

# PŘÍSPĚVEK UZAVŘEN S ROZPOREM KE DNI 25. 02. 2026

## DPH

### 637/25.02.26 Použití režimu přenesení daňové povinnosti na základě § 92a odst. 6 zákona o DPH

**Předkládají:** Ing. Tomáš Brandejs, daňový poradce, č. osv. 3191

Ing. Jana Pavlicová, daňový poradce, č. osv. 6305

S účinností od 1. ledna 2025 došlo k novelizaci § 92a odst. 5 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), který upravoval použití režimu přenesení daňové povinnosti v případě, že nebyla splněna registrační povinnosti plátce.

V současnosti platný § 92a odst. 6, který nahrazuje původní odst. 5, přináší do problematiky použití režimu přenesení daňové povinnosti ověřování skutečností zveřejněných v registru plátců DPH. Protože se v praxi objevují názory, že pro (ne)použití režimu přenesení daňové povinnosti jsou rozhodné výhradně jen údaje zveřejněné již k datu uskutečnění zdanitelného plnění (dále jen „DUZP“) a že se nepřihlíží k dalším okolnostem nastalým po DUZP, je cílem tohoto příspěvku upozornit na další důsledky současného znění a tím sjednotit výklad a dopady § 92a odst. 6 zákona o DPH.

## 1) Rozbor problematiky

### Právní úprava dle zákona o DPH účinná do 31.12.2024

Do konce roku 2024 zákon o DPH v § 92a odst. 5 definoval, že režim přenesení daňové povinnosti nelze využít v případě nesplnění registrační povinnosti ať už příjemce plnění či poskytovatele plnění:

*„Režim přenesení daňové povinnosti v případě, že plátce, který poskytnul nebo přijal zdanitelné plnění, nesplnil svou registrační povinnost ve stanovené lhůtě, nelze použít do dne nabytí právní moci rozhodnutí, kterým je registrován jako plátce.“<sup>1]</sup>*

Zákon o DPH tak do 31.12.2024 pro využití režimu přenesení daňové povinnosti testoval, zda byla splněna registrační povinnost ve stanovené lhůtě, a pokud ne, pak plnění poskytnuté/přijaté přede dnem nabytí pravomocného rozhodnutí týkající se registrace jako plátce nebylo předmětem režimu přenesení daňové povinnosti a uskutečněné plnění bylo nutné zatížit DPH v běžném režimu.

### Právní úprava dle zákona o DPH účinná od 1.1.2025

Výše popsané pravidlo pro využití režimu přenesení daňové povinnosti bylo od 1.1.2025 zcela přepracováno. Nově je to § 92a odst. 6 zákona o DPH, který stanovuje, že režim přenesení daňové povinnosti nelze použít, pokud o příjemci či poskytovateli plnění nebyla k DUZP zveřejněna způsobem umožňujícím dálkový přístup skutečnost, že je plátcem. Níže citujeme příslušnou část § 92a odst. 6 zákona o DPH:

---

<sup>1</sup> § 92a odst. 5 zákona o DPH ve znění do 31.12.2024 [^2]: § 92 odst. 6 zákona o DPH

*„Režim přenesení daňové povinnosti nelze použít v případě, že o plátcí, který uskutečnil nebo přijal zdanitelné plnění, nebyla ke dni uskutečnění tohoto plnění zveřejněna způsobem umožňujícím dálkový přístup skutečnost, že je plátcem“<sup>2</sup>*

Jakkoli je očividně nutné vycházet z informace zveřejněné v registru plátců právě k DUZP, tento den není konečným okamžikem pro rozhodnutí o (ne)použití režimu přenesení daňové povinnosti. Nelze totiž přehlédnout další pasáž v § 92a odst. 6 zákona o DPH navazující na výše citovaný text. Kompletní znění § 92a odst. 6 zákona o DPH je následující (zvýraznění provedeno předkladateli):

**„Režim přenesení daňové povinnosti nelze použít v případě, že o plátcí, který uskutečnil nebo přijal zdanitelné plnění, nebyla ke dni uskutečnění tohoto plnění zveřejněna způsobem umožňujícím dálkový přístup skutečnost, že je plátcem, a to do dne, ve kterém je tato skutečnost o těchto plátcích zveřejněna způsobem umožňujícím dálkový přístup.“**

Je zřetelné, že pozdější zveřejnění skutečnosti, že poskytovatel či příjemce byl k DUZP plátcem, má hrát roli – právní konstrukce § 92a odst. 6 zákona o DPH je na událostech po DUZP postavena. Je však nejasné, jaký význam má právě taková právní konstrukce mít. Níže uvádíme dva možné výklady použití současného znění § 92a odst. 6 zákona o DPH, a to z ilustrativních důvodů na konkrétních příkladech.

### **Výklad č. 1**

Tento výklad je postaven na myšlence, že text § 92a odst. 6) zákona o DPH nutí přehodnocovat původně uplatněný běžný režim DPH a zpětně uplatnit režim přenesení daňové povinnosti.

Plátce DPH poskytl zdanitelné plnění (např. stavební a montážní práce dle § 92e zákona o DPH) jinému plátcí. O příjemci plnění ale není v registru plátců k DUZP zveřejněna informace, že je plátcem, a proto poskytovatel plnění vystavil daňový doklad v běžném režimu. Poté, co došlo k vystavení daňového dokladu, byla v registru plátců zveřejněna skutečnost, že příjemce plnění byl k DUZP plátcem. Dle současného znění § 92a odst. 6 zákona o DPH má po dni zveřejnění této skutečnosti poskytovatel plnění povinnost opravit původní běžný režim DPH na režim přenesení daňové povinnosti.

Vzhledem k textaci důvodové zprávy k novele zákona o DPH k § 92a odst. 6 (dále jen „Důvodová zpráva“) lze usuzovat, že výklad č. 1 a nutnost opravit běžný režim DPH nebyl zákonodárcem zamýšlený. Důvodová zpráva explicitně uvádí, že cílem tohoto ustanovení je vyhnout se situacím přehodnocování plnění zpětně:

*„Dosud tohoto ustanovení stanovilo, že režim přenesené daňové povinnosti se nepoužije v případě, kdy plátce, který poskytnul nebo přijal zdanitelné plnění, nesplnil svou registrační povinnost ve stanovené lhůtě, a to do dne nabytí právní moci rozhodnutí, kterým je registrován jako plátce. Cílem tohoto ustanovení je vyhnout se přehodnocování plnění zpětně v situaci, kdy se zjistilo, že osoba povinná k dani se stala plátcem ze zákona a nesplnila si včas svou registrační povinnost. Vzhledem ke vzniku plátcovství ze zákona se může stát, že osoba povinná k dani zjistí, že měla být plátcem např. po dvou letech od okamžiku, kdy se jím ze zákona stala. Aby se nemusely přehodnocovat všechna plnění za tu dobu uskutečněná, zakotvuje toto ustanovení, že se režim přenesení daňové povinnosti v takových případech nepoužije. Zároveň*

---

<sup>2</sup> § 92 odst. 6 zákona o DPH

*však toto ustanovení nemyslí na všechny případy, které je vhodné použití režimu přenesení daňové povinnosti vyloučit. Jedná se například o situaci, kdy si plátce splní svou registrační povinnost ve stanovené lhůtě, avšak správce daně jej z důvodu stále probíhajícího registračního řízení prozatím nezaregistroval. Navrhuje se tedy obecně stanovit, že plátce použije režim přenesení daňové povinnosti až od okamžiku, kdy je o plátcích, ať už o příjemci, nebo poskytovateli plnění, zveřejněna způsobem umožňující dálkový přístup informace o tom, že je plátcem. Tato informace se zveřejňuje na stránkách Finanční správy České republiky a jedná se o Údaje o subjektech DPH“<sup>3</sup>*

Z výše uvedených důvodů se domníváme, že výklad č. 1 (vedoucí k nutnosti přehodnocovat původně uplatněný běžný režim DPH a zpětně uplatnit režim přenesení daňové povinnosti) není správný. Dále proto navrhuje výklad č. 2.

## **Výklad č. 2**

Tento výklad je postaven na myšlence, že zveřejnění skutečnosti, zda poskytovatel či příjemce je plátcem, se testuje ještě i ke dni vystavení daňového dokladu.

Plátce DPH poskytl zdanitelné plnění (např. stavební a montážní práce dle § 92e) jinému plátcovi. O příjemci plnění ale není v registru plátců k DUZP zveřejněna informace, že je plátcem. Dále pak může dojít k následujícímu sledu událostí po DUZP:

a) Informace o tom, že příjemce plnění byl už k DUZP plátcem, není zveřejněna ještě ani ke dni vystavení daňového dokladu. Proto poskytovatel plnění aplikuje běžný daňový režim a vystaví daňový doklad v odpovídající podobě. Následné zveřejnění skutečnosti, že příjemce byl už k DUZP plátcem, nezakládá povinnost zpětně daňový režim měnit.

b) Informace o tom, že příjemce plnění byl už k DUZP plátcem, je ke dni vystavení daňového dokladu již zveřejněna. Proto poskytovatel plnění aplikuje režim přenesení daňové povinnosti a vystaví daňový doklad v odpovídající podobě.

Lze doplnit, že Důvodová zpráva ani náznakem neobjasňuje, k jakému dni je nutné reflektovat skutečnosti zveřejněné v registru plátců DPH. Výše uvedený výklad 2 tak ustanovení § 92a odst. 6 zákona o DPH dává praktický rozměr a neodporuje vůli zákonodárce.

## **Závěr**

S ohledem na platnou legislativu a potřeby praxe navrhuje přijmout a odpovídajícím způsobem publikovat následující sjednocující výklad tohoto znění:

**Režim přenesení daňové povinnosti je s ohledem na znění § 92a odst. 6 zákona o DPH účinného od 1.1.2025 nutno použít, pokud není způsobem umožňujícím dálkový přístup (tj. v registru plátců) o příjemci (respektive poskytovateli) plnění zveřejněna informace, že byl už k DUZP daného plnění plátcem, ale ke dni vystavení daňového dokladu vztahujícího se k tomuto plnění již tato informace v registru plátců zveřejněna je. Pokud dojde k vystavení daňového dokladu přede dnem zveřejnění skutečností dle předchozí**

---

<sup>3</sup> Důvodová zpráva k novele zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů platného od 1.1.2025

**věty, je nutno použít běžný daňový režim, a po jejich zveřejnění nevzniká povinnost jej opravit a aplikovat režim přenesení daňové povinnosti.**

## **Vyjádření GFŘ**

Ustanovení § 92a odst. 6 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“), bylo novelizováno. S účinností od 1. 1. 2025 je použití režimu přenesení daňové povinnosti vázáno nikoli na den nabytí právní moci rozhodnutí o registraci, ale na den, kdy je způsobem umožňujícím dálkový přístup zveřejněna informace o tom, že příjemce/poskytovatel plnění je plátcem daně.

Důvodová zpráva k § 92a odst. 6 ZDPH jasně uvádí, že cílem tohoto ustanovení ve znění od 1. 1. 2025 je vyhnout se zpětnému přehodnocování daňového režimu. Výklad č. 1 tedy nelze akceptovat.

Důvodová zpráva dále vysvětluje novou právní úpravu a uvádí, že ... *„plátce použije režim přenesení daňové povinnosti až od okamžiku, kdy je o plátcích, ať už o příjemci, nebo poskytovateli plnění, zveřejněna způsobem umožňujícím dálkový přístup informace o tom, že je plátcem“*.

Je zjevné, že zákonodárce tímto pouze jednoznačně vymezil časový úsek, po který se režim přenesení daňové povinnosti v tuzemsku neuplatní, přestože je poskytovatel i příjemce plnění plátcem daně. Tento časový úsek začíná dnem, kdy se poskytovatel/příjemce plnění stal plátcem daně a končí dnem, kdy je tato informace zveřejněna způsobem umožňujícím dálkový přístup. Z toho vyplývá, že dovětek *„a to do dne, ve kterém je tato skutečnost o těchto plátcích zveřejněna způsobem umožňujícím dálkový přístup“*, jehož výklad předkladatelé považují za sporný, pouze vymezuje konec uvedeného časového úseku.

Výklad č. 2 je proto rovněž nesprávný, jelikož váže použití režimu přenesení daňové povinnosti v tuzemsku na den vystavení daňového dokladu. Den vystavení daňového dokladu nehraje pro použití režimu přenesení daňové povinnosti žádnou roli.

Pro použití režimu přenesení daňové povinnosti v tuzemsku je klíčový den zveřejnění informace o tom, že poskytovatel/příjemce plnění je plátcem daně, nikoli den vystavení daňového dokladu. U všech nově registrovaných plátců je den zveřejnění informace o tom, že poskytovatel/příjemce plnění je plátcem, uvedena v registru plátců daně.

Ustanovení § 92a odst. 6 ZDPH postihuje například situaci, kdy se příjemce plnění stal plátcem daně od 1. 2. 2026, informace o tom, že je plátcem daně, však byla zveřejněna způsobem umožňujícím dálkový přístup až dne 4. 2. 2026. V takovém případě se režim přenesení daňové povinnosti v tuzemsku použije až na plnění uskutečněná od 5. 2. 2026 (jsou-li splněny ostatní podmínky pro jeho použití). Na plnění uskutečněná od 1. 2. 2026 do 4. 2. 2026 se však tento režim nepoužije bez ohledu na to, kdy je vystaven daňový doklad. To znamená, že režim přenesení daňové povinnosti v tuzemsku se nepoužije ani v situaci, kdy plnění bylo uskutečněno 1. 2. 2026 a daňový doklad byl vystaven 10. 2. 2026. Důvodem je skutečnost, že informace o tom, že příjemce plnění je plátcem, byla zveřejněna až 4. 2. 2026.

**Lze shrnout, že na plnění uskutečněná do dne, ve kterém je o poskytovateli/příjemci plnění způsobem umožňujícím dálkový přístup zveřejněna informace, že je plátcem daně, se režim přenesení daňové povinnosti v tuzemsku neuplatní. Datum vystavení daňového dokladu není pro rozhodnutí o použití či nepoužití režimu přenesení daňové povinnosti v tuzemsku relevantní.**