

Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR ze dne 13.11.2013

UZAVŘENÝ PŘÍSPĚVEK ke dni 13.11.2013

- seznam -

DPH

413/13.11.13 Ručení za nespolehlivého plátce 2

Předkládá: Ing. Jan Rambousek, LL.M.

ODLOŽENÉ PŘÍSPĚVKY

- seznam -

DPH

408/11.09.13 Uplatnění DPH u komoditních Futures

Předkládají: Mgr. Milan Tomíček,
Ing. Stanislav Kryl

Daň z příjmů

411/13.11.13 Problematika zatřídění kogeneračních jednotek pro účely daně
z příjmů

Předkládají: Ing. Jana Pytelková Svobodová,
Ing. Petr Toman

DPH

412/13.11.13 K § 56 a 56a zákona o DPH ve znění účinném od 1. 1. 2014

Předkládají: Olga Holubová,
Ing. Stanislav Kryl,
Ing. Jan Rambousek, LL. M.

414/13.11.13 Služby spojené s pojištěním nebo zajištěním

Předkládá: Martin Kopecký

UZAVŘENÝ PŘÍSPĚVEK

DPH

413/13.11.13 Ručení za nespolehlivého plátce

Předkládá: Ing. Jan Rambousek, LL.M., daňový poradce 693

Novela zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, (dále jen „ZDPH“) účinná od 1. ledna 2013 přinesla do zákona § 109 odst. 3, podle kterého příjemce zdanitelného plnění ručí za nezaplacenou daň, pokud je ke dni uskutečnění zdanitelného plnění zveřejněna informace o tom, že poskytovatel je nespolehlivým plátcem.

Toto ustanovení nevzalo v úvahu, že v praxi jsou často poskytovány zálohy, ze kterých si příjemce uplatnil nárok na odpočet daně. Pokud tedy příjemce zdanitelného plnění poskytuje zálohy a průběžně si kontroluje, zda jeho dodavatel není v seznamu nespolehlivých plátců, může být ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nemile překvapen, když zjistí, že jeho dodavatel je zapsán do seznamu nespolehlivých plátců, protože tím, dle doslovné dikce zákona, je ručitelem i za daň z přidané hodnoty uplatněnou z poskytnutých záloh.

Důvodová zpráva k tomu uvádí: *V souvislosti se zavedením statusu nespolehlivý plátce v § 106a, se upravuje ručení za nezaplacenou daň. Vzhledem k tomu, že informace o tom, že plátce je nespolehlivým plátcem, bude veřejně dostupná, může si kterýkoli plátce ověřit, s kým obchoduje, nebo obchodovat zamýšlí. V případě, že si plátce nekontroluje, zda se jedná o nespolehlivého plátce, nebo navzdory tomu, že se jedná o nespolehlivého plátce, s ním bude obchodovat, bude ručit za nezaplacenou daň ze zdanitelného plnění, které od takového plátce přijme.*

Je tedy zřejmé, že důvodová zpráva nepředpokládá, že by měl plátce ručit i za daň v době, kdy tuto informaci nemohl mít.

Při původním zavedení institutu ručení byl předpokládán znalostní test, viz důvodová zpráva:

Podmínkou podle odstavce 1 je tzv. „znalostní test“ ohledně vědomosti určitých skutečností (dále uvedených v jednotlivých písmenech ustanovení), přičemž z hlediska zavinění postačuje tzv. nevědomá nedbalost odběratele ohledně těchto skutečností, tj. zavinění je možné ve formě úmyslu, vědomé nedbalosti (věděl) nebo dokonce nevědomé nedbalosti (vědět měl a mohl). Z hlediska vymezení slovního spojení „vědět měl a mohl“ je tudíž potřeba vyjít z doktríny trestního práva, neboť nevědomá nedbalost je upravena v ustanovení § 16 odst. b) trestního zákoníku. To znamená, že uvedené ustanovení by mělo být aplikováno v případě, že plátce vzhledem k okolnostem a k svým osobním poměrům vědět měl a mohl, že tyto skutečnosti nastanou.

Podle judikátu C-499/10 **Vlaamse Oliemaatschappij NV**, je možné ručení požadovat po plátcí pouze tehdy, pokud neučinil všechna dostupná opatření, která po něm lze požadovat. Po plátcí nelze požadovat, aby odhadl, kdy a zda vůbec, bude jeho dodavatel uveden v seznamu nespolehlivých plátců.

Závěr:

Z výše uvedených důvodů tedy nelze po plátcí požadovat ručení za nárokovanou daň před datem, než byl jeho dodavatel uveřejněn v seznamu nespolehlivých plátců.

Navrhujeme tento závěr publikovat a v další novele ZDPH upravit text zákona.

Stanovisko GFŘ:

Obavy z ručení dle § 109 odst. 3 ZDPH za celou daň, týkající se uskutečněného zdanitelného plnění při poskytování záloh před uskutečněním tohoto plnění, ze kterých dodavatel (příjemce zálohy) nezaplatil daň, vycházejí jen z textu tohoto ustanovení bez zohlednění povinností souvisejících s přijímáním záloh a bez zohlednění způsobu stanovení základu daně a výše daně v okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění, pokud mu předcházejí zálohové platby.

V předmětném případě, bylo-li by postupováno dle zákona, měl příjemce platby před uskutečněním plnění povinnost přiznat a zaplatit daň dle § 21 odst. 1 ZDPH a vystavit daňový doklad dle § 28 odst. 2 písm. c) do 15 dnů ode dne, kdy vznikla povinnost přiznat daň. Pokud v tento okamžik plátce jako budoucí dodavatel nezaplatil státu daň, ale nebyl o něm zveřejněn údaj, že je nespolehlivým plátcem, mohl budoucí odběratel nárokovat odpočet ze zaplacené zálohy bez obavy z ručení.

Při uskutečnění plnění, kterému předcházely zálohové platby, u nichž vznikla povinnost přiznat daň, se základ daně stanoví dle § 37a ZDPH ve výši rozdílu mezi základem daně celkového plnění a základem daně ze záloh. Daň v okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění proto v takovém případě nemůže být celkovou daní – včetně daně ze záloh, ale jen daní z dosud nezdaněného rozdílu. Nezaplacenou daní, za kterou příjemce plnění ručí z důvodu, že v okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění je jeho poskytovatel nespolehlivým plátcem, tak nemůže být daň vypočtená ze základu dle § 36 odst. 1 ZDPH.

K navrženému závěru:

- už ze samotné podstaty tohoto typu ručení ho nelze uplatňovat na plnění, která nastala dříve, než byl údaj o nespolehlivosti dodavatele odběrateli dostupný,
- když vznikne povinnost přiznat daň z úplaty přijaté před uskutečněním zdanitelného plnění nestanoví se základ daně a daň k DUZP v celkové výši.