

# Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

## DAŇOVÁ INFORMACE

DPH u služeb dle §10k zákona o DPH

---

S účinností od 1.1.2010 došlo ke změně posuzování místa zdanitelného plnění u poskytovaných služeb. Základním obecným pravidlem pro určení místa zdanitelného plnění, které je rozhodující pro další správné uplatňování DPH, je ustanovení § 9 zákona o DPH (ZDPH), podle kterého se místo zdanitelného plnění určuje dle sídla příjemce služby.

K tomuto obecně platnému pravidlu jsou pak v ZDPH uvedena i speciální ustanovení o určení místa zdanitelného plnění ve zvláštních případech, která jsou obsažena v ustanoveních § 10 - § 10k ZDPH a dle ustanovení § 9 odst. 4 ZDPH mají tato speciální ustanovení vždy přednost při určování místa zdanitelného plnění před ustanovením obecným.

Jedním ze speciálních ustanovení, při jehož aplikaci se mohou vyskytovat značné problémy, je ustanovení § 10k ZDPH, podle kterého je nutno v určitých případech poskytování služeb osobám povinným k dani (podnikajícím právnickým nebo fyzickým osobám) se sídlem ve třetích zemích (mimo členské státy EU) posuzovat i místo, ve kterém dochází ke skutečné spotřebě poskytovaných služeb.

V některých případech může docházet k situaci, že služba je poskytována osobě povinné k dani se sídlem ve třetí zemi, která může (ale taky nemusí) být plátcem DPH v ČR a ke skutečnému užití služby poskytované tomuto subjektu českým plátcem DPH může docházet v ČR, v jiném členském státě EU nebo ve třetí zemi. Tyto okolnosti je třeba velmi důkladně posuzovat pro správné určení způsobu uplatnění DPH při fakturaci poskytnutých služeb.

### *Příklad 1:*

*Český plátce DPH bude poskytovat reklamní a propagační služby právnické osobě usazené ve Švýcarsku, která je ovšem registrovaná v ČR jako plátce DPH (§ 94 odst.3). Poskytované služby spočívají v prezentaci produktů švýcarské firmy na seminářích, ve sdělovacích prostředcích, v provádění školení. Vznikne poskytovateli služby daňová povinnost k DPH?*

*V případě, že tyto reklamní služby jsou realizovány na území ČR, bude se místo zdanitelného plnění nacházet v ČR a v tomto případě není rozhodující sídlo plátce určené dle § 9 odst. 1 ZDPH, ale ustanovení o využití služby dle § 10k ZDPH. Podle dostupné judikatury se za místo poskytnutí reklamních a propagačních služeb považuje země, ze které jsou šířena reklamní sdělení. Je-li propagace provedena v českých sdělovacích prostředcích, je místem plnění ČR a tato služba podléhá českému DPH. Český dodavatel služby musí fakturovat v tomto případě tuto službu švýcarskému odběrateli vždy s českou DPH. Pokud by byla prezentace realizována ve více státech současně (např. ČR a Slovensko), podléhá české DPH pouze ta část služby, která se vztahuje k propagaci na území ČR.*

*Příklad 2:*

*Český plátce DPH bude poskytovat práce na movité věci spočívající v kompletaci výrobků a jejich balení právnické osobě usazené ve Švýcarsku, která je registrovaná v ČR jako plátce DPH (§ 94 odst.3). Jak se stanoví místo zdanitelného plnění u takto poskytnuté služby?*

*Pro správné posouzení uvedené problematiky je rozhodující, zda poskytnutá služba byla užitá v ČR nebo je následně odesláno pro objednatele služby mimo ČR. Pokud zboží (movitý majetek), na kterém byly poskytnuty služby, bylo odesláno mimo ČR, nedochází tak k využití služby na území ČR a místo zdanitelného plnění se určuje dle obecného pravidla uvedeného v § 9 odst. 1 ZDPH (dle sídla příjemce služby) a tato služba by byla švýcarskému zákazníkovi fakturována bez české DPH.*

*Jestliže však švýcarská firma, která provedení prací na movitém majetku objednala, prodá uvedené zboží ještě na území ČR a takto prodané zboží pak bude z ČR následně přepraveno mimo území ČR, dochází k využití služby (práce na movitém majetku) na území ČR a dodavatel této služby pak musí fakturovat svoji službu švýcarskému zákazníkovi s českou DPH.*

*Z obou uvedených příkladů vyplývá, že pro správné stanovení místa plnění a tím i pro správné uplatnění DPH je nezbytné znát sjednané obchodní podmínky, z nichž by mělo být zřejmé, kde bude poskytována služba použita. Nedostatek těchto informací by mohl mít za následek nesprávné posouzení místa plnění a tím i chybné uplatnění DPH při poskytovaném plnění.*

*Obdobným způsobem je nutno posuzovat i různé poradenské a konzultační služby (právní, daňové, účetní) poskytované osobám povinným k dani usazeným ve třetích zemích. I v těchto případech je rozhodující posouzení skutečnosti, zda poskytnutá služba byla užitá v ČR nebo mimo ČR.*

*Příklad 3:*

*Český plátce DPH bude poskytovat různé poradenské a konzultační služby právnické osobě usazené ve Švýcarsku, která je registrovaná v ČR jako plátce DPH (§ 94 odst.3). Jde především o právní služby, zastupování švýcarské společnosti před orgány ČR a různé administrativní služby. Jak bude určeno místo plnění v těchto případech?*

*Lze předpokládat, že u většiny těchto případů budou poskytnuté služby využity v ČR. Např. budou-li právní služby využity pro uzavření smluvních vztahů v ČR, jde o zřejmé využití služeb na území ČR a tuto službu musí dodavatel fakturovat švýcarskému objednateli s českou DPH. Pokud by však právní služby byly poskytovány v souvislosti s obchodními transakcemi švýcarského objednatel mimo území ČR, nedojde v těchto případech k užití služby na území ČR a proto bude místo plnění posuzováno dle obecného ustanovení § 9 odst. 1 ZDPH (dle sídla příjemce služby) a tato služba by byla fakturována bez české DPH. Obdobným způsobem je třeba posuzovat i ostatní poskytované služby, kde je prioritním hlediskem místo, kde příslušná služba byla užitá.*

*Závěrem upozorňuji, že posuzování místa užití služby se může vztahovat i na další činnosti, např. na přepravní služby objednané osobou podléhající dani usazené ve třetí zemi. Při posuzování místa plnění u přepravních služeb je nutno vycházet z obecného předpokladu, že přepravní služba nemůže být užitá, dokud není přeprava dokončena. Na základě tohoto předpokladu dochází k užití přepravní služby vždy v zemi ukončení přepravy.*

*Příklad 4:*

*Český přepravce, plátce DPH, poskytuje přepravní služby mezi ČR a jiným členským státem EU pro právnickou osobu usazenou ve Švýcarsku, která je registrovaná v ČR jako plátce DPH (§ 94 odst.3). V případě, že je přeprava ukončena v jiném členském státě, nevzniká českému přepravci v ČR žádná povinnost přiznat DPH, ale tento přepravce musí postupovat podle pravidel stanovených zákonem o DPH v členském státě, ve kterém byla přeprava ukončena.*

*V případě ukončení přepravy v ČR by pak byla tato přeprava českým přepravcem fakturována s příslušnou českou DPH.*

*Jiná situace by však nastala, kdyby přepravu prováděla pro švýcarskou firmu přepravní firma registrovaná k dani v jiném členském státě a přeprava by byla ukončena v ČR. V tomto případě je místo plnění v ČR a povinnost přiznat a zaplatit daň vznikne švýcarské společnosti jako příjemci přepravní služby a na to základě ustanovení § 108 odst. 1 písm. b) českého zákona o DPH.*

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem 2. 9. 2010