



GFR01651117
ESS

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

Sekce metodiky a výkonu daní

Č. j. 16182/17/7100-20117-010212

Informace

k povinnostem prodejců poskytujícím plnění osobám požívajícím výsad a imunit vyplyvajícím ze zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty a zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

V návaznosti na opakující se dotazy ze strany dotčených subjektů vydává Generální finanční ředitelství ve spolupráci s Generálním ředitelstvím cel informaci shrnující povinnosti prodejců ve vztahu k poskytování plnění osobám požívajícím výsad a imunit.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“) v ustanovení § 80 přiznává nárok na vrácení daně osobám požívajícím výsad a imunit.

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“) vrácení daně osobám požívajícím výsad a imunit upravuje v ustanovení § 15.

Osobou požívající výsad a imunit se pro účely zákona o dani z přidané hodnoty a zákona o spotřebních daních rozumí:

- a) diplomatická mise a konzulární úřad, s výjimkou konzulárních úřadů vedených honorárními konzulárními úředníky (dále jen "konzulární úřad"), akreditované pro Českou republiku jako orgány cizích států,
- b) zvláštní mise,
- c) zastupitelství mezinárodní organizace,
- d) člen diplomatické mise konzulárního úřadu se sídlem na území České republiky, s výjimkou člena služebního personálu a soukromé služební osoby, který je akreditován pro Českou republiku a nemá místo pobytu na území České republiky,
- e) úředník zastupitelství mezinárodní organizace, který nemá místo pobytu na území České republiky a není státním občanem České republiky, pokud je trvale přidělen k výkonu svých úředních funkcí na území České republiky, a státní příslušník cizího státu, který je členem zvláštní mise akreditované pro Českou republiku a který nemá místo pobytu na území České republiky,
- f) člen rodiny osoby uvedené v písmenech d) a e), pokud s ní žije ve společně hospodařící domácnosti na území České republiky, dosáhl věku 15 let, není státním občanem České republiky a je registrován Ministerstvem zahraničních věcí;
- g) subjekt Evropské unie (dle zákona o dani z přidané hodnoty) resp. orgány Evropské unie (dle zákona o spotřebních daních).

Subjektem Evropské unie je dle ustanovení § 68 odst. 7 zákona o dani z přidané hodnoty nutně rozumět Evropskou unií, Evropské společenství pro atomovou energii, Evropskou centrální banku, Evropskou investiční banku a subjekt založený Evropskou unií.

Vzhledem k častým problémům deklarovaným osobami požívajícími výsad a imunit, upozorňujeme plátce daně z přidané hodnoty, že dle ustanovení § 80 odst. 6 zákona o dani

z přidané hodnoty **je plátce uskutečňující zdanitelné plnění** (dále také jen „prodejce“) **na požádání osoby požívající výsad a imunit povinen vystavit doklad s těmito náležitostmi:**

- a) obchodní firma nebo jméno, dodatek ke jménu a sídlo plátce, který uskutečňuje zdanitelné plnění,
- b) daňové identifikační číslo plátce, který uskutečňuje zdanitelné plnění,
- c) **jméno osoby, pro kterou se uskutečňuje zdanitelné plnění,**
- d) rozsah a předmět zdanitelného plnění,
- e) evidenční číslo dokladu,
- f) den uskutečnění zdanitelného plnění,
- g) sazbu daně a **základ daně,**
- h) **výši daně uvedenou způsobem podle § 37 odst. 1,**
- i) **výši ceny včetně daně celkem.**

Povinnost prodejce vystavit doklad dle ustanovení § 80 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty není přitom vázána na žádná omezení či výjimky. Prodejce je povinen na požádání osoby požívající výsad a imunit doklad se všemi náležitostmi dle ustanovení § 80 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty vystavit vždy, tedy rovněž bez ohledu na celkovou cenu za zdanitelné plnění. Jak je dále uvedeno, tento doklad je obvykle odlišný od daňového dokladu a tedy osoba požívající výsad a imunit v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty požaduje vystavení dokladu dle § 80 odst. 6 tohoto zákona.

Povinnost prodejce doklad vystavit se tedy neodvívá od minimálního limitu 4 000,- Kč pro vrácení daně stanoveného v § 80 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty¹ a to na základě níže uvedených skutečností.

V případě diplomatických misí a konzulárních úřadů, které jsou vymezeny v ustanovení § 80 odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty a které mají sídlo v tuzemsku, a jejich osob vymezených v § 80 odst. 1 písm. d) a členů jejich rodiny vymezeným v § 80 odst. 1 písm. f) **se daň vrací na základě principu vzájemnosti**². Princip vzájemnosti je přitom uplatňován také v případě minimálních limitů pro vrácení daně. Konkrétní limity pro vrácení daně (osobní, věcné i hodnotové, a to minimální i maximální) jsou předmětem vzájemných recipročních ujednání mezi Českou republikou a státem, který příslušná osoba požívající výsad a imunit reprezentuje. Pouze pokud nejsou limity takto vzájemně mezi státy nastaveny, použijí se limity uvedené v zákoně o dani z přidané hodnoty.

V případě dalších osob požívajících výsad a imunit pak mohou odlišné limity pro vrácení daně dále vyplývat z mezinárodních smluv, které jsou součástí českého právního řádu.

Doklad dle ustanovení § 80 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty slouží osobě požívající výsad a imunit k prokázání nároku na vrácení daně před příslušným správcem daně. Po prodeji nelze požadovat, aby zkoumal a posuzoval, zda konkrétní osoba požívající výsad a imunit je oprávněna uplatnit nárok na vrácení daně; **povinností prodejce je**

¹ Podle ustanovení § 80 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty se osobě požívající výsad a imunit vrací zaplacená daň, pokud cena za zdanitelné plnění včetně daně zaplacená jednomu prodávajícímu v jednom kalendářním dni uvedená na jednom daňovém dokladu je vyšší než 4 000 Kč, s výjimkou pořízení pohonných hmot pro osobní automobil, telekomunikačních služeb nebo služeb spojených se sběrem a odvozem komunálních odpadů, s odběrem elektřiny, vody, plynu, topných olejů pro výrobu tepla.

² Podle ustanovení § 80 odst. 2 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty se osobě uvedené v odstavci 1 písm. a), která má sídlo v tuzemsku, a její osobě uvedené v odstavci 1 písm. d) a členům její rodiny podle odstavce 1 písm. f) daň zaplacená v cenách zboží a služeb vrací na základě principu vzájemnosti, maximálně v rozsahu, v jakém je vrácena daň české osobě požívající výsad a imunit v cizím státu.

bez ohledu na cenu poskytnuté služby či dodaného zboží vystavit na požádání doklad s náležitostmi dle § 80 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty.

V případě dokladu dle ustanovení § 80 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty se nejedná o daňový doklad ve smyslu ustanovení § 26 a násl. zákona o dani z přidané hodnoty. Příkladně tzv. zjednodušený daňový doklad (v praxi nejčastěji v podobě paragonu) nemusí obsahovat jméno osoby, pro kterou se zdanitelné plnění uskutečňuje, rovněž ani základ daně a výši daně uvedenou způsobem podle § 37 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Tyto náležitosti jsou však nezbytnou součástí dokladu dle § 80 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty.

Pokud však bude pro osobu požívající výsad a imunit vystaven daňový doklad dle ustanovení § 29 a násl. zákona o dani z přidané hodnoty, který bude současně obsahovat i všechny údaje dle ustanovení § 80 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty, pak takový daňový doklad současně slouží jako doklad pro účely § 80 zákona o dani z přidané hodnoty³.

Pokud doklad dle ustanovení § 29 a násl. zákona o dani z přidané hodnoty všechny údaje dle ustanovení § 80 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty obsahovat nebude, lze chybějící údaje doplnit, jak bude dále vyloženo.

Pokud softwarové vybavení prodejce neumožňuje vystavení dokladu se všemi náležitostmi dle ustanovení § 80 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty, může **prodejce** (nikoliv zákazník) na jím obvykle vystavovaném dokladu chybějící náležitosti doplnit a to strojově či rukou, vždy však čitelně a srozumitelně a vždy musí toto doplnění prokazatelným způsobem stvrdit např. razítkem a svým podpisem nebo uvedením svého jména čitelným způsobem a podpisem prodejce, který údaje doplnil⁴.

Prodejce má také možnost vedle jím obvykle při prodeji zboží či služeb vystavovaného dokladu vydat současně doklad, který bude obsahovat chybějící náležitosti dokladu dle ustanovení § 80 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty, přičemž však musí být nezaměnitelně určena vzájemná vazba mezi oběma doklady např. uvedením čísla souvisejícího dokladu na dokladu „doplňujícím“ a musí být současně nepochybné, že „doplňující doklad“ byl vystaven právě a jen prodejcem. Vystavení „doplňujícího“ dokladu musí být prodejcem i v tomto případě prokazatelným způsobem stvrzeno (viz předchozí odstavec).

Pro potřeby uplatnění nároku na vrácení spotřebních daní dle § 15 zákona o spotřebních daních, je nezbytné, aby prodejce na dokladu dle § 5 zákona o spotřebních daních, který je

³ Podle ustanovení § 29 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty musí daňový doklad obsahovat tyto údaje:

- a) označení osoby, která uskutečňuje plnění,
- b) daňové identifikační číslo osoby, která uskutečňuje plnění,
- c) označení osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- d) daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- e) evidenční číslo daňového dokladu,
- f) rozsah a předmět plnění,
- g) den vystavení daňového dokladu,
- h) den uskutečnění plnění nebo den přijetí úplaty, pokud před uskutečněním plnění vznikla povinnost ke dni přijetí úplaty přiznat daň nebo přiznat uskutečnění plnění, pokud se liší ode dne vystavení daňového dokladu,
- i) jednotkovou cenu bez daně a slevu, není-li obsažena v jednotkové ceně,
- j) základ daně,
- k) sazbu daně,
- l) výši daně; tato daň se uvádí v české měně.

Podle ustanovení § 29 odst. 3 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty daňový doklad nemusí obsahovat daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje, není-li jí přiděleno.

⁴ Rozsudek NSS č. j. 8 Afs 103/2007 -58 ze dne 31. 3. 2009

povinen bezodkladně vydat, mimo výše uvedené náležitosti zákona o dani z přidané hodnoty uvedl i dále uvedené náležitosti. Náležitosti dokladů dle ustanovení § 5 a § 15 zákona o spotřebních daních mohou být prodejcem na jím obvykle při prodeji zboží vystavovaném dokladu doplněny, případně mohou být chybějící náležitosti uvedeny na „doplňujícím dokladu“ stejně, jako je výše popsáno pro potřeby daně z přidané hodnoty.

V případě daňového dokladu dle § 5 odst. 2 zákona o spotřebních daních (vystavuje jej pouze prodejce, který vybrané výrobky uvádí na daňovém území České republiky do volného daňového oběhu, tj. zpravidla výrobce, příjemce z jiného členského státu EU nebo dovozce):

- vymezit předmět zdanitelného plnění tak, aby z něj bylo jednoznačně zřejmé množství vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu, u nichž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, a jejich název popřípadě obchodní označení,
- výši spotřební daně celkem,
- datum vystavení daňového dokladu (nemusí být totožné s datem uskutečnění zdanitelného plnění),
- v případě minerálních olejů (tj. mimo jiné i pohonných hmot) kód kombinované nomenklatury minerálního oleje, kterého se doklad týká,
- v případě minerálních olejů jejich množství v členění dle jednotlivých sazeb spotřební daně,
- v případě lihu (tj. alkoholických nápojů s výjimkou piva, vína a meziproductů) objemové procento lihu ve výrobku,
- v případě piva musí být množství piva v členění podle jednotlivých sazeb spotřební daně z piva a příslušné koncentrace piva vyjádřené v hmotnostních procentech extraktu původní mladiny,
- v případě cigaret se neuvádí výše spotřební daně celkem, nýbrž cena pro konečného spotřebitele.

V případě dokladu o prodeji dle § 5 odst. 3 zákona o spotřebních daních (vystavuje prodejce, který prodává vybrané výrobky již zdaněné, tj. jedná se o nejčastější situaci, která může nastat při nákupu v maloobchodě, na čerpací stanici, atd.):

- vymezit předmět zdanitelného plnění tak, aby z něj bylo jednoznačně zřejmé množství vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu, u nichž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, a jejich název popřípadě obchodní označení,
- výši spotřební daně celkem,
- datum vystavení dokladu o prodeji (nemusí být totožné s datem uskutečnění zdanitelného plnění),
- v případě minerálních olejů (tj. mimo jiné i pohonných hmot) kód kombinované nomenklatury minerálního oleje, kterého se doklad týká,
- v případě lihu (tj. alkoholických nápojů s výjimkou piva, vína a meziproductů) objemové procento lihu ve výrobku,
- v případě cigaret se neuvádí výše spotřební daně celkem, nýbrž cena pro konečného spotřebitele,
- v případě, kdy je množství vybraných výrobků vyšší než limity pro osobní spotřebu stanovené § 4 odst. 5 zákona o spotřebních daních, je nezbytné vystavit doklad o prodeji v souladu s § 15 odst. 8 (tento doklad vystavuje prodejce pouze na vyžádání, a to nejpozději následující pracovní den po dni vyžádání), tj. je nezbytné, aby doklad o prodeji obsahoval též sazbu daně.

Ing. Jiří Fojtík
ředitel sekce