Nákup zboží a služeb ze zemí EU a třetích zemí

Veřejnoprávní subjekty, jako jsou obce, kraje, příspěvkové organizace, školy či jiné instituce veřejné správy, se v rámci své činnosti často setkávají s nákupem zboží a služeb ze zahraničí. Tyto transakce mohou mít specifické daňové dopady z pohledu zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH"), v závislosti na:

- zemi původu zboží nebo služby (EU vs. třetí země),
- postavení kupujícího (plátce DPH, neplátce DPH, identifikovaná osoba),
- charakteru plnění (zboží vs. služba),
- místě plnění dle § 7 – § 12 zákona o DPH.

Veřejnoprávní subjekty mohou vystupovat jako plátci DPH, neplátci DPH, nebo se stát identifikovanou osobou, pokud splní zákonné podmínky. Vzhledem k tomu, že tyto subjekty často kombinují činnosti osvobozené od daně s ekonomickou činností, je správné určení daňového režimu klíčové pro zajištění souladu s legislativou.

Základní pojmy

- **pořízení zboží** – nákup zboží z jiného členského státu EU,
- **dovoz zboží** – vstup zboží z třetí země (mimo EU) na území EU,
- **reverse charge** – režim přenesení daňové povinnosti, kdy daň přiznává příjemce plnění,
- **identifikovaná osoba** – osoba povinná k dani, která není plátcem, ale má povinnost přiznat DPH v určitých případech (§ 6g – § 6l zákona o DPH).

Pořízení zboží z jiného členského státu EU

Pořízení zboží z jiného členského státu EU je jedním ze základních typů plnění, které podléhá dani z přidané hodnoty podle zákona o DPH. Tento pojem je definován v § 2 odst. 1 písm. c) zákona o DPH a dále rozveden v § 11, § 16 a § 25 zákona o DPH.

Podle zákona o DPH se za pořízení zboží z jiného členského státu EU považuje:

- nabytí práva nakládat se zbožím jako vlastník od osoby, která uskutečňuje dodání zboží a tato osoba je registrována k DPH v jiném členském státě EU (§ 16 zákona o DPH),
- pokud je zboží odesláno nebo přepraveno z jiného členského státu EU do ČR (§ 11 zákona o DPH),
- a je pořízeno za úplatu s místem plnění v tuzemsku osobou povinnou k dani nebo právnickou osobou nepovinnou k dani (§ 2 odst. 1 písm. c) zákona o DPH).

Pokud některá z těchto podmínek není splněna (např. dodání vzorku zdarma nebo dodavatel není registrován k DPH), nejde o pořízení zboží z jiného členského státu EU ve smyslu zákona o DPH.

Povinnost přiznat daň při pořízení zboží z jiného členského státu EU u **plátce** či **identifikované osoby** upravuje § 25 zákona o DPH. Toto ustanovení stanoví povinnost přiznat daň k 15. dni v měsíci, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno. Byl-li daňový doklad vystaven před 15. dnem měsíce, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno, vzniká povinnost přiznat daň k datu vystavení daňového dokladu.

Pořizovatel zboží je povinen doplnit na obdrženém dokladu nebo v evidenci pro daňové účely podle § 100 zákona o DPH datum uskutečnění pořízení zboží, základní nebo sníženou sazbu daně a výši daně v české měně – jedná se o tzv. samovyměření (reverse charge).

Pokud pořizuje zboží **neplátce DPH**, stává se identifikovanou osobou podle § 6g – § 6l zákona o DPH, ale pouze v případě, že hodnota pořízeného zboží v kalendářním roce či bezprostředně předcházejícím kalendářním roce překročí částku 326 000 Kč. Tato částka se sčítá za celé

uvedené období. Nejde tedy o jednorázový nákup, ale o souhrnnou hodnotu všech pořízení během daných let od osob registrovaných k dani v EU. Jakmile je tato částka překročena, stává se neplátce identifikovanou osobou ode dne pořízení, kterým byl limit překročen. DPH se tedy odvádí až z té faktury, která limit překročila. Doporučením tedy je, vést si evidenci nákupů zboží z EU, např. v Excelu – datum, dodavatel, země, částka v měně, částka v Kč dle denního kurzu ČNB.

Plátce podává přiznání k DPH a kontrolní hlášení, identifikovaná osoba pouze přiznání k DPH.

Jestliže má plátce nárok na odpočet, může si DPH uplatnit (na jedné straně si vyměří DPH na výstupu a na straně druhé si uplatní odpočet na vstupu). Identifikovaná osoba tento nárok nemá.

Dovoz zboží z třetích zemí

Dovoz zboží je dalším typem plnění, které podléhá dani z přidané hodnoty podle zákona o DPH. Je definován v § 2 odst. 1 písm. d) zákona o DPH a podrobněji rozveden v § 12, § 20, § 23 a § 33 zákona o DPH.

Pojmem **třetí země** se rozumí území mimo Evropskou unii, tedy státy, které nejsou členskými státy EU ani jejich součástí z pohledu daňové legislativy. Typické příklady jsou: Spojené státy americké, Čína, Kanada, Švýcarsko, Norsko, Velká Británie, Austrálie, ...

Podle zákona o DPH se za dovoz zboží považuje vstup zboží z třetí země (mimo EU) na území Evropské unie, přičemž místo plnění je v tuzemsku (ČR). Zboží se stává předmětem daně v okamžiku, kdy je propuštěno do celního režimu, ve kterém vzniká povinnost přiznat nebo zaplatit daň.

Za daňový doklad při dovozu zboží se podle § 33 zákona o DPH považuje rozhodnutí o propuštění zboží do celního režimu, ve kterém vznikla povinnost přiznat nebo zaplatit daň, nebo rozhodnutí o vyměřené dani vydané celním úřadem, pokud je daň zaplacena.

Pokud plátce ví, že bude nakupovat zboží z třetích zemí, musí u celního úřadu získat číslo EORI, což je identifikační číslo, které musí mít každý subjekt, který se účastní celního řízení.

Plátce má povinnost přiznat nebo zaplatit daň při dovozu zboží v rámci svého daňového přiznání (reverse charge). V případě nároku na odpočet si může daň uplatnit. Do kontrolního hlášení se toto neuvádí.

Identifikované osobě daň vyměří celní úřad, kterému ji zaplatí a ve svém daňovém přiznání ji neuvádí. Stejně se postupuje u neplátce, tzn. že ten se v tomto případě nestává identifikovanou osobou. Nárok na odpočet zde není.

Přijetí služby od osoby neusazené v tuzemsku

Mezi přijetím služby ze zemí EU a ze zemí mimo EU (třetí země) existují určité rozdíly, ale z pohledu českého zákona o DPH jsou si v mnoha ohledech podobné. Problematiku řeší § 2 odst. 1 písm. b), § 9 odst. 1, § 24 a § 108 zákona o DPH.

V obou případech se jedná o přijetí služby od osoby neusazené v tuzemsku. Pokud je místo plnění v ČR, vzniká povinnost přiznat daň. Jedná se např. o online reklamy na Facebooku (Meta); služby od Google; licence Microsoft; doménové služby; konzultace v oblasti IT, managementu; právní, daňové či účetní poradenství; ...

U neplátce vzniká povinnost stát se identifikovanou osobou podle § 6h zákona o DPH. U plátce i identifikované osoby se uplatní režim reverse charge – daň se přizná na výstupu a zároveň lze v případě nároku uplatnit odpočet. Identifikovaná osoba nárok na odpočet nemá. Plátce toto uvádí ve svém kontrolním hlášení.

Daň se přiznává ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, tj. ke dni poskytnutí služby nebo ke dni vystavení daňového dokladu, a to k tomu dni, který nastane dříve. Je-li před uskutečněním zdanitelného plnění poskytnuta úplata, vzniká povinnost přiznat daň z této úplaty ke dni jejího poskytnutí.

Rozdíl je tedy pouze formální, tj. v daňovém přiznání se služby z EU a ze třetích zemí vykazují na odlišných řádcích, ale princip zdanění je stejný.

Poskytnutí služby do jiného členského státu EU

Poskytnutí služby do jiného členského státu EU je v českém daňovém systému upraveno zákonem o DPH a jeho aplikace závisí na tom, zda je poskytovatel služby plátcem DPH, neplátcem DPH, nebo tzv. identifikovanou osobou. Klíčovým prvkem je určení místa plnění, protože právě ono rozhoduje o tom, kde se služba zdaňuje a jaké povinnosti poskytovateli vznikají.

Plátce DPH, který poskytuje službu do EU, musí nejprve zjistit, zda je příjemcem služby osoba povinná k dani (např. podnikatel) nebo nepovinná (např. spotřebitel). Pokud je příjemcem podnikatel, místo plnění se určuje podle § 9 odst. 1 zákona o DPH – tedy v zemi příjemce. V takovém případě se služba fakturuje bez DPH, s poznámkou „reverse charge“, a příjemce služby si daň přizná ve své zemi. Český plátce uvede tuto službu ve svém daňovém přiznání a zároveň ji vykáže v souhrnném hlášení. Do kontrolního hlášení se taková služba neuvádí, protože nejde o tuzemské plnění. Pokud je příjemcem služby nepodnikatel, tedy spotřebitel, místo plnění se nachází v ČR podle § 9 odst. 2 zákona o DPH (výjimky platí například pro elektronické služby). V takovém případě se služba fakturuje s českou DPH, uvádí se v daňovém přiznání a vstupuje do kontrolního hlášení.

Neplátce DPH, který poskytne službu osobě povinné k dani v jiném členském státě EU, se podle § 6i zákona o DPH musí registrovat jako identifikovaná osoba. Po registraci vystavuje fakturu bez DPH, opět s poznámkou „reverse charge“, a podává souhrnné hlášení. Daňové přiznání se nepodává, pokud nevznikla povinnost přiznat daň v ČR. Pokud neplátce poskytuje službu nepodnikateli v EU, místo plnění je obvykle v ČR. V takovém případě nevzniká povinnost registrace jako identifikovaná osoba, služba se zdaňuje v ČR, ale protože poskytovatel není plátcem DPH, nevzniká mu žádná povinnost přiznat daň.

Identifikovaná osoba je zvláštní režim pro neplátce DPH, který poskytuje nebo přijímá přeshraniční služby. Pokud poskytuje službu osobě povinné k dani v EU, fakturuje bez DPH s poznámkou „reverse charge“, podává souhrnné hlášení, ale nepodává daňové přiznání, pokud nevznikla povinnost přiznat daň v ČR. Kontrolní hlášení se nepodává vůbec, protože to se týká pouze tuzemských plnění mezi plátci DPH.

Rozhodující pro správné daňové zacházení je **určení místa plnění**, které vychází z typu služby a charakteru příjemce. Plátci DPH mají širší povinnosti než identifikované osoby, které se registrují pouze pro přeshraniční transakce. Neplátci DPH, kteří neposkytují služby podnikatelům v EU, nemají žádné povinnosti vůči správě DPH. Všechny subjekty však musí dbát na správné vystavení faktury, případnou registraci a včasné podání souhrnného hlášení, pokud jim tato povinnost vznikne.

Identifikovaná osoba

Institut identifikované osoby je specifický režim a je upraven v § 6g – § 6l zákona o DPH. Nejde o plátce DPH, ale o osobu povinnou k dani, která má povinnost přiznat daň v určitých přesně definovaných případech.

Osoba povinná k dani se stává identifikovanou osobou, pokud:

a) Pořídí zboží z jiného členského státu EU

- od osoby registrované k DPH v jiném členském státě EU,
- hodnota pořízení v příslušném či bezprostředně předcházejícím kalendářním roce přesáhne 326 000 Kč,
- výjimka – při pořízení nového dopravního prostředku nebo zboží podléhajícího spotřební dani se neplátce stává identifikovanou osobou ihned, bez ohledu na limit.

b) Přijme službu od osoby neusazené v tuzemsku

- pokud je místo plnění v ČR,
- nezáleží na výši částky, povinnost vzniká už při první takové službě.

c) Poskytne službu s místem plnění v jiném členském státě EU

- např. marketingové služby českého podnikatele pro firmu v Německu,
- povinnost vzniká okamžikem poskytnutí služby.

Registrace se provádí prostřednictvím formuláře „Přihláška k registraci k DPH“. Lhůta pro registraci je 15 dnů ode dne, kdy nastala skutečnost zakládající povinnost.

Identifikovaná osoba podává daňové přiznání k DPH pouze za období, kdy jí vznikla povinnost přiznat daň. Nikdy nepodává kontrolní hlášení, protože není plátcem. Souhrnné hlášení podává jen pokud poskytla službu s místem plnění v jiném členském státě EU. Nikdy nemá nárok na odpočet daně.

Identifikovaná osoba může požádat o zrušení registrace, pokud již nesplňuje podmínky. Správce daně může registraci zrušit i z moci úřední.

Příklady

- firma, **plátce DPH**, nakoupí zboží od německého dodavatele → poskytne mu své DIČ → dodavatel fakturuje bez DPH (režim reverse charge) → firma přizná daň na výstupu v přiznání k DPH → uvede to v kontrolním hlášení → v případě nároku na odpočet si uplatní daň

- firma, **neplátce DPH**, nakoupí v lednu zboží ze Slovenska v hodnotě 100 000 Kč – jedná se o první nákup z EU → firma dodavateli neposkytne své DIČ → dostává fakturu se slovenskou sazbou DPH (dodavatel nemůže na Slovensku uplatnit osvobození od DPH, protože český odběratel nemá DIČ) → firma se nestává identifikovanou osobou → nemá povinnost odvádět DPH v ČR → vede si evidenci nákupů zboží z EU

- firma, **neplátce DPH**, nakoupí v únoru zboží z Německa v hodnotě 200 000 Kč → postup viz výše → v dubnu nakoupí zboží z Rakouska v hodnotě 50 000 Kč → stále postup viz výše → v září nakoupí zboží z Polska v hodnotě 100 000 Kč → firma ví, že tímto nákupem překročí limit 326 000 Kč → firma se stává identifikovanou osobou → dodavateli poskytne své DIČ → dostane fakturu bez DPH (režim reverse charge) → přizná daň na výstupu v přiznání k DPH → kontrolní hlášení nevyplňuje → nárok na odpočet nemá

- firma, **identifikovaná osoba**, nakoupí zboží od rakouského dodavatele → poskytne mu své DIČ → dodavatel fakturuje bez DPH (režim reverse charge) → firma přizná daň na výstupu v přiznání k DPH → kontrolní hlášení nevyplňuje → nárok na odpočet nemá

- firma, **plátce DPH**, nakoupí zboží z Číny → zboží je předmětem celního řízení → firma se musí „registrovat“ u celního úřadu, tj. získat EORI číslo (identifikační číslo pro celní řízení) → firma si DPH stanovuje tzv. samovyměřením (režim reverse charge) → daň odvádí ve svém daňovém přiznání → v kontrolním hlášení toto nevyplňuje → v případě nároku na odpočet si uplatní daň (podmínkou je správné doložení celního dokladu)

- firma, **neplátce DPH** nebo **identifikovaná osoba**, nakoupí zboží z USA → zboží je předmětem celního řízení → DPH vyměřuje celní úřad → firma daň zaplatí přímo celnímu úřadu → nepodává přiznání k DPH → nepodává kontrolní hlášení → nárok na odpočet nemá

- firma, **plátce DPH**, přijme službu od osoby neusazené v tuzemsku, tzn. z EU či z třetích zemí → poskytne mu své DIČ → dodavatel fakturuje bez DPH (režim reverse charge) → firma přizná daň na výstupu v přiznání k DPH → uvede to v kontrolním hlášení → v případě nároku na odpočet si uplatní daň

- firma, **neplátce DPH**, přijme službu od osoby neusazené v tuzemsku, tzn. z EU či z třetích zemí (bez ohledu na částku) → firma se stává identifikovanou osobou → poskytne mu své DIČ → dodavatel fakturuje bez DPH (režim reverse charge) → přizná daň na výstupu v přiznání k DPH → kontrolní hlášení nevyplňuje → nárok na odpočet nemá

- firma, **identifikovaná osoba**, přijme službu od osoby neusazené v tuzemsku, tzn. z EU či z třetích zemí → poskytne mu své DIČ → dodavatel fakturuje bez DPH (režim reverse charge) → firma přizná daň na výstupu v přiznání k DPH → kontrolní hlášení nevyplňuje → nárok na odpočet nemá

- firma, **plátce DPH**, poskytne službu plátci DPH do Německa → místo plnění je v Německu → na faktuře uvede platné DIČ odběratele → vystaví fakturu bez DPH, kde uvede poznámku „reverse charge“ → uvede to v daňovém přiznání → vyplní souhrnné hlášení → v kontrolní hlášení toto neuvádí

- firma, **neplátce DPH**, poskytne službu plátci DPH do Rakouska → místo plnění je v Rakousku → firma se stává identifikovanou osobou → na faktuře uvede platné DIČ odběratele → vystaví fakturu bez DPH, kde uvede poznámku „reverse charge“ → nepodává daňové přiznání, pokud jí nevznikla povinnost přiznat daň v ČR z jiných plnění → vyplní souhrnné hlášení → kontrolní hlášení nepodává

- firma, **identifikovaná osoba**, poskytne službu plátci DPH do Polska → místo plnění je v Polsku → na faktuře uvede platné DIČ odběratele → vystaví fakturu bez DPH, kde uvede poznámku „reverse charge“ → nepodává daňové přiznání, pokud jí nevznikla povinnost přiznat daň v ČR z jiných plnění → vyplní souhrnné hlášení → kontrolní hlášení nepodává

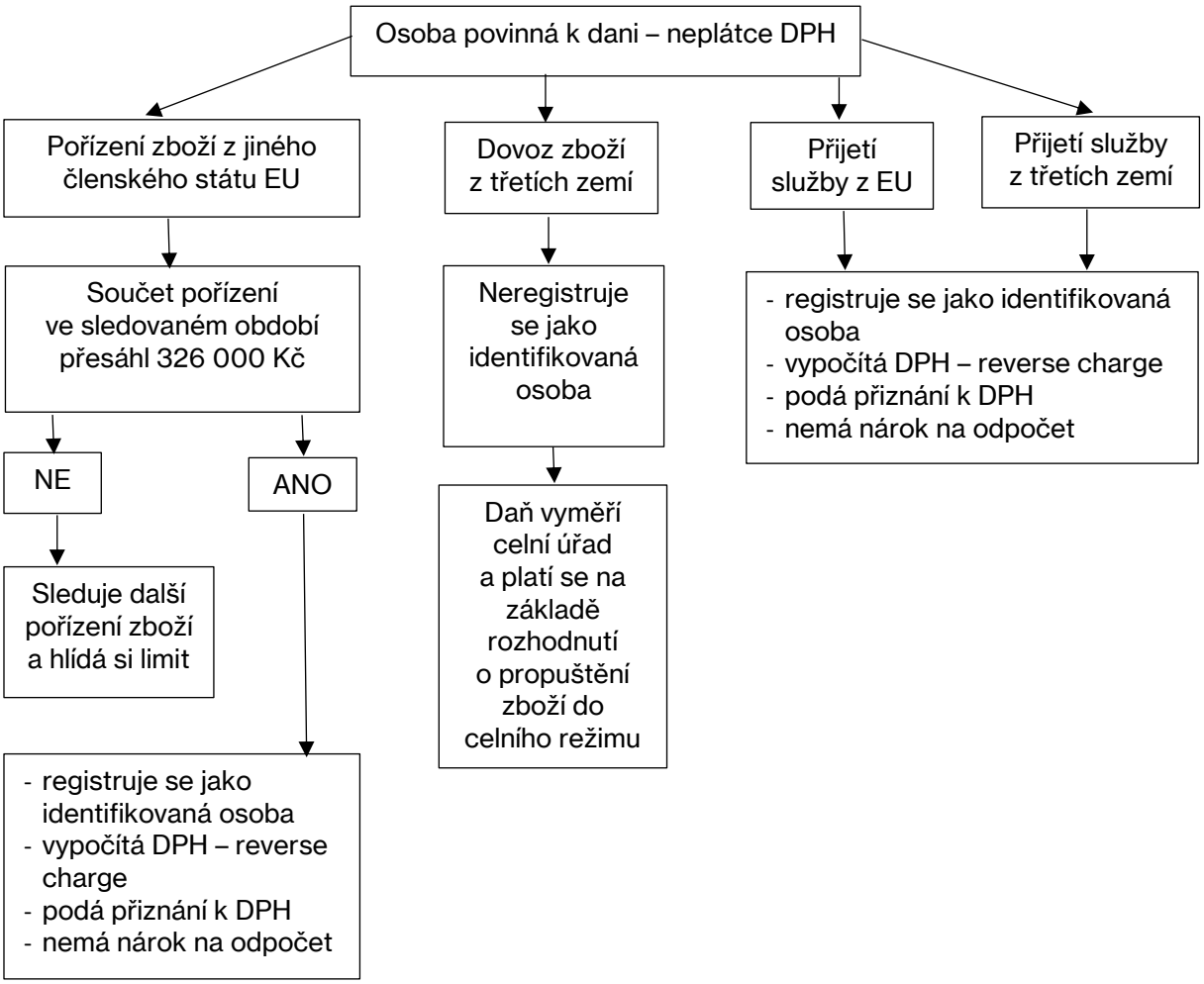
Výčet příkladů není konečný, v případě potřeby kontaktujte Ing. Jitku Chumanovou – metodika DPH na KÚ Jihočeského kraje.

Je důležité důkladně prověřovat registraci zahraničního partnera k DPH v EU, aby český odběratel mohl správně vyhodnotit, zda mu při poskytnutí služby do EU či pořízení zboží nebo přijetí služby z EU vznikla či nevznikla povinnost přiznat daň. K tomuto účelu lze použít následující odkaz na oficiálních stránkách EU.

Daňové dopady nákupu ze zahraničí podle typu osoby

Typ osoby	Typ nákupu	Povinnost přiznat daň	Řádek daňového přiznání	Kontrolní hlášení	Souhrnné hlášení	Nárok na odpočet	Registrace k DPH	Příslušný § zákona o DPH
Plátce DPH	Zboží z EU	ANO / reverse charge	3 nebo 4	ANO	NE	ANO	ANO	§ 2 odst. 1 písm. c), § 11, § 16, § 25, § 40, § 108
	Zboží z třetích zemí	ANO / reverse charge	7 nebo 8	NE	NE	ANO	ANO	§ 2 odst. 1 písm. d), § 12, § 20, § 23, § 33
	Zboží do EU	ANO	20	NE	ANO	ANO	ANO	§ 13, § 64, § 102
	Služba z EU	ANO / reverse charge	5 nebo 6	ANO	NE	ANO	ANO	§ 2 odst. 1 písm. b), § 9 odst. 1, § 20a, § 21, § 24, § 39, § 108
	Služba z třetích zemí	ANO / reverse charge	12 nebo 13	ANO	NE	ANO	ANO	§ 2 odst. 1 písm. b), § 9 odst. 1, § 20a, § 21, § 24, § 39, § 108
	Služba do EU	ANO	21	NE	ANO	ANO	ANO	§ 9 odst. 1, § 102
Neplátce DPH	Zboží z EU do 326 000 Kč	NE	-	-	-	NE	NE	§ 2 odst. 1 písm. c), § 2a odst. 2
	Zboží z EU nad 326 000 Kč	ANO	-	-	-	NE	ANO	§ 2 odst. 1 písm. c), § 6g, § 97
	Zboží z třetích zemí	DPH vyměřena celním úřadem	-	-	-	NE	NE	-
	Služba z EU	ANO	-	-	-	NE	ANO	§ 2 odst. 1 písm. b), § 6h, § 97
	Služba z třetích zemí	ANO	-	-	-	NE	ANO	§ 2 odst. 1 písm. b), § 6h, § 97
	Služba do EU	ANO	-	-	-	NE	ANO	§ 6i, § 9 odst. 1, § 97
Identifikovaná osoba	Zboží z EU	ANO / reverse charge	3 nebo 4	NE	NE	NE	ANO	§ 2 odst. 1 písm. c), § 6g, § 11, § 16, § 25, § 40, § 108
	Zboží z třetích zemí	DPH vyměřena celním úřadem	-	NE	NE	NE	ANO	-
	Služba z EU	ANO / reverse charge	5 nebo 6	NE	NE	NE	ANO	§ 2 odst. 1 písm. b), § 6h, § 9 odst. 1, § 20a, § 21, § 24, § 39, § 108
	Služba z třetích zemí	ANO / reverse charge	12 nebo 13	NE	NE	NE	ANO	§ 2 odst. 1 písm. b), § 6h, § 9 odst. 1, § 20a, § 21, § 24, § 39, § 108
	Služba do EU	ANO	-	NE	ANO	NE	ANO	§ 6i, § 9 odst. 1, § 102

Schéma rozhodovacího procesu u neplátců



Vypracovala: Ing. Jitka Chumanová – metodik DPH

Dne: 29. 8. 2025