

# **Zákon o dani z přidané hodnoty. Komentář - 6. aktualizované vydání**

eFocus

Praktický průvodce při řešení výkladových problémů vznikajících při každodenní aplikaci zákona o dani z přidané hodnoty.

**Šesté, aktualizované vydání** komentáře zahrnuje poslední novely zákona o DPH, jež s účinností od **1. ledna roku 2015** zejména zásadním způsobem rozšířily uplatňování režimu přenesení daňové povinnosti, zavedly nový režim jednoho správního místa pro vybrané služby poskytované osobám nepovinným k dani, třetí daňovou sazbu a změnily mnohá jiná ustanovení zákona, například pravidla související s nemovitostmi.

Poslední vydání komentáře podává výklad nejnovější úpravy a odpovědi na otázky, se kterými se plátce bude jistě potýkat.

Autorský tým tvoří daňoví poradci, specialisté na DPH, s dlouholetou praxí v tomto oboru.

## **Zákon o dani z přidané hodnoty. Komentář - 6. aktualizované vydání**

Olga Holubová, Milena Drábová, Milan Tomíček

Vydalo nakladatelství Wolters Kluwer, 2015, 992 s.

Publikaci lze objednat >>> [zde](#).

Z publikace vybíráme:

### **HLAVA IV**

#### **REŽIM PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI**

##### **Díl 1**

##### **Obecná ustanovení**

##### **§ 92a**

##### **Základní ustanovení**

**(1) V režimu přenesení daňové povinnosti je plátce, pro kterého bylo zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečněno, povinen přiznat daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.**

**(2) Plátce, pro kterého je zdanitelné plnění v režimu přenesení daňové povinnosti uskutečněno, je povinen doplnit výši daně v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty. Za**

**správnost vypočtené daně odpovídá plátce, pro kterého je plnění uskutečněno.**

**(3) Plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, je povinen vést v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty za každé zdaňovací období daňové identifikační číslo plátce, pro kterého se zdanitelné plnění uskutečnilo, den uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně, rozsah a předmět plnění.**

**(4) Plátce, pro kterého bylo uskutečněno zdanitelné plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, je povinen vést v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty za každé zdaňovací období daňové identifikační číslo plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění, den uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně, rozsah a předmět plnění.**

**(5) Plátce, který uskutečnil nebo pro kterého bylo uskutečněno zdanitelné plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, je povinen podat správci daně elektronicky na elektronickou adresu zveřejněnou správcem daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání výpis z evidence pro daňové účely, obsahující údaje podle odstavce 3 nebo 4, a to ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně.**

**(6) Režim přenesení daňové povinnosti v případě, že plátce, který poskytnul zdanitelné plnění, nesplnil svou registrační povinnost ve stanovené lhůtě, nelze použít do dne nabytí právní moci rozhodnutí, kterým je registrován jako plátce.**

**(7) Pokud vznikla povinnost priznat daň z úplaty přijaté před uskutečněním zdanitelného plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, použije se režim přenesení daňové povinnosti při uskutečnění zdanitelného plnění na daň vypočtenou ze základu daně stanoveného podle § 37a odst. 1.**

## **K § 92a**

1. Tento paragraf upravuje režim přenesení daňové povinnosti, pro který se v praxi v případě intrakomunitárních transakcí zažil termín reverse charge, a to ve specifických případech, kdy daň uplatní příjemce, a nikoli poskytovatel plnění i v případě dodání zboží

2. Povinnost priznat daň se do konce roku 2014 přesouvala z poskytovatele na příjemce plnění, jestliže je tento zákazník plátcem daně, a to při:

- dodání zlata (§ 92b),

- šrotu a odpadu vyjmenovaného v příloze č. 5 zákona (viz § 92c), - obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů [viz zrušený § 92d, resp. současná úprava vyplývající z nařízení vlády č. [361/2014](#) Sb. (blíže viz komentář k § 92f)] a stavebních a montážních prací, které podle sdělení Českého statistického úřadu o zavedení Klasifikace produkce (CZ-CPA) uveřejněného ve Sbírce zákonů odpovídají číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43 platnému od 1. ledna 2008.

3. Novelou účinnou od 1. ledna 2015 byla do zákona zakotvena možnost rozšířit okruh zboží a služeb podléhajících režimu přenesení daňové povinnosti na základě nařízení vlády (blíže viz komentář k § 92f a 92g). Této možnosti již vláda využila nařízením č. [361/2014](#) Sb.

4. Postup dle tohoto ustanovení se samozřejmě použije pouze v případě, že místo plnění se u daného plnění nachází na území ČR. Režim přenesení daňové povinnosti se neuplatní v případě, že dodání zboží je osvobozeno od daně z titulu vývozu či dodání do jiného členského státu a v případě zlata také, pokud neopustí území ČR a odběratelem je Česká národní banka.

5. Zákonodárce neošetřil situace, kdy příjemcem dodávky je osoba, která při některých svých úkonech jedná v postavení osoby povinné k dani-plátce, při jiných nikoli. To může být například fyzická osoba, veřejnoprávní či neziskový subjekt. Není zřejmé, zda se takový příjemce plnění dle § 92a považuje za plátce povinného priznat daň, či nikoli. Příkladem může být oprava střechy budovy používané obecním úřadem pouze pro veřejnoprávní činnost nebo obdobná oprava rodinného domku

plátce využívaného k bydlení (viz komentář k § 92e). Podle Informace GFŘ a MF z 21. 12. 2011 musí být příjemce plnění – plátce v postavení osoby povinné k dani, aby mohl být aplikován režim přenesení daňové povinnosti, což je, domníváme se, nad rámec zákona (blíže viz komentář k § 92e). V zápisu z jednání Koordinačního výboru 359/22.02.12 Režim přenesení daňové povinnosti podle § 92e ZDPH autorů O. Holubové a P. Černého GFŘ nicméně připustilo, že vzhledem ke komplikovanosti normy postačí, když odběratel – plátce poskytne dodavateli DIČ, aby odběratel získal právní jistotu, že použití režimu přenesení daňové povinnosti je namístě.

6. Zákon neřeší ani situace, kdy je plnění, které za obvyklých okolností podléhá režimu přenesení daňové povinnosti, poskytnuto bezúplatně, jestliže je považováno za zdanitelná plnění za úplatu (§ 13 odst. 4, § 14 odst. 3). Z jazykového výkladu na první pohled vyplývá, že i u takového bezúplatného plnění je odběratel povinen přiznat daň na výstupu. Takovému výkladu však do jisté míry odporuje jak účel režimu přenesení daňové povinnosti, tak i účel zdaňování plnění, která jsou na základě právní fikce považována za úplatná, na výstupu. Než bude tento výkladový problém vyřešen, doporučujeme plátcům, aby se obdobným transakcím snažili vyhnout.

## **K odst. 2**

7. Počínaje 1. lednem 2013 je příjemce povinen uvést výši daně pouze ve své evidenci. Sazbu daně a výši daně daňový doklad nemusí (nikoli nesmí) dle § 29 odst. 3 písm. c) obsahovat.

8. Příjemce je povinen určit i odpovídající sazbu daně, jelikož daňový doklad za zdanitelná plnění, u nichž se povinnost přiznat daň přenáší na příjemce, nemusí obsahovat ani sazbu daně (viz komentář k § 29).

## **K odst. 3 až 5**

9. V odst. 3 a 4 je jak pro plátce uskutečňujícího zdanitelné plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, tak pro příjemce tohoto plnění specificky upravena evidenční povinnost. Oproti běžně používané evidenci pro daňové účely musí plátci v evidenci pro účely § 92a u každého uskutečněného zdanitelného plnění podléhajícího režimu přenesení daňové povinnosti uvést i DIČ poskytovatele, resp. příjemce plnění. V této evidenci pak dále uvádí rozsah a předmět plnění, který je v praxi nahrazen jen číselným kódem, základ daně a datum uskutečnění zdanitelného plnění. Výpis z této evidence jsou pak plátci povinni předložit správci daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Povinnost vedení této evidence se samozřejmě rozšiřuje i na ta zdanitelná plnění podléhající režimu přenesení daňové povinnosti vymezená přílohou č. 6, resp. v současnosti výše uvedeným nařízením vlády.

10. Podle pokynu D-4 (čj. 7353/11-3210-011021) GFŘ k § 92a zveřejněného na jeho webových stránkách se evidence podává elektronicky ve formátu .xml. Plátce, který nemá elektronický podpis nebo datovou schránku musí podání potvrdit v listinné podobě ve lhůtě pro jeho odevzdání, tj. ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

11. Upozorňujeme v této souvislosti na Dodatek k Informaci GFŘ k aplikaci § 106a zákona č. [235/2004](#) Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (nespolehlivý plátce) a souvisejících ustanovení. Podle doplněného textu může mít liknavost plátce při předkládání evidence od 1. října 2014 nepříjemné důsledky. Podmínkou pro uplatnění institutu nespolehlivého plátce je závažné porušení povinnosti, za něž je dle uvedené informace považováno i „ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně z přidané hodnoty, neboť plátce závažně ztěžuje nebo ztěžoval, maří nebo mařil správu daně tím, že opakovaně, ani ve lhůtě stanovené správcem daně ve výzvě nebo náhradní lhůtě stanovené přímo zákonem, nepodal daňové přiznání nebo hlášení nebo výpis z evidence pro daňové účely. Za naplnění opakovanosti se v tomto případě považuje, pokud tato

situace nastala alespoň 2x v období dvanácti po sobě jdoucích kalendářních měsíců“.

12. Od roku 2016 bude povinnost vést tuto dílčí evidenci zrušena v důsledku zavedení kontrolního hlášení ve smyslu § 101c účinného k 1. 1. 2016.

#### **K odst. 6**

13. K 1. lednu 2013 bylo doplněno nové ustanovení reagující na fakt, že se osoba povinná k dani stává při překročení obratu 1 mil. Kč za 12 bezprostředně předcházejících kalendářních měsíců plátcem ze zákona, i když z jakéhokoliv důvodu nepodá přihlášku k registraci.

14. Z důvodu zachování právní jistoty příjemců plnění se aplikace režimu přenesení daňové povinnosti posouvá až do okamžiku, kdy nabylo právní moci rozhodnutí, kterým je poskytovatel daných zdanitelných plnění registrován jako plátce. Plátce, který se včas nezaregistroval a je zpětně registrován rozhodnutím o registraci, tak nepoužije za zdaňovací období, ve kterých byl plátcem, ale nechoval se jako plátce, režim přenesení daňové povinnosti, ale použije běžný režim.

#### **K odst. 7**

15. S ohledem na zavedení možnosti rozšířit režim přenesení daňové povinnosti na nová dodání zboží a poskytnutí služeb nikoli jen novelou zákona, ale i na základě nařízení vlády, bylo novelou zákona účinnou od 1. ledna 2015 doplněno přímo do základního textu zákona (nikoli jen v rámci přechodných ustanovení) pravidlo pro řešení situace, kdy by byla před zavedením režimu přenesení daňové povinnosti u daného zdanitelného plnění přijata úplata (např. z titulu zálohy), ze které by vznikla povinnost přiznat daň, přičemž k uskutečnění daného zdanitelného plnění došlo až po zavedení režimu přenesení daňové povinnosti. V takovém případě se bude režim přenesení daňové povinnosti aplikovat pouze na základ daně, který se stanoví jako rozdíl mezi celkovou úplatou za dané zdanitelné plnění bez daně a součtem částek záloh přijatých před zavedením režimu přenesení daňové povinnosti, snížených o daň přiznanou z těchto záloh. Stejný postup se uplatní i v situaci, kdy se odběratel stane plátcem DPH v období mezi zaplacením záloh a uskutečněním plnění.

#### **Související ustanovení:**

§ 6 až 6f - plátci, § 92b - dodání zlata, § 92c - dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 k tomuto zákonu, § 92e - poskytnutí stavebních nebo montážních prací, § 92f - dodání zboží nebo poskytnutí služby uvedených v příloze č. 6 k tomuto zákonu, § 92g - mechanismus rychlé reakce, § 92h - předmět závazného posouzení pro použití režimu přenesení daňové povinnosti, § 92i - žádost o závazné posouzení pro použití režimu přenesení daňové povinnosti, § 100 - evidence pro účely daně z přidané hodnoty, § 108 odst. 1 písm. g) - osoby povinné přiznat nebo zaplatit daň

#### **Související předpisy:**

nařízení vlády č. [361/2014](#) Sb.

#### **Evropské právní předpisy:**

čl. 198 až 199a Směrnice

## Další články:

- [Recenze publikace: Chalupa, R. Zákon směnečný a šekový – komentář směnečné části. Zákon o mezinárodním právu soukromém – komentář směnečné části. Praha: Leges, 2021, 646 s.](#)
- [Recenzia](#)
- [Budoucnost je v technologiích i udržitelnosti](#)
- [Anotační recenze: Vyvlastnění a vyvlastňovací řízení](#)
- [Věznice jsou přeplněné a věznění příliš drahé. Knihou Tresty budoucnosti chce INFO.CZ otevřít diskuzi o změnách](#)
- [Recenze na knihu: Zdeňková, V., Seidlová, M., Čornejová, H., Peterová H.: Jak správně vytvářet a využívat FKSP: Jak postupovat při poskytování příspěvku na stravování.](#)
- [Recenze na knihu: Zuzana Strnadová: Co by měl vědět příjemce dotace. 1.vyd. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2019, ISBN: 978-80-247-3076-9](#)
- [Ondřej Chmela: Zrušení poplatku za podnět k ÚOHS lze považovat za správné](#)
- [Anotační recenze: Koudelka, Z., Průcha, P., Zwyrtek Hamplová, J.: Zákon o obcích \(obecní zřízení\) – Komentář. Praha: Leges, 2019, 480s](#)
- [Pražské finále osmého ročníku konferencí Soukromé právo](#)
- [Recenze: Jakub Tomšej a kolektiv – Zaměstnávání cizinců v České republice](#)