








DPH 2022

výklad s příklady

-  *prodej zboží na dálku,*
-  *prodej dovezeného zboží na dálku,*
-  *oprava základu daně u nedobytné pohledávky,*
-  *zrušení registrace plátce v případě dlužníka,*
-  *uplatnění DPH u cestovní služby,*
-  *zvláštní režim jednoho správního místa,*
-  *změna sazby daně u služeb spočívajících v úpravě zdravotnických prostředků.*



Zdeněk Kuneš, Pavla Polanská,
Oto Paikert, Svatopluk Galočík

DPH 2022

výklad s příklady

Upozornění pro čtenáře a uživatele této knihy

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

Edice Účetnictví a daně

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

DPH 2022

výklad s příklady

Ing. Pavla Polanská a JUDr. Svatopluk Galočík připravili výklad

§§ 1–2b, 4, 6c, 6fa, 6g–6l, 7–10i, 11, 12, 13a, 16–20, 23–25, 33, 33a, 38–41, 63–71h, 80–87, 93–94a, 97, 97a, 100b, 102, 103, 108, 108a, 109aa–110za + přechodná ustanovení

Ing. Zdeněk Kuneš a Ing. Oto Paikert připravili výklad

§§ 3, 4a, 4b, 5–5c, 6, 6b, 6d, 6e, 6f, 13, 14–15b, 20a, 21, 22, 26–32a, 34–37a, 42–62, 72–79e, 89–92i, 95a, 96, 98–100a, 101–101k, 104–107a, 109–109a, 110zb–110zy + přílohy

Vydala GRADA Publishing, a.s.

U Průhonu 22, Praha 7

tel.: 234 264 401

www.grada.cz

jako svou 8351. publikaci

Realizace obálky Vojtěch Kočí

Sazba Jan Šístek

Odpovědná redaktorka Ing. Kateřina Patková

Počet stran 464

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

2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022

Výtiskla tiskárna PBtisk a.s., Příbram

© GRADA Publishing, a.s., 2022

ISBN 978-80-271-4684-0 (ePub)

ISBN 978-80-271-4683-3 (pdf)

ISBN 978-80-271-3591-2 (print)

Obsah

Úvodem	6
Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty	7

Část první

ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ	7
Hlava I – Obecná ustanovení	7
Hlava II – Uplatňování daně	26
Hlava III – Zvláštní režimy	316
Hlava IV – Režim přenesení daňové povinnosti	328
Hlava V – Správa daně v tuzemsku	338

Část druhá

PŘECHODNÁ, ZRUŠOVACÍ A ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ	435
---	-----

Použité právní předpisy a jejich zkratky

zákon o DPH	Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
DŘ/daňový řád	Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
NOZ	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
SDEU	Judikatura soudního dvora Evropské unie
směrnice Rady	Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
nařízení Rady	Nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ze dne 15. března 2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty
zákon o spotřebních daních	Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních
celní zákon	Zákon č. 242/2016 Sb., celní zákon
celní kodex	Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie
prováděcí nařízení k celnímu kodexu	Prováděcí nařízení Komise (EU) 2015/2447 ze dne 24. listopadu 2015, kterým se stanoví prováděcí pravidla k některým ustanovením nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie.

Použité zkratky v publikaci

CZ-CPA	Číselný kód klasifikace produkce
DAP	Daňové přiznání
DPH	Daň z přidané hodnoty
DUZP	Datum uskutečnění zdanitelného plnění
EU	Evropská unie
GFŘ	Generální finanční ředitelství
SH	Souhrnné hlášení
KH	Kontrolní hlášení
KVKDP	Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR
DIČ	Daňové identifikační číslo
NSS	Nejvyšší správní soud

Úvodem

V publikaci jsme pro Vás připravili detailní komentáře ke všem ustanovením zákona o DPH, včetně změn v oblasti zdaňování oblasti tzv. e-commerce účinných od 1. října 2021 a ostatních změn účinných od 1. ledna 2022.

Vydání, které držíte v rukou, obsahuje komentáře ke všem změnám zákona o DPH, které přinesla rozsáhlá novela č. 355/2021 Sb. účinná od 1. října 2021.

Ve vymezení základních pojmů upozorňujeme na změnu pojmu „zahraniční osoba“, který byl zúžen jen na osoby povinné k dani se sídlem mimo Evropskou unii. V základních pojmech také vysvětlujeme, kdo se rozumí novým pojmem „provozovatel elektronického rozhraní“.

Podrobně se věnujeme problematice „prodeje zboží na dálku“ (do 30. září 2021 označované jako „zasílání zboží“), zvláště změně při stanovení místa plnění při tomto způsobu prodeje. Novelou došlo k zásadní změně ve způsobu stanovení místa plnění při prodeji zboží na dálku, a to ve vazbě na do té doby používané limity jednotlivých členských států, do kterých je zboží zasíláno. Nově je nastaven jednotný limit 10 000 EUR (256 530 Kč), který je společný pro telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytované služby, které jsou poskytovány osobám nepovinným k dani a které mají místo plnění v jiném členském státě a pro prodeje zboží na dálku.

Pro případy, kdy odeslání nebo přeprava zboží prodávaného na dálku začíná mimo Evropskou unii, vysvětlujeme, co se rozumí pojmem „prodej dovezeného zboží na dálku“ a jak se stanoví místo plnění u tohoto způsobu prodeje.

Upozorňujeme na zásadní změnu spočívající ve zrušení podmínky kladené na dlužníka, a to být v okamžiku provedení opravy základu daně u nedobytné pohledávky plátcem. Na tuto úpravu navazuje nová povinnost plátce při zrušení jeho registrace k dani z přidané hodnoty vrátit odpočet daně uplatněný z nezaplaceného přijatého zdanitelného plnění.

Podstatné změny zákona o DPH byly provedeny u zvláštních režimů.

Ve vazbě na zrušení osvobození od daně u dovozu zboží do hodnoty 22 EUR došlo k zavedení zvláštního režimu při dovozu zboží nízké hodnoty. V publikaci detailně vysvětlujeme princip fungování tohoto režimu a za jakých podmínek ho lze použít.

Dále upozorňujeme na rozšíření možnosti použití režimu mimo Evropskou unii na všechny služby poskytnuté pro osobu nepovinnou k dani s místem plnění v jiném členském státě.

K obdobnému rozšíření možnosti použití došlo v případě režimu Evropské unie, který lze nově použít také na prodej zboží na dálku a dále na služby poskytnuté pro osobu nepovinnou k dani s místem plnění v jiném členském státě, a to nejen na telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytované služby, nýbrž na jakékoliv služby poskytnuté osobě nepovinné k dani, které mají místo plnění v jiném členském státě a na dodání zboží provozovatelem elektronického rozhraní.

Dále vysvětlujeme, co se rozumí pojmem „dovozní režim“ a za jakých podmínek je možné tento režim použít.

Plátce, kteří poskytují cestovní službu, upozorňujeme na to, že se od 1. ledna 2022 ruší možnost stanovení základu daně za zdaňovací období, nově se zavádí povinnost přiznat daň z úplaty přijaté před poskytnutím cestovní služby a z toho důvodu se stanovují koeficienty pro výpočet přírážky. Zároveň se ruší osvobození celé cestovní služby při poskytnutí letecké přepravy do třetí země.

Od 1. ledna 2022 dochází také ke změně sazby daně. U služeb spočívajících v úpravě zdravotnických prostředků podle přílohy č. 3 k zákonu o DPH se nově uplatní první snížená sazba daně 15 %.

Ing. Zdeněk Kuneš a Ing. Pavla Polanská

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

ve znění zákona č. 635/2004 Sb., zákona č. 669/2004 Sb., zákona č. 124/2005 Sb., zákona č. 215/2005 Sb., zákona č. 217/2005 Sb., zákona č. 377/2005 Sb., zákona č. 441/2005 Sb., zákona č. 545/2005 Sb., zákona č. 109/2006 Sb., zákona č. 230/2006 Sb., zákona č. 319/2006 Sb., zákona č. 172/2007 Sb., zákona č. 261/2007 Sb., zákona č. 270/2007 Sb., zákona č. 296/2007 Sb., zákona č. 124/2008 Sb., zákona č. 126/2008 Sb., zákona č. 302/2008 Sb., zákona č. 87/2009 Sb., zákona č. 281/2009 Sb., zákona č. 362/2009 Sb., zákona č. 489/2009 Sb., zákona č. 120/2010 Sb., zákona č. 199/2010 Sb., zákona č. 47/2011 Sb., zákona č. 370/2011 Sb., zákona č. 375/2011 Sb., zákona č. 457/2011 Sb., zákona č. 18/2012 Sb., zákona č. 167/2012 Sb., zákona č. 333/2012 Sb., zákona č. 458/2011 Sb., zákona č. 500/2012 Sb., zákona č. 502/2012 Sb., zákona č. 241/2013 Sb., zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb., zákona č. 196/2014 Sb., zákona č. 262/2014 Sb., zákona č. 360/2014 Sb., zákona č. 377/2015 Sb., zákona č. 113/2016 Sb., zákona č. 188/2016 Sb., zákona č. 243/2016 Sb., zákona č. 298/2016 Sb., zákona č. 33/2017 Sb., nálezu Ústavního soudu č. 40/2017 Sb., zákona č. 170/2017 Sb., zákona č. 225/2017 Sb., zákona č. 371/2017 Sb., zákona č. 283/2018 Sb., zákona č. 6/2019 Sb., zákona č. 80/2019 Sb., zákona č. 256/2019 Sb., zákona č. 283/2020 Sb., zákona č. 299/2020 Sb., **zákon č. 343/2020 Sb.***, zákona č. 527/2020 Sb., zákona č. 609/2020 Sb., zákona č. 284/2021 Sb.*, **zákon č. 355/2021 Sb.**, zákona č. 363/2021 Sb.* a **zákon č. 371/2021 Sb.**

*Ustanovení zákona účinná od roku 2023 a dále nejsou do textu z důvodů přehlednosti zapracována.

Parlament se usnesl na tomto zákoně České republiky:

ČÁST PRVNÍ ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ

HLAVA I OBECNÁ USTANOVENÍ

§ 1

Předmět úpravy

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

Komentář k § 1

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

§ 2

Předmět daně

(1) *Předmětem daně je*

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

- (2) *Zdanitelné plnění je plnění, které*
- a) *je předmětem daně a*
 - b) *není osvobozené od daně.*

Komentář k § 2

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

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

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

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

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

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

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

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

§ 2a

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.

Komentář k § 2a

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

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

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

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

Příklad

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

Příklad

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

V odst. 2 jsou vyjmenovány další případy pořízení zboží z jiného členského státu, které nejsou předmětem daně. Jedná se o situace, kdy celková hodnota pořízeného zboží nepřekročila v příslušném ani v bezprostředně předchozím kalendářním roce částku 326 000 Kč a pořízení zboží bylo uskutečněno:

1. osobou povinnou k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem,
2. osvobozenou osobou, kterou se rozumí osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v jiném členském státě, která není v tomto jiném členském státě registrovaná k dani a která zároveň není plátcem,
3. osobou povinnou k dani, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně,
4. osobou povinnou k dani, na kterou se v jiném členském státě vztahuje společný režim daňového paušálu pro zemědělce, nebo
5. právnickou osobou nepovinnou k dani.

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

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

Příklad

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

Příklad

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

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

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

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

§ 2b

Volba předmětu daně

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

Komentář k § 2b

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

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

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

Příklad

Tuzemská osoba povinná k dani, která není plátcem, pořídí v únoru 2022 ze Slovenska kopírku v hodnotě 35 000 Kč. Pořizovatel se dobrovolně rozhodne, že takové pořízení zboží pro něj je předmětem daně. Toto rozhodnutí znamená, že se stane identifikovanou osobou a vznikne mu v tuzemsku povinnost přiznat daň. Zřejmě bude pro pořizovatele výhodnější, aby se registroval jako identifikovaná osoba dobrovolně dle § 6k zákona o DPH před dodáním kopírky za Slovenska a sdělil přidělené české DIČ slovenskému dodavateli. Dodavatel tak dodání osvobodí od slovenské daně a DPH odvede pořizovatel v tuzemsku. Předmětem daně se pak pro pořizovatele stane i další případné pořízení zboží z jiného členského státu až do konce roku 2023, a to i v případě, pokud součet hodnot pořízeného zboží nepřekročí limit 326 000 Kč.

§ 3

Územní působnost

- (1) Pro účely daně z přidané hodnoty se rozumí
 - a) tuzemskem území České republiky,
 - b) členským státem území členského státu Evropské unie s výjimkou jeho území, na které se nevztahuje Smlouva o Evropské unii a Smlouva o fungování Evropské unie,
 - c) jiným členským státem členský stát s výjimkou tuzemska,
 - d) třetí zemí území mimo území Evropské unie,
 - e) územím Evropské unie souhrn území členských států.
- (2) Pro účely daně z přidané hodnoty se za území členského státu Evropské unie nepovažuje
 - a) hora Athos,
 - b) Kanárské ostrovy,
 - c) francouzská území uvedená v čl. 349 Smlouvy o fungování Evropské unie,
 - d) Alandy,
 - e) Normanské ostrovy,
 - f) ostrov Helgoland,
 - g) území Büsingen,
 - h) Ceuta,
 - i) Melilla,
 - j) Livigno,

- k) *Campione d' Italia,*
- l) *italské vody jezera Lugano.*

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

Komentář k § 3

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

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

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

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

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

Za třetí zemi se považují také francouzské regiony, které jsou uvedeny v čl. 349 Smlouvy o fungování Evropské unie.

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

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

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

§ 4

Vymezení základních pojmů

- (1) *Pro účely tohoto zákona se rozumí:*
- a) *úplatou*
 - 1. *částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžitého plnění, které jsou poskytnuty v přímé souvislosti s plněním,*
 - 2. *dotace k ceně, kterou se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí přijaté finanční prostředky poskytované ze státního rozpočtu, z rozpočtů územních samosprávných celků, státních fondů,*

z grantů přidělených podle zvláštního zákona, z rozpočtu cizího státu, z grantů Evropské unie či podle programů obdobných, pokud je příjemci dotace stanovena povinnost poskytovat plnění se slevou z ceny a výše slevy se váže k jednotkové ceně plnění; za dotaci k ceně se nepovažuje zejména dotace k výsledku hospodaření a na pořízení dlouhodobého hmotného a dlouhodobého nehmotného majetku,

- b) jednotkovou cenou cena za jednotku množství zboží nebo cena za službu,
- c) dani na výstupu daň uplatněná plátcem za zdanitelné plnění podle § 13 až 20 nebo z přijaté úplaty vztahující se k tomuto plnění,
- d) nadměrným odpočtem daň odpovídající rozdílu mezi daní na výstupu a odpočtem daně za zdaňovací období v případě, že daň na výstupu je nižší než odpočet daně,
- e) uskutečněným plněním dodání zboží nebo poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková,
- f) osobou registrovanou k dani osoba, které bylo přiděleno daňové identifikační číslo pro účely daně z přidané hodnoty v rámci obchodování mezi členskými státy,
- g) zahraniční osobou osoba povinná k dani, která nemá na území Evropské unie sídlo ani provozovnu,
- h) u fyzické osoby
 1. bydlištěm adresa vedená v základním registru obyvatel nebo v jiné obdobné evidenci, anebo adresa, kterou fyzická osoba uvedla správci daně, pokud neexistuje důkaz, že tato adresa neodpovídá skutečnosti,
 2. místem, kde se obvykle zdržuje, místo, kde fyzická osoba obvykle žije z důvodu osobních nebo profesních vazeb; má-li tato osoba profesní vazby v jiné zemi, než ve které má své osobní vazby, je místo, kde se fyzická osoba obvykle zdržuje, určeno osobními vazbami,
 3. místem pobytu bydliště, nebo místo, kde se obvykle zdržuje,
- i) sídlem u osoby povinné k dani adresa místa jejího vedení, kterým se rozumí místo, kde jsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se řízení osoby povinné k dani, popřípadě místo, kde se schází její vedení; nemá-li fyzická osoba místo svého vedení, rozumí se sídlem u této osoby místo jejího pobytu,
- j) provozovnou organizační složka osoby povinné k dani, která může uskutečňovat dodání zboží nebo poskytnutí služby, neboť je dostatečně stálá a má vhodné personální a technické zdroje,
- k) zbožím, které je předmětem spotřební daně, zboží, které je předmětem některé ze spotřebních daní, předmětem daně z pevných paliv nebo předmětem daně ze zemního plynu a některých dalších plynů s výjimkou plynu dodávaného prostřednictvím přepravní nebo distribuční soustavy nacházející se na území Evropské unie anebo jakékoli sítě k takové soustavě připojené,
- l) osobou neusazenou v tuzemsku osoba povinná k dani, která
 1. nemá sídlo v tuzemsku,
 2. uskuteční zdanitelné plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku a
 3. v tuzemsku nemá provozovnu nebo v tuzemsku má provozovnu, která se tohoto plnění neúčastní,
- m) osvobozenou osobou osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v jiném členském státě, která je v tomto státě osobou s obdobným postavením jako v tuzemsku osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem,
- n) provozovatelem elektronického rozhraní osoba povinná k dani, která za použití elektronického rozhraní, zejména elektronického tržiště, platformy, portálu nebo obdobného prostředku, usnadňuje dodání zboží nebo poskytnutí služby podle přímo použitelného předpisu Evropské unie, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici o společném systému daně z přidané hodnoty^{7e)}.
 - (2) Zbožím se pro účely tohoto zákona rozumí
 - a) hmotná věc, s výjimkou peněz a cenných papírů,
 - b) právo stavby,
 - c) živé zvíře,
 - d) lidské tělo a část lidského těla,
 - e) plyn, elektrina, teplo a chlad.
 - (3) Za zboží se dále považují
 - a) bankovky a mince české měny při jejich dodání výrobcem České národní bance, nebo při jejich pořízení z jiného členského státu, nebo jejich dovoz Českou národní bankou,
 - b) bankovky, státopvky a mince české nebo cizí měny prodávané pro sběratelské účely za ceny vyšší, než je jejich nominální hodnota nebo přepočít 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 konstruovány pro použití k přepravě a mohou k ní být skutečně použity; za dopravní prostředek se nepovažuje vozidlo, které je trvale znehyněno, ani kontejner;

b) novým dopravním prostředkem

1. motorové pozemní vozidlo s obsahem válců větším než 48 cm³ nebo s výkonem větším než 7,2 kW, pokud bylo dodáno do 6 měsíců ode dne prvního uvedení do provozu nebo má najeto méně než 6 000 km,
2. loď delší než 7,5 m, pokud byla dodána do 3 měsíců ode dne prvního uvedení do provozu nebo má najeto méně než 100 hodin, s výjimkou námořních lodí užívaných k obchodní, průmyslové, rybářské nebo záchranné činnosti, nebo
3. letadlo o maximální vzletové hmotnosti větší než 1 550 kg, pokud bylo dodáno do 3 měsíců ode dne prvního uvedení do provozu nebo má nalétáno méně než 40 hodin, s výjimkou letadel využívaných leteckými společnostmi pro mezinárodní leteckou přepravu.

c) obchodním majetkem majetkové hodnoty, které slouží osobě povinné k dani a jsou touto osobou určeny k uskutečňování ekonomických činností,

d) dlouhodobým majetkem obchodní majetek, který je

1. hmotným majetkem podle zákona upravujícího daně z příjmů,
2. odpisovaným nehmotným majetkem podle právních předpisů upravujících účetnictví; hmotný majetek přenechaný k užití na základě smlouvy, pokud je ujednáno a ke dni uzavření této smlouvy je zřejmé, že vlastnické právo k užívanému hmotnému majetku bude za obvyklých okolností převedeno na jeho uživatele, se pro účely daně z přidané hodnoty považuje za dlouhodobý majetek uživatele
3. pozemkem, který je dlouhodobým hmotným majetkem podle právních předpisů upravujících účetnictví^(7d); pozemek přenechaný k užití na základě smlouvy, pokud je ujednáno, že vlastnické právo k užívanému pozemku bude převedeno na jeho uživatele, se pro účely daně z přidané hodnoty považuje za dlouhodobý majetek uživatele nebo
4. technickým zhodnocením podle zákona upravujícího daně z příjmů, v případě technického zhodnocení hmotného majetku, nebo technickým zhodnocením podle právních předpisů upravujících účetnictví v případě technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku,

e) dlouhodobým majetkem vytvořeným vlastní činností dlouhodobý majetek, který plátce v rámci svých ekonomických činností vyrobil, postavil nebo jinak vytvořil; technické zhodnocení podle písmene d) bodu 4 se považuje za samostatný dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností,

f) osobním automobilem dopravní prostředek, který má v technickém osvědčení⁽⁴⁾ nebo technickém průkazku zapsanou kategorii M1 nebo M1G; pokud zápis kategorie chybí, vymezuje se tato kategorie zvláštním právním předpisem^(4a),

g) nájmem také podnájem, pacht a podpacht; nájmem se rozumí také zřízení, trvání nebo zánik věcného břemene zřízeného k nemovité věci, pokud jsou naplněny znaky nájmu,

h) přepravou zboží také přeprava peněz a cenných papírů.

i) dodáním zboží s instalací nebo montáží dodání zboží spojené s instalací nebo montáží osobou povinnou k dani, která zboží dodává, nebo jí zmocněnou třetí osobou,

j) dodáním zboží soustavami nebo sítěmi dodání

1. plynu prostřednictvím 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 lodí, 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 dne vzniku povinnosti přiznat daň, nebo přiznat uskutečnění plnění, a to

a) kurz devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou, nebo

b) poslední směnný kurz zveřejněný Evropskou centrální bankou; přepočítání mezi měnami jinými než euro se provede za použití směnného kurzu každé z těchto měn vůči euru.

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

a) je zboží odesláno nebo přepraveno z členského státu odlišného od členského státu ukončení jeho odeslání nebo přepravy

1. osobou povinnou k dani, která zboží dodává, nebo

2. třetí osobou, zasahuje-li podle přímo použitelného předpisu Evropské unie, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici o společném systému daně z přidané hodnoty⁷⁹⁾, osoba povinná k dani, která zboží dodává, do tohoto odeslání nebo přepravy,

b) je zboží dodáno osobě, pro kterou pořízení zboží není v členském státě ukončení jeho odeslání nebo přepravy předmětem daně, a

c) nejde o dodání nového dopravního prostředku ani o dodání zboží s instalací nebo montáží.

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

Komentář k § 4

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

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

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

dotace k výsledku hospodaření ani dotace na pořízení dlouhodobého majetku.

V odst. 1 písm. e) je od října 2021 vymezeno, co se rozumí uskutečněným plněním. Nejedná se o věcnou změnu, neboť stejná definice byla uvedena v písm. n) téhož ustanovení. Uskutečněným plnění se tedy i nadále rozumí dodání zboží nebo poskytnutí služby uskutečněná osobou povinnou k dani za úplatu, bez ohledu na místo plnění, tj. veškerá dodání či poskytnutí, která spadají do působnosti daně z přidané hodnoty podle směrnice Rady. Uskutečněnými plněními jsou jak plnění s místem plnění v tuzemsku, tak plnění s místem plnění mimo tuzemsko.

Původní úprava obsažená do října 2021 v písm. e), obsahující definici správce daně, byla zrušena pro nadbytečnost. Skutečnost, že správcem daně je příslušný finanční úřad, vyplývá z daňového řádu. Vymezení případů, kdy je správcem daně celní úřad, bylo návazně na tuto změnu přesunuto do § 93 zákona o DPH.

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

V odst. 1 písm. g) je uvedena definice zahraniční osoby. Od října 2021 došlo ke změně ve vymezení tohoto pojmu, resp. k jeho zúžení pouze na osoby povinné k dani. Zahraniční osobou se rozumí osoba povinná k dani, která nemá na území Evropské unie sídlo, popř. místo pobytu v případě fyzické osoby, ani provozovnu. Uvedená změna byla vyvolána novými pravidly zavedenými směrnicí Rady ve vztahu k osobám povinným k dani neusazeným v Evropské unii.

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

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

V odst. 1 písm. j) je vymezen pojem provozovna, ve smyslu dále uvedeného se jedná o provozovnu poskytovatele plnění. Zákon o DPH totiž pojem provozovna používá ve více významech. Jednak jako provozovnu poskytovatele plnění definovanou v tomto ustanovení, dále jako provozovnu příjemce plnění pro účely stanovení místa plnění v případě služeb poskytnu-

tých provozovně osoby povinné k dani dle § 9 zákona o DPH a dále jako provozovnu pro účely zvláštního režimu jednoho správního místa definovanou v § 110b zákona o DPH.

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

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

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

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

V odst. 1 písm. k) je definováno pojem zboží, které je předmětem spotřební daně. Za zboží, které je předmětem spotřební daně, se pro účely zákona o DPH považuje zboží podléhající spotřební dani dle zákona o spotřebních daních, ale i zboží podléhající dani z plynu dle části čtyřicáté páté zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, s výjimkou plynu dodávaného prostřednictvím přepravní nebo distribuční soustavy nacházející se na území Evropské unie anebo jakékoli sítě k takové soustavě připojené. Dále se za zboží, které je předmětem spotřební daně, považuje i zboží podléhající dani z pevných paliv dle části čtyřicáté šesté zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

V odst. 1 písm. l) je definován pojem osoba neusazená v tuzemsku. Osobou neusazenou v tuzemsku se rozumí právnická nebo fyzická osoba povinná k dani, která nemá v tuzemsku sídlo ani provozovnu a která uskuteční zdanitelné plnění spočívající v dodání zboží nebo poskytnutí služby, které mají místo plnění v tuzemsku. Pokud tato osoba má v tuzemsku provozovnu, považuje se za osobu neusazenou v tuzemsku pouze v případě, že se daná provozovna poskytování předmětného plnění neúčastní (tzn. plnění není poskytováno prostřednictvím této provozovny). Osobou neusazenou v tuzemsku tak může být osoba povinná k dani registrovaná v jiném členském státě, osoba povinná k dani neregistrovaná v jiném členském státě nebo zahraniční osoba.

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

V odst. 1 písm. n) je od října 2021 definován provozovatel elektronického rozhraní. Pojem provozovatel elektronického rozhraní byl do zákona o DPH zaveden v souvislosti s novou úpravou zdanění prodeje zboží na dálku. Provozovatelem elektronického rozhraní se rozumí osoba povinná k dani, která usnadňuje dodání zboží nebo poskytnutí služby, ke kterým dochází

za použití elektronického rozhraní. Elektronickým rozhraním se rozumí elektronické tržiště, platforma, portál nebo obdobný prostředek. Vymezení, co se rozumí pod pojmem „usnadňuje“ vyplývá z čl. 5b a 54b nařízení Rady. Ve smyslu těchto ustanovení se pojmem „usnadňuje“ rozumí takové použití elektronického rozhraní, při kterém mohou příjemce a poskytovatel služeb nebo dodavatel nabízející prodej zboží navázat prostřednictvím tohoto elektronického rozhraní kontakt. Uvedené články nařízení Rady dále vymezují případy, kdy elektronické rozhraní poskytnutí služeb nebo dodání zboží naopak neusnadňuje. Jedná se o případy, kdy elektronické rozhraní

- a) přímo nebo nepřímo nestanoví žádnou z podmínek, za nichž se dodání zboží nebo poskytnutí služeb uskutečňuje, a
- b) přímo nebo nepřímo se nepodílí na schvalování poplatku příjemci, a
- c) přímo nebo nepřímo se nepodílí na objednavce nebo dodávce zboží nebo poskytnutí služby.

Pokud jsou zároveň naplněny podmínky uvedené výše pod písm. a) až c), elektronické rozhraní se na dodání zboží nebo na poskytnutí služeb nepodílí. Pokud osoba povinná k dani provozující elektronické rozhraní zajišťuje pouze zpracování plateb obdržených v souvislosti s dodáním zboží nebo poskytnutím služeb, tvorbu soupisu prodávaného zboží nebo nabízených služeb nebo pouhé přesměrování zákazníků na jiná elektronická rozhraní, nepovažuje se rovněž za provozovatele elektronického rozhraní, který usnadňuje dodání zboží nebo poskytnutí služeb.

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

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

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

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

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

Definice dopravního prostředku zahrnuje všechna motorová pozemní vozidla, a to bez ohledu na to, zda jsou nebo nejsou určena k provozu na pozemních komunikacích. Z definice dopravního prostředku v čl. 38 nařízení Rady pak vyplývá, že dopravním prostředkem jsou i nemotorizovaná vozidla a jiná zařízení a prostředky konstruované k přepravě osob nebo předmětů z jednoho místa na jiné. A to bez ohledu na to, zda mají vlastní pohon. Dopravním prostředkem

z pohledu zákona o DPH jsou i jízdní kola, tříkolky, obytné přívěsy a železniční vagóny. Za dopravní prostředky se nepovažují vozidla, která jsou trvale znehynbena nebo kontejnery.

Za nový dopravní prostředek se považuje takový dopravní prostředek, který splňuje alespoň jednu ze dvou podmínek stanovených v § 4 odst. 4 písm. b) zákona o DPH. Za nový dopravní prostředek se považuje pozemní motorové vozidlo, které má obsah válců větší než 48 cm³ nebo výkon větší než 7,2 kW. pokud je zároveň splněna alespoň jedna z dále uvedených podmínek:

- a) bylo dodáno do 6 měsíců ode dne jeho prvního uvedení do provozu, nebo
- b) má najeto méně než 6 000 km.

Novým dopravním prostředkem je také letadlo o maximální vzletové hmotnosti větší než 1 550 kg, které není využíváno leteckou společností pro mezinárodní leteckou přepravu a pokud je zároveň splněna alespoň jedna z dále uvedených podmínek:

- a) bylo dodáno do 3 měsíců ode dne jeho prvního uvedení do provozu, nebo
- b) má nalétáno méně než 40 hodin.

Za nový dopravní prostředek se považuje také loď delší než 7,5 m, která není užívána k obchodní, průmyslové, rybářské nebo záchranářské činnosti, pokud je zároveň splněna alespoň jedna z dále uvedených podmínek:

- a) byla dodána do 3 měsíců ode dne jejího prvního uvedení do provozu, nebo
- b) má najeto méně než 100 hodin.

Příklad

Osobní automobil, který byl uveden do provozu v roce 1980, má najeto 3 000 km a je registrován jako veterán, je z pohledu zákona o DPH novým dopravním prostředkem.

Příklad

Osobní automobil, který byl uvedený do provozu před dvěma měsíci, ale který má už najeto 9 500 km, je z pohledu zákona o DPH rovněž považován za nový dopravní prostředek.

Způsob uplatnění daně při dodání nových dopravních prostředků, včetně vymezení dne prvního uvedení do provozu, je uvedeno v § 19 zákona o DPH (viz komentář k tomuto ustanovení).

Pokud dopravní prostředek nesplňuje ani jednu z obou stanovených podmínek uvedených výše pod a) a b) samostatně pro jednotlivé druhy dopravních prostředků, jedná se o použité zboží, u kterého se uplatňuje buď běžný režim, nebo zvláštní režim pro obchodníky s použitým zbožím, uměleckými díly, sběratelskými předměty a starožitnostmi podle § 90 zákona o DPH.

Novela zákona k 1. dubnu 2011 pro nadbytečnost vypustila z textu definice obchodního majetku uvedené v odst. 4 písm. c) vazbu na povinnost účtování nebo evidenci tohoto majetku, protože povinnost vést údaje o tomto majetku v evidenci pro daňové účely již sama o sobě vyplývá z ustanovení § 100 odst. 3 písm. b) zákona o DPH. Zdůraznění, resp. opakování této povinnosti pouze v některých ustanoveních zákona by mohlo být zavádějící nebo matoucí.

Novelou účinnou od 1. července 2017 došlo k další úpravě odst. 4 písm. c). Účelem úpravy bylo promítnout do tohoto ustanovení zásadu vyplývající z ustálené judikatury SDEU a to, že osoba povinná k dani je oprávněna určit, zda, popř. v jaké části, majetkové hodnoty zařadí do svého obchodního majetku.

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

První kategorií obchodního majetku, který se pro účely DPH považuje za dlouhodobý majetek, je hmotný majetek vymezený v zákoně o daních z příjmů. Zvýšení vstupní ceny hmotného majetku na 80 000 Kč od ledna 2021 tak mělo i přímý vliv i na vymezení dlouhodobého hmotného majetku pro účely zákona o DPH. Dlouhodobým majetkem uživatele se dále rozumí hmotný majetek vymezený zákonem o dani z příjmů, který je uživateli přenechán k užití na základě smlouvy, pokud je v této smlouvě ujednáno a kde dni uzavření této smlouvy je zřejmé, že vlastnické právo k užívanému majetku bude za obvyklých okolností převedeno na uživatele. Přenechání zboží k užívání na základě smlouvy splňující uvedené charakteristiky je považováno za dodání zboží podle § 13 odst. 3 písm. c) zákona o DPH. Uvedená úprava v § 4 odst. 4 písm. d) a § 13 odst. 3 písm. c) zákona o DPH vychází z rozhodnutí SDEU C-164/16 Mercedes-Benz Financial Services UK Ltd., kde SDEU potvrdil, že text směrnice Rady „smlouva o nájmu, v níž je stanoveno, že za obvyklých okolností bude vlastnické právo převedeno nejpozději k okamžiku zaplacení poslední splátky“ musí být vykládán v tom smyslu, že se vztahuje na typovou smlouvu o nájmu s opcí odkupu, pokud lze z finančních smluvních podmínek vyvodit, že se využití opce jeví jako jediná ekonomicky rozumná volba, kterou bude moci nájemce v daném okamžiku učinit, pokud je smlouva plněna až do konce. Z odůvodnění rozsudku C-164/16 dále vyplývá, že předmětné ustanovení směrnice Rady předpokládá, že smlouva, na jejímž základě dochází k předání věci, musí obsahovat výslovnou klauzuli o přechodu vlastnictví k této věci z leasingového pronajímatele na leasingového nájemce. Z druhé strany musí z ustanovení smlouvy, objektivně posuzovaných k okamžiku jejího podpisu, jasně vyplývat, že vlastnické právo k věci přejde automaticky na leasingového nájemce, jestliže smlouva bude plněna podle plánu až do jejího konce.

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

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

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

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