



Generální finanční ředitelství
Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1



GFR07017714
ESS

Sekce metodiky a výkonu daní

Č.j. 64639/14/7100-20116-011695

Informace k uplatňování DPH u skupiny v návaznosti na rozsudek SDEU C-7/13 Skandia America Corp.

Z důvodu jednotného přístupu k uplatňování DPH u skupiny ve smyslu § 5a a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění p.p. („zákon o DPH“) a s ohledem na závěry rozsudku Soudního dvora Evropské unie C-7/13 Skandia America Corp. („SDEU C-7/13 Skandia nebo Skandia“) vydává Generální finanční ředitelství tuto Informaci.

Výchozí situace případu projednávaného SDEU C-7/13 Skandia vychází ze skutečnosti, že zahraniční osoba¹ povinná k dani má zřízenou provozovnu na území členského státu EU, přičemž tato provozovna je součástí skupiny² ve smyslu č. 11 směrnice 2006/112/ES (dále jen „směrnice“). Podstatou první předběžné otázky položené vnitrostátním soudem bylo, jakým způsobem pohlížet na plnění spočívající v poskytnutí služeb, které poskytuje tato zahraniční osoba (zřizovatel) svojí provozovně, tj. zda představují plnění, které jsou předmětem daně. Druhá, navazující, otázka se zabývala tím, zda je provozovna povinná coby příjemce daného plnění odvést daň ve smyslu čl. 196 směrnice³.

SDEU rozhodl tak, že služby, o které se v daném případě jednalo, poskytnuté zřizovatelem usazeným ve třetí zemi jeho provozovně usazené v některém z členských států představují v případě, že je tato provozovna členem skupiny, zdanitelná plnění. K druhé předložené otázce uvedl, že v takové situaci, jaká nastala ve věci v původním řízení⁴, vzniká této skupině coby příjemci uvedených služeb povinnost odvést splatnou daň z přidané hodnoty.

K těmto závěrům SDEU je třeba při přenesení do praxe přistupovat následovně:

V případech, kdy se provozovna stane součástí skupiny, která je ve smyslu zákona o DPH považována za jedinou osobu povinnou k dani, se musí s touto provozovnou nakládat jako se součástí skupiny. Tento přístup má zásadní dopad na plnění, která zřizovatel poskytuje své provozovně. **Plnění poskytnutá zřizovatelem provozovně se považují za plnění poskytnutá celé skupině.** Taková plnění se tudíž nekvalifikují pro účely DPH jako plnění vnitropodniková a hodnotí se jako plnění od jiné osoby. Z výše popsaného vyplývá, že v situaci, kdy se provozovna (pobočka) stává součástí skupiny pro účely DPH, nelze aplikovat závěry rozsudku SDEU C-210/04 FCE Bank⁵. Obdobný přístup se uplatní i v případech, kdy součástí skupiny je zřizovatel a jeho provozovna je mimo skupinu.

¹ Osoba, která není usazena na území Evropské unie. Viz § 4 odst. 1 písm. g) zákona o DPH.

² Viz § 5a až § 5c zákona o DPH.

³ Tato úprava je v tuzemské právní úpravě obsažena v § 108 odst. 1 písm. c) bodu 1 zákona o DPH.

⁴ Kdy hlavní provozovna společnosti usazené ve třetí zemi dodává za úplatu služby pobočce téže společnosti usazené v některém z členských států a kdy tato pobočka je v tomto členském státě členem skupiny, kterou lze považovat za jedinou osobu povinnou k dani z přidané hodnoty.

⁵ V rozsudku C-210/04 FCE Bank SDEU judikoval, že stálá provozovna, která není právně nezávislá na zřizovateli se sídlem v jiném členském státě, jemuž poskytuje služby, nemůže být považována za samostatnou osobu povinnou k dani z titulu nákladů, které jí byly alokovány v souvislosti s poskytnutými službami. Jinými slovy, že zřizovatel a jeho provozovna tvoří fakticky jeden právní subjekt a tedy služby poskytované provozovnou zahraniční části společnosti (zřizovateli) anebo zřizovatelem provozovně nejsou předmětem daně.

Pro aplikaci závěrů rozsudku SDEU C-7/13 Skandia není podstatné, zda se sídlo zřizovatele či provozovna nacházejí na území EU nebo ve třetí zemi. V praxi tedy nemusí jít výhradně o zahraničního zřizovatele, tak jako tomu bylo v projednávaném případě, ale zřizovatel může být usazen i v jiném členském státě. Tudíž může se jednat o situace, kdy součástí skupiny ve smyslu zákona o DPH bude provozovna umístěná v tuzemsku, přičemž zřizovatel bude mít sídlo ve třetí zemi či v jiném členském státě. A naopak osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, může mít zřízení provozovnu mimo tuzemsko.

V souvislosti s novým přístupem k uplatnění DPH u skupiny je třeba zvlášť upozornit na to, že závěry rozsudku SDEU C-7/13 Skandia upřesňují stávající výkladová stanoviska. Jde o závěry prezentované uzavřeným příspěvkem KV KDP č. 217/21.01.07 a závěry plynoucí z vydané Informace ke skupinové registraci čj. 18/57688/2008-181. Na základě poznatků z praxe vyplynulo, že formulace dílčího závěru příspěvku KV KDP byla interpretována i v tom smyslu, že u „vnitropodnikových plnění“ mezi provozovnou a jejím zřizovatelem, může jít za určitých podmínek o plnění mimo předmět daně, a to s ohledem na rozsudek SDEU C-210/04 FCE Bank. Tato interpretace již není v souladu se závěry rozsudku Skandia.

Z hlediska jednotného postupu při aplikaci DPH u skupiny v dané věci se **od data zveřejnění této Informace postupuje způsobem zde uvedeným.**

Závěrem považujeme za vhodné uvést, že způsob aplikace DPH pro tyto případy nijak nezasahuje do oblasti obchodního práva a aplikace navazujících právních předpisů, které se týkají zřizování provozoven či poboček a s tím spojených záležitostí.

Ing. Jiří Fojtík
ředitel sekce