

DPH a účtování

přeprava, dovoz, vývoz, služby

 *osoba neusazená v tuzemsku u přepravy*

 *identifikovaná osoba u přepravy*

 *datum uskutečnění u přepravy*

 *daňové doklady při dovozu a vývozu*

 *základ daně při dovozu*

 **266 příkladů z praxe**



**6. aktualizované
vydání**

Svatopluk Galočík, František Louša

**6. aktualizované
vydání**

DPH

a účtování

přeprava, dovoz, vývoz, služby

Upozornění pro čtenáře a uživatele této knihy

Všechna práva vyhrazena. Žádná část této tištěné či elektronické knihy nesmí být reprodukována a šířena v papírové, elektronické či jiné podobě bez předchozího písemného souhlasu nakladatele. Neoprávněné užití této knihy bude trestně stíháno.

Edice Účetnictví a daně

JUDr. Svatopluk Galočík, Ing. František Louša

DPH a účtování – přeprava, dovoz, vývoz, služby
6. aktualizované vydání

TIRÁŽ TIŠTĚNÉ PUBLIKACE:

Vydala GRADA Publishing, a.s.
U Průhonu 22, Praha 7, jako svou 5 123. publikaci

Realizace obálky Vojtěch Kočí
Zlom Jan Šístek
Odpovědná redaktorka Ing. Michaela Průšová
Počet stran 168
Šesté vydání, Praha 2006, 2008, 2009, 2010, 2011, 2013
Vytiskla Tiskárna PROTISK, s.r.o., České Budějovice

© **GRADA Publishing, a.s., 2013**

ISBN 978-80-247-4630-2

GRADA Publishing: tel.: 234 264 401, fax: 234 264 400, www.grada.cz

ELEKTRONICKÉ PUBLIKACE:

ISBN 978-80-247-8461-8 (ve formátu PDF)
ISBN 978-80-247-8462-5 (ve formátu EPUB)

Obsah

Úvod	7
1. Právní úprava přepravy	9
1.1 Přeprava osob	9
1.2 Ekonomická činnost uskutečňovaná přepravou zboží ...	11
2. Přeprava zboží v tuzemsku	17
2.1 Přeprava zboží v tuzemsku uskutečňovaná tuzemskými dopravci pro osoby povinné k dani	17
2.2 Přeprava zboží v tuzemsku uskutečňovaná dopravci z jiných členských států a zahraničními dopravci pro osoby povinné k dani	19
2.3 Přeprava zboží v tuzemsku uskutečňovaná tuzemskými dopravci pro osoby nepovinné k dani.	20
2.4 Přeprava zboží v tuzemsku uskutečňovaná dopravci z jiných členských států a zahraničními dopravci pro osoby nepovinné k dani	21
3. Přeprava zboží mezi členskými státy	23
3.1 Přeprava zboží mezi členskými státy uskutečňovaná tuzemskými dopravci pro osoby povinné k dani	23
3.2 Přeprava zboží mezi členskými státy uskutečňovaná tuzemskými dopravci pro osoby nepovinné k dani	27
3.3 Přeprava zboží mezi členskými státy uskutečňovaná dopravci z jiných členských států a zahraničními dopravci pro osoby povinné k dani	28
3.4 Přeprava zboží mezi členskými státy uskutečňovaná dopravci z jiných členských států a zahraničními dopravci pro osoby nepovinné k dani	31
3.5 Uplatnění reverse charge a změna místa plnění a přenesení daňové povinnosti:	33
3.6 Přeprava zboží, u které nelze uplatnit reverse charge a místo plnění je stanoveno podle § 10f	35
4. Účtování DPH	37
4.1 Úvod	37
4.2 Faktury v dodavatelsko odběratelských vztazích mezi členskými státy EU a při dovozu zboží	38
4.3 Zálohy	40
4.4 Účtování příkladů uvedených v publikaci	44

5. Činnost a uplatnění DPH u spedičních firem	46
6. Služby související s přepravou	58
7. Daňové doklady	63
8. Stručný přehled variant při přepravě zboží	66
8.1 Stručný tabulkový přehled	67
8.2 Předchozí tabulka se stručným zdůvodněním v návaznosti na předchozí výklad	68
9. Přeprava s třetími zeměmi	77
9.1 Přeprava při vývozu	78
9.2 Služby přímo vázané na vývoz	83
9.3 Přeprava při dovozu	85
9.4 Služby přímo vázané na dovoz	87
10. Vývoz zboží	90
11. Dovoz zboží	105
11.1 Základ daně při dovozu zboží podle § 38 ZDPH	119
11.2 Postup při dovozu zboží dovozcem	123
11.3 Postup při dovozu zboží nepřímým zástupcem	124
11.4 Postup při dovozu zboží přímým zástupcem	125
11.5 Oprava daně při dovozu	126
11.6 Dovoz do režimů, ve kterých nevzniká daňová povinnost	126
12. Opravy dopravních prostředků	131
13. Pronájem dopravních prostředků mezi osobami z členských států a třetími zeměmi	138
13.1 Finanční pronájem dopravního prostředku	138
13.2 Operativní pronájem dopravního prostředku	143
13.3 Krátkodobý pronájem dopravního prostředku	146
13.4 Jiný než krátkodobý pronájem dopravního prostředku podle § 10d	147
14. Dodání a pořízení nových dopravních prostředků uvnitř EU	150
14.1 Dodání nového dopravního prostředku	152
14.2 Pořízení nového dopravního prostředku	154
15. Zvláštní režim při obchodu s „ojetými“ dopravními prostředky mezi členskými státy	157
16. Souhrnné hlášení	161

Úvod

Tato publikace zaměřená na problematiku přepravy, dovozu, vývozu a služby, které se vztahují k přepravě a k dopravním prostředkům, je vydávána od vstupu ČR do Evropské unie jako 6. aktualizované vydání. Jsou v ní zapracovány změny novely k DPH účinné od 1. ledna 2013, které se týkají výše uvedené problematiky, včetně výkladu a příkladů z praxe.

Právní úprava samotných přepravních výkonů uskutečňovaných mezi osobami registrovanými v různých členských státech a mezi dopravci z třetích zemí se sice k 1. lednu 2013 nezměnila, ale byla rozšířena daňová povinnost v případech, kdy jedna z osob není registrována k dani, ale je osobou povinnou k dani. K rozšíření daňových povinností došlo zejména novým pojetím osoby neusazené v tuzemsku podle § 4 odst. 1 písm. n), kdy se za takovou osobu považuje právě i osoba povinná k dani se sídlem v jiném členském státě, ale neregistrovaná k dani. U tuzemských osob, plátců daně, tak došlo k rozšíření jejich daňových povinností, pokud přijímají služby.

Pokud stejné služby přijímají tuzemské osoby povinné k dani, ale neplátcí, dochází novelou k rozšíření registračních povinností, kdy se tyto osoby musí registrovat jako identifikované osoby podle § 6h a mají stejné povinnosti přiznat daň jako plátcí daně, ale na rozdíl od plátců nemají nárok na uplatnění odpočtu daně.

U poskytovaných služeb tuzemskými osobami povinnými k dani, ale neplátcí, upravuje novela jejich registrační povinnosti v § 6i, kdy se tyto osoby musí povinně registrovat jako identifikované a následně mají stejné povinnosti jako plátcí daně.

Zásadním pro uplatňování DPH u přepravy a služeb souvisejících však zůstává i pro období roku 2013 stanovení místa plnění, které je umožněno systémem reverse charge.

K podstatné změně dochází u přijatých služeb od osob neusazených v tuzemsku, protože novela již neupravuje náležitosti daňových dokladů, které poskytující osoby vystavují, a stanoví v § 24 pouze datum uskutečnění zdanitelného plnění, a tím i zdaňovací období, za které je povinen příjemce služby přiznat v tuzemsku daň. Datum uskutečnění zdanitelného plnění je den poskytnutí služby nebo poskytnutí úplaty, podle toho, co nastane dříve. Datum vystavení daňového dokladu poskytovatelem nemá žádný význam pro stanovení data uskutečnění zdanitelného plnění. V této

souvislosti byly zrušeny povinnosti a náležitosti v § 31 a 32. Tato úprava se týká přijatých daňových dokladů za přepravu a služby s ní související, u kterých jsou plátce nebo identifikovaná osoba povinni přiznat daň. Tato povinnost vzniká i v případě, že za přijaté služby neobdrží daňový doklad.

Právní úprava při poskytování služeb plátcem nebo identifikované osoby, zejména povinnost uvádět tato plnění do daňového přiznání, je stanovena v § 24a, kdy poskytovatel služby je povinen ji uvést do daňového přiznání a případně i do souhrnného hlášení ke dni uskutečnění plnění, tedy ke dni poskytnutí služby nebo přijetí úplaty, podle toho, co nastane dříve. Poskytovatel má ovšem povinnost vystavit daňový doklad podle § 28 s náležitostmi podle § 29.

V § 73 odst. 1 písm. b) je zachován nárok při uplatnění odpočtu daně u přijatých zdanitelných plnění a plátce bude moci i nadále tento nárok uplatnit i bez daňového dokladu, pokud je schopen doložit uskutečnění plnění.

Předmětná úprava týkající se stanovení data uskutečnění se týká i dalších služeb, jako jsou služby související s přepravou zboží, pronájmy dopravních prostředků, opravy dopravních prostředků apod., u kterých bude uplatňován systém „reverse charge“ jak pro osoby povinné k dani se sídlem v členských státech, tak pro zahraniční osoby povinné k dani a poskytované těmito osobami s místem plnění v tuzemsku.

Veškerá výše uvedená problematika je v předkládané publikaci vysvětlena výkladem konkrétních ustanovení a doplněna praktickými příklady, kterých je v publikaci 266. Výklad je také doplněn o předpisy a postupy, které je nutné dodržet při zapisování popsanych situací do účetnictví. Ve výkladu k účetnictví je zdůrazněno, kdy nedochází ke vzniku daňové povinnosti a účetního případu ve stejný okamžik, je popsán způsob přepočtu cizích měn. Je popsán základní způsob účtování a u jednotlivých příkladů, pokud k tomu dochází, je popsán odlišný účetní přístup.

Autoři publikace věří, že problematika a její zpracování v této publikaci budou mít za následek lepší orientaci a zvládnutí samotného uplatnění DPH v publikovaných oblastech plnění.

1. Právní úprava přepravy

Právní úprava přepravy zboží je obsahem § 9 odst. 1, jestliže je přeprava poskytována pro osoby povinné k dani, a to jak tuzemské, osoby se sídlem v jiném členském státě nebo pro zahraniční osoby povinné k dani. Tato přeprava je předmětem daně v tuzemsku nebo v jiném členském státě.

Přeprava zboží poskytovaná osobám nepovinným k dani, tuzemským, se sídlem v jiném členském státě a zahraničním osobám je upravena v § 10f. Tato přeprava je předmětem daně v tuzemsku nebo v jiném členském státě.

Přeprava zboží při dovozu a vývozu je osvobozena od daně podle § 69, a to při poskytování všem osobám a nepodléhá dani ani v tuzemsku ani v jiném členském státě.

Přeprava osob v tuzemsku, pravidelná i nepravidelná, je upravena v § 10a a podléhá tuzemské dani. Pravidelná přeprava podléhá snížené sazbě a nepravidelná základní sazbě.

Přeprava osob mezi členskými státy a s třetími zeměmi je upravena v § 70 a je na území tuzemska osvobozena od daně, ať již se jedná o pravidelnou nebo nepravidelnou přepravu. Touto úpravou není dotčena právní úprava ostatních členských států, protože některé z nich přepravu osob mezi členskými státy na svém území považují za předmět daně a uplatňují daň.

Tuzemská právní úprava je tak totožná s právní úpravou v ostatních členských státech.

1.1 Přeprava osob

Místo plnění u přepravy osob je stanoveno v § 10a. Místem plnění je místo, kde se příslušný úsek přepravy osob uskutečňuje, což je území, kde je přeprava uskutečňována. Toto místo plnění platí pro přepravu osob v tuzemsku, kde je místem plnění tuzemsko, mezi členskými státy, kde je stanoveno tolik míst plnění kolik je členských států, přes které je přeprava uskutečňována, a při přepravě s třetími zeměmi je místem plnění území členského státu a třetí země. Přeprava osob je tak právní úpravou rozlišena na přepravu v tuzemsku, přepravu mezi členskými státy a přepravu s třetími zeměmi.

Přeprava osob v tuzemsku je rozlišena na přepravu pravidelnou a nepravidelnou. Místem plnění podle § 10a je tuzemsko. Pravidelná přeprava osob je charakterizována jako přeprava s pevným jízdním řádem, předem

stanovenými místy s možností nastoupit a vystoupit a s pevně stanovenou cenou za přepravní úsek. Přeprava osob v tuzemsku, která nesplňuje tato kritéria, je považována za přepravu nepravidelnou. Do této přepravy patří zejména tuzemské zájezdy, podnikové zájezdy, taxislužba apod. Rozlišení přepravy osob v tuzemsku na pravidelnou a nepravidelnou má ten význam, že podle přílohy č. 2 ZDPH je u pravidelné přepravy osob v tuzemsku uplatňována snížená sazba daně, zatímco u nepravidelné přepravy osob v tuzemsku je uplatňována základní sazba. Do pravidelné přepravy osob v tuzemsku patří MHD, zejména vlaková přeprava a autobusová linková přeprava.

Přeprava osob mezi členskými státy není rozlišena na pravidelnou a nepravidelnou, což znamená, že v některých členských státech, ve kterých není přeprava osob osvobozena, je uplatňována daň. V tuzemsku je podle § 70 přeprava osob mezi členskými státy a třetími zeměmi osvobozena od daně. Místem plnění je podle § 10a území, kde je přeprava uskutečňována. Přeprava osob mezi členskými státy je jediným plněním, u kterého nedošlo k jednotné úpravě při uplatnění daně mezi členskými státy. Jedná se o plnění, u kterého není použit reverse charge, a každý členský stát přijal takovou právní úpravu, kterou uznal za vhodné. Proto není závadou, že místem plnění je úsek, kde je přeprava uskutečňována, i když je u této přepravy stanoveno místo plnění v tolika členských státech, přes které je přeprava uskutečňována. Proto při autobusové přepravě např. z tuzemska do Portugalska, podléhá přeprava dani členských států, přes které je uskutečňována. Právní úprava je ponechána jednotlivým členským státům, takže dopravce si musí zjistit „daňové zatížení“ v těchto členských státech, aby mohl stanovit cenu za přepravu objednateli přepravy. Tento postup se uplatňuje bez rozlišení, zda se jedná o pravidelnou nebo nepravidelnou přepravu. Jestliže pravidelná či nepravidelná přeprava začíná v tuzemsku a směřuje do jiného členského státu, za přepravu na území tuzemska se daň neuplatňuje. Je však nutné počítat s uplatněním daně v dalších členských státech, protože osvobození přepravy se týká pouze tuzemského úseku. Obdobně tomu je i v opačných případech, kdy přeprava osob začíná v jiném členském státě a končí v tuzemsku nebo přes tuzemsko přeprava tranzituje. Výše uvedený postup je uplatňován nejen vůči tuzemským dopravcům, plátcům daně, ale také vůči dopravcům z jiných členských států nebo dopravcům z třetích zemí. Současně s přepravou osob mezi členskými státy jsou vedle osvobození přepravy v tuzemsku osvobozeny také služby související s touto přepravou a osvobozen je také podej a přeprava spoluzavazadel.

I u přepravy osob s třetími zeměmi je místem plnění podle § 10a území, na kterém je přeprava uskutečňována. Přeprava osob s třetími zeměmi, opět bez rozlišení na pravidelnou nebo nepravidelnou, je v tuzemsku osvobozena od daně podle § 70. Jedná se o pravidelnou (linkovou) nebo nepravidelnou (zájezdovou) přepravu osob z tuzemska do třetích zemí, které nejsou členy EU. Od daně je osvobozen opět pouze tuzemský úsek, protože další členské státy, přes které je přeprava uskutečňována, a případně i třetí země, mohou mít právní úpravu odlišnou od tuzemské a mohou tak uplatňovat za přepravu na svém území daň. Většina členských států a rovněž i třetích zemí však takovou přepravu na svém území osvobozuje. Osvobození od daně v tuzemsku je uplatňováno nejen vůči tuzemským dopravcům, plátcům daně, ale také vůči dopravcům z jiných členských států nebo dopravcům z třetích zemí. Současně s přepravou osob s třetími zeměmi jsou vedle osvobození přepravy v tuzemsku osvobozeny také služby související s touto přepravou a osvobozen je také podej a přeprava spoluzavazadel.

Příklad č. 1

Tuzemský dopravce uskutečňuje pravidelnou autobusovou přepravu na lince Praha – Oslo a zpět. Použití parkovacích míst na různých autobusových nádražích po trase v tuzemsku, je z hlediska provozovatelů těchto stanovišť osvobozeno od daně.

Příklad č. 2

Norský dopravce uskutečňuje pravidelnou autobusovou přepravu na lince Oslo – Praha a zpět. Použití parkovacích míst na různých autobusových nádražích po trase v tuzemsku, je z hlediska provozovatelů těchto stanovišť osvobozeno od daně.

Příklad č. 3

U autobusové přepravy Praha – Londýn jsou přepravována nadměrná zavazadla cestujících, která jsou placena zvlášť a jejich cena není součástí jízdenky. Cena za přepravu zavazadel je osvobozena od daně.

1.2 Ekonomická činnost uskutečňovaná přepravou zboží

Obdobně jako přeprava osob je i přeprava zboží rozlišena na přepravu zboží v tuzemsku, přepravu zboží mezi členskými státy a přepravu zboží s třetími zeměmi, pro kterou zákonná úprava používá termín přeprava

při dovozu a přeprava při vývozu. Právní úprava nepoužívá pojem „mezinárodní přeprava“, ale rozlišuje ji, jak je výše uvedeno. Přeprava zboží je ve smyslu § 5 ekonomickou činností a pokud je prováděna plátcem daně, je předmětem daně a pokud je prováděna osobou povinnou k dani, je sice předmětem daně, ale osoby povinné k dani jsou povinny se registrovat jako identifikované osoby podle § 6i nebo podle § 6, pokud splní podmínky § 6.

Přeprava zboží uskutečněná v jednom členském státě nebo přeprava zboží mezi členskými státy je službou, která není vyjmenována v žádném ustanovení zákona o DPH. Stejně je tomu u služeb, které souvisí s touto přepravou. Jestliže je přeprava zboží uskutečňována osobou povinnou k dani pro osoby povinné k dani, je stanoveno místo plnění podle § 9 odst. 1, což znamená, že místem plnění je sídlo osoby, pro kterou je přeprava uskutečněna. Stejně tak se postupuje u služeb souvisejících s přepravou zboží, protože místo plnění je určeno stejně podle § 9 odst. 1. Jestliže by byla uskutečněna přeprava zboží tuzemským dopravcem povinným k dani, ale dosud neregistrovaným k dani, pro osobu povinnou k dani se sídlem v jiném členském státě a místem plnění by bylo podle § 9 odst. 1 sídlo této osoby povinné k dani v jiném členském státě a tato osoba by měla povinnost přiznat daň ve svém členském státě, musela by se tuzemská osoba povinná k dani registrovat jako identifikovaná osoba podle § 6i.

Jestliže je přeprava zboží uskutečňována pro osoby nepovinné k dani, je místo plnění stanoveno u přepravy podle § 10f. Při přepravě v tuzemsku to je území tuzemska a při přepravě do jiného členského státu je místem plnění místo zahájení přepravního výkonu. U služeb souvisejících s přepravou zboží je podle § 10g písm. a) místem plnění místo, kde je tato služba poskytnuta.

Než bude podán podrobnější výklad k jednotlivým typům přepravy, je nutné se zmínit o určitých institutech, které jsou převzaty z obecně závazných předpisů EU, a které umožňují uplatňovat stejný postup tuzemských dopravců a přepraviců v jiných členských státech a opačně dopravců a přepraviců registrovaných v jiných členských státech, kteří uskutečňují přepravu přes tuzemsko nebo v tuzemsku. V zákoně o DPH jsou tyto instituty upraveny obecně, což znamená, že jsou používány i při jiných plněních, ale týkají se také přepravních výkonů. Jedná se zejména o možnost nebo, v určitých případech, povinnost registrace tuzemských dopravců k dani v jiných členských státech za podmínky, že v konkrétním členském státě uskutečňují přepravním výkonem ekonomickou činnost. Uskutečňováním

ekonomické činnosti přepravním výkonem v jiném členském státě se stává tuzemský dopravce osobou povinnou k dani v členském státě, ve kterém ekonomickou činnost uskutečňuje. Na druhé straně to znamená, že pokud plátce neuskutečňuje přepravním výkonem ekonomickou činnost v některém členském státě, nemůže se registrovat k dani v tomto členském státě dobrovolně. Přeprava zboží je službou, kterou z části poskytuje dopravce na území jiného členského státu. U služeb, tedy i u přepravy zboží plní vždycky daňovou povinnost osoba povinná k dani, jestliže má sídlo v členském státě, ve kterém je také stanoveno místo plnění. Proto vzniká dopravci povinnost registrace v jiném členském státě pouze v případech, že uskutečňuje přepravu s místem plnění v jiném členském státě, což jsou případy, kdy je přeprava uskutečněna pro osoby nepovinné k dani. Za ekonomickou činnost uskutečňovanou přepravním výkonem s povinností registrace je považována taková přeprava, která je zahájena v jednom členském státě a v tomtéž státě je také ukončena, aniž by byla uskutečněna přeprava do jiného členského státu nebo přeprava zahájena v jednom členském státě a ukončena v jiném členském státě, a to vždy uskutečněná pro osoby nepovinné k dani.

Příklad č. 4

Tuzemský dopravce uskuteční přepravu zboží na Slovensko a v Žilině zboží vyloží. Slovenská spedice mu nabídne přepravu zboží ze Žiliny do Bratislavy pro slovenskou firmu registrovanou k dani na Slovensku. Dopravce, přesto, že bude za přepravu fakturovat osobě registrované k dani na Slovensku daň neuplatní, protože ji přizná objednatel přepravy, uskutečňuje ekonomickou činnost na Slovensku. Tuzemský dopravce se však nemusí na Slovensku registrovat k dani.

Příklad č. 5

Německý dopravce, registrovaný k dani v Německu, uskuteční přepravu zboží do tuzemska a v Praze zboží vyloží. Tuzemská spedice mu nabídne přepravu zboží z Prahy do Brna pro plátce daně. Německý dopravce, přesto, že bude za přepravu fakturovat plátcí daně, daň neuplatní, protože ji přizná plátce. Německý dopravce uskutečňuje ekonomickou činnost v tuzemsku, ale nemusí se registrovat v tuzemsku k dani.

Dále je za ekonomickou činnost považována přeprava, která je zahájena v jednom členském státě a ukončena v tomtéž členském státě pro osobu z téhož členského státu, která je osobou nepovinnou k dani. Podle § 10f

je místo plnění totožné s územím, kde je přeprava uskutečněna, a nelze použít reverse charge, protože se jedná o přepravu uskutečněnou osobě nepovinné k dani. V takovém případě nemůže splnit daňovou povinnost nikdo jiný než dopravce a musí se tak registrovat k dani v členském státě, kde je stanoveno místo plnění.

Příklad č. 6

Tuzemský dopravce přepraví zboží ze Žiliny do Bratislavy pro slovenskou osobu, která není osobou povinnou k dani na Slovensku. Dopravce uskutečňuje ekonomickou činnost na Slovensku a daňovou povinnost splní na Slovensku tak, že se musí registrovat k dani. Registrace je povinná, protože nikdo jiný než dopravce nemůže splnit daňovou povinnost.

Za ekonomickou činnost není považována přeprava, která je zahájena v jednom členském státě a ukončena ve stejném členském státě, pro osobu z jiného členského státu, která sice je osobou povinnou k dani, ale nemá sídlo v členském státě, ve kterém je přeprava uskutečněna, ale je osobou povinnou k dani se sídlem v jiném členském státě. Místo plnění je podle § 9 odst. 1 sídlo osoby, pro kterou je přeprava uskutečněna. V takovém případě splní daňovou povinnost osoba povinná k dani, pro kterou je přeprava uskutečněna, a to ve svém členském státě.

Příklad č. 7

Tuzemský dopravce, plátce daně, přepraví zboží ze Žiliny do Bratislavy pro tuzemskou firmu, která je osobou povinnou k dani, ale nemá sídlo na Slovensku. Přepravní výkon podléhá dani v tuzemsku, podle sídla osoby povinné k dani, pro kterou je přeprava uskutečněna.

Za ekonomickou činnost je považována přeprava, která je zahájena v jednom členském státě a ukončena v jiném členském státě, ale místo plnění zůstává v členském státě zahájení přepravy a nelze jej „přechýlit“ do jiného členského státu, protože osoba, pro kterou je přeprava uskutečňována je osobou nepovinnou k dani. V takovém případě nemůže splnit daňovou povinnost nikdo jiný než dopravce.

Příklad č. 8

Tuzemský dopravce, plátce daně, přepraví zboží ze Slovenska do Polska pro tuzemskou osobu, která je nepovinnou k dani. Přepravní výkon podléhá na výstupu dani na Slovensku, kdy je podle § 10f místem plnění místo zahájení přepravy a daň musí přiznat tuzemský dopravce registrací

k dani na Slovensku. I v tomto případě je touto přepravou uskutečňována ekonomická činnost v jiném členském státě a plátce se musí registrovat na Slovensku k dani.

Ve všech případech, kdy přepravní výkon začíná v jiném členském státě a končí v dalším členském státě a uskutečňuje jej tuzemský dopravce, plátce daně, pro objednatele z téhož členského státu, ve kterém je přeprava zahájena, a ten je osobou nepovinnou k dani, nebo pro osoby z jiných členských států, které jsou osobami nepovinnými k dani, podléhá přepravní výkon na výstupu dani podle místa, kde byla přeprava zahájena a daň přízná tuzemský dopravce tak, že se musí registrovat k dani v členském státě zahájení přepravy. Registrace musí být provedena bez ohledu na výši dosaženého obrátu. V každém případě je touto přepravou uskutečňována ekonomická činnost v členském státě zahájení přepravy. Totéž platí v případech, kdy objednatelem přepravy je tuzemská osoba, která je osobou nepovinnou k dani.

Za ekonomickou činnost přepravním výkonem v jiném členském státě je považována přeprava, která začíná v tuzemsku a je ukončena v jiném členském státě, jestliže je uskutečňována pro osobu povinnou k dani se sídlem v jiném členském státě, protože místem plnění je sídlo osoby povinné k dani, pro kterou je přeprava uskutečněna. Naopak, za ekonomickou činnost přepravním výkonem v jiném členském státě není považována přeprava, která začíná v tuzemsku a je ukončena v jiném členském státě, jestliže je uskutečňována pro osobu nepovinnou k dani, bez ohledu na její sídlo. Místo plnění zůstává v tuzemsku podle § 10f a přeprava podléhá dani na výstupu.

Příklad č. 9

Doprovce uskutečňuje přepravu z tuzemska na Slovensko pro osobu registrovanou k dani na Slovensku. Dopravce použije reverse charge a neuplatní u přepravy daň. Dopravce uskutečňuje přepravním výkonem ekonomickou činnost na Slovensku, ale nemusí se na Slovensku registrovat k dani.

Příklad č. 10

Dopravce uskutečňuje přepravu z tuzemska na Slovensko pro tuzemskou osobu, která může být osobou povinnou k dani nebo je osobou nepovinnou k dani. V obou případech dopravce uplatní daň na výstupu, protože místem plnění u této ekonomické činnosti je sídlo osoby povinné k dani v tuzemsku

podle § 9 odst. 1 nebo zahájení přepravy v tuzemsku podle § 10f, jestliže je přeprava uskutečňována pro osobu nepovinnou k dani. Dopravce tímto přepravním výkonem neuskutečňuje ekonomickou činnost na Slovensku.

Ze ekonomickou činnost přepravním výkonem není považována přeprava, která je zahájena v některém z členských států a je ukončena v tuzemsku nebo v jiném členském státě a je uskutečňována pro osobu povinnou k dani se sídlem v jiném členském státě nebo pro tuzemskou osobu povinnou k dani. V takovém případě dochází k uplatnění reverse charge.

Příklad č. 11

Tuzemský dopravce uskutečňuje přepravu ze Slovenska do tuzemska pro osobu povinnou k dani se sídlem v Polsku. Místem plnění je Polsko a dopravce u přepravy neuplatní daň a tu přizná v Polsku osoba povinná k dani, pro kterou je přeprava uskutečněna.

Příklad č. 12

Tuzemský dopravce uskutečňuje přepravu ze Slovenska do tuzemska pro tuzemskou osobu povinnou k dani. Dopravce uplatní reverse charge a přechýlením místa plnění do tuzemska se z této přepravy stává přeprava s místem v tuzemsku a dopravce, protože je plátcem daně, musí uplatnit na výstupu „tuzemskou“ daň.

2. Přeprava zboží v tuzemsku

Současná právní úprava nevyjmenovává přepravní služby v samostatném ustanovení. Protože přeprava je z hlediska právní úpravy považována za poskytnutí služby, platí zásada, že pokud nejsou služby vyjmenovány, při stanovení místa plnění se uplatní základní pravidlo podle § 9. Jestliže je tedy přeprava zboží uskutečňována pro osoby povinné k dani, postupuje se podle § 9 odst. 1 a místem plnění je sídlo osoby povinné k dani, pro kterou je přeprava uskutečněna. Totéž platí o službách souvisejících s přepravou zboží, jako je např. nakládka, vykládka, vystavování přepravních dokladů apod., které také nejsou vyjmenovány a pokud jsou poskytovány osobám povinným k dani, stanoví se místo plnění podle § 9 odst. 1. Jestliže je přeprava zboží uskutečňována pro osoby nepovinné k dani, je místem plnění podle § 10f buď území, kde je přeprava uskutečněna, nebo místo zahájení přepravy. U služeb souvisejících s přepravou, jsou-li poskytovány osobám nepovinným k dani, je místo plnění podle § 10g písm. a) stanoveno podle místa, kde jsou tyto služby poskytovány.

K uplatnění reverse charge tak dojde nejen při poskytnutí služby, a tím i přepravy, osobám povinným k dani se sídlem v jiných členských státech, ale také zahraničním osobám povinným k dani. Postup bude tedy stejný pro oba okruhy osob, kdy podstatné je, aby osoby, pro které bude přeprava uskutečněna, byly osobami povinnými k dani ve smyslu § 5, tedy podnikatelské subjekty, právnické nebo fyzické osoby.

K uplatnění reverse charge bude docházet i u přepravy zboží v tuzemsku, která bude uskutečňována pro osoby povinné k dani se sídlem v jiných členských státech a pro zahraniční osoby.

Pokud se bude jednat o přepravu zboží v tuzemsku pro osoby nepovinné k dani, je místem plnění tuzemsko podle § 10f.

2.1 Přeprava zboží v tuzemsku uskutečňovaná tuzemskými dopravci pro osoby povinné k dani

Přepravní výkony v tuzemsku, z hlediska stanovení místa plnění, jsou posuzovány stejně, jako přepravní výkony mezi členskými státy. Místem plnění je podle § 9 odst. 1 sídlo osoby povinné k dani, pro kterou je přeprava uskutečňována. Takto stanovené místo plnění platí pro přepravu zboží v tuzemsku uskutečněnou pro osobu povinnou k dani v tuzemsku, kdy místem plnění je sídlo osoby povinné k dani v tuzemsku. Plátce musí