

Novinky v DPH

Výnos daně z přidané hodnoty je pro státní rozpočet velmi důležitý, a proto je na místě věnovat této dani patřičnou pozornost. Pojdme se společně podívat na zásadní novelu zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), která by měla nabýt účinnosti 1. července 2021. Jedná se o implementaci směrnic Evropské Unie (dále jen „EU“), která má zásadním způsobem zjednodušit správu DPH především u e-shopů a obchodníků, kteří zasílají zboží do jiných členských států koncovým spotřebitelům (osobám nepovinným k daním). Novela zákona o DPH pracuje s novým pojmem prodej zboží na dálku, který nahradí dříve používaný pojem zasílání zboží.

Dle původních pravidel platí, že prodej zboží na dálku je zdaněn ve státě, ve kterém je usídlen dodavatel (například e-shop), pokud však hodnota zboží prodaného do konkrétního členského státu přesáhne určitou hodnotu, uplatní se DPH státu, kde je usídlen odběratel. Každý členský stát si může tuto hranici určit samostatně, je v tom však limitován určitými mantinely stanovenými EU. Limity pro jednotlivé členské státy jsou uvedeny například v pokynech k vyplnění přiznání k dani z přidané hodnoty. Tak například Slovensko má limit 35 tis. EUR, dodávky zboží českým e-shopem osobám nepovinným k dani na Slovensko do této hodnoty podléhají české DPH, pokud by byl překročen limit 35 tis. EUR, vznikla by českému e-shopu povinnost registrovat se k DPH na Slovensku a odvádět z těchto dodávek zboží DPH na Slovensko, což je samozřejmě velmi administrativně náročná záležitost. Tuto náročnou administrativu má s účinností od 1. července 2021 odstranit režim jednoho správního místa (One Stop Shop – OSS).

Stávající systém jednoho správního místa, známý pod zkratkou MOSS (Mini One Stop Shop), je v současné době uplatnitelný pouze na elektronicky poskytované služby.

Místo plnění

V obecné rovině platí, že dodání zboží či poskytnutí služby podléhá dani z přidané hodnoty v tom státě, kde má dodání zboží či poskytnutí služby tzv. „místo plnění“. Místem plnění rozumíme v obecné rovině místo (stát), ve kterém dojde ke „spotřebě“ zboží či služby. Místo plnění je v zákoně o DPH modifikováno nespočtem výjimek.

Krátce se nyní seznámíme s místem plnění dodávek, které budou ve středu našeho zájmu. Tentokrát nás bude zajímat místo plnění při prodeji zboží na dálku (dříve zasílání zboží), které realizují provozovatelé e-shopů, pokud prodávají jakékoli zboží nepodnikatelům do jiného členského státu.

Před účinností novely zákona o DPH platí, že místem plnění při zasílání zboží z jiného členského státu do České republiky je Česká republika, toto základní pravidlo však platí pouze za předpokladu, že zahraniční e-shop dodal do České republiky v roce předcházejícím a aktuálním zboží konečným spotřebitelům vždy za více než 1 140 000 Kč. Pokud tedy například německý e-shop dodává do České republiky každý rok zboží za 250 tis. Kč, pak není místem plnění Česká republika, ale Německo, což vede k tomu, že prodej zboží bude podléhat německé DPH, nikoli DPH české. Více se dozvíte dále.

Nová pravidla v oblasti DPH od 1. července 2021

Jedná se o implementaci Směrnice Rady 2017/2455, Směrnice Rady 2019/1995, Rozhodnutí Rady 2020/1109. K účinnosti dané novely dojde od 1. července 2021. Zde je třeba podotknout, že ačkoli pravděpodobně neprojde novela zákona o DPH legislativním procesem, mohou se poplatníci domáhat přímého účinku směrnic EU, což znamená, že by dle směrnic EU mohli postupovat i za předpokladu, že by novela schválena nebyla. To se samozřejmě týká jen těch novelizačních bodů, který vyplývají z práva EU.

Novelu zákona o DPH vláda předložila Poslanecké sněmovně 13. května 2020. Jedná se o sněmovní tisk č. 867. V současné době prošel sněmovní tisk 2. června 2021 třetím čtením v Poslanecké sněmovně a míří do Senátu. Charakteristickými znaky novely jsou změny týkající se především přeshraničního prodeje koncovým spotřebitelům (e-shopy), přeshraničního prodeje prostřednictvím digitálních platforem, zrušení osvobození od DPH při dovozu zboží pro malé zásilky do 22 EUR.

Změny u zasílání zboží

U zasílání zboží se objeví nový pojem „prodej zboží na dálku“. Dojde ke zrušení dosavadních limitů, které v rámci EU nebyly sjednoceny. Jednalo se o limity 35 až 100 tisíc EUR u zasílání zboží z ČR do ostatní zemí EU. Dále dojde ke zrušení limitu 1 140 000 Kč u zasílání zboží z jiných států EU do ČR.

Místem plnění při zasílání zboží je místo, kde se zboží nachází v době, kdy jeho odeslání nebo přeprava začíná, pokud celková hodnota zaslání zboží nepřekročila v příslušném ani bezprostředně předcházejícím kalendářním roce 1 140 000 Kč, to platí je-li zboží zasláno z jiného členského státu (dále jen „JČS“) do ČR nebo částku stanovenou jiným státem při zasílání zboží z ČR do JČS, viz § 8 zákona o DPH.

Nově vzniká jeden limit 10 tisíc EUR bez DPH na prodej zboží na dálku a poskytnutí elektronických služeb. Prodej zboží na dálku a poskytnutí elektronických služeb se pro účely limitu 10 tisíc EUR sčítá.

Pokud je limit překročen, prodej zboží na dálku se zdaní ve státě, kde se zboží nachází po ukončení odeslání nebo přepravy zboží, nebo u poskytnutí elektronicky poskytovaných služeb se zdaní ve státě, kde má sídlo příjemce služby. Příklad, bude-li český e-shop prodávat zboží konečným spotřebitelům do více členských států EU, zajímá nás souhrnná hodnota těchto dodávek, pokud překročí ve sledovaném a bezprostředně předcházejícím kalendářním roce hodnota dodaného zboží 10 tis. EUR, pak bude třeba odvádět DPH z těchto dodávek v jednotlivých členských státech, nebude možné dále aplikovat českou DPH na tyto dodávky.

One Stop Shop

Do OSS se mohou plátců či identifikované osoby registrovat pouze v jednom členském státě EU. V tomto „domovském“ státě EU (členský stát identifikace) je podáváno jedno daňové přiznání, prostřednictvím kterého jsou zdaněny veškeré prodeje zboží na dálku (či poskytnutí elektronických služeb). Na základě podaného daňového přiznání se odvede jedna jediná

částka DPH, a to v eurech. OSS slouží pouze k odvodu DPH v jednotlivých členských státech prostřednictvím daňového přiznání v rámci OSS není možné uplatnit nárok na odpočet daně. Použití režimu OSS je zcela dobrovolné, není to povinné.

V rámci OSS rozlišujeme 3 režimy:

- Režim EU
 - o přeshraniční prodej zboží na dálku mezi členskými státy EU
 - o poskytnutí služeb poskytovatelem v EU osobě nepovinné k dani v EU
- dovozní režim
 - o prodej dovozeného zboží nízké hodnoty do 150 EUR na dálku z třetí země přímo koncovému spotřebiteli v EU
- režim mimo EU
 - o poskytnutí služby poskytovatelem mimo EU osobě nepovinné k dani

Správce daně v režimu OSS je Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště pro Brno I. Registrovat se může plátcem i identifikovaná osoba (dále jen „IO“). Není-li osoba povinná k dani plátcem ani IO, pak se musí nejprve dobrovolně zaregistrovat alespoň jako IO (registrace IO provede podnikatel u svého místně příslušného správce daně).

Registrace do OSS probíhá pouze elektronicky, a to prostřednictvím datové schránky, NIA (národní identitní autorita) nebo eObčanky či daňová informační schránka (dále jen „DIS“). Žadatel následně obdrží od správce daně rozhodnutí o registraci. Vstup do autentizované zóny bude stejný jako registrace do OSS – skrze datovou schránku, NIA nebo eObčanku či DIS.

Pokud se plátcem rozhodne pro vstup do OSS pro odvod DPH v jednom členském státě, musí tak učinit u všech členských států, resp., není možné, aby byla daň například v Německu odváděna prostřednictvím režimu OSS a daň na Slovensku byla odváděna prostřednictvím registrace plátce DPH na Slovensku.

Limit 10 tisíc EUR se vztahuje i na neplátce DPH v tuzemsku. Plátcem DPH se stáváme při překročení obrátu 1 mil. Kč za rozhodné období. Pokud budeme osobou povinnou k dani, ale nebudeme plátcem DPH a prodáme zboží na dálku do JČS nebo tam poskytneme elektronické služby, čímž překročíme limit 10 tisíc EUR, je nutné DPH odvádět v jednotlivých členských státech EU a zaregistrovat se do režimu OSS.

Příhláška se podává do 10. dne následujícího měsíce. Pokud tedy prodám zboží na dálku v červenci a nechci se registrovat v JČS k DPH, neboť jsem překročil obrát 10 tisíc EUR, musím do 10. srpna podat přihlášku do OSS.

Režim EU

Zdaňovacím obdobím v rámci tohoto režimu bude kalendářní čtvrtletí. Co členský stát, to řádek daňového přiznání. Lhůta pro podání daňového přiznání bude do měsíce následujícího po skončení zdaňovacího období. Za třetí čtvrtletí roku 2021 bude lhůta 31. října 2021 bez ohledu na to, zda se jedná o víkend či svátek.

Je třeba upozornit, že se bude podávat i nulové daňové přiznání. Daňové přiznání lze podat pouze elektronicky. Daň se vyčíslí v EURECH a platí se na zvláštní účet finanční správy vedený v EURECH. EURA se přepočtou směnným kurzem Evropské centrální banky (dále jen „ECB“) k poslednímu dni zdaňovacího období. Není-li kurz ECB na tento den stanoven, pak se použije kurz platný následující pracovní den. Pro vyčíslení daně u oprav se použije směnný kurz platný u původního zdanitelného plnění.

Daň je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Za třetí čtvrtletí se bude jedna o lhůtu splatnosti do 31. října 2021. Variabilní symbol se bude skládat ze zkratky CZ, DIČ, číslo kvartálu a roku (CZ/CZ + číselná část DIČ/Q3/2021).

Pokud na základě skutečností vzniká povinnost provést opravu v rámci režimu EU, je třeba rozlišovat, zda povinnost opravy zjistíme před nebo po lhůtě pro podání daňového přiznání. Pokud se bude jednat o opravy, které provedeme (zjistíme) před lhůtou pro podání daňového přiznání, pak opravu provedeme ve zdaňovacím období, za které ještě neuplynula lhůta pro podání daňového přiznání. Tak například, pokud zjistíme povinnost provést opravu v říjnu 2021, provedeme opravu v rámci přiznání za třetí čtvrtletí 2021 (červenec až srpen 2021).

Opravy po lhůtě pro podání daňového přiznání se zhojí v rámci daňového přiznání za probíhající zdaňovací období, nepodává se dodatečné daňové přiznání. Snížení daňové povinnosti lze započíst vůči aktuální daňové povinnosti.

Evidenci o uskutečněných plnění v rámci OSS je třeba uchovávat po dobu 10 let od konce kalendářního roku, ve kterém se plnění uskutečnilo. Evidenci je třeba uchovávat elektronicky. Jedná se především o tyto nezbytné údaje: cílový členský stát, popis a množství dodaného zboží, datum dodání, základ daně, sazba DPH, výše DPH, datum a výše obdržení platby.

Dovozní režim

Tento režim se použije při prodeji dovezeného zboží na dálku, které není předmětem spotřební daně a jehož vlastní hodnota nepřesahuje 150 EURO. Jedná se o tzv. zboží nízké hodnoty. Při použití tohoto režimu odvádí DPH dodavatel namísto pořizovatele zboží (konečného spotřebitele), který by jinak daň musel odvést v rámci celního řízení. Dodavatel tak zbavuje pořizovatele povinnosti řešit DPH. Zde je třeba upozornit, že daný režim nelze použít na zboží, jehož vlastní hodnota přesahuje 150 EURO. Povinnost podat dovozní celní prohlášení tím není dotčena. Na celním úřadě je třeba doložit evidenční číslo pro účely dovozního režimu, jedná se o tzv. IOSS číslo, nejedná se o EORI číslo.

Osoby, které nemají sídlo ani provozovnu na území EU, nemohou dovozní režim použít samostatně, ale musí vždy pověřit zprostředkovatele, například zmocněnce.

Dovozní režim je určený pouze pro plátce či IO. Registrace probíhá pouze elektronicky. DPH se v rámci daného režimu odvede u plnění uskutečněných nejdříve 1. července 2021. Zdaňovacím obdobím je u dovozního režimu kalendářní měsíc. V rámci daňového přiznání se uvádí opět hodnota plnění a DPH dle jednotlivých členských států. Daňové přiznání musí být podáno nejpozději do konce kalendářního měsíce následujícího po skončení příslušného

ZO. Za červenec se bude jednat o lhůtu do 30. srpna 2021. Je nutné opět podat i nulové daňové přiznání.

Režim mimo EU

Tento režim použije osoba, která nemá na území EU sídlo ani provozovnu. Při poskytnutí elektronické služby osobě nepovinné k dani s místem plnění v členském státě EU (dříve platný MOSS). Pokud se osoba ze třetí země rozhodne pro registraci v ČR (může si vybrat jakýkoli členský stát EU), pak bude opět spadat pod Jihomoravský kraj, územní pracoviště Brno I. Osoby ze třetí země nemusí mít zprostředkovatele, mohou jednat samostatně svým jménem (na rozdíl od dovozního režimu). Zdaňovacím obdobím je kalendářní čtvrtletí. Daňové přiznání se podává do konce měsíce následujícího.

Zrušení osvobození od DPH u dovozu zboží do 22 eur

Novela zákona o DPH zcela ruší osvobození od DPH u dovozu zboží s vlastní hodnotou nepřesahující 22 EURO. Pokud je příjemcem zboží plátce DPH, bude se jednat o „obyčejný“ dovoz zboží s povinností přiznat DPH na výstupu. V případě, že je příjemcem zboží neplátce DPH, pak lze DPH odvést standardním způsobem v rámci celního řízení nebo lze nově odvod učinit skrze režim jednoho správního místa v rámci dovozního režimu – Import One Stop Shop.

Zboží s vlastní hodnotou nepřesahující 150 EURO je i nadále osvobozeno od cla.