



2.4 Místo plnění při dovozu zboží

§ 12 ZDPH

Místo plnění při dovozu zboží je vymezeno z pohledu dovozce, kterému vzniká povinnost přiznat daň. Základním pravidlem je, že místem plnění při dovozu zboží je členský stát, na jehož území se zboží nachází v době, kdy vstupuje ze třetí země na území EU.

Pokud má zboží při vstupu na území EU postavení dočasně uskladněného zboží, nebo je propuštěno do celního režimu uskladnění v celním skladu nebo svobodného pásma, aktivní zušlechťovací styk, dočasné použití s úplným osvobozením od cla nebo do režimu vnější tranzit, **je místem plnění při dovozu zboží až členský stát**, v němž se na toto zboží přestanou vztahovat příslušná celní opatření.

KAPITOLA 3

Daňové subjekty

3.1 Přehled daňových subjektů

V ZDPH jsou vymezeny následující typy **daňových subjektů**:

- osoba povinná k dani (§ 5 odst. 1 ZDPH),
- skupina (§ 5a odst. 1 a 2 ZDPH),
- plátce daně (§ 6 až 6f ZDPH),
- identifikovaná osoba (§ 6g až 6l ZDPH),
- osoba povinná přiznat nebo zaplatit daň (§ 108 ZDPH).

3.2 Osoby povinné k dani

§ 5 odst. 1 ZDPH

Osobou povinnou k dani je pro účely ZDPH osoba, která uskutečňuje samostatné ekonomické činnosti.

Na základě tohoto vymezení jsou osobou povinnou k dani tuzemské podnikatelské subjekty, ať již právnické nebo fyzické osoby, ale i osoby registrované k dani v jiném členském státě a zahraniční osoby povinné k dani a také další osoby, které nejsou sice podnikateli, ale samostatně provádějí ekonomickou činnost. Tyto osoby se stanou plátcí ze zákona nebo dobrovolně za stanovených podmínek, pokud provádějí ekonomickou činnost. Osobou povinnou k dani jsou i právnické osoby, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání, pokud provádějí ekonomické činnosti. Osobou povinnou k dani může být také skupina spojených osob.

§ 5 odst. 2 ZDPH

Zákon také stanovuje, že osobou povinnou k dani není člen skupiny (neboť skupina má svou vlastní autonomní úpravu a pro potřeby DPH se na ni hledí jako na celek a zjednodušeně řečeno jako na jednu osobu) a dále zaměstnanec nebo jiná osoba uskutečňující ekonomické činnosti vyplývající z pracovněprávního vztahu, služebního poměru nebo jiného obdobného vztahu. Obecně platí, že kdo je zaměstnancem či je v obdobném vztahu, pak podle směrnice nevykonává ekonomickou činnost.



Ekonomickou činností se rozumí především soustavné činnosti výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, a dále i činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů jako nezávislé činnosti.

Ekonomickou činností je tedy bezpochyby podnikání, ale i další samostatné výdělečné činnosti. Za ekonomickou činnost se považuje i využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně, tj. např. dlouhodobý pronájem movitého nebo nemovitého majetku, ať již je zdaňován podle § 7 nebo 9 ZDP. Vedle toho ekonomickou činností není činnost zaměstnanců nebo jiných osob na základě pracovněprávního vztahu a ani činnosti osob, které jsou zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti (§ 6 ZDP). Návazně na změny v ZDP a také z důvodu přiblížení se unijnímu právu byla ze zákona vypuštěna výjimka, která pod ekonomickou činností nezahrnovala autorské příspěvky daně podle ZDP zvláštní sazbou daně. Nově od 1. 1. 2015 i tyto autorské příjmy daně zvláštní sazbou daně podle ZDP spadají do ekonomické činnosti ve smyslu ZDPH.

JUDIKATURA

Nájem hmotného majetku je využívání tohoto majetku, které je ekonomickou činností, je-li sjednán za účelem získání pravidelného příjmu. Podmínky, za kterých je hmotný majetek skutečně využíván, mohou být porovnány s podmínkami, za kterých je zpravidla uskutečňována srovnatelná ekonomická činnost, i když samotný výsledek této činnosti pro vlastníka nemusí sám o sobě umožnit stanovení, zda tato činnost je vykonávána za účelem získání pravidelného příjmu. Při tomto určení je třeba vzít v úvahu skutečnou délku nájmu, počet nájemců a výši příjmu. Skutečnost, že majetek je vhodný pouze pro ekonomické využití, je dostatečná pro posouzení, že ho vlastník využívá pro účely ekonomické činnosti, a následně za účelem získání pravidelného příjmu. Je-li majetek využitelný i pro soukromé účely, všechny podmínky, za kterých je využíván, musí být zváženy, aby bylo možno určit, zda je skutečně využíván za účelem získání pravidelného příjmu.

Rozsudek Evropského soudního dvora (C-230/94 R. Enkler)

JUDIKATURA

Nákup a prodej cenných papírů charitativním fondem v rámci jeho správcovské činnosti neodpovídá ekonomické činnosti. Transakce související s cennými papíry mohou být předmětem DPH především v případě, že jsou prováděny jako součást komerčního obchodování nebo s cílem zajištění přímého nebo nepřímého vlivu na vedení společnosti, jejichž podíly jsou vlastněny. V daném případě musí být pohlíženo na činnost charitativního fondu, kterému podle příslušné legislativy není dovoleno aktivně se podílet na řízení společnosti, jejichž podíly vlastní, jako na činnost soukromého investora spravujícího své investiční portfolio, kdy na tuto činnost není pohlíženo jako na ekonomickou činnost.

Rozsudek Evropského soudního dvora (C-155/94 Wellcome Trust)

Osobami povinnými k dani jsou i právnické osoby, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání, pokud provádějí ekonomické činnosti. Přičemž pro posouzení toho, zda jsou osobou povinnou k dani, je irrelevantní, zda jde o jejich hlavní či vedlejší činnost. Podstatné je, zda vykonávaná činnost naplní znaky ekonomické činnosti.

PŘÍKLAD

Jestliže sportovní klub, který je zapsaným spolkem (dříve občanským sdružením), uskutečňuje ekonomickou činnost, např. provozuje občerstvení v tenisovém areálu, je osobou povinnou k dani. Obdobně to platí např. v případě příspěvkové organizace zřízené státem, která vedle své činnosti, pro niž byla zřízena, provádí i ekonomickou činnost, např. provozuje závodní jídelnu pro zaměstnance a školící a rekreační středisko, v němž se rekreují zaměstnanci a jejich rodinní příslušníci.

§ 5 odst. 4 ZDPH Specifické postavení mezi osobami povinnými k dani mají **stát, kraje, obce, jejich organizační složky a další právnické osoby**, které byly založeny nebo zřízeny zvláštním právním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu, které se při výkonu působnosti v oblasti veřejné správy nepovažují za osoby povinné k dani. Za osobu povinnou k dani se nepovažují ani v případě, kdy za tuto činnost pobírají poplatky či jiné úhrady.

§ 5 odst. 5 ZDPH Tyto subjekty však **jsou osobou povinnou k dani**, jestliže je splněna některá z následujících podmínek:

- a) Při výkonu působnosti v oblasti veřejné správy **provádějí činnosti, jež by narušovaly** podle rozhodnutí příslušného orgánu, kterým je Úřad na ochranu hospodářské soutěže, **závažně pravidla hospodářské soutěže.**

PŘÍKLAD

Ověřování podpisů může provádět matrika na obecním úřadě, ale i notář, který veřejnoprávním subjektem není.
Za osobu povinnou k dani by v tomto případě byla považována obec ode dne nabytí právní moci vydaného rozhodnutí.

- a) Za osobu povinnou k dani se tyto subjekty považují vždy, když **uskutečňují ekonomickou činnost.**

PŘÍKLAD

Například pokud organizační složka státu provozuje rekreační středisko pro své zaměstnance a jejich rodinné příslušníky.

- a) Za osobu povinnou k dani se tyto subjekty považují vždy, když **uskutečňují činnosti vyjmenované v příloze č. 1 ZDPH**, např. poskytování služeb v oblasti telekomunikací, dopravy zboží, přepravy cestujících, činnosti reklamní, skladovací, pořádání veletrhů, služby cestovních kanceláří, ale i dodávání určitého vyjmenovaného zboží jako vody, plynu, elektřiny, páry.

§ 5a odst. 6 ZDPH Samostatnou osobou povinnou k dani je organizační složka státu, která je účetní jednotkou, hlavní město Praha a jeho městské části. Ostatní územně členěná statutární města jsou osobou povinnou k dani pro účely registrace plátce vždy pouze jako celá města, a nikoliv jejich městské části.

§ 5a odst. 1 a 2 ZDPH Samostatnou osobou povinnou k dani je **skupina**. Skupinou se rozumí skupina spojených osob se sídlem, místem podnikání nebo provozovnou v tuzemsku, která je registrována k dani jako plátce daně. Z toho vyplývá, že plnění poskytovaná mezi členy skupiny nejsou předmětem DPH. Zdaňovány jsou tedy pouze výstupy ze skupiny a nárok na odpočet daně vzniká u vstupů do skupiny. Možnost uvedené úpravy vyplývá pro členské státy z čl. 11 recastu Šesté směrnice. Podle tohoto článku může po konzultaci s výborem DPH každý