

DPH 2025

výklad s příklady

- Změna pravidel pro registraci plátce*
- Zavedení přeshraničního režimu pro malé podniky*
- Zkrácení lhůty pro uplatnění nároku na odpočet daně*
- Změny pravidel pro opravy základu daně, opravy v případě nedobytné pohledávky*
- Zavedení povinnosti vrátit uplatněný odpočet daně z pohledávky po její splatnosti*
- Nový přístup k ručení příjemce zdanitelného plnění*
- Zásadní změny při uplatňování DPH u nemovitých věcí*



Zdeněk Kuneš, Pavla Polanská

DPH 2025

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.

Automatizovaná analýza textů nebo dat ve smyslu čl. 4 směrnice 2019/790/EU a použití této knihy k trénování AI jsou bez souhlasu nositele práv zakázány.

Edice Účetnictví a daně

Ing. Pavla Polanská, Ing. Zdeněk Kuneš

DPH 2025

výklad s příklady

Ing. Pavla Polanská připravila výklad

§ 1– 2b, 4, 6c, 6ea, 6g– 6l, 7–10i, 11, 12, 13a, 16– 20, 23–25, 33, 33a, 38–41a, 63–71l, 80–87, 93–94a, 97–97b, 100b, 102, 103, 108, 108a, 109aa–109bm, 110–110za, 110zz–110 zzj + přechodná ustanovení

Ing. Zdeněk Kuneš připravil výklad

§ 3, 4a, 4b, 5–5c, 6, 6b, 6d, 6e, 6f, 13, 14–15b, 20a, 21, 22, 26–32a, 34–37a, 42–62, 72–79e, 89–92i, 95a, 95b, 96, 98–100a, 101–101k, 104–107a, 109–109a, 109bn–109bu, 110zb–110zy + přílohy

Vydala GRADA Publishing, a.s.

U Průhonu 22, Praha 7

tel.: 234 264 401

www.grada.cz

jako svou 9 919. publikaci

Realizace obálky Vojtěch Kočí

Sazba Jan Šístek

Odpovědná redaktorka Ing. Michaela Průšová

Počet stran 528

Dvacáté první vydání, Praha 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022, 2023, 2024, 2025

Výtiskla TISKÁRNA V RÁJI, s.r.o., Pardubice

© GRADA Publishing, a.s., 2025

ISBN 978-80-271-7801-8 (ePub)

ISBN 978-80-271-7800-1 (pdf)

ISBN 978-80-271-5656-6 (print)

Obsah

Úvodem	6
Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty	7

Část první

ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ	7
Hlava I – Obecná ustanovení	7
Hlava II – Uplatňování daně	30
Hlava III – Zvláštní režimy	342
Hlava IV – Režim přenesení daňové povinnosti	355
Hlava V – Správa daně v tuzemsku	364

Část druhá

PŘECHODNÁ, ZRUŠOVACÍ A ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ	495
---	-----

Použité právní předpisy a jejich zkratky

zákon o DPH	Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
DŘ/daňový řád	Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
NOZ	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
směrnice Rady	Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
nařízení Rady	Nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ze dne 15. března 2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty
zákon o spotřebních daních	Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních
celní zákon	Zákon č. 242/2016 Sb., celní zákon
celní kodex	Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie
prováděcí nařízení k celnímu kodexu	Prováděcí nařízení Komise (EU) 2015/2447 ze dne 24. listopadu 2015, kterým se stanoví prováděcí pravidla k některým ustanovením nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie
stavební zákon	Zákon č. 283/2021 Sb., stavební zákon

Použité zkratky v publikaci

CZCPA	Číselný kód klasifikace produkce
DAP	Daňové přiznání k dani z přidané hodnoty
DPH	Daň z přidané hodnoty
DUZP	Datum uskutečnění zdanitelného plnění
EU	Evropská unie
GŘ	Generální finanční ředitelství
SH	Souhrnné hlášení
KH	Kontrolní hlášení
KVKDP	Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR
DÍČ	Daňové identifikační číslo
NSS	Nejvyšší správní soud
SDEU	Soudní dvůr Evropské unie

Úvodem

Dvacáté první vydání této publikace obsahuje výklad všech ustanovení zákona o DPH, včetně komentářů k ustanovením zákona o DPH, která jsou novelizována k 1. lednu 2025 a 1. červenci 2025. Do nového vydání jsou rovněž doplněny nové či upřesněné výklady tohoto zákona, ke kterým došlo v posledním roce.

Výklad všech ustanovení zákona o DPH je doplněn o množství příkladů z praxe, které slouží k vysvětlení problematiky. Publikaci tak využijí všichni, kteří se při své práci s DPH setkávají a potřebují této problematice porozumět.

Ve vazbě na změny zákona o DPH od 1. ledna 2025 je v publikaci detailně vysvětlena zásadní změna při stanovení obratu za kalendářní rok, na to navazující vznik plátcovství ze zákona a rozšíření režimu pro malé podniky i na členské státy, ve kterých nemá podnikatel sídlo (tzv. přeshraniční režim pro malé podniky).

V souvislosti se zavedením přeshraničního režimu pro malé podniky se zásadně mění systém registrace neusazené osoby, ruší se pojem „osvobozená osoba“, upravuje se definice pořízení zboží z jiného členského státu a mnoho dalších navazujících ustanovení.

Zásadní změnou, na kterou se musí plátcí připravit, bude též zkrácení lhůty pro uplatnění odpočtu daně.

Od ledna 2025 se také zásadně prodlužuje lhůta pro opravu základu daně a zavádí se povinnost provést opravu základu daně a opravu odpočtu daně i po zrušení registrace plátce.

Zásadně se mění přístup k problematice ručení příjemce zdanitelného plnění.

Nově se zavádí oprava základu daně v případech nedobytné pohledávky u dlužníka, na kterého není vedeno žádné soudní řízení, a dále povinnost pro plátce, který přijal zdanitelné plnění, uplatnil odpočet daně a poskytovateli plátcí plnění nezaplatil, provést opravu odpočtu daně u této pohledávky po její splatnosti.

K zásadním změnám s účinností od 1. července 2025 dochází u nemovitých věcí, především se mění definice stavebního pozemku a zkracuje se lhůta pro dodání nemovité věci jako zdanitelného plnění. Současně se upravuje se i problematika nájmu.

Ing. Zdeněk Kuneš a Ing. Pavla Polanská

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

ve znění zákona č. 635/2004 Sb., zákona č. 669/2004 Sb., zákona č. 124/2005 Sb., zákona č. 215/2005 Sb., zákona č. 217/2005 Sb., zákona č. 377/2005 Sb., zákona č. 441/2005 Sb., zákona č. 545/2005 Sb., zákona č. 109/2006 Sb., zákona č. 230/2006 Sb., zákona č. 319/2006 Sb., zákona č. 172/2007 Sb., zákona č. 261/2007 Sb., zákona č. 270/2007 Sb., zákona č. 296/2007 Sb., zákona č. 124/2008 Sb., zákona č. 126/2008 Sb., zákona č. 302/2008 Sb., zákona č. 87/2009 Sb., zákona č. 281/2009 Sb., zákona č. 362/2009 Sb., zákona č. 489/2009 Sb., zákona č. 120/2010 Sb., zákona č. 199/2010 Sb., zákona č. 47/2011 Sb., zákona č. 370/2011 Sb., zákona č. 375/2011 Sb., zákona č. 457/2011 Sb., zákona č. 18/2012 Sb., zákona č. 167/2012 Sb., zákona č. 333/2012 Sb., zákona č. 458/2011 Sb., zákona č. 500/2012 Sb., zákona č. 502/2012 Sb., zákona č. 241/2013 Sb., zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb., zákona č. 196/2014 Sb., zákona č. 262/2014 Sb., zákona č. 360/2014 Sb., zákona č. 377/2015 Sb., zákona č. 113/2016 Sb., zákona č. 188/2016 Sb., zákona č. 243/2016 Sb., zákona č. 298/2016 Sb., zákona č. 33/2017 Sb., nálezu Ústavního soudu č. 40/2017 Sb., zákona č. 170/2017 Sb., zákona č. 225/2017 Sb., zákona č. 371/2017 Sb., zákona č. 283/2018 Sb., zákona č. 6/2019 Sb., zákona č. 80/2019 Sb., zákona č. 256/2019 Sb., zákona č. 283/2020 Sb., zákona č. 299/2020 Sb., zákona č. 343/2020 Sb., zákona č. 527/2020 Sb., zákona č. 609/2020 Sb., zákona č. 284/2021 Sb., zákona č. 355/2021 Sb., **zákon č. 363/2021 Sb.**, zákona č. 371/2021 Sb., zákona č. 93/2022 Sb., zákona č. 366/2022 Sb., zákona č. 432/2022 Sb., **zákon č. 251/2023 Sb.**, zákona č. 285/2023 Sb., zákona č. 349/2023 Sb., zákona č. 417/2023 Sb., zákona č. 469/2023 Sb. a **zákon č. 461/2024 Sb.***

*Ustanovení účinná od 1. 1. 2026 nejsou do textu z důvodu 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 unie¹⁾ a upravuje daň z přidané hodnoty.

Komentář k § 1

Jedná se o základní ustanovení, které obecně stanoví, že tento zákon upravuje daň z přidané hodnoty. Je-li v zákoně použit výraz „daň“, jedná se vždy pouze o daň z přidané hodnoty. Zároveň z ustanovení vyplývá, že komentovaná česká úprava daně z přidané hodnoty vychází ze souvisejících předpisů Evropské unie, které jsou uvedeny v poznámce pod čarou. Z množství směrnic, které jsou v tomto výčtu uvedeny, je základním předpisem směrnice Rady, která jednotně upravuje základní principy systému daně z přidané hodnoty v rámci celé Evropské unie. Tato směrnice je účinná od 1. ledna 2007 a nahradila původní tzv. šestou směrnicí, podle které byl konstruován zákon o DPH ke dni vstupu České republiky do Evropské unie.

§ 2

Předmět daně

(1) *Předmětem daně je*

a) *dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění v tuzemsku,*

- b) poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění v tuzemsku,
 - c) pořízení
 - 1. zboží z jiného členského státu za úplatu s místem plnění v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, nebo právnickou osobou nepovinnou k dani,
 - 2. nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu s místem plnění v tuzemsku 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

Jedná se o zásadní ustanovení zákona, neboť je zde vymezen předmět daně. Tedy podmínky, které musí být splněny proto, aby transakce byla předmětem daně. Přičemž dani v tuzemsku podléhají jen ta plnění (dodání zboží, poskytnutí služeb, pořízení zboží z jiného členského státu a dovoz zboží ze třetí země), které jsou předmětem daně v tuzemsku, neboť splňují vymezení daná tímto ustanovením. Není-li transakce předmětem daně v tuzemsku, nepodléhá dani v tuzemsku.

V odst. 1 jsou vyjmenovány typy plnění a podmínky, za kterých jsou plnění předmětem daně.

Předmětem daně jsou, za splnění dále uvedených podmínek, čtyři typy plnění, tzn. dodání zboží, poskytnutí služby, pořízení zboží z jiného členského státu a dovoz zboží ze třetí země.

Aby bylo dodání zboží, poskytnutí služby nebo pořízení zboží z jiného členského státu předmětem daně v České republice, musí být splněna hlavní podmínka, a to, že dané plnění uskutečňuje osoba povinná k dani, která jedná jako taková. Vymezení osoby povinné k dani je uvedeno v § 5 zákona o DPH. Pojem „která jedná jako taková“ se váže zejména k osobám, které jsou ve vztahu k některým jimi vykonávaným činnostem v postavení osoby povinné k dani, a zároveň jsou ve vztahu k jiným činnostem (či jednáním) v postavení osoby nepovinné k dani (např. fyzická osoba podnikající jako OSVČ na základě živnostenského oprávnění vystupuje v souvislosti se svojí podnikatelskou činností jako osoba povinná k dani, ale zároveň v některých svých jednáních vystupuje jako fyzická osoba nepodnikatel). Výjimku z uvedeného obsahuje odst. 1 písm. c) bod 2 komentovaného ustanovení, dle kterého je pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu předmětem daně v tuzemsku i v případě, že je uskutečněno osobou nepovinnou k dani. Tato výjimka se uplatní výlučně v případě pořízení nových dopravních prostředků, které spadají do definice vymezené v § 19 odst. 1 zákona o DPH. Dovoz zboží ze třetí země je předmětem daně v tuzemsku bez ohledu na to, zda jej uskutečňuje osoba povinná k dani nebo ne.

Dodání zboží, poskytnutí služby nebo pořízení zboží z jiného členského státu uskutečněné osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, a dále pořízení nového dopravního prostředku osobou nepovinnou k dani jsou předmětem daně jen v případě, že je plnění uskutečněno za úplatu a má místo plnění v tuzemsku. Co se rozumí pro účely daně z přidané hodnoty úplatou je upraveno v § 4 odst. 1 písm. a) zákona o DPH.

Problematika určení místa plnění je upravena v § 7 až 10i zákona o DPH. Pokud se místo plnění dle uvedených pravidel nachází mimo Českou republiku, není toto plnění předmětem daně v České republice. Zároveň je ale třeba ověřit, zda je předmětem daně v té zemi, ve které má místo plnění. I přesto, že plnění není předmětem daně v tuzemsku, neboť se jeho místo plnění nachází mimo tuzemsko, vztahuje se na tato plnění částečně český zákon o DPH, a to zejména ve vazbě na způsob vykázání těchto plnění v českém daňovém přiznání či souhrnném hlášení, povinnost vystavení daňového dokladu či ve vazbě na možnost uplatnění nároku na odpočet u souvisejících vstupů.

Dovoz zboží ze země mimo Evropskou unii (tzn. ze třetí země) do České republiky je předmětem daně, pokud má tento dovoz zboží místo plnění v tuzemsku. Dovoz zboží s místem

plnění v tuzemsku je předmětem daně vždy, bez ohledu na to, zda je zboží dováženo osobou povinnou k dani či osobou nepovinnou k dani a rovněž bez ohledu na to, zda je za zboží poskytnuta úplata.

V odst. 2 je upraveno, že zdanitelným plněním je pouze takové plnění, které je předmětem daně, tzn. splňuje podmínky uvedené v odst. 1, a které není od daně osvobozeno. Tudíž, plnění, která jsou předmětem daně, rozlišujeme na plnění zdanitelná a plnění osvobozená. Nemá-li transakce místo plnění v tuzemsku, není předmětem daně v tuzemsku a nemůžeme ji tudíž označovat jako plnění osvobozené ve smyslu zákona o DPH a to přesto, že dodavatel zboží či poskytovatel služby neuplatňuje českou DPH. Z pohledu zákona o DPH se však jedná o zcela různé kategorie, s rozdílnými dopady.

§ 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 8 a 10 nebo by byla vrácena daň podle § 80, 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 celková hodnota pořízeného zboží nepřekročila v příslušném ani bezprostředně předcházejícím kalendářním roce 326 000 Kč a pořízení zboží je uskutečněno*
 - a) *osobou povinnou k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem ani osobou uskutečňující pouze plnění, u kterých by neměla nárok na odpočet daně, pokud by byla plátcem, jejíž obrát v tuzemsku v bezprostředně předcházejícím kalendářním roce překročil částku podle § 6 odst. 1 nebo jejíž obrát v tuzemsku překročil v příslušném kalendářním roce částku podle § 6 odst. 2 písm. b),*
 - b) *osobou povinnou k dani se sídlem nebo provozovnou v jiném členském státě, která*
 1. *je osobou registrovanou do režimu pro malé podniky pro tuzemsko, která může tento režim využívat a která jedná jako taková, nebo*
 2. *není osobou podle bodu 1 ani plátcem a která je ve všech jiných členských státech osobou s obdobným postavením jako v tuzemsku osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem,*
 - c) *osobou povinnou k dani, na kterou se v jiném členském státě vztahuje společný režim daňového paušálu pro zemědělece, nebo*
 - d) *právníckou osobou nepovinnou k dani.*
- (3) *Do celkové hodnoty pořízeného zboží podle odstavce 2 se zahrnuje*
 - a) *celková hodnota pořízeného zboží z jiného členského státu bez daně, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno do tuzemska, a*
 - b) *celková hodnota zboží bez daně pořízeného při prodeji zboží na dálku, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno do tuzemska.*
- (4) *Do celkové hodnoty pořízeného zboží podle odstavce 2 se nezahrnuje hodnota pořízeného*
 - a) *nového dopravního prostředku,*
 - b) *zboží, které je předmětem spotřební daně,*
 - c) *zboží uvedeného v odstavci 1.*
- (5) *Odstavce 1 a 2 se nevztahují na pořízení zboží, které je předmětem spotřební daně, a pořízení nového dopravního prostředku.*

Komentář k § 2a

Ustanovení definuje plnění, která jsou vyňata z předmětu daně vymezeného v § 2 zákona o DPH, pokud jsou splněny podmínky uvedené v tomto ustanovení a nejedná o dodání zboží specifikované v odst. 5.

Dle odst. 1 písm. a) není předmětem daně pořízení zboží z jiného členského státu, jestliže by dodání toto zboží v tuzemsku bylo osvobozeno od daně podle § 68 odst. 1 až 8 a 10 zákona o DPH. Daně odstavce § 68, na které je odkazováno, vymezují plnění, která jsou osvobozena od daně s nárokem na odpočet daně. Příkladem se jedná o dodání zboží při zásobení lodí a letadel, dodání, úpravy, opravy, údržba či nájem lodí a letadel, dodání zboží a poskytnutí služeb diplomatickým misím, konzulárním úřadům a dalším podobným institucím, dodání zboží či poskytnutí služby ozbrojeným silám jiného členského státu a další specifické situace, pokud dané zboží není novým dopravním prostředkem nebo zbožím, které je předmětem spotřebních daní (viz podmínka uvedená v odst. 5 komentovaného ustanovení).

Předmětem daně není pořízení zboží také v případě, že by u dodání toho zboží byla vrácena daň podle § 80 zákona o DPH, který upravuje vrácení daně osobám požívajícím výsad a imunit. Zavedením této výjimky jsou zachovány pro kupujícího stejné podmínky při pořízení zboží z jiného členského státu jako při dodání téhož zboží v tuzemsku.

Pod písm. b) je specifikováno, že pořízení zboží z jiného členského státu není v tuzemsku předmětem daně, pokud je dodavatelem použit některý ze speciálních režimů, které se uplatňují na dodání specifického zboží nebo při dodání zboží specifickým způsobem. Pokud dodavatel zboží z jiného členského státu použije při dodání jeden z dále uvedených režimů, není pořízení daného zboží do České republiky v tuzemsku předmětem daně:

1. zvláštní režim pro obchodníky s použitým zbožím, uměleckými díly, sběratelskými předměty a starožitnostmi. V zákoně o DPH je tento zvláštní režim upraven v § 90.
2. přechodný režim pro použité dopravní prostředky,
3. zvláštní režim pro prodej veřejnou dražbou.

Přechodný režim pro použité dopravní prostředky a zvláštní režim pro prodej veřejnou dražbou nebyly do zákona o DPH implementovány. I přesto může být zboží v těchto režimech do tuzemska pořízeno z jiného členského státu. Pokud k tomu dojde, není toto pořízení předmětem daně dle komentovaného ustanovení.

Zda dodavatel při dodání zboží uplatnil na dodávané zboží jeden z výše uvedených režimů, by mělo být patrné z dokladu, který k dodání zboží vystaví dodavatel.

Příklad

Firma A, plátce, 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 zákona o DPH. Jestliže tuzemská osoba B, plátce, 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 písm. a) zákona o DPH a pořízení potravin nebude pro plátce B předmětem daně v tuzemsku.

Příklad

Autobazar, plátce, pořizuje ojetý osobní automobil od autobazaru v Německu, který je registrován k dani v Německu. Autobazar dodává automobil ve zvláštním režimu pro obchodníky s použitým zbožím, takže nezdaňuje celou prodejní cenu automobilu, ale pouze uplatní německou daň ze své přírážky uplatněné nad úroveň pořizovací ceny. Autobazar v tuzemsku pořídí ojetý automobil ve zvláštním režimu pro obchodníky s použitým zbožím a pořízení automobilu není pro pořizovatele v tuzemsku předmětem daně dle § 2a odst. 1 písm. b) zákona o DPH, takže daň při pořízení nepřiznává.

V odst. 2 jsou specifikovány další situace, kdy pořízení zboží z jiného členského státu není předmětem daně v tuzemsku. Základní podmínkou pro uplatnění této výjimky je, že celková hodnota pořízeného zboží bez daně nepřekročila v příslušném ani v bezprostředně předchozím kalendářním roce částku 326 000 Kč a pořízení zboží bylo uskutečněno

- a) osobou povinnou k dani se sídlem v tuzemsku, která
 - 1. není plátcem, a současně
 - 2. není osobou, která uskutečňuje pouze plnění, u kterých by neměla nárok na odpočet daně, pokud by byla plátcem. Přičemž obrat této osoby v tuzemsku v minulém kalendářním roce překročil částku 2 000 000 Kč nebo překročil částku 2 536 500 Kč v příslušném kalendářním roce, nebo
- b) osobou povinnou k dani se sídlem nebo provozovnou v jiném členském státě, která
 - 1. je registrovaná do režimu pro malé podniky pro tuzemsko a může tento režim využívat, nebo
 - 2. není osobou podle bodu 1 ani plátcem a která je ve všech jiných členských státech osobou s podobným postavením jako v má v tuzemsku osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem, nebo
- c) osobou povinnou k dani, na kterou se v jiném členském státě vztahuje společný režim daňového paušálu pro zemědělce, nebo
- d) právnickou osobou nepovinnou k dani.

Z vymezení uvedeného v písm. a) výše vyplývá, že limit 326 000 Kč se nevztahuje na osoby povinné k dani, které sice nejsou plátcem, ale jejich obrat v tuzemsku z plnění pouze bez nároku na odpočet daně překročil v předchozím kalendářním roce limit 2 000 000 Kč nebo v letošním kalendářním roce 2 536 500 Kč.

Uplatnění vynětí pořízení zboží z předmětu daně, za splnění podmínek uvedených v komentovaném ustanovení, není povinné. Osoba povinná k dani se může rozhodnout vynětí neuplatnit (viz následující § 2b zákona o DPH), stát se identifikovanou osobou ve vazbě na pořízení zboží a odvést z tohoto pořízení daň v tuzemsku.

Jestliže pořizují zboží z jiného členského státu do tuzemska zahraniční osoby, mají povinnost registrovat se v tuzemsku podle § 6g za identifikovanou osobu bez ohledu na hodnotu pořizovaného zboží. „Ochranný“ limit 326 000 Kč se na tyto osoby neuplatní nikdy.

Příklad

Neplátce, osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, uskutečňuje trvale pouze osvobozený pronájem vybraných nemovitých věcí dle § 56a zákona o DPH. Tento pronájem je od daně osvobozen bez nároku na odpočet daně a spadá do obratu v tuzemsku dle § 4a zákona o DPH. Obrat v tuzemsku této osoby za předchozí rok překročil částku 2 000 000 Kč. Uvedená osoba pořídila do tuzemska v tomto roce zařízení pro svoji ekonomickou činnost v hodnotě 250 000 Kč. Pořízení daného stroje je pro tuto osobu předmětem daně, neboť vynětí z předmětu daně dle § 2a odst. 2 nelze uplatnit z důvodu nesplnění podmínek uvedených pod písm. a). Tato osoba se pořízením zařízení stane identifikovanou osobou dle § 6g zákona o DPH, má povinnost podat přihlášku k registraci a odvést daň v tuzemsku z pořízeného zboží. V postavení identifikované osoby není daná osoba oprávněna uplatnit nárok na odpočet daně z pořízeného zboží.

Příklad

Neplátce, osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, uskutečňuje trvale pouze zdravotní služby osvobozené od daně dle § 58 zákona o DPH. Vzhledem k tomu, že poskytnutí těchto služeb se nezahrnuje do obratu v tuzemsku dle § 4a zákona o DPH, jsou podmínky uvedené v odst. 2 písm. a) splněny, bez ohledu na hodnotu poskytnutých služeb. Uvedená osoba pořídila

do tuzemska v tomto roce zařízení pro svoji ekonomickou činnost v hodnotě 250 000 Kč. Pro osobu se jednalo o první pořízení zboží z jiného členského státu za celou dobu výkonu její ekonomické činnosti. Pořízení daného stroje není pro tuto osobu předmětem daně, pokud se rozhodne uplatnit vynětí z předmětu daně dle § 2a odst. 2 zákona o DPH. Ve vazbě na tento nákup zařízení se osoba nestane identifikovanou osobou a nemá povinnost odvést daň v tuzemsku.

Příklad

Firma se sídlem a registrací k dani na Slovensku přemísťuje svoje zboží v ceně 200 000 Kč ze Slovenska do tuzemska. Jedná o se o první pořízení zboží dané firmy v tuzemsku. Slovenská firma není registrována do režimu pro malé podniky pro tuzemsko. Takové plnění je v tuzemsku pořízením zboží, na které nelze uplatnit vynětí z předmětu daně z důvodu nesplnění podmínek v § 2a. Místem plnění je podle § 11 zákona o DPH místo ukončení přepravy v tuzemsku, stává se slovenská firma v důsledku pořízení zboží podle § 6g zákona o DPH identifikovanou osobou a přízná v tuzemsku daň. V postavení identifikované osoba není firma oprávněna uplatnit nárok na odpočet daně.

Příklad

Firma se sídlem na Slovensku, neregistrovaná k dani v žádném členském státě, přemísťuje svoje zboží v ceně 200 000 Kč ze Slovenska do tuzemska. Jedná se o první pořízení zboží dané firmy v tuzemsku. Firma je registrována do režimu pro malé podniky pro tuzemsko. Přestože je takové plnění v tuzemsku pořízením zboží a místem plnění je podle § 11 zákona o DPH místo ukončení přepravy v tuzemsku, nestává se slovenská firma v tuzemsku podle § 6g zákona o DPH identifikovanou osobou, protože takové plnění pro ni není předmětem daně v tuzemsku dle § 2a odst. 2 písm. b) bod 1 zákona o DPH. Pokud by slovenská firma chtěla považovat pořízení zboží za předmět daně v tuzemsku, může postupovat dle § 2b zákona o DPH a stát se identifikovanou osobou z titulu tohoto pořízení.

Dle odst. 3 se do celkové hodnoty 326 000 Kč zahrnuje hodnota veškerého zboží, které osoba povinná k dani pořídila z jiného členského státu do tuzemska. Pořízením zboží do tuzemska se rozumí jen situace, kdy je zboží fyzicky odesláno nebo přepraveno z jiného členského státu do tuzemska. Hodnota zboží se do limitu započítává bez daně, tzn., pokud by toto zboží bylo zatíženo DPH v členském státě, ze kterého je zboží dodáváno, nezahrnuje se tato daň do částky 326 000 Kč.

Do hodnoty 326 000 Kč se kromě hodnoty zboží specifikovaného v předchozím odstavci zahrnuje také hodnota veškerého zboží (opět v úrovni bez daně), které osoba povinná k dani pořídila při prodeji zboží na dálku, avšak pouze v případě, že zboží bylo odesláno nebo přepraveno do tuzemska. Co se rozumí prodejem zboží na dálku, je uvedeno v § 4 odst. 9 zákona o DPH.

Ustanovení odst. 3 je třeba uplatňovat ve vazbě na následující odst. 4, který stanoví, jaké zboží (co do jeho typu) se do hodnoty 326 000 Kč nezahrnuje nikdy.

V odst. 4 je stanoveno, že do částky 326 000 Kč se nezapočítává hodnota

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

Dle odstavce 5 je pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu je předmětem daně vždy, bez ohledu na hodnotu dopravního prostředku a bez ohledu na to, zda je pořízení uskutečněno osobou povinnou k dani (viz § 2 odst. 1 písm. c) zákona o DPH). Pokud je

nový dopravní prostředek pořízen osobou povinnou k dani, která není plátcem, stává tato osoba identifikovanou osobou dnem pořízení dle § 6g zákona o DPH, pokud se neregistrovala jako identifikovaná osoba dobrovolně dle § 6k zákona o DPH. Definice nového dopravního prostředku je uvedena v § 19 odst. 1 zákona o DPH.

Obdobně, ani u pořízení zboží, které je předmětem spotřební daně, nelze uplatnit limit 326 000 Kč. Za splnění podmínek uvedených v § 2 odst. 1 písm. c) zákona o DPH (tzn. pořízení je uskutečněno osobou povinnou k dani za úplaty a zboží je pořízeno do tuzemska), je pak toto pořízení předmětem daně. Pořizovatel, osoba povinná k dani, která není plátcem, se stává identifikovanou osobou dle § 6g zákona o DPH dnem pořízení. I v tomto případě má pořizovatel možnost registrovat se jako identifikovaná osoba dobrovolně dle § 6k zákona o DPH. Co se rozumí zbožím, které je předmětem spotřební daně je definováno v § 4 odst. 1 písm. k) zákona o DPH.

Naopak, pořízení zboží z jiného členského státu, které je uvedeno v odst. 1, tzn., příkladně se jedná o zboží určené pro zásobení lodí a letadel, dodání, úpravy, opravy, údržba či nájem lodí a letadel, dodání zboží a poskytnutí diplomatickým misím, konzulárním úřadům a dalším podobným institucím, dodání zboží či poskytnutí služby ozbrojeným silám jiného členského státu a další specifické situace, není předmětem daně v tuzemsku, bez ohledu na jeho hodnotu, pokud se nejedná o nový dopravní prostředek nebo zboží, které je předmětem daně. Obdobně, předmětem daně v tuzemsku není ani pořízení zboží z jiného členského státu, pokud se jedná o pořízení použitého zboží, uměleckého díla, sběratelského předmětu nebo starožitnosti, pokud jsou z jiného členského státu dodány v rámci zvláštního režimu pro obchodníky s použitým zbožím, uměleckými díly, sběratelskými předměty a starožitnostmi.

§ 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

Ustanovení umožňuje pořizovateli zboží si zvolit, že pořízení zboží, které není předmětem daně podle § 2a odst. 2 zákona o DPH, bude dobrovolně považovat za předmět daně.

Uvedenou volbu nikdy nemůže učinit plátcem. Neboť plátcem má vždy povinnost přiznat daň při pořízení zboží, které je dle § 2 zákona o DPH předmětem daně v tuzemsku. Možnost volby se týká osob, které nejsou plátcem, ale jsou osobami povinnými k dani a jsou vyjmenovány v § 2a odst. 2 a splňují další podmínky uvedené v § 2a zákona o DPH.

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

Příklad

Tuzemská osoba povinná k dani, která není plátcem, pořídí v únoru 2025 ze Slovenska kopírku v hodnotě 35 000 Kč. Pořizovatel se dobrovolně rozhodne, že takové pořízení zboží pro něj je předmětem daně. Toto rozhodnutí znamená, že se stane identifikovanou osobou dnem pořízení dle § 6g zákona o DPH a vznikne mu v tuzemsku povinnost přiznat daň z pořízeného zboží. Zřejmě bude pro pořizovatele výhodnější, aby se registroval jako identifikovaná osoba dobrovolně dle § 6k zákona o DPH před dodáním kopírky za Slovenska a sdělil přidělené české DIČ slovenskému dodavateli. Dodavatel tak dodání osvobodí od slovenské daně a DPH odvede jen

pořizovatel v tuzemsku. Předmětem daně se pak pro pořizovatele stane i další případné pořízení zboží z jiného členského státu až do konce roku 2026, a to i v případě, pokud součet hodnot pořízeného zboží nepřekročí limit 326 000 Kč.

§ 3

Územní působnost

- (1) Pro účely daně z přidané hodnoty se rozumí
- tuzemskem území České republiky,
 - členským státem území členského státu Evropské unie s výjimkou jeho území, na které se nevztahuje Smlouva o Evropské unii a Smlouva o fungování Evropské unie,
 - jiným členským státem členský stát s výjimkou tuzemska,
 - třetí zemí území mimo území Evropské unie,
 - územím Evropské unie souhrn území členských států.
- (2) Pro účely daně z přidané hodnoty se za území členského státu Evropské unie nepovažuje
- hora Athos,
 - Kanárské ostrovy,
 - francouzská území uvedená v čl. 349 Smlouvy o fungování Evropské unie,
 - Alandy,
 - Normanské ostrovy,
 - ostrov Helgoland,
 - území Büsingen,
 - Ceuta,
 - Melilla,
 - Livigno,
 - Campione d' Italia,
 - italské vody jezera Lugano.
- (3) Území Monackého knížectví se pro účely daně z přidané hodnoty považuje za území Francouzské republiky a území ostrova Man se považuje za území Spojeného království Velké Británie a Severního Irska, území Akrotiri a Dhekelie se považují za území Kypru.

Komentář k § 3

Pojem „tuzemsko“ je definován tak, že zahrnuje území České republiky.

Pojem jiný členský stát byl zaveden k odlišení státu, který je členským státem Evropské unie, ale který není Českou republikou, což odpovídá i dosavadnímu chápání pojmu jiný členský stát. Použití sousloví „jiný členský stát“ tak v textu zákona bude vždy vylučovat Českou republiku. V případě použití vazby „členský stát odlišný od členského státu“ se z podstaty věci může jednat i o Českou republiku, neboť je to v duchu pojmu definovaného v § 3 odst. 1 písm. b) zákona o DPH jakýkoliv členský stát Evropské unie.

Územím Evropské unie jsou Rakousko, Belgie, Kypr, Estonsko, Finsko, Řecko, Maďarsko, Irsko, Itálie, Lotyšsko, Malta, Portugalsko, Slovinsko, Slovensko, Španělsko, Francie, Litva, Německo, Lucembursko, Nizozemí, Bulharsko, Chorvatsko, Dánsko, Polsko, Rumunsko, Švédsko a Česká republika.

Spojené království Velké Británie a Severního Irska se od 1. ledna 2021 považuje za třetí zemi. Na základě protokolu o Severním Irsku má Severní Irsko od 1. ledna 2021 minimálně po dobu čtyř let postavení členského státu. Pro obchodování se zbožím se použijí právní předpisy Evropské unie. Obchodování se zbožím mezi Severním Irskem a Českou republikou je považováno za plnění členskými státy uvnitř Evropské unie – viz Informace GŘ dostupná na www.financnisprava.cz.

V odst. 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.

Za třetí zemi se považují také francouzské regiony, které jsou uvedeny v čl. 349 Smlouvy o fungování Evropské unie.

V odst. 3 jsou vymezena území, která jsou považována za daňové území Evropské unie, 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 doplněna území Akrotiri a Dhekelie jako součást území Kypru.

Pokud se nemovitá věc nachází na území tuzemska, hledí se na ni pro účely zákona o DPH jako na součást území České republiky, a to přesto, že podle mezinárodních smluv pro orgány přijímacího státu jsou tato území nedotknutelná a bez souhlasu úředníků zastoupeného státu do nich vstoupit nelze, avšak přesto zůstávají integrální součástí území České republiky.

Obdobně se posuzují i nemovité věci na území jiných států, které jsou využívány pro zastupitelství České republiky. Tato území zůstávají součástí území státu, kde se nacházejí.

§ 4

Vymezení základních pojmů

(1) Pro účely tohoto zákona se rozumí:

- a) **úplatou peněžitě nebo nepeněžitě protiplnění poskytnuté v přímé souvislosti s plněním včetně dotace přímo vázané k ceně plnění,**
- b) *jednotkovou cenou cena za jednotku množství zboží nebo cena za službu,*
- c) *dani na výstupu daň uplatněná plátcem za zdanitelné plnění podle § 13 až 20 nebo z přijaté úplaty vztahující se k tomuto plnění,*
- d) *nadměrným odpočtem daň odpovídající rozdílu mezi daní na výstupu a odpočtem daně za zdaňovací období v případě, že daň na výstupu je nižší než odpočet daně,*
- e) *uskutečněným plněním dodání zboží nebo poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková,*
- 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 povinná k dani, která nemá na území Evropské unie sídlo ani provozovnu,*
- 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 adresa místa, kde jsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se řízení osoby a kde se schází její vedení, a adresa sídla, které je zapsáno ve veřejném rejstříku, s tím, že pokud nelze určit pouze jednu adresu, je sídlem adresa místa, kde jsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se řízení osoby; nelze-li v případě fyzické osoby takto sídlo určit, je jejím sídlem adresa místa jejího pobytu,**
- j) *provozovnou organizační složka osoby povinné k dani, která může uskutečňovat dodání zboží nebo poskytnutí služby, neboť je dostatečně stálá a má vhodné personální a technické zdroje,*
- k) *zbožím, které je předmětem spotřební daně, zboží, které je předmětem některé ze spotřebních daní, předmětem daně z pevných paliv nebo předmětem daně ze zemního plynu a některých dalších plynů s výjimkou plynu dodávaného prostřednictvím přepravní nebo distribuční soustavy nacházející se na území Evropské unie anebo jakékoli sítě k takové soustavě připojené,*
- l) *osobou neusazenou v tuzemsku osoba povinná k dani, která*
 - 1. *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,*

m) kapitálově spojeným seskupením seskupení osob, na nichž jedna osoba má přímo nebo nepřímo podíl na základním kapitálu nebo hlasovacích právech druhé osoby, anebo jedna osoba má přímo nebo nepřímo podíl na základním kapitálu nebo hlasovacích právech více osob,

n) personálně spojeným seskupením seskupení osob, na jejichž vedení se podílí alespoň jedna shodná osoba,

o) provozovatelem elektronického rozhraní osoba povinná k dani, která za použití elektronického rozhraní, zejména elektronického tržiště, platformy, portálu nebo obdobného prostředku, usnadňuje dodání zboží nebo poskytnutí služby podle přímo použitelného předpisu Evropské unie, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici o společném systému daně z přidané hodnoty^{7e)}.

(2) Zbožím se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí hmotná věc.

(3) Za zboží se pro účely daně z přidané hodnoty

a) považuje také

1. živé zvíře,
2. lidské tělo a část lidského těla,
3. právo stavby,
4. plyn, elektrina, teplo a chlad,

b) nepovažují peníze a cenné papíry s výjimkou

1. bankovek a mincí české nebo cizí měny vyrobených pro Českou národní banku nebo obdobnou osobu podle právních předpisů jiného státu,
2. bankovek, státovek a mincí české nebo cizí měny prodávaných pro sběratelské účely za ceny vyšší, než je jejich nominální hodnota nebo přepočet jejich nominální hodnoty na českou měnu; pro tento přepočet se odstavec 8 použije obdobně,
3. cenných papírů vyrobených pro emitenta.

(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 znehybněno, ani kontejner;

b) obchodním majetkem majetkové hodnoty, které slouží osobě povinné k dani a jsou touto osobou určeny k uskutečňování ekonomické činnosti,

c) dlouhodobým majetkem obchodní majetek, který je

1. hmotným majetkem podle zákona upravujícího daně z příjmů,
2. odpisovaným nehmotným majetkem podle právních předpisů upravujících účetnictví; hmotný majetek přenechaný k užití na základě smlouvy, pokud je ujednáno a ke dni uzavření této smlouvy je zřejmé, že vlastnické právo k užívanému hmotnému majetku bude za obvyklých okolností převedeno na jeho uživatele, se pro účely daně z přidané hodnoty považuje za dlouhodobý majetek uživatele
3. pozemkem, který je dlouhodobým hmotným majetkem podle právních předpisů upravujících účetnictví^{7d)}; pozemek přenechaný k užití na základě smlouvy, pokud je ujednáno, že vlastnické právo k užívanému pozemku bude převedeno na jeho uživatele, se pro účely daně z přidané hodnoty považuje za dlouhodobý majetek uživatele nebo
4. technickým zhodnocením podle zákona upravujícího daně z příjmů, v případě technického zhodnocení hmotného majetku, nebo technickým zhodnocením podle právních předpisů upravujících účetnictví v případě technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku,

d) osobním automobilem dopravní prostředek, který má v registru silničních vozidel zapsanou kategorii M_1 nebo M_1G ; pokud zápis kategorie chybí, vymezuje se tato kategorie zvláštním právním předpisem^{7a)},

e) nájmem také podnájem, pacht a podpacht; nájmem se rozumí také zřízení, trvání nebo zánik věcného břemene zřízeného k nemovité věci, pokud jsou naplněny znaky nájmu,

f) přepravou zboží také přeprava peněz a cenných papírů.

g) dodáním zboží s instalací nebo montáží dodání zboží spojené s instalací nebo montáží osobou povinnou k dani, která zboží dodává, nebo ji zmocněnou třetí osobou,

h) 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) Přemístěním zboží se pro účely tohoto zákona rozumí odeslání nebo přeprava zboží, které je součástí obchodního majetku osoby povinné k dani, mezi členskými státy do členského státu, do něhož je