



**Generální finanční ředitelství**  
Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1  
Sekce metodiky a výkonu daní



GFR12522616  
ESS

Č. j. 124403/16/7100-20116-050701

## **Informace o uplatňování zákona o DPH ve svobodných pásmech s účinností od 29. 7. 2016**

### **1. Cíl Informace**

Dne 29. 7. 2016 nabyl účinnosti zákon č. 242/2016 Sb., celní zákon a zákon č. 243/2016 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím celního zákona. Důsledkem této skutečnosti došlo k legislativním změnám zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“) v uplatňování daně z přidané hodnoty ve svobodných pásmech.

Prvotním důvodem těchto změn je zajištění adaptace a vnitřní terminologické jednoty a bezrozpornosti právního řádu České republiky s celním kodexem Unie a novým celním zákonem. K zásadní změně došlo při dodání zboží umístěného ve svobodném pásmu a poskytnutí služeb vztahujících se k tomuto zboží, kdy se nově jedná o zdanitelné plnění s nárokem na odpočet daně s výjimkou osvobozených plnění a tato úprava je promítnuta vypuštěním osvobození uvedeného v § 68 odst. 15 zákona o DPH ve znění účinném do 28. 7. 2016. Zároveň se již nepovažuje za vývoz zboží umístění nebo dodání zboží do svobodného pásma v tuzemsku, které mohlo být osvobozeno od daně podle § 66 zákona o DPH ve znění účinném do 28. 7. 2016.

Z výše uvedených skutečností vyplývá, že od 29. 7. 2016, kdy nabyla účinnosti novela zákona o DPH, je pro účely posuzování dopadů do zákona o DPH přístupováno k obchodování ve svobodných pásmech jako k obchodování v tuzemsku.

Vzhledem k dotazům na tuto problematiku vydává Generální finanční ředitelství tuto komplexní Informaci.

#### **1.1. Právní rámec**

- Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie, dále jen „celní kodex Unie“,
- Nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) č. 2015/2446 ze dne 28. července 2015, kterým se doplňuje nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, pokud jde o podrobná pravidla k některým ustanovením celního kodexu Unie,
- Prováděcí nařízení Komise (EU) č. 2015/2447 ze dne 24. listopadu 2015, kterým se stanoví prováděcí pravidla k některým ustanovením nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie,
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „daňový řád“.

## 1.2. Celní kodex Unie

Nový celní kodex Unie společně s podrobnými a prováděcími pravidly nabyl účinnosti 1. 5. 2016. V souvislosti se zaměřením této informace je důležité zmínit, že celní kodex Unie již nevyužívá pojem „svobodný sklad“ a uskladnění ve svobodném pásmu patří do zvláštních režimů. Zvláštní režim Svobodná pásma upravuje celní kodex Unie v článcích 243 až 249.

## 1.3. Základní pojmy

Pro účely této informace se rozumí:

- 1) „celním režimem“ některý z následujících režimů, do něhož může být zboží v souladu s kodexem propuštěno:
  - a) propuštění do volného oběhu,
  - b) zvláštní režimy,
    - i. tranzit, což zahrnuje vnější i vnitřní tranzit
    - ii. uskladnění, což zahrnuje uskladnění v celním skladu a svobodná pásma
    - iii. zvláštní účel, což zahrnuje dočasné použití a konečné užití
    - iv. zušlechtění, což zahrnuje aktivní a pasivní zušlechtovací styk
  - c) vývoz,
- 2) „celním statutem“ status zboží vyjadřující, že se jedná o zboží Unie nebo o zboží, které není zbožím Unie,
- 3) „zbožím Unie“ zboží, které spadá do některé z těchto kategorií:
  - a) zboží zcela získané na celním území Unie, k němuž nebylo přidáno zboží dovezené ze zemí či území mimo celní území Unie,
  - b) zboží přepravené na celní území Unie ze zemí či území mimo toto území a propuštěné do volného oběhu,
  - c) zboží získané nebo vyrobené na celním území Unie buď zcela ze zboží uvedeného v písmenu b), nebo ze zboží uvedeného v písmenech a) a b),
- 4) „zbožím, které není zbožím Unie“ zboží jiné než uvedené v bodě 3 nebo zboží, které ztratilo svůj celní status zboží Unie,
- 5) „svobodné pásmo“, které je vymezeno v čl. 243 celního kodexu Unie umístěné v České republice (zkr. SP),
- 6) „tuzemskem“ území České republiky,
- 7) „jiným členským státem“ členský stát s výjimkou tuzemska (zkr. JČS),
- 8) „třetí zemí“ území mimo území Evropské unie,
- 9) „zbožím“ zboží, s celním statutem i bez něj, pokud není v textu stanoveno jinak.

## **2. Umístění zboží do svobodného pásma**

### **2.1. Dodání zboží s umístěním do svobodného pásma**

V případě, že je zboží pouze umístěno do svobodného pásma bez přechodu práva nakládat se zbožím jako vlastník, nejedná se o plnění, které by bylo předmětem daně.<sup>1</sup>

Pokud je zboží umístěno do svobodného pásma a zároveň přechází právo nakládat se zbožím jako vlastník, pak naplňuje toto plnění dikci § 13 zákona o DPH o dodání zboží. Aby bylo možné toto dodání zboží považovat za předmět daně, musí splňovat znění § 2 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, kdy předmětem daně je dodání zboží za úplaty osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku. Místem plnění je tuzemsko podle § 7 odst. 1 nebo 2 zákona o DPH a definice dodání zboží je upravena § 13 téhož zákona, který se využije přiměřeně s ohledem na konkrétní situace. Uskutečnění zdanitelného plnění a vznik povinnosti daň přiznat při dodání zboží se řídí podle § 21 zákona o DPH a osobou povinnou přiznat daň je plátce, který uskutečňuje zdanitelné plnění dodání zboží s místem plnění v tuzemsku dle § 108 odst. 1 písm. a) zákona o DPH.

Pokud se jedná o dodání zboží, které podléhá režimu přenesení daňové povinnosti vymezené § 92b, 92c a 92f zákona o DPH, použije se obecné ustanovení § 92a téhož zákona a osobou povinnou přiznat daň je plátce, kterému je poskytnuto plnění v režimu přenesení daňové povinnosti podle § 108 odst. 1 písm. h) zákona o DPH.

Pokud je osobou neusazenou v tuzemsku, která není registrována jako plátce, dodáno zboží s místem plnění v tuzemsku plátcí, pak je tento plátce povinen přiznat daň dle § 108 odst. 1 písm. d) zákona o DPH.

### **2.2. Pořízení zboží z jiného členského státu s umístěním do svobodného pásma**

V případě, že je zboží pořízeno z JČS a umístěno do svobodného pásma osobou povinnou k dani (mimo jiné se jedná taktéž o případy pořízení zboží v podobě přemístění zboží podle § 16 odst. 5 zákona o DPH), považuje se toto plnění za zdanitelné, není-li osvobozeno od daně. Místem plnění je tuzemsko podle § 11 zákona o DPH a definici plnění pořízení zboží z jiného členského státu upravuje ustanovení § 16 téhož zákona. S tímto plněním vyvstává povinnost přiznat daň podle § 25 odst. 1 zákona o DPH. Osobou povinnou přiznat daň může být plátce nebo identifikovaná osoba, která pořizuje v tuzemsku zboží z JČS podle § 108 odst. 1 písm. b) zákona o DPH nebo kupující, který je plátcem nebo identifikovanou osobou, kterému je dodáváno zboží zjednodušeným postupem uvnitř území Evropské unie formou třístranného obchodu podle písm. e) téhož ustanovení.

V případech přemístění zboží do tuzemska se využijí přiměřeně v závislosti na konkrétní situaci ustanovení § 16 odst. 4 nebo 5 a zároveň § 25 odst. 2 a 3 zákona o DPH.

Pokud by pořízení zboží z JČS uskutečnila osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která dosud není plátcem daně ani identifikovanou osobou, a toto pořízení by bylo

---

<sup>1</sup> Zboží bez celního statusu Unie je propuštěno do zvláštního režimu uskladňování ve svobodném pásmu.

předmětem daně, pak by se stala identifikovanou osobou na základě § 6g zákona o DPH nebo by mohla zvolit dobrovolnou registraci plátce podle § 94a téhož zákona nebo identifikované osoby podle § 6k zákona o DPH. Předmět daně upravuje § 2a zákona o DPH. Předmětem daně není pořízení zboží z jiného členského státu, pokud celková hodnota pořízeného zboží bez daně nepřekročila v příslušném ani bezprostředně předcházejícím kalendářním roce 326 000 Kč a pořízení zboží je uskutečněno osobou vymezenou v § 2a odst. 2 písm. b) zákona o DPH.

### **3. Vyjmutí zboží ze svobodného pásma**

V případech vyjmutí zboží ze svobodného pásma se jedná o standardní plnění dodání zboží, dodání zboží do JČS nebo vývoz zboží, pokud jsou naplněna příslušná ustanovení zákona o DPH vztahující se k těmto konkrétním plněním. U těchto plnění se postupuje v uplatňování daně z přidané hodnoty úplně totožně, jakoby se zboží prvotně nenacházelo ve svobodném pásmu.

Je-li plátcem vyjmuto umístěné zboží bez celního statusu Unie (zboží ze třetí země) ze svobodného pásma do tuzemska, jedná se o zdanitelné plnění dovoz zboží, není-li osvobozeno. Toto vyjmutí zboží je standardním dovozem zboží ze třetí země, u kterého je uskutečnění plnění a povinnost přiznat nebo zaplatit daň při dovozu zboží stanoveno podle § 23 zákona o DPH a osobou povinnou přiznat daň podle § 108 odst. 1 písm. f) zákona o DPH. Zároveň za splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně při dovozu zboží vzniká plátcovi nárok na odpočet daně podle § 72 zákona o DPH.

Novela zákona o DPH také změnila vymezení plnění u dovozu zboží, kdy se za dovoz zboží již nepovažuje vrácení (vyjmutí) zboží, které je po předchozím umístění ve svobodném pásmu nebo svobodném skladu nacházejícím se v tuzemsku, vráceno zpět do tuzemska (v právní úpravě účinné do 28. 7. 2016 bylo toto vrácení zboží považováno za dovoz zboží podle § 20 odst. 2 zákona o DPH). Toto plnění je již považováno od 29. 7. 2016 za standardní plnění dodání zboží za předpokladu, že dochází k současnému přechodu práva nakládat se zbožím jako vlastník.

U umístěného nebo dodaného zboží do svobodného pásma v tuzemsku do 28. 7. 2016, u kterého byly uplatněny podmínky pro vývoz zboží a osvobození od daně podle § 66 odst. 1 a odst. 3 zákona o DPH účinném do 28. 7. 2016, se bude jednat při vyjmutí tohoto zboží ze svobodného pásma do tuzemska uskutečněném po 28. 7. 2016 o dovoz zboží.

### **4. Dodání zboží umístěného ve svobodném pásmu a poskytnutí služeb vztahujících se k tomuto zboží**

Dodání zboží (s celním statusem Unie nebo bez celního statusu Unie) umístěného ve svobodném pásmu a poskytnutí služeb vztahujících se k tomuto zboží je zdanitelným plněním. Místem plnění při dodání zboží je tuzemsko, kdy podle § 7 odst. 1 zákona o DPH místem plnění při dodání zboží pokud je dodání zboží uskutečněno bez odeslání nebo přepravy, je místo, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje. V této souvislosti je důležité také vymezení plnění dodání zboží, kdy podle § 13 odst. 1 zákona o DPH se dodáním zbožím rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník.

U poskytnutí služeb vztahujících se k tomuto zboží se místo plnění stanoví podle § 9 odst. 1 zákona o DPH, kdy místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani je místo, kde má tato osoba sídlo, případně provozovnu, je-li služby poskytnuta této provozovně. Může nastat situace, kdy se využije speciálního pravidla pro místo plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani, která má sídlo nebo provozovnu ve třetí zemi a je plátcem, kdy podle § 9a zákona o DPH se za místo plnění v tomto případě považuje tuzemsko, pokud je místo plnění stanoveno podle § 9 odst. 1 ve třetí zemi a ke skutečnému užití nebo spotřebě dochází v tuzemsku. Taktéž se na tato plnění uplatní přiměřeně již zmíněné znění § 21 zákona o DPH týkající se povinnosti přiznat daň při dodání zboží a poskytnutí služby a znění § 108 téhož zákona týkající se osob povinných přiznat daň.

K dodání zboží ve smyslu § 13 odst. 1 zákona o DPH tj. k převodu práva nakládat se zbožím jako vlastník dochází také při prodeji (převodu) skladištního listu<sup>2</sup>, a to nejpozději k okamžiku převodu skladištního listu, pokud nedochází k dodání zboží dříve např. kupní smlouvou. Toto dodání zboží je pak zdanitelným plněním, pokud je předmětem daně a není osvobozeno od daně. Jedná se o případ, kdy dodavatel zboží z České republiky, Evropské unie nebo ze země mimo EU umístí zboží do svobodného pásma v tuzemsku (dále jen „ukladatel“) a skladovatel uložení zboží potvrdí ukladateli vydáním skladištního listu, který splňuje všechny znaky skladištního listu jako cenného papíru podle § 2417 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů. Ukladatel následně tento skladištní list prodá.

## 5. Daňový doklad při vývozu zboží

V této souvislosti upozorňujeme na novou právní úpravu daňového dokladu při vývozu zboží. Podle § 33a zákona o DPH ve znění účinném od 29. 7. 2016 se za daňový doklad při vývozu zboží považuje daňový doklad vystavený podle § 28 odst. 1 písm. a) zákona o DPH.<sup>3</sup> Dle předchozí právní úpravy bylo považováno za daňový doklad při vývozu zboží rozhodnutí celního úřadu o vývozu zboží do třetí země, kterým je celním úřadem potvrzen výstup zboží z území Evropské unie. Toto rozhodnutí však dle současného znění zákona o DPH stále slouží k prokázání výstupu zboží z území Evropské unie v kontextu s osvobozením od daně při vývozu zboží. Nová právní úprava tedy vede k odstranění duplicity dvou daňových dokladů u vývozu zboží.

---

<sup>2</sup> § 2417 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů, zní následovně: „Potvrzení o převzetí věci lze nahradit skladištním listem. Skladištní list je cenný papír, se kterým je spojeno právo požadovat vydání skladované věci; lze jej vydat na jméno, na řad, nebo na doručitele.“

<sup>3</sup> § 28 odst. 1 písm. a) zákona o DPH zní: „Plátce je povinen vystavit daňový doklad v případě dodání zboží nebo poskytnutí služby osobě povinné k dani nebo právnické osobě nepovinné k dani, s výjimkou plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně.“

## 6. Závěr

V závěrečném shrnutí k problematice uplatňování daně z přidané hodnoty jsou zopakovány důležité změny zákona o DPH v souvislosti s přijetím celního zákona.

Dodání zboží umístěného ve svobodném pásmu a poskytnutí služeb vztahujících se k tomuto zboží je nově zdanitelným plněním (nepůjde-li případně o služby osvobozené od daně), vrácení zboží Unie ze svobodného pásma do tuzemska se nepovažuje za dovoz zboží a umístění zboží Unie do svobodného pásma se již nepovažuje za vývoz zboží, u kterého bylo možné uplatnit osvobození od daně při vývozu zboží.

V této Informaci jsou uvedeny základní situace, které mohou nastat při uplatňování DPH ve svobodných pásmech, avšak není možné vymezit všechny případy, které mohou nastat v praxi, a proto je nutné se v konkrétních situacích vždy řídit právní úpravou účinných zákonů v okamžiku uskutečnění daného případu.

Ing. Jiří Fojtík

ředitel sekce