Změnový list k publikaci

„**DPH s účetními příklady pro příspěvkové organizace**“

Publikace „DPH s účetními příklady pro příspěvkové organizace“ je zpracována na základě právního stavu platného ke dni jejího vydání, tj. k 1.4.2019. Od data vydaní byl zákon o DPH několikrát novelizován, nicméně na obsah publikace měly doposud zásadní dopad pouze novelizace k 1.1.2023 a 1.1.2024.

První změna, která měla vliv na obsah publikace byla provedena zákonem číslo 366/2022 Sb. s účinností od 1.1.2023 a projevila se ve dvou kapitolách:

1. **Zvýšení obratu – kapitola č. 3 Registrace k plátcovství**
	* Obrat pro povinnou registraci se zvyšuje na 2 000 000,- Kč
	* Plátci, kteří nesplňují obrat 2 000 000,- Kč mohou požádat o zrušení registrace
2. **Změny u Kontrolního hlášení – kapitola č. 10.4 Kontrolní hlášení**
	* Prodloužení lhůty pro odpověď na výzvu správce daně týkající se KH na **17 kalendářních dnů ode dne DODÁNÍ výzvy do datové schránky** (§101g odst. 3 ZDPH)
	* **Vyloučení vzniku první pokuty** 1 000,- Kč (pozdní podání KH bez výzvy) a 10 000,- Kč (pozdní podání KH po výzvě) v jednom kalendářním roce (§101j ZDPH) bez dalších podmínek.
	* **Snížení pokut souvisejících s KH na poloviční výši pro čtvrtletní plátce**, fyzické osoby a s.r.o. s jedním společníkem (vyjma pokuty 1 000,- Kč)

Druhá změna, která měla vliv na obsah publikace byla provedena zákonem číslo 349/2023 Sb. s účinností od 1.1.2024 a projevila se zejména v kapitolách **5.1. Výpočet daně** a **6 Sazby daně**, které uvádíme komplexně přepracované vč. nového **Osvobození u dodání knih a poskytnutí obdobných služeb**:

5.1. Výpočet daně

Zákon o DPH upravuje dva způsoby výpočtu daně. Při výpočtu daně se PO, plátce, může v praxi dostat v zásadě do dvou různých situací. Ve většině případů je cena za plnění sjednána v úrovni bez daně, tzn., že smluvní strany si sjednají výši základu daně, tj. částky, která neobsahuje daň. K takto stanovenému základu daně se daň podle § 37 písm. a) ZDPH matematicky dopočítá. Základ daně a vypočtená DPH představuje úplatu za zdanitelné plnění. Tento způsob výpočtu se v praxi označuje jako tzv. metoda výpočtu „**zdola“.** Pokud je daň vypočtena tímto způsobem, pak je nutné vypočtenou daň buď nezaokrouhlenou, nebo zaokrouhlenou, zákonem stanoveným způsobem k základu daně připočítat. Výsledná částka představuje cenu **včetně daně, resp. výši úplaty za zdanitelné plnění**.

*Příklad:*

*Základ daně je 1.000 Kč, DPH v základní sazbě spočítáme jako 1.000\*0,21=210 Kč. Celková výše úplaty činí 1.210 Kč.*

Zákon o DPH obsahuje také úpravu, podle které lze daň vypočítat i druhým způsobem upraveným v § 37 písm. b) ZDPH, tj. za použití tzv. metody výpočtu **„shora“.** Pokud částka, z níž má být daň vypočtena, daň již obsahuje, postupuje PO při výpočtu daně tak, že částku včetně daně vydělíme číslem 1,21 v případě základní sazby nebo 1,12 v případě snížené sazby. Takto získaný podíl je základem daně. Hodnota DPH se pak vypočítá jako rozdíl celkové částky a vypočítaným základem daně.

*Příklad:*

*Celková úplata již obsahující daň činí 1.000 Kč. Základ daně získáme 1.000/1,21=826,4462 Kč. DPH se vypočte 1 000 – 826,45=173,55.*

Volba mezi oběma způsoby výpočtu daně je na rozhodnutí plátce. V tomto ohledu nevyplývá ze zákona o DPH pro PO, plátce žádné omezení. V případech, kdy je smluvní vztah uzavřen mezi plátci, je obvyklé sjednávat cenu za zdanitelné plnění zpravidla v úrovni bez DPH s dovětkem, že k takto smluvně dohodnuté ceně bude připočtena DPH ve výši sazby daně platné ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo přijetí úplaty.

Oba způsoby výpočtu daně na výstupu a jejího zaokrouhlení použije PO, plátce nejen při výpočtu DPH v souvislosti s uskutečněním zdanitelného plnění, ale i v souvislosti s přijetím úplaty, pokud vznikne k datu přijetí úplaty (zálohy) povinnost přiznat DPH na výstupu. Pokud jsou v souvislosti s uskutečněním zdanitelného plnění sjednány i úplaty, které mají být placeny před uskutečněním zdanitelného plnění, a celková cena za toto plnění je sjednána v úrovni bez daně, je vhodné stejným způsobem stanovit také výši zálohy a tím zjednodušit postup při vyúčtování takto sjednané zálohy.

**Postup při výpočtu daně metodou „zdola“**

Při použití výpočtu tzv. metodou „zdola“ je možné postup při výpočtu daně z částky odpovídající základu daně znázornit následovně:

**daň na výstupu = základ daně × koeficient (k)**

(výpočet způsobem stanoveným v § 37 písm. a) ZDPH)

Hodnota koeficientu, který se pro účely výpočtu daně ze základu daně použije, činí:

**k = 0,21**, pokud zdanitelné plnění podléhá základní sazbě DPH,

**k = 0,12**, pokud zdanitelné plnění podléhá snížené sazbě DPH,

Celková úplata = základ daně + DPH

Tato metoda se používá v případě, kdy známe základ daně a DPH k němu lze přičíst. Obecně nelze přičítat DPH tam, kde tato možnost není výslovně uvedena.

Postup při výpočtu daně metodou „shora“

Tuto metodu používáme v případě, že známe celkovou částku úplaty a nevíme jaký je základ daně. Jedná se zejména o případy, kdy ve smlouvách či ceníku není uvedena zmínka o DPH, je pouze známa částka úplaty, čili celková cena. V takových případech se má za to, že je cena již konečná, tedy že DPH již obsahuje.

**Základ daně = celková úplata /koeficient (k\*)**

(výpočet způsobem stanoveným v § 37 písm. b) ZDPH)

**k\* = 1,21**, pokud zdanitelné plnění podléhá základní sazbě DPH,

**k\* = 1,12**, pokud zdanitelné plnění podléhá snížené sazbě DPH,

Přičemž platí i výše uvedené:

Daň na výstupu = základ daně \* koeficient (k)

Celková úplata = základ daně + DPH

*Použité zkratky:*

*k - koeficient vypočtený způsobem podle § 37 písm. a) ZDPH*

*k\* - koeficient vypočtený způsobem podle § 37 písm. b) ZDPH*

**6** **Sazby daně**

Uplatnění správné sazby daně, resp. správná orientace v této oblasti uplatňování DPH, je pro PO důležité, a to nejen v souvislosti s uskutečňováním zdanitelných plnění, ale také v případech, kdy PO zdanitelná plnění přijímá. Znalost pravidel upravujících oblast sazeb DPH je základním předpokladem pro zajištění správného postupu PO nejen při uplatnění DPH na výstupu, ale i v případě vyhodnocení správnosti uplatněné sazby daně uvedené na přijatých daňových dokladech a v neposlední řadě i pro správný odvod daně na straně příjemce plnění v případě uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti při poskytnutí stavebních nebo montážních prací (§ 92a a § 92e ZDPH). Správné argumenty odkazující na konkrétní ustanovení zákona o DPH, popř. sdělení MF ČR a GFŘ, a v některých případech i vybrané judikáty SDEU, umožní PO vrátit daňové doklady s nesprávně uplatněnou sazbou daně a přesvědčit vystavitele, že pokud uplatnil nesprávně vyšší sazbu daně, postupoval v rozporu se zákonem o DPH.

**Dopady nesprávně uplatněné sazby daně u poskytovatele plnění**

Nesprávně uplatněná sazba daně má negativní dopad u plátce, který zdanitelné plnění uskutečnil, pokud je u takto uskutečněného plnění uplatněna nižší než platná sazba daně. Z dosavadní praxe vyplývá, že plátci, kteří uskutečňují zdanitelné plnění a mají pochybnosti o správnosti sazby daně vztahující se k jim uskutečněnému plnění, často uplatní („z opatrnosti“) základní sazbu daně. Pokud však měla být v daném případě uplatněna sazba snížená, nikoli základní, jedná se z pohledu DPH o chybu, která nevystavuje plátce, jenž plnění uskutečnil, riziku dodatečného vyměření daně.

**Dopady nesprávně uplatněné sazby daně u příjemce plnění**

Situace, kdy plátce uskuteční zdanitelné plnění, a přitom uplatní nesprávně vyšší sazbu daně, poškozuje příjemce tohoto zdanitelného plnění, a to tehdy, pokud je v pozici příjemce osoba, která si nemůže uplatnit nárok na odpočet daně u takto přijatého plnění, nebo je povinna nárok na odpočet daně uplatnit pouze v částečné výši, tj. za použití krátícího nebo poměrného koeficientu, popř. za použití obou uvedených koeficientů. Do této kategorie příjemců zdanitelných plnění patří PO. Pokud PO přijme daňový doklad za zdanitelné plnění s nesprávně uplatněnou vyšší sazbou daně, měl by takový doklad vrátit vystaviteli s žádostí o provedení opravy. V opačném případě se PO dostává do situace, kdy za přijaté zdanitelné plnění, u kterého nemá nárok na odpočet daně vůbec nebo jen v částečné výši, zaplatí vyšší částku, než měla být podle platné právní úpravy zaplacena.

**Sazby daně u zdanitelných plnění**

Platné sazby daně jsou upraveny v § 47 ZDPH v návaznosti na přílohy č. 2 a 3 k ZDPH, které jsou nedílnou součástí zákona o DPH. Obecná úprava obsažená v § 47 ZDPH se pro účely stanovení daňového režimu u plátcem uskutečněných plnění nepoužije, pokud zákon o DPH stanoví jinak v jiném ustanovení. V tom případě má speciální úprava přednost před úpravou obecnou obsaženou v § 47 ZDPH. Speciální úprava týkající se sazeb daně je obsažena např. v ustanoveních § 48 a § 49 ZDPH, která stanoví podmínky pro uplatnění snížené sazby daně u staveb pro bydlení a staveb pro sociální bydlení. Kromě zboží, na které se uplatní snížená nebo základní sazba daně, vymezuje zákon o DPH i kategorii zboží, jehož dodání je osvobozeno. Uplatnění osvobození při dodání takového zboží záleží zpravidla na okolnostech, za kterých je dodáváno, případně na subjektech, které je dodávají (např. osvobozené dodání zboží podle §§ 61, 62, 64 ZDPH atd.), než na jeho povaze. Podmínky pro uplatnění osvobození od daně jsou upraveny u plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně v § 51 až § 62 ZDPH a u plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně v § 63 až 71h ZDPH.

**6.1 Sazby daně u zboží**

U zboží se podle **§ 47 odst. 3 ZDPH** uplatňuje základní sazba ve výši 21 %, pokud zákon nestanoví jinak. S ohledem na to, že do kategorie zboží se zahrnuje i nemovitá věc, použije se pro určení platné sazby daně při dodání nemovité věci, která nesplňuje podmínky pro osvobození, základní sazba daně s výjimkou dodání nemovitých věcí, jež splňují kritéria staveb pro sociální bydlení ve smyslu § 48 a § 49 ZDPH.

**Příloha č. 3 k ZDPH** obsahuje seznam zboží, u kterého se uplatní snížená sazba (12 %), ve vazbě na číselný kód Harmonizovaného systému. Číselným kódem harmonizovaného systému se rozumí číselný kód popisu vybraných výrobků uvedený v celním sazebníku. Snížené sazbě daně podléhá zboží, které odpovídá **současně číselnému kódu Harmonizovaného systému a výslovně uvedenému slovnímu popisu** k tomuto kódu v textové části přílohy č. 3 k ZDPH. Teplo a chlad nejsou v příloze č. 3 ZDPH uvedeny. Uplatnění snížené sazby daně u tohoto druhu zboží (teplo a chlad) vyplývá přímo z úpravy obsažené v **§ 47 odst. 3 ZDPH.**

**Schéma: Přehled zboží, podléhajícího snížené sazbě daně, které je příspěvkovými organizacemi v rámci jejich ekonomických činností nejčastěji dodáváno**

|  |  |
| --- | --- |
|  **Číselný kód Harmonizovaného systému popisu číselného označování zboží** | **Název zboží** |
| **01-05, 07-23,25** |  |
| Potraviny; krmiva pro zvířata; živá zvířata, semena, rostliny a přísady, obvykle určené k přípravě potravin; výrobky obvykle používané jako doplněk nebo náhražka potravin. Mimo nápojů a vody; to neplatí pro vybrané nápoje.  |
| **2201** | **Pitná voda.** |
| **0601, 0602** | **Živé dřeviny a jiné rostliny**; cibule, kořeny a podobné;  |
| **07-12** | **Rostliny a semena**. |
| **4902, 8523** |  Noviny, časopisy a periodika, včetně zvukového záznamu přednesu jejich obsahu, pokud nejde o zboží, - u kterého reklama podle [zákona upravujícího regulaci reklamy](https://moje.kdpcr.cz/directory?link=aspi%3A%2F%2F40%2F1995%20Sb.%23) představuje více než 50 % obsahu, nebo - které výlučně nebo převážně sestává z hudebního zvukového nebo audiovizuálního obsahu. |

## Sazby u novin a časopisů

**Noviny a časopisy jsou zařazeny do přílohy č. 3 a při jejich dodání se uplatní snížená sazba 12%.**

Z dříve platného komentáře k ZDPH lze za **noviny** považovat deníky a zpravodajské periodické tiskoviny, vydávané nejméně dvakrát ročně pod stejným názvem a v úpravě pro ně typické bez pevného spojení jednotlivých listů.

## Časopis není z pohledu ZDPH definován. Pro účely stanovení sazby daně, můžeme vycházet z předpokladu, že časopis je [periodická publikace](https://cs.wikipedia.org/wiki/Periodick%C3%A1_publikace) (opakovaně vycházející tiskovina) určená pro skupinu čtenářů, kteří mají určitý společný zájem nebo více takových zájmů. Od [novin](https://cs.wikipedia.org/wiki/Noviny) se časopisy odlišují především uvedeným cílenějším zaměřením na užší skupinu čtenářů, tím, že vycházejí méně často (nebo i stejně - týdně), zpravidla vyšší cenou, menším formátem s větším (většinou) počtem stran a lepší grafickou úpravou. Časopisy vycházejí většinou týdně, po čtrnácti dnech, měsíčně, dvouměsíčně, čtvrtletně nebo nepravidelně.

**Periodikum** či **periodická publikace**, eventuálně **periodická tiskovina** je tiskovina, která vychází opakovaně, ať už v pravidelných či nepravidelných intervalech. Jedná se například o noviny s denní periodicitou, týdeníky, obtýdeníky, měsíčníky, ale i o publikace s periodicitou dvakrát či jen jednou (ročenka) do roka. Nepravidelně vycházející tiskoviny jsou označované jako občasníky.

Zatímco vyšší periodicita (např. noviny) je typicky svázána s vyšší aktuálností, nižší periodicita bývá známkou odbornějšího zaměření tiskoviny.

Periodikum může být určeno širokému publiku (případ novin, společenských časopisů atp.), či publiku více či méně specializovanému (literární časopisy, vědecké časopisy atp.).

Nejčastěji bývají výše uvedené tiskoviny v prodeji na novinových stáncích (pro širokou veřejnost), ve specializovaných prodejnách (odborné časopisy), či je lze objednat a platit formou předplatného, v případě obsáhlejších tiskovin s nízkou periodicitou anebo hromadného zaslání více starších čísel případně i na dobírku.

1. Příklad – sazba daně u kulturního zpravodaje

*Dotaz*

*Jaká sazba DPH se uplatní při prodeji měsíčně vydávaného kulturního zpravodaje u příspěvkové organizace zřízené pro kulturní aktivity města?*

*Odpověď*

*Kulturní zpravodaj naplňuje znaky periodika (časopisu) a pokud neobsahuje víc než 50% plochy využité k reklamě, podléhá sazbě daně ve výši 12%.*

***Poznámka:***

*Letáky a prospekty nejsou zahrnuty v příloze č. 3 ZDPH a podléhají základní sazbě DPH 21%.*

**6.2. Sazby daně u dodání energií**

Z úpravy obsažené v **§ 4 odst. 2 ZDPH** vyplývá, že za zboží se kromě věci movitých a nemovitých považují také:

* **elektřina, teplo, chlad, plyn a voda** (dále také energie).

Při stanovení platné sazby daně u dodání energií se postupuje podle § 47 odst. 1 ve vazbě na § 47 odst. 3 a přílohu č. 3 a 2 k ZDPH.

**Dodání elektřiny a plynu** podléhá ve shodě s § 47 odst. 3 ZDPH základní sazbě daně (21 %), protože tyto energie nejsou uvedeny v příloze č. 3 k ZDPH.

**Na dodání tepla a chladu** v rámci přístupových jednání před vstupem do EU získala ČR neomezenou výjimku spočívající v možnosti uplatnění snížené sazby daně (12 %). Tato výjimka je zapracována do ustanovení § 47 odst. 3 ZDPH.

**Dodání vody** vodovodem podléhá snížené sazbě daně (12 %). Voda jako zboží podléhající snížené sazbě daně je v příloze č. 3 k ZDPH, ale jen v případě, že se jedná o vodu splňující požadavky pro **pitnou vodu stanovené zákonem č. 258/2000 Sb., o ochraně veřejného zdraví** a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, dodávaná odběratelům vodovodem a teplá voda splňující podmínky pro teplou vodu podle zákona č. 258/2000 Sb., o ochraně veřejného zdraví a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, **dodávaná odběratelům potrubím nebo vnitřním vodovodem**, které jsou konstrukčně propojeny směšovací baterií s vodovodním potrubím pitné vody.

*Poznámka:*

*Zboží v podobě balené vody nebo vody v barelech případně voda dovezená cisternou (pokud se nejedná o náhradní dodávku při poruše vodovodu) není vodou dodávanou vodovodem, a tudíž se u ní uplatní základní sazba 21%.*

V příloze č. 2 k ZDPH obsahující seznam služeb podléhajících snížené sazbě je uvedeno pod položkou **CZ-CPA 36.00.2 Úprava a rozvod vody prostřednictvím sítí** jako služba podléhající snížené sazbě daně.

**6.3. Sazby daně u služeb**

Při poskytování služeb se uplatňuje podle **§ 47 odst. 4 ZDPH** základní sazba daně s výjimkou služeb uvedených v příloze č. 2 k ZDPH a stavebních a montážních prací uvedených v **§ 48 a § 48a ZDPH.**

U stavebních nebo montážních prací provedených na dokončené stavbě pro bydlení **nebo dokončené stavbě pro sociální bydlení vymezené v § 48 odst. 2 a 5 ZDPH se uplatní snížená sazba daně 12%** (kapitola 5.2.1 Sazby daně při poskytnutí stavebních nebo montážních prací). Při poskytnutístavebních nebo montážních prací **spojených s výstavbou staveb pro sociální bydlení** se uplatní podle **§ 49 ZDPH rovněž snížená sazba daně.** Snížená sazba se uplatní také u služeb uvedených v příloze č. 2 k ZDPH (12 %).

**Schéma: Přehled služeb podléhajících snížené sazbě daně, které jsou příspěvkovými organizacem v rámci jejich ekonomických činností nejčastěji poskytovány**

|  |  |
| --- | --- |
|  **CZ-CPA** | **Popis služby** |
| **36.00.2** | Úprava a rozvod vody prostřednictvím sítí. |
| **37** | Odvádění a čištění odpadních vod včetně ostatních služeb souvisejících s těmito činnostmi. |
| **49** | Pozemní hromadná doprava osob a jejich zavazadel; osobní doprava lyžařskými vleky. |
| **55** | Ubytovací služby. |
| 56  | Stravovací služby s výjimkou podávání nápojů jiných než pitné vody  a vybraných nápojů; podávání pitné vody a vybraných nápojů.  |
| **96.03** | Pohřební a související služby mimo pohřebních služeb pro zvířata. |
| **96.04** | Služby tureckých lázní, saun, parních lázní a solných jeskyní. |

**Klasifikace produkce CZ-CPA**

Číselné kódy, které jsou uvedeny v příloze č. 2 k ZDPH, vycházejí z klasifikace produkce CZ-CPA. Zatřiďování služeb provádějí na komerční bázi poradenská pracoviště. Tato pracoviště úzce spolupracují s Českým statistickým úřadem, který je garantem pro zatřiďování podle CZ-CPA. Písemné informace zpracované těmito poradenskými firmami jsou důležité pro rozhodování plátce při uplatnění příslušné sazby daně v souvislosti s uskutečněním zdanitelného plnění. Možnost obrátit se v případě pochybností ohledně správnosti uplatněné sazby daně u uskutečněného zdanitelného plnění s žádostí o posouzení na GFŘ je upravena v § 47a a § 47b ZDPH.

**Sazby daně při poskytnutí stavebních nebo montážních prací**

Stavební a montážní práce patří do kategorie poskytování služeb. U těchto služeb se uplatňuje podle § 47 odst. 4 ZDPH základní sazba daně s výjimkou stavebních nebo montážních prací týkajících se dokončených staveb (již existujících objektů) pro bydlení a staveb pro sociální bydlení a dále stavebních nebo montážních prací spojených s výstavbou staveb pro sociální bydlení. Podle § 48 odst. 1 a § 49 odst. 1 ZDPH se u těchto prací uplatňuje snížená sazba daně (12%).

**Upozornění**

Pro správnou aplikaci jednotlivých ustanovení ZDPH, která upravují sazby daně při poskytnutí stavebních nebo montážních prací, je důležité správné pochopení pojmů, jež definují **stavby pro bydlení a stavby pro sociální bydlení.**

**Stavby pro bydlení**

Základní vymezení staveb pro bydlení je obsaženo v **§ 48 odst. 2 ZDPH**.

**Stavbou pro bydlení** se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí:

* stavba bytového domu podle stavebního zákona,
* stavba rodinného domu podle stavebního zákona,
* stavba, která slouží k využití stavby bytového domu nebo rodinného domu a je zřízena na pozemku, který tvoří funkční celek s touto stavbou,
* obytný prostor,
* místnost využívána spolu s obytným prostorem, která se nachází ve stejné stavbě pevně spojené se zemí.

Stavbou bytového domu se rozumí stavba pro bydlení, ve které více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé bydlení a je k tomuto účelu určena.

Stavbou rodinného domu je stavba pro bydlení, ve které více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé rodinné bydlení a je k tomuto účelu určena. Rodinný dům může mít nejvýše tři samostatné byty, nejvýše dvě nadzemní a jedno podzemní podlaží a podkroví.

**Upozornění**

V případě nejasností při ověřování konkrétní stavby je možné využít údaje uvedené ve veřejném registru, tj. v katastru nemovitostí.

Při posuzování stavby, která ještě není do katastru nemovitostí zapsaná (např. stavba právě dostavěná), je možné její status prokázat náhradním způsobem např. stavebním povolením nebo projektovou dokumentací, tj. z dokumentů, ze kterých by charakter bytového nebo rodinného domu měl být zřejmý.

**Obytný prostor** je definován v ustanovení **§ 48 odst. 4 ZDPH**. Rozumí se jím byt nebo jiný soubor místností, popřípadě jednotlivá obytná místnost, která svým stavebně technickým uspořádáním a vybavením odpovídá požadavkům na trvalé bydlení. Pojem obytný prostor nahrazuje dříve užívaný pojem byt. Obytný prostor (byt), je určen stavebně technickým uspořádáním, nikoliv účelem užití; musí ale splňovat požadavky na trvalé bydlení. Vymezení bytu je vázáno i na vymezení příslušnou legislativou, tj. musí tak být zapsán i v katastru nemovitostí. Sníženou sazbu u stavebně montážních prací tak není možné použít např. u apartmánových bytů v rekreačních oblastech, které nesplňují podmínku účelu pro trvalé bydlení.

Stavbou pro bydlení je podle **§ 48 odst. 2 písm. e) ZDPH** také místnost užívaná spolu s obytným prostorem a nacházející se ve stejné stavbě pevně spojené se zemí. Nejčastěji se bude jednat o místnosti jako jsou sklep, komora, sušárna apod., a to za podmínky, že nejsou mimo objekt, v němž se nachází obytný prostor (byt). Prakticky se jedná o příslušenství obytného prostoru ve smyslu **§ 510 NOZ.**

Upozornění

Za stavby pro bydlení se nepovažují stavby pro rodinnou rekreaci ani stavby ubytovacích zařízení (hotel, motel, penzion, kempy atd.) určené pro přechodné ubytování.

**Stavby pro sociální bydlení**

Speciální kategorii pro účely DPH představují stavby pro sociální bydlení. Při poskytnutí stavebních nebo montážních prací na těchto objektech se uplatní snížená sazba daně, a to nejen v případě již dokončených staveb, ale také v souvislosti s jejich výstavbou.

Pro účely daně z přidané hodnoty podle **§ 48 odst. 5 ZDPH** se stavbami pro sociální bydlení rozumí:

* **stavba bytového domu** podle právních předpisů upravujících katastr nemovitostí, v němž nesmí být prostor s podlahovou plochou přesahu-jící 120 m2,
* **stavba rodinného domu** podle právních předpisů upravujících katastr nemovitostí, jehož podlahová plocha nesmí přesáhnout 350 m2,
* **obytný prostor pro sociální bydlení**; obytným prostorem pro sociální bydlení se rozumí obytný prostor, jehož podlahová plocha nepřesahuje 120 m2 a místnost užívaná spolu s tímto obytným prostorem, která se nachází ve stejné stavbě pevně spojené se zemí,
* **ubytovací zařízení pro ubytování státních zaměstnanců nebo zařízení pro ubytování příslušníků bezpečnostních sborů**, kterým je zařízení pro ubytování při výkonu služby v jiném místě, než je místo trvalého pobytu příslušníka bezpečnostních sborů (§ 77 zákona č. 361/2003 Sb., o služebním poměru příslušníků bezpečnostních sborů, ve znění zákona č. 530/2005 Sb.),
* **stavba určená pro použití zařízením sociálních služeb,** poskytující po-bytové služby podle zákona o sociálních službách. Těmito zařízeními jsou zejména týdenní stacionáře, domovy pro osoby se zdravotním postižením, domovy pro seniory, domovy se zvláštním režimem, chráněná bydlení, azylové domy, domy na půl cesty, zařízení pro krizovou pomoc, noclehárny, terapeutické komunity, intervenční centra (zákon č. 108/2006 Sb., o sociálních službách),
* **školská zařízení pro výkon ústavní výchovy nebo ochranné výchovy a pro preventivně-výchovnou péči**, kterými jsou diagnostický ústav, dětský domov, dětský domov se školou, výchovný ústav (§ 2 zákona č. 109/2002 Sb., o výkonu ústavní výchovy nebo ochranné výchovy ve školských zařízeních), jakož i **střediska výchovné péče**,
* **internáty škol samostatně zřízených pro žáky se zdravotním postižením** (vyhláška č. 108/2005 Sb., o školských výchovných a ubytovacích zařízeních a školských účelových zařízeních),
* **dětské domovy** pro děti do 3 let věku (§ 38 zákona č. 20/1966 Sb., o péči o zdraví lidu),
* **zařízení pro děti vyžadující okamžitou pomoc.** Tato zařízení poskytují ochranu a pomoc dítěti, které se ocitlo bez jakékoliv péče, nebo jsou-li jeho život nebo příznivý vývoj vážně ohroženy, anebo ocitlo-li se dítě bez péče přiměřené jeho věku, jde-li o dítě tělesně nebo duševně týrané nebo zneužívané anebo o dítě, které se ocitlo v prostředí nebo situaci, kdy jsou závažným způsobem ohrožena jeho základní práva. Ochrana a pomoc takovému dítěti spočívá v uspokojování základních životních potřeb včetně ubytování, v zajištění zdravotní péče zdravotnickým za-řízením a v psychologické a jiné obdobné nutné péči (§ 42 zákona č. 359/1999 Sb., o sociálně-právní ochraně dětí),
* **speciální lůžková zařízení hospicového typu,** ve kterých je poskytována paliativní a symptomatická léčba osobám v terminálním stavu (§ 22a zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění),
* **domovy péče o válečné veterány** (§ 4 zákona č. 170/2002 Sb., o válečných veteránech),
* **jiná stavba, která slouží k využití výše uvedených staveb a je zřízena na pozemku, který tvoří funkční celek s těmito stavbami.** Prakticky se jedná o příslušenství věci ve smyslu **§ 510 až 512 NOZ** *(****„****Příslušenství věci je vedlejší věc vlastníka u věci hlavní, je-li účelem vedlejší věci, aby se jí trvale užívalo společně s hlavní věcí v rámci jejich hospodářského určení. Byla-li vedlejší věc od hlavní věci přechodně odloučena, nepřestává být příslušenstvím. Je-li stavba součástí pozemku, jsou vedlejší věci vlastníka u stavby příslušenstvím pozemku, je-li jejich účelem, aby se jich se stavbou nebo pozemkem v rámci jejich hospodářského účelu trvale užívalo.“).*

Upozornění

*Obytným prostorem pro sociální bydlení se rozumí i místnost užívaná spolu s ním a nacházející se ve stejné stavbě, obdobně jako místnost podle § 48 odst. 2 písm. e) ZDPH.*

U příspěvkových organizací se s uplatněním snížené sazby DPH u stavebních prací lze nejčastěji setkat při opravách a rekonstrukcích **v bytech**, které se nacházejí v jimi užívaných nemovitostech. Další oblastí, kde se PO mohou setkat se sníženou sazbou u stavebně montážních prací je výstavba nebo opravy a rekonstrukce nemovitostí využívaných PO poskytujících **pobytové sociální služby**.

**Osvobození u dodání knih a poskytnutí obdobných služeb**

**Od daně s nárokem na odpočet daně je osvobozeno dodání knih a poskytnutí obdobných služeb za podmínek vymezených v § 71i.**

Knihou se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí kniha, obrázková kniha, předloha ke kreslení, omalovánka, brožura, hudebnina nebo kartografický výrobek, včetně zvukového záznamu přednesu jejich obsahu, pokud se jedná o zboží,

a) které je uvedeno pod kódem nomenklatury celního sazebníku, ve znění platném k 1. lednu 2018,v čísle 4901, 4903 až 4905, 4911 nebo 8523,

b) u kterého reklama podle zákona upravujícího regulaci reklamy nepředstavuje více než 50 % jeho obsahu a

c) které výlučně nebo převážně nesestává z hudebního zvukového nebo audiovizuálního obsahu.

Službou obdobnou dodání knihy se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí

a) elektronicky poskytovaná služba spočívající v poskytnutí knihy, jejíž dodání by bylo osvobozeno od daně, pokud by byla obsažena na hmotném nosiči, včetně jejího zpřístupnění v rámci veřejných knihovnických a informačních nebo dalších služeb poskytovaných podle knihovního zákona nebo obdobných služeb poskytovaných podle jiného právního předpisu,

b) půjčování nebo nájem knihy, pokud se jedná o veřejné knihovnické a informační nebo další služby poskytované podle knihovního zákona nebo obdobné služby poskytované podle jiného právního předpisu.

Praktický postup při uplatnění osvobození dodání knih a poskytnutí obdobných služeb:

* Dodání knihy na hmotném nosiči je osvobozeným dodáním zboží s nárokem na odpočet DPH.
* Knihy v elektronické podobě jsou osvobozenou službou s nárokem na odpočet DPH.
* Půjčování knih je osvobozenou službou s nárokem na odpočet DPH.
* **Ze směrnice o DPH vyplývá, že § 61 ZDPH má přednost před § 71i zákona o DPH. Knihovní služby poskytované neziskovými subjekty jsou osvobozeny od DPH bez nároku na odpočet DPH.**
* Podle nového § 71j ZDPH je předmětem závazného posouzení určení, zda je dodání zboží nebo poskytnutí služby osvobozeno od daně s nárokem na odpočet při dodání knihy a poskytnutí obdobné služby podle § 71i.
* **Dodání knih v tuzemsku a služby obdobné dodání knihy (půjčování) osvobození dle § 71i ZDPH se uvedou na ř. 26 přiznání k DPH.**
* Dodání knih do jiného členského státu osvobozené dle § 64 ZDPH se uvede na ř. 20 přiznání k DPH a v souhrnném hlášení.
* Dodání knih při jejich vývozu osvobozeno dle § 66 ZDPH se uvedena na ř. 22 přiznání k DPH
* Dodání knih na dálku zahraniční osobou prostřednictvím elektronického rozhraní osvobozené dle § 71h se uvede na ř. 26 přiznání k DPH
* Pořízení knih z jiného čl. státu je dle § 65 písm. a) ZDPH osvobozeno, jelikož dodání dovezených knih v tuzemsku by bylo dle nového § 71i ZDPH v každém případě osvobozeno - pořízení zboží osvobozené dle § 65 písm. a) ZDPH se v přiznání k DPH neuvádí
* Dle § 71 odst. 1 ZDPH je od daně osvobozen dovoz zboží, pokud by dodání tohoto zboží plátcem v tuzemsku bylo v každém případě osvobozeno od daně. Z důvodu, že dodání knih v tuzemsku bude osvobozeno dle § 71i ZDPH, tak bude osvobozen i dovoz knih, který se v přiznání k DPH neuvádí.
* **Dodání knih osvobozené s nárokem na odpočet daně dle § 71i ZDPH se dle § 4a odst. 1) písm. b) ZDPH zahrnuje do obratu po povinnou registraci k DPH.**

Informace GFŘ

Na webových stránkách Finanční správy ČR je zveřejněna *Informace GFŘ ke změnám sazeb DPH od 1. 1. 2024* (Č. j. 916/24/7100-30116-050822)

Autoři