

Přefakturace z pohledu zákona o DPH od ledna 2009

20:04 20.12.2008

S účinností od 1.1.2009 byla zákonem č. 302/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty **zrušena všechna ustanovení upravující přefakturaci**, tj. §§ 13, 14, 21, 51. Všechna tato ustanovení byla **nahrazena jediným ustanovením** - novým odstavcem 11 v § 36.

Nové ustanovení § 36 odst. 11 zákona o DPH

Podle § 36 odst. 11 zák. o DPH se s účinností od ledna 2009 nezahrnuje do základu daně částka, kterou plátce obdržel od jiné osoby na úhradu částky vynaložené jménem a na účet této jiné osoby. Podmínkou je, že přijatá částka nepřevýší uhrazené částky za jinou osobu a plátce si u plnění uhrazeného za jinou osobu neuplatní nárok na odpočet daně.

Komentář k novému ustanovení § 36 odst. 11

Toto jediné ustanovení v zákoně o DPH nahrazuje všechna ustanovení o přefakturaci platná do konce roku 2008. Přeúčtování se vymezuje tím způsobem, že to, co se nezahrnuje do základu daně, se nezdaňuje. Podle tohoto ustanovení může postupovat plátce tehdy, jestliže přijme od jiné osoby částku na úhradu částky, kterou vynaložil za plnění pro tuto jinou osobu, a to za splnění **třech podmínek**:

- přijatá a uhrazená částka není pro plátce výnosem (příjmem) ani nákladem (výdajem) za uskutečněná plnění a plátce o nich účtuje jako o zúčtovacích vztazích (nebo je eviduje jako průběžné položky)
- přijatá částka nepřevýší uhrazenou částku za jinou osobu
- plátce si u plnění uhrazeného za jinou osobu neuplatní nárok na odpočet daně.

Přijaté částky podle ustanovení § 36 odst. 11 a obrat

V ustanovení § 6 je s účinností od ledna 2009 nově definován obrat. Do obratu se započítává úplata za uskutečněná plnění. Úplata přijatá před uskutečněním plnění (tj. záloha) bude vstupovat do obratu až ke dni uskutečnění plnění. **Přijaté částky**, které se **podle** ustanovení § 36 odst. 11 nezahrnují do základu daně, nejsou úplatou za uskutečněná plnění osoby povinné k dani, a proto se **nezahrnují do obratu** podle § 6 odst. 2 zák. o DPH.

Přeúčtování tepla, chladu, elektřiny, plynu a vody

V případě služeb a zboží, jejichž poskytování je spojeno s užíváním bytu nebo nebytových prostor a které je pronajímatel povinen zajistit pro nájemce, může pronajímatel postupovat podle § 36 odst. 11 zákona o DPH, pokud **se nejedná o jeho uskutečněná plnění** a jestliže z nájemní smlouvy vyplývá, jaké částky jsou úhrady za služby související s nájmem zajišťované pronajímatelem pro nájemce. Pokud pronajímatel účtuje o přijatých a uhrazených částkách za služby a zboží související s nájmem na **zúčtovacích vztazích** (nebo jako průběžné položky), nikoliv na nákladových a výnosových účtech (částky pro něho nejsou výdajem ani příjmem), částky přijaté od nájemce za tato zajišťovaná plnění **nepřevýší částky uhrazené za plnění** související s nájmem a pronajímatel si u těchto plnění **neuplatní nárok na odpočet daně**, nezahrne podle ust. § 36 odst. 11 zák. o DPH tyto přijaté částky do základu daně. V případě, že pronajímatel nakoupí zboží nebo služby spojené s nájmem **vlastním jménem** a přijaté a uhrazené částky za plnění související s

nájmem jsou pro něj **výnosem** (příjmem) a **nákladem** (výdajem) za **jeho uskutečněná plnění**, jedná se o **samostatná zdanitelná plnění**, u kterých uplatní daň na výstupu. Při pořízení těchto plnění může současně uplatnit nárok na odpočet daně.

Příklad:

Plátce - pronajímatel nakupuje a hradí na základě daňových dokladů plyn a elektrickou energii. O daňových dokladech neúčtuje na nákladových účtech a neuplatňuje si nárok na odpočet daně. Ve stejné výši přefakturuje plyn a elektrickou energii nájemci a neúčtuje o vystavených dokladech na výnosových účtech. V tomto případě neuplatní dph na výstupu.

Příklad:

Plátce - pronajímatel nakupuje a hradí na základě daňových dokladů plyn a elektrickou energii. O daňových dokladech účtuje na nákladových účtech, ale neuplatňuje si nárok na odpočet daně. Ve stejné výši přefakturuje plyn a elektrickou energii nájemci a o vystavených dokladech účtuje na výnosových účtech. V tomto případě uplatní dph na výstupu. Pokud plátce nakoupí vlastním jménem službu nebo zboží a prodává je následně jiné osobě, je tento prodej nakoupeného plnění poskytnutím služby nebo dodáním zboží, tj. samostatným zdanitelným plněním.

Poštovní služby

Poštovné by mělo být při prodeji zboží nebo služeb zahrnuto do základu daně dodávaného zboží nebo poskytované služby a nemělo by být fakturováno, stejně jako ostatní vedlejší náklady, samostatně. Poskytování poštovních služeb je **omezeno licenci** a je osvobozeno od daně jen pokud je provozováno držitelem poštovní licence nebo zvláštní poštovní licence podle zvláštního právního předpisu. Osoby, které nemají licenci, mohou buď postupovat podle ust. § 36 odst. 11 zák. o DPH nebo mohou poštovní služby poskytovat jako **zdanitelné plnění s daní na výstupu**.

Zdravotnické služby

Obdobně jako u poštovních služeb se postupuje v případě nákupu a prodeje zdravotnických služeb u subjektů, které **nejsou zdravotnickým zařízením**. Plátce, který není oprávněnou osobou ve smyslu ust. § 58 zákona o DPH **musí uplatnit daň na výstupu** u přefakturace nakoupených zdravotnických služeb (např. lázeňská péče), protože je osvobozena od daně pouze při poskytování oprávněným subjektem.

Autor: **R. Rada**