

20. března 2023

aktuality • komentáře • dotazy a odpovědi

## Prodej nemovité věci i s nájemcem z hlediska DPH

Ing. Martin Děrgel

Prodej skladiště, výrobní haly, kancelářské budovy, bytové/nebytové jednotky, zemědělského pozemku, parkoviště a mnoha dalších druhů nemovitých věcí je celkem všední součástí podnikání. Pokud je prodávajícím plátcem DPH, musí správně určit, jaký daňový režim uplatní. Nejčastěji je prodej osvobozen od DPH bez nároku na odpočet daně, ovšem časté jsou také případy, kdy se jedná – povinně nebo i dobrovolně – o zdanitelné plnění, kde jsou ve hře dvě sazby daně. Co když je ale prodávána nemovitá věc (její část) pronajata? Má to vůbec nějaký vliv na uplatnění režimu DPH? Kupodivu někdy ano! A právě ta nejednoznačnost řešení činí v praxi potíže...

### PRODEJ NEMOVITÉ VĚCI Z HLEDISKA DPH

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“) se na řadě míst výslovně zabývá „nemovitou věcí“ – třeba když speciálně stanovuje místo plnění při jejím dodání v § 7 odst. 9 ZDPH – jindy sice tak adresně není, ale přesto se právní úprava týká také nemovitých věcí. Například hned úvodní vymezující předmět daně v § 2 odst. 1 písm. a) ZDPH hovoří pouze o „dodání zboží“, takže prodej (dodání) nemovité věci nepodléhá DPH? Rozhodně ne! Je nutné nalistovat § 4 odst. 2 ZDPH, kde je normováno, co se pro účely DPH rozumí zbožím: „a) hmotná věc, s výjimkou peněz a cenných papírů, b) právo stavby, ...“.

Všichni tušíme, že onou „hmotnou věcí“ budou stavby, pozemky, byty, kanceláře a další nemovité věci. Ale pocity a dojmy v daních nejsou určující ani bezpečné, vedou špatným směrem – rozhoduje právní vymezení pojmu. Aby si plátcí užili detektivní zpestření, tak „hmotnou věc“ ZDPH nedefinuje a přejímá její vymezení z § 496 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „NOZ“): „... ovladatelná část vnějšího světa, která má povahu samostatného předmětu.“ Není to jádrem našeho tématu, tak to zkrátíme:

**! Pozemky – včetně „jejich“ staveb (viz § 506 NOZ) – právně samostatné stavby i tzv. jednotky (byty, kanceláře) spadají do této kategorie, proto jde návazně pro účely DPH o zboží, a to bez ohledu na účetní pojetí!**

Složitější je to s nehmotnými právy, které NOZ sice nepovažuje za hmotnou věc – takže z hlediska DPH obecně nepatří mezi „zboží“, takže jde o „služby“. Nicméně pro potřeby DPH je do kategorie zboží speciálně zařazena jedna nehmotná (a to nemovitá) věc – výše zmíněné **právo stavby**. Jelikož takovéto výjimky je nutno a priori pojímat rezervovaně (omezeně), zůstávají jiná nehmotná práva – i když se vztahují k věcem nemovitým, jako je třeba zástavní právo a věcná břemena, natožpak k věcem movitým – pro účely DPH v kategorii „služby“.

U věcí nemovitých se tedy obecně uplatňují pravidla DPH platná pro zboží,



Vážení čtenáři,  
prodej nemovité věci z hlediska DPH není vždy jednoduchý. Zpravidla se bude jednat o prodej osvobozený

bez nároku na odpočet daně, ovšem často jde i o plnění zdanitelné (ať již dobrovolně, či ze zákona; ať již v sazbě 15 %, nebo 21 %). A co když bude prodávána věc pronajata – mění tato skutečnost „pravidla hry“? Více se dočtete v prvním článku.

Vše potřebné, co potřebujete vědět o zdravotním pojištění a jeho změnách pro tento rok, se dočtete ve druhém příspěvku tohoto vydání.

Přeji Vám příjemné dny,

*Lucie Čížková*

Lucie Čížková  
odborná redaktorka

### obsah:

- 1.....Prodej nemovité věci i s nájemcem z hlediska DPH
- 6.....Změny ve zdravotním pojištění od 1. ledna 2023

### dotazy: str. 7 – 8

- Přefakturace nákladů mezi s.r.o.
- Prodej vozidla OSVČ po zrušení registrace k DPH

ledaže se jich výslovně týká nějaké jiné – speciální ustanovení, které má právní přednost. Díky zařazení mezi „zboží“ je **dobání nemovitých věcí předmětem české DPH** podle § 2 odst. 1 písm. a) ZDPH, je-li splněno všech pět zde uvedených podmínek:

- 1. dobání zboží** (V souladu s § 13 ZDPH jde hlavně o smluvní převod práva nakládat se zbožím jako vlastník – zejména prodej. Dále nesmluvní převod rozhodnutím úřadu, např. při exekuci, a přenechání zboží k užití na základě smlouvy o finančním leasingu, pokud je ujednán pozdější převod vlastnického práva na uživatele.);
- 2. za úplatu** (Podle § 4 odst. 1 písm. a) ZDPH jde o peníze či hodnotu nepeněžitého plnění přímo související s plněním. Ovšem i některé bezúplatné transakce bývají v DPH považovány za úplatné, třeba dary a vklady.);
- 3. osobou povinnou k dani**, (Další obsáhlý pojem, viz § 5 ZDPH. Ve stručnosti jde o osobu, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti – kam spadá nejen podnikání, ale i dlouhodobý nájem – případně skupina.);
- 4. která jedná jako taková**, (Nenápadná podmínka, která může být zcela zásadní – upřesníme si to později ...);
- 5. s místem plnění v tuzemsku** (Při dobání nemovitých věcí je to podle § 7 odst. 9 ZDPH místo, kde se nachází.).

#### PRODEJ NEMOVITÉ VĚCI PLÁTCEM MŮŽE MÍT PĚT REŽIMŮ DPH

DPH je univerzální daní spotřebního typu, které podléhají téměř všechny **obchodní transakce**, jsou-li uskutečněny plátcem v rámci jeho ekonomické – zjednodušeně podnikatelské – činnosti **za úplatu**. Přičemž se omezíme na uskutečněná plnění **s místem plnění** – a tedy i jediného možného místa zdanění – **v tuzemsku**.

Takovýto předmět české DPH obvykle představuje **zdanitelné plnění**, které bude zdaněno v ČR jednou ze tří sazeb DPH: 21, 15 nebo 10 %. Nicméně z nejrozličnějších důvodů jsou některé druhy plnění osvobozeny od DPH, kde na rozdíl od osvobození např. od daně z příjmu rozlišujeme **dva typy osvobození od DPH**. Příkladem je právě časté osvobození prodeje (dobání) budov a přiléhajících pozemků před prvním obydlím, i „holých“ pozemků uložené členským státům – v zájmu sociální a pracovní mobility... – článkem 135 odst. 1 písm. j) a k) Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému DPH, v aktuálním znění

(„**Směrnice o DPH**“). První (příznivější) typ osvobození od daně umožňuje plátcem uplatnit odpočet DPH u souvisejících nákupů (vstupů), druhý typ (nepříznivější, ovšem z hlediska systému spravedlivější) odpočet daně neumožňuje.

Pokud prodej (dobání) nemovitých věcí **není předmětem DPH**, tak dle očekávání obvykle **není umožněn odpočet DPH u souvisejících vstupů**. Třeba když živnostník je sice plátcem, ale prodává nemovitou věc – byt, kde žil či chatu – kterou neměl v obchodním majetku pro účely své ekonomické činnosti. **Ovšem někdy je i tak odpočet daně umožněn**, hlavně u prodeje (části) obchodního závodu včetně nemovitých věcí. Prodej nepodléhá DPH, ale prodávající má přesto zachován odpočet daně u souvisejících vstupů, nemusí jej ani tzv. upravovat. Aby se kupující nedostal k majetku nezátíženému DPH, tak se ze zákona stává plátcem DPH, pokud jím nebyl.

Všechna možná plnění uskutečněná plátcem za úplatu v tuzemsku tak můžeme z hlediska systému DPH rozdělit do sedmi kategorií, z nichž pět se může týkat našeho tématu – prodeje, potažmo dobání nemovitých věcí.

Jaké druhy uskutečněných plnění ohledně DPH jsou možné u dobání nemovitých věcí plátcem za úplatu						
Je předmětem DPH					Není předmětem DPH	
Osvobozené plnění		Zdanitelné plnění			Bez odpočtu daně	S odpočtem daně
Bez odpočtu daně	S odpočtem daně	10 %	15 %	21 %		
1. Ano	Ne	Ne	2. Ano	3. Ano	4. Ano	5. Ano

#### CO NELZE OSVOBODIT, TO SE OBVYKLE ZDANÍ (1.–3.)

U prodeje (dobání) nemovitých věcí v praxi převažuje zdánlivě výhodné **osvobození od DPH**. Ovšem výhodou nezátížení prodejní ceny DPH ocení pouze kupující neplátcem. Naproti tomu pro prodávajícího plátce to bývá problém, protože se jedná o ten druhý a nemilý typ osvobození od daně – **bez nároku na odpočet DPH na vstupu**. Takže pak v souladu s § 78 až § 78e ZDPH obvykle bude muset upravit (zčásti „vrátit státu“) odpočet DPH uplatněný až 10 let zpátky při pořízení, zhodnocení či významné opravě (přes 200 000 Kč) nemovitých věcí.

Podmínky tohoto osvobození od DPH bez nároku na odpočet daně upravuje § 56 ZDPH (zestručněno):

- dobání pozemku, který netvoří funkční celek se stavbou** a není tzv. stovebním pozemkem, a

- dobání vybrané nemovitých věcí po uplynutí 5 let od vydání:**

- **prvního kolaudačního souhlasu/rozhodnutí, nebo**
- **kolaudačního souhlasu/rozhodnutí po podstatné změně** dokončené vybrané nemovitých věcí.

- Vybranou nemovitou věcí se rozumí (zejména):**

- **stavba pevně spojená se zemí** a pozemek tvořící s ní funkční celek podle § 48 odst. 3 ZDPH,
- **jednotka** ve smyslu § 1159 NOZ (byt či nebytový prostor a podíl na společných částech domu).

Pokud osvobození plátcem nevyhovuje, může jej v souladu s § 56 odst. 6 ZDPH **změnit na zdanitelný prodej nemovité věci**, takže bude mít nárok na odpočet daně na vstupu a nemusí provádět úpravu odpočtu daně. O této volbě si rozhoduje prodávající plátcem; výjimkou je, když kupujícím je rovněž plátcem, kdy pro tuto volbu potřebuje jeho souhlas – pak se totiž podle § 92d odst. 1 ZDPH překlápí povinnost přiznat DPH na kupujícího.

#### Příklad:

##### Osvobození prodeje nemovitých věcí od DPH

ABC, s.r.o., před 8 lety koupila od developera – oba plátcem – dokončenou a zkolaudovanou kancelářskou budovu, přičemž si uplatnila plný odpočet DPH na vstupu. Před dvěma lety provedla rozsáhlou rekonstrukci a modernizaci objektu (technické zhodnocení), což si vyžádalo nové kolaudační rozhodnutí, tím došlo k „podstatné změně“. Při letošním prodeji kancelářské budovy proto není podstatné, že od její první kolaudace uplynulo přes 5 let, jelikož od kolaudace po její podstatné změně tato doba ještě neuběhla. Nejsou tedy splněny podmínky pro osvobození prodeje kancelářské budovy od daně a prodávající plátcem (ABC, s.r.o.) musí přiznat DPH na vstupu.

*Pokud by rekonstrukce a modernizace nebyla tak velká – dle oficiálních výkladů by změna nevyžadovala rekolaudaci a její hodnota nepřesáhla 50 % aktuální ceny objektu – nešlo by o „podstatnou změnu“. Pak by letošní prodej kancelářské budovy splňoval podmínky pro osvobození od DPH, protože od její první a zatím poslední kolaudace uplynulo přes 5 let. To by však mělo pro prodávajícího plátce nemilou dohru... Ještě totiž neuplynula 10letá lhůta pro úpravu odpočtů daně, které uplatnil při pořízení stavby od developera, natožpak při jejím technickém zhodnocení před dvěma lety. Proto by musel provést tzv. úpravu obou uplatněných odpočtů daně v souladu s § 78d ZDPH, zjednodušeně řečeno „vrátit státu“ jejich poměrné části. Lze se tomu vyhnout tak, že se prodávající vzdá osvobození a dobrovolně uplatní při prodeji budovy DPH na výstupu, jako u zdanitelného plnění. S tím by měl problém kupující – neplátce, pro něhož to znamená zvýšení ceny. Naopak kupující – plátce by s tím mohl souhlasit, resp. musel, protože by se pak na něj překlopila povinnost priznat tuto DPH na výstupu.*

Pokud prodej (dodání) nemovité věci plátcem podléhá DPH, ale **není osvobozen, pak jde o zdanitelné plnění**, a je proto nutné priznat odpovídající DPH na výstupu, kde v Česku přicházejí do úvahy dvě sazby daně:

- první snížená 15 %, při **dodání stavb pro sociální bydlení**, přesněji podle § 49 odst. 3 ZDPH u dodání:
  - stavby pro sociální bydlení, vymezené v § 48 odst. 5 a 6 ZDPH, přičemž jde hlavně o (zestručněno):
    - **stavba bytového domu**, v němž není obytný prostor (byt) s podlahovou plochou přes 120 m<sup>2</sup>,
    - **stavba rodinného domu**, jehož podlahová plocha nepřesahuje 350 m<sup>2</sup> ...;
  - **pozemku, jehož součástí není jiná stavba než stavba pro sociální bydlení**, nebo
  - jednotky, která nezahrnuje jiný prostor než obytný prostor pro sociální bydlení;
- základní sazba daně 21 %, která se uplatní, když zdanitelné plnění nepodléhá snížené sazbě daně.

#### **Příklad:**

**Prodej pozemku, který je funkčním celkem s rodinným domem**

Stavební firma (plátce) koupila od obce velký pozemek, který rozdělila na 4

*parcely. Na první zbudovala „malý“ rodinný dům s podlahovou plochou 200 m<sup>2</sup>, na druhém „velký“ rodinný dům s podlahovou plochou 400 m<sup>2</sup>. Zbylé dvě parcely sousedí se zmíněnými domky, jde o zahrady sloužící potřebám jejich budoucích majitelů.*

*Paní Lence firma prodala „malý“ domek – který je ad výše stavbou pro sociální bydlení – a sousedící zahradu, která s ním nepochybně tvoří funkční celek. Od kolaudace neuplynulo 5 let, takže nejde o plnění od daně osvobozené, ale zdanitelné, přičemž jsou splněny podmínky pro uplatnění první snížené sazby daně 15 %.*

*Pan Petr koupil „velký“ domek – není stavbou pro sociální bydlení – ale sousedící zahradu nechtěl. Od kolaudace neuplynulo 5 let, proto nemůže jít o plnění osvobozené od daně. Jedná se tedy o plnění zdanitelné, a jelikož nejsou splněny podmínky pro uplatnění snížené sazby, tak plátce musí priznat základní sazbu DPH 21 %.*

*Zbývající holý pozemek – zahradu – koupili manželé Dvořákoví, kteří na něm chtějí postavit svépomocí zahradní chatku, kam se časem hodlají natrvalo přestěhovat. Nejde o „funkční celek“ s existující stavbou a ještě ani o „stavební pozemek“, takže jsou splněny podmínky pro osvobození prodeje od DPH podle § 56 odst. 1 ZDP.*

#### **NENÍ PŘEDMĚTEM DPH – PROTO BEZ ODPOČTU DANĚ (4.)**

**Každý prodej nemovité věci není předmětem DPH**, pak samozřejmě nemá smysl řešit, jde-li o plnění osvobozené, nebo zdanitelné, natož s jakou sazbou daně. Nejčastějším případem je prodej neplátcem DPH, třeba když nepodnikající občan stěhující se do novostavby prodá byt, kde žil s rodinou, nebo rekreační chatu apod. Protože takové „dodání zboží“ neuskutečňuje osoba povinná k dani, tak nepodléhá DPH dle § 2 a § 5 ZDPH.

To je celkem jasné a bez překvapení. Ovšem podivně vypadá **možnost, že by mimo předmět DPH byl prodej nemovité věci plátcem daně!** Ale skutečně to může být, vyplývá to z neprávem přehlížené podmínky – nyní již výslovné – vymezující předmět DPH „dodání zboží“ v již úvodu citovaném § 2 odst. 1 písm. a) ZDPH:

- „Předmětem daně je a) dodání zboží za úplatu
- osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, ...“

Jak je tučně zvýrazněno, prodej nemovité věci (nejen) může být předmětem DPH pouze, když dotyčná osoba povinná k dani – ve smyslu § 5 odst. 2 ZDPH jde zejména o podnikatele – při dané transakci jedná právě jako osoba povinná k dani. Co to znamená a jak se to v praxi pozná? To je docela těžká věc... Je nutno posoudit transakci v širším kontextu, nicméně v 99 % reálných případů obvykle plátci takto „prokazatelně“ jednájí, když příjemci plnění poskytnou své DIČ. Pozor je třeba dávat zejména při obchodech, kdy takto jednat plátce nehodlá.

Podrobně se tématem zabýval **koordináční výbor v příspěvku č. 568/09.09.20 „Uplatnění DPH při prodeji majetku plátcem“**. Základní právní východisko autorů vyplynulo z rozhodnutí Soudního dvora EU:

- **„Osoba povinná k dani může při prodeji majetku jednat jak v postavení osoby povinné k dani, tak i běžného vlastníka (tj. osoby nepovinné k dani), který se majetku prostě zbavuje prodejem. V posledně jmenovaném případě pak prodej není uskutečněn v rámci ekonomické činnosti a není předmětem daně.“**

Obchodním majetkem dle § 4 odst. 4 písm. c) ZDPH jsou majetkové hodnoty splňující dvě podmínky:

1. slouží osobě povinné k dani a
2. jsou touto osobou určeny k uskutečňování ekonomických činností.

Z koordinačního jednání vyplynulo také, že naopak předmětem DPH může být prodej majetku plátcem, který sice formálně probíhá mimo systém DPH – daná věc nebyla v jeho obchodním majetku – pokud transakce ale v širším kontextu vykazuje znaky typické pro podnikatelskou činnost. Což shrnuje závěr autorů příspěvku:

- **„Prodej majetku není předmětem daně v případě, že prodávající tento majetek nenabyl v postavení osoby povinné k dani, od počátku si zvolil, že si jej ponechá v soukromých aktivech (tj. mimo obchodní majetek), a po celou dobu, během níž tento majetek vlastní, projevuje tuto svou vůli, což vyjadřuje tím, že jej neuložil do obchodního majetku pro účely DPH a neevviduje jej v evidenci DPH a neuplatnil při jeho pořízení nárok na odpočet daně na vstupu, ačkoli jej před prodejem zčásti používal pro ekonomickou činnost. To platí za předpokladu, že při prodeji nepodnikal prodávající aktivní kroky, které využívají běžní obchodníci.“**

## Příklad:

### Prodej neobchodního majetku nepodléhá DPH

Řemeslník OSVČ – plátce DPH – koupil osobní automobil, který nezahrnul do obchodního majetku ve smyslu DPH, takže si ani neuplatnil nárok na odpočet daně na vstupu. Nicméně vozidlo používá částečně i pro svou ekonomickou činnost – řemeslnou živnost. Po pěti letech automobil prodává. Coby prodávající nejedná v dané transakci jako osoba povinná k dani alias coby „podnikatel“, proto prodej vozidla není předmětem daně.

Paní Jana podniká jako OSVČ ve vedení účetnictví a daňově uplatňuje neprokazované tzv. paušální výdaje, takže nemá obchodní majetek ve smyslu daně z příjmů. Je ovšem plátcem DPH, a proto v souladu s § 100 ZDPH musí vést stanovenou evidenci, mimo jiné i obchodního majetku vymezenému v § 4 odst. 4 písm. c) ZDPH. Pro své „kancelářské podnikání“ využívá jednu místnost bytu, kde žije s rodinou. S manželem si jej koupili coby tzv. bytovou jednotku, nebo jej třeba zdědila po rodičích, což není pro naše účely podstatné. Naopak je stěžejní, že byt podnikatelka v roli plátce nevoložila do svého obchodního majetku ve smyslu DPH a neuplatnila si nárok na odpočet případné DPH při jeho pořízení, rekonstrukcích apod. Případný prodej bytu nebude předmětem DPH, a to opět z důvodu, že prodávající – byť je plátcem – nebude v dané transakci jednat jako osoba povinná k dani.

ABC, s.r.o., je plátcem DPH a vlastní horskou chatu, kterou nemá zahrnutou v obchodním majetku pro účely DPH – ano, skutečně je to možné, byť hodně neobvyklé... Takže při jejím pořízení, technickém zhodnocení a opravách si plátce nenárokoval ani částečný odpočet DPH na vstupu, protože u těchto transakcí nejednal jako osoba povinná k dani. Horskou chatu firma využívá kupříkladu pro bezúplatnou rekreaci svých zaměstnanců. Prodej chaty ani tentokrát není předmětem DPH, prodávající totiž opět nejedná jako osoba povinná k dani – což je nezbytná podmínka, aby podléhal dani. Zdůrazněme, že zde nejde o plnění osvobozené od DPH podle § 56 ZDPH, a to i kdyby byly nakrásně splněny věcné podmínky, prodej mimo DPH se neuvádí do příznání k DPH.

### NENÍ PŘEDMĚTEM DPH – PŘESTO S ODPŮCEM DANĚ (5.)

Konečně jsme se propracovali k poslední páté variantě DPH u prodeje

(dodání) nemovité věci vytyčené v úvodu. V nadpisu této kapitoly opravdu není překlep, přestože transakce nepodléhá DPH – tedy nejde o plnění zdanitelné ani osvobozené – má prodávající plátce zachován nárok na odpočet daně uplatněný u souvisejících vstupů, zejména při pořízení předmětné nemovité věci, ani nemusí provádět již zmíněnou úpravu odpočtu daně uplatněného u dlouhodobého majetku, ani za významné opravy nemovité věci ve smyslu § 78d, § 78da ZDPH. Uvedeme tři nejčastější případy tohoto zdánlivě podivného režimu DPH prodeje, resp. převodu nemovité věci:

1. **Prodej podílu v obchodní korporaci** vlastníci předmětnou nemovitou věc.
2. **Přeměna obchodní korporace** (fúze splynutím/sloučením, převzetí jmění společníkem, rozdělení).
3. **Prodej obchodního závodu nebo jeho části** zahrnující předmětnou nemovitou věc.

**Ad 1.** Pečlivý čtenář zákona o DPH možná namítne, že „převod cenných papírů včetně zaknihovaných cenných papírů, podílů v obchodních korporacích“ je přece podle § 54 odst. 1 písm. a) ZDPH finanční činností osvobozenou od daně bez nároku na odpočet daně. Takže je předmětem DPH a proto mj. také patří do daňového příznání. Správný postřeh... ale jde jen o jeden ze tří možných právních náhledů na převod podílu ve firmách.

Druhým přístupem – majícím oporu v rozhodnutích Soudního dvora EU – je, že **prostý** (což je důležité s ohledem na 3. variantu níže) **prodej obchodních podílů, včetně akcií, nepředstavuje ekonomickou činnost, ale běžné nakládání s majetkem.** Jde tedy v zásadě o součást prosté správy vlastního majetku, jako u soukromé osoby, nejde tak o jednání osoby povinné k dani a **tudíž tato transakce vůbec není předmětem DPH.** Zájemce o hlubší zjasnění lze odkázat na judikáty Soudního dvora EU v kauzách např.: C-155/94, C-77/01 a C-29/08.

Třetí varianta navazuje na předchozí – prodej podílu není jen „prostou správou majetku“, ale má širší ekonomické souvislosti. Kupříkladu převodce poskytoval převáděné firmě hospodářské služby, jako poradenství, vedení účetnictví, IT služby, správa aktiv, řízení rizik... Pak je závěrečný prodej podílu ekonomicky součástí celkové péče o danou investici a je ekonomickou činností převodce. Převod podílu se tak pro něj stává předmětem DPH, a to plněním osvobozeným od daně bez možnosti odpočtu daně, což nás oklikou vrací k první variantě...

**Ad 2.** Tématem se zabýval fundované kupříkladu koordináční výbor – jednání zástupců finanční správy a daňových poradců – v příspěvku č. 167/25.01.07 „DPH dopady u rozdělení odštěpením“. Z něj vyplývá, že při rozdělení odštěpením, resp. obecně **u přeměn obchodních korporací, nedochází k dodání zboží či poskytnutí služby, ale o přechod jmění, takže nejde o transakce, které by byly předmětem DPH.** Proč? Ve stručnosti:

- při přeměnách nedochází k převodu majetku a dluhů, ale k jejich přechodu na nástupce tzv. právní sukcesí,
- v souvislosti s přechodem majetku a dluhů neobdrží přechodce od nástupce ani od třetí osoby žádnou úplatu,
- přechod majetku a dluhů v rámci přeměn nepokrývá ani právní fikce úplatného dodání v § 13 odst. 4 ZDPH.

Stručně: Majetek přecházející přeměnou na nástupnickou firmu nepodléhá DPH na výstupu, uplatněný odpočet DPH na vstupu zůstává a neprovádí se ani jeho úprava § 78 až § 78e ZDPH. Aby se nabyvatel nedostal k majetku nezatíženému DPH, stává se přeměnou dle § 6b odst. 2 ZDPH automaticky plátcem, pokud jím nebyl:

- „Osoba povinná k dani je plátcem ode dne zápisu přeměny právnícké osoby do veřejného rejstříku nebo jemu odpovídající evidenci vedené podle práva příslušného státu, pokud na ni při této přeměně přechází nebo je převáděno jmění zanikající nebo rozdělované právnícké osoby, která byla plátcem.“

**Ad 3.** Ale převádět nemovitou věc formou převodu podílu firmy, která ji vlastní, nebo její přeměnou je nezvyklé, pracné a pokud je stěžejním aktivem, pak to zavání snahou vyhnout se dani z příjmu. Přičemž máme spadeno na všední prodej nemovitostí i s nájemcem, nijak nespekulujeme. Proto se zaměříme na třetí možnost, kdy nejde o předmět DPH a převodci zůstává odpočet daně a neřeší jeho úpravu – na prodej (části) závodu plátce. Dodejme, že i tentokrát se nabyvatel touto transakcí podle § 6b odst. 1 ZDPH stává plátcem...

### PRODEJ NEMOVITÉ VĚCI COBY ČÁSTI OBCHODNÍHO ZÁVODU

Z § 13 odst. 7 písm. a) a § 14 odst. 5 písm. a) ve vazbě na § 2 odst. 1 písm. a) a b) ZDPH odhalíme, že **předmětem DPH není – pozbytí – obchodního závodu**, což je nadmožina zahrnující jeho prodeje i vklady:

- „Předmětem daně je a) dodání zboží ... b) poskytnutí služby ...“
- „Za dodání zboží ... (ani) ... za poskytnutí služby se však ... nepovažuje a) pozbytí obchodního závodu, ...“

Co se pro účely DPH rozumí takovýmto obchodním závodem, vyčteme v § 4b odst. 1 ZDPH:

- „Pro účely tohoto zákona se ustanovení o obchodním závodu použijí i na část obchodního závodu tvořící samostatnou organizační složku.“

Je to ale spíše „medvědí pomoc“, která může svést na mylnou stopu. Zdánlivě totiž navozuje dojem, že jde přesně o ten „obchodní závod“, resp. o jeho samostatnou organizační složku, uvedenu v § 502 a § 503 NOZ:

- Obchodní závod (dále jen „závod“) je organizovaný soubor jmění, který podnikatel vytvořil a který z jeho vůle slouží k provozování jeho činnosti. Má se za to, že závod tvoří vše, co zpravidla slouží k jeho provozu.
- Pobočka je taková část závodu, která vykazuje hospodářskou a funkční samostatnost a o které podnikatel rozhodl, že bude pobočkou. Je-li pobočka zapísána do obchodního rejstříku, jedná se o odštěpný závod; ...

Jenže... DPH je de facto unijní daní, která podléhá silné regulaci „upečené v Bruselu“, takže je určující zmíněná Směrnice o DPH, která sice blahosklonně nechává členským státům určité rozhodovací kompetence, ale zdaleka ne ke všemu. Přitom hlavně výjimky ze základního principu DPH – každá transakce plátce podléhá dani – je nutno vykládat a priori obezřetně a úzce, omezeně. A vyjmutí z předmětu daně rozhodně je velká výjimka. Závazná pravidla nezdaňované výjimky při prodeji obchodního závodu stanovuje Směrnice o DPH v článku 19:

- „Je-li převáděn souhrn majetku nebo jeho část za úplatu nebo bez úplaty nebo jako vklad do obchodní společnosti, mohou mít členské státy za to, že nedošlo k dodání zboží, a v takovém případě se nabyvatel považuje za právního nástupce převodce. (...)“

Hledali jsme unijní pravidla DPH pro převod závodu a našli jsme **převod souhrnu (části) majetku**. Jde o jiné pojmenování pro totéž, nebo mají pojmy odlišný věcný obsah? Směrnice o DPH neodpoví... Zkrátme to! Členské státy sice mohou (nemusí) tuto výjimku zavést, ale když tak učiní, nemohou si „převod souhrnu (části) majetku“ definovat po svém, jde totiž o „unijní pojem“,



jehož vymezení musí být jednotné v celé EU. A když jej nedefinují unijní předpisy, kdo může pojem závazně vyložit? **Soudní dvůr EU**, který převod (části) souhrnu majetku, resp. závodu probíral především v kauzách: C-479/01, C-444/10, C-651/11 a C-17/18; stručně shrnutí:

- Jestliže členské státy využijí možnosti dle čl. 19 Směrnice o DPH, musí aplikovat toto pravidlo na jakýkoli převod souhrnu (části) aktiv, a proto nemohou omezit uplatnění tohoto pravidla pouze na některé transfery.
- Aby se jednalo o převod podniku (jeho samostatné části) ve smyslu čl. 19 Směrnice o DPH, musí být souhrn převedených složek dostatečný natolik, aby umožnil provozování samostatné hospodářské činnosti.
- Záměry nabyvatele mohou být v určitých případech zohledněny při celkovém posouzení transakce, ale musí být podpořeny objektivními poznatky. Nabyvatel tak musí mít v úmyslu využívat převedený obchodní majetek nebo část podniku, a nikoliv pouze okamžitě provést likvidaci předmětné činnosti, či prodej zásob.

Tématu se hezky věnoval další příspěvek z **koordinčního výboru č. 567/09.09.20** „Prodej nemovitosti včetně stávajících nájmu jako pozbytí obchodního závodu – aplikace § 13 odst. 9 písm. a) ZDPH“, se závěrem:

- „Prodej nemovitosti včetně souvisejících nájmních smluv je považován za pozbytí obchodního závodu, který není předmětem DPH. To platí, pokud v okamžiku prodeje nemovitosti existují nájmní smlouvy

nebo dohody o budoucím nájmu nemovitosti či alespoň její části za úplatu, které nebudou ukončeny z důvodu prodeje nemovitosti, a kupující pouze nastoupí na pozici prodávajícího. (...)“.

S čímž více méně souhlasili oponentní zástupci Finanční správy ČR, kteří k tomu dodali (volně):

Je nutné vycházet z okolností s přihlédnutím k průběhu transakce mezi stranami včetně podmínek převodu nájmních smluv. Aby šlo o převod (části) závodu, musí být souhrn převedených složek dostatečný na to, aby umožnil provozování samostatné hospodářské činnosti, a to s ohledem na povahu dané činnosti.

Když developer dodá nemovité věci včetně nájmní smlouvy obchodní korporaci, pak nejde o pozbytí (části) obchodního závodu ve smyslu DPH. Jádrem jeho ekonomické činnosti je totiž právě dodávání nemovité věci (obchoduje s nimi) včetně případného postoupení nájmu. Nemovité věci pro něj netvoří samostatnou část podniku (závodu), ale spíše jde o zásoby určené k prodeji. Pouhý převod zásob totiž není pozbytím závodu.

Uvádíme příklad, kdy o takové pozbytí (části) závodu půjde: Firma vlastní několik nemovitých věcí a jádrem její činnosti je investování do portfolia nemovitostí, které pronajímá. A např. převádí obchodní dům včetně nájmních smluv s obchodníky provozujícími maloobchod, které nezaniknou. Nabyvatelem je obdobný investor, který pokračuje v provozování stávající ekonomické činnosti (neprovede likvidaci dané činnosti)... ■

# Změny ve zdravotním pojištění od 1. ledna 2023

Ing. Antonín Daněk

K 1. lednu kalendářního roku přináší legislativní proces tradičně změny i do oblasti zdravotního pojištění. Tyto změny mají přímý vliv na placení pojistného jednotlivými skupinami plátců, kterými jsou ve zdravotním pojištění (mimo státu):

- a) hromadní plátcí pojistného, tedy zaměstnavatelé (za sebe a za své zaměstnance),
- b) samoplátcí, mezi které řadíme:
  - osoby samostatně výdělečně činné,
  - osoby bez zdanitelných příjmů.

S účinností od 1. ledna 2023 dochází ke změně v platbách u všech skupin plátců pojistného.

## NOVÁ ROZHODNÁ ČÁSTKA PŘÍJMU U VYBRANÝCH SKUPIN OSOB – ZAMĚSTNANCŮ

Podle nařízení vlády České republiky č. 290/2022 Sb. představuje výše všeobecného vyměřovacího základu za rok 2021 hodnotu 38 294 Kč. Výše přepočítacího koeficientu pro úpravu tohoto všeobecného vyměřovacího základu činí 1,0530. Součinem těchto dvou částek dostaneme po zaokrouhlení na celou korunu nahoru průměrnou mzdu pro rok 2023 ve výši 40 324 Kč.

Pro účely zdravotního pojištění se tímto stanovuje od 1. 1. 2023 částka tzv. započitatelného příjmu na 4 000 Kč.

Doprovodně je tato změna podpořena Sdělením Ministerstva práce a sociálních věcí č. 320/2022 Sb., kde je s účinností od 1. ledna 2023 částka 4 000 Kč stanovena jako rozhodná pro účast zaměstnanců na nemocenském pojištění.

V roce 2023 tak zaměstnavatel plní zákonné povinnosti ve zdravotním pojištění tehdy, pokud příjem činí alespoň 4 000 Kč u:

1. člena družstva, který není v pracovním vztahu k družstvu, ale vykonává pro družstvo práci (i funkci), za kterou je jím odměňován,
2. osoby činné na základě dohody o pracovní činnosti, resp. více dohod o pracovní činnosti u jednoho zaměstnavatele,
3. dobrovolného pracovníka pečovatelské služby.

## PLNĚNÍ POVINNOSTÍ ZAMĚSTNAVATELEM

Pro placení pojistného na zdravotní pojištění zaměstnavatelem je důležité, zda se osoba považuje z pohledu zdravotního pojištění za zaměstnance. Osoba je ve zdravotním pojištění zaměstnancem tehdy, pokud jí plynou nebo by měly plynout příjmy ze závislé činnosti zdaňované podle § 6 z. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDP). Zaměstnání z pohledu zdravotního pojištění vzniká, pokud osoba jako zaměstnanec vykonává pro zaměstnavatele činnost a je-li jí za výkon této činnosti zúčtován příjem zdaňovaný podle § 6 ZDP, mimo zákonných výjimek.

Osoba je ve zdravotním pojištění zaměstnancem a zaměstnání s povinnostmi zaměstnavatele tak v roce 2023 vzniká:

1. u pracovní smlouvy (a u příjmů z titulu výkonu funkce) při jakékoli výši zúčtovaného příjmu. V této oblasti registrujeme jednu výjimku. Výkon funkce v orgánu družstva se vždy považuje za výkon práce pro družstvo, proto např. z příjmu funkcionáře družstva za vykonanou práci (není-li tento v pracovním vztahu k družstvu) se pojistné odvádí pouze ze zúčtovaného příjmu v částce 4 000 Kč a vyšší;
2. u dohody o pracovní činnosti při příjmu alespoň 4 000 Kč;
3. u dohody o provedení práce při příjmu převyšujícím 10 000 Kč.

Příjmy z více dohod o pracovní činnosti nebo dohod o provedení práce u jednoho zaměstnavatele se sčítají jednak pro účel placení pojistného a plnění zákonných povinností zaměstnavatelem, jednak pro řešení pojistného vztahu takto zaměstnané osoby.

## NOVÁ HODNOTA MINIMÁLNÍ MZDY

Zvýšení **minimální mzdy na částku 17 300 Kč** návazně ovlivní ve zdravotním pojištění například:

1. **Placení pojistného zaměstnavatelem za zaměstnance**  
Minimálním vyměřovacím základem zaměstnance je minimální mzda. Nedosahuje-li hrubý příjem zaměstnance v příslušném kalendářním měsíci aktuální výše minimální mzdy, případně její poměrné části ve smyslu ustanovení § 3 odst. 9

z. č. 592/1992 Sb., provádí zaměstnavatel příslušný dopočet (a následný doplatek) pojistného do zákonem stanoveného minima.

## 2. Podmínky v tzv. nekolidujícím zaměstnání

Uchazeč o zaměstnání, který nepobírá podporu v nezaměstnanosti, může současně vykonávat závislou činnost (pracovní poměr, služební poměr, dohoda o pracovní činnosti, nikoli však dohoda o provedení práce), pokud příjem za kalendářní měsíc nepřevyší polovinu minimální mzdy, tj. 8 650 Kč.

## Osoby bez zdanitelných příjmů

Za osobu bez zdanitelných příjmů se považuje pojištěnec, který není v rámci příslušného kalendářního měsíce ani jeden den zaměstnán, nepodniká a současně není za něj plátcem pojistného stát. Osoby bez zdanitelných příjmů platí pojistné ve vazbě na vyměřovací základ, kterým je minimální mzda; částka pojistného vždy činí 13,5 % z aktuální výše minimální mzdy.

To znamená, že **měsíční platba pojistného osobami bez zdanitelných příjmů představuje od 1. ledna 2023 částku 2 336 Kč**, do prosince 2022 činila tato platba 2 187 Kč.

## Platba pojistného státem a odpočet od dosaženého příjmu zaměstnance

Po jednotlivých fázích projednávání vládního návrhu přehlasovala Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky veto prezidenta České republiky a zákonem č. 260/2022 Sb., kterým se mění z. č. 592/1992 Sb., se do konce roku 2022 snížila platba státu zdravotním pojištěným za „státní pojištěnce“ na 1 487 Kč jako 13,5 % z vyměřovacího základu 11 014 Kč. S účinností od **1. ledna 2023** se zvýšil vyměřovací základ pro tyto platby na 14 074 Kč a **měsíční platba státu vzrostla na 1 900 Kč**.

Částka vyměřovacího základu pro platbu pojistného státem je také rovna výši odpočtu od dosaženého příjmu zaměstnance za podmínky konkrétně ustanovených v ustanovení § 3 odst. 7 z. č. 592/1992 Sb. Nárok na uplatnění odpočtu může použít pouze zaměstnavatel zaměstnávající více než 50 % osob se zdravotním postižením z celkového průměrného přepočteného počtu svých zaměstnanců a u tohoto zaměstnavatele lze uplatnit odpočet jen v případě zaměstnané osoby, které byl přiznán invalidní důchod – bez ohledu na stupeň invalidity. Nárok na odpočet nemají žádní jiní „státní pojištěnci“

a ani osoby samostatně výdělečně činné.

Odpočitatelná položka představuje od 1. 1. 2023 částku 14 074 Kč.

## MINIMÁLNÍ ZÁLOHA OSVČ

OSVČ, jejichž samostatná výdělečná činnost je jediným (resp. při souběhu se zaměstnáním hlavním) zdrojem příjmů a platí pro ně ve zdravotním pojištění minimální vyměřovací základ, jsou povinny platit alespoň minimální zálohy. Tyto zálohy se k 1. 1. vždy zvyšují.

Minimální měsíční vyměřovací základ OSVČ pro rok 2023 je určen sazbou 50 % z částky průměrné mzdy 40 324 Kč, tj. 20 162 Kč. Minimální výše zálohy OSVČ pro rok 2023 se vypočte jako 13,5 % z částky 20 162 Kč a zvyšuje se tak od ledna 2023 z dosavadních 2 627 Kč na 2 722 Kč.

## OSVČ ČINNÉ V PAUŠÁLNÍM REŽIMU

V reakci na zavedení tří pásem paušálního režimu se od 1. 1. 2023 stanoví výše vyměřovacího základu různě pro jednotlivá pásma. V prvním pásmu se měsíční platba paušální zálohy, jako doposud, nadále odvíjí od minimálního vyměřovacího základu. Ve druhém

a ve třetím pásmu jsou stanoveny vyšší pevné částky, tyto však nejsou navázány na minimální vyměřovací základ.

Vzhledem k zavedení více pásem paušálního režimu budou ve vyšších pásmech tohoto režimu zahrnuti v celkové výši měsíční platby paušální zálohy na pojistné na veřejné zdravotní pojištění vyšší než minimální zálohy. Na základě této skutečnosti se může stát, že OSVČ, která byla poplatníkem v paušálním režimu, ale nemá daň rovnou paušální dani, vznikne přeplatek pojistného. I na tento přeplatek se započítají zálohy placené správcem daně a převedené ze společného osobního daňového účtu na zvláštní účet veřejného zdravotního pojištění.

Pojištěnec splní povinnost oznámit zahájení nebo ukončení samostatné výdělečné činnosti i tehdy, učiní-li toto oznámení společně s podáním oznámení o vstupu do paušálního režimu nebo s podáním oznámení o ukončení paušálního režimu prostřednictvím orgánu Finanční správy České republiky správci registru všech pojištěnců veřejného zdravotního pojištění. Povinnost je splněna dnem učinění oznámení orgánu Finanční správy České republiky.

Výkonem podnikatelské činnosti v režimu paušální daně má pojištěnec řádně vyřešen ve zdravotním pojištění svůj pojistný vztah.

## HODNOTY PRAVDĚPODOBNOHO POJISTNĚHO

Aby mohla zdravotní pojišťovna zjistit, zda plátce platí pojistné podle zákona, musí jí zaměstnavatelé (za daný kalendářní měsíc) a OSVČ (za předcházející kalendářní rok) předložit příslušný Přehled. Je pravdou, že stále existují (a nepochybně i existovat budou) zaměstnavatelé i podnikatelé, kteří v tomto směru zákony nedodrží. Pro uplatnění postihu vůči těmto nezodpovědným plátcům začlenil zákonodárce do právní úpravy zdravotního pojištění institut pravděpodobného pojistného.

Dle nařízení vlády č. 290/2022 Sb. ze dne 26. 9. 2022 činí hodnota všeobecného vyměřovacího základu za rok 2021 částku 38 294 Kč.

Měsíční částka vyměřovacího základu z titulu pravděpodobného pojistného se u zaměstnavatele vypočte jako 1,5 násobek tohoto všeobecného vyměřovacího základu a pro rok 2023 tak činí 57 441 Kč (38 294 x 1,5), 13,5 % pravděpodobně výše měsíčního pojistného pak po zaokrouhlení 7 755 Kč. U osob samostatně výdělečně činných je tato hodnota pravděpodobného pojistného poloviční: 3 878 Kč. ■

## Dotazy



### I Dotaz

#### Přefakturace nákladů mezi s.r.o.

Chtěla bych se zeptat na přefakturaci nákladů ve skupině tří s.r.o.

Společnost A, s.r.o., vlastní podíl a je společníkem skupiny B, s.r.o., a skupiny C, s.r.o. Všichni jsou plátcí DPH.

Společnost A je zaregistrovaná ke službě Google workspace, na které provozuje e-mailové účty, cloudové úložiště, online správu dokumentů, pod stejným účtem mají doménu registrovanou i společnosti B a C. Důvodem je lepší funkčnost celého prostředí napříč skupinou.

Faktura je vystavena jedna souhrnně na počet e-mailových adres, základ daně + DPH na vstup. Nákladově potřebuje společnost A dostat do společnosti B a C jejich poměrový náklad za uživatele.

Je možné přeúčtovat 1:1 náklad, nebo je nutné řešit nějakou přírůžku k ceně? Jak s DPH?

Těchto nástrojů od různých společností sdílených je více. Jak prosím řešit z pohledu DPH, ceny a účetnictví?

Druhou kategorií nákladů jsou např. pojistky, kdy společnost A v rámci své pojistné smlouvy může nechat pojistit i společnost B a C, pojistné je bez DPH. Zde bychom mohli využít přefakturace přes rozvahové účty?

### I Odpověď

Uvedená problematika se týká přeúčtování nákladů v rámci skupiny podniků, tzn. v rámci skupiny právnických osob mezi ovládanými a ovládajícími osobami. V praxi je poměrně časté, že mateřská společnost, aby měla kontrolu nad náklady celé skupiny podniků

a vyjednala rovněž výhodné ceny za poskytnutí služby či dodání produktu či zboží, se zhostí úlohy objednatele. Objedná a zaplatí dodavateli služby či zboží část dodávky pro sebe a část pro podniky ve skupině. Poté část výdajů přenesne na jiné osoby, a to ve výši odpovídající částce, kterou samotná mateřská společnost obdrží od této jiné osoby na úhradu částky vynaložené jménem a na účet této jiné osoby.

Předpokládám a ze zadání dotazu to vyplývá, že se jedná o plnění, která představují pro zúčastněné podniky výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení jejich zdanitelných příjmů. Jak postupovat v případech, pokud jsou ve vyúčtováních (fakturách) za přijaté služby nebo nákladech zúčtovaných podle jiných dokladů zahrnuti také částky, které nepatří do nákladů účetní jednotky? Na to dávají odpověď České účetní

standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Konkrétně bod 3.1.3. Českého účetního standardu pro podnikatele č. 019 – Náklady a výnosy. Lze postupovat takto:

- a) zjistí-li se před zaúčtováním příslušných vyúčtování (faktur) nároky, které mají jiné účetní jednotky uhradit, částky takovýchto nároků se zaúčtují přímo na příslušné účty účtové třídy 3,
- b) nezjistí-li se tyto částky před zachycením příslušných vyúčtování (faktur), zaúčtují se tyto částky na příslušné účty účtové třídy 5. O dodatečně přijaté náhrady nebo vyúčtované nároky na ně na účtech v účtové třídě 3 se sníží zachycené náklady v účtové třídě 5,
- c) u účetních jednotek, které poskytují služby, se v nákladech v účtové třídě 5 zaúčtují celé částky faktur či jiných dokladů a tržby za poskytnuté služby se zaúčtují v účtové třídě 6.

Z hlediska DPH lze postupovat tím způsobem, že mateřská společnost uplatní DPH na vstupu (i v případě celé dodávky) a poté přeúčtuje poměrnou část výdajů na jinou zúčastněnou osobu a odvede daň na výstupu. Přírůžku v případě pouhého přeúčtování nemusí uplatňovat. Lze rovněž postupovat dle § 36 odst. 13 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

V případě, že by se nejednalo o přefakturaci výdajů (nákladů) na dosažení, zajištění a udržení jejich zdanitelných příjmů (náklady na reprezentaci, náklady související se zaměstnanci mateřské společnosti apod.), tak by bylo možné postupovat dle ustanovení § 24 odst. 2 písm. z) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Aplikace tohoto ustanovení je možná pouze tehdy, pokud poplatník vynaloží nedaňový výdaj, který je ale proplacen jiným poplatníkem, resp. k aplikaci tohoto ustanovení postačí, pokud má poplatník na proplacení právo (tato osoba je povinna je uhradit), nemusí tedy

k proplacení nutně dojít. Výdaj je uznatelný pouze do výše, do které má být proplacen. Pokud má ale nedaňový výdaj zvláštní (speciální) daňový režim, nemůže se využít toto ustanovení, což se týká zejména rezerv, opravných položek, nabývacích cen podílů, pohledávek, výdajů na spotřebované pohonné hmoty, pokud poplatník využil paušální výdaj na dopravu, oceňovací rozdíly, finanční leasing a odpisy. Z časového hlediska musí výnosy ovlivnit výsledek hospodaření ve stejném zdaňovacím období jako náklady, nebo ve zdaňovacích obdobích předcházejících.

Ing. Pavel Novák

## I Dotaz

### *Prodej vozidla OSVČ po zrušení registrace k DPH*

*Fyzická osoba, plátce DPH, zakoupila v roce 2019 osobní automobil, u kterého si uplatnila nárok na odpočet DPH v plné výši. Výdaje pro účely DPFO jsou uplatňovány paušálem 60 %.*

*V 1/2023 ukončila FO registraci k DPH a v rámci přiznání za 1.Q 2023 provede snížení nároku na odpočet dle § 79a ZDPH, tedy v tomto případě sníží DPH o 1/5 z původní výše DPH.*

*Toto vozidlo v 2/2023 vyřadí do osobního užívání a následně proběhne ještě v roce 2023 prodej vozidla už jako FO nepodnikající. Tento prodej bude zdaněn v § 10 ZDP jako ostatní příjem.*

*Je prosím takový postup v pořádku? Je 1/5 snížení DPH správně?*

*Lze k příjmu z prodeje vozidla dle § 10 ZDP uplatnit nějaký výdaj?*

## I Odpověď

**Z hlediska DPH:**  
**Ing. Zdeněk Kuneš**

Pokud plátce pořídí dlouhodobý majetek a při jeho pořízení uplatní odpočet

daně, tak tento odpočet daně uplatní na 5 (u nemovitých věcí 10) let dopředu, a pokud v některém z kalendářních roků této lhůty dojde ke změně účelu užívání, je povinen provést úpravu odpočtu daně.

Zrušení registrace plátce je změna účelu užívání a plátce provede snížení odpočtu daně podle § 79a odst. 2 zákona o DPH s odkazem na § 78d odst. 2 zákona o DPH jednorázově.

Pokud v uvedeném případě plátce pořídil automobil v roce 2019, běží lhůta pro úpravu odpočtu daně do konce roku 2023, a pokud plátce v roce 2023 zrušil registraci, je povinen vrátit 1/5 původně uplatněného odpočtu daně.

**Z hlediska daně z příjmů:**  
**Ing. Stanislav Suchan**

Jedná se o vozidlo, které daňový subjekt používá pro podnikatelské účely. Je třeba upozornit, že se nejedná o vozidlo, které bylo zahrnuto do obchodního majetku podle § 4 odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“). Obchodní majetek nevzniká, jelikož jsou uplatňovány paušální výdaje.

Bude se jednat o osvobozený příjem, jelikož doba mezi nabytím a prodejem činí déle než 1 rok, viz § 4 odst. 1 písm. c) bod 2 ZDP. V písm. c) bodě 3 ZDP je uvedena lhůta 5 let, pokud by byla movitá věc zahrnuta v obchodním majetku (v našem případě nebyla).

Ing. Zdeněk Kuneš,  
Ing. Stanislav Suchan, MBA, CA

**Daňové judikáty** 

**Oblíbená příloha bude součástí jarních vydání DU TIPu.**



Daňový a účetní TIP – aktuality, komentáře, dotazy a odpovědi

Copyright © 1995–2023 by Dashöfer Holding, Ltd. & Verlag Dashöfer, nakladatelství, spol. s r. o. / Vydává Verlag Dashöfer, nakladatelství, spol. s r. o., Evropská 423/178, P. O. Box 124, 160 41 Praha 6 / IČO: 45245681 / tel.: 222 539 333, fax: 222 539 400 / www.dashofer.cz, www.du.cz, e-mail: cikzovska@dashofer.cz / Vedoucí redaktor: Ing. Marek Běhal, odborná redaktorka: Ing. Lucie Čížková / Sazba: FČ/ Tisk: POLY+, s.r.o. / Vychází 2x měsíčně. / Cena: Pololetní předplatné 2 580 Kč + DPH, balné a poštovné / Předplatné na další období není třeba objednávat, je automaticky prodlouženo na dalších 12 měsíců. Předplatné je možné zrušit písemně, nejpozději 6 týdnů před uplynutím ročního předplatného, jinak se prodlužuje o další rok. / Všechna práva, zejména právo na titul (název), licenční právo a průmyslová ochranná práva jsou ve výhradním vlastnictví Dashöfer Holding, Ltd. a jsou chráněna autorským zákonem. / Všechna práva jsou vyhrazena, zejména právo na rozmnožování, šíření a překlad. Žádná část díla nesmí být jakoukoliv formou (tiskem, jako

fotokopie, elektronicky nebo jiným způsobem) bez předchozího písemného souhlasu nakladatelství reprodukována anebo s použitím elektronických off-line nebo on-line systémů ukládána do paměti, zpracovávána či šířena. / Informace obsažené v tomto díle byly zpracovány na základě nejlepších poznatků v okamžiku zveřejnění, kvůli neuceleným výsledkům ve výzkumu a jurisdikci však není možno zaručit absolutní bezchybnost. / Za obsah příspěvků ručí jejich autoři. / Redakce zajišťuje zodpovězení případných dotazů předplatitelů zaslanych pouze přes formulář na zakaznik.dashofer.cz. Vybrané odpovědi budou uveřejněny v některém z čísel tohoto newsletteru. / Vydávání tohoto periodika povoleno rozhodnutím Ministerstva kultury, č. j. 3974/95, dne 1. 12. 1995. Redakční uzávěrka čísla 6/2023 byla dne 8. března 2022. ISSN 2336-3665