případě odvod způsobilé DPH), bude při administraci Žádostí o platbu postupováno následovně:

Příjemce na základě znalosti svého zdaňovacího období porovná termín podání daňového přiznání s datem ukončení etapy/projektu ve Smlouvě o podmínkách poskytnutí dotace. V případě, že příjemci nevznikne za příslušné zdaňovací období daňová povinnost, tzn., že **příjemce nebude platit finančnímu úřadu odvod DPH**, předloží příjemce v termínu dle Smlouvy o podmínkách poskytnutí dotace spolu s Etapovou/Závěrečnou monitorovací zprávou se Žádostí o platbu všechny požadované dokumenty a pokud datum podání daňového přiznání spadá za termín ukončení etapy/projektu uvedeného ve Smlouvě o podmínkách poskytnutí dotace, uvede tuto skutečnost do Etapové/Závěrečné monitorovací zprávy se Žádostí o platbu. Jako přílohy předloží všechny požadované a do tohoto okamžiku dostupné podklady a do Etapové/Závěrečné monitorovací zprávy uvede termín, do kdy má povinnost předložit správci daně daňové přiznání k DPH, jakou částku DPH bude **nárokovat** a přehled podkladů, které bude předkládat dodatečně. Finanční manažer v této souvislosti pozastaví administraci Žádosti o platbu do doby předložení chybějících podkladů a lhůtu pro doložení stanoví v závislosti na uvedených informacích z monitorovací zprávy (5 pracovních dnů po termínu zákonného předložení příslušného daňového přiznání správci daně). Tímto nebude narušena návaznost fyzických aktivit včetně způsobilosti výdajů a realizace etap v souladu s termíny uvedenými ve Smlouvě o podmínkách poskytnutí dotace.

Zpřesnění výše uvedeného postupu v případě souběhu předkládání Etapových či Etapové a Závěrečné monitorovací zprávy: U víceetapových projektů (zvláště v případech čtvrtletních plátců DPH) může nastat situace, kdy dosud nezadministrovaná Etapová monitorovací zpráva se Žádostí o platbu neumožní předložení následující Etapové/Závěrečné monitorovací zprávy se žádostí o platbu (a tím případně zahájení následující etapy). V těchto případech bude

řešeno posunem termínu ukončení etapy/projektu prostřednictvím formuláře Oznámení o změně projektu¹. Tyto případy bude příjemce předem konzultovat s finančním manažerem.

!!! V případě, že příjemci vznikne za příslušné zdaňovací období daňová povinnost, tzn., že příjemce bude platit finančnímu úřadu odvod DPH a termín předložení daňového přiznání k DPH a zejména platba DPH budou spadat do období po ukončení realizace projektu/etapy, musí příjemce požádat o prodloužení realizace projektu/etapy tak, aby bylo možné DPH vztahující se ke způsobilým výdajům projektu uznat jako způsobilý výdaj dle podmínek ROP JZ.

Pokud příjemce nebude požadovat proplacení způsobilé DPH (tzn., nepožádá o posunutí ukončení etapy/projektu tak, aby podání daňového přiznání a případné uhrazení DPH připadlo před termín ukončení etapy/projektu ve Smlouvě o podmínkách poskytnutí dotace) nebo nepředloží požadované dokumenty k datu ukončení etapy/projektu stanoveného ve Smlouvě o podmínkách poskytnutí dotace/Dodatku, stává se příslušná nedoložená částka DPH automaticky nezpůsobilým výdajem, který nebude proplacen.

Pokud již proběhla administrace Žádosti o platbu a výdaje na DPH byly příjemci proplaceny a příjemce po této době předloží správci daně opravné či dodatečné daňové přiznání, kde budou zahrnuty i výdaje vztahující se k projektu mající vliv na výši proplaceného DPH (tzn., že bylo příjemci v žádosti o platbu vyplaceno vyšší DPH, než na jaké měl nárok), má příjemce povinnost tuto skutečnost nahlásit neprodleně na ÚRR JZ včetně doložení příslušných dokladů a v součinnosti s ÚRR JZ neoprávněně vyplacenou částku dotace vrátit. V případě, že by tak příjemce neučinil, porušil by podmínky poskytnutí dotace z ROP JZ a dopustil by se porušení rozpočtové kázně dle ustanovení § 22 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. V případě, že naopak příjemce požadoval proplacení nižší částky způsobilé DPH (s ohledem na opravné či dodatečné daňové přiznání) a nižší částka mu byla proplacena na základě předložených dokladů, nebude mu výdaj spojený s dodatečným odvodem DPH správci daně ze strany ÚRR JZ následně kompenzován ani doplácen.

Finanční manažer je oprávněn si v rámci kontrol v době udržitelnosti projektu vyžádat všechna daňová přiznání příjemce k DPH (řádná, opravná i dodatečná) ke kontrole odvodů DPH.

Informace pro kraje, obce a dobrovolné svazky obcí

V souvislosti se zavedením režimu přenesení daňové povinnosti MF ČR stanovilo pro územní samosprávné celky a dobrovolné svazky obcí postup pro účtování a vykazování DPH v režimu přenesení daňové působnosti, který byl vydán ve Zprávách MF pro finanční orgány obcí a krajů č. 5/2011.

DPH bude v režimu přenesení daňové povinnosti vykazována v rámci stejné rozpočtové položky a paragrafu, která přísluší základu daně. V tomto smyslu bude upravena i vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě.

Upozornění pro příjemce k uplatňování nároku na odpočet DPH v poměrné či krácené výši

Z důvodu častých pochybení při uplatňování nároku na odpočet DPH u příjemců, kteří uskutečňují ekonomickou činnost za úplatu pouze poměrově např. k výkonu veřejné správy nebo v rámci svých ekonomických činností uskutečňují plnění s nárokem i bez nároku na odpočet daně (tzn. mají možnost uplatnit si nárok na odpočet DPH v poměrné či krácené výši) a v jejichž projektu je DPH způsobilým výdajem, upozorňujeme příjemce na povinnost vyplývající ze Smlouvy o podmínkách poskytnutí dotace, a to uplatnit si relevantní část DPH, pokud to zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty umožňuje. Zejména se jedná o obce, školy a školská zařízení (včetně mateřských škol), domovy důchodců, zdravotnická zařízení, apod.

Doporučujeme proto všem příjemcům, kterých se výše uvedené týká, aby věnovali postupu při uplatňování DPH vztahující se k projektu realizovanému v rámci ROP JZ zvýšenou pozornost a v případě pochybností konzultovali postup se svým daňovým poradcem, územním pracovištěm příslušného finančního úřadu, popř. finančními manažery oddělení kontroly realizace ÚRR JZ.

¹ Při posunu harmonogramu projektu pouze z důvodu souběhu administrace monitorovacích zpráv se Žádostí o platbu v souvislosti s předložením podkladů k reverse charge nebudou příjemci uznávány za způsobilé ty výdaje, které budou uměle časově prodlužovány (zvláště výdaje na řízení projektu).

Způsob výpočtu odpočtu daně v poměrné výši je dán § 75 zákona a způsob výpočtu nároku na odpočet daně v krácené výši je dán § 76 zákona.

Pokud nastane situace, kdy plnění je třeba i jen z části přijímáno pro více účelů, např. pro smíšené účely veřejnoprávních a neziskových subjektů, přičemž část je pro účely, kdy příjemce vystupuje jako osoba povinná k dani, půjde o plnění podléhající celkově režimu přenesení daňové povinnosti.

Příjemce je povinen během realizace projektu i po jeho ukončení až do data ukončení udržitelnosti projektu **nahlásit jakoukoli změnu, která by měla dopad na výši způsobilé DPH proplacené v rámci projektu.** Změna bude nahlášena prostřednictvím Oznámení o změně projektu – více viz Příručka pro příjemce, kapitola 3.9 Povinnost hlášení změn v realizaci a v době udržitelnosti projektu. Hlavními změnami jsou zejména změna neplátce DPH v plátce, změna výše koeficientu, úprava odpočtu DPH apod.

Příjemci, kteří jsou plátcí DPH a mají v rámci aktivit projektu DPH způsobilým výdajem, jsou povinni při předkládání závěrečné monitorovací zprávy a poslední monitorovací zprávy o zajištění udržitelnosti projektu **doložit prohlášení daňového poradce o dodržení podmínek Smlouvy o podmínkách poskytnutí dotace týkající se postupu při uplatňování odpočtu DPH.**

Prohlášení daňového poradce musí obsahovat:

- posouzení a identifikaci ekonomické činnosti příjemce v rámci aktivit projektu,
- posouzení a potvrzení správného postupu uplatnění/neuplatnění DPH, která je způsobilým výdajem projektu spolu s uvedením konkrétních paragrafů zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty dokládajících oprávněnost postupu,
- výčet dokumentů, které byly využity při posouzení daňovým poradcem a uvedení kontrolovaného období.

Výše uvedená povinnost se nevztahuje na příjemce realizující projekt v oblastech podpory 1.1 Modernizace regionální silniční sítě a 1.5 Rozvoj místních komunikací.

Metodické oznámení č. 27, revizi č. 5 schválila:

.....
Mgr. Ing. Monika Gebauerová
pověřená vedením odboru řízení programu