

*J. Dylák*

Ministerstvo financí  
České republiky

Č.j. 181/ 86 463/1997

V Praze dne 19. listopadu 1997

Vyřizuje: JUDr. Galočík,  
l. 2575

### **Pokyn č. D - 165**

## **Uplatňování DPH u zboží a služeb v celních skladech, svobodných celních skladech a svobodných celních pásmech.**

### **I. Celní sklady**

Soukromý a veřejný celní sklad jsou tuzemskem. Propuštění zboží do režimu uskladnění zboží v celním skladu (dále jen "CS") znamená, že zahraniční zboží je dovezeno a v tuzemsku uskladněno nebo české zboží je propuštěno do CS a tím je uskladněno v tuzemsku. Propuštěním zboží do režimu CS nevzniká celní dluh.

#### **a) Zahraniční zboží**

(1) Při prodeji zahraničního zboží, propuštěného do veřejného CS, plátcem daně, který je prodává další osobě, aniž by byl režim uskladnění v CS ukončen, neuplatní prodávající daň na výstupu, protože nevznikla povinnost vyměření daně podle § 43 odst. 2 zákona o DPH.

(2) Při prodeji zahraničního zboží ve veřejném CS neuplatní prodávající plátce daně daň na výstupu ani u obchodní přírážky (marže) ze stejných důvodů jako v odst. 1. této části pokynu.

(3) Je-li provozovatelem soukromého CS více osob a bude-li zahraniční zboží prodáno mezi nimi, daň na výstupu se neuplatní ze stejných důvodů jako v odst. 1 této části pokynu.

(4) Při prodeji zahraničního zboží uskladněného v CS, který je uskutečňován plátcem daně a takové zboží je prodáno provozovateli dalšího CS, do kterého bude zboží v režimu tranzit přepraveno, neuplatní prodávající daň na výstupu ze stejných důvodů jako v odst. 1 této části pokynu.

#### **b) České zboží**

(1) České zboží, které je propuštěno do režimu uskladnění v CS je zbožím pod celním dohledem, které se nachází v tuzemsku. Pokud je o propuštění českého zboží vydáno rozhodnutí na tiskopisu JCD, není takové rozhodnutí daňovým dokladem, protože se nejedná o vývoz zboží podle § 45 odst. 2 zákona o DPH.

(2) Je-li propuštění českého zboží plátcem daně do soukromého nebo veřejného CS spojeno s prodejem zboží zahraniční osobě, dochází k prodeji zboží v tuzemsku a tím ke zdanitelnému plnění podle § 2 odst. 1 písm. a) zákona o DPH a prodávající je povinen uplatnit daň na výstupu.

(3) Bude-li plátcem daně české zboží, propuštěné do CS podle odst. 2 této části pokynu, následně vyváženo, není tento plátcem daně osobou jednajícím vlastním jménem ve vlastní prospěch, protože již není vlastníkem zboží a ve vlastní prospěch již nejedná. Plátcem daně vystupuje jako nepřímý, příp. jako přímý zástupce, a proto mu nelze přiznat nárok na osvobození od daně podle § 45 odst. 2 zákona o DPH.

(4) Při prodeji českého zboží, které je plátcem daně propuštěno do veřejného CS, který uskutečňuje tento plátcem, je povinen uplatnit daň na výstupu, protože uskutečňuje tuzemské zdanitelné plnění.

(5) Plátcem daně, který nakoupil české zboží ve veřejném CS má nárok na uplatnění odpočtu za tuzemské zdanitelné plnění podle § 19 odst. 1 zákona o DPH.

(6) Pokud je provozovatelem soukromého CS více osob a dojde-li mezi nimi k prodeji českého zboží, které je tam uskladněno, uplatní se daň na výstupu z důvodů uvedených v odst. 4 této části pokynu.

(7) Plátcem daně, který nakoupil české zboží podle odst. 6 této části pokynu, má nárok na uplatnění odpočtu daně za tuzemské zdanitelné plnění podle § 19 odst. 1 zákona o DPH.

(8) Při prodeji českého zboží, které je uskladněno v jednom soukromém nebo veřejném CS a je prodáno ukladatelem nebo provozovatelem CS, plátcem daně, dalším ukladatelem nebo provozovatelem CS, kdy takové české zboží je přepraveno v režimu tranzit, uplatní se daň na výstupu z důvodů uvedených v odst. 4 této části pokynu.

(9) Provozovatel CS, který nakoupil české zboží podle odst. 6 této části pokynu, má nárok na uplatnění odpočtu daně za uskutečněné zdanitelné plnění v tuzemsku podle § 19 odst. 1 zákona o DPH.

(10) Při uskutečněném zdanitelném plnění podle odst. 1 - 9 této části pokynu je daňovým dokladem běžný daňový doklad podle § 12 odst. 2 zákona o DPH a takové plnění uvede plátcem v daňovém přiznání jako tuzemské zdanitelné plnění.

(11) Plátcem daně, kterému bylo české zboží propuštěno do CS a zůstal nadále vlastníkem zboží a uskuteční následně vývoz českého zboží, postupuje podle § 45 odst. 1 a 2 zákona o DPH.

(12) Daňovým dokladem o vývozu českého zboží, který plátcem uskuteční podle odst. 11 této části pokynu je pouze doklad podle § 45 odst. 3 zákona o DPH, kdy výstup zboží do zahraničí je na tomto dokladu potvrzen celním úřadem.

(13) Plátcem daně, který české zboží nakoupil ve veřejném CS a následně bude takové zboží vyvážet uplatní postup podle odst. 11 a 12 této části pokynu.

(14) Neuskuteční-li plátcem daně vývoz českého zboží podle odst. 11 a 12 této části pokynu a české zboží mu bude propuštěno zpět do tuzemska, neuskutečňuje zdanitelné plnění.



### c) Služby

(1) Služby, které jsou poskytovány provozovatelem veřejného CS, plátcem daně, u zahraničního nebo českého zboží propuštěného do veřejného CS, a mezinárodní přeprava je tímto provozovatelem u zboží, jež je předmětem služeb, uskutečňována nebo zprostředkována, jsou osvobozeny od povinnosti uplatnit daň na výstupu jako služby související s mezinárodní přepravou podle § 47 odst. 3 zákona o DPH.

(2) Služby, které jsou ve veřejném CS poskytovány plátcem daně, který není provozovatelem veřejného CS, ale mezinárodní přepravu zboží, jež je předmětem služeb, uskutečnil nebo zprostředkoval, jsou osvobozeny od povinnosti uplatnit daň na výstupu jako služby související s mezinárodní přepravou podle § 47 odst. 3 zákona o DPH.

(3) Služby, které jsou ve veřejném CS poskytovány plátcem daně, který je provozovatelem veřejného CS nebo plátcem daně, který není provozovatelem, ale mezinárodní přepravu zboží, jež je předmětem služeb, neuskutečnil ani nezprostředkoval, podléhají dani podle § 7 odst. 2 zákona o DPH, protože jsou považovány za zdanitelné plnění podle § 2 odst. 1 písm. b) zákona o DPH.

(4) Za služby související s mezinárodní přepravou zboží podle odst. 1, 2 a 3 této části pokynu je považována zejména vykládka a nakládka zboží a uložení zboží, příp. vyplnění dokladů potřebných pro provedení celního řízení, které bezprostředně souvisí s vykládkou zboží.

(5) Službami, poskytovanými podle odst. 4 této části pokynu je mezinárodní přeprava zboží při dovozu ukončena, protože je ukončen režim tranzit a zboží je propuštěno do režimu uskladnění v CS a při vývozu je těmito službami mezinárodní přeprava zboží započata .

(6) Za služby související s mezinárodní přepravou zboží nejsou považovány ostatní služby, které poskytuje provozovatel, plátce daně, veřejného CS nebo plátce, který není provozovatelem veřejného CS ostatním ukladatelům v průběhu uskladnění zboží. Takové služby podléhají dani na výstupu, protože jsou poskytovány v tuzemsku, i když provozovatel nebo jiný plátce, kteří je poskytují, mezinárodní přepravu zboží uskutečnili nebo zprostředkovali.

(7) Za služby podle odst. 6 této části pokynu se považuje zejména skladování, balení, třídění, nutná údržba zboží a veškeré další služby poskytované plátcem daně, v průběhu režimu uskladnění v celním skladu.

(8) Plátce daně, který nakupuje služby podle odst. 6 a 7 této části pokynu má nárok na uplatnění odpočtu daně za uskutečněné zdanitelné plnění v tuzemsku podle § 19 odst. 1 zákona o DPH.

## II. Svobodné celní sklady a svobodná celní pásma

Svobodné celní sklady (dále jen SCS) a svobodná celní pásma (dále jen SCP) jsou podle § 2 písm. l) celního zákona celně schváleným určením a podle § 2 odst. 2 písm. p) zákona o DPH nejsou tuzemskem. Zahraniční zboží nebo české zboží, které je umístěno do SCS nebo SCP je z hlediska zákona o DPH zboží nacházející se mimo tuzemsko.

#### d) Zahraniční zboží

(1) Plátce daně, který umístí zahraniční zboží do SCS nebo SCP neuskutečnil dovoz zboží ve smyslu § 43 zákona o DPH.

(2) Při prodeji zahraničního zboží, které je umístěno ve SCS nebo SCP podle odst. 1 této části pokynu, nebude uplatněna daň na výstupu, protože zboží je prodáváno mimo tuzemsko a nedochází ke zdanitelnému plnění.

(3) Při prodeji zahraničního zboží, které je umístěno ve SCS nebo SCP, kdy prodávající je plátcem daně a takové zboží je prodáváno provozovateli dalšího SCS nebo SCP nebude uplatněna daň na výstupu, protože zboží je prodáváno ze zahraničí do zahraničí.

#### e) České zboží

(1) Plátce daně, který umístí české zboží do SCS nebo CSP, uskutečnil vývoz zboží podle § 45 zákona o DPH.

(2) Při umístění českého zboží do SCS nebo SCP je daňovým dokladem pouze rozhodnutí o jeho umístění vydané na tiskopisu Jednotné celní deklarace, potvrzené celním úřadem, v jehož územním obvodu se SCS nebo SCP nachází.

(3) Plátce daně, který vyveze české zboží do zahraničí až následně po jeho umístění do SCS nebo SCP, neuvádí již tento vývoz do daňového přiznání, protože umístěním do SCS nebo SCP bylo zboží již vyvezeno.

(4) Při prodeji českého zboží podle odst. 1 té to části pokynu, které je umístěno ve SCS nebo SCP, nebude uplatněna daň na výstupu, protože zboží je prodáváno mimo tuzemsko a nedochází k uskutečnění zdanitelného plnění.

(5) Plátce daně, který nakoupil české zboží podle odst. 4 této části pokynu a následně zboží vyveze, neuvádí již vývoz takového zboží do daňového přiznání z důvodů uvedených v odst. 3 této části pokynu.

(6) České zboží, které je umístěno do SCS nebo SCP plátcem daně a není vyvezeno do zahraničí, ale umístění je na základě tohoto plátce daně celním úřadem zrušeno a zboží je vráceno zpět do tuzemska plátcem, který zboží do SCS nebo SCP umístil, podléhá dani podle § 43 odst 1 zákona o DPH..

(7) České zboží, které je po umístění ve SCS nebo SCP plátcem daně prodáno plátcem nebo osobě, která není plátcem daně a umístění je na základě nového vlastníka celním úřadem zrušeno a zboží je novému vlastníkovi propuštěno zpět do tuzemska, podléhá dani podle § 43 odst. 1 zákona o DPH.

(8) České zboží, které je umístěno do SCS nebo SCP osobou, která není plátcem daně a není vyvezeno do zahraničí, ale umístění je na základě této osoby celním úřadem zrušeno a zboží je vráceno zpět do tuzemska osobou, která zboží do SCS nebo SCP umístila, nepodléhá dani podle § 43 odst 1 zákona o DPH.

(9) České zboží, které je po umístění ve SCS nebo SCP osobou, která není plátcem daně, prodáno plátcem nebo osobě, která není plátcem daně a umístění je na



základě nového vlastníka celním úřadem zrušeno a zboží je novému vlastníkovi propuštěno zpět do tuzemska, nepodléhá dani podle § 43 odst. 1 zákona o DPH.

(10) U českého zboží, které je do SCS nebo SCP umístěno plátcem nebo osobou, která není plátcem daně a projde zpracovatelskými operacemi a není vyvezeno do zahraničí, ale je na návrh rozhodnuto celním úřadem o zrušení umístění a zboží je vráceno do tuzemska, je daň vyměřena ze základu daně, který tvoří náklady na zpracovatelské operace.

(11) U zpět vráceného českého zboží do tuzemska podle odstavců 6, 7 a 10 této části pokynu, postupuje plátce daně jako by se jednalo o propuštění zboží do volného oběhu.

(12) U zpět vráceného českého zboží do tuzemska podle odstavců 6, 7 a 10 této části pokynu, je daňovým dokladem rozhodnutí o propuštění zboží do volného oběhu, vydané na tiskopisu Jednotné celní deklarace.

(13) U zpět vráceného českého zboží do tuzemska podle odstavců 6, 7 a 10 této části pokynu má plátce daně nárok na uplatnění odpočtu daně podle § 43 odst. 3 zákona o DPH.

#### f) Služby

(1) Veškeré služby a zušlechťovatelské nebo zpracovatelské operace, které poskytuje nebo uskutečňuje plátce daně u českého nebo zahraničního zboží, které je umístěno ve SCS nebo SCP, nepodléhají dani, protože tyto služby jsou poskytovány mimo tuzemsko a nejsou považovány za zdanitelná plnění ve smyslu § 2 zákona o DPH.

Vydáním tohoto pokynu pozbývá platnost pokyn D 118 vydaný pod č. j. 181 - 20 495/1995.

Nám. ministra financí  
Michal Frankl v. r.

