



NOVINKA: Jak na DPH u pohledávek po splatnosti

Kalkulace: DPH při pořízování majetku

Daňový kalendář k DPH

Účetní jednotky a DPH nově od 1. 1. 2026

Jak stanovit místo plnění při poskytnutí služby





Nová povinnost pro plátce: Oprava odpočtu DPH u pohledávek po splatnosti

Ing. Dagmar Fitříková

Autorka se dlouhodobě věnuje daním, právu a finančnímu poradenství.

Jste plátcí DPH a máte fakturu po splatnosti déle než šest měsíců? Pak musíte snížit původně uplatněný odpočet DPH. Dopady novely se v daňových přiznáních projeví od července 2025, a proto právě teď musíte vědět, jak správně postupovat při opravě odpočtu daně u pohledávek po splatnosti. Naše otázky a odpovědi vás provedou možnými situacemi.

S účinností od **1. 1. 2025** byla do zákona o DPH zavedena nová povinnost pro plátce, kteří jsou v prodlení s úhradou faktury za zdanitelné plnění. Povinnost opravit původně uplatněný odpočet vyplývá z nově doplněného **§ 74b**, který upravuje dva typy oprav:

- opravu odpočtu daně u nedobytných pohledávek;
- opravu odpočtu daně u pohledávek po splatnosti.

V následujícím textu se zaměříme pouze na problematiku **opravy odpočtu daně u pohledávek po splatnosti**.

Kdo má povinnost provést opravu odpočtu daně?

§ 74b odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDPH), nově stanovuje **povinnost dlužníka**, který je plátcem, snížit odpočet daně uplatněný u přijatého zdanitelného plnění v případech, kdy související pohledávka zůstává neuhradena (resp. neuspokojena) **po stanovené době 6 měsíců ode dne její splatnosti**.

S ohledem na stanovenou lhůtu 6 měsíců se měsíční plátce mohl dostat do situace, kdy mu vznikla povinnost provést opravu **odpočtu**

daně – poprvé za **zdaňovací období července** a tato povinnost se uplatňuje i v následujících měsících letošního roku. K takové situaci došlo tehdy, pokud plátce s měsíčním zdaňovacím obdobím neuhradil pohledávku ze zdanitelného plnění splatnou v lednu 2025 do 31. 7. 2025, přičemž obdobně se tato povinnost vztahuje i na pohledávky z dalších měsíců.

Vztahuje se nová povinnost opravit odpočet daně i na nezaplacené faktury přijaté před 1. 1. 2025, pokud jejich splatnost nastane v roce 2025?

Nová povinnost se vztahuje pouze na **nárok na odpočet daně, který vznikl od 1. 1. 2025**, tj. na přijatá zdanitelná plnění s datem uskutečnění **od 1. 1. 2025**.

Kde je to stanoveno? **Čl. II bod 17** přechodných ustanovení ZDPH ve znění novely provedené zákonem č. 461/2024 Sb.

Kdy vzniká povinnost opravit původně uplatněný odpočet?

Povinnost snížit uplatněný odpočet daně vzniká v případě, kdy pohledávka ze zdanitelného plnění nebyla zcela uspokojena do posledního dne **šestého kalendářního měsíce** bezprostředně násled-

ujícího po kalendářním měsíci, v němž se stala splatnou. Oprava odpočtu daně se provádí za zdaňovací období, do kterého náleží tento poslední den.

Jsem-li plátcem se čtvrtletním zdaňovacím obdobím, vznikne mi povinnost provést opravu odpočtu, pokud stanovená lhůta splatnosti uplyne např. v prvním měsíci čtvrtletí a k úhradě dojde až ve druhém nebo třetím měsíci téhož čtvrtletí?

U plátce se **čtvrtletním zdaňovacím obdobím** povinnost snížit uplatněný odpočet daně podle § 74b odst. 3 ZDPH nevznikne, pokud dojde k úplnému uspokojení pohledávky nejpozději **poslední den zdaňovacího období**, ve kterém plynula lhůta 6 kalendářních měsíců bezprostředně následujících po kalendářním měsíci, v němž se pohledávka stala splatnou.

Důvodem tohoto postupu je zamezení případům, ve kterých by dlužník musel v jednom zdaňovacím období provést dvě opravy (snížení a následné opětovné zvýšení) odpočtu daně, pokud by v tomtéž zdaňovacím období nastaly nejprve zákonné důvody pro snížení odpočtu daně a následně došlo i k uspokojení pohledávky.



Na jaké pohledávky se oprava v podobě snížení odpočtu vztahuje?

Při opravě se vychází z výše neposkytnuté úplaty. Pokud dlužník uhradil pohledávku pouze částečně, sníží původně

ho odpočtu daně, vyplývá z § 74b odst. 4 ZDPH. Výše opravy vychází z výše úplaty poskytnuté dlužníkem.

Co se rozumí splatností pohledávky?

Je možné provést následnou opravu odpočtu daně vedoucí ke zvýšení odpočtu daně podle § 74b odst. 4 ZDPH i v případě, že neuhrazená pohledávka byla postoupena a dlužník tak provádí úhradu vůči postupníkovi?

Opravu odpočtu daně podle § 74b odst. 4 ZDPH (tj. jeho zvýšení) je možné provést i v tomto případě. Oprava odpočtu se provede ve výši vypočtené z úplaty poskytnuté postupníkovi.

Oprava odpočtu daně se týká pohledávek, které nebyly zcela nebo zčásti uspokojeny.

uplatněný odpočet pouze o částku DPH vztahující se k nezaplacené části pohledávky.

Vztahuje se povinnost snížit uplatněný odpočet daně podle § 74b odst. 3 ZDPH také na přijatá zdanitelná plnění, u kterých vznikla povinnost přiznat daň příjemci plnění, tzv. reverse charge?

Povinnost snížit uplatněný odpočet daně podle § 74b odst. 3 ZDPH se vztahuje výhradně na přijatá plnění, u kterých vznikla povinnost **přiznat daň poskytovateli plnění** podle § 108 odst. 1 ZDPH.

Ustanovení § 74b odst. 3 ZDPH **se neuplatní** například při pořízení zboží z jiného členského státu, při přijetí služby od osoby neusazené v tuzemsku, u plnění podléhajícího režimu přenesení daňové povinnosti v tuzemsku apod.

Jak postupuje plátce v případě, že provedl opravu odpočtu u pohledávky po splatnosti a následně dojde k její úhradě?

Pokud **po provedení opravy odpočtu** daně podle § 74b odst. 3 ZDPH dojde k částečnému či úplnému uspokojení pohledávky, je dlužník, který je plátcem, oprávněn provést opravu odpočtu daně.

Možnost provedení následné opravy, která má za následek zvýšení opravené

Splatností je pro účely § 74b odst. 3 ZDPH míněna splatnost pohledávky vyplývající ze smlouvy, obchodních podmínek, jiných dokumentů či právních předpisů.

Dodavatel a odběratel se např. mohou dohodnout na postupné úhradě (splatnosti) dlužné částky.

Jak se oprava odpočtu daně ve formě snížení odpočtu podle § 74b ZDPH vykazuje v daňovém přiznání?

Snížení odpočtu daně se uvádí na řádku 40, příp. 41 se záporným znaménkem.

Současně se snížení odpočtu uvádí na řádku 34 daňového přiznání k DPH s kladným znaménkem.

Do kontrolního hlášení se u dlužníka (příjemce plnění) uvádí daňové identifikační číslo věřitele, tj. DIČ dodavatele.

Jak se oprava odpočtu daně podle § 74b ZDPH spočívající v následném zvýšení odpočtu vykazuje v daňovém přiznání?

V kontrolním hlášení se oprava odpočtu daně (snížení i zvýšení) uvádí vždy v oddíle B.2 bez ohledu na výši opravy a s uvedením příznaku „P“ ve sloupci 12.

Je věřitel povinen vystavit opravný daňový doklad, pokud je dlužník v prodlení s úhradou faktury více než 6 měsíců?

Snížení nebo zvýšení odpočtu daně podle § 74b odst. 3 a 4 ZDPH je **jednostranná operace**. Věřitel není povinen ani oprávněn vystavit opravný daňový doklad.

Ustanovení § 74b odst. 3 a 4 ZDPH upravuje výhradně **povinnosti vzniklé na straně dlužníka**, který uplatnil odpočet z přijatého zdanitelného plnění.

Právo věřitele opravit výši daně u nedobytné pohledávky je samostatně upraveno v **§ 46 a násl. ZDPH**.

Kdy se pohledávka považuje za zaplacenou?

V případě uspokojení, případně částečného uspokojení pohledávky bezhotovostním zaplacením (bankovním převodem), se za den uspokojení pohledávky považuje **den odepsání prostředků z účtu dlužníka**.

Jak se postupuje v případě, kdy např. část pohledávky ve výši 90 % je splatná ve lhůtě 60 dnů a část pohledávky ve výši 10 % je splatná ve lhůtě 2 let (pozastávky/zadržné)?

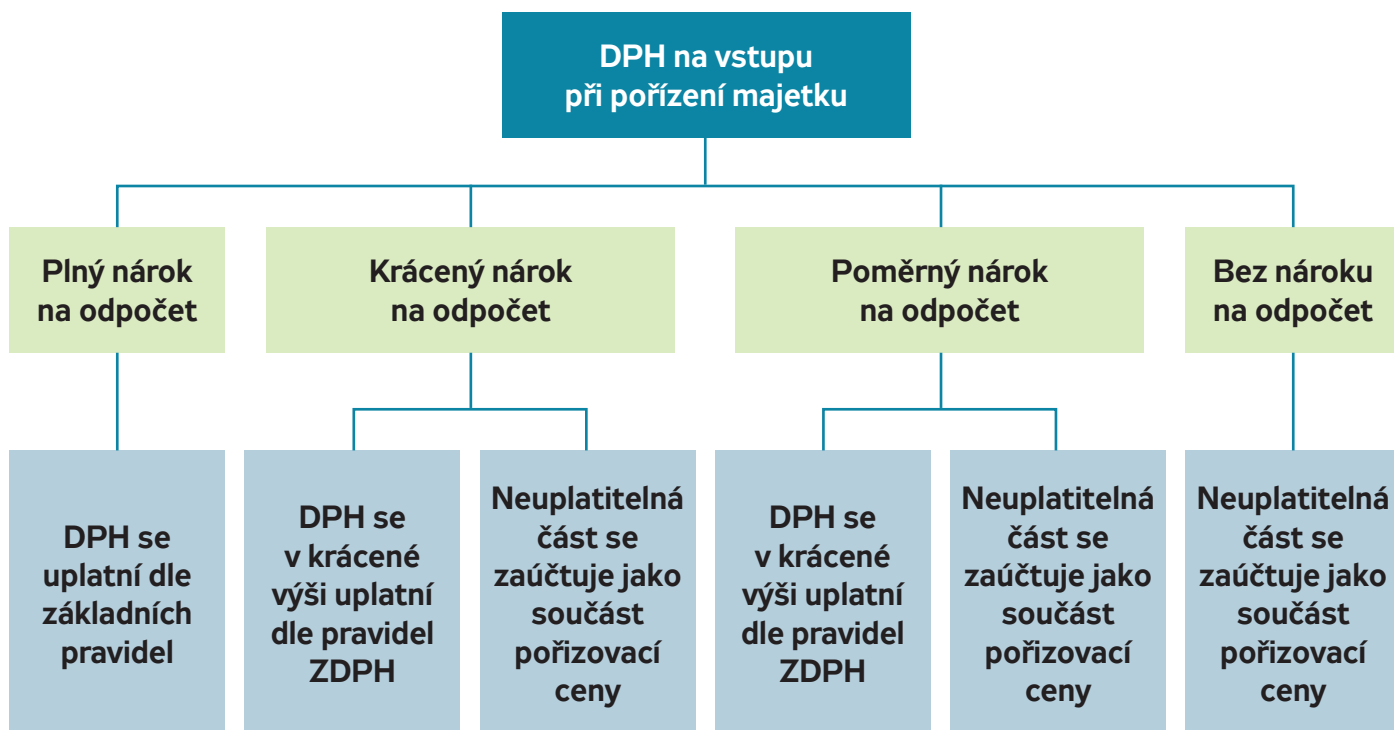
Pokud má pohledávka tzv. **dělenou splatnost**, pak se u každé části pohledávky testuje naplnění podmínek § 74b odst. 3 ZDPH samostatně. Shodně se postupuje v případě, kdy k úhradě sjednané ceny dochází například formou **pravidelných měsíčních splátek**. Splatnost každé jednotlivé splátky, tj. naplnění či nenaplnění podmínek § 74b odst. 3 ZDPH, je plátce **povinen prokázat**.

V případě, že dojde k vzájemnému zápočtu závazků a pohledávek, nevzniká dlužníkovi povinnost provést opravu odpočtu DPH dle § 74b odst. 3 ZDPH v původním rozsahu. Povinnost opravy zůstává pouze v rozsahu nezapočtené částky.



Pravidla DPH při pořízování majetku

Při pořízování majetku se ve vztahu k DPH uplatňují následující pravidla:



Rychlý checklist k zařazení majetku, u kterého jsou určeny podmínky pro uvedení do provozu dle NÚR.

Důležité je posoudit povahu naplnění podmínky způsobilosti k provozu ve vazbě na určení okamžiku zařazení majetku do používání:

- jestliže uvedení pořízovaného majetku do používání je podmíněno vydáním osvědčení příslušnou veřejnou institucí, je ekonomické dokončení majetku závislé na právním stavu majetku a účetní jednotka zařadí majetek do používání k datu, ke kterému nabylo účinnost osvědčení o způsobilosti k provozu
- jestliže osvědčení o způsobilosti k provozu má povahu následného nebo podmíněně následného ověření a potvrzení splnění všech podmínek a majetek může být používán již před vydáním osvědčení, účetní jednotka zařadí majetek do používání k okamžiku, ke kterému byl majetek uveden do stavu, aby mohl být využíván k zamýšlenému účelu;
- jestliže osvědčení o způsobilosti k provozu je získáno před tím, než je majetek ekonomicky dokončen, účetní jednotka zařadí majetek do používání až k okamžiku, kdy je majetek ve stavu k zamýšlenému používání.

Účetní jednotka zohlední veškeré dostupné informace, tj.

- vnitřní informace o splnění všech podmínek uložených právními předpisy, které budou posuzovány příslušným úřadem; a
- výsledky průběžných fází schvalovacího procesu a případná dílčí vyjádření dotčených orgánů.



Zde si můžete stáhnout praktickou kalkulasi v excelu



Rychlý checklist pro vyhodnocení DPH při pořízení majetku

1. V jakém režimu DPH byl pořízen majetek?	Pořizovací cena – základ daně dle dokladů	Doplňte DPH z pořizovací ceny	Doplňte koeficient/ /poměr	Výše DPH vstupující do pořizovací ceny
☐ Plný nárok na odpočet	1 000 000,00	210 000,00	1,00	0,00
☐ Krácený nárok na odpočet	1 000 000,00	210 000,00	0,60	84 000,00
☐ Poměrný nárok na odpočet	1 000 000,00	210 000,00	0,20	168 000,00
☐ Bez nároku na odpočet	1 000 000,00	210 000,00	0,00	210 000,00

2. Jsou identifikovány všechny vedlejší náklady související s pořízením majetku?

☐ Byl vyhodnocen nárok na odpočet shodným způsobem, jako DPH z majetku?

☐ Byly prověřeny tyto náklady s ohledem na stanovení okamžiku zahájení pořizování majetku?

3. Je vyhodnoceno správně datum zařazení majetku?

☐ Bylo prověřeno, že je majetek způsobilý provozu?

☐ Bylo ukončeno pořizování majetku?

☐ Byly stanoveny odpisy majetku?

☐ Účetní odpisy byly stanoveny podle předpokládané doby životnosti z celkové pořizovací ceny?

☐ Daňové odpisy byly stanoveny podle pravidel zákona o dani z příjmů?

4. Případné další dodatečné faktury patřící k majetku

☐ Jsou vyhodnoceny stejným způsobem z hlediska DPH jako již existující majetek?

☐ Promítlo se navýšení do změny vstupní ceny, pokud se to vztahuje k období pořízení majetku?



Zde si můžete stáhnout praktickou kalkulaci v excelu



Jak stanovit místo plnění při poskytnutí služby v jiném členském státě

Ing. Zdeněk Kuneš

Autor je odborník se specializací na daň z přidané hodnoty.

Kdo má povinnost odvést DPH – vy, nebo váš dodavatel? Zásadní roli hraje místo plnění při poskytnutí služby. Rozhodujícím ukazatelem je, zda plnění podléhá dani z přidané hodnoty v tuzemsku. Při stanovení je důležité, komu se plnění poskytuje – zda osobě povinné k dani, nebo nepovinné. Rozebereme si případy, které mohou v praxi nastat.

Podle § 9 zákona o dani z přidané hodnoty (dále jen ZDPH) se stanoví **místo plnění** u služeb, které **nejsou vyjmenovány** v žádném speciálním ustanovení ZDPH týkajícím se určení místa plnění, tedy v § 10 až 10i ZDPH. Jedná se například o poradenské služby, účetní služby, přepravní služby, práce na movité věci, elektronicky poskytnuté služby, služby související s přepravou zboží, právní služby, veterinární služby, kadeřnické služby, komisionářské služby, logistické služby, reklamní služby atd.

1. Poskytnutí služby osobou povinnou k dani osobě povinné k dani

Je-li služba poskytnuta osobě povinné k dani, pak je místem plnění místo, kde má příjemce služby sídlo. Podle § 5 odst. 1 ZDPH je osobou povinnou k dani osoba (jakákoliv), která samostatně, tedy na vlastní účet, uskutečňuje ekonomické činnosti.

Při poskytnutí služby osobě, která **nemá sídlo v tuzemsku**, je pro osobu povinnou k dani, jež službu poskytuje, důležité, aby jí **příjemce služby prokázal**, že je osobou povinnou k dani. Pro správné stanovení místa plnění nemusí být příjemce služby osobou registrova-

nou k dani, které bylo přiděleno daňové identifikační číslo (DIČ).

Osobou **registrovanou k dani** je podle § 4 odst. 1 písm. f) ZDPH osoba, které bylo přiděleno DIČ pro účely DPH v rámci obchodování mezi členskými státy, tedy především pro obchodování se zbožím. DIČ musí být **ověřitelné v mezinárodní databázi** a je podstatné pro **obchodování se zbožím**, nikoliv pro poskytnutí služby.

Osobou povinnou k dani může být také **veřejnoprávní subjekt**, například obec, za předpokladu, že uskutečňuje ekonomickou činnost. Pro účely stanovení místa plnění při poskytnutí služby se podle § 9 odst. 3 ZDPH za osobu povinnou k dani považuje osoba povinná k dani ve vztahu ke **všem službám**, které jsou jí poskytnuty, a to i tehdy, pokud jsou poskytnuty pro činnost, jež není předmětem daně, například pro obec.

Za osobu povinnou k dani se považuje také **právnícká osoba nepovinná**

Jako důkaz, že se jedná o osobu povinnou k dani, může posloužit např. výpis z obchodního rejstříku nebo podobné evidence nebo potvrzení o registraci u správce daně.

Pokud je služba poskytnuta mezi osobami povinnými k dani mezi členskými státy, použije se mechanismus reverse charge. Místem plnění je pak stát, ve kterém má příjemce služby sídlo.

k dani, která je identifikovanou osobou nebo osobou registrovanou k dani v jiném členském státě. To znamená, že **plátce není povinen zjišťovat**, jak bude poskytnutá služba využita. Zásadní podmínkou je, že služba nesmí být využita **pro soukromou potřebu** příjemce služby. Využití služby pozná plátce z charakteru poskytované služby.

Služba, u níž se stanoví místo plnění **mimo tuzemsko**, není osvobozená od daně, a to přesto, že na tyto služby **není uplatněna** tuzemská DPH. Jedná se o službu, která je zdanitelným plněním s místem plnění mimo tuzemsko. Příjemce služby se musí ve svých členských státech **registrovat k dani** a přiznat ji podle právní úpravy platné v tomto členském státě. Pokud je místo plnění poskytované služby ve třetí zemi, vznikne příjemci služby povinnost přiznat daň pouze v případě, že tak stanoví právní úprava této země. **Osvobození od daně** lze uplatnit pouze u služeb, kte-



PŘÍKLAD

Český plátce poskytuje právní poradenství pro německou obec, která tuto právní službu využije pro výkon veřejné správy. Právní poradenství je službou, u níž se stanoví místo plnění podle § 9 odst. 1 zákona o DPH podle sídla osoby, které je služba poskytována. Místem plnění je v tomto případě Německo, plátce použije mechanismus reverse charge, službu poskytne bez daně.

ré mají místo plnění v tuzemsku a jsou předmětem DPH v tuzemsku.

Poskytnutí služby plátcem

Pokud poskytne plátce službu osobě povinné k dani s místem plnění v jiném členském státě, použije systém reverse charge, službu poskytne **bez daně**, povinnost přiznat daň je na **příjemci služby**.

Poskytnutí služby neplátcem

Pokud je poskytnuta služba s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1 ZDPH tuzemskou osobou povinnou k dani, která není plátcem, stává se poskytovatel služby **identifikovanou osobou** podle § 6i ZDPH. Poskytovatel služby **se nestane** identifikovanou osobou pouze v případě, že jím poskytnutá služba je od daně v tom členském státě, ve kterém se nachází místo plnění této služby, osvobozena.

Plátce je podle § 28 odst. 1 ZDPH povinen při poskytnutí služby osobě povinné k dani nebo právnické osobě nepovinné k dani **vystavit daňový doklad**. Daňový doklad je podle § 28 odst. 3 ZDPH povinná vystavit také osoba povinná k dani, která **není plátcem**, pokud poskytne službu, u níž je místo plnění v členském státě, ve kterém nemá tato

osoba povinná k dani sídlo ani provozovnu. Je-li místo plnění mimo tuzemsko, je **plátce povinen** na daňovém dokladu uvést všechny povinné náležitosti a navíc údaj „daň odvede zákazník“.

Daňové přiznání a souhrnné hlášení

Pokud je služba poskytnuta plátcem s místem plnění v jiném členském státě pro osobu registrovanou k dani, uvede ji plátce na **ř. 21 daňového přiznání** a v souhrnném hlášení pod **kódem 3**.

Poskytne-li identifikovaná osoba službu s místem plnění v **jiném členském státě** pro osobu registrovanou k dani, **je povinna** podat souhrnné hlášení a také daňové přiznání.

Pokud poskytne plátce službu s místem plnění v jiném členském státě pro osobu **neregistrovanou k dani** nebo se jedná o službu s místem plnění v zahraničí, uvede ji na ř. 26 daňového přiznání. Poskytne-li identifikovaná osoba službu s místem plnění v jiném členském státě pro osobu povinnou k dani neregistrovanou k dani, souhrnné hlášení ani **daňové přiznání nepodává**. V kontrolním hlášení se služby poskytnuté s místem plnění **mimo tuzemsko neuvádí**.

2. Poskytnutí služby osobou povinnou k dani osobě nepovinné k dani

Podle § 9 odst. 2 ZDPH je v případě, že je služba poskytnuta osobě nepovinné k dani, neusazené v tuzemsku, místem plnění místo, kde má **poskytovatel služby sídlo**. Poskytne-li tuto službu plátce, uplatní u ní daň.

Osoba povinná k dani, která není plátcem, zahrne hodnotu této služby do obrátu pro registraci plátce. Službu poskytnutou osobě nepovinné k dani neusazené v tuzemsku uvede plátce na **ř. 1 nebo 2 daňového přiznání**. Hodnotu této služby bez ohledu na limit uvede **v části A5 kontrolního hlášení**.

PŘÍKLAD

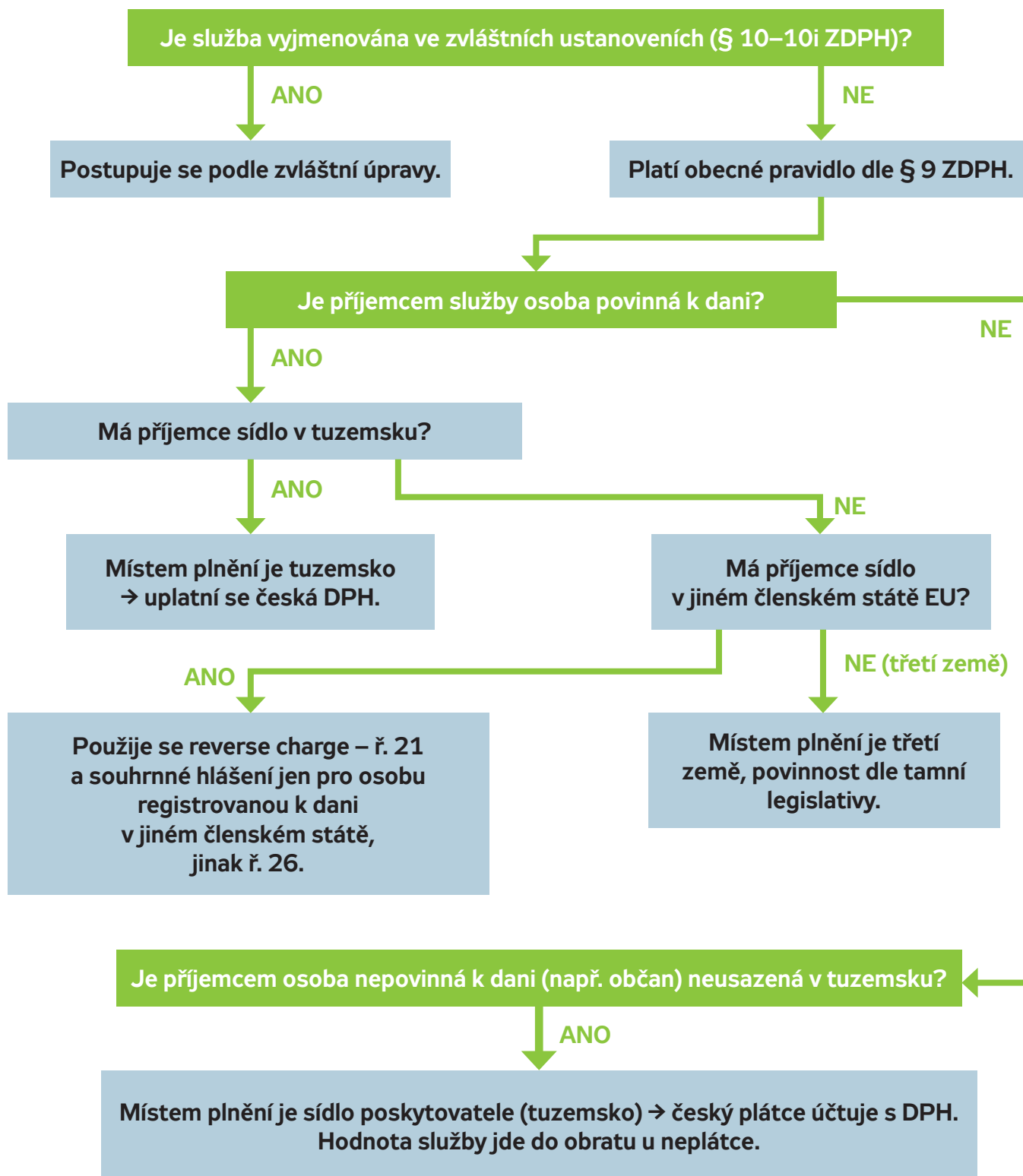
Český neplátce poskytuje právní poradenství pro polskou obec. Právní poradenství není vyjmenováno v žádném speciálním ustanovení ZDPH týkajícím se určení místa plnění, a proto je místem plnění podle § 9 odst. 1 sídlo osoby, jíž je služba poskytována. Místem plnění je tedy sídlo příjemce služby v Polsku a služba nepodléhá dani v tuzemsku. Poskytovatel služby se stává identifikovanou osobou podle § 6i ZDPH. Místem plnění je Polsko, povinnost přiznat daň je na polské obci, příjemci služby.

PŘÍKLAD

Český plátce poskytuje právní poradenství pro slovenského občana. Místem plnění je podle § 9 odst. 2 ZDPH sídlo poskytovatele. Plátce poskytne službu s daní.



Postup určení místa plnění služby (§ 9 ZDPH)





Daňový kalendář k dani z přidané hodnoty

Přehled nejdůležitějších termínů a povinností plátců DPH



ŘÍJEN

27. října

- daňové přiznání a splatnost daně za III. čtvrtletí a za září 2025; souhrnné hlášení za III. čtvrtletí a za září 2025; kontrolní hlášení za III. čtvrtletí a za září 2025

31. října

- poslední den lhůty pro podání přihlášky k registraci skupiny podle § 95a ZDPH, která chce být registrována od 1. 1. 2026, nebo žádosti o zrušení skupinové registrace k 31. 12. 2025 či změnu skupinové registrace (pro přistoupení člena do skupiny nebo pro zrušení členství člena skupiny)
- daňové přiznání a splatnost daně k OSS – režim mimo EU, režim EU, dovozní režim
- oznámení o výši obrátů za kalendářní čtvrtletí v přeshraničním režimu DPH pro malé podniky (SME) za III. čtvrtletí 2025
- podání oznámení CESOP za III. čtvrtletí 2025

LISTOPAD

25. listopadu

- daňové přiznání a splatnost daně za říjen 2025; souhrnné hlášení za říjen 2025; kontrolní hlášení za říjen 2025

30. listopadu

- daňové přiznání a splatnost daně k OSS – dovozní režim

PROSINEC

29. prosince

- daňové přiznání a splatnost daně za listopad 2025; souhrnné hlášení za listopad 2025; kontrolní hlášení za listopad 2025

31. prosince

- daňové přiznání a splatnost daně k OSS – dovozní režim



DPH vs. nová kategorizace účetních jednotek a povinnost auditu od 1. 1. 2026

Ing. Marie Rudolfová

Daňová poradkyně, která pomáhá účetním najít efektivní řešení účetních a daňových otázek.

Spadáte do mikro, malé, střední nebo velké účetní jednotky? Víte, co to pro vás znamená? Od září 2025 se mění limity pro kategorizaci a s nimi i pravidla, kdy vzniká povinnost auditu. Jak se vás nová úprava dotkne? Co platí ještě pro rok 2025 a co už od roku 2026?

Spojmem kategorizace účetních jednotek jsme si zvykli pracovat už několik let, kdy byla zavedena kategorizace na **mikro, malé, střední a velké účetní jednotky**. Na základě této kategorizace se určuje například obsah přílohy účetní závěrky, jaké výkazy musí účetní jednotky sestavovat a také zda podléhají povinnému auditu.

Nová kategorizace účetních jednotek od 1. 1. 2025

V září 2025 vešel v účinnost zákon, který novelizuje kategorizaci účetních jednotek na základě **nového nařízení z EU**. Tím se **mění limity** pro katego-

Kategorizace účetní jednotky se nově odvozuje od pravidel stanovených v nařízení EU, jež určuje hodnoty pro mikropodniky, malé a střední podniky. Došlo k přepočtu a navýšení hraničních hodnot pro zařazení účetní jednotky do příslušné kategorie o přibližně 25 procent. EU stanovila tyto limity v eurech a pro český zákon se vychází z přepočtu na české koruny.

rizaci. Když si to vezmeme postupně, změna se týká především **kritérií pro zařazení** do jednotlivých kategorií.

Nové limity pro jednotlivé kategorie

Od 1. září 2025 platí následující kategorizace (kritérium počtu zaměstnanců

zůstává u všech stejné, tj. beze změny, proto jej dále neuvádíme):

Pro mikro účetní jednotku:

- Aktiva: 11 milionů Kč (namísto dřívějších 9 milionů)
- Obrat: 22 milionů Kč (namísto dřívějších 18 milionů)

Pro malou účetní jednotku

- Aktiva: 120 milionů Kč (namísto dřívějších 100 milionů)
- Roční úhrn čistého obratu: 240 milionů Kč (namísto dřívějších 200 milionů)

Pro střední účetní jednotku:

- Aktiva: 600 milionů Kč (namísto dřívějších 500 milionů)
- Čistý obrat: 1,2 miliardy Kč (namísto dřívější 1 miliardy)

O velkou účetní jednotku se jedná v případě, že k rozvahovému dni překračuje alespoň **dvě hraniční hodnoty** uvedené u střední účetní jednotky.

Mikro účetní jednotka – pokud překročí dvě kritéria, přesouvá se do kategorie malé účetní jednotky.

Kritéria	Výše limitu pro rok 2023	Skutečnost	Výše limitu pro rok 2024	Skutečnost
Aktiva celkem	9 mil. Kč	10 mil. Kč	11 mil. Kč	10 mil. Kč
Roční úhrn čistého obratu	18 mil. Kč	19 mil. Kč	22 mil. Kč	19 mil. Kč
Průměrný počet zaměstnanců	10	5	10	5

V roce 2023 byly překročeny limity, ale v roce 2024 nebyly limity překročeny. Z toho důvodu je ponechána účetní jednotka v kategorii pro mikro účetní jednotky.

Jak se určí kategorizace účetní jednotky pro rok 2025?

Pro vyhodnocení, jaké limity se budou aplikovat pro rok 2025, se dle stanovis-



Skutečnost, že od 1. 1. 2026 nabude účinnosti nové znění zákona a malé účetní jednotky budou vypuštěny z povinnosti ověřování závěrky auditorem, platí až pro následující období. V přechodném ustanovení je totiž uvedeno, že se tato povinnost posuzuje zpětně, tj. účetní jednotky musí ještě posuzovat kritéria za rok 2025 a na základě toho se určí povinnost auditu za rok 2025.

V rámci auditorských procedur existuje i kontrola, která odhalí, zda jsou DPH přiznání komplexní a zda to, co je zachyceno v účetnictví, odpovídá hodnotám v přiznání.

ka Ministerstva financí budou posuzovat hodnoty, kterých účetní jednotka dosáhla **v předcházejících dvou letech**. To znamená, že pro určení kategorie za rok 2025 se vyhodnocují limity za rok 2023, a to ve výši starých limitů (před novelou), a 2024, a to ve výši nových limitů.

Pokud by tedy došlo k **překročení hodnot** pro audit u malých účetních jednotek ještě v roce 2025 a týká se to malé účetní jednotky, bude tato účetní jednotka **povinně auditována** i přesto, že od roku 2026 již obecně tato povinnost pro malé účetní jednotky končí.

né zákonem o DPH. Je vždy důležité si uvědomit, že zákon o DPH „žije vlastním životem“ a vedle něj „žije vlastním životem“ i zákon o účetnictví a zákon o dani z příjmů.

Přestože se může zdát, že malé účetní jednotky nebudou mít povinnost auditu, je nutné stále brát v úvahu **přechodné ustanovení**. Pokud budou splněna kritéria za období roku 2025, povinnost auditu ještě vznikne.

Nově budou auditu podléhat pouze velké a střední účetní jednotky.

Změny v povinnosti auditu od 1. 1. 2026

Je důležité si uvědomit, že s kategorizací se pojí i povinnost auditu, jež se týká pouze některých zákonem vyjmenovaných účetních jednotek.

Novela, která vejde v platnost **od 1. 1. 2026**, se týká úpravy pravidla, které účetní jednotky budou podléhat auditu.

Malé účetní jednotky, jež jsou akciovými společnostmi nebo svěřenským fondem, vypadly z povinnosti auditu. Rovněž vypadly z povinnosti auditu ostatní malé účetní jednotky, i když k rozvahovému dni účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího překročily **alespoň dvě hraniční hodnoty týkající se povinného auditu** (tj. aktiva celkem 40 milionů Kč, roční úhrn čistého obrátu 80 milionů Kč, průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50).

Tyto hraniční hodnoty pro audit **přestávají od 1. 1. 2026 platit**. To znamená, že **malé účetní jednotky už nebudou auditovány**. Jde o velmi významnou změnu pro povinný audit, kdy se opouští povinnost mít audit u malých účetních jednotek.

Kategorizace účetních jednotek a DPH

Jak vlastně kategorizace účetní jednotky souvisí s DPH a jak se na to připravit? Samotná kategorizace (zda je účetní jednotka mikro, malá, střední nebo velká) neovlivňuje přímo povinnosti da-

Povinnost auditu v kontextu DPH?

V rámci auditu se prověřují veškeré oblasti účetní závěrky podle jasných pravidel a podmínek, včetně kontroly DPH. Ačkoliv se to může zdát jednoduché, oblasti DPH jsou velmi rozsáhlé. Auditor neprověřuje jen způsob úhrady DPH, ale kontroluje i **obsah přiznání**.





Doporučené procedury Komory auditorů ČR

V auditorských procedurách doporučených Komorou auditorů České republiky je i **hodnocení správnosti** v oblasti daně z přidané hodnoty. Vyhodnocují se nesprávnosti položek zahrnutých do DPH, což znamená, že DPH vykázaná v nesprávné výši může být odhalena těmito postupy ze strany auditorů.

Je důležité mít kontrolu na daň na vstupu i na výstupu a na to, co spadá do přiznání a jak to vyhodnocujete.

1. Nesprávné zahrnutí položek do DPH

V případě, že něco nemá být v DPH zahrnuto nebo dochází k časovým posunům, je potřeba si to kontrolovat.

2. Správnost použití sazby

To může být problematické zejména např. u sociálních staveb, kde je obtížné určit, kdy použít sníženou a kdy základní sazbu.

3. Nesprávně vykázaná daň v nesprávném období

Může dojít k časovému posunu, což souvisí s vyhodnocením ze strany auditorů. Některé časové posuny jsou v DPH tolerovány nebo zákonem upraveny. Například u reverse charge časový posun nevádí, ale u tuzemského plnění, kde je povinnost odvést daň na výstupu, nebo při uplatňování nároku na odpočet, už platí **jasná pravidla**.

Nárok na odpočet lze uplatnit až v okamžiku, kdy máte **k dispozici doklad**. Pokud byl doklad vystaven například druhého dne následujícího měsíce, nemůžete ho uplatnit v předchozím měsíci, i když máte doklad k dispozici v období zpracování přiznání. Toto jsou již standardní pravidla DPH.

Pokud účetní jednotka nepodléhá auditu, nemusí se těmito postupy řídit. Přesto není na škodu si takové kontroly dělat, protože vám to udělá pořádek v účetnictví a pomůže při inventarizaci účtů. Vy víte, jaké faktury vstupují do kontrolního hlášení, ale je dobré se na to podívat i shora – nejen podle jednotlivých faktur.

Příklad postupu: Za tento měsíc máte účet 602 v určité výši.

- Toto číslo vám sedí na základ daně, který je uveden v přiznání.
- Máte tam uvedené obchody realizované s Evropskou unií, jež evidujete na speciálních analytických účtech 602.
- A to vám sedí na hodnoty uvedené v příslušných řádcích přiznání, které se vztahují k obchodům v rámci EU.

Takto postupujete analogicky dál, propojujete si informace z účetnictví a přiznání k DPH.

Není to jednoduchá kategorie, ale přinese vám více jistoty, lepší přehled a případně vás připraví **na prověření účetnictví auditorem**.





Daňoví experti radí

Přinášíme vám odpovědi na otázky, které řešíte ve své praxi. Čtenáři se ptají, naši zkušení odborníci odpovídají.

Dotazy zodpověděl
Ing. Zdeněk Kuneš,
odborník se specializací
na daň z přidané hodnoty.

Klient koupil zboží nad 10 000 Kč, ale při nákupu neuvedl své DIČ. Faktura tak byla vystavena bez identifikace jako pro neplátce. Při zaúčtování se proto dostává do nesouladu – v kontrolním hlášení by to spadlo do B3 namísto do B2. Dodavatel (velká firma) odmítá fakturu opravit, přestože by měl. Účetní očekává, že přijde výzva od FÚ – co pak s tím?

Plátce uvede přijaté zdanitelné plnění do části B2 kontrolního hlášení a chybějící údaj na dokladu prokáže v souladu s § 73 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty jiným způsobem.

Je vybranou nemovitou věcí od 1. 7. 2025 i pozemek s inženýrskými sítěmi tak jako doposud? Máme na mysli například vodovodní a elektrickou přípojku.

Pozemek, který tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí, byl a je vybranou nemovitou věcí v § 56 zákona o DPH beze změny.

Do 30. 6. 2025 byla podle § 56 odst. 5 písm. c) vybranou nemovitou věcí inženýrská síť. Od 1. 7. 2025 je podle § 56 odst. 7 písm. a) inženýrská síť podřazena pod stavbu pevně spojenou se zemí, tedy beze změny.

Zaměstnanec naší společnosti zaplatil na služební cestě ubytování v Německu za sebe a kolegu zaměstnaného v naší české sesterské společnosti. Obdrželi jsme doklad z hotelu s německou daní. O německou daň v případě splnění podmínek zažádáme. Můj dotaz ale směřuje na poměrnou část nákladů za kolegu, kterou bychom měli přefakturovat na naši českou sesterskou společnost. Vystavíme fakturu za jeho část ubytování a procentuální přírůžku. Jakou DPH bychom měli uvést na fakturu (českou sazbu, nebo se to bude řídit dle pravidla § 10, tj. služby vztahující se k nemovitosti)?

V uvedeném případě se vzhledem k tomu, že plátce žádá o vrácení daně, při fakturaci na sesterskou společnost jedná o poskytnutí ubytovací služby, u níž se stanoví místo plnění podle § 10 zákona o DPH v místě, kde se nachází nemovitá věc. V takovém případě je plátce povinen přiznat daň podle německých předpisů s německou daní.

Pokud by plátce nepožádal o vrácení daně, nic si k plnění nepřidal a jednal by jménem a na účet třetí osoby, tedy účtoval by o tomto plnění na účtech tř. 3, jednalo by se o přefakturaci, která není podle § 36 odst. 14 zákona o DPH předmětem daně.

Využijte naši bezplatnou poradnu i vy. Napište nám svůj dotaz na adresu info@forum-media.cz. Naši daňoví experti si poradí i s nejzapeklitějšími případy z praxe.



Uplatňování DPH při dodání pozemku od 1. 7. 2025

Ing. Olga Hochmannová

Autorka se dlouhodobě věnuje DPH, o tématu přednáší a publikuje.

Kdy je prodej pozemku osvobozen od DPH a kdy naopak musíte daň odvést? Právě tuto otázku vyřešila velká novela zákona o DPH. Od 1. 7. 2025 platí nová pravidla, která přinášejí jasnější vymezení stavebního pozemku i samostatný § 55a ZDPH. Přinášíme vám přehled hlavních změn, vysvětlení nejčastějších situací i konkrétní příklady z praxe.

K 1. 7. 2025 vstoupily v účinnost změny zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“), které se týkají **poskytnutí stavebních prací a dodání nemovité věci**.

Nová pravidla pro uplatňování DPH u nemovité věci a u stavebních prací od 1. 7. 2025 vyústila i v novou strukturu ustanovení, jež tato pravidla stanoví. Dosud byla pravidla pro uplatnění daně při dodání pozemku včetně souvisejících definic stanovena ustanovením § 56 ZDPH společně s pravidly pro zdaňování či osvobození od daně při dodání stavby a dalších nemovitých věcí. Od 1. 7. 2025 nalezneme pravidla pro uplatnění DPH u dodání pozemku v novém, **samostatném § 55a ZDPH** a v § 56 zůstávají pouze pravidla pro uplatnění DPH u dodání stavby a další vybrané nemovité věci.

Osvobození při dodání pozemku dle § 55a ZDPH

Aby bylo možné osvobození při dodání pozemku uplatnit, musí být splněny **současně obě podmínky**:

- pozemek nesmí tvořit funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí,
- nesmí být stavebním pozemkem.

Pokud se jedná o pozemek **tvořící funkční celek** se stavbou pevně spojenou se zemí, je nutné ještě podotknout, že daňový režim takového pozemku se

Základní pravidlo pro osvobození při dodání pozemku zůstává stejné jako dosud: od daně je osvobozeno dodání pozemku, který netvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí a není stavebním pozemkem.

dle ustanovení § 56 odst. 6 ZDPH odvíjí od režimu pro **dodání vybrané dokončené nemovité věci** stanoveného v § 56 odst. 1, neboť skutečnosti rozhodné pro počátek běhu lhůty dle § 56 odst. 1 ZDPH se v případě pozemku, jenž tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí, odvíjí od stavby pevně spojené se zemí.

Je-li dle pravidel § 56 odst. 1 ZDPH **osvobozeno od daně** dodání stavby, je osvobozeno i dodání pozemku, který tvoří funkční celek s touto stavbou. Naopak pokud dodání stavby podléhá

dani, podléhá dani i dodání pozemku, jenž s touto stavbou tvoří funkční celek.

Pozemek

Samotný pojem „**pozemek**“ není v ZDPH definován. Jak vyplývá z definice pojmu „nemovitost“ v čl. 13b nařízení Rady č. 282/2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pozemkem se rozumí „každá určitá část země na povrchu nebo pod ním, k níž lze založit vlastnické právo a držbu“. Z praktického hlediska **není rozhodující**, zda je pozemek rozdělen na parcely se samostatnými parcelními čísly ani zda je tvořen jednou nebo více parcelami.

Pozemek se stavbou jako funkční celek

Vymezení, kdy pozemek tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí, je stanoveno v § 48 odst. 4 ZDPH

PŘÍKLAD 1

Plátce A sjedná s plátcem B dodání lesního pozemku. Na tomto pozemku není žádná stavba pevně spojená se zemí a pozemek není podle územně-plánovací dokumentace vydané obcí, v jejímž katastru se tento pozemek nalézá, určen k zastavění. V tomto případě jsou tedy splněny podmínky pro osvobození při dodání tohoto pozemku od DPH. (Jak je dále uvedeno v § 55a odst. 4 ZDPH, je-li dodavatelem plátce nebo osoba neusazená v tuzemsku, může se rozhodnout uplatnit u dodání pozemku daň.)



PŘÍKLAD 2

Plátce A prodává plátcí B stavbu bytového domu, kolem něž se nachází zahrada a je vytvořeno dlážděné parkoviště kryté přístřeškem. Zahrada, na níž stavba bytového domu stojí, je využívána společně s uvedenou stavbou, a podle § 48 odst. 4 ZDPH tedy tvoří se stavbou bytového domu funkční celek. Parkoviště je stavbou, která slouží k využití stavby bytového domu, a proto se v souladu s § 48 odst. 1 písm. c) ZDPH považuje také za stavbu pro bydlení.

PŘÍKLAD 3

Plátce A je vlastníkem pozemku, na němž je umístěn stožár elektrického rozvodu, který je majetkem energetického podniku, a tento pozemek prodává plátcí B. Stavba stožáru netvoří dle § 48 odst. 4 ZDPH funkční celek s pozemkem, neboť je ve vlastnictví jiné osoby než vlastníka pozemku.

a je rovněž obdobné jako dosud: pozemkem, který tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí, je pozemek, který slouží k provozu stavby pevně spojené se zemí nebo plní její funkce nebo který je využíván spolu s takovou stavbou; touto stavbou není síť technické infrastruktury ve vlastnictví jiné osoby než vlastníka pozemku. Název „síť technické infrastruktury“ je nový a nahradil dříve používaný název „inženýrská síť“.

Stavební pozemek

V definici stavebního pozemku došlo od 1. 7. 2025 k výrazné změně.

Dle § 55a odst. 2 ZDPH se stavebním pozemkem pro účely DPH rozumí pozemek,

a) na kterém lze na základě územněplánovací dokumentace vydané obcí, vymezení zastavěného území nebo rozhodnutí stavebního úřadu podle stavebního zákona umístit **stavbu pevně spojenou se zemí**; to neplatí, pokud je zřejmé, že na pozemek nelze takovou stavbu umístit nebo je to vysoce nepravděpodobné, nebo

b) na kterém nebo v jehož okolí byly nebo jsou prováděny stavební nebo obdobné práce za účelem **budoucího umístění** stavby pevně spojené se zemí na tomto pozemku.

Považujeme za vhodné výslovně upozornit na odlišnosti od dosud platné definice pojmu stavební pozemek:

- *pozemek, na kterém lze (...) umístit stavbu (...) – z nové formulace jednoznačněji vyplývá, že stavebním pozemkem je pozemek, na kterém je přípustné stavět;*

- *na základě plánovací dokumentace vydané obcí, vymezení zastavěného území nebo rozhodnutí stavebního úřadu podle stavebního zákona*

– tato formulace je rovněž mnohem přesnější než dosavadní, neboť konkrétně definuje správní úkony, na jejichž základě se z pozemku stane stavební pozemek, a také stanoví, že se jedná o úkony učiněné z úrovně obce, nikoliv jiného subjektu. Jak je uvedeno v důvodové zprávě MF ČR k návrhu této novely, pod pojmem „územněplánovací dokumentace obce“ se rozumí územní plán nebo regulační plán. Pokud obec územněplánovací dokumentaci dosud nevydala, pak je rozhodující vymezení zastavěného území. Dle uvedené definice se stavebním pozemkem stává rovněž pozemek, o němž bylo vydáno pravomocné rozhodnutí stavebního úřadu podle stavebního zákona (např. o povolení umístit stavbu, resp. o zastavitelnosti pozemku);

- *to neplatí, pokud je zřejmé, že na pozemek nelze takovou stavbu umístit nebo je to vysoce nepravděpodobné – tato část definice je zcela nová a vztahuje se na situaci, kdy u pozemku je jeho zastavitelnost omezena z důvodu např. technických či požárních předpisů,*

PŘÍKLAD 4

Plátce A dodává plátcí B parcelu, která se nachází v oblasti, v níž je dle územněplánovací dokumentace vydané obcí možné v budoucnu umístit stavbu. Jedná se o dodání stavebního pozemku, které podléhá dani.

PŘÍKLAD 5

Plátce A dodává plátcí B parcelu, jež se nachází v oblasti, v níž je dle územněplánovací dokumentace vydané obcí možné v budoucnu umístit stavbu. Plátce B však zamýšlí na této parcele zřídit ovocný sad, k čemuž se dohodává s plátcí A i smluvně zaváže. Jedná se o dodání stavebního pozemku, které podléhá dani, na individuálním závazku kupujícího nezáleží, neboť rozhodující je skutečnost, zda je pozemek objektivně zastavitelný.

PŘÍKLAD 6

Plátce A dodává plátcí B parcelu, jež se nachází v ochranném pásmu zvláště chráněného území podle zákona o ochraně přírody a krajiny / ochranném pásmu pozemní komunikace podle zákona o pozemních komunikacích / ochranném pásmu vodního zdroje dle zákona o vodách / ochranném pásmu zařízení elektrizační soustavy. Na uvedených parcelách není obecně možné zhotovit stavbu pevně spojenou se zemí, nejedná se o dodání stavebního pozemku.



jako je ochranné pásmo kolem železniční trati, stožárů vysokého napětí apod.

Stavby netvořící s pozemkem funkční celek

Jak je uvedeno, základní pravidlo stanoví, že osvobozeno je dodání pozemku, který netvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí a není stavebním pozemkem. Další upřesnění k tomuto pravidlu vyplývá z ustanovení § 55a odst. 3 ZDPH, podle nějž se za stavbu pevně spojenou se zemí nepovažuje stavba, která se na pozemku nachází a jejíž význam je pro obvyklé užití takového pozemku **zanedbatelný**.

Dle důvodové zprávy MF ČR k návrhu této novely je takovou stavbou např. zapuštěná lavička, sušák, anténa, dětská houpačka, plot, opěrná zídka proti sesuvu půdy apod. V důsledku toho se pozemek, na němž jsou tyto stavby umístěny, nepovažuje za pozemek, jenž tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí.

V příkladech 6 až 8 je splněna jedna z podmínek pro osvobození pozemku

PŘÍKLAD 7

Plátce A prodává plátci B pozemek, který je oplocený drátěným plotem s betonovou podezdívkou. Stavba plotu pro kupujícího nepředstavuje cíl sama o sobě, účelem obchodu je koupit pozemek. Tento pozemek se tedy dle § 55a odst. 3 ZDPH nepovažuje za pozemek, jenž tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí.

PŘÍKLAD 8

Plátce A prodává plátci B pozemek, na němž je vysazen sad a zbudována studna. Tato studna je drobnou stavbou a netvoří s pozemkem funkční celek. Tento pozemek se tedy dle § 55a odst. 3 ZDPH nepovažuje za pozemek, který tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí.

PŘÍKLAD 9

Plátce A prodává zasíťovaný pozemek na výstavbu rodinného domu. Uvedený pozemek je stavebním pozemkem ve smyslu § 55a odst. 2 ZDPH, neboť na něm má být provedena stavba pevně spojená se zemí a byly na něm provedeny stavební práce (zasíťování) za účelem zhotovení této stavby. U převodu tedy uplatní základní sazbu daně.

od daně (netvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí), je však nutno také ověřit, zda dodávaný poze-

mek nesplňuje kritéria stavebního pozemku.





Žhavé aktuality ze světa daní

Ekonomové a výzkumníci představili návrh daňové reformy s názvem **Chytřejší daně**, která má podle autorů odstranit zásadní nedostatky českého daňového systému. V oblasti DPH doporučují **omezit daňové výjimky a slevy**, tedy i nižší sazby pro vybrané zboží a služby. Podle spoluautora studie Petra Janského by měl být systém jednodušší a transparentnější, což by přineslo vyšší a stabilnější výběr.

Návrh tak jde proti některým politickým plánům, například na další snižování sazeb DPH u potravin nebo hygienických potřeb. Autoři zdůrazňují, že **snižování všech daní bez náhradních příjmů není možné**, pokud má stát udržet kvalitu veřejných služeb a současně zvládat vysoký deficit.

Zdroj: Hospodářské noviny

Finanční správa upozorňuje, že zatímco klasické karuselové podvody na DPH výrazně ustoupily, **novým problémem jsou daňové úniky spojené s nelegálním pseudoagenturním zaměstnáváním**. Tento modus operandi se často zakrývá fiktivními fakturami, u nichž koncová firma DPH neodvede. Ročně tak státní rozpočet přichází o miliardy – jen v odhalených případech jde průměrně o 9,6 miliardy korun, celkové ztráty však mohou být mnohem vyšší. Finanční správa proto plánuje častěji doměřovat DPH i pojistné odběratelům levné pracovní síly a v některých případech je hnát i k trestní odpovědnosti.

Zdroj: Hospodářské noviny

Ministerstvo financí předložilo vládě novou verzi návrhu zákona o účetnictví, jehož účinnost se posouvá nejdříve na leden 2027. Spolu s ním byl 16. července 2025 předložen i doprovodný zákon, oba musí nabýt účinnosti současně. Oproti předchozí verzi došlo hlavně ke zpřesnění terminologie, ale i k několika zásadnějším změnám. Nově je zakázáno tzv. řetězení přeměn, které dříve snižovalo vypovídací schopnost účetních závěrek, nejasnosti však přetrvávají u délky účetního období při přeměnách. Zákon také umožní stanovit účetní období podle kalendářních týdnů (52 nebo 53), a to pro vybrané obchodní korporace. Součástí je i rozpracovaná teze prováděcí vyhlášky, inspirovaná interpretacemi Národní účetní rady a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví.

Zdroj: Danovky.cz

Soudní rozhodnutí

Převod pozemku, nebo převod stavby?

V judikatuře Soudního dvora Evropské unie (SDEU) se opakovaně řeší spory, zda je při dodání pozemku se starší stavbou předmětem plnění samotná stavba, nebo naopak pozemek určený k nové výstavbě. Od toho se odvíjí i daňový režim – dodání starší stavby je dle § 56 ZDPH od daně osvobozeno, zatímco převod stavebního pozemku podléhá zdanění.

V holandském případě C-461/08 Don Bosco se jednalo o koupi parcely, na které stály dvě zchátralé budovy užívané původně jako internátní škola. Tyto budovy měla kupující společnost Don Bosco v úmyslu nechat zcela zbourat, aby pak na uvolněném pozemku postavila budovy nové. Ve smlouvě proto dohodla, že prodávající požádá o povolení k demolici, že uzavře s dalším podnikem smlouvu o demolici a nechá si vyúčtovat náklady na tuto demolici, o které navýší prodejní cenu. Obec vydala povolení k demolici, avšak s podmínkou, že nejdříve musí ze staveb být odstraněn škodlivý azbest. Podnik pověřený demolicí odstranil azbest a započal s demolicí. V průběhu dne, kdy byla demolice zahájena, byl pozemek prodán kupujícímu Don Bosco. Po dokončení demolice nechala společnost na parcele postavit nové kancelářské budovy. V dalším vývoji tohoto případu došlo ke sporu mezi správcem daně a společností Don Bosco kvůli posouzení tohoto plnění. Správce daně i holandský soud první instance se domnívali, že prodávající ve skutečnosti prodával původní budovu. Následně byl požádán o výklad Soudní dvůr Evropské unie. Dle SDEU bylo hospodářským předmětem tohoto plnění dodání pozemku, na kterém je možno zahájit stavbu. Převod pozemku, na němž se nachází zchátralá stavba určená k demolici, jejíž demolice již začala a byla objednána prodávajícím, není dle SDEU převodem stavby. Účelem této transakce nebylo dodat kupujícímu existující stavbu a pozemek, na němž stojí, ale dodat pozemek vhodný k zastavění. Další posouzení daňového režimu však nechal na národním soudu, aby posoudil, zda dotýčný pozemek splňuje kritéria stavebního pozemku, vymezená příslušným členským státem (definice pozemku, který je stavebním pozemkem, je v kompetenci jednotlivých členských států).

Více k tématu dodání pozemku viz článek výše.



DPH v režimu přenesení daňové povinnosti: **Kdy a jak se uplatňuje**

Ing. Zdeněk Kuneš

Odborník se specializací
na daň z přidané hodnoty.

V běžném režimu má při uplatňování daně z přidané hodnoty povinnost přiznat a zaplatit daň plátce, který **uskutečnil zdanitelné plnění**. Z důvodů zabránění daňovým únikům je v § 92a zákona o DPH zaveden **režim přenesení daňové povinnosti**, jenž je specifický v tom, že se povinnost přiznat a zaplatit daň **přenáší z poskytovatele plnění na plátce**, pro kterého je zdanitelné plnění uskutečněno.

Kdy se použije režim přenesení daňové povinnosti

Podstatné je, že se tento režim použije pouze při poskytnutí zdanitelného plnění **mezi plátcí s místem plnění v tuzemsku**.

Kdy se režim přenesení daňové povinnosti nepoužije?

Pokud poskytne plátce zdanitelné plnění pro osobu, která není plátcem, zůstává podle běžného režimu uplatnění daně povinnost přiznat a zaplatit daň na plátcí, jenž zdanitelné plnění poskytl.

Použití režimu přenesení daňové povinnosti závisí podle § 92a odst. 2 a 3 zákona o DPH také na tom, zda příjemce plnění vystupuje, či nevystupuje jako **osoba povinná k dani ke dni přijetí úplaty**, pokud k němu došlo dříve, než bylo uskutečněno plnění, nebo ke dni uskutečnění plnění, pokud nebyla dříve přijata úplata.

Kdo má povinnost přiznat a zaplatit daň – poskytovatel, nebo plátce, kterému se zdanitelné plnění poskytuje? Ve kterých případech se uplatní režim přenesení daňové povinnosti a na které případy se nevztahuje? Rozlouskněte velké dilemma plátců DPH pomocí praktického přehledu.

Režim přenesení daňové povinnosti použije plátce, pokud pro jiného plátce poskytne některé zdanitelné plnění uvedené v § 92b až 92g zákona o DPH (dodání zlata, dodání šrotu a různého odpadu, dodání nemovité věci, poskytnutí stavebních nebo montážních prací, ostatní případy, dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti).

Pokud příjemce plnění nejedná v daném okamžiku jako osoba povinná k dani, režim přenesení se již dále nepoužije, a to ani v případě, že po tomto okamžiku dojde ke změně účelu použití přijaté ho zdanitelného plnění.

Režim přenesení daňové povinnosti se podle § 92a odst. 4 zákona o DPH nepoužije také na zdanitelné plnění, pokud se jedná o **nucený prodej obchodního majetku**.

Použití režimu přenesení daňové povinnosti u plátce, který nesplnil ve stanovené lhůtě svoji registrační povinnost

Plátce, který se včas nezaregistroval a je zpětně registrován rozhodnutím správce daně o registraci jako plátce,

nepoužije podle § 92a odst. 6 zákona o DPH za zdaňovací období, v nichž byl plátcem, ale nechoval se jako plátce, režim přenesení daňové povinnosti, ale použije **běžný režim**.

Daňová povinnost zůstává na poskytovateli zdanitelného plnění, protože od plátce, příjemce plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, by nebylo možné požadovat, aby zpětně přiznal a zaplatil z tohoto plnění za poskytovatele daň.

Režim přenesení daňové povinnosti zpětně nepoužije ani plátce, příjemce zdanitelného plnění. Pozdě registrovaný plátce proto spočítá daň ze svých uskutečněných plnění shora. Za zdaňovací období, kdy byl plátcem, ale nevěděl o tom, podá za jednotlivé měsíce řádná daňová přiznání. Současně podá také za tyto měsíce kontrolní hlášení.

Pokud je příjemce plnění, které podléhá režimu přenesení daňové povinnosti, plátcem a zároveň nejedná v okamžiku zaplacení zálohy či přijetí zdanitelného plnění jako osoba povinná k dani, musí tuto skutečnost oznámit poskytovateli plnění. Tuto skutečnost oznámí tím, že plátcí neposkytne svoje DIČ, nebo jiným vhodným způsobem.



PŘÍKLAD

Plátce, stavební firma, poskytuje stavební práce na opravě chodníků pro obec-plátce. Před převzetím stavebních prací vydala obec stavební firmě písemné potvrzení, že při přijetí těchto prací nejedná jako osoba povinná k dani, protože práce budou využity pro výkon veřejné správy. Plátce, poskytovatel prací, nepoužije režim přenesení daňové povinnosti. Použije běžný režim pro uplatnění daně a přizná daň ve svém daňovém přiznání. Pokud by však obec potvrzení o tom, že nejedná jako osoba povinná k dani, poskytovateli prací nevydala, plátce by režim přenesení daňové povinnosti použil.

Pokud se plátce se svým odběratelem, plátcem, dohodne, že mu za zdanitelná plnění, jež mu byla poskytnuta, zpětně doplatí DPH, je také možný takový postup, že poskytovatel spočítá daň jako **součin základu daně a sazby daně**.

Na doklady, které pro plátce vystavil, zpětně doplní chybějící náležitosti tak, aby z nich vznikly daňové doklady. Plátce odběratel má potom možnost na základě takových daňových dokladů uplatnit nárok na odpočet daně.

Pozdě registrovanému plátcovi zůstává zachován nárok na odpočet daně na vstupu z přijatých plnění za období, kdy se stal plátcem, ačkoliv nebyl k DPH registrován včas. Tento nárok je povinen doložit **daňovými doklady**.

Nárok na odpočet daně má také v souladu s § 79 zákona o DPH u zda-

nitelných plnění přijatých před registrací. Tento nárok uplatní v prvním daňovém přiznání. Režim přenesení daňové povinnosti použije ode dne, kdy je zveřejněna způsobem umožňujícím dálkový přístup skutečnost, že je plátcem.

Přechodné období při rozšíření režimu přenesení daňové povinnosti na nové komodity

V přechodném období při rozšíření režimu přenesení daňové povinnosti na nové komodity mohou nastat případy, kdy byla plátcem **přijata záloha**, ze které mu vznikla povinnost přiznat daň v době, kdy ještě nebyla povinnost použít režim přenesení daňové povinnosti a k uskutečnění daného zdanitelného plnění došlo až po zavedení režimu přenesení daňové povinnosti.

Pro tyto případy platí podle § 92a odst. 7 zákona o DPH zásada, že se re-

Pokud plátce přijme zálohu po zavedení režimu přenesení daňové povinnosti a současně před uskutečněním zdanitelného plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, pak se k této záloze nepřihlíží.



žim přenesení daňové povinnosti v těchto případech neaplikuje zpětně na daň, u které vznikla povinnost přiznat ji z titulu přijetí zálohy.

Při výpočtu části daně, na niž se použije režim přenesení daňové povinnosti, se vychází ze základu daně stanoveného podle obecného pravidla § 37a odst. 1 zákona o DPH, který řeší případy, kdy byla přijata a zdaněna úplata **před uskutečněním plnění**.

Základem daně, stanoveným pro režim přenesení daňové povinnosti, je v takovém případě rozdíl mezi celkovou úplatou za dané zdanitelné plnění bez daně (celkovým základem daně za dané zdanitelné plnění podle § 36 odst. 1 zákona o DPH) a součtem částek záloh přijatých před zavedením režimu přenesení daňové povinnosti, sníženým o daň přiznanou z těchto záloh (souhrnu základů daně podle § 36 odst. 2 zákona o DPH).

Právní fikce „dobrá víra“

V § 92a odst. 8 zákona o DPH je zavedena obecná právní fikce pro použití režimu přenesení daňové povinnosti.

Jedná se o situace, kdy si plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění, a plátce,

PŘÍKLAD

Podnikatel, který poskytuje instalátérské práce pro jiného plátce, zjistil v září 2025, že se překročením obrátu 2 536 500 Kč stal plátcem k 1. červenci 2025. Zpětně se proto zaregistroval, finančnímu úřadu podal opožděně řádná daňová přiznání k dani z přidané hodnoty za období od července do srpna 2025, v těchto přiznáních uvedl běžný režim pro uplatnění daně, daň spočítal „shora“. Dne 25. září 2025 byl uveden v registru plátců. Režim přenesení daňové povinnosti začal používat až od 25. září 2025.

příjemce tohoto zdanitelného plnění, nejsou jisti, zda poskytnuté zdanitelné plnění do režimu přenesení daňové povinnosti spadá, a ve shodě důvodně předpokládají, že se o režim přenesení daňové povinnosti jedná.

V takovém případě plátce, poskytovatel zdanitelného plnění, vystaví daňový doklad **bez uvedení výše daně**, na tento daňový doklad uvede údaj „daň odvede zákazník“ a příjemce plnění tento doklad akceptuje a doplní výši daně v evidenci pro účely DPH. Příjemce plnění tak jedná ve shodě s poskytovatelem plnění.

Častým případem použití právní fikce jsou případy, kdy plátce poskytuje pro jiné plátce **elektromontážní práce**

v rámci stavebních nebo montážních prací, které odpovídají kódům 41 až 43 klasifikace produkce CZ-CPA, a současně tento plátce jako samostatné zdanitelné plnění poskytuje plátcům elektromontážní práce, jež odpovídají kódu 33 klasifikace produkce CZ-CPA.

Právní fikci „dobré víry“ není ale možné využít, pokud se zdanitelné plnění zjevně **odchyluje od plnění**, jež do režimu přenesení daňové povinnosti spadají, tedy v případech, kdy nejsou pochybnosti o tom, že se režim přenesení daňové povinnosti nepoužije.

Použití režimu přenesení daňové povinnosti

Režim přenesení daňové povinnosti se použije na dodání zlata (§ 92b), dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 k zákonu o DPH (§ 92c), dodání nemovité věci (§ 92d), poskytnutí stavebních nebo montážních prací (§ 92e), přenesení daňové povinnosti v ostatních případech (§ 92ea) a na dodání zboží nebo poskytnutí služby uvedené v příloze č. 6 k zákonu o DPH.

PŘÍKLAD

Plátce provedl pro jiného plátce výměnu zářivek v obchodním domě. Toto plnění podléhá kódu 33 CZ-CPA. Plátce poskytovatel si nebyl zcela jist, zda je na toto zdanitelné plnění povinen použít režim přenesení daňové povinnosti. S plátcem odběratelem se dohodl, že režim přenesení daňové povinnosti použije. Vystavil daňový doklad, na kterém uvedl základ daně a údaj „daň odvede zákazník“. Plátce odběratel doplnil výši daně v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty.