

DPH 2021

výklad s příklady

se všemi novelami k 1. 1. 2021

- změny sazeb daně, ke kterým došlo v roce 2020
- omezení možnosti uplatnit osvobození při pronájmu nemovité věci
- změny ve vymezení dlouhodobého majetku
- povinná elektronická forma podání identifikovaných osob
- změny vyplývající ze změn daňového řádu
- záloha na nadměrný odpočet
- přechodná ustanovení novel zákona



Zdeněk Kuneš, Pavla Polanská,
Oto Paikert, Svatopluk Galočík

DPH 2021

výklad s příklady

Upozornění pro čtenáře a uživatele této knihy

Všechna práva vyhrazena. Žádná část této tištěné či elektronické knihy nesmí být reprodukována a šířena v papírové, elektronické či jiné podobě bez předchozího písemného souhlasu nakladatele. Neoprávněné užití této knihy bude trestně stíháno.

Edice Účetnictví a daně

**Ing. Pavla Polanská, Ing. Zdeněk Kuneš, JUDr. Svatopluk Galočík,
Ing. Oto Paikert**

DPH 2021

výklad s příklady

Ing. Pavla Polanská a JUDr. Svatopluk Galočík připravili výklad

§ 1–2b, 4, 6c, 6g–6l, 7–10i, 11, 12, 16–20, 23–25, 33, 33a, 38–41, 63–71g, 80–87, 93–94a, 97–97a, 102, 103, 108–108a, 110, 110a–110zf + přechodná ustanovení

Ing. Zdeněk Kuneš a Ing. Oto Paikert připravili výklad

§ 3, 4a, 4b, 5–5c, 6, 6b, 6d, 6e, 6f, 13–15b, 20a, 21–22, 26–32a, 34–37a, 42–62, 72–79d, 89–92i, 95, 95a, 96, 98–101k, 104–107a, 109–109a + přílohy

Vydala GRADA Publishing, a.s.

U Průhonu 22, Praha 7

tel.: 234 264 401, fax 234 264 400

www.grada.cz

jako svou 7994. publikaci

Realizace obálky Vojtěch Kočí

Sazba Jan Šístek

Odpovědné redaktorky Ing. Michaela Průšová, Mgr. Tereza Hofmanová

Počet stran 424

Sedmnácté vydání, Praha 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016,

2017, 2018, 2019, 2020, 2021

Výtiskla tiskárna PBTisk a.s., Příbram

© GRADA Publishing, a.s., 2021

ISBN 978-80-271-4180-7 (ePub)

ISBN 978-80-271-4179-1 (pdf)

ISBN 978-80-271-3144-0 (print)

Obsah

Úvodem	6
Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty	8

Část první

ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ	8
Hlava I – Obecná ustanovení	8
Hlava II – Uplatňování daně	26
Hlava III – Zvláštní režimy	308
Hlava IV – Režim přenesení daňové povinnosti	319
Hlava V – Správa daně v tuzemsku	329

Část druhá

PŘECHODNÁ, ZRUŠOVACÍ A ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ	393
---	-----

Použité právní předpisy a jejich zkratky

zákon o DPH	Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
DŘ/daňový řád	Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
NOZ	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
SDEU	Judikatura soudního dvora Evropské unie
směrnice Rady	Směrnice rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
Novela	Novela zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, účinná od 1. 1. 2021
nařízení	Rady Nařízení Rady 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
zákon o spotřebních daních	Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

Použité zkratky v publikaci

CZ-CPA	Číselný kód klasifikace produkce
DAP	Daňové přiznání
DD	Daňový doklad
DPH	Daň z přidané hodnoty
DUZP	Datum uskutečnění zdanitelného plnění
EU	Evropská unie
GFŘ	Generální finanční ředitelství
IO	Identifikovaná osoba
JČS	Jiný členský stát
MP	Místo plnění
OPD	Osoba povinná k dani
ORD	Osoba registrovaná k dani
SH	Souhrnné hlášení
KH	Kontrolní hlášení
KVKDP	Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR
DIC	Daňové identifikační číslo

Úvodem

Se sedmnáctým vydáním této publikace jsme si pro vás připravili nejen změny v oblasti přidané hodnoty účinné od 1. ledna 2021, ale i změnu v autorském týmu.

Vzhledem k tomu, že v roce 2020 došlo několika novelami zákona o dani z přidané hodnoty ke změnám sazeb daně z přidané hodnoty, upozorňujeme na způsob vyúčtování těchto plnění, které provádí plátce většinou na začátku následujícího kalendářního roku.

V publikaci je proto uvedeno, jakým způsobem provede plátce vyúčtování těchto plnění v roce 2021 a jakou sazbu daně u tohoto vyúčtování použije.

V souvislosti s uplatněním správné sazby daně z přidané hodnoty u úklidu společných prostor bytového domu je důležité správné posouzení, zda se jedná o bytový dům.

Upozorňujeme proto na způsob výpočtu podlahové plochy bytového domu nejen pro účely uplatnění správné sazby daně u oprav, rekonstrukcí a výstavby stavby pro bydlení, ale také pro účely úklidu společných prostor bytového domu.

Od 1. května 2020 se uplatňuje druhá snížená sazba daně z přidané hodnoty také u stravovacích služeb a podávání nápojů, včetně točeného piva. Dnes, kdy bylo mnoho restaurací nuceno zavést prodej jídla a piva s sebou, je toto téma velmi aktuální. Vzhledem k souvisejícím výkladovým problémům je ve výkladu upřesněno, co se považuje za stravovací službu, u které se uplatní druhá snížená sazba daně 10 %, a co je dodáním potravin, u kterého se uplatní první snížená sazba daně 15 %.

Na příkladech jsou přiblíženy situace, které mohou nastat při chybném uplatnění sazby daně z přidané hodnoty, například u nájmu bytu po 1. lednu 2021 nebo u úklidu společných prostor bytového domu. Zároveň je v publikaci uvedeno, jak tyto chyby napravit a jak poskytovatelé správně uplatní nárok na odpočet daně.

Rovněž doporučujeme věnovat pozornost změnám účinným od 1. ledna 2021, které byly provedeny již dříve přijatými novelami zákona o dani z přidané hodnoty, ale byla u nich odložena účinnost až do letošního roku, a dále změnám provedeným novelou daňového řádu a dalšími zákony.

Zásadní změna se týká nájmu nemovitých věcí. Od 1. ledna 2021 se plátce již nemůže rozhodnout pro uplatnění daně z přidané hodnoty u nájmu nemovitých věcí, pokud se jedná o nájem rodinného domu, obytného prostoru (bytu) a dalších vyjmenovaných staveb.

Nájem těchto vyjmenovaných nemovitých věcí je vždy plněním osvobozeným od daně bez nároku na odpočet daně.

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. ledna 2021 budou poskytovat nájem osvobozený od daně bez nároku na odpočet daně. Tito plátci tak budou povinni rok 2021 zohlednit v desetileté lhůtě pro úpravu odpočtu daně. Úpravu původně uplatněného nároku na odpočet daně pak budou muset provádět na konci každého roku v rámci desetileté lhůty. Poprvé úpravu odpočtu daně provedou v daňovém přiznání podaném za poslední zdaňovací období roku 2021. V publikaci je uveden způsob úpravy odpočtu daně v těchto případech.

Upozorňujeme, že přiznání k dani z přidané hodnoty již není možné podat v listinné podobě, protože všechna podání, týkající se daně z přidané hodnoty, musí být činěna pouze elektronicky. Povinnost elektronického podání se nově týká i přiznání podávaného identifikovanou osobou.

Novou problematikou, výhodnou pro plátce, je zavedení institutu zálohy na nadměrný odpočet.

Plátci vzniká nárok na zálohu na nadměrný odpočet za podmínek stanovených v daňovém řádu, podle kterého bude mít plátce nárok na zálohu na nadměrný odpočet ve výši odpovídající té části daňového odpočtu nárokovaného v daňovém přiznání, kterou správce daně nehodlá prověřovat v rámci postupu k odstranění pochybností nebo během daňové kontroly a výše jednotlivé zálohy činí minimálně 50 000 Kč.

Novelou zákona o dani z příjmů, která byla součástí tzv. daňového balíčku schvalovaného koncem roku 2020, došlo ke změně ve vymezení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Protože zákon o dani z přidané hodnoty definuje dlouhodobý majetek odkazem na zákon o dani z příjmů, způsobilo nové vymezení majetku pro účely daně z příjmů změny i v dani z přidané hodnoty.

V důsledku toho jsou řešeny především dopady změny vymezení dlouhodobého majetku v případech, kdy u plátce dochází k vytvoření majetku vlastní činností, přičemž plátce bude tento majetek používat pro účely, u kterých má pouze částečný nárok na odpočet daně.

V příloze č. 2 k zákonu o dani z přidané hodnoty, ve které je uveden seznam služeb podléhajících první snížené sazbě daně, je nově uvedeno zpracování komunálního odpadu k dalšímu využití.

Ing. Zdeněk Kuneš a Ing. Pavla Polanská

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty,

ve znění zákona č. 635/2004 Sb., zákona č. 669/2004 Sb., zákona č. 124/2005 Sb., zákona č. 215/2005 Sb., zákona č. 217/2005 Sb., zákona č. 377/2005 Sb., zákona č. 441/2005 Sb., zákona č. 545/2005 Sb., zákona č. 109/2006 Sb., zákona č. 230/2006 Sb., zákona č. 319/2006 Sb., zákona č. 172/2007 Sb., zákona č. 261/2007 Sb., zákona č. 270/2007 Sb., zákona č. 296/2007 Sb., zákona č. 124/2008 Sb., zákona č. 126/2008 Sb., zákona č. 302/2008 Sb., zákona č. 87/2009 Sb., zákona č. 281/2009 Sb., zákona č. 362/2009 Sb., zákona č. 489/2009 Sb., zákona č. 120/2010 Sb., zákona č. 199/2010 Sb., zákona č. 47/2011 Sb., zákona č. 370/2011 Sb., zákona č. 375/2011 Sb., zákona č. 457/2011 Sb., zákona č. 18/2012 Sb., zákona č. 167/2012 Sb., zákona č. 333/2012 Sb., zákona č. 458/2011 Sb., zákona č. 500/2012 Sb., zákona č. 502/2012 Sb., zákona č. 241/2013 Sb., zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb., zákona č. 196/2014 Sb., zákona č. 262/2014 Sb., zákona č. 360/2014 Sb., zákona č. 377/2015 Sb., zákona č. 113/2016 Sb., zákona č. 188/2016 Sb., zákona č. 243/2016 Sb., zákona č. 298/2016 Sb., zákona č. 33/2017 Sb., nálezu Ústavního soudu č. 40/2017 Sb., zákona č. 170/2017 Sb., zákona č. 225/2017 Sb., zákona č. 371/2017 Sb., zákona č. 283/2018 Sb., zákona č. 6/2019 Sb., **zákona č. 80/2019 Sb.**, zákona č. 256/2019 Sb., **zákona č. 283/2020 Sb.**, zákona č. 299/2020 Sb., zákona č. 343/2020 Sb.*, **zákona č. 527/2020 Sb. a zákona č. 609/2020 Sb.**

*Ustanovení zákona účinná od 1. 1. 2022 nejsou do textu z důvodů přehlednosti zpracována.

Parlament se usnesl na tomto zákoně České republiky:

ČÁST PRVNÍ ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ

HLAVA I OBECNÁ USTANOVENÍ

§ 1

Předmět úpravy

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

Komentář k § 1

V § 1 je upraveno, že zákon upravuje daň z přidané hodnoty, přičemž vychází ze souvisejících předpisů Evropské unie, zejména Směrnice Rady, která je účinná od 1. ledna 2007 a nahradila původní tzv. Šestou směrnici, podle které byl konstruován zákon o DPH ke dni vstupu České republiky do Evropské unie.

§ 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 úplatu 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 úplatu 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.*

Komentář k § 2

V § 2 je vymezen předmět daně, což znamená, že zákon zde upravuje, co podléhá dani v tuzemsku.

V odst. 1 jsou vyjmenována plnění a podmínky, za kterých se tato plnění stávají předmětem daně.

Předmětem daně je, za splnění dále uvedených podmínek, dodání zboží, poskytnutí služby, pořízení zboží z jiného členského státu a dovoz zboží ze třetí země do tuzemska.

Aby bylo dodání zboží, poskytnutí služby nebo pořízení zboží z jiného členského státu předmětem daně v České republice, musí být splněna hlavní podmínka, a to, že daně plnění uskutečňuje osoba povinná k dani, která jedná jako taková. Vymezení osoby povinné k dani je uvedeno v § 5. Pojem „která jedná jako taková“ se váže zejména k osobám, které jsou ve vztahu k některým jimi vykonávaným činnostem v postavení osoby povinné k dani, a zároveň však jsou ve vztahu k jiným činnostem (či jednáním) v postavení osoby nepovinné k dani (např. fyzická osoba podnikající jako OSVČ na základě živnostenského oprávnění vystupuje v souvislosti se svojí podnikatelskou činností jako osoba povinná k dani, ale zároveň v některých svých jednáních vystupuje jako fyzická osoba nepodnikatel). Výjimku z uvedeného obsahuje odst. 1 písm. c) bod 2, dle kterého je pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu předmětem daně i v případě, že je uskutečněno osobou nepovinnou k dani. Tato výjimka se uplatní výlučně v případě pořízení nových dopravních prostředků, které spadají do definice vymezené v § 4 odst. 4 písm. b) zákona o DPH.

Dodání zboží, poskytnutí služby nebo pořízení zboží z jiného členského státu uskutečněné osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, a dále pořízení nového dopravního prostředku osobou nepovinnou k dani jsou předmětem daně jen v případě, že je plnění uskutečněno za úplatu a má místo plnění v tuzemsku. Co se rozumí pro účely daně z přidané hodnoty úplatou je upraveno v § 4 odst. 1 písm. a) zákona o DPH.

Problematika určení místa plnění je upravena v § 7 až 10i zákona o DPH. Pokud je místo plnění dle uvedených pravidel stanoveno mimo Českou republiku, není toto plnění předmětem daně v České republice, ale může být předmětem daně v té zemi, ve které má místo plnění.

Dovoz zboží ze země mimo Evropskou unii (tzn. ze třetí země) do České republiky je předmětem daně vždy, pokud má dovoz zboží místo plnění v tuzemsku. Dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku je předmětem daně vždy, bez ohledu na to, zda je zboží dováženo osobou povinnou k dani či osobou nepovinnou k dani a bez ohledu na to, zda je za zboží poskytnuta úplata.

V odst. 2 je upraveno, že zdanitelným plněním je pouze takové plnění, které je předmětem daně, tzn., splňuje podmínky uvedené v odst. 1, a které není od daně osvobozeno. Jinými slovy, plnění, která jsou předmětem daně, se dělí na plnění zdanitelná a plnění osvobozená.

§ 2a

Výněti 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 odesání 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 zemědělce, nebo*
 - 5. *právníckou 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.*

Komentář k § 2a

Toto ustanovení vyjmenovává plnění, která jsou vyňata z předmětu daně vymezeného § 2 zákona o DPH.

Dle odst. 1 písm. a) není předmětem daně pořízení zboží z jiného členského státu, jestliže by toto zboží bylo v tuzemsku osvobozeno od daně podle § 68 odst. 1–10 zákona o DPH. Zavedením této výjimky jsou zachovány pro kupujícího stejné podmínky při pořízení zboží z jiného členského státu a při dodání téhož zboží v tuzemsku.

Pod písm. b) jsou uvedena plnění, která nejsou předmětem daně v tuzemsku, jestliže při dodání zboží z jiného členského státu je dodavatelem použit:

- 1. *zvláštní režim pro obchodníky s použitým zbožím, starožitnostmi apod., který je upraven v § 90 zákona o DPH a nestanoví pořizovateli v tuzemsku povinnost přiznat daň z tohoto pořízení,*
- 2. *přechodný režim pro použité dopravní prostředky,*
- 3. *zvláštní režim pro prodej veřejnou dražbou.*

Příklad

Firma A, plátce, dodává potraviny na palubu letadla, které provozuje přepravu osob a zboží mezi členskými státy a třetími zeměmi. Takové dodání zboží je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně podle § 68 odst. 4 zákona o DPH. Jestliže tuzemská osoba B, plátce, provozuje tuto leteckou přepravu a pořizuje potraviny z jiného členského státu, které jsou použity na palubě letadla, jímž je přeprava uskutečňována, dojde při pořízení zboží k naplnění podmínek stanovených v § 2a odst. 1 písm. a) zákona o DPH a pořízení potravin nebude pro plátce B předmětem daně v tuzemsku.

Příklad

Autobazar, plátce, pořizuje ojetý osobní automobil od autobazaru v Německu, který je registrován k dani v Německu. Autobazar dodává automobil ve zvláštním režimu pro obchodníky s použitým zbožím, takže nezdaňuje celou prodejní cenu automobilu, ale pouze uplatní německou daň ze své přírážky. Autobazar v tuzemsku pořídí ojetý automobil ve zvláštním režimu, který započal dodavatel, a pořízení automobilu není pro pořizovatele v tuzemsku předmětem daně dle § 2a odst. 1 písm. b) zákona o DPH, takže daň při pořízení nepřiznává.

V odst. 2 jsou vyjmenovány další případy pořízení zboží z jiného členského státu, které nejsou předmětem daně. Jedná se o situace, kdy celková hodnota pořízeného zboží nepřekročila v pří-

slušném ani v bezprostředně předchozím kalendářním roce částku 326 000 Kč a pořízení zboží bylo uskutečněno:

1. osobou povinnou k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem,
2. osvobozenou osobou, kterou se rozumí osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v jiném členském státě, která není v tomto jiném členském státě registrována k dani a která zároveň 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 zemědělců, nebo
5. právnickou osobou nepovinnou k dani.

Limit 326 000 Kč je uplatňován, jestliže pořízení zboží z jiného členského státu do tuzemska uskutečňuje osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která je neplátcem, osoba povinná k dani se sídlem v jiném členském státě, která není registrována v žádném členském státě (osvobozená osoba podle § 4 odst. 1 písm. m) zákona o DPH), osoba povinná k dani, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně a právnická osoba nepovinná k dani.

Jestliže pořizují zboží z jiného členského státu do tuzemska osoby registrované k dani v jiném členském státě nebo zahraniční osoby povinné dani, mají povinnost registrovat se v tuzemsku podle § 6g za identifikovanou osobu i v případě, že není překročen limit 326 000 Kč.

Příklad

Firma se sídlem a registrací k dani na Slovensku přemísťuje svoje zboží v ceně 200 000 Kč ze Slovenska do tuzemska. Protože takové plnění je v tuzemsku pořízením zboží a místem plnění je podle § 11 místo ukončení přepravy v tuzemsku, stává se slovenská firma v důsledku pořízení zboží podle § 6g zákona o DPH identifikovanou osobou a přizná v tuzemsku daň.

Příklad

Firma se sídlem na Slovensku, neregistrovaná k dani v žádném členském státě, přemísťuje svoje zboží v ceně 200 000 Kč ze Slovenska do tuzemska. Přestože je takové plnění v tuzemsku pořízením zboží a místem plnění je podle § 11 místo ukončení přepravy v tuzemsku, nestává se slovenská firma v tuzemsku podle § 6g zákona o DPH identifikovanou osobou, protože takové plnění pro ni není předmětem daně v tuzemsku dle § 2a odst. 2 zákona o DPH. Slovenská firma je osvobozenou osobou a nedošlo k překročení limitu 326 000 Kč.

V odst. 3 je stanoveno, že do částky 326 000 Kč se nezapočítává hodnota

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

V odst. 4 je stanoveno, že předmětem daně je naopak pořízení zboží z jiného členského státu, pokud je pořízeno zboží, které je předmětem spotřební daně nebo je pořízen nový dopravní prostředek. U tohoto druhu zboží vždy vzniká pořizovateli povinnost přiznat daň a odst. 1 a 2 ustanovení § 2a se neuplatňují.

§ 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 § 2b

Toto ustanovení umožňuje volbu pro pořizovatele zboží, který se může rozhodnout, že pořízení zboží, které není předmětem daně podle § 2a odst. 2 zákona o DPH, bude dobrovolně považovat za předmět daně.

Uvedenou volbu nikdy nemůže učinit plátce. Neboť plátce má vždy povinnost přiznat daň při pořízení zboží, které je dle § 2 zákona o DPH předmětem daně v tuzemsku. Možnost volby se týká osob, které nejsou plátcí, ale jsou osobami povinnými k dani a jsou vyjmenovány v § 2a odst. 2 a které pořizují zboží v hodnotě nižší než 326 000 Kč, jak je stanoveno v § 2a odst. 2 písm. a) zákona o DPH.

Jestliže se pořizovatel dobrovolně rozhodne, že pořízení zboží bude považovat za plnění, které je předmětem daně, musí obdobná pořízení zboží považovat za předmět daně i celý kalendářní rok, který následuje po roce, ve kterém se pořizovatel takto dobrovolně rozhodl. Po tuto dobu se na takového pořizovatele nevztahuje ustanovení § 2a odst. 2 zákona o DPH.

Příklad

Tuzemská osoba povinná k dani, která není plátcem, pořídí v únoru 2020 ze Slovenska kopírku v hodnotě 35 000 Kč. Pořizovatel se dobrovolně rozhodne, že takové pořízení zboží pro něj je předmětem daně. Toto rozhodnutí znamená, že se stane identifikovanou osobou a vznikne mu v tuzemsku povinnost přiznat daň. Zřejmě bude pro pořizovatele výhodnější, aby se registroval jako identifikovaná osoba dobrovolně dle § 6k zákona o DPH před dodáním kopírky za Slovenska a sdělil přidělené české DIČ slovenskému dodavateli. Dodavatel tak dodání osvobodí od slovenské daně a DPH odvede pořizovatel v tuzemsku. Předmětem daně se pak pro pořizovatele stane i další případné pořízení zboží z jiného členského státu až do konce roku 2021, a to i v případě, pokud součet hodnot pořízeného zboží nepřekročí limit 326 000 Kč.

§ 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 Irska, území Akrotiri a Dhekelie se považují za území Kypru.*

Komentář k § 3

Pojem „tuzemsko“ je definován tak, že zahrnuje území České republiky.

Pojem jiný členský stát byl zaveden k odlišení státu, který je členským státem Evropské unie, ale který není Českou republikou, což odpovídá i dosavadnímu chápání pojmu jiný členský stát. Použití sousloví „jiný členský stát“ tak v textu zákona bude vždy vylučovat Českou republiku. V případě použití vazby „členský stát odlišný od členského státu“ se z podstaty věci může jednat i o Českou republiku, neboť je to v duchu pojmu definovaného v § 3 odst. 1. písm. b) jakýkoli členský stát Evropské unie.

Územím Evropské unie jsou Rakousko, Belgie, Kypr, Estonsko, Finsko, Řecko, Maďarsko, Irsko, Itálie, Lotyšsko, Malta, Portugalsko, Slovinsko, Slovensko, Španělsko, Francie, Litva, Německo, Lucembursko, Nizozemí, Bulharsko, Chorvatsko, Dánsko, Polsko, Rumunsko, Švédsko, Česká republika.

Spojené království Velké Británie a Severního Irska se od 1. 1. 2021 považuje za třetí zemi. Na základě protokolu o Severním Irsku má Severní Irsko od 1. 1. 2021 minimálně po dobu čtyř let postavení členského státu. Pro obchodování se zbožím se použijí právní předpisy Evropské unie. Obchodování se zbožím mezi Severním Irskem a Českou republikou je považováno za plnění členskými státy uvnitř Evropské unie.

V odst. 2 je uveden výčet území, které se nepovažují za území členského státu EU a v návaznosti na to tedy ani za území EU. Tato území se tedy pro účely daně z přidané hodnoty považují za třetí zemi.

V písmenu c) došlo ke změně v návaznosti na směrnici 2013/61/EU, kterou se mění směrnice o DPH a směrnice 2008/118/ES, pokud jde o francouzské nejvzdálenější regiony, zejména Mayotte. Na základě tohoto ustanovení se za třetí zemi považují také francouzské regiony, které jsou uvedeny v čl. 349 Smlouvy o fungování Evropské unie.

V odst. 3 jsou vymezena území, která jsou považována za daňové území EU, tj. chápou se jako území některého členského státu a dodání zboží z těchto území není považováno za dovoz zboží, ale za pořízení zboží z jiného členského státu a dodání zboží z tuzemska do těchto území je považováno za dodání zboží do jiného členského státu. Vedle území Monackého knížectví a ostrova Man, byla mezi tato území doplněna území Akrotiri a Dhekelie jako součást území Kypru.

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

§ 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) *daní 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) *správcem daně příslušný finanční úřad; ve věci povolení k prodeji za ceny bez daně a při dovozu zboží je správcem daně příslušný celní úřad s výjimkou případů, kdy povinnost přiznat daň při dovozu zboží vzniká plátcí podle § 23 odst. 2 až 4,*
 - 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, která nemá na území Evropské unie sídlo ani místo pobytu,*
 - 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) *uskutečněným plněním dodání zboží nebo poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.*
- (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, elektrina, 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, státopvky 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 určené 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 znehyněno, 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 záchranářské 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,
2. odpisovaným nehmotným majetkem podle **právních předpisů upravujících účetnictví**; 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
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 osvědčení⁽⁹⁾ nebo technickém průkazu zapsanou kategorii M1 nebo MIG; pokud zápis kategorie chybí, vymezuje se tato kategorie zvláštním právním předpisem⁽¹⁰⁾,

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 přepravní 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) zasílání zboží do členského státu ukončení odeslání nebo přepravy zboží,

b) dodání zboží s instalací nebo montáží v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží,

c) *dobrá* zboží na palubě lodi, letadla nebo vlaku během přepravy osob uskutečněné na území Evropské unie,

d) *dobrá* 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.*

Komentář k § 4

V § 4 jsou definovány základní pojmy, se kterými se dále v zákonu pracuje.

V odst. 1 písm. a) je definován pojem úplata. Pro účely zákona o DPH pojem úplata zahrnuje nejen zaplacení penězi nebo prostředky nahrazujícími peníze, ale i zaplacení v nepeněžitě formě, tedy i protiplnění poskytnuté ve formě zboží nebo služby. Podstatným znakem, který musí částka poskytnutá v penězích nebo v nepeněžitě formě splňovat, aby byla považována za úplatu, je, že byla poskytnuta v přímé souvislosti s plněním. Co se rozumí peněžním prostředkem, je nutné vykládat ve smyslu § 2 odst. 1 písm. c) zákona č. 284/2009 Sb., o platebním styku, ve znění pozdějších předpisů.

Úplatou se rozumí i dotace k ceně. Definice dotace k ceně zahrnuje veškeré finanční příspěvky poskytované z veřejných prostředků (tj. může jít například o prostředky poskytované ze státního rozpočtu, z rozpočtů územních samosprávných celků, státních fondů, z grantů přidělených podle zvláštního zákona, z rozpočtů cizích států, z grantů Evropské unie či z jiných obdobných programů), které jsou přímo vázány na poskytnutí plnění, a vylučuje tak z úplaty ty dotace, kde uvedená vazba neexistuje. Mezi dotací k ceně a předmětným plněním musí existovat přímá vazba a zároveň tato dotace k ceně musí mít přímý vliv na cenu pro zákazníka. Dotace k ceně může zcela nebo z části pokrýt cenu, případně náklady, pokud je jimi ovlivněna cena konkrétního poskytnutého plnění. Není rozhodné, zda předmětná dotace k ceně je právně nazývána dotací, příspěvkem, platbou apod., ale důležité je, zda daná úhrada z veřejného rozpočtu naplňuje znaky dotace k ceně. Pokud dodání zboží nebo poskytování služeb uskutečňované na základě příjmů z veřejného rozpočtu (bez ohledu na formu) není činěno za úplatu, pak takové dodání zboží nebo poskytnutí služby není předmětem daně. Za dotaci k ceně se nepovažuje dotace k výsledku hospodaření ani dotace na pořízení dlouhodobého majetku.

V odst. 1 písm. f) je uvedena definice osoby registrované k dani, kterou se rozumí jakákoliv osoba (tedy právnická nebo fyzická), které bylo přiděleno daňové identifikační číslo v rámci obchodování mezi členskými státy. Uvedená definice se vztahuje jak na osoby registrované k dani v jiném členském státě, tak na plátce nebo identifikované osoby registrované v tuzemsku. Podmínka přidělení daňového identifikačního čísla v rámci obchodování mezi členskými státy má význam ve vztahu k těm státům Evropské unie, které přidělují různá daňová identifikační čísla v případě, že osoba povinná k dani uskutečňuje i přeshraniční dodávky zboží nebo služeb.

V odst. 1 písm. h) jsou definovány pojmy bydlíště fyzické osoby, místo, kde se fyzická osoba převážně zdržuje a místo pobytu fyzické osoby. Uvedené pojmy mají význam především pro určení místa plnění u některých služeb poskytovaných osobám nepovinným k dani. Specifická definice uvedených pojmů je nezbytná zejména z důvodu provázanosti zákona o DPH na nařízení Rady a dále s ohledem na fakt, že český právní řád vymezuje některé pojmy odlišně. Konkrétně definice pojmu bydlíště obsažená v § 80 odst. 1 občanského zákoníku vychází z faktického stavu („člověk má bydlíště v místě, kde se zdržuje s úmyslem žít tam s výhradou změny okolností trvale“). Nařízení Rady a zákon o DPH však vymezují pojem bydlíště ve smyslu úředně vedeného stavu jako adresu vedenou v evidenci obyvatelstva či u správce daně, pokud neexistuje důkaz, že tato adresa neodpovídá skutečnosti. Přesná provázanost pojmů zákona o DPH a pojmů přímo použitelného prováděcího nařízení Rady je významná zejména pro účely pravidel pro stanovení místa plnění při poskytnutí určitých služeb osobě nepovinné k dani, kde se stanoví, že místo příjemce služby se určí podle tohoto přímo použitelného prováděcího nařízení Rady.

V odstavci 1 písm. i) je zavedena definice sídla, která se vztahuje na všechny osoby povinné k dani (tedy na osoby fyzické i na osoby právnické). Pro určení sídla osoby povinné k dani je rozhodujícím faktorem místo jejího vedení. Místem vedení se rozumí to místo, kde jsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se řízení této osoby nebo místo, kde se vedení dané osoby schází. V případě fyzické osoby povinné k dani může nastat situace, kdy nelze místo vedení dle této definice určit. V takovém případě se za sídlo u této osoby považuje místo jejího pobytu.

V odst. 1 písm. j) je vymezen pojem provozovna, ve smyslu dále uvedeného se jedná o provozovnu poskytovatele plnění. Zákon o DPH totiž pojem provozovna používá ve více významech. Jednak jako provozovnu poskytovatele plnění definovanou v tomto ustanovení, dále jako provozovnu příjemce plnění pro účely stanovení místa plnění v případě služeb poskytnutých provozovně osoby povinné k dani dle § 9 zákona o DPH a dále jako provozovnu pro účely zvláštního režimu jednoho správního místa definovanou v § 110b zákona o DPH.

Toto několikráté pojetí provozovny vychází z prováděcího nařízení Rady, které vymezuje provozovnu poskytovatele plnění v čl. 11 odst. 2 a čl. 53 a provozovnu příjemce plnění v čl. 11 odst. 1. V této souvislosti je nutno upozornit, že pojem provozovna je pro účely daně z přidané hodnoty vymezen autonomně a nelze zaměňovat nebo klást rovnítko mezi provozovnu pro účely daně z přidané hodnoty a stálou provozovnu z pohledu daně z příjmů. Existence stálé provozovny z pohledu daně z příjmů automaticky neznamená, že došlo ke vzniku provozovny pro účely daně z přidané hodnoty.

Definice provozovny vychází z pojmu „organizační složka osoby povinné k dani“. Tento pojem byl zvolen navzdory tomu, že bude možná mylně považován za organizační složku závodu zapsanou v obchodním rejstříku. Mezi tyto dva pojmy však nelze klást rovnítko.

Provozovna pro účely zákona o DPH je širším pojmem než provozovna zakotvená v občanském zákoníku. Provozovnou pro účely daně z přidané hodnoty se tak rozumí veškeré organizační složky, tj. ty, které se do rejstříků zapisují (např. odštěpný závod), ale také ty, které se nezapisují.

Organizační složka osoby povinné k dani musí splňovat určité podmínky, aby mohla být pro účely zákona o DPH považována za provozovnu. Organizační složka se musí vyznačovat dostatečnou úrovní stálosti a vhodnou strukturou z hlediska lidských (personálních) a technických zdrojů pro to, aby mohla uskutečňovat dodání zboží nebo poskytnutí služeb. Konkrétní požadavky na stálost, strukturu a vybavení organizační složky se tak budou lišit v závislosti na typu, rozsahu atd. jí dodávaného zboží nebo poskytovaných služeb.

V odstavci 1 písm. k) je definováno zboží, které je předmětem spotřební daně. Za zboží, které je předmětem spotřební daně, se pro účely zákona o DPH považuje zboží podléhající spotřební dani dle zákona o spotřebních daních, ale i zboží podléhající dani z plynu dle části 45 zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, s výjimkou plynu dodávaného prostřednictvím přepravní nebo distribuční soustavy nacházející se na území

Evropské unie anebo jakékoli sítě k takové soustavě připojené. Dále se za zboží, které je předmětem spotřební daně, považuje i zboží podléhající dani z pevných paliv dle části 46 zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

V odst. 1 písm. l) je definován pojem osoba neusazená v tuzemsku. Osobou neusazenou v tuzemsku se rozumí právnická nebo fyzická osoba povinná k dani, která nemá sídlo v tuzemsku. Skutečnost, že taková osoba má v tuzemsku provozovnu, se pro posouzení této osoby za osobou neusazenou zkoumá ve vazbě na příslušné poskytnuté zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku. Jestliže se provozovna, kterou tato osoba má v tuzemsku, daného plnění neúčastní, považuje se tato osoba za osobu neusazenou k dani v tuzemsku.

V odst. 1 písm. m) je od roku 2013 definován pojem osvobozená osoba. Osvobozenou osobou je osoba povinná k dani, na kterou se v jiném členském státě vztahuje zvláštní režim osvobození pro malé podniky, tedy je v obdobném postavení jako neplátce v České republice.

V odst. 1 písm. n) je vymezen pojem 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 jak plnění s místem plnění v tuzemsku, tak plnění s místem plnění mimo tuzemsko.

Odst. 2 definuje, co se pro účely zákona o DPH rozumí zbožím.

V souvislosti s rekodifikací soukromého práva, konkrétně s novým vymezením věci, které obsahuje nový občanský zákoník (NOZ), došlo ke změně definice věci i pro účely zákona o DPH. Dělení věci na hmotné a nehmotné upravuje ustanovení § 496 NOZ, dělení na věci movité a nemovité § 498 NOZ. S ohledem na to, že hmotnou věcí je i nemovitá věc, zahrnuje pojem „zboží“ i nemovitou věc. Za zboží se výslovně prohlašuje i nemovitá nehmotná věc, kterou je právo stavby. Postavení zvířete ve vztahu k věcem upravuje § 494 NOZ. Zvíře podle soukromoprávní úpravy není věcí, ale ustanovení o věcech se na něj použijí obdobně v rozsahu, ve kterém to neodporuje jeho povaze. Úprava týkající se lidského těla a jeho částí je obsažena v § 493 NOZ, kde je stanoveno, že se z pohledu soukromoprávních předpisů nejedná o věc. Z pohledu zákona o DPH je ale část lidského těla zahrnuta pod pojmem zboží, stejně jako lidské tělo. Na přepravu lidského těla (pohřební služby) se tak použijí ustanovení o přepravě věci.

Od ledna 2009 byla ze zákona vypuštěna definice peněz, a to z důvodu její nadbytečnosti. Vymezení, co se rozumí penězi, vyplývá z obecného právního chápání pojmu peníze. Pokud nejsou peníze poskytovány jako protihodnota za dodání zboží, převod nemovitosti nebo poskytnutí služby, není jejich poskytnutí považováno za zdanitelné plnění, s výjimkou případů peněz považovaných pro účely zákona o DPH za zboží podle § 4 odst. 3 písm. a) a b), tj. v případě jejich dodání pro sběratelské účely nebo při jejich dodání výrobcem České národní bance. Obdobně nejsou za zboží považovány cenné papíry, opět s výjimkou případů stanovených v § 4 odst. 3 písm. c) zákona o DPH. Cenné papíry jsou považovány za zboží v případě jejich dodání v listinné podobě výrobcem jejich emitentovi nebo při jejich dovozu emitentem. V tomto případě se na cenné papíry hledí jako na polygrafický výrobek a při jejich dodání se uplatní příslušná sazba daně.

V odst. 4 jsou definovány zákonem o DPH používané pojmy.

V odst. 4 písm. a) a b) je vymezeno, co se pro účely zákona o DPH rozumí dopravním prostředkem a co se návazně rozumí novým dopravním prostředkem. Definice dopravního prostředku vychází čl. 38 nařízení Rady.

Definice nového dopravního prostředku zahrnuje všechna motorová pozemní vozidla, a to bez ohledu na to, zda jsou nebo nejsou určena k provozu na pozemních komunikacích. Z definice dopravního prostředku v čl. 38 nařízení Rady pak vyplývá, že dopravním prostředkem jsou

i nemotorizovaná vozidla a jiná zařízení a prostředky konstruované k přepravě osob nebo předmětů z jednoho místa na jiné. A to bez ohledu na to, zda mají vlastní pohon. Dopravním prostředkem z pohledu zákona o DPH jsou i jízdní kola, tříkolky, obytné přívěsy a železniční vagóny. Za dopravní prostředky se nepovažují vozidla, která jsou trvale znehybněna nebo kontejnery.

Za nový se považuje dopravní prostředek, který splňuje alespoň jednu ze dvou podmínek stanovených v § 4 odst. 4 písm. b) zákona o DPH. Za nový dopravní prostředek se považuje letadlo nebo loď, které byly dodány do 3 měsíců, u pozemního motorového vozidla do 6 měsíců ode dne prvního uvedení do provozu, nebo má najeto méně než 6 000 km u pozemního motorového vozidla (u lodí méně než 100 hodin s výjimkou námořních lodí užívaných k obchodní, průmyslové, rybářské nebo záchranné činnosti; u letadel nalétáno méně než 40 hodin s výjimkou letadel využívaných leteckými společnostmi pro mezinárodní leteckou dopravu). Pozemní motorové vozidlo, které je z pohledu zákona o DPH dopravním prostředkem, se pro účely zákona o DPH považuje za nový dopravní prostředek pouze v případě, že má obsah válců větší než 48 cm³ nebo výkon větší než 7,2 kW.

Pokud dopravní prostředek nespĺňuje ani jednu z obou stanovených podmínek, jedná se o použité zboží, u kterého se uplatňuje buď běžný režim uplatnění daně na výstupu, nebo se uplatňuje zvláštní režim podle § 90 zákona o DPH. Podmínky pro uplatnění daně při dodání nových dopravních prostředků, včetně definování dne prvního uvedení do provozu, jsou uvedeny v § 19 zákona o DPH (viz komentář k tomuto ustanovení).

Novela zákona k 1. dubnu 2011 z textu definice obchodního majetku pro nadbytečnost vypustila vazbu na povinnost účtování nebo evidenci tohoto majetku, protože povinnost vést údaje o tomto majetku v evidenci pro daňové účely již sama o sobě vyplývá z ustanovení § 100 odst. 3 písm. a) zákona o DPH. Zdůraznění, resp. opakování této povinnosti pouze v některých ustanoveních zákona by mohlo být zavádějící nebo matoucí.

Novelou účinnou od 1. července 2017 došlo k úpravě odst. 4 písm. c), který vymezuje obchodní majetek. Účelem úpravy bylo promítnout zásadu vyplývající z ustálené judikatury SDEU, že osoba povinná k dani je oprávněna určit, zda, popř. v jaké části, majetkové hodnoty zařadí do svého obchodního majetku. Definici jsou pokryty také případy, kdy osoba povinná k dani využije dané majetkové hodnoty pro uskutečňování svých ekonomických činností s určitým časovým odstupem.

V odst. 4 písm. d) je uvedeno, jaký obchodní majetek se pro účely zákona o DPH považuje za dlouhodobý majetek.

První kategorií obchodního majetku, který se pro účely DPH považuje za dlouhodobý majetek, je hmotný majetek vymezený v zákoně o daních z příjmů. Zvýšení vstupní ceny hmotného majetku na 80 000 Kč od ledna 2021 tak má přímý vliv i na vymezení dlouhodobého hmotného majetku pro účely zákona o DPH. Dlouhodobým majetkem uživatele se dále rozumí hmotný majetek vymezený zákonem o dani z příjmů, který je uživateli přenechán k užití na základě smlouvy, pokud je v této smlouvě ujednáno a kde dni uzavření této smlouvy je zřejmé, že vlastnické právo k užívanému majetku bude za obvyklých okolností převedeno na uživatele. Přenechání zboží k užívání na základě smlouvy splňující uvedené charakteristiky je považováno za dodání zboží podle § 13 odst. 3 písm. c) zákona o DPH. Uvedená úprava v § 4 odst. 4 písm. d) a § 13 odst. 3 písm. c) zákona o DPH vychází z rozhodnutí SDEU C164/16 MercedesBenz Financial Services UK, kde SDEU potvrdil, že text směrnice Rady „smlouva o nájmu, v níž je stanoveno, že za obvyklých okolností bude vlastnické právo převedeno nejpozději k okamžiku zaplacení poslední splátky“ musí být vykládán v tom smyslu, že se vztahuje na typovou smlouvu o nájmu s opcí odkupu, pokud lze z finančních smluvních podmínek vyvodit, že využití opce se jeví jako jediná ekonomicky rozumná volba, kterou bude moci nájemce v daném okamžiku učinit, pokud je smlouva plněna až do konce. Z odůvodnění rozsudku C146/16 dále vyplývá, že předmětné ustanovení směrnice Rady předpokládá, že smlouva, na

jejímž základě dochází k předání věci, musí obsahovat výslovnou klauzuli o přechodu vlastnictví k této věci z leasingového pronajímatele na leasingového nájemce. Z druhé musí z ustanovení smlouvy, objektivně posuzovaných k okamžiku jejího podpisu, jasně vyplývat, že vlastnické právo k věci přejde automaticky na leasingového nájemce, jestliže smlouva bude plněna podle plánu až do jejího konce.

Dlouhodobým nehmotným majetkem se pro účely zákona o DPH od ledna 2021 rozumí obchodní majetek, který je odepisovaným nehmotným majetkem vymezeným účetními předpisy. Dle znění zákona o DPH do konce roku 2020 se za dlouhodobý nehmotný majetek považoval obchodní majetek, který byl jako odepisovaný nehmotný majetek vymezen zákonem o účetnictví.

Dlouhodobým majetkem pro účely DPH je i pozemek, který je dlouhodobým hmotným majetkem podle účetních předpisů a pozemek, který účetní předpisy vymezují jako dlouhodobý hmotný majetek a který je přenechán k užití na základě smlouvy, ve které je ujednáno, že vlastnické právo k užívanému pozemku bude převedeno na uživatele (viz komentář uvedený u hmotného majetku ve vztahu k obdobnému vymezení smlouvy).

Technickým zhodnocením, kterým zákon o DPH rozumí technické zhodnocení hmotného majetku definované zákonem o daních z příjmů nebo technické zhodnocení nehmotného majetku vymezené účetními předpisy. V souvislosti s pojmem technické zhodnocení upozorňujeme na specifické chápání technického zhodnocení pro účely DPH, kdy je za technické zhodnocení chápán souhrn výdajů za každou jednotlivou akci, nikoliv souhrn výdajů za celý kalendářní nebo hospodářský rok. Tento závěr vyplývá z KVKDP 343/13.10.11 Technické zhodnocení.

V odst. 4 písm. e) je uvedena definice majetku vytvořeného vlastní činností, která byla do zákona o DPH zavedena s ohledem na specifická pravidla při uplatňování nároku na odpočet daně zaplacené ze vstupů, které souvisí s pořizováním tohoto typu majetku, pokud ho plátec bude dále využívat pro účely, pro které má podle § 72 odst. 6 zákona o DPH nárok na odpočet daně jen v částečné výši (podrobněji viz komentář k § 13 odst. 4 písm. b) zákona o DPH). Pod tuto definici spadá veškerý dlouhodobý hmotný i nehmotný majetek, který plátec v rámci svých ekonomických činností vyrobil, postavil nebo jinak vytvořil. Dlouhodobým majetkem vytvořeným vlastní činností je rovněž dlouhodobý majetek vytvořený na základě tzv. subdodávek. Majetek vytvořený vlastní činností nezahrnuje ostatní případy nabytí jednotlivého dlouhodobého majetku, kterými jsou například nabytí koupí, vkladem od jiné osoby nebo převodem z osobního užívání do podnikání. K problému vymezení majetku vytvořeného vlastní činností se vyjádřilo také GŘF v Informaci ohledně změn v pravidlech pro uplatňování nároku na odpočet daně od 1. dubna 2011.

Majetkem vytvořeným vlastní činností může být rovněž technické zhodnocení hmotného majetku vymezené ve vazbě na zákon o daních z příjmů nebo technické zhodnocení nehmotného majetku vymezené účetními předpisy. Z důvodu jasného výkladu zákon explicitně stanoví, že technické zhodnocení se vždy považuje za samostatný dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností.

V souvislosti s rekodifikací soukromého práva byl do odst. 4 písm. g) přidán pojem pacht a podpacht, aby bylo jednoznačně stanoveno, že na pacht se z pohledu zákona o DPH uplatní stejný režim jako na nájem. Tato změna však nikterak nemění skutečnost, že pojem nájem je nutně vykládat eurokonformně. Pro účely zákona o DPH se za nájem považuje také podnájem a zřízení, trvání nebo zánik věcného břemene zřízeného k nemovité věci, pokud jsou splněny znaky nájmu. Význam pojmu „nájem“ se pro oblast daně z přidané hodnoty rozšiřuje o věcná břemena k nemovité věci. Jedná se o reakci na rozsudek SDEU C326/99 Goed Wonen, kde je uvedeno, že při uplatňování daně a osvobození od daně je zřízení věcného břemene na sjednanou dobu a za úplatu posuzováno obdobně jako nájem nebo pacht nemovité věci. Jedná se přitom 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 skuteč-

nění zdanitelného plnění se při zřízení věcného břemene stanoví obdobně jako u nájmu nemovité věci.

Znění odst. 4 písm. h) se váže na vymezení pojmu zboží v § 4 odst. 2 zákona o DPH, které nezahrnuje peníze a cenné papíry, a věcně tak neodpovídá záměru těch ustanovení zákona, která se týkají pravidel pro uplatňování daně u služby přepravy zboží. Proto se v odst. 4 písm. h) jednoznačně vymezuje, že služba typu přeprava zboží zahrnuje také přepravu peněz a cenných papírů.

V odst. 4 písm. i) je vymezeno dodání zboží s instalací nebo montáží. Jde o specifické dodání zboží, jehož charakteristickým rysem je, že montáž nebo instalaci dodávaného zboží provádí dodavatel nebo jím zmocněná třetí osoba. Problémy vznikají při rozlišení, zda má poskytované plnění charakter služby související s nemovitostí s místem plnění podle § 10 zákona o DPH nebo dodání zboží s instalací a montáží s místem plnění podle § 7 odst. 5 zákona o DPH. Správné rozlišení typu plnění mezi těmito kategoriemi může být důležité zejména v případě, že je poskytována uvedená služba nebo dodáváno uvedené zboží s místem plnění v jiném členském státě nebo je plnění poskytnuto osobou neusazenou s místem plnění v tuzemsku. Určení, zda povinnost přiznat daň z daného plnění se může lišit v závislosti na tom, zda je se jedná o službu související s nemovitostí nebo dodání zboží s instalací nebo montáží.

V odst. 4 písm. j) je vymezen pojem dodání zboží soustavami nebo sítěmi, který se týká výhradně dodávek plynu, elektřiny, tepla a chladu specifickým způsobem, který je pro tyto komodity typický. V případě plynu se jedná o jeho dodání prostřednictvím přepravní nebo distribuční soustavy na území EU nebo sítí připojených k této soustavě. V případě dodání elektřiny, tepla a chladu se jedná o dodání sítěmi určenými pro dodávky těchto komodit. Na dodání uvedeného zboží se vztahují specifická pravidla pro určení místa plnění, která jsou uvedena v § 7a zákona o DPH.

V odst. 5 je definováno, co se rozumí pod pojmem přemístění zboží. O přemístění zboží se z pohledu zákona o DPH jedná v případě, že osoba povinná k dani odešle nebo přepraví (nebo si nechá odeslat nebo přepravit třetí osobou) zboží, které je součástí obchodního majetku této osoby, z jednoho členského státu do jiného. Důvodem pro přemístění majetku je uskutečňování ekonomické činnosti. K přemístění tak dochází, jestliže je obchodní majetek osoby povinné k dani odeslán nebo přepraven mezi členskými státy, aniž by došlo u tohoto majetku k převodu práva nakládat s tímto majetkem jako vlastníkem.

V odst. 6 jsou vyjmenovaná plnění, která se naopak za přemístění zboží nepovažují. Do září 2020 byla tato plnění vyjmenována v § 13 odst. 7 zákona o DPH. Za přemístění zboží se nepovažuje odeslání nebo přeprava zboží do jiného členského státu uskutečněná pro účely následného

- a) zasilání zboží do členského státu, ve kterém je odeslání nebo přeprava zboží osoby povinné k dani ukončena. Zasilání je v zákoně o DPH upraveno v § 8. Obdobná úprava je ve všech ostatních členských státech. Pokud osoba povinná k dani odesílá nebo přepravuje zboží do jiného členského státu za tím účelem, aby toto zboží v jiném členském státě dodala osobě nepovinné k dani v rámci režimu zasilání, nejedená o přemístění zboží z pohledu zákona o DPH.
- b) dodání zboží s instalací nebo s montáží s místem plnění v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží. Místem plnění dodání zboží včetně jeho montáže nebo instalace je podle § 7 odst. 5 zákona o DPH vždy ten stát, kde je zboží instalováno nebo montováno. Proto, aby osoba povinná k dani mohla zboží včetně jeho instalace nebo montáže v jiném členském státě dodat, musí si zboží zpravidla převést z členského státu, ve kterém zboží například vyrobila. Tento převoz zboží z jednoho členského státu do jiného, za účelem následného dodání předmětného zboží vč. jeho instalace nebo montáže v zemi ukončení odeslání nebo přepravy zboží se nepovažuje za přemístění zboží z pohledu zákona o DPH.

- c) dodání zboží na palubě letadel, lodí nebo ve vlaku během přepravy osob uskutečňované na území Evropské unie,
- d) dodání zboží soustavami nebo sítěmi,
- e) uskutečnění plnění podle § 64, 66 nebo § 68 zákona o DPH nebo plnění obdobně osvobozeného podle právních předpisů 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 přepravy, za podmínky, že zboží je po poskytnutých pracích vráceno zpět osobě povinné k dani do členského státu, ze kterého bylo původně odesláno. Jedná se například o situace, kdy je zboží přepraveno do jiného členského státu za účelem jeho zušlechťení nebo opravy a po provedení prací je vráceno zpět do toho členského státu, ze kterého bylo původně odesláno nebo přepraveno. Uvedené ustanovení se neuplatní v případě, že je zboží v jiném členském státě, do kterého bylo přepraveno, zničeno nebo spotřebováno.
- g) přechodné užití zboží v členském státě ukončení přepravy pro účely poskytnutí služby osobou povinnou k dani. Uvedené ustanovení se týká případů, kdy je do jiného členského státu přepraveno například zařízení nebo stroj, aby jeho pomocí byly v jiném členském státě poskytnuty služby. Přičemž po skončení poskytované služby se zařízení nebo stroj vrací zpět do toho členského státu, ze kterého byl původně odeslán nebo přepraven, nebo
- h) přechodné užití zboží nepřekračující lhůtu 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.

Do odst. 7 byla od září 2020 přenesena úprava původně obsažená v § 13 odst. 8 zákona o DPH. Jestliže přestanou být plněny podmínky pro to, že plnění není považováno za přemístění zboží podle odst. 6, považuje se transakce za přemístění zboží, a to od okamžiku, kdy daná podmínka přestane být plněna. Dopadem neplnění podmínek, tedy dopadem toho, že se transakce začne považovat za přemístění zboží ve smyslu § 4 odst. 5 zákona o DPH, je zpravidla povinnost registrace osoby povinné k dani v tom členském státě, do kterého bylo zboží přemístěno (tzn. v členském státě, ve kterém bylo ukončeno odeslání nebo přeprava zboží). Z pohledu České republiky jako státu, ze kterého je zboží přemístěno do jiného členského státu ve smyslu § 4 odst. 5 zákona o DPH, se pak takové přemístění považuje podle § 13 odst. 6 zákona o DPH za dodání zboží za úplat. Proto, aby bylo takové přemístění zboží (resp. dodání zboží) do jiného členského státu osvobozeno od daně, je pak nutné naplnit podmínky dané ustanovením § 64 zákona o DPH.

V odst. 8 je stanoveno, že pro přepočítání cizí měny na českou měnu, zejména pro určení základu daně a částky daně, se použije kurz devizového trhu vyhlášený ČNB, a to ten kurz, který platí pro osobu, která přepočet provádí, v den, kdy vzniká povinnost přiznat daň nebo povinnost přiznat uskutečnění plnění. Plátce nebo identifikovaná osoba, která přepočet provádí, tedy použije pro přepočet buď denní, nebo pevný kurz podle toho, který kurz daná účetní jednotka používá.

Od ledna 2013 je umožněno použít pro přepočet nejen kurz devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou, ale také poslední směnný kurz zveřejněný Evropskou centrální bankou.

V případě dovozu bude pro výpočet základu daně na českou měnu použit kurz celní, jak vyplývá z pravidla uvedeného v § 38 odst. 4 zákona o DPH

§ 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) zdaniitelné 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

Paragraf 4a obsahuje definici obratu pro účely zákona o DPH.

Obratem se rozumí pro účely DPH souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění.

Z toho vyplývá, že pro zahrnutí do obratu není podstatný způsob, jakým osoba povinná k dani příslušné plnění zaúčtuje či zaeviduje, ale skutečnost, že se jedná o úplatu za ekonomickou činnost. Do obratu se tedy započítává úplata za uskutečněná plnění, kterými jsou zejména zdanitelná plnění a plnění osvobozená o daně s nárokem na odpočet daně k datu jejich uskutečnění, a to ať již přijatá před či po uskutečnění plnění. Úplata přijatá před uskutečněním plnění jako záloha se zahrnuje do obratu až ke dni uskutečnění plnění. Do obratu se jednoznačně nezahrnují úplaty za plnění s místem plnění mimo tuzemsko.

Do obratu se nadále nezahrnují úplaty z prodeje dlouhodobého majetku. Do pravidel pro výpočet obratu se z důvodu jednotného výkladu v praxi promítá zásada vyplývající z ustálené judikatury SDEU, konkrétně rozsudku ve věci C98/07, Nordania Finans a BG Factoring. Soudní dvůr EU v rámci této věci došel k závěru, že pokud má prodej dlouhodobého majetku povahu běžné činnosti, kterou daná osoba povinná k dani provádí v rámci výkonu svého podnikání a pravidelně, obrat dosahovaný z těchto prodejů se nevyjímá z výpočtu koeficientu pro účely nároku na odpočet daně. Stejný princip je nutné respektovat rovněž při výpočtu obratu osoby povinné k dani, resp. při stanovení položek, které se do obratu nezahrnují. Jestliže prodej (dodání nebo poskytnutí) dlouhodobého majetku představuje obvyklou ekonomickou činnost osoby povinné k dani, úplata z tohoto uskutečněného plnění se do výpočtu obratu zahrnuje.

Do obratu se obecně nezahrnují ani úplaty za plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně vyjma stanovených případů, kdy se i úplaty za tato osvobozená plnění do obratu započítávají.

Do obratu se zahrnují úplaty za plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, kterými jsou finanční činnosti podle § 54, penzijní činnosti podle § 54a, pojišťovací činnosti podle § 55, dodání nemovitě věci podle § 56 a nájem nemovitě věci podle § 56a, jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně: to znamená, že např. úplaty za dlouhodobý nájem nemovitosti, který je soustavnou činností osoby povinné k dani, se do obratu zahrnují, přestože se na něj vztahuje osvobození od daně bez nároku na odpočet daně.

Měřítkem pro určení, zda se jedná o doplňkovou činnost, či nikoliv může být podle judikátu SDEU C-77/01 např. výše příjmů z doplňkové činnosti k příjmům z hlavní části vykonávané činnosti, poměr obratu z doplňkové činnosti k celkovému obratu, použití majetku a personálu k výkonu doplňkové činnosti apod.

Specifikem je stanovení obratu rozhodného pro registraci bytového družstva jako plátce, který neupravuje zákon, ale pouze výkladové stanovisko Ministerstva financí v návaznosti na specifický výklad ekonomické činnosti bytových družstev.

Do obratu bytového družstva vstupují úplaty za plnění poskytovaná pro osoby, které nejsou členy družstva, a pro členy, které jsou právnickými osobami (např. nájemné z bytů, nebytových prostor, pozemků a staveb, plnění poskytovaná s jejich užíváním, údržba, opravy, rekonstrukce, poplatky za administrativní úkony, správa domů), nájemné z nebytových prostor. Úhrada vlastníků nebytových jednotek (vyjma garáží a garážových stání) za správu domu podle zákona o vlastnictví bytů a úhrady za plnění poskytovaná s jejich užíváním i v případě, kdy jsou po-

skytovány členy družstva – fyzickými osobami. Dále do obratu vstupují výnosy za dodávky tepla z vlastního zdroje. Tato činnost je považována za ekonomickou činnost družstva, přesto, že je poskytována členům, a to jak fyzickým osobám, tak právnickým osobám.

Při stanovení obratu jednotlivých společníků společnosti jsou podmínky v zákoně o DPH postaveny na samostatném (individuálním) působení každého společníka (člena) společnosti a jsou v souladu s obecnými principy daně z přidané hodnoty.

Společník společnosti postupuje podle obecných ustanovení zákona o DPH. Každý společník společnosti (osoba povinná k dani) sleduje obrat pro účely registrace k dani z přidané hodnoty sám za sebe.

Každý společník postupuje při zjišťování obratu podle § 4a odst. 1 a 2 zákona o DPH. Pro společníka společnosti to znamená, že jeho obrat pro účely DPH je součtem obratu dosaženého jím v rámci společnosti a obratu dosaženého jím samostatně mimo společnost.

Příklad

Osoba povinná k dani dosahuje obratu ze svých zdanitelných plnění za 12 bezprostředně po sobě jdoucích kalendářních měsíců 700 000 Kč. Z dlouhodobého nájmu obdržela 400 000 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, povinná podat přihlášku k registraci plátce a od 1. následujícího měsíce je plátcem.

§ 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

Paragraf 4b řeší NOZ nově zavedené pojmy (části obchodního závodu, svěřenského fondu a jednotky).

Z odst. 1 plyne, že pokud ustanovení upravuje obchodní závod, vztahuje se dané ustanovení i na část obchodního závodu tvořící samostatnou organizační jednotku (viz § 2183 NOZ).

Odstavec 2 reaguje na nový institut nového občanského zákoníku – svěřenský fond (viz § 1448 a násl. NOZ). Vzhledem k tomu, že svěřenský fond může být zřízen i za účelem investování pro dosažení zisku (viz § 1449 odst. 2 NOZ) musel zákon o DPH vytvořit fikci, která svěřenský fond definovala jako právnickou osobu. Dále se tedy posuzuje jako jakákoli jiná právnická osoba. Pokud svěřenský fond samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, jedná se o osobu povinnou k dani (dle § 5). V opačném případě se posuzuje jako právnická osoba nepovinná k dani. Obdobně se postupuje i u organizační složky státu, která je účetní jednotkou.

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, může 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 odpčet 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 prováděnými finančními činnostmi podílových fondů, tak i vlastní činností investičního fondu.

Při prodeji nemovité věci ve speciálním fondu nemovitých věcí je pro účely zákona o DPH investiční společnost dodavatelem a uskutečňuje zdanitelné plnění či plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně. Při nabytí nemovité věci do speciálního fondu nemovitých věcí je pro účely daně z přidané hodnoty investiční společnost nabyvatelem, který přijímá zdanitelná plnění nebo plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně a při odpočtu daně postupuje způsobem podle § 72 a násl. zákona o DPH.

Při opravě nemovité věci jde o zdanitelné plnění mezi zhotovitelem a investičním fondem ve prospěch speciálního fondu nemovitých věcí a při odpočtu daně postupuje způsobem podle § 72 a násl. zákona o DPH.

Odst. 3 vymezuje 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.

Ustanovení směřuje zejména na případy, kdy i po dni nabytí účinnosti NOZ bude vlastnické právo k jednotkám nabyváno podle předchozích právních předpisů, zejména podle zákona č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů) – viz § 3063 NOZ. Zatímco podle § 1159 NOZ pojem jednotka již zahrnuje i podíl na společných částech nemovité věci, přičemž za společnou část nemovité věci označuje § 1160 odst. 2 tohoto předpisu i pozemek, na němž byl dům zřízen, podle zákona o vlastnictví bytu je jednotkou pouze byt nebo nebytový prostor nebo rozestavěný byt nebo rozestavěný nebytový prostor jako vymezená část domu. Stejně tak i podle NOZ půjde i o rozestavěné byty a nebytové prostory, které na jeho základě budou jednotkami existujícími ve stejném režimu, jako jednotky dokončené. Z uvedeného důvodu bylo nutné stanovit, že 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 NOZ.

Vedle pojmu „jednotka“ pracuje zákon také s pojmy „obytný prostor“ a „obytný prostor pro sociální bydlení“. Jednotka jako vybraná nemovitá věc podle 56 odst. 5 písm. b) zákona o DPH může být bytová nebo nebytová.

Pro účely sazeb daně, zejména dle § 48 zákona o DPH, není pojem „jednotka“ rozhodující, protože stavbou pro bydlení – obytným prostorem, příp. obytným prostorem pro sociální bydlení, je soubor místností nebo i jednotlivá obytná místnost bez ohledu na to, zda jsou či nejsou vymezeny jako jednotka ve smyslu NOZ.

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 výkon 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) *které 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

Toto ustanovení definuje osoby podléhající dani, tedy určuje okruh osob, které jsou z důvodu své činnosti potenciálními plátcí.

V odst. 1 je v souladu s předpisy EU, které nerozlišují osoby povinné k dani podle typů subjektů, ale podle jejich činností, definována osoba povinná k dani, za kterou se považuje každá právnická nebo fyzická osoba, která na jakémkoliv místě uskutečňuje samostatně ekonomickou činnost. Za osobu povinnou k dani se tedy považují nejen tuzemské osoby, ale také osoby z jiných členských států nebo osoby ze třetích zemí, které uskutečňují ekonomickou činnost. Zákon v této souvislosti upozorňuje, že v některých případech považuje za osobu povinnou k dani i osobu, která de facto ekonomickou činnost přímo nevykonává.

Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, jestliže za úplatu dodává zboží nebo poskytuje služby, tedy uskutečňuje ekonomickou činnost. U subjektů, které nebyly založeny za účelem podnikání, není rozhodující členění na hlavní a vedlejší činnost ale jeho ekonomická činnost v obecném pojetí, tedy pojem obsahově mnohem širší.

Za samostatnou osobu povinnou k dani je považována i skupina.

Pro vymezení osob povinných k dani je klíčové vymezení ekonomické činnosti v odstavci 3.

Ekonomickou činností se pro účely DPH rozumí činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a výkon svobodných a jiných obdobných povolání podle jiných právních předpisů, za účelem získávání pravidelného příjmu. Z uvedeného vymezení vyplývá, že ekonomickou činností je bezpochyby podnikání, ale i další samostatné výdělečné činnosti. Za ekonomickou činnost se považuje i využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu tj. např. pronájem movitého nebo nemovitého majetku, ať již je podle zdaňován podle § 7 ZDP jako příjem z podnikání nebo § 9 jako příjem u pronájmu. Naopak ekonomickou činností není činnost zaměstnanců nebo jiných osob na základě pracovněprávního vztahu a ani činnosti osob, které jsou zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti podle § 6 ZDP, tj. např. činnosti statutárních orgánů obchodních společností a dalších právnických osob.

Za ekonomickou činnost se považují i autorské příspěvky.

V odst. 4 je stanoveno, že vyjmenované osoby, jako jsou stát, kraje, obce, organizační složky státu, krajů a obcí a další vyjmenované neziskové subjekty se při výkonu působnosti v oblasti veřejné správy nepovažují za osoby povinné k dani, i když za výkon těchto působností vybírají úplatu, např. správní poplatky podle příslušného předpisu.

Judikaturou SDEU je výkon veřejné správy definován jako činnosti podléhající speciálnímu právnímu režimu, které nezahrnují činnosti vykonávané za stejných právních 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, ani v případě, že je prováděna za úhradu ve formě správních nebo místních poplatků nebo poplatků stanovených zvláštním předpisem, např. časový poplatek nebo mýtné podle zákona o pozemních komunikacích vybíraný silničními správními úřady.

Tyto vyjmenované subjekty však jsou osobami povinnými k dani, pokud při výkonu působnosti v oblasti veřejné správy provádějí činnosti, který by narušovaly podle rozhodnutí příslušného orgánu (Úřadu na ochranu hospodářské soutěže) závažně pravidla hospodářské soutěže, tj. např. ověřování podpisů může provádět matrika na obecním úřadě, ale i notář jako osoba povinná k dani. Obec by byla považována za osobu povinnou k dani ode dne nabytí právní moci vydaného rozhodnutí. (Jedná se o příklad, který v praxi zřejmě nikdy nenastane. Od přistoupení ČR do EU dosud žádné takové rozhodnutí nebylo učiněno), nebo pokud uskutečňují ekonomickou činnost, např. obec, která prodává dřevo z obecního lesa, provozuje skládku ap., nebo pokud uskutečňují činnosti uvedené v příloze č. 1 k zákonu o DPH, např. poskytování služeb v oblasti telekomunikací, dopravy zboží, přepravy cestujících, činnosti reklamní, skladovací, pořádání veletrhů, služby cestovních kanceláří, ale i dodávání určitého vyjmenovaného zboží jako vody, plynu, elektřiny, páry (viz komentář k této příloze).

Ve vazbě na předchozí ustanovení se v odstavci 6 stanoví, že samostatnou osobou povinnou k dani je hlavní město Praha a jeho městské části. Z toho vyplývá, že v ostatních statutárních městech je osobou povinnou k dani pro účely registrace plátce vždy pouze město a nikoliv jeho městské části.

Zcela specificky je posuzována ekonomická činnost bytových družstev. Tato činnost spočívá v zajišťování bytových potřeb a dalších plnění přímo souvisejících s bytovými potřebami členů i nečlenů bytových družstev.

Činnost družstva není považována za ekonomickou činnost bytového družstva, pokud je poskytována pro členy družstva – fyzické osoby. Jedná se zejména o výstavbu družstevních objektů (obytných domů a garážových objektů, bytů a garáží) realizovanou vlastními kapacitami družstev nebo realizovanou družstvem jako investorem, pronájem bytů, garáží a garážových stání a plnění poskytovaná s jejich užíváním (s výjimkou dodávky tepla a teplé vody z vlastního zdroje), zajišťování správy společných částí domu podle zákona o vlastnictví bytů a plnění poskytovaná s užíváním bytů a garáží v domě pro jejich vlastníky (s výjimkou dodávky

tepla a teplé vody z vlastního zdroje), převody družstevních bytů, garáží a garážových stání a spoluvlastnických podílů na pozemcích, které k nim přísluší.

Pokud jsou obdobná plnění poskytována právníky osobám, jedná se o ekonomickou činnost i v případě, kdy tyto právnické osoby jsou členy družstva, neboť u právnických osob se nejedná o zajišťování bytových potřeb členů družstva. Ekonomickou činností jsou uvedená plnění rovněž v těch případech, kdy jsou poskytována pro osoby, které nejsou členy družstva. Ekonomickou činností je rovněž účtování různých administrativních poplatků (např. za zpracování smlouvy o převodu členského podílu, povolení stavebních úprav, povolení podnájmu, zápisné nového člena a podobně) a dále to jsou dodávky tepla a teplé vody z vlastního zdroje, a to členům družstva i osobám, které členy družstva nejsou.

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.*

(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.*

Komentář § 5a

V souladu s článkem 11 směrnice Rady je v zákoně zakotvena skupinová registrace.

Cílem bylo umožnit snížení administrativní zátěže pro podniky, které jsou vzájemně úzce spojeny finančními, hospodářskými a organizačními vazbami, a to tím, že tyto osoby budou pro účely DPH považovány za jednu osobu povinnou k dani. Vytvoření skupiny je pro podniky dobrovolné a její rozsah záleží na jejich vůli. Podniky, které si zvolí skupinovou registraci, poskytují plnění v rámci skupiny bez DPH a podávají daňové přiznání a souhrnné hlášení společně za celou skupinu.

Členem skupiny mohou být nejen subjekty se sídlem nebo místem podnikání v tuzemsku, ale i subjekty z jiných států, které mají v tuzemsku umístěnou provozovnu, přičemž součástí skupiny mohou být pouze ty jejich části, které jsou umístěny v tuzemsku. Úprava se tak nevztahuje na subjekty nebo jejich části umístěné mimo tuzemsko. Skupina jako celek se považuje za samostatnou osobu povinnou k dani, důsledkem čehož je skutečnost, že plnění mezi členy skupiny nejsou plnění uskutečněná osobami povinnými k dani a nejsou tak předmětem daně. Odstavce 2 až 4 vymezují podmínky, za jakých mohou být osoby členem skupiny tak, aby byly naplněny požadavky směrnice Rady tj., že se jedná pouze o osoby úzce propojené finančními, hospodářskými a organizačními vazbami.

Protože spojené osoby nemusí být propojeny i kapitálově (viz odst. 2 a odst. 4 – jinak spojené osoby), znamená to, že i osoba nepovinná k dani nebo osoba identifikovaná k dani může být členem skupiny, pokud se účastní rozhodování ve vedení.

Za „kapitálově“ spojení osob je považováno minimálně 40% vlastnictví kapitálu nebo hlasovacích práv vzájemně spojených osob, ale pozor na povinnost přepočítávání procent při postupném vlastnění kapitálu ve skupině.

Zákon neumožňuje účast jednoho člena ve více skupinách (pouze v jedné)

Příklad

Osoba A vlastní 40 % kapitálu osoby B a dále 40 % kapitálu osoby C. Osoba C vlastní 100 % kapitálu osoby E a dále 60 % kapitálu osoby D. Osoba D nemůže být členem skupiny, protože v řadě A – C – D nevlastní A potřebných 40 % osoby D. (60 % ze 40 % je pouhých 24 %).

§ 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 nebo místem podnikání 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.

Komentář k § 5b

Paragraf 5b zakotvuje společnou a nerozdílnou odpovědnost členů skupiny za povinnosti skupiny plynoucí z daňových zákonů, kterými se rozumí povinnosti podle tohoto zákona a zákona o správě daní a poplatků.

Zastupujícím členem, který bude mít klíčové postavení ve skupině, se podle odstavce 1 rozumí člen skupiny se sídlem nebo místem podnikání v tuzemsku, který bude oprávněn k jednání za skupinu. Pokud např. vytvoří skupiny 2 společnosti se sídlem v tuzemsku a provozovna jejich zahraniční mateřské společnosti je umístěná na území České republiky, zastupujícím členem skupiny musí být jedna ze společností se sídlem v tuzemsku a nemůže jí být provozovna zahraniční společnosti umístěná v tuzemsku. Pokud ve skupině není člen se sídlem nebo místem podnikání v tuzemsku, může být zastupujícím členem kterýkoli člen skupiny. Zastupující člen podává jménem skupiny např. přihlášku k registraci skupiny, podává přiznání k DPH za skupiny a vede také za skupinu evidenci pro účely DPH.

Místní příslušnost skupiny se řídí místem sídla či provozovny zastupujícího člena. Změna místní příslušnosti se týká pouze zákona o DPH.

Podle odst. 2 však členové skupiny odpovídají společně a nerozdílně za povinnosti skupiny vyplývající z daňových zákonů, tj. vlastně ze zákona o DPH a DR. Pokud např. zastupující člen podá přiznání k DPH za skupinu a správce daně zjistí, že daň nebyla přiznána ve správné výši, může úhradu tohoto nedoplatku vymáhat jak na zastupujícím členu skupiny, tak i na ostatních členech skupiny. Za povinnosti skupiny odpovídají jednotliví členové i po jejím zrušení nebo po svém vystoupení ze skupiny, 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 § 5c

V paragrafu 5c je upraven přechod práv a povinností vyplývajících ze zákona o DPH z osob, které se stanou členy skupiny, na skupinu a naopak ze skupiny na členy skupiny, jejichž členství je ve skupině ukončeno. V případě přechodu těchto práv a povinností ze skupiny na členy se stanoví i pravidla, v jakém poměru přecházejí na jednotlivé členy, přičemž primární pravidlo se řídí vztahem k plnění, která uskuteční nebo přijmou jednotliví členové skupiny a z nichž tato práva a povinnosti vyplývají. Teprve u těch práv a povinností, u kterých nelze jejich přechod podle primárního pravidla určit, jsou povinni se členové vzájemně dohodnout. Prakticky to znamená, že při zrušení skupiny přejde plátcovství k DPH se všemi právy a povinnostmi zpátky na jednotlivé členy skupiny.

K datu registrace je skupině pro účely DPH přiděleno samostatné DIČ, přitom jednotlivým členům skupiny zůstanou zachována pro účely jiných daní jejich dosavadní DIČ, jak je vysvětleno v dalším textu. Jednotlivým členům skupiny je zrušena registrace plátce jako samostatným osobám, a to bez povinnosti provést snížení nároku na odpočet daně při změně režimu podle § 79 zákona o DPH.

Podle odst. 2 práva a povinnosti vyplývající ze zákona o DPH osobě, která přistoupila ke skupině, přecházejí na skupinu dnem přistoupení této osoby. Zákon o DPH totiž umožňuje i přistoupení dalšího člena skupiny již k fungující skupině.

Platí, že za práva a povinnosti skupiny vyplývající z daňových zákonů odpovídají společně a nerozdílně členové skupiny, a to jak za doby existence skupiny, tak po jejím zrušení či po zániku jejich členství ve skupině (v tomto případě však pouze za období, ve kterém byli členy skupiny). Pokud je v právní úpravě vyjádřen vzájemný vztah více osob slovy „společně a nerozdílně“, znamená to, že mezi nimi existuje solidární odpovědnost (nebo též solidární povinnost či solidární právo). Solidární odpovědnost je odpovědnost více daňových subjektů za jednu daňovou povinnost, kterou nese každý daňový subjekt zvlášť. Správce daně může z množiny daňových subjektů zvolit jednoho nebo více daňových subjektů a obrátit se na ně v souvislosti s plněním daňových povinností. Svou volbu správce daně odůvodňuje přezkoumatelným způsobem. Daňové subjekty se následně vypořádají mezi sebou v závislosti na tom, kdo z nich správcí daně plnil a v jakém rozsahu. Členové skupiny odpovídají za práva a povinnosti společně a nerozdílně jak v situaci, kdy skupina existuje, tak v době po zrušení její registrace. Uvedené platí pro hmotně právní povinnosti i pro povinnosti procesní povahy, ať už v rovině nalézací či v rovině platební, včetně vymáhání (například exekuční titul znějící na již zaniklou skupinu lze vymáhat po jejích členech, jelikož odpovídají za splnění povinností skupiny společně a nerozdílně, a to jak v době existence skupiny, tak po jejím zániku). Z hlediska hmotné právních povinností lze uvést, že ustanovení § 5b odst. 2 zákona o DPH se vztahuje např. na situaci, kdy je bývalý člen skupiny (kterýkoliv bývalý člen) povinen či oprávněn upravit odpočet daně v případě změny rozsahu použití dlouhodobého majetku, pokud je tato změna zapříčiněna jeho jiným použitím skupinou, než k jakému účelu dlouhodobý majetek použil ten člen skupiny, který dlouhodobý majetek pořídil a uplatnil původní nárok na odpočet daně.

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

Ze zákona o DPH vyplývá, že pokud osoba povinná k dani překročí stanovený obrat a nesplní svou registrační povinnost, je zaregistrována zpětně a za pozdní podání daňového přiznání a úhradu daně jí vzniknou sankce podle DŘ.

Obrat je stanoven ve výši 1 mil. Kč za nejbližších 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců (což ve vztahu k předpisům platným pro členské země Evropské unie znamená pro Českou republiku výjimku (tato výjimka byla v přístupových rozhovorech dojednána jako trvalá) odpovídající částce 35 000 eur podle tehdy platného kurzu.

V odst. 1 je upravena základní povinnost, kdy se osoba povinná k dani se sídlem nebo místem podnikání v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne částku 1 000 000 Kč.

Plátcem se nestává osoba, která sice překročí stanovený obrat, ale uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

Příklad

Občan pronajímá několik bytů. Ke dni 31. prosinci 2020 dosáhl obratu 1 500 000 Kč. Žádnou jinou činnost nevykonává. Plátcem se nestal.

V odst. 2 je stanoveno, že osoba uvedená v odst. 1 je plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat. Samozřejmě, že tato osoba se může stát plátcem i dříve než překročením obratu, a to z mnoha jiných důvodů, které zákon upravuje bez ohledu na dosažený obrat, pokud takové důvody nastanou.

Příklad

Podnikatel, neregistrovaný za plátce prodává obuv. Ke dni 31. prosince 2020 dosáhl obratu 1 200 000 Kč. Do 15. ledna 2021 byl povinen podat přihlášku k registraci plátce, plátcem se stal od 1. února 2021.

Komentář k problematice uplatnění DPH u společnosti

Novela 2017 zrušila specifickou úpravu registrace a postupů při správě daně z přidané hodnoty u společnosti z důvodu uvedení zákona o DPH do souladu se směrnicí Rady a obecnými principy daně z přidané hodnoty. Podmínky v zákoně o DPH jsou postaveny na samostatném (individuálním) působení každého společníka (člena) společnosti a jsou v souladu s obecnými principy daně z přidané hodnoty. V této souvislosti se zrušilo ustanovení upravující „plátcovství“ osoby povinné k dani, která je nebo se stane společníkem společnosti, v jejímž rámci se uskutečňuje plnění s nárokem na odpočet daně. Společník společnosti postupuje podle obecných ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty.

Společníci, kterým nevznikne zákonná povinnost registrace k DPH (resp. nestanou se ex lege plátcem), se mohou registrovat a stát se plátcem dobrovolně (§ 6f, § 94a zákona o DPH). Společník, který není plátcem, se případně při splnění zákonných podmínek může stát identifikovanou osobou (§ 6g a násl. zákona o DPH).

§ 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 evidence 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

Toto ustanovení zajišťuje kontinuitu aplikace daně z přidané hodnoty u majetku, dojde-li ke změně vlastníka, a to v případech převodu souhrnu majetku. Dle odstavce 2 je osoba povinná k dani plátcem ode dne zápisu přeměny právnické osoby do obchodního rejstříku, pokud na ni při této přeměně přechází nebo je převáděno jmění zanikající nebo rozdělované obchodní

korporace, která byla plátcem. Tento režim se vztahuje na obchodní korporace, ale také na ostatní právnické osoby, jako např. spolky, nadace, nadační fondy, ústavy. Tyto osoby, pokud jsou osobami povinnými k dani, 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 svěřenských fondů, ve znění pozdějších předpisů, kterým je rejstřík obchodní, rejstřík spolkový, rejstřík nadační nebo rejstřík ústavů, ale jakýkoliv veřejný rejstřík, např. školský rejstřík. Obdobně pak platí i pro právnické osoby zřízené podle zahraničního práva, které se zapisují do jiných obdobných rejstříků nebo jim odpovídajících evidencí vedených podle práva příslušného státu.

§ 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 zasilání zboží 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

V odstavci 1 je uveden další důvod, kdy se osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která je neplátcem, stává plátcem. Důvodem je poskytování služeb s místem plnění v tuzemsku, s výjimkou služeb osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně, pokud jsou tyto služby poskytovány prostřednictvím provozovny umístěné mimo tuzemsko. Osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku se stává plátcem také v případě, kdy tato osoba prostřednictvím své provozovny umístěné mimo tuzemsko zasílá do tuzemska zboží s místem plnění v tuzemsku. Taková osoba se stává plátcem dnem poskytnutí těchto služeb nebo dnem dodání zboží.

Příklad

Tuzemská firma A, neplátce, má zřízenou provozovnu na Slovensku, která je tam registrována k dani. Provozovna na Slovensku poskytne konzultaci k slovenským daňovým zákonům tuzemské firmě B. Protože služba byla poskytnuta s místem plnění v tuzemsku podle § 9 odst. 1, stává se zřizovatel provozovny, tedy tuzemská firma A, plátcem.

V odstavci 2 je stanoveno, že plátcem se stává osoba povinná k dani, která nemá v tuzemsku sídlo, jestliže uskuteční dodání zboží, poskytnutí služby s místem v tuzemsku. Toto se uplatní pouze v případě, že není povinnost přiznat daň na straně osoby, pro kterou je plnění uskutečněno. Plátcem se poskytovatel stane ode dne uskutečnění plnění. V případě dodání zboží v tuzemsku daň přiznává podle § 108 odst. 3 písm. b) zákona o DPH kupující, jestliže je plátce. Pokud je kupující neplátce, identifikovaná osoba nebo osoba nepovinná k dani, stává se plátcem dle § 6c odst. 2 dodavatel a musí daň v tuzemsku odvést on. V případě poskytnutí služeb osobou neusazenou v tuzemsku přiznává daň podle § 108 odst. 3 písm. a) příjemce služby, pokud je osobou povinnou k dani. Poskytovatel služby se stane plátcem dle § 6c jen v případě, že je příjemce služby osobou nepovinnou k dani. Pokud je příjemce služby osobou povinnou k dani,

kteřá není plátcem nebo identifikovanou osobou, stane se přijetím služby identifikovanou osobou dle § 6h.

Osoby, které se stanou plátcí dle ustanovení § 6c a musí se tedy povinně registrovat v tuzemsku, mohou být registrovány k dani v jiném členském státě, mohou to být osoby povinné k dani se sídlem v jiném členském státě, osoby neregistrované v jiném členském státě nebo zahraniční osoby povinné k dani.

Plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečnená osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku, u kterých se nemusí registrovat poskytovatel služby, byla doplněna o poskytnutí vybraných služeb s použitím zvláštního režimu podle § 110a a násl., pokud poskytovatel služby zvolí za stát identifikace tuzemsko. Jestliže však bude poskytovatel služeb poskytovat kromě vybraných služeb i jiné služby s místem plnění v tuzemsku, bude poskytovatel identifikovanou osobou pouze pro vybrané služby, ale nebude se registrovat jako plátcem dle ustanovení § 6c, pokud jiné služby poskytuje osobě povinné k dani se sídlem v tuzemsku.

Příklad

Americká firma poskytuje elektronické služby tuzemským občanům a registrovala se ve zvláštním režimu jednoho správního místa na Finančním úřadě pro Jihomoravský kraj. Současně poskytuje americká firma poradenské služby firmám v tuzemsku. Registrace ve zvláštním režimu jednoho správního místa nemá vliv na poskytování poradenských služeb, u kterých má povinnost podle § 108 odst. 3 písm. a) přiznat daň příjemce služby, aniž by se poskytovatel musel registrovat jako plátcem v tuzemsku.

Příklad

Slovenská firma registrovaná k dani na Slovensku nakoupila v tuzemsku zboží a následně je v tuzemsku prodá tuzemské firmě, která je osobou povinnou k dani, ale není plátcem. Nákup zboží v tuzemsku není důvodem pro registraci slovenské firmy, ale její prodej s místem plnění v tuzemsku je dodáním zboží neplátcí, které znamená, že se slovenská firma stala plátcem dnem prodeje a musí z prodaného zboží odvést v tuzemsku daň.

Příklad

Slovenská firma registrovaná k dani na Slovensku nakoupila v tuzemsku zboží a následně je dodá v tuzemsku další tuzemské firmě, plátcí. Slovenská firma se v tuzemsku nemusí registrovat jako plátcem, protože povinnost přiznat daň ukládá § 108 odst. 3 písm. b) pořizovateli, který je plátcem.

Příklad

Slovenská firma registrovaná k dani na Slovensku nakoupila v tuzemsku zboží a následně je dodá v tuzemsku německé firmě, registrované k dani v Německu. Slovenská firma dodává zboží s místem plnění v tuzemsku osobě, která není plátcem a dodavatel se stává plátcem dnem prodeje a uplatní vůči německé firmě tuzemskou daň.

Příklad

Slovenská firma registrovaná k dani na Slovensku nakoupila v tuzemsku náhradní díl a následně jej v tuzemsku použije pro opravu přístroje provedenou v tuzemské firmě. Nákup zboží v tuzemsku není důvodem pro registraci slovenské firmy a následná oprava přístroje je poskytnutou službou s místem plnění v tuzemsku podle § 9 odst. 1. Slovenská firma se nestane plátcem a nemusí se registrovat v tuzemsku k dani.

Příklad

Slovenská firma neregistrovaná k dani na Slovensku poskytne stavební práce s místem plnění v tuzemsku tuzemskému občanovi. Stavební práce jsou poskytnutou službou s místem plnění v tuzemsku podle § 10, a protože slovenská firma je osobou povinnou k dani, zatímco příjemce služby je osobou nepovinnou k dani, stává se slovenská firma plátcem a musí uplatnit na své služby tuzemskou daň.

Příklad

Ukrajinská firma poskytne stavební práce s místem plnění v tuzemsku tuzemskému občanovi. Stavební práce jsou poskytnutou službou s místem plnění v tuzemsku podle § 10, a protože ukrajinská firma je osobou povinnou k dani, zatímco příjemce služby je osobou nepovinnou k dani, stává se ukrajinská firma plátcem a musí uplatnit na své služby tuzemskou daň.

Dle odst. 3 se stává plátcem osoba, která nemá v tuzemsku sídlo a uskuteční dodání zboží z tuzemska do jiného členského státu osobě, pro kterou je pořízení zboží předmětem daně. Kupující zboží v jiném členském státě tedy musí být osobou povinnou k dani, ale není rozhodující, zda je k dani v jiném členském státě registrován nebo ne. Jedná se tedy o plnění, které je, z pohledu dodavatele, za splnění podmínek osvobozeno od daně jako dodání zboží do jiného členského státu podle § 64 zákona o DPH.

Příklad

Osoba se sídlem na Slovensku, registrovaná k dani na Slovensku, nakoupí v tuzemsku zboží a následně je dodá z tuzemska do Rakouska osobě registrované k dani v Rakousku. Nákup zboží v tuzemsku není důvodem pro registraci slovenské osoby, ale dodání zboží do Rakouska je důvodem pro registraci, protože dnem dodání se stává slovenská společnost plátcem v tuzemsku. Na výstupu uplatní osvobození, pokud jsou splněny podmínky daně § 64 zákona o DPH.

Příklad

Osoba povinná k dani se sídlem na Ukrajině nakoupí v tuzemsku zboží a následně je dodá z tuzemska do Rakouska osobě registrované k dani v Rakousku. Nákup zboží v tuzemsku není důvodem pro registraci ukrajinské osoby, ale dodání zboží do Rakouska je důvodem pro registraci, protože dnem dodání se ukrajinská společnost stává plátcem v tuzemsku. Na výstupu uplatní osvobození, pokud jsou splněny podmínky daně § 64 zákona o DPH.

Příklad

Osoba povinná k dani se sídlem na Slovensku, ale neregistrovaná k dani na Slovensku, nakoupí v tuzemsku zboží a následně je dodá z tuzemska do Rakouska osobě registrované k dani v Rakousku. Dodání zboží z tuzemska je důvodem pro povinnou registraci v tuzemsku, neboť dnem dodání se slovenská osoba v tuzemsku stává plátcem. Na výstupu dodavatel uplatní osvobození, pokud jsou splněny podmínky daně § 64 zákona o DPH.

Příklad

Osoba registrovaná k dani na Slovensku a se sídlem na Slovensku a ukrajinská osoba povinná k dani nakoupí v tuzemsku zboží a následně je budou vyvážet do Ruska. Vývoz zboží není dodáním do jiného členského státu. Nákup zboží v tuzemsku není důvodem pro registraci slovenské ani ukrajinské osoby a jimi uskutečněný vývoz zboží není důvodem, pro který by se staly plátcí. Slovenská a ukrajinská osoba vyvezou zboží do Ruska stejně, jako by je vyvážela

tuzemská osoba povinná k dani. Vývoz je osvobozen od daně za splnění podmínek daných § 66 zákona o DPH. Slovenská osoba může požádat v tuzemsku o vrácení daně uplatněné dodavatelem při dodání zboží, podle § 82a a § 82b zákona o DPH.

Příklad

Německá firma registrovaná k dani v Německu dodá zboží z tuzemska na Slovensko slovenské osobě povinné k dani, ale neregistrované k dani na Slovensku. Cena dodaného zboží činí 15 000 EUR a podle slovenských daňových předpisů je překročení limitu při pořízení zboží z jiného členského státu ve výši 14 000 EUR důvodem pro registraci pořizovatele, protože zboží se stává předmětem daně. Německý dodavatel se musí registrovat v tuzemsku jako plátc.

Do § 6c byl doplněn odst. 4, který stanoví povinnou registraci osobě povinné k dani, která nemá v tuzemsku sídlo a přemístí do jiného členského státu svůj majetek podle § 13 odst. 6, přičemž se nejedná o případy vyjmenované v § 4 odst. 6 zákona o DPH, pokud je toto přemístění pro tuto osobu předmětem daně v jiném členském státě. Tato registrace se týká osob povinných k dani, registrovaných nebo neregistrovaných k dani v jiném členském státě a také zahraničních osob povinných k dani. Podle § 13 odst. 6 zákona o DPH je přemístění zboží plátcem do jiného členského státu považováno za dodání zboží za úplatu.

Příklad

Osoba povinná k dani se sídlem v Německu nakoupila v tuzemsku zboží a přemísťuje je do Německa. Dnem dodání zboží se stává plátcem, vznikne jí povinnost se registrovat a uplatní osvobození podle § 64 zákona o DPH (pokud jsou splněny podmínky daně tímto ustanovením), protože v Německu má povinnost přiznat daň. V tuzemsku podá jako plátc daňové přiznání a v souhrnném hlášení uvede kód 1.

§ 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

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, se nestává plátcem, jestliže povinnost přiznat daň z předmětného plnění má osoba, které jsou tato plnění poskytována, tj. příjemce tohoto plnění.

§ 6e

(1) *Dědic, který majetek nabytý po zemřelém plátcovi 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

V případě úmrtí plátce je nadále možná registrace právního nástupce obdobně jako při přeměně společnosti. Pokud osoba oprávněná podle živnostenského zákona pokračuje po zemřelém v jeho živnosti, neplatí povinnost provést dodanění. Dochází vlastně k přeregistraci na osobu oprávněnou, pokud je již plátcem. Pokud plátcem není a chce využít této možnosti, musí předložit přihlášku k registraci a stává se plátcem ode dne následujícího po úmrtí plátce, aby

byla zachována kontinuita dosavadního režimu daně. Tento postup se uplatní v případě, že v živnosti pokračuje jak správce dědictví nebo sám dědic.

V odst. 2 je upřesněno, že pokračováním v uskutečňování ekonomických činností se rozumí jak pokračování v podnikání na základě živnostenského nebo jiného oprávnění, tak také pokračování v jiných ekonomických činnostech.

§ 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

V § 6f zákona o DPH je řešena dobrovolná registrace osoby povinné k dani za plátce. Osoba povinná k dani se sídlem nebo místem podnikání v tuzemsku, která dobrovolně podá přihlášku k registraci, je plátcem ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí o registraci. Jedná se o osobu, která uskutečňuje plnění s nárokem na odpočet daně nebo se chystá takováto plnění uskutečňovat. Tato osoba se může zaregistrovat v případě, že její obrat nedosahuje obrátu pro povinnou registraci a může předložit přihlášku k registraci kdykoliv.

Nerezident, který bude uskutečňovat v tuzemsku plnění s nárokem na odpočet daně, je plátcem ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí o registraci plátce.

Oznámení rozhodnutí je nutno chápat v duchu § 101 odst. 4 ve spojení v 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 nebude moct určit, od kterého dne chce být plátcem. Není dán důvod pro proluku delší, než je doba, kterou má správce daně pro rozhodnutí o registraci (30 dnů) a pro dobu doručení (maximálně 10 dnů). Budoucí plátce by neměl mít problém s tím, aby přihlášku k registraci podal až v době, kdy se plátcem chce skutečně stát.

Správce daně ale musí prokázat, že bude uskutečňovat v tuzemsku zdanitelná plnění s nárokem na odpočet daně, např. smlouvy s budoucími obchodními partnery, sídlo plátce atd.

Pokud si nechá budoucí plátce 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.

Pokud si rozhodnutí o registraci plátce převezme osobně u správce daně, je plátcem od následujícího dne.

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 se stává právnická osoba nepovinná k dani a také osoba povinná k dani, tedy právnická i fyzická osoba, které nejsou plátcem, jestliže pořizují v tuzemsku zboží z jiného členského státu, které je předmětem daně v tuzemsku.

Předmětem daně je pořízení zboží jen v případě, že celková hodnota zboží bez daně překročila v příslušném nebo bezprostředně předcházejícím kalendářním roce limit 326 000 Kč. Zboží pořízené z jiného členského státu neplátcem do tohoto limitu není předmětem daně dle § 2a zákona o DPH. Do tohoto limitu se nezapočítává zboží, které podléhá spotřební dani (a které je vymezeno v § 4 odst. 1 písm. k) zákona o DPH) nebo pořízení nového dopravního prostředku (definovaného v § 4 odst. 4 písm. b) zákona o DPH), neboť pořízení tohoto zboží je předmětem daně vždy, bez ohledu na dosažení uvedeného limitu.

Identifikovanou osobou se nestává prostřední osoba v třístranném obchodě, která sice pořizuje zboží v tuzemsku, ale uplatní se na ni zjednodušený postup na dodání v rámci třístranného obchodu dle § 17 zákona o DPH.

Identifikovanými osobami z titulu pořízení zboží se dle § 6g stávají osoby povinné k dani, neplátcí, bez ohledu na to, zda mají sídlo v tuzemsku, v jiných členských státech nebo ve třetích zemích. Povinnost podat přihlášku k registraci je upravena v § 97 zákona o DPH.

Pokud se pořizovatel zboží stane identifikovanou osobou, vznikne mu podle § 108 odst. 2 zákona o DPH povinnost přiznat daň, avšak nárok na uplatnění odpočtu daně je podle § 72 a násl. přiznán pouze plátcí.

Pořizovateli zboží, který je identifikovanou osobou, vzniká daňová povinnost jen ve vztahu k pořízenému zboží. Pokud tato osoba uskutečňuje plnění (dodání zboží či poskytnutí služeb) s místem plnění v tuzemsku, hledí se na ni, ve vztahu k těmto uskutečněným plněním, stále jako na neplátce a ve vztahu k těmto plněním jí nevzniká žádná daňová povinnost. Zároveň identifikovaná osoba nikdy nemůže uplatnit nárok na odpočet daně.

Osoba povinná k dani pořizující zboží z jiného členského státu se může dobrovolně, ještě před pořízením daného zboží, registrovat jako plátce dle § 6f nebo jako identifikovaná osoba dle § 6k zákona o DPH.

Příklad

Tuzemská firma, neplátce, pořídí ze Slovenska zboží od slovenské osoby registrované k dani v ceně 350 000 Kč. Pořizovatel se stává povinně identifikovanou osobou ke dni pořízení a je povinen přiznat daň. Pořizovateli nevzniká nárok na odpočet daně.

Příklad

Německá firma registrovaná k dani v Německu pořídí ze Slovenska zboží do tuzemska od slovenské osoby registrované k dani v ceně 350 000 Kč. Německá firma není v tuzemsku plátcem. Pořizovatel se stává povinně identifikovanou osobou ke dni pořízení. Pořizovateli v tomto případě nevznikne povinnost přiznat daň z pořízeného zboží, pokud je toto pořízení od daně osvobozeno dle § 65 zákona o DPH z toho důvodu, že pořizovatel jako osoba registrovaná k dani v jiném členském státě má nárok na vrácení daně podle § 82a a § 82b zákona o DPH. Pokud by podmínky pro uplatnění osvobození nebyly splněny, vzniká pořizovateli zboží povinnost přiznat daň z pořízeného zboží.

Příklad

Ukrajinská firma, neplátce, pořídí ze Slovenska zboží do tuzemska od slovenské osoby registrované k dani v ceně 350 000 Kč. Pořizovatel se stává povinně identifikovanou osobou ke dni pořízení a je povinen přiznat daň. Pořizovateli nevzniká nárok na odpočet daně.

§ 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

- a) poskytnutí služby,*
- b) dodání zboží s instalací nebo montáží, nebo*
- c) dodání zboží soustavami nebo sítěmi.*

Komentář k § 6h

Identifikovanou osobou se stává tuzemská osoba povinná k dani, která má v tuzemsku sídlo nebo provozovnu, není plátcem a je jí poskytnuta služba s místem plnění v tuzemsku, a to osobou neusazenou v tuzemsku. Poskytovatelem služby tedy je osoba povinná k dani, která má sídlo v jiném členském státě nebo ve třetí zemi a v tuzemsku nemá provozovnu, prostřednictvím které by byla služba poskytována. Zda je poskytovatel se sídlem v jiném členském státě v zemi svého sídla registrován k dani nebo ne, není rozhodující.

Identifikovanou osobou se tuzemská osoba povinná k dani stává dále v případě, že je jí osobou neusazenou v tuzemsku dodáno zboží s instalací nebo s montáží s místem plnění v tuzemsku dle § 7 odst. 5 nebo je jí dodáno zboží soustavami nebo sítěmi s místem plnění v tuzemsku dle § 7a zákona o DPH. Identifikovanou osobou se pořizovatel, tuzemská osoba povinná k dani, která není plátcem, stává bez ohledu na to, zda je poskytovatel registrován k dani v jiném členském státě či nikoliv.

Pojem osoba neusazená v tuzemsku je v § 4 odst. 1 písm. l) definován jako osoba povinná k dani, která nemá v tuzemsku sídlo ani provozovnu, a která v tuzemsku nemá provozovnu, prostřednictvím které by bylo plnění poskytováno. Osobou neusazenou v tuzemsku tudíž může být osoba povinná k dani registrovaná v jiném členském státě, osoba povinná k dani neregistrovaná v jiném členském státě nebo zahraniční osoba povinná k dani.

Příjemce služby je povinen, jako identifikovaná osoba, přiznat v tuzemsku daň podle § 108 odst. 3 písm. a), ale nemá nárok na odpočet daně, protože není plátcem. I v těchto případech je možné „přeskočit“ povinnou registraci identifikované osoby a dobrovolně se registrovat jako plátc daně, jak je uvedeno v komentáři k § 6g zákona o DPH.

Příklad

Slovenská firma registrovaná k dani na Slovensku poskytne konzultační služby k DPH tuzemskému daňovému poradci, neplátcí. Místem plnění je podle § 9 odst. 1 sídlo příjemce služby v tuzemsku a daňový poradce se ke dni uskutečnění plnění stává identifikovanou osobou. Přizná daň a nemá nárok na odpočet daně.

Příklad

Slovenská firma neregistrovaná k dani na Slovensku poskytne konzultační služby k DPH tuzemskému daňovému poradci, neplátcí. Místem plnění je podle § 9 odst. 1 sídlo příjemce služby v tuzemsku a daňový poradce se ke dni uskutečnění plnění stává identifikovanou osobou. Přizná daň a nemá nárok na odpočet daně.

Příklad

Norská firma poskytne konzultační služby k DPH tuzemskému daňovému poradci, neplátcí. Místem plnění je podle § 9 odst. 1 sídlo příjemce služby v tuzemsku a daňový poradce se ke dni uskutečnění plnění stává identifikovanou osobou. Přizná daň a nemá nárok na odpočet daně.

Příklad

Slovenský zedník, neregistrovaný k dani, poskytne zednické práce na budově v tuzemsku, kterou má v majetku tuzemská firma, neplátce. Místem plnění u poskytnuté služby je podle § 10 tuzemsko, a protože službu poskytla osoba neusazená v tuzemsku, stává se tuzemská firma identifikovanou osobou a přizná v tuzemsku daň, bez nároku na odpočet daně.

Příklad

Slovenská firma, registrovaná k dani na Slovensku, dodá do tuzemska stroj a zavázala se, že zajistí jeho instalaci. Slovenská firma není plátcem v tuzemsku. Příjemcem služby je tuzemská firma, neplátce. Místem plnění u poskytnutého plnění je podle § 7 odst. 5 tuzemsko, a protože plnění poskytla osoba neusazená v tuzemsku, stává se tuzemská firma identifikovanou osobou a přizná v tuzemsku daň, bez nároku na odpočet daně.

§ 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

Identifikovanou osobou se stane osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která není plátcem, jestliže poskytne službu s místem plnění v jiném členském státě osobě povinné k dani, pokud taková služba není v jiném členském státě osvobozena od daně a jedná se o službu, jejíž místo plnění je v jiném členském státě dle pravidla daného § 9 odst. 1 zákona o DPH.

Právní úprava je pro poskytovatele služby výhodná, protože identifikace umožňuje pouze přenést povinnost přiznat daň na osobu povinnou k dani do jiného členského státu, pro kterou je služba poskytnuta, ale pro další plnění zůstává poskytovatel služby neplátcem. V důsledku registrace za identifikovanou osobou poskytovatel služby uvede plnění do daňového přiznání a do souhrnného hlášení.

V případě, že je tuzemskou osobou povinnou k dani poskytnuta služba, která má místo plnění v jiném členském státě, ale toto místo plnění je určeno dle jiného ustanovení, než je § 9 odst. 1 zákona o DPH, nestává se poskytovatel takovéto služby identifikovanou osobou ve vazbě na poskytnutí této služby.

Příklad

Tuzemský podnikatel přeložil do češtiny z maďarštiny román a fakturuje maďarskému vydavateli, registrovanému k dani v Maďarsku, honorář. Místem plnění je podle § 9 odst. 1 sídlo vydavatele v Maďarsku. Překladatel se stává identifikovanou osobou, uplatní systém reverse charge a přenese povinnost přiznat daň na maďarského příjemce služby. Faktura vystavená překladatelem bude vystavena bez daně. Službu uvede do českého daňového přiznání a do souhrnného hlášení.

Příklad

Tuzemský podnikatel přeložil do češtiny z ruštiny román a fakturuje ruskému vydavateli honorář. Místem plnění je podle § 9 odst. 1 sídlo vydavatele v Rusku. Překladatel se nestává identifikovanou osobou, protože místem plnění není jiný členský stát, ale třetí země, a fakturuje bez daně jako neplátce.

Příklad

Tuzemský zedník, neplátce, opravil na Slovensku budovu slovenské firmě registrované k dani na Slovensku. Místem plnění je podle § 10 Slovensko, a protože u této služby nebylo stanoveno místo plnění podle § 9 odst. 1, nestává se zedník, osoba povinná k dani, identifikovanou osobou a poskytne službu jako neplátce.

§ 6j

Osoba povinná k dani, která není plátcem, se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která bude poskytovat vybrané služby v rámci zvláštního režimu jednoho správního místa, je identifikovanou osobou ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí, kterým je tato osoba registrována.

Komentář k § 6j

Zavedením zvláštního režimu jednoho správního místa pro poskytování vybraných služeb podle § 110–110zf zákona o DPH, byl do zákona přidán § 6j, dle kterého se tuzemské osoby povinné k dani poskytující telekomunikační služby, elektronicky poskytované služby nebo služby rozhlasového a televizního vysílání osobám nepovinným k dani mohou stát identifikovanou osobou ve vazbě na registraci ve zvláštním režimu jednoho správního místa. Osoba povinná k dani, která je registrována ve zvláštním režimu jednoho správního místa dle § 110l zákona o DPH, se stává identifikovanou osobou dnem, který následuje po dni, ve kterém bylo této osobě povinné k dani doručeno rozhodnutí správce daně o registraci.

§ 6k

Osoba povinná k dani, která není plátcem, nebo právnická osoba nepovinná k dani, které budou v tuzemsku pořizovat zboží z jiného členského státu, jsou identifikovanými osobami ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí, kterým jsou tyto osoby registrovány.

Komentář k § 6k

Osoba povinná k dani, která bude pořizovat zboží z jiného členského státu, se může dle § 97a zákona o DPH dobrovolně registrovat jako identifikovaná osoba ještě před přijetím zboží. Tato dobrovolná registrace se může uplatnit i v případě, že cena pořízeného zboží nepřesáhne částku 326 000 Kč. V případě, že se pořizovatel rozhodne dobrovolně se registrovat jako identifikovaná osoba ve vazbě na pořízení zboží v budoucnu, je pořizovatel registrován k dani jako identifikovaná osoba dnem, který následuje po dni oznámení o registraci. Oznámením o registraci je myšleno rozhodnutí o registraci vydané správcem daně.

Osoba povinná k dani může, po ukončení registrace, sdělit své daňové identifikační číslo svému dodavateli do jiného členského státu, který následně uplatní na dodání zboží osvobození (pokud budou splněny i další podmínky pro uplatnění osvobození) a pořizovatel pořídí zboží bez daně členského státu dodání. Pořizovatel jako identifikovaná osoba má povinnost přiznat v tuzemsku daň bez nároku na odpočet daně, protože není plátcem.

Příklad

Tuzemská firma, neplátce, bude pořizovat zboží v hodnotě 300 000 Kč ze Slovenska od firmy registrované k dani na Slovensku. Pořizovateli nevznikla povinnost registrace za osobu identifikovanou podle § 6g, ale podle § 6k požádá správce daně o dobrovolnou registraci za identifikovanou osobu. Protože registrace je v tomto případě dobrovolná, může nastat před přijetím plnění. Pořizovatel sdělí své daňové identifikační číslo dodavateli na Slovensko a dodavatel vystaví daňový doklad bez uplatněné slovenské daně. Protože pořizovatel není plátcem, ale identifikovanou osobou, vzniká mu povinnost přiznat daň v tuzemsku, ale nemá nárok na odpočet daně.

Příklad

Tuzemská firma, neplátce, bude pořizovat zboží z Německa v hodnotě 500 000 Kč a rozhodne se již před pořízením dobrovolně se registrovat v tuzemsku jako identifikovaná osoba. Před uskutečněním plnění sdělí své daňové identifikační číslo německému dodavateli. Dodavatel při dodání zboží uplatní osvobození (pokud budou splněny ostatní podmínky pro jeho uplatnění) a vystaví daňový doklad bez daně. Cena zboží tak nebude zatížena německou daní. Identifikovaná osoba následně přizná daň v tuzemsku a nemůže si uplatnit nárok na odpočet daně.

§ 6l

Osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která není plátcem, je identifikovanou osobou ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí, kterým je tato osoba registrována, pokud

a) od osoby neusazené v tuzemsku bude přijímat zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, pokud se jedná o

- 1. poskytnutí služby,*
- 2. dodání zboží s instalací nebo montáží, nebo*
- 3. dodání zboží soustavami nebo sítěmi, nebo*

b) bude poskytovat službu 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 § 6l

Podle § 6l a § 97a může osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která není plátcem, podat žádost o dobrovolnou registraci za identifikovanou osobu v případě, že hodlá přijímat služby s místem plnění v tuzemsku nebo zboží dodávané s jeho montáží nebo instalací nebo zboží dodávané soustavami nebo sítěmi (typicky se jedná o elektrinu, plyn, teplo a chlad), pokud tyto dodávky mají dle § 7 odst. 5 a § 7a zákona o DPH místo plnění v tuzemsku a budou poskytnuté osobou neusazenou v tuzemsku dle § 4 odst. 1 písm. l) zákona o DPH. Žádost o dobrovolnou registraci osoba podává před přijetím uvedeného plnění (přijetím uvedené služby nebo přijetím dodávky uvedeného zboží).

Identifikovanou osobou se stává osoba povinná k dani dnem, který následuje po dni oznámení, kterým rozhodl správce daně o registraci za identifikovanou osobu. Pokud se osoba povinná k dani neregistruje dobrovolně před prvním přijetím daného plnění, stane se identifikovanou osobou dle § 6h zákona o DPH ve vazbě na přijetí plnění.

Díl 2**Místo plnění****Oddíl 1****Stanovení místa plnění při dodání zboží****§ 7****Místo plnění při dodání zboží**

(1) Místem plnění při dodání zboží, pokud je dodání zboží uskutečněno bez odeslání nebo přepravy, je místo, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje.

(2) Místem plnění při dodání zboží, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno osobou, která uskutečňuje dodání zboží, nebo osobou, pro kterou se uskutečňuje dodání zboží, nebo zmocněnou třetí osobou, je místo, kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava zboží začíná. Pokud však odeslání nebo přeprava zboží začíná ve třetí zemi, za místo plnění při dovozu zboží a následného dodání zboží osobou, která dovoz zboží uskutečnila, se považuje členský stát, ve kterém vznikla povinnost přiznat nebo zaplatit daň při dovozu zboží.

(3) Pokud je totéž zboží předmětem po sobě jdoucích dodání v řetězci, v rámci kterých je toto zboží odesláno nebo přepraveno z členského státu do členského státu od něj odlišného, a to od prvního dodavatele přímo poslední osobě v tomto řetězci, pro kterou se dodání tohoto zboží uskutečňuje, platí, že k odeslání nebo přepravě tohoto zboží došlo pouze při jeho dodání

a) prostředníkovi, nebo
 b) prostředníkem, pokud tento prostředník sdělil svému dodavateli své daňové identifikační číslo pro účely daně z přidané hodnoty, které mu bylo přiděleno členským státem zahájení odeslání nebo přepravy zboží.

(4) Pro účely odstavce 3 se prostředníkem rozumí dodavatel v rámci po sobě jdoucích dodání v řetězci, který

- a) není prvním dodavatelem v rámci těchto dodání a
- b) zboží odesílá nebo přepravuje sám, nebo jím zmocněná třetí osoba.

(5) Při dodání zboží s instalací nebo montáží se za místo plnění považuje místo, kde je zboží instalováno nebo smontováno.

(6) Při dodání zboží na palubě lodě, letadla nebo vlaku během přepravy osob uskutečněné na území Evropské unie, se za místo plnění považuje místo zahájení přepravy osob. Zpáteční přeprava se považuje za samostatnou přepravu.

(7) Pro účely odstavce 6 se rozumí

- a) místem zahájení přepravy osob první místo, kde mohly nastoupit osoby na území Evropské unie,
- b) místem ukončení přepravy osob poslední místo, kde mohly vystoupit osoby na území Evropské unie,
- c) přepravou osob uskutečněnou na území Evropské unie část přepravy uskutečněná bez zastávky ve třetí zemi mezi místem zahájení a ukončení přepravy osob.

(8) Při dodání nemovitě věci je místem plnění místo, kde se nemovitá věc nachází; v případě práva stavby je tímto místem místo, kde se nachází pozemek zatížený právem stavby.

Komentář k § 7

Odst. 1 se týká případů stanovení místa plnění, kdy při dodání zboží nedochází k zajištění přepravy ani prodávajícím, kupujícím, ani třetí osobou zmocněnou prodávajícím nebo kupujícím. Pro prodávajícího se tak takové dodání zboží stává dodáním zboží bez přepravy a odeslání, a toto dodání má místo plnění tam, kde dochází k dodání daného zboží. Typickým dodáním bez přepravy a odeslání je prodej zboží v maloobchodě, kdy prodávající automaticky považuje prodej zboží za dodání bez přepravy a odeslání. Pravidla pro určení místa plnění daná odst. 1 tohoto ustanovení nezávisí na tom, v jakém postavení je kupující zboží, tzn., zda se jedná o plátce, neplátce, osobu registrovanou k dani v jiném členském státě, osobu neregistrovanou v jiném členském státě, či osobu se sídlem ve třetí zemi.

Je-li dodáno zboží bez jeho přepravy, je místo plnění vždy v té zemi, ve které k dodání zboží dochází. Přičemž dodáním zboží se pro účely zákona o DPH dle ustanovení § 13 odst. 1 rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník. Je-li zboží dodáváno v tuzemsku (tzn., v tuzemsku přechází právo nakládat se zbožím jako vlastník z prodávajícího na kupujícího), je místem plnění tohoto dodání tuzemsko. V případě, že zboží nepodléhá režimu přenesení daňové povinnosti, uplatní daň na výstupu dodavatel.

Příklad

Zboží je prodáváno českým supermarketem, plátcem, rakouskému zákazníkovi v českém obchodě. V daném obchodě zákazník zboží zaplatí a supermarket mu zboží předá. Tímto je rakouskému zákazníkovi dodáno v tuzemsku zboží českým plátcem. Místo plnění tohoto dodání je v České republice. Supermarket uplatní na dodávané zboží tuzemskou daň na výstupu.

Příklad

Česká firma A má v Německu sklad svých výrobků, ze kterého prodává výrobky svým zákazníkům v Německu. Z tohoto důvodu je firma A registrována k dani v Německu. Firma A ve svém německém skladu prodá zboží firmě se sídlem v Německu. Místem plnění je Německo. Česká firma A danou transakci vykáže jako lokální německé dodání zboží ve svém německém DPH přiznání a uplatní německou daň na výstupu dle německého zákona o DPH.