

meritum

DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY

2014
11. vydání

Průběžná aktualizace na
www.wolterskluwer.cz/obchod



Wolters Kluwer



meritum

DAŇ
Z PŘIDANÉ
HODNOTY

2014

11. vydání

Výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1. 1. 2014



Wolters Kluwer

Vzor citace: Havel, T. *Meritum Daň z přidané hodnoty 2014*.
Praha : Wolters Kluwer, 2014, s. 144

Odpovědná redaktorka Hana Baráková

Autor

Ing. Tomáš Havel

KATALOGIZACE V KNIZE – NÁRODNÍ KNIHOVNA ČR

Havel, Tomáš

Daň z přidané hodnoty / Tomáš Havel. – 11. vyd. –
Praha : Wolters Kluwer, 2014. – 144 s. – (Meritum)
ISBN 978-80-7478-465-1 (brož.)

336.226.322 * (437.3)

- daň z přidané hodnoty – Česko
- příručky

336.1/.5 - Veřejné finance [4]

Aktualizace

Součástí tohoto výkladu je jeho bezplatná elektronická aktualizace při zásadních legislativních změnách do konce roku 2014. Aktualizaci naleznete ve formátu pdf v detailu knihy na www.wolterskluwer.cz/obchod. Zákazníci, kteří si knihu zakoupili v e-shopu Wolters Kluwer automaticky obdrží o nových aktualizacích informační e-mail.

Upozornění

Všechna práva vyhrazena. Žádná část tohoto díla nesmí být reprodukována nebo kopírována v jakékoliv formě, bez předchozího souhlasu nakladatele. Dílo nebo jeho části nelze přetisknout, ani jinak užít včetně užití v elektronické podobě. Chráněno je textové uspořádání i grafická úprava a zapovídá se i jejich napodobování. Právo na ochranu před nekalou soutěží zůstává nedotčeno.



Wolters Kluwer, a. s.
U Nákladového nádraží 6
130 00 Praha 3
tel.: 246 040 400,
fax: 246 040 401
www.wolterskluwer.cz

e-mail: meritum@wolterskluwer.cz

© Wolters Kluwer, a. s., 2014

ISBN: 978-80-7478-465-1 (brož.)
ISBN: 978-80-7478-467-5 (mobi)
ISBN: 978-80-7478-466-8 (pdf)

Vydání jedenácté

Sazba a tisk **SERIFA**®, s. r. o., Jinonická 80, Praha 5

Obsah

Předmluva	VII
Zkratky a užití právní předpisy	VIII

ČÁST I Obecné principy daně z přidané hodnoty

NOVELIZACE PRO ROK 2014	1
KAPITOLA 1 Obecné principy daně z přidané hodnoty	2
1.1 Předmět úpravy DPH	2
1.2 Mechanismus fungování DPH	3
1.3 Územní působnost	4
KAPITOLA 2 Místo plnění	4
2.1 Místo plnění při dodání zboží a převodu nemovitých věcí	5
2.1.1 Místo plnění při dodání zboží	5
2.1.2 Místo plnění při převodu nemovitých věcí	6
2.1.3 Místo plnění při dodání plynu, elektřiny, tepla či chladu	6
2.1.4 Místo plnění při zasílání zboží	7
2.2 Místo plnění při poskytování služeb	8
2.2.1 Základní pravidlo při poskytování služeb	8
2.2.2 Místo plnění při poskytnutí služby ve zvláštních případech	9
2.3 Místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu	14
2.4 Místo plnění při dovozu zboží	15
KAPITOLA 3 Daňové subjekty	15
3.1 Přehled daňových subjektů	15
3.2 Osoby povinné k dani	16
3.3 Plátcí daně a jejich registrace	19
3.4 Identifikované osoby	23
3.5 Osoby povinné přiznat daň	23
3.6 Ručení za daň	24
3.7 Zvláštní způsob zajištění daně	25

ČÁST II Uplatňování daně z přidané hodnoty

NOVELIZACE PRO ROK 2014	27
KAPITOLA 1 Uplatňování daně u tuzemských zdanitelných plnění	27
1.1 Dodání zboží	27
1.1.1 Obecné principy dodání zboží	27
1.1.2 Přeučtování tepla, chladu, elektřiny, plynu a vody	29
1.1.3 Dodání a vrácení vratných obalů	29
1.2 Poskytování služeb	30
1.3 Uskutečnění zdanitelného plnění a povinnost přiznat daň	32
1.3.1 Povinnost přiznat daň	32
1.3.2 Datum uskutečnění zdanitelného plnění	32

1.4	Daňové doklady	34
1.4.1	Obecné principy vystavování daňových dokladů	34
1.4.2	Uchovávání daňových dokladů	35
1.4.3	Daňové doklady při dodání zboží a poskytnutí služby	36
1.5	Základ daně a výpočet daně	37
1.5.1	Základ daně	37
1.5.2	Základ daně ve zvláštních případech	40
1.5.3	Výpočet daně	40
1.5.4	Základ a výpočet daně u zboží, které je v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně	41
1.6	Oprava základu daně a výše daně	42
1.6.1	Povinnost opravy základu daně a výše daně	42
1.6.2	Oprava výše daně v jiných případech	43
1.6.3	Opravný daňový doklad	44
1.6.4	Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení	44
KAPITOLA 2	Uplatňování daně při intrakomunitárních dodávkách zboží	46
2.1	Pořízení zboží z jiného členského státu	46
2.1.1	Principy uplatnění daně při pořízení zboží z jiného členského státu	46
2.1.2	Přiznání daně při pořízení zboží	48
2.1.3	Daňový doklad při pořízení zboží z jiného členského státu	49
2.1.4	Základ daně a výpočet daně	49
2.1.5	Oprava základu daně při pořízení zboží z jiného členského státu	49
2.1.6	Osvobození od daně při pořízení zboží z jiného členského státu	49
2.2	Dodání zboží do jiného členského státu	50
2.2.1	Obecné principy uplatnění daně při dodání zboží do jiného členského státu	50
2.2.2	Přiznání daně nebo osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu	51
2.2.3	Daňový doklad při dodání zboží do jiného členského státu	51
2.2.4	Oprava základu daně a výše daně při dodání zboží do jiného členského státu	52
2.2.5	Souhrnná hlášení	52
2.3	Třístranný obchod	53
2.4	Zasílání zboží	54
2.4.1	Zasílání zboží do tuzemska	55
2.4.2	Zasílání zboží z tuzemska	55
2.5	Dodání a pořízení nových dopravních prostředků	56
2.5.1	Vymezení nových dopravních prostředků	56
2.5.2	Pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu	57
2.5.3	Dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu	57

KAPITOLA 3	Uplatňování daně při dovozu a vývozu zboží	58
3.1	Dovoz zboží	58
3.1.1	Příznávání daně při dovozu zboží	59
3.1.2	Daňové doklady při dovozu zboží	59
3.1.3	Základ daně a výpočet daně při dovozu zboží	59
3.1.4	Oprava výše daně při dovozu zboží	60
3.1.5	Osvobození od daně při dovozu zboží	60
3.2	Vývoz zboží	61
KAPITOLA 4	Uplatňování daně při poskytování služeb s místem plnění v tuzemsku a mimo tuzemsko	62
4.1	Poskytnutí služby osobou registrovanou k dani v jiném členském státu a zahraniční osobou s místem plnění v tuzemsku	62
4.1.1	Obecné principy poskytování služeb s místem plnění v tuzemsku	62
4.1.2	Příznání daně	62
4.1.3	Daňové doklady	63
4.1.4	Základ a výpočet daně	63
4.2	Poskytnutí služby plátcem s místem plnění mimo tuzemsko	63
4.2.1	Příznání služeb	63
4.2.2	Daňové doklady	64
KAPITOLA 5	Sazby daně a jejich oprava	64
5.1	Sazby daně	64
5.1.1	Sazby daně u zboží	64
5.1.2	Sazby daně u služeb	66
5.1.3	Sazby daně u nemovitých věcí a stavebních prací	67
5.1.4	Sazby daně u bytové výstavby	68
5.1.5	Sazby daně u staveb pro sociální bydlení	68
5.1.6	Závazné posouzení sazby daně	70
5.2	Oprava sazby a výše daně	70
KAPITOLA 6	Osvobození od daně	72
6.1	Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně	72
6.1.1	Obecné principy osvobození od daně bez nároku na odpočet daně	72
6.1.2	Osvobození u jednotlivých typů zboží a služeb	72
6.2	Osvobození od daně s nárokem na odpočet daně	80
6.2.1	Obecné principy osvobození od daně s nárokem na odpočet daně	80
6.2.2	Osvobození v jednotlivých případech	80
KAPITOLA 7	Odpočet daně a vrácení daně	83
7.1	Odpočet daně	83
7.1.1	Základní podmínky pro uplatnění odpočtu daně	83
7.1.2	Prokazování nároku na odpočet daně	85
7.1.3	Odpočet daně při změně režimu	87
7.1.4	Zkracování nároku na odpočet daně	88
7.1.5	Oprava odpočtu daně	89
7.1.6	Úprava odpočtu daně	89
7.1.7	Vyrovnání odpočtu daně	91
7.2	Vrácení daně	92
7.3	Prodej zboží za ceny bez daně	96

KAPITOLA 8	Zvláštní režimy	97
8.1	Zvláštní režim pro poskytnutí elektronicky poskytovaných služeb	97
8.2	Zvláštní režim pro cestovní službu	98
8.3	Zvláštní režim pro obchodníky s použitým zbožím, uměleckými díly, sběratelskými předměty a starožitnostmi	100
8.4	Zvláštní režim pro plátce, kteří nakupují zboží za účelem dalšího prodeje	101
8.5	Zvláštní režim pro investiční zlato	102
8.6	Zvláštní režim pro dodávání zlata	102
8.7	Režim přenesení daňové povinnosti	102

ČÁST III Správa daně z přidané hodnoty

KAPITOLA 1	Správa daně	105
1.1	Zdaňovací období	105
1.2	Evidence pro daňové účely	106
1.3	Daňová přiznání	106
1.3.1	Rádné daňové přiznání a splatnost daně	106
1.3.2	Dodatečné daňové přiznání	107
1.4	Nesprávné uvedení daňové povinnosti za jiné zdaňovací období	107
1.5	Vracení nadměrného odpočtu	108
1.6	Zrušení registrace	108
1.6.1	Zrušení registrace plátce	108
1.6.2	Zrušení registrace osoby identifikované k dani	110

PŘÍLOHA 1	Přílohy k zákonu o dani z přidané hodnoty	111
1.1	Seznam plnění, při jejichž provádění se subjekty, které vykonávají veřejnou správu, považují za osoby povinné k dani	111
1.2	Seznam služeb podléhajících snížené sazbě	112
1.3	Seznam zboží podléhajícího snížené sazbě	114
1.4	Umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti	117
1.5	Seznam zboží, u kterého se při dodání použije režim přenesení daňové povinnosti	118

PŘÍLOHA 2	Přiznání k dani z přidané hodnoty	120
------------------	--	-----

VĚCNÝ REJSTŘÍK		127
-----------------------	--	-----

Předmluva

meritum Daň z přidané hodnoty 2014 obsahuje z hlediska praktického využití srozumitelný výklad problematiky DPH a je koncipováno jako každodenní pomůcka pro všechny, kteří se chtějí v této oblasti orientovat. Publikace je rozdělena do tří částí:

- obecné principy daně z přidané hodnoty,
- uplatňování daně,
- správa daně z přidané hodnoty.

Výklad je zpracován ve znění právních předpisů k 1. 1. 2014.

Nově zařazujeme **přehled novinek pro rok 2014** s výčtem novel a změn, které se dané oblasti týkají.

Výhodou **meritum** je **přehledná a praktická struktura textů**, které odpovídá i **grafické odlišení** jeho jednotlivých částí.

V publikaci **meritum** se budete snadno orientovat také díky tzv. **marginálním číslům**, která jsou uvedena na okraji stran, na úrovni stejného řádku či odstavce, kde se nachází pojem, k němuž se vztahují. Marginální čísla vám pomohou jednoduše vyhledávat požadované oblasti buď ucelené, nebo jejich jednotlivé dílčí části či pojmy (pomocí *Věcného rejstříku* na konci publikace). Marginální čísla jsou uváděna také v textu jako odkaz na pojem či kapitolu, který s danou problematikou souvisí nebo je na jiném místě publikace podrobněji rozebrán (odkazy jsou značeny symbolem ¶, za nímž následuje příslušné marginální číslo, např. „[¶1000]“).

Pro případné **vyhledání právní úpravy** vysvětlovaného problému jsou v textech uváděny na okraji stran, příp. v závorkách v textu, konkrétní odkazy (např. [§ 5 odst. 1 ZU]). Ke snadné orientaci v textu a práci s ním přispívá také přehled *Zkratky a užití právní předpisy*.

Součástí tohoto výkladu je jeho bezplatná elektronická aktualizace při zásadních legislativních změnách do konce roku 2014. Aktualizaci naleznete ve formátu pdf v detailu knihy na www.wolterskluwer.cz/obchod. Zákazníci, kteří si knihu zakoupili v e-shopu Wolters Kluwer, automaticky obdrží o nových aktualizacích informační e-mail.

Věříme, že oceníte přehlednost a srozumitelnost výkladu a že vám **meritum** Daň z přidané hodnoty 2014 poskytne řešení vašich každodenních problémů. Uvítáme jakékoli vaše podněty či připomínky k obsahu i formě výkladu.

Redakce **meritum**

Zkratky a užitá právní předpisy

Zkratky užitých právních předpisů

Zkratka	Název předpisu	Číslo předpisu
DŘ	daňový řád	zákon č. 280/2009 Sb.
NOZ	občanský zákoník	zákon č. 89/2012 Sb.
OBZ	obchodní zákoník	zákon č. 513/1991 Sb. (zrušen k 31. 12. 2013)
OSŘ	občanský soudní řád	zákon č. 99/1963 Sb.
PVZÚ	vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.	vyhláška č. 500/2002 Sb.
SŘS	soudní řád správní	zákon č. 150/2002 Sb.
TZ	trestní zákoník	zákon č. 40/2009 Sb.
ZDDPN	zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí	zákon č. 357/1992 Sb. (zrušen k 31. 12. 2013)
ZDN	zákon o dani z nemovitých věcí	zákon č. 338/1992 Sb.
ZDNNV	zákonné opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí	zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb.
ZDP	zákon o daních z příjmů	zákon č. 586/1992 Sb.
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty	zákon č. 235/2004 Sb.
ZDS	zákon o dani silniční	zákon č. 16/1993 Sb.
ZL	zákon o lihu	zákon č. 61/1997 Sb.
ZOK	zákon o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích)	zákon č. 90/2012 Sb.
ZOM	zákon o oceňování majetku	zákon č. 151/1997 Sb.
ZoR	zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů	zákon č. 593/1992 Sb.
ZP	zákoník práce	zákon č. 262/2006 Sb.
ZPSZ	zákon o pojistném na sociální zabezpečení	zákon č. 589/1992 Sb.
ZPVZP	zákon o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění	zákon č. 592/1992 Sb.
ZSD	zákon o spotřebních daních	zákon č. 353/2003 Sb.
ZSDP	zákon o správě daní a poplatků	zákon č. 337/1992 Sb. (zrušen k 31. 12. 2010)
ZSVR	zákon o stabilizaci veřejných rozpočtů	zákon č. 261/2007 Sb.
ZÚ	zákon o účetnictví	zákon č. 563/1991 Sb.
ZVB	zákon o vlastnictví bytů	zákon č. 72/1994 Sb.
ZZ	zákon o zaměstnanosti	zákon č. 435/2004 Sb.
ŽZ	živnostenský zákon	zákon č. 455/1991 Sb.

Ostatní zkratky

Zkratka	Pojem
BSM	bezpodílové spoluvlastnictví manželů
cca	circa
cit. z.	citovaného zákona
čj.	číslo jednací
čl.	článek
ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
ČÚS	České účetní standardy
DIČ	daňové identifikační číslo
DPH	daň z přidané hodnoty
EHS	Evropské hospodářské společenství
ES	Evropská společenství
ESVO	Evropské sdružení volného obchodu
EU	Evropská unie
FIFO	First In First Out (první dovnitř první ven)
FKSP	fond kulturních a sociálních potřeb
IČ	identifikační číslo
ISO	International Organization for Standardization (Mezinárodní organizace pro normalizaci)
k. s.	komanditní společnost
kap.	kapitola
MPSV	Ministerstvo práce a sociálních věcí
NATO	North Atlantic Treaty Organization (Severoatlantický pakt)
OECD	Organization for Economic Co-operation and Development (Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj)
OSVČ	osoba samostatně výdělečně činná
sp. zn.	spisová značka
SJM	společné jmění manželů
SKP	standardní klasifikace produkce
SPZ	státní poznávací značka
v. o. s.	veřejná obchodní společnost
vč.	včetně
vs.	versus
vyhl.	vyhláška
z., zák.	zákon
ZTP	zvlášť těžce postižený
ZTP/P	zvlášť těžce postižený s průvodcem

Terminologické změny

Pojmy používané do 31. 12. 2013	Pojmy používané od 1. 1. 2014
družstvo	obchodní korporace
podnik	obchodní závod
sdružení	společnost
účastník sdružení	společník společnosti
nemovitosti	nemovité věci

ČÁST I

Obecné principy daně z přidané hodnoty

NOVELIZACE PRO ROK 2014

Zákony č. 241/2013 Sb. a č. 344/2013 Sb. mění

§ 56 a 56a	Zastavěný pozemek má nově stejný režim jako stavba na něm se nacházející.
§ 101a	Daňové přiznání je nutné podávat elektronicky (výjimka platí pouze pro fyzické osoby s obratem nižším než 6 000 000 Kč).
§ 109	Ručení příjemce zdanitelného plnění za daň neodvedenou jeho dodavatelem se vztahuje pouze na platby na nezveřejněný bankovní účet dodavatele přesahující 700 000 Kč za zdanitelné plnění.

Novela reaguje na nový občanský zákoník (NOZ) a zákon o obchodních korporacích (ZOK) a zavádí do ZDPH pojmy nově definované v těchto předpisech. Místo sdružení a účastníka sdružení je zaveden termín společnost, resp. společník společnosti. Namísto pojmu prodej podniku je použit pojem nabytí obchodního závodu a termín společnost a družstvo je nahrazen termínem obchodní korporace. ZDPH též zavádí nové pojmy: pacht, který podřazuje pod nájem, právo stavby, které považuje za nemovitou věc, a svěrenský fond, u něhož upřesňuje, že se jedná o právnickou osobu. Kromě výše uvedených terminologických upřesnění obsahuje novela též některé významové změny. Ty se však nacházejí až v dalších částech ZDPH.

LITERATURA

K zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, existuje zatím tuzemská judikatura pouze v omezeném rozsahu, a proto je v textu komentáře odkazováno na některé rozsudky Evropského soudního dvora, které se po vstupu České republiky do Evropské unie staly součástí našeho právního řádu. Při zpracování textu byly využity rešerše judikátů Evropského soudního dvora¹ z publikace „*DPH v Evropském společenství*“, Petr Brejcha, Century CZ 2004 a z publikace „*Judikatura Soudního dvora ES v oblasti DPH*“, Petr Brejcha, Century CZ 2006.

¹ Evropský soudní dvůr byl dne 1. 12. 2009 přejmenován na Soudní dvůr Evropské unie.

KAPITOLA 1

Obecné principy daně z přidané hodnoty

1.1 Předmět úpravy DPH

3000

§ 2 odst. 1 ZDPH

Předmětem úpravy ZDPH je uplatnění daně z přidané hodnoty, která se za stanovených podmínek uplatňuje na zboží a služby.

Předmětem daně je dodání zboží, pokud je uskutečňuje osoba povinná k dani za úplatu a s místem plnění v tuzemsku. Pod pojem dodání zboží spadá též převod nemovitých věcí. Předmětem daně je také poskytování služeb, pokud je uskutečňuje osoba povinná k dani za úplatu a s místem plnění v tuzemsku.

Předmětem daně je dále pořízení zboží z jiného členského státu EU, pokud je uskutečněno za úplatu, a to osobou povinnou k dani nebo právnickou osobou, která nebyla založena za účelem podnikání. Jestliže se jedná o pořízení nového dopravního prostředku, je toto pořízení předmětem daně i v případě, že pořizovatelem je osoba, která není osobou povinnou k dani, např. občan, který nepodniká. Za stanovených podmínek není pořízení zboží z jiného členského státu předmětem daně. Uvedené výjimky se nevztahují na pořízení nového dopravního prostředku a zboží, které je předmětem spotřební daně. Předmětem daně není pořízení zboží z jiného členského státu, jestliže by dodání tohoto zboží bylo osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, pokud se jedná o osvobození ve zvláštních případech, např. osvobození při dodání potravin a paliva na specifické druhy lodí nebo letadel a další vyjmenované případy. Předmětem daně není ani pořízení zboží z jiného členského státu osobou osvobozenou od uplatňování daně, tj. osobou povinnou k dani, která není plátcem, nebo právnickou osobou, která není založena za účelem podnikání, pokud celková hodnota pořízeného zboží v běžném kalendářním roce nepřekročila částku 326 000 Kč a tato částka nebyla překročena ani v minulém roce. Do uvedených částek je zboží zdaňováno prodávajícím, který je osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, a to v zemi, odkud je zboží dodáváno. Po překročení této částky je povinen daň přiznat pořizovatel v tuzemsku.

Předmětem daně není pořízení zboží z jiného členského státu, jedná-li se 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, odkud je toto zboží dodáno.

Předmětem daně je i dovoz zboží, kterým se rozumí především dodání zboží do tuzemska ze třetích zemí mimo EU.

Přehled vymezení předmětu DPH je uveden v následující tabulce.

Druh plnění	Poskytovatel	Forma úhrady	Pod podmínkou, že	Právní úprava v ZDPH
dodání zboží	osoba povinná k dani v rámci ekonomické činnosti	za úplaty (s výjimkami)	místo plnění je v tuzemsku	§ 2 odst. 1 písm. a) [§3030]
poskytnutí služby				§ 2 odst. 1 písm. b) [§3042]
pořízení zboží z jiného členského státu				§ 2 odst. 1 písm. c) [§3078]
dovoz zboží	x	x	místo ukončení dovozu je v tuzemsku	§ 2 odst. 1 písm. d) [§3084]

JUDIKATURA

V případě poskytnutí služeb bez obdržení jednoznačné jednostranné úplaty, která má přímou spojitost s poskytovanou službou, nemůže být takové poskytnutí služby plněním za úplatu, a tudíž nemůže podléhat DPH.

**Rozsudek Evropského soudního dvora
(C-154/80 Aardappelenbewaarslaats)**

Pro posouzení poskytování služeb, které jsou předmětem daně, je nutná přímá vazba mezi poskytnutou službou a obdrženou platbou.

**Rozsudek Evropského soudního dvora
(C-102/86 Apple and Pearl Development Council)**

Zdanitelnými plněními jsou pouze ta plnění, která nejsou osvobozena od daně, tj. podléhají dani na výstupu ve výši 15 nebo 21 %. Z toho vyplývá, že plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně ani plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně nejsou zdanitelnými plněními.

3003

§ 2 odst. 2 ZDPH

1.2 Mechanismus fungování DPH

Daň z přidané hodnoty je nepřímou daní. Daň z přidané hodnoty zatěžuje především konečného spotřebitele, tj. jak osobní spotřebu občanů, tak i stát a jím zřízené organizace a další subjekty, které neprovádějí ekonomickou činnost.

3006

Daň z přidané hodnoty ale přitom vlastně odvádějí daňové subjekty, které jsou registrovány jako plátcí DPH, protože tato daň se vybírá po částech v jednotlivých fázích výroby a odbytu zboží a při poskytování služeb. Plátce daně má povinnost uplatňovat daň na výstupu za jím uskutečněná zdanitelná plnění a má nárok na odpočet daně na vstupu u přijatých plnění, tím vlastně zdaňuje pouze svou přidanou hodnotu. Jestliže daň na výstupu za příslušné zdaňovací období převyší odpočet daně, vzniká plátcí **vlastní daňová povinnost**. Pokud naopak odpočet daně za příslušné zdaňovací období převyší daň na výstupu, vznikne plátcí **nadměrný odpočet**.

**3009
3012**

1.3 Územní působnost

3015
§ 3 ZDPH

Územní působnost ZDPH je klíčová pro správné vymezení předmětu daně ve vazbě na místo plnění.

3018

Tuzemskem se pro účely ZDPH rozumí území České republiky, z něhož nejsou vyňata svobodná pásma a svobodné sklady.

Ve vazbě na vymezení tuzemska se vymezuje pojem „území Evropského společenství“ jako území vymezené příslušnou směrnicí ES, pojem „třetí země“ jako území mimo území Evropského společenství.

Ve vazbě na Šestou směrnici jsou některá území členských států, která jsou součástí celního území ES, považována pro účely DPH za třetí zemi, a proto dodání zboží z těchto území do tuzemska je zdaňováno jako dovoz zboží a dodání zboží z tuzemska na tato území jako vývoz zboží. Jedná se např. o některé španělské ostrovy a francouzské zámořské departmenty. Pro účely DPH se za třetí zemi považují také některá území, která nejsou součástí celního území ES. Jedná se např. o ostrov Helgoland, Ceutu a Melikou.

Naopak některá území jsou považována za daňové území ES, 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. Dodání zboží z tuzemska do těchto území není obdobně považováno za vývoz zboží, ale za dodání zboží do jiného členského státu. Jedná se o území Monackého knížectví, které se pro účely ZDPH považuje za území Francouzské republiky, o území ostrova Man, které se považuje za území Spojeného království Velké Británie a Severního Irska, a o území Akrotiri a Dhekelie, která se považují za území Kypru.

KAPITOLA 2

Místo plnění

3027
§ 7 až 12 ZDPH

Místo plnění je klíčové ve vazbě na vymezení předmětu daně, protože pouze u plnění s místem plnění v tuzemsku se postupuje podle znění ZDPH platného pro Českou republiku, tj. pouze u těchto plnění vzniká povinnost zaplatit a přiznat daň, případně osvobození od daně s nárokem nebo bez nároku na odpočet daně podle ZDPH. Jestliže je místo plnění mimo tuzemsko, je nutno při uplatňování daně postupovat podle předpisů platných v zemi, kde je podle stanovených pravidel místo plnění.

2.1 Místo plnění při dodání zboží a převodu nemovitých věcí

2.1.1 Místo plnění při dodání zboží

Místem plnění při dodání zboží v případě, že s dodáním zboží není spojena přeprava, je místo, kde dochází k dodání předmětného zboží.

3030

§ 7 odst. 1 ZDPH

PŘÍKLAD

Pokud si kupující vyzvedne sám zboží v prodejně nebo na skladě, je místem plnění místo, kde dochází k prodeji.

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

§ 7 odst. 2 ZDPH

PŘÍKLAD

Pokud je zboží dodáváno spolu se zajištěním přepravy, např. silniční nákladní přepravou, je místem plnění to místo, kde se zboží nakládá – např. sklad výrobce.

JUDIKATURA

Pouze místo dodání, které nezakládá odeslání nebo přepravu zboží uvnitř Společenství, je určeno podle čl. 8 odst. 1 písm. a) Šesté směrnice, považuje se za něj místo v členském státě, v němž se toto odeslání nebo přeprava začíná uskutečňovat.

Rozsudek Evropského soudního dvora (C-245/04 EMAG)

Při následném dodání zboží dovezeného ze třetí země se za místo plnění považuje členský stát, ve kterém vznikla daňová povinnost při dovozu zboží. Toto ustanovení se uplatní i v případě dodání zboží do jiného členského státu z tuzemska, které se vykazuje v řádku 20 daňového přiznání, nebo v případě vývozu zboží z tuzemska, které se vykazuje v řádku 22 daňového přiznání.

Jestliže je dodání zboží spojeno s jeho instalací nebo montáží, je místem plnění místo, kde je zboží instalováno nebo smontováno.

§ 7 odst. 3 ZDPH

PŘÍKLAD

Pokud je dodáváno technologické zařízení s montáží, je místem plnění místo, kde je jeho montáž prováděna, tedy např. výrobní hala odběratele výrobního zařízení.

Toto ustanovení je v praxi důležité zejména v případě, že je plátcem dodáváno zboží s instalací nebo montáží v jiném členském státě nebo ve třetí zemi. Toto dodání se vykazuje v daňovém přiznání pouze v řádku 25, kde se vykazují ostatní plnění s místem plnění mimo tuzemsko, a nevykazuje se v souhrnném hlášení o dodávkách zboží do jiného členského státu.

§ 7 odst. 4 ZDPH

V případě, že je dodáno zboží na palubě lodě, letadla nebo vlaku během přepravy osob uskutečněné na území Evropského společenství, považuje se za místo plnění vždy místo zahájení přepravy osob. Zpáteční přeprava se přitom považuje za samostatnou přepravu.

PŘÍKLAD

Pokud je prodáváno zboží v letadle, které letí z Prahy do Londýna, místo plnění je u veškerého prodeje během této cesty v České republice, i když je zboží fakticky prodáno nad územím jiných členských států.

Základní pravidla pro stanovení místa plnění při dodání zboží jsou uvedena v následující tabulce.

Způsob dodání zboží	Místo plnění	Právní úprava v ZDPH
bez odeslání nebo přepravy	místo, kde se zboží nachází v době dodání	§ 7 odst. 1
s odesláním nebo přepravou	místo zahájení přepravy nebo odeslání	§ 7 odst. 2
dodání zboží s instalací, montáží	místo instalace, montáže zboží	§ 7 odst. 3
na palubě letadla, lodi či vlaku	místo zahájení přepravy cestujících	§ 7 odst. 4

2.1.2 Místo plnění při převodu nemovitých věcí

3033

§ 7 odst. 6 ZDPH

Místem plnění při dodání nemovité věci je místo, kde se předmětná nemovitá věc nachází.

Z toho např. vyplývá, že převod staveb v jiném členském státě EU nebo ve třetí zemi není předmětem daně podle ZDPH platného pro Českou republiku. Předmětem daně je za stanovených podmínek převod staveb v tuzemsku, bez ohledu na to, zda kupujícím je tuzemská osoba či osoba z EU nebo ze třetí země.

2.1.3 Místo plnění při dodání plynu, elektřiny, tepla či chladu

3036

§ 7a ZDPH

Místem plnění je při dodání plynu prostřednictvím přepravní nebo distribuční soustavy, **při dodání elektřiny nebo při dodání tepla či chladu** sítěmi obchodníkovi místo, kde má obchodník sídlo, místo podnikání nebo kde má provozovnu, pro kterou je toto zboží dodáno, popřípadě místo pobytu či místo, kde se obvykle zdržuje.

Z toho vyplývá, že v případě dodání např. plynu plátcem z tuzemska obchodníkovi se sídlem v jiném členském státě je místo plnění v tomto jiném členském státě.

Obchodníkem se přitom pro tyto účely rozumí osoba povinná k dani, která nakupuje plyn, elektřinu, teplo nebo chlad zejména za účelem jejich dalšího prodeje a jejíž vlastní spotřeba tohoto zboží je zanedbatelná.

Jestliže je dodáván plyn, elektřina, teplo nebo chlad soustavami nebo sítěmi jiné osobě než obchodníkovi, místem plnění je místo, kde osoba, které je plyn nebo elektřina dodána, tento plyn či elektřinu spotřebuje. Z toho vyplývá, že v případě dodání např. plynu plátcem z tuzemska firmě se sídlem v jiném členském státě, která není obchodníkem, je místo plnění v tomto jiném členském státě, pokud je zde plyn spotřebován. Pokud osoba, které je zboží dodáno, nespotřebuje všechno dodané zboží, považuje se za místo plnění pro toto nespotřebované zboží místo, kde má tato osoba, které je zboží dodáno, sídlo, místo podnikání, místo pobytu nebo kde má provozovnu, pro niž je toto zboží dodáno, tj. použije se vlastně postup platný pro stanovení místa plnění při dodání plynu, elektřiny, tepla či chladu obchodníkovi.

Základní přehled pro určení místa plnění při dodání plynu, elektřiny, tepla či chladu je uveden v následující tabulce.

Druh plnění	Dodáno obchodníkovi (osobě povinné k dani) za účelem dalšího prodeje	Dodáno jiné osobě
dodání plynu prostřednictvím převážní (distribuční) soustavy	sídlu, místo podnikání nebo místo provozovny, pro kterou je zboží dodáno	místo spotřeby zboží – pro část spotřebovaného zboží; sídlu, místo podnikání, místo pobytu či místo provozovny, pro kterou je zboží dodáno – pro část nespotřebovaného zboží
dodání elektřiny		sídlu, místo podnikání nebo místo provozovny, pro kterou je zboží dodáno
dodání tepla či chladu sítěmi		místo spotřeby zboží – pro část spotřebovaného zboží; sídlu, místo podnikání, místo pobytu či místo provozovny, pro kterou je zboží dodáno – pro část nespotřebovaného zboží

2.1.4 Místo plnění při zasílání zboží

Při zasílání zboží je obecně **místem plnění** místo, kde končí přeprava zboží.

3039

§ 8 ZDPH

Zasíláním zboží se rozumí dodání zboží do jiného členského státu, kromě nových dopravních prostředků, osobě, pro kterou není pořízení zboží z jiného členského státu předmětem daně, tj. vlastně dodání zboží občanům nebo jiným osobám neregistrovaným k dani.

Při stanovení místa plnění při zasílání zboží, které bylo dovezeno do EU, se považuje zboží za odeslané nebo přepravené z členského státu, do kterého byl dovoz zboží uskutečněn.

Při překročení stanovené částky dodaného zboží do jiného členského státu, kterou si stanoví ve vazbě na Šestou směrnici každý členský stát ve výši 35 000 EUR

nebo 100 000 EUR ročně, je místem plnění členský stát, do něhož je zboží zasíláno. Při zasílání zboží, které je předmětem spotřební daně, se místo plnění vždy stanoví v členském státu, kde končí přeprava zboží. Pro Českou republiku platí místo limitu ve výši 35 000 EUR limit přepočtený na českou měnu ve výši 1 140 000 Kč.

PŘÍKLAD

Internetový obchod se sídlem v Rakousku začne v lednu 2014 zasílat zboží zákazníkům do ČR. Dne 10. 2. 2014 přesáhne částka zboží dodaného rakouskou společností 1 140 000 Kč. Dne 10. 2. 2014 se tedy rakouská společnost stává povinně plátcem české DPH a od tohoto dne je povinna další prodeje do ČR zatěžovat českou DPH.

2.2 Místo plnění při poskytování služeb

2.2.1 Základní pravidlo při poskytování služeb

3042

§ 9 ZDPH

Při vymezení **místa plnění při poskytování služeb** je nutné rozlišovat, zda je služba poskytována pro osobu povinnou k dani či nikoliv, neboť platí dvě různá základní pravidla pro stanovení místa plnění u služeb, a to pro osoby povinné k dani a pro osoby nepovinné k dani.

3043

§ 9 odst. 1 ZDPH

Dle **základního pravidla** se u služeb poskytovaných osobě povinné k dani [§3087] za místo plnění považuje sídlo, místo podnikání nebo provozovna **příjemce služby**.

Pokud plátce daně poskytuje službu, u níž se stanoví místo plnění podle základního pravidla, osobě povinné k dani se sídlem (v případě právnické osoby) nebo místem podnikání (v případě fyzické osoby) v České republice, místo plnění je v tuzemsku a poskytovateli vzniká povinnost uplatnit daň na výstupu, pokud se nejedná o službu osvobozenou od daně.

Nicméně pokud plátce službu poskytne osobě povinné k dani se sídlem nebo místem podnikání v jiném členském státě nebo ve třetí zemi, místo plnění se nachází mimo tuzemsko a plátcí nevzniká povinnost odvést daň.

Podle základního pravidla se stanoví místo plnění u většiny služeb poskytovaných osobám povinným k dani. Pouze ve zvláštních případech platí specifická pravidla pro stanovení místa plnění [§3047] a násl.

3045

Pokud plátce poskytuje službu **provozovně** osoby povinné k dani, místem plnění je místo, kde je tato provozovna umístěna.

PŘÍKLAD

Pokud např. firma se sídlem v Rakousku nakupuje od českého plátce služby v tuzemsku prostřednictvím své provozovny umístěné v Brně a místo plnění se stanoví u předmětné služby podle základního pravidla, bude místo plnění v České republice, kde je umístěna provozovna, která službu nakoupila, a služba bude předmětem daně podle ZDPH platného pro Českou republiku.

Při poskytnutí služby **osobě nepovinné k dani** se místo plnění řídí podle sídla nebo místa podnikání, případně podle provozovny **poskytovatele služby**.

3046

§ 9 odst. 2 ZDPH

Pokud tedy např. firma, která je plátcem daně a má sídlo v České republice, poskytuje službu, u níž se stanoví místo plnění dle základního pravidla, osobě nepovinné k dani, místo plnění je v tuzemsku bez ohledu na to, zda tuto službu poskytuje české osobě, osobě z jiného členského státu nebo ze třetí země. Pokud není tato služba osvobozena od daně, je poskytovatel vždy povinen uplatnit daň na výstupu.

Základní princip stanovení místa plnění při poskytování služeb osobám nepovinným k dani se použije pouze, pokud se nejedná o poskytnutí služby ve zvláštních případech, kdy platí specifická pravidla pro stanovení místa plnění [§3047] a násl.

Osoby povinné k dani [§3087] jsou obecně vymezeny jako osoby samostatně usku-
tečující ekonomickou činnost, tj. podnikatelské subjekty. Zákon dále upřesňuje, že pro účely stanovení místa plnění je osoba povinná k dani považována za osobu povinnou k dani pro všechny služby, které jí jsou poskytnuty (což má význam u subjektů uskutečňujících jak činnosti, které jsou předmětem daně, tak činnosti, které předmětem daně nejsou – např. veřejnoprávní subjekty).

§ 5 a 9
odst. 3 ZDPH

Při poskytování služeb zákazníkovi se sídlem v EU je pro určení statusu zákazníka v praxi určující, zda zákazník dá k dispozici poskytovateli služby své daňové DIČ (v zemi svého sídla). Pokud své DIČ poskytne, osvědčuje tím, že je osobou povinnou k dani. Pokud zákazník své DIČ neposkytne (např. z důvodu, že ještě nepřekročil práh pro registraci k dani), je třeba mít k dispozici jiné důkazní prostředky, že se o osobu povinnou k dani opravdu jedná, např. výpis z obchodního rejstříku či písemné prohlášení zákazníka. Při poskytování služeb osobám se sídlem mimo EU je třeba ověřit, zda se jedná o podnikatelský subjekt (např. výpis z obchodního rejstříku).

Nastavení základního pravidla pro stanovení místa plnění u služeb pro rok 2014 je uvedeno v následující tabulce.

Příjemce služby	Místo plnění	Právní úprava v ZDPH
osoba povinná k dani nebo její provozovna	sídlo, místo podnikání, příp. provozovna příjemce služby	§ 9 odst. 1 [§3043], [§3045]
osoba nepovinná k dani nebo její provozovna	sídlo, místo podnikání, případně provozovna poskytovatele služby	§ 9 odst. 2 [§3046]

2.2.2 Místo plnění při poskytnutí služby ve zvláštních případech

Specifické způsoby stanovení místa plnění u služeb (výjimky ze základního pravidla) jsou uvedeny v [§3048] a násl.

3047

§ 10 až 10k ZDPH

Ustanovení v § 10, 10a až 10d ZDPH se vztahují na poskytování služeb osobám povinným k dani i osobám nepovinným k dani. Ustanovení v § 10e až 10i ZDPH se vztahují pouze na poskytování služeb osobám nepovinným k dani a ustanovení v § 10k pouze na poskytování služeb osobám povinným k dani.