

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

Daňová informace – Změna v prokazování dodání zboží do JČS – změna § 64 zákona o DPH od r. 2020

Od 1.1.2020 byly změněny právní předpisy EU pro uplatnění DPH. Tyto změny se týkají převážně problematiky intrakomunitárních dodávek zboží. Tyto změny směrnic EU jsou platné již od 1.1.2020, a to i přesto, že tato změna nebyla doposud zákonným způsobem implementována do zákona 235/2004 Sb. o DPH.

Příslušná novela ustanovení § 64 zákona 235/2004 Sb. o DPH je v současné době v legislativní procesu v rámci **sněmovního tisku 572** a změny jsou uvedeny v bodech 28 a 29 v části změny zákona o DPH uvedeného sněmovního tisku. Lze očekávat, že uvedená změna zákona o DPH nebude účinnosti během I. pololetí roku 2020.

V souvislosti s touto změnou předpisů EU dochází s účinností od 1.1.2020 ke změnám podmínek pro uznání osvobození od DPH při dodání zboží do jiného členského státu EU (JČS).

Podle dosavadní právní úpravy uvedené v § 64 odst. 1 zákona DPH bylo jako podmínka pro osvobození dodání zboží do JČS stanoveno, že odběratelem (zákazníkem) byla osoba registrovaná k dani v jiném členském státě. Podle § 64 odst. 5 zákona o DPH pak bylo možno dodání zboží do JČS prokázat také písemným prohlášením pořizovatele zboží nebo zmocněné třetí osoby, že zboží bylo přepraveno do JČS, případně toto prokázání mohlo být učiněno jinými důkazními prostředky.

Novelizovanými předpisy EU je od 1.1.2020 stanoveno, že podmínkami pro osvobození dodání zboží do JČS od DPH jsou dále uvedené skutečnosti:

- **pořizovatel zboží (kupující) sdělí prodávajícímu platné daňové identifikační číslo,**
- **zboží je odesláno nebo přepraveno z tuzemska do jiného členského státu plátce, pořizovatelem nebo třetí osobou zmocněnou plátce nebo pořizovatelem zboží a**
- **prodávající uvede obchod – tj. dodání zboží do JČS – do souhrnného hlášení.**

Pro uznání osvobození dodání zboží do JČS od DPH musí být všechny tři uvedené podmínky **splněny současně.**

Jak vyplývá z důvodové zprávy k uvedené změně zákona o DPH, je uvedení daňového identifikačního čísla pořizovatele zboží **hmotněprávní podmínkou pro uplatnění osvobození** od daně, nikoli pouze požadavkem formálním, jako tomu bylo doposud. Toto daňové identifikační číslo pořizovatele zboží by mělo být dodavateli známo nejpozději k okamžiku, ke kterému vznikla povinnost přiznat dodání do jiného členského státu osvobozené od daně.

Další hmotněprávní podmínkou je řádné vykázání daného dodání zboží do jiného členského státu v souhrnném hlášení, přičemž není splnění této podmínky nutně vázáno na okamžik, ke kterému vznikla povinnost priznat dodání do jiného členského státu v souhrnném hlášení, popřípadě na den, kdy správce posuzuje oprávněnost osvobození od daně, jelikož nesplnění této podmínky lze zhojit i po uplynutí lhůty pro podání souhrnného hlášení, a to například uvedením daného dodání zboží v následném souhrnném hlášení. Pokud tedy dojde ke splnění této podmínky později, lze uvedené zohlednit například v probíhajícím daňovém řízení.

Podle vysvětlivek EU k těmto změnám platí, že osvobození od DPH nelze uplatnit v případech, kdy kupující nesdělí prodávajícímu platné daňové identifikační číslo (VAT ID). V praxi to bude znamenat, že dodavatel zboží si sám nemůže ověřovat DIČ odběratele v JČS, ale **musí mít doloženo, že kupující sdělil svoje DIČ prodávajícímu** před uskutečněním obchodní transakce. Podle výkladu k této problematice bude platit, že **pokud kupující nesdělí prodávajícímu své platné DIČ, nebude možno osvobození od DPH uplatnit.** V tomto případě by měl dodavatel uvedené plnění posoudit z důvodu opatrnosti jako tuzemské plnění s uplatněním platné tuzemské sazby DPH. Správce daně tak bude při posuzování osvobození od DPH zřejmě požadovat po prodávajícím prokázání uvedené skutečnosti, tj. že kupující sdělil svoje DIČ prodávajícímu prokazatelným způsobem.

Pokud odběratel splní svoji povinnost sdělení svého platné DIČ dodavatel zboží, potom pro uplatnění nároku na osvobození od DPH dodání zboží do JČS musí být současně splněna i druhá a třetí výše uvedená podmínka a dodavatel zboží do JČS musí tento obchodní případ uvést do souhrnného hlášení. Tato podmínka však bude platit až od účinnosti změny platného zákona o DPH v ČR, kterou lze očekávat v průběhu 1. pololetí 2020.

Podle vysvětlivek EU k této druhé podmínce bude platit, že nárok na osvobození od DPH při dodání zboží do JČS bude zachován i v případě, že obchodní případ bude vykázán v souhrnném hlášení až za pozdější období, než za které měl být správně vykázán.

Kromě výše uvedených podmínek je novelou předpisů EU stanovena tzv. vyvratitelná právní domněnka, podle které se při předložení důkazních prostředků, specifikovaných v předpisech EU a prokazujících přepravu zboží do JČS, považuje přeprava zboží do JČS za prokázanou. Vzhledem k zavedení této vyvratitelné domněnky může být tato domněnka správce daně zpochybňována a správce daně může požadovat prokázání faktického odeslání nebo přepravy zboží do jiného členského státu.

Okolnosti a důkazy, kterým lze naplnit právní domněnku o přepravě zboží do JČS:

V případě, že odesílání nebo **přepravu zboží do JČS zajišťuje prodávající** (nebo třetí osoba na účet prodávajícího), musí být tato přeprava prokázána dvěma z možných důkazů, za které lze považovat např.:

- řádně vyplněný a podepsaný doklad nebo nákladní list CMR,
- fakturu od dopravce zboží,
- pojistku vztahující se na přepravu zboží,
- bankovní doklady od platbě za přepravu apod.

V případě, že odesílání nebo **přepřavu zboží do JČS zajišťuje prodávající (kupující)** nebo třetí osoba na účet kupujícího, musí mít prodávající k dispozici kromě dvou z některých z výše uvedených důkazů **navíc také písemné potvrzení** od pořizovatele zboží, ve kterém bude uvedeno, že dané konkrétní **zboží bylo přepraveno** pořizovatelem (kupujícím) do JČS a musí být uveden členský stát určení zboží. **Toto písemné potvrzení dodavatele musí být vystaveno nejpozději desátý den měsíce následující po dodání zboží.**

Na základě výše uvedených podmínek nutných pro uplatnění nároku na osvobození od DPH při dodání zboží do JČS lze konstatovat, že proti dosavadnímu platnému znění § 64 zákona o DPH dochází k podstatnému zpřísnění podmínek požadovaných pro prokázání nároku na osvobození od DPH při dodání zboží do JČS.

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem dne 22.1.2020