

DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY 2022

*Úplné znění zákona o DPH k 1. 1. 2022
s pedagogickými pomůckami
včetně komentářů a grafů*

Nejdůležitější změny zákona, které byly přijaty v průběhu roku 2020 a 2021:

- řetězové obchody
- prokazování dodání zboží do jiného členského státu
- omezení možnosti uplatnit osvobození při pronájmu nemovité věci
- prodej zboží na dálku
- oprava základu daně u nedobytné pohledávky
- zrušení registrace plátce v případě dlužníka
- zvláštní režim jednoho správního místa — rozšíření možnosti použití režimu Evropské unie
- změny sazeb daně
- uplatnění DPH u cestovní služby od 1. 1. 2022

DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY 2022

Úplné znění zákona o DPH k 1. 1. 2022
s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů

Zdeněk Kuneš

DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY 2022

*Úplné znění zákona o DPH k 1. 1. 2022
s pedagogickými pomůckami
včetně komentářů a grafů*

Vzor citace:

KUNEŠ, Z. *Daň z přidané hodnoty 2022. Úplné znění zákona o DPH k 1. 1. 2022 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů.*
Praha: Wolters Kluwer ČR, 2022, 392 s.

Právní stav publikace je k 1. 1. 2022

© Zdeněk Kuneš, 2022

© Wolters Kluwer ČR, 2022

ISBN 978-80-7676-341-8 (brož.)

ISBN 978-80-7676-342-5 (pdf)

ISBN 978-80-7676-343-2 (mobi)

Vydává Wolters Kluwer ČR,
U nákladového nádraží 10, 130 00 Praha 3,
v roce 2022 jako svou 4562. publikaci.
Odpovědná redaktorka Ing. Jaroslava Bělková
Jazykové korektury Daniela Schmiedtová
Vydání desáté
Stran 392

Ilustrace Vlastimil Červenka
Sazba eL-typo
Tisk Sowa Sp. z o. o., Ul. Raszyńska 13, 05-500 Piaseczno, Polsko

Obsah této publikace naleznete také v ASPI.



E-kniha je k dostání na www.wolterskluwer.cz/obchod

www.wolterskluwer.cz

e-mail: obchod@wolterskluwer.cz

tel. 246 040 400

OBSAH

Seznam zkratk použitých v publikaci	VII
Předmluva	IX

ZÁKON O DANI Z PŘIDANÉ HODNOTY

Část první	Základní ustanovení (§ 1 až 110zy)	1
Hlava I	Obecná ustanovení (§ 1 až 4b)	1
Hlava II	Uplatňování daně (§ 5 až 87)	18
Díl 1	Daňové subjekty (§ 5 až 6l)	18
Díl 2	Místo plnění (§ 7 až 12)	33
	Oddíl 1 Stanovení místa plnění při dodání zboží (§ 7 až 8a)	33
	Oddíl 2 Stanovení místa plnění při poskytnutí služby (§ 9 až 10k)	37
	Oddíl 3 Stanovení místa plnění při pořízení zboží z jiného členského státu (§ 11)	59
	Oddíl 4 Stanovení místa plnění při dovozu zboží (§ 12)	61
Díl 3	Vymezení plnění (§ 13 až 20)	63
Díl 4	Uskutečnění plnění a vznik povinnosti daň přiznat nebo zaplatit (§ 20a až 25)	88
Díl 5	Daňové doklady (§ 26 až 35a)	103
	Oddíl 1 Obecná ustanovení o daňových dokladech (§ 26)	103
	Oddíl 2 Vystavování daňových dokladů (§ 27 až 28)	104
	Oddíl 3 Náležitosti daňových dokladů (§ 29 až 29a)	109
	Oddíl 4 Zjednodušený daňový doklad (§ 30 až 30a)	111
	Oddíl 5 Zvláštní daňové doklady (§ 31 až 32a)	113
	Oddíl 6 Daňové doklady při dovozu a vývozu zboží (§ 33 až 33a)	117
	Oddíl 7 Zajištění věrohodnosti původu, neporušenosti obsahu a čitelnosti daňových dokladů (§ 34)	118
	Oddíl 8 Uchovávání daňových dokladů (§ 35 až 35a)	119
Díl 6	Základ daně a výpočet daně, oprava základu daně a oprava výše daně (§ 36 až 46g)	121
	Oddíl 1 Základ daně a výpočet daně (§ 36 až 41)	121
	Oddíl 2 Oprava základu daně a oprava výše daně (§ 42 až 45)	136
	Oddíl 3 Oprava základu daně v případě nedobytné pohledávky (§ 46 až 46g)	148
Díl 7	Sazby daně (§ 47 až 50)	158
Díl 8	Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně (§ 51 až 62)	172
Díl 9	Osvobození od daně s nárokem na odpočet daně (§ 63 až 71h)	193
Díl 10	Odpočet daně (§ 72 až 79e)	213
Díl 11	Vracení daně (§ 80 až 86a)	246
Díl 12	Prodej zboží za ceny bez daně z přidané hodnoty (§ 87)	263
Hlava III	Zvláštní režimy (§ 88 až 92)	263
Hlava IV	Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a až 92i)	278
Díl 1	Obecná ustanovení (§ 92a)	278
Díl 2	Trvalé použití režimu přenesení daňové povinnosti (§ 92b až 92ea)	282
Díl 3	Dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti (§ 92f až 92g)	290
Díl 4	Závazné posouzení (§ 92h až 92i)	292
Hlava V	Správa daně v tuzemsku (§ 93 až 110zy)	292
Díl 1	Obecná ustanovení o správě daně (§ 93 až 109b)	292
Díl 2	Zvláštní režim při dovozu zboží nízké hodnoty (§ 109c až 110)	335

Díl 3	Zvláštní režim jednoho správního místa (§ 110a až 110zy).....	339
Oddíl 1	Základní ustanovení (§ 110a až 110c)	339
Oddíl 2	Obecná ustanovení o správě daně ve zvláštním režimu jednoho správního místa v tuzemsku (§ 110d až 110j)	341
Oddíl 3	Zvláštní ustanovení o správě daně ve zvláštním režimu jednoho správního místa v tuzemsku jako státě identifikace (§ 110k až 110zh).....	346
Pododdíl 1	Podmínky použití jednotlivých režimů (§ 110k až 110n)	346
Pododdíl 2	Podání (§ 110o).....	351
Pododdíl 3	Registrace osoby uskutečňující vybraná plnění (§ 110p až 110t).....	352
Pododdíl 4	Registrace zprostředkovatele (§ 110u až 110za).....	356
Pododdíl 5	Daňové přiznání a placení daně (§ 110zb až 110zh).....	359
Oddíl 4	Zvláštní ustanovení o správě daně ve zvláštním režimu jednoho správního místa v tuzemsku jako státě spotřeby (§ 110zi až 110zu).....	361
Oddíl 5	Zvláštní ustanovení o správě daně po zrušení registrace ve zvláštním režimu jednoho správního místa (§ 110zv až 110zy)	367
Část druhá	Přechodná, zrušovací a závěrečná ustanovení (§ 111 až 113)	369
	Vybraná přechodná ustanovení z novel.....	371
	Přílohy k zákonu č. 235/2004 Sb.....	374
Příloha 1	Seznam plnění, při jejichž provádění se subjekty, které vykonávají veřejnou správu, považují za osoby povinné k dani	374
Příloha 2	Seznam služeb podléhajících první snížené sazbě daně.....	374
Příloha 2a	Seznam služeb podléhajících druhé snížené sazbě daně.....	375
Příloha 3	Seznam zboží podléhajícího první snížené sazbě daně.....	376
Příloha 3a	Seznam zboží podléhajícího druhé snížené sazbě daně.....	377
Příloha 4	Umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti.....	378
Příloha 5	Seznam zboží, u kterého se při dodání použije režim přenesení daňové povinnosti	378
Příloha 6	Seznam dodání zboží nebo poskytnutí služeb, při nichž se použije režim přenesení daňové povinnosti, stanoví-li tak vláda nařízením	380
	Poznámky pod čarou k zákonu č. 235/2004 Sb.	381

SEZNAM ZKRATEK POUŽITÝCH V PUBLIKACI

Zkratky právních předpisů

celní kodex Unie	nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie
nařízení Rady	prováděcí nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ze dne 15. března 2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty
směrnice Rady	směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty
celní zákon	zákon č. 242/2016 Sb., celní zákon
DŘ	zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
katastrální zákon	zákon č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální zákon)
občanský zákoník	zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
zákon o DPH	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
zákon o spotřebních daních	zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních
zákon o vlastnictví bytů	zákon č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů)
zákoník práce	zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce
ZDP	zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Není-li uvedeno jinak, jsou všechny předpisy citovány ve znění pozdějších předpisů.

Ostatní zkratky

3. Z	třetí země
B	byt
BD	bytový dům
CZ-CPA	číselný kód klasifikace produkce
ČNB	Česká národní banka
DAP	daňové přiznání
DD	daňový doklad
DIČ	daňové identifikační číslo
DPH	daň z přidané hodnoty
DUZP	datum uskutečnění zdanitelného plnění
EU	Evropská unie
Fa	faktura
GFŘ	Generální finanční ředitelství
IO	identifikovaná osoba
JČS	jiný členský stát
KVKDP	Koordinační výbor GFŘ s Komorou daňových poradců ČR
MP	místo plnění
NNO	nárok na odpočet DPH
ODD	opravný daňový doklad
OND	osoba nepovinná k dani
OPD	osoba povinná k dani
ORD	osoba registrovaná k dani
RD	rodinný dům
SDEU	Soudní dvůr Evropské unie
SH	souhrnné hlášení
ZD	základ daně

PŘEDMLUVA

Původní publikace nebyla více jak dva roky aktualizována. V tomto vydání jsou uvedeny všechny změny zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, přijaté v roce 2019 až 2021, včetně změn s odloženou účinností od 1. 1. 2022.

V roce 2020 došlo několika novelami zákona o DPH ke změnám sazeb daně z přidané hodnoty. U řady zdanitelných plnění byla snížena sazba daně z přidané hodnoty na druhou sníženou sazbu daně 10 %, například s účinností od 1. 1. 2020 na dodání tepla a chladu, od 1. 5. 2020 u úpravy a rozvodu vody prostřednictvím sítí, odvádění a čištění odpadních vod, u služby čištění vnitřních prostor prováděné v domácnostech, mytí oken prováděné v domácnostech, včetně úklidu v obytném prostoru nebo rodinném domě a úklidu společných prostor bytového domu, a od 1. 7. 2020 na ubytovací služby.

Zásadní novelou zákona o DPH v roce 2020 byla novela účinná od 1. 9. 2020, která reagovala na změnu směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty účinnou od 1. 1. 2020. Důvodem pro změnu byla úprava problematiky uplatňování daně z přidané hodnoty v případě prodeje zboží mezi členskými státy Evropské unie.

V knize jsou všechny tyto změny, včetně jejich praktických dopadů, podrobně vysvětleny. Byla sjednocena pravidla při obchodování se zbožím prostřednictvím tzv. konsignačních (resp. call-off) skladů, dále bylo zavedeno pravidlo pro dodání zboží přes prostředníka v rámci řetězových obchodů a bylo upřesněno, jaké důkazní prostředky jsou dostatečné pro prokázání dodání zboží do jiného členského státu jako plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně.

Od 1. 1. 2021 byla provedena zásadní změna, která se týká nájmu nemovitých věcí. Plátcům bylo omezeno rozhodnout se pro uplatnění daně u nájmu poskytnutého jiným plátcům u určitých nemovitých věcí – rodinného domu, obytného prostoru (bytu), jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, stavby, v níž je alespoň 60 % podlahové plochy této stavby nebo části stavby, je-li pronajímána tato část, tvořeno obytným prostorem, pozemku, jehož součástí je stavba rodinného domu, obytného prostoru nebo stavba, v níž je 60 % podlahové plochy této stavby nebo části stavby, je-li pronajímána tato část, tvořeno obytným prostorem, s níž je tento pozemek pronajímán, nebo práva stavby, jehož součástí je stavba rodinného domu nebo stavba, v níž je 60 % podlahové plochy této stavby nebo části stavby, je-li pronajímána tato část, tvořeno obytným prostorem, s níž je právo stavby pronajímáno.

Tato úprava má zásadní dopady na plátce, kteří při pořízení nemovité věci, případně při provedení technického zhodnocení nemovité věci, uplatnili nárok na odpočet daně a od 1. 1. 2021 jsou povinni poskytovat nájem těchto nemovitých věcí osvobozený od daně bez nároku na odpočet daně a rok 2021 jsou povinni zohlednit v desetileté lhůtě pro úpravu odpočtu daně.

Od 1. 1. 2021 byla také zavedena povinnost činit veškerá podání pouze elektronicky a byl zaveden institut zálohy na nadměrný odpočet.

Další změny přinesla rozsáhlá novela zákona o DPH účinná od 1. 10. 2021. Touto novelou došlo ke změnám ve vymezení základních pojmů. Například pojem „zahraniční osoba“ byl zúžen jen na osoby povinné k dani se sídlem mimo Evropskou unii. Byl zaveden nový pojem „provozovatel elektronického rozhraní“, „prodej zboží na dálku“ a „prodej dovezeného zboží na dálku“.

V případě „prodeje zboží na dálku“ (do 30. 9. 2021 označovaného jako „zasílání zboží“) je pro stanovení místa plnění nově nastaven jednotný limit 10 000 EUR (256 530 Kč), který je společný pro telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytované služby, které jsou poskytovány osobám nepovinným k dani a které mají místo plnění v jiném členském státě, a pro prodej zboží na dálku.

Pro případy, kdy odeslání nebo přeprava zboží prodávaného na dálku začíná mimo Evropskou unii, byl zaveden pojem „prodej dovezeného zboží na dálku“ a v publikaci je vysvětleno, jak se stanoví místo plnění u tohoto způsobu prodeje.

Byla upravena problematika opravy základu daně u nedobytné pohledávky, a sice tak, že byla zrušena podmínka kladená na dlužníka, a to být v okamžiku provedení opravy základu daně u nedobytné pohledávky plátcem. Na tuto úpravu navazuje nová povinnost plátce, která má dopady na všechny plátce, kteří ruší registraci k dani z přidané hodnoty. V novém § 79e zákona o DPH je pro plátce zakotvena povinnost při zrušení registrace k dani z přidané hodnoty vrátit odpočet daně uplatněný z nezaplaceného přijatého zdanitelného plnění.

Dále byly provedeny změny u zvláštních režimů. Ve vazbě na zrušení osvobození od daně u dovozu zboží do hodnoty 22 EUR došlo k zavedení zvláštního režimu při dovozu zboží nízké hodnoty, byla rozšířena možnost použití režimu mimo Evropskou unii na všechny služby poskytnuté pro osobu nepovinnou k dani s místem plnění v jiném členském státě.

Režim Evropské unie lze nově použít také na prodej zboží na dálku, a dále na služby poskytnuté pro osobu nepovinnou k dani s místem plnění v jiném členském státě, a to nejen na telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytované služby, nýbrž na jakékoliv služby poskytnuté osobě nepovinné k dani, které mají místo plnění v jiném členském státě, a na dodání zboží provozovatelem elektronického rozhraní. V publikaci je také vysvětlena možnost použití dovozního režimu.

K zásadním změnám došlo při poskytnutí cestovní služby. Od 1. 1. 2022 je zrušena možnost stanovení základu daně za zdaňovací období. Nově byla zavedena povinnost přiznat daň z úplaty přijaté před poskytnutím cestovní služby a z toho důvodu byly stanoveny koeficienty pro výpočet přírážky. Zároveň bylo zrušeno osvobození celé cestovní služby při poskytnutí letecké přepravy do třetí země.

V publikaci je také uveden způsob vyúčtování dodání elektřiny a plynu, u kterých byla pro listopad a prosinec roku 2021 prominuta daň z přidané hodnoty.

Od 1. 1. 2022 došlo také ke změně sazby daně u služeb spočívajících v úpravě zdravotnických prostředků podle přílohy č. 3 k zákonu o DPH.

ZÁKON
č. 235/2004 Sb.
ze dne 1. dubna 2004
o dani z přidané hodnoty

ve znění: zák. č. 635/2004 Sb., č. 669/2004 Sb., č. 124/2005 Sb., č. 215/2005 Sb., č. 217/2005 Sb., č. 377/2005 Sb., č. 441/2005 Sb., č. 545/2005 Sb., č. 109/2006 Sb., č. 230/2006 Sb., č. 319/2006 Sb., č. 172/2007 Sb., č. 261/2007 Sb., č. 270/2007 Sb., č. 296/2007 Sb., č. 124/2008 Sb., č. 126/2008 Sb., č. 302/2008 Sb., č. 87/2009 Sb., č. 281/2009 Sb., č. 362/2009 Sb., č. 489/2009 Sb., č. 120/2010 Sb., č. 199/2010 Sb., č. 47/2011 Sb., č. 370/2011 Sb., č. 375/2011 Sb., č. 457/2011 Sb., č. 18/2012 Sb., č. 167/2012 Sb., č. 333/2012 Sb., č. 500/2012 Sb., č. 502/2012 Sb., č. 241/2013 Sb., zák. opatření Senátu č. 344/2013 Sb., zák. č. 196/2014 Sb., č. 262/2014 Sb., č. 360/2014 Sb., č. 377/2015 Sb., č. 113/2016 Sb., č. 188/2016 Sb., č. 243/2016 Sb., č. 298/2016 Sb., č. 33/2017 Sb., nálezu ÚS č. 40/2017 Sb., zák. č. 170/2017 Sb., č. 225/2017 Sb., č. 371/2017 Sb., č. 283/2018 Sb., č. 6/2019 Sb., č. 80/2019 Sb., č. 256/2019 Sb., č. 283/2020 Sb., č. 299/2020 Sb., č. 343/2020 Sb., č. 527/2020 Sb., č. 609/2020 Sb., č. 355/2021 Sb. a č. 371/2021 Sb.

Parlament se usnesl na tomto zákoně České republiky:

ČÁST PRVNÍ
ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ

HLAVA I
OBEČNÁ USTANOVENÍ

§ 1

Předmět úpravy

Tento zákon zpracovává příslušné předpisy Evropské unie¹⁾ a upravuje daň z přidané hodnoty.

§ 2

Předmět daně

(1) Předmětem daně je

- a) dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění v tuzemsku,*
- b) poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění v tuzemsku,*
- c) pořízení*
 - 1. zboží z jiného členského státu za úplaty s místem plnění v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, nebo právnickou osobou nepovinnou k dani,*
 - 2. nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplaty osobou nepovinnou k dani,*
- d) dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.*

(2) Zdanitelné plnění je plnění, které

- a) je předmětem daně a*
- b) není osvobozené od daně.*

§ 2a

Vynětí z předmětu daně

(1) Předmětem daně není pořízení zboží z jiného členského státu, jestliže dodání tohoto zboží

- a) by v tuzemsku bylo osvobozeno od daně podle § 68 odst. 1 až 10, nebo*
- b) je v členském státě zahájení odeslání nebo přepravy tohoto zboží předmětem daně s použitím*
 - 1. zvláštního režimu pro obchodníky s použitým zbožím, uměleckými díly, sběratelskými předměty a starožitnostmi,*
 - 2. přechodného režimu pro použité dopravní prostředky, nebo*
 - 3. zvláštního režimu pro prodej veřejnou dražbou.*

(2) Předmětem daně není pořízení zboží z jiného členského státu, pokud

- a) celková hodnota pořízeného zboží bez daně nepřekročila v příslušném ani bezprostředně předcházejícím kalendářním roce 326 000 Kč a
- b) pořízení zboží je uskutečněno
 1. osobou povinnou k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem,
 2. osvobozenou osobou, která není plátcem,
 3. osobou povinnou k dani, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně,
 4. osobou povinnou k dani, na kterou se v jiném členském státě vztahuje společný režim daňového paušálu pro zemědělcce, nebo
 5. právnickou osobou nepovinnou k dani.

(3) Do celkové hodnoty pořízeného zboží podle odstavce 2 písm. a) se nezahrnuje hodnota pořízeného

- a) nového dopravního prostředku,
- b) zboží, které je předmětem spotřební daně,
- c) zboží uvedeného v odstavci 1.

(4) Odstavce 1 a 2 se nevztahují na pořízení zboží, které je předmětem spotřební daně, a pořízení nového dopravního prostředku.

§ 2b

Volba předmětu daně

Osoba, která uskutečňuje pořízení zboží z jiného členského státu, které není předmětem daně podle § 2a odst. 2, se může rozhodnout, že toto pořízení je předmětem daně. Na pořízení zboží z jiného členského státu uskutečněné touto osobou do konce kalendářního roku bezprostředně následujícího po kalendářním roce, ve kterém se takto rozhodla, se nevztahuje § 2a odst. 2.

Komentář k § 2

Ustanovení § 2 je základním ustanovením zákona, který vymezuje množinu transakcí, které jsou předmětem daně. Mezi dvěma obchodními partnery musí být přítomen smluvní prvek, musí existovat vůle dodat zboží či poskytnout službu na straně jedné a zboží či službu převzít na straně druhé.

Proto dle judikátu SDEU ve věci C-435/03 British American Tobacco byla krádež zboží vyjmuta z režimu dodání zboží za úplatu. Soudní dvůr Evropské unie uvedl, že při krádeži zboží nedochází k převodu práva nakládat se zbožím jako vlastníkem (viz § 13 odst. 1 zákona o DPH) na základě oboustranného obchodního vztahu. Navíc nedošlo k převodu zboží za úplatu ve prospěch poškozeného. Předmětem daně není např. škoda způsobená druhé straně nebo prokázaná a doložená krádež zboží. Předmětem daně není také poskytnutí daru při splnění určitých podmínek (vazba na § 13 a § 14 zákona o DPH).

Předmětem daně je dodání zboží, poskytnutí služby, pořízení zboží z jiného členského státu za předpokladu, že současně splňují dále uvedené základní podmínky.

Plnění je uskutečněno:

1. za úplatu,
2. osobou povinnou k dani, která jedná jako taková,
3. s místem plnění v tuzemsku.

Pojem „úplata“ je definován v § 4 odst. 1 písm. a) zákona o DPH a je nutné, aby se úplata vždy vázala přímo ke konkrétnímu plnění. Někdy tato zásada činí problémy u poskytování služeb. Zákon o DPH uvádí výjimky, kdy i plnění bezúplatná jsou pro účely tohoto zákona považována za zdanitelná plnění. O těchto plněních je pojednáno v rámci § 13 a § 14 zákona o DPH.

Status osoby povinné k dani určuje § 5 zákona o DPH. Plnění je předmětem daně, pokud osoba povinná jedná jako osoba povinná k dani. Plátce však může přijmout zdanitelné plnění také pro soukromou potřebu, a v takovém případě nejedná jako osoba povinná k dani.

Místo plnění se stanoví podle § 7 až 12 zákona o DPH, a to podle právní fikce, nikoliv podle místa, kde se transakce fyzicky uskuteční. Předmětem daně může být pouze plnění, které je uskutečněno s místem plnění v tuzemsku, osobou povinnou k dani.

Předmětem daně je také pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu s místem plnění v tuzemsku právnickou osobou nepovinnou k dani a pořízení nového dopravního prostředku, definovaného v § 4 odst. 4 písm. b) zákona o DPH z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani.

Předmětem daně je také dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku, a to uskutečněný osobou povinnou k dani, ale i osobou nepovinnou k dani. Dovoz zboží je předmětem daně i v případě, že není poskytnut za úplatu.

Komentář k § 2a

Z obecného ustanovení § 2 o předmětu daně jsou vyčleněny specifické podmínky, za kterých není pořízení zboží z jiného členského státu předmětem daně.

Odst. 1

V odstavci 1 jsou uvedeny podmínky, za kterých není pořízení zboží z jiného členského státu předmětem daně, a to bez ohledu na osobu, která pořízení zboží uskuteční.

Častým případem je, že plátce pořídí z jiného členského státu zboží, které mu v jiném členském státě dodal obchodník s použitým zbožím. V takovém případě se jedná o plnění, které není předmětem daně.

Příklad:

Plátce pořídil ze Slovenska mobilní telefon. Na dokladu není vyčíslena slovenská DPH, ale je uveden údaj „zvláštní režim – použité zboží“, navíc je uvedeno „zvláštní režim podle § 66 zákona“. Toto plnění není v tuzemsku předmětem daně.

Odst. 2

Podle odst. 2 není pořízení zboží z jiného členského státu předmětem daně, pokud celková hodnota zboží nepřesáhla v běžném ani bezprostředně předcházejícím kalendářním roce částku 326 000 Kč. Limit 326 000 Kč pro pořízení zboží z jiného členského státu se vztahuje na osobu povinnou k dani se sídlem v tuzemsku, osvobozenou osobu, která není plátcem, osobu povinnou k dani, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, osobu povinnou k dani, na kterou se v jiném členském státě vztahuje společný režim daňového paušálu pro zemědělce, nebo právnickou osobu nepovinnou k dani.

Z toho vyplývá, že se limit 326 000 Kč nevztahuje na osobu povinnou k dani registrovanou k dani v jiném členském státě, která není v tomto jiném členském státě v postavení tuzemského neplátce nebo na zahraniční osobu. Pokud tyto osoby pořídí zboží z jiného členského státu, je toto pořízení předmětem daně bez ohledu na limit.

Příklad:

Osoba povinná k dani, pan Novák, se sídlem v Berouně, s obratem 500 000 Kč ročně, který není plátcem, pořídil zboží z Německa za 250 000 Kč. Plátcem (ani identifikovanou osobou) se nestal, protože pořízení zboží z jiného členského státu do hodnoty 326 000 Kč není předmětem daně.

Příklad:

Osoba povinná k dani se sídlem v Německu, v Německu nedosahuje limit ročního obratu pro registraci k dani, pořídila v tuzemsku zboží za 100 000 Kč z Polska. Ani v tomto případě se německý podnikatel nestal plátcem v České republice, ani identifikovanou osobou.

Příklad:

Německý podnikatel, registrovaný k dani v Německu, který není v tuzemsku plátcem, pořídil v tuzemsku zboží ze Slovenska za 200 000 Kč. Ode dne pořízení tohoto zboží se stal identifikovanou osobou.

Odst. 3 a 4

Je upřesněno, že se do hodnoty zboží pořízeného z jiného členského státu nezapočítává pořízení nového dopravního prostředku, zboží, které je předmětem spotřební daně a zboží uvedené v odst. 1. Důvodem je skutečnost, že pořízení nového dopravního prostředku, nebo pořízení zboží se spotřební daní, je předmětem daně vždy.

Příklad:

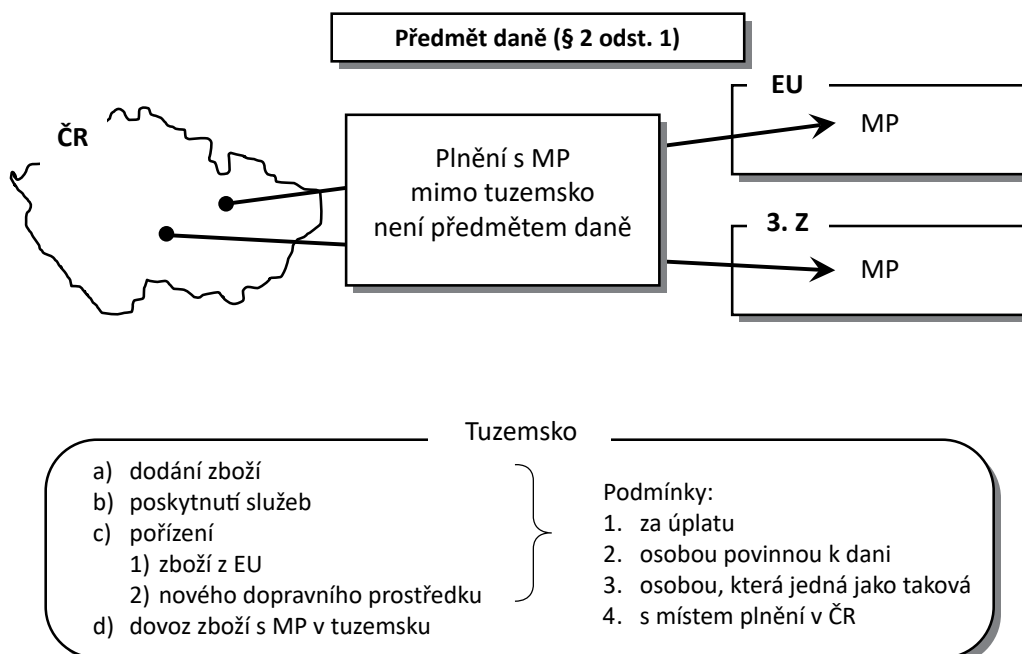
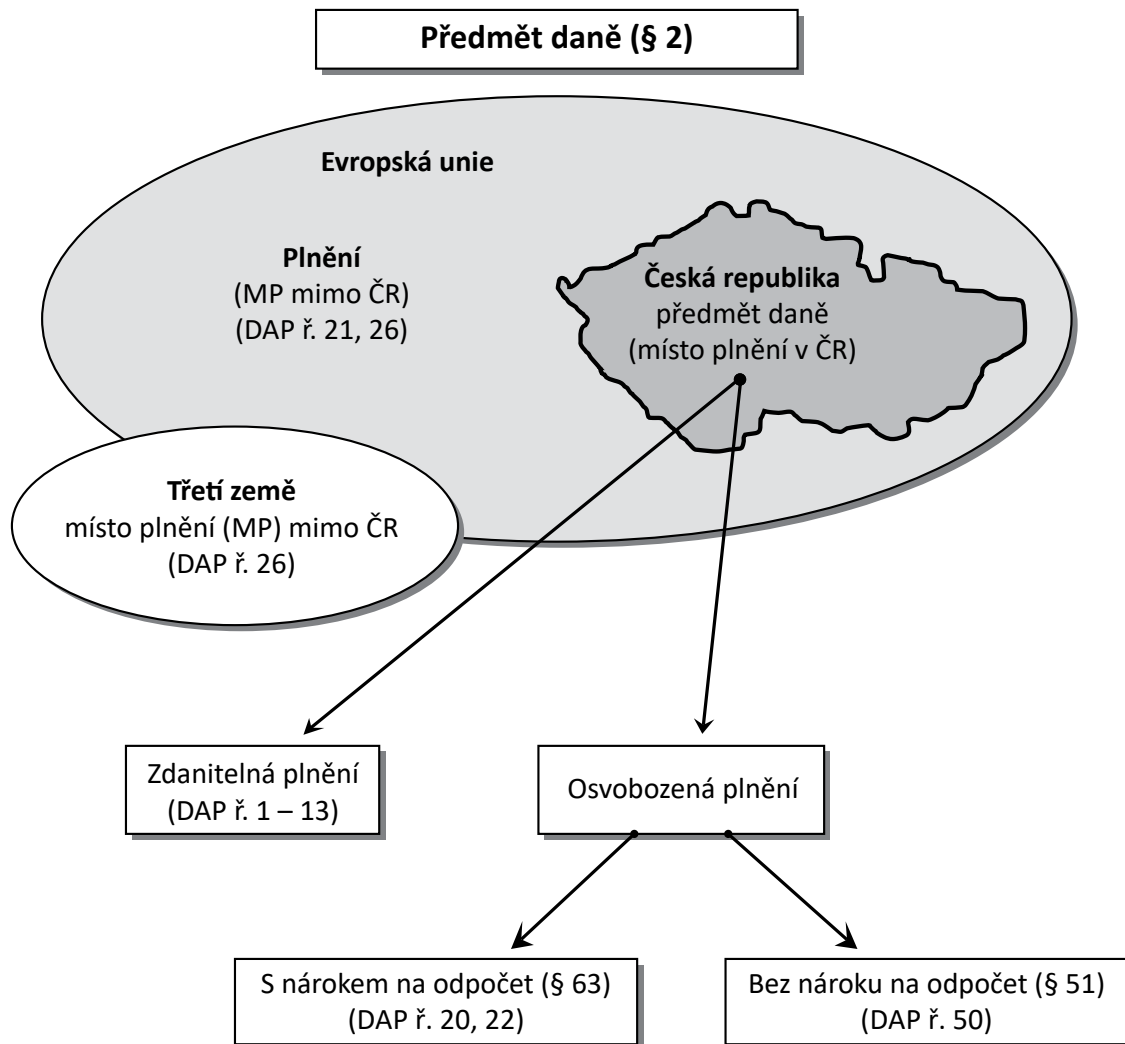
Pan Novák, osoba povinná k dani, neplátce, pořídil zboží z Polska za 150 000 Kč.

Z Německa pořídil nový osobní automobil v hodnotě 500 000 Kč.

Do hodnoty 326 000 Kč se nezapočítává hodnota pořízeného osobního automobilu. Pořízení zboží z Polska není předmětem daně, protože jeho hodnota je do limitu 326 000 Kč.

Ovšem pořízení nového osobního automobilu je předmětem daně, pan Novák se stal identifikovanou osobou a musí postupovat podle § 19 odst. 6 zákona o DPH. Pan Novák je povinen předložit daňové přiznání, ke kterému přiloží kopii daňového dokladu, hlášení o pořízení nového dopravního prostředku do 10 dnů ode dne pořízení. Na základě tohoto daňového přiznání správce daně vyměří částku daně, kterou je pořizující osoba povinna zaplatit místně příslušnému správci daně do 25 dnů ode dne, kdy mu daň byla vyměřena.

Graf: § 2 - Předmět daně



Komentář k § 2b

Podle tohoto ustanovení se pořizovatel zboží může rozhodnout, že pořízení zboží z jiného členského státu, které není předmětem daně podle § 2a odst. 2 zákona o DPH, bude za předmět daně považovat. Jedná se o pořízení zboží z jiného členského státu, pokud celková hodnota pořízeného zboží nepřekročila v příslušném ani bezprostředně předcházejícím kalendářním roce částku 326 000 Kč. Tuto možnost volby má osoba uvedená v § 2 odst. 2 písm. b) zákona o DPH.

Možnost volby se netýká plátce, protože pro plátce se jedná o plnění, které je předmětem daně.

Pokud se pořizovatel zboží dobrovolně rozhodne, že bude toto pořízení zboží považovat za předmět daně, musí tak postupovat do konce kalendářního roku, který následuje po roce, ve kterém se takto rozhodl.

Související ustanovení:

§ 16 – Pořízení zboží z jiného členského státu

§ 6g – Identifikované osoby

§ 3
Územní působnost

(1) Pro účely daně z přidané hodnoty se rozumí

- a) *tuzemskem území České republiky,*
- b) *členským státem území členského státu Evropské unie s výjimkou jeho území, na které se nevztahuje Smlouva o Evropské unii a Smlouva o fungování Evropské unie,*
- c) *jiným členským státem členský stát s výjimkou tuzemska,*
- d) *třetí zemí území mimo území Evropské unie,*
- e) *územím Evropské unie souhrn území členských států.*

(2) Pro účely daně z přidané hodnoty se za území členského státu Evropské unie nepovažuje

- a) *hora Athos,*
- b) *Kanárské ostrovy,*
- c) *francouzská území uvedená v čl. 349 Smlouvy o fungování Evropské unie,*
- d) *Alandy,*
- e) *Normanské ostrovy,*
- f) *ostrov Helgoland,*
- g) *území Büsingen,*
- h) *Ceuta,*
- i) *Melilla,*
- j) *Livigno,*
- k) *Campione d' Italia,*
- l) *italské vody jezera Lugano.*

(3) Území Monackého knížectví se pro účely daně z přidané hodnoty považuje za území Francouzské republiky a území ostrova Man se považuje za území Spojeného království Velké Británie a Severního Irsku, území Akrotiri a Dhekelie se považují za území Kypru.

Komentář k § 3**Odst. 1**

V prvním odstavci jsou vymezeny základní pojmy týkající se teritoriálního členění v obecné rovině, a to pojem tuzemsko, členský stát, jiný členský stát, třetí země a území Evropské unie.

Územím EU jsou Belgické království, Česká republika, Dánské království, Spolková republika Německo, Estonská republika, Řecká republika, Španělské království, Francouzská republika, Irsko, Italská republika, Kyperská republika, Lotyšská republika, Litevská republika, Lucemburské velkovévodství, Maďarská republika, Republika Malta, Nizozemské království, Rakouská republika, Polská republika, Portugalská republika, Republika Slovinsko, Slovenská republika, Finská republika, Švédské království, Rumunsko, Bulharská republika, Chorvatsko.

Spojené království Velké Británie a Severního Irsku vystoupilo z EU a od 1. ledna 2021 jsou třetí zemí. Pro obchodování se zbožím má ale Severní Irsko minimálně na čtyři roky postavení členského státu EU.

Odst. 2 a 3

Z území EU jsou vyjmuta ta území, která se pro účely uplatňování daně z přidané hodnoty nepovažují za území členského státu EU, přestože jsou tato území celním územím EU.

Celním územím ve smyslu celního kodexu Unie, které zákon v souladu se směrnicí Rady z území EU pro účely DPH vyjímá, je hora Athos, Kanárské ostrovy, Alandy, francouzské zámořské departementy a Normanské ostrovy.

Z toho vyplývá, že celní území EU není totožné s územím, na které se vztahuje směrnice Rady a které i zákon o DPH považuje za území EU.

Obchodování s Kanárskými ostrovy

Pro účely tohoto zákona se považují za třetí zemi také Kanárské ostrovy. Pohyb zboží mezi státy EU a Kanárskými ostrovy se považuje za dovoz zboží nebo vývoz zboží.

Dodání zboží na palubě lodi

Paluby lodí nejsou územím státu, pod jehož vlajkou se plaví (**SDEU C-58/04 Antje Kohler**). Místo plnění je v místě, kde je přeprava zahájena. Tím je zabráněno postupnému používání každého vnitrostátního systému DPH členských států průjezdu. Výjimkou jsou zastávky ve třetích zemích, během kterých mohou cestující vystoupit a nakoupit na palubě lodi zboží nebo občerstvení. (Více komentář k § 10c zákona o DPH.)

Nemovitě věci na území tuzemska nebo na území jiných členských států, v nichž se nacházejí zastupitelství jiných států

Pokud se nemovitá věc nachází na území tuzemska, hledí se na ni pro účely zákona o DPH jako na součást území České republiky, a to přesto, že podle mezinárodních smluv pro orgány přijímacího státu jsou tato území nedotknutelná a bez souhlasu úředníků zastoupeného státu do nich vstoupit nelze, avšak přesto zůstávají integrální součástí území České republiky.

Obdobně se posuzují i nemovitě věci na území jiných států, které jsou využívány pro zastupitelství České republiky. Tato území zůstávají součástí území státu, kde se nacházejí.

Příklad:

Plátce poskytne službu opravy střechy nemovitosti pro rakouské zastupitelství v Praze, kde zastupitelství sídlí. Místo plnění se stanoví podle umístění nemovitosti, tedy v České republice. Pokud plátce obdrží osvědčení o osvobození služby od zastupitelství, může poskytnutou službu osvobodit od daně podle § 68 odst. 9 zákona o DPH. Plnění uvede na ř. 26 daňového přiznání.

Příklad:

Plátce poskytne službu opravy střechy nemovitosti pro české zastupitelství v Rakousku, kde zastupitelství sídlí. Místo plnění se stanoví podle umístění nemovitosti, tedy v Rakousku.

Související ustanovení:

§ 7 až 12 – Stanovení místa plnění

§ 4

Vymezení základních pojmů

(1) Pro účely tohoto zákona se rozumí:

- a) *úplatou*
 1. částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžitého plnění, které jsou poskytnuty v přímé souvislosti s plněním,
 2. dotace k ceně, kterou se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí přijaté finanční prostředky poskytované ze státního rozpočtu, z rozpočtů územních samosprávných celků, státních fondů, z grantů přidělených podle zvláštního zákona, z rozpočtu cizího státu, z grantů Evropské unie či podle programů obdobných, pokud je příjemci dotace stanovena povinnost poskytovat plnění se slevou z ceny a výše slevy se váže k jednotkové ceně plnění; za dotaci k ceně se nepovažuje zejména dotace k výsledku hospodaření a na pořízení dlouhodobého hmotného a dlouhodobého nehmotného majetku,
- b) *jednotkovou cenou* cena za jednotku množství zboží nebo cena za službu,
- c) *dani na výstupu* daň uplatněná plátcem za zdanitelné plnění podle § 13 až 20 nebo z přijaté úplaty vztahující se k tomuto plnění,
- d) *nadměrným odpočtem* daň odpovídající rozdílu mezi daní na výstupu a odpočtem daně za zdaňovací období v případě, že daň na výstupu je nižší než odpočet daně,
- e) *uskutečněným plněním* dodání zboží nebo poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková,
- f) *osobou registrovanou k dani* osoba, které bylo přiděleno daňové identifikační číslo pro účely daně z přidané hodnoty v rámci obchodování mezi členskými státy,
- g) *zahraniční osobou* osoba povinná k dani, která nemá na území Evropské unie sídlo ani provozovnu,
- h) *u fyzické osoby*
 1. *bydlištěm* adresa vedená v základním registru obyvatel nebo v jiné obdobné evidenci, anebo adresa, kterou fyzická osoba uvedla správci daně, pokud neexistuje důkaz, že tato adresa neodpovídá skutečnosti,

2. místem, kde se obvykle zdržuje, místo, kde fyzická osoba obvykle žije z důvodu osobních nebo profesních vazeb; má-li tato osoba profesní vazby v jiné zemi, než ve které má své osobní vazby, je místo, kde se fyzická osoba obvykle zdržuje, určeno osobními vazbami,
 3. místem pobytu bydliště, nebo místo, kde se obvykle zdržuje,
- i) sídlem u osoby povinné k dani adresa místa jejího vedení, kterým se rozumí místo, kde jsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se řízení osoby povinné k dani, popřípadě místo, kde se schází její vedení; nemá-li fyzická osoba místo svého vedení, rozumí se sídlem u této osoby místo jejího pobytu,
 - j) provozovnou organizační složka osoby povinné k dani, která může uskutečňovat dodání zboží nebo poskytnutí služby, neboť je dostatečně stálá a má vhodné personální a technické zdroje,
 - k) zbožím, které je předmětem spotřební daně, zboží, které je předmětem některé ze spotřebních daní, předmětem daně z pevných paliv nebo předmětem daně ze zemního plynu a některých dalších plynů, s výjimkou plynu dodávaného prostřednictvím přepravní nebo distribuční soustavy nacházející se na území Evropské unie anebo jakékoli sítě k takové soustavě připojené,
 - l) osobou neusazenou v tuzemsku osoba povinná k dani, která
 1. nemá sídlo v tuzemsku,
 2. uskuteční zdanitelné plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku a
 3. v tuzemsku nemá provozovnu nebo v tuzemsku má provozovnu, která se tohoto plnění neúčastní,
 - m) osvobozenou osobou osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v jiném členském státě, která je v tomto státě osobou s obdobným postavením jako v tuzemsku osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem,
 - n) provozovatelem elektronického rozhraní osoba povinná k dani, která za použití elektronického rozhraní, zejména elektronického tržiště, platformy, portálu nebo obdobného prostředku, usnadňuje dodání zboží nebo poskytnutí služby podle přímo použitelného předpisu Evropské unie, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici o společném systému daně z přidané hodnoty^{7e)}.

(2) Zbožím se pro účely tohoto zákona rozumí

- a) hmotná věc, s výjimkou peněz a cenných papírů,
- b) právo stavby,
- c) živé zvíře,
- d) lidské tělo a část lidského těla,
- e) plyn, elektřina, teplo a chlad.

(3) Za zboží se dále považují

- a) bankovky a mince české měny při jejich dodání výrobcem České národní bance, nebo při jejich pořízení z jiného členského státu, nebo jejich dovoz Českou národní bankou,
- b) bankovky, státopky a mince české nebo cizí měny prodávané pro sběratelské účely za ceny vyšší, než je jejich nominální hodnota nebo přepočet jejich nominální hodnoty na českou měnu podle směnného kurzu vyhlášeného Českou národní bankou,
- c) cenné papíry při jejich dodání výrobcem emitentovi v tuzemsku, nebo při jejich pořízení z jiného členského státu nebo jejich dovozu a vývozu jako výrobku.

(4) Pro účely tohoto zákona se dále rozumí

- a) dopravním prostředkem vozidlo, jiný prostředek nebo zařízení, které jsou určeny k přepravě osob nebo zboží z jednoho místa na jiné a které jsou obvykle konstruované pro použití k přepravě a mohou k ní být skutečně použity; za dopravní prostředek se nepovažuje vozidlo, které je trvale znehybněno, ani kontejner,
- b) novým dopravním prostředkem
 1. motorové pozemní vozidlo s obsahem válců větším než 48 cm³ nebo s výkonem větším než 7,2 kW, pokud bylo dodáno do 6 měsíců ode dne prvního uvedení do provozu nebo má najeto méně než 6 000 km,
 2. loď delší než 7,5 m, pokud byla dodána do 3 měsíců ode dne prvního uvedení do provozu nebo má najeto méně než 100 hodin, s výjimkou námořních lodí užívaných k obchodní, průmyslové, rybářské nebo záchranné činnosti, nebo
 3. letadlo o maximální vzletové hmotnosti větší než 1 550 kg, pokud bylo dodáno do 3 měsíců ode dne prvního uvedení do provozu nebo má nalétáno méně než 40 hodin, s výjimkou letadel využívaných leteckými společnostmi pro mezinárodní leteckou přepravu,
- c) obchodním majetkem majetkové hodnoty, které slouží osobě povinné k dani a jsou touto osobou určeny k uskutečňování ekonomických činností,
- d) dlouhodobým majetkem obchodní majetek, který je
 1. hmotným majetkem podle zákona upravujícího daně z příjmů; hmotný majetek přenechaný k užití na základě smlouvy, pokud je ujednáno a ke dni uzavření této smlouvy je zřejmé, že vlastnické právo k užívanému hmotnému majetku bude za obvyklých okolností převedeno na jeho uživatele, se pro účely daně z přidané hodnoty považuje za dlouhodobý majetek uživatele,
 2. odpisovaným nehmotným majetkem podle právních předpisů upravujících účetnictví,

3. pozemkem, který je dlouhodobým hmotným majetkem podle právních předpisů upravujících účetnictví^{7d)}; pozemek přenechaný k užití na základě smlouvy, pokud je ujednáno, že vlastnické právo k užívanému pozemku bude převedeno na jeho uživatele, se pro účely daně z přidané hodnoty považuje za dlouhodobý majetek uživatele, nebo
4. technickým zhodnocením podle zákona upravujícího daně z příjmů v případě technického zhodnocení hmotného majetku, nebo technickým zhodnocením podle právních předpisů upravujících účetnictví v případě technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku,
- e) dlouhodobým majetkem vytvořeným vlastní činností dlouhodobý majetek, který plátce v rámci svých ekonomických činností vyrobil, postavil nebo jinak vytvořil; technické zhodnocení podle písmene d) bodu 4 se považuje za samostatný dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností,
- f) osobním automobilem dopravní prostředek, který má v technickém osvědčení⁴⁾ nebo technickém průkazu zapsanou kategorii M1 nebo M1G; pokud zápis kategorie chybí, vymezuje se tato kategorie zvláštním právním předpisem^{4a)},
- g) nájmem také podnájem, pacht a podpacht; nájmem se rozumí také zřízení, trvání nebo zánik věcného břemene zřízeného k nemovité věci, pokud jsou naplněny znaky nájmu,
- h) přepravou zboží také přeprava peněz a cenných papírů.
- i) dodáním zboží s instalací nebo montáží dodání zboží spojené s instalací nebo montáží osobou povinnou k dani, která zboží dodává, nebo jí zmocněnou třetí osobou,
- j) dodáním zboží soustavami nebo sítěmi dodání
 1. plynu prostřednictvím dopravní nebo distribuční soustavy nacházející se na území Evropské unie anebo jakékoli sítě k takové soustavě připojené,
 2. elektřiny, tepla nebo chladu sítěmi.

(5) Přemístěním zboží se pro účely tohoto zákona rozumí odeslání nebo přeprava zboží, které je součástí obchodního majetku osoby povinné k dani, mezi členskými státy do členského státu, do něhož je zboží odesláno nebo přepraveno pro účely uskutečňování ekonomické činnosti této osoby, pokud je toto zboží odesláno nebo přepraveno touto osobou nebo jí zmocněnou třetí osobou.

(6) Za přemístění zboží se pro účely tohoto zákona nepovažuje odeslání nebo přeprava zboží pro účely

- a) prodeje zboží na dálku do členského státu ukončení odeslání nebo přepravy zboží,
- b) dodání zboží s instalací nebo montáží v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží,
- c) dodání zboží na palubě lodi, letadla nebo vlaku během přepravy osob uskutečněné na území Evropské unie,
- d) dodání zboží soustavami nebo sítěmi,
- e) uskutečnění plnění osvobozeného od daně podle § 64, 66 nebo 68, nebo obdobně osvobozeného od daně podle právního předpisu členského státu zahájení odeslání nebo přepravy zboží,
- f) poskytnutí služby pro osobu povinnou k dani, zahrnující práce na zboží fyzicky uskutečněné v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží za podmínky, že zboží po provedení prací je vráceno zpět osobě povinné k dani do členského státu, ze kterého bylo zboží původně odesláno nebo přepraveno,
- g) přechodného užití zboží v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží pro účely poskytnutí služby osobou povinnou k dani, nebo
- h) přechodného užití zboží na dobu nepřekračující 24 měsíců na území členského státu, ve kterém by se na dovoz stejného zboží ze třetí země pro přechodné užití vztahoval celní režim dočasněho použití s úplným osvobozením od cla.

(7) Nejde-li nadále o odeslání nebo přepravu zboží pro účely, pro které se odeslání nebo přeprava zboží nepovažují podle odstavce 6 za přemístění zboží, považují se takové odeslání nebo přeprava zboží za přemístění zboží. V takovém případě se má za to, že přemístění zboží nastává v okamžiku, kdy dotčená podmínka přestane být plněna.

(8) Pro přepočítání cizí měny na českou měnu se použije kurz platný pro osobu provádějící přepočítání ke dni vzniku povinnosti přiznat daň, nebo přiznat uskutečnění plnění, a to

- a) kurz devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou, nebo
- b) poslední směnný kurz zveřejněný Evropskou centrální bankou; přepočítání mezi měnami jinými než euro se provede za použití směnného kurzu každé z těchto měn vůči euru.

(9) Prodejem zboží na dálku se pro účely tohoto zákona rozumí dodání zboží, pokud

- a) je zboží odesláno nebo přepraveno z členského státu odlišného od členského státu ukončení jeho odeslání nebo přepravy
 1. osobou povinnou k dani, která zboží dodává, nebo
 2. třetí osobou, zasahuje-li podle přímo použitelného předpisu Evropské unie, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici o společném systému daně z přidané hodnoty^{7e)}, osoba povinná k dani, která zboží dodává, do tohoto odeslání nebo přepravy,
- b) je zboží dodáno osobě, pro kterou pořízení zboží není v členském státě ukončení jeho odeslání nebo přepravy předmětem daně, a
- c) nejde o dodání nového dopravního prostředku ani o dodání zboží s instalací nebo montáží.

(10) Prodejem dovezeného zboží na dálku se pro účely tohoto zákona rozumí prodej zboží na dálku s tím, že je zboží odesláno nebo přepraveno ze třetí země na území Evropské unie.

Komentář k některým ustanovením § 4

Odst. 1 písm. a)

Úplatou je částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžitého plnění, které jsou poskytnuty v souvislosti s předmětem daně. Úplata je obvykle poskytnuta v bankovkách, mincích nebo bezhotovostně. Peněžní prostředek vychází jako pojem z § 2 odst. 1 písm. c) zákona č. 370/2017 Sb., o platebním styku. Ekvivalentem peněžních prostředků jsou také ceniny (akcie), šeky, poukázky na zboží nebo služby. Platebním prostředkem je také kryptoměna (bitcoin).

Úplata však může být poskytnuta i nepeněžním plněním, ovšem vždy musí jít o úplatu poskytnutou v přímé souvislosti s plněním (úplata formou obilí v zemědělství za odpracované hodiny). Úplata je nutnou podmínkou také při stanovení hodnoty plnění s místem plnění mimo tuzemsko, které nejsou předmětem daně.

Pokud tato přímá vazba zajištěna není, není plnění předmětem daně.

V návaznosti na judikaturu SDEU, např. **C-11/15 Český rozhlas, C-246/08 Komise vs. Finsko, C-184/00 Office des produits wallons**, se doplňuje slovo „přímé“, aby byla zdůrazněna nezbytnost existence jednoznačné a přímé vazby mezi plněním a obdrženým protiplněním (úplatou).

Úplata zahrnuje také dotaci k ceně. Dotace k ceně vstupuje do základu daně a představuje tak specifický druh úplaty, případně tvoří část poskytnuté celkové úplaty.

Odst. 1 písm. b)

Jednotkovou cenou je cena za jednotku množství zboží nebo cena za službu.

Nepoužívá se již pojem „měrná“ jednotka, protože pojem „zboží“ zahrnuje také nemovitou věc.

Pojem „daň“ – zahrnuje peněžité plnění (§ 2 odst. 3 a 4 DŘ).

Odst. 1 písm. d)

Nadměrným odpočtem je daň odpovídající rozdílu mezi daní na výstupu a odpočtem daně za zdaňovací období v případě, že daň na výstupu je nižší než odpočet daně.

Odst. 1 písm. e)

V písm. e) byla zrušena definice správce daně. Správcem daně je podle DŘ příslušný finanční úřad. Případy, kdy je správcem daně příslušný celní úřad jsou uvedeny v § 93 zákona o DPH.

Do písm. e) bylo bez věcné změny přesunuto vymezení pojmu „uskutečněné plnění“.

Uskutečněná plnění zahrnují dodání zboží nebo poskytnutí služby uskutečněná osobou povinnou k dani za úplatu, bez ohledu na místo plnění, tj. veškerá dodání či poskytnutí, která spadají do působnosti daně z přidané hodnoty podle směrnice Rady.

Uskutečněnými plněními jsou plnění uskutečněná s místem plnění v tuzemsku, kterými jsou zdanitelná plnění nebo plnění osvobozená od daně a také plnění s místem plnění mimo tuzemsko.

Odst. 1 písm. f)

Definice osoby registrované k dani se vztahuje nejen na osoby povinné k dani z jiných členských států, ale i na osoby, kterým bylo přiděleno DIČ v tuzemsku, tedy na plátce a identifikované osoby.

Zde je vhodné uvést, že některé členské státy poskytují osobám povinným k dani DIČ pro vnitrostátní obchodování a samostatně identifikační číslo pro obchodování mezi členskými státy EU.

Odst. 1 písm. g)

Definice zahraniční osoby byla zúžena na osobu povinnou k dani za podmínky, že nemá na území EU sídlo ani provozovnu.

Odst. 1 písm. h)

Pro stanovení sídla osoby povinné k dani je pro fyzickou osobu definováno bydliště, následně místo, kde se osoba obvykle zdržuje, a nakonec místo pobytu.

Definice je obdobná jako v čl. 12 a 13 nařízení Rady, podle kterého se pro účely směrnice Rady „bydlištěm“ fyzické osoby povinné k dani či nepovinné k dani rozumí adresa vedená v evidenci obyvatelstva či podobné evidenci, nebo adresa, kterou tato osoba uvedla příslušnému správci daně, pokud neexistuje důkaz, že tato adresa neodpovídá skutečnosti.

Dále je v čl. 13 směrnice Rady definováno místo, kde se fyzická osoba obvykle zdržuje jako místo, kde tato fyzická osoba obvykle žije z důvodu osobních a profesních vazeb.

Přednost má místo určené osobními vazbami.

Definice v zákoně o DPH dále v bodu 3 stanovuje místo pobytu jako bydliště nebo místo, kde se obvykle zdržuje.

Odst. 1 písm. i)

Sídlem osoby povinné k dani je adresa místa, kde má osoba povinná k dani vedení. Tímto místem se rozumí místo, kde jsou u osoby povinné k dani přijímána zásadní rozhodnutí, která se týkají jejího řízení. Popřípadě to je místo, kde se schází vedení osoby povinné k dani.

Pokud fyzická osoba nemá místo svého vedení, je jejím sídlem místo jejího pobytu.

Odst. 1 písm. j)

Zákon o DPH definuje provozovnu jednak v tomto ustanovení, a to jako provozovnu „aktivní“, a dále je provozovna definována jako „pasivní“ v § 9 odst. 1 zákona o DPH jako organizační složka osoby povinné k dani, která může přijímat a využívat služby, které jsou jí poskytovány pro potřebu této provozovny.

„Aktivní“ provozovnou osoby povinné k dani je část osoby povinné k dani, která může uskutečnit dodání zboží nebo poskytnutí služby. Podmínkou je, že je dostatečně stálá a má vhodné personální a technické zdroje.

Vymezení pojmu „stálá provozovna“ vychází z čl. 11 nařízení Rady.

Podle judikatury SDEU se pro účely zákona o DPH jedná o provozovnu v případě, kdy splňuje následující podmínky:

- trvalá přítomnost lidského faktoru,
- trvalé materiální vybavení,
- dispozice vlastními zaměstnanci,
- dostatečná stabilita a samostatnost,
- právo k uzavírání smluv a přijímání manažerských rozhodnutí,
- nezávislé poskytování služeb.

(Judikáty SDEU **C-73/06 Planzer Luxembourg Sàrl, C-168/84 Berkholz bod 18, C-190/95 ARO Lease bod 19.**)

Odst. 1 písm. k)

Zbožím, které je předmětem spotřební daně, se rozumí nejen zboží, které podléhá spotřební dani podle zákona o spotřebních daních, ale také zboží, které podléhá energetickým daním, například pevná paliva nebo plyn.

Zboží, které je předmětem spotřební daně, je při pořízení zboží z jiného členského státu vždy předmětem daně, viz § 2a odst. 4 zákona o DPH.

Odst. 1 písm. l)

Osoba neusazená v tuzemsku zahrnuje právnickou nebo fyzickou osobu povinnou k dani, která nemá v tuzemsku sídlo, v tuzemsku uskuteční zdanitelné plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby a v tuzemsku nemá provozovnu. Pokud v tuzemsku provozovnu má, tak se tato provozovna tohoto plnění neúčastní.

Odst. 1 písm. m)

Osvobozenou osobou je osoba s obdobným postavením jako v tuzemsku osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem (například slovenský podnikatel, který není na Slovensku plátcem).

Odst. 1 písm. n)

V písm. n) byl zaveden pojem „provozovatel elektronického rozhraní“ (čl. 14a a 242a směrnice Rady).

Základním znakem provozovatele elektronického rozhraní je, že usnadňuje dodání zboží nebo poskytnutí služby, ke kterým dochází za použití elektronického rozhraní (elektronického tržiště, platformy, portálu nebo obdobného prostředku).

Pojem „usnadňuje“ vymezuje nařízení Rady v čl. 5b a 54b. Pojmem „usnadňuje“ se rozumí takové použití elektronického rozhraní, aby mohli příjemce a poskytovatel nebo dodavatel nabízející služby nebo zboží k prodeji prostřednictvím elektronického rozhraní navázat kontakt vedoucí k dodání zboží nebo poskytnutí služeb prostřednictvím tohoto rozhraní.

Pojem „usnadňuje“ se nevztahuje na případy, kdy jsou současně splněny podmínky, že daná osoba povinná k dani, která provozuje elektronické rozhraní, (přímo či nepřímo) nestanoví žádnou z podmínek, za nichž se prodeje či poskytnutí uskutečňují, nepodílí se na schvalování účtování poplatku příjemci, ani na objednání či doručení zboží či poskytnutí služeb. Pokud činnost provozovatele elektronického rozhraní vykazuje současně všechny uvedené podmínky, jedná se o činnost, která neusnadňuje dodání zboží nebo poskytnutí služby.

Pokud provozovatel elektronického rozhraní zajišťuje pouze některou z činností, například zpracování plateb v souvislosti s prodejem zboží nebo poskytnutím služeb, pořízení soupisu či inzerování nabízených zboží či služeb a pouhé přesměrování příjemců na jiná elektronická rozhraní, tak se jedná o činnost, kterou neusnadňuje dodání zboží nebo poskytnutí služby.

Odst. 2

Zbožím se pro účely tohoto zákona rozumí:

- a) Hmotná věc, s výjimkou peněz a cenných papírů (zahrnuje věci movité i nemovité, a protože v písm. e) není uvedena voda, zřejmě ji zákonodárce podřadil pod toto písmeno).

- b) Právo stavby (nemovitá nehmotná věc).
- c) Živé zvíře (smysly nadaný živý tvor není soukromoprávně věcí, ale lze na něho použít ustanovení o věci obdobně v rozsahu, ve kterém to neodporuje jeho povaze pro účely zákona o DPH. Například při prodeji plemenného zvířete mezi podnikateli).
- d) Lidské tělo a části lidského těla (ne živý člověk); vazba na směrnici Rady – v souvislosti s jeho přepravou, režim zboží je relevantní jak v rámci tuzemska, tak přepravy mezi státy EU a EU a třetími zeměmi.
- e) Plyn, elektřina, teplo a chlad.

Odst. 2 písm. a)

Zbožím se rozumí hmotná věc. Hmotná věc je věc movitá i nemovitá. Z tohoto důvodu se v zákonu o DPH nepoužívá pojem „převod nemovitostí“, ale používá se vždy pojem dodání zboží. Tím se myslí také dodání nemovité věci.

Definice nemovité věci – viz komentář k § 10 zákona o DPH (čl. 13b nařízení Rady).

Odst. 2 písm. b)

Právo stavby je právo, které umožňuje stavět stavbu na cizím pozemku, nebo právo mít stavbu na cizím pozemku. Jde vždy o právo věčné, které vznikne zápisem do katastru nemovitostí (veřejný seznam).

Podle občanského zákoníku je právo stavby nemohotnou nemovitou věcí. Pro účely zákona o DPH je podřazeno pojmu „zboží“.

Stavba samotná je pro účely občanského zákoníku vždy součástí práva stavby, stavba není samostatnou věcí. Buď je součástí pozemku, nebo je součástí práva stavby.

Podle občanského zákoníku lze právo stavby zřídit i ke stavbě již zřízené, tj. kde již stavba stojí. Okamžikem vzniku práva stavby (tj. jeho zápisem do katastru nemovitostí) stavba přestane tvořit součást pozemku a stane se součástí práva stavby (k právu stavby přilne, převtělí se do něho). Zřízením práva stavby tak v podstatě dojde k převodu stavby z vlastníka pozemku na stavebníka, aniž je na stavebníka převeden i pozemek. Formálně nejde o dodání stavby, ale o dodání zřízeného práva stavby. Právo stavby je zásadně zřizováno úplatně, a to buď úplatou jednorázovou, nebo formou placení pravidelných úplat, které občanský zákoník označuje jako „stavební plat“.

Právo stavby lze zřídit jen jako dočasné, a to nejdéle na 99 let.

Stavebník se ani při existenci práva stavby nestane přímým vlastníkem stavby, kterou na cizím pozemku postavil. Předmětem vlastnictví je jen právo stavby (věc nehmotná nemovitá) zapsané v katastru nemovitostí.

Pro účely zákona o DPH pro nastavení správného daňového režimu je nutno vyložit tyto pojmy maximálně eurokonformně a rozlišit, kdy se jedná o právo stavby zahrnující věčné právo postavit či vlastnit na pozemku stavbu, tj. právo nehmotné, a kdy o právo stavby, jehož součástí již stavba je, tj. právo zhmotnělé. Pro účely posouzení, zda je převod práva stavby zdanitelným či osvobozeným plněním, je rozhodující, o jaký druh práva stavby se jedná.

Pokud se jedná o dodání „nehmotného práva stavby“, jedná se o plnění zdanitelné, u kterého se uplatní vždy základní sazba daně. V případě dodání práva stavby, jehož součástí je již stavba pevně spojená se zemí, která odpovídá právu stavby, tj. právo zhmotnělé, se pro účely uplatnění daně či osvobození zkoumá, zda uplynul časový test podle § 56 odst. 3 zákona o DPH, či nikoliv.

Pokud časový test uplynul, jedná se o dodání osvobozené od daně, u kterého se ale plátce může rozhodnout pro uplatnění daně. Pokud časový test neuplynul, jedná se o zdanitelné plnění. V případě, že je součástí práva stavby stavba pro sociální bydlení, uplatní se při tomto dodání práva stavby první snížená sazba daně, v ostatních případech se uplatní základní sazba daně.

Odst. 4 písm. a)

Dopravní prostředek musí splňovat podmínky, že se jedná o vozidlo, jiný prostředek nebo zařízení, které jsou určeny k přepravě osob nebo zboží z jednoho místa na jiné a které jsou obvykle konstruované pro použití k přepravě a mohou k ní být skutečně použity: za dopravní prostředek se nepovažuje vozidlo, které je trvale znehdybněno, ani kontejner. Na základě čl. 38 nařízení Rady se za dopravní prostředek považují zejména pozemní vozidla jako automobily, motocykly, jízdní kola, tříkolky a obytné přívěsy, přívěsy a návěsy, železniční vagony, vozidla zvláště konstruovaná pro přepravu nemocných nebo zraněných osob, zemědělské traktory a jiná zemědělská vozidla, mechanicky nebo elektronicky poháněné vozíky pro invalidy.

**Odst. 4 písm. b)**

Definice nového dopravního prostředku zahrnuje všechna motorová pozemní vozidla, například také terénní čtyřkolky, které nejsou určeny k provozu na pozemních komunikacích, viz komentář k § 19 zákona o DPH.

Odst. 4 písm. c)

Obchodním majetkem se pro účely zákona o DPH rozumí majetek využívaný k ekonomické činnosti bez ohledu na to, jak je obchodní majetek definován v jiných zákonech, například v ZDP či v občanském zákoníku.

Osoba povinná k dani je oprávněna určit, zda majetkové hodnoty zařadí do svého obchodního majetku a popřípadě, v jaké výši (judikát SDEU ve věci **C-291/92 Armbrecht**). Tím, že si sama osoba povinná k dani může určit, co je jejím obchodním majetkem, jsou také pokryty případy, kdy využije majetkové hodnoty pro uskutečňování svých ekonomických činností s určitým časovým odstupem.

Odst. 4 písm. d)

Toto ustanovení vymezuje, co se pro účely zákona o DPH považuje za dlouhodobý obchodní majetek.

Dlouhodobým majetkem je obchodní majetek, který je hmotným majetkem podle ZDP. Jedná se o hmotný majetek se vstupní cenou nad 80 000 Kč.

Za dlouhodobý majetek uživatele (nájemce) se považuje také zboží přenechané k užití, pokud je smluvně ujednáán budoucí převod vlastnického práva podle § 13 odst. 3 písm. c) zákona o DPH a toto zboží současně splňuje znaky dlouhodobého majetku.

Dlouhodobým majetkem je také obchodní majetek, který je odpisovaným nehmotným majetkem vymezeným účetními předpisy.

Dlouhodobým majetkem je pozemek, který je dlouhodobým majetkem podle účetních předpisů a pozemek, který účetní předpisy vymezují jako dlouhodobý majetek a u kterého je při jeho pořízení smluvně ujednáán budoucí převod vlastnického práva [§ 13 odst. 3 písm. c) zákona o DPH].

Dlouhodobým majetkem je také technické zhodnocení hmotného majetku podle ZDP nebo technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku vymezené účetními předpisy.

Odst. 4 písm. e)

Dlouhodobým majetkem vytvořeným vlastní činností je dlouhodobý majetek, který plátce v rámci svých ekonomických činností vyrobil, postavil nebo jinak vytvořil, a to rovněž na základě subdodávek.

Podle Informace Ministerstva financí k novele zákona o DPH s účinností od 1. 4. 2011 musí majetek vytvořený vlastní činností naplňovat tyto znaky:

- Výsledný vytvořený majetek vykazuje jiné podstatné charakteristické znaky než přijatá plnění použitá k jeho vytvoření (jeden subdodavatel postaví základy dílny, jiný instaluje rozvody vody, další vyzdí hrubou stavbu, další provede montáž střechy atd.). Jde tedy o dílčí subdodávky, kdy jednotlivé subdodávky vykazují jiné charakteristické znaky než výsledný dlouhodobý majetek, například dílna.
- Plátce si nechá postavit hrubou stavbu dodavatelsky, ostatní práce provede svépomocí.
- Plátce vytvoří sám nový software.

Naopak dlouhodobým majetkem vytvořeným vlastní činností není:

- Pořízení koupí, vkladem od jiné osoby, převodem z osobního užívání do podnikání.
- Pořízení stroje, jehož instalaci provede plátce svými zaměstnanci.

Majetkem vytvořeným vlastní činností může být také technické zhodnocení hmotného majetku vymezené ZDP nebo technické zhodnocení nehmotného majetku podle účetních předpisů.

Odst. 4 písm. g)

Pojem „nájem“ není v zákoně o DPH ani ve směrnici Rady definován, proto je třeba pojem „nájem“ vykládat v souladu s výkladem SDEU. Podle rozsudku SDEU ve věci **C-326/99 Stichting Goed Wonen** je nájmem činnost, kdy „Dotčené osobě na dobu určitou je poskytováno za úplatu právo obývat nemovitý majetek, jako kdyby byla jeho vlastníkem a vyloučit všechny další osoby z takového práva“.

Význam pojmu „nájem“ byl rozšířen o věcná břemena. Z rozsudku SDEU ve věci **C-326/99 Goed Wonen** vyplývá, že při uplatňování DPH a osvobození od DPH je zřízení věcného břemene na sjednanou dobu a za úplatu posuzováno obdobně jako nájem nebo pacht nemovité věci.

Jedná se pouze o věcná břemena zřízená k nemovité věci s tím, že musí být zároveň naplněny znaky nájmu nemovité věci ve smyslu judikatury SDEU.

Zřízení, trvání nebo zánik věcného břemene zřízeného k nemovité věci se tak posuzuje jako poskytnutí služby, kdy den skutečného zdanitelného plnění se při zřízení věcného břemene stanoví obdobně jako u nájmu nemovité věci.

Pacht nebo podpacht jsou řešeny v § 2332 až 2357 občanského zákoníku.

Pacht a podpacht pro účely zákona o DPH jsou daňově řešeny obdobně jako nájem. Pouze soukromoprávně mají samostatný význam.

Pacht je dle občanského zákoníku možností nejen užívat příslušnou nemovitou věc, ale rovněž ji požívat, tj. brát z ní užítky.

Pachtovní smlouvou se propachtovatel zavazuje přenechat pachtýři věc k dočasnému užívání a požívání, a pachtýř se zavazuje platit za to propachtovateli pachtovné nebo poskytnout poměrnou část výnosu z věci.

Je-li propachtovaná věc zapsaná do veřejného seznamu, zapíše se do veřejného seznamu i pachtovní právo, pokud to navrhne vlastník věci nebo s jeho souhlasem pachtýř.

Pro pochopení pojmu lze použít judikaturu SDEU, ze které vyplývá, že rozhodující je účel využití, a tak zahrada může být předmětem nájemní smlouvy, ale přitom tatáž zahrada může být předmětem smlouvy pachtovní. V případě smlouvy nájemní bude nájemce využívat zahradu například k rekreaci, v případě pachtu k pěstování ovoce a zeleniny a braní užitků těchto plodů.

Odst. 5

V odst. 5 je definováno, co se rozumí přemístěním zboží (přemístění obchodního majetku). Jedná se o případ, kdy osoba povinná k dani odešla nebo přepraví zboží, které je jejím obchodním majetkem, z jednoho členského státu do jiného za účelem uskutečňování ekonomické činnosti.

V praxi jde o případy, kdy dojde k fyzické přepravě zboží (obchodního majetku plátce) z tuzemska do jiného členského státu, ale právo nakládat se zbožím jako vlastník není převedeno na druhou osobu. Pro účely zákona o DPH se předpokládá, že plátce bude v jiném členském státě s tímto obchodním majetkem vykonávat ekonomickou činnost.

V případě přemístění obchodního majetku plátcem do jiného členského státu s úmyslem vykonávat zde ekonomickou činnost vzniká plátcovi povinnost z přemístěného zboží přiznat daň v členském státě, do kterého byl majetek přemístěn.

Plátce je v postavení jak dodavatele, tak pořizovatele v jedné osobě.

Přemístění zboží z tuzemska do jiného členského státu je podle § 64 odst. 4 zákona o DPH osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně. Plátce však musí prokázat, že v jiném členském státě přiznal z pořízení zboží daň a že zboží bylo skutečně přepraveno do jiného členského státu. Plnění uvede do ř. 20 daňového přiznání, do souhrnného hlášení jej uvede s kódem „1“. Hodnotu přemístěného zboží může plátce převzít ze svého účetnictví.

Toto ustanovení se nepoužije v případě, kdy plátce přepraví zboží do jiného členského státu v souvislosti s jeho vývozem do třetí země.

Odst. 6

V odst. 6 jsou uvedeny případy, které sice svým charakterem znamenají přemístění majetku plátcem do jiného členského státu, ale nejsou považovány za přemístění majetku ve smyslu dodání zboží do jiného členského státu. Nevzniká tedy povinnost přiznání daně jako při přemístění majetku do jiného členského státu.

Důvodem je, že ze strany plátce nedochází k převodu práva nakládat se zbožím jako vlastník na další osobu registrovanou v jiném členském státě a zboží je v řadě případů po určité době vráceno zpět do tuzemska.

Jedná se o prodeje zboží na dálku do členského státu ukončení odeslání nebo přepravy zboží, dodání zboží s instalací nebo montáží v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží, dodání zboží na palubě lodi, letadla nebo vlaku během přepravy osob uskutečněné na území EU, dodání zboží soustavami nebo sítěmi, uskutečnění plnění osvobozeného od daně podle § 64 (dodání zboží do jiného členského státu), § 66 (vývoz zboží) nebo § 68 (osvobození ve zvláštních případech), nebo plnění obdobně osvobozeného od daně podle právního předpisu členského státu zahájení odeslání nebo přepravy zboží, poskytnutí služby pro osobu povinnou k dani zahrnující práce na zboží fyzicky uskutečněné v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží za podmínky, že zboží po provedení prací je vráceno zpět osobě povinné k dani do členského státu, ze kterého bylo zboží původně odesláno nebo přepraveno, přechodného užití zboží v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží pro účely poskytnutí služby osobou povinnou k dani nebo přechodné užití zboží na dobu nepřekračující 24 měsíců na území členského státu, ve kterém by se na dovoz stejného zboží ze třetí země pro přechodné užití vztahoval celní režim dočasněho použití s úplným osvobozením od cla.

Například plátce dodá zboží na rybářské lodě do jiného členského státu za účelem dalšího prodeje jednotlivým rybářským lodím (např. náhradní díly). Zboží je ve vlastnictví plátce, ten ale nemá povinnost přiznat daň v členském státě ukončení přepravy, protože dodání náhradních dílů na rybářské lodě je podle tamní právní úpravy osvobozeno od daně.

Dalším typickým příkladem je, že si plátce, stavební firma, na zakázku stavby v Německu přemístí strojní zařízení, dopravní prostředky, bagry a po provedené výstavbě vrátí svůj majetek zpět do tuzemska.

Odst. 7

Pokud přestane platit podmínka, díky které se dodání zboží nepovažovalo za přemístění obchodního majetku, tak přemístění nastává v okamžiku, kdy podmínka přestane platit.

Příklad:

Plátce si přemístí bagr na stavbu, kterou uskutečňuje v Německu, s tím, že po provedení prací tento bagr přemístí zpět do tuzemska. Po provedení prací se však rozhodne, že bagr v Německu prodá. Tím nastalo přemístění obchodního majetku.

Odst. 8

Pro účely zákona o DPH je podstatné použití kurzu devizového trhu vyhlášeného Českou národní bankou, případně poslední směnný kurz zveřejněný Evropskou centrální bankou platný pro osobu provádějící přepočítání (tj. kurz stanovený podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví), a to ke dni vzniku povinnosti přiznat daň.

Okamžik povinnosti přiznat daň je odlišný od okamžiku uskutečnění účetního případu v rámci zákona o účetnictví.

Okamžik povinnosti přiznat daň pro účely zákona o DPH se liší podle toho, jaké plnění plátce poskytuje nebo přijímá.

Jiný okamžik pro povinnost přiznat daň je při pořízení zboží z jiného členského státu, jiný při dovozu zboží, další specifika jsou při intrakomunitárním poskytování služeb. K tomu musí plátce nastudovat speciální ustanovení zákona o DPH.

Odst. 9

Do odst. 9 byla z § 8 zákona o DPH přesunuta definice „zasílání zboží“. Pojem „zasílání zboží“ se nahrazuje pojmem „prodej zboží na dálku“.

Věcně nedošlo ke změně, základním rysem tohoto přeshraničního dodání zboží zůstává skutečnost, že způsob přepravy zboží zajišťuje dodavatel (prodávající), nikoliv příjemce. Prodejem zboží na dálku jsou i případy, kdy odeslání nebo přepravu zboží zajišťuje třetí osoba, pokud osoba prodávající zboží do odeslání či přepravy daného zboží zasahuje (přímo či nepřímo).

Dalšími podmínkami je, že zboží je dodáno osobě, pro kterou pořízení zboží není v členském státě ukončení jeho odeslání nebo přepravy předmětem daně, a nejde o dodání nového dopravního prostředku ani o dodání zboží s instalací nebo montáží.

Odst. 10

Pro případy, kdy odeslání nebo přeprava daného zboží začíná mimo EU, se v odst. 10 nově zavádí specifický pojem „prodej dovezeného zboží na dálku“, kterým se rozumí prodej zboží na dálku s tím, že zboží je odesláno nebo přepraveno ze třetí země na území EU.

§ 4a Obrat

(1) *Obratem se pro účely tohoto zákona rozumí souhrn úplat bez daně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění, s místem plnění v tuzemsku, jde-li o úplaty za*

- a) *zdanitelné plnění,*
- b) *plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně, nebo*
- c) *plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně podle § 54 až 56a, jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně.*

(2) *Do obratu se nezahrnuje úplata za dodání nebo poskytnutí dlouhodobého majetku, není-li toto uskutečněné plnění nedílnou součástí obvyklé ekonomické činnosti osoby povinné k dani.*

Komentář k § 4a

Odst. 1

Rozhodujícím kritériem pro zahrnutí plnění do obratu je uskutečňování ekonomické činnosti osoby povinné k dani, a nikoli způsob, jakým o uvedené transakci osoba povinná k dani účtuje nebo ji eviduje. Pro účely zákona o DPH nerozhoduje, zda tato osoba vede podvojný účetnictví, nebo pouze daňovou evidenci.

Do obratu nezahrnuje osoba povinná k dani úplaty za plnění, která jsou uskutečněna mimo tuzemsko, protože tato plnění nejsou předmětem daně. Jsou předmětem daně v jiném členském státě nebo ve třetí zemi.

Do obratu se nezapočítává úplata obdržená jako záloha na zdanitelné plnění.

Do obratu se zahrnuje úplata, která osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění, kterými jsou zdanitelná plnění nebo plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně (vývoz zboží, dodání zboží do jiného členského státu). Dále se do obratu zahrnují plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně podle § 54 až 56a zákona o DPH, jedná se o finanční činnosti, pojišťovací činnosti a dodání a nájem nemovité věci, pokud nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou nahodile nebo příležitostně.

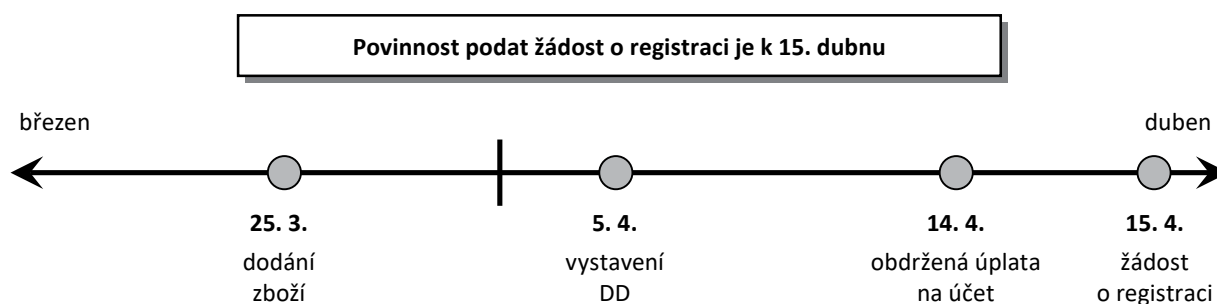
Doplňkovou činností je podle judikátu SDEU ve věci **C-572/07 Tellmer Properte s. r. o.** činnost, která nepředstavuje sama o sobě cíl pro zákazníka a je umělé ji oddělovat od hlavního plnění.

Osoba povinná k dani zahrne do obratu všechna uskutečněná plnění, za která dostane zaplacené, ale také ta, za která zaplacené nedostane. Hlavním ukazatelem je den uskutečnění zdanitelného plnění (nebo plnění osvobozeného s nárokem na odpočet a uvedených výjimek osvobozeného plnění bez nároku na odpočet daně), a dále hodnota náležející úplaty k datu uskutečnění plnění.

Příklad:

Osoba povinná k dani uskuteční dodání zboží dne 25. 3. Dle vystaveného dokladu dne 5. 4. požaduje úhradu do 15 dnů od data vystavení daňového dokladu, tj. 20. 4. Dne 14. 4. obdrží úplatu na účet.

Pokud by částkou za uskutečněné plnění dne 25. 3. překročila osoba povinná k dani obrat 1 000 000 Kč (dle § 6 odst. 1 zákona o DPH), pak se za období, kterým obrat překročila, považuje měsíc březen, a nikoli duben, kdy částku skutečně obdržela.



Příklad:

Osoba povinná k dani, pan Novák, neplátce DPH vedoucí daňovou evidenci, přijal zálohovou platbu 5. 12. ve výši 300 000 Kč. V lednu následujícího roku uskutečnil dodání zboží a vyúčtoval zbývající částku za dané plnění 800 000 Kč. Částkou 800 000 Kč by poskytovatel plnění nepřekročil obrat 1 mil. Kč, ale částkou 1 100 000 Kč (tj. hodnota celkového plnění) obrat překročen byl. Do obratu vstupuje celá částka úplat za uskutečněné plnění, která náleží osobě povinné k dani, bez ohledu na zálohu poskytnutou v předchozím roce. Osoba povinná k dani požádá o registraci k dani k 15. 2. Plátcem se stává od března.

Příklad:

Pan Novák za stavební práce za leden až prosinec 2021 dosáhl obrat 800 000 Kč. V lednu 2022 uskutečnil opravu nemovitosti na Slovensku za 200 000 Kč (tato plnění se nezapočítají do obratu) a za 150 000 Kč za stavební práce uskutečněné v tuzemsku. Za únor 2021 až leden 2022 obrat nepřekročil. V únoru 2022 dosáhl pan Novák obrat 350 000 Kč za plnění uskutečněná pouze v tuzemsku. Za měsíce březen 2021 až únor 2022 dosáhl obrat vyšší než 1 000 000 Kč. Pan Novák byl povinen u příslušného správce daně podat do 15. 3. 2022 přihlášku k registraci plátce. Plátcem se stal od 1. 4. 2022.

Do obratu se započítává příjem z pronájmu, který není doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně.

Příklad:

Osoba povinná k dani dosahuje obratu ze svých zdanitelných plnění za 12 bezprostředně po sobě jdoucích kalendářních měsíců 800 000 Kč. Ze soustavného pravidelného pronájmu obdržela 300 000 Kč. Celkový obrat je 1 100 000 Kč. Osoba povinná k dani je do 15. dne měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém překročila obrat, povinna podat přihlášku k registraci plátce a od 1. následujícího měsíce je plátcem. Pokud osoba povinná k dani uskutečňuje pouze dlouhodobý nájem, plátcem se nestane.

Příklad:

Pan Procházka poskytuje nájem bytů. Jeho obrat za dvanáct bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců dosáhl 1 300 000 Kč. Vzhledem k tomu, že poskytuje pouze osvobozený nájem, tak se plátcem nestane.

Odst. 2

Do obratu osoby povinné k dani se nezahrnuje úplata z prodeje dlouhodobého majetku.

To však neplatí, pokud má prodej dlouhodobého majetku povahu běžné činnosti, kterou daná osoba povinná k dani provádí v rámci výkonu svého podnikání a pravidelně.

Pokud představuje dodání nebo poskytnutí dlouhodobého majetku obvyklou ekonomickou činností osoby povinné k dani, tak se úplata z tohoto uskutečněného plnění do výpočtu obratu zahrnuje – viz SDEU ve věci **C-98/07 Nordania Finans a BG Factoring**.

Příklad:

Pan Novák má v obchodním majetku nákladní automobil, který používá k podnikání již 4 roky a pátým rokem ho prodá za 200 000 Kč, tato částka se do obratu pro povinnost registrace nezahrnuje. Jedná se o nahodilý příjem, který se nemusí již opakovat.

Příklad:

Leasingová společnost, neregistrovaná za plátce, pronajímá osobní automobily. Po skončení pronájmu tyto osobní automobily prodává. Příjem z prodeje automobilů vstupuje společnosti do obratu pro registraci plátce.

Související ustanovení:

§ 6 – Plátcí

§ 99a – Změna zdaňovacího období

§ 106 – Zrušení registrace plátce z moci úřední

§ 106b – Zrušení registrace plátce na žádost

§ 4b Zvláštní ustanovení

(1) Pro účely tohoto zákona se ustanovení o obchodním závodu použijí i na část obchodního závodu tvořící samostatnou organizační složku.

(2) Pro účely tohoto zákona se na svěřenský fond, podílový fond, podfond investičního fondu a organizační složku státu, která je účetní jednotkou, hledí jako na právnickou osobu.

(3) Ustanovení tohoto zákona o jednotce a o nemovité věci se použijí obdobně i na jednotku, která je vymezena podle zákona o vlastnictví bytů, spolu se s ní spojeným podílem na společných částech domu, a pokud je s ní spojeno vlastnictví k pozemku, tak i spolu s podílem na tomto pozemku.

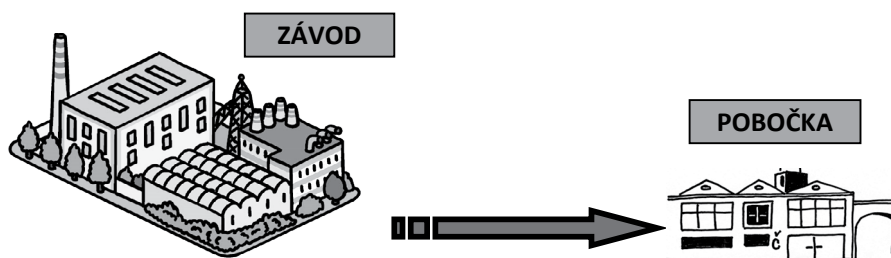
Komentář k § 4b

Odst. 1

Pro účely zákona o DPH se ustanovení o obchodním závodu použijí i na část obchodního závodu tvořící samostatnou organizační složku. Z definice obchodního závodu plyne, že pokud ustanovení upravuje obchodní závod, vztahuje se dané ustanovení i na část obchodního závodu tvořící samostatnou organizační jednotku (viz § 2183 občanského zákoníku).

Obchodní závod je podle § 502 občanského zákoníku věc hromadná a jedná se o organizovaný soubor jmění, který podnikatel vytvořil. Má se za to, že závod tvoří vše, co zpravidla slouží k jeho provozu. Součástí závodu jsou také podnikatelovy dluhy k závodu přináležející – což plyne z pojmu „jmění“. Pobočka je podle § 503 občanského zákoníku – část závodu, která vykazuje hospodářskou a funkční samostatnost a o které podnikatel rozhodl, že bude pobočkou.

Je-li pobočka zapsána do obchodního rejstříku, stane se závodem odštěpným.



Odst. 2

Svěřenský fond (§ 1448 občanského zákoníku) je institutem, který je v českém právu netradiční.

Podle občanského zákoníku se svěřenský fond vytváří vyčleněním majetku z vlastnictví zakladatele tak, že ten svěří správci majetek k určitému účelu smlouvou nebo pořízením pro případ smrti a svěřenský správce se zaváže tento majetek držet a spravovat. Účel svěřenského fondu může být veřejně prospěšný, anebo soukromý. Může sloužit k prospěchu určité osoby nebo na její památku. Hlavním účelem veřejně prospěšného svěřenského fondu nemůže být dosahování zisku nebo provozování závodu.

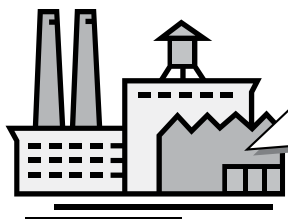
Fond zřízený k soukromému účelu může být zřízen za účelem investování pro dosažení zisku. Doba trvání takového fondu je omezena na 100 let od vzniku svěřenského fondu.

Svěřenský fond nikdo nevlastní, je to majetek bez pána. Nemá žádného vlastníka, má pouze správce, který s majetkem nakládá, jak bylo smluvně stanoveno při založení svěřenského fondu.

Pro účely zákona o DPH se hledí fikci na svěřenský fond jako na právnickou osobu, soukromoprávně však svěřenský fond není právnickou osobou.

Pokud svěřenský fond vykonává ekonomickou činnost, jedná se o osobu povinnou k dani podle § 5 zákona o DPH. Hledí se na něj jako na jakoukoli jinou právnickou osobu. V opačném případě je osobou nepovinnou k dani.

Pro účely zákona o DPH je správce svěřenského fondu osobou, která jedná jménem svěřenského fondu a podává případně daňová přiznání a kontrolní hlášení. Ale je třeba si uvědomit, že správci svěřenského fondu jako osobě nevznikají žádné závazky.



Vlastník továrny vloží před svým úmrtím tento majetek do svěřenského fondu a děti – dědici stanoví za osoby obmyšlené tak, aby z něho braly pouze užítky a provozovaly jej.

Obdobně jako na investiční společnost se hledí také na podílový fond bez právní subjektivity a podfond investičního fondu. Investiční společnost, na kterou se pohlíží jako na osobu povinnou k dani, bude mít z pohledu zákona o DPH dva druhy výnosů. Výnosy za obhospodařování podílových fondů, nebo investičních fondů, které jsou podle § 54 odst. 1 písm. v) zákona o DPH osvobozeným plněním bez nároku na odpočet daně a výnosy z nakládání či držby majetku v podílových fondech. V těchto případech se může jednat o výnosy za zdanitelná plnění, například dodání nemovité věci jako zdanitelné plnění, poskytnutí nájmu jako zdanitelného plnění, nebo může jít o výnosy osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně jako například prodej cenných papírů, dodání nemovité věci jako plnění osvobozené od daně, osvobozený nájem.

Důvodem pro vymezení právní fikce podílového fondu a podfondu investičního fondu jako právnické osoby je skutečnost, že se pro investiční společnost stanoví jediný koeficient podle § 76 odst. 2 zákona o DPH a při existenci tohoto jediného koeficientu pro celou investiční společnost je tento koeficient podstatně ovlivněn jak finančními činnostmi podílových fondů provádějících finanční činnosti, tak i vlastní činností investičního fondu.

Ve speciálním fondu nemovitých věcí je investiční společnost při prodeji nemovité věci dodavatelem, při pořízení nemovité věci pořizovatelem a při uplatnění nároku na odpočet daně postupuje podle § 72 a násl. zákona o DPH.

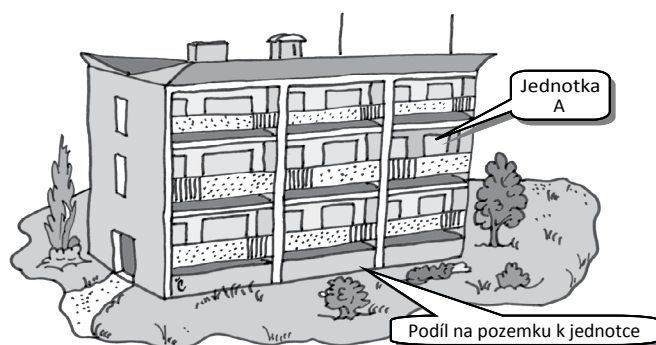
Obdobně se postupuje při opravě nemovité věci, kdy se jedná o poskytnutí zdanitelného plnění mezi plátcem, který opravu provádí, a investičním fondem. Při uplatnění nároku na odpočet daně postupuje speciální fond nemovitých věcí také obecně podle § 72 a násl. zákona o DPH.

Odst. 3

V § 1163 občanského zákoníku je vymezen pojem „jednotka“. Na základě tohoto vymezení je nutné pod pojem jednotka vždy zahrnout také podíl na společných částech domu, a pokud je s jednotkou spojeno i vlastnictví k pozemku, tak i podíl na tomto pozemku. Na pojem jednotka je třeba vždy nahlížet stejně, bez ohledu na to, zda vlastnictví k této jednotce bylo nabyto podle zákona o vlastnictví bytů nebo podle občanského zákoníku.

Po dni nabytí účinnosti občanského zákoníku může být vlastnické právo k jednotkám nabýváno podle zákona o vlastnictví bytů, protože přechodná ustanovení občanského zákoníku v § 3063 stanoví postup v situaci, kdy vlastník nabude ještě v roce účinnosti zákona o vlastnictví bytů vlastnictví alespoň k jedné jednotce v domě s byty a nebytovými prostory. Pak vznikne i po dni nabytí účinnosti občanského zákoníku vlastnické právo k dalším jednotkám v tomto domě podle zákona o vlastnictví bytů, který byl účinností občanským zákoníkem zrušen.

Zatímco podle občanského zákoníku pojem jednotka již zahrnuje i podíl na společných částech nemovité věci, přičemž za společnou část nemovité věci označuje i pozemek, na němž byl dům zřízen, podle zákona o vlastnictví bytů byl jednotkou pouze byt nebo nebytový prostor nebo rozestavěný byt nebo rozestavěný nebytový prostor jako vymezená část domu, bez pozemku. Stejně tak i podle občanského zákoníku půjde i o rozestavěné byty a nebytové prostory, které na jeho základě budou jednotkami existujícími ve stejném režimu jako jednotky dokončené.



Související ustanovení:

§ 54 odst. 1 písm. v) – Finanční činnosti

§ 56 odst. 5 písm. b) – Dodání nemovité věci

§ 72 – Nárok na odpočet daně

§ 76 odst. 2 – Způsob výpočtu nároku na odpočet daně v krácené výši

HLAVA II UPLATŇOVÁNÍ DANĚ

Díl 1 Daňové subjekty

§ 5 **Osoby povinné k dani**

(1) *Osoba povinná k dani je osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, nebo skupina. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.*

(2) *Osobou povinnou k dani není*

- a) *člen skupiny,*
- b) *zaměstnanec nebo jiná osoba při uskutečňování ekonomické činnosti vyplývající z pracovněprávního vztahu, služebního poměru nebo jiného obdobného vztahu.*

(3) *Ekonomickou činností se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání podle jiných právních předpisů, za účelem získávání pravidelného příjmu. Za ekonomickou činnost se považuje zejména činnost spočívající ve využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu. Samostatně uskutečňovanou ekonomickou činností není činnost zaměstnanců nebo jiných osob, kteří mají uzavřenou smlouvu se zaměstnavatelem, na základě níž vznikne mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem pracovněprávní vztah, případně činnosti osob, které jsou zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti.*

(4) *Stát, kraje, obce, organizační složky státu, krajů a obcí, dobrovolné svazky obcí, hlavní město Praha a jeho městské části a právnické osoby založené nebo zřízené zvláštním právním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu^{7a)} se při výkonu působnosti v oblasti veřejné správy nepovažují za osoby povinné k dani, a to i v případě, kdy za výkon těchto působností vybírají poplatky nebo jiné úhrady.*

(5) *Osoba podle odstavce 4 se považuje za osobu povinnou k dani, pokud uskutečňuje činnosti,*

- a) *kteřé jsou uvedené v příloze č. 1 k tomuto zákonu, nebo*
- b) *při jejichž výkonu se má za to, že dochází k výraznému narušení hospodářské soutěže tím, že osoba podle odstavce 4 nebyla považována nebo není považována za osobu povinnou k dani; tyto činnosti stanoví vláda nařízením.*

(6) *Za samostatnou osobu povinnou k dani se považuje hlavní město Praha a každá jeho městská část.*

Komentář k § 5

Odst. 1

Osobou povinnou k dani je kterákoliv osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud ovšem uskutečňuje ekonomické činnosti.

Okruh osob povinných k dani není zákonem nikterak teritoriálně vymezen, jedná se tedy o jakoukoliv osobu povinnou k dani vykonávající ekonomickou činnost kdekoli ve světě.

Za samostatnou osobu povinnou k dani se považuje i skupina osob podle § 5a zákona o DPH.

Osoby povinné k dani se mohou stát následně za splnění zákonem o DPH daných podmínek plátcí nebo identifikovanými osobami.

Odst. 2

Člen skupiny se nepovažuje za osobu povinnou k dani.

Osobou povinnou k dani není osoba, která je zaměstnancem a vztahuje se na ni zákoník práce, osoba, která je ve služebním poměru například podle zákona č. 234/2014 Sb., o státní službě, a zákona č. 361/2003 Sb., o služebním poměru příslušníků bezpečnostních sborů, nebo například uvolněný člen zastupitelstva. Tyto osoby neuskutečňují ekonomickou činnost samostatně.

Osobou povinnou k dani není také osoba, která má příjmy zdaňované podle ZDP.

Odst. 3

Pojem ekonomická činnost je podle směrnice Rady velmi široký, má zcela objektivní charakter a každá činnost musí být posuzována jako taková bez ohledu na její účel či výsledky. Ekonomická činnost může sestávat z několika postupných transakcí, jako přípravné úkony k určitým aktivitám, pořízení majetku, které jsou součástí těchto transakcí. I tyto úkony musí být posuzovány jako ekonomická činnost. Osoba povinná k dani, která se stane plátcem, má právo na uznání odpočtu daně i z přijatých plnění uskutečněných v rámci přípravných fází ke své následující podnikatelské činnosti. Tuto problematiku řešil SDEU v judikátu **C-268/83 Rompelman**. Pokud podnikateli záměr k vykonávání ekonomické činnosti z objektivních důvodů nevyjde a v přípravných fázích uplatnil nárok na odpočet daně, není důvodu požadovat tento nárok zpětně správcem daně. V tomto kontextu musí brát správce daně zřetel na deklarovaný úmysl provozovat ekonomickou činnost. Také tuto problematiku řešil SDEU v judikátu **C-110/94 INZO**.

Ekonomická činnost je navázána mimo jiné na podmínku vykonávání činnosti s cílem získávat z ní pravidelný příjem (nikoliv pravidelnou úplatu nebo dokonce zisk) – viz SDEU ve věci **C-23/98 Heerma**, **C-331/14 Trgovina Prizma** a **C-230/94 Enkler**.

Podmínka pravidelnosti, opakovatelnosti či soustavnosti dané činnosti je dovozována až následně – viz SDEU ve věci **C-408/06 Götz**, **C-235/85 Komise vs. Nizozemsko**, **C-246/08 Komise vs. Finsko**.

Pokud je cílem činnosti získávání pravidelného příjmu, je tato činnost považována za ekonomickou, byť sama o sobě na první pohled pravidelný či soustavný charakter mít nemusí – viz SDEU ve věci **C-230/94 Enkler**, který připouští, že koncepce ekonomické činnosti sice nezahrnuje příležitostné činnosti, ale pokud je z nich získáván pravidelný příjem, musí být považovány za ekonomické.

Ekonomickou činností se mimo jiné rozumí nezávislé činnosti vědecké, literární, umělecké, výchovatelské nebo učitelů, jakož i nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů apod.

Za osobu povinnou k dani se považují také osoby s příjmy z autorských honorářů.

Za ekonomickou činnost se považuje také využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání pravidelného příjmu.

Z hlediska pronájmu se jedná jak o majetek, který je z pohledu ZDP pronajímán v režimu § 9 (příjem z pronájmu), tak v režimu § 7 (příjem z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti).

Příklad:

Osoba, která je zaměstnancem, zdělila dva byty a tyto byty pronajímá občanům. Tím uskutečňuje ekonomickou činnost a je osobou povinnou k dani. Příjmy z pronájmu této osobě vstupují do obratu pro registraci plátce.

Odst. 4

V odst. 4 jsou vyjmenované osoby, které se při výkonu působností v oblasti veřejné správy nepovažují za osoby povinné k dani, a to i v případě, kdy za tento výkon veřejné správy vybírají poplatky nebo jiné úhrady. Pojem „úhrady“ zahrnuje i takové platby, které mají charakter úplaty.

Jedná se o veřejnoprávní subjekty – stát, kraje, obce, organizační složky státu, hlavní město Praha a jeho městské části a právnické osoby založené nebo zřízené zvláštním právním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu.

Výkonem veřejné správy se rozumí činnosti, při kterých uvedené subjekty vystupují jako orgány veřejné moci. Judikaturou SDEU je výkon veřejné správy definován jako činnosti podléhající speciálnímu právnímu režimu, které nezahrnují činnosti vykonávané za stejných podmínek, které platí pro soukromé subjekty, a uvedené osoby takovou činností mohou upravovat práva a povinnosti jiných osob. Výkon takové činnosti se nepovažuje za činnost, která je předmětem daně, a to ani v případě, že je prováděna za úhradu ve formě správních nebo místních poplatků nebo poplatků stanovených zvláštním předpisem.

Odst. 5

Veřejnoprávní subjekty se považují za osoby povinné k dani, pokud uskutečňují činnosti podle přílohy č. 1 zákona o DPH. Jedná se například o dodání vody, plynu, tepla, chladu a elektřiny, telekomunikační služby, přepravu osobní a nákladní, služby pořádání výstav, provozování prodejen pro zaměstnance, kantýn atd.

Činnosti, u nichž se má za to, že u nich dochází k narušení hospodářské soutěže, stanoví vláda nařízením.

Odst. 6

Hlavní město Praha a každá jeho část se považuje za samostatnou osobu povinnou k dani.

Příspěvek KVKDP č. 422/23.04.14 – Příjmy autorů dle § 7 odst. 6 zákona o daních z příjmů

Související ustanovení:

§ 4a – Obrat

§ 75 – Způsob výpočtu odpočtu daně v poměrné výši

Příloha č. 1 k zákonu o DPH

Skupina

§ 5a

(1) Skupinou se pro účely tohoto zákona rozumí skupina spojených osob se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která je registrována k dani jako plátce podle § 95a. Pokud mají osoby, které jsou součástí skupiny (dále jen „členové skupiny“) sídlo nebo provozovnu mimo tuzemsko, nejsou tyto jejich části součástí skupiny. Každá osoba může být členem pouze jedné skupiny.

(2) Spojenými osobami se pro účely tohoto zákona rozumí kapitálově spojené osoby nebo jinak spojené osoby.

(3) Kapitálově spojenými osobami jsou osoby, z nichž se jedna osoba přímo nebo nepřímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech druhé osoby, anebo se jedna osoba přímo nebo nepřímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech více osob, a přitom tento podíl představuje alespoň 40 % základního kapitálu nebo 40 % hlasovacích práv těchto osob.

(4) Jinak spojenými osobami jsou osoby, na jejichž vedení se podílí alespoň jedna shodná osoba.

§ 5b

(1) Pro účely tohoto zákona jedná za skupinu její zastupující člen. Zastupujícím členem se rozumí člen skupiny se sídlem v tuzemsku, který je oprávněn k jednání za skupinu. Pokud ve skupině není člen se sídlem v tuzemsku, může být zastupujícím členem kterýkoli člen skupiny.

(2) Členové skupiny odpovídají společně a nerozdílně za povinnosti skupiny vyplývající z daňových zákonů. Za tyto povinnosti skupiny odpovídají i po jejím zrušení nebo po zániku jejich členství ve skupině, a to za období, ve kterém byli členy skupiny.

§ 5c

(1) Práva a povinnosti vyplývající z tohoto zákona osobám, které se staly členy skupiny, přecházejí na skupinu dnem registrace skupiny.

(2) Práva a povinnosti vyplývající z tohoto zákona osobě, která přistoupila ke skupině, přecházejí na skupinu dnem přistoupení této osoby.

Komentář k § 5a až 5c

Skupinou se pro účely zákona o DPH rozumí skupina spojených osob se sídlem, místem podnikání nebo provozovnou v tuzemsku, která je registrována k dani jako plátce. Jedná se pouze o tuzemské subjekty.

Spojenými osobami se rozumí kapitálově spojené osoby nebo jinak spojené osoby. Kapitálově spojenými osobami jsou osoby, z nichž se jedna osoba přímo nebo nepřímo podílí na hlasovacích právech druhé osoby, anebo se jedna osoba přímo nebo nepřímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech více osob, a přitom tento podíl představuje alespoň 40 % základního kapitálu nebo 40 % hlasovacích práv těchto osob.

Příklad:

Společnost A se sídlem v ČR vlastní 100% podíl na společnosti B se sídlem v Německu. Společnost B vlastní 100% podíl na společnosti C se sídlem v ČR. Kapitálově propojenými osobami jsou společnosti A a B a rovněž společnosti B a C. Společnost A má nepřímý podíl na kapitálu společnosti C. Za předpokladu, že je splněn alespoň 40% podíl nepřímé kapitálové účasti společnosti A na C, tak společnosti A a C jsou kapitálově spojené osoby. Lze zaregistrovat skupinu, kterou tvoří společnosti A a C. Nelze zaregistrovat skupinu, kterou tvoří společnosti A a B a C, protože společnost B má sídlo v Německu.

Jinak spojenými osobami jsou osoby, na jejichž vedení se podílí alespoň jedna shodná osoba, a to i v případě vícečlenného statutárního orgánu. Pro splnění této podmínky je nutné, aby se tato jedna shodná osoba podílela na všech osobách, které mají být považovány za jinak spojené osoby. Vedení je v tomto ohledu nutno vnímat jako vrcholné vedení společnosti, nikoliv jako vedení jednotlivých úseků, pracovních týmů apod.

Příklad:

Jedna fyzická osoba je členem představenstva ve společnosti A se sídlem v tuzemsku, současně je členem představenstva společnosti B se sídlem v tuzemsku a současně jednatelem společnosti C se sídlem v tuzemsku.

Lze zaregistrovat skupinu, kterou tvoří společnosti A a B nebo A a C nebo B a C nebo A a B a C.

Skupina se považuje za samostatnou osobu povinnou k dani, která se může registrovat jako jeden plátce. Každá osoba může být členem pouze jedné skupiny. Vůči třetím osobám jednotliví členové skupiny používají stejné přidělené DIČ za skupinu. Správce daně zruší registraci plátce ke dni předcházejícímu dni vzniku jeho členství ve skupině. Proto po dobu trvání skupiny mají všichni členové skupiny pouze jedno DIČ.

Za skupinu jedná zastupující člen (člen se sídlem v tuzemsku). Místní příslušnost skupiny se řídí místem sídla či provozovny zastupujícího člena. Změna místní příslušnosti se týká pouze zákona o DPH.

Členové skupiny odpovídají společně za povinnosti skupiny z pohledu daňových zákonů. Práva a povinnosti vyplývající z tohoto zákona osobě, která přistoupila ke skupině, přecházejí na skupinu dnem přistoupení této osoby. Výhodou je, že za plnění v rámci skupiny neuplatňují osoby, tvořící skupinu, daň. Daňová přiznání a souhrnná hlášení podává za plnění skupina prostřednictvím svého zastupujícího člena.

Za práva a povinnosti skupiny vyplývající z daňových zákonů odpovídají společně a nerozdílně členové skupiny, a to jak za dobu existence skupiny, tak po jejím zrušení či zániku jejich členství ve skupině. Při zániku členství ve skupině odpovídají členové skupiny za skupinu pouze za období, ve kterém byli členy skupiny. Z právní úpravy, ve které je vyjádřen vzájemný vztah více osob slovy „společně a nerozdílně“ vyplývá, že mezi těmito osobami existuje solidární odpovědnost, což je odpovědnost více daňových subjektů za jednu daňovou povinnost, kterou nese každý daňový subjekt zvlášť.

V souvislosti s plněním daňových povinností si může správce daně z množiny daňových subjektů zvolit jednoho nebo více daňových subjektů a obrátit se na něj. Daňové subjekty se následně vypořádají mezi sebou v závislosti na tom, kdo z nich správci daně plnil a v jakém rozsahu.

Informace GFŘ:

Nejčastější dotazy ke skupinové registraci

Informace k uplatňování DPH u skupiny v návaznosti na rozsudek SDEU C-7/13 Skandia America Corp.

Příspěvek KVKDP č. 466/18.11.15 – Skupinová registrace a DPH u přeměn

Příspěvek KVKDP č. 225/13.02.08 – Skupinová registrace – vymezení členů skupiny

Související ustanovení:

§ 29a – Náležitosti daňového dokladu skupiny

§ 95a – Skupinová registrace

§ 106e – Zrušení registrace skupiny

§ 106f – Zánik členství člena skupiny

Plátcí**§ 6**

(1) Plátcem se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

(2) Osoba povinná k dani uvedená v odstavci 1 je plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat, nestane-li se podle tohoto zákona plátcem dříve.

Komentář k § 6**Odst. 1**

Pokud osoba povinná k dani obratem přesáhne 1 000 000 Kč, stává se plátcem. Do obratu osoby povinné k dani se podle § 4a zákona o DPH zahrnují také plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, například dlouhodobý nájem nemovité věci.

Příklad:

Osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku obdržela za posledních 12 kalendářních měsíců v roce 2020 příjmy z pronájmu administrativní budovy ve výši 800 000 Kč a 400 000 Kč za příjmy z činnosti insolvenčního správce. Osoba povinná k dani se stává plátcem.

Ministerstvo financí požádalo Evropskou komisi o navýšení limitu ze současného 1 mil. Kč na 2 mil. Kč. Lze očekávat, že bude žádosti vyhověno, a v takovém případě by v průběhu roku 2022 mohl být limit navýšen.

Osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, se ale plátcem nestane.

Příklad:

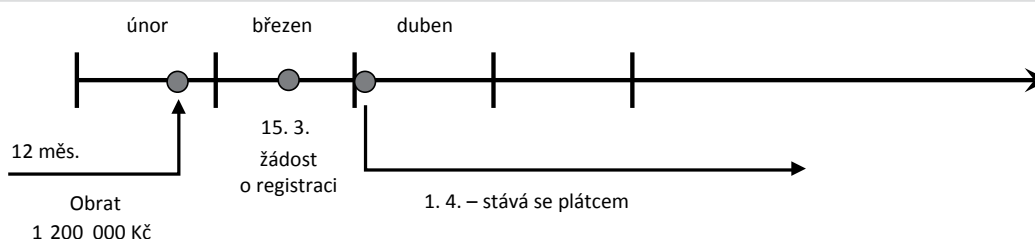
Pan Novák poskytuje nájem pozemků a bytů. Za 12 kalendářních měsíců přesáhl jeho obrat 1 200 000 Kč. Plátcem se nestane.

Odst. 2

Osoba povinná k dani je plátcem od prvního dne druhého měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat.

Příklad:

Osoba povinná k dani překročila obrat 1 000 000 Kč v měsíci únoru. Je povinna podat přihlášku k registraci do 15. března. Plátcem se stává od 1. dubna.



Stanovení registrační povinnosti je vázáno na DŘ a na předmětnou judikaturu SDEU (například **C-438/09 Dankowski**). Registrace je otázkou pouze registrační, nikoliv rozhodující pro plnění povinností a práv plátce.

V případě, že osoba povinná k dani překročí stanovený obrat a nesplní svou registrační povinnost, bude zaregistrována zpětně.

Za pozdní podání daňového přiznání a úhradu daně vzniknou plátcí sankce podle § 250 DŘ.

Plátce tedy podá „opožděně“ řádná daňová přiznání a kontrolní hlášení za období, od kterého se stal plátcem ze zákona, tedy nikoliv dodatečná daňová přiznání nebo následná kontrolní hlášení. V daňových přiznáních uvede daň na výstupu, výpočet provede z příjmů za toto období shora. Na základě obdržených daňových dokladů může plátce také za toto období uplatnit nárok na odpočet daně.

V prvním pozdě podaném daňovém přiznání může uplatnit také nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění, která pořídil v období, které zahrnuje dvanáct po sobě jdoucích měsíců před registrací za plátce. Podmínkou je, že jsou tato přijatá zdanitelná plnění ke dni, kdy se stal plátcem, součástí jeho obchodního majetku.

Pokud v době, kdy byl plátcem ze zákona a nebyl registrován, poskytoval zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, tak zpětně tento režim nepoužije, daň vypočítá stejným postupem jako u běžného režimu. Režim přenesení daňové povinnosti použije po nabytí právní moci rozhodnutí o registraci plátce.

Příklad:

Podnikatel překročil obrát 1 000 000 Kč ke dni 31. ledna 2022. Plátcem ze zákona se stal od 1. března 2022. Překročení obrátu zjistil 1. července 2022. Je povinen podat řádná daňová přiznání a kontrolní hlášení za měsíce březen až červen 2022. Daň vypočte ze svých příjmů za jednotlivá plnění shora. Vzhledem k tomu, že uchovával přijaté daňové doklady, uplatní na jejich základě nárok na odpočet daně. V listopadu 2021 koupil nákladní automobil, který má v obchodním majetku. Nárok na odpočet daně z nákupu tohoto automobilu uplatní v daňovém přiznání za březen 2022. Od března do června 2022 poskytoval stavební práce pro plátce. Daň z těchto plnění spočítá také z příjmů shora. Režim přenesení daňové povinnosti použije ode dne nabytí právní moci rozhodnutí o registraci plátce.

V určitých případech se osoba povinná k dani nestává plátcem, ale je ze zákona identifikovanou osobou (§ 6g až 6i zákona o DPH). Stejně tak jako právnická osoba nepovinná k dani.

Související ustanovení:

§ 92a odst. 5 – Režim přenesení daňové povinnosti

§ 94 – Povinná registrace plátce

§ 79 – Nárok na odpočet daně při registraci a zrušení registrace

§ 6a (zrušen)

§ 6b

(1) Osoba povinná k dani je plátcem ode dne nabytí majetku, pokud nabývá tento majetek

- a) pro účely uskutečňování ekonomických činností na základě rozhodnutí o privatizaci podle zákona upravujícího podmínky převodu majetku státu na jiné osoby, nebo
- b) od plátce nabytím obchodního závodu.

(2) Osoba povinná k dani je plátcem ode dne zápisu přeměny právnické osoby do veřejného rejstříku nebo jemu odpovídající evidenci vedené podle práva příslušného státu, pokud na ni při této přeměně přechází nebo je převáděno jmění zanikající nebo rozdělované právnické osoby, která byla plátcem.

(3) Právnická osoba, která při změně právní formy na jinou formu nezaniká ani nepřechází její jmění na právního nástupce, pouze se mění její vnitřní právní poměry a právní postavení jejích společníků, nepřestává být plátcem.

Komentář k § 6b

Tento paragraf stanoví povinnosti registrace za plátce v případech, kdy dochází ke změně vlastníka, a to v případech převodu souhrnu majetku. V těchto případech je plátce povinen podat přihlášku k registraci do 15 dnů ode dne, ve kterém se stal plátcem.

Odst. 1

Podle písm. a) se stává plátcem osoba povinná k dani, která nabývá majetek na základě rozhodnutí o privatizaci.

Podle písm. b) se stává plátcem osoba povinná k dani nabytím obchodního závodu od plátce.

V obou těchto případech je plátcem ode dne nabytí tohoto majetku.

Odst. 2

Plátcem jsou také ostatní právnické osoby, které obchodními korporacemi nejsou, jako například spolky, nadace, nadační fondy, ústavy. Tyto osoby se stanou plátcem ode dne zápisu jejich přeměny do veřejného rejstříku. Veřejným rejstříkem se rozumí nejen rejstřík dle zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob a o evidenci svěrenských fondů, kterým je rejstřík obchodní, rejstřík spolkový, rejstřík nadační nebo rejstřík ústavů, ale jakýkoliv veřejný rejstřík, např. školský rejstřík.

Jedná se o přeměny nejen právnických osob zřízených podle českého práva, ale rovněž právnických osob zřízených podle zahraničního práva, které se zapisují do jiných obdobných rejstříků nebo jim odpovídajících evidencí vedených podle práva příslušného státu.

Odst. 3

Pokud je právnická osoba plátcem a dojde ke změně její právní formy na jinou formu a tato právnická osoba nezaniká ani nepřechází její jmění na právního nástupce, pouze se mění vnitřní právní poměry a právní postavení společníků právnické osoby, tak zůstává plátcem.

Související ustanovení:

§ 94 – Povinná registrace plátce

§ 6c

(1) Osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která poskytuje služby s místem plnění v tuzemsku, s výjimkou služeb osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně, nebo která uskutečňuje prodej zboží na dálku nebo prodej dovezeného zboží na dálku do tuzemska s místem plnění v tuzemsku, a to prostřednictvím své provozovny umístěné mimo tuzemsko, je plátcem ode dne poskytnutí těchto služeb nebo dodání tohoto zboží.

(2) Osoba povinná k dani, která nemá sídlo v tuzemsku a která uskuteční zdanitelné plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, s výjimkou plnění, u kterých je povinná přiznat daň osoba, které jsou tato plnění poskytována, nebo plnění, na která se použije zvláštní režim jednoho správního místa, je plátcem ode dne uskutečnění tohoto zdanitelného plnění.

(3) Osoba povinná k dani, která nemá sídlo v tuzemsku a uskuteční dodání zboží do jiného členského státu, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska touto osobou, pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou, a to osobě, pro kterou je pořízení zboží v jiném členském státě předmětem daně, je plátcem ode dne dodání tohoto zboží.

(4) Osoba povinná k dani, která nemá sídlo v tuzemsku a uskuteční dodání zboží za úplatu, které je přemístěním zboží z tuzemska do jiného členského státu, je plátcem ode dne dodání tohoto zboží, pokud je pořízení tohoto zboží v jiném členském státě pro tuto osobu předmětem daně.

Komentář k § 6c

Odst. 1

V tomto odstavci se jedná o případy, kdy osoba povinná k dani poskytuje služby s místem plnění v tuzemsku nebo prodej zboží na dálku nebo prodej dovezeného zboží na dálku do tuzemska s místem plnění v tuzemsku prostřednictvím své provozovny umístěné mimo tuzemsko. Z poskytnutých služeb jsou vyjmuty služby osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně.

V těchto případech je osoba povinná k dani plátcem dnem poskytnutí služeb nebo dnem dodání zboží.

Příklad:

Český podnikatel, neregistrovaný za plátce, má provozovnu na Slovensku. Z této provozovny poskytl 20. února právní službu podnikateli se sídlem v Brně. Plátcem je od 20. února.

Příklad:

Tuzemský podnikatel, neplátce, má umístěnu provozovnu na Slovensku. Tato provozovna uskuteční svými zaměstnanci opravu střechy soukromé osobě panu Novému s bydlištěm v Benešově, a dále technické poradenství pro plátce v Praze.

Tuzemský podnikatel se ode dne poskytnutí těchto služeb svojí provozovnou, umístěnou na Slovensku, stává plátcem.

Příklad:

Tuzemský podnikatel, neplátce, má umístěnu provozovnu na Slovensku. Tato provozovna uskuteční dodání zboží včetně přepravy soukromé osobě panu Novému s bydlištěm v Benešově. (Jedná se o „dodání zboží na dálku“.)

Tuzemský podnikatel se ode dne dodání tohoto zboží svojí provozovnou, umístěnou na Slovensku, stává plátcem.

Odst. 2

Podle odst. 2 je plátcem osoba povinná k dani, která nemá v tuzemsku sídlo a uskuteční zdanitelné plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku. Jedná se o osoby z jiných členských států, ale také o zahraniční osoby.

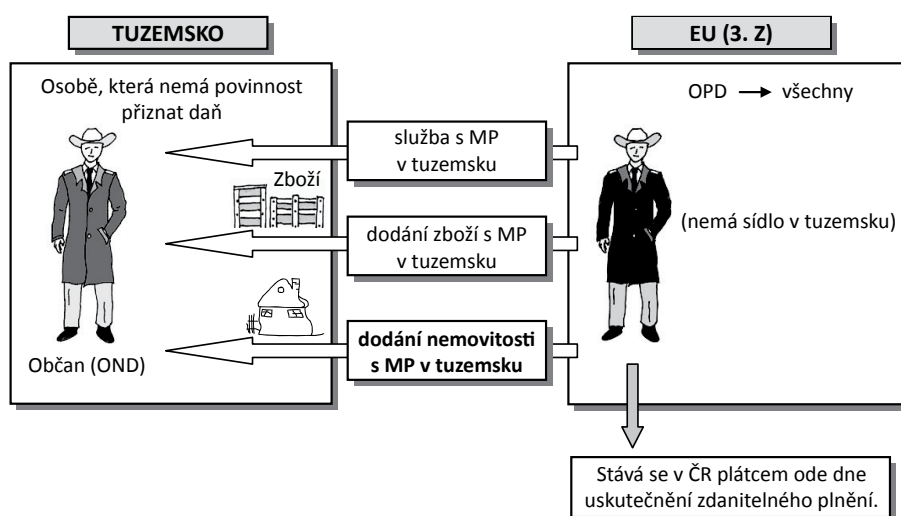
Pokud však povinnost přiznat daň ze zdanitelných plnění poskytnutých touto osobou povinnou k dani má osoba, které jsou tato plnění poskytována, tedy příjemce plnění, tak se poskytovatel plnění plátcem nestává. Povinnost přiznat daň mají plátce nebo identifikovaná osoba, pokud jim je osobou neusazenou v tuzemsku poskytnuta s místem plnění v tuzemsku služba podle § 9 až 10d zákona o DPH, dodáno zboží s instalací nebo montáží, nebo dodáno zboží soustavami nebo sítěmi.

Osoba neusazená v tuzemsku, která není registrovaná jako plátce, se nestává plátcem v případě, když dodá zboží s místem plnění v tuzemsku plátcem. Povinnost přiznat daň je v takovém případě na plátcem, kupujícím.

Příklad:

- Německý podnikatel se sídlem v Německu uskuteční dodání zboží s instalací a montáží občanovi s bydlištěm v Praze. Německý podnikatel se stává v ČR plátcem, je povinen zaregistrovat se na Finančním úřadu pro Moravskoslezský kraj a je povinen z tohoto plnění přiznat daň v tuzemsku. To znamená, že daňový doklad pro občana zatíží českou DPH, kterou na základě daňového přiznání odvede správci daně.
- Osoba povinná k dani neusazená v tuzemsku poskytne plátcovi se sídlem v Berouně poradenské služby. V daném případě se jedná o služby v režimu reverse charge a přijatou službu zdaní tuzemský plátcem. Osoba povinná k dani se v uvedeném případě registrovat k dani v ČR nemusí.
- Německý podnikatel se sídlem v Německu, který není usazen v tuzemsku a není v tuzemsku ani plátcem, má v tuzemsku nákladní automobil. Tento nákladní automobil prodá plátcovi. Registrovat za plátce se nemusí, povinnost přiznat daň je na plátcovi, kupujícím.

Graf: § 6c odst. 2

**Odst. 3**

V odst. 3 je řešena povinná registrace osoby povinné k dani, která nemá sídlo v tuzemsku, pokud tato osoba dodá zboží osvobozené od daně podle § 64 zákona o DPH z tuzemska do jiného členského státu. Tato osoba se stává plátcem ode dne dodání tohoto zboží.

Příklad:

Německý podnikatel, osoba registrovaná k dani v Německu se sídlem v Mnichově, uskuteční na území ČR dovoz zboží ze Švýcarska a zboží propustí do volného oběhu. Zboží uskladní ve skladu v Říčanech u Prahy a následně přepraví prostřednictvím spediční firmy osobě registrované k dani v Polsku. Podle § 6c odst. 3 zákona o DPH se v daném případě naplnily podmínky pro registraci k dani v České republice. Stává se plátcem ode dne dodání zboží do Polska osobě registrované k dani.

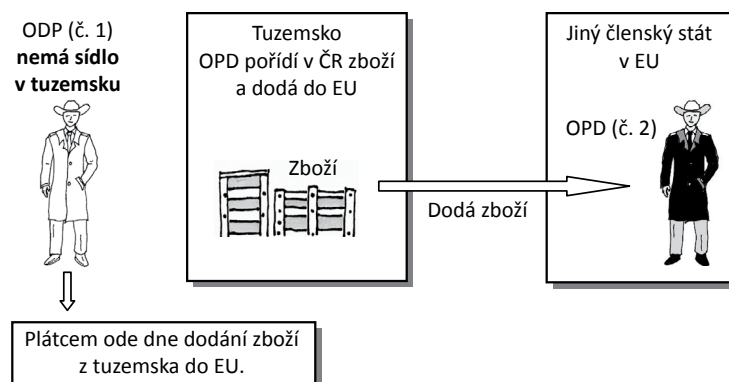
Příklad:

Slovenský podnikatel, osoba registrovaná k dani na Slovensku, pořídí od českého plátce zboží v Berouně, které si uskladní v pronajatém skladu. Následně zboží dodá osobě registrované k dani v Německu.

Zboží od českého plátce je fakturováno s českou daní. Při dodání zboží slovenským podnikatelem osobě registrované k dani v Německu se stává slovenský podnikatel v tuzemsku plátcem. Při prvním dodání zboží do jiného členského státu a prvním podáním daňového přiznání českému správci daně si může současně uplatnit nárok na odpočet daně na základě daňového dokladu z pořízeného zboží, které bylo k datu registrace jeho obchodním majetkem (viz § 79 zákona o DPH).

Pokud se slovenský podnikatel, který pořídil zboží v tuzemsku, rozhodne k dobrovolné registraci k DPH a bude plátcem v době pořízení zboží od českého dodavatele, může si rovněž uplatnit nárok na odpočet z takto pořízeného zboží na území ČR podle § 72 a násl. zákona o DPH.

Graf: § 6c odst. 3

**Odst. 4**

Podle odst. 4 se plátcem ze zákona stává osoba povinná k dani, která nemá v tuzemsku sídlo a přemístí podle § 13 odst. 6 zákona o DPH zboží do jiného členského státu. Toto přemístění zboží plátcem je považováno za dodání zboží za úplatu. Vyloučeny jsou případy uvedené v § 4 odst. 6 zákona o DPH. Povinnost registrace se vztahuje na všechny osoby povinné k dani – registrované i neregistrované k dani v jiném členském státě a na zahraniční osoby.

Související ustanovení:

§ 94 – Povinná registrace plátce

§ 94a – Dobrovolná registrace plátce

§ 108 odst. 3 písm. b) – Osoby povinné přiznat nebo zaplatit daň

§ 6d

Osoba povinná k dani, která je členem skupiny a která uskuteční zdanitelné plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku svou částí umístěnou mimo tuzemsko, s výjimkou plnění, u kterých je povinná přiznat daň osoba, které jsou tato plnění poskytována, je plátcem ode dne uskutečnění tohoto plnění.

Komentář k § 6d

Pokud osoba povinná k dani se sídlem v jiném členském státě, která svou částí je členem skupiny v ČR, dodá svou částí umístěnou mimo tuzemsko například zboží s místem plnění v tuzemsku osobě, která není plátcem, stává se plátcem.

Potom tato osoba se sídlem v jiném členském státě bude mít v podstatě dvě česká DIČ, jedno jako člen skupiny a jedno z titulu poskytnutí plnění s místem plnění v České republice svou částí umístěnou mimo tuzemsko.

Pokud tato osoba poskytne svou částí umístěnou mimo tuzemsko službu podle § 9 odst. 1 zákona o DPH osobě povinné k dani v tuzemsku (plátcí, identifikované osobě), plátcem se nestane. Obdobně se plátcem nestane, pokud dodá zboží s místem plnění v tuzemsku plátcí.

Související ustanovení:

§ 94 – Povinná registrace plátce

§ 6e

(1) Dědic, který majetek nabył po zemřelém plátcí a který pokračuje v uskutečňování ekonomických činností, je plátcem ode dne přechodu daňové povinnosti zůstavitele.

(2) Pokračováním v uskutečňování ekonomických činností se pro účely tohoto zákona rozumí pokračování v podnikání na základě živnostenského nebo jiného oprávnění nebo pokračování v jiných ekonomických činnostech.

Komentář k § 6e**Odst. 1**

Plátcem se může stát také osoba povinná k dani v případě, kdy je oprávněna pokračovat v ekonomické činnosti po zemřelém plátcí. Dědic, který majetek nabył po zemřelém plátcí a který pokračuje v uskutečňování ekonomických činností, je plátcem ode dne přechodu daňové povinnosti zůstavitele.

Odst. 2

Pokračováním v uskutečňování ekonomických činností se pro účely zákona o DPH rozumí pokračování v podnikání na základě živnostenského listu nebo jiného oprávnění nebo pokračování v jiných ekonomických činnostech. Dědic tedy může pokračovat jak v živnosti, kterou provozoval zůstavitel, ale musí si sám na své jméno živnostenský list zřídit. Rovněž může pokračovat v ekonomické činnosti, která je pronájmem nemovitých věcí, na kterou není žádný živnostenský list ani jiné oprávnění potřeba. Rovněž může syn, daňový poradce, pokračovat v provozování účetní kanceláře po svém zemřelém otci, pokud má k této činnosti příslušné oprávnění.

Problematika úmrtí plátce navazuje na § 79b zákona o DPH, podle kterého je osoba spravující pozůstalost v posledním zdaňovacím období povinna snížit uplatněný nárok na odpočet daně za stanovených podmínek.

V § 101b zákona o DPH je řešena problematika podávání daňového přiznání v případě úmrtí plátce.

Související ustanovení:

§ 79b – Zrušení registrace v případě úmrtí plátce

§ 101b – Zvláštní ustanovení o podávání daňového přiznání

§ 106 – Zrušení registrace plátce z moci úřední

§ 6f

(1) Osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která uskutečňuje nebo bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně, je plátcem ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí, kterým je tato osoba registrována.

(2) Osoba povinná k dani, která nemá sídlo ani provozovnu v tuzemsku a která bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku, je plátcem ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí, kterým je tato osoba registrována.

Komentář k § 6f

Ustanovení § 6f řeší podmínky pro dobrovolnou registraci osoby povinné k dani.

Tyto osoby povinné k dani se stávají plátcem dnem následujícím po dni oznámení rozhodnutí, kterým tuto osobu správce daně zaregistruje. Oznámení rozhodnutí je nutno chápat v duchu § 101 odst. 4 ve spojení s odst. 5 DŘ jako okamžik, kdy se příjemce rozhodnutí s ním seznámí. Typicky jde o doručení tohoto rozhodnutí osobě povinné k dani.

Tento systém dále předpokládá, že osoba povinná k dani, která se bude chtít dobrovolně registrovat, si již nemůže určit, od kterého dne chce být plátcem. Správce daně má dobu 30 dnů pro rozhodnutí o dobrovolné registraci plátce (není dán důvod pro delší proluku a pro dobu doručení). Budoucí plátcem by neměl mít problém s tím, aby přihlášku k registraci podal až v době, kdy se plátcem chce skutečně stát. Správci daně však musí prokázat, že hodlá uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně (smlouvy s budoucími obchodními partnery, sídlo plátce atd.).

Pokud si nechá budoucí plátcem zaslat rozhodnutí o registraci plátce poštou, stává se plátcem následujícím dnem po dni, kdy si rozhodnutí na poště vyzvedne. Tím si jistým způsobem může ovlivnit datum registrace plátce.

Příklad:

Osoba povinná k dani požádá o dobrovolnou registraci a nechá si rozhodnutí o registraci plátce zaslat poštou. Rozhodnutí si na poště vyzvedne 15., plátcem je od 16. Pokud si na poště rozhodnutí vyzvedne 20., je plátcem od 21.

Ani v tomto systému není vyloučeno, aby se plátcem stal prakticky okamžitě, neboť není nic jednoduššího než podat přihlášku na podatelně správce daně, který, pokud nebude mít nějaké pochybnosti, obratem vydá rozhodnutí o registraci. Tím je celý proces završen.

Odst. 1

Jedná se o případ dobrovolné registrace osoby povinné k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která uskutečňuje nebo bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně.

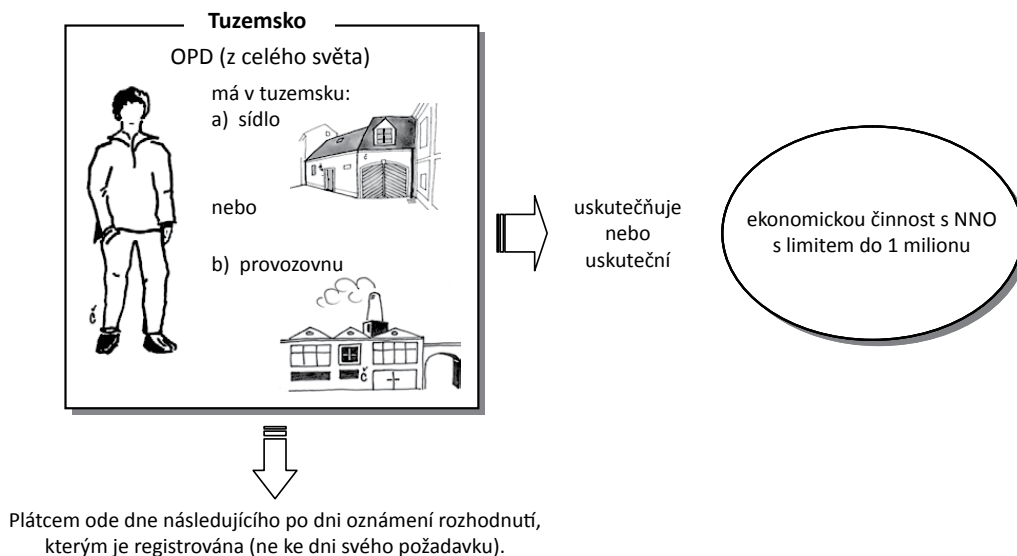
Toto ustanovení se týká osoby povinné k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která nepřekročila limit stanovený v § 6 odst. 1 zákona o DPH, ale která uskutečňuje například pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, ale do budoucna se chystá, že bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně. Také osoba povinná k dani, která se rozhodne uplatňovat daň u nájmu nemovité věci podle § 56a odst. 3 zákona o DPH jinému plátcem pro jeho ekonomickou činnost, má možnost dobrovolné registrace.

Příklad:

Pan Nový pronajímá rodinný dům v Praze zaměstnanci zahraniční firmy za roční nájemné 700 000 Kč. Jedná se o plnění osvobozené od daně podle § 56a. Dále pan Nový restituoval hotel, který hodlá pronajímat plátcem. Dohodnutá roční cena nájmu je 2 000 000 Kč plus platná sazba daně.

Pan Nový se registruje k dani ještě před zahájením pronájmu hotelu plátcem. Správci daně předloží nájemní smlouvu na pronájem hotelu pro argumentaci k dobrovolné registraci k dani.

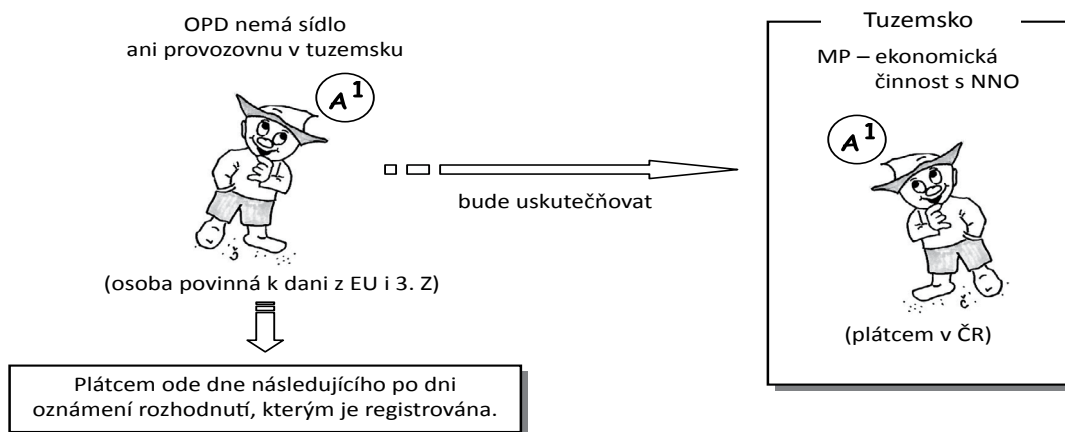
Graf: § 6f odst. 1 – Dobrovolná registrace



Odst. 2

Také osoba povinná k dani, která nemá sídlo ani provozovnu v tuzemsku a která bude uskutečňovat (tj. přípravná fáze) plnění s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku, se může dobrovolně registrovat k dani.

Graf: § 6f odst. 2 – Dobrovolná registrace



Informace GFŘ:

Informace k problematice registrace k dani z přidané hodnoty

Související ustanovení:

§ 106b odst. 2 – Zrušení registrace plátce na žádost

§ 6fa

(1) Provozovatel elektronického rozhraní, který uskuteční zdanitelné plnění dodání zboží podle § 13a s místem plnění v tuzemsku, s výjimkou vybraného plnění, na které je použit zvláštní režim jednoho správního místa, je plátcem ode dne uskutečnění tohoto zdanitelného plnění.

(2) Zahraniční osoba, která uskuteční dodání zboží provozovateli elektronického rozhraní podle § 13a odst. 2 s místem plnění v tuzemsku, je plátcem ode dne dodání tohoto zboží.

Komentář k § 6fa

Ustanovení § 6fa je součástí harmonizovaných pravidel v oblasti elektronického obchodování a povinností pro provozovatele elektronického rozhraní.

Povinnost registrace se týká uskutečnění plnění vymezených v § 13a odst. 1 nebo 2 zákona o DPH. Týká se případů prodeje dovezeného zboží na dálku v hodnotě nepřesahující 150 EUR (§ 13a odst. 1) nebo dodání zboží zahraniční osobou osobě nepovinné k dani na území EU (§ 13a odst. 2) prostřednictvím elektronického rozhraní za předpokladu, že je splněna podmínka, že provozovatel tohoto rozhraní daný prodej či dodání usnadňuje.

Odst. 1

V odst. 1 se zavádí povinná registrace za plátce pro provozovatele elektronického rozhraní, pokud uskuteční některé ze zdanitelných plnění vymezených v § 13a zákona o DPH (fiktivní plnění) s místem plnění v tuzemsku.

Tato povinnost se vztahuje na veškeré provozovatele elektronického rozhraní bez ohledu na místo jejich usazení, tj. umístění sídla či provozovny. Výjimkou jsou případy provozovatelů elektronického rozhraní, kteří neuskutečňují v tuzemsku jiná plnění než vybraná plnění podle § 110b zákona o DPH, na která je použit zvláštní režim jednoho správního místa. Není rozhodující, zda je provozovatel elektronického rozhraní ke zvláštnímu režimu jednoho správního místa registrován v tuzemsku nebo v jiném členském státě.

Provozovatel elektronického rozhraní je plátcem ode dne uskutečnění příslušného fiktivního plnění podle § 13a zákona o DPH.

Provozovatel elektronického rozhraní má možnost se stát plátcem také na základě dobrovolné registrace za plátce podle § 6f odst. 2 zákona o DPH.

Odst. 2

Plátcem ze zákona se stává také zahraniční osoba, pokud dodává zboží osobě nepovinné k dani na území EU za použití elektronického rozhraní a je splněna podmínka, že provozovatel tohoto rozhraní toto dodání zboží usnadňuje.

Podle § 13a odst. 2 zákona o DPH se toto dodání zboží fiktivně rozděluje na dvě samostatná plnění. Prvním plněním je dodání zboží zahraniční osobou provozovateli elektronického rozhraní. Toto plnění je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně podle § 71h zákona o DPH.

Zahraníční osoba má v těchto případech možnost stát se plátcem také na základě dobrovolné registrace za plátce podle § 6f odst. 2 zákona o DPH.

Související ustanovení:

§ 6f – Plátci

§ 13a – Dodání zboží usnadněné provozovatelem elektronického rozhraní

§ 21 odst. 4 písm. k) – Uskutečnění zdanitelného plnění při dodání zboží a poskytnutí služby

§ 71h – Osvobození při dodání zboží provozovateli elektronického rozhraní

§ 110b – Vymezení základních pojmů

§ 110m – Podmínky použití dovozního režimu v tuzemsku

Identifikované osoby**§ 6g**

Osoba povinná k dani, která není plátcem, nebo právnická osoba nepovinná k dani jsou identifikovanými osobami, pokud v tuzemsku pořizují zboží z jiného členského státu, které je předmětem daně, kromě zboží pořízeného prostřední osobou v rámci zjednodušeného postupu při dodání zboží uvnitř území Evropské unie formou třístranného obchodu, ode dne prvního pořízení tohoto zboží.

Komentář k § 6g

Identifikovanou osobou je osoba povinná k dani nebo právnická osoba nepovinná k dani, kterým je rovněž přiděleno identifikační číslo, ale mají ve srovnání s plátcem omezené povinnosti. Pokud se osoba povinná k dani stane identifikovanou osobou, je povinna podat přihlášku k registraci do 15 dnů ode dne, ve kterém se touto identifikovanou osobou stala (§ 97 zákona o DPH).

V § 6g je uvedeno, že identifikovanou osobou se stávají výše uvedené osoby, pokud pořizují zboží z jiného členského státu, které je předmětem daně. O jaké zboží se jedná stanoví § 2 odst. 1 písm. c) a § 2a zákona o DPH.

U osob uvedených v § 2a odst. 2 písm. b) zákona o DPH platí, že se stávají identifikovanou osobou v případě pořízení zboží, které je předmětem spotřební daně, pořízení nového dopravního prostředku a dále ostatní pořízení zboží v případě, že celková hodnota pořízení přesáhne v kalendářním roce částku 326 000 Kč, nebo v případě, že tato osoba využije možnost volby zdanění.

Jedná se například o osobu povinnou k dani se sídlem v tuzemsku, která dosahuje obrát do 1 000 000 Kč a není registrována za plátce z jiného důvodu. Do částky 326 000 Kč pořízeného zboží se nezahrnuje hodnota pořízeného nového dopravního prostředku, zboží, které je předmětem spotřební daně a zboží, které je uvedeno v § 2a odst. 1 zákona o DPH (například zboží, které je ve státě odesláno nebo přepravu předmětem daně s použitím zvláštního režimu pro obchodníky s použitým zbožím).

Příklad:

Český podnikatel, neregistrovaný za plátce, pořídil 10. srpna 2021 ze Slovenska stroj v hodnotě 350 000 Kč. Dnem 10. srpna 2021 se stal identifikovanou osobou. Podal daňové přiznání za měsíc srpen 2021 a na ř. 3 uplatnil daň při pořízení zboží z jiného členského státu. Nemá nárok na odpočet daně, nepodává kontrolní hlášení.

Pokud osoba povinná k dani pořídí z jiného členského státu zboží nad limit 326 000 Kč, stane se identifikovanou osobou i v případě, že uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

Příklad:

Český podnikatel, neregistrovaný za plátce, pronajímá byty občanům. Dne 20. ledna 2022 pořídil z Polska dva plynové kotle, které instaloval v nemovitosti, ve které jsou umístěny pronajímané byty. Hodnota kotlů byla 370 000 Kč. Dnem 20. ledna 2022 se stal identifikovanou osobou a byl povinen podat daňové přiznání a zaplatit daň za měsíc leden 2022.

Identifikovanou osobou se při pořízení zboží z jiného členského státu stane také právnická osoba nepovinná k dani, která uskutečňuje plnění, která nejsou předmětem daně (též osoba povinná k dani, na kterou se v jiném členském státě vztahuje společný režim daňového paušálu pro zemědělce).

Příklad:

Obec koupila 10. února 2022 ze Slovenska počítače pro výkon veřejné správy v hodnotě 380 000 Kč. Dnem 10. února 2022 se stala identifikovanou osobou, byla povinna podat daňové přiznání za únor 2022.

Identifikovanou osobou, a to ode dne prvního pořízení, se stane také osoba povinná k dani, která pořídí z jiného členského státu nový dopravní prostředek nebo pokud pořídí zboží, které je předmětem spotřební daně.

Příklad:

Podnikatel pan Procházka, neregistrovaný za plátce, si pořídil dne 10. března 2022 z Německa nový automobil. Pořízením tohoto automobilu se stal identifikovanou osobou.

Příklad:

Podnikatel pan Novák, neregistrovaný za plátce, pořídil dne 10. února 2022 ze Slovenska od slovenského podnikatele registrovaného k dani na Slovensku stolní víno v hodnotě 30 000 Kč. Dnem 10. února 2022 se stal identifikovanou osobou a byl povinen přiznat z tohoto pořízení zboží daň.

Osoba povinná k dani, která nemá sídlo v tuzemsku, není osvobozenou osobou [viz definice v § 4 odst. 1 písm. m) zákona o DPH] a není plátcem v tuzemsku, se při splnění podmínek stanovených v § 2 odst. 1 písm. c) zákona o DPH, tj. například pořídí zboží z jiného členského státu s místem plnění v tuzemsku, pořídí nový dopravní prostředek s místem plnění v tuzemsku, stane identifikovanou osobou již ode dne prvního pořízení [neboť se na ni nevztahuje § 2a zákona o DPH, a všechna její pořízení podle § 2 odst. 1 písm. c) zákona o DPH jsou proto předmětem daně].

Jedná se o podnikatele z jiného členského státu, nebo ze zahraničí. Na tyto osoby povinné k dani se nevztahuje limit pro pořízení zboží z jiného členského státu 326 000 Kč, identifikovanou osobou se stávají ode dne prvního pořízení zboží.

Příklad:

Slovenský podnikatel, registrovaný k dani na Slovensku, pořídil dne 15. června 2022 v tuzemsku stroj z Německa za 150 000 Kč. Dnem 15. června 2022 se stal identifikovanou osobou a byl povinen z tohoto pořízení zboží přiznat daň.

Výjimkou pro uvedené případy je zboží pořízené prostřední osobou v rámci třístranného obchodu podle § 17 zákona o DPH.

Související ustanovení:

§ 2 – Předmět daně

§ 2a – Vynětí z předmětu daně

§ 97 – Registrace identifikované osoby

§ 97a – Dobrovolná registrace identifikované osoby

§ 6h

Osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která není plátcem, je identifikovanou osobou ode dne přijetí zdanitelného plnění s místem plnění v tuzemsku od osoby neusazené v tuzemsku, pokud se jedná o

- poskytnutí služby,
- dodání zboží s instalací nebo montáží, nebo
- dodání zboží soustavami nebo sítěmi.

Komentář k § 6h

Identifikovanou osobou se stává podle § 6h zákona o DPH osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku (na rozdíl od § 6g zákona o DPH – který se vztahuje obecně i na osoby povinné k dani, které nemají sídlo či provozovnu v tuzemsku), které bylo osobou neusazenou v tuzemsku poskytnuto zdanitelné plnění jako např. poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (§ 9 odst. 1, nebo § 10 až 10d zákona o DPH) nebo dodáno zboží s instalací nebo montáží (§ 7 odst. 5 zákona o DPH) nebo dodáno zboží soustavami nebo sítěmi s místem plnění v tuzemsku (§ 7a zákona o DPH). Osobou neusazenou v tuzemsku se rozumí podle § 4 odst. 1 písm. l) zákona o DPH jak osoba povinná k dani se sídlem v EU, tak osoba povinná k dani se sídlem ve třetí zemi.

V případě, že tato identifikovaná osoba poskytuje plnění s místem plnění v tuzemsku, jedná v pozici neplátce, tedy tuzemská plnění uskutečňuje bez DPH. U přijatých zdanitelných plnění nemá nárok na odpočet daně.

Příklad:

Osoba povinná k dani, pan Starý, se zabývá překladatelskou činností. V rámci své činnosti požádal o poradenství kolegu z jiného členského státu. Služba je mu poskytnuta 15. 5. Dnem přijetí poradenské služby (místo plnění podle § 9 odst. 1 zákona o DPH v tuzemsku) se stává pan Starý identifikovanou osobou. Je povinen podat přihlášku k registraci do 15 dnů ode dne, ve kterém se stal identifikovanou osobou podle § 97 zákona o DPH, tj. do 30. 5. Za měsíc květen podá pan Starý daňové přiznání a přijaté plnění uvede do ř. 5 daňového přiznání a odvede daň. Nárok na odpočet daně nemá.

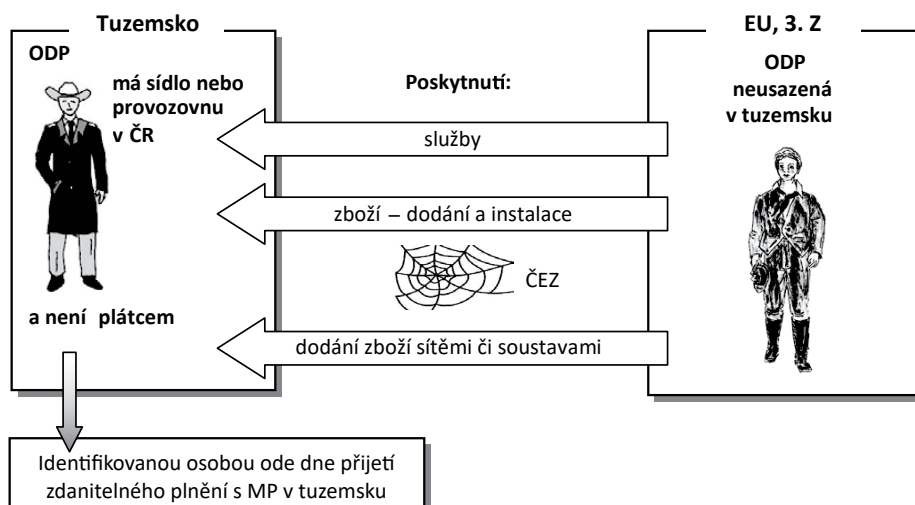
Příklad:

Německý podnikatel, registrovaný k dani v Německu, opravil střechu na provozovně v Brně českému podnikateli, který není plátcem. Dnem, kdy byla oprava předána, se český podnikatel stal identifikovanou osobou. Německý podnikatel poskytl službu bez daně, daň uplatnila identifikovaná osoba.

Příklad:

Český student má živnostenské oprávnění na úpravu webových stránek. Dne 20. května si koupil z Německa od německé firmy programové vybavení. Dnem 20. května se stal identifikovanou osobou a byl povinen z této přijaté elektronicky poskytované služby přiznat daň.

Graf: § 6h

**Související ustanovení:**

§ 97 – Registrace identifikované osoby

§ 97a – Dobrovolná registrace identifikované osoby

§ 6i

Osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která není plátcem, je identifikovanou osobou ode dne poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1, s výjimkou poskytnutí služby, které je v jiném členském státě osvobozeno od daně.

Komentář k § 6i

Osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která není plátcem, je identifikovanou osobou ode dne poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1 zákona o DPH, s výjimkou poskytnutí služby, které je v jiném členském státě osvobozeno od daně.

Tato osoba má povinnost podat souhrnné hlášení (viz § 102 odst. 2 zákona o DPH). Pokud poskytuje pouze služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1 zákona o DPH, daňové přiznání podle § 101 odst. 5 zákona o DPH nepodává.

Pro tuzemská plnění je nadále neplátcem.

Příklad:

Provozovna osoby registrované k dani se sídlem v Mnichově, umístěná v Praze, poskytne poradenské služby v květnu osobě registrované k dani na Slovensku.

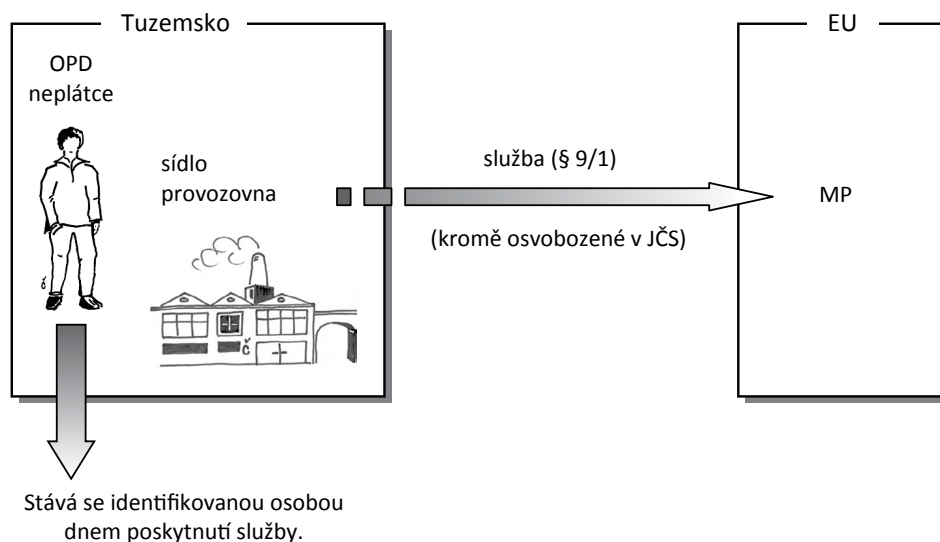
Provozovna se stává identifikovanou osobou dnem poskytnutí služby.

Je povinna se registrovat k dani podle § 97 zákona o DPH do 15 dnů ode dne, ve kterém se stala identifikovanou osobou. Za měsíc květen poskytnutou službu uvede elektronicky do souhrnného hlášení ve lhůtě do 25 dnů po skončení měsíce, ve kterém se plnění uskutečnilo.

Příklad:

Český průvodce, který není plátcem, poskytuje průvodcovské služby pro české cestovní kanceláře. Dne 15. března poskytl průvodcovskou službu pro německou cestovní kancelář se sídlem v Německu. Dnem 15. března se český průvodce stal identifikovanou osobou, je povinen podat souhrnné hlášení a uvést v něm hodnotu poskytnuté služby. Daňové přiznání k DPH nepodává.

Graf: § 6i

**Související ustanovení:**

§ 97 – Registrace identifikované osoby

§ 101 odst. 5 – Obecná ustanovení o daňovém přiznání

§ 102 odst. 2 – Souhrnné hlášení