

meritum

Daň z přidané hodnoty 2018



Wolters Kluwer

12. vydání

meritum

Daň z přidané hodnoty 2018

Výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1. 1. 2018



Wolters Kluwer

12. vydání

Vzor citace: Hušáková, Zdeňka. *Meritum Daň z přidané hodnoty 2018*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018, s. 140

Odpovědná redaktorka Tereza Šímová

Upozornění

Všechna práva vyhrazena. Žádná část tohoto díla nesmí být reprodukována nebo kopírována v jakékoliv formě, bez předchozího souhlasu nakladatele. Dílo nebo jeho části nelze přetisknout, ani jinak užít včetně užití v elektronické podobě. Chráněno je textové uspořádání i grafická úprava a zapovídá se i jejich napodobování. Právo na ochranu před nekalou soutěží zůstává nedotčeno.



Wolters Kluwer ČR, a. s.
U nákladového nádraží 3265/10
130 00 Praha 3
tel.: 246 040 400, fax: 246 040 401
www.wolterskluwer.cz
e-mail: obchod@wolterskluwer.cz

© Wolters Kluwer ČR, 2018
ISBN 978-80-7552-997-8 (brož.)
ISBN 978-80-7552-998-5 (pdf)
ISBN: 978-80-7552-999-2 (mobi)
Vydání dvanácté
Sazba Grafima, www.grafima.cz
Tisk Sowa Sp. z o.o., ul. Raszyńska 13,
05-500 Piaseczno, Poland

Obsah této publikace naleznete také v ASPI.



E-kniha je dostupná na www.wolterskluwer.cz/obchod

Obsah

Předmluva	VII
Zkratky a užití právní předpisy	VIII

ČÁST I Obecné principy daně z přidané hodnoty

KAPITOLA 1	Obecné principy daně z přidané hodnoty	1
1.1	Předmět úpravy DPH	1
1.2	Mechanismus fungování DPH	2
1.3	Územní působnost České republiky	2
KAPITOLA 2	Místo plnění	3
2.1	Místo plnění při dodání zboží	3
2.1.1	Místo plnění při dodání zboží	3
2.1.2	Místo plnění při dodání nemovitých věcí	4
2.1.3	Místo plnění při dodání plynu, elektřiny, tepla či chladu	5
2.1.4	Místo plnění při zasílání zboží	6
2.2	Místo plnění při poskytování služeb	6
2.2.1	Základní pravidlo při poskytování služeb	6
2.2.2	Místo plnění při poskytnutí služby ve zvláštních případech	8
2.3	Místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu	12
2.4	Místo plnění při dovozu zboží	13
KAPITOLA 3	Daňové subjekty	13
3.1	Přehled daňových subjektů	13
3.2	Osoby povinné k dani	14
3.3	Plátcí daně a jejich registrace	17
3.4	Povinná a dobrovolná registrace identifikované osoby	20
3.5	Osoby povinné přiznat nebo zaplatit daň	21
3.6	Ručení za daň	22
3.7	Zvláštní způsob zajištění daně	23

ČÁST II Uplatňování daně z přidané hodnoty

KAPITOLA 1	Uplatňování daně u tuzemských zdanitelných plnění	25
1.1	Dodání zboží	25
1.1.1	Obecné principy dodání zboží	25
1.1.2	Přeučtování tepla, chladu, elektřiny, plynu a vody	27
1.1.3	Dodání a vrácení vratných obalů	27
1.2	Poskytování služeb	28
1.3	Uskutečnění zdanitelného plnění a povinnost přiznat daň	30
1.3.1	Povinnost přiznat daň	30
1.3.2	Datum uskutečnění zdanitelného plnění	30
1.4	Daňové doklady	32
1.4.1	Obecné principy vystavování daňových dokladů	32

1.4.2	Uchovávání daňových dokladů.....	33
1.4.3	Daňové doklady při dodání zboží a poskytnutí služby	34
1.5	Základ daně a výpočet daně	35
1.5.1	Základ daně	35
1.5.2	Základ daně ve zvláštních případech	38
1.5.3	Výpočet daně.....	38
1.5.4	Základ a výpočet daně u zboží, které je v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně	39
1.6	Oprava základu daně a výše daně	40
1.6.1	Povinnost opravy základu daně a výše daně	40
1.6.2	Oprava výše daně v jiných případech	42
1.6.3	Opravný daňový doklad.....	42
1.6.4	Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení.....	43
KAPITOLA 2	Uplatňování daně při intrakomunitárních dodávkách zboží ...	44
2.1	Pořízení zboží z jiného členského státu.....	44
2.1.1	Principy uplatnění daně při pořízení zboží z jiného členského státu.....	44
2.1.2	Přiznání daně při pořízení zboží	47
2.1.3	Daňový doklad při pořízení zboží z jiného členského státu	47
2.1.4	Základ daně a výpočet daně.....	47
2.1.5	Oprava základu daně při pořízení zboží z jiného členského státu.....	47
2.1.6	Osvobození od daně při pořízení zboží z jiného členského státu.....	48
2.2	Dodání zboží do jiného členského státu.....	48
2.2.1	Obecné principy uplatnění daně při dodání zboží do jiného členského státu	48
2.2.2	Uskutečnění plnění a povinnost přiznat plnění při dodání zboží do jiného členského státu (od 1. 7. 2017).....	49
2.2.3	Daňový doklad při dodání zboží do jiného členského státu	49
2.2.4	Oprava základu daně a výše daně při dodání zboží do jiného členského státu	50
2.2.5	Souhrnná hlášení	50
2.3	Třístranný obchod.....	51
2.4	Zasílání zboží.....	52
2.4.1	Zasílání zboží do tuzemska	53
2.4.2	Zasílání zboží z tuzemska.....	53
2.5	Dodání a pořízení nových dopravních prostředků	54
2.5.1	Vymezení nových dopravních prostředků.....	54
2.5.2	Pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu.....	55
2.5.3	Dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu	55
KAPITOLA 3	Uplatňování daně při dovozu a vývozu zboží	56
3.1	Dovoz zboží.....	56
3.1.1	Přiznávání daně při dovozu zboží.....	56
3.1.2	Daňové doklady při dovozu zboží	57

3.1.3	Základ daně a výpočet daně při dovozu zboží.....	57
3.1.4	Oprava výše daně při dovozu zboží.....	57
3.1.5	Osvobození od daně při dovozu zboží.....	58
3.2	Vývoz zboží.....	58
KAPITOLA 4	Uplatňování daně při poskytování služeb s místem plnění v tuzemsku a mimo tuzemsko.....	59
4.1	Poskytnutí služby osobou registrovanou k dani v jiném členském státě a zahraniční osobou s místem plnění v tuzemsku.....	59
4.1.1	Obecné principy poskytování služeb s místem plnění v tuzemsku.....	59
4.1.2	Priznání daně.....	60
4.1.3	Daňové doklady.....	60
4.1.4	Základ a výpočet daně.....	60
4.2	Poskytnutí služby plátcem s místem plnění mimo tuzemsko.....	60
4.2.1	Priznání služeb.....	61
4.2.2	Daňové doklady.....	61
KAPITOLA 5	Sazby daně a jejich oprava.....	61
5.1	Sazby daně.....	61
5.1.1	Sazby daně u zboží.....	62
5.1.2	Sazby daně u služeb.....	64
5.1.3	Sazby daně u nemovitých věcí a stavebních prací....	65
5.1.4	Sazby daně u dokončené stavby.....	65
5.1.5	Sazby daně u výstavby nebo dodání staveb pro sociální bydlení.....	68
5.1.6	Závazné posouzení sazby daně.....	69
5.2	Oprava sazby a výše daně.....	69
KAPITOLA 6	Osvobození od daně.....	70
6.1	Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně.....	70
6.1.1	Obecné principy osvobození od daně bez nároku na odpočet daně.....	70
6.1.2	Osvobození u jednotlivých typů zboží a služeb.....	70
6.2	Osvobození od daně s nárokem na odpočet daně.....	78
6.2.1	Obecné principy osvobození od daně s nárokem na odpočet daně.....	78
6.2.2	Osvobození v jednotlivých případech.....	78
KAPITOLA 7	Odpočet daně a vrácení daně.....	81
7.1	Odpočet daně.....	81
7.1.1	Základní podmínky pro uplatnění odpočtu daně.....	81
7.1.2	Prokazování nároku na odpočet daně.....	83
7.1.3	Odpočet daně při změně režimu.....	85
7.1.4	Zkracování nároku na odpočet daně.....	86
7.1.5	Oprava odpočtu daně.....	87
7.1.6	Úprava odpočtu daně.....	87
7.1.7	Vyrovnění odpočtu daně.....	89
7.2	Vrácení daně.....	90
7.3	Prodej zboží za ceny bez daně.....	95

KAPITOLA 8	Zvláštní režimy	96
8.1	Zvláštní režim jednoho správního místa	96
8.2	Zvláštní režim pro cestovní službu	97
8.3	Zvláštní režim pro obchodníky s použitým zbožím, uměleckými díly, sběratelskými předměty a starožitnostmi ..	99
8.4	Zvláštní režim pro investiční zlato	100
8.5	Režim přenesení daňové povinnosti	101
8.5.1	Obecná ustanovení a principy	101
8.5.2	Trvalé použití režimu přenesení daňové povinnosti .	101
8.5.3	Dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti	103
8.5.4	Závazné posouzení použití režimu přenesení daňové povinnosti	103

ČÁST III**Správa daně z přidané hodnoty**

KAPITOLA 1	Správa daně	105
1.1	Zdaňovací období	105
1.2	Evidence pro daňové účely	106
1.3	Daňová přiznání	106
1.3.1	Řádné daňové přiznání a splatnost daně	106
1.3.2	Dodatečné daňové přiznání	107
1.4	Kontrolní hlášení	107
1.5	Nesprávné uvedení daňové povinnosti za jiné zdaňovací období	108
1.6	Vracení nadměrného odpočtu	108
1.7	Zrušení registrace	109
1.7.1	Zrušení registrace plátce	109
1.7.2	Zrušení registrace identifikované osoby	110

PŘÍLOHA 1	Přílohy k zákonu o dani z přidané hodnoty	111
1.1.	Seznam plnění, při jejichž provádění se subjekty, které vykonávají veřejnou správu, považují za osoby povinné k dani	111
1.2	Seznam služeb podléhajících první snížené sazbě daně	112
1.3	Seznam zboží podléhajících první snížené sazbě daně	114
1.4	Seznam zboží podléhajících druhé snížené sazbě daně	117
1.5	Umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti	119
1.6	Seznam zboží, u kterého se při dodání použije režim přenesení daňové povinnosti	120
1.7	Seznam dodání zboží nebo poskytnutí služeb, při nichž se použije režim přenesení daňové povinnosti, stanoví-li tak vláda nařízením	122

PŘÍLOHA 2	Přiznání k dani z přidané hodnoty	123
------------------	--	-----

VĚCNÝ REJSTŘÍK	127
-----------------------------	-----

Předmluva

meritum Daň z přidané hodnoty 2018 obsahuje z hlediska praktického využití **srozumitelný výklad problematiky DPH** a je koncipováno jako **každodenní pomůcka** pro všechny, kteří se chtějí v této oblasti orientovat. Publikace je rozdělena do tří částí:

- obecné principy daně z přidané hodnoty,
- uplatňování daně z přidané hodnoty,
- správa daně z přidané hodnoty.

Výklad je zpracován ve znění právních předpisů k 1. 1. 2018.

Výhodou **meritum** je **přehledná a praktická struktura textů** a **zvýraznění novinek** pomocí vykřičníku umístěného vedle textu, který o nové informaci pojednává. Pro případné **vyhledání právní úpravy** vysvětlovaného problému jsou v textech uváděny na okraji stran, příp. v závorkách v textu konkrétní odkazy. Text je doplněn o přílohy obsahující mj. příklad včetně vzorového vyplnění přiznání k DPH.

Věříme, že oceníte přehlednost a srozumitelnost výkladu a že vám **meritum** Daň z přidané hodnoty 2018 poskytne řešení vašich každodenních problémů. Uvítáme jakékoli vaše podněty či připomínky k obsahu i formě výkladu.

Redakce **meritum**

Zkratky a užívané právní předpisy

Zkratky užívaných právních předpisů

Zkratka	Název předpisu	Číslo předpisu
DŘ	daňový řád	zákon č. 280/2009 Sb.
nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 609/2013	nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) o potravinách určených pro kojence a malé děti, potravinách pro zvláštní lékařské účely a náhradě celodenní stravy pro regulaci hmotnosti a o zrušení směrnice Rady 92/52/EHS, směrnic Komise 96/8/ES, 1999/21/ES, 2006/125/ES a 2006/141/ES, směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/39/ES a nařízení Komise (ES) č. 41/2009 a (ES) č. 953/2009	nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 609/2013
OZ	občanský zákoník	zákon č. 89/2012 Sb.
recast Šesté směrnice	směrnice rady o společném systému daně z přidané hodnoty	směrnice 2006/112/ES
školský zákon	zákon o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon)	zákon č. 561/2014 Sb.
zákon o veřejném zdravotním pojištění	zákon o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů	zákon č. 48/1997 Sb.
ZDP	zákon o daních z příjmů	zákon č. 586/1992 Sb.
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty	zákon č. 235/2004 Sb.
ZSD	zákon o spotřebních daních	zákon č. 353/2003 Sb.
ZÚ	zákon o účetnictví	zákon č. 563/1991 Sb.

Ostatní zkratky

Zkratka	Pojem
čj.	číslo jednací
čl.	článek
ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
DIČ	daňové identifikační číslo
DPH	daň z přidané hodnoty
EHS	Evropské hospodářské společenství
ES	Evropská společenství

Zkratka	Pojem
ESVO	Evropské sdružení volného obchodu
EU	Evropská unie
FKSP	fond kulturních a sociálních potřeb
IČ	identifikační číslo
ISO	International Organization for Standardization (Mezinárodní organizace pro normalizaci)
NATO	North Atlantic Treaty Organization (Severoatlantický pakt)
sp. zn.	spisová značka
SKP	standardní klasifikace produkce
vč.	včetně

ČÁST I

Obecné principy daně z přidané hodnoty

Novelizace pro rok 2018

Rok 2018 navazuje na změny implementované novelou účinnou od roku 2017. V této souvislosti pak vydává Generální finanční ředitelství celou řadu informací vysvětlujících provedené změny. Významnou změnou pro rok 2018 je stanovení minimálního rozsahu povinných náležitostí kontrolního hlášení přímo zákonem.

KAPITOLA 1

Obecné principy daně z přidané hodnoty

1.1 Předmět úpravy DPH

Předmětem úpravy ZDPH je uplatnění daně z přidané hodnoty, která se za stanovených podmínek uplatňuje na zboží a služby.

§ 2 odst. 1 ZDPH

Předmětem daně je dodání zboží, pokud je uskutečňuje osoba povinná k dani za úplatu a s místem plnění v tuzemsku. Pod pojem dodání zboží spadá též dodání (převod) nemovitých věcí. Předmětem daně je také poskytování služeb, pokud je uskutečňuje osoba povinná k dani za úplatu a s místem plnění v tuzemsku.

Předmětem daně je dále pořízení zboží z jiného členského státu EU, pokud je uskutečněno za úplatu, a to osobou povinnou k dani nebo právnickou osobou, která nebyla založena za účelem podnikání. Jestliže se jedná o pořízení nového dopravního prostředku, je toto pořízení předmětem daně i v případě, že pořizovatelem je osoba, která není osobou povinnou k dani, např. občan, který nepodniká. Za stanovených podmínek není pořízení zboží z jiného členského státu předmětem daně. Uvedené výjimky se nevztahují na pořízení nového dopravního prostředku a zboží, které je předmětem spotřební daně.

Předmětem daně je i dovoz zboží, kterým se rozumí především dodání zboží do tuzemska ze třetích zemí, tj. zemí mimo EU.

Předmětem daně není pořízení zboží z jiného členského státu za podmínek, resp. pro případy vymezené v § 2a ZDPH. Z těchto případů je tak třeba upozornit především na situaci, kdy celková hodnota pořízeného zboží v běžném kalendářním roce nepřekročila částku

326 000 Kč a tato částka nebyla překročena ani v minulém roce a pořizovatelem je osoba vyjmenovaná v § 2a odst. 2 ZDPH. Do uvedených částek je zboží zdaňováno prodávajícím, který je osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, a to v zemi, odkud je zboží dodáváno. Po překročení této částky je povinen daň přiznat pořizovatel v tuzemsku.

Dále předmětem daně není také pořízení zboží z jiného členského státu, jestliže by v tuzemsku bylo osvobozeno od daně podle § 68 odst. 1 až 10 ZDPH, ve státě odeslání je předmětem zvláštních režimů – pro obchodníky s použitým zbožím, uměleckými předměty a starožitnostmi, pro prodej ve veřejné dražbě a přechodného režimu pro použité dopravní prostředky.

§ 2 odst. 2 ZDPH

Zdanitelnými plněními jsou pouze ta plnění, která nejsou osvobozena od daně. Zdaniitelná plnění tudíž podléhají dani na výstupu ve výši 10, 15 nebo 21 % (tzn. podle příslušné sazby daně). Nicméně uvedené neznamená, že osvobozená plnění nejsou předmětem daně.

1.2 Mechanismus fungování DPH

Daň z přidané hodnoty je nepřímou daní a daní ze spotřeby. Daň z přidané hodnoty zatěžuje především konečného spotřebitele, tj. jak osobní spotřebu občanů, tak i stát a jím zřízené organizace a další subjekty, které neprovádějí ekonomickou činnost.

Daň z přidané hodnoty do státního rozpočtu ale přitom vlastně odvádějí daňové subjekty, které jsou registrovány jako plátcí DPH, protože tato daň se vybírá po částech v jednotlivých fázích výroby a odbytu zboží a při poskytování služeb. Plátce daně má povinnost uplatňovat daň na výstupu za jím uskutečněná zdanitelná plnění a má nárok na odpočet daně na vstupu u přijatých plnění, tím vlastně zdaňuje pouze svou přidanou hodnotu. Jestliže daň na výstupu za příslušné zdaňovací období převyší odpočet daně, vzniká plátcí **vlastní daň**. Pokud naopak odpočet daně za příslušné zdaňovací období převyší daň na výstupu, vznikne plátcí **nadměrný odpočet**.

1.3 Územní působnost České republiky

§ 3 ZDPH

Územní působnost ZDPH je klíčová pro správné vymezení předmětu daně ve vazbě na místo plnění.

Tuzemskem se pro účely ZDPH rozumí území České republiky.

Ve vazbě na vymezení tuzemska se vymezuje pojem „**území Evropské unie**“ jako souhrn území členských států. Pojmem „**třetí země**“ se rozumí území mimo území ES. Dále je zde vymezeno, že členským státem se rozumí území členského státu EU s výjimkou jeho území, na které se nevztahuje Smlouva o Evropské unii a Smlouva o fungování Evropské unie.

Ve vazbě na evropskou právní úpravu jsou některá území členských států, která jsou součástí celního území EU, považována pro účely DPH za třetí zemi, a proto dodání zboží z těchto území do tuzemska je zdaňováno jako dovoz zboží a dodání zboží z tuzemska na tato území jako vývoz zboží. Jedná se např. o některé španělské ostrovy a francouzské zámořské departementy. Pro účely DPH se za třetí zemi považují také některá území, která nejsou součástí celního území ES. Jedná se např. o ostrov Helgoland, Ceuta a Melilla.

Naopak některá území jsou považována za daňové území EU, tj. chápou se jako území některého členského státu a dodání zboží z těchto území není považováno za dovoz zboží,

ale za pořízení zboží z jiného členského státu. Dodání zboží z tuzemska do těchto území není obdobně považováno za vývoz zboží, ale za dodání zboží do jiného členského státu. Jedná se o území Monackého knížectví, které se pro účely ZDPH považuje za území Francouzské republiky, o území ostrova Man, které se považuje za území Spojeného království Velké Británie a Severního Irska, a o území Akrotiri a Dhekelie, která se považují za území Kypru.

POZNÁMKA

Současné také je třeba upozornit na to, že vymezení „celního území“ podle celních předpisů se nemusí shodovat s územní působností pro účely DPH.

KAPITOLA 2

Místo plnění

Místo plnění je jednou z rozhodujících skutečností pro vymezení předmětu daně, protože pouze u plnění s místem plnění v tuzemsku se postupuje podle znění ZDPH platného pro Českou republiku, tj. pouze u těchto plnění vzniká povinnost zaplatit a přiznat daň, případně osvobození od daně s nárokem nebo bez nároku na odpočet daně podle ZDPH. Jestliže je místo plnění mimo tuzemsko, je nutno při uplatňování daně postupovat podle předpisů platných v zemi, kde je podle stanovených pravidel místo plnění.

§ 7 až 12 ZDPH

2.1 Místo plnění při dodání zboží

2.1.1 Místo plnění při dodání zboží

Místem plnění při dodání zboží v případě, že s dodáním zboží není spojena přeprava, je místo, kde dochází k dodání předmětného zboží.

§ 7 odst. 1 ZDPH

PŘÍKLAD

Pokud si kupující vyzvedne sám zboží v prodejně nebo na skladě, je místem plnění místo, kde dochází k prodeji.

V případě dodání zboží, které je spojeno s přepravou nebo odesláním, je místem plnění místo, kde se zboží nachází v době, kdy se přeprava nebo odeslání zboží začíná uskutečňovat.

§ 7 odst. 2 ZDPH

PŘÍKLAD

Pokud je zboží dodáváno spolu se zajištěním přepravy, např. silniční nákladní přepravou, je místem plnění to místo, kde se zboží nakládá – např. sklad výrobce.