



GFR00670223  
ESS

## Generální finanční ředitelství

Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1

Sekce metodické podpory daní

Č. j.: 6675/23/7100-30118-012884

# Informace GFŘ k daňovému posouzení povinností poskytovatelů přepravních služeb s účinností od 1. 1. 2023

## 1. Úvod

Cílem této informace je seznámení s daňovými povinnostmi daňových subjektů poskytujících přepravu osob prostřednictvím mobilní aplikace společnosti (např. UBER, BOLT, LIFTAGO a další).

Tato informace v návaznosti na legislativní změny v oblasti DPH, silniční daně a daně z příjmů fyzických osob nahrazuje Informaci k daňovému posouzení povinností poskytovatelů přepravních služeb (UBER), č. j. 43631/17/7100-20116-050701, ze dne 29. 5. 2017.

Pro veškerá níže uvedená elektronická podání pro finanční správu jako např. daňové přiznání či přihlášku k registraci lze využít portál MOJE daně, který je dostupný na adrese <http://www.mojedane.cz/>.

## 2. Daň z přidané hodnoty

### 2.1. Stanovení osob a činností

**[osoba povinná k dani a ekonomická činnost]** Pro účely zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), se za osobu povinnou k dani považuje osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Ekonomickou činností se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí, mimo jiné, činnost výrobců,

obchodníků a osob poskytujících služby za účelem získávání pravidelného příjmu. Za ekonomickou činnost se považuje zejména činnost spočívající ve využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu.

Dle judikatury Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) se považují za ekonomickou činnost i případy, kdy poskytovatel přepravy nevlastní příslušné živnostenské oprávnění. Při posuzování ekonomické činnosti se nepřihlíží ani k výsledku vykonávané činnosti (viz bod 47 a v něm citovaná judikatura ve věci C-223/03 University of Huddersfield), a tudíž výsledkem ekonomické činnosti nemusí být např. vytvoření zisku (v tomto smyslu viz bod 25 ve věci C-219/12 Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfaehr). Činnost se obecně považuje za ekonomickou, pokud má pravidelný charakter a je vykonávána za odměnu pro toho, kdo ji uskutečňuje (viz bod 37 ve věci C-246/08 Komise v. Finsko).

Z výše uvedených definic zákona o DPH a obdobně taktéž z judikurního výkladu SDEU vyplývá, že osoba poskytující přepravu osob prostřednictvím dané mobilní aplikace – např. UBER, BOLT, LIFTAGO a další (dále jen „poskytovatel přepravy“) je osobou povinnou k dani na základě toho, že uskutečňuje ekonomickou činnost. Za osobu povinnou k dani je považována i společnost, která poskytuje službu spočívající v přístupu k softwaru (mobilní aplikaci), její možnosti použití a služby včetně práva přijímat požadavky na přepravu (dále jen „služba přístupu k mobilní aplikaci“) – např. UBER, BOLT, LIFTAGO a další (dále jen „Společnost“).

## 2.2. Poskytování přepravy osob

Poskytnutí služby spočívající v přepravě osob za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění<sup>1</sup> v tuzemsku prostřednictvím dané aplikace je zdanitelným plněním<sup>2</sup>. Pokud je poskytovatel přepravy již plátcem, zahrnuje takto poskytnuté přepravní služby mezi standardní zdanitelná plnění uváděná v daňovém přiznání k DPH.

**[povinnost registrace k DPH]** V případech, kdy poskytovatel přepravy se sídlem v tuzemsku není dosud plátcem, stane se jím, pokud jeho obrat<sup>3</sup> za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 2 000 000 Kč. Jakmile

---

<sup>1</sup> Podle § 10a zákona o DPH je místem plnění při poskytnutí služby přepravy osob místo, kde se příslušný úsek přepravy uskutečňuje.

<sup>2</sup> Zdanitelným plněním se dle § 2 odst. 2 zákona o DPH rozumí plnění, které je předmětem daně a není osvobozené od daně (např. přeprava osob mezi jednotlivými členskými státy a dále mezi členskými státy a třetími zeměmi ve smyslu § 70 zákona o DPH je osvobozena od daně s nárokem na odpočet daně). Předmětem daně je dle § 2 odst. 1 písm. b) zákona o DPH poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění v tuzemsku.

<sup>3</sup> Obratem se dle § 4a zákona o DPH rozumí souhrn úplat bez daně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění s místem plnění v tuzemsku, jde-li o úplaty za, mimo jiné, zdanitelné plnění.

poskytovatel přepravy osob 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.

### **2.3. Přijetí služby od osoby neusazené v tuzemsku**

Následující text se týká pouze plnění, které je elektronicky poskytovanou službou, resp. službou přístupu k mobilní aplikaci, realizovanou osobou neusazenou v tuzemsku<sup>4</sup> (Společností), a to poskytovateli přepravy, jenž je považován za osobu povinnou k dani, mající sídlo v ČR, nebo za plátce DPH.

#### **2.3.1. Určení místa 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 tom, jaký status má příjemce.

**[základní pravidlo pro stanovení místa plnění]** Je-li elektronicky poskytovaná služba poskytnuta osobám povinným k dani, tj. zjednodušeně podnikajícím osobám, viz bod 2.1., při určení místa plnění je třeba použít základní pravidlo vymezené v § 9 odst. 1 zákona o DPH, které vychází z unijních právních předpisů, resp. ze směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, jež je závazná pro všechny členské státy. Dle tohoto zákonného ustanovení platí, že místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani, která jedná jako taková (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.

Z toho vyplývá, že v případě, kdy příjemcem takové služby je osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která jedná jako taková, místo plnění je v České republice.

---

<sup>4</sup> Osobou neusazenou v tuzemsku je osoba povinná k dani, která nemá sídlo v tuzemsku, uskuteční zdanitelné plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku a v tuzemsku nemá provozovnu nebo v tuzemsku má provozovnu, která se tohoto plnění neúčastní [§ 4 odst. 1 písm. l) zákona o DPH].

### 2.3.2. Povinnost přiznat daň

**[povinnost přiznat daň z přijaté služby např. za přístup k mobilní aplikaci]** Poskytovatel přepravy, ať už plátce či osoba povinná k dani, která není plátcem, se může dostat do pozice příjemce služeb od Společnosti, která nemá sídlo v ČR, tj. z pohledu zákona o DPH je tato Společnost považována za osobu neusazenou v tuzemsku. Přijatá služba od Společnosti může spočívat v přístupu k mobilní aplikaci a Společnost za ni požaduje poplatek, což pro účely DPH představuje úplatu.

Poskytnutá služba Společností poskytovateli přepravy je předmětem daně v tuzemsku a povinnost odvést daň se přenáší na příjemce této služby, tj. na poskytovatele přepravy.

Podle ustanovení § 108 odst. 3 písm. a) bodu 1 zákona o DPH platí, že pokud zdanitelné plnění (poskytnutí služby přístupu k mobilní aplikaci) uskutečňuje osoba neusazená v tuzemsku, je povinna přiznat daň osoba, která toto plnění přijala, a to plátce nebo identifikovaná osoba.

Pro poskytovatele přepravy, který je plátcem DPH, to znamená povinnost přiznat daň ze služby přijaté od Společnosti a zároveň možnost uplatnit si nárok na odpočet při splnění zákonných podmínek.

Je-li poskytovatel přepravy osobou povinnou k dani, která není registrována k DPH, je povinen z přijetí této služby přiznat daň a z tohoto titulu se stane identifikovanou osobou ve smyslu § 6h zákona o DPH.

**[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 takovou osobou stala. Rovněž této osobě vzniká povinnost podat daňové přiznání a v něm přiznat daň z přijaté služby (např. z poplatku za přístup k mobilní aplikaci) fakturované Společností. 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 pro účely DPH a v případě jeho překročení se stává plátcem DPH se všemi souvisejícími daňovými dopady.

**[přehled povinností pro plátce DPH]** Plátce má povinnost podat daňové přiznání a v něm přiznat daň z přijaté služby (např. z poplatku za přístup k mobilní aplikaci) fakturované Společností. Plátce má možnost uplatnit si nárok na odpočet při splnění podmínek vymezených v § 72 a násl. zákona o DPH.

**[registrace a podání daňového přiznání k DPH]** Přihlášku k registraci identifikované osoby k dani z přidané hodnoty lze podat pouze elektronicky (§ 101a odst. 2 zákona o DPH). Na plátce a identifikovanou osobu se dle ustanovení § 101a odst. 1 písm. a) zákona o DPH vztahuje rovněž povinnost spočívající v elektronické formě podání daňového přiznání. Stručný přehled možností elektronického podání lze nalézt na webových stránkách: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane-elektronicky/strucny-prehled>.<sup>5</sup>

### 3. Daň z příjmů fyzických osob

**[stanovení osob a činnosti]** 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“).

Poskytování přepravy prostřednictvím mobilní aplikace vykazuje všechny znaky podnikání podle § 420 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“). Pokud je poskytovatelem přepravy fyzická osoba vymezená v § 2 zákona o daních z příjmů, **podléhají její příjmy z této činnosti dani z příjmů fyzických osob podle § 7 zákona o daních z příjmů.**

Příjmy poskytovatele přepravy, který vlastní živnostenské oprávnění k poskytování této služby, jsou zdaňovány podle § 7 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů a pokud 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 by poskytovatel služby příslušné živnostenské oprávnění nevlastnil, 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,

---

<sup>5</sup> Podrobné informace k elektronickému podávání pro finanční správu jsou k dispozici na webových stránkách: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-elektronicky/danovy-portal/elektronicka-podani-pro-financni-spravu> či <https://epodpora.mfcr.cz/cs/seznam-okruhu/elektronicka-podani-epo/10x-elektronicka-podani-pro-financni-spr-4365>.

může uplatnit výdaje procentem 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		2022	2023
§ 7/7/b	příjmy ze živnostenského podnikání, s výjimkou příjmů z živnostenského podnikání řemeslného	60 % z příjmů <b>max.</b> <b>1 200 000 Kč</b>	60 % z příjmů <b>max.</b> <b>1 200 000 Kč</b>
§ 7/7/d	jiné příjmy ze samostatné činnosti	40 % z příjmů <b>max.</b> <b>800 000 Kč</b>	40 % z příjmů <b>max.</b> <b>800 000 Kč</b>

**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
- evidenci příjmů a pohledávek vzniklých v souvislosti se samostatnou činností, pokud bude uplatňovat výdaje procentem z příjmů podle § 7 odst. 7 zákona o daních z příjmů.

Splní-li poskytovatel služby podmínky dané v § 2a zákona o daních z příjmů, může vstoupit do paušálního režimu a platí pro něj zákonné podmínky paušálního režimu.

**[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 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 je finanční úřad podle adresy místa trvalého pobytu fyzické osoby.

**[povinnost podat daňové přiznání]** Po skončení zdaňovacího období, tj. kalendářního roku, vyplývá pro poplatníka povinnost podat na příslušný finanční úřad daňové přiznání k dani

z příjmů fyzických osob v souladu s ustanovením § 38g zákona o daních z příjmů, podle kterého je povinen podat daňové přiznání každý, jehož roční příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, přesáhly 50 000 Kč (počínaje zdaňovacím obdobím 2023, pro rok 2022 je účinná částka 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 50 000 Kč (pro rok 2022 je účinná částka 15 000 Kč), ale vykazuje daňovou ztrátu.

Daňové přiznání není povinen podat poplatník, který má příjem ze závislé činnosti, podepsal u plátce daně (zaměstnavatele) prohlášení k dani podle § 38k zákona o daních z příjmů a nemá jiné příjmy podle § 7 až 10 zákona o daních z příjmů (tj. příjmy z podnikání, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z pronájmu nebo ostatní příjmy) vyšší než 20 000 Kč (počínaje zdaňovacím obdobím 2023, pro rok 2022 je účinná částka 6 000 Kč).

Pokud by poskytovatelem přepravních služeb byla právnická osoba, příjmy plynoucí z této činnosti by byly zdaněny v rámci přiznání k dani z příjmů právnických osob. Pokud by poskytovatel přepravních služeb tyto služby realizoval prostřednictvím dalších osob, mohly by být naplněny znaky závislé činnosti.

#### **4. Daň silniční**

Vzhledem k tomu, že osobní automobily a jejich přípojná vozidla nejsou od zdaňovacího období roku 2022 předmětem daně silniční, nevznikají daňovým subjektům v souvislosti se shora uvedenou činností ve vztahu k dani silniční žádné povinnosti.

Mgr. Ladislav Henáč  
ředitel sekce