

# DPH

## výklad s příklady

**výklad všech paragrafů zákona se zvýrazněním všech novel přijatých k 1. 9. 2020**

*základ daně, zaokrouhlování, obvyklá cena, výpočet daně z ceny včetně daně*

*změny sazeb daně – restaurační služby, vodné, stočné, kadeřnické služby, vyúčtování tepla, drobné opravy, pivo, ubytovací služby, vstupné na kulturní a sportovní akce*

*daňová povinnost a uskutečnění zdanitelného plnění*

*elektronické daňové přiznání a jeho povinné přílohy*

*prokazování dodání zboží do jiného členského státu*

*řetězový obchod podle § 7*

*obchodování prostřednictvím „konsignačního skladu“*

*cestovní služby – zrušení globální marže, povinnost přiznat daň ze záloh, zrušení letecké přepravy osob do třetí země*

*přechodná ustanovení zákonů – přechodná období*





Svatopluk Galočík  
Zdeněk Kuneš, Oto Paikert

# **DPH**

**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*

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

**DPH**

výklad s příklady

**JUDr. Svatopluk Galočík připravil výklad**

§ 1–2b, 4, 6c, 6g–6l, 7–10i, 12, 13 odst. 1–3 a odst. 6–8, 16–20, 23–25, 33, 33a, 38–41, 63–71g, 80–87, 93–94a, 97a, 102, 103, 108, 108a, 110, 110a–110ze

**Ing. Zdeněk Kuneš a Ing. Oto Paikert připravili výklad**

§ 3–4a, 6b, 6d, 6e, 6f, 13 odst. 4, 5 a 8, 14, 15–15b, 20a, 21–22, 26–32a, 34–37a, 42–62, 72–79d, 89–92i, 95–97, 98–101k, 104–107a, 109–109a a k přílohám zákona

Vydala GRADA Publishing, a.s.

U Průhonu 22, Praha 7

tel.: 234 264 401, fax: 234 264 400

www.grada.cz

jako svou 7788. publikaci

Realizace obálky Vojtěch Kočí

Sazba Jan Šístek

Odpovědná redaktorka Ing. Michaela Průšová

Počet stran 464

Šestnácté vydání, Praha 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020

Výtiskla tiskárna Tiskárna v Ráji, s.r.o., Pardubice

© GRADA Publishing, a.s., 2020

ISBN 978-80-271-1893-9 (ePub)

ISBN 978-80-271-1892-2 (pdf)

ISBN 978-80-271-1031-5 (print)

# Obsah

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

## Část první

ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ . . . . .	8
Hlava I – Obecná ustanovení . . . . .	8
Hlava II – Uplatňování daně . . . . .	28
Díl 1 . . . . .	28
Díl 2 . . . . .	45
Díl 3 . . . . .	84
Díl 4 . . . . .	112
Díl 5 . . . . .	124
Díl 6 . . . . .	152
Díl 7 . . . . .	187
Díl 8 . . . . .	198
Díl 9 . . . . .	240
Díl 10 . . . . .	264
Díl 11 . . . . .	292
Díl 12 . . . . .	317
Hlava III – Zvláštní režimy . . . . .	318
Hlava IV – Režim přenesení daňové povinnosti . . . . .	331
Díl 1 . . . . .	331
Díl 2 . . . . .	336
Díl 3 . . . . .	343
Díl 4 . . . . .	354
Hlava V – Správa daně v tuzemsku . . . . .	355
Díl 1 . . . . .	355
Díl 2 . . . . .	409

## Část druhá

PŘECHODNÁ, ZRUŠOVACÍ A ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ . . . . .	426
Příloha č. 1 k zákonu č. 235/2004 Sb. . . . .	444
Příloha č. 2 k zákonu č. 235/2004 Sb. . . . .	444
Příloha č. 2a k zákonu č. 235/2004 Sb. . . . .	446
Příloha č. 3 k zákonu č. 235/2004 Sb. . . . .	449
Příloha č. 3a k zákonu č. 235/2004 Sb. . . . .	451
Příloha č. 4 k zákonu č. 235/2004 Sb. . . . .	456
Příloha č. 5 k zákonu č. 235/2004 Sb. . . . .	457
Příloha č. 6 k zákonu č. 235/2004 Sb. . . . .	458

## Úvodem

Šestnáct let uplynulo od momentu, kdy vstoupila Česká republika do Evropské unie, a my jsme pro vás připravili již 16. vydání této publikace. I když její vydání je opožděné kvůli pandemii s koronavirem, což se projevilo i v legislativní oblasti a schválení všech změn muselo být odloženo, protože přednost dostala rychlá reakce na oblast související s pandemií. Stejně jako v předchozích publikacích reagujeme na nová ustanovení v jednotlivých novelách zákona o DPH, které nabyly účinnosti v průběhu roku 2020. Základní změny vyplývají z tzv. „implementačního zákona“, kterým se dostávají některá plnění a postupy, které nebyly dosud v tuzemském zákoně o DPH upraveny, do souladu ze směrnicemi v EU.

Jedná se např. o novou právní úpravu u přemístěného zboží plátcem do jiného členského státu v režimu skladu (§ 18), kterým se tak odlišuje postup u DPH od původní právní úpravy přemístění zboží plátcem podle § 13 odst. 6.

Další změnou je nová právní úprava dodání zboží v řetězci podle § 7 odst. 3 a 4, která dosud v našem zákoně nebyla vůbec zmíněna.

Změny se týkají také značného rozšíření důkazních prostředků o uskutečněné přepravě zboží při dodání do jiného členského státu podle § 64, potažmo podle nařízení Rady EU č. 282/2011 a článku 45a.

Rovněž při dokazování uskutečněného vývozu podle § 66 dochází k větší možnosti dokazovat vývoz i jinými důkazními prostředky, než jsou v zákoně striktně uvedeny, což umožňuje správci daně, aby rozhodoval o uznání z hlediska specifických podmínek při vývozu, čili individuálně vůči každému vývozci.

Některé dokumenty EU jsou velmi aktuální, i když jsou starší, a někdy se zákon pokorně vrací ke staršímu znění, protože nové znění narazilo na judikáty SDEU. Oblast DPH je zcela zásadním nástrojem veřejných financí po celém světě, a proto je i v rámci Evropské unie výrazně harmonizována a celá řada ustanovení nachází svůj předobraz v unijní legislativě, která je pro členské státy Evropské unie závazná. V současné době je základním předpisem pro oblast DPH směrnice Rady 2006/112/ES, která platí od 1. ledna 2007 a byla zapracována plně do novely účinné k 1. lednu 2009, ale plátcům daně se rozhodně vyplatí znát účinek komunitárního práva. Nejen rozhodná ustanovení směrnice 2006/112/ES, ale také směrnice 2008/8/ES, 2008/9/ES, 2008/117/ES, 2009/47/ES a 2010/45/EU o pravidlech fakturace, která zcela zásadně změnila pohled na daňové doklady, a to zejména z pohledu zajištění věrohodnosti původu daňového dokladu, neporušenosti jeho obsahu, jeho čitelnosti a uchování, případně konverzí, poukazy a v neposlední řadě nařízení Rady, která mají přímý účinek 282/2011 jako prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/EU, resp. 1042/2013 jako prováděcí nařízení k místu poskytnutí služby související s nemovitostí. Připomínáme, že je proto naprosto nezbytné vykládat pojmy použité v zákoně eurokonformně, aby nedošlo v důsledku v zákoně používané terminologie k rozporu s unijním právem. SDEU ustáleně judikuje, že pro výklad pojmů v harmonizované oblasti nelze použít soukromé právo jednotlivých členských států, a že některé pojmy, resp. jejich význam je tedy možné použít jen za předpokladu, že odpovídá obsahu tohoto pojmu plynoucího z práva EU, tzv. eurokonformnímu výkladu. Letošní novela je toho zářným příkladem.

Věnujte pozornost novým definicím – dotace k ceně, která se stává součástí úplaty – uskutečněnému plnění – opět novému výkladu leasingu – věcnému břemeni, které je součástí nájmu – obratu ve vztahu k dlouhodobému majetku – poukazům, zejména víceúčelovým.

Dochází ke změně DUZP při přeúčtování – služeb hrazených státem, např. advokátům. Pozor na pojem vynaložení úsilí na doručení DD i na změny v náležitostech daňových dokladů, za-

okrouhlování (na to je čas do října 2019), obvyklou cenu pro účely DPH, kurzy pro zálohy a mnoho dalšího.

Zcela jinak je definována oblast opravných daňových dokladů a dalších povinností ve vztahu k dlužníkům a pohledávkám za nimi.

*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., 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.** a **zákona č. 343/2020 Sb.\*\***

\*Ustanovení zákona účinná od 1. 1. 2021 nejsou do textu z důvodů přehlednosti zpracována.

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

Parlament se usnesl na tomto zákoně České republiky:

## ČÁST PRVNÍ ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ

### HLAVA I OBECNÁ USTANOVENÍ

#### § 1

#### Předmět úpravy

Tento zákon zpracovává příslušné předpisy Evropské unie<sup>1)</sup> a upravuje daň z přidané hodnoty.

### Komentář k § 1

V § 1 je upraveno, že předmět právní úpravy je rozšířen o zapracování 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 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 upravuje, co podléhá dani v tuzemsku.

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.

Jednotlivá plnění, jako předmět daně, jsou pak uvedena v písm. a), b) a c).

Při splnění výše uvedených podmínek je v odst. 1 je pod písm. a) uvedeno dodání zboží, pod písm. b) je uvedeno poskytnutí služby a pod písmenem c) bod 1. pořízení zboží z jiného členského státu za úplaty do tuzemska. Pod písm. c) bod. 2. je předmětem daně v tuzemsku pořízení nového dopravního prostředku do tuzemska, i když je pořizován osobou nepovinnou k dani. Pod písm. d) je pak předmětem daně dovoz zboží do tuzemska.

V písm. a) a b) je vypuštěna podmínka ekonomické činnosti a je nahrazena jednáním osoby jako takové. Jedná se o upřesnění, že předmětná činnost může být vykonávána jak subjektem, který je osobou povinnou k dani a také osobou nepovinnou (např. živnostník). Takže předmětem daně bude takové plnění vždy, jestliže je uskutečňováno osobou povinnou k dani.

Totéž platí o písm. c), kde je navíc doplněno, že se jedná o plnění s místem v tuzemsku.

V odstavci 2 je pod písm. a) konstatováno, že předmětem daně v tuzemsku je zdanitelné plnění a pod písm. b) je rozlišeno, že za takové plnění se nepovažuje plnění osvobozené od daně.

### § 2a

#### Výněti z předmětu daně

- (1) *Předmětem daně není pořízení zboží z jiného členského státu, jestliže dodání tohoto zboží*
  - a) *by v tuzemsku bylo osvobozeno od daně podle § 68 odst. 1 až 10, nebo*
  - b) *je v členském státě zahájení odeslání nebo přepravy tohoto zboží předmětem daně s použitím*
    1. *zvláštního režimu pro obchodníky s použitým zbožím, uměleckými dily, sběratelskými předměty a starožitnostmi,*
    2. *přechodného režimu pro použité dopravní prostředky, nebo*
    3. *zvláštního režimu pro prodej veřejnou dražbou.*
- (2) *Předmětem daně není pořízení zboží z jiného členského státu, pokud*
  - a) *celková hodnota pořízeného zboží bez daně nepřekročila v příslušném ani bezprostředně předcházejícím kalendářním roce 326 000 Kč a*
  - b) *pořízení zboží je uskutečněno*
    1. *osobou povinnou k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem,*
    2. *osvobozenou osobou, která není plátcem,*
    3. *osobou povinnou k dani, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně,*
    4. *osobou povinnou k dani, na kterou se v jiném členském státě vztahuje společný režim daňového paušálu pro zemědělce, nebo*
    5. *právníckou osobou nepovinnou k dani.*
- (3) *Do celkové hodnoty pořízeného zboží podle odstavce 2 písm. a) se nezahrnuje hodnota pořízeného*
  - a) *nového dopravního prostředku,*
  - b) *zboží, které je předmětem spotřební daně,*
  - c) *zboží uvedeného v odstavci 1.*
- (4) *Odstavce 1 a 2 se nevztahují na pořízení zboží, které je předmětem spotřební daně, a pořízení nového dopravního prostředku.*

## Komentář k § 2a

Toto ustanovení je vloženým a na rozdíl od § 2 vyjmenovává plnění, která jsou vyňata z předmětu daně.

V odst. 1 není předmětem daně pořízení zboží z jiného členského státu, jestliže by pod písm. a) bylo v tuzemsku osvobozeno od daně podle § 68 odst. 1–10. Jedná se tedy o vyjmenovaná plnění v § 68, která jsou podle tohoto ustanovení osvobozena v tuzemsku od daně s nárokem na odpočet daně. Jsou tak zachovány stejné podmínky při pořízení z jiného členského státu a při zdanitelném plnění.

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

1. zvláštní režim pro obchodníky s použitým zbožím, starožitnostmi apod., který je upraven v § 90 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 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, plátce 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 § 2a odst. 1 a pořízení potravin nebude pro plátce B předmětem daně v tuzemsku.*

## 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 přirážky. 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 odst. 2 jsou vyjmenována další plnění pořízeným zbožím z jiného členského státu, která nejsou předmětem daně, jestliže celková hodnota pořízeného zboží nepřekročila v příslušném a bezprostředně předchozím kalendářním roce částku 326 000 Kč, kdy 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 v jiném členském státě, která není registrovanou k dani v jiném členském státě a 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 zemědělece,
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), 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 členské státy do tuzemska osoby registrované k dani v jiném členském státě nebo zahraniční osoby povinné dani, mají povinnost registrovat se v tuzemsku podle § 6g za identifikovanou osobu i v případě, že není překročen limit 326 000 Kč.“

### **Příklad**

*Firma se sídlem a registrací na Slovensku přemísťuje svoje zboží ze Slovenska do tuzemska v ceně 200 000 Kč. Protože takové plnění je v tuzemsku pořízením zboží a místo plnění je podle § 11 místo ukončení přepravy v tuzemsku, má slovenská firma povinnost registrovat se v tuzemsku podle § 6g za osobu identifikovanou a přízná v tuzemsku daň.*

### **Příklad**

*Firma se sídlem na Slovensku, neregistrovaná k dani v žádném členském státě, přemísťuje svoje zboží ze Slovenska do tuzemska v ceně 200 000 Kč. Přestože je takové plnění v tuzemsku pořízením zboží a místo plnění je podle § 11 místo ukončení přepravy v tuzemsku, nemá slovenská firma povinnost registrovat se v tuzemsku podle § 6g, protože takové plnění není pro ni předmětem daně v tuzemsku. Je osobou osvobozenou a pro registraci by musela překročit limit 326 000 Kč.*

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

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

V odst. 4 je stanoveno, že naopak předmětem daně je pořízené 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.

### *§ 2b*

#### ***Volba předmětu daně***

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

### **Komentář k § 2b**

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

Jedná se tedy nikoliv o plátce daně, který má vždy povinnost přiznat daň při pořízení zboží, ale o osoby, které nejsou plátcí daně, ale jsou osobami povinnými k dani a jsou vyjmenovány v § 2a odst. 2.

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

### **Příklad**

*Tuzemská osoba povinná k dani, která je neplátcem daně, pořídí v únoru 2017 ze Slovenska fotokopírku v hodnotě 35.000 Kč. Pořizovatel se dobrovolně rozhodne, že je takové pořízení zboží pro něj předmětem daně. Toto rozhodnutí znamená, že se musí registrovat k dani podle*

§ 6k jako identifikovaná osoba a vzniká jí povinnost přiznat daň. Zřejmě bude pro pořizovatele výhodnější, aby se registroval k dani před dodáním kopírky za Slovenska, protože může sdělit přidělené DIČ dodavateli na Slovensko, který při dodání uplatní systém reverse charge a přenechá povinnost přiznat daň do tuzemska na pořizovatele. Předmětem daně se tak pro pořizovatele stane i další případné pořízení zboží z jiného členského státu až do konce roku 2018, pokud součet pořízeného zboží nepřekročí limit 326.000 Kč, kdy by se pořizovatel stal osobou identifikovanou povinně podle § 6g.

### § 3

#### Územní působnost

- (1) Pro účely daně z přidané hodnoty se rozumí
- tuzemskem území České republiky,
  - 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,
  - jiným členským státem členský stát s výjimkou tuzemska,
  - třetí zemí území mimo území Evropské unie,
  - územím Evropské unie souhrn území členských států.
- (2) Pro účely daně z přidané hodnoty se za území členského státu Evropské unie nepovažuje
- hora Athos,
  - Kanárské ostrovy,
  - francouzská území uvedená v čl. 349 Smlouvy o fungování Evropské unie,
  - Alandy,
  - Normanské ostrovy,
  - ostrov Helgoland,
  - území Büsingen,
  - Ceuta,
  - Melilla,
  - Livigno,
  - Campione d' Italia,
  - 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) jakýkoli členský stát Evropské unie.

Z důvodu právní jistoty se v souladu s čl. 5 bodem 2) směrnice o DPH upřesňuje, že území, na která se nevztahují SEU a SFEU, nejsou pro účely daně z přidané hodnoty považována za území členského státu. Územní působnost Smluv je obsažena v článku 52 SEU a člancích 349 a 355 SFEU (tj. bývalý článek 299 Smlouvy o založení Evropského společenství, na který je odkazováno v čl. 5 směrnice o DPH). Na toto ustanovení dále navazuje § 3 odst. 2, který obsahuje další území, která se nepovažují za území členského státu.

V odstavci 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.

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

V odstavci 3 jsou vymezena území, která jsou považována za daňové území EU, tj. chápou se jako území některého členského státu a dodání zboží z těchto území není považováno za dovoz zboží, ale za porážení 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 v souladu s recastem Šesté směrnice doplněna území Akrotiri a Dhekelie jako součást území Kypru.

#### § 4

##### Vymezení základních pojmů

(I) Pro účely tohoto zákona se rozumí:

- a) *úplatou*
  1. *částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžitěho 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 porážení 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 dani na výstupu a odpočtem daně za zdaňovací období v případě, že daň na výstupu je nižší než odpočet daně,*
- e) *správce daně příslušný finanční úřad; ve věci povolení k prodeji za ceny bez daně a při dovozu zboží je správcem daně příslušný celní úřad s výjimkou případů, kdy povinnost přiznat daň při dovozu zboží vzniká plátcí podle § 23 odst. 2 až 4,*
- f) *osobou registrovanou k dani osoba, které bylo přiděleno daňové identifikační číslo pro účely daně z přidané hodnoty v rámci obchodování mezi členskými státy,*
- g) *zahraniční osobou osoba, která nemá na území Evropské unie sídlo ani místo pobytu,*
- h) *u fyzické osoby*
  1. *bydlištěm adresa vedená v základním registru obyvatel nebo v jiné obdobné evidenci, anebo adresa, kterou fyzická osoba uvedla správci daně, pokud neexistuje důkaz, že tato adresa neodpovídá skutečnosti,*
  2. *místem, kde se obvykle zdržuje, místo, kde fyzická osoba obvykle žije z důvodu osobních nebo profesních vazeb; má-li tato osoba profesní vazby v jiné zemi, než ve které má své osobní vazby, je místo, kde se fyzická osoba obvykle zdržuje, určeno osobními vazbami,*
  3. *místem pobytu bydliště, nebo místo, kde se obvykle zdržuje,*
- i) *sídlem u osoby povinné k dani adresa místa jejího vedení, kterým se rozumí místo, kde jsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se řízení osoby povinné k dani, popřípadě místo, kde se schází její vedení; nemá-li fyzická osoba místo svého vedení, rozumí se sídlem u této osoby místo jejího pobytu,*
- j) *provozovnou organizační složka osoby povinné k dani, která může uskutečňovat dodání zboží nebo poskytnutí služby, neboť je dostatečně stálá a má vhodné personální a technické zdroje,*
- k) *zbožím, které je předmětem spotřební daně, zboží, které je předmětem některé ze spotřebních daní, předmětem daně z pevných paliv nebo předmětem daně ze zemního plynu a některých dalších plynů s výjimkou plynu dodávaného prostřednictvím přepravní nebo distribuční soustavy nacházející se na území Evropské unie anebo jakékoli sítě k takové soustavě připojené,*
- l) *osobou neusazenou v tuzemsku osoba povinná k dani, která*
  1. *ne má sídlo v tuzemsku,*
  2. *uskuteční zdanitelné plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku a*
  3. *v tuzemsku nemá provozovnu nebo v tuzemsku má provozovnu, která se tohoto plnění neúčastní,*

**m)** osvobozenou osobou osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v jiném členském státě, která je v tomto státě osobou s obdobným postavením jako v tuzemsku osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem,

**n)** uskutečněným plněním dodání zboží nebo poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.

(2) Zbožím se pro účely tohoto zákona rozumí

- a) hmotná věc, s výjimkou peněz a cenných papírů,
- b) právo stavby,
- c) živé zvíře,
- d) lidské tělo a část lidského těla,
- e) plyn, elektřina, 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, státovky a mince české nebo cizí měny prodávané pro sběratelské účely za ceny vyšší, než je jejich nominální hodnota nebo přepočtení jejich nominální hodnoty na českou měnu podle směnného kurzu vyhlášeného Českou národní bankou,
- c) cenné papíry při jejich dodání výrobcem emitentovi v tuzemsku, nebo při jejich pořízení z jiného členského státu nebo jejich dovozu a vývozu jako výrobku.

(4) Pro účely tohoto zákona se dále rozumí

a) dopravním prostředkem vozidlo, jiný prostředek nebo zařízení, které jsou určeny k přepravě osob nebo zboží z jednoho místa na jiné a které jsou obvykle konstruované pro použití k přepravě a mohou k ní být skutečně použity; za dopravní prostředek se nepovažuje vozidlo, které je trvale znehyněno, ani kontejner;

b) novým dopravním prostředkem

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

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

d) dlouhodobým majetkem obchodní majetek, který je

1. hmotným majetkem podle zákona upravujícího daně z příjmů<sup>7c)</sup>,
2. odpisovaným nehmotným majetkem podle zákona upravujícího daně z příjmů<sup>7c)</sup>; 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<sup>7d)</sup>; 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,

e) dlouhodobým majetkem vytvořeným vlastní činností dlouhodobý majetek, který plátce v rámci svých ekonomických činností vyrobil, postavil nebo jinak vytvořil; technické zhodnocení<sup>73)</sup> se považuje za samostatný dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností,

f) osobním automobilem dopravní prostředek, který má v technickém osvědčení<sup>1)</sup> nebo technickém průkazu zapsanou kategorii MI nebo MIG; pokud zápis kategorie chybí, vymezuje se tato kategorie zvláštním právním předpisem<sup>4a)</sup>,

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) zasilání zboží do členského státu ukončení odeslání nebo přepravy zboží,  
 b) dodání zboží s instalací nebo montáží v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží,  
 c) dodání zboží na palubě lodi, letadla nebo vlaku během přepravy osob uskutečněné na území Evropské unie,

d) dodání zboží soustavami nebo sítěmi,  
 e) uskutečnění plnění osvobozeného od daně podle § 64, 66 nebo 68, nebo obdobně osvobozeného od daně podle právního předpisu členského státu zahájení odeslání nebo přepravy zboží,

f) poskytnutí služby pro osobu povinnou k dani, zahrnující práce na zboží fyzicky uskutečněné v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží za podmínky, že zboží po provedení prací je vráceno zpět osobě povinné k dani do členského státu, ze kterého bylo zboží původně odesláno nebo přepraveno,

g) přechodného užití zboží v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží pro účely poskytnutí služby osobou povinnou k dani, nebo

h) přechodného užití zboží na dobu nepřekračující 24 měsíců na území členského státu, ve kterém by se na dovoz stejného zboží ze třetí země pro přechodné užití vztahoval celní režim dočasného použití s úplným osvobozením od cla.

(7) **Nejde-li nadále o odeslání nebo přepravu zboží pro účely, pro které se odeslání nebo přeprava zboží nepovažují podle odstavce 6 za přemístění zboží, považují se takové odeslání nebo přeprava zboží za přemístění zboží. V takovém případě se má za to, že přemístění zboží nastává v okamžiku, kdy dotčená podmínka přestane být plněna.**

(8) **Pro přepočtení cizí měny na českou měnu se použije kurz platný pro osobu provádějící přepočtení ke dni vzniku povinnosti přiznat daň, nebo přiznat uskutečnění plnění, a to**

- a) kurz devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou, nebo
- b) poslední směnný kurz zveřejněný Evropskou centrální bankou; přepočtení mezi měnami jinými než euro se provede za použití směnného kurzu každé z těchto měn vůči euru.

## Komentář k § 4

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

V odstavci 1 jsou definovány základní pojmy pro uplatnění daně.

Pojem úplata zahrnuje nejen zaplacení penězi nebo prostředky nahrazujícími peníze, ale i zaplacení v nepeněžitě formě, tedy i zbožím, službou, protiplněním apod. Peněžní prostředek, který je nutné vykládat ve smyslu § 2 odst. 1 písm. c) zákona č. 284/2009 Sb., o platebním styku, ve znění pozdějších předpisů. Může však být poskytnuta i v nepeněžním plnění. O úplatu však půjde pouze tehdy, byla-li poskytnuta v souvislosti s předmětem daně.

Pozor! Zbožím jsou i nemovitosti, a proto se vypouští z definice jednotkové ceny měrná jednotka, protože ne každá jednotka zboží je měrná (viz právě nemovité věci) a samozřejmě se o nich nemusí mluvit samostatně, a proto z definice vypadávají.

Novela s účinností od 1. dubna 2019 uvádí právní stav do souladu s ustálenou judikaturou Soudního dvora Evropské unie ve věci nahlížení na problematiku úplaty. Stávající definice dotace k ceně tomuto vývoji v některých případech již méně přesně odpovídá. Definice dotace k ceně zahrnuje veškeré příspěvky a dotace ze zdrojů 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 rozpočtu cizích států, z grantů Evropské unie či z jiných obdobných programů), které jsou přímo vázány na poskytnutí plnění, a vylučuje tak z úplaty ty dotace, kde uvedená vazba neexistuje. Mezi dotací k ceně a předmětným plněním musí existovat přímá vazba a zároveň tato dotace k ceně musí mít přímý vliv na cenu pro zákazníka. Dotace k ceně může zcela nebo z části pokrýt cenu, případně náklady, pokud je jimi ovlivněna cena konkrétního poskytnutého plnění (vyplývá rovněž z judikatury Soudního dvora Evropské unie – C-184/00 Office des produits wallons). Není rozhodné, zda předmětná dotace k ceně je právně nazývána dotací, příspěvkem, platbou apod., ale důležité je, zda daná úhrada z veřejného rozpočtu naplňuje příslušné znaky požadované na dotaci k ceně, resp. na úplatu. Pokud dodání zboží nebo poskytování služeb uskutečňované na základě příjmů z veřejného rozpočtu (bez ohledu na formu) není činěno za úplatu, pak takové dodání zboží nebo poskytnutí služby není předmětem daně z přidané hodnoty.

Termín „daňová povinnost“ se ruší tam, kde se má jednat pouze o daň. Je nutno rozlišovat pojmy „daň“ a „daňová povinnost“ tak, jak je chápe daňový řád. Zatímco daňovou povinností jsou všechna práva a povinnosti subjektu vztahující se k dani, daní se naopak rozumí peněžité plnění (viz § 2 odst. 3 a 4 daňového řádu) a také soulad se zněním § 108.

V odst. 1 písm. g) je definice osoby registrované k dani v jiném členském státě, která se nově vztahuje nejen na osoby z jiných členských států, ale i na osoby, kterým bylo přiděleno daňové identifikační číslo v tuzemsku – tedy na plátce a identifikované osoby. Věcně se smysl zákona nemění, neboť v příslušných ustanoveních, kde je tento pojem použit, zůstává upřesnění, že jde o osobu registrovanou k dani v jiném členském státě. Vyjasňuje to však např. ustanovení § 17, ve kterém se hovoří o osobách registrovaných k dani v různých členských státech, přičemž je tím myšleno i tuzemsko. Nově je tento pojem použit také v § 88, kde zjednodušil formulaci.

V písm. h) z důvodů právní jistoty je definován pojem „místo pobytu“ fyzické osoby, a to zejména s přihlédnutím ke změnám v pravidlech pro stanovení místa plnění ve směrnici o DPH a navazujícím prováděcím nařízení č. 282/2011 s účinností od 1. 1. 2015.

Z důvodu vzájemné provázanosti pojmů zákona o DPH a pojmů přímo použitelného prováděcího nařízení č. 282/2011 se v případě fyzické osoby zavádí dílčí definice pojmu „bydliště“ a pojmu „místo, kde se obvykle zdržuje“.

Specifické vymezení těchto pojmů pro účely DPH je nezbytné, protože český právní řád, konkrétně § 80 odst. 1 občanského zákoníku, vymezuje pojem „bydliště“ odlišně. Zatímco definice pojmu „bydliště“ občanského zákoníku vychází z faktického stavu („Člověk má bydliště v místě, kde se zdržuje s úmyslem žít tam s výhradou změny okolností trvale;“), právní předpisy EU v oblasti daně z přidané hodnoty vymezují pojem „bydliště“ ve smyslu úředně vedeného stavu jako adresu vedenou v evidenci obyvatelstva či u správce daně. Dále právní předpisy EU v oblasti daně z přidané hodnoty zavádí a používají v souvislosti s fyzickou osobou pojem „místo, kde se obvykle zdržuje“, který je definován jako místo, kde fyzická osoba obvykle žije, a který tudíž vychází z faktického stavu. Přesná provázanost pojmů zákona o DPH a pojmů přímo použitelného prováděcího nařízení č. 282/2011 je významná zejména pro účely pravidel pro stanovení místa plnění při poskytnutí určitých služeb osobě nepovinně k dani, kde se stanoví, že místo příjemce služby se určí podle tohoto přímo použitelného prováděcího nařízení.

Z důvodu lepší čitelnosti a srozumitelnosti se i nadále v zákoně o DPH v některých ustanoveních používá zkrácený pojem „místo pobytu“ jako ekvivalent výrazu „bydliště a/nebo místo, kde se obvykle zdržuje“, který u pravidel vztahujících se k fyzické osobě uvádí směrnice a prováděcí nařízení. Na rozdíl od předchozí úpravy se z definice tohoto pojmu obecně pro účely celého zákona o DPH odstraňuje hierarchie jednotlivých kritérií (vyjádření „nemá-li“), protože čl. 12 ani čl. 13 prováděcího nařízení, které definují tyto pojmy obecně pro účely směrnice, takovou hierarchii nestanoví.



V písm. i) je zavedena definice sídla, která se vztahuje na všechny osoby povinné k dani (na rozdíl od dosavadního zákona, který sídlo spojoval pouze s právnickou osobou a u fyzické osoby povinné k dani se namísto sídla používalo místo podnikání). Nově je pro určení sídla u osoby povinné k dani rozhodujícím faktorem místo jejího vedení. 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.

Definice místa podnikání se v souvislosti se zavedením této definice stává nadbytečnou a zrušuje se v duchu článku 10 nařízení, který definuje sídlo ekonomické činnosti osoby povinné k dani pro pravidlo určení místa plnění u služeb. Z důvodu jednoznačnosti a právní jistoty byla tato definice použita pro celý zákon o DPH, aby nedocházelo k situacím, kdy by jediná osoba povinná k dani měla různá sídla pro účely různých ustanovení zákona.

Sídlo osoby nepovinné k dani není definováno.

V písm. j) je vymezen pojem „provozovna“, ale bez věcné změny, avšak s vazbou na § 9 odst. 1 (místo plnění u služeb).

Prováděcí nařízení v podstatě rozlišuje 2 typy provozoven, a to pro různé účely – provozovnu poskytovatele plnění a provozovnu příjemce plnění. Provozovnu poskytovatele plnění prováděcí nařízení vymezuje v čl. 11 odst. 2 a čl. 53 pro účely určitých pravidel pro stanovení místa plnění u služeb a pro účely určení osoby povinné přiznat daň u přes-hraničních plnění. Provozovnu příjemce plnění prováděcí nařízení definuje v čl. 11 odst. 1 pro účely základního pravidla pro stanovení místa plnění u služeb poskytnutých provozovně osoby povinné k dani.

Z důvodů zjednodušení se zvolila definice provozovny poskytovatele plnění a pro provozovnu příjemce služby se zavedla úprava v § 9 odst. 1, a to jen pro účely stanovení místa plnění v případě služeb poskytnutých provozovně osoby povinné k dani.

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

Pro definici provozovny pro účely zákona o dani z přidané hodnoty je použito pojmu organizační složka osoby povinné k dani právě proto, že provozovna pro účely zákona o dani z přidané hodnoty je širším pojmem než provozovna zakotvená v obchodním zákoníku. Provozovnou podle zákona o dani z přidané hodnoty jsou tak veškeré organizační složky, tj. ty, které se do rejstříků zapisují (např. odštěpný závod), ale také ty, které se nezapisují.

Obdobně jako doposud musí organizační složka osoby povinné k dani splňovat určité podmínky, aby mohla být pro účely zákona o DPH považována za provozovnu – musí se vyznačovat dostatečnou úrovní stálosti a vhodnou strukturou z hlediska lidských (personálních) a technických zdrojů.

Provozovna se nedefinuje v obecné vazbě na uskutečňování ekonomické činnosti, ale ve vazbě na uskutečňování plnění (dodání zboží nebo poskytnutí služby).

Definice dotace k ceně uvedená dosud definovaná v 4 odst. 1 písm. k) je vypuštěna z důvodu podřazení pojmu „dotace k ceně“ pod pojem „úplata“.

V písm. k) je definováno 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.

Pojem „osoba neusazená v tuzemsku“ zahrnuje právnickou nebo fyzickou osobu povinnou k dani, která nemá sídlo v tuzemsku. Skutečnost, že taková osoba má v tuzemsku provozovnu, se pro posouzení této osoby za osobou neusazenou zkoumá ve vazbě na příslušné poskytnuté

zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku. Jestliže se provozovna, kterou tato osoba má v tuzemsku, daného plnění neúčastní, považuje se za osobu neusazenou k dani v tuzemsku.

V dosavadním znění zákona se obdobné vymezení používalo v § 108 ve vztahu k určení osob povinných přiznat daň z některých přeshraničních plnění.

Novela 2013 v písm. m) zavedla nový pojem „osvobozená osoba“. Jedná se o osoby povinné k dani, které podléhají v jiném členském státě zvláštnímu režimu osvobození pro malé podniky (Česká republika toto osvobození neuplatňuje). Definice se vztahuje pouze na režim osvobození od daně, obdobný jako v § 6 dosavadního zákona o DPH, nikoliv na režim odstupňované úlevy, který je obecně ve Směrnici připuštěn.

Novela 2019 sjednotila terminologii a vzájemně provázání pojmů a v písm. n) zavedla obecný pojem „uskutečněné plnění“. Uskutečněná plnění zahrnují dodání zboží nebo poskytnutí služby uskutečněná osobou povinnou k dani za úplaty, bez ohledu na místo plnění, tj. veškerá dodání či poskytnutí, která spadají do působnosti daně z přidané hodnoty podle směrnice o dani z přidané hodnoty. Uskutečněnými plněními jsou jak plnění uskutečněná s místem plnění v tuzemsku, pro která zákon o dani z přidané hodnoty používá vyjádření „zdanitelná plnění“ nebo „plnění osvobozená od daně“, tak plnění s místem plnění mimo tuzemsko.

Odstavec 2 definuje zboží.

V souvislosti s rekodifikací soukromého práva, kontrétně s novým vymezením věci, které obsahuje nový občanský zákoník, novela nově definuje zboží. Dělení věci na hmotné a nehmotné upravuje ustanovení § 496 nového občanského zákoníku. S ohledem na to, že hmotnou věcí je i nemovitá věc, bude pojem „zboží“ obsahovat i nemovitou věc. Za zboží se výslovně prohlašuje i nemovitá nehmotná věc, kterou je právo stavby. Postavení zvířete ve vztahu k věcem upravuje § 494 nového občanského zákoníku. Zvíře podle nové soukromoprávní úpravy není věcí, ale ustanovení o věcech se na něj použijí obdobně v rozsahu, ve kterém to neodporuje jeho povaze. Úprava lidského těla a jeho částí je obsažena v § 493 nového občanského zákoníku, kde je stanoveno, že se nejedná o věc. Část lidského těla musí být zahrnuta pod pojmem zboží z důvodu povinné implementace Čl. 132 odst. 1 písm. d) směrnice Rady 2006/112/ES o DPH. Lidské tělo musí být zahrnuto pod pojem zboží např. v souvislosti s jeho přepravou (pohřební služby).

Ustanovení odstavce 3 uvádí další okruhy věcí, které se za zboží považují, jako speciální úpravu k výjimce stanovené v § 4 odst. 2 písm. a).

Vypuštění cenných papírů v listinné podobě souvisí s rekodifikací soukromého práva, neboť reaguje na novou úpravu cenných papírů v novém občanském zákoníku. Nově totiž bude pojem cenný papír chápán jako listinný (viz § 514 a násl. NOZ).

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 4 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. Definice dopravního prostředku je přesně v duchu čl. 38 nařízení 282/2011.

Rozšířená definice nového dopravního prostředku na všechna motorová pozemní vozidla zahrnuje například také terénní čtyřkolky, které nejsou určeny k provozu na pozemních komunikacích.

Za nový se považuje dopravní prostředek definovaný v § 4 odst. 4 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 záchranářské 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.

Novela zákona k 1. 4. 2011 z textu definice obchodního majetku pro nadbytečnost vypustila vazbu na povinnost účtování nebo evidenci tohoto majetku, protože povinnost vést údaje o tomto majetku v evidenci pro daňové účely již sama o sobě vyplývá z ustanovení § 100 odst. 2. Zdůraznění, resp. opakování této povinnosti pouze v některých ustanoveních zákona by mohlo být zavádějící nebo matoucí. V této souvislosti se rovněž zpřesnil text § 100 odst. 2, který jednoznačně stanoví, že plátec je povinen vést evidenci obchodního majetku, přičemž si může zvolit, zda tuto evidenci povede v rámci svého účetnictví nebo samostatně.

Novela v odst. 4 písm. c) zpřesnila vymezení obchodního majetku. Účelem je promítnout zásadu vyplývající z ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie (např. rozsudek ve věci Armbrecht, C-291/92), že osoba povinná k dani je oprávněna určit, zda, popř. v jaké části, majetkové hodnoty zařadí do svého obchodního majetku. Novou definicí jsou pokryty také případy, kdy osoba povinná k dani využije dané majetkové hodnoty pro uskutečňování svých ekonomických činností s určitým časovým odstupem.

U dlouhodobého majetku platí zásada pro případy, kdy je pořizován formou tzv. finančního leasingu. Obchodní majetek, který je zbožím přenechaným k užití se smluvním ujednáním o budoucím převodu vlastnického práva a který současně splňuje určující znaky dlouhodobého majetku, se pro účely zákona o dani z přidané hodnoty považuje za dlouhodobý majetek uživatele (nájemce). Důsledné promítnutí ekonomického vlastnictví, tedy princip práva nakládat se zbožím jako vlastník a uplatňovat stejná pravidla bez ohledu na to, zda je pořizován standardně či formou finančního leasingu, tj. s odloženým převodem vlastnického práva. Věcně se tato změna ve vymezení dlouhodobého majetku projevuje zejména v pravidlech pro uplatnění nároku na odpočet daně.

V návaznosti na úpravu § 13 odst. 3 písm. c) zákona o dani z přidané hodnoty dochází ke stejné úpravě i v ustanovení odst. 4 písm. d). V návaznosti na rozsudek Soudního dvora Evropské unie C-164/16 Mercedes-Benz Financial Services UK. Soudní dvůr Evropské unie rozhodl, že čl. 14 odst. 2 písm. b) směrnice o dani z přidané hodnoty („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 ná-

jmu s opcí odkupu, pokud lze z finančních smluvních podmínek vyvodit, že využití opce se jeví jako jediná ekonomicky rozumná volba, kterou bude moci nájemce v daném okamžiku učinit, pokud je smlouva plněna až do konce. Evropská úprava pokrývá širší množinu případů než stávající znění § 13 odst. 3 písm. c), a proto novela doplňuje slova „za obvyklých okolností“. Z odůvodnění rozsudku k věci C-146/16 vyplývá, že zaprvé je třeba toto ustanovení vykládat tak, že 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. Ze znění čl. 14 odst. 2 písm. b) směrnice o dani z přidané hodnoty totiž vyplývá, že toto ustanovení odkazuje nikoli na převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastníkem, ale explicitně na „nabytí vlastnictví“ k tomuto zboží. Jak uvedl generální advokát v bodě 50 svého stanoviska, pokud smlouva obsahuje opci odkupu předmětu leasingu, lze mít za to, že obsahuje výslovnou klauzuli o přechodu vlastnictví. Zadruhé 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. Z výrazu „za obvyklých okolností bude vlastnické právo převedeno nejpozději k okamžiku zaplacení poslední splátky“ nelze totiž vyvodit nic jiného než to, že zaplacení poslední částky leasingovým nájemcem dlužné na základě smlouvy vede právně k přechodu vlastnictví k věci, která je předmětem smlouvy, na tohoto nájemce. Jak uvedl generální advokát v bodech 51 a 53 svého stanoviska, je toto smluvně určené vyústění přechodu vlastnického práva neslučitelné s existencí skutečné ekonomické alternativy pro leasingového nájemce, která mu umožňuje, aby v okamžiku, v němž se musí rozhodnout, v závislosti na vlastních zájmech věc buď nabyt, tuto věc leasingovému pronajímateli vrátil, anebo si ji nadále pronajal. Jinak by tomu bylo pouze tehdy, kdyby se využití opce odkupu, byť zcela formálně fakultativní, zdálo být v praxi z hlediska finančních smluvních podmínek jedinou ekonomicky rozumnou volbou, kterou by mohl leasingový nájemce učinit. Tak tomu může být zejména v případě, stanoví-li tak smlouva, pokud v okamžiku, k němuž může být opce využita, bude součet smluvních splátek odpovídat prodejní ceně věci včetně nákladů na financování a leasingový nájemce nebude muset v důsledku využití opce uhradit značnou dodatečnou částku. Z výše uvedeného vyplývá, že výraz „smlouva o nájmu, v níž je stanoveno, že za obvyklých okolností bude vlastnické právo převedeno nejpozději k okamžiku zaplacení poslední splátky“ použitý v čl. 14 odst. 2 písm. b) směrnice o dani z přidané hodnoty, musí být vykládán v tom smyslu, že se vztahuje na typovou smlouvu o nájmu s opcí odkupu, pokud lze z finančních podmínek smlouvy vyvodit, že využití opce se jeví jako jediná ekonomicky rozumná volba, kterou bude moci nájemce v daném okamžiku učinit, pokud je smlouva plněna až do konce.

Obdobně jako v případě hmotného majetku platí u dlouhodobého majetku zásada, podle které se pozemek, který účetní předpisy vymezují jako dlouhodobý hmotný majetek a který je pořízován formou tzv. finančního leasingu, považuje za dlouhodobý majetek uživatele (nájemce).

Pojem majetku vytvořeného vlastní činností se bude používat v § 13 odst. 4 písm. b) pouze ve vztahu k určitému majetku, konkrétně majetku dlouhodobého charakteru. Proto se v § 4 odst. 4 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 obsahově vymezení uvedené v zákoně o daních z příjmů a v případě pozemků vymezení v zákoně o účetnictví. Jde pouze o legislativně technickou změnu, která funguje jako legislativní zkratka 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. Stejně obsahové vymezení se pro majetek, který má dlouhodobý charakter, používá i v dalších příslušných ustanoveních zákona (v § 6, § 76 a § 78).

Technickým zhodnocením, o kterém zákon hovoří je technické zhodnocení definované zákonem o daních z příjmů.