

Daň z přidané hodnoty

3. část

Poskytování služeb mezi subjekty z jiných členských států a ze třetích zemí (§ 9, § 10 až § 10i a § 108)

Při poskytování služeb mezi různými členskými státy EU a třetími zeměmi je nutné:

1. určit místo zdanitelného plnění, tedy stát, kde se DPH z dané služby odvede (§ 9, § 10 až § 10i),
2. určit kdo je povinen DPH odvést, zda poskytovatel služby, nebo příjemce služby (§ 108).

V § 9 ZDPH jsou stanoveny dvě základní pravidla pro určení místa zdanitelného plnění.

- ▣ **Dle prvního pravidla (§ 9 odst. 1 ZDPH) je místem zdanitelného plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani místo, kde má tato osoba sídlo nebo místo podnikání. Tj. místo zdanitelného plnění se stanovuje dle sídla příjemce služby.**
- ▣ Základní pravidlo se uplatní např. u služeb veterinárních, služeb administrativních, přepravy zboží, u práce na movité věci a oceňování movité věci, převodu autorských práv, poradenských, účetní a právních služeb, reklamních služeb, telekomunikačních služeb a elektronicky poskytovaných služeb.
- ▣ Pro určení místa zdanitelného plnění dle základního pravidla je tedy určující skutečnost, zda příjemce služby je osobou povinnou k dani, tj. jedná se o subjekt uskutečňující ekonomickou činnost bez ohledu, zda je registrován jako plátce DPH.

Základní pravidla pro určení místa plnění u služeb

- ❑ Pokud jsou služby poskytnuty provozovně osoby povinné k dani, nacházející se v jiném místě, než kde je sídlo nebo místo podnikání, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna. Pokud tedy český plátce poskytuje např. daňové poradenství pro německého podnikatele a služba je poskytnuta české provozovně německého subjektu, je místem plnění ČR dle sídla provozovny a tuto službu musí český subjekt zatížit českou DPH.
- ❑ Pokud je místo plnění určeno dle základního pravidla podle sídla příjemce služby, popř. sídla provozovny, **uplatní se dle evropské směrnice povinně ve všech zemích EU princip reverse charge, tj. přenesení daňové povinnosti** na příjemce služby, pokud poskytovatel služby je ve státě, kde je místo plnění služby osobou neusazenou (nemá tam sídlo, místo podnikání ani provozovnu). § 108 odst. 1 písm. c).
- ❑ Základní pravidlo se uplatní vždy, pokud pro danou službu neplatí výjimka dle § 10 až § 10i.

Příklad č. 1:

Plátce se sídlem v ČR poskytne poradenské služby pro německého plátce DPH.

Místo zdanitelného plnění je v Německu. Český plátce na fakturu uvede, že místem plnění je dle § 9 odst. 1 Německo a fakturuje bez DPH. Plnění uvede na řádku 21 daňového přiznání a do souhrnného hlášení za dané období. Německá firma odvede DPH v Německu.

Příklad č. 2:

Plátce se sídlem v ČR uskuteční přepravu zboží z Vídně do Brna. Službu si objednal slovenský subjekt, který je osobou povinnou k dani.

Místo plnění je dle § 9 odst. 1 na Slovensku (dle sídla příjemce služby). Český plátce fakturuje bez DPH, službu vykáže na řádku 21 daňového přiznání a uvede do souhrnného hlášení. DPH odvede příjemce služby na Slovensku.

Příklad č. 3:

Německá firma, která je registrována jako plátce DPH v Německu, poskytla reklamní služby pro českého plátce DPH.

Místo plnění je dle § 9 odst. 1 v ČR (dle sídla příjemce služby). Německá firma vyfakturuje službu bez DPH. DPH odvede v ČR příjemce služby a při splnění podmínek daných zákonem si současně uplatní nárok na odpočet daně.

Příklad č. 4:

Německá firma, která je registrována jako plátce DPH v Německu, poskytla reklamní služby pro českého podnikatele, který není plátce DPH.

Místo plnění je dle § 9 odst. 1 v ČR (dle sídla příjemce služby). Německá firma vyfakturuje službu bez DPH. Český podnikatel se stává dnem přijetí služby identifikovanou osobu a odvede DPH z přijaté služby. (nárok na odpočet DPH nemá)

Základní pravidla určení místa plnění při poskytování služeb osobě nepovinné k dani

- V § 9 odst. 2 je uvedeno druhé základní pravidlo, kdy místem plnění při poskytnutí služby pro osobu nepovinnou k dani je místo, kde má osoba poskytující službu sídlo nebo místo podnikání.
- Pokud bude tedy poskytovat český plátce služby, u kterých se uplatní základní pravidlo, pro osobu nepovinnou k dani, tj. pro soukromou osobu nepodnikatele, je místo plnění v ČR, český plátce zatíží službu českou DPH a daň odvede v ČR.
- Pokud je však poskytnuta služba osobě nepovinné k dani prostřednictvím provozovny osoby povinné k dani nacházející se v jiném místě, než kde je sídlo nebo místo podnikání, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna.

Příklad č. 5:

Český plátce poskytne daňové poradenství slovenskému občanovi (nepodnikateli).

Místo plnění je dle § 9 odst. 2 v ČR, česká firma vyúčtuje slovenskému občanovi službu s českou DPH a DPH odvede v ČR.

Výjimky pro určení místa plnění u služeb, které se uplatnění bez ohledu na příjemce služby

Služba	§ ZDPH	Pravidlo určení místa
vztahující se k nemovité věci	§ 10	dle místa, kde se nemovitá věc nachází
přeprava osob	§ 10a	dle místa, kde se příslušný úsek přepravy uskutečňuje
vstupné na kulturní, vzdělávací, umělecké, vědecké, sportovní, zábavní akce a podobné akce	§ 10b	dle místa, kde se akce skutečně koná
stravovací služby	§ 10c	dle místa, kde je služba poskytnuta
stravovací služby na palubě lodi nebo letadla nebo ve vlaku	§ 10c odst. 2	dle místa zahájení přepravy osob
krátkodobý nájem dopravních prostředků (nepřesahuje 30 dnů a u lodí nepřesahuje 90 dnů)	§ 10d	dle místa, kde nájemce dopravní prostředek skutečně fyzicky přebírá

Služby vztahující se k nemovité věci (§ 10)

- ❑ Místem plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovité věci, včetně služby znalce, odhadce a realitní kanceláře, služby ubytovací, udělení práv na užívání nemovité věci a služby při přípravě a koordinaci stavebních prací, jako jsou služby architekta a stavebního dozoru, je místo, kde se nemovitá věc nachází.

Příklad 6:

Česká firma, která je plátce DPH si nechá zpracovat projekt administrativní budovy od německého architekta, který je v Německu registrován k dani a nemá v ČR provozovnu.

Místo plnění bude dle § 10 v tuzemsku a česká firma musí jako plátce daně přiznat daň v ČR a na základě § 72 a násl. si při splnění podmínek může uplatnit nárok na odpočet daně.

Příklad 7:

Český občan, který není osobou povinnou k dani, si nechal zpracovat projekt rodinného domu v ČR od slovenského architekta, který je na Slovensku registrován jako plátce a nemá v ČR provozovnu.

Místo plnění bude dle místa nemovité věci v ČR (§ 10). Slovenský architekt se musí zaregistrovat jako plátce DPH v ČR a odvede DPH v ČR podle českého zákona.

Příklad 8:

Český firma uskutečnila stavební práce na budově v Německu. Příjemcem služby je soukromá osoba.

Místo plnění je dle § 10 v Německu. Český firma se musí zaregistrovat jako plátce DPH v Německu a DPH ze služby odvede v Německu.

Výjimky pro služby poskytované osobám nepovinným k dani

Druhou skupinou jsou výjimky, které se uplatní pouze při poskytování služeb osobám nepovinným k dani, tj. soukromým osobám, které neuskutečňují ekonomickou činnost, tyto výjimky jsou uvedeny v § 10e až § 10i ZDPH.

Pravidlo dle § 10h u služeb reklamních, poradenských a dalších služeb se uplatní pouze v případě, **že jsou tyto služby poskytnuty soukromé osobě ze třetí země**. Pokud jsou služby uvedené v § 10h poskytnuty osobě se sídlem v členském státě, uplatní se vždy základní pravidla dle § 9.

Výjimky pro služby poskytované osobám nepovinným k dani

Služba	§ ZDPH	Pravidlo určení místa plnění
poskytnutí služby zprostředkovatelem	§ 10e	dle místa zajišťovaného plnění
přeprava zboží v rámci jednoho státu	§ 10f	dle místa, kde se uskutečňuje úsek přepravy
přeprava zboží mezi členskými státy	§ 10f	dle místa zahájení přepravy
služby přímo související s přepravou zboží	§ 10g	dle místa, kde je služba skutečně poskytnuta
oceňování movité věci a práce na movité věci	§ 10g	dle místa, kde je služba skutečně poskytnuta
reklamní, poradenské, právní, účetní, bankovní, finanční a další vyjmenované služby poskytnuté osobě nepovinné k dani do třetí země	§ 10h	dle místa příjemce služby
telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytnuté služby	§ 10i	dle místa příjemce služby

Zvláštní režim jednoho správního místa (§ 110a až § 110ze)

- Aby se subjekty z důvodů poskytování elektronických služeb nemusely registrovat a odvádět daň z přidané hodnoty ve všech státech EU, do kterých poskytují elektronické služby občanům, mohou využít zvláštní režim jednoho správního místa (tzv. Mini One Stop Shop – MOSS).
- Na základě využití tohoto režimu se firma zaregistruje pouze v jedné zemi, kde bude odvádět DPH ze všech služeb poskytnutých občanům EU. Daňová správa tohoto členského státu pak bude provádět výběr, evidenci a odvod daně do jednotlivých zemí dle příjemců elektronických služeb.
- Využití režimu jednoho správního místa je dobrovolné a daňové subjekty se mohou rozhodnout nevyužít tohoto režimu a registrovat se k DPH ve všech zemích, do kterých poskytují elektronické služby osobám nepovinným k dani (občanům).
- **Zdaňovacím obdobím** pro účely režimu jednoho správního místa je pro všechny subjekty **kalendářní čtvrtletí**.
- **Daňové přiznání se bude podávat výhradě prostřednictvím daňového portálu.** Do aplikace MOSS se plátce přihlásí buď prostřednictvím údajů pro přihlášení do datové schránky, nebo prostřednictvím kvalifikovaného certifikátu.
- **Daňové přiznání se bude podávat ve lhůtě do 20 dnů od skončení zdaňovacího období,** a to i v případě, že za příslušné zdaňovací období subjekt neposkytl vybrané služby, podává se tedy i tzv. „nulové přiznání“.
- Daňové přiznání obsahuje údaje o elektronicky poskytnutých službách, telekomunikačních službách, službách televizního a rozhlasového vysílání a to vždy kumulovanou hodnotou celkového základu daně pro každý stát spotřeby.
- Platba daně musí být českému správci daně uhrazena v eurech a to bezhotovostním převodem.
- **Platba bude správci uhrazena v den podání nebo nejpozději v den, kdy mělo být podáno daňové přiznání.** Český finanční úřad potom přepošle daň příslušným státům spotřeby, v prvních dvou letech si stát registrace ponechá 30 % výnosu daně, v dalších dvou letech 15 % výnosu daně.

Příklady na výjimky pro služby poskytované osobám nepovinným k dani

Příklad 9:

Český plátce přepraví nábytek z Brna do Bratislavy pro slovenského občana.

Místo plnění je dle zahájení přepravy (§ 10f) v ČR, česká firma vyúčtuje přepravu nábytku včetně české DPH.

Příklad 10:

Český plátce přepraví nábytek z Bratislavy do Brna pro slovenského občana. Místo zahájení přepravy je Bratislava.

Místo plnění je dle zahájení přepravy (§ 10f) na Slovensku, česká firma se musí zaregistrovat k DPH na Slovensku a odvede DPH na Slovensku.

Příklad 11:

Český plátce DPH provede opravu auta pro slovenského občana. Opravu auta uskuteční ve své provozovně v Brně.

Místo plnění je dle § 10g tam, kde je služba uskutečněna. Místo plnění je tedy v ČR. Český plátce bude opravu fakturovat s českou DPH a DPH odvede v ČR.

Příklady na výjimky pro služby poskytované osobám nepovinným k dani

Příklad 12:

Český plátce DPH provede opravu auta pro slovenského občana. Opravu auta uskuteční v místě bydliště slovenského občana v Bratislavě.

Místo plnění je dle § 10g tam, kde je služba uskutečněna. Místo plnění je tedy na Slovensku. Český plátce se musí na Slovensku zaregistrovat jako plátce DPH, službu vyúčtuje se slovenskou DPH a DPH odvede na Slovensku.

Příklad 13:

Český plátce poskytuje poradenskou službu do Švýcarska (třetí země) osobě nepovinné k dani (občanovi).

Místo plnění je ve Švýcarsku, plátce poskytne službu bez DPH a uvede na doklad, že místo plnění je dle § 10h ve Švýcarsku.

Příklad 14:

Český plátce DPH poskytl elektronickou službu (např. prodej softwaru) občanům z Polska, Slovenska a Rakouska.

Místo plnění je dle §10i určeno dle místa příjemce služby. Aby se český subjekt nemusel registrovat jako plátce ve všech uvedených zemích, může se v ČR zaregistrovat s využitím režimu jednoho správního místa. DPH z prodeje programů do všech zemí uhradí v ČR a český finanční úřad přepošle daň do jednotlivých zemí.

Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. (§ 99)

O 1.1.2013 platí, že u nového plátce daně je zdaňovacím obdobím vždy kalendářní měsíc.

Změna zdaňovacího období (§ 99a)

Plátce se může rozhodnout, že jeho zdaňovacím obdobím pro příslušný kalendářní rok je kalendářní čtvrtletí, pokud

- a) jeho obrat za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 000 000 Kč,
- b) není nespolehlivým plátcem,
- c) není skupinou,
- d) změnu zdaňovacího období oznámí správci daně do konce měsíce ledna příslušného kalendářního roku.

Změnu zdaňovacího období nelze učinit pro kalendářní rok, v němž byl plátce registrován, ani pro bezprostředně následující kalendářní rok.

Z důvodů hodných zvláštního zřetele může správce daně na žádost plátce podanou do konce měsíce října roku, v němž byl plátce registrován, rozhodnout, že změnu zdaňovacího období lze učinit pro bezprostředně následující kalendářní rok.

Daňové přiznání a splatnost daně

(§ 101 zákona o DPH a § 135 a § 136 odst. 4 daňového řádu)

Plátce je povinen do 25 dnů po skončení zdaňovacího období podat daňové přiznání a to i v případě, že mu nevznikla povinnost přiznat daň.

Daň (vlastní daň) je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

Identifikovaná osoba je povinna do 25 dnů po skončení zdaňovacího období, ve kterém jí vznikla daňová povinnost, podat daňové přiznání. Daňová povinnost je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

Vracení nadměrného odpočtu (§ 105)

Vznikne-li v důsledku vyměření nadměrného odpočtu vratitelný přeplatek vyšší než 100 Kč, vrátí se plátcí bez žádosti do 30 dnů od vyměření nadměrného odpočtu.

Tento postup se neuplatní, pokud vznikne vratitelný přeplatek změnou stanovené daně na základě dodatečného vyměření.

Kontrolní hlášení

- Všichni plátcí DPH musí podávat kontrolní hlášení od 1.1.2016.
- Problematika je upravena § 101c až § 101k
- Kontrolní hlášení bylo zavedeno jako prostředek k odhalení daňových úniků a podvodů. Jeho cílem a smyslem je umožnit správci daně získat informace o vybraných transakcích realizovaných plátcí a ve spojení s dalšími údaji identifikovat riziková sdružení osob (řetězce, karusely) odčerpávající neoprávněně finanční prostředky z veřejného rozpočtu.
- V kontrolním hlášení je plátce povinen uvést předepsané údaje potřebné pro správu daně.

Lhůty pro podání kontrolního hlášení

- Plátce, který je právnickou osobou, podává kontrolní hlášení za kalendářní měsíc, a to do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce (bez ohledu na zdaňovací období plátce, tj. měsíční i čtvrtletní zdaňovací období).
- Plátce, který je fyzickou osobou, podává kontrolní hlášení ve lhůtě pro podání daňového přiznání, tzn. může se jednat o zdaňovací období měsíční nebo čtvrtletní – tj. podání kontrolního hlášení ve lhůtě do 25 dnů po skončení zdaňovacího období spolu s daňovým přiznáním k DPH.
- Pokud konec lhůty pro podání kontrolního hlášení připadne na dny pracovního volna (sobota, neděle) nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den.

Sankce za nesplnění povinností souvisejících s kontrolním hlášením (§ 101h až §101k)

Pokud plátce nepodá kontrolní hlášení ve stanovené lhůtě, vzniká mu povinnost uhradit pokutu ve výši:

- a) 1 000 Kč, pokud jej dodatečně podá (po stanovené lhůtě), aniž by k tomu byl vyzván, povinnost uhradit tuto pokutu nevzniká, pokud v daném kalendářním roce nedošlo u plátce k jinému prodlení při podání kontrolního hlášení.
- b) 10 000 Kč, pokud jej podá v náhradní lhůtě poté, co k tomu byl správcem daně vyzván,
- c) 30 000 Kč, pokud nepodá následné kontrolní hlášení na základě výzvy ke změně, doplnění či potvrzení údajů uvedených v podaném kontrolním hlášení, nebo
- d) 50 000 Kč, pokud jej nepodá ani v náhradní lhůtě stanovené správcem daně.

Správce daně uloží pokutu do 50 000 Kč plátci, který na základě výzvy správce daně k odstranění pochybností prostřednictvím podání následného kontrolního hlášení nezmění nebo nedoplní nesprávné nebo neúplné údaje (§ 101h odst. 2).

Správce daně uloží kromě výše zmíněné pokuty tomu, kdo nesplněním povinnosti související s kontrolním hlášením závažně ztěžuje nebo maří správu daní, pokutu do 500 000 Kč (§ 101h odst. 3).

Souhrnné hlášení (§ 102)

Plátce je povinen podat souhrnné hlášení, pokud uskutečnil

- a) dodání zboží z tuzemska do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě,
- b) přemístění obchodního majetku do jiného členského státu,
- c) dodání zboží kupujícímu při zjednodušeném postupu při dodání zboží uvnitř území Evropského společenství formou třístranného obchodu, pokud je plátce prostřední osobou v tomto obchodu, nebo
- d) poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1, s výjimkou poskytnutí služby, které je v jiném členském státě osvobozeno od daně, osobě registrované k dani v jiném členském státě, pokud je povinen přiznat daň příjemce služby.

Identifikovaná osoba je povinna podat souhrnné hlášení, pokud uskutečnila poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1, s výjimkou poskytnutí služby, které je v jiném členském státě osvobozeno od daně, osobě registrované k dani v jiném členském státě, pokud je povinen přiznat daň příjemce služby, a to ve lhůtě do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém bylo plnění uskutečněno.

Souhrnné hlášení podává plátce za každý kalendářní měsíc do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce.

Pokud plátce uskutečňuje pouze plnění podle odstavce 1 písm. d), (poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě) podává souhrnné hlášení současně s daňovým přiznáním ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

Povinná elektronická forma podání (§ 101a)

- Plátce je povinen **podat elektronicky na elektronickou adresu podatelny** zveřejněnou správcem daně
 - a) daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání,
 - b) hlášení, s výjimkou hlášení podle § 19
 - c) přílohy k daňovému přiznání, dodatečnému daňovému přiznání nebo hlášení.
- Přihláška k registraci a oznámení o změně registračních údajů se podává pouze elektronicky na elektronickou adresu podatelny zveřejněnou správcem daně; to neplatí pro identifikované osoby.

Dle § 72 daňového řádu platí od 1. 1. 2015:

Má-li daňový subjekt nebo jeho zástupce zpřístupněnu datovou schránku nebo zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem je povinen přihlášku k registraci, oznámení o změně registračních údajů, hlášení, vyúčtování a přiznání podávat elektronicky.

Subjekty, které mají zpřístupněnu datovou schránku nebo zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem musí tedy podávat elektronicky všechny daňová přiznání, ostatní subjekty musí podávat elektronicky pouze přiznání a hlášení k DPH.

Způsoby elektronického podání daňového přiznání, kontrolního hlášení a souhrnného hlášení

1. Datovou zprávou odeslanou prostřednictvím datové schránky.
2. Datovou zprávou odeslanou přes EPO (**Elektronická podání pro finanční správu**) a podepsanou uznávaným elektronickým podpisem nebo ověřenou identitou odesílatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky.

<http://www.daneelektronicky.cz/>

3. Datovou zprávou odeslanou přes EPO bez elektronického podpisu. V tomto případě musí být vytištěno potvrzení o odeslání (tzv. e-tiskopis), podepsáno vlastnoručním podpisem a doručeno na finanční úřad do 5 dnů od odeslání elektronické zprávy. U kontrolního hlášení a souhrnného hlášení musí být toto potvrzení doručeno na finanční úřad nebo podáno k odeslání na poště ve lhůtě pro podání kontrolního hlášení.

Daňové přiznání, kontrolní a souhrnné hlášení je nutné vždy podat ve formátu XML, který odpovídá předepsané struktuře.