

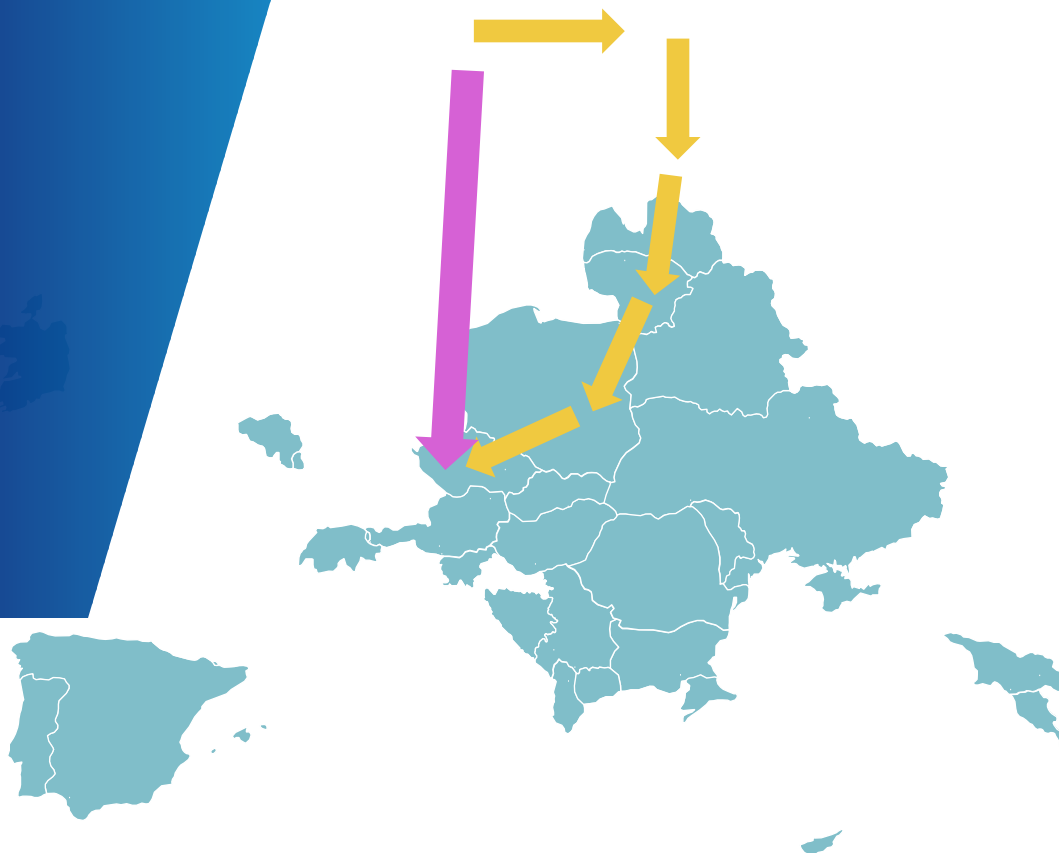


cutting through complexity™

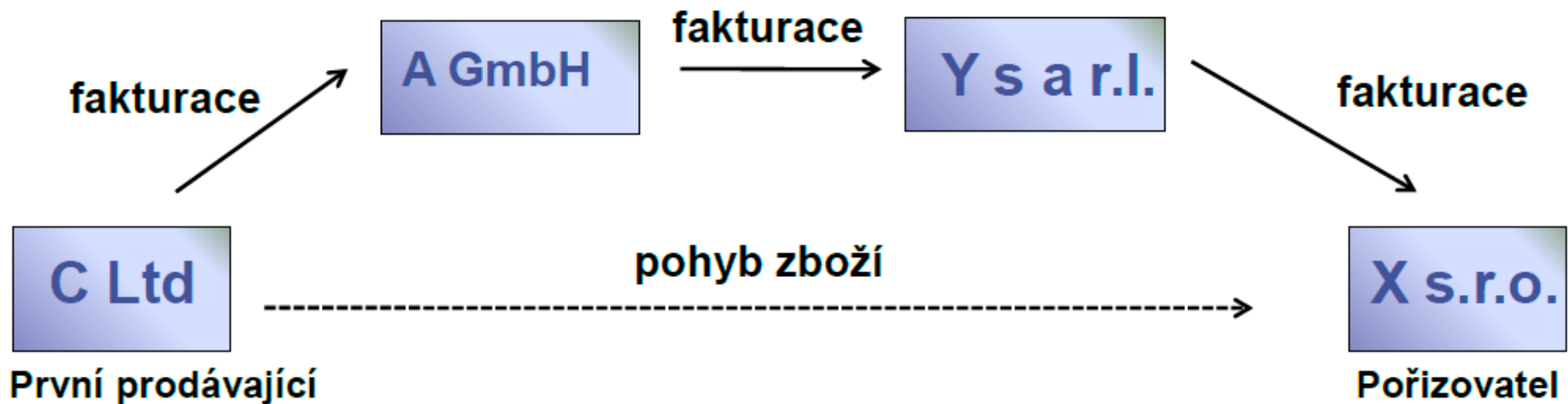
Řetězové transakce

11. listopadu 2014

Erika Krišková Dunajská



Řetězové obchody – znázornění a ZDPH



- transakce, kdy je zboží přeprodáváno několika subjekty mezi sebou, přičemž toto zboží je odesláno výrobcem, resp. prvním prodávajícím v řadě, přímo finálnímu zákazníkovi
- v EU velký důraz na rozsudky ESD, nicméně nejednotný přístup **X** v ZDPH není explicitně řešeno, čeští správci daně zatím podle rozsudků ESD nepostupují

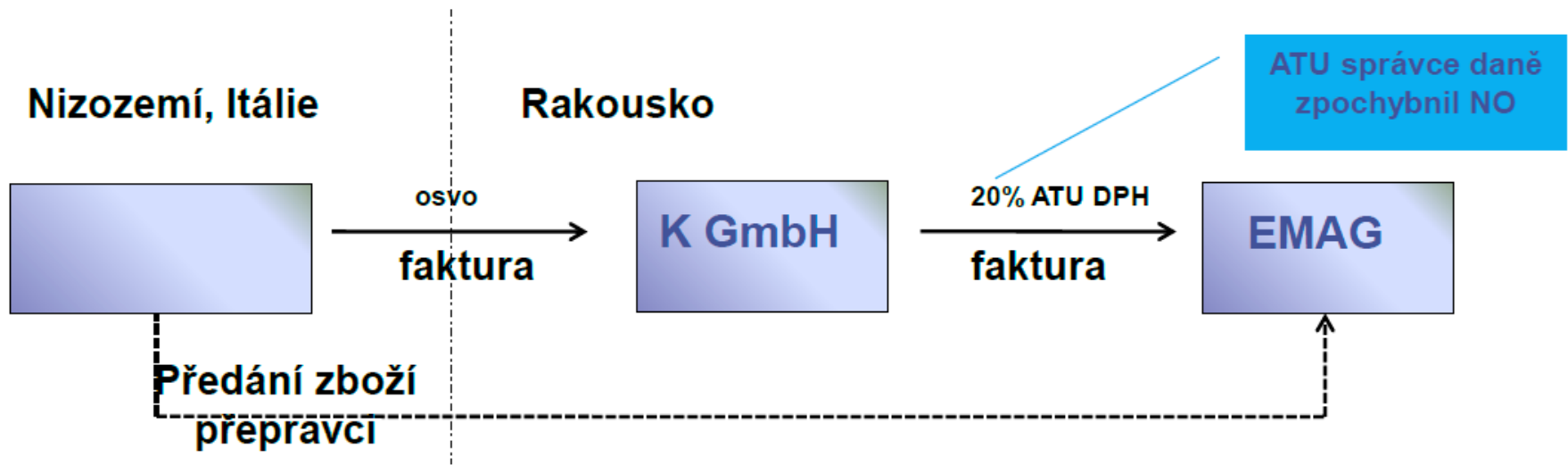
Místo plnění při dodání zboží

- Místo plnění je stanoveno následovně (§ 7 ZDPH):
 - při transakcích bez odeslání nebo přepravy zboží => MP je místo, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje
 - při transakcích s odesláním nebo přepravou => MP je místo, kde se odeslání či doprava začaly uskutečňovat
- Dodání zboží je spojeno s odesláním nebo přepravou, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno prodávajícím nebo kupujícím nebo jimi zmocněnou třetí osobou.

Podmínky osvobození při dodání zboží do JČS (§ 64 ZDPH)

- Osvobození na straně dodavatele za následujících podmínek:
 - zboží je odesláno nebo přepraveno mimo území členského státu, avšak uvnitř Společenství, a to:
 - prodávajícím nebo
 - kupujícím nebo
 - na účet jednoho z nich (zmocněnou třetí osobou)
 - dodání zboží je uskutečněno pro osobu registrovanou k dani v jiném členském státě,
 - plátce (dodavatel) je schopen prokázat dodání do jiného členského státu písemným prohlášením pořizovatele nebo jinými důkazními prostředky

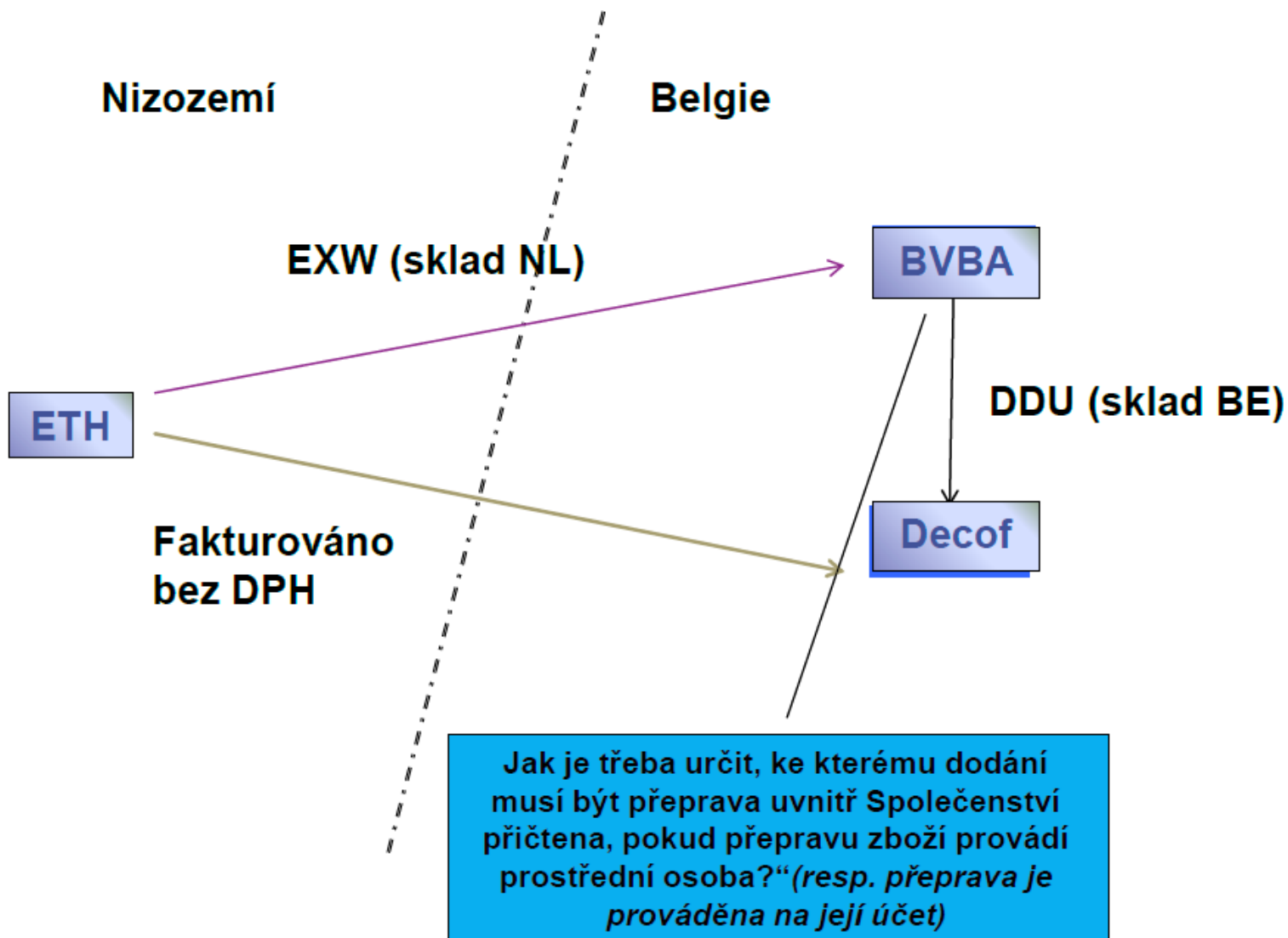
Řetězové obchody – rozsudky ESD (C-245/04 EMAG)



- 2 dodání prostřednictvím 1 přepravy:
 - místo 1. dodání ve prospěch K - v místě zahájení přepravy (IT, NL)
 - místo 2. dodání ve prospěch EMAG (ATU)

Řetězové obchody – rozsudky ESD (C-245/04 EMAG)

Řetězové obchody – rozsudky ESD (C-430/09 Euro Tyre)



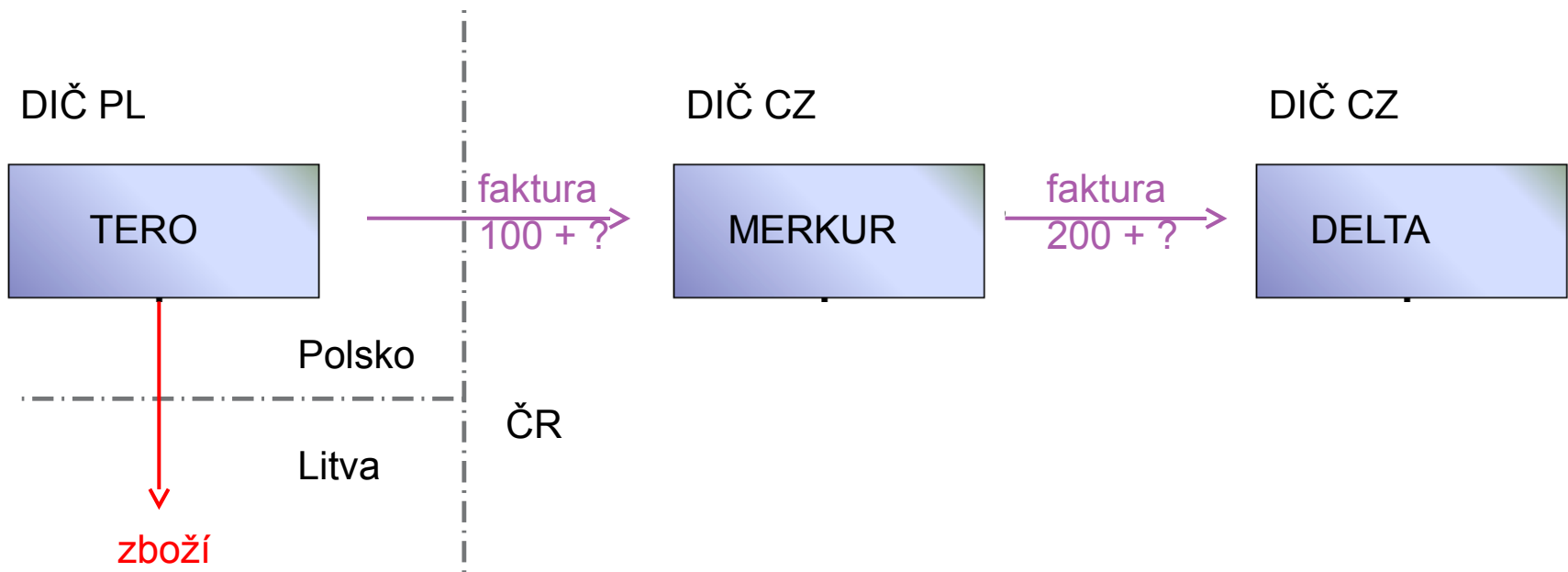
Řetězové obchody – rozsudky ESD (C-430/09 Euro Tyre)

- určení plnění, jemuž má být přeprava přičtena, musí být provedeno s ohledem na celkové posouzení všech okolností projednávaného případu
- přeprava uvnitř Společenství musí být přičtena prvnímu dodání za podmínky, že právo nakládat se zbožím jako vlastník bylo převedeno na druhého pořizovatele v členském státě určení přepravy uvnitř Společenství
- okolnosti v původním řízení:
 - první pořizovatel, který nabyl právo nakládat se zbožím jako vlastník na území členského státu prvního dodání, projevil svůj záměr přepravit toto zboží do jiného členského státu
 - předložil své identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty, které bylo přiděleno tímto jiným členským státem
- je na předkládajícím soudu, aby ověřil, zda podmínka výše splněna

Řetězové obchody – jak tedy posuzovat?

- DIČ jakých zemí poskytly jednotlivé subjekty v transakci?
- Jaký je tok zboží?
- Jaký je tok faktur?
- Kdo zajišťuje přepravu?
- Kdy a na jakém místě dochází k přechodu ekonomického vlastnictví mezi zúčastněnými subjekty?

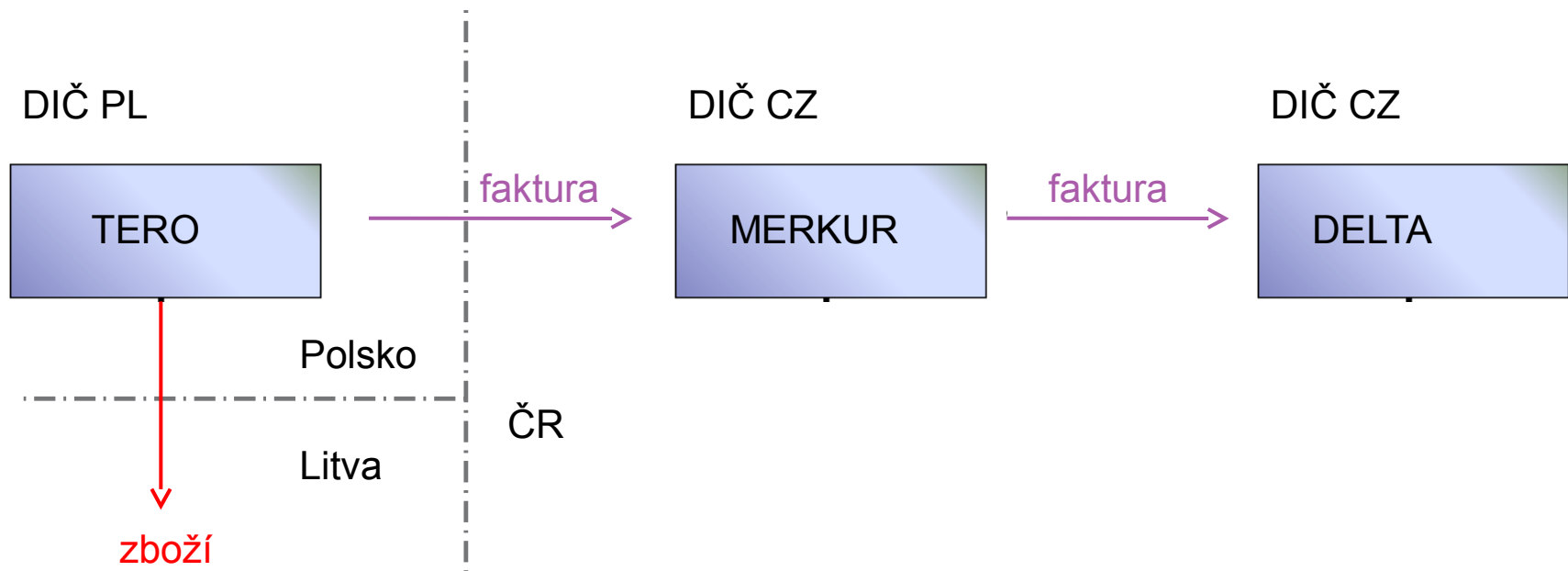
Příklad 1: zboží z PL dodáno českému zákazníkovi do jiné země EU



Postup

- DIČ jakých zemí poskytly jednotlivé subjekty v transakci => PL, CZ, CZ
- Kdo zajišťuje přepravu?
- Kdy a na jakém místě dochází k přechodu ekonomického vlastnictví mezi zúčastněnými subjekty?

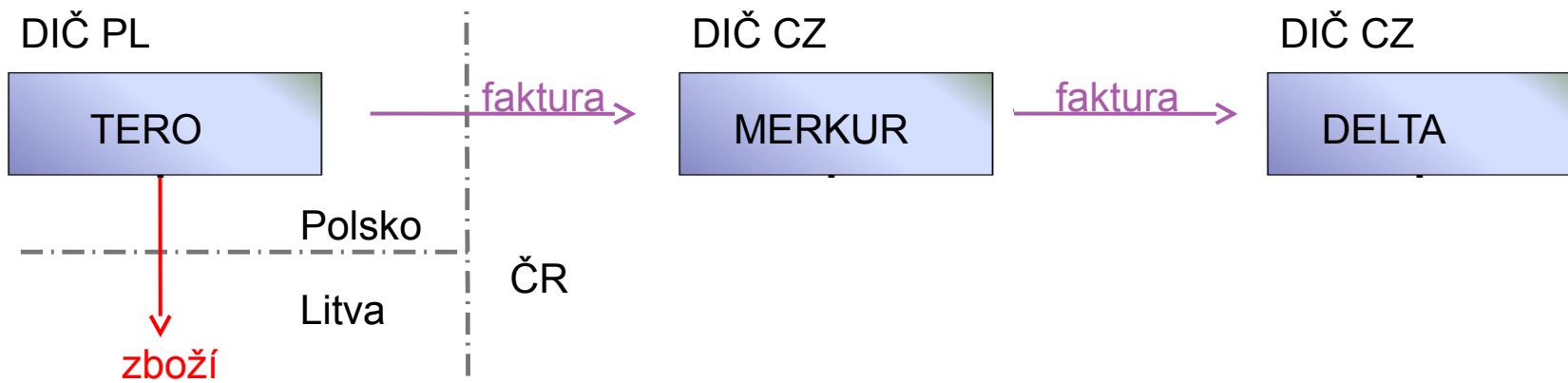
Příklad 1 – varianta A) dopravu zajistí TERO



Postup

- Dopravu je třeba přiřadit první transakci => ta bude představovat intrakomunitární plnění
 - dodání zboží spol. TERO spol. MERKUR tak bude osvobozeno jako dodání do JČS (100 + 0%)
 - MERKUR realizuje pořízení zboží z JČS (MP ve státě ukončení přepravy) (100 + 21%)
- Dodání zboží koncovému zákazníkovi bude dodáním bez přepravy s MP ve státě ukončení předcházejícího pořízení zboží – v Litvě (200 + 21%)
- Společnosti MERKUR vznikne povinnost registrace k DPH v Litvě (tomu se lze vyhnout – viz. Triangulace)
- Dopady pro společnost DELTA – registrace k DPH v Litvě, vratka DPH?

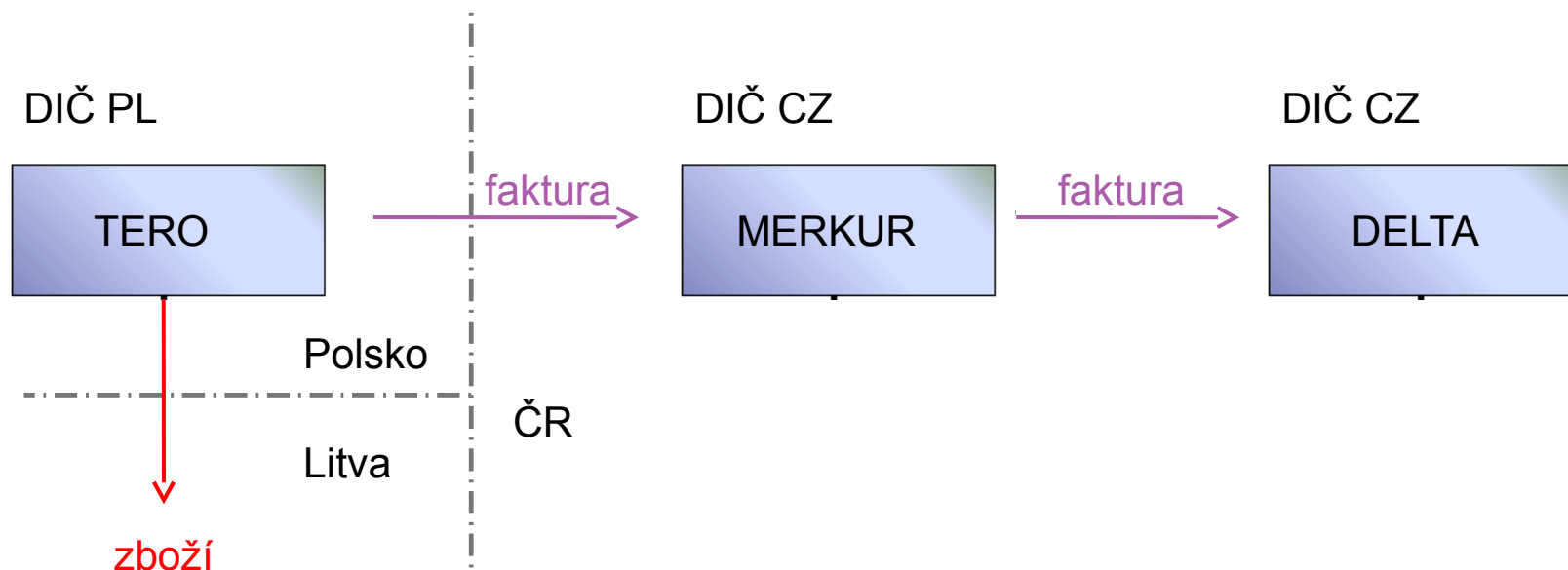
Příklad 1 – varianta B) dopravu zajistí MERKUR



Postup

- Pro přiřazení dopravy první nebo druhé transakci je nutné zjistit, kdy a kde dochází k převodu vlastnických práv zejména na poslední subjekt - DELTU
 1. Převod až ve státě ukončení přepravy – v Litvě
 - Transakce zakládající přepravu bude první plnění => dopady obdobné jako ve Variantě A
 2. Převod již v zemi zahájení přepravy - Polsku
 - Transakcí zakládající přepravu bude druhé plnění
 - První transakce bude bez přepravy => MP v Polsku, spol. TERO vykáže lokální plnění v Polsku (100 + 23%)
 - MP u dodání zboží MERKUREm spol. DELTA bude také Polsko (země zahájení přepravy) a MERKURu tak vznikne povinnost registrace v PL
 - MERKUR v rámci PL přiznání vykáže dodání do JČS (200 + 0%)
 - DELTA vykáže pořízení zboží z JČS (200 + 21%)

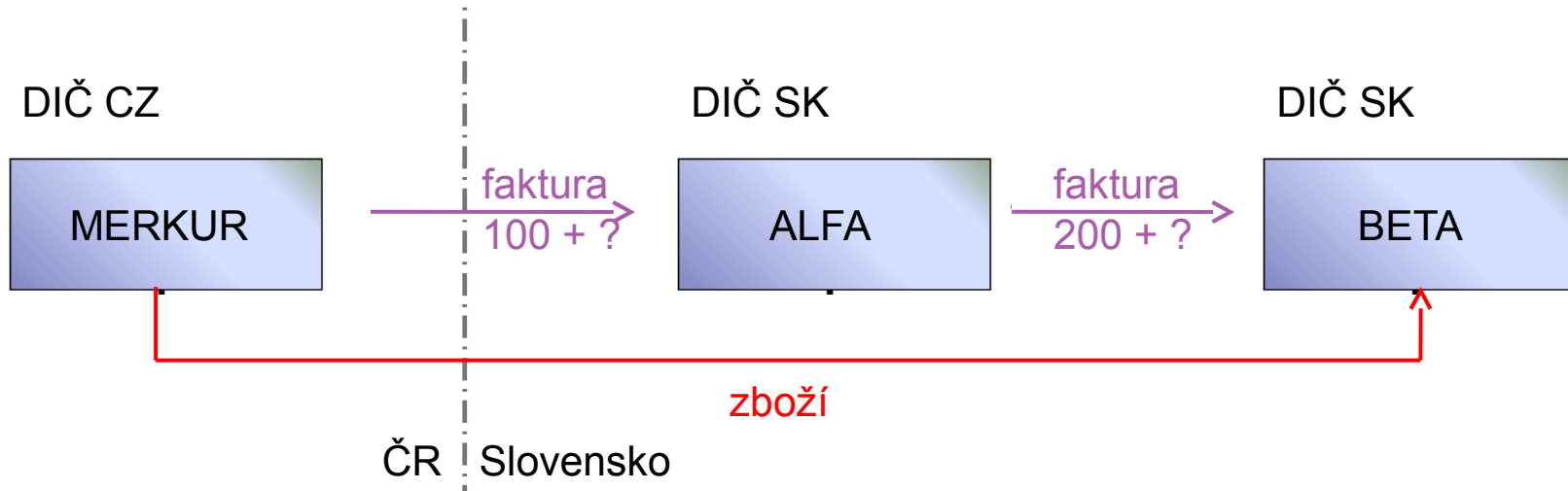
Příklad 1 – varianta C) dopravu zajistí DELTA



Postup

- Dopravu je třeba přiřadit druhé transakci => ta bude představovat intrakomunitární plnění
- Dodání zboží spol. TERO spol. MERKUR tak bude bez přepravy, MP v Polsku, TERO vykáže lokální plnění (100 + 23%)
- Dodání zboží koncovému zákazníkovi bude dodáním s přepravou, s MP ve státě zahájení přepravy => v Polsku
 - Společnosti MERKUR vznikne povinnost registrace k DPH v Polsku
 - MERKUR v rámci PL příznání vykáže dodání zboží do JČS (200 + 0%)
 - DELTA vykáže pořízení zboží z JČS (200 + 21%)

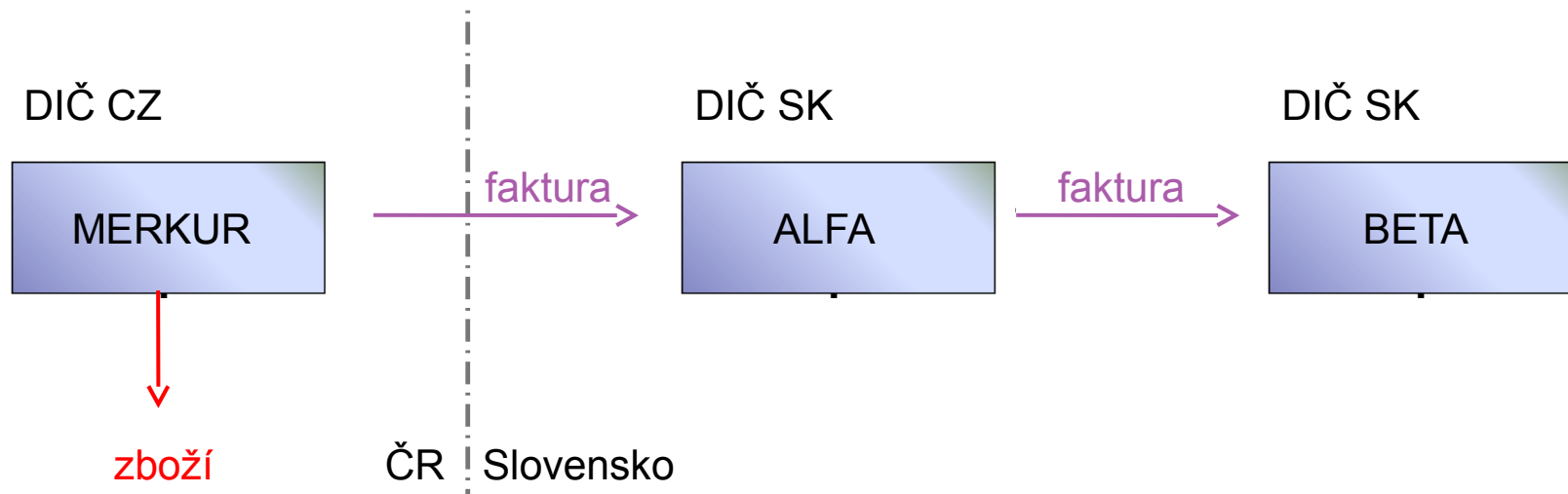
Příklad 2 – zboží z CZ dodáno na Slovensko



Postup

- MERKUR zajišťuje přepravu přímo ke konečnému zákazníkovi => dopravu je třeba přiřadit první transakci
- První transakce
 - bude představovat intrakomunitární plnění
 - dodání zboží spol. MERKUR spol. ALFA bude osvobozeno jako dodání zboží do JČS (100 + 0%)
 - společnost ALFA realizuje pořízení zboží z JČS (MP ve státě ukončení přepravy) (100 + 20%)
- Dodání zboží koncovému zákazníkovi
 - bude dodáním bez dopravy, s MP ve státě ukončení přepravy předchozí transakce – na Slovensku
 - společnost ALFA tak vykáže lokální plnění na Slovensku (200 + 20%)

Příklad 3 – zboží z CZ pro SK zákazníka dodáno v ČR



Postup

- Zboží spol. MERKUR dopraví koncovému zákazníkovi na místo určení v ČR => zboží v rámci obou transakcí neopustí území ČR => MP v ČR
- MERKUR vykáže lokální plnění, uplatní českou DPH (100 + 21%)
- V rámci druhé transakce
 - ALFA realizuje dodání zboží s MP v ČR (200 + 21%)
 - Spol. ALFA vznikne povinnost registrace k DPH v ČR

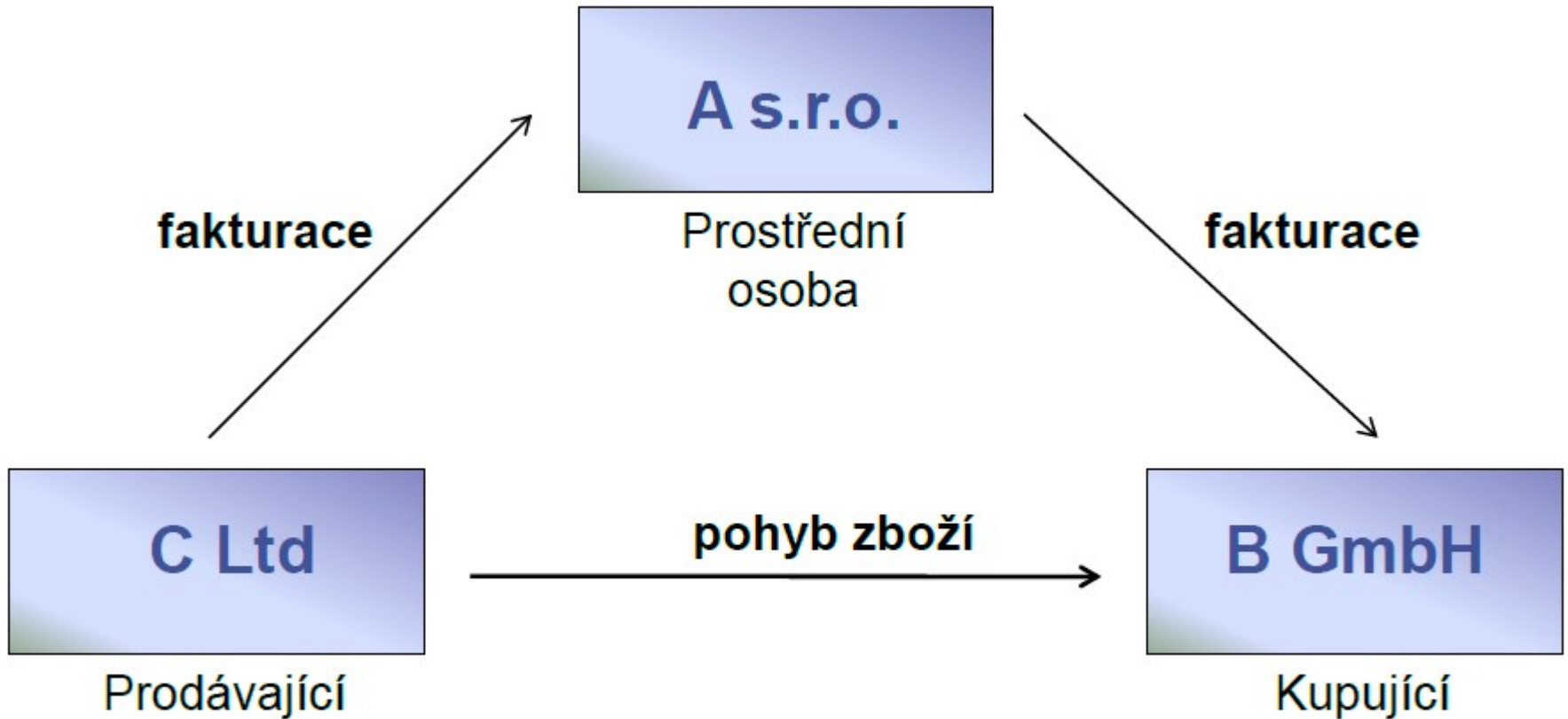


cutting through complexity™

Třístranné obchody



Třístranné obchody - znázornění



Definice

■ *prodávající osoba*

registrovaná k dani v členském státě, ze kterého je zboží odesláno nebo přepraveno přímo ke kupujícímu do členského státu, ve kterém je ukončení odeslání nebo přepravy zboží

■ *kupující osoba*

osoba registrovaná k dani v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží, která kupuje zboží od prostřední osoby

■ *prostřední osoba*

osoba registrovaná k dani v jiném členském státě, než ve kterém je registrován k dani prodávající a kupující, která pořizuje zboží od prodávajícího v členském státě kupujícího s cílem následného dodání zboží kupujícímu v tomto členském státě

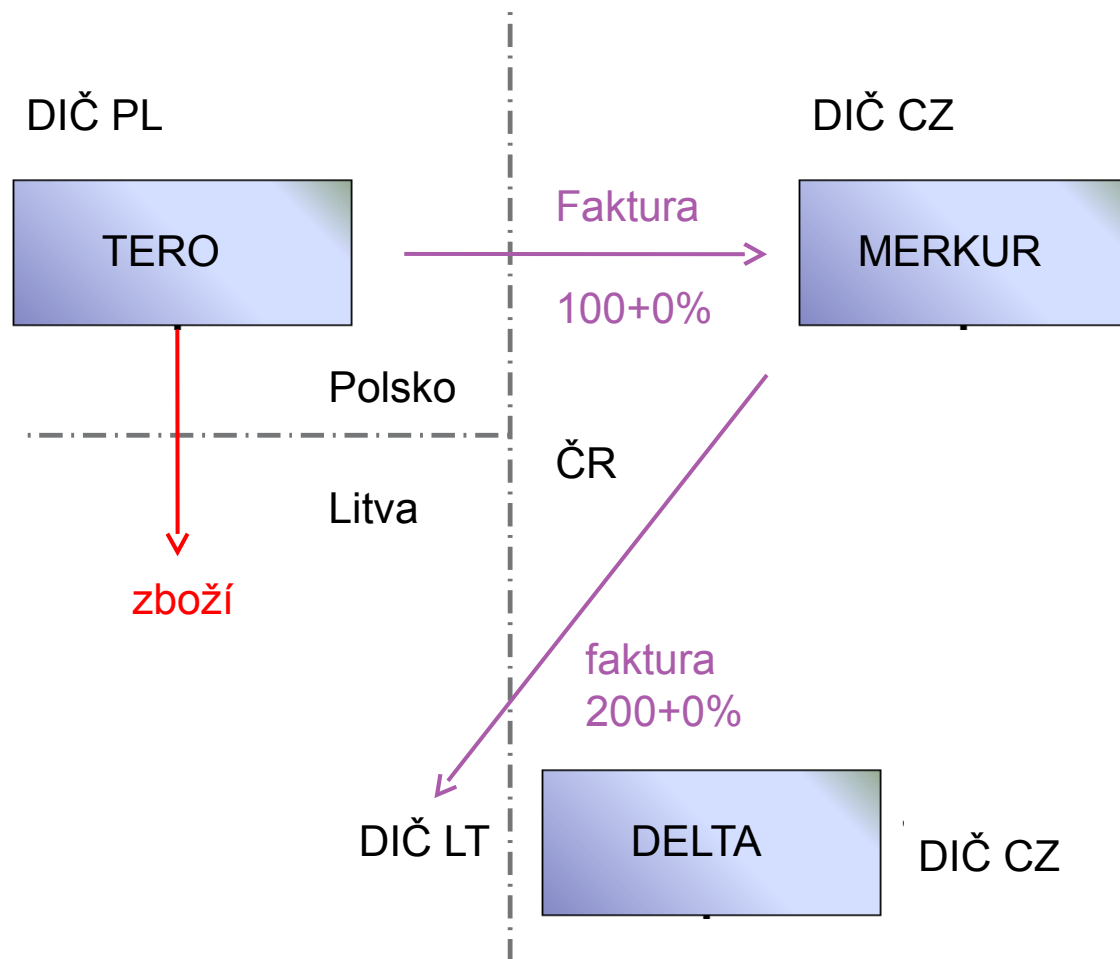
Jak to funguje

- 3 ORD registrované ve 3 různých státech EU
- dodání téhož zboží mezi těmito třemi osobami
- zboží přímo odesláno nebo přepraveno z členského státu prodávajícího do členského státu kupujícího

Princip zjednodušení

- osvobození prostřední osoby od registrace v členském státě ukončení odeslání / přepravy zboží
- přenesení povinnosti přiznat daň na kupujícího
- za podmínek stanovených tímto členským státem

Příklad: zboží z PL dodáno českému zákazníkovi do jiné země EU – zjednodušení formou triangulace



Poznámky z praxe

- § 17 použitelný pouze na situaci, kdy přeprava ukončena v ČR
- pokud přeprava ukončena v JČS, postup dle
 - § 64 pokud zboží přepraveno z ČR
 - legislativy JČS kde ukončena přeprava pokud CZ plátce v pozici prostřední osoby
- nefunguje, pokud se transakce účastní více osob
- nefunguje, pokud nejde o 3 účastníky ze 3 různých států EU
- zboží by nemělo procházet přes stát prostřední osoby; pokud ano, nesmí být přeprava přerušena
- nefunguje ani, pokud dodání zboží s instalací a montáží

Specifické požadavky ZDPH

- prostřední osoba
 - prostřední osoba není plátcem ani osobou identifikovanou k dani v ČR,
 - je osobou registrovanou k dani v jiném členském státě,
 - povinna oznámit prodávajícímu a kupujícímu stejné DIČ
 - povinna vystavit kupujícímu daňový doklad se sdělením, že se jedná o třístranný obchod a uvést na něm toto DIČ
 - zboží přímo odesláno nebo přepraveno z členského státu prodávajícího do ČR a je určeno pro kupujícího, pro kterého prostřední osoba uskutečňuje následné dodání zboží
 - Vykazování (if prostřední osoba je ČR)
 - speciální řádky v daňovém přiznání pro prostřední osobu (ř. 30 a 31)
 - souhrnné hlášení (kód 2)

Specifické požadavky ZDPH

■ kupující

- je plátce nebo osoba identifikovaná k dani
- povinen přiznat a zaplatit daň podle §108
- povinen oznámit prostřední osobě DIČ a přiznat a zaplatit daň na základě daňového dokladu vystaveného prostřední osobou, stejně jako při pořízení zboží z jiného členského státu



cutting through complexity

Erika Krišková Dunajská
Tax Specialist

KPMG Česká republika, s.r.o.
+420 541 421 386
ekriskova@kpmg.cz

www.kpmg.cz

www.kpmg.cz

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2014 KPMG Česká republika, s.r.o., a Czech limited liability company and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International Cooperative ("KPMG International").

Designed and produced by KPMG Česká republika, s.r.o.

Printed in the Czech Republic.