



## **Informace GFŘ k uplatňování DPH u poukazů**

### **Obsah**

<b>Informace GFŘ k uplatňování DPH u poukazů</b> .....	1
1. Úvod.....	1
2. Základní pojmy .....	2
2.1. Poukaz.....	2
2.1.1. Jednoúčelový poukaz .....	3
2.1.2. Víceúčelový poukaz.....	4
2.2. Vydání poukazu .....	4
3. Dodání zboží nebo poskytnutí služby v případě jednoúčelového poukazu.....	4
3.1. Převod jednoúčelového poukazu .....	4
3.2. Skutečné předání zboží či poskytnutí služby v případě jednoúčelového poukazu ....	6
3.2.1. Plnění uskutečněné osobou, která poukaz vlastním jménem vydala.....	6
3.2.2. Plnění uskutečněné osobou, která poukaz vlastním jménem nevydala.....	6
3.3. Reklamace zboží a služeb .....	7
3.4. Částečné pokrytí úplaty za plnění jednoúčelovým poukazem.....	8
3.5. Nevýčerpaný jednoúčelový poukaz .....	8
3.6. Jednoúčelový poukaz poskytnutý bez úplaty.....	9
3.7. Zrušení registrace plátce.....	11
3.8. Převody jednoúčelových poukazů v rámci EU a třetích zemí .....	11
4. Dodání zboží nebo poskytnutí služby v případě víceúčelového poukazu.....	12
4.1. Převod víceúčelového poukazu.....	12
4.2. Skutečné předání zboží nebo poskytnutí služby u víceúčelového poukazu.....	12
4.3. Poskytnutí služby v přímé souvislosti s převodem víceúčelového poukazu.....	15
5. Přejícná ustanovení.....	15

### **1. Úvod**

Pravidla pro uplatňování DPH u poukazů nebyla doposud ve směrnici Rady (EU) 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice 2006/112/ES“) ani v zákoně č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) specificky upravena.

Dne 27. března 2019 byl ve Sbírce zákonů vyhlášen zákon č. 80/2019 Sb. ze dne 12. března 2019, kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony (dále jen „zákon č. 80/2019 Sb.“). Tímto zákonem byly do zákona o DPH provedeny změny směrnice 2006/112/ES, potažmo směrnice Rady (EU) 2016/1065 ze dne 27. června 2016 (dále jen „směrnice 2016/1065“), která změnila směrnici 2006/112/ES, pokud jde o zacházení s poukazy. Nová harmonizovaná pravidla zákona o DPH vymezuje v ustanovení § 15, kde jsou definovány základní pojmy pro účely stanovení pravidel pro uplatňování DPH v případě poukazů, dále pak v § 15a, který stanoví základní pravidla pro uplatňování DPH v případě jednoúčelových poukazů a též v § 15b, kde jsou vymezena základní pravidla pro uplatňování DPH v případě víceúčelových poukazů. Nové případy specifických plnění, které jsou vymezeny v § 15a zákona o DPH v souvislosti s jednoúčelovými poukazy se zároveň promítají do pravidel pro určení data uskutečnění zdanitelného plnění při dodání zboží a poskytnutí služby (§ 21 odst. 4 písm. j) zákona o DPH). Dále se zavádí zvláštní pravidla pro stanovení základu daně pro plnění poskytovaná na základě víceúčelového poukazu (§ 36 odst. 7 a 8 zákona o DPH). V návaznosti na nová pravidla pro uplatňování DPH u jednoúčelových poukazů se do ustanovení § 74 odst. 3 a 4 zákona o DPH, která upravují opravu odpočtu daně, doplňuje povinnost provést opravu odpočtu daně uplatněného z převedeného jednoúčelového poukazu, který plátce sám nevyčerpá, ani následně nepřevéde. Stejně tak se do ustanovení § 79a odst. 2 zákona o DPH, které vymezuje postup při výpočtu částky snížení uplatněného nároku na odpočet daně při zrušení registrace, doplňuje postup snížení nároku na odpočet daně v případě, že do dne předcházejícího dni zrušení registrace nedošlo k vyčerpání či převedení jednoúčelového poukazu.

Ustanovení § 15, § 15a, § 15b a § 36 odst. 7 a 8 zákona o DPH nabyly účinnosti dne 27. března 2019 (tj. dnem vyhlášení zákona č. 80/2019 Sb. ve Sbírce zákonů). Ustanovení § 21 odst. 4 písm. j), § 74 odst. 3 a 4 a § 79a zákona o DPH, nabyly účinnosti dne 1. dubna 2019 (tj. prvním dnem kalendářního měsíce následujícího po dni vyhlášení zákona č. 80/2019 Sb. ve Sbírce zákonů). S ohledem na přímý účinek směrnice 2006/112/ES, potažmo směrnice 2016/1065, je možno postupovat při uplatňování DPH u poukazů v období od 1. ledna 2019 do nabytí účinnosti výše uvedených ustanovení podle unijního práva (viz čl. VI bod 4 písm. b) zákona č. 80/2019).

Hlavním cílem této informace je podrobnější seznámení s novou úpravou v oblasti poukazů přijatou na úrovni Evropské unie a národní legislativy.

## 2. Základní pojmy

V ustanovení § 15 zákona o DPH je vymezena základní definice „**poukazu**“ a následně pak definice „**jednoúčelového**“ a „**víceúčelového**“ poukazu. Správné určení typu poukazu je zásadní, jelikož pravidla pro uplatňování daně z přidané hodnoty se při použití jednotlivých typů poukazů liší.

### 2.1. Poukaz

**Poukazem se** podle § 15 odst. 1 zákona o DPH pro účely daně z přidané hodnoty **rozumí listina<sup>1</sup>**, se kterou je spojena **povinnost ji přijmout jako úplatu** nebo část úplaty za dodání zboží nebo poskytnutí služby.

Na listině, nebo v její související dokumentaci, musí být uvedeny tyto údaje:

- **zboží**, které má být dodáno, nebo **služba**, která má být poskytnuta, **nebo**
- **osoba**, která má uskutečnit dodání zboží nebo poskytnutí této služby.

<sup>1</sup> V anglickém originále směrnice Rady (EU) 2016/1065 odpovídá slovu listina anglický výraz „instrument“, v českém překladu této směrnice je použito slovo „nástroj“.

Uvedené údaje mohou být na poukazu, popř. související dokumentaci, uvedeny také oba zároveň.

**Poukaz může mít listinnou nebo elektronickou podobu. Jedná se o ceninu, která ve smyslu zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení uvedeného zákona, a podle Českých účetních standardů č. 016 podléhá inventarizaci.**

Poukaz je třeba odlišovat od různých **slevových kuponů** či **dalších marketingových nástrojů** (např. poukázek typu „při nákupu nad 500,- Kč lze uplatnit kupon v hodnotě 100,- Kč“, poukázek typu „při nákupu dvou kusů zboží obdržíte třetí zdarma“ apod.), se kterými, na rozdíl od poukazů, **není spojeno právo zboží nebo službu obdržet**, nýbrž které pouze **opravňují jejich držitele** při splnění stanovených podmínek **k získání slevy** z případného budoucího plnění.

V praxi se lze setkat jak s poukazy, které se čerpají najednou, tak i s poukazy, které lze čerpat postupně. Poukazem lze hradit jedno plnění v celé jeho výši (bez dalšího doplatku) nebo zčásti, pokud hodnota poukazu zcela nepokrývá hodnotu poskytovaného plnění. V takovém případě je zbývající část zpravidla uhrazena v peněžních prostředcích. Pokud je naopak hodnota poukazu vyšší než hodnota poskytovaného plnění, lze jedním poukazem hradit i několik plnění současně.

***Příklad: Zaměstnavatel poskytuje svým zaměstnancům z FKSP nepeněžní plnění v podobě poukázek. Tyto poukázky může zaměstnanec uplatnit na různé volnočasové aktivity, například při vstupu do kina, divadla a dalších kulturních zařízení, při vstupu do sportovních center, bazénů či akvaparků, při úhradě jazykových či jiných kurzů, při nákupu zboží v lékárně, při nákupu knih a podobně. Zboží, které má být dodáno, resp. služba, která má být poskytnuta, není na poukázce konkrétně uvedena. Stejně tak na ní není uveden seznam poskytovatelů plnění, kteří předmětné poukázky jako úplatu za jimi poskytovaná plnění přijímají. Veškeré tyto informace jsou uvedeny v „související dokumentaci“, která je k dispozici na internetových stránkách společnosti, která poukázky vydává. Předmětné poukázky jsou poukazy ve smyslu ustanovení § 15 odst. 1 zákona o DPH (konkrétně se jedná o víceúčelové poukazy – viz bod 2.1.2).***

***Stejně tak jsou poukazem ve smyslu § 15 odst. 1 zákona o DPH poukázky na stravování vydávané společnostmi zajišťujícími různými formami jejich distribuci a zpětný odběr, běžně nazývané jako stravenky<sup>2</sup>.***

Nová pravidla pro uplatňování DPH u poukazů nemění způsob aplikace DPH u letenek, vstupenek do kin a muzeí, poštovních známek a podobných dokladů.

### **2.1.1. Jednoúčelový poukaz**

Jednoúčelovým poukazem se podle § 15 odst. 2 zákona o DPH pro účely daně z přidané hodnoty rozumí takový poukaz, u kterého jsou **v okamžiku jeho vydání** o dodání zboží nebo poskytnutí služby, na které se vztahuje, známy alespoň tyto údaje:

- **sazba daně<sup>3</sup>** v případě zdanitelného plnění nebo skutečnost, že se jedná o plnění osvobozené od daně, a
- **místo plnění.**

<sup>2</sup> Výkladem § 15 zákona o DPH ve vztahu ke stravenkám se zabýval KV KDP v příspěvku č. 541/20.03.19. Stravenkami jakožto jednoúčelovými či víceúčelovými poukazy se zabýval KV KDP v příspěvku č. 542/20.03.19.

<sup>3</sup> Ke dni vydání poukazu je známo, jaká sazba daně se v okamžiku vydání poukazu u zdanitelného plnění (dodání zboží či poskytnutí služby) uplatňuje.

Oba uvedené údaje o poskytovaném plnění musejí být v okamžiku vydání jednoúčelového poukazu známy zároveň. Aby se jednalo o jednoúčelový poukaz, musí být o poskytovaném plnění v okamžiku vydání tohoto poukazu taktéž známo, zda dodání zboží nebo poskytnutí služby, na které se poukaz vztahuje, podléhá režimu přenesení daňové povinnosti či zda se daň uplatní „standardním způsobem“.

### 2.1.2. Víceúčelový poukaz

Víceúčelovým poukazem se podle § 15 odst. 3 zákona o DPH pro účely daně z přidané hodnoty rozumí **poukaz jiný než jednoúčelový**. Jedná se tedy o takový poukaz, u kterého nejsou v okamžiku jeho vydání o dodání zboží nebo poskytnutí služby, na které se poukaz vztahuje, známy alespoň údaje o sazbě daně v případě zdanitelného plnění, nebo skutečnost, že se jedná o plnění osvobozené od daně, a/nebo není známo, kde je místo plnění. O víceúčelový poukaz se jedná i tehdy, pokud není v okamžiku jeho vydání známo, zda poskytované plnění, na které se poukaz vztahuje, podléhá režimu přenesení daňové povinnosti či zda se u poskytovaného plnění daň uplatní „standardním způsobem“.

## 2.2. Vydání poukazu

Poukaz je podle § 15 odst. 4 zákona DPH vydán okamžikem, kdy se převede na prvního nabyvatele. Jedná se tedy o okamžik, kdy je poprvé uveden do oběhu (tj. kdy je poprvé dodán/převeden do distribuce, nikoliv kdy je „pouze“ vytištěn/vystaven).

## 3. Dodání zboží nebo poskytnutí služby v případě jednoúčelového poukazu

Základní pravidla pro uplatnění DPH u jednoúčelového poukazu jsou vymezena v ustanovení § 15a zákona o DPH.

### 3.1. Převod jednoúčelového poukazu

**Převod jednoúčelového poukazu se pro účely DPH považuje za dodání zboží nebo poskytnutí služby**, na něž se poukaz vztahuje, uskutečněné osobou povinnou k dani, jejímž jménem je převod proveden. Například pokud je osoba povinná k dani, která převádí vlastním jménem jednoúčelový poukaz, plátcem, uplatní při tomto převodu DPH na výstupu.

#### Vznik povinnosti přiznat daň

Podle ustanovení § 20a zákona o DPH vzniká povinnost přiznat daň při dodání zboží nebo poskytnutí služby **ke dni uskutečnění zdanitelného plnění**. Je-li před uskutečněním zdanitelného plnění přijata **úplata**, vzniká povinnost přiznat daň z přijaté částky **ke dni přijetí úplaty**. Pouze v případě, kdy není zdanitelné plnění ke dni přijetí úplaty známo dostatečně určitě (tj. není známo, které zboží má být dodáno, nebo která služba má být poskytnuta, není známa sazba daně v případě zdanitelného plnění nebo skutečnost, že se jedná o plnění osvobozené od daně, není známo místo plnění, případně není známo, zda plnění podléhá režimu přenesení daňové povinnosti, či zda se daň uplatní „standardním způsobem“) vzniká povinnost přiznat daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. V případě jednoúčelových poukazů je však zdanitelné plnění ke dni přijetí úplaty známo dostatečně určitě vždy.

#### Uskutečnění zdanitelného plnění

Podle ustanovení § 21 odst. 4 písm. j) zákona o DPH se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné **dnem převodu jednoúčelového poukazu**.

#### Základ daně

Při stanovení základu daně při převodu jednoúčelového poukazu se postupuje podle obecného ustanovení § 36 zákona o DPH. Základem daně je tedy vše, co jako úplatu

obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, a to bez daně za toto zdanitelné plnění. U jednoúčelových poukazů je tedy základem daně úplata, kterou plátce (převodce poukazu) obdržel nebo má obdržet od příjemce plnění, v hodnotě bez daně, a to bez ohledu na nominální hodnotu poukazu.

**Příklad: Tuzemský plátce převedl dne 15. 12. 2019 zákazníkovi jednoúčelový poukaz na odběr konkrétního zboží v konkrétní prodejně v nominální hodnotě 1000,- Kč včetně DPH ve výši 21%. Za tento poukaz obdržel dne 15. 12. 2019 úplatu v hotovosti ve výši 1000,- Kč. Ke dni převodu předmětného poukazu, který se shoduje se dnem přijetí úplaty, vzniká tuzemskému plátcovi povinnost přiznat daň. Při výpočtu daně tuzemský plátce postupuje podle ustanovení § 37 písm. b) zákona o DPH (úplata přijatá za jednoúčelový poukaz 1000,- Kč, ZD: 826,45 Kč, DPH 21% 173,55 Kč). Pokud by plátce přijal úplatu za předmětný jednoúčelový poukaz přede dnem 15. 12. 2019 (přede dnem převodu jednoúčelového poukazu), například pokud by přijal úplatu dne 12. 12. 2019, vznikla by mu povinnost přiznat daň ke dni 12. 12. 2019 (ke dni přijetí úplaty). Pokud by tuzemský plátce předmětný jednoúčelový poukaz v nominální hodnotě 1000,- Kč vč. DPH ve výši 21% prodal za nižší částku, než je nominální hodnota tohoto poukazu (např. za 900,- Kč), vznikla by mu povinnost přiznat daň z této částky (úplata přijatá za jednoúčelový poukaz 900,- Kč, ZD: 743,80 Kč; DPH 21% 156,20 Kč).**

#### Daňový doklad

Pokud je osoba, která převádí vlastním jménem jednoúčelový poukaz<sup>4</sup>, plátcem, je povinna vystavit daňový doklad v případě, že nastane některá ze skutečností vymezená v ustanoveních § 28 odst. 1 písm. a) až d) zákona o DPH.

#### Nárok na odpočet daně

Nabyvatel poukazu, který je plátcem, je oprávněn při splnění podmínek vymezených v § 72 a násl. zákona o DPH k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění spočívajícího v převodu jednoúčelového poukazu. Nabyvatel jednoúčelového poukazu posuzuje nárok na odpočet daně ze zdanitelného plnění spočívajícího v převodu jednoúčelového poukazu s ohledem na to, jakým způsobem zboží či služby, které na základě poukazu obdrží, použije v rámci svých ekonomických činností. Pokud plátce zboží či služby, které obdrží na základě jednoúčelového poukazu, použije výhradně pro uskutečňování plnění uvedených v § 72 odst. 1 zákona o DPH, má nárok na odpočet daně z přijatého zdanitelného plnění spočívajícího v převodu jednoúčelového poukazu v plné výši. Pokud plátce zboží či služby, které obdrží na základě jednoúčelového poukazu, použije jak pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně, tak pro jiné účely, je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně z přijatého zdanitelného plnění spočívajícího v převodu jednoúčelového poukazu jen v části připadající na použití s nárokem na odpočet daně. Příslušná výše odpočtu daně v částečné výši se stanoví postupem podle § 75 nebo § 76 zákona o DPH.

Pokud nabyvatel jednoúčelového poukazu tento poukaz převede na dalšího nabyvatele, uskuteční zdanitelné plnění a má tedy plný nárok na odpočet daně na vstupu ze zdanitelného plnění spočívajícího v převodu jednoúčelového poukazu.

#### Daňové přiznání a kontrolní hlášení

Pokud je osoba, která převádí vlastním jménem jednoúčelový poukaz, plátcem, vykáže uskutečněné plnění na příslušném řádku daňového přiznání, popř. v příslušné části kontrolního hlášení. Stejně tak pokud je osoba, na kterou je jednoúčelový poukaz převeden, plátcem, může vykázat nárok na odpočet daně z přijatého zdanitelného plnění (při splnění

<sup>4</sup> Touto osobou může být emitent či další „přeprodejce“.

podmínek vymezených v § 72 a násl. zákona o DPH) na příslušných řádcích daňového přiznání, popř. v příslušných částech kontrolního hlášení.

**Příklad: Plátce A převedl plátcí B jednoúčelový poukaz na odběr zboží, u kterého se uplatňuje základní sazba daně, v provozovně plátce A, která se nachází v tuzemsku. Tento převod se považuje za dodání zboží s místem plnění v tuzemsku podléhající základní sazbě daně. Plátce A za tento převod obdrží úplatu ve výši 4500,- Kč včetně daně. Plátce A vykáže toto plnění na ř. 1 daňového přiznání. Zároveň jej vykáže v části A. 5. kontrolního hlášení. Plátce B vykáže nárok na odpočet daně z předmětného plnění na ř. 40 daňového přiznání. Plnění též plátce B uvede v části B. 3. kontrolního hlášení.**

**Příklad: Plátce A převedl plátcí B 20 ks jednoúčelových poukazů na poskytnutí ubytovací služby v hotelu nacházejícím se v tuzemsku (každý v nominální hodnotě 1000,- Kč). Tento převod se považuje za poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku podléhající první snížené sazbě daně. Za tento převod obdržel plátce A od plátce B úplatu ve výši 20000,- Kč. Plátce A plnění vykáže na ř. 2 daňového přiznání a zároveň jej uvede v části A.4. kontrolního hlášení. Plátce B vykáže nárok na odpočet daně na ř. 41 daňového přiznání, zároveň jej uvede v části B.2. kontrolního hlášení.**

Výše uvedená pravidla platí pro každý převod jednoúčelového poukazu, tj. uplatní se jak u prvního převodu mezi emitentem jednoúčelového poukazu (plátcem) a jeho prvním nabyvatelem, tak u všech případných následných distributorů (plátců).

### **3.2. Skutečné předání zboží či poskytnutí služby v případě jednoúčelového poukazu**

Pravidla pro uplatňování DPH při čerpání jednoúčelového poukazu vymezená v ustanovení § 15a odst. 2 zákona o DPH se liší v závislosti na tom, zda osoba, která je povinna jednoúčelový poukaz přijmout jako úplatu, tento poukaz **vlastním jménem vydala** či nikoliv.

#### **3.2.1. Plnění uskutečněné osobou, která poukaz vlastním jménem vydala**

Skutečné předání zboží nebo skutečné poskytnutí služby na základě jednoúčelového poukazu uskutečněné osobou povinnou k dani, která tento poukaz **vlastním jménem vydala** a přijme jej jako úplatu, se pro účely DPH **nepovažuje** ve smyslu ustanovení § 15a odst. 2 písm. a) zákona o DPH **za dodání zboží nebo poskytnutí služby**.

**Příklad: Tuzemský plátce, provozovatel zámeckého hotelu ve Středočeském kraji, vydal dne 30. 11. 2019 vlastním jménem poukaz (dárkový poukaz/certifikát) jeho nabyvateli, téhož dne obdržel za předmětný poukaz úplatu. Na základě poukazu je jeho držitel oprávněn se ubytovat na dvě noci ve vybraném pokoji se snídaní. V daném případě se jedná o jednoúčelový poukaz (u plnění se uplatní první snížená sazba daně, místo plnění se nachází v tuzemsku a daň se uplatní ve „standardním režimu“). Tuzemskému plátcí (hotelu) vzniká ke dni 30. 11. 2019 povinnost přiznat daň. Skutečné čerpání služeb po předložení poukazu, kdy hotel poskytne ubytování na dvě noci se snídaní, se již za poskytnutí služby nepovažuje, a proto nevzniká povinnost přiznat daň.**

#### **3.2.2. Plnění uskutečněné osobou, která poukaz vlastním jménem nevydala**

Jiná situace nastane, pokud skutečné předání zboží nebo skutečné poskytnutí služby na základě jednoúčelového poukazu uskuteční osoba povinná k dani, která tento poukaz **vlastním jménem nevydala, avšak přijme jej jako úplatu**. Ve smyslu ustanovení § 15a

odst. 2 písm. b) zákona o DPH se takovéto předání zboží či poskytnutí služby považuje za dodání zboží nebo poskytnutí služby, na něž se poukaz vztahuje, osobou, která poukaz jako úplatu přijala, osobě, která poukaz vlastním jménem vydala.

**Příklad: Poukaz do obchodního centra**

**Obchodní centrum vydává vlastním jménem poukazy v hodnotě 200,- Kč, 500,- Kč nebo 1000,- Kč na odběr sportovního zboží v prodejně Sport plus (prodejna se nachází v obchodním centru). Poukazy mají platnost 1 rok od data prodeje a nelze je směnit za hotovost.**

**Zákazník, plátcce DPH, si dne 15. 7. 2019 od obchodního centra koupí poukaz na odběr sportovního zboží v tomto centru v nominální hodnotě 500,- Kč vč. DPH ve výši 21%. Za tento poukaz poskytne obchodnímu centru úplatu ve výši 500,- Kč. Převod jednoúčelového poukazu obchodním centrem zákazníkovi se považuje za dodání zboží, které je uskutečněné dne 15. 7. 2019. Daň se vypočte ve smyslu ustanovení § 37 písm. b) zákona o DPH metodou „shora“, přičemž 500,- Kč se považuje za cenu včetně daně (ZD: 413,22 Kč, 21% DPH: 86,78 Kč). Obchodní centrum má podle § 28 odst. 1 zákona o DPH povinnost vystavit zákazníkovi daňový doklad. Zákazník je při splnění podmínek vymezených v ustanovení § 72 a násl. zákona o DPH oprávněn k odpočtu daně na vstupu.**

**Dne 3. 8. 2019 si zákazník v prodejně Sport plus vybere sportovní zboží ve stanovené hodnotě. Toto zboží zákazník obdrží týž den od prodejny Sport plus výměnou za poukaz. Dodání/prodej sportovního zboží zákazníkovi výměnou za poukaz se považuje za dodání zboží prodejnou Sport plus obchodnímu centru, které se považuje podle § 21 odst. 1 písm. a) zákona o DPH za uskutečněné dnem dodání zboží zákazníkovi (tj. 3. 8. 2019). Prodejna Sport plus je povinna k tomuto dni přiznat daň na výstupu. Základ daně prodejna sportovního zboží stanoví podle § 36 zákona o DPH. Prodejna Sport plus vystaví obchodnímu centru daňový doklad. Obchodní centrum je při splnění podmínek vymezených v ustanovení § 72 a násl. zákona o DPH oprávněno k odpočtu daně na vstupu. Prodejna Sport plus vůči zákazníkovi daňový doklad již nevystavuje, jelikož zdanitelné plnění prodejna uskutečnila vůči obchodnímu centru. Prodejna Sport plus vystaví zákazníkovi účtenku.**

### **3.3. Reklamacce zboží a služeb**

Reklamacce zboží či služby se vždy uplatňuje u osoby, která skutečně zákazníkovi na základě jednoúčelového poukazu dodala zboží či poskytla službu. Pokud je tato osoba plátcem, pak se při reklamaci zboží/služeb, při které dojde k vrácení peněz nebo k poskytnutí slevy z původní ceny plnění, provede oprava základu daně ve smyslu ustanovení § 42 zákona o DPH.

Při reklamaci zboží/služby uplatněné u osoby, která jednoúčelový poukaz vlastním jménem nevydala, pouze jej přijala jako úplatu za uskutečněné plnění, tato osoba provede opravu podle § 42 zákona o DPH vůči osobě, která předmětný poukaz vlastním jménem vydala (např. obchodní centrum apod.). Osoba, která poukaz vlastním jménem vydala (pokud je plátcem), zároveň provede opravu základu daně ve smyslu § 42 zákona o DPH vůči osobě, které jednoúčelový poukaz převedla.

Oprava základu daně je samostatné zdanitelné plnění, které se považuje za uskutečněné dnem, kdy nastaly skutečnosti rozhodné pro provedení opravy základu daně. Zpravidla se jedná o den, kdy byla zákazníkovi vrácena úplata nebo její část. Pokud se plátcce, pro něhož

se uskutečnilo, nebo mělo být uskutečněno plnění, ve lhůtě pro opravu základu daně dozvěděl, nebo dozvědět měl a mohl, že nastaly skutečnosti rozhodné pro provedení opravy základu daně, na základě kterých dojde ke snížení uplatněného odpočtu daně, je povinen ve smyslu ustanovení § 74 odst. 1 zákona o DPH uplatněný odpočet daně snížit.

**Příklad: Plátce A vystavil vlastním jménem jednoúčelový poukaz na odběr nářadí v prodejně plátce C a převedl jej zákazníkovi (plátcí B). Za tento poukaz poskytl plátce B plátcí A úplatu ve výši 1000,- Kč. Při převodu jednoúčelového poukazu plátce A přiznal daň na výstupu, plátce B si uplatnil nárok na odpočet daně. Plátce A vystavil plátcí B daňový doklad. Následně si plátce B vybral zboží v příslušné hodnotě v prodejně plátce C výměnou za poukaz. Předání zboží plátcí B se považuje za dodání zboží plátce C vůči plátcí A. Plátce C přiznal daň na výstupu, plátce A si uplatnil nárok na odpočet daně. Plátce C vystavil plátcí A daňový doklad.**

**Plátce B zjistil, že zboží má vady, a proto jej reklamoval v prodejně u plátce C. Reklamacce byla oprávněná, přičemž byla vyřešená vrácením peněz. Plátce C vystavil opravný daňový doklad plátcí A, následně plátce A vystavil opravný daňový doklad plátcí B. Plátce A si snížil ve smyslu § 74 odst. 1 zákona o DPH nárok na odpočet daně, stejně tak i plátce B.**

### 3.4. Částečné pokrytí úplaty za plnění jednoúčelovým poukazem

Přijme-li osoba povinná k dani jednoúčelový poukaz jako část úplaty za skutečné předání zboží nebo skutečné poskytnutí služby na základě tohoto poukazu, platí ustanovení § 15a odst. 2 zákona o DPH pro skutečné předání zboží nebo skutečné poskytnutí služby v části odpovídající této části úplaty. Pro zbývající část úplaty (tj. pro doplatek) tedy platí obecná pravidla vyplývající ze zákona o DPH.

**Příklad: Tuzemský plátce provozuje v Praze knihkupectví. Svým zákazníkům prodává vlastním jménem poukazy v hodnotě 300,- Kč až 1000,- Kč na odběr knihy v předemném knihkupectví v příslušné nominální hodnotě. Zákazník si od tuzemského plátce koupil dne 30. 11. 2019 poukaz v nominální hodnotě 1000,- Kč. K tomuto dni došlo k převodu jednoúčelového poukazu tuzemským plátcem zákazníkovi. Ke dni 30. 11. 2019 tuzemský plátce přiznal daň.**

**Zákazník si dne 12. 12. 2019 vybral v knihkupectví knihu v hodnotě 1300,- Kč vč. DPH. Hodnota jednoúčelového poukazu pokryla pouze část úplaty za předané zboží. Zbývající část skutečně předaného zboží je dodáním zboží, které uskutečňuje tuzemský plátce vůči zákazníkovi. Ke dni předání knihy tuzemský plátce přizná z doplatku ve výši 300,- Kč daň (ZD: 247,93 Kč, 21% DPH: 52,07 Kč).**

### 3.5. Nevyčerpaný jednoúčelový poukaz

V praxi může dojít k situaci, kdy si držitel jednoúčelového poukazu tento poukaz nevyčerpá, ani jej na nikoho dalšího nepřevede<sup>5</sup>. Pokud je tímto držitelem osoba, která ze zdanitelného plnění spočívajícího v převodu jednoúčelového poukazu neuplatnila odpočet daně, nebudou při nevyčerpání jednoúčelového poukazu prováděny žádné opravy ve smyslu zákona o DPH. Pokud je však držitelem/majitelem jednoúčelového poukazu plátce, který si ze zdanitelného plnění spočívajícího v převodu jednoúčelového poukazu uplatnil odpočet daně, je tento plátce povinen provést opravu odpočtu daně ve smyslu § 74 odst. 3 zákona o DPH, pokud dojde ke splnění podmínek v tomto zákonném ustanovení uvedených.

<sup>5</sup> Nejedná o situaci, kdy dojde ke zrušení nebo vrácení celého nebo části zdanitelného plnění spočívajícím v převodu jednoúčelového poukazu. V takovém případě by byla provedena oprava základu daně ve smyslu ustanovení § 42 zákona o DPH.



Ustanovení § 74 odst. 3 zákona o DPH stanoví, že **pokud se plátce** ve lhůtě tří let od konce zdaňovacího období, ve kterém mohl nárok na odpočet ze zdanitelného plnění spočívajícího v převodu jednoúčelového poukazu uplatnit nejdříve, **dozvěděl nebo dozvědět měl a mohl**, že tento **poukaz nepoužije jako úplatu** za skutečné dodání zboží/poskytnutí služby, ani že tento poukaz **nepřevede, je povinen provést opravu odpočtu daně**. Opravu odpočtu daně plátce provede za zdaňovací období, ve kterém se o skutečnostech rozhodných pro opravu dozvěděl nebo dozvědět měl a mohl.

Pokud tedy plátce jednoúčelový poukaz, u kterého ze zdanitelného plnění spočívajícího v převodu jednoúčelového poukazu uplatnil odpočet daně, nečerpá (nechá marně uplynout lhůtu k čerpání poukazu, či například zjistí, že poukaz je pro něj již nepotřebný a nepřevede jej), pak s ohledem na ustanovení § 74 odst. 3 zákona o DPH je povinen provést opravu odpočtu daně. **Opravu odpočtu daně** ve smyslu § 74 odst. 3 zákona o DPH **plátce provede i v případě nedoloženého či nepotvrzeného zničení, ztráty či odcizení jednoúčelového poukazu**. Pouze v případě doloženého či potvrzeného zničení, ztráty či odcizení jednoúčelového poukazu se oprava odpočtu daně neprovede<sup>6</sup>.

Nečerpání poukazu (zboží či služeb) nemá vliv na daňovou povinnost poskytovatele plnění (emitenta poukazu).

**Příklad: Plátce A (provozovatel restaurace) si od plátce B (provozovatele školy vaření) koupil jednoúčelový poukaz na kurz vaření nazvaný „příprava sladkovodních ryb“ v ceně 2000,- Kč vč. DPH ve výši 21%, který se konal v Praze dne 20. 6. 2019. Tuzemský plátce A uhradil poukaz dne 1. 6. 2019, k tomuto dni došlo k převodu jednoúčelového poukazu a ke vzniku povinnosti přiznat daň na výstupu plátcem B. Plátce A si uplatnil nárok na odpočet daně na vstupu. Na konci roku 2019 plátce A zjistil, že se opomněl kurzu zúčastnit.**

**Plátce A se již v červnu 2019 měl a mohl dozvědět, že poukaz na kurz vaření nepoužije jako úplatu za skutečné poskytnutí služby. Je tedy povinen provést opravu odpočtu daně ve smyslu § 74 odst. 3 zákona o DPH, a to za zdaňovací období červen 2019.**

### 3.6. Jednoúčelový poukaz poskytnutý bez úplaty

V praxi se lze setkat se specifickými případy převodu jednoúčelových poukazů bez úplaty. Jedná se například o situaci, kdy firma daruje svým zaměstnancům/klientům/obchodním partnerům jednoúčelové poukazy na dodání vlastního zboží (například prodáváného ve firemní prodejně) či na poskytnutí firmou poskytované služby. Na poukazech může být uvedena buď finanční částka, do jejíž výše si může obdarovaná osoba zboží či službu vybrat (např. poukaz na odběr zboží v hodnotě 1000,- Kč), nebo na poukaze může být uvedeno zboží, které může obdarovaná osoba odebrat (např. poukaz na přesně specifikovaný kávovar) či konkrétní služba, která může být této osobě firmou poskytnuta.

Při bezúplatném vydání, resp. převodu, jednoúčelových poukazů se pravidla pro uplatňování DPH u jednoúčelových poukazů vymezená v § 15a zákona o DPH neuplatní. Vydání a následné bezúplatné převody jednoúčelových poukazů nejsou předmětem daně ve smyslu § 2 zákona o DPH. Pokud plátce na základě takového poukazu poskytne plnění (dodá zboží či poskytne službu, na které se poukaz vztahuje), a u přímo souvisejících přijatých plnění uplatnil nárok na odpočet daně, má povinnost uplatnit při poskytnutí takového plnění daň

<sup>6</sup> Ve věci vymezení pojmů „doložení zničení, ztráty nebo odcizení jednoúčelového poukazu“ lze přiměřeně využít Informaci GFŘ čj. 55985/17/7100-20116-050485 k uplatňování zákona o DPH při vyrovnání odpočtu daně dle § 77 odst. 2 písm. c) a úpravě odpočtu dle § 78e zákona o DPH.

na výstupu ve smyslu § 13 odst. 4 písm. a) ve vazbě na § 13 odst. 5 zákona o DPH, popř. ve smyslu § 14 odst. 3 písm. a) ve vazbě na § 14 odst. 4 zákona o DPH.

**Příklad: Společnost s.r.o. zabývající se prodejem elektrotechniky, plátce DPH, darovala svému stálému klientovi poukaz na odběr zboží ve své prodejně (varné konvice v celkové hodnotě 1000,- Kč, tj. vč. 21% DPH). Vydání tohoto poukazu není předmětem daně.**

**Pokud si Společnost s.r.o. při pořízení varné konvice uplatnila nárok na odpočet daně, pak jí při vydání konvice vznikne povinnost uplatnit daň na výstupu, a to ve smyslu § 13 odst. 4 písm. a) ve vazbě na § 13 odst. 5 zákona o DPH. Zdanitelné plnění se považuje podle § 21 odst. 4 písm. d) zákona o DPH za uskutečněné dnem použití majetku pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce. Základ daně se stanoví podle ustanovení ve smyslu § 36 odst. 6 zákona o DPH.**

**Příklad: Společnost s.r.o. zabývající se prodejem elektrotechniky, plátce DPH, darovala svému zaměstnanci poukaz na odběr libovolného zboží, které má k dispozici na prodejně (veškeré zboží podléhá základní sazbě daně), v hodnotě 1500,- Kč. U veškerého zboží, které má Společnost s.r.o. na prodejně, byl uplatněn nárok na odpočet daně. Převod tohoto poukazu není předmětem daně. Při předání zboží (například vybraného kávovaru v hodnotě 1500,- Kč) má Společnost s.r.o. povinnost uplatnit ve smyslu ustanovení § 13 odst. 4 písm. a) ve vazbě na § 13 odst. 5 zákona o DPH daň na výstupu. Pokud si zaměstnanec vyzvedne zboží v hodnotě vyšší, než jaká je uvedena na poukazu (například si vybere elektrický vařič v hodnotě 1700,- Kč), zaměstnanec doplatí částku 200,- Kč „ze svého“ a Společnost s.r.o. přizná daň z částky 200,- Kč (daň vypočte ve smyslu ustanovení § 37 písm. b) zákona o DPH metodou „shora“). Fikce dodání zboží za úplatu ve smyslu § 13 odst. 4 písm. a) zákona o DPH se v daném případě již neuplatní (zboží/obchodní majetek nebyl zaměstnanci poskytnut bez úplaty).**

V praxi mohou nastávat také případy, kdy je **osobou povinnou k dani** (plátcem A) **bezúplatně poskytnut zákazníkovi jednoúčelový poukaz na dodání zboží či poskytnutí služby**, přičemž skutečné předání zboží nebo skutečné poskytnutí služby na základě jednoúčelového poukazu uskuteční osoba povinná k dani (plátce B), která tento poukaz vlastním jménem nevydala, avšak přijme jej jako úplatu (viz bod 3.2.2). Jak bylo již popsáno výše, ve smyslu ustanovení § 15a odst. 2 písm. b) zákona o DPH se takovéto předání zboží či poskytnutí služby na základě jednoúčelového poukazu považuje za dodání zboží nebo poskytnutí služby, na něž se poukaz vztahuje, osobou, která poukaz jako úplatu přijala (plátce B), osobě, která poukaz vlastním jménem vydala (plátce A). Pokud plátce A bezúplatně převede jednoúčelový poukaz na zákazníka, jedná se o plnění (dodání zboží/poskytnutí služby), které není předmětem daně ve smyslu § 2 zákona o DPH, jelikož není za úplatu. Poté, co si zákazník u plátce B na základě jednoúčelového poukazu vybere příslušné zboží/čerpá příslušnou službu, dochází k poskytnutí plnění (dodání zboží/poskytnutí služby) plátcem B vůči plátcí A. Pokud se jedná o dodání zboží, plnění se považuje za uskutečněné podle § 21 odst. 1 písm. a) zákona o DPH dnem dodání zboží. Pokud se jedná o poskytnutí služby, plnění se považuje za uskutečněné podle § 21 odst. 3 zákona o DPH dnem poskytnutí služby nebo dnem vystavení daňového dokladu s výjimkou splátkového nebo platebního kalendáře nebo dokladu na přijatou úplatu, a to tím dnem, který nastane dříve. Plátce B je povinen ke dni předání zboží/poskytnutí služby přiznat daň na výstupu. Základ daně se stanoví ve smyslu § 36 odst. 1 zákona o DPH. Plátce B vystaví plátcí A daňový doklad. Plátce A není oprávněn z přijatého zdanitelného plnění uplatnit nárok na odpočet daně, jelikož toto přijaté zdanitelné plnění nebylo použito pro účely s nárokem na odpočet daně (bylo použito k bezúplatnému dodání poukazu).

*Pozn.: Ve smyslu ustanovení § 13 odst. 9 písm. c) zákona o DPH se za dodání zboží nepovažuje poskytnutí dárku v rámci ekonomické činnosti, pokud jeho pořizovací cena bez daně nepřesahuje 500,- Kč. Při splnění všech podmínek vymezených v uvedeném zákonném ustanovení nemá plátce při bezplatném poskytnutí (převodu) poukazů na odběr zboží/poskytnutí služby povinnost odvést daň na výstupu, a to při zachování nároku na odpočet daně.*

### **3.7. Zrušení registrace plátce**

**Při zrušení registrace je plátce, který si ze zdanitelného plnění spočívajícího v převodu jednoúčelového poukazu uplatnil odpočet daně, a tento jednoúčelový poukaz do dne předcházejícího dni zrušení registrace nepoužije jako úplatu za skutečné dodání zboží nebo poskytnutí služby, ani jej nepřevede, povinen ve smyslu ustanovení § 79a zákona o DPH vrátit uplatněný nárok na odpočet daně.**

***Příklad: Plátce A s měsíčním zdaňovacím obdobím si od plátce B koupil dne 15. 10. 2019 jednoúčelový poukaz na odběr knihy v hodnotě 1500,- Kč v knihkupectví ABC. K 15. 10. 2019 došlo k převodu jednoúčelového poukazu, k přiznání daně poskytovatelem plnění (plátcem B) a k uplatnění nároku na odpočet daně plátcem A. Ke dni 1. 1. 2020 byla plátcí A zrušena registrace. Do 31. 12. 2019 si plátce A poukaz na knihu nevyčerpal, ani jej nepřevodl. Plátce A je povinen za poslední zdaňovací období, tj. prosinec 2019, vrátit nárok na odpočet daně, který si uplatnil při pořízení jednoúčelového poukazu.***

### **3.8. Převody jednoúčelových poukazů v rámci EU a třetích zemí**

Pravidla pro uplatňování DPH při dodání zboží nebo poskytnutí služby v případě jednoúčelového poukazu vymezená v § 15a zákona o DPH se použijí nejen při převodu poukazů mezi tuzemskými osobami, ale i v případě, kdy jsou do obchodní transakce zapojeny osoby z jiných členských států či ze třetích zemí. I v těchto případech platí, že se převod jednoúčelového poukazu pro účely DPH považuje za dodání zboží nebo poskytnutí služby, na něž se poukaz vztahuje, uskutečněné osobou povinnou k dani, jejímž jménem je převod proveden. Stejně tak jako u tuzemských obchodních transakcí, i při těch zahraničních se při skutečném předání zboží nebo skutečném poskytnutí služby uplatní pravidlo vymezené v § 15a odst. 2 zákona o DPH (viz bod 3.2).

***Příklad: Plátce převedl jednoúčelový poukaz na odběr svého zboží ve skladu umístěném v tuzemsku na osobu registrovanou k dani v Polsku. Převod tohoto jednoúčelového poukazu se ve smyslu § 15a odst. 1 zákona o DPH považuje za dodání zboží s místem plnění podle § 7 odst. 1 zákona o DPH v tuzemsku (dodání zboží bez odeslání nebo přepravy) s povinností uplatnění daně na výstupu. Při převodu daného jednoúčelového poukazu nelze aplikovat osvobození podle § 64 zákona o DPH, jelikož ke dni převodu poukazu nebylo zboží odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou.***

***Příklad: Plátce převedl jednoúčelový poukaz, který opravňuje jeho držitele k ubytování v hotelu v tuzemsku, na osobu povinnou k dani ve třetí zemi. Převod tohoto jednoúčelového poukazu se ve smyslu § 15a odst. 1 zákona o DPH považuje za poskytnutí služby s místem plnění podle § 10 zákona o DPH v tuzemsku. Plátce má při převodu tohoto poukazu povinnost přiznat daň na výstupu.***

***Příklad: Plátce A převedl jednoúčelový poukaz na osobu registrovanou k dani v Německu. Tento jednoúčelový poukaz opravňuje jeho držitele k odběru zboží ve skladu osoby registrované k dani v Rakousku. Převod tohoto jednoúčelového***

*poukazu se ve smyslu § 15a odst. 1 zákona o DPH považuje za dodání zboží s místem plnění podle § 7 odst. 1 zákona o DPH v Rakousku (dodání zboží bez odeslání nebo přepravy). Z pohledu tuzemského plátce se jedná o dodání zboží s místem plnění mimo tuzemsko, tj. o plnění, které není předmětem DPH. Plátce toto plnění vykáže na ř. 26 daňového přiznání.*

*Příklad: Osoba registrovaná k dani v Polsku vydala vlastním jménem jednoúčelový poukaz k odběru zboží ve skladu tuzemského plátce (sklad se nachází na území České republiky). Předmětný poukaz osoba registrovaná k dani v Polsku převedla na osobu registrovanou k dani v Německu. Převod jednoúčelového poukazu osobou registrovanou k dani v Polsku osobě registrované k dani v Německu se považuje za dodání zboží s místem plnění v tuzemsku. Osoba registrovaná k dani v Polsku je podle ustanovení § 6c odst. 2 zákona o DPH ode dne uskutečnění tohoto zdanitelného plnění tuzemským plátcem, přičemž má povinnost z předmětného plnění přiznat daň. Osoba registrovaná k dani v Německu si může požádat o vrácení daně ve smyslu § 82a zákona o DPH, za předpokladu splnění všech v tomto zákonném ustanovení uvedených podmínek. Skutečné předání zboží ve skladu tuzemského plátce se považuje za dodání zboží uskutečněné tuzemským plátcem vůči osobě registrované k dani v Polsku (dodání zboží s místem plnění podle § 7 odst. 1 zákona o DPH v tuzemsku). Tuzemský plátce z tohoto plnění přizná daň, plnění vykáže na ř. 1, popř. 2 daňového přiznání.*

#### 4. Dodání zboží nebo poskytnutí služby v případě víceúčelového poukazu

Základní pravidla pro uplatnění DPH u víceúčelového poukazu jsou vymezena v ustanovení § 15b zákona o DPH.

##### 4.1. Převod víceúčelového poukazu

Převod víceúčelového poukazu se podle § 15b odst. 1 zákona o DPH pro účely daně z přidané hodnoty **nepovažuje za dodání zboží nebo poskytnutí služby**, na něž se poukaz vztahuje. Při převodu víceúčelového poukazu tedy nedochází k uskutečnění zdanitelného plnění. Ke zdanění plnění, které je poskytnuto na základě víceúčelového poukazu, dochází až v okamžiku čerpání tohoto poukazu (viz bod 4.2).

##### 4.2. Skutečné předání zboží nebo poskytnutí služby u víceúčelového poukazu

Podle ustanovení § 15b odst. 2 zákona o DPH se **skutečné předání zboží nebo skutečné poskytnutí služby na základě víceúčelového poukazu** uskutečněné osobou povinnou k dani, která víceúčelový poukaz přijme jako úplatu nebo část úplaty (poskytovatel plnění), pro účely DPH **považuje za dodání zboží nebo poskytnutí služby, na něž se poukaz vztahuje**. Při čerpání víceúčelového poukazu tedy vzniká poskytovateli plnění povinnost přiznat daň ze skutečně předaného zboží či ze skutečně poskytnuté služby, bez ohledu na to, zda poskytovatel plnění víceúčelový poukaz vlastním jménem vydal či nikoliv.

##### Uskutečnění zdanitelného plnění – dodání zboží

Podle ustanovení § 21 odst. 1 písm. a) zákona o DPH se zdanitelné plnění při dodání zboží považuje za uskutečněné dnem dodání podle § 13 odst. 1 zákona o DPH, tj. **dnem převodu práva nakládat se zbožím jako vlastník**.

##### Uskutečnění zdanitelného plnění – poskytnutí služby

Při poskytnutí služby se podle ustanovení § 21 odst. 3 zákona o DPH zdanitelné plnění

považuje za uskutečněné dnem jejího poskytnutí nebo dnem vystavení daňového dokladu s výjimkou splátkového nebo platebního kalendáře nebo dokladu na přijatou úplatu, a to tím dnem, který nastane dříve.

### Základ daně

Podle ustanovení § 36 odst. 7 zákona o DPH je **základem daně** při dodání zboží nebo poskytnutí služby na základě víceúčelového poukazu **vše, co jako úplatu za víceúčelový poukaz uhradila nebo má uhradit osoba, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno**, nebo třetí osoba, a to bez daně za toto zdanitelné plnění. Není-li tato úplata známa, je základem daně částka uvedená na víceúčelovém poukazu nebo v související dokumentaci snížená o daň.

Pokud zákazník hradí skutečně dodané/předané zboží či skutečně poskytnutou službu víceúčelovým poukazem u poskytovatele plnění, který mu tento poukaz převedl (prodal), základ daně tvoří vše, co jako úplatu za tento poukaz zákazník při jeho pořízení zaplatil, včetně částky, kterou případně na pořízení tohoto víceúčelového poukazu přispěla třetí osoba (například zaměstnavatel), v hodnotě bez daně.

***Příklad: Společnost s.r.o., která je plátcem, převedla zákazníkovi víceúčelový poukaz na odběr zboží ve své provozovně. Nominální hodnota poukazu je 500,- Kč. Za tento poukaz zákazník Společnosti s.r.o. uhradil částku ve výši 450,- Kč. Společnost s.r.o. je povinna při skutečném předání zboží na základě víceúčelového poukazu přiznat daň. Daň se vypočte podle ustanovení § 37 písm. b) zákona o DPH z částky 450,- Kč (tzv. metodou „shora“). Skutečnost, že za daný konkrétní víceúčelový poukaz od zákazníka obdržela úplatu ve výši 450,- Kč, však musí být schopna Společnost s.r.o. prokázat.***

Pokud zákazník hradí skutečně dodané/předané zboží či skutečně poskytnutou službu víceúčelovým poukazem, který pořídil (nakoupil) od jiné osoby, než která je povinna tento poukaz přijmout jako úplatu nebo část úplaty za poskytnuté plnění **a poskytovateli plnění není známa úplata, kterou za víceúčelový poukaz zákazník uhradil**, základem daně je částka uvedená na víceúčelovém poukazu nebo v související dokumentaci (nominální hodnota poukazu) snížená o daň.

***Příklad: Plátce A převedl víceúčelový poukaz na odběr zboží ve své provozovně plátcí B. Nominální hodnota poukazu je 600,- Kč. Plátce B následně převedl tento víceúčelový poukaz zákazníkovi. Plátcí A není známa úplata, kterou zákazník za víceúčelový poukaz uhradil plátcí B. Při čerpání poukazu, tj. v okamžiku, kdy plátce A skutečně předá zboží na základě víceúčelového poukazu zákazníkovi, vzniká plátcí A povinnost přiznat daň. Daň plátce A vypočte z částky 600,- Kč (nominální hodnota poukazu) podle ustanovení § 37 písm. b) zákona o DPH (tzv. metodou „shora“).***

Pokud nominální hodnota víceúčelového poukazu přesahuje cenu poskytovaného plnění a dodavatel zboží či poskytovatel služby zákazníkovi částku ve výši rozdílu nominální hodnoty víceúčelového poukazu a ceny poskytovaného plnění (zpravidla při platbě stravenkami) vrátí<sup>7</sup>, základ daně se o vrácenou částku sníží.

---

<sup>7</sup> Poskytovatel plnění si při platbě stravenkami může vyhradit právo vracet peníze jen do určité částky, případně peníze nevracet. Přijímání platby formou stravenek je dobrovolnou činností prodejce, neboť ze zákona má povinnost přijímat jen bankovky a mince. Způsob úhrady plnění prostřednictvím stravenek s sebou nese pro prodejce zvýšené náklady, proto si může stanovit přiměřené podmínky. Stejně tak může prodejce omezit množství stravenek, které je ochoten akceptovat. Ve stanovování pravidel není omezen žádným zákonem, ale je vázán dohodou s vydavatelem stravenek, který se snaží jejich přijímání co nejvíce zrovnoprávnit s platbou v hotovosti. **Prodejce je povinen spotřebitele o přijatých omezeních předem informovat.**

**Příklad: Zákazník v restauraci uhradil stravovací službu v hodnotě 75,- Kč stravenkou (víceúčelovým poukazem), která má hodnotu 80,- Kč. Restaurace běžně na „stravenky vrací“, zákazník se však rozhodl 5,- Kč věnovat obsluze jako spropitné<sup>8</sup>. Poskytovatel stravovací služby přizná daň z částky 75,- Kč, daň se vypočte podle ustanovení § 37 písm. b) zákona o DPH tzv. metodou „shora“.**

**Příklad: Zákazník v prodejně s potravinami uhradil nákup v hodnotě 95,- Kč stravenkou (víceúčelovým poukazem), která má hodnotu 100,- Kč. Prodávající deklaruje, že na stravenky nevrací peníze. Prodávající přizná daň z částky 95,- Kč, daň se vypočte podle ustanovení § 37 písm. b) zákona o DPH tzv. metodou „shora“. Platba stravenkou je pro zákazníka dobrovolná, tudíž pokud zákazník dobrovolně uhradí poskytnuté plnění stravenkou mající vyšší hodnotu než je hodnota poskytnutého plnění, má rozdíl hodnoty stravenky a hodnoty plnění charakter spropitného.**

**Příklad: Zákazník v prodejně s potravinami uhradil nákup v hodnotě 90,- Kč stravenkou (víceúčelovým poukazem), která má hodnotu 100,- Kč. Prodejna běžně na „stravenky vrací“, zákazníkovi bylo vráceno 10,- Kč. Poskytovatel plnění přizná daň z částky 90,- Kč, daň se vypočte podle ustanovení § 37 písm. b) zákona o DPH tzv. metodou „shora“.**

**Příklad: Zákazník v samoobsluze uhradil potraviny v hodnotě 100,- Kč stravenkou (víceúčelovým poukazem), která má hodnotu 80,- Kč, tj. 20,- Kč bylo doplaceno v hotovosti. Prodávající přizná daň z částky 100,- Kč, daň se vypočte podle ustanovení § 37 písm. b) zákona o DPH tzv. metodou „shora“.**

Ve smyslu § 36 odst. 5 zákona o DPH se do základu daně nezahrnuje částka vzniklá zaokrouhlením celkové úplaty při platbě v hotovosti při dodání zboží a poskytnutí služby na celou korunu.

**Příklad: Zákazník platí za nákup v celkové ceně 99,60 Kč stravenkou v hodnotě 100,- Kč. Prodávající přizná daň z částky 99,60 Kč, daň se vypočte podle ustanovení § 37 písm. b) zákona o DPH tzv. metodou „shora“.**

**Příklad: Zákazník platí za nákup v celkové ceně 100,40 Kč stravenkou v hodnotě 100,- Kč. Prodávající přizná daň z částky 100,- Kč, daň se vypočte podle ustanovení § 37 písm. b) zákona o DPH tzv. metodou „shora“.**

**Příklad: Zákazník platí za nákup v celkové ceně 96,80 Kč stravenkou v hodnotě 100,- Kč. Prodávající vrátí zákazníkovi v hotovosti 3,- Kč. Prodávající přizná daň z částky 96,80 Kč, daň se vypočte podle ustanovení § 37 písm. b) zákona o DPH tzv. metodou „shora“.**

Je-li víceúčelový poukaz přijat jako část úplaty za uskutečněné zdanitelné plnění, stanoví se základ daně za toto plnění ve smyslu ustanovení § 36 odst. 8 zákona o DPH jako součet částky stanovené podle § 36 odst. 7 zákona o DPH pro část úplaty odpovídající víceúčelovému poukazu a částky stanovené podle ustanovení § 36 odst. 1 zákona o DPH pro zbývající část úplaty.

**Příklad: Zákazník si od obchodního centra zakoupil poukaz v nominální hodnotě 200,- Kč na pořízení libovolného zboží či obdržení libovolné služby od některého z obchodníků sídlících v tomto obchodním centru. Zboží a služby, které lze na základě poukazu obdržet, podléhají různým sazbám daně. Jedná se tedy o víceúčelový poukaz, při jehož vydání/převodu nedochází k uskutečnění zdanitelného plnění**

---

<sup>8</sup> Částky přijatého spropitného nezahrnuje plátce do základu daně za uskutečněné zdanitelné plnění.

**a k povinnosti uplatnit daň na výstupu.**

**Zákazník si u prodejce sportovního zboží vybral sportovní oděv v hodnotě 500,- Kč vč. DPH ve výši 21%. Při prodeji tedy jednak uplatnil předmětný víceúčelový poukaz v nominální hodnotě 200,- Kč a zároveň doplatil 300,- Kč v hotovosti. Daň poskytovatel plnění vypočte podle ustanovení § 37 písm. b) zákona o DPH (celková hodnota plnění je 500,- Kč, základ daně 413,22 Kč, daň 21% 86,78 Kč).**

#### **4.3. Poskytnutí služby v přímé souvislosti s převodem víceúčelového poukazu**

Podle ustanovení § 15b odst. 3 zákona o DPH se na samostatnou službu, která je poskytnuta v přímé souvislosti s převodem víceúčelového poukazu osobou povinnou k dani jinou než osobou, která má povinnost tento poukaz přijmout jako úplatu nebo část úplaty, ustanovení § 15b odst. 1 zákona o DPH nepoužije. Ustanovení § 15b odst. 3 zákona o DPH tak z působnosti pravidla, podle kterého se vydání ani převod víceúčelového poukazu nepovažuje za uskutečněné plnění, vyjímá poskytnutí samostatné služby. V praxi se může jednat například o službu propagační, distribuční apod. Poskytnutí takovéto služby se považuje za samostatné plnění, mající svůj vlastní daňový režim.

**Příklad: Plátce A převedl plátcí B 100 ks víceúčelových poukazů. Převod 100 ks víceúčelových poukazu se nepovažuje za dodání zboží nebo poskytnutí služby, na něž se poukaz vztahuje. Plátce A si za vydání víceúčelových poukazů účtuje provizi. Tato provize je samostatným zdanitelným plněním, plátce A u tohoto plnění uplatní daň na výstupu.**

#### **5. Přejícná ustanovení**

**Bod 4 čl. VI zákona č. 80/2019 Sb.**

*Pro poukazy podle zákona č. 235/2004 Sb., ve znění účinném od 27. 3. 2019, vydané před 1. lednem 2019 se použije zákon č. 235/2004 Sb., ve znění účinném před 1. lednem 2019.*

*Pro poukazy podle zákona č. 235/2004 Sb., ve znění účinném od 27. 3. 2019, vydané od 1. ledna 2019 do 26. 3. 2019, lze použít zákon 235/2004 Sb., ve znění účinném od 27. 3. 2019.*

Ing. Jiří Fojtík  
ředitel sekce