

# DPH 2014

## výklad s příklady

**výklad všech paragrafů zákona se zvýrazněním všech novel od 1. 1. 2014**

*rekodifikace soukromého práva a DPH*

*korporace a DPH*

*osoba neusazená, identifikovaná osoba*

*daňová evidence, daňové doklady*

*nespolehlivý plátc, ručení za daňovou povinnost*

*zelený bonus*

*přes 300 příkladů k jednotlivým plněním*



**Ing. Oto Paikert** se narodil v roce 1950 v Praze. Po absolvování Vysoké školy ekonomické v Praze pracoval nejdříve jako vedoucí cenového oddělení na podnikovém ředitelství Mototechna, odkud přešel na Federální cenový úřad jako vedoucí odboru cen strojírenství a elektrotechniky. Zrušením federativního uspořádání státu přešel pod Ministerstvo financí České republiky, kde pracoval až do roku 2004 v odboru nepřímých daní, v oddělení DPH, byl spoluvůrcem zákona o DPH v rámci nové daňové soustavy zavedené v roce 1993. V současné době se věnuje podnikatelské činnosti v oblasti finančního a ekonomického poradenství, pořádání odborných kurzů a lektorské činnosti.

**JUDr. Svatopluk Galočík** se narodil v roce 1948 v Ostravě. Do roku 1994 zastával různé funkce v celní správě, posledním pracovištěm bylo Generální ředitelství cel v Praze. V roce 1986 dokončil vysokoškolská studia na Právnické fakultě Univerzity Karlovy v Praze. Od roku 1993 pracoval na Ministerstvu financí na odboru nepřímých daní, oddělení DPH, a podílel se tak na tvorbě legislativy DPH až do roku 2004, kdy Česká republika vstoupila do EU. Od roku 2004 uplatňuje nabyté znalosti a zkušenosti v soukromém sektoru, kde působí jako finanční a ekonomický poradce, provádí lektorskou a publikační činnost, zejména v oblasti intrakomunitárního plnění a obchodu s třetími zeměmi.

Svatopluk Galočík, Oto Paikert

# **DPH 2014**

**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 **restně stíháno**.*

*Edice Účetnictví a daně*

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

**DPH 2014**

výklad s příklady

**JUDr. Svatopluk Galočík připravil výklad**

**k § 1–2b, 6, 6c, 6g–6i, 7, 7a, 8–12, 13 odst. 1–3 a 6, 7, 15–20, 23–25, 33, 33a, 38–41, 63–71g, 80–88, 93–94a, 102–103, 108, 108a–110**

**Ing. Oto Paikert připravil výklad**

**k § 3–6b, 6e, 6f, 13 odst. 4, 5 a 8, 14, 21–22, 26–32, 34–37a, 42–62, 72–79c, 89–92f, 95–101, 104–106, 107, 109 a přílohám zákona**

---

**TIRÁŽ TIŠTĚNÉ PUBLIKACE:**

Vydala GRADA Publishing, a.s.

U Průhonu 22, Praha 7, jako svou 5437. publikaci

Realizace obálky Vojtěch Kočí

Sazba Jan Šístek

Odpovědný redaktor Ing. Václav Marád, CSc.

Počet stran 352

Desáté vydání, Praha 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014

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

---

© GRADA Publishing, a.s., 2014

ISBN 978-80-247-5118-4

---

**ELEKTRONICKÉ PUBLIKACE:**

ISBN 978-80-247-9078-7 (PDF)

ISBN 978-80-247-9079-4 (EPUB)

GRADA Publishing: tel.: 234 264 401, fax: 234 264 400, [www.grada.cz](http://www.grada.cz)

# Obsah

Úvodem . . . . .	9
<b>Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty,</b> . . . . .	<b>11</b>
Část první ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ . . . . .	11
Hlava I – Obecná ustanovení . . . . .	11
§ 1 – Předmět úpravy . . . . .	11
§ 2 – Předmět daně . . . . .	11
§ 2a – Vynětí z předmětu daně . . . . .	12
§ 2b – Volba předmětu daně . . . . .	13
§ 3 – Územní působnost . . . . .	14
§ 4 – Vymezení základních pojmů . . . . .	15
§ 4a – Obrat . . . . .	23
§ 4b – Zvláštní ustanovení . . . . .	26
Hlava II – Uplatňování daně . . . . .	27
Díl 1 – Daňové subjekty . . . . .	27
§ 5 – Osoby povinné k dani . . . . .	27
Skupina . . . . .	29
§ 5a . . . . .	29
§ 5b . . . . .	31
§ 5c . . . . .	31
Plátci . . . . .	32
§ 6 . . . . .	32
§ 6a . . . . .	33
§ 6b . . . . .	33
§ 6c . . . . .	34
§ 6d . . . . .	36
§ 6e . . . . .	37
§ 6f . . . . .	37
Identifikované osoby . . . . .	38
§ 6g . . . . .	38
§ 6h . . . . .	39
§ 6i . . . . .	40
Díl 2 – Místo plnění . . . . .	41
§ 7 – Místo plnění při dodání zboží . . . . .	41
§ 7a – Místo plnění při dodání plynu, elektřiny, tepla nebo chladu . . . . .	45
§ 8 – Místo plnění při zaslání zboží . . . . .	45
§ 9 – Základní pravidla pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby . . . . .	48
§ 10 – Místo plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovité věci . . . . .	62
§ 10a – Místo plnění při poskytnutí přepravy osob . . . . .	63
§ 10b – Místo plnění při poskytnutí služby v oblasti kultury, umění, sportu, vědy, vzdělávání a zábavy . . . . .	65
§ 10c – Místo plnění při poskytnutí stravovací služby . . . . .	66
§ 10d – Místo plnění při poskytnutí nájmu dopravního prostředku . . . . .	67
§ 10e – Místo plnění při poskytnutí služby zprostředkovatelem osobě nepovinné k dani . . . . .	69
§ 10f – Místo plnění při poskytnutí služby přepravy zboží osobě nepovinné k dani . . . . .	70
§ 10g – Místo plnění při poskytnutí služby přímo související s přepravou zboží a služby oceňování movité hmotné věci a práce na movité hmotné věci osobě nepovinné k dani . . . . .	70
§ 10h – Místo plnění při poskytnutí služeb zahraniční osobě nepovinné k dani . . . . .	71
§ 10i – Místo plnění při poskytnutí telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytované služby zahraniční osobou povinnou k dani osobě nepovinné k dani . . . . .	73
§ 10j – Zrušen . . . . .	73
§ 10k – Místo plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani, která má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu ve třetí zemi . . . . .	73
§ 11 – Místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu . . . . .	74
§ 12 – Místo plnění při dovozu zboží . . . . .	76
Díl 3 – Vymezení plnění . . . . .	77
§ 13 – Dodání zboží . . . . .	77
§ 14 – Poskytnutí služby . . . . .	87
§ 15 . . . . .	89
§ 16 – Pořízení zboží z jiného členského státu . . . . .	89
§ 17 – Zjednodušený postup při dodání zboží uvnitř území Evropské unie formou třístranného obchodu . . . . .	94

§ 18 – Zrušení . . . . .	96
§ 19 – Dodání a pořízení nových dopravních prostředků uvnitř území Evropské unie . . . . .	96
§ 20 – Dovoz zboží . . . . .	99
Díl 4 – Uskutečnění plnění a vznik povinnosti daň přiznat nebo zaplatit . . . . .	100
§ 21 – Uskutečnění zdanitelného plnění a povinnost přiznat daň při dodání zboží a poskytnutí služby . . . . .	100
§ 22 – Uskutečnění plnění a povinnost přiznat daň při dodání zboží do jiného členského státu . . . . .	104
§ 23 – Uskutečnění plnění a povinnost přiznat nebo zaplatit daň při dovozu zboží . . . . .	105
§ 24 – Uskutečnění zdanitelného plnění a povinnost přiznat daň při poskytnutí služby osobou neusazenou v tuzemsku . . . . .	108
§ 24a – Uskutečnění plnění a povinnost přiznat poskytnutí služby s místem plnění mimo tuzemsko . . . . .	109
§ 25 – Uskutečnění zdanitelného plnění a povinnost přiznat daň při pořízení zboží z jiného členského státu . . . . .	110
Díl 5 – Daňové doklady . . . . .	111
§ 26 – Daňový doklad . . . . .	111
§ 27 – Určení pravidel pro vystavování daňových dokladů . . . . .	113
§ 28 – Pravidla pro vystavování daňových dokladů v tuzemsku . . . . .	114
§ 29 – Náležitosti daňového dokladu . . . . .	115
§ 29a – Náležitosti daňového dokladu skupiny . . . . .	116
§ 30 – Vystavování zjednodušeného daňového dokladu . . . . .	116
§ 30a – Náležitosti zjednodušeného daňového dokladu . . . . .	117
§ 31 – Splátkový kalendář . . . . .	117
§ 31a – Platební kalendář . . . . .	118
§ 31b – Souhrnný daňový doklad . . . . .	118
§ 32 – Doklad o použití . . . . .	119
§ 33 – Daňový doklad při dovozu . . . . .	119
§ 33a – Daňový doklad při vývozu . . . . .	120
§ 34 . . . . .	121
§ 35 – Obecné ustanovení o uchovávání daňových dokladů . . . . .	135
§ 35a – Elektronické uchovávání daňových dokladů . . . . .	135
Díl 6 – Základ daně a výpočet daně, oprava základu daně a oprava výše daně, opravný daňový doklad . . . . .	136
§ 36 – Základ daně . . . . .	136
§ 36a – Základ daně ve zvláštních případech . . . . .	145
§ 37 – Výpočet daně u dodání zboží a poskytnutí služby . . . . .	147
§ 37a – Základ daně a výše daně při uskutečnění zdanitelného plnění, pokud vznikla povinnost přiznat daň z úplaty přijaté před uskutečněním tohoto zdanitelného plnění . . . . .	147
§ 38 – Základ daně a výpočet daně při dovozu zboží . . . . .	148
§ 39 – Základ daně a výpočet daně při poskytnutí služby osobou registrovanou k dani v jiném členském státě a zahraniční osobou . . . . .	151
§ 40 – Základ daně a výpočet daně při pořízení zboží z jiného členského státu . . . . .	151
§ 41 – Základ daně a výpočet daně u zboží, které je v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně . . . . .	151
§ 42 – Oprava základu daně a oprava výše daně . . . . .	153
§ 43 – Oprava výše daně v jiných případech . . . . .	156
§ 44 – Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení . . . . .	157
§ 45 – Opravný daňový doklad . . . . .	159
§ 46 – Daňový doklad při provedení opravy výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení . . . . .	161
§ 46a . . . . .	161
Díl 7 – Sazby daně a oprava sazby daně . . . . .	161
§ 47 – Sazby daně u zdanitelného plnění . . . . .	161
§ 47a – Předmět závazného posouzení určení sazby daně u zdanitelného plnění . . . . .	163
§ 47b – Žádost o závazné posouzení určení sazby daně u zdanitelného plnění . . . . .	163
§ 48 – Sazby daně u bytové výstavby . . . . .	164
§ 48a – Sazby daně u staveb pro sociální bydlení . . . . .	167
§ 49 . . . . .	169
§ 50 . . . . .	169
Díl 8 – Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně . . . . .	170
§ 51 – Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně . . . . .	170
§ 52 – Základní poštovní služby a dodání poštovních známek . . . . .	171
§ 53 – Rozhlasové a televizní vysílání . . . . .	171
§ 54 – Finanční činnosti . . . . .	172
§ 54a – Penzijní činnosti . . . . .	176
§ 55 – Pojišťovací činnosti . . . . .	176
§ 56 – Dodání vybraných nemovitých věcí . . . . .	177
§ 56a – Nájem vybraných nemovitých věcí . . . . .	181
§ 57 . . . . .	182
§ 58 – Zdravotní služby a dodání zdravotního zboží . . . . .	185
§ 59 – Sociální pomoc . . . . .	199

§ 60 – Provozování loterií a jiných podobných her . . . . .	200
§ 61 – Ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně . . . . .	200
§ 62 – Dodání zboží, které bylo použito pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, a zboží, u něhož nemá plátcce nárok na odpočet daně . . . . .	202
Díl 9 – Osvobození od daně s nárokem na odpočet daně . . . . .	203
§ 63 – Plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně . . . . .	203
§ 64 – Osvobození při dodání zboží do jiného členského státu . . . . .	204
§ 65 – Osvobození při pořízení zboží z jiného členského státu . . . . .	206
§ 66 – Osvobození od daně při vývozu zboží . . . . .	207
§ 67 – Osvobození při poskytnutí služby do třetí země . . . . .	210
§ 68 – Osvobození ve zvláštních případech . . . . .	211
§ 69 – Osvobození přepravy a služeb přímo vázaných na dovoz a vývoz zboží . . . . .	216
§ 70 – Osvobození přepravy osob . . . . .	219
§ 71 – Osvobození od daně při dovozu zboží . . . . .	219
Osvobození od daně při dovozu zboží v osobních zavazadlech cestujícího nebo člena posádky letadla a při dovozu pohonných hmot cestujícím . . . . .	222
§ 71a . . . . .	222
§ 71b . . . . .	222
§ 71c . . . . .	223
§ 71d . . . . .	224
§ 71e . . . . .	224
§ 71f . . . . .	225
§ 71g – Osvobození od daně při dovozu zboží, které je přepraveno ze třetí země, a ukončení odeslání nebo přepravy tohoto zboží je v jiném členském státě a dodání tohoto zboží do jiného členského státu je osvobozeno od daně . . . . .	225
Díl 10 – Odpočet daně . . . . .	227
§ 72 – Nárok na odpočet daně . . . . .	227
§ 73 – Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně . . . . .	229
§ 74 – Oprava odpočtu daně . . . . .	231
§ 75 – Způsob výpočtu odpočtu daně v poměrné výši . . . . .	232
§ 76 – Způsob výpočtu nároku na odpočet daně v krácené výši . . . . .	233
§ 77 – Výrovnání odpočtu daně . . . . .	236
Úprava odpočtu daně . . . . .	237
§ 78 . . . . .	237
§ 78a . . . . .	238
§ 78b . . . . .	239
§ 78c . . . . .	239
§ 78d . . . . .	240
Nárok na odpočet daně při registraci a zrušení registrace . . . . .	240
§ 79 . . . . .	240
§ 79a . . . . .	241
§ 79b . . . . .	242
§ 79c . . . . .	242
Díl 11 – Vracení daně a prodej zboží za ceny bez daně . . . . .	243
§ 80 – Vracení daně osobám požívajícím výsad a imunit . . . . .	243
§ 81 – Vracení daně v rámci zahraniční pomoci . . . . .	248
§ 82 – Vracení daně plátcům v jiných členských státech . . . . .	250
Vracení daně v tuzemsku osobám registrovaným k dani v jiném členském státě . . . . .	251
§ 82a . . . . .	251
§ 82b . . . . .	256
§ 83 – Vracení daně zahraničním osobám povinným k dani . . . . .	257
§ 84 – Vracení daně fyzickým osobám ze třetích zemí při vývozu zboží . . . . .	260
§ 85 – Vracení daně osobám se zdravotním postižením . . . . .	263
§ 86 – Vracení daně ozbrojeným silám cizích států . . . . .	265
§ 87 – Prodej zboží za ceny bez daně . . . . .	267
Hlava III – Zvláštní režimy . . . . .	269
§ 88 – Zvláštní režim pro poskytnutí elektronicky poskytovaných služeb . . . . .	269
§ 89 – Zvláštní režim pro cestovní služby . . . . .	271
§ 90 – Zvláštní režim pro obchodníky s použitým zbožím, uměleckými díly, sběratelskými předměty a starožitnostmi . . . . .	277
§ 91 – Zvláštní režim pro plátce, kteří nakupují zboží za účelem jeho dalšího prodeje v nezměněném stavu . . . . .	281
§ 92 – Zvláštní režim pro investiční zlato . . . . .	282
§ 92a – Režim přenesení daňové povinnosti . . . . .	283
§ 92b – Dodání zlata . . . . .	284
§ 92c – Dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 k tomuto zákonu . . . . .	285
§ 92d – Obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů . . . . .	285

§ 92e – Poskytnutí stavebních nebo montážních prací	285
§ 92f – Předmět závazného posouzení zařídění zboží pro použití režimu přenesení daňové povinnosti	293
§ 92g – Žádost o závazné posouzení zařídění zboží pro použití režimu přenesení daňové povinnosti	293
Hlava IV – Správa daně v tuzemsku	293
§ 93 – Správa daně celními úřady	293
§ 93a – Místní příslušnost	295
§ 94 – Povinná registrace plátce	295
§ 94a – Dobrovolná registrace plátce	295
§ 95 – Informační povinnost společníka společnosti	296
§ 95a – Skupinová registrace	297
§ 96 – Povinný registrační údaj	298
§ 97 – Registrace identifikované osoby	299
§ 98 – Zveřejnění údajů z registru plátců a identifikovaných osob	299
§ 99 – Zdaňovací období	299
§ 99a – Změna zdaňovacího období	299
§ 99b – Zdaňovací období v insolvenční	300
§ 100 – Evidence pro účely daně z přidané hodnoty	301
§ 100a – Zvláštní ustanovení o evidenci pro účely daně z přidané hodnoty	302
§ 101 – Daňové příznání a splatnost daně	302
§ 101a – Povinná elektronická forma podání	304
§ 102 – Souhrnné hlášení	305
§ 103 – Zvláštní ustanovení o zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň	310
§ 104 – Nesprávné uvedení daně za jiné zdaňovací období	311
§ 105 – Vracení nadměrného odpočtu	311
§ 106 – Zrušení registrace plátce z moci úřední	312
§ 106a – Nespolehlivý plátce	313
§ 106b – Zrušení registrace plátce na žádost	316
§ 106c – Zrušení registrace společníka společnosti na žádost	316
§ 106d – Společná ustanovení o zrušení registrace na žádost	317
§ 106e – Zrušení registrace skupiny	317
§ 106f – Zánik členství člena skupiny	318
§ 107 – Zrušení registrace identifikované osoby z moci úřední	319
§ 107a – Zrušení registrace identifikované osoby na žádost	319
§ 108 – Osoby povinné přiznat nebo zaplatit daň	320
§ 108a – Ručení oprávněného příjemce	323
§ 109 – Ručení příjemce zdanitelného plnění	324
§ 109a – Zvláštní způsob zajištění daně	326
§ 110 – Regulační opatření za stavu nouze, ohrožení státu a válečného stavu	327
Část druhá	
<b>PŘECHODNÁ, ZRUŠOVACÍ A ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ</b>	328
§ 111 – Přečodná ustanovení	328
§ 112 – Zrušovací ustanovení	329
§ 113 – Účinnost	329
Přečodná ustanovení zákona č. 635/2004 Sb.	329
Přečodné ustanovení zákona č. 545/2005 Sb.	330
Přečodná ustanovení zákona č. 261/2007 Sb.	330
Přečodné ustanovení zákona č. 270/2007 Sb.	330
Přečodné ustanovení zákona č. 296/2007 Sb.	330
Přečodná ustanovení zákona č. 302/2008 Sb.	330
Přečodná ustanovení zákona č. 87/2009 Sb.	331
Přečodná ustanovení zákona č. 362/2009 Sb.	331
Přečodná ustanovení zákona č. 489/2009 Sb.	331
Přečodná ustanovení zákona č. 120/2010 Sb.	332
Přečodná ustanovení zákona č. 47/2011 Sb.	332
Přečodná ustanovení zákona č. 370/2011 Sb., ve znění zákona č. 500/2012 Sb. a zákona č. 502/2012 Sb.	332
Čl. IV zákona č. 500/2012 Sb. – Přečodná ustanovení	334
Čl. II zákona č. 502/2012 Sb. – Přečodná ustanovení	335
Čl. X zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb.	337
Přečodná ustanovení	337
Příloha č. 1 k zákonu č. 235/2004 Sb. – Seznam plnění, při jejichž provádění se subjekty, které vykonávají veřejnou správu, považují za osoby povinné k dani	339
Příloha č. 2 k zákonu č. 235/2004 Sb. – Seznam služeb podléhajících snížené sazbě	340
Příloha č. 3 k zákonu č. 235/2004 Sb. – Seznam zboží podléhajících snížené sazbě	342
Příloha č. 4 k zákonu č. 235/2004 Sb. – Umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti	345
Příloha č. 5 k zákonu č. 235/2004 Sb. – Seznam zboží, u kterého se při dodání použije režim přenesení daňové povinnosti	345



# Úvodem

Vydání, které se vám dostává do rukou, je již desáté od roku 2004, kdy vstoupila Česká republika do Evropské unie a reaguje svým výkladem zejména na změny v uplatňování DPH od 1. 1. 2014 vyvolané novým Občanským zákoníkem a zákonem o obchodních korporacích.

V aktualizovaném vydání jsou zapracovány všechny novely, ke kterým došlo i v průběhu roku 2013. V komentářích paragrafů, které zásadním způsobem ovlivňují daňovou povinnost, je většinou zachována časová posloupnost jejich vývoje v rámci prekluze.

Významnou roli v oblasti DPH hraje po vstupu České republiky do Evropského společenství také evropská legislativa, a to zejména směrnice 2006/112/ES, která je účinná od 1. ledna 2007 a nahradila tzv. Šestou směrnici EU. Výše uvedená směrnice byla zapracována plně do novely účinné k 1. lednu 2009. Plátcům daně se rozhodně vyplatí znát účinek komunitárního práva, zejména rozhodná ustanovení směrnice 2006/112/ES, ale od 1. ledna 2009 by měla plátcům stačit novela zákona o DPH, kde jsou zapracovány i směrnice 2008/8/ES, 2008/9/ES, 2008/117/ES, 2009/47/ES i 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.

Alespoň rámcová znalost směrnice č. 112 EU a Prováděcího nařízení Rady č. 282/2011, které vysvětluje a vykládá jednotlivé články směrnice, je samozřejmě „bonusem navíc“ při jednání se správcem a ostatními orgány státní správy.

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

Smyslem této publikace je přímá návaznost na poslední vydanou publikaci obou autorů v roce 2013. Má za úkol seznámit širokou veřejnost se změnami v právní úpravě, ale také si klade za cíl poskytovat určitým způsobem vodítko pro bezchybné naplňování právních předpisů při uplatňování DPH v praxi, a tím eliminovat vědomé či nevědomé protiprávní jednání plátců daně. V publikaci je možné nalézt úplné znění zákona o DPH, které je v současné době platné pro rok 2014 (musíme počítat se změnami zřejmě k říjnu 2014), s vyznačením právních úprav v jednotlivých ustanoveních, ke kterým došlo v roce 2014, a případným podtržením 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. Tyto příklady dokreslují právní úpravu i komentář, takže usnadňují pochopení popsaného příkladu.

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

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

autoři



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

ve znění zákona č. 635/2004 Sb., zákona č. 669/2004 Sb.,  
zákona č. 124/2005 Sb., zákona č. 215/2005 Sb., zákona č. 217/2005 Sb.,  
zákona č. 377/2005 Sb., zákona č. 441/2005 Sb., zákona č. 545/2005 Sb.,  
zákona č. 109/2006 Sb., zákona č. 230/2006 Sb., zákona č. 319/2006 Sb.,  
zákona č. 172/2007 Sb., zákona č. 261/2007 Sb., zákona č. 270/2007 Sb.,  
zákona č. 296/2007 Sb., zákona č. 124/2008 Sb., zákona č. 126/2008 Sb.,  
zákona č. 302/2008 Sb., zákona č. 87/2009 Sb., zákona č. 281/2009 Sb.,  
zákona č. 362/2009 Sb., zákona č. 489/2009 Sb., zákona č. 120/2010 Sb.,  
zákona č. 199/2010 Sb., 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.  
**a zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb.**

\* Ustanovení účinná od 1. 1. 2015 nejsou do textu z důvodu větší přehlednosti zapracována.

\*\* Ustanovení účinná od 1. 1. 2016 nejsou do textu z důvodu větší přehlednosti zapracována.

*Parlament se usnesl na tomto zákoně České republiky:*

## ČÁST PRVNÍ ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ

### HLAVA I OBEČNÁ USTANOVENÍ

#### § 1

#### **Předmět úpravy**

*Tento zákon zapracovává 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 úplatou osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,*
  - b) *poskytnutí služby za úplatou osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,*
  - c) *pořízení*
    1. *zboží z jiného členského státu za úplatou uskutečněnou 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 úplatou 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 úplatu 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 úplatu 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 zemědělce,
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, neplátce daně, pořídí v únoru 2014 ze Slovenska kopírku v hodnotě 35 000 Kč. Pořizovatel se dobrovolně rozhodne, že je takové pořízení pro něj předmětem daně. Musí se registrovat k dani jako plátce daně přízná v tuzemsku daň. Zřejmě bude výhodnější, aby se registroval k dani před dodáním kopírky ze Slovenska a sdělil tak své CZ DIČ dodavateli, který by uplatnil reverse charge a přenesl by daňovou povinnost na pořizovatele do tuzemska. Předmětem daně bude i další pořízení zboží z jiného členského státu, které bude pořízeno až do konce roku 2015.*

### § 3

#### Územní působnost

(1) Pro účely tohoto zákona se rozumí

- a) tuzemskem území České republiky,
- b) členským státem členský stát Evropské unie,
- c) jiným členským státem členský stát s výjimkou České republiky,
- d) třetí zemi území mimo území Evropské unie,
- e) územím Evropské unie území stanovené příslušným právním předpisem Evropské unie.<sup>1)</sup>

(2) Pro účely tohoto zákona se považují za třetí zemi také tato území Evropské unie, která jsou součástí celního území Evropského společenství

- a) hora Athos,
- b) Kanárské ostrovy,
- c) francouzské zámořské departementy,
- d) Alandy,
- e) Normanské ostrovy.

(3) Pro účely tohoto zákona se považují za třetí zemi také tato území Evropské unie, která nejsou součástí celního území Evropského společenství:

- a) ostrov Helgoland,
- b) území Büsingen,
- c) Ceuta,
- d) Melilla,
- e) Livigno,
- f) Campione d' Italia,
- g) italské vody jezera Lugano.

(4) Území Monackého knížectví se pro účely tohoto zákona považuje za území Francouzské republiky a území ostrova Man se považuje za území Spojeného království Velké Británie a Severního Irsku, území Akrotiri a Dhekelie se považují za území Kypru.

## Komentář k § 3

Na rozdíl od stavu do 30. dubna 2004, kdy zákon definoval pouze území tuzemska a třetích zemí (dříve zahraničí), přibýlo vstupem ČR do EU také území Evropské unie (novela zákona k 1. 4. 2011 nahradila pojem Evropské společenství pojmem Evropská unie) s tím důsledkem,

že musely být upraveny obsahy dosavadních definic. Pojem „tuzemsko“ je definován tak, že zahrnuje území České republiky a na rozdíl od stavu do 30. dubna 2004 je do tohoto území zahrnuto i území svobodných celních skladů i svobodných celních pásem. V této souvislosti je však nutné vzít v úvahu ustanovení § 66 – osvobození při vývozu zboží, podle kterého je umístění zboží ve svobodném pásmu nebo svobodném skladu považováno za vývoz.

**Novela zavádí pojem jiného členského státu, jenž 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).**

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

V odstavci 4 jsou 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) **dani na výstupu daň uplatněná plátcem za zdanitelné plnění podle § 13 až 20 nebo z přijaté úplaty vztahující se k tomuto plnění,**
- d) **vlastní daní daň odpovídající rozdílu mezi daní na výstupu a odpočtem daně za zdaňovací období v případě, že daň na výstupu je vyšší nebo rovna odpočtu daně,**
- e) **nadměrným odpočtem daně odpovídající rozdílu mezi daní na výstupu a odpočtem daně za zdaňovací období v případě, že daň na výstupu je nižší než odpočet daně,**
- f) **správce daně příslušný finanční úřad; při dovozu zboží je správcem daně příslušný celní úřad s výjimkou případů, kdy povinnost přiznat daň při dovozu zboží vzniká plátcí podle § 23 odst. 3 až 5,**
- g) **osobou registrovanou k dani osoba, které bylo přiděleno daňové identifikační číslo pro účely daně z přidané hodnoty v rámci obchodování mezi členskými státy,**
- h) **zahraniční osobou osoba, která nemá na území Evropské unie sídlo ani místo pobytu,**
- i) **místem pobytu**
  1. **adresa fyzické osoby vedená v základním registru obyvatel nebo v jiné obdobné evidenci, nemá-li ji**
  2. **adresa, kterou fyzická osoba uvedla správci daně, a nemá-li ani tu,**
  3. **místo, kde se fyzická osoba obvykle zdržuje 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 obvykle zdržuje, určeno osobními vazbami,**
- j) **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,**

**k)** 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,

**l)** 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,

**m)** 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,

**n)** 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,

**o)** 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 přepočít jejich nominální hodnoty na českou měnu podle směnného kurzu vyhlášeného Českou národní bankou,

**c)** cenné papíry při jejich dodání výrobcem emitentovi v tuzemsku, nebo při jejich pořízení z jiného členského státu nebo jejich dovozu a vývozu jako výrobku.

**(4) Pro účely tohoto zákona se dále rozumí**

**a)** dopravním prostředkem vozidlo, jiný prostředek nebo zařízení, které jsou určené 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 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 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<sup>7c)</sup>,
2. odpisovaným nehmotným majetkem podle zákona upravujícího daně z příjmů<sup>7c)</sup>,
3. pozemkem, který je dlouhodobým hmotným majetkem podle právních předpisů upravujících účetnictví<sup>7d)</sup>, 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>9)</sup> nebo technickém průkazu zapsanou kategorii M1 nebo MIG; pokud zápis kategorie chybí, vymezuje se tato kategorie zvláštním právním předpisem<sup>4a)</sup>,*
- g) **nájem také podnájem, pacht a podpacht,**
- h) **přepřevou 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. *elektriny, tepla nebo chladu sítěmi.*
- (5)  *Pro přepočítání cizí měny na českou měnu se použije kurz platný pro osobu provádějící přepočítání dne vzniku povinnosti přiznat daň, nebo přiznat uskutečnění plnění, a to*
- a)  *kurz devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou, nebo*
  - b)  *poslední směnný kurz zveřejněný Evropskou centrální bankou; přepočítání mezi měnami jinými než euro se provede za použití směnného kurzu každé z těchto měn vůči euru.*

## 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. **Novela zpřesňuje pojem 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 se stávají 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 ruší termín „daňová povinnost“ 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.**

**Novela v odst. 1 písm. g) zpřesňuje i definici 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. i) se z důvodů právní jistoty aktualizuje definice pojmu „místo pobytu“ fyzické osoby. Do zákona o DPH se explicitně provádí závazné zásady stanovené v člancích 12 a 13 prováděcího nařízení Rady (EU) č. 282/2011.

Zákon používá zkrácený pojem „místo pobytu“ jako ekvivalent výrazu „bydliště a/nebo místo, kde se obvykle ekonomický subjekt zdržuje“, který u pravidel vztahujících se k fyzické osobě uvádí směrnice o DPH a prováděcí nařízení. Pojmu „bydliště“ odpovídají body 1 a 2 (v návaznosti na čl. 12 prováděcího nařízení) a pojmu „místo, kde se obvykle zdržuje“ bod 3 tohoto ustanovení (v návaznosti na čl. 13 prováděcího nařízení).

Ve srovnání s úpravou platnou před účinností prováděcího nařízení, tj. před 1. 7. 2011, představuje podstatnou věcnou změnu zejména pravidlo pro stanovení místa pobytu v případě, kdy daná fyzická osoba má osobní vazby v jiné zemi, než vazby profesní, kdy osobní vazby jsou jednoznačně rozhodující.

V písm. j) 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. k) 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 přeshraničních 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.

K jedné věcné změně došlo ve vymezení uskutečňovaných činností. Nadále se již provozovna 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. Dotací se rozumí finanční prostředky přijaté ze státního rozpočtu, z rozpočtu územně samosprávných celků, ze státních fondů, z grantů, z rozpočtu cizího státu, z grantů Evropské unie nebo podle obdobných programů, a to tehdy, pokud je přijetí finančních prostředků spojeno s povinností pro příjemce dotace poskytovat plnění se slevou z ceny a výše této slevy se vztahuje k jednotkové ceně plnění. Např. tehdy, kdy je výše dotace stanovena na 1 ks zboží apod. Za dotaci k ceně se nepovažují zejména dotace k hospodářskému výsledku a na pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

## Příklad

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

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

### 1) Kompenzace poskytovaná objednateli

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

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

### 2) Slevy z jízdného

*Samostatné úhrady slev z jízdného, ať už jsou poskytnuty podle Výměru Ministerstva financí, kterým se vydává seznam zboží s regulovanými cenami nebo podle jiného obecně závazného předpisu, se považují pro účely DPH za dotace k ceně a jsou součástí základu daně při 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 objednatelem služeb nebo jinou osobou na úhradu slevy z ceny jízdného (dotace k ceně).*

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

*V písm. m) 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. n) 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. o) 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 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 občanského 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.)