



Generální finanční ředitelství

Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1

Sekce metodiky a výkonu daní



GFR09114917
ESS

Č. j. 90076/17/7100-20116-050701

Informace k daňovému posouzení povinností poskytovatelů ubytovacích služeb (Airbnb a další)

1. Úvod

Cílem této informace je seznámení subjektů účastnících se transakcí, v rámci kterých jsou poskytovány ubytovací služby prostřednictvím internetových platforem např. Airbnb s daňovými povinnostmi.

Pro veškerá níže uvedená elektronická podání pro finanční správu jako např. daňové přiznání či přihlášku k registraci lze využít daňového portálu dostupného na adrese <http://www.daneelektronicky.cz/>.

2. Daň z přidané hodnoty

2.1. Stanovení plnění, osob a činností

[ubytovací služba vs. nájem] Pro účely zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) je nutné rozlišovat nájem a ubytovací službu, neboť se u nich uplatňuje rozdílný daňový režim za předpokladu, že se nejedná o krátkodobý nájem nemovité věci ve smyslu § 56a odst. 2 zákona o DPH nebo o dobrovolné uplatňování daně u nájmu nemovité věci podle § 56a odst. 3 téhož zákona. Za ubytovací služby se považují služby zařazené do oddílu 55 klasifikace produkce CZ-CPA¹, kam patří zejména následující (*pozn. výčet není úplný*):

- ubytovací služby v hotelích a podobných zařízeních (motely, penziony atd.) s každodenním úklidem a jinými službami, obvykle poskytované na dny nebo týdny,
- ubytovací služby v mládežnických hostelech, horských chatách a rekreačních chatách s pokoji nebo ubytovacími jednotkami, s velmi omezenými úklidovými službami nebo bez nich,

¹ Podrobně viz Vysvětlivky klasifikace produkce CZ-CPA Českého statistického úřadu dostupné na: https://www.czso.cz/documents/10180/23174431/vysvetlivky_cz_cpa.pdf/88187d10-f38a-48ae-8a90-b05eb10afd40?version=1.0

- ubytovací služby v nemovitostech užívaných na časový úsek (time-share), pro návštěvníky mimo jejich obvyklé bydliště,
- ubytovací služby v pokojích nebo ubytovacích jednotkách, ne s každodenními úklidovými službami, např. v bytech a domech pro dovolenou, bungalovech a chatách, pro osoby mimo jejich bydliště, obvykle poskytované na dny nebo týdny,
- poskytování místa pro rekreační vozidlo nebo stan pro osoby mimo jejich bydliště, obvykle poskytované na dny nebo týdny,
- poskytování prostoru v chráněných přístřešcích nebo prostých táborových zařízeních pro umístění stanů nebo spacích pytlů, a další.

Definici nájmu jednoznačně stanovil Soudní dvůr Evropské unie (dále jen „SDEU“) ve svých rozsudcích. Nájemem se rozumí, že pronajímatel převede na nájemce za úplatu na sjednanou dobu právo užívat nemovitost způsobem, jako kdyby byl vlastníkem, a právo vyloučit jakoukoli další osobu z výkonu takového práva (ve smyslu rozsudků ve věcech C-326/99 „Goed Wonen“, C-409/98 Mirror Group, a další). Nájem nemovitosti je rovněž obvykle spíše pasivní činností záviselící na pouhém plynutí času, aniž by byla vytvářena významnější přidaná hodnota (viz bod 52 ve věci C-326/99 „Goed Wonen“ a doba nájmu není tudíž sama o sobě rozhodujícím znakem umožňujícím kvalifikovat smlouvu jako smlouvu o nájmu nemovitosti ve smyslu práva Společenství, třebaže krátká doba ubytování může být vhodným kritériem pro rozlišení mezi ubytovacími službami a nájmem bytových jednotek (viz body 23 a 24 ve věci C-346/95 Blasi).

Služby spočívající v ubytování, které jsou zprostředkovány prostřednictvím internetových platforem, lze tak na základě charakteru těchto služeb v zásadě považovat za ubytovací služby nikoliv za nájem, neboť ve většině případů naplní definice oddílu 55 klasifikace produkce CZ-CPA a současně nesplní podmínky definice nájmu dle judikatury SDEU.

[osoba povinná k dani a ekonomická činnost] Pro účely zákona DPH se za osobu povinnou k dani považuje fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost. Ekonomickou činností se rozumí, mimo jiné, soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby. Za ekonomickou činnost se také považuje využití hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně.

Z výše uvedeného tedy vyplývá, že zprostředkující společnost např. Airbnb (dále jen „zprostředkovatel“) a osoba poskytující **ubytovací služby** prostřednictvím zprostředkovatele

(dále jen „poskytovatel ubytování“)² jsou osobami povinnými k dani, neboť uskutečňují ekonomickou činnost.

Dle judikurního výkladu SDEU se považují za ekonomickou činnost i případy, kdy poskytovatel ubytování nevlastní příslušné živnostenské oprávnění. Při posuzování ekonomické činnosti se nepřihlíží ani k výsledku vykonávané činnosti, tudíž výsledkem ekonomické činnosti nemusí být vytvoření zisku, ale postačuje, že činnost je vykonávána za účelem získání příjmů.

2.2. Poskytování ubytovacích služeb

Poskytnutí služby spočívající v ubytování hostů (zákazníků) za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování její ekonomické činnosti s místem plnění³ v tuzemsku je zdanitelným plněním⁴. Pokud je poskytovatel ubytování již plátcem DPH, zahrnuje poskytnuté ubytovací služby mezi standardní zdanitelná plnění uváděná v daňovém přiznání k DPH.

[povinnost registrace k DPH] V případech, kdy poskytovatel ubytování se sídlem v tuzemsku není dosud plátcem DPH z důvodu nenaplnění některé z podmínek uvedených v § 6b a násl. zákona o DPH či na základě dobrovolné registrace, stane se plátcem DPH, pokud jeho obrát⁵ za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč. Jakmile poskytovatel ubytování přesáhne stanovený obrát, je povinen podat přihlášku k registraci do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročil stanovený obrát. Osoba povinná k dani se může k DPH registrovat také dobrovolně za splnění podmínek stanovených zákonem dle § 94a zákona o DPH.

² Obdobný termín pro poskytovatele ubytování může být také „hostitel“.

³ Podle § 10 zákona o DPH místem plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovité věci, včetně služby znalce, odhadce a realitní kanceláře, služby ubytovací, udělení práv na užívání nemovité věci a služby při přípravě a koordinaci stavebních prací, jako jsou zejména služby architekta a stavebního dozoru, je místo, kde se nemovitá věc nachází.

⁴ Zdanitelným plněním se dle § 2 odst. 2 zákona o DPH rozumí plnění, které je předmětem daně a není osvobozené od daně. Předmětem daně je dle § 2 odst. 1 písm. b) zákona o DPH poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku.

⁵ Obratem se rozumí souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění, kterými jsou dodání zboží a poskytnutí služby, s místem plnění v tuzemsku, jde-li o úplaty za, mimo jiné, zdanitelné plnění dle § 4a zákona o DPH.

2.3. Povinnost přiznat daň z přijaté služby od osoby neusazené v tuzemsku

Následující povinnosti se týkají pouze plnění, které je elektronicky poskytovanou službou poskytnutou osobou neusazenou v tuzemsku.

[místo plnění] To, v jakém státě bude plnění (dodání zboží, poskytnutí služby, pořízení zboží nebo dovoz zboží) zdaněno, určuje místo plnění. Při stanovení místa plnění u elektronicky poskytované služby se postupuje v závislosti na statusu příjemce dle obecného pravidla či dle speciální pravidla vymezeného v § 10i zákona o DPH.

Určení místa plnění u elektronicky poskytované služby podle obecného pravidla se vztahuje na situace, kdy je služba poskytnuta pouze osobám povinným k dani, tj. zjednodušeně podnikajícím osobám, viz bod 2.1. Dle obecného pravidla, které vychází z předpisů Evropské unie závazných pro všechny členské státy, je podle § 9 odst. 1 zákona o DPH místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani (v podmínkách ČR je zde myšlen jak plátce DPH, identifikovaná osoba, tak i osoba povinná k dani, která není registrována jako plátce DPH) místo, kde má tato osoba (příjemce služby) sídlo. Pokud je však tato služba poskytnuta provozovně osoby povinné k dani, nacházející se v jiném místě, než kde je její sídlo, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna.

Dále uvedené speciální pravidlo pro určení místa plnění u elektronicky poskytované služby představuje výjimku z výše uvedeného obecného pravidla a vztahuje se pouze na situace, kdy je služba poskytnuta osobám nepovinným k dani, tj. občanům jako konečným spotřebitelům nebo nepodnikajícím osobám. Při poskytnutí elektronicky poskytované služby osobě nepovinné k dani dle § 10i odst. 1 zákona o DPH, kdy místem plnění je místo příjemce služby určené dle Prováděcího nařízení Rady (EU) č. 282/2011. Z toho vyplývá, že v případech, kdy je místo příjemce služby v České republice a příjemcem služby je osoba nepovinná k dani, je u poskytnutí služby spočívající v použití online platformy místo plnění v České republice.

[povinnost přiznat daň z přijaté služby např. za použití online platformy] Poskytovatel ubytování a stejně tak i ubytovaný host, ať už plátce či osoba povinná k dani, která není plátcem DPH, se může dostat také do pozice příjemce služeb od zprostředkovatele (např. Airbnb), který je usazený v jiném členském státě, tj. z pohledu zákona o DPH je tento zprostředkovatel považován za osobu neusazenou v tuzemsku. Přijatá služba od zprostředkovatele může spočívat v použití online platformy a zprostředkovatel za ni požaduje servisní poplatek, což pro účely DPH představuje úplatu.

Následující posouzení vychází z premisy, kdy je zprostředkovatel považován za osobu neusazenou v tuzemsku a elektronicky poskytuje službu použití online platformy za úplatu. Pro stanovení, **kdo má povinnost přiznat daň z poskytnuté elektronické služby, je nutné zkoumat, komu je tato služba poskytnuta.** Existují následující varianty:

A. Zprostředkovatel poskytuje elektronickou službu hostu (osoba, která se ubytuje v rezervovaném ubytování), který vystupuje jako:

1. plátce DPH,
2. osoba povinná k dani, která není registrována jako plátce DPH,
3. osoba nepovinná k dani.

B. Zprostředkovatel poskytuje elektronickou službu poskytovateli ubytování, který vystupuje jako:

1. plátce DPH,
2. osoba povinná k dani, která není registrována jako plátce DPH.

Pozn. Poskytovatel ubytování, který přijímá služby od zprostředkovatele, nemůže vystupovat jako osoba nepovinná k dani, jelikož uskutečňuje ekonomickou činnost (viz v úvodu stanovení osob a činností).

Ve variantě A. 1. a B. 1., kdy je zprostředkovatelem poskytnuta služba plátcí, vzniká povinnost přiznat daň příjemci této služby tedy plátcí podle § 108 odst. 1 písm. c) zákona o DPH a zároveň má tento plátce možnost si uplatnit nárok na odpočet při splnění zákonných podmínek. **Povinnost přiznat daň se tak přenáší na příjemce této služby.** Ve variantě A. 1. se může jednat o zprostředkování ubytování pro podnikatele či společnosti např. u služebních nebo pracovních cest.

Ve variantě A. 3., kdy zprostředkovatelem je poskytnuta služba osobě nepovinné k dani (nejčastěji občan jako konečný spotřebitel), vzniká **povinnost přiznat daň poskytovateli služby tj. zprostředkovateli v jiném členském státě v rámci zvláštního režimu jednoho správního místa (MINI ONE STOP SHOP).**

Ve variantě A. 2. a B. 2., kdy je zprostředkovatelem poskytnuta služba osobě povinné k dani, která není registrována k DPH, vzniká povinnost přiznat daň příjemci této služby tedy osobě povinné k dani, která není registrována jako plátce DPH podle § 108 odst. 1 písm. c) zákona o DPH. **Povinnost přiznat daň se tak přenáší na příjemce této služby.** Takovýto příjemce služby, který není dosud registrován jako plátce DPH, se stane identifikovanou osobou ve smyslu § 6h zákona o DPH, viz dále.

[přehled povinností pro neplátce DPH – identifikovanou osobu] Osoba povinná k dani, která není plátcem DPH, se stává identifikovanou osobou ode dne přijetí služby s místem plnění v tuzemsku od osoby neusazené v tuzemsku a vzniká jí povinnost dle § 97 zákona o DPH podat přihlášku k registraci do 15 dnů ode dne, ve kterém se stala **identifikovanou osobou**. Rovněž této osobě vzniká povinnost podat daňové přiznání a v něm přiznat daň z přijaté služby (např. ze servisního poplatku za použití online platformy) fakturované zprostředkovatelem. Za identifikovanou osobu se lze registrovat i před prvním přijetím služby, a to dobrovolně dle § 97a v kontextu s § 6l zákona o DPH. Identifikovaná osoba přiznává DPH z přijatých služeb od osoby neusazené v tuzemsku, ale nemá povinnost přiznávat DPH z tuzemských plnění. Zároveň ale nemá nárok na odpočet daně z veškerých přijatých zdanitelných plnění.

V této souvislosti upozorňujeme, že i identifikovaná osoba musí nadále sledovat svůj obrat a v případě jeho překročení se stává plátcem DPH se všemi souvisejícími daňovými dopady.

[registrace a podání daňového přiznání identifikované osoby] Podání lze učinit těmito způsoby:

- písemně,
- ústně do protokolu nebo
- datovou zprávou podepsanou způsobem, se kterým jiný právní předpis spojuje účinky vlastnoručního podpisu (tj. pomocí uznávaného elektronického podpisu založeného na kvalifikovaném certifikátu) nebo s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky⁶.

Účinky podání má rovněž úkon učiněný vůči správci daně za použití datové zprávy, která není podepsána způsobem, se kterým jiný právní předpis spojuje účinky vlastnoručního podpisu, pokud je toto podání do 5 dnů ode dne, kdy došlo správci daně, potvrzeno výše uvedenými způsoby; tuto lhůtu nelze prodloužit ani navrátit v předešlý stav

Podání jako přihlášku k registraci identifikované osoby k dani z přidané hodnoty, oznámení o změně registračních údajů, řádné daňové tvrzení (daňové přiznání) nebo dodatečné daňové tvrzení (dodatečné daňové přiznání) lze podat jen na tiskopise vydaném Ministerstvem financí nebo na tiskovém výstupu z počítačové tiskárny, který má údaje, obsah i uspořádání údajů shodné s tímto tiskopisem. (více k podání viz § 70 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů). Na identifikovanou osobu se

⁶ Více informací o elektronickém podání pro finanční správu naleznete zde: <http://epodpora.mfcr.cz/cs/seznam-okruhu/elektronicka-podani-epo/10x-elektronicka-podani-pro-financni-spr-4365>.

nevztahují povinnosti plátce spočívající v elektronické formě podání uvedené v § 101a zákona o DPH.

3. Daň z příjmu fyzických osob

3.1. Stanovení osob a činností

[poplatník daně z příjmů fyzických osob] Poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou fyzické osoby vymezené v § 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“).

[stanovení činnosti - ubytování vs. nájem] Pro určení druhu příjmu podle zákona o daních z příjmů, tj. zda se v případě konkrétního příjmu jedná o příjem ze samostatné činnosti – ubytovací služby (§ 7 zákona o daních z příjmů) nebo příjem z nájmu nemovité věci (§ 9 zákona o daních z příjmů), byla zpracována pomůcka, která je zveřejněna na internetu Finanční správy, viz <http://www.etrzby.cz/cs/Ubytovani>.

Zásadní pro posouzení druhu příjmu je charakter a časový úsek poskytovaného „ubytování“, tzn., zda je toto poskytováno relativně dlouhodobě za účelem zajištění bytové potřeby nájemce (jeho domácnosti), nebo je poskytováno přechodně příp. krátkodobě, tj. za účelem rekreace, ubytování studentů, sezonních pracovníků apod. Dále je třeba hodnotit poskytování služeb ve spojení s ubytováním, když charakteristické pro nájem je, že pronajímatel zajistí po dobu nájmu pouze nezbytné služby, kterými jsou dodávky vody, odvoz a odvádění odpadních vod včetně čištění jímek, dodávky tepla, odvoz komunálního odpadu, osvětlení a úklid společných částí domu, zajištění příjmu rozhlasového a televizního vysílání, provoz a čištění komínů, případně provoz výtahu. Další služby jako je např. úklid prostor užívaných nájemcem, poskytování lůžkovin, výměna ložního prádla nebo toaletních potřeb institut nájmu obecně nepředpokládá a tyto jsou již nad jeho rámec. Stejně tak případné poskytování stravování (i např. jen snídaně) v souvislosti s ubytováním již znamená, že nelze „ubytování“ považovat za pouhý nájem. Na základě těchto případných „doplňkových plnění“ lze tedy rovněž usuzovat na charakter poskytovaného „ubytování“. Rozdíl mezi nájmem a ubytovací službou lze shledat rovněž v provádění běžné údržby nebo drobných oprav v užívaném prostoru. V případě nájmu se předpokládá provádění těchto činností nájemcem, kdežto v případě ubytovací služby nelze provádění těchto činností ubytovaným předpokládat.

Pokud činnost subjektů poskytujících ubytování (ubytovací služby) prostřednictvím internetových platforem (např. Airbnb) naplňuje veškeré znaky podnikání podle § 420 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“), tj. samostatný výkon výdělečné činnosti na vlastní účet

a odpovědnost živnostenským nebo obdobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku, příjmy z této činnosti **podléhají dani z příjmů fyzických osob podle § 7 zákona o daních z příjmů jako příjmy ze samostatné činnosti.**

Příjmy poskytovatele ubytovacích služeb, který vlastní živnostenské oprávnění opravňující ho k poskytování této služby, jsou zdaňovány podle § 7 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů (příjmy ze živnostenského podnikání), a pokud poskytovatel neuplatní výdaje ve skutečné výši, může uplatnit výdaje procentem z příjmů, a to ve výši 60 % z příjmů podle § 7 odst. 7 písm. b) zákona o daních z příjmů.

V případě, že poskytovatel služby příslušné živnostenské oprávnění nevlastní, ačkoli tuto zákonnou povinnost má, je v souladu s §§ 420 až 422 občanského zákoníku, považován za poplatníka provozujícího podnikatelskou činnost a jeho příjmy jsou zdaňovány podle § 7 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů. Pokud neuplatní výdaje ve skutečné výši, může uplatnit výdaje procentem z příjmů, a to ve výši 40 % z příjmů podle § 7 odst. 7 písm. d) zákona o daních z příjmů.

Výdaje procentem z příjmů podle zákona o daních z příjmů		2016	2018
§ 7/7/b	příjmy ze živnostenského podnikání s výjimkou řemeslných živností	60 % z příjmů max. 1 200 000 Kč	60 % z příjmů max. 600 000 Kč
§ 7/7/d	jiné příjmy ze samostatné činnosti	40 % z příjmů max. 800 000 Kč	40 % z příjmů max. 400 000 Kč

Pro uplatnění výdajů % z příjmů za rok 2017 platí přechodné období, ve kterém si podnikatelé mohou vybrat, zda uplatní vyšší výdajový paušál účinný v roce 2016, ovšem (při naplnění podmínek stanovených v § 35ca zákona o daních z příjmů) bez možnosti uplatnit daňové zvýhodnění na děti a slevu na manželku bez vlastních příjmů, nebo zda uplatní paušální výdaje s přísnějším nižším limitem účinným od roku 2018 a současně se na ně nebude vztahovat omezení vyplývající z ustanovení § 35ca zákona o daních z příjmů pro uplatnění zmíněných daňových úlev, které se s účinností od 1. 1. 2018 ruší. Od roku 2018 pak budou platit nižší limity výdajových paušálů pro všechny podnikatele bez dalších podmínek a omezení.

3.2. Další povinnosti fyzické osoby v souvislosti s poskytováním ubytovacích služeb

Podnikající fyzická osoba vede:

- účetnictví v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, nebo
- daňovou evidenci v souladu s § 7b zákona o daních z příjmů, nebo
- záznamy o příjmech a evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti se samostatnou činností, pokud bude uplatňovat výdaje procentem z příjmů podle § 7 odst. 7 zákona o daních z příjmů,
- evidence o dosahovaných příjmech, výši pohledávek a o hmotném majetku používaném pro výkon činnosti podle § 7a odst. 7 zákona o daních z příjmů.

[registrační povinnost] Fyzická osoba mající příjmy ze samostatné činnosti je poplatníkem daně z příjmů fyzických osob a má podle § 39 zákona o daních z příjmů registrační povinnost. Poplatník je povinen podat přihlášku k registraci k dani z příjmů fyzických osob u příslušného správce daně do 15 dnů ode dne, ve kterém

- započal vykonávat činnost, která je zdrojem příjmů ze samostatné činnosti, nebo
- přijal příjem ze samostatné činnosti.

Místně příslušným správcem daně fyzické osoby je finanční úřad podle adresy místa jejího trvalého pobytu.

[povinnost podat daňové přiznání] Po skončení zdaňovacího období, tj. kalendářního roku, má poplatník povinnost v souladu s ustanovením § 38g zákona o daních z příjmů podat příslušnému správci daně daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Podle uvedeného ustanovení zákona o daních z příjmů je povinen podat daňové přiznání každý, jehož roční příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, přesáhly 15 000 Kč, pokud se nejedná o příjmy od daně osvobozené nebo o příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně (§ 36 zákona o daních z příjmů).

Daňové přiznání je povinen podat i ten, jehož roční příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, nepřesáhly 15 000 Kč, ale vykazuje daňovou ztrátu. Daňové přiznání není povinen podat poplatník, který má příjem ze závislé činnosti pouze od jednoho, anebo postupně od více plátců, podepsal u všech těchto plátců daně (zaměstnavatelů) prohlášení k dani podle § 38k zákona o daních z příjmů a nemá jiné zdanitelné příjmy podle

§ 7 až 10 zákona o daních z příjmů (tj. příjmy z podnikání, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z nájmu nebo ostatní příjmy) vyšší než 6 000 Kč.

4. Daň z příjmů právnických osob

Pokud by poskytovatelem ubytovacích služeb byla právnická osoba, tak jsou podle § 18 zákona o daních z příjmů předmětem daně příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Příjmy plynoucí v souvislosti s předmětnou činností by byly zahrnuty v přiznání k dani z příjmů právnických osob a zdaněny v základu daně stanoveného podle § 23 zákona o daních z příjmů při respektování věcné a časové souvislosti.

5. Evidence tržeb

V souvislosti s poskytováním ubytovacích služeb prostřednictvím internetových platforem mohou daňovým subjektům provozujícím tuto činnost vznikat povinnosti upravené zákonem č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o evidenci tržeb“).

[subjekt evidence tržeb] Subjektem evidence tržeb jsou podle § 3 zákona o evidenci tržeb poplatníci daně z příjmů fyzických osob a poplatníci daně z příjmů právnických osob. Povinnost evidence tržeb mají tito poplatníci za předpokladu, že přijímají evidované tržby. Nezbytným předpokladem pro řádný výkon evidence tržeb je splnění registrační povinnosti dle § 125 a násl. daňového řádu a přidělení daňového identifikačního čísla (DIČ).

[evidovaná tržba] Příjmy poplatníka podléhají evidenci tržeb pouze v případě, že naplňují tzv. formální a materiální znaky evidované tržby. Formální znaky evidované tržby splňují platby uskutečněné způsobem uvedeným v § 5 zákona o evidenci tržeb. Především se jedná o platby v hotovosti, platby prováděné bezhotovostním převodem peněžních prostředků, k němuž dává příkaz plátce prostřednictvím příjemce⁷, kterým je poplatník, který má tržbu evidovat (tj. zejména platby prostřednictvím platebních karet), platby šekem, směnkou a jinými obdobnými platebními prostředky. Formální znaky nejsou naplněny v případě, kdy k platbě dochází převodem z účtu na účet. Materiální znaky evidované tržby jsou splněny v případě, že se jedná o příjem z činnosti, která je podnikáním, s výjimkou příjmu, který není předmětem daně z příjmů nebo je z hlediska obvykle přijímaných tržeb ojedinělý nebo

⁷ K výkladu pojmu příkaz plátce prostřednictvím příjemce uvedeném v § 5 písm. b) zákona o evidenci tržeb byla vyhotovena metodická informace zveřejněná na webových stránkách věnovaných evidenci tržeb www.etrzby.cz v sekci O projektu – Dokumenty – Metodika k evidenci tržeb, konkrétně zde: http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Vyklad_pojmu_Prikaz-platce-prostrednictvim-prijemce.pdf.

Tento dokument objasňuje, které z bezhotovostních převodů peněžních prostředků jsou způsobilé naplnit formální znaky evidované tržby definované zákonem o evidenci tržeb.

podléhá dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně nebo podléhá dani ze samostatného základu daně (blíže viz § 6 zákona o evidenci tržeb). Evidovanou tržbou nejsou tržby vyloučené z evidence tržeb dle § 12 a § 36 zákona o evidenci tržeb a tržby dočasně vyloučené dle § 37 téhož zákona.

Lze shrnout, že naplňuje-li činnost poplatníka znaky podnikatelské činnosti ve smyslu § 420 – 422 občanského zákoníku, tj. poskytuje-li poplatník ubytovací služby prostřednictvím internetových platforem soustavně a za účelem dosažení zisku, a přijímá-li za poskytnutí této služby platby v hotovosti, platební kartou nebo jiným obdobným způsobem, přičemž tyto platby nespádají pod žádnou z výše uvedených zákonných výjimek z evidenční povinnosti, je poplatník povinen tyto tržby evidovat. Okamžik vzniku povinnosti evidovat tržby z určité činnosti se odvíjí od zařídění dané činnosti v rámci klasifikace NACE. Tržby za poskytnutí ubytovací služby, které jsou zaříděny pod kódem 55, je poplatník v souladu s § 37 zákona o evidenci tržeb povinen evidovat od 1. 12. 2016. V případě, že poplatník zahájí provoz činnosti, z níž mu plynou evidované tržby, později, je povinen splnit evidenční povinnost nejpozději při uskutečnění první evidované tržby.

[evidenční povinnost] Co se týče obsahu evidenční povinnosti, poplatník je povinen v souladu s § 18 zákona o evidenci tržeb nejpozději při uskutečnění evidované tržby zaslat datovou zprávou údaje o této evidované tržbě správci daně a vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne. Údaje o evidovaných tržbách jsou zasílány na společné technické zařízení správce daně. K přístupu poplatníka na toto společné technické zařízení slouží autentizační údaje umožňující poplatníkovi správu certifikátu pro evidenci tržeb a údajů pro správu evidence tržeb.

[oznamovací povinnost] Vedle evidenční povinnosti má poplatník oznamovací povinnost spočívající v oznámení údajů o provozovnách, prostřednictvím kterých provádí činnosti, z nichž plynou evidované tržby nebo v nichž přijímá evidované tržby. Údaji o provozovnách se rozumí také údaje o internetových stránkách, na kterých jsou nabízeny zboží nebo služby. Údaje o provozovnách je v souladu s § 17 zákona o evidenci tržeb nutné oznámit prostřednictvím společného technického zařízení správce daně před získáním certifikátu pro evidenci tržeb.

[informační povinnost] Poplatník je povinen mít na místě, kde se běžně uskutečňují evidované tržby, umístěno informační oznámení, jehož obsahem je text uvedený v § 25 zákona o evidenci tržeb. Toto informační oznámení je poplatník povinen umístit na internetové stránky, na kterých jsou nabízeny zboží nebo služby, lze-li jejich prostřednictvím uskutečnit evidovanou tržbu.

Více informací ohledně přidělení a používání autentizačních údajů a dalších kroků nezbytných k řádnému plnění povinností dle zákona o evidenci tržeb je k dispozici na stránkách www.etrzby.cz.

V případech, kdy poplatník poskytující ubytovací služby využívá pro účely zprostředkování nabídky služeb a přijetí plateb za poskytnutí těchto služeb třetí osoby (zprostředkovatel), je třeba brát v potaz specifika smluvního vztahu mezi poplatníkem a zprostředkovatelem, která mohou mít vliv na faktický průběh výkonu evidenční povinnosti, případně mohou za určitých podmínek založit povinnost evidovat tržby poplatníka zprostředkovateli. Zásadní je v tomto ohledu především to, čím jménem na čí účet jsou platby za poskytnutí služby přijímány.

[přímé zastoupení] V případech, kdy zprostředkovatel jedná na základě přímého zastoupení (např. na základě mandátní či jiné smlouvy obsahující smluvní vztah postavený na přímém zastoupení) a převzetí platby od zákazníka provádí jménem poplatníka a na jeho účet, posuzuje se naplnění formálních a materiálních náležitostí evidované tržby v okamžiku přijetí platby zprostředkovatelem od zákazníka, neboť již v tomto okamžiku dochází k uskutečnění platby ve prospěch poplatníka. Následné přijetí platby poplatníkem od zprostředkovatele evidenci tržeb nepodléhá (právě v důsledku režimu přímého zastoupení), a to bez ohledu na formu platby. V případě, že se jedná o evidovanou tržbu, musí být evidenční povinnost splněna nejpozději k okamžiku uskutečnění tržby mezi zprostředkovatelem a zákazníkem (tedy i kdykoli dříve, např. při provedení objednávky). Poplatník (zastoupený) je povinen zajistit splnění evidenční povinnosti sám nebo prostřednictvím zprostředkovatele (zastupujícího), jehož může vybavit potřebným zařízením a jemuž může svěřit svůj certifikát (i v tomto případě má však plnou odpovědnost za případné porušení evidenční povinnosti). Součástí údajů o evidované tržbě zaslaných správci daně je mimo jiné DIČ poplatníka. V datové zprávě bude v položce „DIČ poplatníka“ vždy uvedeno DIČ zastoupeného (nikoli zastupujícího), položka „DIČ pověřujícího poplatníka“ nesmí být vyplněna. V položce „Označení provozovny“ bude uvedeno číslo provozovny zastoupeného. Datová zpráva bude podepsána certifikátem zastoupeného. K vystavení účtenky musí dojít nejpozději v okamžiku přijetí platby zprostředkovatelem od zákazníka. Účtenka však může být vystavena i dříve, poplatník ji např. může vytisknout již při přijetí objednávky a zaslat ji zákazníkovi elektronicky (s takovým postupem musí zákazník souhlasit).

[nepřímé zastoupení] V případech, kdy zprostředkovatel jedná na základě nepřímého zastoupení (např. na základě komisionářské či jiné smlouvy obsahující smluvní vztah postavený na nepřímém zastoupení) a převzetí platby od zákazníka tedy provádí svým jménem na účet poplatníka, posuzuje se naplnění formálních a materiálních náležitostí

evidované tržby v okamžiku přijetí platby zprostředkovatelem od zákazníka, neboť již tento okamžik je považován za okamžik uskutečnění tržby. V případě, že se jedná o evidovanou tržbu, musí být evidenční povinnost splněna nejpozději k okamžiku uskutečnění tržby mezi zprostředkovatelem a zákazníkem. Zprostředkovatel (zastupující) je v souladu s § 8 zákona o evidenci tržeb povinen zajistit splnění této povinnosti sám bez součinnosti poplatníka (zastoupeného), a to i v případě, že jím přijatá platba neobsahuje plnění (nebo část plnění), které je jeho příjmem (marží). Součástí údajů o evidované tržbě zaslaných správci daně je mimo jiné DIČ poplatníka. V datové zprávě bude v položce „DIČ poplatníka“ vždy uvedeno DIČ zastupujícího (nikoli zastoupeného), položka „DIČ pověřujícího poplatníka“ nesmí být vyplněna. V položce „Označení provozovny“ bude uvedeno číslo provozovny zastupujícího. Zpráva bude podepsána certifikátem zastupujícího. K vystavení účtenky musí dojít nejpozději v okamžiku přijetí platby zprostředkovatelem od zákazníka. Nejpozději ve stejném okamžiku by měla být účtenka předána do dispozice zákazníka, může však být vystavena i dříve (např. při přijetí objednávky) a zaslána zákazníkovi elektronicky (s takovým postupem musí zákazník souhlasit).

[pověření] Poplatník, kterému evidované tržby plynou, může dle § 9 odst. 1 zákona o evidenci tržeb evidováním tržeb pověřit jiného poplatníka. Pověří-li poplatník (pověřující) evidováním tržeb zprostředkovatele (pověřený), musí zprostředkovatel zajistit zaslání údajů o evidované tržbě nejpozději k okamžiku uskutečnění tržby mezi ním a zákazníkem. Pověřený uvádí v datové zprávě evidované tržby v položce „DIČ poplatníka“ své DIČ. V položce „DIČ pověřujícího poplatníka“ uvede DIČ pověřujícího. Pověřený dále uvede v položce „Označení provozovny“ svou provozovnu. Datová zpráva bude podepsána certifikátem pověřeného. Na účtence bude kromě jiného uvedeno i DIČ pověřujícího. K vystavení účtenky musí dojít nejpozději v okamžiku přijetí platby zprostředkovatelem od zákazníka.

Ing. Jiří Fojtík
ředitel sekce