

DPH a účtování

přeprava, dovoz, vývoz, služby

 *nová úprava osvobození u přepravy zboží*

 *nová úprava osvobození u služeb
vztahujících se k přepravě zboží*

 *výklad k § 69*

 *osoba neusazená v tuzemsku*

 *osoba identifikovaná k dani*

 *účtování přepravy*



**8. aktualizované
vydání**

Svatopluk Galočík, František Louša

*8. 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

8. aktualizované vydání

Vydala GRADA Publishing, a.s.
U Průhonu 22, Praha 7
tel.: 234 264 401, fax: 234 264 400
www.grada.cz
jako svou 7 275. publikaci

Realizace obálky Vojtěch Kočí
Sazba Jan Šístek
Odborná redaktorka Ing. Michaela Průšová
Počet stran 168
Osmé vydání, Praha 2006, 2008, 2009, 2010, 2011, 2013, 2017, 2019
Vytiskly Tiskárny Havlíčkův Brod, a.s.

© **GRADA Publishing, a.s., 2019**

ISBN 978-80-271-2967-6 (ePub)
ISBN 978-80-271-2966-9 (pdf)
ISBN 978-80-271-0798-8 (print)

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 povinností přiznat daň | 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 | 45 |

| | |
|--|------------|
| 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 | 82 |
| 9.3 Přeprava při dovozu | 84 |
| 9.4 Služby přímo vázané na dovoz | 87 |
| 10. Vývoz zboží | 91 |
| 11. Dovoz zboží | 105 |
| 11.1 Základ daně při dovozu zboží podle § 38 ZDPH | 120 |
| 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 | 125 |
| 11.6 Dovoz do režimů, ve kterých nevzniká povinnost přiznat daň | 126 |
| 12. Opravy dopravních prostředků | 130 |
| 13. Pronájem dopravních prostředků mezi osobami z členských států a třetími zeměmi | 137 |
| 13.1 Finanční pronájem dopravního prostředku | 137 |
| 13.2 Operativní pronájem dopravního prostředku | 142 |
| 13.3 Krátkodobý pronájem dopravního prostředku | 145 |
| 13.4 Jiný než krátkodobý pronájem dopravního prostředku podle § 10d | 146 |
| 14. Dodání a pořízení nových dopravních prostředků uvnitř EU | 149 |
| 14.1 Dodání nového dopravního prostředku | 151 |
| 14.2 Pořízení nového dopravního prostředku | 153 |
| 15. Zvláštní režim při obchodu s „ojetými“ dopravními prostředky mezi členskými státy | 156 |
| 16. Souhrnné hlášení | 160 |

Úvod

Vydávaná publikace je již 8., aktualizovaným vydáním, je zaměřená na problematiku přepravy, dovozu, vývozu a služeb, které se vztahují k přepravě a k dopravním prostředkům. Publikace reaguje a jsou v ní zapracovány změny, ke kterým došlo v průběhu let od posledního, 7. vydání, včetně posledních změn na základě novely celního zákona, která je účinná od 29. 7. 2016. Tato část novelizuje i uplatnění DPH, zejména v oblasti dovozu, vývozu a služeb.

Právní úprava stanovení místa plnění se u přepravních výkonů a služeb ke dni tohoto vydání v zásadě nezměnila, ale v publikaci je pojednáno ve smyslu platné právní úpravy o uplatnění daně při vývozu, zejména při změně daňových dokladů při vývozu podle § 33a a v souvislosti s vývozní fakturou. Současně s výkladem ke změnám jsou novelizovány i konkrétní příklady a nově je také pojednáno o účtování těchto případů. Zásadním pro uplatňování DPH však u vlastních přepravních výkonů, kromě přepravy při dovozu a vývozu, osvobozené od daně podle § 69, zůstává i pro období roku 2019 stanovení místa plnění, které je umožněno systémem reverse charge.

Vedle výše uvedených ustanovení zákona o DPH dochází také ke změně povinnosti přiznat daň při dovozu zboží a při výpočtu základu daně podle § 38.

Jestliže je takové plnění spojeno s dodáním zboží další osobě, jedná se o zdanitelné plnění a základ daně se již nevypočítává podle § 38. Při zpětném dovozu zboží do volného oběhu, které bylo vyvezeno v pasivním zůslecht'ovacím styku, se do základu daně nezapočítává služba poskytnutá na zboží zahraniční osobou, pokud je stanoveno místo plnění u této služby podle § 9 odst. 1, a naopak plátcí nebo osobě identifikované vzniká podle § 108 odst. 3 samostatně povinnost přiznat daň z přijaté služby.

Veškerá výše uvedená problematika je v předkládané publikaci vysvětlena výkladem konkrétních ustanovení a doplněna praktickými příklady, kterých je v publikaci 260. Výklad je také doplněn o předpisy a postupy, které je nutné dodržet při evidenci účetních případů. Ve výkladu k účetnictví je zdůrazněno, kdy nedochází ke vzniku povinnosti přiznat daň a účetního případu ve stejný okamžik, a je také popsán způsob přepočtu cizích měn. Je popsán základní způsob účtování u jednotlivých příkladů, včetně povinností odlišných od uskutečněného plnění z hlediska DPH a uskutečnění účetního případu.

V publikaci je pojednáno také o problematice přepravy při vývozu a dovozu, zejména v případech, kdy je část přepravy zajišťována tzv. subdodávkou, tedy dopravcem, který část přepravy uskutečňuje na základě smlouvy o přepravě se spedicí, a nikoliv s vývozcem nebo s dovozcem.

Autoři publikace věří, že problematika a její zpracování v této publikaci budou mít za následek lepší orientaci a zvládnutí samotného uplatnění DPH a účtování 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 nespĺňuje 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 uskutečňovaná 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 uskutečňována. Stejně tak se postupuje u služeb souvisejících s přepravou zboží, protože místo plnění je určeno stejně podle § 9 odst. 1. Jestliže by byla uskutečňována 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 priznat 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 institucích, které jsou převzaty z obecně závazných předpisů EU, a které umožňují uplatňovat stejný postup tuzemských dopravců a přepravců v jiných členských státech a opačně dopravců a přepravců registrovaných v jiných členských státech, kteří uskutečňují přepravu přes tuzemsko nebo v tuzemsku. V zákoně o DPH jsou tyto instituce 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 povinnost přiznat daň splní na Slovensku tak, že se musí registrovat k dani. Registrace je povinná, protože nikdo jiný než dopravce nemůže splnit povinnost přiznat daň.

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 povinnost přiznat daň 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 registraci

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 objednatel 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 přizná 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 objednatel 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 přechylením 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