

Č.j. 65646/2020-900000-231

Věc: Informace – Uvádění výše spotřební daně na dokladech prokazujících zdanění po novele zákona o spotřebních daních

Ke znění zákona o spotřebních daních účinnému od: 1. 1. 2021

Doplňuje/mění předchozí zveřejněná stanoviska: žádné

Zpracoval: kpt. Ing. Pavel Říha

Dne: 31. 12. 2020

Dne 31. 12. 2020 vyšel ve Sbírce zákonů zákon č. 609/2020 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony (dále jen „daňový balíček“). Daňový balíček nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2021.

Součástí tohoto daňového balíčku je mimo jiné i novela zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“), která snižuje sazbu spotřební daně u motorové nafty ze současných 10.950 Kč/1.000 l na 9.950 Kč/1.000 l.

V souvislosti s avizovanou změnou sazby spotřební daně u vybraných minerálních olejů obdrželo Generální ředitelství cel od dotčených daňových subjektů několik různých dotazů, jak postupovat při uvádění výše spotřební daně celkem na dokladech prokazujících zdanění dle § 5 zákona o spotřebních daních, u pohonných hmot zdaněných různou sazbou spotřební daně, které budou společně skladovány například ve skladovacích nádržích čerpací stanice pohonných hmot, a při jejich postupném vyskladňování.

K uvedeným dotazům uvádí Generální ředitelství cel následující.

Ačkoliv se v ustanovení § 5 zákona o spotřebních daních hovoří „pouze“ o tom, že nedílnou náležitostí dokladů prokazujících zdanění vybraných výrobků je uvedení „výše spotřební daně celkem“, je zcela jednoznačné, že tam **má být vždy uvedena výše spotřební daně odpovídající sazbě daně platné v okamžiku uvedení daného vybraného výrobku do volného daňového oběhu**. Toto neplatí jen v případě daňového dokladu, ale i v případě dokladů na něj navazujících. V případě dokladu o dopravě umožňuje § 51 zákona o spotřebních daních uvedení „příslušné sazby spotřební daně“.

Pokud by na doklady byla uváděna jiná sazba daně, než sazba, se kterou byl vybraný výrobek uveden do volného daňového oběhu, pak by uvádění tohoto údaje naprosto postrádalo smysl. Smyslem uvádění výše spotřební daně celkem je přenést k zákazníkovi informaci o tom, jakou sazbou byl vybraný výrobek zdaněn.

Zákazník tuto informaci nedostává samoúčelně. Zákazníkem totiž může být například zemědělec, který následně bude nárokovat vrácení spotřební daně dle § 57 zákona o spotřebních daních. Pokud by na čerpací stanici PHM byla skladována motorová nafta, která byla do volného daňového oběhu uvedena např. 29. 12. 2020, k 1. 1. následujícího roku by došlo ke změně sazby směrem nahoru a zemědělec by onu motorovou naftu nakoupil 2.1., přičemž by na dokladu byla uvedena sazba nová a nikoli sazba za kterou byla motorová nafta uvedena do volného daňového oběhu, pak by tento zemědělec nakoupil motorovou naftu, která byla

zdaněna sazbou odlišnou, než je uvedena na dokladu. Došlo by tak k situaci, že by v daňovém přiznání uplatňoval nárok na vrácení daně, který by neodpovídal tomu, jak byla daná nafta ve skutečnosti zdaněna.

Obdobně si lze představit, že by palivo zdaněné starou sazbou na čerpací stanici nakoupil za platnosti nové sazby subjekt, který by ji následně přepravoval do jiné členské země či do třetí země a uplatňoval nárok na vrácení spotřební daně. Pokud by na dokladu byla uvedena sazba jiná, než za kterou bylo palivo při uvedení do volného daňového oběhu zdaněno, pak by tento subjekt nárokoval buďto více nebo méně, než jaký by měl skutečně nárok (pokud by sazba poklesla, pak by došel újmy subjekt, pokud by sazba stoupala, pak by došlo k poškození státního rozpočtu).

Totéž lze pak ilustrovat na příkladu čerpací stanice PHM, která za platnosti staré sazby naskladnila pohonnou hmotu, kterou následně za platnosti sazby nové bude reklamovat a tato pohonná hmota bude vyčerpána, přepravena k dodavateli a poté opětovně umístěna do režimu podmíněného osvobození od daně (umístěna do daňového skladu) k přepracování. Nárok na vrácení daně dle § 54 bude muset odpovídat sazbě za níž byla pohonná hmota uvedena do volného daňového oběhu a nikoli sazbě nové.

Dále je třeba poznamenat, že spotřební daň vstupuje do základu pro výpočet DPH a pokud by tedy na dokladech prokazujících zdanění byla uváděná sazba daně nižší, pak by došlo i ke zkrácení základu pro výpočet DPH, což je nepřijatelné.

Lze uzavřít, že údaj „výše spotřební daně celkem“ uváděný na dokladu dle § 5 zákona o spotřebních daních musí odpovídat součinu množství vybraného výrobku a sazby daně platné v okamžik, kdy byl vybraný výrobek uveden do volného daňového oběhu.

U vybraných výrobků ve spotřebitelském balení, které lze fyzicky oddělit, je odlišení totožných výrobků zdaněných různými sazbami nesporně jednodušší. U vybraných výrobků hromadné povahy, jako jsou například pohonné hmoty, je logické jejich bilanční rozdělení metodou FIFO (zkratka anglického sousloví First In, First Out, což se do češtiny zpravidla překládá jako první dovnitř, první ven).

Uvědomujeme si obtíže se změnou sazby spojené, kterými je mimo jiné skutečnost, že k doprodeji minerálního oleje se starou sazbou daně dojde v okamžik, který nelze při společném skladování pohonných hmot na čerpací stanici a jejich postupném vyskladňování/prodeji dopředu přesně předvídat, jakož i to, že může dojít k prodeji minerálního oleje kdy část zboží prodaného jednomu subjektu bude dle FIFO se starou sazbou a část s novou. Přesto je třeba při prodeji pohonných hmot na čerpací stanici nastavit pokladní software (tisk dokladů o prodeji) tak, aby údaje o výši spotřební daně celkem uvedené na dokladech byly správné a pravdivé.

plk. Ing. Naděžda Klewar Slavíková
ředitelka odboru 23 Daní
Generální ředitelství cel