

DPH V TUZEMSKU

ZAMĚŘENO NA NEMOVITÉ VĚCI
A VÝSTAVBU

v praktických příkladech

- stanovení místa plnění u služeb vztahujících se k nemovité věci
- správná sazba daně u oprav a rekonstrukcí staveb pro bydlení
- sazba daně u nové výstavby
- dodání pozemků nebo staveb
- režim přenesení daňové povinnosti

1. vydání

EDICE DANĚ

Případné zásadní legislativní změny, k nimž dojde v období mezi jednotlivými vydáními, budou ošetřeny formou vkládané aktualizace, která bude po dobu prodejnosti publikace volně ke stažení na www.anag.cz. Nutnost aktualizace posuzuje na základě legislativních změn výhradně autor ve spolupráci s nakladatelstvím.

Aktualizace však v žádném případě nemohou nahradit nová vydání knihy.

Aktualizaci zašleme zdarma na vyžádání



anag@anag.cz, tel.: 585 757 411

Obsah

Předmluva.....	6
O autorovi	7
1. Předmět daně.....	8
2. Územní působnost	9
3. Vymezení základních pojmů	10
4. Obrat.....	18
5. Zvláštní ustanovení.....	20
6. Osoby povinné k dani.....	21
7. Plátcí.....	24
8. Identifikované osoby.....	28
9. Místo plnění při dodání zboží	31
10. Základní pravidla pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby	32
11. Místo plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovité věci	34
12. Dodání zboží.....	41
13. Poskytnutí služby.....	54
14. Vznik povinnosti přiznat daň při dodání zboží a poskytnutí služby	57
15. Uskutečnění zdanitelného plnění při dodání zboží a poskytnutí služby	60
16. Uskutečnění zdanitelného plnění a povinnost přiznat daň při dodání zboží a poskytnutí služby osobou neusazenou v tuzemsku.....	70
17. Uskutečnění plnění a povinnost přiznat plnění při dodání zboží a poskytnutí služby s místem plnění mimo tuzemsko	72
18. Daňové doklady	74
18.1 Daňový doklad	74
18.2 Určení pravidel pro vystavování daňových dokladů	75
18.3 Pravidla pro vystavování daňových dokladů v tuzemsku	76
18.4 Náležitosti daňového dokladu.....	80
18.5 Vystavování zjednodušeného daňového dokladu	82
18.6 Náležitosti zjednodušeného daňového dokladu	83
18.7 Splátkový kalendář, Platební kalendář, Souhrnný daňový doklad.....	84
18.8 Doklad o použití, Potvrzení při dražbě a při prodeji mimo dražbu.....	86
19. Zajištění věrohodnosti původu, neporušenosti obsahu a čitelnosti daňových dokladů.....	87
20. Obecné ustanovení o uchovávání daňových dokladů, Elektronické uchovávání daňových dokladů	89
21. Základ daně	91

22. Základ daně ve zvláštních případech.....	99
23. Výpočet daně u dodání zboží a poskytnutí služby.....	102
24. Základ daně a výše daně při uskutečnění zdanitelného plnění, pokud vznikla povinnost přiznat daň z úplaty přijaté před uskutečněním tohoto zdanitelného plnění	103
25. Oprava základu daně a oprava výše daně	105
26. Oprava výše daně v jiných případech	110
27. Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení.....	113
28. Opravný daňový doklad	119
29. Daňový doklad při provedení opravy výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení.....	120
30. Sazby daně u zdanitelného plnění	122
31. Závazné posouzení, Žádost o závazné posouzení určení sazby daně u zdanitelného plnění	123
32. Sazba daně u dokončené stavby pro bydlení nebo dokončené stavby pro sociální bydlení.....	124
33. Sazba daně u výstavby nebo dodání stavby pro sociální bydlení.....	140
34. Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně	142
35. Dodání nemovité věci.....	143
36. Nájem nemovité věci.....	150
37. Nárok na odpočet daně	153
38. Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně	158
39. Oprava odpočtu daně	162
40. Způsob výpočtu odpočtu daně v poměrné výši	164
41. Způsob výpočtu nároku na odpočet daně v krácené výši	167
42. Vyrovnání odpočtu daně	172
43. Úprava odpočtu daně	175
44. Nárok na odpočet daně při registraci a zrušení registrace.....	183
45. Režim přenesení daňové povinnosti	186
46. Závazné posouzení	197
47. Kontrolní hlášení.....	198
48. Nesprávné uvedení daně za jiné zdaňovací období.....	212
49. Nespolehlivý plátce.....	215
50. Nespolehlivá osoba	216
51. Společná ustanovení pro nespolehlivého plátce a nespolehlivou osobu.....	217
52. Osoby povinné přiznat nebo zaplatit daň	218

53. Ručení příjemce zdanitelného plnění	221
54. Zvláštní způsob zajištění daně	223
Přílohová část	225
Informace GFŘ k uplatňování zákona o DPH u nemovitých věcí po 1. 1. 2016.....	226
Odpovědi na dotazy týkající se aplikace „Informace GFŘ k uplatňování zákona o DPH u nemovitých věcí po 1. 1. 2016“ (dále jen „Informace“)	254
Informace GFŘ vydaná ve spolupráci s ČSÚ.....	267
Klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43	274
Přehled právních předpisů.....	292

Předmluva

Tato publikace se zabývá uplatněním daně z přidané hodnoty podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v tuzemsku se zaměřením na nemovité věci a výstavbu.

V publikaci jsou v paragrafovém znění uvedena vybraná ustanovení, ve kterých jsou tučně zvýrazněny změny provedené novelou zákona o DPH účinnou od 1. července 2017.

Na konkrétních příkladech jsou řešeny situace, které mohou nastat např. při stanovení obratu osoby povinné k dani při registraci za plátce, nebo při registraci identifikované osoby např. v případě přijetí služby vztahující se k nemovité věci s místem plnění v tuzemsku od osoby neusazené v tuzemsku.

Jsou uvedeny varianty stanovení místa plnění u služeb vztahujících se k nemovité věci, je řešeno správné stanovení základu daně, jeho možné opravy, např. u reklamací, a postup, jak opravit odpočet daně u příjemce opravy základu daně a výše daně a vazba těchto oprav na uvádění v kontrolním hlášení.

U problematiky daňových dokladů je také uvedena jejich vazba na uvádění v kontrolním hlášení.

Je objasněno správné uplatnění sazeb daně u stavebních oprav a rekonstrukcí staveb pro bydlení. Dále co se rozumí pozemkem, který tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí, jak se správně určí byt pro sociální bydlení, jak je řešena problematika půdní vestavby, vymezení rodinného domu pro sociální bydlení a uplatnění sazby daně u nové výstavby.

Dále také, kdy může být pozemek při dodání osvobozen od daně, co je stavební pozemek, kdy může být dodání vybrané nemovité věci osvobozeno od daně a kdy musí být uplatněna daň a v jaké výši, co se rozumí podstatnou změnou dokončené stavby a kdy tato podstatná změna dokončené stavby rozbíhá lhůtu pro zdanění.

V publikaci je také řešena problematika související s nájmem nemovité věci, kdy je nájem osvobozen a kdy je zdanitelným plněním.

Konkrétní příklady vysvětlují, kdy a jak provede plátce vyrovnání odpočtu daně a úpravu odpočtu daně.

Je předložen správný postup pro použití režimu přenesení daňové povinnosti, jaké nejčastější problémy se vyskytují a jak je řešit.

Také je vysvětlen nový pojem „nespolehlivá osoba“ a kdy se z ní stane „nespolehlivý plátce“. Jsou uvedena rizika, kvůli kterým může být u plátce uplat-

něn institut ručení za daň nezaplacenou za poskytnuté plnění dodavatelem. Návazně na to je pro plátce uveden přesný návod, jak se z rizika ručení vyvinit.

Také jsou uvedeny povinnosti při podávání kontrolního hlášení a možnost prominutí pokuty.

Součástí publikace jsou informace GFŘ, které se k uplatnění DPH u nemovitých věcí vztahují.

září 2017, Praha

autor

O autorovi

Ing. Zdeněk Kuneš – pracoval 24 let ve finanční správě, posledních 12 a půl roku na Ministerstvu financí na legislativě daně z přidané hodnoty. Je spoluautorem zákona o dani z přidané hodnoty. V současné době pracuje pro společnost KODAP, s. r. o., Liberec.

1. Předmět daně

§ 2

Předmět daně

- (1) Předmětem daně je
- a) dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
 - b) poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
 - c) pořízení
 1. zboží z jiného členského státu za úplatu 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 úplatu osobou nepovinnou k dani,
 - d) dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.
- (2) Zdanitelné plnění je plnění, které
- a) je předmětem daně a
 - b) není osvobozené od daně.

Komentář k § 2

Z ustanovení § 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen zákon o DPH) vyplývají podmínky pro stanovení předmětu daně. Předmětem daně je dodání zboží. Zbožím se podle § 4 odst. 2 písm. a) zákona o DPH rozumí hmotná věc. Hmotná věc je věc movitá i nemovitá. Z tohoto důvodu se v zákoně o DPH nepoužívá pojem „převod nemovitosti“, ale používá se vždy pojem „dodání zboží“. Tím se myslí také dodání nemovité věci.

Dodání zboží je předmětem daně z přidané hodnoty za podmínky, že je uskutečňováno osobou povinnou k dani v rámci ekonomické činnosti, za úplatu s místem plnění v tuzemsku.

Tyto podmínky musí být splněny současně, aby daně plnění bylo předmětem daně. Pokud některá z těchto podmínek splněna není, potom takové plnění není předmětem daně a zákon o DPH se na něj nevztahuje.

Příklad

Podnikatel plátce prodal svoji soukromou chatu, která byla využívána pro rodinnou rekreaci. Nejedná se o činnost, která je předmětem daně, protože toto dodání nebylo uskutečněno v rámci ekonomické činnosti.

2. Územní působnost

§ 3

Územní působnost

(1) Pro účely daně z přidané hodnoty se rozumí

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

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

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

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

Komentář k § 3

Nemovitá věc je předmětem daně za předpokladu, že se nachází v tuzemsku.

Pokud se nemovitá věc nachází v jiném členském státě nebo v zahraničí, nejsou plnění, která se k této nemovité věci vztahují, v tuzemsku předmětem daně. Tato plnění se řídí legislativou toho státu, na jehož území se nemovitost nachází.

Z tohoto důvodu je velice důležité stanovení místa plnění při dodání nemovité věci - viz § 7 odst. 6 zákona o DPH - a stanovení místa plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovité věci - viz § 10 zákona o DPH.

☑ Příklad

Plátce má v nájmu obchod, ve kterém prodává své zboží. Z nájemní smlouvy vyplývá, že po ukončení nájmu je povinen vrátit obchod v původním stavu. Jedná se o nájem.

☑ Příklad

Plátce má propachtován statek na dvacet let. Součástí smlouvy o pachtu jsou budovy, stroje a stádo hovězího dobytka. Po skončení smlouvy plátce statek vrátí. Za dvacet let obnovil strojní vybavení. Stádo hovězího dobytka, které po dvaceti letech vrátil, se samozřejmě také podstatně změnilo. Jedná se o pacht.

4. Obrat

§ 4a

Obrat

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

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

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

Komentář k § 4a

Rozhodujícím kritériem pro zahrnutí plnění do obratu je uskutečňování ekonomické činnosti osoby povinné k dani a nikoliv způsob, jakým o uvedené transakci osoba povinná k dani účtuje nebo ji eviduje.

Pro účely zákona o DPH nerozhoduje ani, zda podnikatel vede podvojný účetnictví nebo vede pouze daňovou evidenci podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Do obratu se zahrnuje úplata, která osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění. Záloha přijatá před uskutečněním zdanitelného plnění se do obratu nezahrne. Do obratu se zahrne celková hodnota uskutečněného plnění, ve kterém je přijatá záloha zohledněna.

Osoba povinná k dani zahrne do obratu všechna uskutečněná plnění, za která dostane zaplacenou, ale také ta plnění, která uskutečnila, ale zaplacenou za ně nedostala.

Hlavním ukazatelem zahrnutí plnění do obratu je den uskutečnění plnění a dále hodnota úplaty, která osobě povinné k dani k datu uskutečnění plnění za toto plnění náleží.

Příklad

Osoba povinná k dani uskutečnila stavební práce, které byly předány dne 20. února. Těmito pracemi překročila obrat 1 000 000 Kč. Dne 25. února vystavila daňový doklad a požaduje úhradu do 15 dnů od data vystavení daňového dokladu, tj. do 12. března. Úplatu na účet obdržela tato osoba 10. března. Za období, kterým obrat překročila, se považuje měsíc únor, a nikoliv březen, kdy částku skutečně obdržela. Plátcem je od 1. dubna.

Příklad

Osoba povinná k dani přijala v prosinci zálohu 400 000 Kč na stavební práce, které měla nasmlouvány na leden následujícího kalendářního roku. V lednu uskutečnila stavební práce v celkové hodnotě 800 000 Kč a doúčtovala 400 000 Kč. Plátcem se nestane.

Do obratu se zahrnují uskutečněná zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku a plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně, jako jsou např. vývoz zboží nebo dodání zboží do jiného členského státu.

Do obratu se zahrnují také plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, kterými jsou finanční činnosti, pojišťovací činnosti, dodání nemovité věci a nájem nemovité věci, pokud nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně.

Při posuzování pojmu „doplňková činnost uskutečňovaná příležitostně“ lze vycházet z rozsudků Evropského soudního dvora (dále jen ESD) (např. C-77/01), ze kterých vyplývá, že měřítkem pro určení, zda se jedná o doplňkovou činnost, či nikoliv, může být např. výše příjmů z doplňkové činnosti k příjmům z hlavní části vykonávané činnosti, poměr obratu z doplňkové činnosti k celkovému obratu, použití majetku a personálu k výkonu doplňkové činnosti apod.

Z uvedeného vyplývá, že se do obratu zahrnuje také dlouhodobý nájem nemovité věci. Pokud však osoba povinná k dani uskutečňuje pouze nájem nemovité věci, osvobozený od daně, plátcem se nestane (§ 6 odst. 1 zákona o DPH).

Příklad

Osoba povinná k dani dosahuje ze svých zdanitelných plnění za 12 bezprostředně po sobě jdoucích kalendářních měsíců obratu 800 000 Kč. Ze soustavného pravidelného pronájmu obdržela 300 000 Kč. Celkový obrat je 1 100 000 Kč. Osoba povinná k dani je do 15. dne měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém překročila obrat, povinná podat přihlášku k registraci plátce a od 1. následujícího měsíce je plátcem.

7. Plátcí

Plátcí

§ 6

(1) Plátcem se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

(2) Osoba povinná k dani uvedená v odstavci 1 je plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat, nestane-li se podle tohoto zákona plátcem dříve.

Komentář k § 6

Která plnění se zahrnují do obratu, je uvedeno v komentáři k § 4a zákona o DPH. Tento obrat osoba povinná k dani sleduje, a pokud za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, stává se plátcem.

Pokud však osoba povinná k dani přesáhne obrat z toho důvodu, že usku-tečňovala pouze osvobozený nájem, plátcem se nestane - viz komentář k § 4a zákona o DPH.

Osoba povinná k dani je povinna podle § 94 odst. 1 zákona o DPH podat přihlášku k registraci do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila stanovený obrat a plátcem se stane od prvního dne druhého měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat.

Stanovení registrační povinnosti je vázáno na § 125 až § 131 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen daňový řád) a na předmětnou judikaturu ESD, např. na judikát C-438/09 Dankowski. Z toho vyplývá, že registrace plátce je pouze registrační, nikoliv rozhodující otázkou pro plnění povinností a práv plátce.

Pokud osoba povinná k dani překročí stanovený obrat a nesplní svou regist-rační povinnost, je zaregistrována zpětně k datu, ke kterému se ze zákona stala plátcem.

Plátce v takovém případě podá „opožděně“ řádná daňová přiznání za ob-dobí, od kterého se stal plátcem ze zákona, tedy nikoliv dodatečná daňová při-znání. V daňových přiznáních uvede daň na výstupu ze svých uskutečněných zdanitelných plnění, výpočet provede shora.

Na základě obdržených daňových dokladů může plátce také uplatnit nárok na odpočet daně, a to i za období 12 měsíců před registrací za plátce.

Pokud plátce v období, kdy byl plátcem ze zákona, ale nebyl registrován, poskytoval stavební nebo montážní práce s místem plnění v tuzemsku pro jiného plátce, pak zpětně za toto období nepoužije režim přenesení daňové povinnosti – viz komentář k § 92a zákona o DPH.

Za pozdní podání daňového přiznání a pozdní úhradu daně vzniknou plátcí sankce podle § 250 daňového řádu.

§ 6c

(1) Osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která poskytuje služby s místem plnění v tuzemsku, s výjimkou služeb osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně, nebo která uskutečňuje zaslání zboží do tuzemska s místem plnění v tuzemsku, a to prostřednictvím své provozovny umístěné mimo tuzemsko, je plátcem ode dne poskytnutí těchto služeb nebo dodání tohoto zboží.

(2) Osoba povinná k dani, která nemá sídlo v tuzemsku a která uskuteční zdanitelné plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, s výjimkou plnění, u kterých je povinná přiznat daň osoba, které jsou tato plnění poskytována, nebo plnění, na která se použije zvláštní režim jednoho správního místa, je plátcem ode dne uskutečnění tohoto zdanitelného plnění.

(3) Osoba povinná k dani, která nemá sídlo v tuzemsku, není osvobozenou osobou a uskuteční dodání zboží do jiného členského státu, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska touto osobou, pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou, a to osobě, pro kterou je pořízení zboží v jiném členském státě předmětem daně, je plátcem ode dne dodání tohoto zboží.

Komentář k § 6c odst. 2

Podle tohoto ustanovení je plátcem osoba povinná k dani, která nemá v tuzemsku sídlo a uskuteční zdanitelné plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku. Jedná se o osoby z jiných členských států, ale také zahraniční.

Příklad

Německý podnikatel se sídlem v Německu provedl výměnu oken v bytě občana, který není podnikatelem. Německý podnikatel se stal v České republice plátcem, byl povinen zaregistrovat se na Finančním úřadě pro Moravskoslezský kraj a byl povinen z tohoto plnění přiznat daň v tuzemsku. Pro občana vystavil daňový doklad s daní z přidané hodnoty, podal daňové přiznání a daň odvedl správci daně.

Komentář k § 7

Obecně se při stanovení místa plnění při dodání zboží posuzuje, zda je či není dodání zboží spojeno s odesláním nebo přepravou.

Pokud je zboží dodáno bez odeslání nebo přepravy, je místem plnění místo, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje.

Pokud je zboží dodáno s odesláním nebo přepravou, je místem plnění místo, kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava začíná. Přepravu může uskutečnit dodavatel, odběratel nebo zmocněná třetí osoba.

Při dodání nemovitě věci je místem plnění místo, kde se nemovitá věc nachází. Z toho vyplývá, že se uplatnění daně z přidané hodnoty řídí legislativou toho státu, ve kterém se nemovitost nachází.

☑ Příklad

Plátce prodává nemovitost, která se nachází v Praze. Místo plnění je v tuzemsku. Pokud nemůže plátce uplatnit osvobození od daně podle § 56 odst. 3 zákona o DPH, uplatní při dodání příslušnou sazbu daně.

☑ Příklad

Plátce prodává nemovitost, která se nachází v Drážďanech. Místo plnění je v Německu a řídí se německou legislativou. V tuzemsku není toto plnění předmětem daně.

10. Základní pravidla pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby

§ 9

Základní pravidla pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby

(1) Místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani je místo, kde má tato osoba sídlo. Pokud je však tato služba poskytnuta provozovně osoby povinné k dani, nacházející se v jiném místě, než kde je její sídlo, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna. Za tuto provozovnu se považuje organizační složka této osoby povinné k dani, která může přijímat a využívat služby, které jsou poskytovány pro potřebu této provozovny, neboť je dostatečně stálá a má vhodné personální a technické zdroje.

(2) Místem plnění při poskytnutí služby osobě nepovinné k dani je místo, kde má osoba poskytující službu sídlo. Pokud je však tato služba poskytnuta

prostřednictvím provozovny osoby povinné k dani, nacházející se v jiném místě, než kde je její sídlo, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna.

(3) Pro účely stanovení místa plnění při poskytnutí služby se za osobu povinnou k dani považuje

- a) osoba povinná k dani ve vztahu ke všem službám, které jí jsou poskytnuty, i když jsou poskytnuty pro činnost, která není předmětem daně,
- b) právnická osoba nepovinná k dani, která je identifikovanou osobou nebo osobou registrovanou k dani v jiném členském státě.

(4) Základní pravidlo pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby podle odstavců 1 a 2 se použije, pokud tento zákon nestanoví jinak.

Komentář k § 9

Podle základního pravidla je při stanovení místa plnění při poskytnutí služby tímto místem sídlo příjemce služby, osoby povinné k dani.

Pokud je služba poskytnuta provozovně osoby povinné k dani, která se nachází v jiném místě, než kde je její sídlo, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna.

Jedná se o tzv. pasivní provozovnu, kterou se rozumí část osoby povinné k dani, která je schopna přijímat a využívat služby, které jí jsou poskytnuty pro její potřebu. Podmínkou je její dostatečná stálost a zajištění vhodných personálních a technických zdrojů.

Pokud osoba povinná k dani, která nemá sídlo v tuzemsku, má v tuzemsku organizační složku splňující podmínky pro provozovnu přijímající služby a této organizační složce je poskytnuta osobou neusazenou v tuzemsku přeshraniční služba spadající do působnosti základního pravidla, je místem plnění tuzemsko. Tato provozovna se přijetím služby stává identifikovanou osobou.

Pokud takové organizační složce poskytuje službu podle základního pravidla plátce, který má sídlo, popř. provozovnu, ze které službu poskytuje, v tuzemsku, je místem plnění tuzemsko a plátce poskytující službu je povinen uplatnit na poskytnutí služby daň.

Služby, které jsou poskytovány osobám nepovinným k dani, jsou zdaňovány podle sídla poskytovatele, pokud výjimky nestanoví jinak.

Pro účely stanovení místa plnění se za osobu povinnou k dani, považuje osoba povinná k dani ve vztahu ke všem službám, které jsou jí poskytnuty.

Pokud se příjemce služby prezentuje poskytovateli jako osoba povinná k dani poskytnutím svého DIČ pro obchodování s evropskými státy, nebo dokumentem prokazujícím její evidenci k podnikání, pak poskytovatel postupuje podle základního pravidla a místem plnění je sídlo příjemce služby osoby povinné k dani.

13. Poskytnutí služby

§ 14

Poskytnutí služby

(1) Poskytnutím služby se pro účely tohoto zákona rozumí všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží. Poskytnutím služby se pro účely tohoto zákona rozumí také

- a) pozbytí nehmotné věci,
- b) přenechání zboží k užití jinému,
- c) vznik a zánik věcného břemene,
- d) zavázání se k povinnosti zdržet se určitého jednání nebo strpět určité jednání nebo situaci.

(2) Za poskytnutí služby se pro účely tohoto zákona považuje

- a) poskytnutí služby za úplatu i na základě rozhodnutí státního orgánu nebo vyplývající ze zvláštního právního předpisu,
- b) poskytnutí služby prostřednictvím komisionáře na základě komisionářské smlouvy nebo smlouvy obdobného typu; tato služba se považuje za samostatné poskytnutí služby komitentem nebo třetí osobou komisionáři a samostatné poskytnutí služby komisionářem třetí osobě nebo komitentovi.

(3) Za poskytnutí služby za úplatu se pro účely tohoto zákona také považuje

- a) poskytnutí služby pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce,
- b) vydání vypořádacího podílu na obchodní korporaci nebo podílu na likvidačním zůstatku v nepeněžitě podobě v nehmotném majetku,²⁾ pokud byl u majetku nebo jeho části uplatněn odpočet daně,
- c) vložení nepeněžitě vkladu v nehmotném majetku, pokud vkladatel při nabytí majetku uplatnil u něj nebo u jeho části odpočet daně, s výjimkou vkladu obchodního závodu; vkladatel i nabyvatel v takovém případě odpovídají za splnění povinnosti přiznat daň společně a nerozdílně.

(4) Pro účely tohoto zákona se za poskytnutí služby pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce rozumí

- a) dočasné využití obchodního majetku, s výjimkou dlouhodobého majetku, pro osobní spotřebu plátce nebo jeho zaměstnanců, pokud byl u tohoto majetku nebo jeho části uplatněn odpočet daně, nebo
- b) poskytnutí služby plátcem bez úplaty pro osobní spotřebu plátce nebo jeho zaměstnanců nebo jiné účely než souvisejících s uskutečňováním jeho ekonomických činností, pokud u přímo souvisejících přijatých plnění byl uplatněn odpočet daně.

- (5) Za poskytnutí služby se však pro účely tohoto zákona nepovažuje
- pozbytí obchodního závodu,
 - vydání nebo poskytnutí majetku v nepeněžitě podobě v nehmotném majetku, včetně poskytnutí služby, jako náhrady nebo vypořádání podle zvláštního právního předpisu,¹¹⁾
 - postoupení vlastní pohledávky vzniklé plátcí.

²⁾ § 25 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění zákona č. 353/2001 Sb. a zákona č. 437/2003 Sb.

¹¹⁾ Zákon č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 42/1992 Sb., o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových nároků v družstvech, ve znění pozdějších předpisů.

Komentář k § 14

Daní z přidané hodnoty jsou postiženy všechny činnosti, protože ty činnosti, které nejsou dodáním zboží, jsou pro účely zákona o DPH poskytnutím služby.

Poskytnutím služby se pro účely zákona o DPH rozumí také pozbytí nehmotné věci, kterým je např. poskytnutí software, dále je službou přenechání zboží k užití jinému, kterým je např. nájem, podnájem, pacht, podpacht, výprosa, výpůjčka.

Službou je také vznik a zánik věcného břemene a závázání se k povinnosti zdržet se určitého jednání nebo strpět určité jednání nebo situaci.

Příklad

Plátce, který provozuje restauraci, poskytl v jedné části restaurace prostor jinému plátcí pro umístění dvou hracích automatů a ve druhé části restaurace poskytl prostor dalšímu plátcí pro umístění kulečnicku. Jedná se o zdanitelné plnění pozbytí nehmotné věci, tedy v podstatě o převod práva využití určitého prostoru k umístění movité věci ve vlastnictví druhé osoby, u kterého uplatní plátce základní sazbu daně. Nejedná se v žádném případě o nájem ve smyslu definice nájmu podle judikatury SDEU C–326/99 Stichting Goed Wonen.

Při posouzení, zda se jedná o nájem, je nutné vycházet ze základního rysu nájmu nemovitého majetku, kterým je poskytnutí práva pro danou osobu na smlouvenou dobu a za smlouvený poplatek zabrat a užívat nemovitost podobně jako vlastník za současného vyloučení stejných práv třetích osob.

Příklad

Plátce zřídil pro souseda věcné břemeno vstupu na pozemek. Ve smlouvě o zřízení věcného břemene je uvedeno, že se věcné břemeno zřizuje na dobu 5 let s tím, že za zřízení věcného břemene bude plátcí poskytnuta úplata ve výši 1 000 Kč ročně.

povídá za správnost vypočtené daně. Příjemce plnění má povinnost doplnit výši daně v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty.

Označením, které je povinnou náležitostí pro účely daňových dokladů, rozumí obchodní firma nebo jméno a příjmení, popř. název, dodatek ke jménu a sídlo.

Vazba daňových dokladů na kontrolní hlášení

Uskutečněná zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen přiznat daň příjemce zdanitelného plnění, uvede plátce v části A.1.

Zdanitelná plnění poskytnutá plátcí, osobě povinné k dani, která není plátcem, nebo právnické osobě nepovinné k dani uvedená na daňovém dokladu s hodnotou nad 10 000 Kč včetně daně uvádí plátce do části A.4.

Přijatá zdanitelná plnění při pořízení zboží z jiného členského státu a při poskytnutí služby osobou neusazenou v tuzemsku uvede v části A.2.

Běžné daňové doklady se všemi náležitostmi vystavené na částku do 10 000 Kč nebo plnění, při jejichž poskytnutí nevznikla plátcí povinnost vystavit daňový doklad, uvede v části A.5.

Přijatá zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen přiznat daň příjemce podle § 92a uvede v části B.1.

Přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně s hodnotou nad 10 000 Kč včetně daně, uvede v části B.2.

18.5 Vystavování zjednodušeného daňového dokladu

§ 30

Vystavování zjednodušeného daňového dokladu

(1) Daňový doklad lze vystavit jako zjednodušený daňový doklad, pokud celková částka za plnění na daňovém dokladu není vyšší než 10 000 Kč.

(2) Daňový doklad nelze vystavit jako zjednodušený daňový doklad v případech

- a) dodání zboží do jiného členského státu, na které se vztahuje osvobození od daně s nárokem na odpočet daně,
- b) zaslání zboží do tuzemska s místem plnění v tuzemsku,
- c) uskutečnění plnění, u něhož je povinna přiznat daň osoba, pro kterou se plnění uskutečňuje, nebo
- d) prodeje zboží, které je předmětem spotřební daně z tabákových výrobků, za jiné než pevné ceny pro konečného spotřebitele.

18.6 Náležitosti zjednodušeného daňového dokladu

§ 30a

Náležitosti zjednodušeného daňového dokladu

(1) Zjednodušený daňový doklad nemusí obsahovat

- a) označení osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- b) daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- c) jednotkovou cenu bez daně a slevu, není-li obsažena v jednotkové ceně,
- d) základ daně,
- e) výši daně.

(2) Neobsahuje-li zjednodušený daňový doklad výši daně, musí obsahovat částku, kterou osoba, která plnění uskutečňuje, získala nebo má získat za uskutečňované plnění celkem.

Komentář k § 30 a § 30a

Plátce může vystavit zjednodušený daňový doklad, pokud se jedná o plnění za celkovou částku do 10 000 Kč. Zjednodušení je v tom, že tento daňový doklad nemusí obsahovat označení příjemce plnění, ani jeho daňové identifikační číslo, dále nemusí obsahovat jednotkou cenu bez daně a slevu, pokud není obsažena v jednotkové ceně, nemusí obsahovat ani základ daně a výši daně. Pokud neobsahuje výši daně, tak musí obsahovat celkovou částku za plnění.

Platba může proběhnout hotovostně nebo bezhotovostně. Zjednodušený daňový doklad může být vystaven v listinné nebo elektronické podobě, s vystavením v elektronické podobě musí ale souhlasit příjemce plnění.

Plátce může vystavit zjednodušený daňový doklad na základě vlastního rozhodnutí, nikoliv na požádání zákazníka.

Zjednodušený daňový doklad je možné vystavit i v případech splátkového kalendáře, platebního kalendáře, souhrnného daňového dokladu a dokladu o použití. Podmínkou však je, že celková hodnota plnění nepřevyšší částku 10 000 Kč. Nejedná se o hodnotu jednotlivých splátek do hodnoty 10 000 Kč, když celková hodnota poskytnutého plnění tuto částku převyšuje.

Zjednodušený daňový doklad není možné vystavit při dodání zboží do jiného členského státu, které je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, při zasílání zboží do tuzemska s místem plnění v tuzemsku, při uskutečnění plnění, u kterého je povinna přiznat daň osoba, pro kterou se plnění uskutečnilo, nebo při prodeji zboží, které je předmětem spotřební daně z tabákových výrobků, za jiné než pevné ceny pro konečného spotřebitele.

Vazba na kontrolní hlášení

Zjednodušené daňové doklad uvede plátce v části A.5.

pro osobu uvedenou v odstavci 3 a je-li úplata nižší než cena obvyklá a plátce, který uskutečnil plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně, je povinen krátit nárok na odpočet daně podle § 76 odst. 1.

(3) Osobami, na které se vztahují odstavce 1 a 2, jsou

- a) kapitálově spojené osoby podle § 5a odst. 3 s tím, že výše podílu představuje alespoň 25 % základního kapitálu nebo 25 % hlasovacích práv těchto osob,
- b) jinak spojené osoby podle § 5a odst. 4; za jinak spojené osoby se nepovažují osoby, kdy je jedna osoba členem dozorčích rad obou osob,
- c) osoby blízké,
- d) společníci téže společnosti, jsou-li plátcí.

Komentář k § 36a

Pro případy, že je plnění uskutečněno pro osoby uvedené v odst. 3, jsou z důvodu zamezení zvýhodňování těchto osob nastavena pravidla pro stanovení základu daně v těchto zvláštních případech.

Základ daně se pro uskutečněná zdanitelná plnění stanoví ve výši obvyklé ceny, v případech, kdy sjednaná cena za uskutečněné plnění umožňuje ovlivnit výši daně a dále se stanovuje hodnota osvobozeného plnění, která by mohla ovlivnit u příjemce tohoto plnění koeficient pro nárok na odpočet daně.

V odst. 1 písm. a) je stanoven základ daně jako cena obvyklá bez daně zjištěná k datu uskutečnění zdanitelného plnění, pokud je zdanitelné plnění uskutečněné pro osobu uvedenou v odst. 3, bez ohledu na to, zda je tato osoba plátce či neplátce. Takto se základ daně stanoví v případě, že je úplata za zdanitelné plnění nižší než cena obvyklá a osoba, pro kterou bylo zdanitelné plnění uskutečněno, nemá nárok na odpočet daně nebo nemá nárok na odpočet daně v plné výši.

Příklad

Plátce staví rodinné domy pro sociální bydlení, které prodává za celkovou cenu 5 000 000 Kč. Plátce prodal pro soukromou potřebu jeden rodinný dům synovi za 2 000 000 Kč. Plátce je povinen při prodeji rodinného domu synovi uplatnit daň z částky 5 000 000 Kč.

Tento postup se však nepoužije, pokud by byla úplata za zdanitelné plnění nižší než cena obvyklá a osoba, pro kterou bylo zdanitelné plnění uskutečněno, by měla nárok na odpočet daně. V takovém případě plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění, uplatní daň ze sníženého základu daně a plátce kupující uplatní odpovídající nárok na odpočet daně.

☑ Příklad

Otec prodává stavební materiál. Stavební desky prodává za cenu 300 Kč. Synovi, který je také plátce a staví domy, prodal pro výstavbu těchto domů tyto desky za 150 Kč. Otec vystavil daňový doklad a uplatnil daň ze snížené částky a syn si podle § 72 a dalších zákona o DPH uplatnil nárok na odpočet daně uvedený na daňovém dokladu.

V odst. 1 písm. b) je řešeno stanovení základu daně na úrovni ceny obvyklé bez daně, pokud je plnění poskytnuto pro osobu uvedenou v odst. 3 a je-li úplata za zdanitelné plnění vyšší než cena obvyklá a plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění, je povinen krátit nárok na odpočet daně podle § 76 odst. 1 zákona o DPH.

☑ Příklad

Otec prodává stavební materiál. Syn je plátce a poskytuje stavební práce, ale také nájem bytů osobám nepovinným k dani, který je osvobozen bez nároku na odpočet daně. Otec prodává stavební desky se základem daně 300 Kč. Synovi tyto desky prodal se základem daně 500 Kč. Základ daně je 300 Kč.

V odst. 2 je stanovena cena obvyklá u plnění osvobozeného od daně bez nároku na odpočet daně, pokud je plnění uskutečněno pro osobu uvedenou v odst. 3, je-li úplata nižší než cena obvyklá a plátce, který uskutečňuje plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně, je povinen krátit nárok na odpočet daně podle § 76 odst. 1 zákona o DPH.

☑ Příklad

Plátce poskytuje stavební práce a současně pronajímá byty cizím osobám a také rodinným příslušníkům. Při své ekonomické činnosti uskutečňuje plnění zdanitelná i osvobozená bez nároku na odpočet daně. Nárok na odpočet daně uplatňuje v krácené výši. Za byty pro příbuzné je dohodnuto smluvní nájemné ve výši 3 000 Kč za měsíc a pro cizí osoby 7 000 Kč za měsíc. Hodnotou plnění osvobozeného od daně je částka 7 000 Kč, protože kdyby plátce přiznal nižší částku osvobozených plnění bez nároku na odpočet daně ve vztahu ke zdanitelným plněním, získal by výhodu vyššího pořádacího koeficientu.

V odst. 3 jsou uvedeny osoby, kterých se stanovení základu daně ve zvláštních případech týká.

Jsou to kapitálově spojené osoby, z nichž se jedna osoba přímo nebo nepřímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech druhé osoby, anebo se jedna osoba přímo nebo nepřímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech více osob s tím, že výše podílu představuje alespoň 25 % základního kapitálu nebo 25 % hlasovacích práv těchto osob.

Dále to jsou jinak spojené osoby, což jsou osoby, na jejichž vedení se podílí alespoň jedna shodná osoba, s tím, že pro účely vymezení těchto osob pro stano-