

DPH 2011

zákon s přehledy

- *úplné znění zákona se zvýrazněním zásadní novely k 1. 4. 2011*
- *přehledné zobrazení nejběžnějších paragrafů zákona*
- *cca 140 názorných přehledů pro snadnou orientaci*
- *nový formulář přiznání k DPH včetně dodatků*
- *seznam všech zemí EU i s uvedením základní sazby DPH*



**Právní stav
k 1. 4. 2011**

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**.

Používání elektronické verze knihy je umožněno jen osobě, která ji legálně nabyla a jen pro její osobní a vnitřní potřeby v rozsahu stanoveném autorským zákonem. Elektronická kniha je datový soubor, který lze užívat pouze v takové formě, v jaké jej lze stáhnout s portálu. Jakékoliv neoprávněné užití elektronické knihy nebo její části, spočívající např. v kopírování, úpravách, prodeji, pronajímání, půjčování, sdělování veřejnosti nebo jakémkoliv druhu obchodování nebo neobchodního šíření je zakázáno! Zejména je zakázána jakákoliv konverze datového souboru nebo extrakce části nebo celého textu, umístování textu na servery, ze kterých je možno tento soubor dále stahovat, přitom není rozhodující, kdo takovéto sdílení umožnil. Je zakázáno sdělování údajů o uživatelském účtu jiným osobám, zasahování do technických prostředků, které chrání elektronickou knihu, případně omezují rozsah jejího užití. Uživatel také není oprávněn jakkoliv testovat, zkoušet či obcházet technické zabezpečení elektronické knihy.





Copyright © Grada Publishing, a.s.

Edice Účetnictví a daně

JUDr. Svatopluk Galočík, Ing. Oto Paikert

DPH 2011

výklad s příklady

JUDr. Svatopluk Galočík připravil výklad

k § 1–2, 7–12, 13 odst. 1–3 a 6, 7 a 15–20, 23–24a, 30–35, 38–41, 63–71g, 80–88, 92a–92e, 93, 93a, 102, 108–110

Ing. Oto Paikert připravil výklad

k § 3–6, 13 odst. 4, 5 a 8, 14, 21–22, 25–29, 36–37, 42–62, 72–79, 89–92, 94–101, 103–107

Vydala GRADA Publishing, a.s.

U Průhonu 22, Praha 7, jako svou 4 339. publikaci

Realizace obálky Vojtěch Kočí

Sazba Jan Šístek

Počet stran 288

Sedmé vydání, Praha 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

Vytiskly Tiskárny Havlíčkův Brod, a. s.

© GRADA Publishing, a.s., 2011

ISBN 978-80-247-3618-1 (tištěná verze)

GRADA Publishing: tel.: 234 264 401, fax 234 264 400, www.grada.cz

ISBN 978-80-247-7489-3 (elektronická verze ve formátu PDF) © Grada Publishing, a.s. 2012

Obsah

Úvodem	9
Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty	11
Část první	
ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ	11
Hlava I – Obecná ustanovení	11
§ 1 – Předmět úpravy	11
§ 2 – Předmět daně	11
§ 3 – Územní působnost	13
§ 4 – Vymezení základních pojmů	14
Hlava II – Uplatňování daně	19
Díl 1 – Daňové subjekty	19
§ 5 – Osoby povinné k dani	19
Skupina	22
§ 5a	22
§ 5b	23
§ 5c	24
§ 6 – Osoby osvobozené od uplatňování daně	25
Díl 2 – Místo plnění	27
§ 7 – Místo plnění při dodání zboží a převodu nemovitosti	27
§ 7a – Místo plnění při dodání plynu, elektřiny, tepla nebo chladu	30
§ 8 – Místo plnění při zaslání zboží	31
§ 9 – Základní pravidla pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby	32
§ 10 – Místo plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovitosti	45
§ 10a – Místo plnění při poskytnutí přepravy osob	47
§ 10b – Místo plnění při poskytnutí služby v oblasti kultury, umění, sportu, vědy, vzdělávání a zábavy	48
§ 10c – Místo plnění při poskytnutí stravovací služby	50
§ 10d – Místo plnění při poskytnutí krátkodobého nájmu dopravního prostředku	51
§ 10e – Místo plnění při poskytnutí služby zprostředkovatelem osobě nepovinné k dani	51
§ 10f – Místo plnění při poskytnutí služby přepravy zboží osobě nepovinné k dani	52
§ 10g – Místo plnění při poskytnutí služby přímo související s přepravou zboží a služby oceňování movité věci a práce na movité věci osobě nepovinné k dani	53
§ 10h – Místo plnění při poskytnutí služeb zahraniční osobě nepovinné k dani	53
§ 10i – Místo plnění při poskytnutí telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytované služby zahraniční osobou povinnou k dani osobě nepovinné k dani	55
§ 10j – Místo plnění při poskytnutí nájmu dopravního prostředku	55
§ 10k – Místo plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani, která má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu ve třetí zemi	57
§ 11 – Místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu	58
§ 12 – Místo plnění při dovozu zboží	60
Díl 3 – Zdanitelná plnění	61
§ 13 – Dodání zboží a převod nemovitosti	61
§ 14 – Poskytnutí služby	71
§ 16 – Pořízení zboží z jiného členského státu	73
§ 17 – Zjednodušený postup při dodání zboží uvnitř území Evropského společenství formou třístranného obchodu	78
§ 18 – Zaslání zboží	80
§ 19 – Dodání a pořízení nových dopravních prostředků uvnitř území Evropského společenství	82
§ 20 – Dovoz zboží	85

Díl 4 – Uskutečnění plnění a daňová povinnost	86
§ 21 – Uskutečnění zdanitelného plnění a povinnost přiznat daň při dodání zboží, poskytnutí služby a převodu nemovitosti	86
§ 22 – Uskutečnění plnění a povinnost přiznat daň při dodání zboží do jiného členského státu	90
§ 23 – Uskutečnění plnění a povinnost přiznat daň při dovozu zboží	91
§ 24 – Uskutečnění zdanitelného plnění a povinnosti přiznat daň při poskytnutí služby osobou registrovanou k dani v jiném členském státě a zahraniční osobou	94
§ 24a – Uskutečnění plnění a povinnost přiznat poskytnutí služby s místem plnění mimo tuzemsko	95
§ 25 – Uskutečnění zdanitelného plnění a povinnost přiznat daň při pořízení zboží z jiného členského státu	96
Díl 5 – Daňové doklady	97
§ 26 – Vystavování daňových dokladů	97
§ 27 – Uchovávání daňových dokladů	99
§ 28 – Daňový doklad při dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby	100
§ 29 – Doklad o použití	103
§ 30 – Daňové doklady při dovozu a vývozu zboží	104
§ 31 – Daňový doklad při poskytnutí služby osobou registrovanou k dani v jiném členském státě	106
§ 32 – Daňový doklad při poskytnutí služby zahraniční osobou	107
§ 33 – Daňový doklad při poskytnutí služby	109
§ 34 – Daňový doklad při dodání zboží do jiného členského státu	110
§ 35 – Daňový doklad při pořízení zboží z jiného členského státu	111
Díl 6 – Základ daně a výpočet daně, oprava základu daně a oprava výše daně, opravný daňový doklad	113
§ 36 – Základ daně	113
§ 36a – Základ daně ve zvláštních případech	119
§ 37 – Výpočet daně u dodání zboží, převodu nemovitosti a poskytnutí služby	121
§ 38 – Základ daně a výpočet daně při dovozu zboží	122
§ 39 – Základ daně a výpočet daně při poskytnutí služby osobou registrovanou k dani v jiném členském státě a zahraniční osobou	124
§ 40 – Základ daně a výpočet daně při pořízení zboží z jiného členského státu	125
§ 41 – Základ daně a výpočet daně u zboží, které je v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně	125
§ 42 – Oprava základu daně a oprava výše daně	126
§ 43 – Oprava výše daně v jiných případech	129
§ 44 – Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení	130
§ 45 – Opravný daňový doklad	132
§ 46 – Daňový doklad při provedení opravy výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení	133
Díl 7 – Sazby daně a oprava sazby daně	134
§ 47 – Sazby daně u zdanitelného plnění	134
§ 47a – Závazné posouzení správnosti zařazení zdanitelného plnění z hlediska sazby daně	135
§ 48 – Sazby daně u bytové výstavby	136
§ 48a – Sazby daně u staveb pro sociální bydlení	141
Díl 8 – Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně	144
§ 51 – Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně	144
§ 52 – Poštovní služby	144
§ 53 – Rozhlasové a televizní vysílání	145
§ 54 – Finanční činnosti	145
§ 55 – Pojišťovací činnosti	148
§ 56 – Převod a nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, nájem dalších zařízení	149
§ 57	151
§ 58 – Zdravotnické služby a zboží	154
§ 59 – Sociální pomoc	155

§ 60 – Provozování loterií a jiných podobných her	156
§ 61 – Ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně	157
§ 62 – Dodání zboží, které bylo použito pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, a zboží, u něhož nemá plátcé nárok na odpočet daně	158
Díl 9 – Osvobození od daně s nárokem na odpočet daně	159
§ 63 – Plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně	159
§ 64 – Osvobození při dodání zboží do jiného členského státu	160
§ 65 – Osvobození při pořízení zboží z jiného členského státu	162
§ 66 – Osvobození od daně při vývozu zboží	163
§ 67 – Osvobození při poskytnutí služby do třetí země	166
§ 68 – Osvobození ve zvláštních případech	167
§ 69 – Osvobození přepravy a služeb přímo vázaných na dovoz a vývoz zboží	171
§ 70 – Osvobození přepravy osob	174
§ 71 – Osvobození od daně při dovozu zboží	175
§ 71a – Osvobození od daně při dovozu zboží v osobních zavazadlech cestujícího nebo člena posádky letadla a při dovozu pohonných hmot cestujícím	178
§ 71b	178
§ 71c	179
§ 71d	180
§ 71e	181
§ 71f	181
§ 71g – Osvobození od daně při dovozu zboží, které je přepraveno ze třetí země, a ukončení odeslání nebo přepravy tohoto zboží je v jiném členském státě a dodání tohoto zboží do jiného členského státu je osvobozeno od daně	181
Díl 10 – Odpočet daně	183
§ 72 – Nárok na odpočet daně	183
§ 73 – Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně	185
§ 74 – Oprava odpočtu daně	187
§ 75 – Způsob výpočtu odpočtu daně v poměrné výši	188
§ 76 – Způsob výpočtu nároku na odpočet daně v krácené výši	189
§ 77 – Vyrovnání odpočtu daně	192
§ 78 – Úprava odpočtu daně	193
§ 78a	194
§ 78b	195
§ 78c	195
§ 79 – Nárok na odpočet daně při registraci a zrušení registrace	195
Díl 11 – Vracení daně a prodej zboží za ceny bez daně	197
§ 80 – Vracení daně osobám požívajícím výsad a imunit	197
§ 81 – Vracení daně v rámci zahraniční pomoci	202
§ 82 – Vracení daně plátcům v jiných členských státech	204
§ 82a – Vracení daně v tuzemsku osobám registrovaným k dani v jiném členském státě	206
§ 82b	210
§ 83 – Vracení daně zahraničním osobám povinným k dani	212
§ 84 – Vracení daně fyzickým osobám ze třetích zemí při vývozu zboží	215
§ 85 – Vracení daně osobám se zdravotním postižením	217
§ 86 – Vracení daně ozbrojeným silám cizích států	219
§ 87 – Prodej zboží za ceny bez daně	221
Hlava III – Zvláštní režimy	223
§ 88 – Zvláštní režim pro poskytnutí elektronicky poskytovaných služeb	223
§ 89 – Zvláštní režim pro cestovní službu	225
§ 90 – Zvláštní režim pro obchodníky s použitým zbožím, uměleckými díly, sběratelskými předměty a starožitnostmi	231
§ 91 – Zvláštní režim pro plátce, kteří nakupují zboží za účelem jeho dalšího prodeje v nezměněném stavu	235
§ 92 – Zvláštní režim pro investiční zlato	235

§ 92a – Režim přenesení daňové povinnosti	237
§ 92b – Dodání zlata	238
§ 92c – Dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 k tomuto zákonu	238
§ 92d – Obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů	239
§ 92e – Poskytnutí stavebních nebo montážních prací	239
Hlava IV – Správa daně v tuzemsku	239
§ 93 – Správa daně celními orgány při dovozu a vývozu zboží	239
§ 93a – Místní příslušnost	241
§ 94 – Plátcí	241
§ 95 – Registrace plátce	246
§ 95a – Skupinová registrace	248
§ 96 – Osoby identifikované k dani	250
§ 97 – Registrace osoby identifikované k dani	250
§ 98 – Stanovení daně při nesplnění registrační povinnosti	251
§ 99 – Zdaňovací období	251
§ 100 – Evidence pro daňové účely	253
§ 101 – Daňové příznání a splatnost daně	254
§ 102 – Souhrnné hlášení	256
§ 104 – Nesprávné uvedení daňové povinnosti za jiné zdaňovací období	261
§ 105 – Vracení nadměrného odpočtu	262
§ 106 – Zrušení registrace	263
§ 106a – Zrušení a změna skupinové registrace	265
§ 107 – Zrušení registrace osoby identifikované k dani	266
§ 108 – Osoby povinné přiznat a zaplatit daň	267
§ 109 – Ručení za nezaplacenou daň	271
§ 109a – Zvláštní způsob zajištění daně	271
§ 110 – Regulační opatření za stavu nouze, ohrožení státu a válečného stavu	272
Část druhá	
PŘECHODNÁ, ZRUŠOVACÍ A ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ	273
§ 111 – Přechodná ustanovení	273
§ 112 – Zrušovací ustanovení	274
§ 113 – Účinnost	274
Přechodná ustanovení zákona č. 635/2004 Sb.	275
Přechodné ustanovení zákona č. 545/2005 Sb.	275
Přechodná ustanovení zákona č. 261/2007 Sb.	275
Přechodné ustanovení zákona č. 270/2007 Sb.	275
Přechodné ustanovení zákona č. 296/2007 Sb.	275
Přechodná ustanovení zákona č. 302/2008 Sb.	275
Přechodná ustanovení zákona č. 87/2009 Sb.	276
Přechodná ustanovení zákona č. 362/2009 Sb.	276
Přechodná ustanovení zákona č. 489/2009 Sb.	276
Přechodná ustanovení zákona č. 120/2010 Sb.	277
Přechodná ustanovení zákona č. 47/2011 Sb.	277
Účinnost novel	278
Příloha č. 1 k zákonu č. 235/2004 Sb. – Seznam zboží podléhajícího snížené sazbě	279
Příloha č. 2 k zákonu č. 235/2004 Sb. – Seznam služeb podléhajících snížené sazbě	280
Příloha č. 3 k zákonu č. 235/2004 Sb. – Seznam plnění, při jejichž provádění se subjekty, které vykonávají veřejnou správu, považují za osoby povinné k dani	283
Příloha č. 4 k zákonu č. 235/2004 Sb. – Umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti	283
Příloha č. 5 k zákonu č. 235/2004 Sb. – Seznam zboží, u kterého se při dodání použije režim přenesení daňové povinnosti	284

Úvodem

Vydání, které se Vám dostává do rukou, je již sedmé od roku 2004, kdy vstoupila Česká republika do Evropské unie.

Tak jako předchozí vydání, i toto reaguje svým výkladem na novelu zákona o DPH č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, a bude podle něj postupováno při uplatnění DPH v roce 2011. V aktualizovaném vydání jsou zapracovány všechny novely, ke kterým došlo.

Významnou roli v oblasti DPH hraje po vstupu České republiky do Evropského společenství také evropská legislativa, a to zejména směrnice 2006/112/ES, která je účinná od 1. ledna 2007 a nahradila tzv. Šestou směrnicí EU. Výše uvedená směrnice je zapracována plně do novely účinné k 1. lednu 2009. Plátcům daně se rozhodně vyplatí znát účinek komunitárního práva, zejména rozhodná ustanovení směrnice 2006/112/ES, ale od 1. ledna 2009 by měla plátcům stačit novela zákona o DPH, kde jsou zapracovány i směrnice 2008/8/ES, 2008/9/ES, 2008/117/ES i 2009/47/ES. Alespoň rámcová znalost směrnice č. 112 EU je samozřejmě „bonusem navíc“ při jednání se správcem a ostatními orgány státní správy.

Konzolidované znění v českém jazyce čtenář nalezne na internetu na adrese: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CONSLEG:1977L0388:20060101:CS:PDF>.

V této publikaci jsou všechny úpravy, týkající se uplatňování DPH, zohledněny a vyznačeny, včetně případných příkladů, pokud byla právní úprava zásadní a nabízela možnost ukázky řešení na příkladu.

Smyslem této publikace je přímá návaznost na již vydanou publikaci obou autorů v roce 2010. Má za úkol seznámit širokou veřejnost se změnami v právní úpravě, ale také si klade za cíl poskytovat určitým způsobem vodítko pro bezchybné naplňování právních předpisů při uplatňování DPH v praxi, a tím eliminovat vědomé či nevědomé protiprávní jednání plátců daně. V publikaci je možné nalézt úplné znění zákona o DPH, které je platné pro rok 2011, nedejde-li během roku k další novele, s vyznačením právních úprav v jednotlivých ustanoveních, ke kterým došlo v roce 2010, a komentářem ke každému ustanovení, včetně odlišení výkladu, který reaguje na změny. Pro lepší orientaci a pochopení je značná část takto publikovaných úprav a komentářů doplněna o názorné příklady z praxe. Tyto příklady dokreslují právní úpravu a komentář, takže zaručují snadné pochopení popsaného příkladu.

Autoři této publikace pracovali dlouhá léta na ministerstvu financí v odboru nepřímých daní a přestože dnes již oba pracují v soukromé sféře, využili znalostí z legislativní praxe daně z přidané hodnoty, protože se od roku 1993, kdy byla daň z přidané hodnoty v tuzemsku legislativně zavedena, podíleli na legislativních úpravách. Oba autoři jsou široké odborné veřejnosti známi také svou soustavnou a dlouholetou přednáškovou činností pro odbornou veřejnost i pro finanční a celní úřady.

Věříme, že vydávaná aktualizovaná publikace skloubila jak obsahem, tak formou všechny aspekty, které ve svém výsledku budou sloužit plátcům daně a všem, kteří se s daní z přidané hodnoty v obchodním životě nebo při studiu setkávají.

autoři

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. a zákona č. 47/2011 Sb.

Parlament se usnesl na tomto zákoně České republiky:

ČÁST PRVNÍ ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ

HLAVA I OBECNÁ USTANOVENÍ

§ 1

Předmět úpravy

Tento zákon zpracovává příslušné předpisy Evropské unie¹⁾ a upravuje daň z přidané hodnoty (dále jen „daň“). Daň se uplatňuje na zboží, nemovitosti a služby za podmínek stanovených tímto zákonem.

Komentář k § 1

V § 1 je upraveno, že dani z přidané hodnoty, tedy nepřímé dani ze spotřeby, podléhá zboží, nemovitosti a služby. Předmět právní úpravy je rozšířen o zpracování příslušných předpisů Evropské Unie, zejména Směrnice 2006/112/ES, 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 EU.

§ 2

Předmět daně

(1) Předmětem daně je

- a) dodání zboží nebo převod nemovitosti anebo přechod nemovitosti v dražbě (dále jen „převod nemovitosti“) za úplatou osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku,*
- b) poskytnutí služby za úplatou osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku,*
- c) pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie (dále jen „členský stát“) za úplatou, uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, a pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatou osobou nepovinnou k dani,*
- d) dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.*

(2) Předmětem daně však není pořízení zboží z jiného členského státu, s výjimkou pořízení nového dopravního prostředku nebo zboží, které je předmětem spotřební daně,

- a) jestliže dodání tohoto zboží v tuzemsku by bylo osvobozeno od daně podle § 68 odst. 1 až 10,*
- b) pokud je pořízení zboží uskutečněno osobou osvobozenou od uplatňování daně podle § 6 nebo právnickou osobou, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání a která není plátcem nebo osobou identifikovanou k dani, nejedná se o pořízení zboží podle písmene a), a celková hodnota pořízeného zboží bez daně nepřekročila v běžném kalendářním roce částku 326 000 Kč a tato částka nebyla ani překročena v předcházejícím kalendářním roce; do stanovené částky se nezapočítává hodnota nového dopravního prostředku a hodnota zboží, které je předmětem spotřební daně, při pořízení z jiného členského státu, nebo*
- c) jestliže se jedná o pořízení použitého zboží, uměleckého díla, sběratelského předmětu nebo starožitnosti při dodání obchodníkem z jiného členského státu, pokud je dodání tohoto zboží předmětem daně*

s použitím zvláštního režimu v členském státě zahájení odeslání nebo přepravy tohoto zboží, obdobně jako v § 90.

(3) Plnění, která jsou předmětem daně, jsou zdanitelnými plněními, pokud nejsou osvobozena od daně.

Komentář k § 2

V § 2 je vymezen předmět daně, a to jak pozitivně v odst. 1, tak i negativně v odst. 2. To znamená, že zákon upravuje, co podléhá dani.

V odstavci 1 jsou vyjmenována plnění, která jsou předmětem daně, a také podmínky, za kterých se vyjmenovaná plnění stávají předmětem daně. První podmínkou této právní úpravy je, že je uskutečňuje osoba, která je osobou povinnou k dani, to znamená, že uskutečňuje ekonomickou činnost, resp. podniká. Další podmínkou je, že tato plnění jsou uskutečňována za úplaty a poslední podmínkou je, že místem plnění je tuzemsko.

Předmětem daně jsou plnění uvedená v písm. a), b) a c), ale plnění se musí týkat ekonomické činnosti osoby povinné k dani, která tato plnění uskutečňuje.

Při splnění výše uvedených podmínek jsou v odst. 1 vyjmenována plnění, která jsou předmětem daně. Jedná se o dodání zboží, převod nebo přechod nemovitosti v dražbě, poskytování služeb a oblast intrakomunitárních dodávek, mezi něž patří pořízení zboží z jiného členského státu osobou povinnou k dani a dodání nového dopravního prostředku do tuzemska, i když je pořizován osobou nepovinnou k dani. Slovní spojení „osoba nepovinná k dani“ je použito i v ostatních ustanoveních zákona. Zákon tak rozlišuje osoby povinné k dani a osoby nepovinné k dani. V neposlední řadě je předmětem daně dovezené zboží do tuzemska, tedy zboží, které je odesláno do tuzemska ze třetí země.

V odstavci 2 je stanoveno, až na výjimky, co není předmětem daně. Výjimky tvoří pořízení nových dopravních prostředků a pořízení zboží, které je předmětem spotřební daně. V těchto dvou případech bude vždy pořízené zboží předmětem daně a není podstatné, která osoba zboží pořizuje. Bude-li pořizováno zboží kteroukoliv osobou, tedy např. plátcem daně, osobou povinnou k dani, právnickou osobou, která není zřízena za účelem podnikání a uskutečňuje nebo neuskutečňuje ekonomickou činnost, není takové zboží předmětem daně, jestliže by takové zboží bylo při dodání v tuzemsku osvobozeno podle § 68 odst. 1 – 10 ZDPH. Na stejnou úroveň je postaveno pořízení zboží z jiného členského státu do tuzemska s pořízením zboží v tuzemsku, a to ve stejných případech nebo při pořízení za stejným účelem. Nejedná se přitom o institut osvobození, ale zákonná úprava nepovažuje v takových případech plnění za plnění, které je předmětem daně. V odst. 2 písm. c) je plátcí, postupujícím podle § 90, zachován nárok nepřiznat daň při pořízení použitého zboží.

Příklad

Firma A, plátcem daně, 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 ZDPH. Jestliže tuzemská osoba B, plátcem daně, 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 § 2 odst. 2 písm. a) ZDPH a pořízení potravin nebude pro plátce B předmětem daně.

V odstavci 2 písm. b) je vymezeno, že předmětem daně není pořízení zboží, jestliže je pořizováno „neplátcem daně“ nebo právnickou osobou, která není založena za účelem podnikání, jestliže se nejedná o plnění osvobozená podle § 68 odst. 1 – 10 ZDPH a celková hodnota pořízeného zboží bez daně nepřekročila v běžném kalendářním roce uvedenou částku. Tato částka činí 326 000 Kč. Dochází tak k tomu, že bude-li zboží pořizováno z členského státu, ve kterém není jako měna zavedeno euro, půjde o přímý přepočtení z měny členského státu (např.

z Velké Británie). Částka 326 000 Kč je stanovena souhrnně za kalendářní rok, ve kterém došlo k pořízení zboží, a nesmí být překročena ani v předchozím kalendářním roce. Do této částky se nezapočítává hodnota nového dopravního prostředku a hodnota zboží, které podléhá spotřební dani při pořízení zboží v tuzemsku. V odst. b) je specifikována osoba, pro kterou není pořízení zboží z jiného členského státu předmětem daně. Tato osoba nesmí být plátcem nebo osobou identifikovanou k dani.

Příklad

Autobazar, plátce daně, pořizuje ojetý osobní automobil od autobazaru v Německu, který je registrován k dani v Německu. Autobazar v Německu dodává ojetinu ve zvláštním režimu, takže neosvobozuje na výstupu při dodání celou cenu ojetiny, ale pouze cenu pořizovací a „německou“ daň uplatní u své přírážky. Autobazar v tuzemsku pořídí ojetinu ve zvláštním režimu, který započal dodavatel, a pořízení ojetiny není pro pořizovatele v tuzemsku předmětem daně, takže daň při pořízení nepřiznává.

V odstavci 3 je stanoveno, že plnění, která jsou předmětem daně, jsou zdanitelnými plněními, pokud nejsou osvobozena od daně. Z uvedeného vyplývá, že plnění osvobozená od daně nejsou zdanitelnými plněními.

§ 3

Územní působnost

- (1) Pro účely tohoto zákona se rozumí
- a) tuzemskem území České republiky,
 - b) třetí zemí území mimo území Evropského společenství,
 - c) územím Evropského společenství území stanovené příslušným právním předpisem **Evropské unie**.¹⁾
- (2) Pro účely tohoto zákona se považují za třetí zemi také tato území Evropského společenství, která jsou součástí celního území Evropského společenství
- a) hora Athos,
 - b) Kanárské ostrovy,
 - c) francouzské zámořské departementy,
 - d) Alandy,
 - e) Normanské ostrovy.
- (3) Pro účely tohoto zákona se považují za třetí zemi také tato území Evropského společenství, která nejsou součástí celního území Evropského společenství:
- a) ostrov Helgoland,
 - b) území Büsingen,
 - c) Ceuta,
 - d) Melilla,
 - e) Livigno,
 - f) Campione d' Italia,
 - g) italské vody jezera Lugano.
- (4) Území Monackého knížectví se pro účely tohoto zákona 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

Na rozdíl od stavu do 30. dubna 2004, kdy zákon definoval pouze území tuzemska a třetích zemí (dříve zahraničí), přibýlo vstupem ČR do EU také území **Evropské unie (novela zákona k 1. 4. 2011 nahradila pojem Evropské společenství pojmem Evropská unie)** s tím důsledkem, že musely být upraveny obsahy dosavadních definic. Pojem „tuzemsko“ je definován tak,

že zahrnuje území České republiky a na rozdíl od stavu do 30. dubna 2004 je do tohoto území zahrnuto i území svobodných celních skladů i svobodných celních pásem. V této souvislosti je však nutné vzít v úvahu novelizované ustanovení § 66 – osvobození při vývozu zboží, podle kterého je umístění zboží ve svobodném pásmu nebo svobodném skladu považováno za vývoz.

Třetími zeměmi jsou území mimo území Evropské unie, tj. jak území států, které nejsou členy Evropské unie, tak území, která nejsou pro účely DPH považována za území Evropské unie a u nichž se při dodání zboží postupuje stejně jako u dovozu zboží z třetích zemí.

Od 1. 1. 2009 jsou v 1. odstavci, ve vazbě na recast Šesté směrnice (Směrnice Rady 2006/112 ES), vyjmenována některá území členských států, která jsou pro účely DPH považována za třetí zemi. V odstavci 2 jsou uvedena území, která jsou sice součástí celního území EU, ale pro účely DPH se považují za třetí zemi. Jedná se např. o Kanárské ostrovy nebo o francouzské zámořské departmenty.

V odstavci 3 jsou uvedena území, která nejsou součástí celního území EU a pro účely DPH se považují také za třetí zemi. Jedná se např. o ostrov Helgoland, Ceutu a Melillu a další vyjmenovaná území se specifickým postavením z hlediska celních a daňových předpisů.

V odstavci 4 jsou, po doplnění novelou k 1. 1. 2009, vymezena území, která jsou považována za daňové území EU, tj. chápou se jako území některého členského státu a dodání zboží z těchto území není považováno za dovoz zboží, ale za pořízení zboží z jiného členského státu a dodání zboží z tuzemska do těchto území je považováno za dodání zboží do jiného členského státu. Vedle území Monackého knížectví a ostrova Man, byla mezi tato území novelou zákona v souladu s recastem Šesté směrnice doplněna území Akrotiri a Dhekelie jako součást území Kypru.

§ 4

Vymezení základních pojmů

(1) Pro účely tohoto zákona se rozumí:

- a) úplatou částka v penězích nebo v platebních prostředcích nahrazujících peníze nebo hodnota poskytnutého nepeněžního plnění,*
- b) jednotkovou cenou cena za měrnou jednotku množství zboží nebo cena za službu anebo nemovitost,*
- c) daní na výstupu daň uplatněná plátcem za zdanitelné plnění podle § 13 až 20 nebo z přijaté úplaty vztahující se k tomuto plnění,*
- d) vlastní daňovou povinností daňová povinnost, kdy daň na výstupu převyšuje odpočet daně za zdaňovací období,*
- e) nadměrným odpočtem daňová povinnost, kdy odpočet daně převyšuje daň na výstupu za zdaňovací období,*
- f) správcem daně příslušný finanční úřad; při dovozu zboží je správcem daně příslušný celní úřad s výjimkou případů, kdy daňová povinnost při dovozu zboží vzniká plátcí podle § 23 odst. 3 až 5,*
- g) osobou registrovanou k dani v jiném členském státě osoba, které bylo přiděleno daňové identifikační číslo pro účely daně z přidané hodnoty v rámci obchodování mezi členskými státy,*
- h) zahraniční osobou osoba, která nemá na území Evropského společenství sídlo, místo podnikání ani místo pobytu,*
- i) místem pobytu adresa místa trvalého pobytu nebo místa pobytu fyzické osoby, popřípadě místo, kde se převážně zdržuje,*
- j) místem podnikání adresa fyzické osoby povinné k dani zapsaná jako místo podnikání v obchodním rejstříku nebo jiné obdobné evidenci, popřípadě místo jejího pobytu,*
- k) provozovnou místo, které má stále personální a materiální vybavení, jehož prostřednictvím uskutečňuje osoba povinná k dani své ekonomické činnosti,*
- l) dotací k ceně 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 dle 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,

m) zbožím, které je předmětem spotřební daně, zboží, které je předmětem některé ze spotřebních daní vymezených v zákoně upravujícím spotřební daně⁷⁴⁾ nebo daně z pevných paliv nebo daně ze zemního plynu a některých dalších plynů vymezených v zákoně upravujícím daň z pevných paliv a daň ze zemního plynu a některých dalších plynů⁷²⁾, s výjimkou plynu dodávaného prostřednictvím přepravní nebo distribuční soustavy nacházející se na území Evropského společenství anebo jakékoli sítě k takové soustavě připojené.

(2) Zbožím jsou věci movité, elektřina, teplo, chlad, plyn a voda. Za zboží se nepovažují peníze a cenné papíry. 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, státočky 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 v listinné podobě při jejich dodání výrobcem emitentovi v tuzemsku, nebo při jejich pořízení z jiného členského státu nebo jejich dovozu a vývozu jako výrobku.

(3) Pro účely tohoto zákona se dále rozumí

a) dopravním prostředkem vozidlo nebo jiný prostředek anebo zařízení, určené k přepravě osob nebo zboží z jednoho místa na jiné a obvykle užívané k uskutečnění přepravní služby,

b) novým dopravním prostředkem

1. vozidlo určené k provozu na pozemních komunikacích 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 souhrn majetkových hodnot, který slouží nebo je určen osobě povinné k dani k uskutečňování ekonomických činností,

d) dlouhodobým majetkem obchodní majetek, který je

1. hmotným majetkem podle zákona upravujícího daně z příjmů⁷⁶⁾,

2. odpisovaným nehmotným majetkem podle zákona upravujícího daně z příjmů⁷⁶⁾, nebo

3. pozemkem, který je dlouhodobým hmotným majetkem podle právních předpisů upravujících účetnictví⁷⁴⁾,

e) dlouhodobým majetkem vytvořeným vlastní činností dlouhodobý majetek, který plátce v rámci svých ekonomických činností vyrobil, postavil nebo jinak vytvořil; technické zhodnocení⁷³⁾ se považuje za samostatný dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností,

f) osobním automobilem dopravní prostředek, který má v technickém osvědčení⁷⁴⁾ nebo technickém průkazu zapsanou kategorii M1 nebo MIG; pokud zápis kategorie chybí, vymezuje se tato kategorie zvláštním právním předpisem⁷⁴⁾,

g) nájmem věci i podnájmem věci,

h) prodejem podniku prodej podniku nebo části podniku, tvořící organizační složku podniku, podle zvláštního právního předpisu;⁷⁵⁾ za prodej podniku se považuje rovněž vydražení podniku nebo jeho organizační složky ve veřejné dražbě.

(4) Pro účely tohoto zákona se pro přepočtení cizí měny na českou měnu použije kurz devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou a platný pro osobu provádějící přepočtení ke dni vzniku povinnosti přiznat daň, popřípadě přiznat osvobození od daně s výjimkou přepočtu cizí měny na českou měnu pro účely stanovení základu daně při dovozu zboží podle § 38, kdy se použije kurz stanovený podle celních předpisů nebo pro účely osvobození od daně podle § 71b a 71e, kdy se použije kurz stanovený v § 71b odst. 6.

Komentář k § 4

V § 4 jsou definovány základní pojmy, se kterými se dále v zákonu pracuje. Přesto, že většina pojmů, které se týkají daně na vstupu a na výstupu a daňové povinnosti, je stejná jako do 30. dubna 2004, došlo jednak k úpravě definic a jednak k poměrně značnému rozšíření definic spojených s obchodováním mezi členskými státy Evropské unie.

V odstavci 1 jsou definovány základní pojmy pro uplatnění daně.

Pojem úplata zahrnuje nejen zaplacení penězi nebo prostředky nahrazujícími peníze, ale i zaplacení v nepeněžité formě, tedy i zbožím, službou, protiplněním apod. Dále je definována jednotková cena, kterou je plátce povinen uvádět na daňovém dokladu. Jednotkovou cenou je cena za měrnou jednotku zboží, v případě služeb nebo nemovitostí plátce uvádí jako jednotkovou cenu celkovou cenu za poskytnutou službu nebo převod nemovitosti.

Dotace k ceně je sice předmětem daně již od 1. října 2003, ale od 1. dubna 2004 se definice dotace k ceně podstatně změnila. Dotací se rozumí finanční prostředky přijaté ze státního rozpočtu, z rozpočtu územně samosprávných celků, ze státních fondů, z grantů, z rozpočtu cizího státu, z grantů Evropské unie nebo podle obdobných programů, a to tehdy, pokud je přijetí finančních prostředků spojeno s povinností pro příjemce dotace poskytovat plnění se slevou z ceny a výše této slevy se vztahuje k jednotkové ceně plnění. Např. tehdy, kdy je výše dotace stanovena na 1 ks zboží apod. Za dotaci k ceně se nepovažují zejména dotace k hospodářskému výsledku a na pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

Příklad

Od 3. 12. 2009 vstoupilo v účinnost Nařízení Rady č. 1370/2007 ze dne 23. října 2007 o veřejných službách v přepravě cestujících po železnici a silnic.

Příklad se zabývá pouze DPH u veřejných služeb v osobní dopravě, a to u kompenzací za veřejné služby v osobní dopravě poskytovaných objednatelem těchto služeb a obecně u slev z jízdného.

1) Kompenzace poskytovaná objednateli

V případech, kdy objednatel poskytuje celkovou úhradu (vč. nebo bez úhrady slev z jízdného) za veřejné služby v osobní dopravě formou kompenzace dopravcům, kteří mají uzavřenu smlouvu o veřejných službách, a to za důsledky vzniklé ze závazku veřejné služby, se postupuje tak, že kompenzace se nepovažují za úplatu za poskytnutou službu, a také se nepovažují za dotaci k ceně, ani za úplatu poskytnutou třetí osobou (za veřejné služby v osobní dopravě). To znamená, že u kompenzace se nejedná o úplatu za poskytnuté služby a nejedná se tedy o předmět daně podle ustanovení § 2 a 14 zákona o DPH. Daň na výstupu se neuplatňuje, částka poskytnutá objednatelem je částkou v úrovni bez daně, dále u úhrady prokazatelné ztráty podle smluv uzavřených objednateli s poskytovateli veřejných služeb v přepravě cestujících prováděné před účinností Nařízení se dosavadní postup obdobný jako u kompenzací považuje za postup v souladu se zákonem o DPH.

Tento postup však nelze aplikovat na samostatné úhrady poskytnuté objednatelem veřejných služeb v osobní dopravě, případně jinou osobou za slevy z cen jízdného poskytnuté provozovatelem přepravy osob, ať už se jedná o slevy poskytnuté v rámci veřejné služby v osobní dopravě nebo mimo tyto služby.

2) Slevy z jízdného

Samostatné úhrady slev z jízdného, ať už jsou poskytnuty podle Výměru Ministerstva financí, kterým se vydává seznam zboží s regulovanými cenami, nebo podle jiného obecně závazného předpisu, se považují pro účely DPH za dotace k ceně a jsou součástí základu daně při výpo-

čtu částky daně za poskytnutou službu přepravy cestujících podle § 36 odst. 3 písm. d) zákona o DPH. V případě služeb přepravy osob, jsou-li poskytnuty slevy z jízdného a tyto slevy jsou hrazeny jinými osobami než je provozovatel služeb, je tedy základem daně součet částky jízdného hrazené cestujícím a částky poskytnuté objednatelům služeb nebo jinou osobou na úhradu slevy z ceny jízdného (dotace k ceně).

Jestliže slevu z ceny poskytne u služeb přepravy osob provozovatel služeb na základě vlastního rozhodnutí, postupuje se u těchto slev podle § 36 odst. 5, resp. podle § 42 zákona o DPH. Jestliže provozovatel služeb poskytne slevu z jízdného k datu uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně se snižuje o tuto slevu. Poskytne-li provozovatel slevu z jízdného po datu uskutečnění zdanitelného plnění, plátce provede opravu základu a výše daně podle § 42 a 43.

Novela zákona vypouští některé pojmy, které jsou nadbytečně definovány, jako např. osvobození od daně s nárokem a bez nároku na odpočet nebo daň při dovozu a daň při pořízení zboží z jiného členského státu apod., které vyplývají z jiných ustanovení zákona (např. osvobození z § 51 nebo z § 63). Dále se vypouští pojem daň na vstupu, který je nově definován v § 72 odst. 2, a pojem odpočet daně, který vyplývá rovněž z textu § 72. Pojmy plátce a osoba identifikovaná k dani se vypouští rovněž z důvodu, že vyplývají z § 94 a 96. Nadbytečné jsou i pojmy daňová povinnost při zachování pojmu vlastní daňová povinnost a nadměrný odpočet a zvýšení, resp. snížení daňové povinností. Pojmy bytový a rodinný dům a byt se přesouvají do textu § 48, kde se vyskytují téměř výhradně (ještě i v § 48a).

U pojmu správce daně se v souvislosti se změnou v § 23 upřesňuje odkaz nikoliv jen na odstavec 3 a 4, ale i na nový odstavec 5.

V písm. m) se doplňuje definice zboží, které je předmětem spotřební daně. Jedná se o implementaci ustanovení směrnice 2009/162/EU. Za zboží, které je předmětem spotřební daně, se pro účely zákona o DPH považuje i zboží podléhající dani z plynu a dani 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.

Odstavec 2 definuje zboží.

Stejně jako dosud jsou zbožím věci movité, elektřina (pojem elektrická energie je novelou zákona nahrazen pojmem elektřina), teplo, plyn, voda a chlad. Definice, že se za zboží považuje i nemovitost, která se nezapisuje do katastru nemovitostí, byla již v roce 2009 přesunuta do poslední věty § 13 odst. 1. Z toho vyplývá, že při dodání nemovitosti, která se nezapisuje do katastru nemovitostí, se uplatňují ustanovení týkající se dodání zboží (vč. sazby daně).

Od 1. 1. 2009 není v zákoně definice peněz z důvodu nadbytečnosti, protože vyplývá z obecného právního chápání pojmu peníze. Pokud nejsou peníze poskytovány jako protihodnota za dodání zboží, převod nemovitosti nebo poskytnutí služby, není jejich poskytnutí považováno za zdanitelné plnění, s výjimkou případů, které stanoví písmena a) a b), tj. v případě 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 písmeni c). 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. (Obdobně při dodání do jiného členského státu.)

V odstavci 3 jsou definovány pojmy, které se opakovaně používají v zákoně.

V návaznosti na předpisy Evropské unie, které upravují uplatnění daně vždy při pořízení nových dopravních prostředků, a to podle místa, kde je nový dopravní prostředek registrován nebo provozován, jsou jednak definovány dopravní prostředky a v návaznosti na tuto definici pak

nové dopravní prostředky. Za nový se považuje dopravní prostředek definovaný v § 4 odst. 3 písm. b), který splňuje alespoň jednu ze dvou podmínek stanovených zákonem. Za nový dopravní prostředek se považuje dopravní prostředek, který byl dodán do 3 měsíců, u pozemního motorového vozidla do 6 měsíců ode dne prvního uvedení do provozu, nebo má najeto méně než 6 000 km u pozemního motorového vozidla (u lodí méně než 100 hodin s výjimkou námořních lodí užívaných k obchodní, průmyslové, rybářské nebo záchranné činnosti, u letadel nalétáno méně než 40 hodin s výjimkou letadel využívaných leteckými společnostmi pro mezinárodní leteckou přepravu). Z definice tedy vyplývá, že zákon má na mysli více méně soukromé lodě a letadla.

Pokud dopravní prostředek nespĺňuje ani jednu z obou stanovených podmínek, jedná se o použité zboží, u kterého se uplatňuje buď běžný režim uplatnění daně na výstupu (pokud je při pořízení možné uplatnit nárok na odpočet daně) nebo se uplatňuje při zdanění zvláštní režim podle § 90 zákona. Při pořízení použitého zboží vč. dopravních prostředků soukromou osobou nebo i plátcem daně nebo osobou identifikovanou k dani od soukromé osoby se při pořízení daň neuplatňuje, stejně tak, jako při pořízení od osoby povinné k dani, která je registrována k dani. Podmínky pro uplatnění daně při dodání nových dopravních prostředků, včetně definování dne prvního uvedení do provozu, jsou uvedeny v § 19 zákona.

Z textu definice obchodního majetku se pro nadbytečnost vypouští vazba na povinnost účtování nebo evidence tohoto majetku, protože povinnost vést údaje o tomto majetku v evidenci pro daňové účely již sama o sobě vyplývá z ustanovení § 100 odst. 2. Zdůraznění, resp. opakování této povinnosti pouze v některých ustanoveních zákona by mohlo být zavádějící nebo matoucí. V této souvislosti se rovněž zpřesňuje text § 100 odst. 2, který jednoznačně stanoví, že plátcem je povinen vést evidenci obchodního majetku, přičemž si může zvolit, zda tuto evidenci povede v rámci svého účetnictví nebo samostatně.

Navrhovaná úprava je proto pouze zpřesňující, z věcného hlediska nedochází ke změně.

Původní text písmene d) týkající se definice majetku vytvořeného vlastní činností se nahrazuje definicí dlouhodobého majetku. Nově se pojem majetku vytvořeného vlastní činností bude používat v § 13 odst. 4 písm. b) pouze ve vztahu k určitému majetku, konkrétně majetku dlouhodobého charakteru. Proto se v § 4 odst. 3 písmenu d) nejdříve vymezuje dlouhodobý majetek a v nově vkládaném písmenu e) se zavádí definice dlouhodobého majetku vytvořeného vlastní činností.

Definice dlouhodobého majetku v případě odpisovaného majetku využívá obsahové vymezení uvedené v zákoně o daních z příjmů a v případě pozemků vymezení v zákoně o účetnictví. Jde pouze o legislativně technickou změnu, která se zavádí z důvodů zjednodušení formulací. Jinak řečeno, jedná se o součást formulačních změn, které souvisí s promítnutím nových pravidel pro uplatnění odpočtu vyplývajících ze směrnice 2009/162/EU. Z věcného hlediska nedochází k žádné změně, stejné obsahové vymezení se pro majetek, který má dlouhodobý charakter, používalo v příslušných ustanoveních zákona i doposud (v § 6, 76 a 78).

Definice dlouhodobého majetku vytvořeného vlastní činností se zavádí s ohledem na specifická pravidla při uplatňování nároku na odpočet při pořizování tohoto majetku, pokud plátcem tento majetek bude dále využívat pro účely, pro které má podle § 72 odst. 6 nárok na odpočet daně jen v částečně vyšší (podrobněji viz odůvodnění k § 13 odst. 4 písm. b)). Pod tuto definici spadá veškerý majetek vytvořený plátcem, jehož výsledkem je majetek, který splňuje kritéria dlouhodobého majetku. Dlouhodobým majetkem vytvořeným vlastní činností je rovněž dlouhodobý majetek vytvořený na základě tzv. subdodávek. Zahrnuje rovněž technické zhodnocení hmotného i nehmotného majetku vymezené ve vazbě na zákon o daních z příjmů. Z důvodu jasného výkladu v této souvislosti zákon explicitně stanoví, že technické zhodnocení se považuje za samostatný dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností. Nezahrnuje ostatní případy nabytí jednotlivého dlou-

hodobého majetku, kterými jsou například nabytí koupí, vkladem od jiné osoby nebo převodem z osobního užívání do podnikání.

Pokud jde o nájem a podnájem, stejně jako dosud pojem nájem zahrnuje i podnájem, což znamená, že pro nájem a podnájem platí stejný daňový režim vč. sazby daně. U nájmu (a tedy i u podnájmu) staveb, pozemků, bytů a nebytových prostor se ze zákona uplatňuje osvobození od daně, pouze u nájmu uskutečňovaného plátcem daně pro jiného plátce daně lze místo osvobození od daně uplatnit daň na výstupu, a to je-li nájem určen pro uskutečňování ekonomické činnosti. V takovém případě se u nájmu uplatňuje základní sazba daně. U nájmu movitých věcí (vč. podnájmu) se obecně uplatňuje také základní sazba daně.

Nájem věci je pro účely DPH poskytováním služby ve smyslu § 14 odst. 1 zákona o DPH.

V odstavci 4 je stanoveno, že pro přepočtení cizí měny na českou měnu, zejména pro určení základu daně a částky daně, použije plátce daně kurz devizového trhu vyhlášený ČNB, a to ten kurz, který platí pro osobu, která přepočtení provádí, platný v den, kdy vzniká povinnost přiznat daň, popř. povinnost přiznat osvobození od daně u plnění, které je od daně osvobozeno. To znamená, že plátce použije pro přepočtení buď denní nebo pevný kurz podle toho, který kurz platí pro účetní jednotku. V případě dovozu bude pro výpočet základu daně na českou měnu použit kurz celní. Od 1. 1. 2005 nebyla povinnost použití celního kurzu při výpočtu základu daně při dovozu zboží definována v zákonu, ale vycházelo se z výkladu Ministerstva financí publikovaného na jeho webových stránkách. Od 1. 10. 2005 novela zákona č. 377/2005 Sb. již tuto povinnost stanovuje.

Novela zákona k 1. 4. 2009 (zákon č. 87/2009 Sb.) stanovila pro případy osvobození od daně při dovozu zboží v osobních zavazadlech cestujících a členů posádek letadel a při dovozu pohonných hmot cestujícími povinnost použít při přepočtu hodnoty zboží na českou měnu kurz platný první pracovní den měsíce října roku předcházejícího dovozu zboží zveřejněný v Úředním věstníku Evropské unie a takto přepočítanou hodnotu zboží na českou měnu zaokrouhlit na stokoruny.

HLAVA II UPLATŇOVÁNÍ DANĚ

Díl I

Daňové subjekty

§ 5

Osoby povinné k dani

(1) *Osoba povinná k dani je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, pokud tento zákon nestanoví v § 5a jinak. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.*

(2) *Ekonomickou činností uvedenou v odstavci 1 se pro účely tohoto zákona rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů, zejména nezávislé činnosti vědecké, literární, umělecké, vychovatelské nebo učitelů, jakož i nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců. Za ekonomickou činnost se také považuje využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně. Samostatně uskutečňovanou ekonomickou činností není 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 podle zvláštního právního předpisu⁶⁾ nebo jako příjmy za autorské příspěvky, z nichž je uplatňována zvláštní sazba daně podle zvláštního právního předpisu⁷⁾.*

(3) *Stát, kraje, obce, organizační složky státu, krajů a obcí, dobrovolné svazky obcí, hlavní město Praha a jeho městské části a právnické osoby založené nebo zřízené zvláštním právním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu^{7a)} se při výkonu působnosti v oblasti veřejné správy nepovažují*

za osoby povinné k dani, a to i v případě, kdy za výkon těchto působností vybírají úplatu^{7b}. Pokud však uskutečňováním některých z těchto výkonů došlo podle rozhodnutí příslušného orgánu k výraznému narušení hospodářské soutěže, považuje se, pokud jde o tento výkon, za osobu povinnou k dani, a to ode dne nabytí právní moci vydaného rozhodnutí. Osoba podle věty první se však vždy považuje za osobu povinnou k dani, pokud uskutečňuje činnosti uvedené v příloze č. 3.

(4) Za samostatnou osobu povinnou k dani se považuje organizační složka státu, která je účetní jednotkou, a v hlavním městě Praze jak hlavní město Praha, tak i každá jeho městská část.

Komentář k § 5

Obdobně jako v zákoně o DPH platném do 30. dubna 2004, ve kterém byly definovány osoby podléhající dani, určuje § 5 okruh osob, které jsou potenciálními plátcí daně. Tyto osoby se rekrutují z osob povinných k dani.

V odstavci 1 je v souladu s předpisy Evropské unie, které nerozlišují osoby povinné k dani podle typů subjektů, ale podle jejich činností, definována osoba povinná k dani, za kterou se považuje každá právnická nebo fyzická osoba, která na jakémkoliv místě uskutečňuje samostatně ekonomickou činnost. Za osobu povinnou k dani se tedy považují nejen tuzemské osoby, ale také osoby z jiných členských států nebo osoby ze třetích zemí, které uskutečňují ekonomickou činnost. Novela 2008 v rámci technicko legislativní úpravy upozorňuje, že zákon v některých případech považuje za osobu povinnou k dani i osobu, která de facto ekonomickou činnost přímo nevykonává.

Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, jestliže za úplatu dodává zboží nebo poskytuje služby, popř. uskutečňuje převod nemovitosti, tedy uskutečňuje ekonomickou činnost. U subjektů, které nebyly založeny za účelem podnikání, není rozhodující členění na hlavní a vedlejší činnost jako tomu bylo do 30. dubna 2004, protože předmětem daně již není pouze podnikání, které je definováno jako soustavná činnost prováděná samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku, ale jeho ekonomická činnost v obecném pojetí, tedy pojem obsahově mnohem širší.

Od 1. 1. 2008 je za samostatnou osobu povinnou k dani považována i skupina, jak vyplývá z doplnění tohoto ustanovení, které odkazuje na § 5a, v němž je skupina vymezena.

Pro vymezení osob povinných k dani je klíčové vymezení ekonomické činnosti v odstavci 2.

Ekonomickou činností se pro účely DPH rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby a dále i soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů jako nezávislé činnosti. Z výše uvedeného vymezení vyplývá, že ekonomickou činností je bezpochyby podnikání, ale i další samostatné výdělečné činnosti. Za ekonomickou činnost se považuje i využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně, tj. např. pronájem movitého nebo nemovitého majetku, ať již je podle zákona o daních z příjmů zdaňován podle § 7 jako příjem z podnikání nebo § 9 jako příjem u pronájmu. Naopak ekonomickou činností není činnost zaměstnanců nebo jiných osob na základě pracovněprávního vztahu a ani činnosti osob, které jsou zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti podle § 6 zákona o daních z příjmů, tj. např. činnosti statutárních orgánů obchodních společností a dalších právnických osob **nebo činnosti, které jsou zdaňovány jako příjmy, z nichž je uplatňována zvláštní sazba daně podle § 36 odst. 2 písm. t) zákona o daních z příjmů (za autorské příspěvky).** Změna je provedena v důsledku změn v zákoně o daních z příjmů, na který toto ustanovení odkazuje.

Další legislativně technická úprava se týká osob uvedených v tomto odstavci, které se považují za samostatnou osobu povinnou k dani. Jedná se o obecný pojem a neplatí pouze pro účely zákona o DPH.

Další zpřesnění se týká rozšíření odpovědnosti členů skupiny za povinnosti skupiny vyplývající z daňových zákonů na všechny případy zániku jejich členství ve skupině ze zákona (např. v případě úmrtí, zániku bez právního nástupce, tj. v případech, kdy daná osoba přestává být subjektem práva).

V odstavci 3 je stanoveno, za jakých podmínek jsou osoby, které zákon dosud považoval za veřejnoprávní subjekty, osobami povinnými k dani. Jedná se o vyjmenované osoby, jako jsou stát, kraje, obce, organizační složky státu, krajů a obcí a další vyjmenované neziskové subjekty, které nadále při výkonu působnosti v oblasti veřejné správy nejsou považovány za osoby povinné k dani, i když za výkon těchto působností vybírají úplatu, např. správní poplatky podle příslušného předpisu.

Judikaturou ESD je výkon veřejné správy definován jako činnosti podléhající speciálnímu právnímu režimu, které nezahrnují činnosti vykonávané za stejných právních podmínek, které platí pro soukromé subjekty a uvedené osoby takovou činností mohou upravovat práva a povinnosti jiných osob. Výkon takové činnosti se nepovažuje za činnost, která je předmětem daně, ani v případě, že je prováděna za úhradu ve formě správních nebo místních poplatků nebo poplatků stanovených zvláštním předpisem, např. časový poplatek nebo mýtné podle zákona o pozemních komunikacích vybíraný silničními správními úřady.

Tyto vyjmenované subjekty však jsou osobami povinnými k dani, pokud při výkonu působnosti v oblasti veřejné správy provádějí činnosti, kterými by narušovaly podle rozhodnutí příslušného orgánu (Úřadu na ochranu hospodářské soutěže) závažně pravidla hospodářské soutěže, tj. např. ověřování podpisů může provádět matrika na obecním úřadě, ale i notář jako osoba povinná k dani. Obec by byla považována za osobu povinnou k dani ode dne nabytí právní moci vydaného rozhodnutí. (Jedná se o příklad, který v praxi zřejmě nikdy nenastane. Od přistoupení ČR do EU dosud žádné takové rozhodnutí nebylo učiněno). Nebo pokud uskutečňují ekonomickou činnost, např. obec, která prodává dřevo z obecního lesa, provozuje skládku ap., nebo pokud uskutečňují činnosti uvedené v příloze č. 3, např. poskytování služeb v oblasti telekomunikací, dopravy zboží, přepravy cestujících, činnosti reklamní, skladovací, pořádání veletrhů, služby cestovních kanceláří, ale i dodávání určitého vyjmenovaného zboží jako vody, plynu, elektřiny, páry (viz komentář k této příloze).

Ve vazbě na předchozí ustanovení se v odstavci 4 stanoví, že samostatnou osobou povinnou k dani je organizační složka státu, která je účetní jednotkou, hlavní město Praha a jeho městské části. Z toho vyplývá, že v ostatních statutárních městech je osobou povinnou k dani pro účely registrace plátce vždy pouze město a nikoliv jeho městské části. Obdobně není osobou povinnou k dani ani finanční úřad, protože není účetní jednotkou, ale až finanční ředitelství nadřízené tomuto finančnímu úřadu.

Od 1. 1. 2009 byl vypuštěn ze zákona dosavadní odstavec 5, podle kterého se odborové organizace, církve a náboženské společnosti pro účely zjišťování obratu pro povinnou registraci považovaly za veřejnoprávní subjekt a nezahrnovaly do obratu příjmy (výnosy) z převodu a nájmu pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, a tím se odstraňuje nerovný přístup k osobám povinným k dani. Uvedené právnické osoby nezaložené za účelem podnikání jsou osobami povinnými k dani, pokud vykonávají ekonomickou činnost za úplatu, a jsou povinny sledovat obrat pro registraci. V případě, kdy vykonávají činnost, pro kterou byly zřízeny nebo založeny, bez úplaty, není jejich činnost předmětem daně. Pokud osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, např. odborová organizace bude poskytovat služby nebo zboží s nimi související, jako protihodnotu členského příspěvku svým členům, bude uskutečňovat plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně podle § 61 písm. a) a úplata za plnění osvobozené od daně ve výši přijatých členských příspěvků, v souladu s § 6 odst. 2, jí nebude do obratu pro registraci vstupovat.