

DPH 2016

výklad s příklady

výklad všech paragrafů zákona se zvýrazněním všech novel od 1. 1. 2016

registrace podle zákona pro osoby povinné k dani

místo plnění při poskytování služeb

změny celních pojmů a režimů podle nového celního řádu

daňové doklady u dovozu a vývozu

rozšíření přenesené daňové povinnosti

nový výklad – stavební pozemky

kontrolní hlášení



Svatopluk Galočík, Oto Paikert

DPH 2016

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. Oto Paikert

DPH 2016

výklad s příklady

JUDr. Svatopluk Galočík připravil výklad

§ 1–2b, 6c, 6g–6l, 7–10i, 12, 13 odst. 1–3 a odst. 6, 7, 15–20, 23–25, 33, 33a, 38–41, 63–71g, 80–87, 93–94a, 97a, 102, 103, 108, 108a, 110, 110a–110ze

Ing. Oto Paikert připravil výklad

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

Vydala GRADA Publishing, a.s.

U Průhonu 22, Praha 7, jako svou 6135. publikaci

Realizace obálky Vojtěch Kočí

Sazba Jan Šístek

Odpovědný redaktor Ing. Jan Sůsa, CSc.

Počet stran 416

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

Vytiskly Tiskárny Havlíčkův Brod, a.s.

© GRADA Publishing, a.s., 2016

ISBN 978-80-271-9071-3 (ePub)

ISBN 978-80-271-9070-6 (PDF)

ISBN 978-80-271-0034-7 (print)

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

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 | 24 |
| Díl 1 | 24 |
| Díl 2 | 40 |
| Díl 3 | 77 |
| Díl 4 | 101 |
| Díl 5 | 111 |
| Díl 6 | 137 |
| Díl 7 | 163 |
| Díl 8 | 174 |
| Díl 9 | 214 |
| Díl 10 | 238 |
| Díl 11 | 259 |
| Hlava III – Zvláštní režimy | 284 |
| Hlava IV – Režim přenesení daňové povinnosti | 298 |
| Díl 1 | 298 |
| Díl 2 | 302 |
| Díl 3 | 309 |
| Díl 4 | 313 |
| Hlava V – Správa daně v tuzemsku | 314 |
| Díl 1 | 314 |
| Díl 2 | 359 |

Část druhá

| | |
|---|-----|
| PŘECHODNÁ, ZRUŠOVACÍ A ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ | 376 |
| Příloha č. 1 k zákonu č. 235/2004 Sb. | 388 |
| Příloha č. 2 k zákonu č. 235/2004 Sb. | 388 |
| Příloha č. 3 k zákonu č. 235/2004 Sb. | 391 |
| Příloha č. 3a k zákonu č. 235/2004 Sb. | 393 |
| Příloha č. 4 k zákonu č. 235/2004 Sb. | 399 |
| Příloha č. 5 k zákonu č. 235/2004 Sb. | 399 |
| Příloha č. 6 k zákonu č. 235/2004 Sb. | 401 |

Úvodem

Vydání, které se vám dostává do rukou, je již dvanácté od roku 2004, kdy vstoupila Česká republika do Evropské unie, tentokrát zaměřené na novinky uvedené sice v zákonech schválených již v prosinci 2014, ale s účinností od 1. 1. 2016. S nejvyšší pravděpodobností bude zákon novelizován nejspíše k 1. 7. 2016 ještě další novelou, která promítne do zákona změny vyvolané novým celním řádem a to v oblasti celních skladů a daňových dokladů spojených s vývozem a dovozem a v neposlední řadě i možnost rozšíření přenesené daňové povinnosti na případy, kdy se tak plátcí u určitého druhu zboží nebo služby dohodnou.

Návaznost na předchozí znění zákona je většinou omezena lhůtou uplatnitelné prekluze.

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, 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. Transpozice nových směrnic EU k 1. 1. 2015, které mění směrnici o DPH, zejména směrnice Rady č. 2013/43/EU ze dne 22. července 2013, o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o volitelné a dočasné používání mechanismu přenesení daňové povinnosti ve vztahu k dodání některého zboží a poskytnutí některých služeb s vysokým rizikem podvodů (viz příloha 6) a směrnice Rady č. 2013/42/EU ze dne 22. července 2013, o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o mechanismus rychlé reakce proti podvodům v oblasti DPH, přinesly do zákona poměrně hodně úprav. 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.

Nová definice stavebního pozemku umožňuje zdanění pozemků určených k zastavění a český zákon byl uveden do souladu s evropskou úpravou a je velmi pravděpodobné, že v roce 2016 budou při prodeji zdaněny některé pozemky, které díky nastavené praxi doposud zdaňovány nebyly.

Plátcům nově vzniká povinnost podávat kontrolní hlášení k DPH a to pouze elektronicky ve formátu a struktuře stanovené správcem daně. Jsou připuštěny všechny elektronické formy podání podle daňového řádu. Kontrolní hlášení obsahuje základní informace o přijatých a vydaných daňových dokladech a podává se ve stejných měsíčních lhůtách jako daňové přiznání s jedinou výjimkou, kdy fyzická osoba, kvartální plátcé, může kontrolní hlášení podávat také kvartálně. První kontrolní hlášení je podáváno za zdaňovací období leden 2016 resp. za 1. čtvrtletí 2016.

Dochází ke zrušení výjimky z elektronické formy podávání daňových přiznání k DPH pro fyzické osoby, jejichž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců nepřesáhl 6 mil Kč a i tito plátcí jsou povinni podávat daňová přiznání k DPH pouze elektronicky, a to u všech přiznání, která budou podávána po 1. lednu 2016, tedy již za období prosinec 2015 nebo IV. čtvrtletí 2015.

Změnou v posuzování dodání nemovité věci, které je osvobozeno od daně, je i počítání lhůty pro osvobození (5 let resp. 3 roky u nemovitých věcí nabytých do konce roku 2012

Plátce musí po 1. 1. 2016 použít režim přenesení daňové povinnosti u převodu nemovitých věcí plátcí, u kterých již uplynula 5 resp. 3 letá lhůta, tedy možnost pro osvobození, ale on se rozhodne převod zdanit.

Dochází ke změně místně příslušného správce daně pro osoby povinné neusazené. Nově je jím FÚ pro Moravskoslezský kraj.

Smyslem této publikace je seznámení široké 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 resp. osob identifikovaných. V publikaci je možné nalézt úplné znění zákona o DPH, které je v současné době platné pro rok 2016, s vyznačením právních úprav v jednotlivých ustanoveních, ke kterým došlo v roce 2016, a případným podtrhnutím důležitých komentářů 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 a také oficiální informace vydávané GFŘ. Příklady dokreslují právní úpravu i komentář, takže usnadňují pochopení problému.

Autoři této publikace pracovali dlouhá léta na ministerstvu financí v odboru nepřímých daní a přesto, že 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., 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.** a zákona č. 377/2015 Sb.*

*Novela není z důvodu účinnosti od 1. 1. 2017 do textu zapracována.

Parlament se usnesl na tomto zákoně České republiky:

ČÁST PRVNÍ ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ

HLAVA I OBECNÁ USTANOVENÍ

§ 1

Předmět úpravy

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

Komentář k § 1

V § 1 je upraveno, že 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 v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,*
 - b) *poskytnutí služby za úplaty osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,*
 - c) *pořízení*
 1. *zboží z jiného členského státu za úplaty uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou nepovinnou k dani,*
 2. *nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplaty 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 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

Vynětí z předmětu daně

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

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 soby, 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 2016 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 přenese 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 2017, 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

- a) tuzemskem území České republiky,
- b) členským státem území členského státu Evropské unie s výjimkou jeho území, na které se nevztahuje Smlouva o Evropské unii a Smlouva o fungování Evropské unie,
- c) jiným členským státem členský stát s výjimkou tuzemska,
- d) třetí zemí území mimo území Evropské unie,
- e) územím Evropské unie souhrn území členských států.

(2) Pro účely daně z přidané hodnoty se za území členského státu Evropské unie nepovažuje

- a) hora Athos,
- b) Kanárské ostrovy,
- c) francouzská území uvedená v čl. 349 Smlouvy o fungování Evropské unie,
- d) Alandy,
- e) Normanské ostrovy,
- f) ostrov Helgoland,
- g) území Büsingen,
- h) Ceuta,
- i) Melilla,
- j) Livigno,
- k) Campione d' Italia,
- l) italské vody jezera Lugano.

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

Komentář k § 3

Pojem „tuzemsko“ je definován tak, že zahrnuje území České republiky a na rozdíl od stavu do 30. dubna 2004 je do tohoto území zahrnuto i území svobodných celních skladů i svobod-

ných celních pásmech. V této souvislosti je však nutné vzít v úvahu ustanovení § 66 – osvobození při vývozu zboží, podle kterého je umístění zboží ve svobodném pásmu nebo svobodném skladu považováno za vývoz.

Pozor na změnu zřejmě od 1. 7. 2016 v souvislosti s novelou, která se ovšem teprve připravuje v návaznosti na novou směrnici EU a nový celní řád.

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.

Současně promítá do zákona faktický stav, kdy se Evropská unie stala nástupkyní Evropských společenství (v odst. 1 písm. d) a e), v odst. 2 a v odst. 3).

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 člincích 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 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 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 peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžitého plnění, které jsou poskytnuty v souvislosti s předmětem daně,*
- b) *jednotkovou cenou cena za jednotku množství zboží nebo cena za službu,*
- c) *daní na výstupu daň uplatněná plátcem za zdanitelné plnění podle § 13 až 20 nebo z přijaté úplaty vztahující se k tomuto plnění,*
- d) *nadměrným odpočtem daň odpovídající rozdílu mezi daní na výstupu a odpočtem daně za zdaňovací období v případě, že daň na výstupu je nižší než odpočet daně,*
- e) *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 plátcem podle § 23 odst. 3 až 5,*
- 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) *dotaci 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,*
 - l) *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,*
 - m) *osobou neusazenou v tuzemsku osoba povinná k dani, která*
 1. *nemá sídlo v tuzemsku,*
 2. *uskuteční zdanitelné plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku a*
 3. *v tuzemsku nemá provozovnu nebo v tuzemsku má provozovnu, která se tohoto plnění neúčastní,*
 - n) *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.*
- (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, státopvky a mince české nebo cizí měny prodávané pro sběratelské účely za ceny vyšší, než je jejich nominální hodnota nebo přepočet 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. *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 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 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 příjmů^{7c)},*
 2. *odpisovaným nehmotným majetkem podle zákona upravujícího daně z příjmů^{7c)},*
 3. *pozemkem, který je dlouhodobým hmotným majetkem podle právních předpisů upravujících účetnictví^{7d)}, 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 zhodnocení⁷³⁾ se považuje za samostatný dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností,*
 - f) *osobním automobilem dopravní prostředek, který má v technickém osvědčení⁴⁾ nebo technickém průkazu zapsanou kategorii M1 nebo MIG; pokud zápis kategorie chybí, vymezuje se tato kategorie zvláštním právním předpisem^{4a)},*
 - g) *nájem také podnájem, pacht a podpacht,*
 - h) *přeproušením zboží také přeprava peněz a cenných papírů.*
 - i) *dobáním zboží s instalací nebo montáží dobání zboží spojené s instalací nebo montáží osobou povinnou k dani, která zboží dodává, nebo jí zmocněnou třetí osobou,*
 - j) *dobáním zboží soustavami nebo sítěmi dobání*
 1. *plynu prostřednictvím přepravní nebo distribuční soustavy nacházející se na území Evropské unie anebo jakékoli sítě k takové soustavě připojené,*
 2. *elektriny, tepla nebo chladu sítěmi.*
- (5) *Pro přepočítání cizí měny na českou měnu se použije kurz platný pro osobu provádějící přepočítání ke dni vzniku povinnosti přiznat daň, nebo přiznat uskutečnění plnění, a to*
- a) *kurz devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou, nebo*
 - b) *poslední směnný kurz zveřejněný Evropskou centrální bankou; přepočítání mezi měnami jinými než euro se provede za použití směnného kurzu každé z těchto měn vůči 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.

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 nepovinné 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) se zavádí nová 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 nově 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).

Dotace k ceně je sice předmětem daně již od 1. října 2003, ale od 1. dubna 2004 se definice dotace k ceně podstatně změnila. Dotaci 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 službách v osobní dopravě, a to u kompenzací za veřejné služby v osobní dopravě poskytovaných objednatelem těchto službách 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 poskytnutí službách 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 službách 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 službách v osobní dopravě, případně jinou osobou za slevy z cen jízdného poskytnuté provozovně.

vatelem přepravy osob, ať už se jedná o slevy poskytnuté v rámci veřejné služby v osobní dopravě nebo mimo tyto služby.

2) Slevy z jízdného

Samostatně 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 výpočtu 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 poskytnete 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 poskytnete 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.

V písm. l) 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.

Novela 2013 v písm. m) zavedla nový pojem „osoba neusazená v tuzemsku“, který se následně používá ve všech ustanoveních zákona, které souvisí s poskytováním přeshraničních služeb nebo určitých dodání zboží do tuzemska (dodání zboží s instalací nebo montáží a dodání plynu, elektřiny, tepla nebo chladu soustavami nebo sítěmi).

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. n) 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.

Odstavec 2 definuje zboží.

V souvislosti s rekonstrukcí 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 rekonstrukcí 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. Novela zpřesňuje definici dopravního prostředku přesně v duchu čl. 38 nařízení 282/2011.

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 plátcem je povinen vést evidenci obchodního majetku, přičemž si může zvolit, zda tuto evidenci povede v rámci svého účetnictví nebo samostatně.

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.

Definice dlouhodobého majetku vytvořeného vlastní činností se zavedla s ohledem na specifická pravidla při uplatňování nároku na odpočet při pořizování tohoto majetku, pokud plátce tento majetek bude dále využívat pro účely, pro které má podle § 72 odst. 6 nárok na odpočet daně jen v částečné výši (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 dlouhodobého majetku, kterými jsou například nabytí koupí, vkladem od jiné osoby nebo převodem z osobního užívání do podnikání.

V souvislosti s rekodifikací soukromého práva reaguje zákon v odst. 4 písm. g) na povinnost rozlišovat mezi nájmem a pachtem, je zapotřebí zakotvit, že i pacht bude mít stejný režim jako nájem, a tedy stejný režim jako nyní. K této změně bylo přistoupeno proto, aby se stávající věcné řešení nezměnilo. Tato změna však nikterak nemění skutečnost, že pojem nájem je nutné vykládat eurokonformně.

Skutečnost, že ustanovení upravující podnik, v terminologii nového občanského zákoníku obchodní závod, se vztahují i na část podniku, resp. obchodního závodu, vyplývá z ustanovení § 4b odst. 1. Dále se bude v textu zákona používat místo pojmu prodej či vklad obecný pojem nabytí či pozbytí obchodního závodu, neboť se jedná o pojem nejobecnější, který v sobě zahrnuje jakýkoli převod či přechod.

Znění písmena h) souvisí s rekodifikací soukromého práva a navazuje na vymezení pojmu zboží v § 4 odst. 2. Nové vymezení pojmu zboží, které nezahrnuje peníze a cenné papíry, věcně neodpovídá záměru ustanovení zákona týkajících se pravidel pro uplatňování daně z přidané hodnoty u služby přepravy zboží. Proto se vymezuje, že služba „přeprava zboží“ zahrnuje také přepravu peněz a cenných papírů.

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

V odst. 4 písm. i) se sjednocuje formulace související s „dodáním zboží s instalací nebo montáží“. Jde o specifické dodání zboží, jehož charakteristickým rysem je, že montáž nebo instalaci dodávaného zboží provádí dodavatel nebo jím zmocněná třetí osoba. Na přeshraniční dodání zboží s instalací nebo montáží se vztahují zvláštní pravidla a tento pojem se dále v textu zákona používá v řadě ustanovení.

V dosavadním textu zákona se při popisu dodání tohoto specifického zboží používala různá vyjádření. Podrobný popis je např. v § 7 odst. 3 („dodání zboží spojeno s jeho instalací nebo montáží osobou, která zboží dodává, nebo jí zmocněnou třetí osobou“) nebo v § 13 odst. 7 písm. a) („dodání zboží spojené s instalací nebo montáží plátcem, který zboží dodává, nebo

jím zmocněnou třetí osobou v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží“). Stručně vyjádření „dodání zboží s instalací nebo montáží“ je uvedeno např. v § 24, 31, 32, 33, 94, nebo 108.

Na zavedení této definice dále navazují legislativně technické úpravy v § 7 odst. 3 a § 13 odst. 7 písm. a).

V odst. 4 písm. j) novela zavádí pojem „dodání zboží soustavami nebo sítěmi“. Zahrnuje dodání určitých komodit zboží se specifickým způsobem přepravy: dodání plynu prostřednictvím přepravní nebo distribuční soustavy v EU a sítě k ní připojených a dále dodání elektřiny, tepla nebo chladu sítěmi (přepravní nebo distribuční soustavy nacházející se na území Evropského společenství anebo jakékoli sítě k takové soustavě připojené). Na tato dodání zboží se specifickým způsobem přepravy se obdobně jako na dodání zboží s instalací a montáží vztahují zvláštní pravidla. Novela tedy nahradila dosavadní legislativní zkratku „dodání plynu, elektřiny, tepla nebo chladu soustavami nebo sítěmi“ v § 7a.

V odstavci 5 je stanoveno, že pro přepočítání cizí měny na českou měnu, zejména pro určení základu daně a částky daně, použije plátců daně kurz devizového trhu vyhlášený ČNB, a to ten kurz, který platí pro osobu, která přepočítání 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 plátců použije pro přepočítání 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. 2013 je umožněno použít pro přepočítání nejen kurz devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou, ale také poslední směnný kurz zveřejněný Evropskou centrální bankou. Z legislativně technických důvodů a pro lepší přehlednost nový text obsahuje pouze obecná pravidla, nikoliv specifické odchylky, kdy se použije jiný způsob přepočítání (např. § 38, § 71b).

Zákon stanovuje 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 přepočítání 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.

Od 1. 1. 2012 je možné v případě hromadných opravných dokladů použitých pro opravy základů daně ze zdánitelných plnění za více zdaňovacích období v případech, kdy se plnění odehrává v jiné, než české měně umožňují použít i kurz platný první pracovní den kalendářního roku, ve kterém vznikl důvod opravy. (Více viz § 42.)

§ 4a

Obrat

(1) *Obratem se pro účely tohoto zákona rozumí souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které osobě povinné k dani náleží za skutečněná plnění, kterými jsou dodání zboží a poskytnutí služby, s místem plnění v tuzemsku, jde-li o úplaty za*

- a) *zdanitelné plnění,*
- b) *plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně, nebo*
- c) *plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně podle § 54 až 56a, jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně.*

(2) *Do obratu se nezahrnuje úplata z prodeje dlouhodobého majetku.*

(3) *Do obratu osoby povinné k dani, která je společníkem společnosti, v jejímž rámci se uskutečňuje plnění s nárokem na odpočet daně, se zahrnuje obrat dosažený*

- a) *touto osobou samostatně mimo společnost a*
- b) *celou společností.*

Komentář k § 4a

Paragraf 4a obsahuje definici obratu pro účely zákona o DPH. Tato definice byla dříve obsažena v § 6 upravujícím osoby osvobozené od uplatňování daně, avšak používá se i pro jiné účely než pouze povinnost registrace u osob povinných k dani se sídlem v tuzemsku (např. určení zdaňovacího období).

Novela k 1. 1. 2014 „vypustila“ z obratu „převod nemovitosti“ z důvodu zahrnutí nemovité věci pod pojem zboží (viz § 4 odst. 2 písm. a)) a zahrnutí převodu či přechodu nemovité věci pod dodání zboží podle § 2 odst. 1 písm. a). Nově tak nebude třeba nemovité věci zvlášť uvádět.

V odst. 3 v souvislosti s terminologickou změnou podle NOZ, kde jsou účastníci sdružení nahrazení společníky, k věcné změně nedochází.

Pojem osoba osvobozená od uplatňování daně se již v zákoně nadále nevyskytuje, neboť text dosavadního § 6, který tyto osoby upravoval, byl ze zákona vypuštěn. Věcně se totiž jedná o osoby povinné k dani se sídlem v tuzemsku, které nejsou plátcem. Takto jsou také nově tyto osoby označovány (např. § 2a odst. 2 písm. b) bod 1.).

Obratem se rozumí pro účely DPH souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění. Dosud používané pojmy navazující na účetní předpisy a daň z příjmů (výnosy a příjmy) se nahradily obecnějším pojmem úplata ve smyslu definice v § 4 odst. 1 písm. a). Z toho vyplývá, že pro zahrnutí do obratu již není podstatný způsob, jakým osoba povinná k dani příslušné plnění zaúčtuje či zaeviduje, ale skutečnost, že se jedná o úplatu za ekonomickou činnost. Do obratu se tedy započítává úplata za uskutečněná plnění, kterými jsou zejména zdanitelná plnění a plnění osvobozená o daně s nárokem na odpočet daně k datu jejich uskutečnění, a to ať již přijatá před či po uskutečnění plnění. Úplata přijatá před uskutečněním plnění jako záloha se zahrnuje do obratu až ke dni uskutečnění plnění. Do obratu se jednoznačně nezahrnují úplaty za plnění s místem plnění mimo tuzemsko, ale na druhou stranu tato úprava již např. obcím neumožní aby příjmy z ekonomické činnosti, o kterých účtují jako o rozpočtových příjmech nezahrnovaly do obratu.

Novela k 1. 4. 2011 technicko legislativní změnou ve vazbě na změnu § 4 odst. 3 upravila pojem dlouhodobý hmotný majetek a odpisovaný nehmotný majetek a pozemky, které jsou dlouhodobým hmotným majetkem, pojmem dlouhodobý majetek. Do obratu se nadále nezahrnují úplaty z prodeje dlouhodobého majetku. Do obratu se obecně nezahrnují ani úplaty za plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně vyjma stanovených případů, kdy se i úplaty za tato osvobozená plnění do obratu započítávají. Jedná se po upřesnění novelou o plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně, kterými jsou finanční činnosti podle § 54, pojišťovací činnosti podle § 55 a převod a nájem nemovitostí, který je osvobozen od daně podle § 56, jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně: to znamená, že např. úplaty za dlouhodobý nájem nemovitosti, který je soustavnou činností osoby povinné k dani, se do obratu zahrnují, přestože se na něj vztahuje osvobození od daně.

Také např. nájem obecního bytu již není od 1. 1. 2009 pro obec veřejnoprávní služba a zahrnuje se do obratu.

Důležitá je záměna (náhrada) pojmů příležitostná a doplňková činnost za doplňkovou činnost vykonávanou příležitostně. Tato definice vychází z judikátu ESD C-77/01, kdy měřítkem pro určení, zda se jedná o doplňkovou činnost, či nikoliv, může být např. výše příjmů z doplňkové činnosti k příjmům z hlavní části vykonávané činnosti, poměr obratu z doplňkové činnosti k celkovému obratu, použití majetku a personálu k výkonu doplňkové činnosti apod.

Na rozdíl od zákona platného do 31. prosince 2008 se do obratu zahrnují úplaty z převodu a nájmu pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, které jsou osvobozeny od daně bez nároku na odpočet daně podle § 56a, nejsou-li výhradně doplňkovou činností vykonávanou příleži-