

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ

Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1
Sekce metodiky a výkonu daní

č.j.: 101/13-121002-506729,
ve znění Dodatku č. 1, č.j. 55 366/13/7001-21002-012287¹

V Praze dne 5. 12. 2013

Informace GFŘ

k aplikaci § 106a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (nespolehlivý plátce) a souvisejících ustanovení

S účinností od 1. 1. 2013 zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) obsahuje ustanovení § 106a, které stanoví podmínky pro aplikaci nového právního institutu tzv. nespolehlivého plátce. Tento institut, zejména v kombinaci s § 109 odst. 3 zákona o DPH, by měl primárně sloužit jako efektivní nástroj v boji proti únikům v oblasti DPH.

1. Za závažná porušení plnění povinností plátce pro účely aplikace institutu nespolehlivého plátce se považují situace kdy:

a) Dochází k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně z přidané hodnoty, neboť plátce porušil své zákonem stanovené povinnosti, což mělo za důsledek vyměření daně podle pomůcek nebo doměření daně podle pomůcek oproti poslední známé dani. K ohrožení veřejného zájmu dochází, pokud bude ve výše uvedených případech platebním výměrem vyměřena nebo doměřena daň z přidané hodnoty v minimální výši 500 tisíc Kč. Do výše minimální částky se nezahrnuje případné příslušenství daně.

Při rozhodování o nespolehlivosti plátce lze přihlížet výhradně k porušením plnění povinností nastalým v řízeních nebo v souvislosti s řízeními, která byla zahájena po 1. 1. 2013.

b) Dochází k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně z přidané hodnoty, neboť plátce se zapojil do obchodů, u kterých existuje odůvodněná obava, že z nich nebude uhrazena daň z přidané hodnoty, a proto správce daně po 1. 1. 2013 vydal u tohoto plátce zajišťovací příkaz, který nebyl ve lhůtě uhrazen.

c) Dochází k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně z přidané hodnoty, neboť u plátce je po dobu nejméně tří kalendářních měsíců po sobě jdoucích evidován kumulativní nedoplatek na dani z přidané hodnoty ve výši minimálně 10 mil. Kč bez příslušenství daně, a to z daňových povinností vyměřených, případně doměřených po 1. 1. 2013, a tento stav v době vydání rozhodnutí o nespolehlivém plátcí trvá.

¹ Doplněné části textu jsou označeny tučně a kurzívou.

Při rozhodování o nespolehlivosti plátce se v tomto případě za nedoplatek považuje neuhrazená částka daně ode dne uplynutí lhůty splatnosti, resp. náhradní lhůty splatnosti uvedené v platebním výměru.

d) Dochází k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně z přidané hodnoty, neboť plátce porušil své zákonem stanovené povinnosti, což mělo za důsledek neuznání plátcem uplatňovaného nároku na odpočet daně a vyměření nebo doměření daně jinak, než plátce deklaroval v podaném daňovém přiznání k DPH nebo dodatečném daňovém přiznání k DPH. K ohrožení veřejného zájmu dochází, pokud bude ve výše uvedených případech snížen plátcem uplatněný odpočet daně minimálně o 500 tisíc Kč a související vyměřená nebo doměřená daň není zcela uhrazena v náhradní lhůtě splatnosti uvedené v platebním výměru.

Při rozhodování o nespolehlivosti plátce lze v tomto případě přihlížet výhradně k porušení plnění povinností nastalým v řízeních nebo v souvislosti s řízeními, která byla zahájena po 1. 1. 2013 a která se takto projeví v rozhodnutích vydaných správcem daně po 1. 1. 2014.

Jednotlivá porušení plnění daňových povinností ve smyslu písmen a) až **d)** tohoto bodu posoudí správce daně vždy s ohledem na osobu plátce a jeho dosavadní zkušenosti s tímto plátcem. Správce daně při posuzování porušení plnění zákonných povinností vždy zohlední také objektivní důvody hodné zvláštního zřetele, které vedly k nesplnění zákonných povinností plátce. Může se jednat například o živelné pohromy, závažné zdravotní důvody, důvody vzniku platební neschopnosti či jiné objektivní překážky, které plátcem bránily v řádném plnění daňových povinností.

2. Rozhodnutí o přidělení statusu nespolehlivého plátce

Rozhodnutí o tom, že plátce je nespolehlivým plátcem, vydá správce daně na základě posouzení porušení povinností, jakož i dalších okolností vymezených v bodu 1) této informace. Skutková východiska a závěry tohoto posouzení uvede správce daně do odůvodnění svého rozhodnutí. Proti tomuto rozhodnutí lze podat odvolání do 15 dnů ode dne doručení rozhodnutí a podané odvolání má odkladný účinek (§ 106a odst. 2 zákona o DPH). Nespolehlivým plátcem se proto plátce stane dnem nabytí právní moci tohoto rozhodnutí.

Ve výjimečných případech se rozhodnutí o tom, že plátce je nespolehlivým, může stát vykonatelným (a plátce se pak podle něho stane nespolehlivým) již doručením tohoto rozhodnutí. Toto by nastalo v důsledku aplikace odst. 3 § 106a zákona o DPH, podle kterého správce daně může vyloučit odkladný účinek odvolání. Postup podle zmíněného ustanovení správce daně využije ve zcela výjimečných případech, kdy se plátce významně podílí na ohrožení veřejného zájmu řádného výběru daně.

Nestanoví-li zákon o DPH jinak (ust. § 106a odst. 2 a 3 zákona o DPH), platí pro postup v odvolacím řízení obecná ustanovení § 109 a násl. daňového řádu.

3. Rozhodnutí o změně statusu

Plátce, který se na základě rozhodnutí správce daně stal nespolehlivým plátcem, může podat ke správci daně žádost o vydání rozhodnutí, že již není nespolehlivým plátcem (dále jen „žádost“). Tuto žádost může plátce poprvé podat nejdříve po uplynutí 1 roku ode dne nabytí právní moci rozhodnutí, kterým správce daně rozhodl o tom, že plátce je nespolehlivým plátcem.

Správce daně žádosti vyhoví a rozhodne, že již plátce není nespolehlivým plátcem, pokud plátce po dobu 1 roku závažným způsobem neporušil své povinnosti vztahující se ke správě daně (§ 106a odst. 5 zákona o DPH), resp. pokud plátce nenaplnil žádnou ze skutečností vymezených v bodě 1.

Pokud plátce naopak nesplní výše zmíněnou podmínku uvedenou v ust. § 106a odst. 5 zákona o DPH, správce daně žádost zamítne. Plátce pak může podat žádost znovu resp. opakovaně, vždy ale nejdříve po uplynutí 1 roku ode dne nabytí právní moci rozhodnutí, kterým správce daně zamítl původní resp. předchozí žádost (§ 106a odst. 4 písm. b) zákona o DPH).

4. Zdaňovací období nespolehlivého plátce

Plátce, který je podle pravomocného, resp. účinného rozhodnutí správce daně nespolehlivým plátcem, **se nemůže** ve smyslu ustanovení § 99a zákona o DPH **rozhodnout**, že jeho zdaňovacím obdobím pro příslušný kalendářní rok je kalendářní čtvrtletí.

5. Ručení za daň nezaplacenou nespolehlivým plátcem

Příjemce zdanitelného plnění ručí za nezaplacenou daň z tohoto plnění, pokud je v okamžiku jeho uskutečnění o poskytovateli zdanitelného plnění zveřejněna způsobem umožňujícím dálkový přístup skutečnost, že je nespolehlivým plátcem (§ 109 odst. 3 zákona o DPH).

Povinnost správce daně zveřejnit tímto způsobem informaci o tom, že plátce buď je nebo není nespolehlivým plátcem vyplývá z ust. § 106a odst. 6 zákona o DPH. Informace je takto zveřejňována vedle dalších údajů z registru plátců na internetové adrese:

http://adisreg.mfcr.cz/cgi-bin/adis/idph/int_dp_prij.cgi?ZPRAC=FDPH1&poc_dic=2

Pro možnost aplikace institutu ručení je rozhodující datum zveřejnění informace o tom, že plátce je nespolehlivým plátcem.

Eliminaci rizik ručení umožňuje § 109a zákona o DPH (*blíže též Informace GFŘ k institutu ručení podle zákona o DPH ve znění po novele zákona od 1. 1. 2013, ze dne 5. 3. 2013, č.j.: 3308/13/7001-21002-012287, k dispozici na: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/ruceni>*).

Ing. Otakar Sladkovský, v. r.
ředitel sekce