Generální finanční ředitelství
Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1

Odbor vymáhání

GFR03874719
ESS

I N T E R N Í S D Ě L E N Í

Č. j.: 38555/19/7700-30133-051108

Vyřizuje: [redacted], Oddělení daňové exekuce a insolvenčního řízení II
Tel: (+ 42[redacted]
E-mail: [redacted]

Finanční úřad pro hlavní město Prahu
Štěpánská 619/28, 111 21 Praha 1

Zasláno pouze elektronicky – datovou schránkou

Odpověď na dotaz – Ručení za nespolehlivého plátce, na jehož majetek byl prohlášen konkurs

Odbor vymáhání GFŘ obdržel dne 5. 4. 2019 dotaz Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 4 (dále jen „správce daně“), který se týká existence ručení plátce, který poskytl úplatu za zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečněné jiným plátce (dále jen „příjemce zdanitelného plnění“) za situace, kdy na majetek jiného plátce byl prohlášen konkurs.

I. Popis problému

Správce daně řeší konkrétní případ, kdy v průběhu insolvenčního řízení (konkrétně po prohlášení konkursu a tedy po přechodu dispozičních oprávnění na insolvenčního správce) daňový subjekt (úpadce, jehož jménem jednal insolvenční správce) obdržel na základě smluvního ujednání (dohody o narovnání) plnění včetně daně z přidané hodnoty. V době uzavření dohody, jakož i v době plnění, byl daňový subjekt evidován jako nespolehlivý plátce ve smyslu ustanovení § 106a odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“). Plnění mělo být skutečně vyplaceno do majetkové podstaty. Daňovým subjektem nebylo podáno daňové přiznání a daň byla vyměřena správcem daně. Daňový subjekt vyměřenou daň nezaplatil do skončení insolvenčního řízení (zrušení konkursu) a následně zanikl ke dni výmazu z obchodního rejstříku.

Z uvedeného důvodu žádá správce daně o vyjádření, zda vyměřenou daň může požadovat z titulu ručení po příjemci zdanitelného plnění, pokud bylo plnění poskytnuto v době, kdy byl na majetek daňového subjektu prohlášen konkurs a nyní daňový subjekt již neexistuje.

II. Odpověď na dotaz

Správce daně může přistoupit k aplikaci ručení příjemce zdanitelného plnění za nezaplacenou daň dle ustanovení § 109 odst. 3 ZDPH za situace, pokud byl na majetek daňového subjektu v době zdanitelného plnění prohlášen konkurs.

Povinnost ručitele zaplatit za daňový subjekt nezaplacenou daň nezaniká výmazem daňového subjektu z obchodního rejstříku.

III. Podrobné odůvodnění stanoviska

[1] Dotazovaná problematika již byla předmětem metodické činnosti Odboru vymáhání GFŘ. V odpovědi na dotaz č. j. 114850/17/7700-30133-711377 ze dne 19. 12. 2017 (ve věci postupu v souvislosti s úhradou DPH v rámci insolvenčního řízení) je výslovně uvedeno, že „*[insolvenční správce] je obecně povinen zaplatit daň ze zdanitelného plnění uskutečněného po prohlášení konkursu (pohledávku za majetkovou podstatou) kdykoliv v průběhu insolvenčního řízení, pokud mu to umožňuje stav majetkové podstaty (…). V případě [daňového subjektu] (nespolehlivého plátce DPH), u něhož byl prohlášen konkurz a [insolvenční správce] je osobou s dispozičním oprávněním k majetkové podstatě, která neodvedla daň z uskutečněného zdanitelného plnění, může [správce daně] ve vztahu k příjemci zdanitelného plnění přistoupit k aplikaci ručení dle ustanovení § 109 odst. 3 ZDPH.*“

[2] Metodické řešení bylo zdůvodněno zásadou obecné aplikační přednosti insolvenčního zákona před předpisy daňovými, současně byla zdůrazněna povinnost insolvenčního správce zaplatit daň jako pohledávku za majetkovou podstatou kdykoliv v průběhu insolvenčního řízení, avšak pokud mu to umožňuje stav majetkové podstaty, a zejména, že pro vznik ručení za nezaplacenou daň z přijatého zdanitelného plnění podle ustanovení § 109 odst. 3 ZDPH postačuje pouze jediná podmínka, a to zveřejnění údaje o daňovém subjektu jako nespolehlivém plátci. Toto zdůvodnění nebylo dosud překonáno metodickou činností Odboru vymáhání GFŘ a podle informací Odboru vymáhání GFŘ ani rozhodovací praxí správních soudů.

[3] Ustanovení § 171 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, výslovně uvádí, že povinnost ručitele uhradit nedoplatek není dotčena, pokud zanikne daňový subjekt bez právního zástupce. Samotná skutečnost, že ručitel již nebude moci dosáhnout následného regresu vůči daňovému subjektu, tedy nevede k zániku ručitelského závazku. Tento závěr pak nutno bez dalšího vztáhnout i na zánik daňového subjektu právnické osoby v důsledku zrušení konkursu, neboť žádné zvláštní ustanovení pro tuto situaci v platné právní úpravě nenalezneme. Naopak ustanovení § 311 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon) výslovně uvádí, že k zániku pohledávek v případě zrušení právnické osoby nedochází, pokud je lze uspokojit ze zajištění.

Ing. Milan Tvrdík
ředitel odboru

Příloha
Odpověď na dotaz ve věci postupu v souvislosti s úhradou DPH v rámci insolvenčního řízení č. j. [redacted]

Elektronicky podepsáno
15.04.2019
Ing. Milan Tvrdík
ředitel odboru