

Pokyn č. D - 124

o stanovení dne uskutečnění zdanitelného plnění při prodeji zboží

Plátcí daně z přidané hodnoty poměrně často žádají o metodický výklad některých ustanovení § 9 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon o DPH"). Je to způsobeno tím, že při prodeji zboží je v některých případech dosti obtížné stanovení okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění.

V tomto pokynu by plátcí měli nalézt vyčerpávající odpovědi na nejčastěji se vyskytující dotazy ke zmíněné problematice.

1. Prodej zboží na základě kupní smlouvy uzavřené podle § 409 až 475 obchodního zákoníku

V tomto případě se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné dnem dodání vymezeným v kupní smlouvě, uzavřené podle obchodního zákoníku (§ 9 odst. 1 písm. a) zákona o DPH). Není-li tento den ve smlouvě uveden, rozhoduje den dodání ve smyslu § 412 a 413 obchodního zákoníku.

2. Prodej zboží na základě kupní smlouvy uzavřené podle § 588 až 627 občanského zákoníku

Zdanitelné plnění se v tomto případě považuje za uskutečněné dnem převzetí nebo zaplacení zboží, a to tím dnem, který nastane dříve (§ 9 odst. 1 písm. a) zákona o DPH).

Dnem převzetí se rozumí den fyzického převzetí zboží kupujícím.

3. Prodej zboží na základě kupní smlouvy, uzavřené podle obchodního či občanského zákoníku, provedený ve splátkách (splátkový prodej)

U splátkového prodeje zboží (nejedná se o finanční pronájem s následnou koupí najaté věci ani o dílčí plnění ve

smyslu § 9 odst. 3 zákona o DPH) je třeba vycházet z výše uvedených skutečností. Pro stanovení okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění je rozhodující, zda se jedná o prodej na základě kupní smlouvy uzavřené podle obchodního zákoníku nebo o prodej na základě kupní smlouvy uzavřené podle občanského zákoníku.

Den uskutečnění zdanitelného plnění se tedy stanoví podle bodu 1. nebo podle bodu 2. tohoto pokynu.

Z výše uvedeného rovněž vyplývá, že den uskutečnění zdanitelného plnění není nijak vázán ke dni přechodu vlastnického práva ke zboží na kupujícího!

Před účinností tohoto pokynu vydalo ministerstvo financí několik stanovisek ke splátkovému prodeji. Bylo v nich uvedeno, že v těch případech, kdy den dodání zboží nastane dříve než den přechodu vlastnického práva ke zboží na odběratele, je zdanitelné plnění uskutečněno až dnem přechodu vlastnického práva. Pokud plátcí daně postupovali před účinností tohoto pokynu podle zmiňovaných stanovisek ministerstva financí, místně příslušní správci daně nebudou takovýto postup sankcionovat.

4. Prodej zboží - dílčí plnění

Jestliže se kupující s prodávajícím v kupní smlouvě dohodnou na dodání (prodeji) určitého množství zboží ve sjednaných lhůtách, potom je každá dílčí dodávka zboží realizovaná podle této smlouvy považována za dílčí plnění (§ 9 odst. 3 zákona o DPH).

V případě zdanitelných plnění, kdy se během zdaňovacího období poskytuje na základě smlouvy dílčí plnění, se považuje zdanitelné plnění za uskutečněné dnem uvedeným ve smlouvě. Když tento den není ve smlouvě uveden, považuje se dílčí zdanitelné plnění za uskutečněné nejpozději posledním dnem každého kalendářního roku (§ 9 odst. 3 zákona o DPH).

Kupující s prodávajícím se pochopitelně mohou dohodnout na tom, že toto speciální ustanovení zákona nevyužijí, v takovém případě musí postupovat u každého "dílčího" dodání zboží podle § 9 odst. 1 písm. a) zákona o DPH.

5. Prodej zboží - opakované plnění

Jestliže se kupující s prodávajícím v kupní smlouvě dohodnou, že během zdaňovacího období bude opakovaně ve sjednaných lhůtách dodáno (prodáno) shodné zboží, potom je každá takováto dodávka zboží realizovaná podle této smlouvy považována za opakované plnění (§ 9 odst. 3 zákona).

V případě zdanitelných plnění, kdy se během zdaňovacího období poskytuje na základě smlouvy opakované plnění, se považuje zdanitelné plnění za uskutečněné nejpozději posledním dnem zdaňovacího období (§ 9 odst. 3 zákona).

Kupující s prodávajícím se pochopitelně i v těchto případech mohou dohodnout na tom, že zmíněné ustanovení zákona nevyužijí, v takovém případě musí postupovat u každého "opakovaného" dodání zboží podle § 9 odst. 1 písm. a) zákona o DPH.

6. Zásilkový prodej zboží

Při zasílání zboží zákazníkům na dobírku (objednávka zboží - vyskladnění zboží - odeslání zboží /tj. předání poště/ - převzetí zboží + jeho zaplacení zákazníkem) nevznikají plátcům daně při stanovování okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění žádné větší problémy. Opět rozhoduje, zda se jedná o prodej zboží na základě kupní smlouvy uzavřené podle obchodního zákoníku nebo o prodej na základě kupní smlouvy uzavřené podle občanského zákoníku.

Prodávající v těchto případech určí den uskutečnění zdanitelného plnění podle bodu 1. nebo podle bodu 2. tohoto pokynu.

Problémy vznikají při zasílání zboží bez objednávky /tj. např. v rámci průzkumu trhu ze strany zásilkové společnosti/. Při tomto zasílání zboží opět dochází k vyskladnění zboží a jeho odeslání /tj. předání poště/, nejedná se však o dobírku /složenko na zaplacení je uvnitř balíku/. V těchto případech může příjemce zboží postupovat třemi níže uvedenými způsoby:

A/ Zásilku si ponechá a zaplatí přiloženou složenkou.

V tomto případě se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné dnem zaplacení zboží příjemcem (§ 9 odst. 1 písm. a) zákona o DPH.

B/ Vrátil zboží odesílateli do 30 dnů.

Při této variantě nedochází ke vzniku zdanitelného plnění ve smyslu zákona o DPH.

C/ Zásilku převezme a nezaplatí /škoda zasílající organizaci/.

Také v tomto případě nedochází ke vzniku zdanitelného plnění, zasílající organizace pochopitelně musí o tomto obchodním případě účtovat jako o škodě.

V souvislosti se zásilkovým prodejem bývá velice často diskutována problematika zdaňování balného. Zásilkové společnosti zákazníkům dodávají zboží ve smyslu § 2 odst. 1 zákona o DPH. Do základu daně za toto zdanitelné plnění musí pochopitelně zahrnout i balné /tj. cena obalu + cena vlastní práce při zabalení/, které je "režijním" nákladem tohoto zdanitelného plnění - dodání zboží.

Účinnost: Tento pokyn nabývá účinnosti dnem 1.9.1995.



Ing. Jan Kláček
I. náměstek ministra financí