

INSTITUT RUČENÍ DLE ZÁKONA O DANI Z PŘIDANÉ HODNOTY

Tax Alert – Duben 2013



KONTAKTNÍ OSOBY

Petr DRAHOŠ

Manažer daňového oddělení
Tel: 224 835 824
@: petr.drahos@mazars.cz

Pavel KLEIN

Vedoucí partner daňového oddělení
Tel: 224 835 806
@: pavel.klein@mazars.cz

ÚVOD

Vážené dámy, vážení pánové,

k **1. dubnu 2013** nabylo účinnosti ustanovení zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“) týkající se **ručení za DPH neodvedenou dodavatelem**, je-li platba za uskutečněné zdanitelné plnění zaplacená na účet dodavatele, který není zveřejněn v registru plátců.

Přestože je novela ZDPH v účinnosti teprve několik týdnů, Generální finanční ředitelství ČR (dále jen „GFŘ“) již stihlo vydat několik informací týkající se rozšířeného institutu ručení. **Mezi důležité rozhodnutí GFŘ patří odložení aplikace ručení při platbě na nezveřejněný účet až na 1. října 2013.**

Dle našeho názoru informace doposud zveřejněné ze strany GFŘ bohužel nepřinášejí odpovědi na všechny sporné oblasti týkající se každodenní praxe. A právě proto jsme se rozhodli Vás na tyto oblasti upozornit prostřednictvím tohoto materiálu.



Institut ručení za DPH neodvedené dodavatelem byl do ZDPH zaveden již v roce 2011. Díky novele účinné od 1.ledna 2013 byl ale tento institut zásadně rozšířen.

Plátcí DPH by institut ručení měli vzít v úvahu nejen při sjednávání obchodních podmínek (např. při uzavírání smluv s novými dodavateli), ale také při plnění povinností vůči správci daně.

Je nepochybné, že institut ručení bude předmětem metodického či výkladového vývoje, a proto doporučujeme uvedené téma nadále sledovat.

I. VYMEZENÍ INSTITUTU RUČENÍ

Odběratel ručí za daň nezaplacenou dodavatelem, pokud ke dni DUZP **věděl nebo vědět měl a mohl**, že daň nebude dodavatelem zaplacená, přičemž platí, že k naplnění institutu ručení postačuje i nevědomá nedbalost.

Odběratel dále ručí za DPH neodvedenou dodavatelem, je-li sjednaná **úplata** za zdanitelné plnění **zjevně odchylná od ceny obvyklé, a to bez ekonomického opodstatnění**.

Ručitelem se stává také ten, kdo odešle platbu na bankovní účet dodavatele **vedený v zahraničí** nebo na **český bankovní účet, který není** ke dni zadání bankovního příkazu **zveřejněn v registru plátců**.

Ručitelem se rovněž stává odběratel, který obdrží zdanitelné plnění od dodavatele, který je v registru plátců ke dni DUZP označen jako „**nespolehlivý plátc**“.

Institut ručení byl dále rozšířen o případy obchodování s distributory pohonných hmot a o ručení oprávněného příjemce dle zákona o spotřebních daních.

Komentář Mazars: Při posuzování znalostní podmínky „vědět měl či mohl“ doporučujeme zaměřit se zejména na obchodování s partnery, kteří jsou v dlouhodobé platební neschopnosti, insolventi či jiné formě úpadku. Správce daně by měl zdůvodnit svou pochybnost, avšak důkazní břemeno je následně na straně plátce DPH.

II. KRITÉRIA NESPOLEHLIVOSTI PLÁTCE

Nespolehlivým se plátc DPH může stát při **závažném porušení daňových povinností**, kdy dochází k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru DPH. Nespolehlivým plátcem se plátc daně stane pouze na základě pravomocného rozhodnutí správce daně.

Přestože ZDPH obecně „kritéria nespolehlivosti nezmiňuje“, je možné tato kritéria stanovit na základě dosud zveřejněných Informací GŘŘ. Nespolehlivým plátcem se obecně může stát subjekt, kterému je vyměřeno či dodatečně doměřeno DPH podle pomůcek v minimální výši 500 tisíc korun, dále subjekt, u kterého je evidován kumulativní nedoplatek na DPH po dobu nejméně tří kalendářních měsíců po sobě jdoucích ve výši minimálně 10 milionů korun. Problematické může rovněž být zapojení plátce daně do obchodů, které správce vyhodnotil jako rizikové ve vztahu ke správě daní, a proto vydal vůči plátc daně zajišťovací příkaz, který nebyl zaplacen ve stanovené lhůtě.

Komentář Mazars: V případě, že plátc daně bude mít pochybnosti o důvodech rozhodnutí správce daně, na základě kterého byl označen za nespolehlivého plátce, doporučujeme se proti rozhodnutí včas odvolat a uvést relevantní argumenty proti tomuto rozhodnutí.

III. ROZSAH RUČENÍ

Odběratel obecně ručí za **neodvedenou DPH na výstupu** z přijatého zdanitelného plnění.

Výše ručení primárně vychází z výše neuhrazené daňové povinnosti dodavatelem. V této souvislosti je vhodné připomenout, že daň na výstupu resp. daňová povinnost dodavatele může být uhrazena i nárokem na odpočet uplatněným dodavatelem. Má-li dodavatel nadměrný odpočet DPH, nemůže být vůči odběrateli obecně uplatněno ručení. Situace se však dle našeho názoru může změnit i dodatečně, budou-li nároky na odpočet DPH u dodavatele dodatečně zpochybněny a správcem DPH vyloučeny. Naopak, v případě vysokého daňového nedoplatku správce daně nemůže uplatnit u odběratele ručení za vyšší částku než tu, která odpovídá dani na výstupu z ručitelem přijatého zdanitelného plnění.

Komentář Mazars: *Rozsah ručení odběratelů není v ZDPH ani souvisejících předpisech stanoven. Jsme toho názoru, že daňová povinnost nezaplacená dodavatelem, která je předmětem ručení, by měla být správcem daně proporcionálně rozdělena mezi odběratele, kteří naplnili podmínky zákona o DPH a stali se ručiteli.*

IV. ÚSKALÍ RUČENÍ PRO DODAVATELE

Plátce DPH je povinen oznámit správci daně všechny bankovní účty, které slouží k jeho podnikatelské činnosti, avšak nemá povinnost tyto bankovní účty zveřejňovat v registru plátců.

Na jedné straně může nezveřejnění bankovních účtů v registru plátců snížit důvěryhodnost dodavatele v jeho obchodních vztazích, avšak na straně druhé může být zveřejnění bankovních informací plátcem daně zneužito podvodníky.

Jsme přesvědčeni, že veřejné informace o bankovních účtech, vlastních těchto účtů, jednatelích oprávněných s tímto účtem disponovat, či informace o podpisových vzorech uvedených v obchodním rejstříku mohou být snadno zneužity, a je proto nutné v souvislosti se zveřejněním bankovního účtu plátce daně v registru plátců velmi pečlivě zvážit souvislosti ochrany osobních údajů.

Komentář Mazars: *Rizika spojená se zneužitím osobních údajů je možné významným způsobem snížit tím, že plátce daně bude pro inkaso plateb za zdanitelná plnění používat výhradně český inkasní účet / české inkasní účty a pouze tento účet / tyto účty zveřejní v registru plátců.*

V. ÚSKALÍ RUČENÍ PRO ODBĚRATELE

Odběratel, který je povinen či požádán uhradit přijaté zdanitelné plnění na účet dodavatele, který nebude zveřejněn v registru plátců, se automaticky stane ručitelem za DPH neodvedenou dodavatelem.

Do pozice ručitele se rovněž může dostat odběratel, který hradí přijaté zdanitelné plnění na účet vedený v zahraničí, a to bez ohledu na skutečnost, zda je takový účet zveřejněn v registru plátců či nikoliv.

Komentář Mazars: *Doporučujeme všem odběratelům se s dodavatelem dohodnout na tom, že závazky za zdanitelná plnění budou hradit výhradně na české účty dodavatele zveřejněné v registru plátců.*

VI. OVĚŘOVÁNÍ ÚDAJŮ

U některých kategorií ručení je pro posuzování naplnění podmínek zakládajících ručení klíčové posuzovat údaje v registru plátců ke konkrétnímu dni (např. stav ke dni zadání bankovního příkazu).

Budou-li navíc zápisy doplňovány i během jednoho kalendářního dne, bude pro posouzení naplnění podmínek klíčové prokázat stav v registru plátců DPH v určitý konkrétní okamžik.

Finanční správa dle dostupných informací připravila technické řešení, které umožní zjišťovat potřebné údaje hromadně, a to až pro 20 dodavatelů současně.

VII. ELIMINACE RIZIK RUČENÍ

Zákon o DPH umožňuje odběrateli vyhnout se ručení za daň nezaplacenou dodavatelem v případě, že provede tzv. zvláštní způsob zajištění daně. V rámci tohoto institutu uhradí odběratel DPH z přijatého zdanitelného plnění místo dodavatelovi přímo správci daně.

Platba daňové povinnosti za dodavatele musí být provedena na vymezený „depozitní“ účet správce daně a být řádně identifikována.

Komentář Mazars: *V případě, že dodavatel vyžaduje platbu za zdanitelné plnění na účet, který není uveden v registru plátců, doporučujeme zvážit úhradu části závazku odpovídající výši DPH přímo na depozitní účet správce daně.*



Jsme připraveni konzultovat s vámi konkrétní daňové a finanční dopady všech uvedených opatření na vaši společnost a možnosti jejich nejvhodnějšího daňového i účetního řešení.

Budete-li mít zájem o bližší informace týkající se výše uvedených změn, případně se chcete blíže seznámit s dalšími dopady institutu ručení a nespolehlivého plátce, budeme rádi, pokud se na nás obrátíte.

Další informace o službách, působení společnosti Mazars v České republice a o týmu našich odborníků najdete na **mazars.cz**.

KONTAKT

Mazars

Pobřežní 3 – IBC
186 00 Praha 8

Tel: +420 224 835 730

Fax: +420 224 835 799

mazars@mazars.cz

Informace obsažené v tomto dokumentu mají obecný a informativní charakter, nejedná se o souhrnný rozbor zmíněných témat. Tyto informace by neměly být použity jako jediné východisko při podnikatelském rozhodování, v takovém případě se obraťte na odborníka. Nebudou akceptovány jakékoliv nároky na odškodnění za kroky podniknuté ve vztahu k tomuto materiálu.

Mazars označuje společnost Mazars s.r.o., Mazars Audit s.r.o., Mazars Consulting, s.r.o. nebo síť členských společností Mazars, z nichž každá je samostatnou právnickou osobou.

© 2013 Mazars

Všechna práva vyhrazena.