



NOVINKY V OBLASTI DPH SOUVISEJÍCÍ S NOVÝMI CELNÍMI PŘEDPISY

Ing. Jiří Štrupl, odbor 21 GŘC
(j.strupl@cs.mfcr.cz)

Předpisy/použité zkratky

- **ZDPH** - zákon č. **235/2004** Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (poslední novela účinná od 29. 7. 2016)
- **CZ** - zákon č. **242/2016** Sb., celní zákon (účinnost od 29. 7. 2016)
- **UCC** - nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. **952/2013**, kterým se stanoví celní kodex Unie
- **DA** - nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) **2015/2446**, kterým se doplňuje nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, pokud jde o podrobná pravidla k některým ustanovením celního kodexu Unie, v platném znění
- **IA** - prováděcí nařízení Komise (EU) **2015/2447**, kterým se stanoví prováděcí pravidla k některým ustanovením nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie

Věcné novinky od 29. 7. 2016 (1)

Přenesení daňové povinnosti při dodání zboží osobou neusazenou v tuzemsku (nové ustanovení § 24 odst. 5 ZDPH)

- „Povinnost přiznat daň **při dodání zboží** s místem plnění v tuzemsku **osobou neusazenou** v tuzemsku **vzniká plátcí, kterému je zboží dodáno**, ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo...“.
- Paušální rozšíření/uplatnění **„reverse charge“** (režim přenesení daňové povinnosti) na tyto typy transakcí **bez ohledu na druh zboží** – tedy i pro jiné zboží, než uvedené v přílohách 5 a 6 ZDPH. Pro dodání zboží se uplatňuje stejný přístup, jako při poskytnutí služby osobou neusazenou v tuzemsku.
- Souvisí s již v minulosti diskutovaným **dodáním zboží** uskutečněným v tuzemsku ještě před tím, než je propuštěno do volného oběhu (např. přeprave zboží umístěného **v dočasném skladu** či propuštěného do některého **zvláštním režimu**), o kterém se celní orgány při své činnosti dozví.
- Zásada, že **se osoba** povinná k dani, neusazená v tuzemsku **stane plátcem**, tj. ustanovení **§ 6c odst. 2 ZDPH** a na něj navazující, zůstává zachována. Doplněno novým ustanovením § 108 odst. 1 písm. d) ZDPH, řešícím určení osoby, která je v takovém případě povinna přiznat daň (když ještě není registrován jako plátcé dodávající subjekt nebo naopak pořizovatel) a přechodnými ustanoveními (čl. XXXIV odst. 1 a 2 ZDPH; zrušení registrace na žádost).

Zrušení osvobození pro dodání zboží/umístění do svobodného pásma a ve svobodném pásmu

- Zrušení všech s tímto osvobozením souvisejících ustanovení, zejména § 66 odst. 3 a § 68 odst. 15 ZDPH v tehdy platném znění.
- Případné **transakce ve svobodném pásmu v ČR**, včetně poskytnutí služeb, vztahujících se k umístěnému zboží, **podléhají stejnému daňovému režimu (daňové povinnosti) jako** tytéž transakce **kdekoli jinde v tuzemsku**.
- Zaznamenány úvahy některých provozovatelů svobodných pásem o používání tzv. „skladištních listů“, v očekávání možnosti pokračovat v dříve uskutečňovaných typech transakcí.
- Ze stanoviska orgánů finanční správy (GFŘ; odkaz <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/dph-ve-svobodnych-pasmech>) vyplývá, že i případné obchodování se skladištním listem je považováno za dodání zboží, neboť je jeho prostřednictvím uskutečněno přesně to, co § 13 odst. 1 ZDPH definuje jako dodání zboží, tj. převod práva nakládat se zbožím jako vlastník. Touto optikou na případné transakce nahlíží i příslušné finanční úřady.

Změna formy daňového dokladu při vývozu zboží (1)

- Podle ust. § 33a ZDPH se za **daňový doklad při vývozu** považuje daňový doklad vystavený podle § 28 odst. 1 písm. a) ZDPH. Tedy daňový doklad (zpravidla **faktura**), vystavený **samotným plátcem** jako při jakémkoli jiném dodání zboží (osobě povinné k dani).
- Nadále zůstává s ohledem na § 66 odst. 3 druhá věta ZDPH **zachována** obecná **povinnost** plátce **prokázat výstup zboží** z území EU **rozhodnutím** celního úřadu o vývozu zboží do třetí země, kterým je ze strany **CÚ potvrzen výstup**.
- Logicky **není možné** toto ustanovení **naplnit/vymáhat** v případě, kdy (nové) celní předpisy připouští možnost podat celní prohlášení pro vývoz **ústně, nebo dokonce úkonem, považovaným za celní prohlášení**, a to ve značně rozšířené podobě oproti stavu před 1. 5. 2016. Mimo jiné právě proto byla novela § 33a ZDPH přijata. CP slouží pouze jako podklad, resp. jako důkaz výstupu.
- S tím souvisí i § 66 odst. 4 (dříve odst. 5) ZDPH: „V případě, že výstup zboží z území EU není potvrzen celním úřadem ~~na daňovém dokladu~~, může plátce prokázat výstup zboží jinými důkazními prostředky.“
- Tyto **důkazní prostředky** z logiky věci **plátce předkládá finančnímu úřadu**, resp. jsou součástí případného řízení před FÚ.

Změna formy daňového dokladu při vývozu zboží (2)

- S MF i s GŘČ byly před 1. 5. 2016 diskutovány a i nadále jsou v případě dotazů a žádostí o stanoviska uváděny následující zásady (nových) celních předpisů.
- Podle čl. 137 odst. 1 písm. a) a b) DA je možné podat pro vývoz **celní prohlášení ústně** na veškeré zboží neobchodní povahy a také **na zboží obchodní povahy** tehdy, pokud jeho hodnota nepřesahuje **1 000 EUR** nebo jeho čistá hmotnost nepřesahuje **1 000 kg**. To platí pro všechny druhy dopravy s výjimkou dopravy poštovní (o té viz dále).
- Dle čl. 221 odst. 3 IA lze CP podat **ústně jen na CÚ výstupu**.
- Kromě výjimek, vymezených v čl. 245 DA (např. zboží v potrubí, listovní a opět poštovní zásilky, zboží v zavazadlech cestujících,...), je v souladu s čl. 263 a 271 UCC a čl. 327 IA nutné **podat** celní prohlášení **před výstupem** zboží formou **výstupního souhrnného celního prohlášení (SCP)**.
- Právě odkaz na číslo **MRN** tohoto výstupního **SCP je jedním z předpokládaných důkazů výstupu**, které plátce FÚ předloží. FÚ si může prostřednictvím CÚ (tuzemská SCP) nebo GŘC (SCP podaná v jiném členském státě) ověřit jeho relevanci.

Změna formy daňového dokladu při vývozu zboží (3)

- Podle čl. 141 odst. 4 DA se zboží v **poštovních zásilkách**, jehož hodnota nepřesahuje **1 000 EUR**, se považuje za navržené k vývozu jeho výstupem z EU. Jde tedy o **úkon, považovaný za CP** (dříve „CP činěné projevem vůle“, resp. „jiným úkonem“). Tato fikce přijetí CP/propuštění zboží výstupem zboží v poštovní zásilce z EU, je opět zmíněna v čl. 220 odst. 1 písm. b) IA.
- Definice „zboží v **poštovních zásilkách**“ a „**provozovatele poštovních služeb**“ je stanovena v čl. 1 odst. 24 a 25 DA (činnost podle aktů **Úmluvy Světové poštovní unie**; v podmínkách ČR pouze **Česká pošta s. p.**).
- Dle čl. 245 odst. 1 písm. d) DA je u takového zboží **upuštěno od povinnosti podat výstupní SCP**.
- V těchto případech je nutné **vždy**, pokud FÚ takové řízení zahájí, **prokázat výstup jinými důkazními prostředky**. FÚ (GFŘ) je ze strany GŘC doporučováno využívat - pro účely činnosti celních orgánů - již jednou stanovenou škálu „**alternativních**“ **důkazů**, a to v **čl. 335 odst. 4 IA** (jeden nebo kombinace více uvedených důkazů). Správní úvaha však vždy náleží pouze FÚ.

Navrhované novinky (1)

Sněmovní tisk 873 – dne 10. 4. 2017 doručen prezidentovi k podepsání, PS PČR setrvala na původním návrhu

- Opětovně pouze zpřesněn - tedy bez věcné změny - text § 24 ZDPH, tj. níže prezentovaný „reverse charge“.

Zpřesnění použití důkazů o výstupu zboží

- Zcela **vyloučena možnost nesprávného výkladu** ze strany FÚ, resp. dotčených plátců. Z odst. 3 zcela odstraněna formulace o určení dne zdanitelného plnění jako o dni výstupu, potvrzeného CÚ a ve vztahu k použití jiných důkazních prostředků explicitně zmíněno „ústní CP“ (včetně úkonu, považovaného za CP).
- „(3) Při dodání zboží do třetí země se pro účely zákona o dani z přidané hodnoty za den uskutečnění plnění považuje **den výstupu zboží z území Evropské unie**.
(4) Výstup zboží z území Evropské unie je plátce povinen prokázat
 - a) rozhodnutím celního úřadu o vývozu zboží do třetí země, nebo
 - b) jinými důkazními prostředky **v případě ústního celního prohlášení pro vývoz zboží.**“

Navrhované novinky (2)

- Novela § 69 ZDPH – Osvobození poskytnutí přepravy a služeb přímo vázaných na dovoz zboží a vývoz zboží. Jednak terminologická zpřesnění a věcně opět nemusí být přepravní doklad potvrzen „pohraničním“ CÚ, připuštěny též jiné důkazní prostředky.
- Novela § 84 ZDPH – Vracení daně fyzickým osobám ze třetích zemí při vývozu zboží. Potvrzení splnění příslušných podmínek pro možnost vrácení DPH a potvrzení výstupu bude možné provést také elektronicky. O tomto (elektronickém potvrzení) výstupu bude vydáváno potvrzení pro dotčené osoby (cestujícího, prodejce, příp. zprostředkovatele). Praktická realizace až po investici a vybudování adekvátního systému ze strany celní správy na vybraných mezinárodních letištích, do té doby zůstává pouze stávající písemná forma.

Navrhované novinky (3)

- Ze strany GŘC zaslán na MF **návrh novely** ustanovení **§ 26 odst. 2 CZ** s předpokladem nabytí účinnosti k 1. 1. 2019 jako součást „nového daňového balíčku“ („řádné novely“).
- Stávající znění: „(2) Poskytnutím jistoty podle odstavce 1 **se zajišťují také jiná peněžítá plnění, která jsou spravována společně se clem.**“ Jde o synonymum k pojmu „ostatní poplatky splatné v souvislosti s dovozem zboží“, **tedy i o DPH.**
- Je navrhováno, **aby z povinnosti zajistit** (jiná peněžítá plnění) **byla** - s odkazem na možnost, danou členským státům ustanovením čl. 89 odst. 2 posledním pododstavcem UCC - v budoucnu **vyloučena DPH.**
- A to u situací (případů), kdy **může vzniknout** celní dluh, resp. kdy **může vzniknout** daňová povinnost. Tedy u dočasného uskladnění a zvláštních režimů, kdy jsou v případě nesplnění povinností, podmínek, odnětí zboží nebo porušení podmínek správcem daně celní úřady. **Nikoliv případy, kdy celní dluh vznikl** (propuštěním do režimu, tj. např. volný oběh na účet neplátce), kdy stejně jako u SPD by povinnost zajištění zůstala zachována.
- **Jistota** musí mít **omezenou platnost** pouze **na území ČR** a je **irelevantní**, zda se bude jednat o **plátce** či o **neplátce** daně. Diskuse o vyloučení nespolehlivých plátců či možnost CÚ požadovat zajištění DPH v individuálně (přesně) vymezených případech.



DĚKUJI ZA POZORNOST