

Č. j. 181/24.6.15/1993

Pokyn č. D - 20

o uplatňování daně z přidané hodnoty v cestovním ruchu
v tuzemsku

1) Plátcí daně z přidané hodnoty

Podle tohoto pokynu postupují pouze plátcí daně z přidané hodnoty (dále jen "plátcí DPH") registrovaní u místně příslušného Finančního úřadu podle § 5 odstavec 1 až 4 a podle § 50 odstavec 1 až 3 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen "zákon") a podnikající v oblasti služeb cestovního ruchu (obor Jednotné klasifikace výkonů 954).

Podnikatelé v oblasti cestovního ruchu, kteří nejsou registrovaní jako plátcí DPH (dále jen "neplátcí DPH") postupují stejně jako ostatní neplátcí DPH, t. j. nakupují veškerá zdanitelná plnění pro svoji podnikatelskou činnost od plátců a zboží z dovozu za ceny včetně DPH, tuto DPH si nemohou odpočítávat a u svých zdanitelných plnění neuplatňují DPH a uskutečňují svá zdanitelná plnění za sjednané popř. obvyklé ceny.

2) Místo plnění, uskutečnění zdanitelného plnění a vznik daňové povinnosti

Místo plnění se posuzuje podle § 8 odstavec 3 zákona a je rozhodující pro uplatnění DPH v tuzemsku. DPH nelze uplatnit tehdy, je-li místo plnění v zahraničí.

Zdanitelné plnění se podle § 9 odstavec 1, písmeno c) považuje za uskutečněné dnem poskytnutí služeb nebo jejich

zaplacením, a to tím dnem, který nastane dříve. Je-li poskytována služba nebo služby v delším časovém intervalu, rozumí se datem uskutečnění datum poskytnutí poslední služby. Tento den je rozhodný pro dodržení 15ti denní lhůty pro vystavení daňového dokladu, který je plátce povinen vystavit pouze při uskutečňování zdanitelných plnění jiným plátcům DPH. Daňová povinnost pak vzniká dnem vystavením daňového dokladu podle § 10 odstavec 1 zákona.

Daňový doklad není plátce DPH povinen vystavit neplátcí DPH, t.j. kromě podnikatelů neregistrovaných jako plátcí DPH i právnickým a fyzickým osobám, které nepodnikají. V těchto případech pak daňová povinnost vzniká podle § 10 odstavec 4 dnem uskutečnění zdanitelného plnění. Neplátcům DPH se vystavují potvrzení o zaplacení s uvedením ceny včetně DPH.

Plátce je povinen vést evidenci údajů rozhodných pro určení DPH, včetně cen, přírážek a srážek. Plátce DPH uvádí ve svých materiálech, nabídkách a katalozích vždy ceny včetně své přírážky a včetně DPH.

3) Sazby, základ a výpočet DPH

Vlastní činností cestovních kanceláří je zprostředkovatelská činnost, kterou představují výkony zařazené do oboru JKV 954. Na tyto výkony, pokud jsou poskytovány právnickým a fyzickým osobám v tuzemsku se vztahuje sazba DPH ve výši 23 % podle přílohy č. 2 k zákonu. Jsou-li tyto zprostředkovatelské služby poskytovány osobám v souvislosti s jejich podnikáním v zahraničí, DPH se na ně nevztahuje.

U ostatních služeb popř. zboží se uplatňují sazby podle - 16 a podle příloh č. 1 a 2 zákona, tzn. vždy sazba platná pro konkrétní výkon nebo konkrétní zboží. V případě nákupu zdanitelných plnění od neplátců DPH je plátce DPH povinen při uskutečnění svého zdanitelného plnění uplatnit platnou sazbu DPH bez možnosti odpočtu DPH na vstupu, a to i v případě, že plátce DPH přijatá zdanitelná plnění poskytuje v nezměněném stavu.

V případě, že plátce poskytuje pouze zprostředkovatelské služby, uplatňuje sazbu 23 % platnou pro výkony oboru 974 - Obchodní a zprostředkovatelské služby (viz příloha č. 2 k zákonu).

U služeb nakoupených v zahraničí s místem plnění v zahraničí se v tuzemsku DPH neuplatňuje.

DPH se rovněž neuplatňuje u odměn (provizí) tuzemským cestovním kancelářím - plátcům DPH za zprostředkovatelské služby (obor JKV 954 a 974), které jsou poskytovány zahraničním partnerům ua účelem jejich podnikání v zahraničí. V tomto případě si plátce DPH vyžádá od zahraničního partnera potvrzení o tom, zda je nebo není registrován jako podnikatelský subjekt v zahraničí a zda je nebo není plátcem DPH.

V případě poskytování zdanitelných plnění v tuzemsku zahraničním podnikatelským subjektům registrovaným v tuzemsku pro podnikatelskou činnost a jako plátcí DPH a dále při poskytování zdanitelných plnění v tuzemsku zahraničním osobám - neplátcům daně, je tuzemský plátce DPH povinen uplatnit DPH na všechna zdanitelná plnění, u kterých je místo plnění v tuzemsku.

Poskytuje-li plátce DPH v rámci služeb cestovního ruchu zdanitelná plnění z vlastních kapacit (zejména služby ubytování, stravování a osobní dopravy), uplatňuje pro účely tvorby cen u každé jednotlivé služby sazbu DPH platnou podle zákona.

U zdanitelných plnění osvobozených podle § 25 zákona od DPH oprávněné osoby neuplatňují daň z přidané hodnoty.

Základem pro výpočet DPH je podle § 17 zákona vždy cena za poskytnuté zdanitelné plnění, která neobsahuje DPH. Zálohy DPH nepodléhají. DPH nepodléhají stornopoplatky, pokuty a penále.

4) Odpočet DPH zaplacené nebo zaúčtované na vstupu

Při uplatňování nároku na odpočet DPH na vstupu postupuje plátce DPH plně podle § 19 až 24 zákona, a to i u těch přijatých zdanitelných plnění, která beze změny poskytuje kupujícím v rámci své podnikatelské činnosti. V případě, že plátce poskytuje zdanitelná plnění osvobozená od daně podle § 25 zákona č. 582/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty (např. směnářské služby), upravuje nárok na odpočet daně na vstupu pomocí koeficientu podle § 20.

5) Uplatňování DPH v jednotlivých oblastech cestovního ruchu

DPH se v oblasti cestovního ruchu uplatňuje u všech poskytovaných služeb včetně zprostředkovatelské přírážky cestovní kanceláře ve výši odpovídající příslušné sazbě. Přehled některých sazeb DPH je uveden v příloze tohoto pokynu.

a) Služby v oblasti organizovaného domácího cestovního ruchu

Zdanitelná plnění (zejména služby) nakoupená v tuzemsku se do kalkulace ceny pro kupujícího zahrnují u cestovní kanceláře - plátce DPH vždy s DPH podle příslušné sazby, a to včetně přírážky cestovní kanceláře, která se zdaňuje sazbou 23 % (výkon oboru 954).

b) Služby v oblasti organizovaného pasivního cestovního ruchu

DPH podle příslušné sazby v tomto případě podléhají veškerá zdanitelná plnění nakoupená v tuzemsku, která mají také místo plnění v tuzemsku (ubytování a stravování, nepravidelná osobní doprava do zahraničí a ze zahraničí, popř. další služby) a také přírážka cestovní kanceláře, kde se uplatňuje sazba 23 % (výkon oboru 954).

Služby, které jsou nakoupeny ze zahraničí a které mají místo

plnění mimo tuzemsko, DPH nepodléhají a do kalkulace ceny se zahrnou v pořizovacích cenách. Pokud jsou tyto služby nakoupeny prostřednictvím tuzemského zprostředkovatele - plátce DPH, podléhá DPH pouze zprostředkovatelská přírážka.

c) Služby v oblasti organizovaného aktivního cestovního ruchu

Služby nakoupené v tuzemsku s místem plnění v tuzemsku podléhají vždy DPH podle příslušné sazby DPH. Přírážka cestovní kanceláře při prodeji zahraničnímu partnerovi, který nakoupené služby využívá pro své podnikání v zahraničí nepodléhá DPH ve smyslu § 46 odst. 3 zákona.

d) Prodej služeb prostřednictvím jiného plátce DPH

Jestliže cestovní kancelář - plátce DPH prodává své služby prostřednictvím jiného plátce DPH a poskytuje ze své přírážky odměnu (provizi), pak zdaňuje vedle svých zdanitelných plnění pouze vyšší přírážky sníženou o poskytnutou provizi. Plátce DPH, který prodej za odměnu (provizi) uskutečňuje, je povinen uplatnit DPH v příslušné výši (23 %) z výše své odměny (provize).

f) Plnění osvobozená od DPH

Od DPH jsou osvobozena zdanitelná plnění výslovně uvedená v § 25 zákona za podmínek stanovených v § 26 až 35 zákona. To znamená, že plátce uskutečňující tato plnění, neuplatňuje DPH pouze při splnění podmínek uvedených v příslušných paragrafech. Pokud je osvobození omezeno pouze na oprávněné subjekty, pak jsou ostatní podnikatelské subjekty povinny DPH v příslušné výši uplatnit. Např. od DPH jsou osvobozeny lázeňské pobyty, školy v přírodě, ozdravné lázeňské pobyty a výcvikové kursy pouze tehdy, pokud je uskutečňuje subjekt oprávněný ze zákona, např. léčebné zařízení státní i nestátní, školské zařízení apod. Podrobněji - viz poznámky pod čarou k § 31 a 32 zákona.

Nákupy zdanitelných plnění (služeb, např. ubytování a stravování) od plátců DPH, kteří nejsou oprávněnými subjekty ze zákona v případě plnění osvobozených od DPH, pro zdanitelná plnění osvobozená od DPH ze zákona, podléhají DPH podle stanovené sazby.

g) Zprostředkovatelská činnost plátců DPH v cestovním ruchu, prodej zboží a služeb poskytovaných jinými subjekty

V případě, že plátce DPH poskytuje pouze zprostředkovatelské služby za odměnu (provizi), např. zprostředkování, rezervaci ubytování a stravování, podléhá DPH pouze zprostředkovatelská odměna (provize), a to sazbě 23 %. DPH ve výši 23 % podléhá také odměna za zprostředkování služeb, u nichž je místo plnění v zahraničí, v tuzemsku.

Při prodeji zboží, jízdenek, letenek, vstupenek apod. podléhá cena bez daně DPH ve výši sazby příslušné pro konkrétní zboží nebo službu podle § 16 odstavec 6.

Vyřizuje: Ing.L.Pitner
1. 2210


Ing. Jan Kláček
I. náměstek ministra

Příloha k Pokynu č. D/20/1993

<u>Obor - Služba</u>	<u>Výše sazby v %</u>
903. 1 - Stravování restaurační	23
903. 4 - Stravování v zařízeních rekreačních	23
903. 9 - Stravování veřejné ostatní	23
932. - Pravidelná osobní doprava v tuzemsku	5
- Nepravidelná osobní doprava do a ze zahraničí, i v tuzemsku	5
953 - Ubytovací služby	23
954 - Služby cestovního ruchu	23
974 - Obchodní a zprostředkovatelské služby	23
962 - Vstupenky do divadel, kin, na kulturní, zábavné a sportovní akce, do historických a památkových objektů	5
993 - Služby průvodců	5

směnářenská činnost

osvobozena od DPH

výplata šeků TAX FREE

osvobozena od DPH

