

Věc: Postup při řešení nesrovnalostí zjištěných při dopravě vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně

Ke znění zákona účinnému od: 1. 1. 2014

Doplňuje/mění předchozí zveřejněná stanoviska: žádné

Zpracoval: kpt. Ing. Radomír Kobyłka

Dne: 2. 7. 2014

Informace je vydána na základě dotazu daňového subjektu, jak postupovat v případech, kdy dojde k poškození vyvážené zásilky a krádeži vybraných výrobků propuštěných do celního režimu vývoz při jejich dopravě v režimu podmíněného osvobození od daně.

*Správný postup pro řešení obdobné situace:*

- 1. Při zjištění nesrovnalostí na závěrách přiložených na dopravním prostředku nebo jeho poškození (např. plachta nákladového prostoru), kontaktovat nejen policii, ale i místně příslušný celní úřad pro případné zjištění a zadokumentování ztráty vybraných výrobků dopravovaných v režimu podmíněného osvobození od daně.*
- 2. Za jejich přítomnosti provést fyzickou kontrolu dopravovaných vybraných výrobků, jejímž účelem bude zjištění množství chybějících popř. poškozených či zničených vybraných výrobků, a nechat vyhotovit o kontrole protokol nebo záznam, kde budou uvedeny konkrétní údaje o zjištěných nesrovnalostech (kolik vybraných výrobků chybí – bylo takto propuštěno ke spotřebě a ve kterém členském státě k tomu došlo [článek 7 popř. 10 Směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS {dále jen „Směrnice“}]).*
- 3. V případě, že budou zjištěny nesrovnalosti po ukončení celního režimu vývoz, postupuje se dle nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění pozdějších předpisů, nařízení Komise (EHS) č. 2454/93, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „prováděcí předpis k celnímu kodexu“) a zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.*
- 4. V případě, že budou zjištěny nesrovnalosti před ukončením celního režimu vývoz a daňový subjekt se rozhodne vývoz nerealizovat, informuje celní úřad, který*

*vybrané výrobky propustil do celního režimu vývoz, o zrušení jejich vývozu, jak je stanoveno prováděcím předpisem k celnímu kodexu.*

- 5. V případě, že přes nesrovnalosti, které byly zjištěny před ukončením celního režimu vývoz, bude daňový subjekt pokračovat v realizaci vývozu, celní úřad ukončující vývoz (celní úřad výstupu z EU) potvrdí pouze výstup skutečného množství vybraných výrobků opouštějící území EU. Následně o této skutečnosti vyzoomí celní úřad, který vybrané výrobky propustil do celního režimu vývozu. Tento celní úřad bude následně s daňovým subjektem zjištěné nesrovnalosti řešit. Postup řešení této situace upravuje prováděcí předpis k celnímu kodexu, resp. obě aplikace (ECS a EMCS).*
- 6. Pokud by měla být zásilka vrácena do daňového skladu odeslání, je třeba neprodleně informovat celní úřad, který vybrané výrobky propustil do celního režimu vývoz, o neuskutečnění vývozu vybraných výrobků. Celní úřad vývozu v souladu s ustanovením čl. 251 odst. 2 prováděcího předpisu k celnímu kodexu platnost celního prohlášení zruší, pokud deklarant prokáže celnímu úřadu vývozu, že zboží (v tomto případě vybrané výrobky) neopustilo celní území Společenství.*
- 7. Po zrušení platnosti celního prohlášení, kterým byly vybrané výrobky propuštěny do celního režimu vývozu, bude daňovému subjektu technicky umožněno (aplikace nebude blokovat operaci), jako odesílateli vybraných výrobků, v souladu s ustanovením § 25 odst. 9 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o SPD“), v aplikaci EMCS změnit místo určení. Tento postup daňovému subjektu umožní změnit původní místo určení a za místo určení označit odesílající daňový sklad. Současně v aplikaci EMCS v záložce „Přeprava“ v části „Údaje o dopravě“ v poli „Informace o závěře“ daňový subjekt uvede označení závěry, která byla pro dopravu zpět do odesílacího daňového skladu případně na dopravní prostředek přiložena. Do pole „Doplňkové informace“ daňový subjekt uvede údaj o důvodu vrácení a skutečném množství dopravovaných vybraných výrobků. V případě nedostupnosti aplikace EMCS provozovatel odesílacího daňového skladu vystaví doklad dle § 27c odst. 1 písm. a) zákona o SPD, ve kterém vyznačí změnu místa dodání. Současně v souladu s ustanovením § 27c odst. 7 zákona o SPD elektronicky sdělí správci daně místně příslušnému daňovému skladu odeslání změnu příjemce nebo místa*

*ukončení dopravy ještě před jejím uskutečněním. Dále pak postupuje v souladu s ustanovením § 27c odst. 3 až 5 zákona o SPD.*

- 8. Při přijetí vybraných výrobků zpět do daňového skladu je třeba ukončit dopravu s vyznačenými nesrovnalostmi a přiložit přílohou protokol o zjištění ztráty nebo zničení vybraných výrobků. Do evidence vedené dle § 37 zákona o SPD uvést skutečné množství přijatých vybraných výrobků.*
- 9. Dle ustanovení článku 7 odst. 1 Směrnice daňová povinnost ke spotřební dani vzniká okamžikem propuštění ke spotřebě a v členském státě, v němž k tomuto propuštění došlo. Dle ustanovení článku 7 odst. 2 písm. a) Směrnice se "propuštěním ke spotřebě" rozumí situace, kdy zboží podléhající spotřební dani opustí režim s podmíněným osvobozením od daně, včetně neoprávněného opuštění. Dle článku 10 odst. 1 Směrnice, pokud v průběhu přepravy zboží podléhajícího spotřební dani v režimu s podmíněným osvobozením od daně dojde k nesrovnalosti, která má za následek propuštění tohoto zboží ke spotřebě podle čl. 7 odst. 2 písm. a), nastává propuštění ke spotřebě v členském státě, v němž k nesrovnalosti došlo. Dle článku 10 odst. 2 Směrnice, pokud je v průběhu přepravy zboží podléhajícího spotřební dani v režimu s podmíněným osvobozením od daně zjištěna nesrovnalost, která má za následek propuštění tohoto zboží ke spotřebě podle čl. 7 odst. 2 písm. a), a není možné určit, kde k nesrovnalosti došlo, má se za to, že k ní došlo v členském státě, v němž byla zjištěna, a v okamžiku, kdy byla zjištěna. Z výše uvedeného plyne, že pokud ke ztrátě vybraných výrobků dopravovaných v režimu podmíněného osvobození dojde nebo bude zjištěna na daňovém území České republiky, daň za tyto vybrané výrobky je přiznána a zaplácena v České republice. Pokud ke ztrátě vybraných výrobků dopravovaných v režimu podmíněného osvobození dojde nebo bude zjištěna na daňovém území jiného členského státu a není možné určit, kde k nesrovnalosti došlo, daň bude přiznána a zaplácena správci daně členského státu, kde byla ztráta zjištěna.*
- 10. Pokud tedy z okolností případu plyne, že, ač byla ztráta zjištěna na území jiného členského státu, došlo k ní na daňovém území České republiky (např. vlak byl vypraven z České republiky a bez zastávky dorazil na území jiného členského státu, kde byla ztráta bezprostředně zjištěna), vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit na daňovém území České republiky.*

- 11. Pokud bylo na daňovém území jiného členského státu zjištěno, že došlo k poškození nákladu, ale případná ztráta je pouze odhadnuta, nikoli však exaktně zjištěna, vzniká povinnost přiznat a zaplatit až v místě, kde bude skutečně zjištěno (spočteno) chybějící množství (nelze-li určit, na území kterého členského státu ke zjištěné ztrátě skutečně došlo).*
- 12. Má-li být daň odvedena (za podmínek viz výše) na daňovém území České republiky, pak se daňové přiznání podává a daň je splatná dle § 18 odst. 7 zákona o SPD za vybrané výrobky, u kterých vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit dle § 9 odst. 3 písm. a) zákona o SPD jejich ztrátou nebo znehodnocením během dopravy v režimu podmíněného osvobození od daně, nejpozději první pracovní den po zjištění ztráty nebo znehodnocení vybraných výrobků.*