

PROBLEMATIKA DPH U OBCHODU SMĚNNÉHO TYPU

Svaz měst a obcí ČR požádalo v loňském roce Generální finanční ředitelství o vyjádření k nejasnostem týkajících se výkladu zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů. Dotaz směřoval k problematice učení základu daně při obchodech „směnného typu“. Konkrétně se jednalo o metodické vysvětlení problematiky určování základu daně po 1. dubnu 2019 u obchodů směnného typu ve vztahu k novému znění § 36 odst. 6 písmeno c) zákona o DPH.

Ustanovení § 6 odst. 6 písm. c) zákona o DPH zní: *„dodání zboží nebo poskytnutí služby v případech, kdy byla úplata poskytnuta formou nepeněžitého plnění, obvyklá cena bez daně tohoto dodání nebo poskytnutí“*.

Na konci února letošního roku Svaz obdržel od GFŘ vyjádření k této problematice, s kterým se můžete níže seznámit.

Podnět SMO ČR

Svaz požádal o poskytnutí metodického návodu, jak postupovat v níže uvedených příkladech/případech. Důvodem žádosti je rozsah „nevyrovnaných směn“, který představuje v podmínkách územně samosprávných celků velké množství možností a v případě směnných obchodů s doplatkem vznikají pochybnosti týkající se správného určení základu daně. Situace je o to komplikovanější, že jsou směnovány nemovitosti, z nichž jedna při převodu podléhá DPH, druhá je od daně osvobozená, nebo jedna strana má nárok na odpočet daně a druhá nemá.

Příklady – výchozí situace:

Jedná se o příklad směny pozemku obce (pozemek A) za pozemek právnické osoby (pozemek B). Pozemek A má charakter pozemku, z kterého se odvádí DPH 21 % (obdobně i soukromý investor má ze svého pozemku B odvést DPH). Obvyklá cena pozemku A je ve výši 2 mil. Kč a obvyklá cena pozemku B je ve výši 8 mil. Kč. Směna je provedena bez doplatku (důvodem takto nevyrovnané směny je velký zájem druhé strany na získání pozemku A).

Pro stanovení základu daně vycházíme z § 36 odst. 6 písm. c) zákona o DPH – tedy obec odvádí DPH z obvyklé hodnoty svého pozemku A (2 mil. Kč) a právnická osoba z hodnoty svého pozemku B (8 mil. Kč).

Modifikace – příklady k zodpovězení:

Jedná se o případ směny pozemku obce (pozemek A) za pozemek právnické osoby (pozemek B). Pozemek A má charakter pozemku, z kterého se odvádí DPH 21 %

(obdobně i soukromý investor má ze svého pozemku B odvést DPH). Obvyklá cena pozemku A je ve výši 2 mil. Kč a obvyklá cena pozemku B je ve výši 1 mil. Kč. Směna je provedena s doplatkem 7 mil. Kč, který právnická osoba uhradí obci. Obec v tomto případě tedy získá pozemek v obvyklé hodnotě 1 mil. Kč + 7 mil. Kč v penězích.

Tážeme se tedy, zda bude v tomto případě také aplikován § 36 odst. 6 písm. c) zákona o DPH, byť větší část plnění je hrazena v peněžní formě nebo by se mělo postupovat tak, že díky tomu, že větší část je hrazena v penězích, tak se bude při stanovení základu daně u obce vycházet z hodnoty protiplnění – tedy 8 mil. Kč. Rovněž se dotazujeme, jak by ale měla postupovat právnická osoba při určení základu daně v takovémto případě.

Příklad uvedený výše můžeme také modifikovat tak, že za pozemek obce A v obvyklé hodnotě 2 mil. Kč bude získán pozemek B právnické osoby v obvyklé hodnotě 7,5 mil. Kč a doplatek právnické osoby bude ve výši 0,5 mil. Kč – neboli převážná většina hodnoty bude poskytnuta v nepeněžní formě a pouze malá část ve formě peněžní. Tážeme se, zda by se aplikoval v takovém případě § 36 odst. 6 písm. c) zákona o DPH.

Stanovisko GFŘ

Na základě výše uvedeného je tedy nezbytné nalézt řešení stanovení základu daně u nepeněžitěho plnění dle znění § 36 odst. 6 písm. c) zákona o DPH.

Řešeným případem je, kdy je ze strany veřejnoprávního subjektu (GFŘ předpokládá, že veřejnoprávní subjekt je plátcem DPH, přičemž veřejnoprávní subjekt bude označen jako „plátce A“) dodáván pozemek, jež byl oceněn znalcem dle jeho znaleckého posudku na 2 mil. Kč, a naproti tomu plátce A získá od právnické osoby (GFŘ rovněž předpokládá, že se jedná o plátce DPH, který bude dále označen jako „plátce B“) pozemek, jež byl také oceněn znalcem v hodnotě 8 mil. Kč, přičemž plátce B nedoplatí plátcí A žádnou částku. Za těchto okolností se přikláníme k Vašemu návrhu v tom smyslu, že základem daně u plátce A bude cena oceněna znalcem ve výši 2 mil. Kč a u plátce B bude základem daně cena pozemku dle ocenění znalcem ve výši 8 mil. Kč.

GFŘ vycházejíc z výše uvedeného znění § 36 odst. 6 písm. c) ZDPH považuje za správné řešení v případě, kdy je ze strany plátce A dodáván pozemek, jež byl oceněn znalcem dle jeho znaleckého posudku na 2 mil. Kč, a naproti tomu plátce A získá od plátce B pozemek, jež by také oceněn znalcem v hodnotě 1 mil. Kč, přičemž plátce B doplatí plátcí A 7 mil. Kč, to, že za těchto okolností bude základem daně u plátce A cena pozemku plátce B oceněná znalcem ve výši 1 mil. Kč plus hodnota doplatku získaná od plátce B tj. 7 mil. Kč. Tedy základem daně u plátce A bude 8 mil. Kč. U plátce B základem daně cena pozemku dle ocenění znalce ve výši 1 mil. Kč. Základ daně u plátce A v případě, že bude plátce B dodáván pozemek oceněný ve výši 7,5 mil. Kč včetně doplatku ve výši 500 tis. Kč, bude základ daně stejný jako v předcházejícím případě tj. 8 mil. Kč. U plátce B bude základem daně hodnota jím dodaného pozemku tj. 7,5 mil. Kč.

Ve svém stanovisku GFŘ také upozornilo na skutečnost, že Generální finanční ředitelství není až na výjimky oprávněno k závaznému výkladu právních předpisů a rovněž ani k poskytnutí právního, daňového a jiného poradenství v individuálních záležitostech. Posouzení konkrétní věci v daňovém řízení je plně v kompetenci příslušného správce daně. Z toho důvodu GFŘ doporučilo se obracet na certifikovaného daňového poradce, který konkrétní případy vzhledem ke své odbornosti posoudí.