

**P
O
R
A
D
C
E**

9

DPH

*zákon po novelách
s komentářem*

2024
29. ročník



Vydali jsme

PORADCE

29. ročník – 2024/9

legislativa

■ ZÁKON O DANI Z PŘIDANÉ HODNOTY

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty s komentářem2

ING. VÁCLAV BENDA

ČÁST PRVNÍ ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ

- OBECNÁ USTANOVENÍ
- UPLATŇOVÁNÍ DANĚ
- ZVLÁŠTNÍ REŽIMY
- REŽIM PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI
- SPRÁVA DANĚ V TUZEMSKU

ČÁST DRUHÁ PŘECHODNÁ, ZRUŠOVACÍ A ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ

- PŘÍLOHY K ZÁKONU

■ **NAŘÍZENÍ VLÁDY č. 361/2014 Sb., o stanovení dodání zboží nebo poskytnutí služby pro použití režimu přenesení daňové povinnosti** s komentářem 306

ING. VÁCLAV BENDA

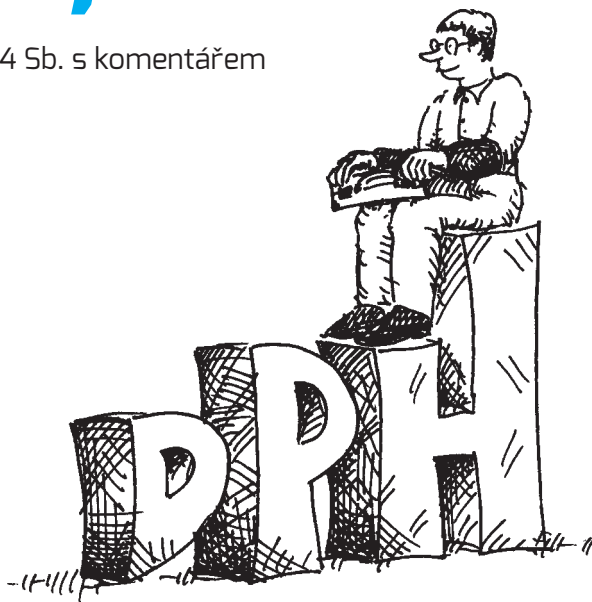
■ **VYHLÁŠKA č. 457/2020 Sb., o formulářových podáních pro daň z přidané hodnoty** s komentářem 309

ING. VÁCLAV BENDA

Zákon o dani z přidané hodnoty

Zákon č. 235/2004 Sb. s komentářem

Ing. Václav Benda



Daň z přidané hodnoty tvoří jeden z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu. Platí ji všichni při nákupu většiny zboží a služeb, proto se jí také někdy říká univerzální daň nebo též všestranná daň. Princip této daně je v tom, že dodavatel, pokud je registrován jako plátcе, musí odvést z obchodu část hodnoty, pokud je tento obchod předmětem daně. Naopak odběratel si za jistých podmínek může zažádat o vrácení daně, kterou při obchodu dodavateli (plátcі) zaplatil. Je to typ nepřímé daně, protože není možné dopředu jednoznačně určit daňového poplatníka, tedy osobu, která bude v konečné fázi daň platit. Definována může být pouze osoba, která konkrétní nepřímou daň odvádí státu, tedy plátcе daně. Daň z přidané hodnoty patří mezi daně, u kterých dochází často ke změnám právní úpravy. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále je zákon o DPH) je komplikovaný a spletitý. Potřebujete se dozvědět víc o DPH nebo o změnách od 1. 1. 2024? Jak se mění od 1. 1. 2024 sazby daně u zboží a služeb? Jak po změnách od 1. 1. 2024 postupovat při uplatnění odpočtu u osobního automobilu? Kdo bude mít povinnost vést evidenci o přeshraničních platbách a jejich příjmech? Vše vám vysvětlíme v komentáři.

Od 1. 1. 2023 nabyla účinnosti novela zákona o DPH, která je součástí zákona č. 366/2022 Sb. Touto novelou byl zvýšen limit obratu pro povinnou registraci plátce daně a provedeny dílčí změny v ustanoveních, která upravují podávání kontrolních hlášení. Od 23. 9. 2023 nabyla účinnosti novela zákona o DPH, která je součástí zákona č. 285/2023 Sb., kterým se mění insolvenční zákon a další související zákony. Touto novelou byly provedeny dílčí změny v návaznosti na novelu insolvenčního zákona zejména v § 42 zákona o DPH a v některých dalších navazujících ustanoveních.

V návaznosti na nový stavební zákon byl v roce 2021 schválen navazující **zákon č. 284/2021 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím stavebního zákona (dále jen změnový zákon)**. V části třicáté šesté tohoto změnového zákona je uvedena i změna zákona o DPH, která měla původně stejně jako nový stavební zákon nabýt účinnosti od 1. 7. 2023. V první polovině roku 2023 však byla provedena novelizace nového stavebního zákona a v souvislosti s ní byla posunuta jeho účinnost až od 1. 1. 2024. Od tohoto data nabývá účinnosti také změnový zákon, jehož součástí je novela zákona o DPH, kterou jsou provedeny dílčí změny v návaznosti na nový stavební zákon v § 48, § 56 a § 56a zákona o DPH.

Od 1. 1. 2024 nabývá účinnosti krátká **novela zákona o DPH, která je součástí zákona č. 432/2022 Sb.** Jedná se o zákon, kterým se mění zákon o provozu vozidel na pozemních komunikacích a další související zákony. Novelou zákona o DPH se upřesňuje **definice osobního automobilu pro účely DPH**, a to ve vazbě na novelu zákona o provozu vozidel na pozemních komunikacích. Věcně se vymezení osobního automobilu pro účely zákona o DPH nezmění.

Od 1. 1. 2024 nabývá účinnosti novela zákona o DPH, která je součástí zákona č. 349/2023 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů. Touto novelou jsou provedeny zejména **změny týkající se sazeb DPH** a dále se touto novelou **omezuje odpočet daně u vybraných osobních automobilů**.

Od 1. 1. 2024 nabývá účinnosti zákon č. 417/2023 Sb., kterým se mění zákon o DPH a další související zákony. Tímto zákonem se do zákona o DPH promítá změna směrnice o DPH, kterou se zavádějí pro členské státy požadavky na poskytovatele platebních služeb. Z této novely vyplývá pro **poskytovatele platebních služeb povinnost vést evidenci o přeshraničních platbách a jejich příjmech**.

Od 1. 1. 2024 nabyla účinnosti také krátká novela zákona o DPH, která je součástí **zákona č. 469/2023 Sb., kterým se mění energetický zákon**. Touto novelou je provedena změna § 21 odst. 4 písm. b) zákona o DPH, ve kterém jsou stanovena pravidla pro stanovení dne uskutečnění zdanitelného plnění při dodání energií a poskytnutí navazujících služeb a také u vodného a stočného. **Den uskutečnění zdanitelného plnění je při dodání energií nově vázán na vystavení vyúčtovacího dokladu u vodného a stočného na zjištění skutečné spotřeby**.

Od 1. 1. 2024 nabyla účinnosti také **vyhláška č. 368/2023 Sb., kterou se mění vyhláška č. 457/2020 Sb., o formulářových podáních pro daň z přidané hodnoty** (dále jen formulářová vyhláška). Touto vyhláškou byl aktualizován vzor tiskopisu daňového přiznání a do příloh této vyhlášky doplněn vzor tiskopisu kontrolního hlášení a vzor oznámení CESOP (Centrální elektronický systém platebních informací).

ČÁST PRVNÍ	ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ	6
HLAVA I	OBEČNÁ USTANOVENÍ§	1–4b..... 6
HLAVA II	UPLATŇOVÁNÍ DANĚ.....	20
Díl 1	Daňové subjekty.....§	5–6l..... 20
Díl 2	Místo plnění.....	29
Oddíl 1	Stanovení místa plnění při dodání zboží.....§	7–8a..... 29
Oddíl 2	Stanovení místa plnění při poskytnutí služby.....§	9–10i..... 33
Oddíl 3	Stanovení místa plnění při pořízení zboží z jiného členského státu.....§	11..... 43
Oddíl 4	Stanovení místa plnění při dovozu zboží.....§	12..... 44
Díl 3	Vymezení plnění.....§	13–20..... 44
Díl 4	Uskutečnění plnění a vznik povinnosti daň přiznat nebo zaplatit.....§	20a–25..... 62
Díl 5	Daňové doklady.....	71
Oddíl 1	Obecná ustanovení o daňových dokladech.....§	26..... 71
Oddíl 2	Vystavování daňových dokladů.....§	27–28..... 72
Oddíl 3	Náležitosti daňových dokladů.....§	29–29a..... 74
Oddíl 4	Zjednodušený daňový doklad.....§	30–30a..... 76
Oddíl 5	Zvláštní daňové doklady.....§	31–32a..... 77
Oddíl 6	Daňové doklady při dovozu a vývozu zboží.....§	33–33a..... 79
Oddíl 7	Zajištění věrohodnosti původu, neporušenosti obsahu a čitelnosti daňových dokladů.....§	34..... 80
Oddíl 8	Uchovávání daňových dokladů.....§	35–35a..... 81
Díl 6	Základ daně a výpočet daně, oprava základu daně a oprava výše daně.....	83
Oddíl 1	Základ daně a výpočet daně.....§	36–41..... 83
Oddíl 2	Oprava základu daně a oprava výše daně.....§	42–45..... 92
Oddíl 3	Oprava základu daně v případě nedobytné pohledávky...§	46–46g..... 98
Díl 7	Sazby daně.....§	47–50... 109
Díl 8	Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně.....§	51–62... 116
Díl 9	Osvobození od daně s nárokem na odpočet daně.....§	63–71k... 131
Díl 10	Odpočet daně.....§	72–79e... 150
Díl 11	Vracení daně.....§	80–86a... 176
Díl 12	Prodej zboží za ceny bez daně z přidané hodnoty.....§	87... 195
HLAVA III	ZVLÁŠTNÍ REŽIMY§	88–92... 196
HLAVA IV	REŽIM PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI	205
Díl 1	Obecná ustanovení.....§	92a... 205
Díl 2	Trvalé použití režimu přenesení daňové povinnosti.....§	92b–92ea... 207
Díl 3	Dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti...§	92f–92g... 208
Díl 4	Závazné posouzení.....§	92h–92i... 209

HLAVA V	SPRÁVA DANĚ V TUZEMSKU	210
Díl 1	Obecná ustanovení o správě daně.....§	93–109b... 210
Díl 2	Zvláštní režim při dovozu zboží nízké hodnoty.....§	109c–110... 245
Díl 3	Zvláštní režim jednoho správního místa	247
Oddíl 1	Základní ustanovení	110a–110c... 247
Oddíl 2	Obecná ustanovení o správě daně ve zvláštním režimu jednoho správního místa v tuzemsku.....§	110d–110j... 250
Oddíl 3	Zvláštní ustanovení o správě daně ve zvláštním režimu jednoho správního místa v tuzemsku jako státě identifikace.....	253
Pododdíl 1	Podmínky použití jednotlivých režimů.....§	110k–110n... 253
Pododdíl 2	Podání.....§	110o... 255
Pododdíl 3	Registrace osoby uskutečňující vybraná plnění.....§	110p–110t... 257
Pododdíl 4	Registrace zprostředkovatele.....§	110u–110za... 260
Pododdíl 5	Daňové přiznání a placení daně	§110zb–110zh .. 263
Oddíl 4	Zvláštní ustanovení o správě daně ve zvláštním režimu jednoho správního místa v tuzemsku jako státě spotřeby.....§	110zi–110zu... 265
Oddíl 5	Zvláštní ustanovení o správě daně po zrušení registrace ve zvláštním režimu jednoho správního místa.....§	110zv–110zy... 270
Díl 4	Evidence o přeshraničních platbách a jejich příjemcích...§	110zz–110zzj .. 271
ČÁST DRUHÁ	PŘECHODNÁ, ZRUŠOVACÍ A ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ	111–113... 277

Přílohy k zákonu

Příloha č. 1	Seznam plnění, při jejichž provádění se subjekty, které vykonávají veřejnou správu, považují za osoby povinné k dani	293
Příloha č. 2	Seznam služeb podléhajících snížené sazbě daně	293
Příloha č. 2a	zrušena	
Příloha č. 3	Seznam zboží podléhajícího snížené sazbě daně.....	298
Příloha č. 3a	zrušena	
Příloha č. 4	Umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti.....	302
Příloha č. 5	Seznam zboží, u kterého se při dodání použije režim přenesení daňové povinnosti.....	303
Příloha č. 6	Seznam dodání zboží nebo poskytnutí služeb, při nichž se použije režim přenesení daňové povinnosti, stanoví-li tak vláda nařízením	305

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., nálezu ÚS č. 54/2009 Sb. (úplné znění č. 85/2008 Sb.), zákona č. 87/2009 Sb., zákona č. 281/2009 Sb., zákona č. 362/2009 Sb., zákona č. 489/2009 Sb. (úplné znění č. 36/2010 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. 458/2011 Sb., zákona č. 18/2012 Sb., zákona č. 167/2012 Sb., zákona č. 333/2012 Sb., zákona č. 500/2012 Sb., zákona č. 502/2012 Sb., zákona č. 241/2013 Sb., zákonného opatření 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 ÚS 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., zákona č. 609/2020 Sb., zákona č. 284/2021 Sb., zákona č. 355/2021 Sb., zákona č. 363/2021 Sb., zákona č. 371/2021 Sb., zákona č. 93/2022 Sb., zákona č. 366/2022 Sb., zákona č. 432/2022 Sb., zákona č. 251/2023 Sb., zákona č. 285/2023 Sb., **zákona č. 285/2023 Sb., zákona č. 349/2023 Sb., zákona č. 417/2023 Sb. a zákona č. 469/2023 Sb.**

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 obecně vymezen předmět úpravy zákona. Vyplyvá z něj, že v souladu s předpisy EU upravuje daň z přidané hodnoty.

V poznámce pod čarou č. 1, na kterou § 1 odkazuje, je uvedena především směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (směrnice o DPH) a také další směrnice, kterými byla tato základní směrnice o DPH novelizována.

Novelou zákona o DPH se s účinností od 1. 1. 2024 do této poznámky doplňuje další smě-

¹⁾ Poznámky jsou uvedeny na str. 291.

nice, kterou se mění směrnice o DPH. Jedná se o směrnici Rady 2022/542, kterou se mění směrnice o DPH, pokud jde o sazby daně z přidané hodnoty a směrnici Rady 2020/284, kterou se mění směrnice o DPH, pokud jde o zavedení určitých požadavků na poskytovatele platebních služeb.

§ 2

Předmět daně

(1) Předmětem daně je

- 1) dodání zboží za úplatou osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění v tuzemsku,
- 2) poskytnutí služby za úplatou osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění v tuzemsku,
- 3) 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 úplatou 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.

k omentář k § 2

Z § 2 vyplývá základní vymezení předmětu daně. Podle **odstavce 1 písm. a)** je předmětem daně **dodání zboží**, pokud je uskutečňuje za úplatu osoba povinná k dani, která jedná jako taková, tj. jako osoba povinná k dani uskutečňující ekonomickou činnost. Nadále se přitom musí jednat o dodání zboží s místem plnění v tuzemsku. Vymezení pojmu zboží pro účely DPH přitom vyplývá z § 4 odst. 2 písm. a) zákona o DPH.

Za obdobných podmínek, za kterých je předmětem daně dodání zboží, je podle písmene b) předmětem daně poskytnutí služby. Poskytnutí služby je předmětem daně, je-li poskytnuta za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, a místo plnění je podle stanovených pravidel v tuzemsku.

Podle písmene c) je předmětem daně pořízení zboží z jiného členského státu. **Pořízení zboží z jiného členského státu je předmětem daně, pokud je uskutečněno za úplatu s místem plnění v tuzemsku**, a to osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, tj. jako osoba povinná k dani, nebo právnickou osobou nepovinnou k dani. Jestliže se jedná o pořízení nového dopravního prostředku, který je definován mezi základními pojmy, je toto pořízení předmětem daně vždy, tj. i v případě, že pořizovatelem je osoba nepovinná k dani, např. občan.

Pojem „**osoba nepovinná k dani**“, který se objevuje jak v § 2, tak i v dalších ustanoveních upravujících zejména pravidla pro určení místa plnění při poskytování služeb, je prakticky legislativní zkratkou opisného pojmu „osoba, která není osobou povinnou k dani“. Osobou nepovinnou k dani je tedy prakticky právnická či fyzická osoba, která není osobou povinnou k dani, ve smyslu jejího vymezení v § 5 odst. 1 zákona o DPH, tj. osoba, která neprovádí žádnou ekonomickou činnost ve smyslu zákona o DPH.

Podle písmene d) je předmětem daně dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku, kterým se rozumí především dodání zboží do tuzemska

ze třetích zemí mimo EU. Předmětem daně je přitom za splnění stanovených podmínek jak tzv. obchodní, tak i neobchodní dovoz zboží.

V odstavci 2 se vymezuje, že zdanitelnými plněními jsou pouze ta plnění, která jsou předmětem daně a nejsou osvobozena od daně, tj. podléhají příslušné sazbě daně. Z toho vyplývá, že plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně ani plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně nejsou podle zákona o DPH zdanitelnými plněními. Zdanitelná plnění je přitom třeba chápat jako podmnožinu uskutečněných plnění, jak jsou vymezena v § 4 odst. 1 písm. e) zákona o DPH.

§ 2a

Vynětí z předmětu daně

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

- a) by v tuzemsku bylo osvobozeno od daně podle § 68 odst. 1 až 10, nebo
- b) je v členském státě zahájení odeslání nebo přepravy tohoto zboží předmětem daně s použitím

1. zvláštního režimu pro obchodníky s použitým zbožím, uměleckými díly, sběratelskými předměty a starožitnostmi,
2. přechodného režimu pro použité dopravní prostředky, nebo
3. zvláštního režimu pro prodej veřejnou dražbou.

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

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

režim daňového paušálu pro zemědělce, nebo

5. právnickou osobou nepovinnou k dani.

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

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

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

k omentář k § 2a

Z § 2a vyplývá vynětí z předmětu daně při pořízení zboží z jiného členského státu.

V odstavci 1 jsou uvedeny případy, kdy není pořízení zboží z jiného členského státu předmětem daně, a to bez ohledu na osobu, která pořízení zboží uskutečňuje. Z písmene a) vyplývá, že předmětem daně není pořízení zboží z jiného členského státu, pokud by dodání tohoto zboží v tuzemsku bylo osvobozeno od daně podle § 68 odst. 1 až 10. Podle písmene b) **není předmětem daně při pořízení zboží z jiného členského státu, a to ve vazbě na směrnici o DPH, dodání zboží ve zvláštním režimu ziskové přírůžky pro obchodníky s použitým zbožím**, uměleckými díly, sběratelskými předměty a starožitnostmi, v přechodném režimu pro použité dopravní prostředky či ve zvláštním režimu pro prodej veřejnou dražbou.

Tyto volitelné režimy sice český zákon o DPH nepoužívá, avšak vzhledem k tomu, že v ustanovení § 2a se jedná o režim použitý v členském státě, ze kterého bylo zboží, které je předmětem pořízení, odesláno nebo přepraveno, je třeba tyto režimy při pořízení zboží z jiného členského státu v tomto ustanovení zohlednit.

Odstavec 2 navazuje prakticky na § 6g zákona o DPH, který upravuje pravidla pro registraci osob povinných k dani, které nejsou plátcem; a právnických osob nepovinných k dani, jako identifikovaných osob.

Podle tohoto odstavce není pořízení zboží z jiného členského státu předmětem daně, pokud je uskutečněno některou z osob uvedených v písmeni b) a celková hodnota zboží

pořízeného touto osobou nepřesáhla v běžném ani bezprostředně předcházejícím kalendářním roce částku 326 000 Kč.

Toto pravidlo se vztahuje zejména na osobu povinnou k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem, protože nepřekročila limit obrátu ani se nestala plátcem z jiného důvodu, dále se vztahuje na osvobozenou osobu, která není plátcem. Podle § 4 odst. 1 písm. m) zákona o DPH se jedná o osobu povinnou k dani se sídlem nebo provozovnou v jiném členském státě, která je v tomto jiném členském státě osobou s obdobným postavením jako v tuzemsku osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem. **Dále se toto pravidlo vztahuje také na osobu povinnou k dani, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně**, která nemůže být vzhledem k tomu podle § 6 odst. 1 zákona o DPH plátcem.

Dále se toto pravidlo vztahuje také na osobu povinnou k dani, na kterou se vztahuje společný režim daňového paušálu pro zemědělce podle směrnice o DPH. Tento zvláštní režim sice Česká republika nevyužívá, ale tato varianta by mohla nastat v případě, kdy by pořízení zboží z jiného členského státu v tuzemsku uskutečnila osoba povinná k dani, která je usazena v jiném členském státě, ve kterém se tento režim uplatňuje. Toto pravidlo se prakticky vztahuje na právnickou osobu nepovinnou k dani, tj. právnickou osobu, která neuskutečňuje žádné ekonomické činnosti.

Z odstavce 3 vyplývá, že do celkové hodnoty pořízeného zboží podle předchozího odstavce 2 písm. a), tj. do částky 326 000 Kč, se nezahrnuje hodnota pořízeného nového dopravního prostředku, zboží, které je předmětem spotřební daně, a zboží uvedeného v odstavci 1.

Podle odstavce 4 se odstavce 1 a 2 **nepoužijí v případě pořízení zboží, které je předmětem spotřební daně, a dodání nového dopravního prostředku**. V těchto případech je pořízení takového zboží vždy předmětem daně.

§ 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.

k omentář k § 2b

Z § 2b vyplývá volba předmětu daně při pořízení zboží z jiného členského státu. Podle tohoto ustanovení se osoba, která uskutečňuje pořízení zboží z jiného členského státu, které není předmětem daně podle předchozího § 2a odst. 2 zákona o DPH, může rozhodnout, že toto pořízení je předmětem daně. V případě využití této možnosti se poté na tuto osobu nevztahuje vynětí z předmětu daně podle § 2 odst. 2, a to do konce kalendářního roku bezprostředně následujícího po kalendářním roce, ve kterém tuto volbu učinila.

Osoba, která tuto možnost využije a která není identifikovanou osobou, se jí stává ke dni pořízení tohoto zboží, jak vyplývá z § 6g zákona o DPH, případně se může stát identifikovanou osobou dobrovolně podle § 6k, jak je vysvětleno v dalším textu.

§ 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 Büssingen,
- 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.

k omentář k § 3

V § 3 je vymezena ve vazbě na směrnici o DPH územní působnost zákona, tj. vlastně „daňové území EU“, na které se vztahují pravidla stanovená tímto zákonem.

V odstavci 1 jsou vymezeny základní pojmy potřebné pro vymezení územní působnosti zákona o DPH platného pro Českou republiku. Podle písmene a) se tuzemskem rozumí území České republiky. Podle písmene b) se členským státem rozumí členský stát Evropské unie, tj. včetně České republiky, s výjimkou jeho území, na která se vztahuje Smlouva o Evropské unii a Smlouva o fungování Evropské unie. Podle písmene c) se jiným členským státem rozumí členský stát, s výjimkou tuzemska, tj. s výjimkou České republiky. Tento pojem byl zaveden k odlišení státu, který je členským státem Evropské unie, ale který není Českou republikou. Podle písmene d) se třetí zemí rozumí území mimo Evropskou unii. Po vystoupení z Evropské unie je třetí zemí také Velká Británie. Speciální úprava platí při obchodování se zbožím pro území Severního Irska, jak je podrobněji vysvětleno v dalším textu v komentářích k § 16 a § 64 zákona o DPH.

Podle písmene e) se územím Evropské unie rozumí souhrn území členských států, jak jsou vymezena v písmenu b). Za území Evropské unie se pro účely zákona o DPH nepovažují území uvedená v dalším odstavci 2.

Z odstavce 2 vyplývá, která území se pro účely DPH nepovažují za území členského státu EU, tj. pro účely DPH se považují za třetí zemi.

*Jedná se např. o Kanárské ostrovy nebo o francouzské zámořské departmenty, ostrov Helgoland, Ceutu a Melillu a další vyjmenovaná území se specifickým postavením z hlediska celních a daňových předpisů. V **odstavci 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 není považováno za vývoz zboží, ale za dodání zboží do jiného členského státu. Jedná se např. o území Monackého knížectví.*

§ 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) uskutečněným plněním dodání zboží nebo poskytnutí služby za úplatou osobou povinnou k dani, která jedná jako taková,
- f) osobou registrovanou k dani osoba, které bylo přiděleno daňové identifikační číslo pro účely daně z přidané hodnoty v rámci obchodování mezi členskými státy,
- g) zahraniční osobou osoba povinná k dani, která nemá na území Evropské unie sídlo ani provozovnu,
- h) u fyzické osoby
 - 1. bydlištěm adresa vedená v základním registru obyvatel nebo v jiné obdobné evidenci, anebo adresa, kterou fyzická osoba uvedla správci daně, pokud neexistuje důkaz, že tato adresa neodpovídá skutečnosti,
 - 2. místem, kde se obvykle zdržuje, místo, kde fyzická osoba obvykle žije z důvodu osobních nebo profesních vazeb; má-li tato osoba profesní vazby v jiné zemi, než ve které má své osobní vazby, je místo, kde se fyzická osoba obvykle zdržuje, určeno osobními vazbami,
 - 3. místem pobytu bydliště, nebo místo, kde se obvykle zdržuje,
- i) sídlem u osoby povinné k dani adresa místa jejího vedení, kterým se rozumí místo, kde jsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se řízení osoby povinné k dani, popřípadě místo, kde se schází její vedení; nemá-li fyzická osoba místo svého vedení, rozumí se sídlem u této osoby místo jejího pobytu,
- j) provozovnou organizační složka osoby povinné k dani, která může uskutečňovat dodání zboží nebo poskytnutí služby, neboť je dostatečně stálá a má vhodné personální a technické zdroje,
- k) zbožím, které je předmětem spotřební daně, zboží, které je předmětem některé ze spotřebních daní, předmětem daně z pevných paliv nebo předmětem daně ze zemního plynu a některých dalších plynů, s výjimkou plynu dodávaného prostřednictvím přepravní nebo distribuční soustavy nacházející se na území Evropské unie anebo jakékoli sítě k takové soustavě připojené,

- l) osobou neusazenou v tuzemsku osoba povinná k dani, která
 - 1. nemá sídlo v tuzemsku,
 - 2. skutečné zdanitelné plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku a
 - 3. v tuzemsku nemá provozovnu nebo v tuzemsku má provozovnu, která se tohoto plnění neúčastní,
- m) osvobozenou osobou osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v jiném členském státě, která je v tomto státě osobou s obdobným postavením jako v tuzemsku osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem,
- n) provozovatelem elektronického rozhraní osoba povinná k dani, která za použití elektronického rozhraní, zejména elektronického tržiště, platformy, portálu nebo obdobného prostředku, usnadňuje dodání zboží nebo poskytnutí služby podle přímo použitelného předpisu Evropské unie, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici o společném systému daně z přidané hodnoty⁷⁶).

(2) Zbožím se pro účely tohoto zákona rozumí

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

(3) Za zboží se dále považují

 - a) bankovky a mince české měny při jejich dodání výrobcem České národní banky, 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 přepočtení jejich nominální hodnoty na českou měnu podle směnného kurzu vyhlášeného Českou národní bankou,
 - c) cenné papíry při jejich dodání výrobcem emitentovi v tuzemsku, nebo při jejich pořízení z jiného členského státu nebo jejich dovozu a vývozu jako výrobku.

(4) Pro účely tohoto zákona se dále rozumí

 - a) dopravním prostředkem vozidlo, jiný prostředek nebo zařízení, které jsou určeny k přepravě osob nebo zboží z jednoho místa na jiné a které jsou obvykle konstruované pro použití k přepravě a mohou k ní být skutečně použity; za dopravní prostředek se nepovažuje vozidlo, které je trvale znehybněno, ani kontejner,
 - b) novým dopravním prostředkem
 - 1. motorové pozemní vozidlo s obsahem válců větším než 48 cm³ nebo s výkonem větším než 7,2 kW, pokud bylo dodáno do 6 měsíců ode dne prvního uvedení do provozu nebo má najeto méně než 6 000 km,
 - 2. loď delší než 7,5 m, pokud byla dodána do 3 měsíců ode dne prvního uvedení do provozu nebo má najeto méně než 100 hodin, s výjimkou námořních lodí užívaných k obchodní, průmyslové, rybářské nebo 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; hmotný majetek přenechaný k užití na základě smlouvy, pokud je ujednáno a ke dni uzavření této smlouvy je zřejmé, že vlastnické právo k užívanému hmotnému majetku bude za obvyklých okolností převedeno na jeho uživatele, se pro účely daně z přidané hodnoty považuje za dlouhodobý majetek uživatele,
 - 2. odpisovaným nehmotným majetkem podle právních předpisů upravujících účetnictví,

3. pozemkem, který je dlouhodobým hmotným majetkem podle právních předpisů upravujících účetnictví^{7d)}; pozemek přenechaný k užití na základě smlouvy, pokud je ujednáno, že vlastnické právo k užívanému pozemku bude převedeno na jeho uživatele, se pro účely daně z přidané hodnoty považuje za dlouhodobý majetek uživatele, nebo
4. technickým zhodnocením podle zákona upravujícího daně z příjmů v případě technického zhodnocení hmotného majetku, nebo technickým zhodnocením podle právních předpisů upravujících účetnictví v případě technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku,
- e) dlouhodobým majetkem vytvořeným vlastní činností dlouhodobý majetek, který plátce v rámci svých ekonomických činností vyrobil, postavil nebo jinak vytvořil; technické zhodnocení podle písmene d) bodu 4 se považuje za samostatný dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností,
- f) osobním automobilem dopravní prostředek, který má v **registru silničních vozidel** zapsanou kategorii M1 nebo M1G; pokud zápis kategorie chybí, vymezuje se tato kategorie zvláštním právním předpisem^{4a)},
- g) nájmem také podnájem, pacht a podpacht; nájmem se rozumí také zřízení, trvání nebo zánik věcného břemene zřízeného k nemovité věci, pokud jsou naplněny znaky nájmu,
- h) přepravou zboží také přeprava peněz a cenných papírů.
- i) dodáním zboží s instalací nebo montáží dodání zboží spojené s instalací nebo montáží osobou povinnou k dani, která zboží dodává, nebo jí zmocněnou třetí osobou,
- j) dodáním zboží soustavami nebo sítěmi
 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) prodeje zboží na dálku do členského státu ukončení odeslání nebo přepravy zboží,
 - b) dodání zboží s instalací nebo montáží v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží,
 - c) dodání zboží na palubě lodi, letadla nebo vlaku během přepravy osob uskutečněné na území Evropské unie,
 - d) dodání zboží soustavami nebo sítěmi,
 - e) uskutečnění plnění osvobozeného od daně podle § 64, 66 nebo 68, nebo obdobně osvobozeného od daně podle právního předpisu členského státu zahájení odeslání nebo přepravy zboží,
 - f) poskytnutí služby pro osobu povinnou k dani, zahrnující práce na zboží fyzicky uskutečněné v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží za podmínky, že zboží po provedení prací je vráceno zpět osobě povinné k dani do členského státu, ze kterého bylo zboží původně odesláno nebo přepraveno,
 - g) přechodného užití zboží v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží pro účely poskytnutí služby osobou povinnou k dani, nebo
 - h) přechodného užití zboží na dobu nepřekračující 24 měsíců na území členského státu, ve kterém by se na dovoz stejného zboží ze třetí země pro přechodné užití vztahoval celní režim dočasného 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 euro.

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

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

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

k omentář k § 4

V § 4, v němž byla provedena změna novelou zákona s účinností od 1. 1. 2024 v návaznosti na změnu zákona o provozu vozidel na pozemních komunikacích, jsou vymezeny nejdůležitější základní pojmy pro účely zákona o DPH.

V odstavci 1 jsou prakticky vymezeny nejčastěji používané pojmy v dalších ustanoveních zákona o DPH.

V písmeni a) je definován pojem úplata, jako jeden z pojmů, který je využit v zákoně o DPH, např. při vymezení předmětu daně, v definici obratu nebo při stanovení povinnosti přiznat daň. Úplatou se pro účely DPH rozumí podle bodu 1 částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžitých plnění, které jsou poskytnuty v přímé souvislosti s plněním.

Pojem peněžní prostředek je přitom třeba chápat ve smyslu § 2 odst. 1 písm. c) zákona č. 284/2009 Sb., o platebním styku, ve znění pozdějších předpisů, podle něhož se peněžními prostředky rozumí bankovky, mince, bezhotovostní peněžní prostředky a elektronické peníze. Nadále platí, že úplata může být poskytnuta i v nepeněžním plnění, tj. ve formě zboží nebo služby.

Podle bodu 2 je součástí úplaty také dotace k ceně, kterou se rozumějí 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.

DŮLEŽITÉ

Za dotaci k ceně se nepovažují zejména dotace k výsledku hospodaření a na pořízení dlouhodobého hmotného a dlouhodobého nehmotného majetku. Dotací k ceně je např. dotace, kterou jako finanční kompenzaci dostávají ze státního rozpočtu přepravci, kteří poskytují na základě rozhodnutí vlády vybraným skupinám cestujících slevy na jízdném.

Jednotkovou cenou, která je povinnou náležitostí daňového dokladu, se podle písmene b) rozumí cena za jednotku množství zboží. V případě služeb, kdy může být stanovení jednotkové ceny problematické, je možno za jednotkovou cenu považovat celkovou sjednanou cenu.

Daní na výstupu se podle písmene c) rozumí daň uplatněná plátcem za zdanitelné plnění, a to jak plátcem uskutečněné, tak i případně plát-

cem přijaté, nebo z přijaté úplaty, která se vztahuje k tomuto plnění.

■ **Nadměrný odpočet**

Podle písmene d) se nadměrným odpočtem rozumí daň odpovídající rozdílu mezi daní na výstupu a odpočtem daně za příslušné zdaňovací období v případě, že daň na výstupu je nižší než odpočet daně.

Uskutečněným plněním se podle písmene e) rozumí dodání zboží nebo poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, tj. jako osoba povinná k dani. Uskutečněným plněním jsou prakticky zdanitelná plnění, osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně i s nárokem na odpočet daně a také plnění s místem plnění mimo tuzemsko.

Osobou registrovanou k dani se podle písmene f) rozumí osoba, které bylo přiděleno daňové identifikační číslo pro účely DPH v rámci obchodování mezi členskými státy. Uvedené vymezení se vztahuje i na tuzemské daňové subjekty, tj. plátce a identifikované osoby. Znamená to, že i tyto osoby jsou osobami registrovanými k dani ve smyslu tohoto písmene, a nejen osoby registrované k dani v jiném členském státě. Do této kategorie již nepatří po vystoupení z Velké Británie z EU osoby povinné k dani se sídlem v této zemi, s výjimkou osob povinných k dani se sídlem v Severním Irsku, které se prakticky pro účely obchodování se zbožím chápou obdobně jako osoby registrované k dani v jiném členském státě.

Podle písmene g) se zahraniční osobou rozumí osoba povinná k dani, **kteřá nemá na území EU sídlo ani provozovnu. Pojem zahraniční osoba se tedy pro účely DPH vztahuje pouze na osoby povinné k dani.**

V písmeni h) je ve smyslu prováděcího nařízení Rady (EU) č. 282/2011 (dále jen prováděcí nařízení ke směrnici o DPH) **vymezeno místo pobytu u fyzické osoby. Tímto místem může být bydliště nebo místo, kde se obvykle tato osoba zdržuje.**

Bydlištěm se přitom rozumí adresa fyzické osoby uvedená v registru obyvatel či adresa, kterou fyzická osoba uvedla správci daně. Místem, kde se fyzická osoba obvykle zdržuje, se rozumí místo, kde fyzická osoba obvykle žije z důvodu osobních nebo profesních vazeb.

Důležité pro uplatnění DPH v souladu s předpisy EU je, že má-li tato osoba profesní vazby v jiné zemi, než ve které má své osobní vazby, je místo, kde se obvykle zdržuje, určeno osobními vazbami.

■ **Sídlem**

se podle písmene i) u osoby povinné k dani rozumí v souladu s předpisy EU 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. Pokud nemá fyzická osoba místo svého vedení, rozumí se sídlem u této osoby místo jejího pobytu ve smyslu předchozí definice. Definice sídla se tedy vztahuje jak na právnícké, tak i na fyzické osoby.

■ **Provozovnou**

se podle písmene j) rozumí 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. Do vymezení tohoto pojmu se promítají příslušné články prováděcího nařízení ke směrnici o DPH. Toto prováděcí nařízení v podstatě rozlišuje dva typy provozoven, a to provozovnu poskytovatele plnění a provozovnu příjemce plnění.

Provozovnu poskytovatele plnění prováděcí nařízení vymezuje pro účely určitých pravidel pro stanovení místa plnění u služeb a pro účely určení osoby povinné přiznat daň u přeshraničních plnění. Provozovna poskytovatele plnění je tedy prakticky definována v souladu s předpisy EU v tomto písmeni.

Provozovnu příjemce plnění definuje prováděcí nařízení pro stanovení místa plnění u služeb poskytnutých provozovně osoby povinné k dani, jak je vysvětleno v komentáři k § 9 odst. 1 zákona o DPH v dalším textu.

V písmeni k) se v souladu se směrnicí o DPH definuje zboží, které je předmětem spotřební daně. V souladu s touto směrnicí se za zboží, které je předmětem spotřební daně, pro účely zákona o DPH považuje i zboží, které je předmětem daně z plynu a daně z pevných paliv, s výjimkou plynu dodávaného prostřednictvím přepravní nebo distribuční soustavy nacházející se na území Evropské unie anebo jakékoli sítě k takové soustavě připojené.

■ Osoba neusazená v tuzemsku

V písmeni l) je definována osoba neusazená v tuzemsku. Vymezení osoby neusazené v tuzemsku vychází z prováděcího nařízení ke směrnici o DPH. Touto osobou se obecně rozumí osoba povinná k dani, která nemá sídlo, ani provozovnu v tuzemsku a která uskuteční zdanitelné plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.

Pokud má tato osoba v tuzemsku provozovnu, považuje se za osobu neusazenou k dani v tuzemsku, pokud se tato provozovna daného plnění neúčastní. Prakticky to znamená, že **osobou neusazenou v tuzemsku je i podnikatel např. se sídlem na Slovensku, který není v této zemi registrován jako plátcce daně, protože nepřekračuje limit obrátu pro povinnou registraci platný na Slovensku, ale je osobou povinnou k dani.**

V písmeni m) je definována osvobozená osoba. Touto osobou se rozumí 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, tj. nemá registraci plátce, protože nepřekračuje limit obrátu pro povinnou registraci.

V písmeni n) je vymezen pojem „**provozovatel elektronického rozhraní**“. Podle tohoto písmene se provozovatelem elektronického rozhraní rozumí osoba povinná k dani, která za použití elektronického rozhraní, zejména elektronického tržiště, platformy, portálu nebo obdobného prostředku, usnadňuje dodání zboží nebo poskytnutí služby ve smyslu příslušných článků prováděcího nařízení ke směrnici o DPH. **Pojmem „usnadňuje“ se přitom rozumí takové použití elektronického rozhraní, aby mohli příjemce a poskytovatel nebo dodavatel nabízející služby nebo zboží k prodeji prostřednictvím elektronického rozhraní navázat kontakt vedoucí k dodání zboží nebo poskytnutí služeb prostřednictvím tohoto rozhraní.** Jako usnadnění dodání zboží či poskytnutí služby nelze chápat situaci, kdy osoba povinná k dani, která provozuje elektronické rozhraní, nestanoví žádnou z podmínek, za nichž se prodej či poskytnutí služeb uskutečňuje, nepodílí se na účtování poplatku

příjemci, ani na objednání či doručení zboží či poskytnutí služeb. Jako usnadnění dodání zboží či poskytnutí služby se nechápe ani zajišťování určitých dílčích činností, jako je zpracování plateb v souvislosti s prodejem zboží nebo poskytnutím služeb, pořízení soupisu či inzerování nabízených zboží či služeb a pouhé přesměrování příjemců na jiná elektronická rozhraní.

■ Zboží

V odstavci 2 je ve vazbě na vymezení věci, které obsahuje občanský zákoník, vymezen pojem **zboží**.

Podle občanského zákoníku se věci dělí na hmotné a nehmotné a vzhledem k tomu, že hmotnou věcí je i nemovitá věc, **pojem „zboží“ pro účely DPH zahrnuje i nemovitou věc.**

Za zboží se přitom výslovně prohlašuje i nemovitá nehmotná věc, kterou je právo stavby. Zbožím pro účely zákona o DPH jsou i živá zvířata, lidské tělo a jeho části a také plyn, elektřina, teplo a chlad. Zvíře podle soukromoprávní úpravy není sice věcí, ale ustanovení o věcech se na něj použijí obdobně v rozsahu, ve kterém to neodporuje jeho povaze.

V případě lidského těla a jeho částí se podle soukromoprávní úpravy také nejedná o věc. Část lidského těla však musí být zahrnuta pod pojem zboží podle čl. 132 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH. Lidské tělo musí být zahrnuto podle právního nároku Ministerstva financí pod pojem zboží v souvislosti s jeho přepravou v rámci pohřebních služeb.

Zbožím nejsou peníze a cenné papíry. Pokud tedy nejsou peníze poskytovány jako protihodnota za dodání zboží nebo poskytnutí služby, není jejich poskytnutí považováno za zdanitelné plnění, s výjimkou případů, které stanoví odstavce 3. Úplatou za zdanitelné plnění tedy prakticky není poskytnutí peněz jako náhrady škody, přijatého pojistného plnění, přijaté sankce za nedodržení smluvních podmínek nebo přijaté dotace ze státního rozpočtu, územního rozpočtu nebo fondů EU, vyjma dotace k ceně.

■ Peníze a cenné papíry

Podle odstavce 3 písmene a) se za zboží považují bankovky a mince české měny při jejich dodání výrobcem České národní bance. Podle písmene b) se za zboží považují bankovky, státní mince a mince

ce české nebo cizí měny prodávané pro sběratelské účely. Podle písmene c) jsou cenné papíry považovány za zboží v případě jejich dodání 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 odstavci 4 jsou definovány některé další pojmy opakovaně používané v zákoně.

■ Dopravní prostředky

Podle písmene a) se dopravním prostředkem rozumí vozidlo nebo jiný prostředek nebo zařízení, určené k přepravě osob nebo zboží z jednoho místa na jiné a obvykle konstruované pro použití k přepravě. Dopravním prostředkem se tedy rozumí např. vozidlo, loď či letadlo, ale také železniční vagóny, automobilové návěsy či přívěsy a podobná zařízení pro přepravu zboží nebo osob. Za dopravní prostředek se nepovažuje vozidlo, které je trvale znehybněno, ani kontejner.

Novým dopravním prostředkem se pro účely DPH podle písmene b) rozumí motorová pozemní vozidla, loď a letadla splňující stanovenou charakteristiku. Motorové pozemní vozidlo je novým dopravním prostředkem, pokud bylo dodáno do 6 měsíců od uvedení do provozu nebo má najeto méně než 6 000 km. Novým dopravním prostředkem je při splnění pouze jedné z uvedených podmínek.

Obchodním majetkem se podle písmene c) rozumí majetkové hodnoty, které slouží osobě povinné k dani a jsou touto osobou určeny k uskutečňování ekonomických činností. **V souladu s judikaturou Soudního dvora EU je osoba povinná k dani oprávněna určit, jaké majetkové hodnoty zařadí do svého obchodního majetku.** Zároveň jsou touto definicí pokryty případy, kdy osoba povinná k dani využije vymezené majetkové hodnoty pro uskutečňování svých ekonomických činností až s určitým časovým odstupem. V definici obchodního majetku není záměrně uvedena vazba na povinnost účtování nebo evidence tohoto majetku, protože povinnost vést údaje o tomto majetku v evidenci pro účely DPH vyplývá z § 100 zákona o DPH. Z toho také vyplývá, že obchodní majetek pro účely DPH je nadále vymezen odlišným způsobem než pro účely daně z příjmů.

V písmeni d) je v návaznosti na zákon o daních z příjmů a účetní předpisy vymezen dlouhodobý majetek pro účely DPH. **Dlouhodobým majetkem se podle tohoto písmene rozumí obchodní majetek, který je hmotným majetkem ve smyslu zákona o daních z příjmů, tj. s pořizovací cenou nad 80 000 Kč.** Hmotný majetek přenechaný na základě tzv. smlouvy o finančním leasingu, se považuje za dlouhodobý majetek uživatele (nájemce). Smlouvou o finančním leasingu se přitom rozumí smlouva, pokud je v ní ujednáno a ke dni jejího uzavření je zřejmé, že vlastnické právo k předmětu smlouvy bude za obvyklých okolností převedeno na uživatele.

Dlouhodobým majetkem je také odpisovaný nehmotný majetek podle účetních předpisů. Dlouhodobým majetkem je také pozemek, který je dlouhodobým hmotným majetkem podle účetních předpisů. **Dlouhodobým majetkem je pro účely zákona o DPH také technické zhodnocení hmotného majetku ve smyslu zákona o daních z příjmů a technické zhodnocení odpisovaného nehmotného majetku ve smyslu účetních předpisů.**

Dlouhodobým majetkem vytvořeným vlastní činností se podle písmene e) rozumí dlouhodobý majetek, který plátce v rámci svých ekonomických činností vyrobil, postavil nebo jinak vytvořil. Za samostatný dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností je podle právní fikce považováno také technické zhodnocení hmotného majetku vymezené ve vazbě na zákon o daních z příjmů či odpisovaného nehmotného majetku ve smyslu účetních předpisů. Podle právního názoru Ministerstva financí **se za majetek vytvořený vlastní činností považuje majetek, který plátce vytvořil nově v tom smyslu, že výsledný takto vytvořený majetek vykazuje jiné podstatné charakteristické znaky než přijatá plnění použitá k jeho vytvoření.**

DŮLEŽITÉ

Osobním automobilem se podle písmene f), které bylo novelizováno s účinností od 1. 1. 2024 v návaznosti na novelizovaný zákon o provozu vozidel na pozemních komunikacích, rozumí dopravní prostředek, který má v registru silničních vozidel zapsanou kategorii M₁ nebo M₁G₁.

Jestliže zápis kategorie vozidla chybí, vymezuje se tato kategorie zvláštním právním předpisem, kterým je zákon č. 56/2001 Sb. o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích.

■ Nájem

se podle písmene g) chápe i podnájem, tj. pod pojem „nájem“ je nutno zahrnout jak „pronájem“, tak i „podnájem“ a z hlediska DPH pro ně fakticky platí stejný režim, např. pro podmínky osvobození od daně nebo pro sazby daně, pokud je nájem zdaňován.

Ve vazbě na občanský zákoník se nájmem rozumí také pacht a podpacht jako specifické nájemní vztahy upravené v občanském zákoníku. **Nájmem se rozumí také zřízení, trvání nebo zánik věcného břemene zřízeného k nemovitě věci, pokud jsou naplněny znaky nájmu.**

Z písmene h) vyplývá vymezení pojmu přeprava zboží. **Vzhledem k tomu, že peníze a cenné papíry nejsou pro účely DPH zbožím, vymezuje se v tomto písmeni, že přepravou zboží se rozumí také přeprava peněz a cenných papírů.**

V písmeni i) je definováno dodání zboží s instalací a montáží. Jedná se o specifické dodání zboží, jehož charakteristickým rysem je, že montáž nebo instalaci dodávaného zboží provádí dodavatel nebo jím zmocněná třetí osoba. Na přeshraniční dodání zboží s instalací nebo montáží se vztahují zvláštní pravidla a tento pojem se dále v textu zákona používá v řadě ustanovení, jak je vysvětleno v dalším textu.

V písmeni j) je definováno dodání zboží soustavami nebo sítěmi. **Toto dodání prakticky zahrnuje dodání plynu prostřednictvím přepravní nebo distribuční soustavy v EU a sítí k ní připojených a dále dodání elektřiny, tepla nebo chladu sítěmi** (přepravní nebo distribuční soustavy nacházející se na území Evropské unie anebo jakékoli sítě k takové soustavě připojené).

■ Přemístění zboží

Přemístěním zboží se podle odstavce 5 rozumí odeslání nebo přeprava zboží, které je součástí obchodního majetku osoby povinné k dani, z jednoho členského státu do jiného členského státu, a to pro účely uskutečňování ekonomické činnosti této osoby, pokud je toto zboží odesláno nebo přepraveno touto osobou nebo jí zmocněnou třetí osobou.

DŮLEŽITÉ

Přestože při přemístění zboží nedochází ke změně vlastnického práva k tomuto zboží, je třeba ho v členském státě, odkud je zboží přepraveno, posuzovat obecně jako **dodání zboží do jiného členského státu, které je osvobozeno od daně za obdobných podmínek jako standardní dodání zboží do jiného členského státu**. V členském státě, do něhož je zboží přepraveno, je třeba přemístění zboží posuzovat jako **pořízení zboží z jiného členského státu, které je předmětem DPH pro vlastníka zboží**.

V navazujícím odstavci 6 je ve vazbě na čl. 17 odst. 2 směrnice o DPH vymezeno, ve kterých případech se **odeslání nebo přeprava zboží za přemístění zboží nepovažuje**. Za přemístění zboží se podle písmene a) nepovažuje přeprava či odeslání zboží za účelem prodeje zboží na dálku, jak je definován v § 4 odst. 9 zákona o DPH, do členského státu ukončení odeslání nebo přepravy zboží. Za přemístění zboží se podle písmene b) nepovažuje ani přepravení zboží do jiného členského státu za účelem jeho dodání, které je spojeno s instalací nebo montáží plátcem, který zboží dodává nebo jím zmocněnou třetí osobou, v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží. **V tomto případě se přepravení zboží nepovažuje za přemístění zboží do jiného členského státu, přestože místo plnění se přenáší do členského státu, v němž je prováděna instalace nebo montáž**. Dále se za přemístění zboží do jiného členského státu nepovažuje také přepravení zboží pro další účely, např. pro účely poskytnutí služby pro plátce, zahrnující práce na zboží fyzicky uskutečněné v členském státě, ve kterém je ukončení odeslání nebo přepravy zboží za podmínky, že zboží po provedení prací je vráceno zpět plátcovi do tuzemska, ze kterého bylo původně odesláno nebo přepraveno.

Za přemístění zboží do jiného členského státu se nepovažuje ani přepravení zboží pro účely jeho přechodného užití v členském státě, ve kterém je ukončení odeslání nebo přepravy zboží, pro účely poskytnutí služby plátcem. Jedná se např. o přepravení stavebního stroje za účelem přechodného užití v jiném členském státě pro účely poskytnutí stavebních prací, po jejichž provedení se stroj vrátí do tuzemska.

Obdobně se za přemístění zboží do jiného členského státu nepovažuje přepravení zboží pro účely přechodného užití zboží, na dobu nepřekračující 24 měsíců, na území jiného členského státu, ve kterém by se na dovoz stejného zboží ze třetí země pro přechodné užití vztahoval režim dočasného použití s plným osvobozením od cla, např. zboží určené jako exponát na výstavu nebo veletrh.

V odstavci 7 je vymezen **postup v případě, že některá z podmínek, které jsou předpokladem toho, že se nejedná o přemístění zboží, přestane být plněna.** V takovém případě se má za to, že přemístění nastává v okamžiku, kdy dotyčná podmínka přestane být plněna. Znamená to, že v tomto okamžiku vzniká prakticky vlastníkově zboží povinnost přiznat daň jako při pořízení zboží v členském státě, do něhož bylo předmětné zboží přepraveno.

■ Přepočítání cizí měny

V odstavci 8 je pro účely zákona o DPH stanoven postup při přepočtu cizí měny na českou měnu. Pro přepočítání cizí měny na českou měnu se obecně použije kurz devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou a platný pro osobu provádějící přepočítání ke dni vzniku povinnosti přiznat daň podle příslušných ustanovení zákona o DPH, případně platný ke dni vzniku povinnosti přiznat osvobození od daně podle příslušných ustanovení zákona.

Ze tento platný kurz se podle výkladu Ministerstva financí považuje jak aktuální denní kurz vyhlášený ČNB k tomuto dni, tak i pevný kurz platný k tomuto dni stanovený podle účetních předpisů.

Dále je možno použít i poslední směnný kurz zveřejněný Evropskou centrální bankou. Specifické odchylky, kdy se použije jiný způsob přepočtu např. při dovozu zboží nebo při osvobození od daně při dovozu zboží, jsou uvedeny v příslušných ustanoveních (§ 38 a § 71b) zákona o DPH, jak je vysvětleno v dalším textu.

V odstavci 9 je v návaznosti na předpisy EU vymezen pojem „prodej zboží na dálku“, který od 1. 10. 2021 nahradil dříve používaný pojem zasílání zboží. Prodej zboží na dálku se pro účely DPH rozumí dodání zboží, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno z členského státu odlišného od členského státu ukončení jeho odeslání nebo přepravy, a to osobou povinnou k dani, kte-

rá zboží dodává, nebo třetí osobou, pokud osoba prodávající zboží do odeslání či přepravy daného zboží zasahuje.

Z toho vyplývá, že přepravu nesmí zajišťovat kupující, aby se mohlo jednat o prodej zboží na dálku. Zboží je přitom dodáno osobě, pro kterou pořízení zboží není v členském státě ukončení jeho odeslání nebo přepravy předmětem daně, tj. jedná se prakticky o osobu nepovinnou k dani, a nejde o dodání nového dopravního prostředku ani o dodání zboží s instalací nebo montáží.

Podle odstavce 10 se prodejem dovezeného zboží na dálku rozumí prodej zboží na dálku s tím, že je zboží odesláno nebo přepraveno ze třetí země. Prodej zboží na dálku je tedy např. dodání zboží od prodávajícího ze třetí země do tuzemska, jehož přepravu do tuzemska zajistil prodávající, a které bylo dodáno občanovi jako osobě nepovinné k dani.

§ 4a Obrat

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

- zdanitelné plnění,
- plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně, nebo
- 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 uskutečnění plnění nedílnou součástí obvyklé ekonomické činnosti osoby povinné k dani.

k omentář k § 4a

V § 4a je vymezen obrat pro účely DPH. Novelou zákona o DPH, kterou se s účinností od 1. 1. 2023 zvýšil limit obratu, se definice obratu nezměnila. Obratem se podle odstavce 1 rozumí pro účely DPH obecně souhrn úplat bez daně, které osobě povinné k dani náleží za vymezená uskutečnění plnění, která jsou definována v § 4 odst. 1 písm. e) zákona o DPH. Pro zahrnutí do obratu tedy není

podstatný způsob, jakým osoba povinná k dani příslušné plnění zaúčtuje či zaeviduje, ale skutečnost, že se jedná o úplatu za vymezená plnění. Do obratu se tedy započítává úplata za uskutečněná plnění, kterými jsou zejména zdanitelná plnění a plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně k datu jejich uskutečnění, a to až již je přijata 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 obecně nezahrnují ani úplaty za plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně vyjma stanovených případů, kdy se i úplaty za tato osvobozená plnění do obratu započítávají. Jedná se o **plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně**, kterými jsou **finanční činnosti podle § 54**, penzijní činnosti **podle § 54a**, pojišťovací činnosti **podle § 55** a dodání nemovitých věcí, které je osvobozeno od daně **podle § 56** a nájem nemovitých věcí osvobozený od daně **podle § 56a**, jestliže nejsou doplňkovou činností usku- tečňovanou příležitostně.

Za příležitostnou činnost se považuje taková činnost, která není prováděna pravidelně, neexistuje ani předpoklad její soustavnosti, která je vyjádřen záměrnou opakovaností, na její uskutečňování není vyčleněn personál, náklady a úplata přijatá za takovou činnost je v porovnání s celkovým obratem minimální. Jedná se o činnost, která je uskutečněním něčeho výjimečného, nahodilého a nepředvídaného.

Z odstavce 2 vyplývá, že úplata z prodeje dlouhodobého majetku se nezahrnuje do obratu, není-li toto uskutečněné plnění nedílnou součástí obvyklé ekonomické činnosti osoby povinné k dani. Z toho vyplývá, že úplatu za prodej dlouhodobého majetku, který byl předmětem smlouvy o finančním leasingu, po jejím skončení, nelze vyloučit z obratu, protože se jedná o obvyklou ekonomickou činnost leasingové společnosti, která tento majetek prodává.

§ 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.

k omentář k § 4b

V § 4b jsou uvedena zvláštní ustanovení ve vazbě na občanský zákoník.

Z odstavce 1 vyplývá, že pokud příslušné ustanovení zákona o DPH upravuje obchodní závod, vztahuje se i na část obchodního závodu tvořící samostatnou organizační složku. Prakticky to zejména znamená, že jak pozbytí obchodního závodu, tak i pozbytí části obchodního závodu není předmětem DPH, jak vyplývá z § 13 odst. 7 a § 14 odst. 5 zákona o DPH. **Pojem obchodní závod přitom v zákoně o DPH v souladu s občanským zákoníkem nahradil již od 1. 1. 2014 dříve používaný pojem podnik.**

V odstavci 2 je reagováno na institut „svěřenský fond“ podle občanského zákoníku. Vzhledem k tomu, že svěřenský fond může být podle občanského zákoníku zřízen i za účelem investování pro dosažení zisku, vytváří se pro účely zákona o DPH právní fikce, podle níž je svěřenský fond pro účely zákona o DPH chápán jako právnická osoba.

Uskutečňuje-li tedy svěřenský fond samostatné ekonomické činnosti, je chápán jako osoba povinná k dani podle § 5 odst. 1 zákona o DPH, a to se všemi povinnostmi a právy, které zákon o DPH ve vztahu k těmto osobám upravuje. Obdobně se postupuje i u organizační složky státu, která je účetní jednotkou. Obdobná právní fikce platí také pro podílový fond a podfond investičního fondu.

V odstavci 3 je vymezen pojem „jednotka“. Pro účely zákona o DPH se podle tohoto odstavce pod pojem „jednotka“ vždy zahrne také podíl na společných částech domu, a pokud je s jednotkou spojeno i vlastnictví k pozemku, tak

i podíl na tomto pozemku. Tato pravidla se použijí stejně jak v případě, kdy vlastnictví k této jednotce bylo nabyto podle zákona o vlastnictví bytů, tak i podle občanského zákoníku. Podle občanského zákoníku přitom pojem jednotka již zahrnuje i podíl na společných částech nemovité věci, přičemž společnou částí nemovité věci je i pozemek, na němž byl dům zřízen.

HLAVA II UPLATŇOVÁNÍ DANĚ

Díl 1 Daňové subjekty

§ 5 Osoby povinné k dani

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

(2) Osobou povinnou k dani není

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

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

(4) Stát, kraje, obce, organizační složky státu, krajů a obcí, dobrovolné svazky obcí, hlavní mės-

to Praha a jeho městské části a právnické osoby založené nebo zřízené zvláštním právním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu^{7a)} se při výkonu působností 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.

k omentář k § 5

V § 5 je vymezen především pojem „osoba povinná k dani“ a související pojmy. V návaznosti na obecné vymezení pojmu osoba povinná k dani je i vymezení tohoto pojmu pro účely stanovení místa plnění u služeb uvedeno v § 9, jak je vysvětleno v dalším textu.

Podle odstavce 1 je obecně osobou povinnou k dani pro účely zákona o DPH osoba, která uskutečňuje samostatně ekonomické činnosti. Může se jednat o osobu jak fyzickou, tak i právnickou, i když to není výslovně uvedeno v tomto odstavci. Na základě tohoto vymezení jsou osobou povinnou k dani nejen tuzemské podnikatelské subjekty, ať již právnické nebo fyzické osoby, ale i osoby povinné k dani z jiného členského státu a zahraniční osoby povinné k dani, a také další osoby, které nejsou sice podnikateli, ale samostatně provádějí ekonomickou činnost.

Za samostatnou osobu povinnou k dani je považována i skupina, jak vyplývá z § 5a, v němž je skupina vymezena. Osobou povinnou k dani jsou i právnické osoby, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání, pokud provádějí ekonomické činnosti.

Podle odstavce 2 není osobou povinnou k dani člen skupiny, protože ve skupině přechází plátcovství z jednotlivých členů skupiny na skupinu jako celek a jednotliví členové skupiny přestávají být samostatnými osobami povinnými k dani.

Osobou povinnou k dani není logicky ani zaměstnanec nebo jiná osoba při uskutečňování ekonomické činnosti vyplývající z pracovního vztahu, služebního poměru nebo jiného obdobného vztahu.

Ekonomickou činností se pro účely DPH podle odstavce 3 rozumí činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby a dále i další činnosti prováděné za účelem získávání pravidelného příjmu. Směrnice o DPH a navazující judikatura Soudního dvora EU váže ekonomickou činnost mimo jiné na podmínku vykonávání činnosti s cílem získávat z ní pravidelný příjem, a proto je v tomto duchu definice ekonomické činnosti v tomto odstavci vymezena. Ekonomickou činností je tedy nejen podnikání, ale i další výdělečné činnosti, jsou-li prováděny za účelem získávání pravidelného příjmu.

Za ekonomickou činnost se považuje i využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu, tj. např. dlouhodobý pronájem movitého nebo nemovitého majetku, ať již je, podle zákona o dani z příjmů, zdaňován podle § 7 jako příjem z podnikání nebo podle § 9 jako příjem z pronájmu. Samostatně uskutečňovanou ekonomickou činností není nadále činnost zaměstnanců nebo jiných osob, kteří mají uzavřenou smlouvu se zaměstnavatelem, na základě, níž vznikne mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem pracovní právní vztah, případně činnosti osob, které jsou zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti, tj. např. činnosti jednatelů nebo členů statutárních orgánů obchodních společností.

V odstavci 4 je stanoveno, za jakých podmínek nejsou jmenovitě uvedené osoby, jako jsou stát, kraj, obec, organizační složky státu, krajů a obcí a další vyjmenované neziskové subjekty, při výkonu působnosti v oblasti veřejné správy považovány za osoby povinné k dani, i když za výkon těchto působností vybírají poplatky nebo jiné úhrady, např. správní poplatky podle příslušného předpisu. Tyto vyjmenované subjekty však jsou osobami povinnými k dani, za podmínek uvedených v odstavci 5.

Podle odstavce 5 se osoba uvedená v odstavci 4 považuje za osobu povinnou k dani, pokud uskutečňuje vymezené činnosti:

- a) 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, tepla či elektřiny.
- b) činnosti, při jejichž výkonu se má za to, že dochází k výraznému narušení hospodářské soutěže tím, že by osoba podle odstavce 4 nebyla považována za osobu povinnou k dani; tyto činnosti by měly být stanoveny nařízením vlády, které ale nebylo dosud vydáno.

Ve vazbě na předchozí ustanovení se v odstavci 6 stanoví, že za samostatnou osobu povinnou k dani se považuje 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 jako celek, a nikoliv jeho městské části. Skutečnost, že organizační složka státu, která je účetní jednotkou, je považována pro účely DPH za právnickou osobu, vyplývá z § 4b odst. 2 zákona o DPH.

Skupina

§ 5a

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

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

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

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

komentář k § 5a

V § 5a je vymezena skupina jako specifický daňový subjekt pro účely DPH.

■ Skupinou

se podle odstavce 1 pro účely DPH rozumí **skupina spojených osob se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku**, která je registrována k dani jako plátcé podle § 95a zákona o DPH. Skupina je považována za samostatnou osobu povinnou k dani, tj. plnění poskytovaná mezi členy skupiny nejsou předmětem DPH. Zdaňovány jsou pouze výstupy ze skupiny a nárok na odpočet daně vzniká pouze u vstupů do skupiny za splnění obecných zákoných podmínek.

Členové skupiny musí mít sídlo nebo provozovnu v tuzemsku a musí být spojenými osobami. Každá osoba přitom může být členem pouze jedné skupiny, protože se vlastně vzdá svého plátcovství k DPH ve prospěch skupiny, jejímž je členem.

■ Spojenými osobami

se podle odstavce 2 pro účely DPH rozumějí kapitálově spojené osoby nebo jinak spojené osoby.

■ Kapitálově spojenými osobami

jsou podle navazujícího odstavce 3 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.

DŮLEŽITÉ

V případě kapitálově spojených osob vychází výpočet propojenosti z obdobných závěrů uplatňovaných pro účely zákona o daních z příjmů.

■ Jinak spojenými osobami

jsou podle odstavce 4 osoby, na jejichž vedení se podílí alespoň jedna shodná osoba. Podle tohoto ustanovení jsou spojenými osobami např. dvě ak-

ciové společnosti, v jejichž představenstvu je stejná fyzická osoba.

§ 5b

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

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

komentář k § 5b

Jednání za skupinu a odpovědnost členů skupiny upravuje § 5b, který navazuje na § 5a zákona o DPH.

Zastupujícím členem, který má klíčové postavení ve skupině, se podle odstavce 1 rozumí člen skupiny se sídlem v tuzemsku, který je oprávněn k jednání za skupinu. **Zastupující člen jménem skupiny podává např. přihlášku k registraci skupiny, jedná se správcem daně jménem skupiny, podává příznání k DPH za skupinu a vede také za skupinu evidenci pro účely DPH.**

Podle odstavce 2 však **členové skupiny odpovídají společně a nerozdílně za povinnosti skupiny vyplývající z daňových zákonů**, tj. vlastně ze zákona o DPH a daňového řádu. Pokud např. zastupující člen skupiny podá příznání k DPH za skupinu a správce daně zjistí, že daň nebyla příznána 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 zániku jejich členství ve skupině, a to za období, ve kterém byli členy skupiny.

§ 5c

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

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

k omentář k § 5c

V § 5c jsou v návaznosti na předchozí paragrafy vymezeny základní práva a povinnosti člena skupiny.

Podle odstavce 1 přecházejí práva a povinnosti vyplývající ze zákona o DPH osobám, které se staly členy skupiny, na skupinu dnem registrace skupiny. Znamená to především **povinnost přiznávat daň na výstupu a podávat přiznání k DPH a právo uplatňovat nárok na odpočet daně**. K datu registrace je skupině pro účely DPH přiděleno samostatné DIČ, přitom jednotlivým členům skupiny zůstávají zachována pro účely jiných daní jejich dosavadní DIČ, jak je vysvětleno v dalším textu. Jednotlivým členům skupiny se k datu registrace skupiny ruší registrace k DPH jako samostatným osobám, a to bez povinnosti provést snížení nároku na odpočet daně při změně režimu.

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

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 2 000 000 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.

k omentář k § 6

V § 6 až § 6fa zákona o DPH jsou vymezeny podmínky, za nichž se osoby povinné k dani stávají plátcí ze zákona nebo dobrovolně.

V § 6 je stanoveno, za jakých podmínek se osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku stává plátcem, při překročení limitu obratu. Podle odstavce 1, který byl novelizován s účinností od 1. 1. 2023, se stane plátcem osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 2 000 000 Kč. Limit obratu se tedy od tohoto data oproti dřívější právní úpravě zdvojnásobil. S uvedenou změnou byla spojena přechodná ustanovení, která nabyla účinnosti od 3. 12. 2022. Komentář k nim je uveden v dalším textu.

Povinnost registrovat se podle tohoto odstavce neplatí pro osoby, které uskutečňují pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, tj. pokud např. pojišťovací makléř provádí pouze pojišťovací činnosti podle § 55 zákona o DPH, i kdyby při jejich provádění překročil limit obratu, plátcem daně se nestane. Povinnost registrovat se podle tohoto odstavce neplatí ani pro osoby povinné k dani, které nemají sídlo v tuzemsku. Pro tyto osoby vyplývají pravidla pro registraci z § 6c zákona o DPH, jak je vysvětleno v dalším textu.

Podle odstavce 2 se stane osoba povinná k dani, která překročí limit obratu, plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat, nestane-li se podle tohoto zákona plátcem dříve z jiných důvodů. Osoba povinná k dani, která překročí limit obratu, se stane k tomuto datu plátcem, a to i v případě, kdy podá přihlášku k registraci opožděně. Např. překročí-li osoba povinná k dani limit obratu v lednu 2024, plátcem se stane od 1. 3. 2024. Po zrušení § 6a zákona o DPH s účinností od 1. 7. 2017 platí obecná pravidla vyplývající pro registraci z § 6 zákona o DPH i pro osoby povinné k dani, které jsou společníky společnosti.

§ 6a

zrušen

§ 6b

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

a) pro účely uskutečňování ekonomických čin-

ností 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.

k omentář k § 6b

V § 6b jsou vymezena pravidla, za nichž se stává plátcem osoba povinná k dani, která získá majetek na základě rozhodnutí o privatizaci nebo formou nabytí obchodního závodu od plátce, případně při přeměně právnické osoby, která byla plátcem.

Podle odstavce 1 písm. a) se stane plátcem osoba povinná k dani ode dne nabytí majetku, pokud nabývá tento majetek pro účely uskutečňování ekonomických činností na základě rozhodnutí o privatizaci. Podle písmene b) se stane plátcem osoba povinná k dani nabytím obchodního závodu od plátce. Vzhledem k tomu, že uvedené převody majetku nejsou předmětem DPH, je tím zajištěno, že nemůže získat majetek bez daně osoba, která není plátcem.

*Podle odstavce 2 se stane plátcem osoba povinná k dani ode dne zápisu přeměny právnické osoby do veřejného rejstříku. Toto pravidlo platí zejména pro obchodní korporaci, pokud na ni při této přeměně přechází nebo je převáděno jmění zanikající nebo rozdělované obchodní korporace, které byly plátcem. Od 1. 4. 2019 platí uvedená pravidla i pro ostatní právnické osoby, které obchodními korporacemi nejsou (např. spolky, nadace, nadační fondy, ústavy). **Také při těchto převodech majetku je požadováno, aby se nabyvatel majetku stal jako osoba povinná k dani okamžitě plátcem.***

Podle odstavce 3 nepřestává být plátcem 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, tj. pokud např. dojde ke změně společnosti s ručením omezeným, která je plátcem, na akciovou společnost, zůstává akciová společnost plátcem daně.

§ 6c

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

(2) Osoba povinná k dani, která nemá sídlo v tuzemsku a která skutečně 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 skuteční 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 skuteční 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.

k omentář k § 6c

V § 6c jsou stanovena pravidla pro registraci osob povinných k dani s provozovnou nebo se sídlem mimo tuzemsko. K této problematice

byla v roce 2019 na webových stránkách finanční správy zveřejněna metodická informace, která je stále platná.

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

Podle odstavce 2 se stává plátcem 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.

Tato osoba se stane plátcem okamžitě ode dne uskutečnění tohoto zdanitelného plnění, a to bez ohledu na jeho hodnotu, tj. pro osoby povinné k dani, které nemají sídlo v tuzemsku, neplatí limit obrátu 2 000 000 Kč. Prakticky to také znamená, že **provozovna osoby povinné k dani, která nemá sídlo v tuzemsku, se nemusí v tuzemsku registrovat okamžitě k datu vzniku provozovny, ale až v okamžiku, kdy tato provozovna uskuteční v tuzemsku plnění, z něhož má povinnost přiznat daň na výstupu.**

V návaznosti na pravidla pro zvláštní režim jednoho správního místa (OSS) **se stanoví, že registrační povinnost nevzniká osobě povinné k dani, která poskytne plnění s místem plnění v tuzemsku, z níž přizná daň ve zvláštním režimu jednoho správního místa v jiném členském státě, který tuto daň prakticky vybere pro Českou republiku, a proto se poskytovatel tohoto plnění nemusí v tuzemsku registrovat jako plátec.**

Podle odstavce 3 se stává plátcem 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. **Uvedená osoba povinná k dani se stane plátcem ode dne dodání tohoto zboží.**

Podle odstavce 4 se stává plátcem osoba povinná k dani, která nemá sídlo v tuzemsku a uskuteční dodání zboží za úplaty, které je přemístěním zboží z tuzemska do jiného členského státu. Tato osoba je plátcem ode dne dodání tohoto zboží, pokud je pořízení tohoto zboží v jiném členském státě pro tuto osobu předmětem daně. Pokud by např. firma se sídlem na Slovensku přemístila zboží z tuzemska na Slovensko, kde by pro ni bylo předmětem daně, stala by se v této souvislosti v tuzemsku plátcem daně.

§ 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

Z § 6d vyplývá, že plátcem se stává 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.

Tato osoba je plátcem ode dne uskutečnění tohoto plnění. Pro jednoznačnost se stanoví, že tato povinnost nevzniká v případech plnění, u kterých je povinná přiznat daň osoba, pro kterou jsou tato plnění poskytována.

§ 6e

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

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

k omentář k § 6e

V § 6e zákona o DPH jsou stanovena pravidla pro registraci dědice, který nabyt majetek po zemřelém plátcí. Podle odstavce 1 je dědic, který majetek nabyt po zemřelém plátcí a který pokračuje v uskutečňování ekonomických činností, plátcem ode dne přechodu daňové povinnosti zůstavitele. Podle § 239a odst. 3 daňového řádu daňová povinnost zůstavitele přechází na jeho dědice rozhodnutím soudu o dědictví. **Dědic tak získává postavení daňového subjektu namísto zůstavitele.**

V tomto případě přejde plátcovství kontinuálně na dědice, který pokračuje v ekonomické činnosti po zemřelém plátcí a nevzniká mu v této souvislosti povinnost dodávat majetek, u něhož zemřelý plátcé uplatnil nárok na odpočet daně.

Podle odstavce 2 se pokračování v uskutečňování ekonomických činností pro účely zákona o DPH rozumí pokračování v podnikání na základě živnostenského nebo jiného oprávnění nebo 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.

k omentář k § 6f

Z § 6f vyplývají pravidla pro dobrovolnou registraci plátce. Podle odstavce 1 se stává plátcem osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která uskutečňuje nebo bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně. Tato osoba se stává plátcem ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí, kterým je tato osoba registrována.

V této souvislosti je obvykle správcem daně požadováno, aby osoba povinná k dani prokázala, že tato plnění uskutečňuje nebo je bude uskutečňovat. K postupu při dobrovolné registraci plátce zveřejnilo GŘ v roce 2017 na webových stránkách finanční správy metodickou informaci, která je stále platná.

Podle odstavce 2 se stává plátcem 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. **Tato osoba je plátcem také ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí, kterým je tato osoba registrována.**

§ 6fa

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

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

k omentář k § 6fa

Z § 6fa vyplývají pravidla pro registraci provozovatele elektronického rozhraní. Podle odstavce 1 **se stává plátcem provozovatel elektronického rozhraní jako osoba povinná k dani vymezená v § 4 odst. 1 písm. n), který uskuteční dodání zboží podle § 13a s místem plnění v tuzemsku, a to ode dne uskutečnění tohoto dodání. Registrační povinnost provozovateli elektronického rozhraní nevznikne v případě, že daň odvádí ve zvláštním režimu jednoho správního místa (OSS).**

Podle odstavce 2 **vzniká registrační povinnost zahraniční osobě, která uskuteční dodání zboží provozovateli elektronického rozhraní podle § 13a odst. 2 s místem plnění v tuzemsku.** Tato osoba je plátcem ode dne dodání tohoto zboží, i když je toto dodání podle § 71h osvobozeno od daně a zahraniční osobě tedy povinnost přiznat daň v tuzemsku nevznikne, z předpisů EU vyplývá, že nemůže být zproštěna registrační povinnost.

nosti. Tato zahraniční osoba se může zaregistrovat i v předstihu dobrovolně podle předchozího § 6f.

Identifikované osoby

§ 6g

Osoba povinná k dani, která není plátcem, nebo právnická osoba nepovinná k dani jsou identifikovanými osobami, pokud v tuzemsku pořízují 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

V § 6g až § 6i zákona o DPH jsou **stanovena pravidla pro registraci identifikovaných osob ze zákona**. Osobám povinným k dani nevzniká povinnost registrovat se jako plátcí z důvodu překročení limitu pro pořízení zboží z jiného členského státu nebo přijetí služby s místem plnění v tuzemsku od osoby neusazené v tuzemsku či při poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1 zákona o DPH. V těchto případech se osoba povinná k dani stane ze zákona identifikovanou osobou, které vzniká povinnost přiznávat DPH při pořízení zboží a přijetí služeb a dalších přeshraničních transakcí od osoby neusazené v tuzemsku.

Identifikované osoby však při uskutečňování tuzemských plnění zůstávají v postavení osoby osvobozené od uplatňování daně, a to vzhledem k nepřekročení limitu obrátu. Z § 6g vyplývá, že v případě pořízení zboží z jiného členského státu, které je předmětem daně, tj. **ve vazbě na § 2a při pořízení zboží, jehož pořízením hodnota zboží pořízeného v rámci kalendářního roku překročí limit 326 000 Kč, stane osoba povinná k dani a také právnická osoba nepovinná k dani identifikovanou osobou, a to okamžitě k datu pořízení zboží, kterým tento limit překročí**.

Prakticky to znamená, že jako identifikované osobě jí bude přiděleno DIČ pro účely DPH a musí z pořízeného zboží přiznávat daň, ale plátcem daně pro tuzemská plnění se nestane. Obdobný postup se uplatní při pořízení nového dopravního prostředku nebo zboží, které je předmětem spotřební daně. V těchto případech žádný hodnotový limit neplatí.

§ 6h

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

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

komentář k § 6h

Podle § 6h zákona o DPH se osoba povinná k dani, které byla poskytnuta osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku služba, z níž vzniká povinnost přiznat daň příjemci služby v tuzemsku, stane identifikovanou osobou dnem poskytnutí této služby. Tato povinnost vzniká podle metodických informací GŘ zveřejněných na webových stránkách finanční správy také poskytovatelům přepravních a ubytovacích služeb, jsou-li tyto služby poskytovány prostřednictvím tzv. internetových platform.

Osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem, se stane podle § 6h identifikovanou osobou v souvislosti s přijetím zprostředkovatelské služby od provozovatele internetové platformy, který je osobou neusazenou v tuzemsku.

Obdobná povinnost vzniká osobě povinné k dani při dodání zboží s instalací či montáží a při dodání zboží soustavami nebo sítěmi s místem plnění v tuzemsku osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku.

§ 6i

Osoba povinná k dani se sídlem nebo provoznou 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

Podle § 6i zákona o DPH se osoba povinná k dani, která poskytla službu, s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1 zákona o DPH, stane identifikovanou osobou dnem poskytnutí této služ-

by, pokud povinnost přiznat a zaplatit daň vznikla příjemci služby. Pokud např. podnikatel, který jako osoba povinná k dani není dosud plátcem, poskytne reklamní službu osobě registrované k dani se sídlem v Irsku, stane se identifikovanou osobou dnem poskytnutí takové služby.

§ 6j

(1) Osoba povinná k dani, která není plátcem a která bude uskutečňovat vybraná plnění v rámci režimu Evropské unie nebo dovozního režimu zvláštního režimu jednoho správního místa, je identifikovanou osobou ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí, kterým je tato osoba registrována, pokud

- a) má v tuzemsku sídlo, nebo provozovnu, nemá-li na území Evropské unie sídlo,
- b) je v tuzemsku zahájeno odeslání nebo přeprava zboží, pokud je dodání tohoto zboží vybraným plněním, nebo
- c) má v Norském království sídlo, nebo provozovnu, nemá-li na území Evropské unie sídlo ani provozovnu.

(2) Osoba povinná k dani, která není plátcem, má v tuzemsku sídlo, nebo provozovnu, nemá-li na území Evropské unie sídlo, a která bude jako zprostředkovatel plnit jménem a na účet osoby uskutečňující vybraná plnění povinnosti vyplývající z použití dovozního režimu, je identifikovanou osobou ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí, kterým je tato osoba registrována.

k omentář k § 6j

V § 6j je stanovena možnost dobrovolné registrace osoby povinné k dani, která není plátcem, a která bude uskutečňovat vybraná plnění v rámci režimu Evropské unie nebo dovozního režimu zvláštního režimu jednoho správního místa jako identifikované osoby. Vymezení těchto vybraných plnění vyplývá z § 110b, jak je vysvětleno v dalším textu v komentáři k tomuto ustanovení.

Osoba povinná k dani je podle tohoto ustanovení identifikovanou osobou ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí, kterým je tato osoba registrována. Bez přiděleného DIČ se totiž osoba povinná k dani

nemůže přihlásit do zvláštního režimu jednoho správního místa.

V odstavci 1 je vymezeno, jaké podmínky musí pro registraci osoba povinná k dani splňovat. Tato osoba musí mít v tuzemsku sídlo, nebo provozovnu, nemá-li na území EU sídlo, případně má sídlo nebo provozovnu v Norsku. Přihlásit se může, bude-li uskutečňovat dodání zboží, které je vybraným plněním, a jehož odeslání či přeprava bude zahájena v tuzemsku.

Podle odstavce 2 se může registrovat jako identifikovaná osoba povinná k dani, která není plátcem, která má v tuzemsku sídlo, nebo provozovnu, nemá-li na území EU sídlo, která bude jako zprostředkovatel plnit jménem a na účet osoby uskutečňující vybraná plnění povinnosti vyplývající z použití dovozního režimu v rámci zvláštního režimu jednoho správního místa. Identifikovanou osobou se stane ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí, kterým je tato osoba registrována.

§ 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.

k omentář k § 6k

V § 6k je stanovena možnost dobrovolné registrace osoby povinné k dani, která není plátcem, nebo právnické osoby nepovinné k dani, které budou v tuzemsku pořizovat zboží z jiného členského státu. Tato úprava umožňuje dobrovolnou registraci identifikovaných osob z důvodu budoucího pořízení zboží z jiného členského státu, a to bez dodržení hodnotového limitu uvedeného v § 2b zákona o DPH.

Tyto osoby se stanou identifikovanými osobami ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí, kterým jsou registrovány.

§ 6l

Osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která není plátcem, je iden-

tifikovanou 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.

k omentář k § 6l

V § 6l je stanovena možnost dobrovolné registrace osoby povinné k dani, která není plátcem, pokud bude přijímat služby či další zdanitelná plnění od osoby neusazené v tuzemsku, nebo která bude poskytovat službu s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1, s výjimkou poskytnutí služby, která je v jiném členském státě osvobozena od daně.

Tato osoba se stane identifikovanou osobou ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí, kterým je tato osoba registrována. Jedná se o obdobnou možnost, která platí podle předchozího § 6k pro pořízování zboží z jiného členského státu, tj. přihlásit se v předstihu jako identifikovaná osoba před prvním přijetím takového plnění či před prvním poskytnutím služby.

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) prostředníkoví, 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) Odstavec 3 se nepoužije na dodání zboží podle § 13a.

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

(7) 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.

(8) Pro účely odstavce 7 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.

(9) Při dodání nemovité 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.

k omentář k § 7

V § 7 je v souladu se směrnicí o DPH vymezeno místo plnění při dodání zboží.

Při dodání zboží bez odeslání nebo přepravy je podle odstavce 1 místem plnění místo, kde dochází k dodání předmětného zboží, např. pokud si kupující vyzvedne sám zboží v prodejně nebo na skladě, je místem plnění místo, kde dochází k prodeji, tj. kde zákazník zboží převezme.

DŮLEŽITÉ

Při dodání zboží, které je spojeno s přepravou nebo odesláním zboží, je podle odstavce 2 místem plnění místo, kde se zboží nachází v době, kdy se přeprava nebo odeslání zboží začíná uskutečňovat.

Pokud je např. zboží dodáváno spolu se zajištěním přepravy např. kamionem do jiného členského státu, je místem plnění to místo, kde se zboží nakládá, kde je tedy započata jeho přeprava, např. sklad dodavatele v tuzemsku. Při následném dodání zboží dovezeného ze třetí země se za místo plnění považuje členský stát, ve kterém vznikla povinnost přiznat nebo zaplatit daň při dovozu zboží.

V odstavci 3 se stanoví pravidla pro určení místa plnění při tzv. dodání zboží v řetězci, kterým se rozumí dodání zboží, při němž je zboží odesláno nebo přepraveno z členského státu do členského státu odlišného, a to od prvního dodavatele přímo poslední osobě v tomto řetězci, a to prostřednictvím prostředníka či více prostředníků. Jedná se tedy prakticky o dvojí či vícenásobné dodání zboží, které je spojeno pouze s jednou přepravou, a to od prvního dodavatele přímo konečnému zákaz-

níkovi. **Jestliže přepravu zboží zajišťuje první dodavatel, je jednoznačné, že přeprava zboží a tím i osvobození od daně při intrakomunitárním dodání zboží se přiřazuje prvnímu dodání, které uskutečňuje první dodavatel.** Tuto skutečnost potvrzuje i rozhodnutí Soudního dvora EU v kauze C-254/04 EMAG. V tomto odstavci je řešeno přiřazení přepravy v případě, že přepravu zajišťuje prostředník.

Podle výchozího pravidla uvedeného v písmeni a) se odeslání nebo přeprava zboží přiřadí k dodání zboží prostředníkovi, tj. dodání zboží prostředníkovi se považuje za dodání zboží s odesláním nebo přepravou. Je-li např. zboží dodáváno prvním dodavatelem, kterým je plátce A se sídlem v tuzemsku, prostředníkovi B, kterým je firma se sídlem na Slovensku a zboží je odesláno nebo přepraveno prostředníkem z tuzemska do jiného členského státu, je toto plnění prostředníkovi ve smyslu § 13 odst. 2 zákona o DPH dodáním zboží do jiného členského státu, které je při splnění podmínek stanovených v § 64 zákona o DPH osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně.

Pokud však podle písmene b) **sdělí prostředník svému dodavateli pro účely daného dodání zboží DIČ členského státu zahájení odeslání nebo přepravy tohoto zboží, dodání zboží prostředníkovi, tj. osobě zajišťující odeslání nebo přepravu, se považuje za dodání zboží bez přepravy.** Přeprava se přiřadí až dodání zboží od prostředníka jeho odběrateli. Pokud by si tedy např. zboží dodávané prvním dodavatelem, kterým je plátce A se sídlem v tuzemsku, prostředníkovi B, kterým je firma se sídlem na Slovensku, objednal tento prostředník na české DIČ, protože je plátcem jak na Slovensku, tak i v České republice, a zboží by bylo odesláno nebo přepraveno prostředníkem z tuzemska do jiného členského státu, bylo by dodání prostředníkovi bez přepravy a nemohlo by být prvním dodatelem účtováno bez DPH jako dodání zboží do jiného členského státu, které je podle § 64 zákona o DPH osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně.

Podle odstavce 4 **se prostředníkem rozumí dodavatel v rámci po sobě jdoucích dodání v řetězci, který není prvním dodavatelem v rámci těchto dodání a zboží odesílá nebo přepravuje sám, nebo jím zmocněná třetí osoba.** V návaz-