

DPH a účtování přeprava, dovoz, vývoz, služby

zásadní změny od 1. 1. 2010

změna místa plnění u poskytovaných služeb

**účtování s vysvětlením různých přístupů,
např. v přepočtu měn**

ojedinělý, komplexní výklad

257 příkladů z praxe



**4. aktualizované
vydání**

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**.

Používání elektronické verze knihy je umožněno jen osobě, která ji legálně nabyla a jen pro její osobní a vnitřní potřeby v rozsahu stanoveném autorským zákonem. Elektronická kniha je datový soubor, který lze užívat pouze v takové formě, v jaké jej lze stáhnout s portálu. Jakékoliv neoprávněné užití elektronické knihy nebo její části, spočívající např. v kopírování, úpravách, prodeji, pronajímání, půjčování, sdělování veřejnosti nebo jakémkoliv druhu obchodování nebo neobchodního šíření je zakázáno! Zejména je zakázána jakákoliv konverze datového souboru nebo extrakce části nebo celého textu, umisťování textu na servery, ze kterých je možno tento soubor dále stahovat, přitom není rozhodující, kdo takovéto sdílení umožnil. Je zakázáno sdělování údajů o uživatelském účtu jiným osobám, zasahování do technických prostředků, které chrání elektronickou knihu, případně omezují rozsah jejího užití. Uživatel také není oprávněn jakkoliv testovat, zkoušet či obcházet technické zabezpečení elektronické knihy.

Edice Účetnictví a daně

JUDr. Svatopluk Galočík, Ing. František Louša

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

Vydala GRADA Publishing, a.s.
U Průhonu 22, Praha 7, jako svou 3 934. publikaci

Zlom Jan Šístek
Odpovědný redaktor Ing. Václav Marád, CSc.
Počet stran 160
Čtvrté vydání, Praha 2006, 2008, 2009, 2010
Vytiskly Tiskárny Havlíčkův Brod, a.s.
Husova ulice 1881, Havlíčkův Brod

© **GRADA Publishing, a.s., 2010**

ISBN 978-80-247-3375-3 (tištěná verze)

ISBN 978-80-247-7776-4 (elektronická verze ve formátu PDF)

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

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	22
3.1 Přeprava zboží mezi členskými státy uskutečňovaná tuzemskými dopravci pro osoby povinné k dani	22
3.2 Přeprava zboží mezi členskými státy uskutečňovaná tuzemskými dopravci pro osoby nepovinné k dani	26
3.3 Přeprava zboží mezi členskými státy uskutečňovaná dopravci z jiných členských států a zahraničními dopravci pro osoby povinné k dani	27
3.4 Přeprava zboží mezi členskými státy uskutečňovaná dopravci z jiných členských států a zahraničními dopravci pro osoby nepovinné k dani	30
3.5 Uplatnění systému „reverse charge“ a změna místa plnění a přenesení daňové povinnosti	32
3.6 Přeprava zboží, u které nelze uplatnit systém „reverse charge“ a místo plnění je stanoveno podle § 10f	34
4. Účtování DPH	36
4.1 Úvod	36
4.2 Faktury v dodavatelsko odběratelských vztazích mezi členskými státy EU a při dovozu zboží	37
4.3 Zálohy	39
4.4 Účtování příkladů uvedených v publikaci	43

5. Činnost a uplatnění DPH u spedičních firem	45
6. Služby související s přepravou	58
7. Daňové doklady	63
8. Stručný přehled variant při přepravě zboží	66
8.1 Stručný tabulkový přehled	66
8.2 Předchozí tabulka se stručným zdůvodněním v návaznosti na předchozí výklad	67
9. Přeprava s třetími zeměmi	75
9.1 Přeprava při vývozu	76
9.2 Služby přímo vázané na vývoz	81
9.3 Přeprava při dovozu	83
9.4 Služby přímo vázané na dovoz	86
10. Vývoz zboží	89
11. Dovoz zboží	104
11.1 Základ daně při dovozu zboží podle § 38 ZDPH	117
11.2 Postup při dovozu zboží dovozcem	121
11.3 Postup při dovozu zboží nepřímým zástupcem	122
11.4 Postup při dovozu zboží přímým zástupcem	123
11.5 Oprava daně při dovozu	124
11.6 Dovoz do režimů, ve kterých nevzniká daňová povinnost	125
12. Opravy dopravních prostředků	130
13. Pronájem dopravních prostředků mezi osobami z členských států a třetími zeměmi	136
13.1 Finanční pronájem dopravního prostředku	136
13.2 Operativní pronájem dopravního prostředku	141
13.3 Krátkodobý pronájem dopravního prostředku	144
13.4 Pronájem dopravního prostředku podle § 10j	145
14. Dodání a pořízení nových dopravních prostředků uvnitř EU	148
14.1 Dodání nového dopravního prostředku	150
14.2 Pořízení nového dopravního prostředku	152
15. Zvláštní režim při obchodu s „ojetými“ dopravními prostředky mezi členskými státy	155
16. Souhrnné hlášení	158

Úvod

Publikace k problematice přepravy, dovozu, vývozu a službám, které se vztahují k dopravním prostředkům, byla poprvé vydána k datu vstupu ČR do Evropské unie, kdy se zcela změnilo uplatňování DPH, zejména zavedením systému „reverse charge“. Tato publikace pak byla vždy k 1. lednu kalendářního roku aktualizována dle změn nebo upřesnění některých plnění, které se k problematice vztahovaly.

K 1. lednu 2010 byly přijaty **zákony č. 362/2009 Sb. a č. 489/2009 Sb.**, o dani z přidané hodnoty, které **zásadně mění** místo plnění u poskytovaných služeb a tím i u přepravních výkonů a dalších služeb, které jsou předmětem výkladu této publikace. Novela zákona o DPH byla provedena na základě konsensu všech členských států Evropské unie, které zcela stejně přistoupily k právní úpravě svých národních předpisů upravujících DPH. Tento konsensus byl umožněn zejména na základě směrnic č. 2006/112/ES, 2008/8/ES a 2008/117/ES.

Mezi základní změny patří stanovení místa plnění u přepravních služeb a služeb souvisejících, pokud budou takové služby poskytovány osobám povinným k dani, kde místo plnění je převedeno, resp. přechýleno do sídla těchto osob. Ke stejnému posouzení bude docházet i u dalších služeb, které jsou v publikaci popsány, jako je pronájem dopravních prostředků, opravy dopravních prostředků apod.

Jestliže zásadním pro uplatňování DPH u přepravy a služeb souvisejících bylo vstupem ČR do Evropské unie zavedení systému „reverse charge“, právní úprava platná od 1. ledna 2010 je zásadní v tom, že k uplatnění systému „reverse charge“ bude docházet k daleko větší míře u poskytovaných plnění než dosud. Přijatá právní úprava toto rozšíření umožňuje zejména třemi aspekty.

První znamená, že „reverse charge“ bude uplatněn nejen osobám registrovaným k dani v jiných členských státech jako dosud, ale také „pouze“ osobám povinným k dani se sídlem v jiných členských státech.

Druhým aspektem je, že systém „reverse charge“ bude uplatňován i vůči osobám zahraničním, které jsou osobami povinnými k dani, a to ve stejné míře a za stejných podmínek, jako osobám povinným k dani v jiných členských státech.

Třetím aspektem, který umožní rozšíření systému „reverse charge“, je samotný druh poskytovaných služeb, což se týká zejména přepravy zboží, která je uskutečňována pouze v jednom členském státě. U této přepravy dojde k uplatnění „reverse charge“ pro osoby povinné k dani se sídlem v jiném členském státě nebo se sídlem v zahraničí. Dalšími službami s „reverse charge“ jsou služby související s přepravou zboží, pronájem 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.

Samozřejmě, že při poskytovaných službách osobami registrovanými k dani v jiných členských státech nebo zahraničními osobami povinnými k dani, kdy místem plnění bude tuzemsko a příjemci služeb budou tuzemské osoby povinné k dani, bude opačně docházet k povinnosti přiznat v tuzemsku daň.

Z dalších změn, které se týkají dopravců a přepravců, se jedná zejména o změnu sazby daně, jak snížené na 10 %, tak základní na 20 %, uvádění přepravních služeb a služeb souvisejících do souhrnného hlášení a realizace vrácení daně, které dopravci využívají při vrácení daně v jiných členských státech u nakoupených pohonných hmot. Vrácení daně je již možné pouze formou elektronického podání.

Veškerá výše uvedená problematika je v předkládané publikaci vysvětlena výkladem konkrétních ustanovení a doplněna praktickými příklady, kterých je v publikaci 257. 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.

autoři

1. Právní úprava přepravy

Vstupem České republiky do EU došlo z hlediska uplatňování DPH k nové právní úpravě přepravních výkonů v zákoně o DPH č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDPH), která je totožná s právní úpravou v ostatních členských státech. Přeprava je rozlišena na přepravu osob a přepravu zboží.

1.1 Přeprava osob

Novelou zákona k 1. lednu 2010 došlo poprvé od zavedení DPH do daňového systému v ČR k tomu, že je samostatně stanoveno místo plnění u přepravy osob, a to 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, mezi členskými státy i mezi tuzemskem a třetími zeměmi. 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 členských státech, ve kterých je uplatňována daň, se u obou typů přeprav uplatňuje základní sazba daně. Místem plnění je podle § 10a území, kde je přeprava uskutečňována. Přeprava osob mezi členskými státy je však jediným plněním, u kterého nedošlo k jednotné úpravě při uplatnění daně mezi členskými státy. Jedná se o plnění, u kterého není použit systém „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 linkovou přepravu nebo o zájezdovou přepravu. V tuzemsku se daň u přepravy osob mezi členskými státy neuplatňuje, protože je osvobozena od daně podle § 70. 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 prodej 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 od uplatnění daně osvobozeny podle § 6. 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 k dani podle § 94 odst. 11 a stala by se tak plátcem daně.

Právní úprava ZDPH k 1. lednu 2010 přinesla novou úpravu u přepravních výkonů se zbožím a u služeb s nimi souvisejících. Jestliže je přeprava zboží uskutečňována 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 je přeprava zboží uskutečňována pro osoby nepovinné k dani, je místo plnění stanoveno u přepravy podle § 10f a u služeb souvisejících s přepravou zboží podle § 10g písm. a).

Než bude podán podrobnější výklad k jednotlivým typům přepravy, je nutné se zmínit o určitých nových institutech, 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 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 specifickou službou v tom smyslu, že dopravce fyzicky zboží přepravuje a tím uskutečňuje část přepravního výkonu po území jiného členského státu. Jestliže by tato část přepravy byla považována za ekonomickou činnost na území jiného členského státu, znamenalo by to velmi rychlé překročení obratu v tomto členském státě a tím i povinnou registraci plátce v jiném členském státě. Dopravci, a to nejen tuzemští, by se tak stali registrovanými osobami k dani ve všech členských státech, přes které uskutečňují přepravu. Proto je u přepravních služeb považována za ekonomickou činnost uskutečňovanou přepravním výkonem 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 a to bez ohledu na to, zda je uskutečňována pro osobu registrovanou k dani, povinnou k dani či osobu nepovinnou k dani.

Příklad č. 4

Tuzemský dopravce uskuteční přepravu zboží na Slovensko a v Žilině zboží vyloží. Slovenská expedice 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 a 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 expedice mu nabídne přepravu zboží z Prahy do Brna pro plátce daně. Německý dopravce, přesto, že bude za přepravu fakturovat plátci 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 systém „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 není osobou povinnou k dani 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 daňo-

vou 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 nepovinnou k dani na Slovensku, ale je plátcem daně. Přepravní výkon podléhá dani v tuzemsku, podle sídla osoby, 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 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 přizná tuzemský dopravce tak, že se musí registrovat k dani v členském státě zahájení přepravy. Cena za přepravu se počítá do obratu v členském státě zahájení přepravy, ale registrace musí být provedena bez ohledu na výši dosaženého obratu. 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 není považována přeprava, která začíná v tuzemsku a je ukončena v jiném

členském státě, bez ohledu na to zda je poskytována osobě povinné k dani či nikoliv, protože přeprava je zahájena v tuzemsku a místo plnění je buď přechýleno do jiného členského státu za osobou povinnou k dani podle § 9 odst. 1 nebo místo plnění zůstává v tuzemsku podle § 10f a přeprava podléhá dani na výstupu.

Příklad č. 9

Dopravce uskutečňuje přepravu z tuzemska na Slovensko pro osobu registrovanou k dani na Slovensku. Dopravce použije systém „reverse charge“ a neuplatní u přepravy daň. Dopravce neuskutečňuje přepravním výkonem ekonomickou činnost na Slovensku a přeprava se do obratu na Slovensku nezapočítává.

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 a přeprava se do obratu na Slovensku nezapočítává.

Za 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 systému „reverse charge“.

Příklad č. 11

Tuzemský dopravce uskutečňuje přepravu ze Slovenska do tuzemska pro osobu povinnou k dani se sídlem na Slovensku. Místem plnění je Slovensko a dopravce u přepravy neuplatní daň a tu přízná na Slovensku osoba povinná k dani, pro kterou je přeprava uskutečněna. Dopravci se tato přeprava nezapočítává do obratu na Slovensku.

Příklad č. 12

Tuzemský dopravce uskutečňuje přepravu ze Slovenska do tuzemska pro tuzemskou osobu povinnou k dani. Dopravce uplatní systém „reverse

*charge“ a přechýlením místa plnění do tuzemska se z této přepravy stává přeprava s místem v tuzemsku a dopravce, protože je plátce daně, musí uplatnit na výstupu „tuzemskou“ daň. Dopravci se tato přeprava neza-
počítává do obratu na Slovensku.*