

## Ing. Vladimír Šretr - daňový poradce

### Informace k problematice DPH u třístranných obchodů

V rámci účtování obchodní činnosti v rámci EU se velmi často objevují případy nákupu a prodeje zboží, při kterých je zboží přepraveno od dodavatele přímo konečnému kupujícímu, i když toto zboží není fakturováno přímo kupujícímu, ale je fakturováno jiné osobě, obvykle zprostředkovateli obchodu.

Pokud se takové obchodní transakce účastní pouze tyto tři subjekty, je z hlediska DPH označován tento obchod jako tzv. **třístranný obchod**, přičemž musí být splněny dále uvedené podmínky, vyplývající z právní předpisů ČR, EU a dalších zúčastněných států EU pro DPH. Těmito obecnými podmínkami, které jsou uvedeny v § 17 českého zákona o DPH, jsou:

- předmětný obchod je uzavřen mezi třemi osobami registrovanými k DPH ve třech různých členských státech EU,
- předmětem dodání je stejné zboží mezi těmito třemi různými osobami,
- zboží je odesláno nebo přepraveno přímo z členského státu prodávající osoby do členského státu kupující osoby,
- prodávající musí být registrován k DPH v členském státě, ve kterém je zahájena přeprava zboží,
- kupující musí být registrován k DPH v členském státě, ve kterém je ukončena přeprava zboží, nakupované od prostřední osoby,
- prostřední osoba musí být registrována k DPH jen ve zcela odlišném členském státě od státu prodávajícího nebo kupujícího a nesmí mít v těchto státech prodávajícího nebo kupujícího ani tzv. stálou provozovnu,
- prostřední osoba musí sdělit svoje DIČ prodávajícímu a stejné DIČ musí uvést i na daňovém dokladu pro kupujícího,
- prostřední osoba musí na daňovém dokladu pro kupujícího uvést sdělení, že se jedná o třístranný obchod,
- kupující je povinen sdělit svoje DIČ vydané státem kupujícího prostřední osobě,

Na základě uvedených podmínek je také v ustanovení § 17 odst. 5 zákona o DPH jednoznačně stanoveno, že prostřední osoba se nesmí registrovat k DPH ani v členském státě prodávající osoby, ani v členském státě kupující osoby.

Podstatou třístranného obchodu při splnění všech stanovených podmínek je skutečnost, že dodání zboží od prodávajícího k prostřední osobě je osvobozeno od DPH, **prostřední osoba pak z hlediska zákona o DPH uskutečňuje dodání zboží do jiného členského státu, které je rovněž osvobozeno od DPH a konečný kupující pak má povinnost ve svém státě vypořádat DPH** a příp. si uplatnit nárok na odpočet DPH podle právních předpisů tohoto členského státu kupujícího.

V případě, že by se na obchodním řetězci podílelo **více jak jedna prostřední osoba**, v žádné případě **by se již nejednalo o třístranný obchod** dle zákona o DPH, ale o několik samostatných, na sebe navazujících obchodních případů.

Také v případě, že by jedním článkem obchodního řetězce byla **osoba, která není registrovaná k DPH v žádném členském státě EU, by se o třístranný obchod nejednalo.**

Pro správné posouzení DPH u třístranného obchodu uvádíme tři konkrétní případy třístranných obchodů mezi obchodními společnostmi z Polska, Německa a ČR, ve kterých česká obchodní společnost vystupuje pokaždé v odlišném postavení – jako prostřední osoba, jako prodávající nebo jako kupující.

#### ***Příklad č. 1 – subjekt z ČR v postavení prostřední osoby***

*Dodavatel zboží z „D“ dodal zboží kupujícím do „PL“ prostřednictvím třetí osoby v „Č“.*  
*Obchodní společnost „ČR“ není registrovaná k DPH ani v D ani v PL. Zboží bylo přepraveno přímo z D do PL přepravní firmou objednanou prodávajícím v D.*

V tomto případě **byly splněny podmínky pro třístranný obchod**, pro prostřední osobu v ČR se jedná o pořízení zboží z D, které je osvobozeno od DPH. Kupující firma v PL musí vypořádat (přiznat a zaplatit) DPH ze zboží dodaného prostřední osobou z ČR, i když toto zboží bylo přímo přepraveno z D do PL.

**O třístranný obchod by se jednalo i v případě, že by přepravu zboží zajišťovala prostřední osoba v ČR.**

Pokud by však česká **prostřední osoba** byla registrovaná k DPH i v Německu a německému dodavateli by **sdělila svoje německé DIČ, potom by se nejednalo o třístranný obchod.** Dodání zboží od prodávajícího v D na český subjekt s německým DIČ by bylo považováno za plnění na území D, a teprve česká firma s německým DIČ by uskutečnila běžné intrakomunitární dodání zboží do jiného členského státu z D do PL.

**O třístranný obchod by se ani nejednalo v případě, že by si přepravu zboží z Německa zajišťoval polský kupující,** protože v tomto případě by se při fakturaci zboží z D do ČR jednalo o dodání zboží bez přepravy, místo plnění by v tomto případě bylo v místě, kde se zboží nachází v době dodání zboží, tj. v Německu (viz § 7/1 zákona o DPH) a německý prodávající by musel vystavit daňový doklad s německou DPH.

#### ***Příklad č. 2 – subjekt z ČR v postavení prodávajícího***

*Dodavatel zboží z „ČR“ dodal zboží kupujícím do „PL“ prostřednictvím třetí osoby v „D“.*  
*Obchodní společnost „D“ není registrovaná k DPH ani v ČR ani v PL. Zboží bylo prokazatelně přepraveno přímo z ČR do PL přepravní firmou objednanou prodávajícím v ČR.*

V tomto případě **byly splněny podmínky pro třístranný obchod**, pro prodávajícího z ČR se jedná o dodání zboží do jiného členského státu EU, které je osvobozeno od DPH. Daňový doklad byl prodávajícím z ČR vystaven na prostřední osobu v D.

**O třístranný obchod by se jednalo i v případě, že by přepravu zboží zajišťovala prostřední osoba v D.**

Pokud by však německá **prostřední osoba** byla registrovaná k DPH i v ČR a českému dodavateli by **sdělila svoje české DIČ, potom by se nejednalo o třístranný obchod.** Dodání zboží od prodávajícího v ČR na německý subjekt s českým DIČ by bylo považováno za plnění na území ČR, a teprve německá firma s českým DIČ by uskutečnila běžné intrakomunitární dodání zboží do jiného členského státu z ČR do PL.

**O třístranný obchod by se ani nejednalo v případě,** že by si **přepravu zboží z ČR zajišťoval polský kupující,** protože v tomto případě by se při fakturaci zboží z ČR do D jednalo o dodání zboží bez přepravy, místo plnění by v tomto případě bylo v místě, kde se zboží nachází v době dodání zboží, tj. v ČR (viz § 7/1 zákona o DPH) a český prodávající by musel vystavit daňový doklad s českým DPH.

***Příklad č. 3 – subjekt z ČR v postavení kupujícího***

*Dodavatel zboží z „PL“ dodal zboží kupujícím do „ČR“ prostřednictvím třetí osoby v „D“. Obchodní společnost „D“ není registrovaná k DPH ani v ČR ani v PL. Zboží bylo prokazatelně přepraveno přímo z PL do ČR přepravní firmou objednanou prodávajícím v PL.*

V tomto případě **byly splněny podmínky pro třístranný obchod,** pro prodávajícího z PL se jedná o dodání zboží do jiného členského státu EU, které je osvobozeno od DPH. Daňový doklad byl prodávajícím z PL vystaven na prostřední osobu v D.

**O třístranný obchod by se jednalo i v případě,** že by **přepravu zboží zajišťovala prostřední osoba v D.**

Český kupující jako poslední článek třístranného obchodu bude mít povinnost **ve svém státě (ČR) vypořádat (přiznat) DPH** dle ustanovení § 108/2 českého zákona o DPH a příp. si uplatnit nárok na odpočet DPH podle právních předpisů tohoto členského státu kupujícího.

Pokud by však německá **prostřední osoba** byla registrovaná k DPH i v PL a polskému dodavateli by **sdělila svoje polské DIČ, potom by se nejednalo o třístranný obchod.** Dodání zboží od prodávajícího v PL na německý subjekt s polským DIČ by bylo považováno za plnění na území PL, a teprve německá firma s polským DIČ by uskutečnila běžné intrakomunitární dodání zboží do jiného členského státu z PL do ČR.

**O třístranný obchod by se ani nejednalo v případě,** že by si **přepravu zboží z PL zajišťoval český kupující,** protože v tomto případě by se při fakturaci zboží z PL do D jednalo o dodání zboží bez přepravy, místo plnění by v tomto případě bylo v místě, kde se zboží nachází v době dodání zboží, tj. v PL (viz obdobné ustanovení v § 7/1 českého zákona o DPH) a polský prodávající by musel vystavit daňový doklad s polským DPH.

Při realizaci třístranných obchodů musí být vždy vystavovány řádné daňové doklady se všemi předepsanými náležitostmi, včetně sdělení prostřední osoby kupujícímu, že se jedná o třístranný obchod.

Závěrem považuji za nutné upozornit na skutečnost vyplývající z uvedených příkladů, že pro správné posouzení třístranného obchodu **nestačí ověřovat splnění výše uvedených všeobecných podmínek,** ale je **nutno ověřovat také způsob objednávání a zajištění přepravy zboží** od prodávajícího ke kupujícímu, podle kterého musí být správně určeno místo plnění při dodání zboží – viz český zákona o DPH § 7/1 a § 7/2.

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem dne 22.10.2020