

DPH u ubytovacích a stravovacích služeb

Povinnost přiznat daň při poskytnutí ubytovací služby vzniká plátcí podle zákona o DPH k datu uskutečnění zdanitelného plnění, případně k datu přijetí úplaty. Pro účely stanovení místa plnění jsou ubytovací služby chápány jako služby vztahující se k nemovité věci. Jako ubytovací službu nelze chápat prostý nájem bytů, jednotek či jiných nemovitých věcí.

Při uplatňování DPH u ubytovacích a stravovacích služeb se postupuje podle příslušných ustanovení zákona č. 235/2004

Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o DPH), a to v návaznosti na směrnici 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen směrnice o DPH). Aktuální záležitostí je, že se na ubytovací a stravovací služby bude od 1. 12. 2016 vztahovat elektronická evidence tržeb podle zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb. V této souvislosti bylo novelou zákona o DPH, který je součástí zákona č. 113/2016 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o evidenci tržeb, schváleno s účinností od 1. 12. 2016 snížení dosavadní základní sazby daně ve výši 21 % u stravovacích služeb na první sníženou sazbu daně ve výši 15 %.

Pokud by zákazník za ubytovací službu zaplatil předem, povinnost přiznat daň z této úplaty přijaté před datem uskutečnění zdanitelného plnění vzniká k datu jejího přijetí.

Stravovací služby

Podle § 2 odst. 1 písm. b) zákona o DPH jsou stravovací služby stejně jako ubytovací služby předmětem daně, jsou-li poskytovány za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku. Definice stravovacích služeb pro účely DPH prakticky vyplývá z judikátu SD EU v kauze C-231/94 Faabor. Podle tohoto judikátu je třeba stravovací službu chápat jako dodání hotového jídla a nápojů k přímé konzumaci jako důsledek série služeb od přípravy pokrmu, až k jeho dodání zákazníkovi, se zajištěním podmínek pro jeho konzumaci na místě. Z hlediska klasifikace produkce CZ-CPA, se kterou zákona o DPH pracuje v příloze č. 2 k tomuto zákonu je stravovací služba chápána zejména jako služba zahrnující přípravu jídel a souvisejících nápojů v restauracích, kavárnách a podobných stravovacích zařízeních, dopravních prostředcích, včetně servírování jídel ve vymezených a samoobslužných zařízeních poskytujících sezení u stolů, ale bez obsluhy. Dále také poskytování jídel v zařízeních bez obsluhy, která nenabízejí sezení a také závodní stravování.

U stravovacích služeb se stanoví místo plnění v § 10c zákona o DPH. Podle tohoto ustanovení je místem

plnění místo, kde je stravovací služba skutečně poskytnuta. Prakticky to znamená, že poskytne-li plátcе daně stravovací službu v restauraci, která se nachází v tuzemsku, bez ohledu na osobu zákazníka je místo plnění v tuzemsku a poskytovatel stravovací služby musí tuto službu účtovat všem zákazníkům včetně DPH a daň na výstupu přiznává jako poskytovatel služby v tuzemsku. Speciální úprava platí pro určení místa plnění při poskytnutí stravovací služby na palubě lodi nebo letadla anebo ve vlaku během úseku přepravy osob uskutečněného na území Evropské unie. V tomto případě je místem plnění místo zahájení přepravy osob.

Povinnost přiznat daň ze stravovacích služeb vzniká plátcе podle § 21 odst. 1 zákona o DPH ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, případně k datu přijetí úplaty, pokud by byla přijata před datem uskutečnění zdanitelného plnění. Dnem uskutečnění zdanitelného plnění je u stravovacích služeb obvykle den jejich poskytnutí, případně jím může být den vystavení daňového dokladu, pokud by byl daňový doklad vystaven před datem poskytnutí služby. **Také u stravovacích služeb je podle § 36 odst. 1 zákona o DPH základem daně vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátcе za uskutečněné zdanitelné plnění od příjemce plnění nebo od třetí osoby, vyjma daně.**

Pokud by byla poskytnuta sleva z ceny, základem daně bude snížená cena po slevě.

Pokud by byla stravovací služba poskytnuta bezúplatně, základem daně by byla podle § 36 odst. 6 písm. b) zákona o DPH výše celkových nákladů poskytovatele stravovací služby spojených s jejím bezúplatným poskytnutím. Pokud zákazník hradí stravovací službu platební kartou, poskytovatel této služby nemůže snížit základ daně o poplatek, který si obvykle strhne banka zákazníka za realizaci platby.

Pokud zákazník hradí stravovací službu poukázkou s nominální hodnotou, jedná se o platební prostředek nahrazující peníze.

V případě závodního stravování je základem daně částka, kterou zaplatí zaměstnanec, tj. základ daně se prakticky sníží o částku, kterou přispívá podle příslušných předpisů zaměstnanci jeho zaměstnavatel.

Podle dosavadního znění § 47 odst. 4 zákona o DPH se u stravovacích služeb uplatňuje základní sazba daně ve výši 21 %, protože

Pokud zákazník hradí stravovací službou poukázkou s nominální hodnotou, jedná se o platební prostředek nahrazující peníze.

tyto služby nejsou dosud uvedeny v příloze č. 2 k zákonu o DPH, v níž jsou uvedeny služby podléhající první snížené sazbě daně ve výši 15 %. Základní sazba daně přitom platí jak pro restaurační či jiné veřejné stravování, tak i pro závodní stravování. U stravovacích služeb však směrnice o DPH uplatnění snížené sazby daně umožňuje. Zavedení první snížené sazby daně u stravovacích služeb bylo schváleno v souvislosti se zavedením povinné elektronické evidence tržeb, a to s účinností od 1. 12. 2016. Od tohoto data budou do přílohy č. 2 k zákonu o DPH doplněny stravovací služby, včetně podávání nápojů, pokud nejsou jako stravovací služby osvobozeny od daně podle § 57 až § 59 zákona o DPH, jak je vysvětleno v dalším textu, nebo pokud se nejedná o podání alkoholických nápojů uvedených pod kódy nomenklatury celního sazebníku 2203 až 2208 nebo tabákových výrobků uvedených pod kódy nomenklatury celního sazebníku kapitoly 24. Podávání alkoholických nápojů a tabákových výrobků v restauračních zařízeních tedy bude nadále

podléhat základní sazbě daně ve výši 21 %.

Již v současné době se sazba daně ve výši 15 % uplatňuje při dodání hotových jídel, které nejsou určeny ke konzumaci na místě, a proto se nejedná o stravovací službu, ale o dodání zboží, které je uvedeno v příloze č. 3 k zákonu o DPH, v níž je uveden seznam zboží, které podléhá první snížené sazbě daně. Z toho vyplývá uplatnění sazby 15 % např. při dodání hotových jídel ve várnících nebo jiných přepravních nádobách, která jsou určena ke konzumaci mimo provozovnu.

Stravovacích služeb, na něž se vztahuje osvobození od daně bez nároku na odpočet daně, se změna sazby daně od 1. 12. 2016 nebude prakticky týkat. Podle § 57 odst. 1 písm. b) zákona o DPH se uplatní osvobození od daně u stravování žáků a studentů mateřských, základních a středních škol. Toto stravování je chápáno jako školská služba, která je osvobozena od daně, je-li poskytována ve školském zařízení, které je zapsáno ve školském rejstříku. Osvobození od daně se však podle § 57 zákona o DPH nevztahuje na stravování studentů vysokých škol v menzách. Toto stravování je podle současné právní úpravy zdanitelným plněním v základní sazbě daně a bude se na něj tedy vztahovat také snížení sazby daně od 1. 12. 2016.

Podle § 58 zákona o DPH se vztahuje osvobození od daně na stravovací služby, které jsou poskytovány jako součást zdravotní služby. Jedná se např. o stravování poskytované pacientům v nemocnici jako součást zdravotní služby nebo stravování poskytované jako součást lázeňské péče pacientům lázní, které poskytují zdravotní služby osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně. Podle § 59 zákona o DPH se vztahuje osvobození od daně bez nároku na odpočet daně také na stravovací služby, které jsou poskytovány