

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

DAŇOVÁ INFORMACE

Přiznání k DPH při úmrtí plátce

Změny soukromého práva vyplývající ze zavedení nového občanského zákoníku č. 89/2012 Sb. (dále jen NOZ), platného od roku 2014, přinesly také mnoho změn v oblasti DPH.

NOZ zavedl s účinností od roku 2014 mimo jiné také změny v posuzování dědického práva, které mají vliv i na přechod daňové povinnosti např. v oblasti DPH ze zůstavitele na dědice.

Dědické právo je v NOZ chápáno jako právo na pozůstalost nebo na poměrný podíl z pozůstalosti, přičemž pozůstalost tvoří veškeré jmění zůstavitele k okamžiku jeho úmrtí. Zůstavitelem je vždy pouze fyzická osoba, zatímco dědicem může být fyzická nebo právnická osoba.

Obecné zásady přechodu daňové povinnosti při úmrtí

Problematika dědického práva je upravena v § 1475 - § 1720 NOZ a na tuto problematiku navazuje problematika přechodu daňové povinnosti vyplývající z ustanovení § 239 - § 239d zákona 280/2009 Sb. – daňový řád (dále jen DŘ).

Pro účely správy dani byla ustanovením § 239a DŘ zavedena právní fikce, podle které se na právní skutečnosti zůstavitele hledí tak, jako by zůstavitel žil do dne předcházejícího dni skončení řízení o pozůstalosti. Přechod daňových povinností zůstavitele na dědice je tedy navázán až na ukončení řízení o pozůstalosti, tedy na okamžik, kdy je totožnost oprávněného dědice jistá a dědic je schopen se ujmout uplatňování svých práv a z toho vyplývajících i daňových povinností.

Jako daňovou povinnost zůstavitele je pak třeba chápat daňové povinnosti vzniklé jak za života zůstavitel, tak i v období mezi úmrtím zůstavitele a skončení řízením o pozůstalosti, tedy v obou těchto časových obdobích.

Z ustanovení § 239a odst. 3 DŘ pak vyplývá, že daňová povinnost zůstavitele přechází na dědice až rozhodnutím soudu o dědictví. Tímto rozhodnutím soudu získává dědic postavení daňového subjektu namísto zemřelého zůstavitele.

Avšak v období od úmrtí zůstavitele do dne ukončení řízení o pozůstalosti plní daňové povinnosti zůstavitele osoba spravující pozůstalost. Tyto povinnosti plní tato osoba spravující pozůstalost vlastním jménem, ale na účet pozůstalosti. V praxi to znamená, že příslušné daňové přiznání opatří tato osoba svými identifikačními údaji a také svým podpisem. Ale protože osoba spravující pozůstalost jedná na účet pozůstalosti, je třeba v přiznání kromě výše uvedených údajů uvést i identifikační údaje zůstavitele, aby bylo zřejmé, k jaké pozůstalosti se podané přiznání vztahuje.

Tiskopisy daňových přiznání k DPH nebo k jiné dani však zatím s uváděním všech výše uvedených dvojích údajů za osobu spravující pozůstalost a za osobu zemřelého nepočítají a proto je doporučováno, aby údaje o osobě spravující pozůstalost byly uváděny v samostatné příloze k daňovému přiznání a na přiznání přímo byly uváděny identifikační údaje zemřelého.

Termíny pro podání přiznání k DPH

Osoba spravující pozůstalost má podle ustanovení § 239b odst. 4 DŘ povinnost podat řádné daňové přiznání do tří měsíců ode dne úmrtí zůstavitele a to za část zdaňovacího období, která uplynula před dnem úmrtí zůstavitele.

V průběhu řízení o pozůstalosti pak osoba spravující pozůstalost podává řádná daňová přiznání

za jednotlivá zdaňovací období ve standardních lhůtách vyplývajících z ustanovení DŘ.

Po ukončení řízení o pozůstalosti má pak osoba spravující pozůstalost povinnost podání daňového přiznání za část zdaňovacího období do dne předcházejícího dni skončení řízení o pozůstalosti. Toto daňové přiznání se podává do 30 dnů ode dne skončení řízení o pozůstalosti.

Příklad:

Čtvrtletní plátce DPH zemřel 15.6.. Osoba spravující pozůstalost musí podat přiznání k DPH za období od 1.4. do 14.6.. Toto přiznání musí být podáno v návaznosti na ustanovení § 33 odst. 1 DŘ (lhůta stanovená v měsících) o počítání času nejpozději do 15.9.

Osoba spravující pozůstalost však musí podat i přiznání k DPH za zabývající část II. čtvrtletí, tj. za období od 15.6. do 30.6., přičemž toto přiznání musí být podáno v běžné lhůtě dle DŘ, tj. do 25.7.

Přiznání k DPH za další navazující čtvrtletí pak budou podávána osobou spravující pozůstalost v běžných termínech i v případech, kdy daňová povinnosti nevznikla.

Pokud by bylo řízení o pozůstalosti skončeno dne 10.10., bude povinnosti osoby spravující pozůstalost podat daňové přiznání za období od 1.10. do 9.10. a toto daňové přiznání pak musí být podáno v návaznosti na ustanovení § 33 odst. 2 DŘ (lhůta stanovená ve dnech) do 9.11.

Z uvedeného příkladu vyplývá, že daňové přiznání za období po úmrtí zůstavitele musí být v tomto příkladu podáno dříve, než daňové přiznání za období do úmrtí zůstavitele.

Zemřelý plátce DPH pak přestává být plátcem DPH dle ustanovení § 106 odst. 6 zákona o DPH ke dni přechodu daňové povinnosti na zůstavitele, tedy ke dni předcházejícímu dni rozhodnutí soudu o dědictví.

Dědic se pak stává plátcem DPH dle ustanovení § 6e odst. 1 zákona o DPH dnem přechodu daňové povinnosti zůstavitele. Plátcovství DPH tak přechází kontinuálně ze zůstavitele na dědice.

Pokud však dědic nebude pokračovat v ekonomické činnosti po zemřelém plátcí, musí dědic postupovat podle ustanovení § 79b zákona o DPH.

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem 9.9.2014