

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
FAKULTA EKONOMICKÁ

Diplomová práce

**Daň z přidané hodnoty - režim přenesení daňové
povinnosti**

Value added tax - the reverse charge

Bc. Monika Divišová

Plzeň 2016

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

Fakulta ekonomická

Akademický rok: 2016/2017

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Monika DIVIŠOVÁ**

Osobní číslo: **K15N0005K**

Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**

Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**

Název tématu: **Daň z přidané hodnoty - režim přenesení daňové povinnosti**

Zadávací katedra: **Katedra financí a účetnictví**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

1. Definujte základní aspekty reverse charge.
2. Vymezte historický vývoj reverse charge.
3. Zpracujte praktické aplikace reverse charge.
4. Uveďte problémy a nejasnosti spojené s reverse charge.
5. Shrňte řešenou problematiku.

Rozsah grafických prací: **neuveden**
Rozsah kvalifikační práce: **60 - 80 stran**
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

- **AMBROŽ, Jan.** *Daň z přidané hodnoty.* Praha: Koršach, 2005. 256 s. **Daně pro každého (Koršach).** ISBN 80-86296-07-5
- **GALOČÍK, Svatopluk; PAIKERT, Oto.** *DPH 2015: výklad s příklady.* 11. vyd. Praha: Grada Publishing, 2015. 384 s. ISBN 978-80-247-5500-7
- **GALOČÍK, Svatopluk; PAIKERT, Oto.** *DPH 2013: výklad s příklady.* 9. vyd. Praha: Grada, 2013. 336 s. ISBN 978-80-247-4626-5
- **GALOČÍK, Svatopluk; PAIKERT, Oto.** *DPH 2012: výklad s příklady.* 8. vyd. Praha: Grada, 2012. 304 s. ISBN 978-80-247-4046-1
- **GALOČÍK, Svatopluk; PAIKERT, Oto.** *DPH 2011: výklad s příklady.* 7. vyd. Praha: Grada, 2011. 288 s. ISBN 978-80-247-3618-1

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Pavlína Hejduková, Ph.D.**
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání diplomové práce: **21. října 2016**

Termín odevzdání diplomové práce: **24. dubna 2017**


Doc. Dr. Ing. Miroslav Plevný
děkan




Ing. Michaela Krechovská, Ph.D.
vedoucí katedry

V Plzni dne 21. října 2016

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma

„Daň z přidané hodnoty - režim přenesení daňové povinnosti“

vypracovala samostatně pod odborným dohledem za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

V Plzni dne 12. prosince 2016

.....

podpis autora

Poděkování

Chtěla bych poděkovat vedoucí mé diplomové práce Ing. Pavlíně Hejdukové, Ph.D., za obrovskou vstřícnost, ochotu, cenné rady a podnětné připomínky.

Dále bych poděkovat především Ing. Alici Vítů a Ing. Michaele Klimešové za poskytnutí cenných odborných rad a praktických zkušeností, nezbytných vznik této diplomové práce. A v neposlední řadě bych také chtěla poděkovat Ing. Daně Černé, MBA, jednatelce společnosti APOS – daně s.r.o., za poskytnutí interních podkladů pro zpracování praktických příkladů v diplomové práci.

OBSAH

ÚVOD.....	8
CÍL PRÁCE A METODIKA	10
Cíl práce	10
Metodika	10
1. HISTORIE REVERSE CHARGE	12
1.1 Harmonizace nepřímého zdanění v rámci Evropské unie	12
1.2 Vývoj právní úpravy systému reverse charge	13
1.3 Vývoj použití režimu reverse charge	15
1.4 Vývoj použití režimu reverse charge v České republice	17
1.5 Klady a zápory systému reverse charge	21
2. MEZINÁRODNÍ REVERSE CHARGE	24
2.1 ZBOŽÍ.....	24
2.2 SLUŽBY	74
2.3 SOUHRNNÉ HLÁŠENÍ.....	77
3. TUZEMSKÝ REVERSE CHARGE	85
3.1 Díl 1 – Základní ustanovení obsažené v § 92a.....	85
3.2. Díl 2 – Trvalé použití režimu přenesení daňové povinnosti	100
3.3 Díl 3 – Dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti	121
3.4 Díl 4 – Závazné posouzení	131
4. PROBLEMATIKA SPOJENÁ S APLIKACÍ REVERSE CHARGE	132
4.1 Více druhů zboží na jednom dokladu.....	132
4.2 Více daňových dokladů na stejné plnění.....	133
4.3 Zálohové platby.....	135
4.4 Množstevní bonusy a jiné slevy	142
4.5 Právní fikce	14
5. ZÁVĚR	144

6. SEZNAM TABULEK.....	147
7. SEZNAM OBRÁZKŮ	147
8. SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK.....	151
9. SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	153
10. SEZNAM PŘÍLOH.....	157

ÚVOD

Daň z přidané hodnoty je komplikovanou daní. Jedním z cílů Evropské unie je harmonizace daně z přidané hodnoty v rámci celé Evropské unie. Evropská unie usiluje o harmonizaci této daně již od roku 1977. Od roku 1977 dochází k neustálým novelám až doposud, tedy do roku 2016, a stále není podána Evropskou komisí definitivní podoba legislativy, kterou by se jednotlivé členské státy mohly řídit.

Daň z přidané hodnoty je jednou z nejsložitějších a nejobsáhlejších daní v České republice. Základním principem daně z přidané hodnoty spočívá v tom, že dodavatel zdanitelného plnění daně z přidané hodnoty odvádí (daň na výstupu) a naopak odběratel jako příjemce zdanitelného plnění si tuto daň nárokuje v podobě nároku na odpočet daně (daň na vstupu). V tomto případě se pak jedná o takzvaný základní režim (běžný režim) daně z přidané hodnoty. Tento princip funguje vždy, pokud dotyčné plnění neuvízne ve spleti zákonných výjimek, a v českém zákoně o dani z přidané hodnoty je jich hned několik.

Mimo základního režimu daně z přidané hodnoty existují ještě takzvané zvláštní režimy daně z přidané hodnoty. Jedná se o situace, kdy „něco“ funguje jinak, než je u této daně obvyklé. Jedním ze zvláštních režimů se zabývá diplomová práce. Jedná se o situace, kdy daň nepřiznává dodavatel jako poskytovatel plnění, ale příjemce plnění, tedy odběratel.

Režim přenesení daňové povinnosti, takzvané obrácené zdanění, je často také označován jako režim reverse charge. Dodání zboží a poskytnutí služeb nejsou zdaňovány obvyklým způsobem, tedy dodavatelem, ale naopak jejich příjemcem. První aplikace režimu reverse charge byla v mezinárodním obchodě, jak v rámci států Evropské unie, tak i zemí mimo Evropskou unii (označované často jako třetí země). V tomto případě aplikace reverse charge měla napomoci zjednodušení uplatnění nároku na odpočet příjemci služeb nebo zboží v jiném státě. Zjednodušení spočívá v tom, že se plátcí daně nemusejí registrovat k dani z přidané hodnoty v jiných členských státech Evropské unie. Povinnost přiznat daň přenášejí na příjemce plnění, který bývá osobou usazenou v daném členském státě, kde je registrován k dani z přidané hodnoty.

Na druhé straně stojí tuzemský reverse charge, který byl v tuzemsku zaveden z jiných důvodů než byl zaveden mezinárodní reverse charge. Tuzemský reverse charge je

zaváděn z důvodu masivních daňových podvodů. V roce 2016 je režim přenesení daňové povinnosti v České republice zaveden jen na některá plnění, která jsou uvedena v českém zákoně o dani z přidané hodnoty.

Aspekty a úskalí mezinárodního a tuzemského režimu jsou v diplomové práci rozebrány na konkrétních příkladech, vždy s uvedením příslušných ustanovení v českém zákoně o dani z přidané hodnoty nebo s odkazem na konkrétní směrnice Evropské unie.

CÍL PRÁCE A METODIKA

Cíl práce

Cílem diplomové práce je analýza problematiky, která se týká zavedení a aplikace režimu reverse charge, jak mezinárodního, tak i tuzemského v České republice. Režim reverse charge se i v roce 2016 neustále v tuzemsku rozšiřuje na další zdanitelná plnění, a předpokládá se, že v dalším roce dojde k rozšíření. Režim tedy zasáhne další ekonomické subjekty, které se s ním například do roku 2016 nemusely zabývat.

Diplomová práce bude řešit komplikace například v podobě pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu Evropské unie, kde se tato problematika týká i osob, které jsou nepovinné k dani. Cílem je tedy uvést situace, které jsou běžné a upozornit na možná úskalí, která s aplikací režimu reverse charge mohou nastat a vysvětlit tato možná úskalí na konkrétních příkladech z praxe. Diplomová práce se bude zabývat především problematikou, se kterou se pravděpodobně mikro a malé podniky setkávají nebo mohou setkat.

Diplomová práce nevysvětluje základní pojmy spojené s daní z přidané hodnoty, z důvodu, že tématem diplomové práce není daň z přidané hodnoty jako taková a z důvodu předpokladu znalostí čtenáře základních pojmů spojených s daní z přidané hodnoty.

Metodika

V diplomové práci jsou převážně použity metody rešerše, analýzy a syntézy. Metoda rešerše je využita zejména v první části diplomové práce, která se týká historického vývoje režimu reverse charge, zprvu v rámci Evropské unie, a poté následného zavádění do legislativy České republiky.

Pro vypracování hlavní části diplomové práce je použita zejména metoda analýzy režimu reverse charge. Vzhledem k tomu, že systém reverse charge lze rozdělit na mezinárodní a tuzemský, a každý má svá vlastní pravidla pro aplikaci, je diplomová práce z velké části rozdělena na mezinárodní a tuzemský reverse charge. V těchto kapitolách jsou rozebrána ustanovení z legislativ, která se této problematiky týkají, a na konkrétních příkladech z praxe je vysvětlena problematika a nejasnosti s tím spojené. Oba oddíly obsahují základní aspekty režimu reverse charge, jak v oblasti mezinárodního obchodu, tak i v oblasti tuzemských plnění.

Poslední kapitola diplomové práce je zaměřena na shrnutí nejasností, které se týkají režimu reverse charge, a na konkrétních příkladech z praxe je uveden postup, jak si v těchto komplikovaných případech počínat. Zde je využita především metoda syntézy.

1. HISTORIE REVERSE CHARGE

1.1 Harmonizace nepřímého zdanění v rámci Evropské unie

V členských státech Evropské unie (EU) se podoba zákona o dani z přidané hodnoty (DPH) odvíjí zejména ze směrnic Evropské rady. Směrnice upravují základní rámec společného systému DPH, především z důvodu mezinárodního obchodu, kdy různá zdanění a různé sazby DPH představovaly obrovské bariéry obchodování mezi jednotlivými členskými státy.

Vzhledem k tomu, že v Evropě byly zavedeny dva systémy nepřímého zdanění, musela Evropská komise rozhodnout, jaký typ zdanění v rámci harmonizace nepřímého zdanění, bude využíván. Jednalo se o systém DPH, který v té době uplatňovala jen Francie a dále systém kumulativního kaskádového zdanění, tak zvaný systém daně z obratu, kdy daní byla zatížena hrubá produkce (každý produkční stupeň). Kromě výše uvedených dvou systémů nepřímého zdanění, používal každý členský stát ještě tak zvané selektivní zdanění, které spočívalo v uvalení daně jen na vybrané produkty.

Jak bylo výše uvedeno, daň z obratu byla uvalena na hrubou produkci, to znamenalo, že obrat na každém produkčním stupni byl zdaněn vždy jednotnou procentuální sazbou. Daňové zatížení rostlo přímo úměrně s délkou výrobního cyklu. Z toho vyplývá, že daňové zatížení silně ovlivňovala délka výrobního nebo produkčního cyklu. To vedlo k tomu, že mnoho výrobců a distributorů vytvářeli integrace, aby zlevnili své produkty. Protože čím menší byl výrobní cyklus, tím nižší bylo daňové zatížení a tím níže bylo možné jít s cenou. Docházelo tedy k protekci produktů s kratším výrobním cyklem.¹

Oproti systému daně z obratu, DPH sleduje plnění na vstupu a na výstupu. Zatěžuje tedy jen přidanou hodnotu produkce a nedochází tak k duplicitnímu zdanění v průběhu výrobního nebo produkčního cyklu. Evropská komise se rozhodla pro DPH. Mezi hlavní argumenty upřednostnění DPH před daní z obratu patří:

- daňová neutralita,
- možnost zdanění služby,
- výhodnost pro mezinárodní obchod,
- vyšší odolnost proti daňovým únikům,

¹ NERUDOVA, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014, s. 41 - 42. ISBN 978-80-7478-626-6.

- spolehlivost výnosů pro stát.²

DPH byla v jednotlivých členských státech zaváděna až v průběhu 2. poloviny 20. století. Zprvu tuto daň používala jen Francie. Každá členská země EU se snaží co nejvíce zharmonizovat svou podobu zákona o DPH směrnicím EU, aby došlo k zajištění správného fungování vnitřního trhu.

1.2 Vývoj právní úpravy systému reverse charge

Historie systému reverse charge sahá do roku 1977, kdy se jím zabývala šestá směrnice o DPH³ (šestá směrnice). Konkrétně se systémem reverse charge zabývalo ustanovení v čl. 27, které umožňovalo jednotlivým členským státům požádat o výjimku z některých ustanovení šesté směrnice z důvodu zjednodušení postupu pro výběr daně nebo zabránění určitým druhům daňových úniků či vyhýbání se daňovým povinnostem. Nicméně procedura takové žádosti byla oproti současnosti jednodušší. Pokud do dvou měsíců od okamžiku, kdy byly o požadované výjimce informovány ostatní členské státy, některý ze států nebo Evropská komise nepožádaly o projednání výjimky Radou EU, mělo se za to, že rozhodnutí Rady o výjimce bylo schváleno. Podle výše zmíněného ustanovení žádaly členské státy o možnost používat mechanismus přenesení povinnosti několik desítek let⁴ a množství jejich žádostí se postupně navyšovalo⁵.

V roce 1988 došlo k novelizaci šesté směrnice, kdy byl zaveden režim přenesení daňové povinnosti pro investiční zlato. Tedy v případě dodání zlata v podobě suroviny, polotovaru nebo v případě dodání investičního zlata, stanovily jednotlivé členské státy kupujícího jako osobu, která měla povinnost odvést daň z těchto plnění. Ustanovení z čl. 27 se tehdy přesunulo do čl. 198 stávající směrnice o DPH.

Podobně se postupovalo i v případě výjimek, které byly zaneseny v čl. 27. Jak bylo výše uvedeno, novelizací došlo k přesunu těchto výjimek z čl. 27 šesté směrnice do čl. 198 současné směrnice o DPH. Čl. 198 vymezuje konkrétní sektory, ve kterých mají členské státy možnost využít systém reverse charge. V případě, že by členské státy využili

² KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 6., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 276. ISBN 978-80-7478-841-3.

³ Směrnice č. 77/388/EHS o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém DPH: jednotný základ daně.

⁴ Například sdělením z 31.07.1982 bylo Nizozemsko oprávněno přesunout povinnost platit DPH ze subdodavatelů na dodavatele v sektorech stavebnictví, výstavby lodí a obrábění kovů.

⁵ ŠTULAJTEROVÁ, Hana, PRACHAŘOVÁ, Radka. Legislativní úprava před přijetím stávající DPH směrnice. In: Rozšíření systému reverse charge proti daňovým únikům. Praha: Ministerstvo financí, 2015, s. 6.

možnost zavést v daných sektorech systém reverse charge, musí jen informovat výbor pro DPH.

Historicky první zamítnutí žádostí o povolení používat systém reverse charge v rámci vnitřního trhu bylo v roce 2006. Dne 27.10.2005 žádalo Rakousko o zavedení systému reverse charge plošným způsobem, tedy na veškerá zdanitelná plnění, jejichž fakturační hodnota překročila 10.000 €. Podobnou žádost podalo Německo dne 18.04.2006 s tím rozdílem, že hodnotu zdanitelných plnění snížilo na 5.000 €. Zamítnutí komisí bylo odůvodněno tím, že zavedení systému reverse charge v takovém rozsahu je nad rámec čl. 27 šesté směrnice a tedy pro zavedení bylo nutné přijmout legislativní změny. Dále komise argumentovala vyšší administrativní zátěží pro podnikatele v Rakousku a Německu. V únoru roku 2008 vydala Evropská komise Sdělení Evropské komise o opatřeních ke změně systému reverse charge, kde usoudila, že by systém reverse charge měl být buď povinně zaveden na celém území EU, nebo by se od tohoto konceptu mělo upustit. Ostatní členské státy, tedy mimo Německa a Rakouska, k jejichž žádostem plošného rozšíření systému reverse charge na zdanitelná plnění, která by fakturačně přešla hranici 10.000 € resp. 5.000 €, reagovala rezervovaně. Od roku 2006 se Německu nepovedlo žádost prosadit, přesto nadále silně podporuje široké rozšíření možnosti uplatňování systému reverse charge na další zboží a služby.⁶

V roce 2009 předložila Evropská komise Radě návrh směrnice z důvodu zvyšujícímu se množství kolotočových podvodů a zároveň narůstajícímu množství žádostí o rozšíření systému reverse charge na další zdanitelná plnění. Toho se týkala nově předložená směrnice, která nabízela možnost členským státům dočasně zavést systém reverse charge na některé zboží a služby. Především sem Evropská komise zařadila obchodování s emisními povolenkami z důvodu masivních karuselových podvodů.⁷ Až v roce 2013 bylo mezi členskými státy sjednáno, že se systém reverse charge smí do konce roku 2018 rozšířit na další zdanitelná plnění, a to na:

- dodávání plynu a elektřiny,
- poskytování telekomunikačních služeb,
- dodávání mobilních telefonů, herních konzolí, tabletů a laptopů,

⁶ Informace o postupu při prosazování iniciativy ČR k širšímu uplatnění metody přenesení daňové povinnosti (reverse charge). Finanční správa [online]. 2015 [cit. 2016-10-01]. Dostupné z file:///C:/Users/Lenovo%20PC/Downloads/Material_Informace-o-postupu-ve-veci-Reverse-charge.pdf

⁷ Jedním z příkladů podvodů v České republice patří obchod uzavřený mezi společností ČEZ a společností TES Praha z roku 2010.

- dodávání obilovin, technických plodin včetně olejnatých semen a cukrové řepy,
- dodávání surových či polorozpracovaných kovů včetně drahých kovů
- dodávání zařízení s integrovanými obvody (mikroprocesory a centrální procesorové jednotky).⁸

V roce 2013 dále členské státy EU přijaly legislativu spojenou s tzv. mechanismem rychlé reakce. Tento mechanismus se týkal možnosti uplatnit režim přenesení daňové povinnosti na plnění, u nichž Evropská komise nemá žádné výtky. Došlo tedy k rozšíření seznamu položek, na které mohou členské státy zavést režim reverse charge bez schválení individuální výjimky. Mechanismus rychlé reakce měl urychlit postup vyřizování žádostí jednotlivých členských států, které žádaly o svolení zavést režim přenesení daňové povinnosti na plnění, u kterých se objevila hrozba náhlých podvodů při odvádění a uplatňování DPH.

V případě, že členský stát chce uplatnit režim přenesení daňové povinnosti na jiné plnění, než na které se vztahuje mechanismus rychlé reakce, pak je nucen postupovat dle článku 395 směrnice o DPH⁹. Dle uvedeného článku je členský stát povinen přesvědčit Evropskou komisi a ostatní členské státy o efektivnosti uloženého režimu na dané plnění. Respektive že režim reverse charge uvalený na dané plnění skutečně zabráni daňovým únikům. V případě, že Evropská komise uzná za vhodné režim reverse charge uplatnit, připraví příslušný legislativní návrh a Evropská rada jej musí jednomyslně schválit. V opačném případě, pokud je žádost Evropskou komisí zamítnuta, pak se návrh Evropské radě nepředkládá.

1.3 Vývoj použití režimu reverse charge

Režim reverse charge lze obecně rozdělit na tuzemský a mezinárodní. Oba režimy fungují na stejném principu, přesto oba režimy byly zaváděny s různými cíli. Mezinárodní reverse charge byl zaveden s cílem zdanění zboží a služeb v zemi jejich spotřeby a dále z důvodu snížení nutnosti registrace dodavatelů ve více zemích EU. Naproti tomu tuzemský reverse charge byl zaváděn z důvodů známých jako kolotočové nebo řetězové podvody, respektive podvody v oblasti DPH.

⁸ Směrnice Rady 2013/43/EU ze dne 22. července 2013, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému DPH, pokud jde o volitelné a dočasné používání mechanismu přenesení daňové povinnosti ve vztahu k dodání některého zboží a poskytnutí některých služeb s vysokým rizikem podvodů.

⁹ Směrnice Rady 2013/42/EU ze dne 22. července 2013, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému DPH, pokud jde o mechanismus rychlé reakce proti podvodům v oblasti DPH.

Jak bylo výše uvedeno systém reverse charge byl poprvé uveden v šesté směrnici¹⁰ v článku 21. Článek 21 jednak umožnil členským státům přenést povinnost odvést daň z osoby neusazené v daném členském státě (resp. v tuzemsku) na příjemce plnění, tedy osobu usazenou v daném členském státě, ale také zadal povinnost použít systém reverse charge v případě poskytnutí tzv. nehmotné služby pořizovaných od osob, které jsou usazené v jiném členském státě.

V roce 1992 došlo novelizaci článku 21 článkem 28g¹¹. Novelizace proběhla z důvodu úpravy daňové legislativy kvůli snaze zavést jednotný vnitřní trh Evropského hospodářského společenství. Cílem novelizace bylo, jak je výše uvedeno, zdanit služby a zboží v zemi jejich spotřeby. Výsledkem novelizace v roce 1992 bylo zavedení dočasných pravidel zdanění obchodu se zbožím v rámci Evropského hospodářského společenství.

Od roku 1993 novelizací šesté směrnice vstoupilo v platnost pravidlo, že pořízení zboží z jiného členského státu EU bude zdaněno osobou, která zboží pořídila, ve státě ukončení přepravy daného zboží a zároveň, že dodání zboží do jiného členského státu bude osvobozeno od DPH. Co se týče služeb, u některých stále platilo pravidlo, že DPH bude odvádět a přiznávat příjemce služby, pokud služba byla poskytnuta osobou usazenou v jiném členském státě. Seznam služeb, kterých se režim reverse charge týká, se od roku 1993 neustále rozšiřoval. Druhy služeb, na které se systém reverse charge nevztahuje, je součástí českého zákona o DPH v ustanoveních § 10 až § 10i.. Služby, které nejsou vyjmenovány v těchto ustanoveních, na ty se aplikuje režim reverse charge.

Tuzemský reverse charge, často označován jako lokální reverse charge, byl zaváděn v jednotlivých členských státech jako prevence před podvody v oblasti DPH. Již v roce 1982 zavedlo Nizozemsko režim přenesení daňové povinnosti na stavební práce a poskytnutí pracovních sil ve stavebnictví. Jako další se přidalo Rakousko v roce 2002 a Německo v roce 2004. Důvodem zavedení režimu v oblasti stavebnictví byla především platební neschopnost stavebních podniků, kdy docházelo k tomu, že stavební firma inkasovala peněžní prostředky od svého odběratele, ale DPH správci daně neodváděla. Česká republika zavedla režim reverse charge na stavebnictví v roce 2012. Avšak v roce 2011 byl již zaveden režim přenesení daňové povinnosti v České

¹⁰ Šestá směrnice Rady ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně DPH: jednotný základ daně (77/388/EHS).

¹¹ Směrnice Rady ze dne 16. prosince 1991, kterou se doplňuje společný systém DPH a mění se směrnice 77/388/EHS s ohledem na odstranění daňových hranic (91/680/EHS).

republiky, a to na odpad a kovový šrot. Od roku 2007 lze mluvit o tom, že většina členských států cíleně aplikovala systém lokálního reverse charge jako omezení a eliminování kolotočových podvodů¹². Konkrétní přehled aplikace systému reverse charge na jednotlivá zdanitelná plnění jsou uvedena v příloze diplomové práce.

Jak již bylo výše zmíněno, DPH je obecně v EU harmonizována od roku 1977. Původní legislativa byla několikrát novelizována, kdy poslední velká novela byla provedena v roce 2006. Aktuálně platný režim je i nadále přechodného charakteru, kdy se definitivní řešení Evropské komise očekává v roce 2016. Doposud řešení Evropské komise není známo.

1.4 Vývoj použití režimu reverse charge v České republice

Tuzemský reverse charge byl v České republice zaváděn postupně jak v návaznosti na požadavky EU, tak i jako reakce na rozsáhlé podvody spojené s výběrem DPH při obchodování s určitými komoditami.

První zanesení systému režimu přenesení daňové povinnosti do českého zákona o DPH¹³ bylo v roce 2006, kdy se režim reverse charge týkal dodání specifiky vymezeného zlata.

V roce 2009 zaznamenala Česká republika masivní daňové úniky při obchodování s pohonnými hmotami. Dne 12.02.2010 podala Česká republika žádost o udělení výjimky dle čl. 395 směrnice o DPH¹⁴ pro zavedení režimu přenesení daňové povinnosti při obchodování s pohonnými hmotami. Tato žádost byla České republice Evropskou komisí zamítnuta, z důvodu obav, že dojde k narušení vnitřního trhu s touto komoditou. Evropská komise své zamítnutí obhájila tím, že objem daňových úniků na pohonných hmotách na tak zvané daňové mezeře¹⁵ není až tak vysoký, aby bylo nutné udělit výjimku na tuto komoditu. České republice nebylo vyhověno ani v případě návrhu na rozšíření čl. 199 směrnice o pohonné hmoty při projednávání novel směrnice o DPH. Česká republika v tomto případě byla nucena nalézt jiná řešení jak snížit objem daňových úniků při obchodování s pohonnými hmotami.

¹² Kolotočové podvody jsou založeny na tom, že dodání zboží do jiného členského státu je osvobozeno od DPH. Povinnost odvést daň je kumulována u prvního obchodníka, který toto zboží pak ve svém členském státě prodává.

¹³ Zákon č. 235/2004 Sb., o DPH, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁴ Směrnice Rady 2013/42/EU ze dne 22. července 2013, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému DPH, pokud jde o mechanismus rychlé reakce proti podvodům v oblasti DPH

¹⁵ Mezera ve výběru daní (VAT gap) – vzniká v případě, kdy teoretická hodnota výběru DPH převyšuje skutečnou výši vybrané DPH.

K masivnímu přijetí opatření v podobě zavedení systému reverse charge přistoupila Česká republika v roce 2011. Dne 01.04.2011 vstoupil v účinnost zákon č. 47/2011 Sb., který novelizoval zákon o DPH. Na jeho základě došlo k rozšíření režimu přenesení daňové povinnosti na následující plnění:

- dodání některých druhů odpadu a šrotu,
- obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů,
- poskytnutí stavebních a montážních prací (posunuta účinnost od 01.01.2012).

V roce 2013 došlo ke změně původní směrnice¹⁶ EU novými směrnicemi, směrnicí 2013/42/EU a směrnicí 2013/43/EU. Kdy, jak bylo výše uvedeno, dochází k zavedení tak zvaného dočasného režimu přenesení daňové povinnosti.

Plnění v trvalém režimu přenesení daňové povinnosti v České republice¹⁷:

- dodání zlata (§ 92b),
- dodání použitého materiálu a odpadu vymezený v příloze č. 5 (§ 92c),
- poskytnutí stavebních a montážních prací dle klasifikace CZ-CPA 41 až 43 (§ 92e).

Naproti trvalému režimu přenesení daňové povinnosti, Česká republika zavádí také dočasný režim přenesení daňové povinnosti. Seznam komodit, které do dočasného režimu spadají, jsou uvedeny v příloze č. 6 zákona o DPH. Seznam je stanoven v závislosti na čl. 199a směrnice o DPH. Zde je uveden výčet plnění, u kterých lze uplatnit dočasný režim reverse charge do 31.12.2018. Důležitá je i informace, že došlo v roce 2015 k přesunu převodu povolenek na emise skleníkových plynů do přílohy č. 6 zákona o DPH (dříve v ustanovení § 92d DPH).

Dočasný režim reverse charge, který je zakotven v § 92f zákona o DPH, nabyl účinnosti dne 01.04.2015 a byl uplatňován u následujících komodit:

- vyjmenované obiloviny a technické plodiny (cukrová řepa až od 01.09.2015),
- kovy, drahé kovy,
- mobilní telefony,
- integrované obvody,
- přenosná zařízení pro automatizované zpracování dat a videoherní konzole.

¹⁶ Směrnice 2006/112/ES o společném systému DPH.

¹⁷ Zákon č. 235/2004 Sb., o DPH.

Důležité je zde upozornit na nařízení vlády č. 361/2014 Sb., kde v ustanovení § 2 odst. 2 je uvedeno, že se dočasný režim vztahuje jen na výše uvedené komodity v případě, že celková částka základu daně veškerého dodaného vybraného zboží přesahuje hodnotu 100 000 Kč bez DPH.

Po zavedení dočasného režimu reverse charge na některé obiloviny a technické plodiny se ukázalo, že seznam těchto komodit je četnější než seznam na Slovensku. Vznikla zde reálná hrozba zrodu podvodů s obilovinami a technickými plodinami, které nebyly uvedeny v seznamu České republiky, a to vedlo k rozšíření seznamu na obiloviny a technické plodiny pod kódy nomenklatury kapitoly 10 a 12 celního sazebníku. Dočasný režim pak nabyl účinnosti dnem 01.07.2015.¹⁸

Dalším rozšířením systému reverse charge byla aplikace režimu na dodání elektřiny, plynu a dodání certifikátů elektřiny. Účinnost tohoto režimu byla platná od 01.02.2016 nařízením vlády č. 11/2016, které změnilo původní nařízení vlády č. 361/2014 Sb., o stanovení dodání zboží nebo poskytnutí služby pro použití režimu přenesení daňové povinnosti¹⁹. Nově zavedený režim se vztahuje jen na podnikatelské subjekty - obchodníky, kteří s danými komoditami obchodují²⁰. Nevztahuje se tedy například na domácnosti, jakožto odběratele těchto komodit.

Další rozšíření režimu přenesení daňové povinnosti vstoupilo v účinnost dne 01.10.2016 novelizací nařízení vlády č. 361/2014 Sb.²¹. Jednalo se o uplatnění na služby v podobě poskytnutí elektronických komunikací podle zákona upravujících elektronické komunikace prostřednictvím:

- přístupu k sítím elektronických komunikací,
- propojení sítí elektronických komunikací nebo,
- na základě nákupu a prodeje těchto služeb.

V roce 2016 se diskutuje o případném rozšíření systému reverse charge na další plnění, ale rozšíření je plánováno s účinností až na rok 2017. Mělo by se jednat o následující plnění:

¹⁸ MATTAUSCHOVÁ, Blanka. Implementace režimu přenesení daňové povinnosti (reverse charge). In: Rozšíření systému reverse charge proti daňovým únikům. Praha: Ministerstvo financí, 2015, s. 36 - 38.

¹⁹ Ve znění nařízení vlády č. 155/2015 Sb.

²⁰ Pojem „obchodník“ je vymezen v ustanovení § 7a odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o DPH, ve znění pozdějších předpisů.

²¹ Novelizováno nařízením vlády č. 296/2016 Sb..

- § 92b - poskytnutí zprostředkovatelské služby podle § 92 odst. 5 plátcí
- § 92d - dodání nemovité věci prodávané dlužníkem z rozhodnutí soudu v řízení o nuceném prodeji plátcí
- § 92e - poskytnutí pracovníků pro stavební nebo montážní práce plátcí
- § 92ea
 - dodání zboží poskytovaného jako záruka při realizaci této záruky, nebo
 - dodání zboží po postoupení výhrady vlastnictví nabyvateli a výkon tohoto práva nabyvatelem²².

Níže je uvedena tabulka pro snadnější přehled, na jaká plnění se systém reverse charge v České republice vztahuje. Pro srovnání je v tabulce uvedena situace ve vybraných členských státech EU.

Tab. č. 1: Aplikace režimu přenesené daňové povinnosti 2016

APLIKACE REŽIMU PŘENESENÉ DAŇOVÉ POVINNOSTI 2016

SEKTOR	ČLENSKÉ STÁTY					
Trvalé použití	CZ	AT	DE	HU	PL	SK
provedení stavebních prací, včetně oprav	X¹	X	X	X		
poskytnutí pracovníků pro provedení stavebních prací	X⁷	X	X	X		
dodání nemovitosti (dodavatel si zvolil zdanění)	X²		X	X		X
dodání použitého materiálu, šrotu, odpadu	X³	X	X	X	X	X
dodání zboží poskytovaného jako záruka ⁷		X	X	X		X
dodání zboží po postoupení výhrady vlastnictví nabyvateli ⁷		X				X
dodání nemovitosti prodávané dlužníkem z rozhodnutí soudu ⁷		X		X		X
Dočasné použití (nejméně na dobu 2 let a do 31. 12. 2018)						

²² Podklady školení Komory daňových poradců konané dne 29.09.2015, Praha.

APLIKACE REŽIMU PŘENESENÉ DAŇOVÉ POVINNOSTI 2016

SEKTOR	ČLENSKÉ STÁTY					
převod povolenek na emise skleníkových plynů	X ³	X	X	X	X	X
dodání mobilních telefonů	X ⁴	X	X			X
dodání zařízení s integrovanými obvody	X ⁴	X	X			X
dodání plynu a elektřiny obchodníkovi	X ⁵	X	X			
poskytnutí telekomunikačních služeb	X ⁸					
dodání herních konzolí, tabletů a laptopů	X ⁴	X	X			
dodání obilovin a technických plodin	X ⁶			X		X
dodání surových či polozpracovaných kovů	X ⁴	X	X			X
¹ 01.01.2012 ² 01.01.2016 ³ 01.04.2011 ⁴ 01.04.2015 ⁵ Vláda schválila 13.01.2016, účinnost od 01.02.2016 ⁶ 01.04.2015 kukuřice a technické plodiny (1. část), 01.07.2015 obiloviny a technické plodiny (rozšíření o zbývající část), 01.09.2015 cukrová řepa ⁷ Plánováno s účinností v roce 2017 ⁸ Účinnost od 01.10.2016						

Zdroj: Ministerstvo financí, 2016-10-27 <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2016/rezim-reverse-charge-se-bude-nove-vztaho-23662>, aktualizované vlastním zpracováním v roce 2016

1.5 Klady a zápory systému reverse charge

Metoda režimu přenesení daňové povinnosti je považována za nejvhodnější nástroj v boji proti daňovým únikům spojených s uplatňováním odpočtu DPH. Základní princip režimu přenesení daňové povinnosti spočívá v přenesení povinnosti priznat daň z poskytovatele plnění na příjemce plnění. Tím je zamezeno podvodnému zneužití odpočtu DPH, protože ten kdo si nárokuje odpočet je zároveň povinen daň ve stejné výši priznat.

Na druhé straně je nutné upozornit na možný vznik podvodů u posledního článku obchodního řetězce. Jako opatření vzniku možných podvodů průběžně zavádí Česká republika elektronickou evidenci tržeb (tzv. EET) k datu 01.12.2016, v prvotní fázi jen pro poskytovatele stravovacích a ubytovacích služeb (CZ-NACE skupin 55 a 56). Následující tabulka shrnuje klady a zápory režimu přenesení daňové povinnosti.

Tab. č. 2: Klady a zápory spojené se systémem reverse charge

KLADY	ZÁPORY
Snížení karuselových podvodů.	Možné riziko vzniku podvodu v poslední článku obchodního řetězce.
Zlepšení cash flow podnikatelů z důvodu kratšího čekání na vyplácení nadměrných odpočtů.	Zhoršení cash flow státního rozpočtu z důvodu kratší doby, po kterou jsou drženy finanční prostředky plátců.
Více informací pro správce daně – plátci kromě klasických daňových přiznání k DPH (DAP) mají povinnost do 31.12.2015 předkládat hlášení o plnění v režimu přenesení daňové povinnosti.	Vyšší administrativní zátěž: <ul style="list-style-type: none"> • správce daně – nutnost párování DAP a hlášení, • plátce daně – podávání hlášení.²³
Řetězové podvody – plátce má větší kontrolu, že se nevědomky nedostane do tohoto podvodu.	X

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

V další části diplomové práce budou vysvětleny problémy spojené s uplatněním systému reverse charge v případě mezinárodních transakcí, kdy povinnost přiznat daň se přesouvá do státu určení zboží nebo služby. Problém nastává u následných vnitrozemských transakcí s daným zbožím nebo službou, které jsou realizovány v běžném režimu DPH. Poté se schyluje k problému s tím, že v běžném režimu DPH dodavatel (který zboží pořídí) by odvedl DPH jen z výše své marže (princip systémů odpočtů DPH), ale v režimu přenesení daňové povinnosti má dodavatel povinnost odvést daň z celé výše transakce. Proto v rámci podvodů dochází ke kombinaci

²³ Do 31.12.2015 měli plátci v ČR povinnost podávat „Výpis z evidence pro účely DPH podle § 92a zákona o DPH“. Od 01.01.2016 byl tento formulář nahrazen „Kontrolním hlášením“.

s přeshraničním dodáním. Klasickým příkladem jsou vícestranné obchody, které jsou níže rozebrány.

2. MEZINÁRODNÍ REVERSE CHARGE

Mezinárodní reverse charge představuje přenesení daňové povinnosti, které se vztahuje na pořízení zboží či služeb z jiných členských států nebo ze třetí země. Problematiku uplatňování DPH u intrakomunitárních dodávek zboží, při dovozu a vývozu zboží, ošetřuje směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému DPH. Pravidla vycházející ze směrnice se promítají do jednotlivých ustanovení zákona č. 235/2004 Sb. V této část diplomové práce budou vysvětlena pravidla pro uplatňování DPH při klasickém pořízení nebo dodání zboží do členského státu EU, naznačena budou pravidla, jak postupovat při dovozu a vývozu zboží ve vztahu k třetím zemím. Další část se bude zabírat problematikou poskytnutí služeb ve vztahu k jiným členským zemím EU.²⁴

2.1 Zboží

2.1.1 Místo plnění

Obecně místem plnění v systému DPH v EU určuje stát, v němž má být přiznána daň podle platných předpisů v dané zemi, která je místem plnění. Pro jednotlivé typy zdanitelných plnění platí pravidla, která se řídí šestou směrnicí v článcích 37 až 61. Na tyto články navazuje úprava místa plnění v zákoně o DPH platné pro Českou republiku. Obecná pravidla pro stanovení místa plnění při dodání zboží jsou obsažena v § 7 zákona DPH, při pořízení zboží v § 11 zákona o DPH a místo plnění při dovozu zboží v § 12 zákona o DPH.

2.1.1.1 Místo plnění při dodání zboží

Ustanovení v § 7 zákona o DPH určuje místo plnění jak při dodání zboží v tuzemsku, tak i pro dodání zboží z tuzemska do jiného členského státu nebo do třetí země, na něž se vztahuje za splnění stanovených podmínek osvobození od daně s nárokem na odpočet daně.

Příklad

Plátce A prodává své výrobky v kamenných obchodech, které se nacházejí v Plzni a v Berlíně.

²⁴ Metodické aktuality: DPH při obchodování se zbožím v rámci EU a se třetími zeměmi. Praha: Svaz účetních, 2016, roč. 2016, č. 6.

V případě prodeje v kamenném obchodě v Plzni je místo plnění je v tuzemsku, prodej výrobků je proto předmětem DPH a plátce u nich bude uplatňovat českou DPH podle zákona o DPH.

Pokud dojde k prodeji v německé prodejně, pak není místem plnění tuzemsko, ale Německo. Zboží pak není předmětem daně podle českého zákona o DPH, ale podle německého zákona o DPH. Plátce A se tedy musí být zaregistrován k DPH v Německu (bude mít německé daňové identifikační číslo) a při prodeji zboží bude uplatňovat německou DPH na výstupu dle německých platných zákonů.

Pokud bude s dodáním zboží spojena doprava, ve formě odeslání nebo přepravy, některou z osob uvedených v ustanovení v § 7 odst. 2 zákona o DPH, pak místem plnění u tohoto zboží je místo, kde se zboží nachází v době, kdy se přeprava nebo odeslání zboží začíná uskutečňovat.

Příklad

Plátce A z Plzně dodává zboží rakouskému plátcovi B. Plátce B je tedy osoba registrovaná k DPH v Rakousku. Plzeňský plátce A expeduje zboží ze svého skladu a následně sám toto zboží přepraví rakouskému plátcovi do Rakouska.

Místem plnění je zde tuzemsko. V době, kdy přeprava začíná, se zboží nachází na území České republiky.

V případě, že budou dodrženy podmínky, které jsou vysvětleny níže a jsou uvedeny v § 64 zákona o DPH, pak český plátce českou DPH na výstupu nebude přiznávat. Půjde o plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně. Rakouský plátce naopak rakouskou DPH na výstupu přizná podle rakouského zákona o DPH. Pokud rakouský plátce splní podmínky nároku na odpočet rakouské DPH, tak si uplatní tento nárok na odpočet daně na vstupu ve stejné výši, v jaké by přiznával DPH. Jinak řečeno celá transakce pro něj bude z pohledu rakouské DPH daňově neutrální.

Přesto, že jde o plnění osvobozené od české DPH na výstupu, musí plzeňský plátce plnění přiznat ve svém daňovém přiznání podle § 22 zákona o DPH.

Obr. č 1: Daňové priznání – dodání zboží do jiného členského státu

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně		Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)	20	5489
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2	21	
Vývoz zboží (§ 66)	22	
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)	23	
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8)	24	
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb	25	
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)	26	

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Obr. č 2: Daňové priznání – dodání zboží do jiného členského státu – výpočet daně

VI. Výpočet daně		
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)	60	
Vrácení daně (§ 84)	61	
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. i) + daň podle § 108 odst. 1 písm. j)	62	
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)	63	
Vlastní daň (62 – 63)	64	
Nadměrný odpočet (63 – 62)	65	
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového priznání (62 – 63)	66	

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

S daňovým priznáním je také nutné zaslat správci daně souhrnné hlášení. Souhrnnému hlášení je věnována jedna část diplomové práce. Zde je jen uvedena podoba k vysvětlovánému příkladu.

Obr. č 3: Souhrnné hlášení – dodání zboží do jiného členského státu

Vytištěno aplikací **EPO**

A. ODDÍL KONTROLNÍ OPIS Pořadové číslo strany / Celkový počet stran /

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

 Územní pracoviště v, ve, pro

 Daňové identifikační číslo

SOUHRNNÉ HLÁŠENÍ
 k dani z přidané hodnoty
 podle § 102 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
 za kalendářní měsíc za kalendářní čtvrtletí rok

Právnícká osoba:
 Obchodní jméno

Fyzická osoba:
 Příjmení Jméno Titul

Trvalé bydliště fyzické osoby nebo sídlo právnické osoby:
 Obec PSČ
 Ulice, část obce (číslo popisné / číslem orientačním)

Stát

B. ODDÍL

Číslo řádku	Kód země	DIČ pořizovatele zboží	Kód plnění	Počet plnění	Celková hodnota plnění v Kč
1	AT	22222222	0	1	5489

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Dále musí český plátcce vystavit daňový doklad s náležitostmi dle § 29 zákona o DPH a musí dodržet termín vystavení daňového dokladu, to je do 15 dnů od konce kalendářního měsíce, ve kterém se dodání zboží uskutečnilo, což je uvedeno v § 28 zákona o DPH. Jedna z možností jak by faktura mohla vypadat, je následující, kdy k této faktuře bylo předloženo čestné prohlášení, že zboží bude vyvezeno do Rakouska rakouským plátcem.

Obr. č 4: Ukázka zahraniční faktury

Dodavatel: Plátcce A		FAKTURA - daňový doklad 20160119						
301 00 Plzeň		Objednávka:	Zakázka:					
CZ - Česká republika		Dod. list:	Konst. symbol: 0308					
IČ: 11111111	DIČ: CZ11111111	Variabilní symbol: 20160119						
Odběratel: Plátcce B 6010 Innsbruck AT - Austria DIČ: AT22222222								
Peněžní ústav: Číslo účtu: SWIFT kód: IBAN kód: Příjemce:		Dodací a platební podmínky: Datum splatnosti: 18.03.2016 Forma úhrady: Hotově Datum uskutečnění plnění: 18.03.2016 Datum vystavení: 18.03.2016						
Způsob dopravy:								
Označení dodávky		Množství	MJ	Cena za MJ [EUR]	Sleva %	Cena bez DPH [EUR]	Sazba DPH v %	Celkem s DPH [EUR]
Fakturujeme Vám zboží dle Vaší objednávky/Wir stellen Ihnen in die Rechnung die Ware laut Ihrer Bestellung								
• Briefpapier, DIN4, 2/0 pantone, 120g.cc		5000	ks/St.	0,02590		129,50	0	129,50
• Tageszettel, DIN5, 1/0 pantone, 80g.Wh		5000	ks/St.	0,01909		95,45	0	95,45
						224,95		224,95
Rekapitulace DPH v CZK		Kurs: 27,03500 CZK/ 1 EUR						
Sazba	Celkem základ	Celkem DPH	Předplatba s DPH	Základ DPH	DPH	Zaokrouhlení: EUR 0,05		
0 %	5 488,78	-	0,00	5 488,78	-	K úhradě: EUR 225,00		
15 %	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
21 %	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			

Dodání zboží je osvobozeno podle § 64 zákona 235/2004 Sb. a směrnice 2006/112/ES. Povinnost odvést DPH má příjemce (reverse charge), jedná se o vnitroujinní dodání zboží.

Die Warenlieferung ist befreit von der MwSt. laut § 64 des Gesetzes 235/2004 und der Richtlinie 2006/112/EG. Die Steuerpflicht hat der Warenempfänger (reverse charge), es geht um die innergemeinschaftliche Lieferung.

Potvrzení o příjmu zboží/Übernahmebescheinigung:...

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Zde je nutné upozornit na ustanovení v § 64 zákona o DPH, které upravuje postup při osvobození při dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k DPH v jiném členském státě EU. Pak je takovéto dodání zboží osvobozeno od DPH za předpokladu, že jsou splněny dvě základní podmínky, které jsou definovány v dalším ustanovení a to § 13 zákona o DPH.

Jednou z podmínek je, že musí dojít alespoň k převodu práva nakládat se zbožím jako vlastník. Druhá podmínka se pak týká přepravy popřípadě odeslání zboží, které skutečně musí fyzicky opustit hranice tuzemska a putovat do jiného členského státu. Přičemž přeprava (popř. odeslání) může být realizována dodavatelem, pořizovatelem nebo třetí osobou k tomu zmocněnou (tedy dopravce, spediční společnost).²⁵

V praxi je nutné, při vystavování faktur pro klienta, který žádá fakturu pro zahraniční plátce, který si „vyveze“ zboží, vyžádat si doklad od případného přepravce nebo jiný doklad, který prokáže, že zboží bylo skutečně vyvezeno. Případná kontrola z finančního úřadu, která by odhalila, že zboží zůstalo na území České republiky, by doměřila DPH právě českému plátcovi.²⁶

V žádném případě tedy nestačí, že odběratel ústně deklaruje dodavateli, že si zboží vyveze z tuzemska sám do jiného členského státu EU. Plátce jako dodavatel musí mít důkazní prostředky, že skutečně zboží skončí za hranicemi České republiky, například v členském státě pořizovatele.

Příklad

Plátce z Plzně přijal objednávku od plátce z Ruska na dodávku zboží do Rakouska.

Jedná se zde o dodání zboží do jiného členského státu, protože zde není rozhodující, kdo zboží objednal, ale kam zboží putuje. Dále je důležité prozkoumat, zda je možné dodání zboží do jiného členského státu osvobodit od přiznání DPH na výstupu či není.

Dodání zboží do jiného členského státu EU plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě EU, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem, pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou, je, podle § 64 odst. 1 zákona o DPH, osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně. Výjimka by nastala v situaci, kdy by zboží bylo dodáno osobě, pro kterou by toto pořízení zboží z jiného členského státu nebylo předmětem DPH.

Vždy, při vystavování faktur, je nutné si ověřit, zda osoba, které bude dodáváno zboží do jiného členského státu, je skutečně osobou registrovanou k DPH v tomto členském

²⁵ GALOČÍK, Svatopluk; PAIKERT, Oto. DPH 2012: výklad s příklady. Praha: Grada, 2012. 164 s. ISBN 978-80-247-4046-1.

²⁶ Podle ustanovení § 64 odst. 5 zákona o DPH platí, že je možné prokázat dodání zboží do jiného členského státu, písemným prohlášením odběratele, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu.

státě EU. Jednou z možností jak rychle ověřit, zda je daňové identifikační číslo (DIČ) plátce skutečné, je na internetových stránkách celoevropského online systému VIES.²⁷

Obr. č 5: VIES – ověřování DIČ - 1. krok

Kontakt | Search | Legal Notice | Czech (cs)

EVROPSKÁ KOMISE

Evropská komise > Daňová a celní unie > VIES

About us | Online Databases | Tenders & Grants | FAQ | Subscribe to newflash | Co je nového ? | Sitemap

○ VAT Validation
○ Technical Information
○ Self Monitoring
○ O těchto stránkách
○ Náповěda
○ Vymezení odpovědnosti za tuto službu

Ověřování DIČ pro účely DPH prostřednictvím systému VIES

Zde si můžete si ověřit platnost daňového identifikačního čísla (DIČ) přiděleného pro účely DPH v nějakém členském státě EU. Ověření DIČ lze provést výběrem příslušného členského státu, který DIČ pro účely DPH vydal a vložením ověřovaného DIČ.

Členský stát
DIČ

Členský stát žadatele
DIČ

AT-Rakousko
BE-Belgie
BG-Bulharska
CY-Kypr
CZ-Česká republika
DE-Německo
DK-Dánsko
EE-Estonsko
EL-Řecko
ES-Španělsko
FI-Finsko
FR-Francie
GB-Velká Británie
HR-Chorvatsko
HU-Maďarsko
IE-Irsko
IT-Itálie
LT-Litva
LU-Lucembursko

Top

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Pro ověření je nutné zadat členský stát a DIČ ověřovaného plátce.

Obr. č 6: VIES – ověřování DIČ – 2. krok

Kontakt | Search | Legal Notice | Czech (cs)

EVROPSKÁ KOMISE

Evropská komise > Daňová a celní unie > VIES

About us | Online Databases | Tenders & Grants | FAQ | Subscribe to newflash | Co je nového ? | Sitemap

○ VAT Validation
○ Technical Information
○ Self Monitoring
○ O těchto stránkách
○ Náповěda
○ Vymezení odpovědnosti za tuto službu

Ověřování DIČ pro účely DPH prostřednictvím systému VIES

Zde si můžete si ověřit platnost daňového identifikačního čísla (DIČ) přiděleného pro účely DPH v nějakém členském státě EU. Ověření DIČ lze provést výběrem příslušného členského státu, který DIČ pro účely DPH vydal a vložením ověřovaného DIČ.

Členský stát DE-Německo
DIČ DE 295146981

Členský stát žadatele
DIČ

Ověřit

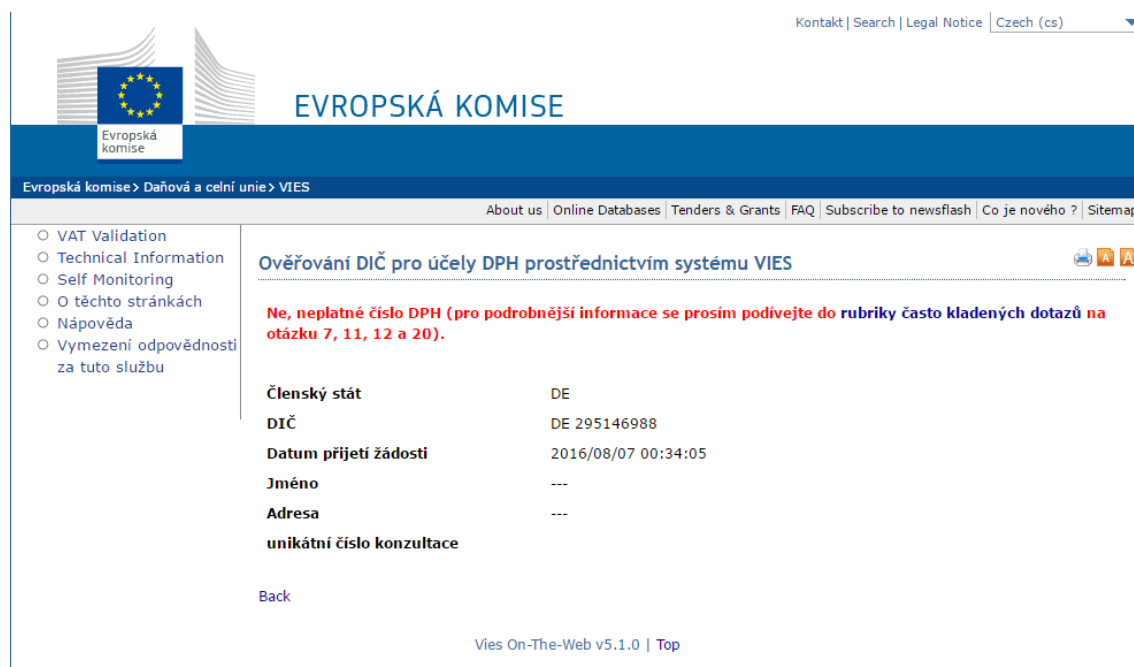
Vies On-The-Web v5.1.0 | Top

²⁷ Dostupného z: webových stránkách http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/?locale=cs.

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

V případě neexistujícího nebo špatně zadaného DIČ to vypadá následovně:

Obr. č 7: VIES – ověřování DIČ – neplatné DIČ



The screenshot shows the VIES (VAT Information Exchange System) interface. The header includes the European Commission logo and the text "EVROPSKÁ KOMISE". The navigation bar contains links for "Kontakt", "Search", "Legal Notice", and "Czech (cs)". The main content area is titled "Ověřování DIČ pro účely DPH prostřednictvím systému VIES". A red message states: "Ne, neplatné číslo DPH (pro podrobnější informace se prosím podívejte do rubriky často kladených dotazů na otázku 7, 11, 12 a 20)." Below this, a table displays the following information:

Členský stát	DE
DIČ	DE 295146988
Datum přijetí žádosti	2016/08/07 00:34:05
Jméno	---
Adresa	---
unikátní číslo konzultace	

A "Back" link is visible at the bottom left of the main content area. The footer indicates "Vies On-The-Web v5.1.0 | Top".

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Naopak v případě, že DIČ je v pořádku, vypadá to následovně:

Obr. č 8: Ověřování DIČ – platné DIČ



The screenshot shows the VIES interface with a valid VAT number. The header and navigation bar are identical to the previous screenshot. The main content area is titled "Ověřování DIČ pro účely DPH prostřednictvím systému VIES". A green message states: "Ano, platné DIČ". Below this, a table displays the following information:

Členský stát	DE
DIČ	DE 304004564
Datum přijetí žádosti	2016/08/07 00:41:24
Jméno	---
Adresa	---
unikátní číslo konzultace	

A "Back" link is visible at the bottom left of the main content area. The footer indicates "Vies On-The-Web v5.1.0 | Top".

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Příklad

Český plátce dodává zboží slovenskému plátcí A na Slovensko. Slovenský plátce A následně prodá toto zboží slovenskému plátcí B na území Slovenska.

V případě, že zboží bude přepraveno českým plátcem nebo slovenským plátcem A, pak bude dodání zboží osvobozeno od DPH. Avšak, přijede-li si pro toto zboží rovnou plátce B, pak je toto dodání osvobozeno jen v případě, že plátce B bude zplnomocněn jako třetí osoba slovenským plátcem A nebo českým plátcem. Proto je nutné nejen ověřit DIČ plátců v jiných členských státech, ale také skutečně vědět, jak se zbožím bude naloženo, respektive, zda bude zboží skutečně přepraveno do jiného členského státu EU.

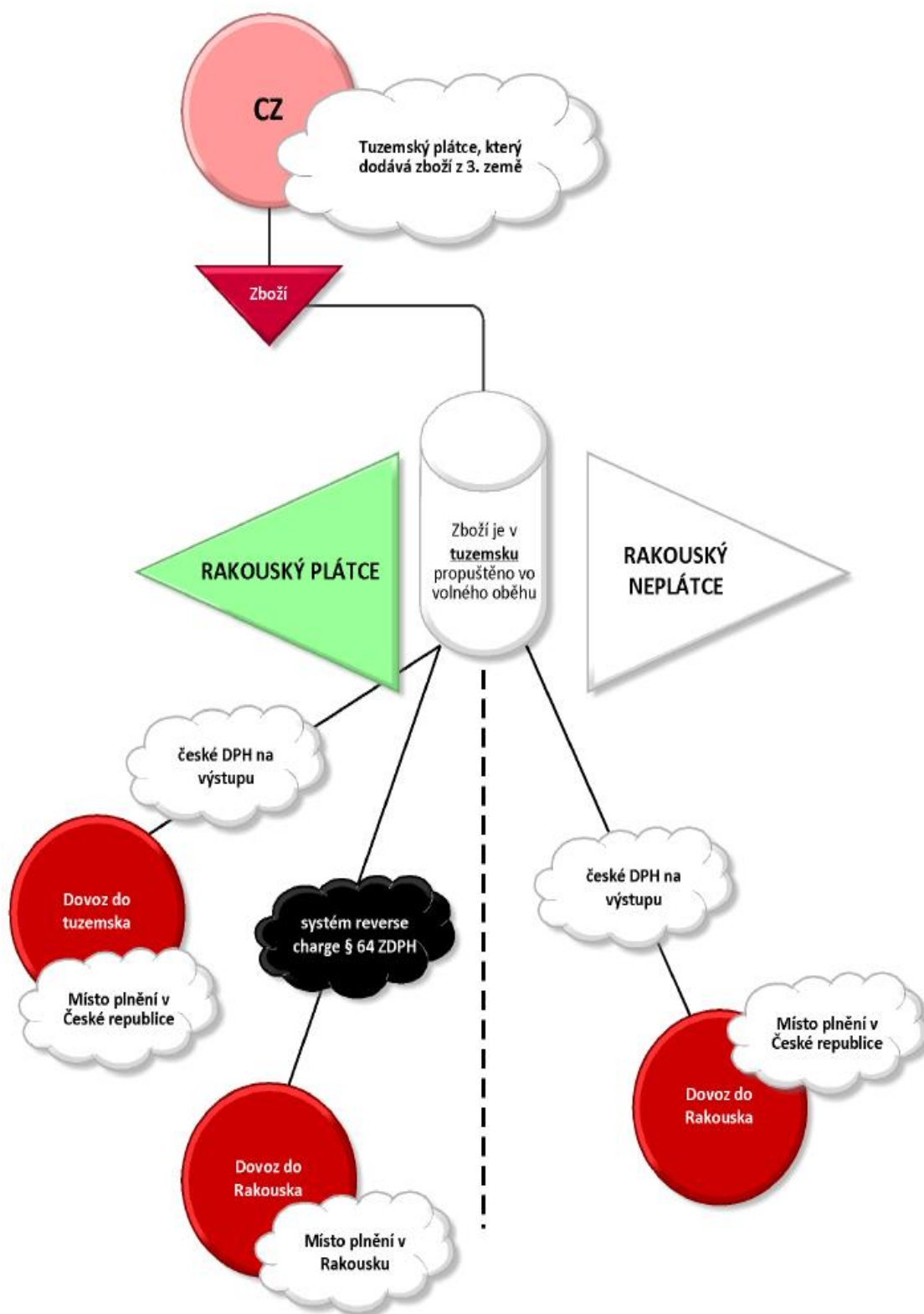
Ustanovení § 7 odst. 2 zákona o DPH dále ošetřuje problematiku místa plnění při následném dodání zboží, které bylo dovezeno ze třetí země, a u tohoto dovezeného zboží vznikla daňová povinnost.

Příklad

Plátce z Plzně dodává zboží ze Švýcarska do Německa. Přesto, že by se místo plnění mělo řídit tím, kde doprava (přeprava nebo odeslání) začíná, a to je Švýcarsko, existuje zde **výjimka**. Zboží je propuštěno do volného oběhu v tuzemsku, a proto se za místo plnění při dovozu a následného dodání zboží do Německa považuje tuzemsko.

Avšak, je-li zboží dovezeno do České republiky a nevznikne-li povinnost přiznat daň při dovozu zboží (to znamená například, že zboží nebude vpuštěno do režimu volného oběhu) a zboží je dále dodáno do jiného členského státu, pak se na tuto situaci ustanovení § 7 odst. 2 zákona o DPH nevztahuje. Pro lepší pochopení různých situací byla zpracována následující grafika, kde je vidět, jak by měl český plátce postupovat při dodání zboží.

Obr. č 9: Fakturace při vpuštění zboží do volného oběhu v tuzemsku



Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Nový dopravní prostředek

Problematické nového dopravního prostředku, který je pořízen uvnitř území EU, se věnuje celé ustanovení, a to § 19 zákona o DPH. Níže bude na příkladech vysvětleno, jak postupovat při pořízení nebo dodání nového dopravního prostředku z/do jiného členského státu EU. Jedná se o největší specifikum v systému DPH. Při těchto transakcích je vždy DPH zaplácena v místě spotřeby. A je zcela irelevantní, zda se v těchto transakcích jedná o osoby registrované k DPH nebo o osoby povinné k dani. Podstatné je, že se musí jednat o nový dopravní prostředek a musí dojít k dodání nebo pořízení mezi členskými státy EU.

Co je míněno novým dopravním prostředkem, je uvedeno v ustanovení § 4 odst. 4 písm. b) zákona o DPH, kde jsou definovány základní pojmy spojené s novým dopravním prostředkem. Nový dopravní prostředek musí splňovat alespoň jedno z níže uvedených kritérií.

„1. vozidlo určené k provozu na pozemních komunikacích s obsahem válců větším než 48 cm³ nebo s výkonem větším než 7,2 kW, pokud bylo dodáno do 6 měsíců ode dne prvního uvedení do provozu²⁸ nebo má najeto méně než 6 000 km,

2. loď delší než 7,5 m, pokud byla dodána do 3 měsíců ode dne prvního uvedení do provozu nebo má najeto méně než 100 hodin, s výjimkou námořních lodí užívaných k obchodní, průmyslové, rybářské nebo záchranářské činnosti, nebo

3. letadlo o maximální vzletové hmotnosti větší než 1 550 kg, pokud bylo dodáno do 3 měsíců ode dne prvního uvedení do provozu nebo má nalétáno méně než 40 hodin, s výjimkou letadel využívaných leteckými společnostmi pro mezinárodní leteckou přepravu.“²⁹

V případě, že se jedná o transakci uskutečněnou mezi plátcí, postupuje se stejně jako v případě dodání nebo pořízení zboží z jiného členského státu. Výjimky nastávají v situacích, kdy se jedná o transakce mezi plátcí a neplátcí, popřípadě jen mezi neplátcí. Kde se již nepostupuje stejně jako při pořízení nebo dodání do jiného členského státu.

U dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu českým plátcem není rozhodující, zda kupující osoba je či není registrována k DPH v jiném členském státě.

²⁸ Den uvedení do provozu je rozhodným dnem, od kterého se počítá lhůta 3 nebo 6 měsíců. Definice „dne prvního uvedení do provozu o nových dopravních prostředcích“ obsahuje ustanovení § 19 odst. 2.

²⁹ § 4 odst. 4 písm. b) zákona o DPH.

Důvod je takový, že pořízení nového dopravního prostředku do jiného členského státu je předmětem DPH jakoukoliv osobou. Opět je nutné pamatovat na důkazní prostředky, že nový dopravní prostředek byl vyvezen z tuzemska.

V českém zákoně o DPH § 108 odst. 1 písm. h) je povinna přiznat daň osoba, která pořizuje v tuzemsku nový dopravní prostředek z jiného členského státu podle § 19 odst. 6.

V případě, že nový dopravní prostředek bude dodán osobě neregistrované k DPH³⁰ v jiném členském státě, nebude možné použít systém reverse charge, přesto tato zvláštní úprava umožňuje plátcům uskutečnit plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně. Opět je nutné splnit povinnosti, které zákon o DPH stanovuje jak pořizovateli, tak dodavateli. Jedná se o tyto povinnosti:

- uskutečnění přepravy – nový dopravní prostředek musí být převezen do jiného členského státu,
- povinnost oběma stranami oznámit dodání nového prostředku místně příslušnému správci daně, kdy je nutné předložit tiskopis vydaný Ministerstvem financí a doložit kopii vystaveného daňového dokladu.³¹

V tomto případě nepředkládá prodávající plátce souhrnné hlášení společně s daňovým přiznáním k DPH.

V případě, že by český plátce pořídil nový dopravní prostředek z jiného členského státu od osoby, která není registrovaná k DPH v žádném členském státě, pak plátce uskutečnil pořízení zboží z jiného členského státu a je povinen přiznat a zaplatit DPH na výstupu. Zároveň je povinen k daňovému přiznání předložit i hlášení o pořízení nového dopravního prostředku a doklad, který mu byl vystaven.

Příklad – neplátce a neplátce

Český neplátce nakoupil nový osobní automobil v autosalonu v Plzni za 605 000 Kč včetně DPH. Osobní automobil měl najeto 200 km po 14 dnech, co byl uveden do provozu. Tedy splnil zákonem stanovené podmínky pro označení nového dopravního prostředku. Soukromá osoba se rozhodla tento nový prostředek prodat známému

³⁰ Ustanovení § 19 odst. 5 zákona o DPH.

³¹ Metodické aktuality: DPH při obchodování se zbožím v rámci EU a se třetími zeměmi. Praha: Svaz účetních, 2016, roč. 2016, č. 6.

do Německa, který je také soukromou osobou. V tomto případě má český neplátce nárok na uplatnění odpočtu daně.

Pokud automobil prodá za stejnou cenu, jako ho pořídil, pak výše nároku na uplatnění odpočtu bude maximálně do výše 105 000 Kč.

Pokud by automobil prodal například jen za 550 000 Kč, pak by výše nároku na uplatnění odpočtu daně byla 21 % z uvedené částky. Obecně řečeno, nárok na odpočet vzniká osobě maximálně do výše DPH, kterou by byl povinen odvést plátce, pokud by dodání bylo zdanitelným plněním v tuzemsku. Pokud by tedy plátce prodával to samé auto za 550 000 Kč, musel by příslušnému finančnímu úřadu odvést 21 % DPH, tedy 95 480 Kč. A na tuto částku má soukromá česká osoba nárok.

Na druhé straně německý neplátce je povinen v Německu přiznat DPH z pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu. Oba jsou povinni předložit daňová přiznání, hlášení o novém dopravním prostředku a doklad, který si mezi sebou vystavili. A pokud chce český neplátce získat „nárok na odpočet DPH“ zpět, musí vše stihnout do lhůty 10 dnů ode dne, kdy dodání automobil německému neplátci.

Příklad plátce prodávající – kupující neplátce

Český neplátce se rozhodl poříditi si pro svou soukromou potřebu nový osobní automobil Škoda Super B v Německu, z důvodu nižších cen než jsou na českém trhu. Vybral si nový automobil v autosalonu v Berlíně. Autosalon v Berlíně neplátci vystavil daňový doklad s datem 02.08.2016 na částku bez DPH tedy na 3 000 €, ale zároveň požadoval kauci jako zálohu ve výši 570 € hodnoty německé DPH (v roce 2016 činila základní sazba DPH v Německu 19 %). Jedná se o zástavu v případě, že by český neplátce nový dopravní prostředek nevyvezl a prodal ho například v Německu. Němečtí plátci mají důkazní povinnost před německým finančním úřadem, proč je vystavená faktura bez DPH. Autosalon se tak pojistil pro případ, že by mu byla německá DPH doměřena.

Český neplátce vše zaplatil, dovezl dne 02.08.2016 automobil do České republiky, kde do 10 dnů, tedy do 16.08.2016 je povinen předložit daňové přiznání k DPH, hlášení o dodání nového dopravního prostředku a daňový doklad, který mu vystavil autosalon v Německu. V případě, že zaplatí zálohu na DPH ve výši 21 % ze základu daně, tedy z 3 000 € (přepočteno kurzem České národní banky 02.08.2016 základ daně v Kč

je 81 090 Kč), výše zálohy pak je 17029 Kč. Správce daně potvrdí českému plátcí, že zaplatil zálohu na DPH a on si smí nechat zaregistrovat automobil na své jméno v České republice. Poté co má uvedeno ve velkém technickém průkazu, že je novým vlastníkem tohoto automobilu, zasílá kopii velkého technického průkazu doporučeně poštou nebo emailem autosalonu do Berlína, který mu automobil prodal, a ten následně zašle kauci ve výši 570 € na účet neplátce zpět.

V případě, že by se nejednalo o nový dopravní prostředek, pak by český neplátce zaplatil v autosalonu cenu automobilu s německou DPH. Další povinnosti pro něj z českého zákona o DPH nevyplývají.

Příklad neplátce prodávající – kupující plátce

Český podnikatel, plátce, se rozhodl pro koupi nového dopravního prostředku od známého (neplátce) v Německu, který se rozhodl prodat vůz. Automobil měl najeto 200 km a uveden do provozu byl před 30 dny. Jedná se tedy dle českého zákona o DPH o nový dopravní prostředek. Automobil byl prodán za 1 000 €, a protože se kupující a prodávající znali, nebyla nutná žádná kauce na zadržení německé DPH.

Český plátce dovezl automobil do České republiky 02.08.2016, ve stejný den, kdy byl vystaven doklad o prodeji dopravního prostředku německým neplátcem. Oba mají povinnost podat daňová přiznání k DPH ve svém členském státě, hlášení o dodání nového dopravního prostředku a předložit kopii dokladu o prodeji.

Český plátce podává daňové přiznání, kde dodání nového dopravního prostředku uvádí na řádku číslo 9.

Obr. č 10: Nový dopravní prostředek - daňové přiznání I.

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty				
I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1		
	snížená	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3		
	snížená	4		
Přijetí služby s místem plnění podle § 3 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5		
	snížená	6		
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7		
	snížená	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9	27030	5676
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 32a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10		
	snížená	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12		
	snížená	13		

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Vznikne mu tak daňová povinnost ve výši 5 676,00 Kč.

Obr. č 11: Nový dopravní prostředek - daňové přiznání II.

VI. Výpočet daně		
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)	60	
Vrácení daně (§ 84)	61	
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. I) + daň podle § 108 odst. 1 písm. J)	62	5676
Odpočet daně (46 V plně výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)	63	
Vlastní daň (62 – 63)	64	5676
Nadměrný odpočet (63 – 62)	65	0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)	66	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

V případě, že by šlo o opačnou transakci, kdy by český plátcce prodával německému neplátcce, uvedl by český plátcce tuto skutečnost na řádku číslo 23. Zde bude uvedena hodnota bez DPH.

Obr. č 12: Nový dopravní prostředek – daňové přiznání III.

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně		Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)	20	
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2	21	
Vývoz zboží (§ 66)	22	
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)	23	27030
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8)	24	
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb	25	
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)	26	

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Příklad plátcce prodávající – kupující plátcce

Český plátcce dne 18.07.2016 dovezl od německého plátcce německé nový dopravní prostředek. Daňový doklad byl vystaven německým plátcce 01.08.2016. 18.07.2016 je tedy dnem pořízení zboží a 01.08.2016 je dnem vystavení daňového dokladu a tedy dnem pro přiznání DPH na výstupu. Celková cena nového dopravního prostředku činila 111 028,93 €, přepočteno kurzem k 01.08.2016 činila cena 3 001 111,98 Kč.



Porsche Zentrum
Firma PLATCE
 301 00 PLZEN
 CZ 1111 1111

Porsche Zentrum 5 Saar
PLATCE
 10115 BERLIN

Bei Zahlungen bitte Rechnungs-Nr. und Kunden-Nr. angeben!
Datum: 1.8.2016

Telefon
 Telefax
 Bankverbindung:

Kunden-Nr.: 98512
 Kunden-Ust-IdNr.:

PORSCHE NEUWAGENRECHNUNG

Ust-IdNr.: DE 222222227
 Rechnungs-Nr.: 09/13430/280726
 Verkäufer: unsere Zeichen:

www.porsche-5saar.de
 info@porsche-5saar.de

Sie erhalten von uns einen Porsche Neuwagen mit "anerkannter Wegfahrsperre gemäß AZT/TÜV"

Motorleistungsbezeichnung (KW/PS)	Typ	Fahrzeugsnummer	Artl. Kennzeichen	Briefnummer
911 Carrera 4S	991420			EG 274 064
Modelljahr	Erstzulassung	Zulassung	km-Stand	HSN / TSN

	GRUNDPREIS	EURO
	Sonderausstattungen	94.380,67
Z4	basaltschwarzmetalllic	990,00
AZ	Lederausstattung inkl. Sitze schwarz	2.720,00
651	Elektrisches Schiebe-/Hubdach	1.420,00
XEX	Bi-Xenon-Hauptscheinwerfer sz. inkl. Porsche Dynamic Light System (PDLs)	1.085,00
671	Sprachbedienung	380,00
690	BOSE Surround Sound-System	1.190,00
XSC	Porsche Wappen auf Kopfstützen	170,00
840	SportDesign Lenkrad	350,00
581	Gepäcknetz Beifahrerfußraum	0,00
674	Vorrüstung Porsche Vehicle Tracking System	250,00
810	Fußmatten	150,00
454	Tempostat	330,00
P07	Adaptive Sportsitze Plus (18-Wege elektrisch) mit Memory Paket	2.750,00
176	Sportabgasanlage	2.190,00
250	Porsche Doppelkupplungsgetriebe (PDK)	2.950,00
482	Reifendruckkontrollsystem (RDK)	540,00
427	20" Carrera Classic Rad	900,00
P9J	Optionspaket 50 Jahre 911	4.126,89

EURO	Zwischensumme	Netto	Übereführungskosten und MwSt-Gebühr	Zwischensumme	EUStk Mehrwertsteuer	Gesamt Betrag
	116.872,56	5.843,53	0,00	111.028,93	0,00	111.028,93

Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung entspricht Rechnungsdatum. **Zahlbar nach Erhalt sofort ohne Abzug.**

Zdroj: interní podklady společnosti APOS – daně s.r.o., 2016

DPH na výstupu uvedl český plátce na řádku na řádku číslo 3 svého daňového přiznání za srpen 2016.

Obr. č 14: Nový dopravní prostředek – daňové přiznání IV.

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty				
I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1		
	snížená	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3	3001112	630234
	snížená	4		

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Vzhledem k tomu, že splnil podmínky stanovené v § 72 a násl. zákona o DPH, vznikl mu nárok na odpočet, který uvedl v řádku číslo 43.

Obr. č 15: Nový dopravní prostředek – daňové přiznání V.

IV. Nárok na odpočet daně		Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40		
	snížená	41		
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42		
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	3001112	630234
	snížená	44		
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45		
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		630234

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Celá transakce je pro plátce v České republice z hlediska DPH daňově neutrální.

Obr. č 16: Nový dopravní prostředek – daňové přiznání VI.

VI. Výpočet daně		
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)	60	
Vrácení daně (§ 84)	61	
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. i) + daň podle § 108 odst. 1 písm. j)	62	630234
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)	63	630234
Vlastní daň (62 – 63)	64	0
Nadměrný odpočet (63 – 62)	65	0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)	66	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Hlášení o pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu Evropského společenství

Níže je uveden formulář, který je vyplněn na základě příkladu, kdy kupující je plátce DPH v České republice a prodávající je plátcem německé DPH v Německu. Český plátce je povinen předložit níže uvedené hlášení příslušnému správci daně.

V případě, že pořizovatel zaplatit zálohu správci daně, uvede tuto skutečnost správce daně v hlášení. A potvrdí zaplacení zálohy pořizovateli, který si pak následně může nechat zaregistrovat vozidlo. Po podání daňového přiznání si může pořizovatel zažádat

u místně příslušného správce daně o vrácení přeplatku na DPH, právě ve výši zaplacené zálohy.

Hlášení, které by podával český plátc v případě prodeje nového dopravního prostředku do jiného členského státu, je uvedeno v přílohách k diplomové práci.

Obr. č 17: Hlášení o novém dopravním prostředku I. strana

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu
Plzeňský kraj

Územní pracoviště v, ve, pro
Plzeň

Daňové identifikační číslo
C Z 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1

otisk podacího razítka finančního úřadu

HLÁŠENÍ

podle § 19 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
o pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu Evropského společenství

I. Pořizovatel (kupující) nového dopravního prostředku:

1. Právníká osoba:
Název právnické osoby
P L Á T C E , A

2. Fyzická osoba:
Příjmení Jméno Titul

3. Sídlo právnické / fyzické osoby nebo adresa místa pobytu fyzické osoby:
a) obec P L Z E Ň b) PSČ 3 0 1 0 0 c) telefon
d) ulice a č. orientační (nebo část obce a č. popisné)
e) e-mail
f) kraj P L Z E Ň S K Ý K R Á J g) stát Č E S K Á R E P U

4. Místo, kde může být nový dopravní prostředek zkontrolován, pokud se nenachází v místě uvedeném v bodě 3:

5. Datum pořízení: 1 8 0 7 2 0 1 6

6. Datum vstupu nového dopravního prostředku do tuzemska: 1 8 0 7 2 0 1 6

7. Účel použití nového dopravního prostředku: a) pro podnikání b) pro soukromé účely

8. Evidenční číslo daňového dokladu: VRG 1256 datum jeho vystavení: 01.08.2016

9. Identifikační údaje k novému dopravnímu prostředku
a) typ – loď letadlo silniční motorové vozidlo
b) stát výroby: NĚMECKO
c) číslo podvozku: WNB111KZZ333222 číslo motoru: E045555
d) jen u silničního motorového vozidla uveďte:
– model: PORSCHE CARRERA 4S barva: ČERNÁ
– druh vozidla – silniční terénní jiné (uveďte) , motocykl
výkon motoru kW: 294
– počet ujetých km: 1,2 km

10. Den prvního uvedení do provozu (stát, ve kterém byla předchozí registrace): 01.07.2016, NĚMECKO

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Obr. č 18: Hlášení o novém dopravním prostředku II. strana

II. Dodavatel (prodávající) nového dopravního prostředku:

1. Právnícká osoba:
Obchodní firma: Daňové identifikační číslo:

2. Fyzická osoba:
Příjmení: Jméno: Titul:
Daňové identifikační číslo:

3. Sídlo právnické / fyzické osoby nebo adresa místa pobytu fyzické osoby:

a) obec: b) PSČ: c) telefon:

d) ulice a č. orientační (nebo část obce a č. popisné): e) e-mail:

f) kraj: g) stát:

4. Stát, kde byl nový dopravní prostředek používán
Stát:

PROHLÁŠENÍ
Prohlašuji, že se jedná o pořízení nového dopravního prostředku, jak je definován v § 4 odst. 3 výše uvedeného zákona, a uvedené údaje jsou pravdivé

Datum: Podpis oprávněné osoby: Místo podpisu:

Záloha zaplacená pořizovatelem ve výši daně z pořízení nového dopravního prostředku: Kč

Datum:
(Potvrdil místně příslušný správce daně pořizovatele)

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

2.1.1.2 Místo plnění při dodání zboží s instalací nebo montáží

Dle § 4 odst. 3 písm. i) zákona o DPH se dodáním zboží s instalací nebo montáží rozumí dodání zboží spojené s instalací nebo montáží osobou povinnou k dani, která zboží dodává, popřípadě nějakou zmocněnou osobou. Jedná se zde o situace, kdy si odběratel společně s dodáním zboží objedná montáž nebo instalaci tohoto zboží. V tomto případě se tedy pak nejedná jen o dodání zboží, ale svou charakteristikou se problematika mění na dodání služby a postupuje se tedy stejně. Místem plnění je tedy členský stát, kde se služba realizuje a uplatňuje se zde systém reverse charge.

Příklad

Plzeňská společnost, plátce DPH, dodala do Německa tiskařský stroj včetně montáže na základě kupní smlouvy a smlouvy o dílo. Dle výše uvedeného ustanovení je místem plnění Německo (stroj je smontován a instalován v Německu). Podle českého zákona

o DPH není toto dodání tiskařského stroje s montáží předmětem DPH, tudíž se česká DPH uplatňovat nebude, bude se uplatňovat dle německého zákona o DPH.

Česká firma si musí zjistit, zda zde vzniká povinnost zaregistrovat se k německé DPH (zda je nutné mít německé DIČ), či ne. Je nutné zjistit, kdo bude mít povinnost přiznat německou DPH, jestli česká firma jako dodavatel nebo německý plátce jako odběratel. Pokud bude povinen přiznat německou DPH německý plátce, pak dojde k uplatnění systému reverse charge a dojde k přenosu daňové povinnosti z dodavatele na odběratele. V příkladu dodání tiskařského stroje s montáží tomu tak je, dochází k režimu reverse charge a německou DPH přiznává německý plátce.

Přesto, že místem plnění není tuzemsko, je opět česká firma povinna vystavit daňový doklad (§ 28 zákona o DPH) v daném termínu s řádnými náležitostmi (§ 29 zákona o DPH). Plnění je firma také povinna uvést ve svém daňovém přiznání za dané zdaňovací období, kdy ji vznikla povinnost přiznat DPH. Dále podle § 24a českého zákona o DPH má povinnost přiznat poskytnutí tohoto dodání zboží společně s jeho montáží s místem plnění mimo tuzemsko ke dni jeho uskutečnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve.

Příklad

Na tomto příkladu bude ukázán opačné dodání, tedy pořízení zboží s montáží českým plátcem od německého plátce, který je osobou neusazenou v tuzemsku. Německý plátce dodal českému výrobní linku a montáž na základě kupní smlouvy a smlouvy o dílo. Místem plnění je místo, kde dochází k montáži, tedy tuzemsko. V tomto případě je už dodání linky s montáží předmětem české DPH dle § 2 odst. 1 písm. a).

V tomto případě si německá firma musí zjistit, zda ji vznikne povinnost přiznat daň a musela by se tedy registrovat k české DPH (obdržela by české DIČ). Anebo jestli povinnost registrace nebude nutná, protože povinnost přiznat českou DPH bude mít český odběratel.

Řešení se nachází v § 108 odst. 1 písm. c) českého zákona o DPH. Zde je uvedeno, že povinnost přiznat DPH má:

„c) plátce nebo identifikovaná osoba, kterým je osobou neusazenou v tuzemsku poskytnuto plnění s místem plnění v tuzemsku, pokud se jedná o

1. poskytnutí služby podle § 9 až 10d,

2. *dodání zboží s instalací nebo montáží, nebo*

3. *dodání zboží soustavami nebo sítěmi,“*

Z výše uvedeného tedy vyplývá, že povinnost přiznat DPH na výstupu bude mít český plátce. Pokud však splní podmínky stanovené v § 72 a násl. zákona o DPH, pak si smí uplatnit nárok na odpočet ve stejné výši, v jaké přiznal DPH na výstupu. Pak by tato situace z pohledu české DPH byla daňově neutrální pro českého plátce.

Závěr k této problematice:

Z výše uvedeného vyplývá, že český zákon o DPH umožňuje za stanovených podmínek, jak bylo naznačeno ve výše uvedených příkladech, přenesení daňové povinnosti na českého plátce. To znamená, že se plátce z jiného členského státu tady registrovat k české DPH nemusí.

Ovšem pokud bude naopak český plátce dodavatelem zboží s montáží do jiného členského státu, musí si vždy zjistit, jak je to se zákonem o DPH v daném členském státě. Systém reverse charge je řešen různě v různých členských státech. Je tedy nutné, aby se český dodavatel vždy seznámil se zákonem o DPH země, ve které je místo plnění poskytnuté dodávky.

Samozřejmě systém reverse charge opět nelze aplikovat pro obchodní vztah mezi plátcem a neplátcem. Pokud by český plátce poskytl dodávku osobě neregistrované k DPH v nějakém členském státě, pak by se český plátce musel povinně zaregistrovat v tomto státě k jejich DPH a daň na výstupu přiznat také v tomto členském státě, nikoliv v tuzemsku.

2.1.1.3 Místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu

Pravidla pro stanovení místa plnění při pořízení zboží z jiného členského státu z pohledu pořizovatele jsou uvedeny v člácích č. 40 až 41 směrnice o DPH, na něž navazuje § 11 zákona o DPH. Pořizovateli zde vzniká povinnost přiznat DPH na výstupu ve lhůtách stanovených v § 25 zákona o DPH.

Příklad

Plzeňský plátce, který se zabývá prodejem obuvi, objednal a dovezl do své prodejny v Plzni novou letní kolekci obuvi od německého plátce, který je osobou registrovanou k DPH v Německu. Při objednání kolekce bylo německému plátcovi sděleno plzeňským

jeho české DIČ. Německý plátce správně dodal českému plátcovi zboží osvobozené od německé DPH. Faktura k tomuto příkladu:

Obr. č 19: Pořízení zboží z jiného členského státu - faktura

Rechnung	
Seite 2	
Rechnungsnr.	VRG-1383805
Kundennummer	
Buchungsdatum	06.07.16
Ihre Bestellnr.:	
Fälligkeitsdatum	04.09.16
USt-IdNr.	DE
	06.07.2016
Verkäufer	
USt.-IdNr.	CZ
Versandart:	DHL Europaket (VF54)
Lieferbedingung	
Lieferantennummer:	

Nr.	Beschreibung	Menge	Betrag
	Zahlungsbedingungen	10 Tage 3%, 60 Tage netto	

IBAN: DE 12 2655 0105 0000 2038 69
BIC: NOLADE22

Zahlen Sie bitte bis	%	Skonto	zahlbar
16.07.16	3,00	391,82	12.668,78
04.09.16			13.060,60

Es handelt sich um eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung.

Zdroj: interní podklady společnosti APOS – daně s.r.o., 2016

Pořízení nové letní kolekce je předmětem české DPH a opět tu vzniká povinnost českým plátcem ve stanovené lhůtě přiznat DPH na výstupu ve svém daňovém přiznání. A pokud splní podmínky stanovené v § 72 a násl. zákona o DPH pak si mu vzniká nárok na odpočet ve stejné výši, jako DPH na výstupu. Nárok na odpočet je uveden ve stejném daňovém přiznání jako DPH na výstupu. Opět se jedná o daňovou neutralitu. Plzeňský plátce, splnil podmínky uvedené v § 72 a násl. zákona o DPH a smí si uplatnit nárok na odpočet ve svém daňovém přiznání. Daňové přiznání a kontrolní hlášení za měsíc červenec u plzeňského plátce budou vypadat následovně.

Obr. č 20: Pořízení zboží z jiného členského státu – daňové příznání I.

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty				
I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1		
	snížená	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3	13061	2743
	snížená	4		
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5		
	snížená	6		
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7		
	snížená	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10		
	snížená	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12		
	snížená	13		
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)				20
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2				21
Vývoz zboží (§ 66)				22
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)				23
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8)				24
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb				25
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)				26
III. Doplnující údaje				
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou			Pořízení zboží	30
			Dodání zboží	31
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g				32
Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 44)			Věřitel	33
			Dlužník	34
IV. Nárok na odpočet daně				
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40		
	snížená	41		
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42		
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	13061	2743
	snížená	44		
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45		
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		2743
Hodnota pořízeného majetku vymazného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47		
V. Krácení nároku na odpočet daně				
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50		
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)	s nárokem na odpočet		Bez nároku na odpočet	
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient (%)	Odpočet
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient (%)	Změna odpočtu
VI. Výpočet daně				
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)				60
Vrácení daně (§ 84)				61
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. I) + daň podle § 108 odst. 1 písm. J)				2743
Odpočet daně (46 v plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)				2743
Vlastní daň (62 – 63)				0
Nadměrný odpočet (63 – 62)				0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)				0

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Obr. č 21: Pořízení zboží z jiného členského státu – kontrolní hlášení

KONTROLNI OPIS						
A. ODDÍL - Plnění, u kterých je plátce povinen přiznat daň a uskutečněná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti						
A. 2. - Přijatá zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň příjemce dle § 108 odst. 1 písm. b) a c) (§ 24, § 25)						
Číslo řádku	Identifikace dodavatele (VAT ID)	Ev. číslo daňového dokladu	DPPD**	Základ daně 1	Daň 1	Základ daně
1	2	3	4	5	6	7
1	DE22222222	VRG-1383805	06.07.2016	13060.60	2742.73	

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Příklad

V praxi dále může nastat situace, kdy například plzeňský plátce s českým DIČ objedná od rakouského plátce zboží s tím, že by toto zboží mělo být přepravováno rovnou na Slovensko. To znamená, že Slovensko není státem, který vydal DIČ rakouskému plátci, to je Česká republika. A pokud plzeňský plátce neprokáže, že pořízení zboží bylo předmětem DPH na Slovensku, tak se za místo plnění bude považovat tuzemsko. Pořízení zboží z Rakouska na Slovensko by se tak stalo předmětem české DPH.

Problém nastává ve chvíli, kdy DPH na Slovensku měla být přiznána českým plátcem a on svou povinnost na Slovensku nesplnil. V žádném případě tato povinnost nelze nahradit přiznáním v tuzemsku. Český plátce se tak vystaví postihu ze strany slovenského správce daně.³²

V návaznosti na předchozí příklad, pokud by bylo pořízení zboží z Rakouska na Slovensko předmětem DPH na Slovensku poté, co bylo předmětem DPH v tuzemsku, může si český plátce snížit základ daně v tuzemsku o základ daně, z kterého byla odvedena DPH na Slovensku. Postupovat bude jako u opravy základu daně a výše daně u zdanitelných plnění podle § 42 zákona o DPH.³³

2.1.1.4 Specifické postupy při pořízení a dodání zboží na území Evropské unie

Tato kapitola diplomové práce níže uvádí specifické situace, které jsou v praxi komplikovanější a často v nich dochází k pochybení plátců, kterým jsou následně vyměřeny pokuty a penále od správců daně. Jsou zde uvedeny situace, kdy dochází k tak zvaným třístranným a vícestranným obchodům a jako poslední je uveden postup při zasílání zboží na území EU.

³² § 11 odst. 2 zákona o DPH.

³³ § 11 odst. 3 zákona o DPH.

Třístranný obchod

Třístrannému obchodu se věnuje celý samostatný paragraf, a to § 17 zákona o DPH, který převzal pravidla pro uplatnění třístranného obchodu z článku 141 směrnice o DPH.

„Základním principem zjednodušeného postupu při dodání zboží uvnitř území EU formou třístranného obchodu je osvobození od daně při pořízení zboží prostřední osobou v členském státu, do kterého je zboží přímo přepraveno ze země prodávajícího.“³⁴

Hlavním podstatou třístranného obchodu je tedy to, že obchod realizují tři osoby registrované k dani ve třech různých členských státech. Kdy předmětem obchodu je dodání zboží, které je dodáno z členského státu první osoby rovnou do členského státu kupující osoby. A mezi tyto dvě osoby vstupuje ještě třetí osoba, která nejprve zboží nakupuje od první osoby a prodává poslední osobě, aniž by toto zboží držela fyzicky. Jedná se o tyto zúčastněné osoby:

- prodávající – plátce DPH, který je registrován v členském státě zahájení odeslání nebo přepravy zboží, která není osvobozenou osobou,³⁵
- kupující – plátce DPH, který je registrován v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží, který kupuje zboží od prostřední osoby,
- prostřední osoba – plátce DPH, který je registrován v členském státě odlišném od členského státu prodávajícího a členského státu kupujícího, který:
 - není osvobozenou osobou a,
 - pořizuje zboží od prodávajícího v členském státě kupujícího s cílem následného dodání zboží kupujícímu v tomto členském státě.³⁶

Zjednodušený postup u třístranného obchodu nelze uplatnit v těchto případech:

- jedná-li se o dovoz a vývoz zboží ze třetí země,
- některá z osob není registrovaná k DPH v žádném členském státě,

³⁴ Metodické aktuality: DPH při obchodování se zbožím v rámci EU a se třetími zeměmi. Praha: Svaz účetních, 2016, roč. 2016, č. 6.

³⁵ Novela zákona v roce 2016 zavedla nový pojem „osvobozená osoba“. Tento pojem zahrnuje osoby povinné k dani, které podléhají zvláštnímu režimu osvobození pro malé podniky v jiném členském státě.

³⁶ § 17 odst. 2 až 4 zákona o DPH.

- některá z osob je registrovaná k DPH v některém z členských států ostatních osob.³⁷

Podle směrnice o DPH by měla být problematika třístranného obchodu v členských zemích EU ošetřena totožně. A to tedy znamená, že prostřední osoba by se nikde neměla v tomto případě registrovat k DPH, protože nemá povinnost přiznat DPH při pořízení zboží od kupujícího.

Příklad

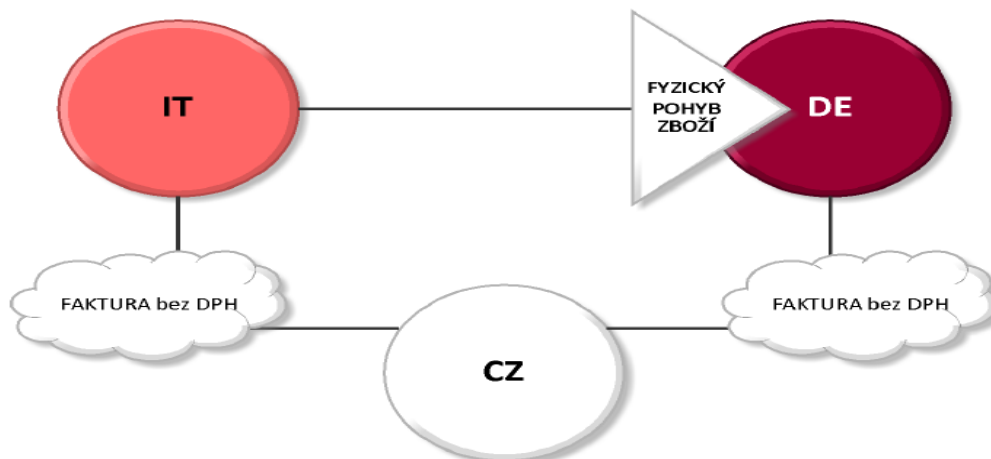
Německá společnost, která je registrována k DPH jak v Německu, tak i v České republice nemůže vystupovat jako prostřední osoba v třístranném obchodu při dodání zboží kupujícímu do České republiky. Německá společnost by v tomto případě musela přiznat DPH v České republice jako při pořízení zboží z jiného členského státu v tuzemsku. Pak následné dodání zboží v České republice, by pro německou společnost bylo zdanitelným plněním podle českého zákona o DPH.

Dále jako prostřední osoba by nemohl vystupovat i český plátce, který by byl zaregistrován k DPH jak v tuzemsku, tak i v členském státě kupujícího například v Rakousku. Pokud by byl zaregistrován k DPH v obou členských státech a kupujícím by byl plátce z Rakouska, pak by český plátce nemohl využít osvobození od daně při třístranném obchodu, ale musel by postupovat jako při pořízení zboží z jiného členského státu, a protože by byl zaregistrován k DPH v Rakousku, pak by musel přiznat DPH na výstupu dle zákonných předpisů v Rakousku.

³⁷ GALOČÍK, Svatopluk; PAIKERT, Oto. DPH 2015: výklad s příklady. Praha: Grada, 2015. 94 s. ISBN 978-80-247-5500-7.

Příklad 1: český plátce jako prostřední osoba

Obr. č 22: Třístranný obchod – český plátce jako prostřední osoba



Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Český plátce pořídil od italského plátce v Itálii brambory s cílem jejich následného dodání německému plátci do Německa. Zboží je přepraveno rovnou z Itálie do Německa, kde přeprava zboží končí. Přeprava je zajištěna italským plátcem. Podmínky pro realizaci třístranného obchodu jsou splněny.

Místem plnění v tomto případě je místo, kde se zboží nachází po ukončení odeslání nebo přepravy, tedy v Německu. A protože místo plnění není tuzemsko, není pro českého plátce pořízení zboží z jiného členského státu předmětem DPH podle českého zákona o DPH. Ovšem toto pořízení zboží je pak předmětem německé DPH, kde podle podmínek německého zákona o DPH platí, že se nesmí český plátce jako prostřední osoba registrovat k DPH v Německu v případě třístranného obchodu. Český plátce tedy dle německého zákona uplatní osvobození od německé DPH při pořízení zboží z jiného členského státu do Německa.

V Německu má tedy povinnost přiznat německou DPH německý plátce, a to jako by on sám pořizoval zboží z jiného členského státu. Český plátce nesmí zapomenout na to, že musí k daňovému přiznání také podat souhrnné hlášení, přesto, že jde o osvobození od daně.

Daňové přiznání za dané zdaňovací období českého plátce bude vypadat následovně. Na řádku číslo 30 bude vyplněna hodnota přijaté faktury od italského plátce za dodání brambor. Předpokládá se, že faktura bude vystavena v eurech. Český plátce musí

hodnotu v eurech přepočíst na české koruny přepočítacím kurzem platným k datu vystavení daňového dokladu dle platného kursu ČNB. Naopak hodnota vydané faktury bude vyplněna zase na řádku číslo 31.

Obr. č 23: Třístranný obchod – český plátce jako prostřední osoba – daňové přiznání I.

III. Doplnující údaje			
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou	Pořízení zboží	30	8000000
	Dodání zboží	31	8919625
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g		32	
Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 44)	Věřitel	33	
	Dlužník	34	

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Celková daňová povinnost českého plátce bude z pohledu DPH nulová. Dodání zboží bude tedy osvobozené od DPH a povinnost přiznat DPH na výstupu bude mít německý plátce.

Obr. č 24: Třístranný obchod – český plátce jako prostřední osoba – daňové přiznání II.

VI. Výpočet daně		
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)	60	
Vrácení daně (§ 84)	61	
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. I) + daň podle § 108 odst. 1 písm. J)	62	0
Odpočet daně (46 V plně výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)	63	0
Vlastní daň (62 – 63)	64	0
Nadměrný odpočet (63 – 62)	65	0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)	66	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Dále je povinen český plátce předložit souhrnné hlášení společně s daňovým přiznáním k DPH.

Obr. č 25: Třístranný obchod – český plátce jako prostřední osoba – souhrnné hlášení

Vytisknuto aplikací **EPO**

KONTROLNÍ OPIS

Pořadové číslo strany / Celkový počet stran

A. ODDÍL
 Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

 Územní pracoviště v, ve, pro

 Daňové identifikační číslo

SOUHRNNÉ HLÁŠENÍ
 k dani z přidané hodnoty
 podle § 102 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
 za kalendářní měsíc za kalendářní čtvrtletí rok

Právnícká osoba:
 Obchodní jméno

Fyzická osoba:
 Příjmení Jméno Titul

Trvalé bydliště fyzické osoby nebo sídlo právnické osoby:
 Obec PSČ
 Ulice, část obce (číslo popisné / číslem orientačním)

 Stát

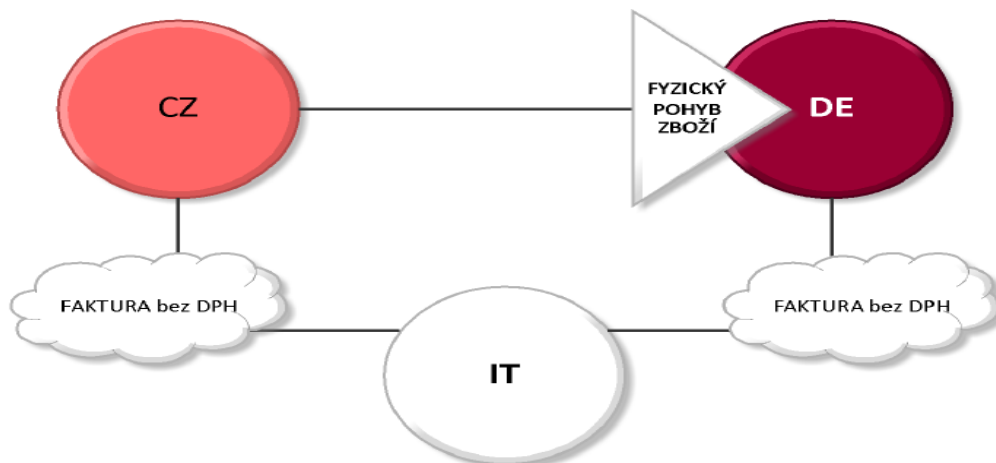
B. ODDÍL

Číslo řádku	Kód země	DIČ pořizovatele zboží	Kód plnění	Počet plnění	Celková hodnota plnění v Kč
1	DE	22222222	2	1	8919625

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Příklad 2: český plátce jako prodávající

Obr. č 26: Třístranný obchod – český plátce jako prodávající



Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Český plátce, který je registrovaný k DPH jen v České republice, dodává ředkvičky italskému plátcí, za účelem následného dodání do Německa, německému plátcí. Český plátce objednal dopravu pro své zboží rovnou do Německa. Všechny podmínky pro uplatnění třístranného obchodu jsou splněny.

Pak tedy český plátce vystaví italskému plátcí daňový doklad bez DPH a uplatní při tomto dodání zboží osvobození od DPH dle již výše uvedeného § 64 zákona o DPH, protože jsou splněny podmínky pro osvobození od daně, a to:

- zboží je fakturováno osobě registrované k DPH v jiném členském státě,
- zboží bylo prokazatelně převezeno z tuzemska do jiného členského státu.

Český plátce v tomto případě uvede hodnotu tohoto plnění v řádku číslo 20 svého daňového přiznání. Jedná se tedy o klasické dodání zboží do jiného členského státu.

Obr. č 27: Třístranný obchod – český plátce jako prodávající – daňové přiznání I.

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně		Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)	20	8919625
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2	21	
Vývoz zboží (§ 66)	22	
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)	23	
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8)	24	
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb	25	
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)	26	

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Dále je povinen český plátce podat i souhrnné hlášení, kde uvede kód plnění „0“. Naopak kontrolní hlášení v tomto případě podávat nebude (pokud nevznikne povinnost podat kontrolní hlášení z jiného titulu).

Obr. č 28: Třístranný obchod – český plátce jako prodávající – souhrnné hlášení

Vytisknuto aplikací **EPO**

KONTROLNÍ OPIS

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu
Plzeňský kraj
 Územní pracoviště v, ve, pro
Plzeň
 Daňové identifikační číslo
C Z 1 1 1 1 1 1 1 1

Pofadové číslo strany / Celkový počet stran /

SOUHRNNÉ HLÁŠENÍ
k dani z přidané hodnoty
 podle § 102 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
 za kalendářní měsíc **7** za kalendářní čtvrtletí / rok **2016**

Právník osoba:
 Obchodní jméno
P L Á T C E A **S . I . O .**

Fyzická osoba:
 Příjmení Jméno Titul

Trvalé bydliště fyzické osoby nebo sídlo právnické osoby:
 Obec **P L Z E Ň 3** **3 0 1 0 0**
 Ulice, část obce (číslo popisné / číslem orientačním)
 Stát
Č E S K Á R E P U B L I K A

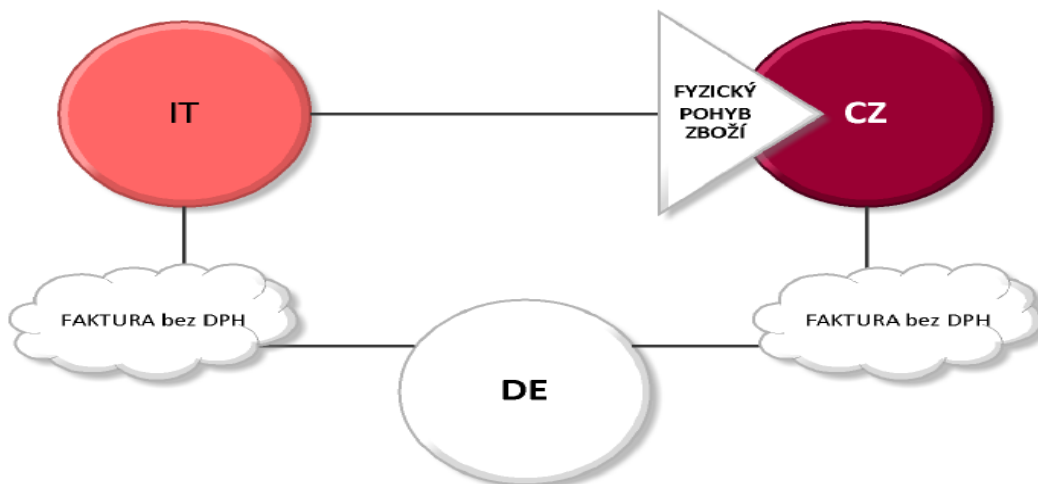
B. ODDÍL

Číslo řádku	Kód země	DIČ poskytovatele zboží	Kód plnění	Počet plnění	Celková hodnota plnění v Kč
1	DE	22222222	0	1	8919625

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Příklad 3: český plátce jako kupující

Obr. č 29: Třístranný obchod – český plátce jako kupující



Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Český plátce, jako kupující v třístranném obchodu, pořídil brambory od německého plátce, který je prostřední osobou. Německý plátce pořídil brambory zase od italského plátce, za účelem následného dodání českému plátcovi. Německý plátce se domluvil s italským plátcem, že dopravu zařídí italský plátce a doveze brambory rovnou do České republiky českému plátcovi. Podmínky pro realizaci třístranného obchodu jsou splněny.

Český plátce v roli kupujícího je povinen přiznat a zaplatit DPH v České republice, stejně jako kdyby pořizoval zboží z jiného členského státu. V tomto případě také vzniká nárok českému plátcovi na odpočet DPH. Daňové přiznání, které je povinen podat za příslušné zdaňovací období bude vypadat následovně.

Obr. č 30: Třístranný obchod – český plátce jako kupující – daňové přiznání I.

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty				
I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1		
	snížená	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3		
	snížená	4	8000000	1200000
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5		
	snížená	6		
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7		
	snížená	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 32a) – odběratele	základní	10		

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Obr. č 31: Třístranný obchod – český plátce jako kupující – daňové přiznání II.

IV. Nárok na odpočet daně		Základ daně	V plně vyší	Kráčeny odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40		
	snížená	41		
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42		
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43		
	snížená	44	8000000	1200000
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45		
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46	1200000	
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47		

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Celkový dopad, z hlediska DPH, na českého plátce bude opět daňová neutralita, jak je uvedeno níže na obrázku.

Obr. č 32 - Třístranný obchod – český plátce jako kupující – daňové přiznání III.

VI. Výpočet daně		
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)	60	
Vrácení daně (§ 84)	61	
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. I) + daň podle § 108 odst. 1 písm. J)	62	1200000
Odpočet daně (46 V plně vyší + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)	63	1200000
Vlastní daň (62 – 63)	64	0
Nadměrný odpočet (63 – 62)	65	0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)	66	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Nutno zde poznamenat, že se musí podat kontrolní hlášení v tomto případě, a údaje o výše uvedené transakci se vyplní do oddílu A. 2 kontrolního hlášení společně s DIČ německého plátce.

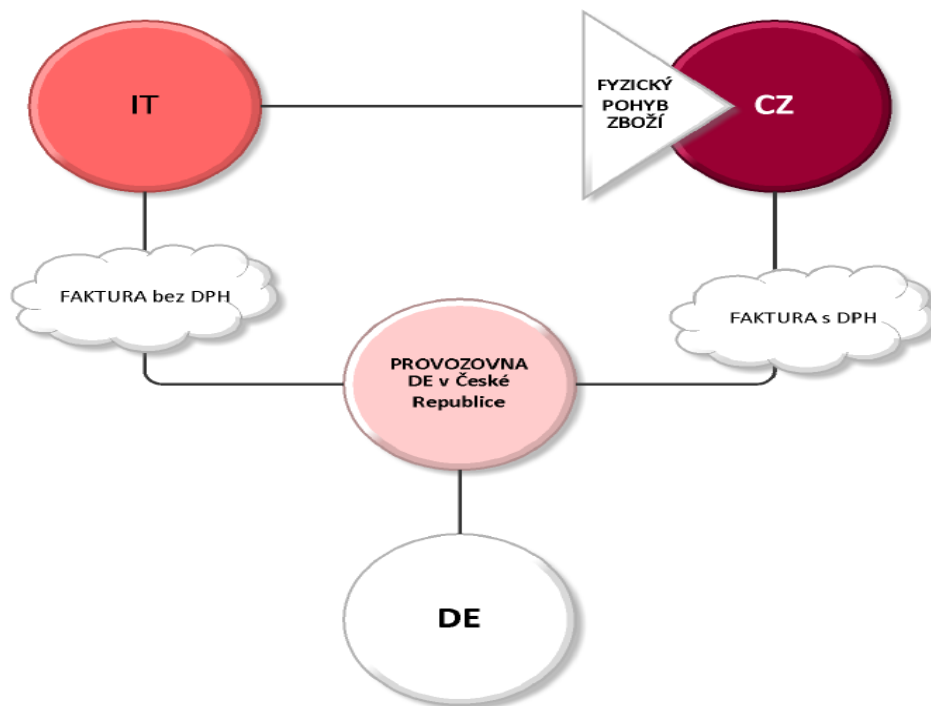
Obr. č 33: Třístranný obchod – český plátce jako kupující – kontrolní hlášení

A. ODDÍL - Plnění, u kterých je plátce povinen přiznat daň a uskutečnění plnění v režimu přenesení daňové povinnosti							
A. 2. - Přijata zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň příjemce dle § 108 odst. 1 písm. b) a c) (§ 24, § 25)							
Číslo řádku	Identifikace dodavatele (VAT ID)	Ev. číslo daňového dokladu	DPPD**	Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2
1	2	3	4	5	6	7	8
1	DE22222222	VRG-852369	31.07.2016			8000000.00	1200000.00

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Častou komplikací, která se objevuje při třístranném obchodě, je situace, kdy jedna ze zúčastněných osob je registrovaná k DPH ve stejném členském státě jako jedna z dalších dvou zúčastněných osob.

Obr. č 34: Chyba při třístranném obchodu



Zdroj: vlastní zpracování, 2016

V případě, že by kupujícím byl český plátce, prodávající italský plátce a prostředník by byl německý plátce, který má provozovnu v České republice a je registrován k DPH v České republice, pak v žádném případě nemohlo dojít k realizaci třístranného obchodu.

Provozovna v České republice by pořídila zboží od italského plátce. Hodnotu přijaté faktury by uvedla na řádku číslo 4 (v případě, že jde opět o brambory) daňového přiznání, a při splnění podmínek v § 72 a násl. by měla nárok na odpočet na řádku 44 daňového přiznání ve stejné výši jako na řádku 4. Ale při následném prodeji českému plátci, by toto zdanitelné plnění musela uvést na řádku číslo 2. Musela by z toho odvést českou DPH. Provozovně v České republice by tím tedy vznikla daňová povinnost.

Obr. č 35: Chyba při třístranném obchodu – daňové příznání I.

C. ODDIL – daň z přidané hodnoty				
I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1		
	snížená	2	10000000	1500000
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3		
	snížená	4	8000000	1200000
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5		
	snížená	6		
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7		
	snížená	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10		
	snížená	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12		
	snížená	13		

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Obr. č 36: Chyba při třístranném obchodu – daňové příznání II.

IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40			
	snížená	41			
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42			
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43			
	snížená	44	8000000	1200000	
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45			
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		1200000	
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47			

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Obr. č 37: Chyba při třístranném obchodu – daňové příznání III.

VI. Výpočet daně		
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)	60	
Vrácení daně (§ 84)	61	
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. i) + daň podle § 108 odst. 1 písm. j)	62	2700000
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)	63	1200000
Vlastní daň (62 – 63)	64	1500000
Nadměrný odpočet (63 – 62)	65	0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového příznání (62 – 63)	66	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Další komplikace v rámci třístranného obchodu nastává při obchodování se Švýcarskem, které není členem EU a je tedy považováno jako osoba, která není registrovaná k DPH v nějakém členském státě EU. Pokud se tedy obchoduje s touto zemí, pak v případě českého plátce je nutné vystavit fakturu klasicky s DPH, tedy DPH přiznat a zaplatit v České republice. Nejsou zde splněny podmínky, které uvádí § 64 zákona o DPH, tedy podmínky pro osvobození od DPH pro prodávajícího.

Zjednodušený postup pro třístranný obchod nelze aplikovat ani v případě vícestranného obchodu. Vždy se musí jednat jen o **tři osoby registrované k dani, z nichž každá je registrována v jiném členském státě.**

Vícestranné obchody

Vícestranné obchody se na území EU realizují stále častěji. Jedná se o tak zvané řetězcové obchody (anglicky „chain transaction“). Klíčovým znakem těchto obchodů je to, že prodej toho samého zboží je realizován několikrát za sebou, kdy se kupující následně stává prodávajícím. Ovšem zboží v tomto řetězcovém obchodě putuje často jen jednou, a to od původního výrobce až rovnou ke konečnému kupujícímu.³⁸

Tyto obchody jsou velice komplikované z pohledu DPH. Nastává zde otázka, kdo je povinen priznat a zaplatit DPH nebo v jakém případě se jedná o plnění osvobozené od DPH a kdo má vůbec nárok na odpočet DPH.

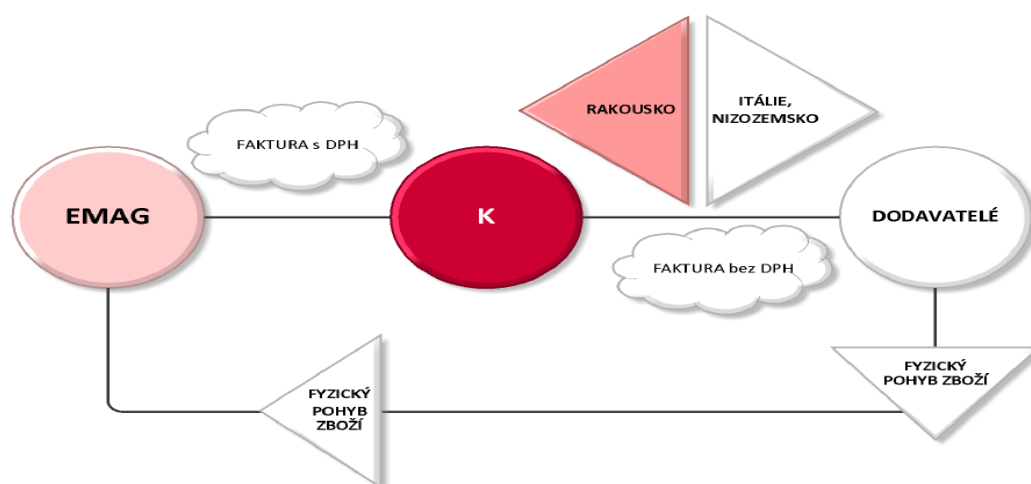
Přesto, že se EU snaží legislativní rámec týkající se DPH nějakým způsobem sjednotit na celém jejím území, mají jednotlivé členské státy své vlastní národní úpravy a specifika DPH. Například Česká republika v zákoně o DPH tyto řetězcové obchody nijak konkrétně neupravuje, existuje k nim jen obecný právní rámec. Problematiku řetězcových obchodů trochu vyjasnila judikatura Evropského soudního dvora ve věci C-245/04 EMAG Handel Eder ze dne 06.04.2006.

V daném případě šlo o to, že dodavatelé neželezných kovů, kteří byli usazeni v Itálii a Nizozemí, prodali v letech 1996 a 1997 své zboží rakouské společnosti K GmbH (dále jen „K“), jež je vzápětí prodala další rakouské společnosti EMAG Handel Eder OHG (dále jen „EMAG“). Společnost „K“ byla domluvena s prodávajícími, že své zboží předají přepravci, který je následně dodal rovnou společnosti EMAG popřípadě jejím zákazníkům. Tak došlo k několika prodejům zboží, ale pouze k jedné přepravě zboží, tedy pouze k jednomu fyzickému pohybu. Společnost „K“ vystavila fakturu společnosti EMAG znějící na dohodnutou kupní cenu prodaného zboží a k této připočetla 20 % rakouské DPH. Společnost EMAG si uplatnila nárok na odpočet daně. Tento odpočet daně však rakouský správce daně zpochybnil. Rakouský správce dospěl k názoru, že se jednalo o intrakomunitární plnění, tedy osvobozené dodání zboží do jiného členského státu. V takovém případě pak společnost „K“ neměla právo fakturovat plnění

³⁸ Metodické aktuality: DPH při obchodování se zbožím v rámci EU a se třetími zeměmi. Praha: Svaz účetních, 2016, roč. 2016, č. 6.

s rakouskou DPH na výstupu a společnost EMAG pak nemohla po právu uplatnit nárok na odpočet daně. Soudní dvůr EU tak v tomto případě posuzoval, zda v případě těchto dodávek zboží došlo pouze k jednomu pohybu zboží mezi členskými státy a zda je tak třeba tyto dodávky zboží posuzovat jako dodání do jiného členského státu, které je od DPH osvobozeno.³⁹

Obr. č 38: Vícestranný obchod



Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Výše uvedený příklad je ilustrován na výše uvedeném obrázku, kde je zřejmé, že dodavatelé z Itálie a Nizozemska, při dodávání zboží do Rakouska, správně fakturovali bez DPH, jednalo se o dodání zboží do jiného členského státu.

Mezi rakouskými plátcí naopak došlo k dodání zboží v rámci jednoho státu, tedy k lokálnímu plnění, které podléhá rakouské DPH. Správně tedy byla faktura vydaná s příslušnou DPH a přeprava zboží byla tak přisouzena jen k jednomu plnění.

Příklad

Na níže uvedených příkladech, bude vysvětlen základní postup při fakturaci ve vícestranném obchodě, kdy konečným odběratelem je plátce v Rakousku, který pořizuje zboží od českého plátce z tuzemska přes prostřední osobu, plátce z tuzemska. Jak již bylo výše upozorněno **nelze zde využít zjednodušení při třístranném obchodě.**

³⁹ ČECHOVÁ NÁPLAVOVÁ, Jana; NOVÁK, Jaroslav: *STRUČNĚ K ŘETĚZOVÝM OBCHODŮM V RÁMCI EU A S NIMI SOUVISEJÍCÍ PROBLEMATICE PŘEPRAVY* [online]. Praha. 2015 [cit. 2016-08-17]. Dostupné z: <http://www.epravo.cz/top/clanky/strucne-k-retezovym-obchodum-v-ramci-eu-a-s-nimi-souvisejici-problematice-prepravy-96656.html>

Česká společnost – plátce A prodá své zboží dalšímu českému plátcí B, který následně prodá zboží konečnému odběrateli do Rakouska, který je rakouským plátcem. Předpokladem je, že zboží bude přepraveno přímo ze skladu českého plátce A do skladu rakouského plátce. **Jak postupovat při fakturaci ve vícestranném obchodě tkví v otázce, kdo dopravu zajistí, respektive kým dojde k přepravě zboží.**

Varianta č. 1 – dopravu zajistí český plátce A

Prodej zboží mezi českými plátcí je v tomto případě spojeno s přepravou a jedná se tak o klasické intrakomunitární plnění, kdy vystavená faktura mezi těmito plátcí bude bez DPH.

Plátce B realizuje pořízení zboží v Rakousku, kde mu takto vzniká povinnost k registraci k rakouské DPH, a následnou dodávku zboží rakouskému plátcí musí zdanit rakouskou DPH na výstupu.

Varianta č. 2 – dopravu zajistí rakouský plátce

V tomto případě představuje plnění mezi českými plátcí klasické plnění v tuzemsku, kdy si mezi sebou vystaví fakturu včetně české DPH, tedy v běžném režimu.

Intrakomunitární plnění je realizováno až následně v druhé transakci, kdy je pořízení zboží spojeno s přepravou, kterou realizuje rakouský plátce. Český plátce B tedy vystaví fakturu v režimu reverse charge dle § 64 odst. 1. Rakouský plátce je povinen přiznat DPH z pořízení zboží na výstupu.

Varianta č. 3 – dopravu zajistí plátce B

V tomto případě, jsou daňové důsledky stejné jako u varianty č. 1. Kdy již plnění mezi českými plátcí je považováno za plnění spojené s přepravou. Konkrétně Rakousko neumožňuje přisoudit přepravu, v tomto případě, druhému plnění, tedy mezi plátce B a rakouským plátcem. Plátce B se tedy musí registrovat k DPH v Rakousku, ať už přepravu zajišťuje on sám nebo plátce A.

Je nutné upozornit, že ve výše uvedeném příkladu se jednalo o Rakousko. Pokud by se tento příklad aplikoval na jiný členský stát EU, pak je nutné zjistit, jaká konkrétní pravidla jsou v daném členském státě aplikována.⁴⁰

⁴⁰ ZŮNOVÁ, Milena. *Řetězové obchody* [online]. Praha. 2007 [cit. 2016-08-20]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2139v2882-retezove-obchody/>

Jiné členské státy například umožní přenést plnění s přepravou až na druhou transakci, tedy mezi plátce B a plátce z jiného členského státu, což v Rakousku možné není. Pak by tím plátcí B odpadla povinnost registrovat se k DPH v tomto členském státě a jednalo by se o osvobozené plnění, respektive plnění v systému reverse charge. Plnění mezi českými plátcí by podléhalo DPH. Tato varianta je nejkomplicovanější variantou z tří uvedených situací, a je doporučeno, aby se čeští plátcí této variantě vyhýbali.

Příklad

Na dalším příkladu je vysvětlen postup, kdy konečným odběratelem je český plátcí A, které pořizuje zboží od německého plátce, kdy obchod probíhá skrze prostřední osobu, která je také plátcem v tuzemsku (plátcí B). Předpokladem je opět, že zboží putuje přímo ze skladu německého plátce do skladu českého plátce, konečného odběratele. Opět existují tři způsoby fakturace, kde základním aspektem je to, kdo dopravu realizuje a fakturuje.

Varianta č. 1 – dopravu zajistí český plátcí B nebo německý plátcí

Pokud dopravu v tomto případě zajistí český plátcí B, jakožto prostřední osoba, nebo německý dodavatel, pak se stanoví místo dodání podle § 7 odst. 2 zákona o DPH. To znamená, že dodání zboží je v tomto případě osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně. Plátcí A tak realizuje intrakomunitární plnění a přiznává DPH jako při pořízení zboží z jiného členského státu. Na druhé straně pak fakturuje plátcí B včetně tuzemské DPH, protože dodání zboží nezahrnuje již dopravu. Místem plnění je pak tuzemsko.

Varianta č. 2 – dopravu zajistí český plátcí A

V případě, že by dopravu zajistil konečný odběratel, tedy plátcí A, pak by se mezi českými plátcí A a B jednalo o intrakomunitární plnění. To by pro plátcí B znamenalo povinnost zaregistrovat se v Německu k DPH. Německý plátcí by v tomto případě fakturoval s německou DPH. Plátcí A by pak následně přiznával DPH jako při pořízení zboží z jiného členského státu.⁴¹

Vícestranné obchody obecně patří k jednomu z nejkomplicovanějších případů z hlediska DPH. Důvodem je i možné zpětné vyměření správcem daně, který bude

⁴¹ Metodické aktuality: DPH při obchodování se zbožím v rámci EU a se třetími zeměmi. Praha: Svaz účetních, 2016, roč. 2016, č. 6.

zjišťovat, zda byl oprávněně nárokován odpočet daně. Vždy je nutné se řádně seznámit se smluvními podmínkami mezi jednotlivými plátcí z rozdílných členských států a posuzovat danou situaci individuálně, aby později nedošlo právě ke komplikacím se správci daně.

Zasílání zboží

Zasíláním zboží se, pro účely DPH, rozumí dodání zboží mezi členskými státy, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno z členského státu, který je odlišný od členského státu ukončení jeho odeslání nebo přepravy (rozebráno níže). Zasílání zboží je realizováno osobou povinnou k dani naopak osobě nepovinné k dani. Zboží tedy není v tomto členském státě (kde končí přeprava nebo odeslání) předmětem daně. Nutné je dbát na to, aby se nejednalo o dodání zboží, pro které již platí některé ze specifických pravidel, jako například dodání nového dopravního prostředku, dodání zboží s instalací a jiné.⁴²

Místem plnění při zasílání zboží do jiného členského státu je tedy členský stát, kde se zboží nachází po ukončení přepravy nebo odeslání. Zároveň v tomto členském státě má povinnost přiznat DPH prodávající, který zboží zasílá. Je zde tedy uplatněno zcela jiné pravidlo, než když se jedná o standardní dodání zboží s odesláním nebo přepravou uvedenou v § 7 odst. 2 zákona o DPH.

Výše uvedené pravidlo pro určení místa plnění při zasílání zboží do jiného členského státu se uplatní jen za předpokladu, že:

- zasílané zboží je předmětem spotřební daně,
- hodnota zasílaného zboží překročí limit, který si stanoví každý členský stát individuálně. Česká republika si zvolila limit 35 000 EUR. Tento limit byl již v roce 2004 převeden na ekvivalentní měnu, tedy limit nyní činí 1 140 000 Kč.⁴³

Pokud se tedy nebude jednat o zboží, které není předmětem spotřební daně, nebo celková hodnota zasílaného zboží nepřekročí stanovený limit, pak místem plnění bude členský stát, ze kterého je zboží zasíláno.

Český zákon o DPH dává osobě povinná k dani, která zboží zasílá, možnost volby o místě plnění. Plátce sám může rozhodnout, že místem plnění je místo, kde se zboží

⁴² O této problematice pojednává ustanovení § 8 odst. 4 zákona o DPH.

⁴³ Podle směrnice o DPH je limit stanoven na 35 000 EUR nebo 100 000 EUR, případně ekvivalentu v národní měně.

nachází po ukončení jeho přepravy nebo odeslání, i přes nepřekročení výše uvedeného limitu. Pak je ale nutné postupovat takto do konce kalendářního roku bezprostředně následujícího po roce, ve kterém se plátce rozhodl.

V praxi se tato problematika objevuje ve spojitosti s e-shopy, kde si zboží může objednat kdokoli z jiného členského státu. Často se stává, že plátci v tuzemsku neví o limitu, který má stanovený příslušný členský stát a při jeho překročení dochází k doměření daní, podstupuje se i postih ze strany českého správce daně, za špatné podání daňového přiznání a špatné odvedení DPH.

Příklad

Český plátce provozuje e-shop s oblečením od dubna 2016 a zasílá své zboží jak na Slovensko, tak i na území tuzemska. Pro zjednodušení případu, se předpokládá, že zboží je zasíláno jen občanům (tedy žádným plátcům DPH). Český plátce je povinen sám si ohlídat, zda hodnota zasílaného zboží nepřekročí stanovený registrační limit, který si Slovensko stanovilo ve výši 35 000 €. Pokud český plátce zjistil, že další zásilkou tento limit překročí, je nutné, aby již podal registraci k slovenské DPH před zasláním této zásilky.

V případě Slovenska, což je v praxi běžný případ, se registrace k DPH zasílá na Daňový úřad Bratislava I. Daňový úřad je povinen vydat, nejpozději do 7 dnů ode dne doručení žádosti českého plátce, osvědčení o registraci k DPH a přidělit českému plátce slovenské DIČ. Dnem uvedeným na osvědčení se český plátce stává na Slovensku plátcem. Od tohoto dne fakturuje tedy zásilky jdoucí na Slovensko se slovenskou DPH, kterou následně na Slovensku také odvádí.

Do doby zjištění překročení registračního limitu, fakturuje český plátce stejně s českou DPH jak u zásilek v tuzemsku, tak i těch, které jdou na Slovensko.

Český plátce má ještě druhou možnost a tou je dobrovolná registrace k slovenské DPH bez překročení registračního limitu. Pak je ale nutné brát na vědomí, že takto musí postupovat český plátce nejméně do konce roku, který následuje po roce, kdy se takto český plátce rozhodl. To znamená, že pokud se český plátce rozhodne registrovat na Slovensku k DPH již v dubnu 2016, musí pokračovat v odvádění DPH na Slovensku až do 31.12.2017.

V případě, že by se český plátce rozhodl rozšířit nabídku svého e-shopu ještě o kolekci vín z Mikulova, pak by se před zasláním zásilky, byť jen s jednou lahví, musel ihned registrovat ke slovenské DPH. Žádný limit pro zboží, které podléhá spotřební dani na Slovensku, není. Dle Slovenského zákona o DPH je povinnost registrace v tomto případě vždy nutná.

Příklad

Německý plátce, který zde má sídlo, provozuje e-shop od 01.04.2016 a od 01.05.2016 rovnou zasílá zboží do České republiky (opět neplátcům). Faktury v zásilkách chodí českým občanům včetně německé DPH. Německý plátce tedy z těchto zásilek odvádí v Německu DPH na výstupu.

V říjnu 2016 zjistil německý plátce, že hodnota zásilek českým občanům od 01.04.2016, překročila registrační limit stanovený Českou republikou ve výši 1 140 000,00 Kč. V tuto chvíli je přeneseno místo plnění do České republiky a německý provozovatel e-shopu je povinen podat registraci k české DPH. Po registraci je povinen vystavovat faktury včetně české DPH. Místně příslušným správcem daně pro tyto osoby je Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj se sídlem v Ostravě.

V pokynech k vyplnění přiznání k DPH je uveden následující přehled registračních limitů pro potřeby zasílání zboží:

Tab. č. 3: Registrační limity členských států

Země	Registrační limit
Belgie	35 000 EUR
Bulharsko	70 000 BGN
Česká republika	1 140 000 CZK
Dánsko	280 000 DKK
Estonsko	35 000 EUR
Finsko	35 000 EUR
Francie	100 000 EUR

Chorvatsko	270 000 HKK
Irsko	35 000 EUR
Itálie	35 000 EUR
Kypr	35 000 EUR
Litva	120 000 LTL
Lotyšsko	35 000 EUR
Lucembursko	100 000 EUR
Maďarsko	35 000 EUR
Malta	35 000 EUR
Německo	100 000 EUR
Nizozemí	100 000 EUR
Polsko	160 000 PLN
Portugalsko	35 000 EUR
Rakousko	35 000 EUR
Rumunsko	118 000 RON
Řecko	35 000 EUR
Slovensko	35 000 EUR
Slovinsko	35 000 EUR
Španělsko	35 000 EUR
Švédsko	320 000 SEK
Velká Británie	70 000 GBP

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

2.1.2 Pořízení zboží z jiného členského státu

Definice „pořízení zboží z jiného členského státu“, je opět ošetřena v českém zákoně o DPH. Aby se jednalo o pořízení z jiného členského státu EU, musí být splněny dvě základní podmínky, a sice to, že musí dojít k převodu práva na pořizovatele

nakládat se zbožím jako vlastník. Není tedy nutné, aby došlo ke změně vlastnictví, ale jen k převodu práva nakládat se zbožím jako vlastník. Důvodem jsou individuální právní systémy v jednotlivých členských státech EU, které různě definují otázky nabytí vlastnictví. Proto tedy **„nabytí práva nakládat jako vlastník“**, tím dochází k sjednocení otázky pořízení zboží z jiného členského státu z hlediska vlastnických vztahů na širším základě.

Příklad

Plátce A zakoupil novou kolekci bot, pro svou prodejnu v Plzni, od německého plátce B. Dle smluvních podmínek, se stane plátce A vlastníkem koupeného zboží až po zaplacení celé kupní ceny. Přesto, že plátce A není ještě vlastníkem, protože neuhradil celou kupní cenu, má právo se zbožím již obchodovat. Má tedy právo s ním nakládat jako vlastník. Tím je naplněna definice „pořízení zboží z jiného členského státu“.

A druhou podmínkou je, že zboží musí být skutečně odesláno nebo přepraveno z jiného členského státu do členského státu od něj odlišného. Přepravu zboží může realizovat kupující, prodávající nebo třetí osoba, která je k tomu zplnomocněná od kupujícího nebo prodávajícího.

V praxi se často objevují dotazy, kdy by se mělo uvést do daňového přiznání k DPH pořízení z jiného členského státu, když pořízení zboží předchází obdržení daňového dokladu. Podle § 25 odst. 1 zákona o DPH je plátce povinen přiznat DPH při pořízení zboží z jiného členského státu k patnáctému dni následujícího měsíce, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno.

Příklad

Měsíční plátce z České republiky zakoupil zboží – novou kolekci obuvi pro svou prodejnu v Plzni, od německého plátce. Německý plátce dopravil zboží do České republiky 18.08.2016 a daňový doklad zaslal emailem českému plátcovi s datem vystavení k 01.09.2016.

Den 18.08.2016 je dnem pořízení zboží, a den 01.09.2016 je dnem, kdy vzniká českému plátcovi přiznat DPH. Pořízení zboží z jiného členského státu se tedy objeví v daňovém přiznání k DPH až v září u českého plátce, nikoliv v srpnu.

Pokud je daňový doklad vystaven před výše uvedenou lhůtou, tedy patnácti dnů, pak je plátce povinen přiznat DPH ke dni vystavení daňového dokladu. Jinak řečeno, pro plátce není důležité, kdy zboží obdrží, ale důležité je buď datum daňového dokladu, nebo patnáctý den v následujícím měsíci po měsíci, ve kterém došlo k pořízení zboží.⁴⁴

Aby se pořízení zboží z jiného členského státu EU stalo předmětem DPH v tuzemsku, tak musí být splněny následující podmínky:

- musí dojít k pořízení z jiného členského státu,
- za úplatu,
- uskutečněné v tuzemsku,
- osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování její ekonomické činnosti, popřípadě právnickou osobou nepovinnou k dani.

Pokud není splněna jen jedna z uvedených podmínek, pak se nejedná v tuzemsku o pořízení zboží z jiného členského státu.⁴⁵

Příklad

Český občan si zakoupil v Německu pro svou vlastní potřebu novou televizi. Pořízení nové televize v České republice není předmětem daně podle zákona o DPH, protože není splněna čtvrtá podmínka, a sice to, že pořízení není uskutečňováno osobou povinnou k dani, ale občanem, který si televizi koupil pro soukromé účely.

Naopak co předmětem daně není je obsaženo v ustanovení § 2a zákona o DPH. V tomto ustanovení jsou vyjmenovány případy, kdy není pořízení zboží z jiného členského státu předmětem daně, a to bez ohledu na osobu, která zboží uskutečňuje. Jedná se zde o velmi specifické případy například jako dodání paliva a potravin (zásob) na specifické druhy lodí nebo letadel a jiné, anebo zboží, na které se použijí zvláštní režimy.

Dále není pořízení zboží z jiného členského státu předmětem daně v případě, že pořizovatelem je neplátce nebo právnická osoba, která nebyla založena za účelem podnikání⁴⁶, a celková hodnota pořízeného zboží bez DPH nepřesáhla v běžném ani bezprostředně předcházejícím kalendářním roce částku 326 000,00 Kč. Do této částky se nezapočítává hodnota nového dopravního prostředku, hodnota zboží, které je

⁴⁴ Opět je nutné dbát na pravidla platná pro přepočítání cizí měny na české koruny, která jsou obsažena v ustanovení § 4 odst. 5 zákona o DPH.

⁴⁵ Výjimka nastává u pořízení nového dopravního prostředku, jak bylo již uvedeno.

⁴⁶ Konkrétně vymezeno v ustanovení § 2a odst. 2 zákona o DPH.

předmětem spotřební daně a ani hodnota zboží, které spadá do zvláštního režimu (například použité zboží).

Příklad

Český plátce, který se zabývá prodejem osobních automobilů v České republice, pořídil z Rakouska ojeté osobní automobily. Při jejich dodání použil rakouský plátce v Rakousku zvláštní režim pro obchodníky s použitým zbožím.

Pořízení ojetých automobilů z Rakouska nebude pro českého plátce předmětem DPH a nebude tedy při jejich pořízení přiznávat v daňovém přiznání českou DPH.

Příklad

Drobný živnostník z Plzně, který je neplátcem DPH, v roce 2016 dovezl z Německa nástroje a příslušenství celkem za 315 000,00 Kč bez DPH.

Pořízení nástrojů a příslušenství tedy nebude předmětem daně, protože jsou splněny podmínky stanovené zákonem. A sice to, že pořízení zboží je uskutečňováno osobou nepovinnou k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem DPH. A celková hodnota pořízeného zboží bez daně za rok 2015 a 2016 nepřekročila hodnotu 326 000,00 Kč. A nejde ani o pořízení nového dopravního prostředku, nebo zboží, které je předmětem spotřební daně.

Za pořízení zboží z jiného členského státu se dále také nepovažuje:

- a) dodání zboží s instalací nebo montáží,
- b) dodání zboží soustavami nebo sítěmi,
- c) zasílání zboží,
- d) přemístění obchodního majetku z jiného členského státu do tuzemska pro účely uvedené v § 13 odst. 7,
- e) nabytí vratného obalu za úplatu.

Příklad

Rakouský plátce dovezl českému plátcovi své výrobní zařízení, které bude českým plátcem opraveno a následně přepraveno zpět do Rakouska. V tomto případě se také nejedná o pořízení z jiného členského státu. Výrobní zařízení nebude v České republice

předmětem DPH, protože se nebude v České republice používat k ekonomické činnosti českého plátce, ale bude zasláno zpět do Rakouska.

Příklad

Rakouský plátce dodal českému plátci výrobní linku včetně montáže. V tomto případě se nejedná o pořízení zboží z jiného členského státu, ale o poskytnutí služby.

Konsignační sklady

V praxi se často objevuje problematika tzv. konsignačních skladů. Osoba registrovaná k DPH v jiném členském státu dodává zboží do tuzemska tak, že nejdříve toto zboží putuje do konsignačního skladu, který může být zřízen například u odběratele, a po přemístění následně dochází k dodávání zboží odběrateli, plátci DPH. Jedná se o určité zjednodušení pro osobu, která zboží dodává, protože ta se nemusí v tuzemsku registrovat k tuzemské DPH.

Přičemž základní podmínkou pro uplatnění tohoto zjednodušení je ta, že zboží musí být do České republiky přemístěno osobou registrovanou k DPH v jiném členském státě. A osoba nemá v tuzemsku ani sídlo, ani provozovnu a ani místo podnikání.

Příklad

Německý plátce, jako vlastník, přemístil do tuzemska velkou zásilku náhradních dílů, které musí být v tuzemsku skladovány. Skladovány jsou u provozovatele skladu, který je plátcem v tuzemsku. Německý plátce převedl právo nakládat se zbožím jako vlastník právě na provozovatele skladu. Provozovatel skladu mohl vlastním jménem a na účet vlastníka prodat zboží dalšímu odběrateli. V případě, že náhradní díly bude odebírat větší množství odběratelů, pak povinnost přiznat a zaplatit DPH bude mít provozovatel skladu.

Příklad

Německý plátce, jako vlastník, přemístil do tuzemska velkou zásilku náhradních dílů, které musí být v tuzemsku skladovány. Skladovány jsou u provozovatele skladu, který je plátcem v tuzemsku. Německý plátce převedl právo nakládat se zbožím jako vlastník právě na provozovatele skladu. Provozovatel skladu mohl vlastním jménem a na účet vlastníka prodat zboží dalšímu odběrateli. V tomto případě se jedná jen

o jednoho konkrétního odběratele, který však nemohl zboží odebrat najednou z toho důvodu, že nemá žádné skladovací prostory.

Ve výše uvedeném příkladu opět došlo k naplnění podmínek pro pořízení zboží a DPH za zdaňovací období, ve kterém došlo k přemístění zboží, přizná konečný odběratel náhradních dílů.

Příklad

Německý plátce, jako vlastník, přemístil do tuzemska velkou zásilku náhradních dílů, které musí být v tuzemsku skladovány. Skladovány jsou u provozovatele skladu, který je plátcem v tuzemsku. Německý plátce nepřevodil na provozovatele skladu právo nakládat se zbožím jako vlastník. Provozovatel skladu nemohl vlastním jménem a na účet vlastníka prodat zboží dalšímu odběrateli.

Pokud vlastník zboží nepřevodí právo se zbožím nakládat jako vlastník na žádnou osobu, pak se jedná o přemístění obchodního majetku do tuzemska a vlastníkovu zboží vzniká povinnost registrace v tuzemsku k DPH, protože on je povinen DPH přiznat.⁴⁷

Příklad

V praxi je nutné upozornit na problém, který je spjat s konsignačním skladem. Český plátce od německého plátce nakoupí velké množství náhradních dílů, a následně si je odebírá dle své potřeby, což znamená, že má právo s náhradními díly nakládat jako se svým majetkem. Po domluvě na konci každého měsíce jsou zasílány údaje o vyčerpaném množství náhradních dílů německému plátcovi, který na konci měsíce vždy vystaví daňový doklad.

Zde je kámen úrazu. V případě, že se bude postupovat jako při pořízení zboží z jiného členského státu, je pak povinen český plátce přiznat daň na výstupu buď ke dni vystavení daňového dokladu, nebo k patnáctému dni v měsíci, který následuje po měsíci, ve kterém k pořízení zboží došlo.

Pokud v dubnu 2016 dojde k přemístění zboží na sklad k odběrateli, musí odběratel vzít celkovou částku náhradních dílů, na příklad na základě nějaké proforma faktury a z této částky odvést DPH.

⁴⁷ GALOČÍK, Svatopluk; PAIKERT, Oto. DPH 2015: výklad s příklady. Praha: Grada, 2015. 91 s. ISBN 978-80-247-5500-7.

I v případě, že by na konci dubna odeslal množství použitých náhradních dílů a například 30.04.2016 by mu německý plátce zaslal daňový doklad, pak tento daňový doklad neslouží pro účely DPH, ale spíše pro účely účetnictví v podobě vytvoření závazku za dodavatelem.

Obecně řečeno, pokud český plátce převezme zboží, má povinnost přiznat DPH na výstupu z celkového množství. Pak už jen český plátce odebírá zboží, eviduje stav náhradních dílů a ten zasílá německému plátce, který je následně fakturuje a český plátce pak má podklady do účetnictví.⁴⁸

2.1.3 Dodání zboží do jiného členského státu

Co se rozumí pojmem dodání zboží do jiného členského státu EU, je vysvětleno v ustanovení § 13 odst. 2, který zní následovně:

„(2) Dodáním zboží do jiného členského státu se pro účely tohoto zákona rozumí dodání zboží, které je skutečně odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu.“

Při tomto dodání zboží je tuzemský plátce povinen přiznat DPH na výstupu nebo osvobození od daně s nárokem na odpočet daně, ale jen v případě, že jsou splněny podmínky pro osvobození od daně, které jsou dány ustanovením § 64 zákona DPH.

Základní podmínkou, která vyplývá z ustanovení § 13 odst. 2, je, že zboží musí být odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu. Plátce, který tedy realizuje dodání do jiného členského státu EU, si musí zajistit dostatečné důkazní prostředky, pro to, aby byl schopen prokázat správci daně, že zboží skutečně opustilo hranice tuzemska.

Příklad:

Německý plátce si nechal od českého plátce vytisknout vizitky pro své zaměstnance. Českému plátcí **poskytl** německý plátce čestné prohlášení, že vizitky budou jako zboží vyvezeny do Německa, kde budou užívány zaměstnanci. V tomto případě bylo možné vystavit fakturu bez DPH, tedy v režimu přenesení daňové povinnosti.

Německý plátce si nechal od českého plátce vytisknout vizitky pro své zaměstnance. Českému plátcí **neposkytl** německý plátce čestné prohlášení, že vizitky budou jako zboží vyvezeny do Německa, protože vizitky budou využívány i zaměstnanci

⁴⁸ Ne všechny státy EU mají toto zjednodušení, kdy tedy není nutné registrace k DPH v jejich státě. Je tedy nutné si nastudovat zákon o DPH daného státu.

v České republice. V tomto případě není možné vystavit fakturu v režimu reverse charge. Český plátce vystaví fakturu včetně české DPH.

Německý občan si od českého plátce nechal vytisknout plakáty na svou hudební akci v Německu. Český plátce vystavil německému občanovi doklad, na kterém byla uvedena cena včetně české DPH.

2.1.3.1 Dodání zboží do jiného členského státu neplátcí

Klíčovou podmínkou pro to, aby mohlo být uplatněné osvobození od daně s nárokem na odpočet daně je, že zboží musí být dodáno osobě registrované k DPH v jiném členském státě EU. V případě, že je zboží dodáváno osobě neregistrované k DPH, pak je povinen tuzemský plátce vydat fakturu v běžném režimu s českou DPH ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to ke dni, který nastal dříve.

V daňovém přiznání se DPH na výstupu vykazuje v řádcích 1 nebo 2, záleží na sazbě DPH u daného zboží. Například, když český plátce bude prodávat německému neplátcí časopisy za celkovou cenu 1 000 Kč včetně 10 % DPH a oblečení v hodnotě 10 000 Kč včetně 21 % DPH, pak bude daňové přiznání vypadat následovně.

Obr. č 39: Dodání zboží do jiného členského státu – daňové přiznání I.

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty				
I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1	8264	1736
	snížená	2	870	130
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3		
	snížená	4		
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5		
	snížená	6		
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7		
	snížená	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10		
	snížená	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12		
	snížená	13		

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Zdanitelná plnění na výstupu, která byla realizována se sazbou DPH 10% a 15%, se uvádějí v daňovém přiznání k DPH, ve stejném řádku, v řádku č. 2.

Obr. č 40: Dodání zboží do jiného členského státu – daňové přiznání I.

VI. Výpočet daně		
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)	60	
Vrácení daně (§ 84)	61	
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. i) + daň podle § 108 odst. 1 písm. j)	62	1866
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)	63	
Vlastní daň (62 – 63)	64	1866
Nadměrný odpočet (63 – 62)	65	0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)	66	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Dále nesmí český plátce opomenout vyplnit a zaslat správci daně také kontrolní hlášení, kde v tomto případě vyplní údaje v oddíle A. 5. V kontrolním hlášení se již uvádějí snížené sazby daně zvlášť.

Obr. č 41: Dodání zboží do jiného členského státu – kontrolní hlášení I.

KONTROLNÍ OPIK
Pořadové číslo strany / Celkový počet stran

A. ODDÍL - Plnění, u kterých je plátce povinen přiznat daň a uskutečněná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti

A. 5. - Ostatní uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň dle § 108 odst. 1 písm. a) s hodnotou do 10.000,- Kč včetně daně, nebo plnění, u nichž nevznikla povinnost vystavit daňový doklad

Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3
1	2	3	4	5	6
8264.00	1736.00			869.60	130.40

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Obr. č 42: Dodání zboží do jiného členského státu – kontrolní hlášení II.

C. ODDÍL - Kontrolní řádky na Daňové přiznání k DPH (DaP)

řádek DaP		Základ daně
1	A.4. + A.5. celkem základy daně u základní sazby DPH	8264.00
2	A.4. + A.5. celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	869.60
40	B.2. + B.3. celkem základy daně u základní sazby DPH	
41	B.2. + B.3. celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	
25	A.1 celkem základy daně	
10	B.1 celkem základy daně u základní sazby DPH	
11	B.1 celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	
3+4+5+8+9+12+13	A.2 celkem základy daně	

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

V případě, že se jedná o dodání zboží do jiného členského státu neplátcí, nevzniká povinnost tuzemskému plátcovi vyplnit a podat souhrnné hlášení.

2.1.3.2 Dodání zboží do jiného členského státu plátcí

Povinnost přiznat uskutečnění dodání zboží do jiného členského státu má plátcé k 15 dni v měsíci, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu. V případě, že plátcé vystaví doklad dříve než před uvedeným patnáctým dnem, pak má povinnost přiznat uskutečnění ke dni vystavení daňového dokladu.

Hodnotu faktury při dodání zboží do jiného členského státu uvádí tuzemský plátcé do řádku 20 daňového přiznání k DPH za zdaňovací období, kdy mu vznikla povinnost přiznat dodání do jiného členského státu. Dále je plátcé povinen předložit správci daně souhrnné hlášení. Údaje o dodání zboží do jiného členského státu se naopak neuvádějí v kontrolním hlášení, to je nahrazeno právě souhrnným hlášením.

Dále je tuzemský plátcé povinen dle § 28 zákona o DPH povinen vystavit daňový doklad, který musí obsahovat zákonem dané náležitosti. Opět je povinen plátcé zachovat 15-ti denní lhůtu pro vystavení daňového dokladu. Je tedy povinen vystavit daňový doklad do 15 dnů od konce kalendářního měsíce, ve kterém se uskutečnilo dodání do jiného členského státu, na které se vztahuje osvobození od DPH.

Náležitosti, které musí daný daňový doklad obsahovat, jsou uvedeny v § 29 zákona o DPH. Jednou ze základních náležitostí, která musí být uvedena na dokladu, je informace o odběrateli z jiného členského státu. Na dokladu musí být uveden jeho název (popřípadě jméno), DIČ, pod kterým je odběratel registrován k DPH v daném členském státě. Dále se nesmí opomenout uvést odkaz na příslušný článek směrnice o DPH, popřípadě na ustanovení zákona o DPH, že se jedná o osvobozené plnění. Naopak se na dokladu neuvádí sazba a výše DPH a samozřejmě se zde **neuvádí** sdělení „*daň odvede zákazník*“.

2.2 Služby

2.2.1 Místo plnění při poskytování služeb

Pro určení místa plnění při poskytování služeb je nutné zprvu určit, zda je služba poskytnuta plátcí či neplátcí, dále je pak nutné přesně vymežit, o jakou službu se jedná.

2.2.1.1 Služba poskytnuta osobě povinné k DPH

Český zákon o DPH ⁴⁹, stanovuje jednoduché pravidlo při poskytnutí služeb osobě povinné k DPH. Uspodnění spočívá v tom, že v zákoně jsou vyjmenovány určité druhy služeb a jak se konkrétně u těchto služeb určuje místo plnění. Ty služby, které nejsou v zákoně vyjmenovány, tak pro ně platí obecné pravidlo, tedy že místem plnění při jejich poskytnutí osobě povinné k DPH je místo, kde má tato osoba sídlo. A je zcela jedno, kde je služba ve skutečnosti poskytnuta.

Příklad

Tuzemský plátce DPH poskytl službu – přepravu zboží z Prahy do Plzně německému plátcovi DPH (registrace v Německu), se sídlem v Německu. Tato služba není v zákoně o DPH uvedena, tudíž se postupuje dle základního pravidla. Místem plnění je tedy Německo, tam kde má německý plátce sídlo. I přesto, že ve skutečnosti byla služba poskytnuta jen na území České republiky.

Příklad

Rakouský plátce zprostředkovává na území Rakouska prodej zboží pro českého plátce, který má sídlo v České republice.

Služba v podobě zprostředkování prodeje zboží není vyjmenovaná v zákoně o DPH, a vztahuje se tedy na ní obecné pravidlo. Místem plnění v tomto případě bude tedy Česká republika, i přesto, že se zprostředkování prodeje zboží uskutečňuje jen na území Rakouska.

Příklad

Český plátce opravil v tuzemsku výrobní stroj německému plátcovi, který má sídlo v Německu a je v Německu registrován k DPH. Opět i zde v tomto příkladu se určí místo plnění dle základního pravidla § 9 odst. 1 zákona o DPH, protože tato služba není vyjmenována v zákoně o DPH, není tedy službou, na kterou by se základní pravidlo nevztahovalo.

Povinnost přiznat daň má německý plátce. Jedná se o přenesení daňové povinnosti z poskytovatele služby na jejího příjemce.

⁴⁹ V návaznosti na Směrnici Rady 2008/8/ES, která přinesla nová a jednodušší pravidla pro stanovení místa plnění u služeb.

Příklad

Český plátce opravil nemovitost německému plátcovi, který má sídlo v Německu a je v Německu registrován k DPH. Služba se tedy vztahuje k nemovitosti a místo plnění se neurčuje podle § 9 odst. 1, ale dle § 10 zákona o DPH. Dle uvedeného ustanovení, bude místem plnění Německo, protože se nemovitost nachází na území Německa, ne z důvodu, že se služba realizuje na území Německa.

Zde si již český plátce musí ověřit, jestli podle německého zákona o DPH nemá povinnost registrace k DPH v Německu. Pokud ano, fakturoval by s německou DPH, pokud ne jednalo by se opět o přenesení daňové povinnosti z poskytovatele služby na příjemce.

Velice důležitou informací, která dále vyplývá z ustanovení § 9 odst. 1 zákona o DPH, je, že pokud je služba poskytnuta provozovně osoby povinné k DPH nacházející se v jiném místě, než kde je její sídlo, pak místem plnění je místo, kde se provozovna nachází.

Ve výše uvedeném příkladu, kdy český plátce opravil stroj německému plátcovi, pokud by tento stroj český plátce opravoval na české provozovně německého plátce, pak by český plátce fakturoval s českou DPH, tedy v běžném režimu DPH.

2.2.1.2 Služba poskytnuta osobě nepovinné k DPH

V případě poskytnutí služby osobě nepovinné k DPH, tedy neplátcovi, pak pro určení místa plnění platí opět jednoduché pravidlo a to, že místem plnění je místo, kde má osoba poskytující službu sídlo popřípadě provozovnu.

Pokud se opět nejedná o služby vyjmenované v § 10 až § 10i zákona o DPH. V tom případě by se při určování místa plnění postupovalo dle příslušných ustanovení v zákoně o DPH.

Příklad

Český plátce poskytl službu pro občana České republiky. Jednalo se o přepravu zboží z Německa do České republiky. V tomto případě – přeprava – se postupuje při určení místa plnění dle § 10f odst. 2 zákona o DPH, kde je uvedeno, že místem plnění je místo zahájení přepravy. Místem plnění je tedy Německo a českému plátcovi vzniká povinnost

registrace k německé DPH. Český plátce je povinen přiznat německou DPH na výstupu v Německu.

Příklad

Česká plátce poskytl reklamní službu soukromé osobě (osobě nepovinné k DPH) s bydlištěm v Německu a to prostřednictvím své provozovny umístěné v Německu. Místo plnění tak nebude v tuzemsku, kde má firma sídlo, ale v Německu, kde je provozovna českého plátce umístěna.

2.3 Souhrnné hlášení

Souhrnné hlášení je formulář, který je nutné zasílat společně s daňovým přiznáním k DPH při dodání zboží nebo poskytnutí služby do jiného členského státu plátcí DPH, který je registrován k DPH v jiném členském státě. Formulář je opět nutné zasílat elektronicky v předepsaném formátu a struktuře.

Příklad

Český plátce se sídlem v tuzemsku opravil výrobní linku pro rakouského plátce registrovaného k rakouské DPH. Dle již výše uvedeného § 9 odst. 1 zákona o DPH je místem plnění Rakousko. Povinnost přiznat DPH má tedy rakouský plátce jako příjemce služby. Český plátce v tomto případě je povinen podat souhrnné hlášení.

Český plátce se sídlem v tuzemsku opravil nemovitost rakouskému plátcí, který v Rakousku registrován k rakouské DPH. Nemovitost se nachází na území Rakouska. V tomto případě se jedná o službu spojenou s nemovitostí. Podle ustanovení § 10 zákona o DPH je místem plnění Rakousko. Přesto toto konkrétní poskytnutí služby se neuvádí do souhrnného hlášení. Český plátce tuto skutečnost uvede jen na řádku 26 přiznání k DPH.

Do souhrnného hlášení se neuvádí dodání zboží s instalací nebo montáží, dále dodání plynu, elektřiny, tepla nebo chladu a také dodání zboží, které je osvobozeno od DPH jako například zdravotnické zboží (uvedeno v § 58 odst. 2 zákona o DPH). Na následujícím obrázku je uveden náhled, v jakých situacích, při dodání zboží do jiného členského státu, je nutné souhrnné hlášení podat, a kdy se naopak souhrnné hlášení nepodává

Tab. č. 4: Kdy se podává souhrnné hlášení v případě dodání zboží

Dodání zboží ...	Podává se souhrnné hlášení?	Poznámka
... osobě registrované k dani v Německu	ANO	Zboží musí být prokazatelně dovezeno do Německa.
... občanovi v Německu	NE	Nejedná se o dodání osobě registrované k dani.
... do Švýcarska	NE	Švýcarsko není členem Evropské unie.

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

V případě dodání zboží do jiného členského státu se vyplňuje do souhrnného hlášení kód „0“.

Dalším případem je přemístění obchodního majetku do jiného členského státu. Přemístěním majetku se rozumí odeslání nebo přeprava majetku plátcem do jiného členského státu, popřípadě třetí zmocněnou osobou v tuzemsku. K tomu, aby se jednalo o přemístění obchodního majetku, musí toto přemístění majetku sloužit k uskutečňování ekonomických činností v jiném členském státě. Přemístění obchodního majetku do jiného členského státu se vyplňuje v souhrnném hlášení pod kódem „1“.

Transakce, které se týkají třístranného obchodu, jsou uváděné v souhrnném hlášení pod kódem „2“. Do souhrnného hlášení dodání zboží v třístranném obchodě uvádí v tuzemsku jen osoba, která je v třístranném obchodě osobou prostřední.

Dále se do souhrnného hlášení uvádí poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě osobám registrovaným k DPH v jiném členském státě. Naopak se do souhrnného hlášení neuvádějí služby, které nespádají „pod základní pravidlo“ pro stanovení místa plnění. Jedná se o tyto služby, které spádají do následujících paragrafů:

- § 9 odst. 2 a následujících – služby poskytnuté osobě nepovinné k dani,
- § 10 – služby vztahující se k nemovitosti,
- § 10a – přeprava osob,
- § 10b – služby v oblasti kultury, umění, sportu, věd, vzdělávání a zábavy,
- § 10c – stravovací služby,
- § 10d – nájem dopravního prostředku,
- § 10e – poskytnutí služby zprostředkovatelem osobě nepovinné k dani,
- § 10f – přeprava zboží osobě nepovinné k dani,

- § 10g – služby přímo související s přepravou zboží a služby oceňování movité věci a práce na movité věci osobě nepovinné k dani,
- § 10h – služby zahraniční osobě nepovinné k dani,
- § 10i – telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytované služby zahraniční osobou povinnou k dani osobě nepovinné k dani,
- § 10k – služby osobě povinné k dani, která má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu ve třetí zemi.

Tab. č. 5: Kdy se uvádí poskytnutí služeb do souhrnného hlášení.

Služby	Podává se souhrnné hlášení?	Poznámka
Poradenské služby pro osobu registrovanou v Německu	ANO	Jedná se o službu uvedenou v ustanovení § 9 odst. 1 zákona o DPH.
Práce architekta (plátce) na nemovitosti pro plátce v Německu.	NE	Jedná se službu uvedenou v § 10 zákona o DPH. Neuvádí se tedy v souhrnném hlášení.

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Plnění v podobě poskytnutí služeb do jiného členského státu se do souhrnného hlášení uvádí pod kódem „3“.

V případě, kdy osoba, která není plátcem DPH⁵⁰, poskytuje službu dle § 9 odst. 1 zákona o DPH plátcí v jiném členském státě. Pak je, v tomto případě, opět místem plnění jiný členský stát, kde příjemce služby v tomto jiném členském státě má povinnost přiznat DPH. Tuzemský neplátce tedy nemá povinnost podat daňové přiznání k DPH, ale má povinnost podat souhrnné hlášení.

Souhrnné hlášení je správci daně podáváno elektronicky. Fakturované hodnoty dodaného zboží nebo poskytnuté služby se v souhrnném hlášení uvádějí v české měně, zaokrouhlené na celé koruny nahoru.

Plátce podává souhrnné hlášení za každý kalendářní měsíc do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce. V případě, že plátce poskytuje služby, podává souhrnné hlášení

⁵⁰ Jedná se například o podnikatele, který se dnem poskytnutí služby stává identifikovanou osobou dle § 6i zákona o DPH.

společně s daňovým přiznáním k DPH. To znamená, že kvartální plátce DPH, pokud poskytuje služby, podává souhrnné hlášení také kvartálně.

Pokud kvartální plátce uskuteční během kvartálního zdaňovacího období dodání zboží, které je nutné uvést v souhrnném hlášení, pak je povinen podávat souhrnná hlášení již měsíčně. A zároveň tomuto plátcovi vzniká povinnost podat měsíční souhrnná hlášení i za předchozí měsíce v daném kvartálu.

Příklad

Český plátce fakturoval vizitky (zboží) německému plátcovi, který je registrován k DPH v Německu, v květnu 2015. Český plátce je kvartálním plátcem DPH, kdy daňové přiznání za druhý kvartál byl povinen podat správci daně do 27.07.2015. Vzhledem k tomu, že do května 2015 český plátce neuskutečnil dodání zboží do jiného členského státu, to znamená, že neměl povinnost podat souhrnné hlášení, podává souhrnné hlášení poprvé a to společně s daňovým přiznáním. Na souhrnném hlášení uvedl český plátce měsíc červen.

V červenci 2015 opět tento český plátce fakturoval vizitky německému plátcovi. Nyní je český plátce povinen podat souhrnné hlášení již za měsíc červenec do 25 dnů, tedy do 25.08.2015. Daňové přiznání k DPH podává český plátce za třetí kvartál až v říjnu 2015. Pokud tedy plátce dodává zboží již po několikáté, vzniká mu povinnost podávat souhrnné hlášení již za měsíce, ve kterých dodání zboží bylo uskutečněno.

Pokud by český plátce do května 2015 fakturoval německému plátcovi jen služby, tak by souhrnné hlášení podával vždy jen s daňovým přiznáním k DPH, tedy vždy na konci kvartálního období. Ale jak uskuteční dodání zboží do jiného členského státu, je povinen souhrnné hlášení podávat již za každý měsíc, kdy dodání zboží do jiného členského státu uskutečnil.

Souhrnné hlášení se celkem skládá ze tří oddílů:

- *A. ODDÍL (SECTION A)* – oddíl slouží k identifikaci plátce, který hlášení podává. Dále je zde nutné uvést období, za které je souhrnné hlášení podáváno.

Obr. č 43: Souhrnné hlášení – A. ODDÍL

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny. Please read the instructions before filling in the required details.

A. ODDÍL (SECTION A)

Pořadové číslo strany / Celkový počet stran
Sequential Number / Total number of pages

Finančnímu úřadu v, ve, pro
Local Tax Office in

Daňové identifikační číslo
Tax identification number

otisk prezentačního razítka finančního úřadu
(box for official stamp of local tax office)

SOUHRNNÉ HLÁŠENÍ
k dani z přidané hodnoty
podle § 102 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
(RECAPITULATIVE STATEMENT to Value Added Tax according to Article 102 under Act of Value Added Tax No. 235/2004 Coll.)
za kalendářní čtvrtletí (Calendar Quarter) rok (Year)

Právníká osoba (Legal Entity):
Obchodní jméno (Trade Name):

Fyzická osoba (Natural person):
Příjmení (Surname) Jméno (First Name) Titul (Titl.)

Trvalé bydliště fyzické osoby nebo sídlo právnické osoby (Home Address of Natural person or Residence of Legal Entity):
Obec (City, Town, Village) PSČ (Postal Code)

Ulice, část obce (číslo popisné/číslem orientačním) (Street, Municipality)

Stát (Country)

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

- *B. ODDÍL (SECTION B)* – v tomto oddíle se vyplňují hodnoty o uskutečněných transakcích. Na níže uvedeném obrázku je vidět, že se v souhrnném hlášení v B. oddíle vyplňují následující údaje:
 - kód země: zde se uvádí dvouznakový kód členského státu, který vydal DIČ pořizovateli zboží.

Obr. č 44: Souhrnné hlášení – kódy jednotlivých členských států

Kód	Země	Kód	Země
AT	Rakousko	HU	Maďarsko
BE	Belgie	IE	Irsko
BG	Bulharsko	IT	Itálie
CY	Kypr	LT	Litva
DE	Německo	LU	Lucembursko
DK	Dánsko	LV	Lotyšsko
EE	Estonsko	MT	Malta
EL	Řecko	NL	Nizozemsko
ES	Španělsko	PL	Polsko
FI	Finsko	PT	Portugalsko
FR	Francie	SE	Švédsko
GB	Velká Británie	SI	Slovinsko
HR	Chorvatsko	SK	Slovensko

Zdroj: Portál Pohoda, 2016⁵¹

Obr. č 45: Souhrnné hlášení – B. ODDÍL

B. ODDÍL (SECTION B)					
Číslo řádku (Line number)	Kód země (Country code)	DIČ pořizovatele zboží (Customer's VAT number)	Kód plnění (Supplies code)	Počet plnění (Number of supplies)	Celková hodnota plnění v Kč (Total value of supplies in CZK)
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
Kontrolní součet řádků 1-20 (Control sum of lines 1-20):					

25 5521 MFin 5521 - vzor č. 2

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

⁵¹ Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/souhrnne-hlaseni/>

- DIČ pořizovatele zboží/služeb: zde je nutné uvést DIČ pořizovatele zboží popřípadě příjemce služeb. DIČ se zde uvádí bez kódu země, který je vyplněn v předchozím sloupci. Je nutné vždy ověřit správnost DIČ, jak bylo již uvedeno výše v diplomové práci.
 - Kód plnění: jednotlivé kódy plnění byly již uvedeny v předchozích ustanoveních. Pro lepší orientaci jsou zde uvedeny ještě jednou:
 - 0 – dodání zboží
 - 1 – přemístění obchodního majetku
 - 2 – třístranný obchod – vyplňuje jen prostřední osoba
 - 3 – poskytnutí služeb dle § 9 odst. 1 zákona o DPH
 - Počet plnění: v souhrnném hlášení se nevyplňují jednotlivá plnění u jednoho odběratele, ale vypisují se souhrnně. V případě, že tedy měsíční plátce vystaví několik faktur na plátce z jiného členského státu, kterému dodává zboží, uvede se zde počet faktur, které byly vystaveny v daném zdaňovacím období, tedy v daném měsíci. Pokud bude vystaven na tohoto odběratele i nějaký opravný daňový doklad, je nutné si uvědomit, že i ten se musí započítat do počtu plnění.
 - Celková hodnota plnění v Kč: zde je nutné uvést celkovou hodnotu za veškeré faktury, sníženou o případné opravné daňové doklady.
- *C. ODDÍL (SECTION C)* – v posledním oddíle souhrnného hlášení se vyplňují údaje, které slouží k identifikaci a podpisu oprávněné osoby, která souhrnné hlášení podává.

Obr. č 46: Souhrnné hlášení – C. ODDÍL

C. ODDÍL (SECTION C)
PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO SOUHRNNÉM HLÁŠENÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ.
I DECLARE, THAT ALL FILLED INFORMATION IN THIS RECAPITULATIVE STATEMENT ARE TRUETHFUL AND COMPLETE.

Osoba oprávněná k podpisu za daňový subjekt (Authorised Person):
Příjmení (Surname) Jméno (First Name)

U právnické osoby: postavení vzhledem k právnické osobě
In Case of Legal Entity: Statutory Authorization for Dealings (Acts)

Datum Otisk razítka
Date Stamp

Hlášení sestavil Podpis
Filed by Signature

Telefon
Phone

Záznamy finančního úřadu:
Notes of local tax office:

Podpis oprávněného pracovníka správy daně
Signature of Competent Tax Administrator

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

V případě, že plátce zjistí, že v souhrnném hlášení uvedl chybné údaje, podává pak následné souhrnné hlášení. Následné souhrnné hlášení by mělo být podáno do 15 dnů ode dne zjištění chybných údajů. Pokud plátce zjistí, že v souhrnném hlášení za druhý kvartál neuvedl dodání zboží, nemusí pak podávat souhrnné hlášení za daný měsíc, ale podá následné souhrnné hlášení za celý kvartál.

3. TUZEMSKÝ REVERSE CHARGE

Jak bylo výše uvedeno, první zanesení systému reverse charge do českého zákona o DPH bylo v roce 2006. Systém reverse charge se týkal specificky vymezeného zlata. Dále se systém reverse charge rozšířil na další plnění, která budou konkrétně rozebrána v této části diplomové práce.

Tuzemský reverse charge se řídí především ustanoveními § 92a až § 92h zákona o DPH. Tato ustanovení od roku 2006 neustále procházejí obměnami, které slouží k jednodušší aplikaci systému reverse charge v praxi, a jsou nadále doplňována různými závaznými posouzeními, závěry Koordinačního výboru, komentáři Komory daňových poradců ČR a ustanoveními Generálního finančního ředitelství.

Níže bude konkrétně rozebrána HLAVA VI zákona o DPH, která se věnuje tuzemskému režimu přenesení daňové povinnosti. Tato část zákona o DPH je dále rozdělena na čtyři díly, které se týkají:

- Díl 1 – Obecná ustanovení § 92a,
- Díl 2 – Trvalé použití režimu přenesení daňové povinnosti - § 92b až § 92e,
- Díl 3 – Dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti - § 92f a § 92g,
- Díl 4 – Závazné posouzení § 92h a § 92i.

3.1 Díl 1 – Základní ustanovení⁵² obsažené v § 92a

V díle 1 jsou zákonem nadefinované základní aspekty při aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti. Konkrétně se jedná o definování povinností odběratele a dodavatele. Další aspekty, které jsou v tomto díle řešeny, jsou:

- mezi kým musí zdanitelné plnění proběhnout, aby vůbec bylo možné tento režim uplatnit,
- podoba daňového dokladu,
- zpětná registrace k DPH,
- platby přijaté před uskutečněním zdanitelného plnění,
- výpis z evidence pro účely DPH.

⁵² Novela zákona č. 47/2011 Sb. s účinností od 01.04.2011 zavedla v § 92a nová pravidla pro použití režimu reverse charge. Hlavním důvodem je zabránění daňovým únikům.

3.1.1 Povinnost odběratele plátce v režimu přenesení daňové povinnosti přiznat DPH místo dodavatele plátce

Podstata DPH spočívá v tom, že odběrateli (příjemci zdanitelného plnění) vzniká nárok na odpočet daně okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat. Blíže určeno §72 a násl. zákona o DPH. Z toho vyplývá, že odběratel nemá nárok uplatnit DPH, pokud by DPH nebyla přiznána. V režimu přenesení daňové povinnosti je odběratel zdanitelných plnění s místem plnění v tuzemsku povinen přiznat DPH na výstupu místo dodavatele (poskytovatel zdanitelného plnění), a to ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. Z odstavce také vyplývá, že je možné režim přenesení daňové povinnosti aplikovat pouze jen **mezi plátcí DPH**. V praxi je nutné ověřit, zda je odběratel popřípadě dodavatel skutečně plátcem.

Plátce je povinen přiznat DPH ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. V případě použití režimu reverse charge jsou plátcí na obou stranách povinni vykázat tuto skutečnost ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. K platbám před uskutečněním zdanitelného plnění, tedy k **zálohovým platbám, se nepřihlíží**. Zálohové platby se zahrnují do celkové úplaty za dané zdanitelné plnění. Nevzniká zde povinnost poskytovateli zdanitelného plnění v rámci reverse charge přiznat DPH z přijaté zálohy, a ani nevzniká povinnost vystavit daňový doklad na přijatou platbu. Rozhodující je zde den uskutečnění zdanitelného plnění.

3.1.2 Daňový doklad vystavený v režimu přenesení daňové povinnosti

Daňový doklad, vystavený v letech 2011 a 2012 v režimu přenesení daňové povinnosti, byl vystavený bez sazby daně a bez vypočtené daně, protože tyto povinnosti přešly na příjemce zdanitelného plnění. Povinností vystavitele daňového dokladu bylo uvedení sdělení, že výši daně je povinen doplnit a přiznat plátce, pro kterého je plnění uskutečňováno. Na níže uvedeném obrázku je ilustrována faktura vystavena v roce 2012.

Dodavatel: Plátce A		FAKTURA - daňový doklad		20120185			
IČ: 11111111 DIČ: CZ11111111		Objednávka:		Zakázka:			
OR vedený KS v Pznl oddl C vložka 13548		Dod. list:		Konst. symbol: 0308			
Peněžní ústav:		Odběratel:		Variabl./In/symbol: 20120185			
Číslo účtu:		Plátce B					
SWIFT kód:		IČ: 22222222		DIČ: CZ22222222			
IBAN kód:		Dodací a platební podmínky:		Datum splatnosti: 23.05.2012			
Příjemce:		Forma úhrady: Převodním příkazem		Datum uskutečnění plnění: 18.04.2012			
Způsob dopravy:		Datum vystavení: 30.04.2012					
Označení dodávky	Množství	MJ	Cena za MJ [CZK]	Sleva %	Cena bez DPH [CZK]	Sazba DPH v %	Celkem s DPH [CZK]
Fakturuje Vám dle objednávky č. 1.							
• nakládání materiálu - staveniště, bagr - zemní práce (kód zboží/služeb: 4)	1		3 850,00		3 850,00	0	3 850,00
						3 850,00	3 850,00
Rekapitulace DPH v CZK							
Sazba	Celkem základ	Celkem DPH	Předplatba s DPH	Základ DPH	DPH		
0 %	3 850,00	-	0,00	3 850,00	-		
14 %	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
20 %	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
K úhradě:						3 850,00 Kč	
Podle zákona č. 235/2004 Sb., §92 a) až e) podléhají zboží a služby režimu přenesení daňové povinnosti. Sazba DPH je uvedena v rekapitulaci DPH. Výši daně je povinen doplnit a přiznat plátce, pro kterého je plnění uskutečněno.							

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Od 01.01.2013 se na daňových dokladech již neuvádí text jako v letech 2011 a 2012, ale nově musí být uveden text „daň odvede zákazník“. Dále byla zrušena povinnost doplňovat údaje přímo na daňové doklady nebo na zjednodušené daňové doklady, z důvodu zajištění věrohodnosti původních daňových dokladů, neporušení jejich obsahu a jejich čitelnosti po celou dobu jejich cyklu (od okamžiku jejich vystavení až do konce lhůty pro jejich uchování).

V praxi se často stává, že poskytovatel zdanitelného plnění uvede na daňový doklad sazbu DPH, což jeho povinností není. Za správnost sazby, a tím i vypočtené DPH

odpovídá příjemce zdanitelného plnění. Pokud tedy na dokladu bude uvedena od poskytovatele chybná sazba, je příjemce povinen v evidenci pro daňové účely uvést správnou sazbu.

Oproti vystavování běžných daňových dokladů, doklady v režimu přenesení daňové povinnosti musí vždy obsahovat DIČ dodavatele a odběratele. Tato povinnost se týká u běžných daňových dokladů jen těch, jejichž celková hodnota plnění je vyšší než 10 000 Kč. Pokud je celková hodnota plnění nižší než 10 000 Kč, pak je možné vystavit zjednodušený daňový doklad. Avšak to neplatí pro plnění v režimu přenesení daňové povinnosti.

Příklad

Tuzemští plátcí si mezi sebou dodali dne 15.01.2016 odpad a šrot ze železa, který je uveden v příloze č. 5 k zákonu o DPH. Místem plnění je u zdanitelného plnění tuzemsko. Oba plátcí jsou měsíčními plátcí.

Obr. č 48: Odpady - faktura

Dodavatel: Plátce A		FAKTURA - daňový doklad		20160533			
IČ: 11111111 DIČ: CZ11111111 www.f-lisk.cz Rejstříkový soud v Plzni oddíl C vložka 17789		Odběratel:		Plátce B			
Peněžní ústav: Číslo účtu: SWIFT kód: IBAN kód:		Objednávka:		Zakázka:			
Příjemce:		Dod. list:		Konst. symbol: 0308			
Způsob dopravy:				Variabilní symbol: 20160533			
		IČ: 22222222		DIČ: 22222222			
		Dodací a platební podmínky:		Datum splatnosti: 03.02.2016			
				Forma úhrady: Převodním příkazem			
				Datum uskutečnění plnění: 15.01.2016			
				Datum vystavení: 20.01.2016			
Označení dodávky	Množství	MJ	Cena za MJ [CZK]	Sleva %	Cena bez DPH [CZK]	Sazba DPH v %	Celkem s DPH [CZK]
Fakturujeme Vám dodání níže uvedených položek.							
• železo a ocel (kód zboží/služeb: 5)	80	kg	2,50		200,00	0	200,00
• smíšený tiskárenský odpad (kód zboží/služeb: 5)	1480	kg	0,15		222,00	0	222,00
					422,00		422,00
Rekapitulace DPH v CZK							
Sazba	Celkem základ	Celkem DPH	Předplatba s DPH	Základ DPH	DPH		
0 %	422,00	-	0,00	422,00	-		
15 %	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
21 %	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
						K úhradě:	422,00 Kč
daň odvede zákazník							

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Plátce je povinen vystavit daňový doklad s náležitostmi uvedenými v § 29 zákona o DPH, ve lhůtě 15 dní ode dne uskutečnění zdanitelného plnění, jak je uvedeno v § 28 odst. 4 zákona o DPH. Poskytovatel zdanitelného plnění uvede hodnotu zdanitelného plnění ve svém daňovém přiznání za leden 2016 na řádku 25.

Obr. č 49: Odpady – daňové přiznání I.

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně		Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)	20	
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2	21	
Vývoz zboží (§ 66)	22	
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)	23	
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8)	24	
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb	25	422
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)	26	

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Příjemce zdanitelného plnění je povinen v evidenci pro účely DPH doplnit výši daně a odpovídá za její správnou výši. Je tedy povinen přiznat DPH na výstupu ke dni 15.01.2016 na řádku 10 v daňovém přiznání za leden 2016.

Obr. č 50: Odpady – daňové přiznání II.

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty				
I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1		
	snížená	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3		
	snížená	4		
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5		
	snížená	6		
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7		
	snížená	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10	422	89
	snížená	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12		
	snížená	13		

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

A pokud splní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet uvedené v § 72 a násl. zákona o DPH, vzniká mu nárok na odpočet u tohoto zdanitelného plnění na řádku 43.

Obr. č 51: Odpady – daňové přiznání III.

IV. Nárok na odpočet daně		Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40		
	snížená	41		
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42		
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	422	89
	snížená	44		
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45		
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		89
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47		

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Celková daňová povinnost příjemce zdanitelného plnění bude nulová, jak ukazuje níže uvedená ilustrace daňového přiznání.

Obr. č 52: Odpady – daňové přiznání IV.

VI. Výpočet daně		
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)	60	
Vrácení daně (§ 84)	61	
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. i) + daň podle § 108 odst. 1 písm. j)	62	89
Odpočet daně (46 V plně výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)	63	89
Vlastní daň (62 – 63)	64	0
Nadměrný odpočet (63 – 62)	65	0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)	66	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

V případě, že by plátce dodal to samé zdanitelné plnění neplátci, pak k režimu přenesení daňové povinnosti nedojde, a daňový doklad bude vystaven v běžném režimu, tedy s vyčíslením daně a uvedením sazby daně. DPH by přiznával a odváděl poskytovatel zdanitelného plnění.

Obr. č 53: Odpady – daňové přiznání V.

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty				
I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1	422	89
	snížená	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3		
	snížená	4		
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5		
	snížená	6		
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7		
	snížená	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10		
	snížená	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12		
	snížená	13		

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Celková daňová povinnost poskytovatele zdanitelného plnění by pak byla následující.

Obr. č 54: Odpady – daňové přiznání VI.

VI. Výpočet daně		
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)	60	
Vrácení daně (§ 84)	61	
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. i) + daň podle § 108 odst. 1 písm. j)	62	89
Odpočet daně (46 V plně výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)	63	0
Vlastní daň (62 – 63)	64	89
Nadměrný odpočet (63 – 62)	65	0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)	66	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

3.1.3 Nepoužití režimu přenesení daňové povinnosti při nesplnění registrační povinnosti plátce

Jedná se o situaci, kdy se plátce opomněl zaregistrovat a je tedy zpětně registrován k DPH rozhodnutím o registraci. V tomto případě pak není možné aplikovat režim přenesení daňové povinnosti. K tomuto plátcovi se až do doby, kdy správce daně zašle potvrzení o plátcovství, přistupuje jako k neplátcovi. Použije se tedy běžný režim, kdy daňová povinnost zůstane na poskytovateli zdanitelného plnění.

3.1.5 Použití režimu přenesení daňové povinnosti v přechodném období

Problémy, spojené s problematikou reverse charge a zálohových plateb, nastaly v situaci, kdy přijaté platby byly uskutečněny před účinností režimu reverse charge. Konkrétní komplikace s tím spojené jsou uvedeny na příkladech níže.

Příklad

Plátce A vystaví, na základě objednávky na dodávku mobilních telefonů, plátcovi B zálohový list – nedaňový doklad na platbu předem. Plátce B uhradí zálohový list ve výši 50 000 Kč, obratem je mu plátcem A zaslán daňový doklad o přijaté platbě, kde je uveden základ daně 41 320 Kč a daň 21 % 8 680 Kč k datu přijetí platby k 01.03.2015. K datu uskutečnění zdanitelného plnění ke dni 15.04.2015 (platnost systému reverse charge na dodávku mobilních telefonů od 01.04.2015) je plátcem B plátcovi A poskytnuta zbývající platba ve výši 130 000 Kč bez DPH. Tato transakce je již uskutečněna v režimu reverse charge.

Plátce A musí splnit svou povinnost a v daňovém přiznání k DPH za měsíc březen (v případě měsíčního plátcovství) uvede tuto skutečnost na ř. 1. Následující měsíc plátce A uvede na ř. 25 hodnotu doplatku bez DPH, tedy 130 000 Kč. DPH ze základu daně, tedy z částky 130 000 Kč, dopočítá příjemce zdanitelného plnění a uvede ji ve svém daňovém přiznání na ř. 10.

Často byly pokládány dotazy, jak se zachovat v situaci, kdy celková částka objednávky překročí limit 100 000 Kč, avšak záloha v březnu 2015 bude ve výši 50 000 Kč a doplatek faktury v dubnu bude jen 70 000 Kč. Samotný doplatek tedy nepřevýší limit stanovený pro aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti.

V tomto případě se postupuje zcela stejně, jako ve výše uvedeném příkladu. Přesto, že doplatek v dubnu 2015 nepřevýší 100 000 Kč, posuzuje se celková hodnota plnění.

V tomto případě tato hodnota činí 120 000 Kč a je splněna podmínka pro aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti.

Povinnost vést evidence o zdanitelných plnění v režimu přenesení daňové povinnosti se od 01.01.2016 stala součástí kontrolních hlášení. Vzhledem k tomu, že se v praxi může z důvodu dodatečného přiznání k DPH⁵³ stát, že plátce bude muset podat k dodatečnému daňovému přiznání také „Výpis z evidence pro daňové účely dle § 92a zákona o DPH“, je níže uveden postup a charakteristika tohoto výpisu.

3.1.6 Výpis z evidence k režimu reverse charge

Zavedením režimu přenesení daňové povinnosti vznikla povinnost oběma plátcům, jak příjemci zdanitelného plnění, tak i poskytovateli zdanitelného plnění, odevzdat správci daně výpis z evidence k režimu přenesení daňové povinnosti. Dle zákona musel být tento výpis podán plátcí ve lhůtě pro podání daňového přiznání k DPH, a to ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně.

Základním smyslem výpisu bylo to, že z hlediska obsahu kopíruje zákonem nadefinované požadavky. Základními údaji, které musel výpis obsahovat je DIČ odběratele/DIČ dodavatele, kód předmětu plnění, datum uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně a rozsah plnění.

DIČ odběratele/DIČ dodavatele

Poskytovatel zdanitelného plnění na každém řádku samostatně uvede za každé zdanitelné plnění DIČ jednotlivého příjemce zdanitelného plnění. Příjemce ve svém výpisu doplní naopak DIČ svých dodavatelů.

⁵³ Důvodem může být pozdní dodání faktury, která byla vystavena v režimu přenesení daňové povinnosti.

Obr. č 55: Výpis z evidence I.

dodavatel odběratel

VÝPIS Z EVIDENCE

pro účely daně z přidané hodnoty podle § 92a zákona o DPH

za zdaňovací období: měsíc čtvrtletí rok
 za období od do
 Celková částka základů daně

Právnícká osoba: Název právnické osoby

Fyzická osoba: Příjmení Jméno Titul

Sídlo právnické osoby nebo adresa místa pobytu fyzické osoby:

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Obr. č 56: Výpis z evidence II.

Číslo řádku	DIČ dodavatele/odběratele	Kód předmětu plnění	Datum usk. zd. plnění	Základ daně	Rozsah plnění
1	11111111	4	01.12.2015	2000	
2	22222222	5	05.12.2015	10000	500 kg
3	33333333	4	10.12.2015	28950	
4	11111111	4	15.12.2015	32000	
5	11111111	4	18.12.2015	56000	

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Kód předmětu plnění

Zákon zdanitelným plněním, na které se vztahuje režim přenesení daňové povinnosti, přiřadil číselné kódy, které je nutno uvádět na výpisu z evidence. Jedná se o tyto kódy:

1 – zdanitelné plnění dle § 92b – dodání zlata

2 – zdanitelné plnění dle § 92d – obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů

Do 31.12.2011 se pak dále využívaly konkrétní číselné kódy harmonizovaného popisu a číselné označování zboží uvedeného v příloze č. 5 zákona o DPH. V návaznosti na „Informaci k § 92a zákona o DPH“⁵⁴, která byla zveřejněna 17.03.2011, došlo k změně vykazování stavebních a montážních prací a zboží uvedeného v příloze č. 5.

První změnou bylo rozšíření režimu přenesení daňové povinnosti na stavební a montážní práce od 01.01.2012 a tím došlo k zavedení nového kódu.

⁵⁴ Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesení-danove-povinnosti/informace-k-92a-zakona-o-dph-novela-20-620>

4 – zdanitelné plnění dle § 92e – stavební a montážní práce

Další změna se týkala kódu předmětu plnění pro dodání zboží z přílohy č. 5. Kdy se přestaly používat konkrétní číselné kódy harmonizovaného popisu, které byly nahrazeny jednočíselným kódem 5.

5 – zdanitelné plnění dle § 92c – zboží uvedené v příloze č. 5

S účinností ke dni 01.01.2015 byla ukončena platnost kódu 2. Pro dané transakce byl nově stanoven kód 11. Důvodem byl přesun obsahu ustanovení § 92d do ustanovení § 92f zákona o DPH a vládního nařízení č. 361/2014 Sb.

Pro zdaňovací období od 01.04.2015 byly zavedeny, kvůli rozšíření režimu přenesení daňové povinnosti, následující kódy:

12 – obiloviny a technické plodiny

13 – kovy

14 – mobilní telefony

15 – integrované obvody

16 – přenosná zařízení pro automatizované zpracování dat

17 – videoherní konzole

S účinností ke dni 01.01.2016 se dle nového ustanovení § 92d zákona DPH zavádí režim přenesení daňové povinnosti na dodání nemovité věci, pokud se tak plátce, který nemovitou věc dodává, rozhodne. Jinak by toto plnění bylo považováno za osvobozené dle § 56 odst. 5 zákona o DPH.

Datum uskutečnění zdanitelného plnění

Na výpise se uvede datum uskutečnění zdanitelného plnění podle daňového dokladu.

Základ daně

Samostatně na řádku muselo být uvedeno jednotlivé zdanitelné plnění. Přesto, že od jednoho poskytovatele příjemce odebral více zdanitelných plnění, muselo se každé zdanitelné plnění evidovat samostatně na svém řádku. Jednoduše řečeno, pokud příjemce obdržel za měsíc 10 faktur v režimu přenesení daňové povinnosti od jednoho poskytovatele, pak budou mít oba ve výpisu z evidence vyplněných celkem 10 řádků.

Celková částka všech uskutečněných zdanitelných plnění se uvede na první straně Výpisu z evidence. Ta samá hodnota u poskytovatele musela být uvedena na řádku 25 daňového přiznání, u příjemce na řádku 10 nebo 11 daňového přiznání.

Rozsah plnění

Rozsah plnění se týkal především kódu 5. Zákonem byla stanovena povinnost uvádět měrné jednotky dle zdanitelného plnění. Například u zlata byly uváděny gramy, u šrotu a odpadu kilogramy, u povolenek zase kusy. V případě, že se jednalo jen o stavební a montážní práce, se rozsah plnění nevyplňoval.

Z výše uvedeného samozřejmě také vyplývá, že pokud je plátce jak poskytovatelem, tak i příjemcem, podává výpisy z evidence dva. Jeden jako dodavatel a druhý jako odběratel.

Obr. č 57: Výpis z evidence - odběratel

dodavatel odběratel X

VÝPIS Z EVIDENCE

pro účely daně z přidané hodnoty podle § 92a zákona o DPH

za zdaňovací období: měsíc čtvrtletí rok

za období od do

Celková částka základů daně

Právnícká osoba: Název právnické osoby

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Obr. č 58: Výpis z evidence - dodavatel

KONTROLNÍ OPIS Vytisknuto aplikací **EPO**

A. ODDÍL
Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územní pracoviště v, ve, pro

Daňové identifikační číslo

VÝPIS Z EVIDENCE
pro účely daně z přidané hodnoty podle § 92a zákona o DPH

za zdaňovací období: měsíc čtvrtletí rok
za období od do
Celková částka základů daně

Právnícká osoba: Název právnické osoby

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

V praxi se často stávalo, že po podání daňového přiznání byly dodány klienty ještě faktury vystavené v režimu přenesení daňové povinnosti do již uzavřeného měsíce nebo kvartálního období. Zde pak nastala nutnost původní daňové přiznání nahradit a zaslat příslušnému správci daně dodatečné daňové přiznání s novými opravenými výpisy z evidence. Lhůta na podání dodatečného daňového přiznání byla tři roky od termínu, ve kterém mělo být podáno řádné daňové přiznání.

Příklad

Dne 16.08.2016 klient přinesl podklady pro zpracování DPH za měsíc červenec 2016. Mezi doklady byla faktura, která byla vystavena dne 15.07.2013 v režimu přenesení daňové povinnosti. Pro účely DPH musí být faktura vykázána v daňovém přiznání za červenec 2013. Je tedy nutné podat dodatečné daňové přiznání společně s výpisem z evidence do 30.09.2016. Pokud by byla přinesena faktura s datem vystavení starším než tři roky, již se dodatečné daňové přiznání podávat nebude.

Výpis z evidence bylo možné podat správci daně pouze v elektronické podobě. Stalo se tedy, že plátcí, kteří podávali svá daňová přiznání v písemné podobě správci daně, po poskytnutí, popřípadě po přijetí, zdanitelného plnění v režimu přenesení daňové

povinnosti, již nemohli od prvního podání elektronicky podávat daňová přiznání osobně v písemné formě. Možnosti jak podat výpis z evidence byly následující:

- datovou zprávou prostřednictvím Daňového portálu české daňové správy; datová zpráva musela být opatřena uznávaným elektronickým podpisem,
- datovou zprávou bez uznávaného elektronického podpisu podanou, prostřednictvím Daňového portálu české daňové správy, pokud bylo podání správci daně do 5 dnů potvrzeno nebo opakováno písemně,
- datovou zprávou prostřednictvím datové schránky.⁵⁵

Od 01.01.2016 byl nahrazen výpis z evidence kontrolním hlášením. Plátce, který uskutečňuje zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, uvede údaje za každé jednotlivé zdanitelné plnění podle § 92a zákona o DPH, bez ohledu na jejich výši, v oddíle A. 1 kontrolního hlášení. Nutností je, aby souhrnná částka těchto plnění odpovídala částce uvedené na řádku 25 daňového přiznání k DPH. Plátce jako poskytovatel plnění v režimu přenesení daňové povinnosti uvádí v kontrolním hlášení tyto údaje:

- DIČ odběratele,
- evidenční číslo vystaveného daňového dokladu,
- datum uskutečnění zdanitelného plnění,
- základ daně,
- předmět plnění označený stejně jako dříve příslušným kódem plnění.

Oproti výpisu z evidence je zde podstatný rozdíl v podobě toho, že se již nevykazuje rozsah plnění ve stanovených měrných jednotkách. V tomto ohledu došlo k zjednodušení oproti předešlé povinnosti.

⁵⁵ Pokyn GFŘ - D - 4. *Formát a struktura výpisu z evidence pro daňové účely podle dle § 92a odst. 6 zákona č.235/2004 Sb., o DPH.* 15. 3. 2011. Generální finanční ředitelství, 2011.
Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Pokyn_GFR_D_4.pdf

Obr. č 59: Výpis z evidence II. strana

KONTROLNÍ OPIS						
Pořadové číslo strany / Celkový počet stran						2 / 7
A. ODDÍL - Plnění, u kterých je plátce povinen přiznat daň a uskutečněná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti						
A. 1. - Uskutečněná zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen přiznat daň příjemce plnění podle § 92a						
Číslo řádku	DIČ odběratele	Ev. číslo daňového dokladu	DUZP	Základ daně	Kód předmětu plnění	
1	2	3	4	5	6	
1	11111111		20160233	01.06.2016	92936.00	1
2	12312344		20160234	01.06.2016	46875.00	18
3	58258266		20160252	09.06.2016	438183.00	20
4	69369311		20160253	13.06.2016	35452.20	4
5	512345678		20160254	13.06.2016	78233.16	4
6	12345678		20160269	14.06.2016	8287.00	5
7	87654321		20160270	14.06.2016	11120.00	11

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Plátce, který je příjemce zdanitelného plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, vykazuje údaje, o těchto zdanitelných plnění dle § 92a zákona o DPH, za každé jednotlivé zdanitelné plnění v oddíle B. 1 kontrolního hlášení. Plátce uvádí následující údaje o poskytovateli zdanitelných plnění v režimu přenesení daňové povinnosti:

- DIČ dodavatele,
- evidenční číslo přijatého daňového dokladu,
- datum uskutečnění zdanitelného plnění,
- základ daně a daň členění po jednotlivých sazbách daně,
- předmět plnění označený příslušným kódem plnění.

Ani zde se již neuvádí údaje o rozsahu plnění, včetně měrné jednotky.

Obr. č 60: Výpis z evidence – kontrolní hlášení

KONTROLNÍ OPIS										
Pořadové číslo strany / Celkový počet stran										4 / 7
B. ODDÍL - Přijatá zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku										
B. 1. - Přijatá zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen přiznat daň příjemce podle § 92a										
Číslo řádku	DIČ dodavatele	Ev. číslo daňového dokladu	DUZP	Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3	Kód předmětu plnění
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	123123123		201609	31.05.2016	31850.00	6688.50	0.00	0.00	0.00	4
2	12121212		182016	01.06.2016	32040.00	6728.40	0.00	0.00	0.00	4
3	14747111		200161207	03.06.2016	3000.00	630.00	0.00	0.00	0.00	3
4	25708562		15161386	06.06.2016	360.00	75.60	0.00	0.00	0.00	3
5	65981264		151600680001212016	17.06.2016	130378.00	27379.38	0.00	0.00	0.00	4
6	123123123		20160010	27.06.2016	128000.00	26880.00	0.00	0.00	0.00	4
7	12121212		192016	30.06.2016	0.00	0.00	33480.00	5072.00	0.00	4

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

V případě, že došlo k pozdnímu dodání faktury, vystavené v režimu přenesení daňové povinnosti, vznikla povinnost příjemci faktury vykázat zdanitelné plnění ve zdaňovacím období, kam faktura datumově spadá. V roce 2016, za existence kontrolního hlášení,

se projednává, zda by nebylo možné vykazovat přijatá plnění v režimu přenesení daňové povinnosti i v měsících, které následují po jejím datu zdanitelného uskutečnění. Což by představovalo výrazné snížení zátěže v podávání dodatečných daňových přiznání z titulu nevykázané faktury vystavené v režimu přenesení daňové povinnosti.

Příklad

Faktura s datem uskutečnění zdanitelného plnění 31.07.2016 byla účetní donesena až v září 2016, po uzavřeném daňovém přiznání k DPH za měsíc červenec 2016. V tomto případě je povinna účetní připravit dodatečné daňové přiznání spolu s následným kontrolním hlášením a poslat ho příslušnému správci daně. Dodatečné přiznání je daňový subjekt povinen podat do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém zjistil, že DPH má být nižší případně vyšší nebo v situaci, kdy nevykázal fakturu v systému reverse charge.

Pokud by nastala možnost v kontrolních hlášeních uvádět faktury se starším datem uskutečnění zdanitelného plnění, pak by odpadla nutnost podávat dodatečné daňové přiznání a následné kontrolní hlášení. Znamenalo by to, že účetní by fakturu s datem zdanitelného plnění 31.07.2016 vykazala v srpnovém daňovém přiznání k DPH a v kontrolním hlášení.

3.2. Díl 2 – Trvalé použití režimu přenesení daňové povinnosti

Díl 2 obsahuje případy plnění jako dodání zboží a poskytnutí služeb, u kterých mohou členské státy, podle článku 199 směrnice o DPH, zavést režim přenesení daňové povinnosti bez časového omezení, tedy trvale.

Bez věcných změn tento oddíl zahrnuje § 92b (Dodání zlata), § 92c (Dodání zboží uvedeného v příloze č. 5) a § 92e (Poskytnutí stavebních nebo montážních prací) zákona o DPH. Aktuální podoba již nezahrnuje úpravu v § 92d, která se týkala přenesení daňové povinnosti při převodu povolenek na emise skleníkových plynů, ale v roce 2016 toto ustanovení zahrnuje problematiku dodání nemovité věci.

Dále je nutné upozornit, že u plnění, která spadají do trvalého režimu reverse charge, není stanoven limit základu daně pro režim přenesení daňové povinnosti, jak tomu je u plnění, která jsou uvedena v díle 3, kde limit pro základ daně stanoven je. Limit základu daně u plnění v díle 2 nehraje žádnou roli.

3.2.1 § 92b – Dodání zlata

Novela zákona o DPH ke dni 01.01.2006 zavedla pro dodání zlata zvláštní režim. Dodáním zlata se zde nemyslí investiční zlato, které je ošetřeno v § 92. Tento zvláštní režim nelze použít na při dodání zlata České národní bance.⁵⁶

Zákon o DPH definuje zlato, u kterého vznikla povinnost použití zvláštního režimu, a kde plnila daňovou povinnost osoba, která byla plátcem nebo osobou registrovanou k dani v jiném členském státě nebo zahraniční osobou povinnou k dani, které bylo dodáno zlato a místem plnění bylo tuzemsko.

3.2.2 § 92c - Dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 k tomuto zákonu

Příloha č. 5 uvádí zboží, které se týká především odpadových surovin, s nimiž se obvykle obchoduje jako s druhotnými surovinami. Ke dni 01.01.2013 dochází k rozšíření přílohy o odpad, který vzniká při textilní a kožedělné výrobě, jako je například hedvábný nebo bavlněný odpad, odpad z vlny nebo zvířecích chlupů. Nejvýznamnější položkou přílohy č. 5 zákona o DPH je železný šrot a odpad ze železa nebo oceli (včetně odpadu ze železa nebo oceli v ingomatech).⁵⁷

Režim přenesení daňové povinnosti aplikuje plátce, který dodává nebo provádí zpracovatelské operace u zboží uvedeného v příloze č. 5 zákona o DPH.⁵⁸ Pro praxi je nutné tento seznam nastudovat, aby nedošlo k špatné fakturaci v běžném režimu.

Příklad

Plátce A, společnost zabývající se tiskařským průmyslem, odváží odpad plátcí B, jehož předmětem činnosti je nakládání s odpadem. Plátce B eviduje v rámci měsíce kolik tun odpadu plátce A dodá. Na konci měsíce jsou plátcí A zaslány podklady pro fakturaci, které vypadají následovně:

⁵⁶ GALOČÍK, Svatopluk; PAIKERT, Oto. DPH 2010: výklad s příklady. 6. vyd. Praha: Grada, 2010. 237 s. ISBN 978-80-247-3204-6

⁵⁷ GALOČÍK, Svatopluk; PAIKERT, Oto. DPH 2013: výklad s příklady. 9. vyd. Praha: Grada, 2013. 271 s. ISBN 978-80-247-4626-5

⁵⁸ Příloha č. 5 je součástí přílohy diplomové práce.

Obr. č 61: Odpady - poklady pro fakturaci I.

Partner - odpady evidenta							
Organizace	IČ: 12121212	Provoz: 2	Měsíc září (1.9.2015 do 30.9.2015)				
	Název: Plátce B						
	Ulice:						
	Obec:		Datum:15.10.2015				
strana: 1 / 1							
IČ	Provoz	Název partnera		Ulice	Obec	Zař.	
11111111	1	Plátce A					
Datum	Kód odp.	Ktg.	Název odpadu	Upřesnění	Nakl.	Množství + [t]	Množství - [t]
08.09.2015	150102	O	Plastové obaly		B00	0,020000	
08.09.2015	200101	O	Papír a lepenka		B00	1,320000	
celkem						1,34	0

Zdroj: interní podklady společnosti APOS – daně s.r.o., 2016

Obr. č 62: Odpady - poklady pro fakturaci II.

Plátce A

IČO: 11111111, DIČ: CZ11111111

Podklad pro fakturaci září 2015

datum	druh odpadu	množství	zhodnocení	celkem
8.9.2015	200101 smíš. tisk. o.	1,320 t	150,00	198,00 Kč
	200101 smíš. tisk. o.	t	150,00	0,00 Kč
celkem		1,320 t		198,00 Kč

datum	druh odpadu	množství	zhodnocení	celkem
8.9.2015	150102 folie	0,020 t	600,00	12,00 Kč
	150102 folie	t	600,00	0,00 Kč
celkem		0,020 t		12,00 Kč

datum	druh odpadu	množství	zhodnocení	celkem
	170405 železo	t	3 000,00	0,00 Kč
	170405 železo	t	3 000,00	0,00 Kč
celkem		0,000 t		0,00 Kč

cena celkem				210,00 Kč
--------------------	--	--	--	------------------

Ceny jsou bez DPH

Podklad k fakturaci není daňovým dokladem, slouží k vystavení daňového dokladu.

Daň odvede zákazník.

Vystaveno dne: 15.10.2015
Vystavil: Plátce B

Zdroj: interní podklady společnosti APOS – daně s.r.o., 2016

Na základě uvedených podkladů plátce A musí vystavit fakturu v režimu reverse charge.

Obr. č 63: Odpady - faktura

Dodavatel: Plátce A		FAKTURA - daňový doklad 20150707						
IČ: 11111111 DIČ: CZ11111111		Objednávka: Zakázka:						
Rejstříkový soud v Plzni oddíl C vložka 17789		Dod. list: Konst. symbol: 0308						
Peněžní ústav: RFB a.s.		Variabilní symbol: 20150707						
Číslo účtu:		Odběratel: Plátce B						
SWIFT kód:								
IBAN kód:								
Příjemce:		IČ: 12121212 DIČ: CZ12121212						
Způsob dopravy:		Dodací a platební podmínky: Datum splatnosti: 25.10.2015						
		Forma úhrady: Převodním příkazem						
		Datum uskutečnění plnění: 30.09.2015						
		Datum vystavení: 15.10.2015						
Označení dodávky		Množství	MJ	Cena za MJ [CZK]	Sleva %	Cena bez DPH [CZK]	Sazba DPH v %	Celkem s DPH [CZK]
Fakturuje Vám								
• papír a lepenka (kód zboží/služeb: 5)		1320	kg	0,15		198,00	0	198,00
• plastové obaly (kód zboží/služeb: 5)		20	kg	0,60		12,00	0	12,00
						210,00		210,00
Rekapitulace DPH v CZK								
Sazba	Celkem základ	Celkem DPH	Předplatba s DPH	Základ DPH	DPH			
0 %	210,00	-	0,00	210,00	-			
15 %	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
21 %	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
						K úhradě:	210,00 Kč	
daň odvede zákazník								

Zdroj: vlastní zpracování., 2016

A protože se jedná o příklad fakturace, která proběhla v roce 2015, museli v roce 2015 podat oba plátcí správci daně výpis z evidence. Plátce A uvede ve svém výpise typ výpisu – dodavatel, naopak plátce B uvede typ výpisu - odběratel. Druhá strana výpisu z evidence u plátce A bude následující:

Obr. č 64: Odpady – kontrolní hlášení I.

Číslo řádku	DIČ dodavatele/odběratele	Kód předmětu plnění	Datum usk. zd. plnění	Základ daně	Rozsah plnění
1	12121212	5	30.09.2015	210	1340 kg

Zdroj: vlastní zpracování., 2016

Pokud by stejná fakturace proběhla v roce 2016, pak by oba plátcí podali informaci o režimu přenesení daňové povinnosti v kontrolním hlášení, už by nepodávali výpisy z evidence. Pak by plátce A doplnil údaje v oddíle A. 1 kontrolního hlášení a plátce B naopak v oddíle B. 1. Další, již výše uvedenou změnou, je, že se v kontrolním hlášení neuvádějí měrné jednotky, v tomto případě se již neuvádí kilogramy odpadu.

KONTROLNÍ OPIS					
Pořadové číslo strany / Celkový počet stran					2 / 3
A. ODDÍL - Plnění, u kterých je plátce povinen přiznat daň a uskutečněná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti					
A. 1. - Uskutečněná zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen přiznat daň příjemce plnění podle § 92a					
Číslo řádku	DIČ odběratele	Ev. číslo daňového dokladu	DUZP	Základ daně	Kód předmětu plnění
1	2	3	4	5	6
1	12121212	20150707	01.01.2016	210.00	5

Zdroj: vlastní zpracování., 2016

Pokud by dodával plátce odpad neplátcí, pak by se nejednalo o režim přenesení daňové povinnosti. Faktura by byla vystavena v běžném režimu, tedy s 21 % sazbou DPH, a povinnost přiznat a odvést daň by měl dodavatel.

3.2.3 § 92d – Dodání nemovité věci

S účinností ke dni 01.01.2016 bylo zavedeno pod § 92d zákona o DPH nové ustanovení, které se týká dodání nemovité věci. Generální finanční ředitelství zveřejnilo dne 21.12.2015 informace k uplatňování zákona o DPH u nemovitých věcí po 01.01.2016.⁵⁹

Již od roku 2013 je v zákoně o DPH ustanovení, které vychází ze směrnice o DPH⁶⁰, které umožňuje dodání vybrané nemovité věci podrobit zdanění. To je možné jen v případě, pokud daná nemovitá věc splňuje podmínky pro osvobození. Dodání nemovité věci je tedy osvobozeno od DPH po uplynutí 5 let:

a) od vydání prvního kolaudačního souhlasu nebo kolaudačního souhlasu po podstatné změně dokončené stavby, jednotky nebo inženýrské sítě, nebo

b) ode dne, kdy mohlo být započato užívání stavby, jednotky nebo inženýrské sítě podle stavebního zákona v souladu

1. s prvním oznámením o záměru započít s jejich užíváním,

2. se souhlasem stavebního úřadu, byly-li odstraněny nedostatky, pro které stavební úřad zakázal jejich užívání, nebo

⁵⁹ Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/2015-12-21-Info-mace-nemovitosti-2016.pdf>

⁶⁰ Čl. 137 směrnice 2006/112/ES

3. s oznámením o záměru započít s užíváním nebo oznámením změny v užívání po podstatné změně dokončené stavby, jednotky nebo inženýrské sítě.⁶¹

Zde je nutné upozornit na lhůtu 5 let. Pokud se bude jednat o nemovitou věc nabytou před koncem roku 2012, pak tato lhůta činí jen 3 roky.

Od 01.01.2016 se plátce, který dodává pozemek, u kterého jsou splněny zákonem dané podmínky pro osvobození, může rozhodnout, že osvobození při dodání pozemku neuplatní. Namísto toho ho prodá jako zdanitelné plnění. Tato možnost do konce roku 2015 nebyla v zákoně obsažena. Jedná se, ale o pozemek, který netvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí a nejedná se o stavební pozemek.

Pokud se tedy plátce rozhodne uplatnit DPH při dodání pozemku nebo nemovité věci (předpokladem je, že se jedná o dodání, které je osvobozeno od daně dle ustanovení v § 56 zákona o DPH), pak v souladu se směrnicí⁶² o DPH podléhá toto dodání režimu přenesení daňové povinnosti dle § 92d zákona o DPH. Samozřejmým předpokladem je, že dodání musí proběhnout mezi plátcí DPH.

Režim přenesení daňové povinnosti dle § 92d zákona o DPH se neuplatní u pozemku v případě, že se plátce rozhodl daň neuplatnit, a u nemovité věci v případě, že neuplynula příslušná lhůta pro osvobození, tedy pěti/tří let. Nakonec se režim neupoužije ani v případě, kdy se jedná o stavební pozemek.

Z pohledu kupujícího, který je také plátcem, může dojít k uplatnění DPH (namísto osvobození) pouze s jeho souhlasem. Zákon přesně nevymezuje formu souhlasu kupujícího. Může se tedy jednat o písemný, ale například i ústní souhlas. Vždy se však doporučuje písemná forma souhlasu.

3.2.5 § 92e – Poskytnutí stavebních nebo montážních prací

Od 01.01.2012 byl zaveden v České republice režim přenesení daňové povinnosti na poskytnuté stavební a montážní práce. Zavedení režimu na toto plnění postihlo velké množství ekonomických subjektů v České republice.

3.2.5.1 Klasifikace produkce CZ-CPA

Jak bylo již zmíněno v kapitole, která se věnuje historii zavedení systému reverse charge v České republice, od 01.01.2012 nabyla účinnosti úprava režimu reverse charge

⁶¹ Ustanovení § 56 odst. 3 zákona o DPH.

⁶² Čl. 199 směrnice 2006/112/ES

při poskytnutí stavebních a montážních prací, které odpovídají číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43.

Obecně dle statistických pravidel platí, že:

- **Kód 41 Budovy a jejich výstavba** zahrnuje výstavbu budov všeho druhu. Patří sem stavební práce na nových stavbách, přístavby, přestavby a opravy budov. Výstavba budov zahrnuje výstavbu kompletních bytových, kancelářských, obchodních a ostatních veřejných budov, zemědělských budov, sportovních hal, tělocvičen a jiné.
- **Kód 42 Inženýrské stavby a jejich výstavba** zahrnuje výstavbu inženýrských děl. Patří sem práce na nových stavbách, jejich opravy, provádění nástaveb a přestaveb (dálnice, silnice, ulice a jiné cesty pro vozidla a pěší a letištní dráhy, železnice a podzemní dráhy, mosty a tunely, inženýrské sítě pro kapaliny a plyny, pro elektřinu a telekomunikace, vodní díla, důlní a výrobní stavby, otevřené (nekryté) stavby pro sport a stavby pro rekreaci).
- **Kód 43 Specializované stavební práce** zahrnuje specializované stavební práce, to znamená provádění dílčích prací na budovách a inženýrských dílech nebo provádění příslušných přípravných prací, patří sem obecně také jakékoli instalační práce, díky kterým lze zajistit funkčnost stavby. Zahrnuje rovněž kompletační a dokončovací práce na stavbách a příslušné opravy.⁶³

V praxi často podniky mají problém se zařazením činnosti, respektive mají problém s tím, že neví, zda jejich činnost fakturovat v běžném režimu DPH nebo v režimu reverse charge. Níže je uveden **praktický postup při zařazení**.

1. Náhled do kódů 41 – 43 klasifikace produkce CZ-CPA. V případě, že zde společnost nenajde svou činnost, tak to určitě neznamená, že by zde činnost neměla být zařazena (pokud zde přímo není uvedeno, že sem nepatří a není u ní odkaz na jiný kód zařazení). V příslušných kódech jsou jen příklady činností, které se zde zařadí, a není to konečný výčet.
2. V případě, že činnost plátcem nebyla nalezena v kódech 41 – 43, pak další možnost je nahlédnutí do příkladů zařazení, které na svých internetových stránkách publikovalo Generální finanční ředitelství.⁶⁴

⁶³ Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/klasifikace-produkce-cz-cpa->

⁶⁴ Přehledy nejčastějších dotazů k zařazení jsou součástí diplomové práce – viz přílohy.

3. Pokud i přes uvedený postup v bodě 1 a v bodě 2 plátce nenašel svou činnost, pak by se měl zaměřit na jiné kódy CZ-CPA, které souvisejí se stavebnictvím jako například kódy 33, 95, 80, 81, 71, 74, 37 a 39. Činnosti, které jsou uvedeny pod těmito kódy, nespádají do režimu reverse charge.
4. Pokud by se stalo, že by plátce nenašel svou činnost ani pod ostatními kódy (viz bod 3), pak má dvě možnosti. První možností je aplikovat fikci přenesení daňové povinnosti dle § 92e odst. 2 zákona o DPH nebo druhou možností je požádání Generálního finančního ředitelství o závazné rozhodnutí o přenesení daňové povinnosti dle § 92h a § 92i zákona o DPH. Nutné je zde upozornit na relativně vysoký správní poplatek, který činí 10 000 Kč.

Než podat žádost u finančního ředitelství, bývá efektivnější (jak z hlediska časového, tak i z hlediska finančního) zažádat některou ze specializovaných společností, které za úplatu napomohou se zařazením činnosti do kódu CZ-CPA.

Časté dotazy v praxi jsou také směřovány na to, zda musí být číselný kód CZ-CPA uveden na daňovém dokladu, který je vystaven v režimu přenesení daňové povinnosti. Odpovědí je, že nemusí. Plátce není dle zákona povinen při vystavování daňového dokladu uvádět číselný kód CZ-CPA své činnosti na daný doklad. Důležité je, aby měl doklad veškeré zákonem dané náležitosti, a aby z předmětu plnění bylo naprosto zřejmý jeho obsah a charakter.

Vzhledem k tomu, že zavedení režimu zpočátku působilo podnikatelským subjektům řadu komplikací v podobě, zda jejich konkrétní činnost spadá do tohoto režimu, vydalo Generální finanční ředitelství v únoru 2012 přehled nejčastějších dotazů veřejnosti k aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti.⁶⁵

V roce 2011 vydalo Generální finanční ředitelství informace⁶⁶ k režimu reverse charge ve stavebnictví, kde bylo sděleno následující stanovisko:

„Uvedený režim je povinen použít plátce (poskytovatel plnění), který poskytne vymezené stavební nebo montážní práce s místem plnění v tuzemsku jinému plátcovi (příjemci plnění) pro jeho ekonomickou činnost. Jestliže příjemce plnění (plátce) pořizuje přijaté

⁶⁵ Přehled je uveden v příloze č. 16, 17 a 18 diplomové práce.

⁶⁶ SLADKOVSKÝ, Otakar. Informace GFŘ a MF k režimu přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví – § 92e zákona o DPH. *Finanční správa* [online]. 9. 1. 2011 [cit. 2016-10-28]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesení-danove-povinnosti/informace-gfr-a-mf-k-rezimu-prenesení-da-613>

zdanitelné plnění výlučně pro soukromou potřebu, nebo výlučně pro plnění, které není předmětem daně, není v postavení osoby povinné k dani a v tom případě se neuplatní režim přenesení daňové povinnosti.“

Z výše uvedeného stanoviska vyplývá, že by se každý podnikatel – plátce jako dodavatel měl zprvu zajímat o to, zda poskytnuté stavební nebo montážní práce, budou následně využívány pro ekonomickou činnost příjemce plnění. Pokud budou jen z části využívány pro ekonomickou činnost, lze fakturovat stavební a montážní práce částečně v režimu přenesení daňové povinnosti, nebo je zcela vyfakturovat v běžném režimu DPH.

3.2.5.2 Ekonomická a neekonomická činnost odběratelů

V praxi je velmi obtížně zjistitelné, zda poskytnuté stavební nebo montážní práce, budou využívány pro ekonomickou činnost příjemce tohoto plnění. Největší komplikace nastávají v případě poskytnutí těchto prací ekonomickým subjektům veřejné správy. Dále v praxi existují situace, kdy ani příjemce plnění není schopen určit, zda bude poskytnuté plnění sloužit k jeho ekonomické činnosti nebo ne. Jedná se o situace, kdy se o účelu využití přijatého plnění rozhodne až v průběhu poskytování plnění. Bohužel nikde není uvedeno, v jakém časovém horizontu má být přijaté plnění použito k ekonomické činnosti, aby byl uplatněn systém reverse charge.

Na tyto nesrovnalosti reagovalo Generální finanční ředitelství tím, že upustilo od této striktní interpretace a uvedlo, že pokud odběratel poskytne svému dodavateli platné DIČ, pohlíží se na něj bez dalšího prokazování jako na osobu jednající jako „osoba povinná k dani – plátce“. A tím, že bylo poskytnuto DIČ, tím je naplněna jedna ze základních podmínek pro uplatnění systému reverse charge.⁶⁷ Nedochozí tedy k zbytečnému zatěžování plátců, kteří by museli obtížně zjišťovat, zda se jedná o plnění, které bude sloužit k ekonomické činnosti příjemce.

Příklad

Stavební firma opravila fasádu na Obecním úřadě. Oprava fasády byla vyfakturována obci. Daná obec disponuje platným DIČ, protože se věnuje i ekonomické činnosti. Vystupuje tedy jako plátce DPH.

⁶⁷ HOLUBOVÁ, Olga a Pavel ČERNÝ. Koordinační výbor: Režim přenesení daňové povinnosti podle § 92e ZDPH. In: *Daňový-portal.cz* [online]. 14. 3. 2012 [cit. 2016-10-28]. Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/rezim-prenesení-danove-povinnosti-podle-92e-zdph-456-v.html>.

Dle původního stanoviska Generálního finančního ředitelství by si správně měla stavební firma vyžádat čestné prohlášení, že budova Obecního úřadu není ani z části využívána k ekonomické činnosti obce. Pokud by se tak stalo, pak by stavební firma musela fakturovat opravu omítky na budově s DPH a tu by následně odvedla v příslušném zdaňovacím období. Obec by v tomto případě vystupovala jako osoba nepovinná k dani i přesto, že je plátcem DPH. Systém reverse charge by zde uplatněn nebyl.

Pokud ale obec uvede například, že první patro budovy je pronajímáno jako kanceláře, pak se již jedná o ekonomickou činnost obce. Zde je tedy nutné uplatnit režim reverse charge, kdy by stavební firma musela fakturovat bez DPH.

Kdyby si stavební firma nebyla jistá, zda se jedná o plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, pak je vždy lepší vystavit fakturu v tomto režimu než nikoliv.

Pokud by například stavební firma vyhrála výběrové řízení na opravu kapličky, pak by dané obci musela společnost fakturovat v běžném režimu DPH, tedy s 21 % sazbou DPH. Kaplička není využívána k ekonomické činnosti obce (v případě, že se tam nekonají činnosti, z kterých by obci plynuly výnosy).

Příklad

Dalším častým případem v praxi je situace, kdy fyzická osoba, plátce DPH, přijme plnění, které věcně spadá do režimu přenesení daňové povinnosti. Avšak přijme toto plnění z části pro podnikání a z části pro soukromou spotřebu. Tato situace je simulována na níže uvedeném příkladu z praxe.

Plátce A poskytl v roce 2012 pokrývačské práce vymezené v kódu 43.91.19 klasifikace produkce CZ-CPA s místem plnění v tuzemsku živnostníkovi, který je plátcem DPH, přičemž tyto práce byly provedeny na rodinném domku, v němž živnostník ze 80 % soukromě bydlí a z 20 % provozuje živnost (jde o služby, u nichž uplatňuje DPH na výstupu). Plátcem A byla vystavena faktura ve výši 100 000 Kč v režimu přenesení daňové povinnosti.

Živnostník tyto práce nepřijal výhradně pro účely své soukromé potřeby, kde by nevystupoval ve vztahu k tomu plnění jako osoba povinná k dani, ale z části také pro účely své ekonomické činnosti (provozování živnosti), kde vystupuje jako osoba povinná k dani.

V takovém případě půjde o plnění podléhající celkově režimu přenesení daňové povinnosti, a proto u tohoto plnění má povinnost přiznat DPH živnostník jako příjemce plnění a nikoliv jeho poskytovatel. DPH přizná v tomto případě na řádku 11 příslušného daňového přiznání k DPH (jsou splněny podmínky pro 14 % sazbu DPH).

Obr. č 66: Daňové přiznání – uplatnění poměrem I.

I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1		
	snížená	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3		
	snížená	4		
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5		
	snížená	6		
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7		
	snížená	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10		
	snížená	11	100000	14000
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12		
	snížená	13		

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Současně si může v tomto přiznání na řádku 44 uplatnit nárok na odpočet DPH, avšak nikoliv v plné výši částky DPH uvedené na řádku 11, nýbrž pouze v částečné výši – a to ve výši 20 %.

Obr. č 67: Daňové přiznání – uplatnění poměrem II.

IV. Nárok na odpočet daně		Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40		
	snížená	41		
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42		
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43		
	snížená	44	20000	2800
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45		
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46	2800	
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47		

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Ve výsledném efektu vznikne živnostníkovi daňová povinnost ve výši 11 200 Kč, jak je uvedeno níže na obrázku, který ilustruje výše uvedený příklad.

Obr. č 68: Daňové přiznání – uplatnění poměrem III.

VI. Výpočet daně			
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)	60		
Vrácení daně (§ 84)	61		
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. i) + daň podle § 108 odst. 1 písm. j)	62		14000
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)	63		2800
Vlastní daň (62 – 63)	64		11200
Nadměrný odpočet (63 – 62)	65		0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)	66		0

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

3.2.5.3 Instalace, opravy a údržba zařízení

Další komplikace, které sebou zavedení režimu reverse charge na stavební a montážní práce přineslo, byla problematika, která se týkala instalace, opravy a údržby zařízení pevně připojených k budově. K této problematice se opět vyjádřilo Generální finanční ředitelství.⁶⁸

Z pokynu Generálního finančního ředitelství vyplývá, že pokud se jedná o instalaci zařízení, která jsou buď nedílnou součástí stavby, nebo jsou k stavbě připevněny a zajišťují funkčnost dané stavby, pak jsou tyto instalace zařazeny do oddílů 41 až 43 CZ-CPA. To neplatí jen v případě, že jsou tyto instalace explicitně vyloučeny z těchto oddílů. Dále s tím souvisejí různé opravy a údržby zařízení, které je pevně připojeno ke stavbě. Pokud je plátce nenajde přesně vymezené v ostatních oddílech jako například v oddíle 33, 81 nebo 95, pak se na ně vztahuje systém reverse charge.

Z výše uvedeného tedy vyplývá, že se v každém případě musí jednat o pevně připojené zařízení ke stavbě. Pokud tomu tak není, nevztahuje se na toto plnění systém reverse charge.

Příklad

Společnost zabývající se prodejem zdravotnických potřeb zakoupila nové prostory pro svůj obchod. Obchod bylo třeba vybavit regály, prodejním pultem a ostatním nábytkem. Regály truhlářská společnost musela pevně přikotvit ke zdi, kvůli vyšší nosnosti. Faktura v tomto případě byla vystavena v režimu přenesení daňové povinnosti, kde vypočítat a přiznat DPH měla společnost se zdravotnickými potřebami.

Dále truhlářství společnosti dovezlo plně smontovaný prodejní pult, který stál uprostřed prodejních prostor. Faktura v tomto případě byla vystavena v běžném režimu. Povinnost odvést DPH mělo truhlářství.

Aby zákazníci věděli, kde se obchod nachází, rozhodla se společnost pro velký světelný nápis nad vchod do obchodu. Objednávka byla včetně montáže, přesto společnosti přišla faktura vystavena v běžném režimu, tedy s 21 % DPH. Účetní společnosti se zdravotnickými potřebami ihned kontaktovala účetní na druhé straně a po vzájemné

⁶⁸ Informace GFŘ vydaná ve spolupráci s ČSÚ k některým otázkám zatřídění stavebních prací dle oddílů 41 až 43 klasifikace CZ-CPA ve vztahu k režimu přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví DPH. *Finanční správa* [online]. 2012. [cit. 2016-10-30]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/info_GFR_a_CSU.pdf

dohodě byla faktura správně vystavena v režimu přenesení daňové povinnosti. Zde je nutné upozornit, že v případě zjištění, že faktura je vystavena ve špatném režimu, pak chyba padá na příjemce faktury, nikoliv vystavitele. Účetní společnosti se zdravotnickými potřebami v tomto případě postupovala správně.

Příklad

Dodavatel svému odběrateli dodal (oba jsou plátcí DPH) kuchyňskou linku včetně vestavěných spotřebičů. Dodavatel se zavázal také k montáži kuchyňské linky a zabudování vestavěných spotřebičů.

V tomto případě bude plnění podléhat přenesení daňové povinnosti. Jen v případě, že by se jednalo o dodání kuchyňské linky a montáž a pak až například za měsíc o dodání spotřebičů, které by volně stály v kuchyni, pak by se fakturovalo dvakrát. Montáž kuchyňské linky v režimu reverse charge a následné dodání kuchyňských spotřebičů, volně stojících, v běžném režimu, tedy s příslušnou sazbou DPH.

3.2.5.4 Hlavní a vedlejší plnění

Při fakturování stavebních či montážních prací je vždy nutné dbát na správné vymezení fakturovaného plnění. Důležitým bodem je určení zda se jedná o hlavní nebo vedlejší plnění. Je třeba správně vymežit plnění z pohledu jeho samostatnosti. Poskytuje-li například stavební společnost nějakou hlavní službu, která svým charakterem spadá do kódů 41 až 43, pak i služby poskytnuté jako vedlejší budou fakturovány v režimu reverse charge. A naopak, pokud bude poskytnuta hlavní služba, která svým charakterem nespadá do kódů 41 až 43, pak i ostatní vedlejší služby (přesto, že charakterem spadají do režimu reverse charge) budou fakturovány v běžném režimu.⁶⁹

Je zde však nutné dbát na přesnou charakteristiku závazkového vztahu. Pokud je zde definována hlavní činnost a ostatní činnosti slouží jako podpůrné pro hlavní činnosti, pak lze mluvit o vedlejších činnostech. Ovšem pokud v závazkovém vztahu bude nadefinováno více hlavních činností, pak je nutné fakturovat každou činnost samostatně, respektive skutečně odlišit, jaká ze služeb spadá do režimu přenesení daňové povinnosti a jako službu lze fakturovat v běžném režimu.

⁶⁹ Informace GFŘ vydaná ve spolupráci s ČSÚ k některým otázkám zařazení stavebních prací dle oddílů 41 až 43 klasifikace CZ-CPA ve vztahu k režimu přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví DPH. *Finanční správa* [online]. 2012. [cit. 2016-10-31]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/info_GFR_a_CSU.pdf

Příklad

Dodavatel svému odběrateli poskytl elektroinstalační práce včetně revize dodaných rozvodů. Samotné elektroinstalační práce spadají do režimu přenesení daňové povinnosti, ale revize sami o sobě do režimu přenesení daňové povinnosti nespádají.

V případě, že obě služby jsou poskytnuty zároveň, pak dodavatel fakturuje v režimu přenesení daňové povinnosti, protože hlavní službou jsou elektroinstalační práce, a vedlejší jsou tedy revize.

Avšak v případě, kdy elektroinstalační práce proběhnou například v únoru 2016 a revize budou objednány až v červnu 2016, jedná se pak zcela o rozdílné fakturace. V únoru by byla vystavena faktura v režimu přenesení daňové povinnosti, ale v červnu by byla za revize vystavena faktura v běžném režimu s příslušnou sazbou DPH.

Příklad

Dalším častým příkladem jsou zemní práce a odvoz vykopané zeminy. V tomto případě se opět aplikuje režim přenesení daňové povinnosti z důvodu hlavní činnosti, kterou jsou zemní práce bagrem. Pokud by odběratel objednal výkopové práce u jedné společnosti, a odvoz zeminy u druhé společnosti, pak by obdržel dvě faktury vystavené v různých režimech.

V případech, kdy si dodavatel není jistý, jakým způsobem má fakturovat, respektive zda se jedná o hlavní činnost a vedlejší činnost, nebo zda je nutné obě činnosti rozdělit a fakturovat každou v jiném režimu, pak mu mohou napomoci rozsudky Evropského soudního dvora, ve kterých je mimo jiné uvedeno:

„- je třeba mít za to, že o jediné plnění se jedná, pokud dvě nebo více dílčích plnění nebo úkonů zákazníkovi je tak těsně spojeno, že objektivně tvoří jediné nerozdělitelné hospodářské plnění, jehož rozdělení by bylo umělé⁷⁰

- poskytnutí služby, která z ekonomického hlediska představuje jedinou službu, nesmí být uměle dělena. “⁷¹

⁷⁰ HOLUBOVÁ, Olga; DRÁBOVÁ, Milena; TOMÍČEK, Milan; *Zákon o dani z přidané hodnoty. Komentář*. 6. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 528. ISBN 978-80-7478-740-9.

⁷¹ STANOVISKO GENERÁLNÍHO ADVOKÁTA NIOLA JÄÄSKINENA přednesené dne 8. prosince 2011 (1) [cit. 2016-10-31]. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=CELEX%3A62010CC0520>

3.2.5.5 Materiál x stavební (montážní) práce

Nejasnosti, spojené s aplikací reverse charge u stavebních a montážních prací, se týkaly aplikace reverse charge na dodání materiálu v případě, že se jednalo o samostatné zdanitelné plnění. Problematika je uvedena na dalším příkladu.

Příklad

Plátce A si u plátce B objednal jak stavební materiál, tak i následné stavební práce, které byly u plátce B objednány dodatečně. Jedná se tedy o dvě zdanitelná plnění, a nelze zde dodání stavebního materiálu považovat jako vedlejší plnění (výdaj) k poskytnutým stavebním pracím.

V tomto případě tedy existují dvě řešení. Prvním je, že plátce B vystaví dva daňové doklady na každé zdanitelné plnění zvlášť. Druhou možností je souhrnný daňový doklad, na kterém budou uvedeny dvě různá data zdanitelného plnění a jen jedno datum vystavení daňového dokladu. Zde je nutné upozornit na jistou komplikaci. V případě, že datum uskutečnění pro dodání materiálu bude 24.11.2016 a datum uskutečnění pro stavební práce bude 30.11.2016, doklad bude vystaven dne 30.11.2016, ale plátce – příjemce ji obdrží až dne 02.12.2016, pak je postup u plátců následující.

Plátce B – poskytovatel obě zdanitelná plnění vykáže ve svém daňovém přiznání k DPH za listopad 2016. Odvede tedy DPH na výstupu z fakturované hodnoty dodaného materiálu a vykáže režim přenesení daňové povinnosti pro poskytnuté stavební práce.

Plátce A – příjemce má povinnost přiznat a odvést daň z plnění v režimu reverse charge ze dne 30.11.2016 v daňovém přiznání k DPH za listopad 2016⁷², ale uplatnit nárok na odpočet zdanitelného plnění ze dne 24.11.2016 smí nejdříve až v prosinci, tedy dle data přijetí daňového dokladu.

V praxi je druhé řešení obtížnější z důvodu nastavení účetních programů. Málokterý umožňuje zadat, v rámci jednoho daňového dokladu, pro různá zdanitelná plnění různá data pro uplatnění odpočtu u DPH. Je tedy spíše doporučováno, aby na zdanitelná plnění v různých režimech DPH byly vystaveny různé daňové doklady.

⁷² Jedná se o povinnost přiznat a odvést daň z poskytnutých stavebních prací ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.

3.2.5.6 Právní fikce

V případě, kdy si plátcí nejsou jisti, zda aplikovat režim reverse charge či ne, mohou se odvolat na tak zvanou právní fikci přenesení daňové povinnosti.

Příklad

Plátce v červnu 2015 opravil průmyslovou klimatizaci, která byla zabudována do stavby. Následně fakturoval tuto službu v režimu přenesení daňové povinnosti. Bohužel se zde dopustil dodavatel chyby. Tyto služby nejsou uvedeny v kódech 41 až 43, ale v kódu 33 (konkrétně v 33.12.18 klasifikace produkce CZ-CPA).

Dle výše uvedeného příkladu se ovšem o právní fikci přenesení daňové povinnosti nejedná, z důvodu, že plnění je přesně usneseno v kódu 33. Z důvodové zprávy k novele zákona, který fikci přenesení daňové povinnosti přinesl, vyplývá, že:

„Dosavadní zkušenosti s aplikací režimu přenesení daňové povinnosti ukazují, že v některých případech lze jednoznačně jistoty, zda aplikovat či neaplikovat režim přenesení daňové povinnosti, dosáhnout jen s vynaložením nepřiměřeného úsilí.“⁷³

Pokud se obě strany shodnou a domluví na tom, že dané plnění si mezi sebou budou fakturovat v režimu přenesení daňové povinnosti, pak nastoupí právní fikce, a dále se již nebude řešit, zda je to správně nebo ne a bere se, že dané plnění spadá do režimu přenesení daňové povinnosti. Nedojde tedy k zpochybnění správcem daně a k následným komplikacím v podobě doměření daně oběma plátcům nebo k zadržení nároku na odpočet.

Příklad

Dodavatel pro svého odběratele (oba jsou plátcí DPH) provedl elektroinstalace v budově. Konkrétně tato služba v kódech 43 klasifikace produkce CZ-CPA uvedena není. Není však uvedena explicitně ani v jiných kódech klasifikace produkce CZ-CPA (respektive v kódu 33, kam by teoreticky zapadala). Pro ověření lze ještě využít podklady Koordinačního výboru Komory daňových poradců a Generálního finančního

⁷³ GALOČÍK, Svatopluk; PAIKERT, Oto. *DPH 2013: výklad s příklady*. 9. vyd. Praha: Grada, 2013. 275 s. ISBN 978-80-247-4626-5

ředitelství.⁷⁴ V tomto případě je přesně uvedeno, že oprava elektroinstalace v budově patří do kódu 43 CZ-CPA. Proto se zde použije režim přenesení daňové povinnosti.

Shrnutí

Veškeré informace, které se týkají režimu přenesení daňové povinnosti, se nacházejí na internetových stránkách finanční správy⁷⁵. Samozřejmě je nutné dbát na to, že neustále dochází k aktualizacím a je vhodné srovnávat staré informace s novými, zda nedošlo k nějakým obměnám ve výkladu zatřídění stavebních nebo montážních prací. Na závěr je uveden jednoduchý příklad k vysvětlení principu systému reverse charge u stavebních a montážních prací dle § 92e zákona o DPH.

V následujícím příkladu bude vysvětlena aplikace přenesení daňové povinnosti, jak z hlediska poskytovatele – stavební firmy, tak z hlediska příjemce – výrobní firmy. Základním předpokladem je, že obě firmy jsou plátcí DPH a plnění bude využité pro ekonomickou činnost příjemce.

Kompletní příklad ke shrnutí řešené problematiky

Výrobní firma PLÁTCE A s.r.o. si objednal u stavební firmy PLÁTCE B s.r.o. stavební opravu výrobní haly. Firmy mezi sebou uzavřely smlouvu o dílo v lednu 2012, kde bylo sjednáno, že PLÁTCE A s.r.o. zaplatí stavební firmě zálohu ve výši 1 500 000 Kč do konce března 2012. Celková cena díla byla 4 500 000 Kč.

Stavební společnosti v březnu, po přijetí zálohy ve výši 1 500 000 Kč, nevznikla povinnost přiznat daň z titulu přijaté zálohy a výrobní firma poskytnutou zálohu ve svém daňovém přiznání neuváděla. K dokončení stavebních prací, tedy k předání díla dle smlouvy došlo dne 24.05.2012. Tento den byl dnem uskutečnění zdanitelného plnění.

⁷⁴ TOMÍČEK, Milan. 366/04.04.12 *Vymezení stavebních a montážních prací při opravách a údržbě zařízení pevně připojeného k budově*. Praha: Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR ze dne 4.4.2012. 2012 [cit. 2016-10-31]

Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/2012KV_KDP_4_4_2012.pdf

⁷⁵Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesení-danove-povinnosti>

Obr. č 69: Stavební práce - faktura

Dodavatel: PLÁTCE B s.r.o.		FAKTURA - daňový doklad		12050			
318 00 Plzeň Česká republika		Odběratel:		Objednávka: Zakázka:			
IČ: 22222222 DIČ: CZ22222222		PLÁTCE A s.r.o.		Dod. list: Konst. symbol: 0308			
C 24057 vedená u rejstříkového soudu v Plzni		301 00 Plzeň - Jižní Předměstí Česká republika		Variabilní symbol: 12050			
Peněžní ústav: Číslo účtu: SWIFT kód: AAAAAAAA IBAN kód: CZXXX XXX XXXX XXXX		IČ: 12312312 DIČ: CZ12312312					
Příjemce:		Dodací a platební podmínky: Datum splatnosti: 11.06.2012					
Způsob dopravy:		Forma úhrady: Převodním příkazem					
		Datum uskutečnění plnění: 24.05.2012					
		Datum vystavení: 01.06.2012					
Číselný kód	Označení dodávky	Množství	MJ	Cena za MJ [CZK]	Sleva %	Sazba DPH v %	Cena bez DPH [CZK]
Fakturuje Vám stavební práce na výrobní hale dle uzavřené Smlouvy o díle ze dne 25.02.2012.							
• 4	stavební práce (kód zboží/služeb: 4)	1		4 500 000,00	20		4 500 000,00
•	záloha zaplacená dne 15.03.2012	1		-1 500 000,00	0		-1 500 000,00
							3 000 000,00
Podle zákona č. 235/2004 Sb., §92 a,e podléhají zboží a služby režimu přenesení daňové povinnosti. Sazba DPH je uvedena u položek. Výši daně je povinen doplnit a přiznat plátcem, pro kterého je plnění uskutečněno.							
							K úhradě: 3 000 000,00 Kč
Přílohy:		Strana: 1 / 1					
Fakturu vystavil: Bc. Monika Divišová		monkadivisova@apos.info					
Tel.: 377423154		Fax:					
Úrok z prodlení činí 0,050 % za každý den prodlení platby.						Razítko a podpis	

Zdroj: vlastní zpracování., 2016

Z pohledu výrobní společnosti

Výrobní společnost obdržela od stavební společnosti fakturu v celkové výši 4 500 000 Kč. Ve faktuře je zohledněna záloha 1 500 000 Kč. Přesto výrobní společnost, ve svém daňovém přiznání za měsíc květen roku 2012, přiznala DPH z celkové výše faktury, tedy ze 4 500 000 Kč. Výrobní společnost byla povinna doplnit na přijatou fakturu DPH, kterou sama musela vypočítat. Daň z výše uvedené celkové fakturační částky při platné sazbě DPH 20 % činila 900 000 Kč.

Daňové přiznání výrobní společnosti v květnu 2012 vypadalo následovně.

Obr. č 70: Stavební práce - daňové přiznání příjemce A. ODDÍL

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny. Údaje v daňovém přiznání se uvedou zaokrouhlené na celé koruny. **Vytištěno aplikací EPO**

A. ODDÍL
Finančnímu úřadu v, ve, pro
Píseňský kraj
Daňové identifikační číslo
C Z 1 2 3 1 2 3 1 2
Rodné číslo / IČ
/ /
řádné dodatečné opravné
Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne
Počet příloh / listů /

PŘIZNÁNÍ
k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc 5 čtvrtletí rok 2012
za období od do

Plátce daně § 94	<input checked="" type="checkbox"/>	Osoba identifikovaná k dani § 96	Neexistují-li údaje pro stranu 2, proškrtněte (X)
Skupina § 95a		Neplátce daně § 19 nebo § 108	Kód zdaňovacího období následujícího roku

Právnícká osoba: Název právnické osoby
P L Á T C E , A s . r . o .
Fyzická osoba: Příjmení Jméno Titul
Sídlo právnické osoby nebo adresa místa pobytu fyzické osoby:
a) obec b) PSČ c) telefon
P L Z E Ň 3 3 0 1 0 0 3 7 7 4 2 3 1 5 4
d) ulice (nebo část obce) e) číslo popisné / orientační
f) e-mail g) stát
apos@apos.info Č E S K Á R E P U B L I K A
Hlavní ekonomická činnost
VÝROBA A HUTNÍ ZPRACOVÁNÍ OSTATNÍCH NEŽELEZNÝCH KOVŮ

Zdroj: vlastní zpracování., 2016

Výrobní společnost uvedla hodnotu zdanitelného plnění v řádku 10, kde následně doplnila i vypočtenou hodnotu daně. Dále uplatní společnost nárok na odpočet v tom samém daňovém přiznání v řádku 43. Výrobní společnost, v tomto případě, měla

nárok na odpočet daně, protože přijaté zdanitelné plnění využije v rámci své ekonomické činnosti výhradně pro zdanitelné plnění. Opravená hala sloužila dále pro výrobu podniku.

Obr. č 71: Stavební práce - daňové přiznání příjemce C. ODDÍL I. Zdanitelná plnění

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty				
I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 18)	základní	1		
	snížená	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3	0	0
	snížená	4	0	0
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5	0	0
	snížená	6	0	0
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7	0	0
	snížená	8	0	0
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9	0	0
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10	4500000	900000
	snížená	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátcé při jejich přijetí (§ 108)	základní	12	0	0
	snížená	13	0	0

Zdroj: vlastní zpracování., 2016

Obr. č 72: Stavební práce - daňové přiznání příjemce C. ODDÍL IV. Nárok na odpočet daně

IV. Nárok na odpočet daně		Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40		0
	snížená	41		0
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42	0	0
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	4500000	900000
	snížená	44	0	0
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77 a § 79		45		0
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		900000
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 3 písm. d) a e)		47	0	0

Zdroj: vlastní zpracování., 2016

Obr. č 73: Stavební práce - daňové přiznání příjemce C. ODDÍL VI. Výpočet daňové povinnosti

VI. Výpočet daňové povinnosti	
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78c) + úprava odpočtu podle § 78 a vyrovnání podle § 79 zákona platného do konce roku 2010	60
Vrácení daně (§ 84)	61
Daň na výstupu (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12 + 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. k)	62
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)	63
Vlastní daňová povinnost (62 – 63)	64
Nadměrný odpočet (63 – 62)	65
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)	66

Zdroj: vlastní zpracování., 2016

Výrobní podnik byl v roce 2012 nadále povinen s daňovým přiznáním k DPH podat výpis z evidence o přijatých zdanitelných plnění za květen 2012 podle § 92a odst. 5 zákona o DPH s kódem plnění „4“.

Obr. č 76: Stavební práce - daňové přiznání poskytovatel C. ODDÍL II. Ostatní plnění

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně	Hodnota	
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)	20	0
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d	21	0
Vývoz zboží (§ 66)	22	0
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)	23	0
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 18)	24	0
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb	25	4500000
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)	26	

Zdroj: vlastní zpracování., 2016

Obr. č 77: Stavební práce - daňové přiznání poskytovatel C. ODDÍL VI. Výpočet daňové povinnosti

VI. Výpočet daňové povinnosti		
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78c) + úprava odpočtu podle § 78 a vyrovnání podle § 79 zákona platného do konce roku 2010	60	
Vrácení daně (§ 84)	61	0
Daň na výstupu (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12 + 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. k)	62	0
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)	63	0
Vlastní daňová povinnost (62 – 63)	64	0
Nadměrný odpočet (63 – 62)	65	0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)	66	0

Zdroj: vlastní zpracování., 2016

Obr. č 78: Výpis z evidence - poskytovatel

Číslo řádku	DIC dodavatele/odběratele	Kód předmětu plnění	Datum usk. zd. plnění	Základ daně	Rozsah plnění
1	12312312	4	24.05.2012	4500000	0

Zdroj: vlastní zpracování., 2016

3.3 Díl 3 – Dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti

Díl 3 obsahuje úpravu pro případy plnění, na které se vztahuje dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti. Jedná se opět o dodání zboží nebo poskytnutí služeb, u kterých členské státy, v návaznosti na články 199a a 199b směrnice o DPH, mohou uplatnit dočasný režim reverse charge. Dočasný režim proto, že mohou uplatnit tento režim po dočasnou dobu a to do dne 31.12.2018.

V rámci České republiky, je tento režim nastaven na základě udělené výjimky Evropskou radou (článek 395 směrnice o DPH). Dále je tento režim v České republice upraven nařízením vlády č. 361/2014 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Dočasného režimu se týká nový § 92f, příloha č. 6 (například dodání vymezených obilovin a technických plodin, kovů, mobilních telefonů, notebooků nebo integrovaných obvodů) a nový § 92g zákona o DPH.

3.3.1 § 92f – Dodání zboží nebo poskytnutí služeb uvedených v příloze č. 6 k tomuto zákonu

Dočasný režim přenesení daňové povinnosti se týká dodání zboží a poskytnutí služeb uvedených v příloze č. 6, ale zároveň musela vláda konkrétně stanovit, u jakých plnění z přílohy č. 6 se režim použije, a učinila tak v nařízení vlády č. 361/2014 Sb. a jeho následnými novelizacemi. Původní znění nařízení vlády ze dne 22.12.2014, zahrnovala následující plnění:

„Stanovení dodání zboží nebo poskytnutí služby uvedených v příloze č. 6 k zákonu o dani z přidané hodnoty pro uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti

(1) Režim přenesení daňové povinnosti se použije při převodu povolenek na emise skleníkových plynů podle zákona upravujícího podmínky obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů,

(2) Režim přenesení daňové povinnosti se použije u zdanitelného plnění, kterým je dodání vybraného zboží, pokud celková částka základu daně veškerého dodávaného vybraného zboží překračuje částku 100 000 Kč.

(3) Vybraným zbožím se pro účely odstavce 2 rozumí

a) obiloviny a technické plodiny, včetně olejnatých semen a cukrové řepy, které jsou uvedeny pod kódy nomenklatury celního sazebníku v kapitole 10 nebo kapitole 12,

b) kovy, včetně drahých kovů, které jsou uvedeny pod kódy nomenklatury celního sazebníku v kapitole 71 a třídě XV, s výjimkou zboží,

1. které je uvedeno pod kódy nomenklatury celního sazebníku 7101 až 7105, 7108 20 00, 7113 až 7118, 7302, 7309 00 až 7312, 7315 až 7326, 7415 až 7419, 7507, 7508, 7611 až 7616, 7806 00, 7907 00 00, 8007 00 80, 8101 99 90, 8102 99 00, 8103 90 90, 8104 90 00, 8105 90 00, 8106 00 90, 8107 90 00, 8108 90 60, 8108 90 90, 8109 90 00, 8110 90 00, 8111 00 90, 8112 19 00, 8112 29 00, 8112 59 00, 8112 99, 8113 00 90,

2. kterým je odpad a šrot z hafnia (celtia), který je uveden pod kódy nomenklatury celního sazebníku 8112 92 10,

3. které je uvedeno pod kódy nomenklatury celního sazebníku v kapitolách 82 a 83,

4. na které se vztahuje zvláštní režim podle § 90 zákona o dani z přidané hodnoty,

5. na které se použije režim přenesení daňové povinnosti podle § 92c zákona o dani z přidané hodnoty,

c) mobilní telefony, které jsou uvedeny pod kódy nomenklatury celního sazebníku 8517 12 00 nebo 8517 18 00,

d) integrované obvody, jako jsou mikroprocesory a centrální procesorové jednotky, uvedené pod kódem nomenklatury celního sazebníku 8542 31 a desky plošných spojů osazené těmito obvody, které jsou dodávány ve stavu před zabudováním do výrobků pro konečné uživatele,

e) přenosná zařízení pro automatizované zpracování dat, která jsou uvedena pod kódy nomenklatury celního sazebníku 8471 30 00,

f) videoherní konzole, které jsou uvedeny pod kódy nomenklatury celního sazebníku 9504.

(4) Kódem nomenklatury celního sazebníku se pro účely tohoto nařízení rozumí číselné označení zboží uvedené v příloze I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, v platném znění.⁷⁶

Ustanovení v § 3 tohoto vládního nařízení stanovilo účinnosti použití režimu. Tedy konkrétní den, od kdy bylo povinné fakturovat již v režimu přenesení daňové povinnosti, u odstavce 1 se jednalo o datum 01.01.2015, a u odstavce 2 od data 01.04.2015 s výjimkou cukrové řepy, kde platnost režimu nastala až k datu 01.09.2015.

3.3.1.1 Dodání vybraného zboží

Obiloviny a technické plodiny

Skupina 10 kódu nomenklatury celního sazebníku zahrnuje obiloviny, pokud obsahují zrna v klasech nebo na stéblech. Nepatří sem tedy vyloupaná nebo jinak zpracovaná

⁷⁶ Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/sazebni-zarazeni-zbozi/spolecny-celni-sazebnik-es/Stranky/default.aspx>

zrna. Přesto je nutné upozornit na rýži, která do této skupiny, i přes výše uvedené, spadá. Seznam obilovin, kterých se týká režim přenesení daňové povinnosti je následující:

- pšenice a sourež (1001)
- žito (1002)
- ječmen (1003)
- oves (1004)
- kukuřice (1005)
- rýže (1006)
- zrna čiroku (1007)
- pohanka, proso a lesknice kanárská, rosičky, merlík chilský, tritikale a ostatní obiloviny (1008)

Technické plodiny jsou uvedeny až ve skupině 12. Jedná se především o plodiny, které je nutné upravit, aby byla možná jejich konečná spotřeba. Jejich seznam je následující:

- sójové boby (1201)
- podzemnice olejná, nepražená ani jinak tepelně upravená, loupaná nebo drcená (1202)
- kopro (1203 00 00)
- lněná semena (1204 00)
- semena řepky nebo řepky olejký (1205)
- slunečnicová semena (1206 00)
- ostatní olejnatá semena a olejnaté plody (1207)
- mouka a krupice z olejnatých semen, kromě hořčičné mouky a krupice (1208)
- semena, plody a výtrusy k setí (1209)
- chmelové šišťice, čerstvé nebo sušené, drčené v prášku nebo ve formě pelet; lupulin (1210)
- rostliny a části rostlin, včetně semen a plodů, používané zejména ve voňavkářství, ve farmacii nebo jako insekticidy, fungicidy nebo k podobným účelům (1211)

- svatojánský chléb, chaluhy a jiné řasy, cukrová řepa, ovocné pecky a jádra a jiné rostlinné produkty, včetně nepražených kořenů čekanky druhu *Cichorium intybus sativum*, používané k lidskému používání (1212)
- sláma a plevy, nezpracované, pořezané, pomleté, lisované nebo ve formě pelet (1213 00 00)
- tuřín, krmná řepa, jiné krmné kořeny, seno, vojtěška, jetel, vičenec *ligrus*, kapusta kadeřavá krmná, vlčí bob, vikev a podobné píce (1214)

Kovy včetně drahých kovů

Jak je stanoveno výše v nařízení vlády, do této kategorie spadají kovy včetně drahých kovů, které jsou vymezeny pod kódy nomenklatury celního sazebníku ve skupině 71 a třídě XV, s výjimkou zboží, které je sice jak v daně kapitole a skupině uvedeno, ale je nařízením vlády stanoveno jako zboží, na které se režim přenesení daňové povinnosti nevztahuje. Jedná se především o zboží, které podléhá zvláštnímu režimu, jako jsou umělecká díla a sběratelské předměty, starožitnosti a investiční zlato. V praxi je vhodné využít stanovisko Generálního finančního ředitelství, kde jsou uvedeny konkrétní položky a kódy komodit, na které se vztahuje režim reverse charge.⁷⁷

Dále je nutné při fakturaci některé z komodit v režimu přenesení daňové povinnosti podrobněji nastudovat rozbor tohoto zboží a poznámky k této kapitole. Například na následující zboží se režim přenesení daňové povinnosti nevztahuje.

- 7102 Diamanty, též opracované, avšak nezamontované ani nezasazené
- 7103 Drahokamy (jiné než diamanty) a polodrahokamy, též opracované nebo roztříděné, avšak nenavlečené, nezamontované ani nezasazené; netříděné drahokamy (jiné než diamanty) a polodrahokamy, dočasně navlečené pro usnadnění jejich dopravy
- 7104 Syntetické nebo rekonstituované drahokamy nebo polodrahokamy, též opracované nebo roztříděné, avšak nenavlečené, nezamontované ani nezasazené; netříděné syntetické nebo rekonstituované drahokamy a polodrahokamy, dočasně navlečené pro usnadnění jejich dopravy

⁷⁷ Příloha č. 2 (Č. j.: 2552/15/7100-20116-011073). Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Priloha-c-2-k-Informaci-GFR-k-aplikaci-RPDP-na-vybrana-plneni-v-letech-2015-a-2016-ve-zneni-Dodatku-c-2.pdf>.

- 7105 Drť a prach z přírodních nebo syntetických drahokamů nebo polodrahokamů
- 7113 Šperky a klenoty a jejich části a součásti z drahých kovů nebo z kovů plátovaných drahými kovy
- 7114 Zlatnické nebo stříbrnické zboží a jejich části a součásti z drahých kovů nebo z kovů plátovaných drahými kovy
- 7116 Výrobky z přírodních nebo uměle pěstovaných perel, drahokamů nebo polodrahokamů (přírodních, syntetických nebo rekonstituovaných)
- 7117 Bižuterie z obecných kovů, též pokovených drahými kovy
- 7118 Mince.

Mobilní telefony

Jedná se o telefony, které jsou zařazeny do následujících kódů nomenklatury celního sazebníku:

- telefony pro celulární sítě nebo jiné bezdrátové sítě (8517 12 00)
 - radiotelegrafické nebo radiotelefonní přístroje, pro použití v civilních letadlech (8517 12 00 10)
 - ostatní (8517 12 00 90)
- ostatní přístroje na vysílání nebo přijímání hlasu, obrazů nebo jiných dat, včetně přístrojů pro komunikaci v drátových nebo bezdrátových sítích (jako jsou lokální nebo dálkové sítě) (8517 18 00).

Pro účely DPH se pod mobilními telefony rozumí zařízení, která jsou vyrobená nebo upravená pro použití ve spojení se sítí, která mají licenci a jsou provozována na stanovených frekvencích bez ohledu na to, zda mají další využití.⁷⁸

Integrované obvody

Zde se jedná o komodity uvedené pod celním kódem 8542 31, jedná se o procesory a řídicí jednotky, též kombinované s paměťmi, měniči, logickými obvody, zesilovači, hodinovými a časovými obvody nebo s jinými obvody. Konkrétní charakteristika co je myšleno integrovaným obvodem, je uvedena v poznámce 9 b) 3), 4) ke kapitole 85 celního sazebníku.

⁷⁸ GALOČÍK, Svatopluk; PAIKERT, Oto. DPH 2016: výklad s příklady. 6. vyd. Praha: Grada, 2016. 401 s. ISBN 978-80-271-0034-7.

- 8542 31 – Procesory a řídicí jednotky, také kombinované s paměťmi, měniči, logickými obvody, zesilovači, hodinovými a časovými obvody nebo s jinými obvody
 - 8542 31 10 – Multičipové integrované obvody sestávající ze dvou nebo více navzájem propojených monolitických integrovaných obvodů neoddělitelné kombinované pro všechny záměry a účely, též na jednom nebo více izolačních substrátech, bez jakýchkoliv jiných aktivních nebo pasivních obvodových prvků
 - 8542 31 11 – Multikomponentní integrované obvody
 - 8542 31 90 – Ostatní.

Přenosná zařízení pro automatizované zpracování dat

V tomto případě se jedná o komodity, které jsou uvedeny pod kódem 8471 30 00 celního sazebníku, kde přesná definice z celního sazebníku zní:

- 8471 30 00 - Přenosná zařízení pro automatizované zpracování dat, o hmotnosti nejvýše 10 kg, sestávající nejméně z centrální procesorové jednotky, klávesnice a displeje.

Jedná se tedy například o laptopy, notebooky nebo tablety, které váží méně než 10 kilogramů. V případě, že by se jednalo o těžší zařízení, byla by fakturace provedena v běžném režimu, tedy s vyjádřením základní sazby DPH.

Videoherní konzole

Jak je výše uvedeno, mezi tyto komodity patří zboží, které je uvedeno pod kódem 9504 celního sazebníku. Níže je uveden rozbor tohoto kódu celního sazebníku.

- 9504 20 00 – Kulečnický všech druhů a jejich příslušenství
- 9504 30 – Ostatní hry fungující po vhození mince, vložení bankovky, bankovní karty, žetonů nebo podobného platebního prostředku, jiné než zařízení pro automatický kuželník:
 - 9504 30 10 – Hry s obrazovkou
 - 9504 30 20 – Ostatní hry
 - 9504 30 90 – Části a součásti
- 9504 40 00 – Hrací karty
- 9504 50 00 – Videoherní konzole a automaty, jiné než v položce 9504 30

- 9504 90 – Ostatní:
 - 9504 90 10 – Sady elektrických závodních autíček, které mají povahu soutěžních her
 - 9504 90 80 – Ostatní.

Z výše uvedeného vyplývá, že do této skupiny zboží patří například PlayStation 4 nebo Xbox 360.

U zdanitelného plnění, kterým je dodání zboží definované v odstavci 3, se použije při fakturaci režim reverse charge jen v případě, pokud základ daně veškerého dodávaného vybraného zboží překročí 100 000 Kč.

Pro úplný a kompletní přehled jsou dále uvedeny veškeré kódy zdanitelných plnění, které podléhají v České republice režimu reverse charge v roce 2016. Všechny kódy jsou zveřejněny v „*Pokynech k vyplnění kontrolního hlášení daně z přidané hodnoty*“.

1 - dodání zlata (plnění podle § 92b zákona o DPH),

3 - dodání nemovité věci (zboží uvedené v části 1., oddílu 1.2, pododdílu 1.2.1 této informace),

4 - poskytnutí stavebních nebo montážních prací (plnění podle § 92e zákona o DPH),

5 - zboží uvedené v příloze č. 5 zákona o DPH (plnění podle § 92c zákona o DPH),

11 – převod povolenek na emise skleníkových plynů

12 - obiloviny a technické plodiny (zboží uvedené v části 1., oddílu 1.1, ve třetím odstavci, písm. a) této informace),

13 - kovy, včetně drahých kovů (zboží uvedené v části 1., oddílu 1.1, ve třetím odstavci, písm. b) a v příloze č. 2 této informace),

14 - mobilní telefony (zboží uvedené v části 1., oddílu 1.1, ve třetím odstavci, písm. c) této informace),

15 - integrované obvody a desky plošných spojů osazené těmito obvody (zboží uvedené v části 1., oddílu 1.1, ve třetím odstavci, písm. d) této informace),

16 - přenosná zařízení pro automatizované zpracování dat (zboží uvedené v části 1., oddílu 1.1, ve třetím odstavci, písm. e) této informace),

17 - videoherní konzole (zboží uvedené v části 1., oddílu 1.1, ve třetím odstavci, písm. f) této informace),

18 - dodání certifikátů elektřiny (služby uvedené v části 1., oddílu 1.2, pododdílu 1.2.2 této informace),

19 - dodání elektřiny soustavami nebo sítěmi obchodníkovi (zboží uvedené v části 1., oddílu 1.2, pododdílu 1.2.2 této informace),

20 - dodání plynu soustavami nebo sítěmi obchodníkovi (zboží uvedené v části 1., oddílu 1.2, pododdílu 1.2.2 této informace),

21 – poskytnutí vymezených služeb elektronických komunikací.

3.3.1.2 Převod povolenek na emise skleníkových plynů

Režim přenesení daňové povinnosti byl již na toto plnění uvalen před 01.01.2015. Zde došlo pouze k legislativnímu přesunu tohoto ustanovení do přílohy č. 6 zákona o DPH. Hlavním důvodem proč bylo vůbec toto plnění zahrnuto do režimu reverse charge, byly masivní podvody s obchodováním s těmito povolenkami v roce 2010 v rámci celé EU. Proto byl režim reverse charge jednomyslně schválen a v České republice byl zaveden s účinností k datu 01.04.2011.⁷⁹

V České republice se obchodování s touto komoditou řídí dle ustanovení direktivy č. 2006/112/ES článku 56, z kterého vyplývá, že z hlediska DPH se jedná o službu. Jedná se o poskytnutí práva vypustit do ovzduší dané množství skleníkových plynů. Tato služba je zdaněná základní sazbou, tedy 21 % a místo plnění se zde určuje dle ustanovení § 10 zákona o DPH. Místem plnění je tedy vždy sídlo či místo podnikání příjemce služby.⁸⁰

3.3.1.3 Dodání elektřiny, plynu a dodání certifikátů elektřiny

V dalším roce, tedy v roce 2016, došlo k aktualizaci vládního nařízení⁸¹ a rozšíření působnosti dočasného režimu přenesení daňové povinnosti na další plnění, a sice na:

- *dodání certifikátů elektřiny,*

⁷⁹ V roce 2010 se do podvodů zapojila i společnost ČEZ, která nakoupila emisní povolenky od společnosti TES Praha s.r.o. V tomto případě nebyla odvedena DPH.

⁸⁰ APOGEO. Emisní povolenky z daňového hlediska. [online]. 2009 [cit. 2016-11-07]. Dostupné z: <http://www.apogeo.cz/aktuality/emisni-povolenky-z-danoveho-hlediska-415/>

⁸¹ Nařízení vlády č. 11/2016 Sb., kterým se mění nařízení vlády č. 361/2014 Sb., ve znění nařízení vlády č. 155/2015 Sb..

- *dodání elektřiny nebo plynu soustavami nebo sítěmi obchodníkovi vymezenému v § 7a odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty; za obchodníka se pro účely režimu přenesení daňové povinnosti považuje také osoba, jejímž předmětem podnikání je přenos elektřiny, distribuce elektřiny, obchod s elektřinou, činnost operátora trhu, přeprava plynu, distribuce plynu, uskladňování plynu a obchod s plynem za podmínek stanovených energetickým zákonem.*⁸²

Výše uvedená plnění vstoupily do odstavce 1 nařízení vlády s platností od 01.02.2016, a v žádném případě se netýkalo odběratelů – domácností a nepodnikatelských subjektů. Režim reverse charge se v případě dodání plynu nebo elektřiny vztahuje jen na obchodníky⁸³, tedy podnikatelské subjekty, které mezi sebou s těmito komoditami obchodují. Není zde žádná limitující hodnota, od které by se režim uplatňoval. Je tedy nutné vystavovat faktury v režimu přenesení daňové povinnosti v případě jakékoliv fakturační částky.

Poskytnutím certifikátů pro elektřinu je zde míněný „převod záruk původu elektřiny z obnovitelných zdrojů nebo záruk původu elektřiny z vysokoúčinné kombinované výroby elektřiny a tepla.“⁸⁴

3.3.1.4 Poskytnutí služeb elektronických komunikací

Další aktualizací, která změnila nařízení vlády č. 361/2014Sb., bylo nařízení vlády č. 296/2016 ze dne 31.08.2016, které rozšířilo původní odstavec 1 o další písmeno, tedy další plnění, na které se vztahoval s účinností ode dne 01.10.2016 režim reverse charge. Jednalo se o:

„poskytnutí služby elektronických komunikací podle zákona upravujícího elektronické komunikace prostřednictvím přístupu k sítím elektronických komunikací, propojení sítí elektronických komunikací nebo na základě nákupu a prodeje těchto služeb.“

Režim se vztahuje na poskytnutí elektronických komunikací mezi plátcí, kteří jsou podnikateli v elektronických komunikacích, s místem plnění v tuzemsku. Pokud se bude

⁸² Podrobnější informace k této problematice jsou dostupné v materiálu „*Informace GFŘ k aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti u dodání elektřiny, plynu a dodání certifikátů elektřiny*“, č. j.: 2375/16/7100-20118-012884, zveřejněné dne 27. 1. 2016. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Informace-GFR-k-aplikaci-rezimu-prenesení-danove-povinnosti-u-dodání-elektřiny-plynu-a-certifikatu-elektřiny.pdf>

⁸³ § 7a odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o DPH: Obchodníkem se pro účely odstavce 1 rozumí osoba povinná k dani, která nakupuje plyn, elektřinu, teplo nebo chlad zejména za účelem jejich dalšího prodeje a jejíž vlastní spotřeba tohoto zboží je zanedbatelná.

⁸⁴ ŠOBÁŇ, J. Změny v režimu přenesení daňové povinnosti. Daňový-portál.cz [online]. 2016 [cit. 2016-11-13]. Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/zmeny-v-rezimu-prenesení-danove-povinnosti-929-c.html>

jednat o společnost, která jen přefakturuje tyto služby jiné společnosti, pak se na toto plnění systém reverse charge nevztahuje.

V případě, že si plátcí nebudou jisti, zda je správné systém reverse charge aplikovat, ale shodnou-li se na použití systému reverse charge, pak finanční správa jejich rozhodnutí bude akceptovat a nebude jej napadat. Režim přenesení daňové povinnosti se uplatní bez ohledu na limit 100 000 Kč.

3.3.2 § 92g Mechanismus rychlé reakce

Mechanismu rychlé reakce vláda České republiky od roku 2015 do roku 2016 nepoužila. Jedná se o ustanovení, které vládě umožňuje uvalit režim reverse charge na zdanitelná plnění, tedy poskytnutí služeb nebo dodání zboží, u kterých nastala vysoká hrozba daňových úniků. Aplikace režimu reverse charge je pak možná jen na omezenou dobu, a to na 9 měsíců. Po uplynutí této lhůty se předpokládá, že zdanitelné plnění přejde pod dočasný režim reverse charge, ale jen v případě, že by Česká republika dostala svolení od Evropské komise (individuální výjimku podle čl. 395 směrnice o DPH).⁸⁵ Obecně se jedná jen o zrychlení zavádění systém reverse charge.

Důležité je upozornit, že pro aplikaci režimu reverse charge v tomto případě musí dojít ke skutečnému podezření, že se jedná o vysoce riziková plnění z hlediska daňových úniků.

3.4 Díl 4 – Závazné posouzení

Z důvodu změn, které se týkaly režimu přenesení daňové povinnosti, vznikl v českém zákoně o DPH díl 4, který se týká možnosti požádat Generální finanční ředitelství o vydání závazného posouzení.

Zákonem č. 360/2014 Sb. se od 01.01.2015 rozšiřuje možnost požádání o závazné posouzení na všechny osoby. Podat žádost o závazné posouzení smí tedy i osoby, které nejsou povinné k dani.

Do 31.12.2014 bylo možné požádat o závazné posouzení jen u zboží, které je vymezeno v příloze č. 5 zákona o DPH. Od 01.01.2015 lze žádat o zatřídění jakéhokoliv

⁸⁵ GALOČÍK, Svatopluk; PAIKERT, Oto. DPH 2015: výklad s příklady. Praha: Grada, 2015. 94 s. ISBN 978-80-247-5500-7.

zdanitelného plnění. Správní poplatek, který je nutný uhradit se žádostí o závazné posouzení, činí 10 000 Kč.

4. PROBLEMATIKA SPOJENÁ S APLIKACÍ REVERSE CHARGE

Se zavedením systému reverse charge se spousta plátců snažilo vyhnout aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti tím, že uzavírali více kupních smluv se stejným odběratelem na stejné plnění, nebo že na daňové doklady neuváděli konkrétní plnění, která by vzbudila pozornost, že by se mělo jednat o režim reverse charge. Časté obcházení režimu reverse charge se projevovalo i vystavováním více faktur s nižšími základy daně, namísto jedné, jejíž základ daně by limit pro povinnost uplatnit režim reverse charge splňoval.

Na výše uvedené obcházení aplikace režimu reverse charge upozornilo Generální finanční ředitelství. Pokud tedy správce daně pojme situaci jako jednání s cílem vyhnout se režimu reverse charge, pak správce může přistoupit k posouzení oprávněnosti souvisejícího nároku na odpočet daně odběratele. Pokud tedy odběrateli vznikne nadměrný odpočet, pak bude vratka DPH pozdržena do doby, než dojde k vysvětlení podezřelého jednání. V případě daňové povinnosti, by odběratel musel doplatit DPH na vstupu v příslušné výši plus úrok, který by mu finanční úřad doměřil.

4.1 Více druhů zboží na jednom dokladu

Plátce A si u plátce B objednal následující zboží:

- *mobilní telefony v celkové hodnotě 70 000 Kč,*
- *videoherní konzole Xbox 360 v celkové hodnotě 50 000 Kč,*
- *notebooky v celkové hodnotě 90 000 Kč.*

Špatné řešení

Plátce B vystaví tři různé faktury. První faktura obsahuje x kusů mobilních telefonů za celkovou cenu 70 000 Kč bez DPH. Druhá faktura obsahuje x kusů videoherních konzolí Xbox 360 v celkové ceně 50 000 Kč bez DPH, a třetí faktura obsahuje x kusů notebooků v celkové hodnotě 90 000 Kč bez DPH.

Jednotlivé vybrané druhy zboží (které spadají do režimu reverse charge, pokud základ daně převyšuje limit 100 000 Kč), nepřevyšují samostatně limit 100 000 Kč. Na první pohled není tedy nutné vystavovat faktury v režimu přenesení daňové povinnosti. Plátce

B na jednotlivých daňových dokladech vyjádří příslušnou sazbu DPH, tedy 21 %, výši daně a ostatní náležitosti daňového dokladu dle § 29 zákona o DPH. Vzniká mu povinnost daň na výstupu přiznat a odvést. Na druhé straně by odběrateli vznikl nárok na odpočet DPH. Do kontrolního hlášení by toto plnění vstupovalo jen pod daňovými doklady, vystavenými nad 10 000 Kč (v případě odběratele pokud by byly splněny náležitosti daňového dokladu)

Tento postup by byl však chybný. Správný postup je uveden níže.

Správné řešení

Plátce B vystaví jen jednu fakturu, na které uvede veškerá plnění. Tedy celková fakturovaná částka bude 210 000 Kč bez DPH. Tato částka již splňuje limit pro aplikaci reverse charge. Plátce B tedy vystaví daňový doklad pro plátce A v režimu přenesení daňové povinnosti dle § 29 zákona o DPH.

Přesto, že se jedná jen o jednu fakturu, je nutné, aby do kontrolního hlášení vstupovala plnění jednotlivě s přiřazenými kódy, které jsou uvedeny výše v souhrnném přehledu. Dle zadání by mělo kontrolní hlášení vypadat následovně.

Obr. č 79: Kontrolní hlášení – faktura s více druhy zboží

Číslo řádku	DIČ odběratele	Ev. číslo daňového dokladu	DUZP	Základ daně	Kód předmětu plnění
1	2	3	4	5	6
1	22222222	20160155	31.10.2016	70000.00	14
2	22222222	20160155	31.10.2016	50000.00	17
3	22222222	20160155	31.10.2016	90000.00	16

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

4.2 Více daňových dokladů na stejné plnění

Plátce A s plátcem B uzavřeli několik kupních smluv na totéž plnění se stejným datem uskutečnění. Plátce B dodá plátci A dne 12.11.2016 celkem 50 kusů tabletů v celkové výši 150 000 Kč.

Špatné řešení

Plátce A si přeje rozdělit fakturaci z důvodu rozdělení tabletů na příslušná střediska v podniku. Plátce B tedy rozdělí fakturaci celkem na tři daňové doklady v postupných výších 50 000 Kč, 70 000 Kč a 30 000 Kč bez DPH. Na daňových dokladech je uvedeno stejné datum uskutečnění zdanitelného plnění, tedy 12.11.2016. Hodnota plnění na jednotlivých dokladech (a zároveň na uzavřených kupních smlouvách)

nepřekročí limit pro aplikaci režimu reverse charge. Faktury tedy byly vystaveny s příslušnou sazbou DPH, tedy v tomto případě s 21 %. Daň na výstupu odvede dodavatel a nárok na odpočet by měl mít odběratel. Do kontrolního hlášení by faktury vstupovaly pod oddíl (jak u dodavatele, tak i u odběratele) pod zdanitelná plnění se základem daně nad 10 000 Kč.

Správné řešení

Plátce A si přeje rozdělit fakturaci z důvodu rozdělení tabletů na příslušná střediska v podniku. Plátce B však odmítl fakturaci rozdělit na více daňových dokladů a vystavil plátcí A jen jeden daňový doklad s celkovým základem daně ve výši 150 000 Kč bez DPH za 50 kusů tabletů s datem uskutečnění zdanitelného plnění 12.11.2016.

V tomto případě je překročen limit pro aplikaci režimu reverse charge a faktura je vystavena s komentářem „*daň odvede zákazník*“. Pak je plátce A povinen daň vypočítat a uvést ve svém daňovém přiznání a za splnění podmínek, stanovené zákonem (§ 72 a násl. zákona o DPH), vzniká mu nárok na odpočet daně ve stejné výši, jako je přiznaná daň. Na obou stranách, jak u dodavatele, tak i u odběratele, zdanitelné plnění vstupuje do kontrolního hlášení do oddílu zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti.

Zde je nutné upozornit na problém **částečných dodávek** a **opakovaných dodávek**. **Částečné dodávky** nastávají v situaci, kdy odběratel během jednoho zdaňovacího období objedná na třikrát stejné zboží u svého dodavatele. Jednotlivě hodnota objednávek činí například 60 000 Kč bez DPH, ale celkem za tři objednávky je základ daně již 180 000 Kč bez DPH. V tomto případě se k jednotlivým objednávkám přihlíží jako k jednotlivým zdanitelným plněním, na které se jednotlivě vystaví daňový doklad v běžném režimu DPH. Není zde tedy nutné aplikovat režim přenesení daňové povinnosti.

Na druhé straně, pokud se jedná o **opakované dodávky**, které byly nasmlouvány dopředu. Je nutné za příslušné zdaňovací období vystavit jeden daňový doklad (dle výše základu daně buď v režimu reverse charge nebo v běžném režimu DPH) k poslednímu dni v kalendářním měsíci.

4.3 Zálohové platby

V případě zálohových plateb je nutné dopředu znát přesnou výši celkového zdanitelného plnění, zda dodání plnění převyší stanovený limit 100 000 Kč. Od toho se následně odvíjí postup, zda zdaňovat zálohové platby či ne. V praxi, v případě zálohových plateb nastaly následující situace, kdy u prvních třech situací nejsou uvedeny data, která zde nejsou zásadní tak jako u posledních dvou situací.

1. situace

Plátce A si u plátce B objednal 6 kusů PlayStation 6 v celkové hodnotě 60 000 Kč, 9 kusů mobilních telefonů v hodnotě 90 000 Kč. Celková výše dodávky činila tedy 150 000 Kč bez DPH. Plátce B požadoval po plátcí A zálohu ve výši 40 % z celkové částky, tedy 60 000 Kč před dodáním objednávky. Zbytek částky byl doplacen ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.

Celková částka překročila limit pro aplikaci systému reverse charge. Daňový doklad bude tedy vystaven v tomto režimu. Plátce A tedy zaplatí zálohu ve výši 60 000 Kč, kdy mu nevznikl nárok na odpočet ze zálohové platby. A plátce B nedaní přijatou platbu. Oba ji jen evidují v účetnictví jako poskytnutou popřípadě přijatou zálohu. V tomto případě se ani tedy nerozlišuje, k jakému zboží se záloha vztahuje (kvůli kódu, který se doplňuje do kontrolního hlášení).

Ke dni uskutečnění zdanitelného plnění byl vystaven daňový doklad dle § 28 a § 29 zákona o DPH. Zde byly uvedeny obě položky plnění včetně údaje „*daň odvede zákazník*“. Plátce A přiznal daň ze základu daně ve výši 150 000 Kč a vypočtenou daň 31 500 Kč (21% ze základu daně) ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.

Obr. č 80: Zálohové platby – faktura 1. situace

Dodavatel: PLÁTCE B		FAKTURA - daňový doklad		16050			
318 00 Plzeň Česká republika		Odběratel:		Objednávka: Zakázka:			
IČ: 22222222 DIČ: CZ22222222		PLÁTCE A		Dod. Ilst: Konst. symbol: 0308			
Peněžní ústav:		Klatovská třída 1		Variabilní symbol: 16050			
Číslo účtu:		301 00 Plzeň - Jižní Předměstí					
SWIFT kód:		Česká republika					
IBAN kód:		IČ: 12312312 DIČ: CZ12312312					
Příjemce:		Dodací a platební podmínky: Datum splatnosti: 22.11.2016					
Způsob dopravy:		Forma úhrady: Převodním příkazem					
		Datum uskutečnění plnění: 01.11.2016					
		Datum vystavení: 12.11.2016					
Označení dodávky	Množství	MJ	Cena za MJ [CZK]	Sleva %	Cena bez DPH [CZK]	Sazba DPH v %	Celkem s DPH [CZK]
Fakturujeme Vám na základě objednávky č. 19878 ze dne 02.10.2016 následující zboží.							
• mobilní telefon (kód zboží/služeb: 14)	9	ks	10 000,00		90 000,00	21	90 000,00
• PlayStation 6 (kód zboží/služeb: 17)	6	ks	10 000,00		60 000,00	21	60 000,00
					150 000,00		150 000,00
Rekapitulace DPH v CZK							
Sazba	Celkem základ	Celkem DPH	Předplata s DPH	Základ DPH	DPH	Záloha:	40 000,00 Kč
0 %	0,00	-	0,00	0,00	-	K úhradě: 110 000,00 Kč	
15 %	0,00	0,00	0,00	0,00			
21 %	150 000,00	0,00	0,00	150 000,00	0,00		
daň odvede zákazník							

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Další dvě situace, které v praxi nastaly, jsou situaci, kdy došlo ke změně celkové hodnoty objednávky, ale záloha v daném režimu (v běžném nebo v reverse charge) byla již zaplacená.

2. situace

Plátce A si u plátce B objednal 6 kusů PlayStation 6 v celkové hodnotě 60 000 Kč, 9 kusů mobilních telefonů v hodnotě 90 000 Kč. Celková výše dodávky činila tedy 150 000 Kč bez DPH. Plátce B požadoval po plátcí A zálohu ve výši 40 % z celkové částky, tedy 60 000 Kč před dodáním objednávky. Zbytek částky byl doplacen ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.

Celková částka základu daně překračuje limit pro uplatnění režimu reverse charge. Záloha tedy nebude daněna. Na straně odběratele nebude uplatněn nárok na odpočet daně a na straně dodavatele daň na výstupu odvedena nebude.

Plátce A si před dodáním rozmyslel a svou objednávku snížil celkem o 6 kusů mobilních telefonů. Tím se celková částka objednávky snížila na 90 000 Kč bez DPH, a nedošlo tedy k překročení limitu pro aplikaci reverse charge. Dotazy plátců v tomto případě byly směřovány na to, zda v tomto případě je nutné vystavit fakturu na přijatou platbu a provést případné dodatečné daňové přiznání k DPH za příslušné zdaňovací období či zanechat fakturu v původním režimu reverse charge.

Ke dni zdanitelného plnění plátce B vystaví daňový doklad v běžném režimu, tedy se základem daně 90 000 Kč a daní ve výši 18 900 Kč (21 % sazby DPH), kde na dokladu zohlední přijatou zálohu bez DPH, tedy odečte 40 000 Kč. Důležité je upozornit na to, že dodavatel musí být schopen prokázat, že původní objednávka přesahovala limit pro aplikaci režimu reverse charge, a to například původní kupní smlouvou.

Obr. č 81: Zálohové platby – faktura 2. situace

Dodavatel: PLÁTCE B 318 00 Plzeň Česká republika IČ: 22222222 DIČ: CZ22222222 Peněžní ústav: Číslo účtu: SWIFT kód: IBAN kód: Příjemce: Způsob dopravy:		FAKTURA - daňový doklad 16051 Objednávka: Zakázka: Dod. list: Konst. symbol: 0308 Variabilní symbol: 16051 Odběratel: PLÁTCE B Klatovská třída 1 301 00 Plzeň - Jižní Předměstí Česká republika IČ: 12312312 DIČ: CZ12312312					
		Dodací a platební podmínky: Datum splatnosti: 22.11.2016 Forma úhrady: Převodním příkazem Datum uskutečnění plnění: 01.11.2016 Datum vystavení: 12.11.2016					
Označení dodávky	Množství	MJ	Cena za MJ [CZK]	Sleva %	Cena bez DPH [CZK]	Sazba DPH v %	Celkem s DPH [CZK]
Fakturuje Vám na základě objednávky č. 19876 ze dne 02.10.2016 následující zboží.							
• mobilní telefon	3	ks	10 000,00		30 000,00	21	36 300,00
• PlayStation 6	6	ks	10 000,00		60 000,00	21	72 600,00
Rekapitulace DPH v CZK					90 000,00		108 900,00
Sazba	Celkem základ	Celkem DPH	Předplatba s DPH	Základ DPH	DPH	Záloha: 40 000,00 Kč	
0 %	0,00	-	0,00	0,00	-		
15 %	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
21 %	90 000,00	18 900,00	0,00	90 000,00	18 900,00	K úhradě: 68 900,00 Kč	

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

3. situace

Poslední situací je opačnou situací k předchozímu příkladu. Plátce A si u plátce B objednal 3 kusů PlayStation 6 v celkové hodnotě 30 000 Kč, 6 kusů mobilních telefonů v hodnotě 60 000 Kč. Celková výše dodávky činila tedy 90 000 Kč bez DPH. Plátce B požadoval po plátcí A zálohu ve výši 40 % z celkové částky, tedy 36 000 Kč před dodáním objednávky. Zbytek částky byl doplacen ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.

Po připsání platby na účet plátce B vystavil daňový doklad k přijaté platbě. Kde byl vyčíslen základ daně ve výši 33 056 Kč a příslušná DPH ve výši 6 944 Kč. Celková hodnota zálohy, jak je výše uvedeno, činila 40 000 Kč včetně DPH.

Před koncovým dodáním objednávky se plátce A rozhodl navýšit množství herních konzolí z 3 kusů na 9 kusů. Tím došlo k navýšení celkové částky základu daně z 90 000 Kč na 150 000 Kč, a došlo tedy k překročení limitu pro uplatnění systému reverse charge.

V tomto případě plátce B vystavil daňový doklad, dle zákonných požadavků, v režimu přenesení daňové povinnosti ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. Zpětně se režim reverse charge na zálohovou platbu neaplikuje. Daňový doklad vypadal úplně stejně jako v první situaci.

Obr. č 82: Zálohové platby – faktura 3. situace

Dodavatel: PLÁTCE B		FAKTURA - daňový doklad		16050			
318 00 Plzeň Česká republika		Odběratel:		Objednávka: Zakázka:			
IČ: 22222222 DIČ: CZ22222222		PLÁTCE A		Dod. Ilst: Konst. symbol: 0308			
Peněžní ústav: Číslo účtu: SWIFT kód: IBAN kód:		Klatovská třída 1 301 00 Plzeň - Jižní Předměstí Česká republika		Variabilní/symbol: 16050			
Příjemce:		IČ: 12312312 DIČ: CZ12312312					
Způsob dopravy:		Dodací a platební podmínky:		Datum splatnosti: 22.11.2016			
				Forma úhrady: Převodním příkazem			
				Datum uskutečnění plnění: 01.11.2016			
				Datum vystavení: 12.11.2016			
Označení dodávky	Množství	MJ	Cena za MJ [CZK]	Sleva %	Cena bez DPH [CZK]	Sazba DPH v %	Celkem s DPH [CZK]
Fakturujeme Vám na základě objednávky č. 19878 ze dne 02.10.2016 následující zboží.							
• mobilní telefon (kód zboží/služeb: 14)	9	ks	10 000,00		90 000,00	21	90 000,00
• PlayStation 6 (kód zboží/služeb: 17)	6	ks	10 000,00		60 000,00	21	60 000,00
					150 000,00		150 000,00
Rekapitulace DPH v CZK							
Sazba	Celkem základ	Celkem DPH	Předplata s DPH	Základ DPH	DPH	Záloha:	40 000,00 Kč
0 %	0,00	-	0,00	0,00	-		
15 %	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
21 %	150 000,00	0,00	0,00	150 000,00	0,00	K úhradě:	110 000,00 Kč
daň odvede zákazník							

4. situace

Plátce A si u plátce B (oba plátci jsou měsíčními plátci DPH) dne **14.03.2015** objednal 6 kusů PlayStation 6 v celkové hodnotě 60 000 Kč, 9 kusů mobilních telefonů v hodnotě 90 000 Kč. Celková výše dodávky činila tedy 150 000 Kč bez DPH. Plátce B požadoval po plátci A zálohu ve výši 40 % z celkové částky, tedy 60 000 Kč, která byla splatná k 01.04.2015. Zbytek částky byl doplacen ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, a to ke dni **01.05.2015**.

Plátce B, po připsání zálohové platby na účet, vystavil plátci A daňový doklad k přijaté platbě s datem přijetí platby (totožné s datem vystavení dokladu) 30.03.2015. Základ daně činil 33 056 Kč a příslušná DPH činila 6 944 Kč.

Plátce A v březnovém daňovém přiznání k DPH uplatnil nárok na odpočet na základě daňového dokladu o přijaté platbě. Plátce B naopak tuto skutečnost uvedl v březnovém daňovém přiznání k DPH v řádku 1, tedy jako daňovou povinnost.

Obr. č 83: Zálohové platby – daňový doklad k platbě 4. situace

Dodavatel: PLÁTCE B 318 00 Plzeň Česká republika IČ: 22222222 DIČ: CZ22222222 Peněžní ústav: Číslo účtu: SWIFT kód: IBAN kód: Příjemce: Způsob dopravy:		Daňový doklad k platbě 16052 Objednávka: Zakázka: Dod. list: Konst. symbol: 0308 Variabilní symbol: 16052					
		Odběratel: PLÁTCE A Klatovská třída 1 301 00 Plzeň - Jižní Předměstí Česká republika IČ: 12312312 DIČ: CZ12312312					
		Dodací a platební podmínky: Datum splatnosti: 01.04.2015 Forma úhrady: Převodním příkazem Datum přijetí platby: 30.03.2015 Datum vystavení: 30.03.2015					
Označení dodávky	Množství	MJ	Cena za MJ [CZK]	Sleva %	Cena bez DPH [CZK]	Sazba DPH v %	Celkem s DPH [CZK]
Daňový doklad k přijaté záloze ze dne 30.03.2015.							
• záloha	1		33 056,00		33 056,00	21	40 000,00
Rekapitulace DPH v CZK					33 056,00		40 000,00
Sazba			Základ DPH		DPH		
0 %			0,00		-		
15 %			0,00		0,00		
21 %			33 056,00		6 944,00		
						K úhradě: 40 000,00 Kč	

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

Dne 01.05.2015 došlo k předání dodávky, kdy plátcí A společně se zbožím byl předán i daňový doklad. Daňový doklad byl již vystaven v režimu přenesení daňové povinnosti a jen na zbytkovou hodnotu plnění, v tomto případě tedy na 110 000 Kč. Zpětně, na přijatou zálohu, nebude režim reverse charge již uplatňován.

V květnovém daňovém přiznání plátce B uvede plnění v režimu reverse charge ve výši 110 000 Kč na řádek 25. Plátce A je povinen uvést 110 000 Kč na řádek 10, kde je povinen uvést i vypočtenou hodnotu DPH, tedy 23 100 Kč. A pokud splnil plátce A podmínky pro nárok na odpočet daně, pak tu samou výši základu daně a daně uvede na řádek 43.

Obr. č 84: Zálohové platby – faktura 4. situace

Dodavatel: PLÁTCE B		FAKTURA - daňový doklad 16050					
318 00 Plzeň Česká republika		Odběratel:	Zakázka: 0308				
IČ: 22222222 DIČ: CZ22222222		Variabilní symbol: 16050					
Peněžní ústav: Číslo účtu: SWIFT kód: IBAN kód:		PLÁTCE A Klatovská třída 1 301 00 Plzeň - Jižní Předměstí Česká republika					
Příjemce:		IČ: 12312312 DIČ: CZ12312312					
Způsob dopravy:		Dodací a platební podmínky: Datum splatnosti: 15.05.2015 Forma úhrady: Převodním příkazem Datum uskutečnění plnění: 01.05.2015 Datum vystavení: 01.05.2015					
Označení dodávky	Množství	MJ	Cena za MJ [CZK]	Sleva %	Cena bez DPH [CZK]	Sazba DPH v %	Celkem s DPH [CZK]
Fakturujeme Vám na základě objednávky č. 19876 ze dne 14.03.2015 následující zboží.							
• mobilní telefon (kód zboží/služeb: 14)	9	ks	5 555,55		50 000,00	21	50 000,00
• PlayStation 6 (kód zboží/služeb: 17)	6	ks	10 000,00		60 000,00	21	60 000,00
						110 000,00	110 000,00
Rekapitulace DPH v CZK							
Sazba	Celkem základ	Celkem DPH	Předplatba s DPH	Základ DPH	DPH	Záloha: 0,00 Kč	
0 %	0,00	-	0,00	0,00	-	K úhradě: 110 000,00 Kč	
15 %	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
21 %	110 000,00	0,00	0,00	110 000,00	0,00		
daň odvede zákazník							

Zdroj: vlastní zpracování, 2016

4.4 Množstevní bonusy a jiné slevy

Další problematika se týká množstevních bonusů a jiných slev, jako je například skonto. Problematika je vysvětlena na následujícím příkladu.

Plátce A s plátcem B uzavřeli smlouvu na dodávku žita. Žito bude dodáváno dvakrát až třikrát měsíčně. Smlouva je uzavřena na celý rok 2016, přičemž celkový objem dodávky dle smlouvy činí 2 000 000 Kč. Ve smlouvě jsou dále uvedeny podmínky pro získání množstevního bonusu, na který má plátce A v tomto příkladu nárok. Jedná se o množstevní bonus ve výši 150 000 Kč. Plátce B vždy, jako dodavatel, vystaví daňový doklad k datu uskutečnění zdanitelného plnění, přitom se z 90 % jedná o doklady vystavené v režimu reverse charge a zbytek, tedy 10 % dokladů, je vystaveno v běžném režimu.

Otázkou tedy je, k jakému režimu DPH množstevní bonus přiřadit, zda k běžnému nebo k režimu reverse charge. Vzhledem k tomu, že nelze jednoznačně přiřadit množstevní bonus ke konkrétní dodávce žita, je nutná vzájemná domluva mezi plátcí, v jaké režimu vystavit opravný daňový doklad. V praxi se často doporučuje vystavit daňový doklad v režimu přenesení daňové povinnosti.

4.5 Právní fikce

Další nejasnosti byly spojeny s problematikou postupného dodávání a postupné fakturace v rámci jedné objednávky nebo na základě smlouvy. Aby nedošlo k podezření ze strany příslušného správce daně, že dochází k podvodům na DPH, když si odběratel několikrát například za rok objedná u dodavatele stejné zboží, a pokaždé dostane fakturu, která nepřevyšuje limit pro splnění podmínek systému reverse charge. Tak zda v tomto případě je možné tyto jednotlivé faktury nárokovat jako odpočet daně, nebo si nechat vystavit konečnou fakturu, která by již limit pro uplatnění systému reverse charge splnila.

V zákoně o DPH je zakotvena právní fikce pro případy, kdy celková částka základu daně veškerého dodávaného zboží je nižší nebo rovna limitu pro splnění režimu reverse charge, tedy 100 000 Kč. Poté záleží jen na obou plátcích – dodavateli a odběrateli, zda usoudí, že je vhodné na plnění mezi nimi použít systém reverse charge. V případě, že rozhodnou kladně, je nutné, aby to mezi sebou písemně dohodli. A pokud se tedy

rozhodnou použít režim reverse charge, pak se má za to, že toto plnění mezi nimi skutečně systému reverse charge podléhá.⁸⁶

⁸⁶ Právní fikce se vztahuje i na ostatní plnění uvedené v odstavci 1 nařízení vlády, jedná se o ustanovení v § 92f odst. 2.

5. ZÁVĚR

Cílem diplomové práce byla především analýza problematiky, která se týkala zavedení a aplikace režimu reverse charge v České republice. Diplomová práce se zabývala jak režimem reverse charge v mezinárodním obchodě, tak i u tuzemských plnění. Důvodem je, že oba režimy byly zaváděny z různých důvodů, mají vlastní pravidla aplikace do praxe a oba režimy jsou v praxi hojně využívány.

V první kapitole diplomové práce je uveden historický vývoj režimu reverse charge. Zde byla využita zejména metoda literární rešerše. Tato kapitola se zprvu zabývala historickým vývoje daně z přidané hodnoty, jak v rámci Evropské unie, tak i následný vývoj této nepřímé daně v České republice, kdy byla daní z přidané hodnoty nahrazena daň z obratu. V této části diplomové práce byly uvedeny důvody, proč se Evropská unie snaží o harmonizaci daně z přidané hodnoty a jakým způsobem o harmonizaci usiluje. A zároveň zde byly uvedeny důvody, proč se Evropská unie vůbec rozhodla pro aplikaci daně z přidané hodnoty namísto systému tzv. kumulativního kaskádového zdanění. Následně byl rozebrán vývoj právní úpravy systému reverse charge a vývoj použití tohoto režimu jak na celém území Evropské unie, tak i jen v rámci České republiky.

Hlavní část diplomové práce byla zpracována na základě metody analýzy. Kapitola diplomové práce „*MEZINÁRODNÍ REVERSE CHARGE*“ byla dále rozdělena na dodání zboží a poskytnutí služeb do nebo z členského státu EU. Byly zde uvedeny základní pravidla, jak při těchto zdanitelných plnění postupovat, kdy základním aspektem je správné zvolení místa plnění při poskytnutí zdanitelného plnění. Záleží pak, jestli se jedná o dodání zboží, pořízení zboží nebo o dovoz zboží. Všechny tyto tři situace byly v diplomové práci rozebrány na příkladech, které byly získány z interních podkladů společnosti APOS-daně s.r.o.

Další část diplomové práce se zaměřila na tuzemský reverse charge. Tato kapitola byla rozdělena na „díly“, které vycházejí z českého zákona o DPH. V prvním díle byly uvedeny základní aspekty režimu reverse charge. Autorka diplomové práce se zde snažila upozornit i na bývalá ustanovení v zákoně o DPH z důvodu vzniku povinnosti podat dodatečná daňová přiznání, která by se bývalými ustanoveními musela řídit.

Díl druhý byl zaměřen na trvalé použití režimu reverse charge v České republice. Jednalo se o plnění v podobě dodání zlata, dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 zákona o DPH (jedná se o dodání odpadu a šrotu), dodání nemovité věci a poskytnutí stavebních a montážních prací. Problematika poskytnutí stavebních a montážních prací byla v diplomové práci více rozebrána z důvodu, že režim reverse charge na toto plnění zasáhl velký počet ekonomických subjektů v České republice. A z praxe autorka ví, že i stále působí některým ekonomickým subjektům značné problémy rozlišit, zda dané zdanitelné plnění spadá do režimu reverse charge či ne. Proto již přímo v této části diplomové práce bylo upozorněno na možné problémy spojené s aplikací režimu reverse charge. Upozorněno bylo především na ekonomickou a soukromou činnost odběratele, na instalace, opravy a údržby zařízení, dále na rozlišení hlavní a vedlejší činnosti a na problematiku dovezeného materiálu na stavbu.

Třetí díl byl zaměřen na dočasný režim reverse charge v České republice. Dočasný režim je možné aplikovat na zdanitelná plnění do dne 31.12.2018. V České republice je režim aplikován na dodání zboží nebo poskytnutí služeb uvedených v příloze č. 6 zákona o DPH., tedy na dodání vybraného zboží jako jsou například obiloviny nebo mobilní telefony, dále na převod povolenek na emise skleníkových plynů, dodání elektřiny, plynu a dodání certifikátů, a poslední na poskytnutí služeb elektronických komunikací. Závěrečná část třetího dílu zabývala tak zvaným mechanismem rychlé reakce a závazným posouzením.

Čtvrtá kapitola diplomové práce byla již plně zaměřena na úskalí spojená s aplikací tuzemského režimu reverse charge, především na problémy spojené s dodáním zboží nebo poskytnutí služeb v příloze č. 6 zákona o DPH.

Metoda syntézy byla využita zejména ve čtvrté kapitole diplomové práce a také průběžně v jednotlivých kapitolách mezinárodního reverse charge.

Autorka se v diplomové práci zabývala situacemi, které často v praxi nastávají u mikro a malých podniků, kterých je v ekonomice, z hlediska čestnosti, nejvíce. Proto byly rozebrány a z praktického hlediska uvedeny jen některá plnění. Plnění jako například dodání zlata nebo převod povolenek na emise skleníkových plynů jsou velmi specifické a mikro a malé podniky se s těmito plněními setkají jen zřídka, spíše nikoliv.

Naopak s dodání nového dopravního prostředku z jiného členského státu se může setkat kterýkoliv podnik.

Problematika režimu reverse charge je samozřejmě rozsáhlejší a dalo by se napsat spousty dalších komplikací, které v praxi nastanou, ale do diplomové práce byly uvedeny jen ty, s kterými mi autorka diplomové práce zkušenosti.

6. SEZNAM TABULEK

Tab. č. 1: Aplikace režimu přenesené daňové povinnosti 2016	20
Tab. č. 2: Klady a zápory spojené se systémem reverse charge	22
Tab. č. 3: Registrační limity členských států	64
Tab. č. 4: Kdy se podává souhrnné hlášení v případě dodání zboží.	77
Tab. č. 5: Kdy se uvádí poskytnutí služeb do souhrnného hlášení.	79

7. SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. č 1: Daňové přiznání – dodání zboží do jiného členského státu.....	26
Obr. č 2: Daňové přiznání – dodání zboží do jiného členského státu – výpočet daně ...	26
Obr. č 3: Souhrnné hlášení – dodání zboží do jiného členského státu.....	26
Obr. č 4: Ukázka zahraniční faktury	27
Obr. č 5: VIES – ověřování DIČ - 1. krok.....	29
Obr. č 6: VIES – ověřování DIČ – 2. krok	29
Obr. č 7: VIES – ověřování DIČ – neplatné DIČ	30
Obr. č 8: Ověřování DIČ – platné DIČ	30
Obr. č 9: Fakturace při vpuštění zboží do volného oběhu v tuzemsku.....	32
Obr. č 11: Nový dopravní prostředek - daňové přiznání I.	36
Obr. č 12: Nový dopravní prostředek - daňové přiznání II.	37
Obr. č 13: Nový dopravní prostředek – daňové přiznání III.	37
Obr. č 14: Nový dopravní prostředek - faktura.....	38
Obr. č 15: Nový dopravní prostředek – daňové přiznání IV.	39
Obr. č 16: Nový dopravní prostředek – daňové přiznání V.....	39
Obr. č 17: Nový dopravní prostředek – daňové přiznání VI.	39
Obr. č 18: Hlášení o novém dopravním prostředku I. strana	40
Obr. č 19: Hlášení o novém dopravním prostředku II. strana.....	41

Obr. č 20: Pořízení zboží z jiného členského státu - faktura	44
Obr. č 21: Pořízení zboží z jiného členského státu – daňové přiznání I.	45
Obr. č 22: Pořízení zboží z jiného členského státu – kontrolní hlášení	46
Obr. č 23: Třístranný obchod – český plátce jako prostřední osoba.....	49
Obr. č 24: Třístranný obchod – český plátce jako prostřední osoba – daňové přiznání I.	50
Obr. č 25: Třístranný obchod – český plátce jako prostřední osoba – daňové přiznání II.	50
Obr. č 26: Třístranný obchod – český plátce jako prostřední osoba – souhrnné hlášení	51
Obr. č 27: Třístranný obchod – český plátce jako prodávající	52
Obr. č 28: Třístranný obchod – český plátce jako prodávající – daňové přiznání I.	52
Obr. č 29: Třístranný obchod – český plátce jako prodávající – souhrnné hlášení	53
Obr. č 30: Třístranný obchod – český plátce jako kupující	54
Obr. č 31: Třístranný obchod – český plátce jako kupující – daňové přiznání I.	54
Obr. č 32: Třístranný obchod – český plátce jako kupující – daňové přiznání II.	55
Obr. č 33 - Třístranný obchod – český plátce jako kupující – daňové přiznání III.	55
Obr. č 34: Třístranný obchod – český plátce jako kupující – kontrolní hlášení	55
Obr. č 35: Chyba při třístranném obchodu	56
Obr. č 36: Chyba při třístranném obchodu – daňové přiznání I.	57
Obr. č 37: Chyba při třístranném obchodu – daňové přiznání II.	57
Obr. č 38: Chyba při třístranném obchodu – daňové přiznání III.	57
Obr. č 39: Vícestranný obchod	59
Obr. č 40: Dodání zboží do jiného členského státu – daňové přiznání I.	72
Obr. č 41: Dodání zboží do jiného členského státu – daňové přiznání I.	73
Obr. č 42: Dodání zboží do jiného členského státu – kontrolní hlášení I.	73
Obr. č 43: Dodání zboží do jiného členského státu – kontrolní hlášení II.....	73

Obr. č 45: Souhrnné hlášení – A. ODDÍL	81
Obr. č 46: Souhrnné hlášení – kódy jednotlivých členských států	82
Obr. č 47: Souhrnné hlášení – B. ODDÍL.....	82
Obr. č 48: Souhrnné hlášení – C. ODDÍL.....	84
Obr. č 49: § 92 odst. 2.....	87
Obr. č 50: Odpady - faktura	89
Obr. č 51: Odpady – daňové přiznání I.....	90
Obr. č 52: Odpady – daňové přiznání II.	90
Obr. č 53: Odpady – daňové přiznání III.	90
Obr. č 54: Odpady – daňové přiznání IV.....	91
Obr. č 55: Odpady – daňové přiznání V.	91
Obr. č 56: Odpady – daňové přiznání VI.....	91
Obr. č 57: Výpis z evidence I.	94
Obr. č 58: Výpis z evidence II.	94
Obr. č 59: Výpis z evidence - odběratel.....	96
Obr. č 60: Výpis z evidence - dodavatel.....	97
Obr. č 61: Výpis z evidence II. strana.....	99
Obr. č 62: Výpis z evidence – kontrolní hlášení.....	99
Obr. č 63: Odpady - poklady pro fakturaci I.....	102
Obr. č 64: Odpady - poklady pro fakturaci II.	102
Obr. č 65: Odpady - faktura	103
Obr. č 66: Odpady – kontrolní hlášení I.	103
Obr. č 67: Odpady – kontrolní hlášení II.	104
Obr. č 68: Daňové přiznání – uplatnění poměrem I.	110
Obr. č 69: Daňové přiznání – uplatnění poměrem II.	110
Obr. č 70: Daňové přiznání – uplatnění poměrem III.	110

Obr. č 71: Stavební práce - faktura	117
Obr. č 72: Stavební práce - daňové přiznání příjemce A. ODDÍL	118
Obr. č 73: Stavební práce - daňové přiznání příjemce C. ODDÍL I. Zdanitelná plnění	119
Obr. č 74: Stavební práce - daňové přiznání příjemce C. ODDÍL IV. Nárok na odpočet daně.....	119
Obr. č 75: Stavební práce - daňové přiznání příjemce C. ODDÍL VI. Výpočet daňové povinnosti.....	119
Obr. č 76: Výpis z evidence - příjemce	120
Obr. č 77: Stavební práce - daňové přiznání poskytovatel A. ODDÍL.....	120
Obr. č 78: Stavební práce - daňové přiznání poskytovatel C. ODDÍL II. Ostatní plnění	121
Obr. č 79: Stavební práce - daňové přiznání poskytovatel C. ODDÍL VI. Výpočet daňové povinnosti.....	121
Obr. č 80: Výpis z evidence - poskytovatel	121
Obr. č 81: Kontrolní hlášení – faktura s více druhy zboží.....	133
Obr. č 82: Zálohové platby – faktura 1. situace.....	136
Obr. č 83: Zálohové platby – faktura 2. situace.....	138
Obr. č 84: Zálohové platby – faktura 3. situace.....	139
Obr. č 85: Zálohové platby – daňový doklad k platbě 4. situace.....	140
Obr. č 86: Zálohové platby – faktura 4. situace.....	141

8. SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

CZ	Česká republika
CZ-NACE	klasifikace ekonomických činností
ČNB	Česká národní banka
DAP	daňové přiznání k DPH
DE	Německá demokratická republika
DIČ	daňové identifikační číslo
DPH	daň z přidané hodnoty
EET	elektronická evidence tržeb
EU	Evropská unie
IT	Itálie
Německý zákon o DPH	Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386) geändert worden ist (UmStG)
Plátce	osoba registrovaná k DPH
Slovenský zákon o DPH	Zákon č. 222/2004 Z. z., o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov
Směrnice o DPH	Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty
Směrnice 2013/42/EU	Směrnice Rady 2013/42/EU ze dne 22. července 2013, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o mechanismus rychlé reakce proti podvodům v oblasti DPH.
Směrnice 2013/43/EU	Směrnice Rady 2013/43/EU ze dne 22. července 2013, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud

jde o volitelné a dočasné používání mechanismu přenesení daňové povinnosti ve vztahu k dodání některého zboží a poskytnutí některých služeb s vysokým rizikem podvodů.

Šestá směrnice

Směrnice Rady 77/388/EHS o sladění zákonů členských států týkající se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty

USA

Spojené státy americké

Výpis z evidence

Výpis z evidence pro účely daně z přidané hodnoty dle § 92a

9. SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- AMBROŽ, Jan. *Daň z přidané hodnoty*. Praha. Koršach, 2005. 256 s. Daně pro každého (Koršach). ISBN 80-86296-07-5.
- APOGEO. *Emisní povolenky z daňového hlediska*. [online]. 2009 [cit. 2016-10-28]. Dostupné z: <http://www.apogeo.cz/aktuality/emisni-povolenky-z-danoveho-hlediska-415/>
- ČECHOVÁ NÁPLAVOVÁ, Jana; NOVÁK, Jaroslav: *STRUČNĚ K ŘETĚZOVÝM OBCHODŮM V RÁMCI EU A S NIMI SOUVISEJÍCÍ PROBLEMATICE PŘEPRAVY* [online]. Praha. 2015 [cit. 2016-08-17]. Dostupné z: <http://www.epravo.cz/top/clanky/strucne-k-retezovym-obchodum-v-ramci-eu-a-s-nimi-souvisejici-problematice-prepravy-96656.html>
- ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Klasifikace produkce (CZ-CPA) platná od 1. 1. 2015: Klasifikace produkce (CZ-CPA) – systematická část*. [online]. 2015 [cit. 2016-10-28]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/klasifikace-produkce-cz-cpa-platna-od-1-1-2015->
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace k § 92a zákona o DPH (novela 2011) - Výpis z evidence k režimu přenesení daňové povinnosti*. [online]. 2012 [cit. 2016-10-31]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesení-danove-povinnosti/informace-k-92a-zakona-o-dph-novela-20-620>
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Pokyn GFŘ - D - 4. Formát a struktura výpisu z evidence pro daňové účely podle dle § 92a odst. 6 zákona č.235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty*. [online]. 2011 [cit. 2016-11-15]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Pokyn_GFR_D_4.pdf
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace GFŘ k uplatňování zákona o DPH u nemovitých věcí po 1 .1 .2016*. [online]. 2015 [cit. 2016-10-28]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/2015-12-21-Info-mace-nemovitosti-2016.pdf>
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace GFŘ k aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti u dodání elektřiny, plynu a dodání certifikátů elektřiny*. [online]. 2016

[cit. 2016-10-28]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/2015-12-21-Info-mace-nemovitosti-2016.pdf>

- GALOČÍK, Svatopluk; PAIKERT, Oto. *DPH 2010: výklad s příklady*. 6. vyd. Praha: Grada, 2010. ISBN 978-80-247-3204-6.
- GALOČÍK, Svatopluk; PAIKERT, Oto. *DPH 2011: výklad s příklady*. 7. vyd. Praha: Grada, 2011. ISBN 978-80-247-3618-1.
- GALOČÍK, Svatopluk; PAIKERT, Oto. *DPH 2012: výklad s příklady*. Praha: Grada, 2012. 164 s. ISBN 978-80-247-4046-1.
- GALOČÍK, Svatopluk; PAIKERT, Oto. *DPH 2013: výklad s příklady*. 9. vyd. Praha: Grada, 2013. ISBN 978-80-247-4626-5
- GALOČÍK, Svatopluk; PAIKERT, Oto. *DPH 2015: výklad s příklady*. Praha: Grada, 2015. ISBN 978-80-247-5500-7.
- GALOČÍK, Svatopluk; PAIKERT, Oto. *DPH 2016: výklad s příklady*. 6. vyd. Praha: Grada, 2016. ISBN 978-80-271-0034-7.
- GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. Finanční správa [online]. 2006 - 2016 [cit. 2016-11-30]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty>.
- HOLUBOVÁ, Olga. ČERNÝ, Pavel. *Koordináční výbor: Režim přenesení daňové povinnosti podle § 92e ZDPH*. In: Daňový-portál.cz [online]. 2012 [cit. 2016-10-28]. Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/rezim-prenesení-danove-povinnosti-podle-92e-zdph-456-v.html>.
- Interní podklady společnosti APOS – daně s.r.o.
- KADLEC, Michal. Souhrnné hlášení. Portál Pohoda.cz [online]. 2013 [cit. 2016-08-29]. Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/souhrnne-hlaseni>.
- KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 6., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-841-3.
- LANGEROVÁ, Ivana. *Školení DPH podzim 2015*. Praha: Komora daňových poradců ČR, 2015.
- MATTAUSCHOVÁ, Blanka. *Implementace režimu přenesení daňové povinnosti (reverse charge)*. In: Rozšíření systému reverse charge proti daňovým únikům. Praha: Ministerstvo financí, 2015.

- Metodické aktuality: *DPH při obchodování se zbožím v rámci EU a se třetími zeměmi*. Praha: Svaz účetních, 2016, roč. 2016, č. 6.
- MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Ministerstvo financí ČR* [online]. 2005 – 2016 [cit. 2016-10-27]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2016/rezim-reverse-charge-se-bude-nove-vztaho-23662>.
- MINISTERSTVO FINANCÍ. *Rozšířením systému reverse charge proti daňovým únikům: Sborník daňové konference Ministerstva financí za podpory International Fiscal Association* [online]. Praha, 2015 [cit. 2016-09-25]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Material_2015-12-04_Sbornik-ke-konferenci-o-reverse-charge.pdf
- Nařízení vlády č. 361/2014 Sb. - Nařízení vlády o stanovení dodání zboží nebo poskytnutí služby pro použití režimu přenesení daňové povinnosti.
- NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-626-6.
- Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.
- Směrnice č. 77/388/EHS o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně.
- SLADKOVSKÝ, Otakar. *Informace GFŘ a MF k režimu přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví – § 92e zákona o DPH*. *Finanční správa.cz* [online]. 2011 [cit. 2016-10-28]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace- stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesení-danove-povinnosti/informace-gfr-a-mf-k-rezimu-prenesení-da-613>
- ŠOBÁŇ, J. *Změny v režimu přenesení daňové povinnosti*. *Daňový-portál.cz* [online]. 2016 [cit. 2016-11-13]. Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/zmeny-v-rezimu-prenesení-danove-povinnosti-929-c.html>
- ŠTULAJTEROVÁ, Hana, PRACHAŘOVÁ, Radka. *Legislativní úprava před přijetím stávající DPH směrnice*. In: *Rozšíření systému reverse charge proti daňovým únikům*. Praha: Ministerstvo financí, 2015.
- TARIC. *Evropská komise* [online]. [cit. 2016-10-27]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/taric/taric_consultation.jsp?Lang=cs
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

- Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích
- ZŮNOVÁ, Milena. *Řetězové obchody* [online]. Praha. 2007 [cit. 2016-08-20]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2139v2882-retezove-obchody/>

10. SEZNAM PŘÍLOH

Příloha A – Daňové přiznání k dani z přidané hodnoty

Příloha B – Hlášení o novém dopravním prostředku – pořizovatel CZ

Příloha C – Hlášení o novém dopravním prostředku – prodávající CZ

Příloha C – Kontrolní hlášení

Příloha E – Přehled nejčastějších dotazů veřejnosti k aplikaci reverse charge I.

Příloha F - Přehled nejčastějších dotazů veřejnosti k aplikaci reverse charge II.

Příloha G - Přehled nejčastějších dotazů veřejnosti k aplikaci reverse charge III.

Příloha H – Přehled režimu reverse charge v jednotlivých členských státech

Příloha CH - Příklady zatřídění publikované GFŘ.

Příloha I – Souhrnné hlášení

Příloha J – Stanovisko Generálního finančního ředitelství § 10k zákona o DPH

Příloha K – Výpis z evidence

Příloha A – Daňové přiznání k dani z přidané hodnoty

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.
Údaje v daňovém přiznání se uvedou zaokrouhlené na celé koruny.

Vytisknuto aplikací **EPO**

A. ODDÍL
Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územní pracoviště v, ve, pro

Daňové identifikační číslo

C Z

Rodné číslo / IČ

řádné dodatečné opravné

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

Počet příloh / listů /

otisk podacího razítka finančního úřadu

PŘIZNÁNÍ

k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc čtvrtletí rok

za období od do

Plátce daně § 6 až § 6f	Identifikovaná osoba § 6g až § 6i	Neexistují-li údaje pro stranu 2, proškrtněte (X)	
Skupina § 5a	Neplátce daně § 10 nebo § 108	Kód zdaňovacího období následujícího roku	

Právnícká osoba: Název právnické osoby

Fyzická osoba: Příjmení Jméno Titul

Sídlo právnické osoby / adresa místa pobytu fyzické osoby podle § 13 odst. 1 daňového řádu:

a) obec b) PSČ c) telefon

d) ulice (nebo část obce) e) číslo popisné / orientační

f) e-mail g) stát

Hlavní ekonomická činnost

B. ODDÍL
PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V ODDÍLECH A, B, C TOHOTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ
A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM

Údaje o podepisující osobě: Kód podepisující osoby:

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby

Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby

Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou),
s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)

Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě

Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu

Datum Otisk razítka Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu

Kontaktní osoba Telefon

25 5401 MPh 5401 – vzor č. 20

1

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty

I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby a místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1		
	snížená	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3		
	snížená	4		
Přijetí služby a místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5		
	snížená	6		
Dovoz zboží (§ 23)	základní	7		
	snížená	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10		
	snížená	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12		
	snížená	13		
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)				20
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2				21
Vývoz zboží (§ 66)				22
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)				23
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8)				24
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb				25
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)				26
III. Doplnující údaje				
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou			Pořízení zboží	30
			Dodání zboží	31
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g				32
Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 44)			Věřitel	33
			Dlužník	34
IV. Nárok na odpočet daně				
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40		
	snížená	41		
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad			42	
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43		
	snížená	44		
Korekce odpočtu daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c			45	
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)			46	
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)			47	
V. Krácení nároku na odpočet daně				
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně			50	
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)			51	
		s nárokem na odpočet		Bez nároku na odpočet
Část odpočtu daně v krácené výši			52	
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)			53	
		Koeficient (%)		Odpočet
		Vypořádací koeficient (%)		Změna odpočtu
VI. Výpočet daně				
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)				60
Vrácení daně (§ 84)				61
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 jinde neuvedená)				62
Odpočet daně (46 v plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)				63
Vlastní daň (62 – 63)				64
Nadměrný odpočet (63 – 62)				65
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)				66

Příloha B – Hlášení o novém dopravním prostředku – pořizovatel CZ

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu
 Plzeňský kraj

Územní pracoviště v, ve, pro
 Plzeň

Daňové identifikační číslo
 CZ1111111111

otisk podacího razítka finančního úřadu

HLÁŠENÍ

podle § 19 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
 o pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu Evropského společenství

I. Pořizovatel (kupující) nového dopravního prostředku:

1. Právnícká osoba:
 Název právnické osoby
 P L Á T I C E A

2. Fyzická osoba:
 Příjmení _____ Jméno _____ Titul _____

3. Sídlo právnické / fyzické osoby nebo adresa místa pobytu fyzické osoby:
 a) obec P L Z E Ň b) PSČ 3 0 1 0 0 c) telefon _____
 d) ulice a č. orientační (nebo část obce a č. popisné) _____ e) e-mail _____
 f) kraj P L Z E Ň S K Ý K R Á J g) stát Č E S K Á R E P U

4. Místo, kde může být nový dopravní prostředek zkontrolován, pokud se nenachází v místě uvedeném v bodě 3: _____

5. Datum pořízení: 1 8 0 7 2 0 1 6

6. Datum vstupu nového dopravního prostředku do tuzemska: 1 8 0 7 2 0 1 6

7. Účel použití nového dopravního prostředku: a) pro podnikání b) pro soukromé účely

8. Evidenční číslo daňového dokladu: VRG 1258 datum jeho vystavení: 01.08.2016

9. Identifikační údaje k novému dopravnímu prostředku
 a) typ – loď letadlo silniční motorové vozidlo
 b) stát výroby: NĚMECKO
 c) číslo podvozku: WNB111KZZ333222 číslo motoru: E045555
 d) jen u silničního motorového vozidla uveďte:
 – model: PORSCHE CARRERA 4S barva: ČERNÁ
 – druh vozidla – silniční terénní jiné (uveďte) _____, motocykl
 výkon motoru kW: 294
 – počet ujetých km: 1,2 km

10. Den prvního uvedení do provozu (stát, ve kterém byla předchozí registrace): 01.07.2016, NĚMECKO

25 5627 MFin 5627 - vzor č. 3

II. Dodavatel (prodávající) nového dopravního prostředku:

1. Právnícká osoba:
Obchodní firma Daňové identifikační číslo

2. Fyzická osoba:
Příjmení Jméno Titul

3. Sídlo právnické / fyzické osoby nebo adresa místa pobytu fyzické osoby:
a) obec b) PSČ c) telefon
d) ulice a č. orientační (nebo část obce a č. popisné) e) e-mail
f) kraj g) stát

4. Stát, kde byl nový dopravní prostředek používán

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že se jedná o pořízení nového dopravního prostředku, jak je definován v § 4 odst. 3 výše uvedeného zákona, a uvedené údaje jsou pravdivé

Datum Podpis oprávněné osoby Místo podpisu

Záloha zaplacená pořizovatelem ve výši daně z pořízení nového dopravního prostředku: 630 234 Kč

Datum

(Potvrdí místně příslušný správce daně pořizovatele)

Pokyny k vyplnění hlášení

Hlášení podává osoba, která pořizuje nový dopravní prostředek z jiného členského státu EU a vzniká jí povinnost daň přiznat a zaplatit podle § 108.

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu doplníte zbyvajících částí oficiálního názvu svého místně příslušného finančního úřadu (např. - hlavní město Praha, - Jihočeský kraj, apod.). Bude-li subjekt vybraným subjektem podle § 11 odst. 2 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o Finanční správě České republiky“), doplní údaj slovy Specializovanému finančnímu úřadu. V poli „Územní pracoviště v, ve, pro“ bude uvedeno sídlo územního pracoviště, na němž je nebo bude umístěn spis daňového subjektu (§ 13 zákona o Finanční správě České republiky).

- I. – Zde se uvádějí údaje vztahující se k pořizovateli nového dopravního prostředku a k pořizovanému novému dopravnímu prostředku:
 - Uvede se místo, kde může správce daně nový dopravní prostředek zkontrolovat, pokud se nachází mimo místo uvedené v bodě 3.
 - Uvede se datum pořízení, který vychází z uzavřené kupní smlouvy nebo jiného právně relevantního úkonu.
 - Uvede se datum, kdy nový dopravní prostředek vstoupil do tuzemska (datum přepravy do tuzemska přes státní hranici).
 - Křížkem se v příslušném čtverečku vyznačí účel použití nového dopravního prostředku v tuzemsku.
 - Uvede se evidenční číslo daňového dokladu a datum jeho vystavení z dokladu od dodavatele.
 - Vyplní se požadované identifikační údaje k dodávanému novému dopravnímu prostředku podle typu, pokud je nový dopravní prostředek jejich nositelem. Pokud je za požadovaným údajem čtvereček, vyznačí se do něho křížkem údaj, o který se jedná, jinak se doplní na řádek požadovaná informace.
 - Uvede se údaj o prvním uvedení do provozu včetně státu, ve kterém byla předchozí registrace nového dopravního prostředku.

Údaje k novému dopravnímu prostředku se prokazují zejména dokumenty vydanými výrobcem nebo státním orgánem.

- II. – Zde se uvádějí údaje o dodavateli nového dopravního prostředku včetně údaje o členském státě, kde byl nový dopravní prostředek používán.

V prohlášení oprávněná osoba potvrzuje správnost, úplnost a pravdivost údajů uvedených v hlášení, za které nese plnou právní odpovědnost.

V případě, že pořizovatel zaplatí správci daně zálohu ve výši daně z pořízení nového dopravního prostředku, tu pak vypořádá v následně podaném daňovém přiznání.

Příloha C – Hlášení o novém dopravním prostředku – prodávající CZ

Finančnímu úřadu v, ve, pro

otisk podacího razítka finančního úřadu

HLÁŠENÍ

**podle § 19 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
o dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu Evropského společenství
osobě neregistrované k dani z přidané hodnoty**

I. Dodavatel (prodávající) nového dopravního prostředku:

1 Platce daně § 94, identifikovaná osoba § 96	2 Neplatce daně § 19
---	----------------------

Daňové identifikační číslo

C, Z

1. Právnícká osoba:
Název právnické osoby

2. Fyzická osoba:
Příjmení Jméno Titul

3. Sídlo právnické osoby nebo trvalé bydliště fyzické osoby:

a) obec b) PSČ c) telefon

d) ulice a č. orientační (nebo část obce a č. popisné) e) fax

f) kraj g) stát

4. Identifikační údaje k novému dopravnímu prostředku

a) typ - loď letadlo silniční motorové vozidlo

b) stát výroby

c) číslo podvozku..... číslo motoru

d) jen u silničního motorového vozidla uveďte:

- model barva

- druh vozidla - silniční terénní jiné (uveďte), motocykl

výkon motoru kW:

- počet ujetých km:

5. Den prvního uvedení do provozu (předchozí registrace):

6. Den dodání:

7. Evidenční číslo daňového dokladu a datum jeho vystavení:

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že se jedná o dodání nového dopravního prostředku, jak je definován v § 4 odst. 3 výše uvedeného zákona a uvedené údaje jsou pravdivé

Datum Podpis oprávněné osoby Místo podpisu

25 5526 MF/In 5526 - vzor č. 2

II. Pořizovatel (kupující) nového dopravního prostředku:

1. Právnícká osoba:

Obchodní firma

2. Fyzická osoba:

Příjmení

Jméno

Titul

3. Sídlo právnické osoby nebo trvalé bydliště fyzické osoby:

a) obec

b) PSČ

c) telefon

d) ulice a č. orientační (nebo část obce a č. popisné)

e) fax

f) kraj

g) stát

Český stát Evropského společenství, kde bude daň z pořízení nového dopravního prostředku zaplácena:

PROHLÁŠENÍ POŘIZUJÍCÍ OSOBY, KTERÁ NENÍ REGISTROVÁNA K DANI V JINÉM ČLENSKÉM STÁTĚ EVROPSKÉHO SPOLEČENSTVÍ

Prohlašuji, že nový dopravní prostředek bude přemístěn z České republiky do jiného členského státu nejpozději do 2 měsíců od data dodání a daň při pořízení zaplatím ve státě pořízení (kde bude registrován). Jsem si vědom toho, že pokud nový dopravní prostředek nepřemístím v uvedené lhůtě, jsem povinen zaplatit daň ve státě dodání.

Údaje, které jsem uvedl, jsou úplné a pravdivé.

Datum

Podpis
oprávněné osoby

Místo
podpisu

Pokyny k vyplnění hlášení

Hlášení podává plátec daně, tak i identifikovaná osoba a osoba, která není registrována k dani a příležitostně dodá nový dopravní prostředek do jiného členského státu EU osobě neregistrované k dani z přidané hodnoty.

I. - Zde se uvádí údaje vztahující se k dodavateli nového dopravního prostředku a k dodávanému novému dopravnímu prostředku:

1. V kolonce č. 1 nebo č. 2 se vyplní křížek, podle toho, zda je dodavatel plátec nebo osoba neregistrována k dani (dále jen „neplátec daně“) a dále identifikační údaje o dodavateli, podle toho, zda je právnickou nebo fyzickou osobou.
3. Vyplní se údaj o sídle právnické osoby nebo trvalé bydliště fyzické osoby podle názvu jednotlivých kolonek včetně č. telefonu a případně i č. faxu.
4. Vyplní se požadované identifikační údaje k dodávanému novému dopravnímu prostředku podle typu, pokud je nový dopravní prostředek jejich nositelem. Pokud je za požadovaným údajem čtvereček, vyznačí se do něho křížkem údaj, o který se jedná, jinak se doplní na řádek požadovaná informace.
5. Uvede se údaj o prvním uvedení do provozu nebo předchozí registrace podle § 19 odst. 2 (nejde o datum výroby nového dopravního prostředku).
6. Uvede se datum dodání nového dopravního prostředku.
7. Uvede se evidenční číslo daňového dokladu nebo dokladu o prodeji, pokud dodává nový dopravní prostředek neplátcem daně a datum vystavení daňového dokladu nebo dokladu o prodeji.

Údaje k novému dopravnímu prostředku se prokazují zejména dokumenty vydanými výrobcem.

V prohlášení oprávněná osoba potvrzuje správnost, úplnost a pravdivost údajů uvedených v hlášení, za které nese plnou právní odpovědnost.

II. - Zde se uvádějí údaje o pořizovateli nového dopravního prostředku včetně údaje o členském státě, kde bude daň z pořízeného nového dopravního prostředku osobou neregistrovanou k dani (neplátcem) v jiném členském státě zaplácena. Při vyplňování údajů v II. se postupuje přiměřeně jako v I.

Příloha C – Kontrolní hlášení

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu		otisk podacího razítka finančního úřadu
<input type="text"/>		
Územní pracoviště v, ve, pro		
<input type="text"/>		
Daňové identifikační číslo		
<input type="text"/>		
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Důvody pro podání následného kontrolního hlášení zjištěny dne		<input type="text"/>
Číslo jednací výzvy	<input type="text"/>	Rychlá odpověď na výzvu
<input type="text"/>		

KONTROLNÍ HLÁŠENÍ

podle § 101c a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (ZDPH)

za období: měsíc čtvrtletí rok
od do

Právnícká osoba: Název právnické osoby

Fyzická osoba: Příjmení **Jméno** **Titul**

Sídlo právnické osoby / adresa místa pobytu fyzické osoby podle § 13 odst. 1 daňového řádu:

a) obec b) PSČ

c) ulice (nebo část obce) d) číslo popisné / orientační

e) stát f) telefon

g) ID datové schránky h) e-mail

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V ODDÍLECH A, B, C TOHOTO HLÁŠENÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM

Údaje o podepisující osobě:		Kód podepisující osoby:
<input type="text"/>		<input type="text"/>
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby		
<input type="text"/>		
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby		
<input type="text"/>		
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zastupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)		
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě		
<input type="text"/>		
Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu		
Datum	Otisk razítka	Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

Kontaktní osoba Telefon

KONTROLNÍ OPIS

Pořadové číslo strany / Celkový počet stran /

A. ODDÍL - Plnění, u kterých je plátce povinen přiznat daň a uskutečněná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti

A. 5. - Ostatní uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň dle § 108 odst. 1 písm. a) s hodnotou do 10.000,- Kč včetně daně, nebo plnění, u nichž nevznikla povinnost vystavit daňový doklad

Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3
1	2	3	4	5	6

B. ODDÍL - Přijatá zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku

B. 3. - Přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) s hodnotou do 10.000,- Kč včetně daně

Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3
1	2	3	4	5	6

C. ODDÍL - Kontrolní řádky na Daňové přiznání k DPH (DaP)

Řádek DaP		Základ daně
1	A.4. + A.5. celkem základy daně u základní sazby DPH	
2	A.4. + A.5. celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	
40	B.2. + B.3. celkem základy daně u základní sazby DPH	
41	B.2. + B.3. celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	
25	A.1 celkem základy daně	
10	B.1 celkem základy daně u základní sazby DPH	
11	B.1 celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	
3+4+5+6+9+12+13	A.2 celkem základy daně	

Příloha E – Přehled nejčastějších dotazů veřejnosti k aplikaci reverse charge I.

Přehled nejčastějších dotazů veřejnosti k aplikaci přenesení daňové povinnosti u stavebních prací podle § 92e zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty - Aktualizace k 31. 8. 2012				
Podle § 92e zákona o DPH se systém přenesení daňové povinnosti použije u stavebních prací vymezených v CZ-CPA 41 až 43. Jedná se o sekci F, která zahrnuje stavby a stavební práce. Z této sekce se systém přenesení daňové povinnosti použije na stavební práce, vymezené stanovenými kódy.				
* Nevyplývá-li z popisu jinak, je zdanitelné plnění uvedené v jednotlivém řádku posuzováno v zásadě jako samostatně poskytnuté, i pokud to výslovně v popisu zmíněno není. Popis zdanitelného plnění je proveden zjednodušeným způsobem, jde o výňatek z konkrétního dotazu.				
č.	popis zdanitelného plnění*	kód služby dle CZ CPA	§ 92e	poznámka
1	opravy bytových, nebytových prostor ,instalační práce	43	ANO	
2	výměna žárovky v prostorách nemovitosti (místnosti)	81	ne	
3	výměna repasovaných vodoměrů	43	ANO	
4	instalace kanalizace, rozvod vody	43	ANO	
5	pronájem lešení s montáží jako součást stavebního díla	43	ANO	upřesnění položky dne 31.8.2012
6	instalace topení	43	ANO	
7	pronájem lešení bez montáže	77	ne	

8	celková rekonstrukce budovy (dle smlouvy o dílo)	41	ANO	upřesnění položky dne 31.8.2012
9	samostatná doprava materiálu, odvoz zeminy ze stavby	49	ne	
10	revize výtahů	71	ne	
11	přeprava stavebního stroje	49	ne	
12	Mýtné		ne	není předmětem daně, charakter poplatku
13	pronájem vodních čerpadel na stavbu	77	ne	
14	pronájem bednění, pažících boxů	77	ne	
15	pronájem jeřábu s obsluhou-jeřábnické práce (jeřáb s obsluhou) pro činnosti uvedené v sekci F - Stavby a stavební práce CZ CPA	43	ANO	upřesnění položky dne 31.8.2012
16	pronájem jeřábu bez obsluhy	77	ne	
17	Pronájem plošiny s obsluhou pro činnosti uvedené v sekci F - Stavby a stavební práce CZ CPA	43	ANO	upřesnění položky dne 31.8.2012
18	Pronájem plošiny bez obsluhy	77	ne	
19	montáž suchých staveb (montáž sádkokartonu)	43	ANO	
20	montáž a opravy plynových kotlů pro vytápění budovy	43	ANO	upřesnění položky dne 31.8.2012
20a	opravy domácích plynových spotřebičů	95	ne	upřesnění

				položky dne 31.8.2012
21	revize, zkoušky plynových zařízení	71	ne	
22	plnění plynu do nádob		ne	dodání zboží
23	samostatně prováděné geodetické práce (zaměření)	71	ne	
24	projektové práce (samostatně poskytnuté)	71	ne	
25	dodání vestavěného nábytku, včetně montáže (zapracování do stavby)	43	ANO	
26	dodání vestavěného nábytku bez montáže		ne	dodání zboží
27	instalátérské a topenářské práce	43	ANO	
28	servis -prohlídka, odzkoušení funkčnosti kotlů, uvedení do provozu nebo z provozu	71	ne	
29	uvedení kotle do provozu nebo vyřazení z provozu v rámci instalace topení nebo vody	43	ANO	upřesnění položky dne 31.8.2012
30	provedení prací s montážní plošinou (může být včetně dopravení plošiny na stavbu)	43	ANO	
31	opravy elektronického bezpečnostního zařízení v budově (vyjma samostatných oprav koncových zařízení)	43	ANO	upřesnění položky dne 31.8.2012
32	údržba bezpečnostních systémů	80	ne	
33	servis a údržba dveřních zavíračů spojených se stavbou	81	ne	
34	opravy dveřního zavírače (jako takového) u dveří zabudovaných ve stavbě	95	ne	změna položky dne 31.8.2012

34a	instalace dveřního zavírače u dveří domu	43	ANO	nová doplňující položka 31.8.2012
35	výroba a dodání kancelářského nábytku a stavebních hranolů		ne	dodání zboží, upřesnění položky dne 31.8.2012
36	sklenářské práce provedené přímo na stavbě	43	ANO	
37	sklenářské práce provedené v dílně (např. zasklení přineseného okna)		ne	
38	instalace kompletní počítačové sítě u zákazníka	43	ANO	upřesnění položky dne 31.8.2012
39	vyrobené kuchyňské linky a skříně - prodej		ne	dodání zboží
40	dodání vyrobené kuchyňské linky a vestavné skříně, včetně vestavění (montáže) do budovy	43	ANO	upřesnění položky dne 31.8.2012
41	údržba a drobné opravy v rámci správy nemovitostí	81	ne	
42	montáž vrat, mříží rolet (zpracování do budovy)	43	ANO	
43	instalace garážových vrat	43	ANO	
44	opravy vrat, mříží, rolet (práce při renovaci budov)	41	ANO	
45	správa nemovitostí	68	ne	
46	inspekce, revize (např. elektorevize), zkoušky	71	ne	

47	údržba a opravy budovy/renovace budovy	43/41	ANO	
48	malování budovy (práce prováděná na budově)	43	ANO	
49	truhlářské práce a drobné úpravy kanceláří (práce na budově)	43	ANO	
50	zahrádkářské práce	81	ne	
51	zámečnické práce - prodej hotových výrobků bez instalace do stavby		ne	dodání zboží
52	montáž plotů, zábradlí, mříží	43	ANO	
53	instalace okapů a svodů	43	ANO	
54	obíjení stavby šindelem	43	ANO	
55	stavba plechových střech(klempířské práce)	43	ANO	
56	instalace standardních nebo zakázkových plechových dílů na stavbě	43	ANO	upřesnění položky dne 31.8.2012
57	instalace mřížových krytů na radiátory	43	ANO	
58	pokládka koberců a linoleí včetně dokončovacích prací	43	ANO	
60	instalace ventilace a klimatizace pro obydlí, počítačová centra, kanceláře a obchody včetně souvisejících rozvodů	43	ANO	
61	opravy a údržba průmyslových chladicích a klimatizačních zařízení	33	ne	
62	instalace dojícího zařízení	33	ne	upřesnění položky dne 31.8.2012
63	instalace reklamního panelu na stavbě	43	ANO	

64	dodání a montáž okeních žaluzií	43	ANO	
65	rekonstrukce čerpací stanice -předmětem smlouvy je celková rekonstrukce	41	ANO	
66	údržba pronajatých kancelářských prostor	81	ne	
67	oprava FAB vložky (zámek do vchodových dveří) případně její výměna	95	ne	
68	oprava či výměna okenních klíček na nemovitosti	81	ne	upřesnění položky dne 31.8.2012
69	převody staveb v oblasti developerských projektů		ne	převod nemovitosti
70	výměna zapuštěných pantů na vchodových dveřích budovy	43	ANO	

**II. Přehled nejčastějších dotazů veřejnosti k aplikaci
přenesení daňové povinnosti u stavebních prací
podle § 92e zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty**

Podle § 92e zákona o DPH se systém přenesení daňové povinnosti použije u stavebních prací vymezených v CZ-CPA 41 až 43. Jedná se o sekci F, která zahrnuje **stavby a stavební práce**. Z této sekce se systém přenesení daňové povinnosti použije na **stavební práce**, vymezené stanovenými kódy.

* Nevyplývá-li z popisu jinak, je zdanitelné plnění uvedené v jednotlivém řádku posuzováno v zásadě jako samostatně poskytnuté, i pokud to výslovně v popisu zmíněno není. Popis zdanitelného plnění je proveden zjednodušeným způsobem, jde o výňatek z konkrétního dotazu.

pořadové číslo	popis činnosti pro zařídění Klasifikace produkce CZ-CPA	kód služby dle CZ CPA	§ 92e
1	Opravy budov, skladů, vodojemů a čerpacích stanic	41	Ano
2	Výstavba budov pro potřeby vodního hospodářství, výstavba čerpacích stanic, výstavba čistíren odpadních vod	41	Ano
3	Výstavba nebytových budov zahrnuje: výstavbu nových staveb, přístaveb, přestaveb a rekonstrukcí u všech nebytových budov	41	Ano
4	Dodávka a montáž dopravního značení (svislé, vodorovné)	42	Ano
5	Oprava povrchu vozovky - vozovka se uvádí do původního stavu (zahrnuje materiál, dopravu a práci)	42	Ano

6	Opravy komunikací a chodníků - jako např. asfaltování, dlažba, zámková dlažba	42	Ano
7	Oprava havárie vod. sítě - obnova povrchu vozovky a parkoviště	42	Ano
8	Úprava povrchu nezpevněné příjezdové cesty k provoznímu zařízení (zemní práce a doplnění zeminy, příp. jiného materiálu)	42	Ano
9	Dláždění výkopů po poruchách vodovodního řadu	42	Ano
10	Osazení obrubníků u chodníků	42	Ano
11	Pokládka dlažby na přípojné komunikaci	42	Ano
12	Pokládka živičné směsi na vozovce	42	Ano
13	Povrchové úpravy komunikací	42	Ano
14	Řezání asfaltu na vozovce	42	Ano
15	Oprava kanalizace nebo přípojky bezvýkopovou technologií	42	Ano
16	Výstavba, opravy a úpravy kanalizace	42	Ano
17	Výstavba místních potrubí pro vodu a kanalizace	42	Ano
18	Výměna a opravy vodovodních přípojek	42	Ano
19	Přípojky na požární průtok	42	Ano
20	Oprava napojení kanalizační přípojky	42	Ano
21	Oprava kanalizační šachty	42	Ano
22	Výměna (nová instalace - zapracování) poklopu	42	Ano
23	Navrtávání kanalizace pro zřízení přípojky	42	Ano
24	Výstavba kanalizační přípojky - položení potrubí	42	Ano
25	Výstavba kanalizační přípojky - zahrnuje vytyčení přípojky, výkopové práce, geodetické zaměření, materiál a další	42	Ano

26	Výstavba vodovodních řadů, kanalizačních sítí	42	Ano
27	Výstavba úpraven vody, čistíren odpadních vod a přečerpávacích stanic	42	Ano
28	Výstavba vodovodní přípojky	42	Ano
29	Oprava potrubí vodovodního řadu	42	Ano
30	Prodloužení vodovodního řadu	42	Ano
31	Zhotovení vodovodní odbočky , přípojky	42	Ano
32	Oprava vodovodního potrubí	42	Ano
33	Propojení vodovodního řadu - výstavba nového úseku vodovodního řadu	42	Ano
34	Přeložení vodovodního řadu	42	Ano
35	Oprava kanalizace - zahrnuje vytyčení, dopravní značení, další práce a materiál	42	Ano
36	Oprava kanalizační šachty - zahrnuje výměnu poklopu s rámem, práce-instalace, materiál, dopravné	42	Ano
37	Navrtávka kanalizační přípojky - zahrnuje geodetické zaměření instalaci odbočky kanalizační, navrtávku, další práce, materiál, dopravu	42	Ano
38	Oprava domovní čerpací šachty (vč. instalované technologie)	42	Ano
39	Opravy stavební části čistírny odpadních vod	42	Ano
40	Instalace (montáž) nadzemních hydrantů	42	Ano
41	Instalace (montáž) podzemních hydrantů (součást potrubí)	42	Ano
42	Oprava kanalizační přípojky po havárii - zemní práce, vodorovné konstrukce, komunikace, trubní vedení, ostatní konstrukce, bourání staveništní přesun hmot	42	Ano
43	Oprava kanal. šachty - odstranění poškozené konstrukce šacht;,,	42	Ano

	otryskání stěn; dobetonování chybějících stěn a dna šachty, obklad dna, nástupnic a stěn šachty čedičovým žlabem; osazení stupadel; přípravné a pomocné práce vč. inženýrské činnosti		
44	Oprava stoky - vyčištění kmenové stoky, vč. odvozu vytěženého mat.; vložení potrubí; zapravení hlavní stoky zednickým způsobem; dosypání a zhutnění začínající kaverny na komunikace; podbetonování a příprava komunikace na asfalt; inženýrská činnost	42	Ano
45	Oprava štolý vodovodu - narušené betonové podlahy	42	Ano
46	Oprava a čištění odvodňovacího kanálku (vybourání betonu, přibetonování rámečku, zarovnání revizních vzorečků)	42	Ano
47	Napojení kanal. přípojky	42	Ano
48	Navrtávka kanal. přípojky	42	Ano
49	Oprava instalace odpadních vod mimo budovu	42	Ano
50	Oprava jímacích, pramenních šachet	42	Ano
51	Oprava rozvodů pro kamerový systém (nikoliv koncové zařízení)	42	Ano
52	Oprava potrubí vody	42	Ano
53	Oprava shybek vod a kanalizačních řadů	42	Ano
54	Oprava stanice užitkové vody	42	Ano
55	Oprava vodovodní přípojky	42	Ano
56	Oprava vodovodní šachty	42	Ano
57	Oprava zakrytí jímky	42	Ano
58	Osazení pítka	42	Ano
59	Provedení přeložky vodovodního řadu	42	Ano
60	Provedení přeložky kanalizace	42	Ano

61	Přepojení vodovodního řadu	42	Ano
62	Rekonstrukce vodovodní přípojky	42	Ano
63	Rekonstrukce vodovodní šachty	42	Ano
64	Rekonstrukce vodovodu	42	Ano
65	Úprava rozvodů vody	42	Ano
66	Výměna potrubí horkovodu	42	Ano
67	Výměna vodoměrné sestavy	42	Ano
68	Opravy po havárii vodovodu - přespojování tel. kabelu pro umožnění výkopových prací	42	Ano
69	Elektromontážní práce - odstranění sloupu veřejného osvětlení	42	Ano
70	Oprava jímky - montáž lešení, demontáž st. mřížek, vyfrézování betonu, zbroušení vyčnívajících hrdel, montáž nových nerez. mřížek, zapravení spár chem. maltou, demontáž lešení	42	Ano
71	Oprava a obložení spadišťové šachty čedičovou vystýlkou - otryskání; vyčištění, vybourání; osazení stupadel; reprofilace den a stěn; obložení kynet, nástupnic a stěn čedičovými tvarovkami	42	Ano
72	Zrušení vodovodní přípojky - zahrnuje výkopové práce, demontáž vodovodní přípojky, další práce a dopravu	43	Ano
73	Bourací práce	43	Ano
74	Výkopové zemní práce a přemísťování zeminy	43	Ano
75	Protlaky pod komunikací	43	Ano
76	Výkopové práce pro úpravu kanalizačního zařízení (např. čerp. šachet, přípojek, kanalizačního potrubí)	43	Ano

77	Zemní práce, které jsou součástí výstavby, úpravy a opravy sítí (vodovod i kanalizace)	43	Ano
78	Úprava dna a stěn otevřeného odpadu (nezatrubněná část odlehčovací stoky, tj. zemní práce a terénní úpravy a pohoz kamenivem)	43	Ano
79	Práce bagrem - terénní úpravy, výkopové práce - nejenom pro vodovodní práce, ale i práce pro postavení domu, bazénu apod.	43	Ano
80	Výkopové práce - pro položení sítí	43	Ano
81	Jádrové vrtání jako průzkumné práce země	43	Ano
82	Instalace nových elektr. vedení	43	Ano
83	Opravy stávajících elektr. vedení	43	Ano
84	Instalace rozvaděčů stavebních netechnologií	43	Ano
85	Opravy rozvaděčů stavebních netechnologických	43	Ano
86	Montáž antény včetně svodu	43	Ano
87	Montáž rozvodů průmyslové televize	43	Ano
88	Elektrikářské práce stavební	43	Ano
89	Izolační práce - tepelné izolace trubek pro teplou a studenou vodu	43	Ano
90	Oprava elektroinstalace a zednické práce (přeložení stávajícího vedení; práce bourací a řezání betonu; omítky, podlahy, prahy, malířské práce)	43	Ano
91	Oprava topení	43	Ano
92	Demontáž, odvoz a likvidace stávajících světel, montáž nového osvětlení v budově	43	Ano
93	Montáž zabezpečovacího zařízení	43	Ano
94	Montáž komunikační sběrnice	43	Ano
95	Demontáž a montáž transformátoru na budově	43	Ano

96	Oprava elektroinstalace	43	Ano
97	Oprava nouzového osvětlení (elektrozvody) - na budovách	43	Ano
98	Oprava stavebních částí objektů	43	Ano
99	Oprava přív. kabelu	43	Ano
100	Oprava regulační stanice plynu	43	Ano
101	Oprava vedení transformátoru	43	Ano
102	Oprava venkovního osvětlení	43	Ano
103	Přeložení elektr. vedení	43	Ano
104	Instalace vodoměrů	43	Ano
105	Údržba a opravy kotlů pro ústřední topení a hořáků domovních (oprava a údržba průmyslových kotlů je kód 33)	43	Ano
106	Čištění kanalizace v budovách, (čištění venkovní kanalizace je kód 37)	43	Ano
107	Výměna poškozeného vodoměru za nový	43	Ano
108	Osazení redukčního ventilu - zahrnuje osazení regulátoru tlaku, materiál, další práci, dopravu	43	Ano
109	Přeložení vodoměru - demontáž a opětovná instalace vodoměru na jiné místo, zahrnuje práci, další materiál a dopravu	43	Ano
110	Zrušení nebo odebrání odpočtového vodoměru - zahrnuje demontáž, další práce, dopravu, v některých případech i další materiál	43	Ano
111	Provedení výkopových práce stavebním strojem JCB při opravě vodovodního řadu	43	Ano
112	Osazení vodoměru- jedná se o montáž vodoměru na odběrné místo, zahrnuje materiál, práci a dopravu	43	Ano

113	Osazení hydrantu pro odběr vody - krátkodobé osazení, např. pro kolotoče	43	Ano
114	Přeložení hydrantu - demontáž a opětovná montáž hydrantu, práce a doprava	43	Ano
115	Výměna vodovodních armatur - oprava na přípojce vody nebo na vodovodním řadu	43	Ano
116	Demontáž hydrantu	43	Ano
117	Montáž redukčního ventilu (nikoliv u technologie)	43	Ano
118	Oprava armatur (kanalizační a vodovodní rozvody)	43	Ano
119	Oprava domácích hořáků	43	Ano
120	Oprava instalace odpadních vod uvnitř budovy	43	Ano
121	Oprava klimatizace (neprůmyslové)	43	Ano
122	Oprava kotle domácího	43	Ano
123	Oprava rozvodů topení	43	Ano
124	Oprava, výměna, instalace šoupat	43	Ano
125	Oprava, výměna ventilu u stavebních částí	43	Ano
126	Oprava vodovodního řadu v budově	43	Ano
127	Oprava vodoinstalace	43	Ano
128	Oprava rozvodů vzduchotechniky v kancelářích	43	Ano
129	Opravy plynových kotlů domovních	43	Ano
130	Osazení ventilu (na potrubí)	43	Ano
131	Osazení zpětné klapky (na potrubí)	43	Ano
132	Výměna, oprava uzávěrů na stav. dílech (nikoliv u technologie)	43	Ano
133	Výměna - nová instalace, požárního hydrantu	43	Ano

134	Výměna, nová instalace sedlového ventilu	43	Ano
135	Montáž plotů, zábradlí, mříží	43	Ano
136	Oprava střešního pláště, oprava betonových nebo dřevěných konstrukcí	43	Ano
137	Oprava a seřízení dveřní uzávěry výtahu	43	Ano
138	Oprava, údržba a servis výtahů	43	Ano
139	Oprava žaluzií (součást budovy)	43	Ano
140	Výměna (nová instalace) žaluzií - pevné spojení s budovou	43	Ano
141	Oprava zábradlí pocházných lávek	43	Ano
142	Oprava izolace teplovodního potrubí	43	Ano
143	Označení objektu (např. plechová či plastová tabule umístěná na oplocení či stěně objektu)	43	Ano
144	Oprava oplocení	43	Ano
145	Demontáže žaluzií pevně spojených s budovou	43	Ano
146	Izolace vodovodního potrubí	43	Ano
147	Oprava brány nebo vrat	43	Ano
148	Oprava pojezdu brány (neplatí pro opravu dálkového ovladače, servomotor, přeprogramování apod. . t.j. co není pevně spojeno s bránou)	43	Ano
149	Oprava fasády	43	Ano
150	Truhlářské práce prováděné na nemovitostech, stavebních dílech	43	Ano
151	Výměna dveří ve vážním domku a kotelně	43	Ano
152	Oprava oken	43	Ano
153	Oprava dveří - rámy, zárubně nikoliv opravy zámků	43	Ano

154	Truhlářské práce pouze spojené se stav. díly tj. plot, dveře, rámy, okenice ...	43	Ano
155	Výměna parapetů a krytů topení	43	Ano
156	Oprava podlahy	43	Ano
157	Dodání a montáž koberce	43	Ano
158	Pokládka koberce, PVC	43	Ano
159	Malířské a natěračské práce	43	Ano
160	Oprava nátěru armaturních komor	43	Ano
161	Nátěr fasády, konstrukce vč. pronájmu plošiny (zakázka je nátěr fasády)	43	Ano
162	Oprava skleněného přístřešku nad rampou budovy filtrace	43	Ano
163	Nátěr potrubí a dveří	43	Ano
164	Zasklení oken na stavbě	43	Ano
165	Kovářské práce přímo související s budovou, plotem...	43	Ano
166	Ostatní pokrývačské práce	43	Ano
167	Opravy střech	43	Ano
168	Klempířské práce a pokrývačské práce na střeše	43	Ano
169	Oprava oplechování a okapů na budově	43	Ano
170	Opravy okapů	43	Ano
171	Zednické práce	43	Ano
172	Přesné vyřezání prostupu šachty (řezání-železobeton, pomocné práce, doprava)	43	Ano
173	Odstranění staré omítky z budovy, zapr. děr, malířské práce, úklid	43	Ano
174	Vložkování komínu	43	Ano
175	Oprava komínu	43	Ano

176	Oprava betonové rampy	43	Ano
177	Pronájem lešení, jeho postavení a demontáž	43	Ano
178	Oprava opěrné zdi	43	Ano
179	Zazdění oken	43	Ano
180	Výměna vodovodní baterie	43	Ano
181	Instalace antény na budově	43	Ano
182	Montáž a oprava zabezpečovacího zařízení nemovitosti	43	Ano
183	Oprava a servis klimatizačního zařízení v počítačovém centru	43	Ano

Příloha G - Přehled nejčastějších dotazů veřejnosti k aplikaci reverse charge III.

III. Přehled nejčastějších dotazů veřejnosti u kterých se přenesení daňové povinnosti u stavebních prací podle § 92e zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty neaplikuje

Podle § 92e zákona o DPH se systém přenesení daňové povinnosti použije u stavebních prací vymezených v CZ-CPA 41 až 43. Jedná se o sekci F, která zahrnuje **stavby a stavební práce**. Z této sekce se systém přenesení daňové povinnosti použije na **stavební práce**, vymezené stanovenými kódy.

* Nevyplývá-li z popisu jinak, je zdanitelné plnění uvedené v jednotlivém řádku posuzováno v zásadě jako samostatně poskytnuté, i pokud to výslovně v popisu zmíněno není. Popis zdanitelného plnění je proveden zjednodušeným způsobem, jde o výňatek z konkrétního dotazu.

pořadové číslo	popis činnosti pro zařídění Klasifikace produkce CZ-CPA	kód služby dle CZ CPA	§ 92e
1	Zámečnické práce		Ne
2	Soustružnické práce		Ne
3	Provozně technologické zařízení -strojní zařízení čerpacích stanic, čerpadla	28	Ne
4	Provozně technologické zařízení -strojní zařízení čističek odpadních vod	28	Ne
5	Instalace strojního zařízení čističek odpadních vod	28	Ne
6	Seřízení ventilu Cla-Val (součást souboru technologie) - při servisní kontrole	33	Ne
7	Oprava kotle průmyslového	33	Ne
8	Opravy a kontrola (revize) hasicích přístrojů	33	Ne

9	Oprava nátěrů potrubí a technologie AK ČS	33	Ne
10	Výměna odpadů od praček	33	Ne
11	Oprava motoru čerpadla	33	Ne
12	Servisní zabezpečení kopírky podle smlouvy	33	Ne
13	Stanice plynových motorů - servis kogeneračních jednotek	33	Ne
14	Oprava vzorkovačů u fekálních stanic SPOV (výměna-krokový magnet karusel vzorkovače), (topení a izolace nasávací hadice)	33	Ne
15	Technická prohlídka, oprava a údržba technologického zařízení	33	Ne
16	Oprava a servis zařízení Stihl	33	Ne
17	Oprava dusáku Wacker a pravidelná údržba	33	Ne
18	Oprava a servis dmychadel a kompresorů	33	Ne
19	Oprava kalového čerpadla	33	Ne
20	Oprava drapákové kočky	33	Ne
21	Oprava pracovního stroje	33	Ne
22	Údržba vzorkovače	33	Ne
23	Servis dmychadel	33	Ne
24	Práce autojeřábem (oprava čerpadla)	33	Ne
25	Oprava čerpadla	33	Ne
26	Oprava míchadla	33	Ne
27	Oprava mechanické ucpávky (součást čerpadla)	33	Ne
28	Oprava česlí	33	Ne
29	Oprava technologie přečerpávací stanice odpadních vod (elektro nebo strojní)	33	Ne
30	Servisní práce na technologickém zařízení čističky odpadních vod	33	Ne
31	Oprava poškozeného vodoměru	33	Ne

32	Oprava a údržba soupravy pro měření rozhraní voda/kal ,	33	Ne
33	Údržba sondy na měření nerozpustných látek - vyčištění senzorů snímání hladiny kalu, kabelů ponorného senzoru	33	Ne
34	Oprava (výměnou) průtokoměru vzduchu na čistírně odpadních vod	33	Ne
35	Oprava snímače hl. kalu	33	Ne
36	Servis analyzátoru	33	Ne
37	Servis a oprava detektorů plynů	33	Ne
38	Oprava indukčního průtokoměru	33	Ne
39	Opravy automatizovaného systému řízení	33	Ne
40	Oprava a kalibrace přístrojů v laboratoři	33	Ne
41	Oprava antény	33	Ne
42	Servis kompenzačních rozváděčů (opravy el. zařízení)	33	Ne
43	Oprava technologických rozváděčů	33	Ne
44	Servis elektr. zařízení - frekvenční měniče	33	Ne
45	Servis kogenerační jednotky, vč. snímačů teploty	33	Ne
46	Oprava elektrocentrály HONDA	33	Ne
47	Opravy a běžné měření na zařízení protipožární ochrany na trasách úložných zařízení	33	Ne
48	Montáž a oprava komunikační sběrnice	33	Ne
49	Dodávka a instalace automatického systému řízení, měření a regulace	33	Ne
50	Instalace strojního zařízení čerpacích stanic a čerpadel	33	Ne
51	Dodávky vody do bazénů	36	Ne
52	Zásobování vodou cisterna	36	Ne
53	Zavírání a otevírání vod potrubí	36	Ne

54	Čerpání septiků a jímek	37	Ne
55	Čistění kanalizačních přípojek mimo budovy (tj. úsek mezi budovou a napojením na veřejnou kanalizaci)	37	Ne
56	Čistění jímek pro odpadní vody	37	Ne
57	Likvidace dovážených odpadních vod na čistírnu odpadních vod	37	Ne
58	Odstraňování vrostlých kořenů do profilu potrubí kanalizačním robotem	37	Ne
59	Kontrola průchodnosti potrubí včetně odstranění překážek odtoku	37	Ne
60	Odstranění nánosu sedimentů z výpustního objektu odlehčovací stoky (kanalizace)	37	Ne
61	Proplach vodovodního potrubí- provádí se v případě nového vodovodního řadu před zprovozněním vodovodu, zahrnuje práci, odběr vody k průplachu a dopravu, pokud je poskytováno jako samostatné plnění	37	Ne
62	Čistění vnějších rozvodů - čistění ČOV, kanalizačních stanic(např.pro obce), vyčistění kanalizačního řadu atd.	37	Ne
63	Vyčerpání septiku, čerpání jímky - zahrnuje práci, dopravu a uložení odpadní vody	37	Ne
64	Čistění dešťových spustí kanalizace - nejčastěji pro Správu a údržbu silnic, to samé jako čistění kanalizace, práce i doprava	37	Ne
65	Bagrování sedimentu z tukových jímek	37	Ne
66	Vytěžení kalu a sedimentů z uskladňovací nádrže	37	Ne
67	Čistění filtrů kondenzačních jednotek, vyčistění kondenzačních jednotek od hrubých nečistot	37	Ne
68	Odvoz sedimentu vytěženého z kanalizace	38	Ne
69	Odvoz likvidace odpadu, sutí, vybouraných hmot	38	Ne
70	Uložení sedimentů na skládku	38	Ne

71	Úprava skládky, přemístění výkopku	38	Ne
72	Likvidace kopírky	38	Ne
73	Sanační a jiné služby související s nakládáním s odpady	39	Ne
74	Oprava nákladních a osobních automobilů	45	Ne
75	Oprava a čištění klimatizace v automobilu	45	Ne
76	Oprava autojeřábu	45	Ne
77	Provedení záchranného archeologického výzkumu	71	Ne
78	Poradenská a posudková činnost technická	71	Ne
79	Vytyčování vodovodní a kanalizační sítě	71	Ne
80	Vytyčení stavby, sítí apod.	71	Ne
81	Vytyčení, zaměření stavby geodetické	71	Ne
82	Projektová činnost, projektová dokumentace	71	Ne
83	Zpracování znaleckého posudku na statiku	71	Ne
84	Geodetické zaměření	71	Ne
85	Posouzení stavebního stavu objektu	71	Ne
86	Rozbory pitných a odpadních vod	71	Ne
87	Přezkoušení vodoměru	71	Ne
88	Vyhledávání poruch – kolektor	71	Ne
89	Revize plynu	71	Ne
90	Revize elektro	71	Ne
91	Revize tlakových nádob	71	Ne
92	Revize komínů	71	Ne
93	Prohlídka kanalizace (inspekce potrubí) TV kamerou	71	Ne
94	Zkouška propustnosti kanal. potrubí	71	Ne
95	Tlaková zkouška - zjištění zda je vodovodní řad pořádku	71	Ne

96	Revize kotlů	71	Ne
97	Revize hasicích přístrojů	71	Ne
98	Revize kotelny - revize plynového zařízení a odborná prohlídka kotelny	71	Ne
99	Kontrola strojního zařízení regulační stanice plynu	71	Ne
100	Prohlídka sekčních vrat	71	Ne
101	Inženýrská činnost (technický dozor investora)	74	Ne
102	Autorský dozor, stavební dozor	74	Ne
103	Zapůjčení přeneseného dopravního značení	77	Ne
104	Úklid komunikace po havárii vody, posyp solí, štěrkem	81	Ne
105	Vodovodní sítě - zimní údržba - posyp solí	81	Ne
106	Zajištění přístupu ke kanalizačnímu zařízení - odklizení sněhu, větví a jiných překážek z přístupové cesty	81	Ne
107	Odstraňování sněhu	81	Ne
108	Úprava travnatých ploch	81	Ne
109	Kácení stromu	81	Ne
110	Rekultivace plochy	81	Ne
111	Oprava monitoru	95	Ne
112	Oprava mobilního terminálu	95	Ne
113	Dodání kanalizačního poklopu (materiál) - pouze dodání zboží		Ne
114	Oprava kamerového systému - koncového zařízení	33	Ne
115	Výměna indukčního čidla (oprava technologie)	33	Ne
116	Oprava nouzové osvětlení - výměna žárovek, atp.	81	Ne
117	Oprava armatur (technologie)	33	Ne
118	Oprava koncového zařízení vzduchotechniky	33	Ne
119	Plombování vodoměru	36	Ne

120	Přeplobování vodoměru	36	Ne
121	Údržba a drobné opravy prováděné v rámci správcovské údržby	81	Ne

Příloha H – Přehled režimu reverse charge v jednotlivých členských státech



European Commission – Assessment of the application and impact of the optional 'Reverse Charge Mechanism' within the EU VAT system

Table 1: Implementation of the reverse charge mechanism per sector and per Member State.

SECTORS	MEMBER STATES																											
	AT	BE	BG	HR	CY	CZ	DK	EE	FI	FR	DE	EL	HU	IE	IT	LV	LT	LU	MT	NL	PL	PT	RO	SK	SI	ES	SE	UK
Article 199																												
A. Construction work, including repair, cleaning, maintenance, alteration and demolition services	X			X	X	X			X	X	X		X	X	X	X			X	X		X			X	X	X	
B. Supply of staff engagement in activities covered by point A.	X			X					X	X	X		X		X					X		X			X	X	X	
C. Supply of immovable property, as referred to in Article 135 (1)(j) and (k), where the supplier has opted for taxation of the supply pursuant to Article 137				X				X		X		X	X	X						X		X		X	X	X		
D. Supply of used material, used material which cannot be re-used in the same state, scrap, industrial and non-industrial waste, recyclable waste, part processed waste and certain goods and services	X		X	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	X	X	X	X	X	X	X
E. Supply of goods provided as security by one taxable person to another in execution of the security	X									X		X								X				X		X		

November 2014 | 8



European Commission – Assessment of the application and impact of the optional 'Reverse Charge Mechanism' within the EU VAT system

SECTORS	MEMBER STATES																											
	AT	BE	BG	HR	CY	CZ	DK	EE	FI	FR	DE	EL	HU	IE	IT	LV	LT	LU	MT	NL	PL	PT	RO	SK	SI	ES	SE	UK
F. Supply of goods following the cession of a reservation of ownership to an assignee and the exercising of this right by the assignee	X																X							X				
G. Supply of immovable property sold by a judgment debtor in a compulsory sale procedure	X			X									X							X				X		X		
Article 199a																												
A. Transfer of allowances to emit greenhouse gases as defined in Article 3 of Directive 2003/87/EC of the European Parliament and of the Council of 13/10/03	X	X		X		X	X		X	X	X	X	X	X				X		X	X	X	X	X	X	X	X	X
B. Transfer of other units that may be used by operators for compliance with the same Directive	X																	X								X		
C. Supply of mobile telephones, being devices made or adapted for use in connection with a licensed network and operated on specified frequencies, whether or not they have any other use	X						X			X				X						X				X				X

November 2014 | 9



SECTORS	MEMBER STATES																											
	AT	BE	BG	HR	CY	CZ	DK	EE	FI	FR	DE	EL	HU	IE	IT	LV	LT	LU	MT	NL	PL	PT	RO	SK	SI	ES	SE	UK
D. Supply of integrated circuit devices such as microprocessors and central processing units in a state prior to integration into end use products	X					X				X				X						X				X				
E. Supplies of gas and electricity to a taxable dealer as defined in Article 38(2)	X									X													X					
F. Supply of gas and electricity certificates	X																						X					
G. Supply of telecommunication services as defined in Article 24(2)										X																		
H. Supply of game consoles, tablet PC's and laptops	X					X														X								
I. Supply of cereals and industrial crops including oil seeds and sugar beet, that are not normally used in the unaltered state for final consumption		X										X											X	X				



SECTORS	MEMBER STATES																											
	AT	BE	BG	HR	CY	CZ	DK	EE	FI	FR	DE	EL	HU	IE	IT	LV	LT	LU	MT	NL	PL	PT	RO	SK	SI	ES	SE	UK
J. Supply of raw and semi-finished metals, including precious metals, where they are not otherwise covered by point D of Article 199(1), the special arrangements for second-hand goods, works of art, collector's items and antiques pursuant to Articles 311 to 343 or the special scheme for investment gold pursuant to Articles 344 to 356	X																							X				
Article 394																												
1) Immovable works i.e construction, repair, cleaning or maintenance works on an immovable property + transactions incorporating movable goods into immovable property + installation within a building of sanitary, electrical, fire, alarm, phone, or air conditioning equipment, embedded cupboards, stores and shutters, wall or floor-covering,...	X																											
Certain types of timber (logs, planks, girders)															X	X							X					



SECTORS	MEMBER STATES																											
	AT	BE	BG	HR	CY	CZ	DK	EE	FI	FR	DE	EL	HU	IE	IT	LV	LT	LU	MT	NL	PL	PT	RO	SK	SI	ES	SE	UK
Supply of mobile telephones, being devices made or adapted for use in connection with a licensed network and operated on specified frequencies, whether or not they have any other use																												
Supply of integrated circuit devices such as microprocessors and central processing units in a state prior to integration into end use products																												X
Supply of game consoles, tablet PC's and laptops																												
Supplies of gas and electricity to a taxable dealer as defined in Article 38(2)										X																		
Supply of cereals and industrial crops including oil seeds and sugar beet, that are not normally used in the unaltered state for final consumption																												
Goods or services acquired from the VAT payer under insolvency procedure																	X											

Příloha CH - Příklady zařídění publikované GFŘ.

3. Ke konkrétním případům zařídění stavebních prací do klasifikace CZ-CPA pro účely DPH

A) Stavební práce výhradně zařazené do kódu CZ CPA 41 až 43

1) Pronájem lešení zahrnující jeho postavení a demontáž CZ-CPA 43

Pronájem lešení s montáží a demontáží je stavební práce sama o sobě a nezáleží, kde montáž či demontáž lešení probíhá. Kód CZ-CPA 43.99.20 obsahuje i samostatnou stavbu a demontáž lešení a pracovních plošin. Pracovní plošina zde není chápána ve smyslu mobilní pracovní plošiny na autě.

2) Pronájem bednění, pažicích boxů - bude-li poskytnut včetně montáže CZ-CPA 43

3) Pokládání optických kabelů CZ-CPA 42, 43

4) Uvedení kotle do provozu nebo vyřazení z provozu v rámci instalace topení

CZ-CPA 43

Jedná se o službu spuštění nebo vyřazení kotle z provozu poskytnuté v rámci instalace topení, tedy jedná se o službu, která je součástí služby instalace topení a sleduje tak daňový režim této /hlavní/ služby.

5) Dodání a montáž okenních žaluzií CZ-CPA 43

Při samostatné výměně plátů vertikálních žaluzií (CZ-CPA 95) nejde o stavební práci v režimu přenesení daňové povinnosti.

6) Dodání hasicího přístroje s montáží CZ-CPA 43

V režimu přenesení daňové povinnosti je dodání hasicího přístroje s montáží, kde je montáž chápána tak, že je pevně k budově přidělán držák na hasicí přístroj. Pouhá výměna hasicího přístroje bez instalace držáku k budově v režimu přenesení daňové povinnosti není.

7) Instalace/oprava vodovodní baterie v budově CZ-CPA 43

8) Instalace plynových nebo el. domácích spotřebičů CZ-CPA 43

Je tím chápána např. instalace karmy, která je v režimu přenesení daňové povinnosti. V režimu přenesení daňové povinnosti není instalace plynového sporáku (volně stojícího), lze sem zařadit pouze vestavěné spotřebiče v kuchyňské lince.

9) Oprava automatických dveří obchodních domů, výrobních hal, skladů apod. (součástí opravy je výměna dveřních motorů) CZ-CPA 43

V kódu 43 jsou opravy jako takové (platí i pro závory). Samostatná oprava elektromotoru (tj. pohonu dveří) není stavební prací.

10) Výstavba exteriérů při filmování CZ-CPA 43

11) Instalace/ opravy plynových zářičů pro vytápění průmyslových objektů

CZ-CPA 43

Jako nedílná součást stavby pro vytápění objektu

12) Instalace integrovaných regálů ve skladu CZ-CPA 43

Musí být zajištěna dostatečná integrita regálu se stavbou - pouhé přišroubování ke zdi z důvodu zabezpečení regálu proti pádu, není dostačující pro učinění závěru, že jde o integrované regály.

13) Instalace mobilní buňky CZ-CPA 43

B) Plnění, které mohou být podle charakteru stavební práce zařazené v kódu CZ-CPA 41 až 43 nebo se o stavební práce nejedná

1) Průmyslová klimatizace, průmyslové kotle atd.

Sub-kategorie 43.22.12 CZ-CPA Instalace topení, ventilace a klimatizace zahrnuje mj. instalace klimatizačních, ventilačních a chladicích zařízení pro obydlí, počítačová centra, kanceláře a obchody, včetně souvisejících trubních rozvodů a klempířských prací.

Nezahrnuje naopak instalace, opravy a údržbu průmyslových klimatizačních a chladicích zařízení. Tyto spadají do subkategorií 33.12.18 (Opravy a údržba průmyslových chladicích a klimatizačních zařízení) nebo 33.20.29 (Instalace ostatních všestranně použitelných strojů a zařízení j. n.).

Kritériem pro posouzení, zda na instalaci klimatizace dopadá režim přenesení daňové povinnosti, je účel jejího použití či využití. Pokud je klimatizace instalována pro obydlí, počítačová centra, kanceláře a obchody, bude zdaňována odběratelem v režimu přenesení daňové povinnosti, protože je to výslovně uvedeno ve vysvětlivkách k sub-kategorii 43.22.12, a to bez ohledu na její technické parametry.

Kromě těchto konkrétně vyjmenovaných účelů použití podléhají režimu přenesení daňové povinnosti také jiné klimatizace, které nelze označit za klimatizace průmyslové, např. klimatizace zdravotně hygienické (komfortní), vytvářející optimální stav **mikroklimatu pro pobyt lidí**.

- Pro posouzení, zda se jedná o klimatizaci průmyslovou, která je dle vysvětlivek ze sub-kategorie 43.22.12 vyloučena a nepodléhá tedy režimu přenesení daňové povinnosti, je rozhodující, zda se jedná o klimatizaci nezbytnou pro provoz zařízení (zejména průmyslového, ale nemusí jít výslovně o průmyslový provoz, většinou je součástí technologického zařízení, má vliv na kvalitu výroby, snižování výrobních

nákladů nebo přímo podmiňuje funkci zařízení). „Průmyslový“ je zde tedy rozuměno pro výrobní účely, nikoli primárně pro budovu jako takovou a pobyt lidí v ní.

Stejná kritéria jako při určování druhu klimatizace je pak nutno použít i pro určování průmyslových kotlů atp., tedy rozhodujícím kritériem musí být účel využití. Kotle zajišťující vytápění pro potřeby lidí, jejich obydlí a jiných odpovídajících stavebních objektů (školy, nemocnice, administrativní budovy atd.), nelze tedy pokládat za kotle průmyslové.

2) Pronájem plošiny s obsluhou pro činnosti uvedené v sekci F CZ-CPA 43

Pronájem plošiny s obsluhou je v režimu přenesení daňové povinnosti pouze tehdy, pokud se služba vztahuje ke stavební práci uvedené v sekci F CZ-CPA. O stavební práci nepůjde při pronájmu plošiny např. pro zábavní akci. Samostatný pronájem bez obsluhy není také v režimu přenesení daňové povinnosti (CZ-CPA 77).

3) Výměna čidla bezpečnostního systému stavby CZ-CPA 80/43

Je-li provedena výměna čidla, která spočívá ve vyjmutí čidla a zaklapnutí nového čidla do patky, nejedná se o stavební práci a režim přenesení daňové povinnosti se neuplatní. Pokud půjde o výměnu čidla, kdy je nutno provést demontáž a následnou montáž předmětného zařízení (chápáno jako instalační zákrok do rozvodného systému), pak se jedná o stavební práci v režimu přenesení daňové povinnosti.

4) Oprava FTV panelu CZ-CPA 26/43

Pokud se jedná o tzv. „generální opravu“ patří tato činnost do kategorie výroby zboží. Je-li předmětem závazkového vztahu oprava FTV panelu výměnným způsobem (reinstalace panelu), pak se o režim přenesení daňové povinnosti jedná.

5) Montáž pojezdových kolejnic na záclony CZ-CPA 43/95

Jedná-li se o přišroubování pojezdových kolejnic do stropu, půjde o stavební práci. Jedná-li se o nasazení pojezdové kolejnice na gamyže, jedná se o drobnou práci zařazenou v oddílu 95 CZ-CPA.

C) plnění, která nejsou stavební prací zařazenou v kódu CZ CPA 41 až 43

1) Výměna žárovky na nemovitosti CZ-CPA 81

Samotná výměna žárovky, výbojky i světla elektrického osvětlení není v režimu přenesení daňové povinnosti, a to jak v místnosti, v obchodě, na hale nebo u pouličního osvětlení.

2) Pronájem bednění, pažicích boxů bez montáže CZ CPA 77

3) Pravidelná údržba silnic - posyp štěrskem, solí CZ CPA 81

Pravidelná údržba silnic (posyp štěrskem, solí) - nejedná se o stavební práci, neboť hlavním smyslem této údržby je udržení sjízdnosti silnice, nikoliv údržba samotné stavby (silnice) pro účely prodloužení její životnosti apod. Vysvětlivku u kódu CZ-CPA 42.11.20 „údržba a opravy silnic“ je třeba chápat jako údržbu a opravy stavby, nikoliv úklidovou službu.

4) Servis - prohlídka, odzkoušení funkčnosti kotlů, uvedení do provozu nebo z provozu CZ-CPA 71

Jedná se o samostatnou službu ověření funkčnosti kotle a jeho spuštění (uvedení) do provozu.

5) Údržba bezpečnostních systémů CZ-CPA 80

- 6) Servis a údržba dveřních zavíračů v rámci stavebního objektu **CZ-CPA 81**
Jedná se o servis a údržbu dveřních zavíračů, která je vykonávána v rámci správcovské údržby.
- 7) Oprava dveřního zavírače (jako takového) u dveří zabudovaných ve stavbě **CZ-CPA 95**
Jde o změnu v položce 34 v tabulce GŘ uvedené na webu GŘ.
Zařazení uvedené opravy do oddílu CZ-CPA 95 představuje výkladový posun, dosavadní postupy podle předchozího výkladu nebudou v tomto ohledu zpochybňovány.
- 8) Oprava zámku u dveří (výměna vložky FAB) **CZ-CPA 95**
Samotná výměna vložky FAB je zámečnická práce, která není v režimu přenesení daňové povinnosti.
- 9) Vymezení třídy 81.10 - je-li na ni odkaz v jiné třídě, ale pokud jde jen o jednu pomocnou službu
Pokud je samostatně poskytována služba drobných oprav a údržby, nelze ji zařadit do kódu 81.10.10, ale je možno zařadit do kódu 81.21.10.
- 10) Oprava turbíny **CZ-CPA 33**
- 11) Opravy domácích plynových spotřebičů a elektrospotřebičů **CZ-CPA 95**
Samostatné opravy plynových spotřebičů a elektrospotřebičů nejsou v režimu přenesení daňové povinnosti za předpokladu, že není oprava spotřebiče prováděna výměnným způsobem.
- 12) Instalace potrubní pošty, v bankách, nákupních centrech atd. **CZ-CPA 33**
Z pohledu zařídění do CZ CPA a návazně posouzení režimu přenesení daňové povinnosti na DPH je potrubní pošta zařazena v kódu CZ CPA 28.22.17 a její instalace je zařazena v kódu CZ CPA 33.20.29
Režim přenesení daňové povinnosti se neuplatní ani při instalaci a ani při případných opravách. Jde o výkladový posun.
- 13) Dodávka díla- chladících a mrazících „boxů“ (izolovaných místností včetně technologie) **CZ-CPA 33**
Zařazení uvedených mrazících boxů včetně technologie do oddílu 33 CZ-CPA představuje výkladový posun, dosavadní postupy podle předchozích výkladů nebudou v tomto ohledu zpochybňovány.
- 14) Instalace náhradních zdrojů elektrické energie (dieselagregátů) **CZ-CPA 33**
- 15) Lepení reklam na stěny **CZ-CPA 73**
Instalace firemních štítů (pružných materiálů) nade dveře, tedy i na výlohy (43.33.29) je v režimu přenesení daňové povinnosti. Rovněž umístování reklamních ploch na budovy - nebo na stavbě je stavební prací.
Instalace nejrůznějších konstrukcí, panelů pro potřeby reklamy patří do CZ-CPA 43, ale vlastní polepování různých ploch (výkladní skříně, plakátovací stěny, billboardy atd.) reklamou, pokud je poskytováno samostatně patří do CZ-CPA 73.11. a proto se režim přenesení daňové povinnosti neuplatní.

16) Stavba prodejních stánků (farmářské trhy, na Velikonoce, na Vánoce atd.)

CZ-CPA 82

Jako jiné podpůrné služby pro podnikání (CZ-CPA 82.99.19).

Nebo CZ-CPA 77 Pronájem a leasing jiných strojů, zařízení a výrobků j.n. (CZ CPA 77.39.19).

Příloha I – Souhrnné hlášení

Vytisknuto aplikací **EPO**

KONTROLNÍ OPIS

Pořadové číslo strany / Celkový počet stran

A. ODDÍL

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územní pracoviště v, ve, pro

Daňové identifikační číslo

otisk podacího razítka finančního úřadu

SOUHRNNÉ HLÁŠENÍ

k dani z přidané hodnoty

podle § 102 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

za kalendářní měsíc za kalendářní čtvrtletí rok

Právníká osoba:
 Obchodní jméno

Fyzická osoba:
 Příjmení Jméno Titul

Trvalé bydliště fyzické osoby nebo sídlo právnické osoby:
 Obec PSC

Ulice, část obce (číslo popisné / číslem orientačním)

Stát

B. ODDÍL

Číslo řádku	Kód země	DÍČ pořizovatele zboží	Kód přínění	Počet přínění	Celková hodnota přínění v Kč
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
Kontrolní součet řádků 1–20:					0

Číslo řádku	Kód země	DIC pořizovatele zboží	Kód plnění	Počet plnění	Celková hodnota plnění v Kč
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
Kontrolní součet řádků 1–20:					



Uplatnění ustanovení § 10k zákona o DPH

19. srpna 2010 Dotazy k uplatnění ustanovení § 10k, zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty v aktuálním znění (dále jen "zákon o DPH").

Dotazy k uplatnění ustanovení § 10k, zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty v aktuálním znění (dále jen "zákon o DPH").

Při poskytnutí služeb s určením místa plnění podle § 9 odst. 1 zákona o DPH, s výjimkou služeb osvobozených od daně, může dojít v souladu s ustanovením § 10k zákona o DPH k odlišnému určení místa plnění s tím, že místem plnění je tuzemsko. Jde o případy, kdy:

- a. služba je poskytnuta osobě povinné k dani se sídlem, místem podnikání či provozovnou ve třetí zemi,
- b. příjemce služby je zároveň plátcem a
- c. ke skutečnému užití či spotřebě dochází v tuzemsku.

1. Propagační a reklamní služby

Český plátc DPH poskytne služby v oblasti reklamy a propagace pro společnost usazenou ve Švýcarsku, která je registrována k dani z přidané hodnoty v ČR. Tato švýcarská společnost je českým plátcem DPH v souladu s § 94, odst. 13 zákona o DPH, tzn., že v ČR uskutečňuje zdanitelné plnění a plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet, a nemá zde provozovnu pro účely DPH. Službami, které jí byly poskytnuty je konkrétně prezentace produktů na specializovaných seminářích, propagace produktu ve sdělovacích prostředcích či zajištění školení ke konkrétnímu produktu pro distributory v ČR. Jak určí český plátc, který služby poskytuje místo plnění a vznikne mu daňová povinnost?

V oblasti reklamních a propagačních služeb poskytnutých zahraniční osobě povinné k dani českým plátcem, pokud tyto služby budou realizovány na území ČR, se bude místo plnění nacházet ve většině případů v ČR. Jedná se zejména o situace, kdy jsou reklamní sdělení či propagace v ČR šířeny. Tento závěr lze doložit judikaturou Evropského soudního dvora, konkrétně rozsudkem C-1/08 ve věci Athesia Druck Srl. Dle závěru soudu se zemí, ve které dochází ke skutečnému využití a převzetí propagačních služeb rozumí země, ze které jsou šířena reklamní sdělení. Je-li tedy tato podmínka splněna, např. propagace produktu v českých sdělovacích prostředcích, prezentace na seminářích organizovaných v ČR, je místem plnění ČR a služba bude podléhat české dani z přidané hodnoty. V případě, že český poskytovatel služby zajistí pro švýcarskou společnost propagační službu na území více států např. reklamní kampaň v českém a slovenském denním tisku, bude české DPH podléhat pouze ta část služby vztahující k propagaci na území ČR, tj. v českých sdělovacích prostředcích.

2. Převážné služby

Převážné, český plátc DPH či osoba registrovaná k dani v jiném členském státě, poskytne přepravu zboží mezi ČR a jiným členským státem pro společnost usazenou ve Švýcarsku, která je registrována k dani z přidané hodnoty v ČR, a nemá v ČR provozovnu pro účely DPH.

Objednávka zní na přepravu zboží do konkrétního místa určení, tj. jeho hlavním cílem této služby je přepravit zboží do konkrétní země bez ohledu na to, jakým způsobem či přes které členské státy Evropského Společenství bude doprava přepravní společností provedena. Jak se stanoví místo plnění a komu vznikne povinnost přiznat a zaplatit daň?

Pro posouzení místa plnění je v zásadě nutné vycházet z obecného předpokladu, že služba přepravy nemůže být užitá či spotřebována dříve, než je skutečně dokončena. O užití přepravní služby tak lze uvažovat až tehdy, když je zboží dopraveno do místa určení. Z toho vyplývá závěr, že služba přepravy zboží mezi členskými státy je užitá a spotřebována v zemi ukončení této přepravy.

V případě, že přeprava zboží pro výše uvedenou švýcarskou společnost bude poskytnuta osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, která není v ČR registrována za plátce a přeprava bude směřovat z ČR s ukončením v jiném členském státě, bude místem plnění tento členský stát. Přepravci - osobě registrované k dani v jiném členském státě nevznikne v ČR žádná povinnost přiznat daň, neboť bude postupovat podle pravidel stanovených zákonem o DPH daného členského státu. Pokud by tato osoba uskutečnila přepravu zboží, která by byla ukončena v ČR, vznikne povinnost přiznat a zaplatit daň podle § 108 odst. 1 písm. b) zákona o DPH a to švýcarské společnosti jako plátcí daně, kterému byla poskytnuta služba osobou povinnou k dani neusazenou ve tuzemsku ve smyslu § 108 odst. 2. téhož zákona.

3. Práce na movité věci

Český plátce DPH poskytuje služby práce na movité věci pro společnost usazenou ve Švýcarsku, která je registrována k dani z přidané hodnoty v ČR a nemá v ČR provozovnu pro účely DPH. Poskytnuté služby spočívají v kompletaci výrobků a jejich zabalení, přičemž veškeré zboží a materiál je ve vlastnictví švýcarské společnosti. Po dokončení těchto prací je zboží fyzicky přepraveno z ČR přímo do jiného členského státu nebo vyvezeno do třetí země. Je místem plnění ČR?

Jako kritérium pro určení skutečného místa využití a spotřeby této služby bude zjištění, zda poskytnutá služba byla v ČR užitá, tj., zda zboží zůstává na území ČR a nebo je následně pro objednatel služby odesláno mimo území ČR. Práci na zboží, které zůstává v ČR, tedy práce je zde spotřebována, bude český plátce fakturovat švýcarské společnosti s českou daní z přidané hodnoty. Naopak pokud bude zboží ihned z ČR odesláno, nepůjde o užití v ČR a místo plnění u poskytnuté služby se stanoví podle § 9 odst. 1 zákona o DPH.

Uvedená švýcarská společnost prodá zboží, na kterém byla provedena služba práce na věci movité jiné zahraniční společnosti registrované k DPH v ČR, která jej následně prodá konečným zákazníkům v jiném členském státě či ve třetí zemi. Zboží je fyzicky přepraveno přímo ze závodu českého plátce mimo území České republiky, k prodeji ale dochází v ČR, ještě před zahájením či v průběhu přepravy. Bude místo plnění mimo tuzemsko?

Kritérium, zda zboží zůstane v ČR nebo bude z ČR odesláno, lze využít pouze při resp. ve vztahu k poskytnutí práce na movité věci jejich příjemci – tj. v tomto konkrétním případě švýcarské firmě. Ta práce přijala v ČR, v ČR pak zpracované zboží prodala. Proto v daném případě poskytovatel těchto prací bude fakturovat včetně daně z přidané hodnoty. Další prodej se již k užití prací nevztahuje, neboť jeho předmětem je dodání zboží, nikoliv služby, které ani nebyly nabyvateli zboží poskytnuty. Protože k dodání zboží došlo v ČR bude švýcarská společnost jako český plátce fakturovat uvedenému zákazníkovi – zahraniční společnosti, toto zboží za ceny včetně daně.

Závěr:

Pro správné stanovení místa plnění podle § 10k zákona o DPH v případě poskytnutí služby práce na věci movité je předpokladem řádné sjednání obchodních podmínek, z nichž bude zřejmé, kde poskytnutá služba bude ve smyslu uvedeného kritéria užitá. Pokud poskytovatel služby nebude mít dostatek informací, nebude moci správně místo plnění posoudit.

4. Poradenské, konzultační a obdobné služby

Český plátc DPH poskytuje služby švýcarské společnosti usazené ve Švýcarsku, která je plátcem daně z přidané hodnoty v ČR a nemá v ČR provozovnu pro účely DPH. Poskytnutými službami jsou zejména právní služby, zpracování daňového přiznání, zastupování společnosti před státními orgány a různé administrativní služby. Tyto služby se vztahují pouze k činnosti společnosti vykonávané v ČR. Jak určí český plátc místo plnění, aby služby ev. správně zdanil?

U těchto služeb bude ve většině případů místo plnění v ČR. Pokud budou přijaté právní služby využity např. pro uzavření smluvních vztahů v ČR, je zřejmé, že v ČR byly také užity. Proto je poskytovatel bude fakturovat včetně daně. Pokud by se však poskytnuté právní služby vztahovaly k nějaké transakci mimo ČR, nedojde zpravidla k jejich užití v ČR a poskytovatel služby bude postupovat při určení místa plnění podle § 9 odst. 1 zákona o DPH. Stejně tak bude postupovat při zpracování daňového přiznání. Bude-li zpracováno české daňové přiznání k dani z přidané hodnoty, které švýcarská společnost předloží českému správci daně, je užití služby zpracování přiznání v ČR a poskytovatel služby bude fakturovat službu včetně daně. Budou-li zpracovány podklady za činnost společnosti v ČR a podklady budou využity pouze pro zpracování přiznání k dani z příjmů za celou společnost ve Švýcarsku, nebude služba zpracování užita v ČR a její poskytovatel bude postupovat podle § 9 odst. 1 zákona o DPH.

Závěr:

I při poskytování těchto služeb, stejně tak jako u služeb uvedených v předchozích odpovědích, je předpokladem správného posouzení místa plnění uzavření zcela konkrétních obchodních podmínek, na jejichž základě bude poskytovatel služby moci správně stanovit místo plnění.

Příloha K – Výpis z evidence

	KONTROLNÍ OPIS	Vytisknuto aplikací EPO
--	----------------	--------------------------------

A. ODDÍL
Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územní pracoviště v, ve, pro

Daňové identifikační číslo
C, Z
dodavatel odběratel

VÝPIS Z EVIDENCE

pro účely daně z přidané hodnoty podle § 92a zákona o DPH

za zdaňovací období: měsíc čtvrtletí rok
za období od do
Celková částka základů daně

Právnícká osoba: Název právnické osoby

Fyzická osoba: Příjmení Jméno Titul

Sídlo právnické osoby nebo adresa místa pobytu fyzické osoby:

a) obec b) PSČ c) telefon
d) ulice (nebo část obce) e) číslo popisné / orientační
f) e-mail g) stát

B. ODDÍL

Údaje o zástupci:	Kód zástupce: <input type="text"/>	
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby <input type="text"/>		
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby <input type="text"/>		
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.) Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě <input type="text"/>		
Datum <input type="text" value="01092016"/>		

Sestavil Telefon

1

Abstrakt

DIVIŠOVÁ, Monika. *Daň z přidané hodnoty - režim přenesení daňové povinnosti*. Plzeň, 2016. 157 s. Diplomová práce. Západočeská univerzita v Plzni. Fakulta ekonomická.

Klíčová slova: daň z přidané hodnoty, mezinárodní reverse charge, tuzemský reverse charge, dodání zlata, dodání použitého materiálu a šrotu, dodání nemovitosti, poskytnutí stavebních a montážních prací, převod emisních povolenek, dodání vybraného zboží, dodání elektřiny, plynu a dodání certifikátů elektřiny, poskytnutí telekomunikačních služeb, mechanismus rychlé reakce, závazné posouzení, kontrolní hlášení.

Předložená práce se zabývá režimem reverse charge v České republice, jak ve vztahu k mezinárodnímu obchodu, tak i k tuzemským plněním. V první části diplomové práce je uvedena historie režimu reverse charge z obecného hlediska, poté následuje historie zavádění režimu reverse charge do legislativy České republiky. Následně je diplomová práce rozdělena na mezinárodní reverse charge a tuzemský reverse charge. Každý z těchto mechanismů má svá vlastní pravidla a v praxi jsou oba mechanismy často využívány. Poslední část diplomové práce poukazuje na možné problémy spojené s aplikací režimu reverse charge v tuzemsku. Tyto problémy jsou vysvětleny na příkladech z praxe, které jsou získány z interních podkladů společnosti APOS – daně s.r.o..

Abstract

DIVIŠOVÁ, Monika. *Value added tax - the reverse charge*. Plzeň, 2016. 157 p. Master Thesis. University of West Bohemia. Faculty of Economics.

Keywords: value added tax, reverse charge in international trade, domestic reverse charge, the supply of gold, supplies of used materials and scrap, supply of immovable property, the provision of construction and assembly work, the transfer of emission allowances, the supply of selected goods, the supply of electricity, gas and providing certificates of gas and electricity, the provision of telecommunications services, mechanism of fast reaction, binding assessment, VAT Control Statement.

This thesis deals with reverse charge regime in the Czech Republic in relation to international trade and to domestic fulfilment as well. First part of this thesis describes history of reverse charge regime from the general point of view. Then it introduces history of implementation of reverse charge regime into the Czech Republic's legislation. Next part of the thesis is divided into two parts – international reverse charge and domestic reverse charge. Each of these mechanisms has its own rules. In practice both of them are used very often. Last part of this thesis points out potential problems while applying reverse charge inland. These issues are explained referring to practical examples, which were obtained from internal sources of the APOS company – daně s.r.o.