

Informace k novele zákona o DPH s účinností od 1. 1. 2023

pravidla pro přechodné období v souvislosti se zvýšením hodnoty obratu pro vznik plátcovství

Tato informace je určena zejména pro osoby povinné k dani nebo plátce se sídlem v tuzemsku, pro které je hodnota obratu rozhodujícím kritériem pro zákonnou registraci k DPH nebo zrušení této registrace na žádost plátce.

Podle novely zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále také jen „zákon o DPH“ nebo „zákon“), která je obsažena v balíčku novel daňových zákonů ([sněmovní tisk 254](#)), který bude vyhlášen ve Sbírce zákonů dne 2. prosince 2022 jako zákon č. 366/2022 Sb., dojde ke zvýšení limitu pro vznik plátcovství ze zákona z titulu překročení obratu za zákonem blíže vymezených podmínek **z dosavadní částky 1 000 000 Kč na 2 000 000 Kč** (§ 6 odst. 1 zákona o DPH).

Navýšení hodnoty z 1 000 000 Kč na 2 000 000 Kč se promítne také do jiných ustanovení zákona o DPH, konkrétně § 106 odst. 2 písm. b) bod 1 (zrušení registrace plátce z moci úřední, pokud plátce závažným způsobem porušil své povinnosti ve vztahu ke správě daně) a § 106b odst. 1 písm. a) bod 1 (zrušení registrace plátce na žádost).

Obdobně se v ustanovení § 106b odst. 3 písm. b) dosavadní částka 250 000 Kč nahradí částkou 500 000 Kč. Podle nové právní úpravy plátce podle § 6b zákona o DPH (tj. plátce z titulu nabytí majetku na základě rozhodnutí o privatizaci, nabytí obchodního závodu, nabytí majetku na základě přeměny obchodní korporace), nebo plátce podle § 6e zákona (plátce z titulu pokračování v uskutečňování ekonomických činností po zemřelém plátcovi) tak bude moci požádat o zrušení registrace, pokud uplynou 3 měsíce ode dne, kdy se stal plátcem a jeho obrat nepřesáhl za 3 bezprostředně předcházející po sobě jdoucí kalendářní měsíce 500 000 Kč.

Kromě úpravy hodnot obratu v příslušných ustanoveních zákona obsahuje novela zákona o DPH **přechodná ustanovení (čl. II body 1 až 5 a 8 až 10 předmětné novely)**, jejichž cílem je zjednodušeně stanovit:

- **Speciální pravidla registrace z titulu § 6 zákona pro osoby, které koncem roku (v měsíci listopad 2022 nebo prosinec 2022) přesáhnou limit obratu 1 000 000 Kč, ale nepřesáhnou nový limit 2 000 000 Kč**, a to tak, aby tyto osoby nebyly primárně zapojeny do systému DPH, tj. **nestávaly se plátcí, pokud jimi být nechtějí**. Pokud tyto osoby před účinností přechodných ustanovení podají přihlášku k registraci z titulu překročení obratu (§ 6 zákona), stanou se plátcem pouze v případě, že do stanovené lhůty sdělením správci daně potvrdí úmysl stát se takovým plátcem.
- **Speciální pravidla pro zrušení registrace plátce na žádost**, podle kterých budou moci plátcí s obratem přesahujícím 1 000 000 Kč, ale nepřesahujícím 2 000 000 Kč (a taktéž plátcí podle § 6b nebo § 6e zákona s obratem přesahujícím 250 000 Kč, ale nepřesahujícím 500 000 Kč) **ve lhůtě 5 kalendářních dní od účinnosti této speciální právní úpravy (tedy do 8. 12. 2022)** požádat o zrušení registrace k DPH, a to pouze na základě splnění kritéria vymezené výše obratu. Výše obratu se přitom bude posuzovat za stanovené období, které může být kratší než jeden rok (u plátců podle § 6b nebo § 6e zákona o DPH kratší než 3 měsíce), pokud plátce uskutečňoval ekonomickou činnost po dobu kratší než jeden rok (u plátců podle § 6b nebo § 6e zákona o DPH kratší než 3 3 měsíce).

Tím bude mimo jiné umožněno splnit jednu z podmínek¹ pro uplatnění paušálního režimu pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob a od 1. 1. 2023 přejít na paušální režim. **Pro tento účel (a včasné zrušení registrace k DPH vymezeným plátcům) je však nutno splnit podmínky přechodných ustanovení včetně lhůty pro podání žádosti o zrušení registrace (standardní ustanovení zákona o DPH² tento přechod pro rok 2023 nezajistí).**

- Pro přechodné období postup při aplikaci registrace podle § 6 zákona o DPH (překročení obratu) v ostatních případech podle obecné právní úpravy (nevztahuje-li se k tomuto výše zmíněné speciální pravidlo přechodných ustanovení, které má přednost), nebo postup při aplikaci zrušení registrace z úřední moci podle § 106 odst. 2 písm. b) bodu 1, nebo zrušení registrace na žádost plátce podle § 106b odst. 1 písm. a) bodu 1, nebo § 106b odst. 3 písm. b) zákona o DPH.

Novela zákona o DPH nabyde účinnosti dnem 1. ledna 2023.

Čl. II body 2 až 5 a 8 až 10 přechodných ustanovení (speciální právní úprava) nabydou účinnosti již dnem následujícím po dni vyhlášení novely zákona (publikaci) ve Sbírce zákonů. Vzhledem k tomu, že daňový balíček bude vyhlášen ve Sbírce zákonů dne 2. 12. 2022, nastane účinnost těchto bodů přechodných ustanovení (a jejich využitelnost) již dne 3. 12. 2022.

1. Registrace k DPH podle § 6 zákona o DPH v přechodném období

Problematiku registrace k DPH podle § 94 odst. 1 zákona o DPH ve vazbě na § 6 zákona o DPH v přechodném období upravuje podrobně **čl. II bod 1 (obecná úprava) a body 2 až 5 (speciální úprava) přechodných ustanovení** předmětné novely zákona o DPH.

1.1 Body 2 až 5 přechodných ustanovení – období pro výpočet obratu končí v listopadu 2022 nebo prosinci 2022, a současně obrat přesáhl 1 000 000 Kč, ale nepřesáhl 2 000 000 Kč

Osoby povinné k dani, pro které platí body 2 až 5 přechodných ustanovení, jsou zjednodušeně definovány takto:

- jejich obrat podle § 4a zákona přesáhl 1 000 000 Kč, ale nepřesáhl 2 000 000 Kč, a to
- za období prosinec 2021 až listopad 2022 (bod 2 písm. a)), za období leden 2022 až prosinec 2022 (bod 4 písm. a)), nebo
- za období končící v listopadu 2022 nebo v prosinci 2022, pokud období uskutečňování ekonomické činnosti trvá méně než 12 kalendářních měsíců před měsícem listopad 2022 nebo prosinec 2022, tj. daná osoba začala ekonomickou činnost vykonávat po 1. 12. 2021 (bod 2 písm. b)) nebo po 1. 1. 2022 (bod 4 písm. b)).

Podle bodů 2 a 4 přechodných ustanovení se tyto osoby **plátcem podle § 6 zákona nestanou.**

¹ Podle § 2a odst. 1 písm. a) bodu 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, je poplatníkem v paušálním režimu od prvního dne rozhodného zdaňovacího období poplatník daně z příjmů fyzických osob, který k prvnímu dni rozhodného zdaňovacího období není plátcem daně z přidané hodnoty a nemá registrační povinnost k dani z přidané hodnoty, s výjimkou registrační povinnosti identifikované osoby.

² § 106b odst. 1 písm. a) bod 1 nebo § 106b odst. 3 zákona o DPH

Plátcem podle § 6 zákona (při splnění všech ostatních podmínek registrace), se tyto osoby stanou jen tehdy, pokud do dne nabytí účinnosti speciálních přechodných ustanovení podají přihlášku k registraci podle § 94 odst. 1 zákona a potvrdí správci daně skutečný úmysl stát se plátcem (podle § 6 zákona), a to v zákonem stanovené lhůtě.

V případě zájmu o využití zákonné možnosti stát se plátcem z titulu překročení vymezené výše obratu je nutno potvrzení tohoto zájmu sdělit správci daně:

- **do 15. 12. 2022³** – týká se případů, kdy **období pro výpočet obratu končí v listopadu 2022** nebo
- **do 16. 1. 2023** (bod 5 přechodných ustanovení – týká se případů, kdy **období pro výpočet obratu končí v prosinci 2022**).

Úmysl stát se plátcem daně je možné potvrdit jakýmkoli způsobem, kterým je podle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, možné učinit podání.⁴ Lze doporučit, aby daná osoba svůj úmysl stát se plátcem DPH sdělila písemnou formou, a to obecnou písemností (která nemusí být podána elektronicky, na toto podání se nevztahuje ust. § 101a zákona o DPH). Záměr stát se plátcem může být potvrzen také již společně s podanou přihláškou k registraci, např. písemným sdělením přiloženým k přihlášce k registraci.⁵

Písemnost může např. obsahovat text: „*Na základě podané přihlášky k registraci ze dne...potvrzují správci daně v návaznosti na novelizované znění zákona o DPH (čl. II přechodná ustanovení) úmysl stát se plátcem daně z titulu překročení obratu (§ 6 zákona o DPH).*“

Pokud nebude úmysl stát se plátcem podle § 6 zákona o DPH deklarovaný v přihlášce k registraci podané před účinností přechodných ustanovení potvrzen tímto sdělením ve stanovené lhůtě, bude zastaveno řízení⁶ a plátcem se daná osoba nestane.

Ode dne nabytí účinnosti předmětných přechodných ustanovení (tj. od 3. 12. 2022) výše vymezené osoby již nemají povinnost podat přihlášku k registraci k DPH podle § 94 odst. 1 zákona (z titulu překročení obratu). Přechodné ustanovení zákona (body 2 nebo 4) stanoví, že plátcem se vymezené osoby nestanou.

Pokud tak osoba, která splňuje podmínky vymezené v bodech 2 nebo 4 přechodných ustanovení, podá přihlášku k registraci až po dni nabytí účinnosti předmětného přechodného ustanovení, plátcem se nestane. Správce daně zastaví řízení, neboť v řízení nebude možno pokračovat z důvodů, které stanoví zákon.⁷

V případě přetrvávajícího zájmu o registraci k DPH bude v daném případě možné využít institutu dobrovolné registrace (§ 6f zákona o DPH).

³ Podle bodu 3 přechodných ustanovení do 15. 12. 2022 nebo do 5 pracovních dnů ode dne nabytí účinnosti předmětného přechodného ustanovení, a to podle toho, který den nastane později. Vzhledem k nabytí účinnosti této právní úpravy dnem 3. 12. 2022 je tímto pozdějším dnem 15. 12. 2022.

⁴ § 71 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁵ Speciální právní úprava v přechodném období sice předpokládá, že přihláška bude podána před účinností přechodných ustanovení a úmysl stát se plátcem bude daňovým subjektem potvrzen po účinnosti přechodných ustanovení. Pokud ale bude úmysl stát se plátcem vyjádřen společně s podanou přihláškou k registraci k DPH (např. jako příloha k přihlášce k registraci), správce daně k této skutečnosti přihlédně.

⁶ § 106 odst. 1 písm. e) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

⁷ § 106 odst. 1 písm. e) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

Příklady použití speciálních ustanovení (body 2 až 5 přechodných ust.):

Příklad: Zákon nabyde účinnosti dnem 1. 1. 2023. Body 2 až 5 přechodných ustanovení zákona nabydou účinnosti dnem **3. 12. 2022**. Za období **od prosince 2021 do listopadu 2022** dosáhne osoba povinná k dani obratu ve výši např. **1 500 000 Kč**. K rozhodnému období pro výpočet obratu, které skončí v listopadu 2022, se vztahují body 2 a 3 přechodných ustanovení. Vzhledem ke splnění podmínky výše obratu (přesáhl 1 000 000 Kč, ale nepřesáhl 2 000 000 Kč) **se daná osoba plátcem nestane** (bod 2 přechodných ustanovení).⁸ Tato osoba proto ani nepodá přihlášku k registraci k DPH v zákonné lhůtě (do 15. 12. 2022).

Pokud by daná osoba na základě zjištěné hodnoty obratu po skončení měsíce listopadu 2022 podala v souladu s § 94 odst. 1 zákona (z titulu překročení obratu) přihlášku k registraci např. již dne 1. 12. 2022, tj. přihláška k registraci by byla podána do dne nabytí účinnosti daného přechodného ustanovení (3. 12. 2022), ale záměr stát se plátcem by nebyl do 15. 12. 2022 správci daně sdělen, plátcem se rovněž nestane. Správce daně ve věci takto podané přihlášky vydá rozhodnutí o zastavení řízení.

Plátcem by se tato osoba stala jedině v případě, že by úmysl stát se skutečně plátcem z titulu překročení obratu byl správci daně potvrzen ve stanovené lhůtě (do 15. 12. 2022).

Pokud by v řešeném případě byla přihláška k registraci z titulu překročení obratu podána např. 14. 12. 2022 (po nabytí účinnosti přechodných ustanovení), tj. již za účinnosti daného přechodného ustanovení, plátcem se tato osoba nestane. Správce daně vydá rozhodnutí o zastavení řízení. V případě přetrvávajícího zájmu o plátcovství k DPH lze využít institut dobrovolné registrace (§ 6f zákona o DPH).

Příklad (výkon ekonomické činnosti kratší než 12 kalendářních měsíců): Zákon nabyde účinnosti dnem 1. 1. 2023. Přechodná ustanovení nabydou účinnosti **3. 12. 2022**. Osoba povinná k dani začala ekonomickou činnost vykonávat v březnu 2022, rozhodným obdobím pro zjištění výše obratu je tak období **březen 2022 až listopad 2022**. Dosáhne-li tato osoba za předmětné období výše obratu ve výši např. **1 500 000 Kč**, vztahují se k dané situaci body 2 a 3 přechodných ustanovení. Tato osoba nemá povinnost podat do 15. 12. 2022 přihlášku k registraci podle § 94 odst. 1 zákona o DPH. Pokud do dne nabytí účinnosti předmětných přechodných ustanovení podá přihlášku k registraci, stane se plátcem pouze tehdy, pokud úmysl stát se plátcem daně potvrdí správci daně ve stanovené lhůtě (pokud toto nepotvrdí, plátcem se nestane).

1.2 Bod 1 přechodných ustanovení – ostatní případy v přechodném období, tj. období pro výpočet obratu nekončí v listopadu 2022 nebo prosinci 2022, a/nebo obrat přesáhl 2 000 000 Kč, popř. nepřesáhl 1 000 000 Kč.

Bod 1 přechodných ustanovení nedopadá na osoby, u nichž sledované období pro překročení obratu ve smyslu § 6 odst. 1 zákona o DPH končí listopadem 2022 nebo prosincem 2022 (viz také podrobnější popis k bodům 2 až 5 přechodných ustanovení výše). Tj. budou-li naplněny podmínky v bodech 2 až 5 přechodných ustanovení, které představují

⁸ Bod 1 přechodných ustanovení se **nepoužije**. (Pozn.: Podle bodu 1 přechodných ustanovení by se daná osoba měla přitom stát plátcem již při překročení obratu ve výši 1 000 000 Kč, protože rozhodné období by v tomto případě skončilo před účinností zákona). Podrobněji viz text a příklady k bodu 1 přechodných ustanovení.

speciální ustanovení ve vztahu k bodu 1, budou mít body 2 až 5 přechodných ustanovení aplikační přednost.

Tento bod stanovuje v oblasti registrace podle § 94 odst. 1 ve vazbě na § 6 zákona o DPH zjednodušeně následující:

Jestliže **rozhodné období skončí přede dnem nabytí účinnosti novely zákona (tedy před 1. lednem 2023)**, bude zákonná podmínka registrace naplněna při překročení obratu ve výši **1 000 000 Kč**.

Jestliže **rozhodné období skončí po nabytí účinnosti novely zákona**, bude zákonná podmínka registrace naplněna při překročení obratu ve výši **2 000 000 Kč**.

Rozhodné období pro účely § 6 odst. 1 zákona je definováno jako **nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců**.

Příklad:** Zákon nabyde účinnosti dnem 1. 1. 2023. Za rozhodné období od února 2022 do ledna 2023 dosáhne osoba povinná k dani obrát ve výši 1 500 000 Kč. Nejsou naplněny podmínky v bodu 2 až 5 přechodných ustanovení (rozhodné období končí později než v listopadu či prosinci 2022). Postupovat se bude podle bodu 1 přechodných ustanovení, rozhodné období přitom skončilo po nabytí účinnosti zákona, rozhodující pro posouzení vzniku plátcovství z titulu dosažení obratu tak bude limit ve výši 2 000 000 Kč. **Daná osoba se tak nestane plátcem z důvodu překročení obratu.

Pokud by v daném případě byl obrát osoby povinné k dani za období do konce ledna 2023 např. ve výši 2 500 000 Kč, vznikne dané osobě povinnost podat do 15. 2. 2023 přihlášku k registraci k DPH a stane se plátcem od 1. 3. 2023.

2. Zrušení registrace k DPH na žádost plátce v přechodném období

2.1 Speciální titul pro zrušení registrace - body 8 až 10 přechodných ustanovení platné pro zde vymezené plátce s obratem přesahujícím 1 000 000 Kč, ale nepřesahujícím 2 000 000 Kč (nebo plátce podle § 6b nebo § 6e zákona o DPH s obratem přesahujícím 250 000 Kč, ale nepřesahujícím 500 000 Kč)

Tato speciální právní úprava umožní za vymezených podmínek zrušení registrace plátce DPH. Využít ji mohou také zájemci o paušální režim od 1. 1. 2023 (ve vazbě na zákon o daních z příjmů a jeho novelu)⁹, pokud naplní vymezenou výši obratu.

Žádost o zrušení registrace podle bodu 8 nebo 9 přechodných ustanovení musí být podána do lhůty 5 kalendářních dnů ode dne nabytí účinnosti těchto bodů přechodných ustanovení.¹⁰ Vzhledem k tomu, že předmětné body přechodných ustanovení nabydou účinnosti dnem 3. 12. 2022, je tato lhůta stanovena do 8. 12. 2022.

⁹ Podmínkou pro vstup do paušálního režimu uvedenou v § 2a odst. 1 písm. a) bodě 3 zákona o daních z příjmů je, že k prvnímu dni rozhodného zdaňovacího období není daná osoba plátcem daně z přidané hodnoty.

¹⁰ Podle § 33 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, lhůta stanovená podle dní počíná běžet dnem, který následuje po dni, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty. Podle § 33 odst. 4 daňového řádu případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Toto ustanovení daňového řádu se však vzhledem k účinnosti přechodného ustanovení (3. 12. 2022) a stanovené 5denní lhůtě, která končí ve čtvrtek 8. 12. 2022, nevyužije.

Vymezení osob, kterých se zrušení registrace k DPH podle speciálních přechodných ustanovení novely zákona o DPH týká:

Bod 8 přechodných ustanovení:

*Plátce, který má sídlo v tuzemsku a který není skupinou, může **do 5 dnů ode dne nabytí účinnosti tohoto ustanovení** požádat o zrušení registrace, pokud jeho obrát podle § 4a zákona o DPH, **přesáhl 1 000 000 Kč, ale nepřesáhl 2 000 000 Kč***

a) za 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců bezprostředně předcházejících dni nabytí účinnosti tohoto ustanovení, nebo

b) za období předcházející kalendářnímu měsíci nabytí účinnosti tohoto ustanovení, ve kterém byl osobou povinnou k dani, pokud se stal osobou povinnou k dani po prvním dni dvanáctého kalendářního měsíce bezprostředně předcházejícího dni nabytí účinnosti tohoto ustanovení. (Platí pro osoby, které ekonomickou činnost vykonávají v období kratším než 12 kalendářních měsíců, které předchází dni (obecněji kalendářnímu měsíci) nabytí účinnosti tohoto ustanovení).

Na rozdíl od § 106b odst. 1 písm. a) zákona o DPH tak při zrušení registrace podle bodu 8 přechodných ustanovení neplatí podmínka, že musí uplynout 1 rok ode dne, kdy se daná osoba stala plátcem, aby mohl plátce o zrušení registrace požádat.

Bod 9 přechodných ustanovení:

*Plátce podle § 6b nebo § 6e zákona o DPH může **do 5 dnů ode dne nabytí účinnosti tohoto ustanovení** požádat o zrušení registrace, pokud jeho obrát podle § 4a zákona o DPH, **přesáhl 250 000 Kč, ale nepřesáhl 500 000 Kč***

a) za 3 po sobě jdoucí kalendářní měsíce bezprostředně předcházející dni nabytí účinnosti tohoto ustanovení, nebo

b) za období předcházející dni nabytí účinnosti tohoto ustanovení, ve kterém byl osobou povinnou k dani, pokud se stal osobou povinnou k dani po prvním dni třetího kalendářního měsíce bezprostředně předcházejícího dni nabytí účinnosti tohoto ustanovení. (Platí pro osoby, které ekonomickou činnost vykonávají v období kratším než 3 kalendářní měsíce, které předchází dni nabytí účinnosti tohoto přechodného ustanovení).

Na rozdíl od § 106b odst. 3 zákona o DPH zde neplatí podmínka, podle které musí uplynout 3 měsíce ode dne, kdy se daná osoba stala plátcem podle § 6b nebo 6e zákona, aby mohl plátce o zrušení registrace požádat.

Určení dne, od kterého žadatel o zrušení registrace k DPH přestane být plátcem:

Bod 10 přechodných ustanovení novely zákona o DPH:

*Plátce, který podle bodu 8 nebo 9 podal žádost o zrušení registrace, přestává být plátcem dnem následujícím po dni oznámení rozhodnutí, kterým je mu zrušena registrace, **nejdříve však dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.***

Plátce, který podle speciální právní úpravy včas požádá o zrušení registrace, přestává být plátcem dnem následujícím po dni oznámení rozhodnutí (doručení), kterým je mu zrušena registrace, nejdříve však dnem nabytí účinnosti novely zákona o DPH.

Pokud bude rozhodnutí správce daně o zrušení registrace k DPH doručeno plátcem do 31. 12. 2022, např. 13. 12. 2022, daný plátce přestává být plátcem až dnem 1. 1. 2023 (nejdříve dnem nabytí účinnosti novely zákona o DPH).

Pokud bude rozhodnutí správce daně o zrušení registrace k DPH doručeno plátcem po 31. 12. 2022, daný plátce přestává být plátcem dnem následujícím po dni oznámení rozhodnutí, kterým je mu zrušena registrace.

Novela zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, čl. IV – přechodná ustanovení, bod 3: Poplatník, který podal žádost o zrušení registrace k dani z přidané hodnoty podle čl. II bodu 8 nebo 9 a kterému nebylo oznámeno rozhodnutí, kterým je mu zrušena registrace, do 31. prosince 2022, se pro účely paušálního režimu od 1. ledna 2023 nepovažuje za plátce daně z přidané hodnoty, pokud je poplatníkovi oznámeno rozhodnutí, kterým mu je zrušena registrace, do 16. ledna 2023.¹¹

Pokud správce daně poplatníkovi oznámí rozhodnutí, kterým je mu registrace zrušena podle čl. II bodu 8 nebo 9, do 31. prosince 2022, přestane být podle přechodného ustanovení v čl. II bodu 10 plátcem daně z přidané hodnoty dne 1. ledna 2023. V takovém případě splní podmínku pro vstup do paušálního režimu uvedenou v § 2a odst. 1 písm. a) bodě 3 zákona o daních z příjmů, že k prvnímu dni rozhodného zdaňovacího období není plátcem daně z přidané hodnoty.

Pokud by nastala situace, kdy by správce daně neoznámil rozhodnutí o zrušení registrace k DPH do 31. prosince 2022, ale toto rozhodnutí by bylo daňovému subjektu oznámeno do 16. ledna 2023, nebude i tak tento poplatník od 1. ledna 2023 považován pro účely paušálního režimu za plátce DPH (na základě této právní fikce stanovené v novele zákona o daních z příjmů, čl. IV – přechodná ustanovení bod 3) a může za splnění všech ostatních podmínek vstoupit do paušálního režimu. Pro účely DPH přitom přestává být plátcem dnem následujícím po dni oznámení rozhodnutí, kterým je mu zrušena registrace.

Příklad (bod 8 písm. a) přechodných ustanovení): Přechodné ustanovení nabyde účinností dne 3. 12. 2022. Účinnost zákona je od 1. 1. 2023. Plátce zjistí, že za období prosinec 2021 až listopad 2022 jeho obrát podle § 4a zákona dosáhl částky 1 800 000 Kč. Má tedy možnost požádat podle bodu 8 písm. a) přechodných ustanovení o zrušení registrace v 5denní lhůtě (do 8. 12. 2022). Plátce požádá např. dne 7. 12. 2022 o zrušení registrace. Správce daně doručí např. 21. 12. 2022 rozhodnutí, kterým zruší registraci plátce. Plátcem přestává být daná osoba až od 1. 1. 2023.

Pokud by bylo dané rozhodnutí doručeno až např. 2. 1. 2023, přestává být daňový subjekt plátcem až dnem 3. 1. 2023 (dnem následujícím po dni oznámení rozhodnutí). Jelikož rozhodnutí bude oznámeno do 16. ledna 2023, nebude i tak tento daňový subjekt od 1. ledna 2023 považován pro účely paušálního režimu za plátce DPH (naplnění podmínky pro případné použití paušálního režimu je splněno právní fikcí).

Příklad (bod 8 písm. b) přechodných ustanovení): Přechodné ustanovení nabyde účinností dne 3. 12. 2022. Účinnost zákona je od 1. 1. 2023. Plátce uskutečňuje ekonomickou činnost (je osobou povinnou k dani) od 1. 8. 2022. Od 1. 10. 2022 je plátcem. V prosinci 2022 zjistí, že za období srpen 2022 až listopad 2022 jeho obrát dosáhl částky 1 800 000 Kč. Má tedy možnost požádat podle bodu 8 písm. b) přechodných ustanovení o zrušení registrace ve lhůtě do 8. 12. 2022. Např. dne 5. 12. 2022 požádá o zrušení registrace. Správce daně doručí rozhodnutí, kterým zruší registraci plátce, do 31. 12. 2022. V rozhodnutí bude stanoveno, že daná osoba přestává být plátcem dnem následujícím po dni oznámení tohoto rozhodnutí,

¹¹ Prakticky tedy může dojít k tomu, že z hlediska zákona o dani z přidané hodnoty bude poplatník ještě několik dní po 1.1.2023 plátcem, ale pro účely paušálního režimu tak již nebude posuzován a bude tedy moci do paušálního režimu vstoupit.

nejdříve však 1. 1. 2023 (dnem nabytí účinnosti zákona). Daná osoba přestává být plátcem dnem 1. 1. 2023.

Příklad (bod 9 přechodných ustanovení): Přechodné ustanovení nabyde účinnosti dne 3. 12. 2022. Účinnost zákona je od 1. 1. 2023. Plátce podle § 6e (dědic, který majetek nabyl po zemřelém plátcí a který pokračuje v uskutečňování ekonomické činnosti) může do 8. 12. 2022 požádat o zrušení registrace, pokud v období září 2022 až listopad 2022 jeho obrat přesáhl částku 250 000 Kč, ale nepřesáhl částku 500 000 Kč.

Pokud by ve stejné situaci plátce začal uskutečňovat ekonomickou činnost po 1. 9. 2022, např. od 12. 10. 2022 (a jako plátce by byl zaregistrován např. od 18. 11. 2022), může požádat o zrušení registrace podle přechodného ustanovení do 8. 12. 2022, pokud obrat za období od 12. 10. 2022 do 2. 12. 2022 (za období předcházející dni nabytí účinnosti tohoto ustanovení, ve kterém byl osobou povinnou k dani) přesáhl částku 250 000 Kč, ale nepřesáhl částku 500 000 Kč.

Postup při zrušení registrace dle speciálních ustanovení:

Pro podání žádosti o zrušení registrace podle bodů 8 nebo 9 přechodných ustanovení je nutno využít stávající formulář Žádost o zrušení registrace. Žádost musí být podána elektronicky. V žádosti o zrušení registrace plátce uvede jako důvod pro zrušení registrace např. text „bod 8 přechodných ustanovení zákona“ nebo „bod 9 přechodných ustanovení zákona“. Do kolonky „Obrat plátce daně z přidané hodnoty za 12 předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců v Kč“ nebo „Obrat plátce daně z přidané hodnoty za nejbližší předcházející 3 po sobě jdoucí měsíce v Kč“ musí být uvedena hodnota obratu (a to i tehdy, pokud dané období výkonu ekonomické činnosti bude kratší než 12 měsíců, nebo 3 měsíce - u plátců podle § 6b nebo § 6e zákona o DPH).

2. 2 Zrušení registrace na žádost plátce dle standardních ustanovení zákona a bodu 1 přechodných ustanovení

Bod 1 přechodných ustanovení se použije, pokud nebudou splněny podmínky bodů 8 až 10 přechodných ustanovení (viz také příklady uvedené v bodu 2.3 této informace).

Tento bod stanovuje v oblasti zrušení registrace na žádost plátce podle **§ 106b odst. 1 písm. a) bod 1 nebo § 106b odst. 3 písm. b) zákona o DPH** zjednodušeně následující:

Jestliže **rozhodné období skončí přede dnem nabytí účinnosti novely zákona** (nabytí účinnosti je 1. 1. 2023), bude zákonná podmínka pro zrušení registrace plátce na jeho žádost mimo jiné splněna, pokud

- plátce nedosáhl za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců obratu většího než **1 000 000 Kč** (§ 106b odst. 1 písm. a) bod 1 zákona o DPH)
- obrat plátce podle § 6b nebo § 6e zákona o DPH nepřesáhl za 3 bezprostředně předcházející po sobě jdoucí kalendářní měsíce **250 000 Kč** (§ 106b odst. 3 písm. b) zákona o DPH).

Jestliže **rozhodné období skončí po dni nabytí účinnosti tohoto zákona** (1. 1. 2023), bude zákonná podmínka pro zrušení registrace plátce na jeho žádost mimo jiné splněna, pokud

- plátce nedosáhl za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců obratu většího než **2 000 000 Kč** (§ 106b odst. 1 písm. a) bod 1 zákona o DPH)

- obrat plátce podle § 6b nebo § 6e zákona o DPH nepřesáhl za 3 bezprostředně předcházející po sobě jdoucí kalendářní měsíce **500 000 Kč** (§ 106b odst. 3 písm. b) zákona o DPH).

2.3 Nedodržení zákonné 5denní lhůty pro podání žádosti o zrušení registrace podle přechodných ustanovení

Pokud plátce, jehož obrat za stanovené období přesáhne 1 000 000 Kč, ale nepřesáhne 2 000 000 Kč (v případě plátců podle § 6b nebo § 6e zákona obrat za stanovené období přesáhne 250 000 Kč, ale nepřesáhne 500 000 Kč), požádá o zrušení registrace z titulu speciálních přechodných ustanovení novely zákona **po lhůtě 5 dnů od účinnosti přechodného ustanovení (tedy po 8. 12. 2022), nebude možné takové žádosti vyhovět.**

V případě nedodržení zákonné 5denní lhůty budou moci plátcí s výše vymezenou hodnotou obratu při splnění všech zákonných podmínek požádat o zrušení registrace k DPH v souladu se standardním ustanovením § 106b zákona o DPH.¹² V těchto případech však nebude možné zrušit registraci těchto plátců od 1. 1. 2023 a splnit tak podmínku pro uplatnění paušálního režimu pro rok 2023 (nebude naplněna podmínka § 2a odst. 1 písm. a) bod 3 zákona o daních z příjmů, podle které nesmí být daná osoba plátcem DPH od prvního dne rozhodného zdaňovacího období poplatníka daně z příjmů fyzických osob).

Příklad: *Novela zákona včetně bodu 1 přechodných ustanovení nabyde účinnosti 1. 1. 2023. Body 8 až 10 přechodných ustanovení nabydou účinnosti dnem 3. 12. 2022. Plátce se sídlem v tuzemsku začátkem prosince 2022 zjistí, že za období **prosinec 2021 až listopad 2022** jeho obrat podle § 4a zákona dosáhl např. částky 1 800 000 Kč. Bude mít tedy možnost požádat podle bodu 8 přechodných ustanovení o zrušení registrace ve lhůtě do 8. 12. 2022. Žádost o zrušení registrace bude však podána po zákonné lhůtě, např. až 13. 12. 2022. V daném případě tak nebudou splněny striktně stanovené podmínky speciálního bodu 8 přechodných ustanovení. Žádost nevyhovuje ani standardním podmínkám § 106b odst. 1 písm. a) bod 1 zákona o DPH a bodu 1 přechodných ustanovení (za rozhodné období - prosinec 2021 až listopad 2022 - nesmí v daném případě přesáhnout obrat hodnoty 1 000 000 Kč). Žádosti tak nelze vyhovět.*

Tj. při nedodržení 5denní lhůty pro podání žádosti o zrušení registrace podle přechodných ustanovení (speciální právní úpravy) zruší správce daně registraci k DPH plátci s vymezeným obratem nejdříve v únoru 2023 (při splnění všech podmínek). Podmínka pro vstup do paušálního režimu (dle zákona o daních z příjmů) nebude ale pro dané období roku 2023 splněna.

¹² § 106b odst. 1 písm. a) bod 1 a § 106b odst. 3 písm. b) zákona o DPH v kombinaci s bodem 1 přechodných ustanovení novely zákona o DPH. Kromě naplnění podmínky výše obratu v případech zrušení registrace v souladu s § 106b odst. 1 písm. a) zákona musí být splněna také podmínka, že plátce může požádat o zrušení registrace pouze, pokud uplynul 1 rok ode dne, kdy se stal plátcem. A v případech zrušení registrace podle § 106b odst. 3 zákona (plátce podle § 6b nebo 6e zákona) musí kromě kritéria obratu uplynout 3 měsíce ode dne, kdy se stal plátcem, aby mohl plátce požádat o zrušení registrace.

*Pokud obrat téhož plátce za období **únor 2022 až leden 2023** bude např. 1 900 000 Kč, může plátce podat žádost o zrušení registrace podle § 106b odst. 1 písm. a) bodu 1 zákona o DPH např. dne 1. 2. 2023 (po zjištění výše obratu za ucelené 12měsíční období). Podle bodu 1 přechodných ustanovení skončí rozhodné období (únor 2022 až leden 2023) po nabytí účinnosti novely zákona, tj. rozhodující pro splnění kritéria obratu bude, že obrat nedosahuje za stanovené období výše 2 000 000 Kč. Podmínka pro zrušení registrace plátce bude naplněna, správce daně zruší registraci plátce. Plátce přestává být plátcem dnem následujícím po dni oznámení rozhodnutí, kterým je mu zrušena registrace (v daném případě se již použije § 106d odst. 3 zákona o DPH).*