



Obchodování se zbožím prostřednictvím „on-line platform“

§ 13a připravované novely zákona
o DPH pro rok 2021



Obchodování se zbožím za použití elektronického rozhraní

(§ 13a připravované novely zákona o DPH pro rok 2021)



Elektronický obchod – nákup a prodej zboží a služeb on-line – zaznamenal v posledních letech obrovskou expanzi a nadále už bude jenom růst. Pro spotřebitele v této oblasti existuje mnoho zjevných výhod, ale někdy mohou být spotřebitelé konfrontováni s nepříjemnými překvapeními, například při nákupu zboží ze zemí mimo EU nebo když při dovozu musí platit daně nebo poplatky. Proto se mění pravidla v účtování DPH u elektronického obchodování, se kterými vás seznámíme v následujícím přehledu.

Ing. Jana Ledvinková, daňová poradkyně

Nová pravidla u elektronického obchodování:

- zajistí, aby DPH byla placena tam, kde probíhá spotřeba zboží a služeb;
- vytvoří jednotný a transparentní režim DPH pro přeshraniční dodávky zboží a služeb;
- obnoví spravedlivou hospodářskou soutěž mezi evropskými a zahraničními hráči na trhu elektronického obchodu, jakož i mezi elektronickým obchodem a tradičními obchody.

| On-line elektronické rozhraní

Globální ekonomika a nové technologie přinesly obrovské příležitosti v obchodu, a to zejména pro elektronická rozhraní jako jsou on-line tržiště nebo platforma. **Aby se udržel krok s novými trendy, které přinesl elektronický obchod**, mění se pravidla DPH, aby se vytvořilo jednodušší a spravedlivější prostředí pro DPH.

I Použité právní normy:

1. Návrh novely zákona o DPH – § 4 odst. 1 písm. g) a n), § 6fa, § 7 odst. 5, § 13a, § 21 odst. 4 písm. k), § 71 odst. 8, § 71h, § 100b, § 109aa, § 109ab.
2. Důvodová zpráva k těmto ustanovením
3. Směrnice Rady 2006/112/ES – čl. 14a, čl. 242a
4. Nařízení Rady (EU) č. 282/2011 – čl. 5b, 5c, 5d, 41a, 54b, 54c, 63c
5. Odkaz na Vysvětlivky k pravidlům pro DPH v oblasti elektronického obchodování
6. Odkaz na tisk 867 poslanecké sněmovny parlamentu

Na základě návrhu novely zákona o DPH dle sněmovního tisku 867 byla do připravované novely zákona o DPH implementována řada změn, které vycházejí z novely směrnice Rady [2006/112/ES](#) a novely nařízení Rady [282/2011](#), jejichž účinnost byla v Bruselu stanovena na **1. 7. 2021**.

Do nového § 13a zákona o dani z přidané hodnoty se promítají výchozí harmonizovaná pravidla a zásady pro vymezené případy dodání zboží v oblasti elektronického obchodování, které zavádí směrnice o dani z přidané hodnoty (ve znění směrnice Rady (EU) 2017/2455 a směrnice Rady (EU) 2019/1995) s účinností od 1. ledna 2021. Jejich záměrem je nastavit povinnost uplatnit daň v určitých přesně vymezených případech dodání zboží, k nimž dochází za použití elektronického rozhraní, pro provozovatele tohoto rozhraní.

Cílem změn, které vycházejí z právní úpravy v čl. 14a směrnice Rady, je narovnání soutěžního prostředí při obchodování se zbožím mezi dodavateli dovezeného zboží na jedné straně a dodavateli stejného zboží v rámci Evropské unie. Nutno uvést, že bude zrušeno osvobození od daně dovezeného zboží do hodnoty 22 EUR, které je uvedeno v současném § 71 odst. zákona o DPH.

S problematikou dodání zboží usnadněné provozovatelem elektronického rozhraní (dále jen pojem „platforma“) souvisí velká řada dalších nových ustanovení zákona o DPH a plátce bude muset nastudovat všechna tato ustanovení současně pro pochopení praktické aplikace.

Příslušná unijní právní úprava v čl. 14a směrnice o dani z přidané hodnoty pro tyto účely normuje právní fikci, podle níž se osoba provozující elektronické rozhraní považuje za osobu, která dané zboží obdržela a dodala sama, za podmínky, že toto dodání zboží usnadňuje. V důsledku toho se pro účely daně z přidané hodnoty jediné plnění fiktivně rozděluje na dvě.

Právní úprava těchto pravidel v § 13a zákona o dani z přidané hodnoty navazuje na nová vymezení některých základních pojmů v § 4 tohoto zákona, konkrétně pojmu „provozovatel elektronického rozhraní“ v § 4 odst. 1 písm. n), pojmu „zahraniční osoba“ v § 4 odst. 1 písm. g) a pojmu „prodej dovezeného zboží na dálku“ v § 4 odst. 10 tohoto zákona.

Provozovatelem elektronického rozhraní (PER) je osoba povinná k dani, která za použití elektronického rozhraní, zejména elektronického tržiště, platformy, portálu nebo obdobného prostředku, **usnadňuje dodání zboží nebo poskytnutí služby** podle přímo použitelného předpisu Evropské unie, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici o společném systému daně z přidané hodnoty.

I Co jsou elektronická rozhraní?

Elektronické rozhraní (ER) by mělo být chápáno jako široký koncept. ER může zahrnovat web, portál, bránu, tržiště, platformu, rozhraní aplikačního programu (API) atd.

Pojem „usnadňuje“ dále podrobněji rozvádí formou prováděcích opatření přímo použitelné prováděcí nařízení č. 282/2011 (ve znění prováděcího nařízení Rady (EU) 2019/2026). V čl. 5b tohoto nařízení se uvádí, že pojmem „**usnadňuje**“ se rozumí takové použití elektronického rozhraní, aby mohli příjemce a dodavatel nabízející zboží k prodeji prostřednictvím elektronického rozhraní navázat kontakt, který vede k dodání zboží prostřednictvím tohoto elektronického rozhraní.

Pokud platforma „usnadňuje“ dodání dovezeného zboží, vztahují se na ni další níže uvedené povinnosti.

Kdy tedy pro účely tohoto zákona platforma usnadňuje dodání dovezeného zboží nebo poskytnutí služeb?

Zejména pokud poskytuje:

- technické zajištění objednávek zboží pořizovatelem,
- platforma se účastní tvorby cen, stanovuje poplatky,
- rozhoduje o zařazení produktů do nabídky,
- poskytuje další služby zákazníkovi, pomoc při vrácení zboží, reklamace,
- nabízí platební metody,
- zajišťuje nebo se účastní zajištění dopravy zboží pořizovateli,
- inkasuje platby od pořizovatele a předává je dodavateli.

Na takovou elektronickou platformu zákon o DPH bude hledět jako na domnělého dodavatele.

Dále článek 5b nařízení Rady 282/2011 stanoví situace a okolnosti, za kterých daná osoba povinná k dani dodání zboží naopak **neusnadňuje**.

V takovém případě se na ni nevztahují nová pravidla zavedená s předpokládanou účinností od 1. 7. 2021.

I Kdy nejsou naplněny podmínky „usnadnění“ obchodu?

Osoba povinná k dani, tj. elektronické rozhraní, **není** považována za osobu, která usnadňuje dodání, pokud:

- a) nestanoví přímo či nepřímo žádnou z podmínek, za nichž se dodání zboží uskutečňuje
- b) a s ohledem na provedenou platbu se přímo nebo nepřímo nepodílí na schvalování účtování poplatku příjemci
- c) a nepodílí se přímo nebo nepřímo na objednavce nebo dodávce zboží.

Ustanovení o domnělém dodavateli se rovněž nepoužije na tyto činnosti:

- a) zpracování plateb v souvislosti s dodáním zboží;
- b) tvorba prodejního seznamu nebo inzerování zboží;
- c) přesměrování nebo převádění pořizovatelů na jiná elektronická rozhraní, kde je nabízeno zboží na prodej, bez dalšího zásahu do dodání.

Přímo použitelné prováděcí nařízení č. 282/2011 (ve znění prováděcího nařízení Rady (EU) 2019/2026) dále v této souvislosti stanoví v čl. 5d vyvratitelnou domněnku, že osoba prodávající zboží prostřednictvím provozovatele elektronického rozhraní je osobou povinnou k dani a osoba pořizující zboží je osobou nepovinnou k dani.

V návaznosti na čl. 14a směrnice o dani z přidané hodnoty se **v § 13a** tohoto zákona zavádí tato pravidla pro specifické případy dodání zboží, a to konkrétně pro prodeje dovezeného zboží na dálku v hodnotě nepřesahující 150 EUR (v odstavci 1) a dodání zboží zahraniční osobou osobě nepovinné k dani na území Evropské unie, které přesahují hodnotu 150 EUR (v odstavci 2).



Tato dodání zboží za použití elektronického rozhraní **se fiktivně rozdělují na dvě samostatná plnění**, a to na plnění

- a) od původního dodavatele provozovateli elektronického rozhraní
- b) a na plnění od provozovatele elektronického rozhraní skutečnému příjemci.

Provozovatel elektronického rozhraní se stává „domnělým dodavatelem“.



Dále se do § 13a tohoto zákona promítá zásada vyplývající z čl. 36b směrnice Rady 2006/112/ES. Ta říká, že v rámci těchto dvou fiktivních plnění se odeslání či přeprava zboží přiřazuje ke druhému plnění, tj. plnění od provozovatele elektronického rozhraní skutečnému příjemci plnění. Přiřazení přepravy je dané ze zákona a nepoužije se pravidlo přiřazení přepravy dle § 7 stávajícího zákona o DPH. Tento aspekt přiřazení odeslání či přepravy zboží má zásadní význam pro určení místa plnění, a tím členského státu zdanění v případě přeshraničních transakcí. Při prvním dodání provozovateli elektronického rozhraní osobou povinnou k dani usazenou ve třetí zemi se jedná o místo plnění v místě sídla dodavatele a plnění je osvobozeno od daně. Dovoz zboží je plněním B2B (mezi podnikajícími osobami) a platforma může uplatnit nárok na odpočet daně. Dovoz bude osvobozen za podmínky uvedené v ustanovení § 71 odst. 8 novely ZDPH, a to:

- a) daň bude při prodeji dovezeného zboží na dálku přiznána v dovozním režimu jednoho správního místa (tzv. IOSS),
- b) v celním prohlášení ve věci propuštění zboží do celního režimu volného oběhu bude uvedeno daňové **evidenční číslo** pro účely dovozního režimu jednoho správního místa (jde o ustanovení § 110a odst. 1 písm. c) novely zákona o DPH).

Druhému dodání je již přiřazena přeprava, čímž se stanoví místo plnění v zemi příjemce plnění.

Příklad 1:

Občan ČR objedná ze třetí země zboží v hodnotě 100 EUR od dodavatele z Číny, a to prostřednictvím platformy se sídlem v Irsku. Zboží je dovezeno z Číny přímo do ČR, kde je propuštěno do volného oběhu. Pokud je irská platforma registrována v IOSS a uvede platné evidenční číslo IOSS na celním prohlášení zaslaném elektronicky, pak je zboží osvobozeno při dovozu do ČR. To znamená, že první dodání čínským dodavatelem irské platformě není předmětem daně v EU, místo plnění zůstává v Číně. Druhé plnění, mezi platformou a spotřebitelem, podléhá zdanění v ČR českou DPH, protože místo plnění je v ČR, kde končí přeprava zboží – viz. čl. 33 písm. c) směrnice Rady 2006/112/ES. Pokud by on-line platforma nebyla registrována v režimu IOSS, dovoz zboží podléhá zdanění v ČR podle obecných ustanovení zákona o DPH. Tato osoba by byla povinna se registrovat k dani v ČR jako plátce.



PER = provozovatel elektronického rozhraní

Fa – faktura – daňový doklad

3Z – třetí země

MP – místo plnění

Dalším případem, který je uveden v § 13a odst. 2, je situace, kdy dochází k dodání zboží zahraniční osobou osobě nepovinné k dani na území EU, které usnadňuje provozovatel elektronického rozhraní, a to bez ohledu na hodnotu zboží.

I zde se uplatní fikce dvou dodání, dodavatelem platformě a dodání platformou příjemci. Jedná se o případy, kdy osoba usazená ve třetí zemi má umístěno zboží v EU, které je zde propuštěno do volného oběhu, a jedná se v podstatě již o unijní zboží. Dodavatel ze třetí země dodává zboží z EU osobě nepovinné k dani (příjemci) v jiném členském státě, a to prostřednictvím platformy.

Příklad 2:

Dodavatel usazený ve třetí zemi (Čína) má uskladněno zboží v Belgii. Zboží dodává konečnému příjemci (občanovi) v České republice prostřednictvím provozovatele elektronického rozhraní (PER se sídlem v Irsku).

Dodání zboží se rozpadá na dodání zboží dodavatelem provozovateli elektronického rozhraní (platformě), které je osvobozeno v Belgii obdobně jako podle § 71h tuzemského zákona, kdy se jedná o dodání dovezeného zboží bez přepravy a na dodání dovezeného zboží na dálku od PER konečnému příjemci v ČR, tedy s přepravou. Místo plnění se stanoví v ČR a zde bude také vybrána daň. To znamená, že platforma účtuje příjemci dodání zboží s tuzemskou daní. Nutno uvést, že čínský obchodník bude povinen k registraci k dani v Belgii, kde má uskladněno zboží.

Aby se platforma nemusela registrovat k dani v ČR, bude pro ni výhodné vstoupit do režimu jednoho správního místa a přes zemi identifikace daň zaplatit.

Provozovatel elektronického rozhraní uplatní daň podle charakteru plnění, které poskytuje, a podle sazby daně státu konečného příjemce. Může jít buď o dodání zboží s odesláním nebo přepravou (například při přepravě zboží v rámci tuzemska) nebo o prodej zboží na dálku (odeslání nebo přeprava daného zboží se uskutečňuje mezi členskými státy a jsou naplněny ostatní podmínky podle § 4 odst. 9 tohoto zákona). V případě zdanitelných plnění mu vzniká povinnost přiznat daň ke dni jejich uskutečnění, kterým je okamžik přijetí platby (podle § 21 odst. 4 písm. k) tohoto zákona).

Na provozovatele elektronického rozhraní, který není plátcem, který není v tuzemsku nebo jiném členském státě registrovaný ve zvláštním režimu jednoho správního místa, a který uskuteční zdanitelné plnění podle tohoto odstavce s místem plnění v tuzemsku, se obdobně jako v případě plnění podle odstavce 1 paragraphu 13a vztahuje registrační povinnost podle § 6fa odst. 1 tohoto zákona.

Datum uskutečnění zdanitelného plnění

V případě zdanitelných plnění vzniká platformě povinnost přiznat daň ke dni jejich uskutečnění, kterým je okamžik přijetí platby (podle § 21 odst. 4 písm. k) tohoto zákona), a to ve vazbě na článek 41a Nařízení Rady 282/2011. Nařízení uvádí, že pro účely článku 66a směrnice Rady 2006/112/ES se okamžikem přijetí platby rozumí okamžik, kdy byly potvrzení platby, zpráva o povolení platby nebo závazek příjemce týkající se platby obdrženy dodavatelem prodávajícím zboží prostřednictvím elektronického rozhraní nebo jeho jménem bez ohledu na to, kdy došlo ke skutečnému vyplacení peněžních prostředků, a to podle toho, co nastane dříve.

Vlastní hodnota zboží

Pro účely stanovení hodnoty dovezeného zboží do 150 EUR se za hodnotu zboží považuje dle výkladu uvedeném ve Vysvětlivkách Evropské komise vlastní hodnota zboží, která je blízká českému termínu „cena pořízení zboží“ (tj. bez souvisejících nákladů na pořízení).

Například bude cena zboží 140 EUR, nejsou v ní zahrnuty vedlejší náklady a za dopravu bude samostatně vyčíslena hodnota 20 EUR. Je tedy dodržena podmínka § 13a odst. 1, že zboží má hodnotu nepřekračující 150 EUR.

Nové povinnosti pro elektronická rozhraní

Od 1. července 2021 budou mít elektronická rozhraní, jako jsou on-line tržiště/platformy, nové úlohy pro účely DPH v EU:

- mohou se stát „domnělým dodavatelem“ s povinností odvodu DPH,
- budou mít určité povinnosti vedení záznamů.

Povinnost on-line platformy vést záznamy pro účely DPH v roce 2021

Plátce čeká od účinnosti unijních předpisů týkajících se on-line platform řada nových administrativních povinností, které se odvíjejí od směrnice Rady 2006/112/ES. V článku 242a směrnice se ukládá on-line platformám, aby vedly podrobné záznamy o veškerých plněních, a to jak o dodání zboží, tak o poskytnutí služeb, které se uskuteční jejich prostřednictvím, pokud je naplněna podmínka, že on-line platforma umožňuje toto plnění.

Poskytovatelé platebních služeb budou povinni vést za každé zdaňovací období podrobné záznamy o příjemcích a o platbách v souvislosti s přeshraničními platebními službami, které poskytují.

Zákon zavádí zvláštní ustanovení o evidenci pro účely daně z přidané hodnoty provozovatele elektronického rozhraní v novém § 100b zákona o DPH.

Provozovatel elektronického rozhraní je podle § 100b odst. 1 povinen vést v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty údaje podle přímo použitelného předpisu Evropské unie, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici o společném systému daně z přidané hodnoty vztahující se k dodání zboží nebo poskytnutí služby, které usnadňuje.

Zde zákonodárce odkazuje na předpisy EU, aniž by uvedl náležitosti požadované evidence v tuzemském zákoně.

Nutno dodat, že PER bude mít povinnost vést evidenci v závislosti na tom, zda je domnělým dodavatelem registrovaným ve zvláštním režimu jednoho správního místa nebo není.

Pokud je registrován provozovatel elektronického rozhraní ve zvláštním režimu jednoho správního místa, (IOSS, OSS), rozsah evidence se řídí Nařízením Rady 282/2011 článkem 54c/1, **čl. 63c**.

V případě, kdy provozovatel elektronického rozhraní nepoužívá zvláštní režim JSM, není zde speciální požadavek na vedení evidence a postupuje dle § 100 a dle § 100a ZDPH.

Pokud není fiktivním dodavatelem, pak se řídí rozsah evidence článkem 242a a článkem 24c Směrnice Rady 2006/112/ES.

Náležitosti rozvedené v čl. 63c novelizovaného nařízení Rady č. 282/2011 jsou následující:

- členský stát spotřeby, do něhož bylo dodáno zboží,
- popis a množství dodaného zboží,
- datum dodání zboží,
- základ daně s uvedením použité měny,
- veškeré následné zvýšení nebo snížení základu daně,
- uplatněná sazba daně,
- výše splatné daně s uvedením použité měny,
- datum a výši obdržených plateb,
- veškeré platby na účet obdržené před dodáním zboží,
- je-li vystavena faktura, informace na ní uvedené,
- informace použité k určení místa, kde začíná a končí odeslání nebo přeprava zboží příjemci,
- doklad o případném vrácení zboží včetně základu daně a uplatnění sazby daně,
- číslo objednávky nebo jedinečné číslo plnění,
- jedinečné číslo zásilky, pokud se osoba povinná k dani přímo podílí na doručení zboží.

Tyto informace zaznamenává zprostředkovatel tak, aby mohly být zpřístupněny elektronickými prostředky bez prodlení a za jednotlivé dodané zboží nebo poskytnuté služby.

Zavedením povinnosti tak náročné evidence dochází ke značnému usnadnění práce kontrolních orgánů, zejména správců daně.

Záznamy musejí být podle čl. 242a směrnice elektronicky zpřístupněny příslušnému správci daně na vyžádání. Lhůta pro uchovávání záznamů je jednotná pro všechny státy EU na dobu 10 let.

Nyní si procvičíme povinnosti provozovatelů elektronického rozhraní na praktických příkladech, které mohou lépe objasnit teorii, kdy vystupuje elektronické rozhraní na pozici domnělého dodavatele a kdy nikoliv a jaké má povinnosti.

PŘÍKLADY

1. *Jsem podnik usazený (pouze) v Německu a uskutečňuji prodej zboží na dálku uvnitř Společenství (s původem v EU nebo ve volném oběhu v EU) výhradně prostřednictvím různých elektronických rozhraní. Celková hodnota mého přeshraničního prodeje zboží nepřesahuje 10 000 EUR. Použije se na mě prahová hodnota?*

Řešení:

Ano, u vás se prahová hodnota 10 000 EUR použije. Měli byste uchovávat jasné doklady o svém prodeji na dálku prováděném prostřednictvím elektronických rozhraní. Pokud bude následně překročena prahová hodnota pro prodej na dálku ve výši 10 000 EUR, musíte účtovat DPH členského státu, do kterého je zboží odesláno nebo přepraveno.

Pozn.: *Elektronické rozhraní není v tomto příkladu domnělým dodavatelem, protože vy jako prodejce jste usazen v EU.*

Komentář k pojmu prahová hodnota:

Připravovaná novela zákona o DPH s účinností od 1. 7. 2021 zavádí nové podmínky pro stanovení místa plnění při dodání zboží na dálku podle ustanovení § 8 novely. Toto ustanovení v podstatě vychází z dosud známého způsobu stanovení místa plnění při zasílání zboží osobě nepovinné k dani. Navržená novela zavádí nový pojem pro formulační soulad s předpisy EU, a to „prodej zboží na dálku“.

Principy a záměr tohoto pravidla jsou obdobné jako v případě výjimky u dosavadních pravidel pro přeshraničně poskytované digitální služby (telekomunikační služby, služby vysílání a elektronicky poskytované služby) podle § 10i zákona o dani z přidané hodnoty. Místo plnění se stanoví podle toho, zda byla při poskytnutí plnění překročena prahová hodnota 10 000 EUR. Pokud ano, stanoví se místo plnění v zemi příjemce plnění.

Pokud se týká ustanovení § 8 v současném platném znění *zákona o DPH*, je stanoveno místo plnění při zasílání zboží osobě nepovinné k daní usazené v jiném členském státu tam, kde se zboží nachází po ukončení odeslání a přepravy, tedy v místě příjemce zboží. Ovšem v případě, kdy není překročena celková hodnota zboží stanovená dle limitů jednotlivých států (35 000 EUR, 100 000 EUR), stanoví se místo plnění v zemi zahájení přepravy zboží, tedy tam, kde se zboží nachází v době zahájení odeslání.

Po účinnosti novely zákona o DPH od 1. 7. 2021 se tato prahová hodnota sjednocuje pro všechny státy EU na částku 10 000 EUR, a to za veškerá dodání zboží na dálku příjemci, včetně poskytnutých služeb dle § 10i ZDPH, a to za všechny členské státy v součtu za daný kalendářní rok a bezprostředně předcházející rok.

Tato prahová hodnota je stanovena v úrovni bez daně a při přepočtu na českou měnu podle směnného kurzu zveřejněného Evropskou centrální bankou v den přijetí dané směrnice je 256 530 Kč.

Pokud tedy český plátce splní prahovou hodnotu poskytnutých plnění do 10 000 EUR, místo plnění se stanoví v tuzemsku a plátce vystavuje daňové doklady s českou daní.

Potom může osoba povinná k dani prodávající zboží na dálku uplatnit zdanění ve svém členském státě, odkud zboží prodává, namísto v jiném členském státě, do kterého zboží odesílá či přepravuje. Tato plnění uvede na ř. 1 (příp. 2) daňového přiznání a současně do kontrolního hlášení v oddílu A4 (A5).

2. *Jsem podnik usazený v Irsku a uskutečňuji prodej zboží na dálku uvnitř Společenství pořizovatelům usazeným v celé EU, a to prostřednictvím vlastní internetové stránky a prostřednictvím různých elektronických rozhraní. Co se pro mě změní?*

Řešení:

DPH je splatná v členských státech, do kterých je zboží odesláno/přepraveno, bez ohledu na způsob prodeje (prostřednictvím vlastní internetové stránky nebo elektronického rozhraní).

Nadále nesete odpovědnost za DPH ze všech prodejů na dálku, které uskutečníte, bez ohledu na to, jak se prodej uskuteční (prostřednictvím vlastní internetové stránky nebo elektronických rozhraní). Měli byste zajistit, aby se na prodej na dálku prováděný prostřednictvím elektronických rozhraní uplatňovala správná DPH.

*Pokud se rozhodnete zaregistrovat k režimu Unie, měli byste přiznávat a platit splatnou DPH ze všech vašich prodejů na dálku prostřednictvím OSS, a to včetně prodejů uskutečněných prostřednictvím elektronického rozhraní. **Elektronické rozhraní není v tomto scénáři domnělým dodavatelem**, protože dodavatel je usazen v EU.*

3. *Jsem podnik usazený mimo EU a mám sklad zboží (s původem v EU nebo ve volném oběhu v EU) ve Francii. Prodávám své zboží pořizovatelům ve Francii a ve všech ostatních členských státech EU výhradně prostřednictvím elektronických rozhraní. Co se pro mě změní?*

Řešení:

V této situaci se má za to, že svá dodání uskutečňujete elektronickému rozhraní, které je dodává dále vašim zákazníkům ve Francii a v jiných členských státech EU. Musíte se zaregistrovat pro účely DPH ve Francii, kde máte sklad zboží. Vaše dodání elektronickému rozhraní jsou osvobozena od DPH s nárokem na odpočet.

Elektronické rozhraní se stává domnělým dodavatelem a je povinno vybírat DPH od vašich zákazníků. Jste povinni poskytnout elektronickému rozhraní úplné informace o povaze dodávaného zboží a o tom, kam bude zboží odesláno/přepraveno. Elektronické rozhraní může využívat režim Unie k přiznání a zaplacení DPH splatné z dodání pořizovatelům ve Francii a z prodeje na dálku pořizovatelům v jiných členských státech EU.

4. *Jsem podnik usazený mimo EU a mám sklad zboží (s původem v EU nebo ve volném oběhu v EU) ve Francii. Prodávám své zboží pořizovatelům v celé EU prostřednictvím vlastní internetové stránky a elektronických rozhraní. Co se pro mě změní?*

Řešení:

DPH je splatná v členském státě, do něhož je zboží odesláno/přepraveno, bez ohledu na způsob prodeje na dálku (prostřednictvím vlastní internetové stránky nebo elektronických rozhraní). Jste povinen uchovávat jasné doklady o svém prodeji na dálku prováděném prostřednictvím vaší vlastní internetové stránky a o prodeji prostřednictvím elektronických rozhraní.

U prodeje zboží na dálku prodaného prostřednictvím vaší vlastní internetové stránky nadále nesete odpovědnost za úhradu DPH.

U prodeje zboží na dálku prostřednictvím elektronického rozhraní na dálku je za splatnou DPH odpovědné elektronické rozhraní.

5. Jsem elektronické rozhraní usazené v Itálii. Podílím se na následujících dodáních zboží odeslaného ze skladu v Itálii. Zboží má původ v EU nebo je ve volném oběhu v EU:

- a. dodání vlastního zboží pořizovatelům v Itálii;
- b. prodej vlastního zboží na dálku (přesahující prahovou hodnotu 10 000 EUR) pořizovatelům ve Francii, Španělsku a Portugalsku;
- c. usnadněná dodání zboží italskými dodavateli pořizovatelům v Itálii a prodej zboží na dálku italskými dodavateli pořizovatelům ve Francii, Španělsku a Rakousku;
- d. usnadněná dodání zboží čínskými prodejci pořizovatelům v Itálii a prodej zboží na dálku čínskými prodejci pořizovatelům ve Francii, Španělsku a Rakousku.

Jak řešit všechny tyto obchody?

Řešení

U dodání vlastního zboží pořizovatelům v Itálii podle **písmene a)** nedochází ke změnám. V Itálii nadále uplatňujete pravidla DPH, přiznáváte DPH v italském přiznání k DPH a platíte DPH italským správcům daně. U těchto plnění můžete v daňovém přiznání uplatnit příslušný nárok na odpočet.

Na dodání **podle písmene b)** (prodej vlastního zboží na dálku) se vztahuje DPH členských států, do kterých je zboží odesláno/přepraveno. To znamená, že musíte pořizovateli účtovat správnou sazbu DPH členského státu, do kterého bude zboží odesláno/přepraveno, a to již v okamžiku prodeje zboží. Pro přiznání k DPH a platbu DPH **máte dvě možnosti:**

- a) zaregistrovat se v každém z těchto členských států, do kterých je zboží odesláno/přepraveno (Francie, Španělsko a Portugalsko), a následně přiznávat a platit splatnou DPH ve vnitrostátním přiznání k DPH příslušného členského státu, nebo
- b) zaregistrovat se v režimu Unie. Jedná se o jednoduchou on-line registraci na italském portálu jednoho správního místa pro DPH (v zemi, kde jste usazen), který se může používat pro veškerý váš prodej zboží na dálku uvnitř Společenství a veškerá případná poskytnutí služeb příjemcům v jiných členských státech EU. Po této registraci budete moci prostřednictvím tohoto italského portálu jednoho správního místa přiznávat a platit DPH splatnou z prodeje zboží na dálku ve Francii, Španělsku a Portugalsku.

U vámi usnadněných **dodání podle písmene c)** od italských dodavatelů se nestáváte domnělým dodavatelem a odpovědnost za splatnou DPH nadále nesou tito dodavatelé. Jste však povinni vést záznamy o těchto plněních.





U dodání **podle písmene d)** se stáváte domnělým dodavatelem a budete muset vyúčtovat DPH splatnou v Itálii, Francii, Španělsku a Rakousku takto:

- a) Pokud jste nezvolili režim Unie pro svůj vlastní prodej zboží na dálku podle písmene b), musíte dodání uskutečněná italským pořizovatelům přiznat v italském přiznání k DPH, dodání pro Francii a Španělsko přiznat v příslušných vnitrostátních přiznáních k DPH a dodatečně se zaregistrovat v Rakousku k přiznání a úhradě DPH splatné v Rakousku.
- b) Pokud jste zvolili režim Unie pro vlastní prodej zboží na dálku podle písmene b), bude DPH ze všech dodání uskutečněných podle písmene d), včetně dodání italským pořizovatelům, přiznána a placena prostřednictvím italského portálu jednoho správního místa.

6. Jsem elektronické rozhraní usazené v Číně a podílím se na následujících dodáních zboží:

- a) dodání od čínských dodavatelů ze skladu v Německu a Francii s doručením pořizovatelům v Německu, Francii, Belgii, Nizozemsku, Maďarsku, Rumunsku a Bulharsku;
- b) dodání od čínských dodavatelů ze skladu zboží v Číně a Švýcarsku pořizovatelům ve Francii, Německu, Švédsku a Dánsku.

Jak řešit tyto obchody?

Řešení

Stanete se domnělým dodavatelem u dodání podle písmen a) a b).

U dodání podle písmene a) je zboží již ve volném oběhu v EU, a proto musíte použít správnou sazbu DPH podle toho, kam je zboží odesláno nebo přepraveno (např. Německo, Francie, Belgie, Nizozemsko, Maďarsko, Rumunsko a Bulharsko). Za tím účelem se můžete zaregistrovat k režimu Unie buď v Německu, nebo ve Francii, kde mají původní dodavatelé sklad zboží. Pokud se rozhodnete zaregistrovat v jednom německém správním místě, bude tato jedna registrace platná pro všechna dodání, která usnadňujete čínským dodavatelům z jejich skladu v Německu a Francii. DPH ze všech těchto dodání bude přiznána a zaplácena prostřednictvím německého portálu jednoho správního místa.

Můžete si také zvolit registraci ve všech členských státech EU, kde usnadňujete dodání čínským dodavatelům, což znamená ve Francii, Německu (pro domácí dodání), resp. v Belgii, Nizozemsku, Maďarsku, Rumunsku a Bulharsku pro prodej zboží na dálku pořizovatelům v těchto zemích. V takovém případě budete mít registraci k DPH v každém z těchto sedmi členských států a budete muset podávat sedm přiznání k DPH a hradit sedm plateb DPH každému ze správců daně ve zmíněných členských státech.





U dodání, která usnadňujete čínským dodavatelům z jejich skladu v Číně a Švýcarsku, se v každém případě stanete domnělým dodavatelem, pokud bude zboží odesláno v zásilkách o hodnotě nepřesahující 150 EUR. Můžete si zvolit registraci k používání jednoho správného místa pro dovoz.

Registrace provozovatelů elektronického rozhraní do speciálních režimů

On-line tržiště a platformy se budou moci snadno [zaregistrovat na speciálním elektronickém portálu nazvaném One Stop Shop \(OSS\)](#).

Operační systémy [IOSS budou](#) otevřeny k registraci od 1. dubna 2021 a připraveny k použití od 1. července 2021.

Ručení za zaplacení daně provozovatelem elektronického rozhraní a změna odpovědnosti za úhradu daně od 1. 7. 2021

Provozovatel elektronického rozhraní je pouze „domnělým dodavatelem“, není ve skutečnosti vlastníkem zboží a k přechodu vlastnických práv ve skutečnosti dochází mezi původním dodavatelem a zákazníkem. Provozovatel elektronického rozhraní, který má vybrat a odvést daň z prodeje zboží spotřebiteli, je pro účely správného přiznání daně závislý na informacích, které mu poskytne původní dodavatel. Z navrženého ustanovení § 109ab ZDPH – Změna odpovědnosti za úhradu daně, vyplývá, že se za určitých okolností může provozovatel elektronického rozhraní (PER) své odpovědnosti zbavit, a to na základě článku 5c nařízení Rady 282/2011, kdy jsou splněny tyto podmínky:

- PER je pro účely správného přiznání daně závislý na poskytnutých informacích dodavatelem prodávajícím zboží nebo jinými třetími osobami,
- informace, které obdržel, jsou chybné,
- PER může prokázat, že nevěděl ani nemohl vědět, že tyto informace nejsou správné (viz. judikatura SDEU nebo rozsudek NSS ČR č.j. Afs 14/2010) – nutnost prokázat, že jednal v dobré víře.

Z výše uvedeného je patrné, že důkazní břemeno ponese provozovatel elektronického rozhraní.

Vysvětlivky Evropské komise k tomu uvádí, že důkazní břemeno skutečně ponese osoba povinná k dani provozující elektronické rozhraní (domnělý dodavatel), která musí

prokázat splnění všech nezbytných podmínek, aby se mohla dovolávat ustanovení o omezené odpovědnosti. Vzhledem k tomu, že každý případ může být jiný, není možné poskytnout přesně vymezené pokyny ohledně situace, kdy by byly podmínky splněny pro každý jednotlivý scénář. Tuto otázku je nutné posuzovat a prokazovat případ od případu. Elektronické rozhraní by nicméně mělo zohlednit následující aspekty:

Jednak by domnělý dodavatel měl vyvinout obchodně přiměřené a pečlivé úsilí na shromáždění všech nezbytných informací od původního dodavatele, aby mohl plnit své povinnosti v oblasti DPH. Tato činnost by měla být stanovena v rámci obchodního vztahu mezi dodavatelem a elektronickým rozhraním v postavení domnělého dodavatele, a to včetně požadované míry podrobností.

Informace, které může elektronické rozhraní od původního dodavatele potřebovat a na které se následně musí spoléhat pro účely vykazování a výběru DPH, zahrnují následující údaje:

- místo usazení původního dodavatele,
- popis zboží,
- základ daně pro účely DPH (na základě konečné splatné ceny),
- místo „Odeslat z“ (na základě informací dostupných až do fáze platby v pokladně),
- informace o vrácení zboží a zrušení prodeje.

Elektronické rozhraní by tedy mělo v rámci obchodního vztahu s původním dodavatelem trvat na poskytnutí veškerých významných informací a zajistit, aby si původní dodavatel byl vědom důležitosti poskytnutí takových informací. Pokud původní dodavatel trvale neposkytuje potřebné informace, měl by domnělý dodavatel (elektronické rozhraní) přijmout vhodná opatření.

Další podmínkou je, že elektronické rozhraní bude jednat v dobré víře a mělo by jednat s odbornou péčí.

Zda tomu tak skutečně je, by mělo být posouzeno na základě konkrétních okolností dodání, ale i s přihlédnutím k vnitřní organizaci elektronického rozhraní a informacím, které mohou být k dispozici v systémech/prostředí elektronického rozhraní.

Odborná péče se může lišit v závislosti na velikosti společnosti, obchodním modelu, objemu plnění, pro které je elektronické rozhraní domnělým dodavatelem, na počtu původních dodavatelů atd.

Například zatímco některá elektronická rozhraní mohou být schopna zavést plně automatizované řešení pro ověřování informací poskytovaných původními dodavateli a pro zjišťování možných chyb, ostatní rozhraní nemusí mít na implementaci takového širokého řešení prostředky, a tudíž budou provádět pouze náhodná ověření údajů.

Ručení osoby povinné k dani, která dodala zboží provozovateli elektronického rozhraní

Z ustanovení § 109aa vyplývá, že osoba povinná k dani, která dodala zboží provozovateli elektronického rozhraní dle § 13a ZDPH, je za určitých okolností ručitelem za daň, kterou má zaplatit provozovatel elektronického rozhraní.

Ručení dodavatele za nezaplacenou daň vychází z čl. 5c Nařízení Rady, pokud nejpozději k DUZP dodavatel věděl nebo vědět měl a mohl, že daň nebude provozovatelem elektronického rozhraní zaplacená. Otázkou pro praxi je, jak to zjistí.

Tato osoba povinná k dani, která dodala zboží podle § 13a ZDPH provozovateli elektronického rozhraní, může za stanovených podmínek využít zvláštní způsob zajištění daně. Může tedy dobrovolně zaplatit daň přímo správci daně za PER. Tato osoba povinná k dani může v podstatě postupovat podle již dříve vydané informace GFR, kde popisuje postup placení daně ručitelem.

Příklad 1:

Původní dodavatel informuje elektronické rozhraní o hodnotě a povaze zboží, podle nichž splatná DPH činí 100 EUR. Elektronické rozhraní omylem přízná DPH ve výši 70 EUR. Ustanovení o omezené odpovědnosti se v této situaci nepoužije a elektronické rozhraní stále nese odpovědnost za částku 30 EUR (rozdíl mezi 100 EUR a 70 EUR) a případné pokuty a úroky z prodlení.

Příklad 2:

Během kontroly správce daně zjistí, že daňová povinnost k DPH měla činit 120 EUR, nikoli 100 EUR, jak stanovilo elektronické rozhraní na základě informací obdržených od původního dodavatele. Jelikož se ustanovení o omezené odpovědnosti vztahuje na částky, které nebyly vykázány z důvodu nesprávných informací obdržených od původního dodavatele / jiné třetí strany, elektronické rozhraní nebude povinno odvést DPH ve výši 20 EUR (rozdíl mezi 120 EUR a 100 EUR). V takovém případě se lze odpovědnosti původního dodavatele dovolávat, pokud členský stát zavedl vnitrostátní opatření stanovující společnou a nerozdílnou odpovědnost původního dodavatele.



Závěr

Velkým zdrojem informací, zvláště k podmínkám a povinnostem, provozovatelů elektronických rozhraní, jsou rozsáhlé Vysvětlivky Evropské komise („Vysvětlivky k pravidlům pro DPH v oblasti elektronického obchodování“, „Explanatory Notes on VAT e-commerce rules“).

Pokud se Vás výše uvedená problematika týká, lze prostudování těchto podrobných a přínosných Vysvětlivek jen doporučit, protože obsahují řadu praktických příkladů, a to i na grafickém znázornění.