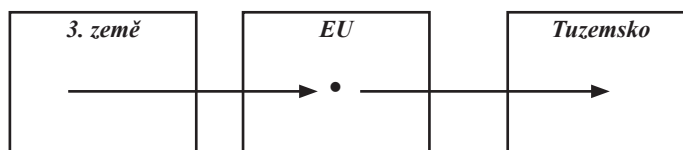
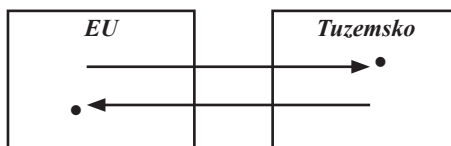


(2) Pokud je zboží při zasílání zboží odesláno nebo přepraveno z třetí země a dovoz zboží je uskutečněn plátcem, který uskutečňuje zasílání zboží, do jiného členského státu, než ve kterém je ukončení odeslání nebo přepravy zboží osobě, které má být dodáno, považuje se zboží za odeslané nebo přepravené z členského státu, do kterého byl dovoz zboží uskutečněn.

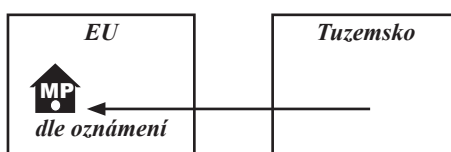


(3) Pokud je však při zasílání zboží podle § 18 dodáno zboží, s výjimkou zboží, které je předmětem spotřební daně, je místem plnění místo stanovené podle § 7 odst. 2, jestliže celková hodnota dodaného zboží do členského státu bez daně, nepřekročí v jednom kalendářním roce částku stanovenou tímto členským státem a tato částka nebyla ani překročena v předcházejícím kalendářním roce.



Místo plnění při překročení limitu státu, je ve státu, kam je zboží dodáno.

(4) Pokud plátec při zasílání zboží podle § 18, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska, nepřekročí celkovou hodnotu dodaného zboží podle odstavce 3, může oznámit správci daně, že za místo plnění považuje místo stanovené podle odstavce 1. Obdobně se postupuje, pokud je zasílání zboží uskutečněno z jiného členského státu do tuzemska. Podle odstavce 1 je plátec povinen při stanovení místa plnění postupovat nejméně 2 následující po sobě jdoucí kalendářní roky ode dne oznámení.



§ 9

Základní pravidla pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby

příjemce

(1) Místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani je místo, kde má tato osoba sídlo nebo místo podnikání. Pokud je však tato služba poskytnuta provozovně osoby povinné k dani, nacházející se v jiném místě, než kde je její sídlo nebo místo podnikání, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna.

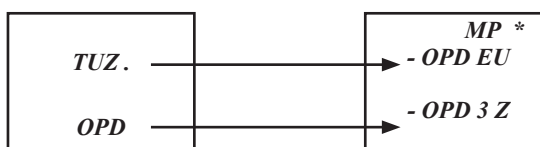
(2) Místem plnění při poskytnutí služby osobě nepovinné k dani je místo, kde má osoba poskytující službu sídlo nebo místo podnikání. Pokud je však tato služba poskytnuta prostřednictvím provozovny osoby povinné k dani, nacházející se v jiném místě, než kde je její sídlo nebo místo podnikání, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna.

(3) Pro účely stanovení místa plnění při poskytnutí služby se za osobu povinnou k dani považuje

- osoba povinná k dani ve vztahu ke všem službám, které jí jsou poskytnuty, i když jsou poskytnuty pro činnost, která není předmětem daně,
- osoba identifikovaná k dani nebo právnická osoba nepovinná k dani, která je osobou registrovanou k dani v jiném členském státě.

(4) Základní pravidlo pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby podle odstavce 1 a 2 se použije, pokud tento zákon nestanoví jinak.

Základní pravidlo pro stanovení místa plnění při poskytování služby osobě povinné k dani (§ 9 odst. 1) B2B



Základní pravidlo pro stanovení místa plnění při poskytování služby osobě nepovinné k dani (§ 9 odst. 2) **B2C**



MP* = místo plnění

Komentář:

Ve všech členských státech platí jednotná pravidla týkající se stanovení místa plnění u služeb daná Směrnicí Rady 2006/112/ES (dále jen Směrnice). V únoru 2008 byla vydána nová Směrnice Rady č. 2008/8/ES, která novelizuje Směrnici a je povinností všech států EU implementovat tuto směrnici do svých právních předpisů o DPH. V důsledku této novely nastávají již od 1. 1. 2010 značné změny týkající se zásadně stanovení místa plnění u služeb a s tím souvisí i nová oznamovací povinnost. Nově se zavádí povinnost podávat souhrnné hlášení v případě poskytnutí služby do jiného členského státu osobě, která je povinna přiznat daň na výstupu ze služby s místem plnění ve státě, kde má příjemce služby sídlo nebo místo podnikání, pokud jde o stanovení místa plnění v systému reverse-charge.

Základní pravidlo pro stanovení místa plnění u služeb vycházelo do konce roku 2009 z principu zdanění v zemi původu, tzn. ve státě, ve kterém má sídlo nebo místo podnikání poskytovatel služby. Pokud osoba, která poskytovala službu, tuto službu poskytla prostřednictvím provozovny, místem plnění bylo místo, kde je tato provozovna umístěna. Tento základní princip byl použit, pokud se nejednalo o zvláštní případy služeb uvedených v § 10 ZDPH.

Od 1. 1. 2010 se toto pravidlo zásadně mění.

Základním pravidlem bude zdanění na principu země určení. Díky rozšíření principu reverse-charge je možné, aby daň přiznal příjemce služby a poskytovatel se tak nemusel v jednotlivých státech registrovat a podávat daňová přiznání.

Podmínkou je, aby služby byly poskytnuty mezi osobami povinnými k dani, tedy jde o sféru „Business-to-Business“ označovanou zkráceně B2B.

Pokud bude služba poskytnuta provozovně osoby povinné k dani, nacházející se v jiném místě, než kde je její sídlo nebo místo podnikání, bude místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna.

Změny v rámci sféry „Business-to-Customer“ označovány B2C, tzn. poskytování služeb osobám nepovinným k dani, budou zdaňovány stejně jako do konce roku 2009 podle sídla poskytovatele, pokud výjimky nestanoví jinak.

Z těchto skutečností vyplývá, že od roku 2010 bude nutno při určení místa plnění postupovat ve dvou krocích.

V prvním kroku je nutno identifikovat osobu příjemce služby a teprve ve druhém kroku rozlišit, o jakou konkrétní službu se jedná.

V řadě případů i po novele zákona dojdeme ke stejnému stanovení místa plnění jako dosud, ale podle jiného ustanovení zákona.

Je nutno si uvědomit, kdo je osoba povinná k dani, a kdo je osoba nepovinná k dani a kdo je osobou neplátce.

Neplátce může být osoba nepovinná k dani, nebo osoba povinná k dani, která se ještě neregistrovala k dani z přidané hodnoty.

Fyzická osoba tak může být v pozici osoby povinné k dani, ale v určitých případech se může nacházet v pozici osoby nepovinné k dani.

Neziskový subjekt, který neuskutečňuje žádnou ekonomickou činnost, ale je identifikován k dani ve smyslu § 96 ZDPH, je pro dané účely považován za osobu povinnou k dani a místo plnění se určí podle základního pravidla platného pro transakce B2B.

Za osobu povinnou k dani se bude pro účely stanovení místa plnění považovat osoba povinná k dani ve vztahu ke všem službám, které jsou jí poskytnuty.

Pokud se příjemce služby prezentuje poskytovateli jako osoba povinná k dani poskytnutím svého DIČ pro obchodování s evropskými státy, nebo dokumentem prokazujícím její evidenci k podnikání, pak poskytovatel bude postupovat podle základního pravidla B2B.

Osoba povinná k dani je obecně definována beze změny v § 5 zákona o DPH v platném znění. Jedná se o fyzickou osobu nebo právnickou osobu, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, dále i o právnickou osobu, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti. Toto ustanovení nespécifikuje definici osoby povinné k dani pouze na tuzemsko.

Pro účely ZDPH je novelou zákona v § 108 odst. 2 definována osoba povinná k dani neusazená v tuzemsku.

Osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku se pro účely tohoto ustanovení rozumí zahraniční osoba povinná k dani, která nemá provozovnu v tuzemsku, nebo osoba registrovaná k dani v jiném členském státě, která nemá sídlo, místo podnikání ani provozovnu v tuzemsku. Pokud zahraniční osoba nebo osoba registrovaná k dani v jiném členském státě, která nemá v tuzemsku sídlo nebo místo podnikání, mají v tuzemsku provozovnu, považují se za osobu povinnou k dani neusazenou v tuzemsku za podmínky, že tato provozovna se neúčastní daného zdanitelného plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby.

Osobou povinnou k dani bude například obchodní společnost se sídlem v jiném členském státě, která dosud neobchodovala se zeměmi EU a nebyla ani z tohoto titulu registrována k dani.

Osobou povinnou k dani může být i podnikající fyzická osoba se sídlem v jiném členském státě, nebo ve třetí zemi.

Osobou povinnou k dani může být také zahraniční osoba se sídlem či místem podnikání ve třetí zemi, která uskutečňuje ekonomickou činnost.

§ 9 odst. 1 stanoví místo plnění při poskytnutí služby **osobě povinné k dani** jako místo, kde má osoba příjemce této služby sídlo nebo místo podnikání. V případě poskytnutí služby přímo provozovně osoby povinné k dani, která se nachází v jiném místě, než kde je její sídlo nebo místo podnikání, pak je místem plnění místo umístění provozovny. U těchto služeb poskytovaných ve Společenství se uplatní tzv. reverse charge mechanismus, tj. povinnost přiznat a zaplatit daň se přenesne na příjemce služeb v místě spotřeby nebo užití. Jde o služby v systému B2B. Obecné pravidlo při stanovení místa plnění tak získává daleko širší okruh využití. Zahrnuje tedy tak zvané katalogové služby, které známe z § 10 odst. 6 zákona účinného dokonce roku 2009, dále služby práce na movité věci, oceňování movité věci, zprostředkovatelské služby, dlouhodobý nájem dopravních prostředků a další. Toto ustanovení je platné pro poskytnutí služeb s výjimkou služeb uvedených v § 10, § 10a – § 10k. Základní pravidlo pro stanovení místa plnění vztahující se na osoby povinné k dani se použije při poskytnutí služby osobě povinné k dani bez ohledu na to, zda je osvobozená od uplatňování daně, zda uskutečňuje plnění, která jsou osvobozená od daně, anebo zda uskutečňuje i činnosti, které nejsou předmětem daně (s výjimkou případů, kdy pořizuje službu výhradně pro svou soukromou potřebu nebo soukromou potřebu svých zaměstnanců, protože služba pro soukromou potřebu nelze považovat za službu určenou pro činnost osoby povinné k dani).

Příklad 1

CZ plátce daně poskytne poradenské služby osobě povinné k dani v Polsku. Poradenství je poskytnuto v kanceláři CZ plátce v Praze.

Místem plnění je Polsko a CZ plátce bude fakturovat službu bez daně. V daňovém přiznání uvede do ř. 21 a také do souhrnného hlášení.

Příklad 2

CZ plátce daně poskytne poradenské služby provozovně jiného českého plátce, která je umístěna na území Polska. Místem plnění je Polsko, tj. místo, kde je provozovna umístěna.

CZ plátce bude fakturovat službu bez daně.

V daňovém přiznání uvede do ř. 21 současně uvede plnění do souhrnného hlášení.

Příklad 3

CZ plátce daně poskytne poradenské služby osobě povinné k dani se sídlem v Rusku.

Místem plnění je Rusko a CZ plátce bude fakturovat službu bez daně.

Plnění uvede do ř. 25 daňového přiznání. Do souhrnného hlášení se plnění neuvádí.

Příklad 4

Osoba registrovaná k dani v Polsku poskytne právní služby tuzemskému plátci daně.

Místem plnění je podle základního pravidla B2B Česká republika a plátce přizná daň podle § 108 odst. 1 písm. b) ZDPH. Plnění uvede v daňovém přiznání na ř. 5 a 44 pokud se jedná o služby v základní sazbě daně.

§ 9 odst. 2 stanoví místo plnění při poskytnutí služby **osobě nepovinné k dani** jako místo, kde má osoba poskytovatele služby sídlo nebo místo podnikání. Jedná se o sféru B2C.

Pokud by však osoba povinná k dani poskytla služby osobě nepovinné k dani prostřednictvím své provozovny umístěné v jiném místě, než kde je její sídlo nebo místo podnikání, pak je místo plnění místo, kde je tato provozovna umístěna.

Příklad 5

CZ plátce poskytne poradenské služby osobě nepovinné k dani v Rakousku.

Místem plnění je tuzemsko podle § 9 odst. 2 a fakturace bude s českou daní.

Plnění bude uvedeno v daňovém přiznání do ř. 1.

Příklad 6

CZ plátce má provozovnu umístěnou v Polsku. Tato provozovna poskytuje služby vedení účetnictví. Nezisková organizace v Polsku, osoba nepovinná k dani požádá o vedení účetnictví tuto provozovnu.

Místo plnění je v Polsku, kde je umístěna provozovna a postup se bude řídit právními předpisy v Polsku. České dani plnění nepodléhá.

Příklad 7

Rakouský podnikatel poskytne právní poradenství občanskému sdružení se sídlem v ČR, které nevykonává žádnou ekonomickou činnost, není ani osobou identifikovanou k dani podle § 96 ZDPH a proto je osobou nepovinnou k dani. Místo plnění u této služby je podle § 9 odst. 2 ZDPH v Rakousku.

Kdyby rakouský podnikatel měl provozovnu na Slovensku, a tato provozovna by poskytla výše uvedenou službu občanskému sdružení, pak by bylo místo plnění na Slovensku.

§9 odst. 3 definuje osobu povinnou k dani, pro účely stanovení místa plnění při poskytnutí služby.

Jedná se jednak o osobu povinnou k dani ve vztahu ke všem službám, které jsou jí poskytnuty, i když jsou poskytnuty pro činnost, která není předmětem daně. To znamená, že jde o služby, které poskytne například český plátce daně osobě povinné k dani bez ohledu na to, k jakým následujícím plněním jsou tyto služby osobou povinnou k dani využity. Může se jednat i o využití mimo předmět daně.

Podle Směrnice 2008/8/ES čl. 43 je místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani, která jedná jako taková, místo, kde má tato osoba sídlo nebo místo podnikání. Je tedy podstatné, zda osoba přijímající službu vystupuje vůči poskytovateli v pozici osoby povinné k dani a následně skutečné využití služby již nemůže poskytovatel dále sledovat ani daňový dopad ovlivnit.

Příklad 8

CZ plátce poskytne autorská práva osobě povinné k dani se sídlem v Polsku. Místo plnění je v místě sídla příjemce služby, tedy v Polsku. Je nepodstatné, pokud polská osoba povinná k dani tyto služby následně použije pro své soukromé účely, tj. mimo podnikatelské aktivity a předmět daně. Podstatné je pro poskytovatele služby, zda mu příjemce doloží své DIČ, případně jiný dokument, dokládající jeho postavení osoby uskutečňující ekonomické činnosti.

§9 odst. 4 uvádí, že § 9 jako základní pravidlo pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby podle odst. 1 a 2 se použije vždy, pokud tento zákon nestanoví jinak.

Jinak tento zákon stanoví dále v § 10, § 10a – §10k a tato ustanovení pak mají přednost při naplnění tam daných podmínek před ustanovením § 9.

Uvedené odchylky od základního pravidla v § 9 lze pracovní rozčlenit:

- a) podle povahy služby (§ 10 – § 10d ZDPH)
- b) odchylky pro služby poskytované osobám nepovinným k dani (§ 10e – § 10i ZDPH)
- c) odchylky u služeb, které prvotně mají místo plnění ve třetí zemi nebo v tuzemsku, nebo některá ze smluvních stran je ze třetí země (§ 10j – § 10k)

§ 10

Místo plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovitosti

Místem plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovitosti, včetně služby znalce, odhadce a realitní kanceláře, služby ubytovací, udělení práv na užívání nemovitosti a služby při přípravě a koordinaci stavebních prací, jako jsou zejména služby architekta a stavebního dozoru, je místo, kde se nemovitost nachází.

Komentář:

Oproti znění zákona o DPH do 31. 12. 2009 jsou v tomto ustanovení navíc uvedeny služby ubytovací, udělení práv na užívání nemovitosti a služby při přípravě a koordinaci stavebních prací. Pokud se týká místa plnění u těchto služeb, zůstává zákon nezměněn, místo plnění je ve státě, kde se nemovitost nachází.

Odpovídající úprava je obsažena v čl. 45 směrnice Rady 2006/112/ES.

Službami vztahujícími se k nemovitosti jsou mimo jiné i služby ubytování, pronájmu nemovitosti, za určitých okolností i skladování, správy budov a také i právní služby, týkající se konkrétní nemovitosti (sepsání nájemní či kupní smlouvy).

Pokud se tedy nemovitost, ke které se vztahuje příslušná služba, nachází na území České republiky, podléhá tato služba zdanění českou DPH.

V praxi to znamená, že služby vztahující se k nemovitosti mají místo plnění tam, kde se nemovitost nachází i bez ohledu na osobu příjemce, kterému je taková služba poskytnuta.

Nově je v zákoně v souladu se směrnicí Rady uvedeno v § 10 i udělení práv na užívání nemovitosti (například poskytnutí věcného břemene). Protože v článku 15 směrnice Rady je umožněno členským státům považovat určitá práva k nemovitostem, včetně věcných práv, která poskytují držiteli užívací právo k nemovitosti, za „hmotný majetek“, využila ČR tuto možnost a aplikovala ji od 1. 1. 2010 do svého zákona.

