

SILNIČNÍ DAŇ

Příspěvek 306/08.09.10 – MF předkládá upravené stanovisko

PŘÍSPĚVEK UZAVŘEN

306/08.09.10 – Snížení roční sazby daně podle § 6 odst. 9 a 10 ZDS

Předkládají: Ing. Pavel Vontor, daňový poradce, č. osvědčení 3610
Ing. Jiří Hanák, daňový poradce, č. osvědčení 3701

1. Úvod

Od zdaňovacího období roku 2009 se podle ustanovení § 6 odst. 9 a 10 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDS), bez ohledu na datum první registrace snižuje roční sazba daně u nákladních vozidel včetně tahačů, nákladních přívěsů a nákladních návěsů s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny, pokud nejsou používány k podnikání nebo v přímé souvislosti s podnikáním nebo k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů anebo nejsou pronajímány ani provozovány pro cizí potřeby a jsou-li používána jako výcviková vozidla podle zvláštního právního předpisu upravujícího získávání a zdokonalování odborné způsobilosti k řízení motorových vozidel.

Ustanovení § 6 odst. 9 a 10 zní:

„(9) Bez ohledu na datum první registrace se sazba daně podle odstavce 2 snižuje o 100 % u nákladních vozidel včetně tahačů, nákladních přívěsů a nákladních návěsů s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny a méně než 12 tun, pokud tato vozidla nejsou používána k podnikání nebo v přímé souvislosti s podnikáním nebo k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů anebo nejsou pronajímána ani provozována k silniční nákladní dopravě pro cizí potřeby a jsou-li používána

- a) subjekty, které nejsou založeny nebo zřízeny za účelem podnikání,
- b) jako výcviková vozidla podle zvláštního právního předpisu upravujícího získávání a zdokonalování odborné způsobilosti k řízení motorových vozidel^{3e)}, c) fyzickými osobami.

(10) Sazba daně podle odstavce 2 se snižuje o 48% u nákladních vozidel včetně tahačů, nákladních přívěsů a nákladních návěsů s největší povolenou hmotností 12 a více tun, za podmínek uvedených v odstavci 9. U téhož vozidla se nepoužije současně snížení sazby daně podle tohoto odstavce a podle odstavce 6.“

2. Obecný rozbor problémů

Podle ustanovení § 2 odst. 1 ZDS jsou předmětem daně silniční vždy silniční vozidla (registrovaná v České republice) s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určená výlučně k přepravě nákladů, a to i v případě, kdy nejsou používána k podnikání, jiné samostatně výdělečné činnosti, v přímé souvislosti s podnikáním ani k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů u subjektů nezaložených za účelem podnikání (dále jen podnikání).

Z ustanovení § 6 odst. 9 a 10 ZDS je zřejmé, že se u nákladních vozidel včetně tahačů, nákladních přívěsů a nákladních návěsů s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny a méně než 12 tun tam uvedených vozidel snižuje roční sazba daně o 100 % a u stejných druhů vozidel

s největší povolenou hmotností alespoň 12 tun o 48 % v případě, že nejsou používána k podnikání anebo nejsou pronajímána ani provozována pro cizí potřeby a jsou-li používána:

- subjekty, které nejsou založeny nebo zřízeny za účelem podnikání,
- jako výcviková vozidla podle zvláštního právního předpisu upravujícího získávání a zdokonalování odborné způsobilosti k řízení motorových vozidel (zákon č. 247/2000 Sb., o získávání a zdokonalování odborné způsobilosti k řízení motorových vozidel a o změnách některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů), nebo □ fyzickými osobami.

Z těchto ustanovení však vzniká několik výkladových problémů, zejména, zda snížení roční sazby daně lze uplatnit i při používání uvedených vozidel k soukromým účelům fyzické osoby podnikatele a zda může být roční sazba daně snížena ve zdaňovacím období přetržitě nebo zda vozidlo musí být ve zdaňovacím období používáno pouze k předmětné činnosti. Cílem tohoto příspěvku je popis těchto problémů a návrh možných řešení.

2.1 Použití vozidla fyzickou osobou-podnikatelem

Uvedená snížení roční sazby daně se týkají vozidel, která jsou používána osobami nezaloženými nebo nezřízenými za účelem podnikání, autoškolami a fyzickými osobami, nejsou-li používána k podnikání.

Přestože fyzickou osobou je podle § 7 odst. 1 občanského zákoníku každý občan, ať podniká nebo nepodniká, je v případě fyzických osob správci daně možnost snížení roční sazby daně zužována pouze na nepodnikající občany, příp. na vozidla nezahrnutá v obchodním majetku. V uvedených ani jiných ustanoveních ZDS však není uvedeno, že za fyzickou osobu se pro uvedené účely považuje pouze fyzická osoba bez živnostenského listu nebo jiného oprávnění k podnikání, fyzická osoba, která nemá příjmy podle § 7 ZDP apod.

Jde tedy o to, které fyzické osoby a kdy, mohou snížení roční sazby daně podle § 6 odst. 9 a 10 ZDSIL uplatnit. Z uvedených ustanovení je zřejmé to, že roční sazba daně se snižuje, je-li nákladní vozidlo (s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny, resp. alespoň 12 tun) používáno fyzickou osobou, nikoliv však k podnikání nebo v přímé souvislosti s podnikáním, není pronajato ani provozováno pro cizí potřeby.

Pokud by uvedené snížení roční sazby daně mohly použít pouze některé fyzické osoby (nepodnikající občane), došlo by k neoprávněné diskriminaci ostatních fyzických osob vlastníků a používajících předmětná vozidla za období, kdy je používají pouze k soukromým účelům, a to i takových osob, které mají oprávnění k podnikání podle jiných předpisů a uvedené vozidlo nemá s předmětem podnikání těchto osob nic společného (např. soukromý lékař vlastní nákladní automobil, který toto vozidlo používá pouze v souvislosti s výstavbou svého rodinného domu).

Návrh řešení:

Snížení roční sazby daně podle § 6 odst. 9 a 10 ZDS se týká nákladních vozidel včetně tahačů, nákladních přívěsů a nákladních návěsů s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny, pokud nejsou používána k podnikání anebo nejsou pronajímána ani provozována pro cizí potřeby, a to i v případě, že jsou používána fyzickými osobami, které mají příjmy zdaňované podle § 7 ZDP, bez ohledu na to, zda předmětné vozidlo je nebo není zahrnuto v obchodním majetku podle § 4 odst. 4 ZDP. Zužovat uvedené snížení roční sazby daně pouze na vozidla nepodnikajících osob, příp. na vozidla nezahrnutá v obchodním majetku, je nesprávné.

2.2 Přetržitost snížení roční sazby daně

Ustanovení § 6 odst. 9 a 10 ZDS nestanoví jako podmínku pro možnost uplatnění tam uvedeného snížení roční sazby daně výlučnost nepoužívání vozidla k podnikání, pronajímání

atd. po celé zdaňovací období. To tedy znamená, že předmětné snížení roční sazby daně se může týkat i pouze několika kalendářních měsíců daného zdaňovacího období a může tak být v průběhu zdaňovacího období přetržité podle toho, ve kterém kalendářním měsíci byly příslušné podmínky zcela splněny. Vyplývá to také z toho, že daň i zálohy na daň se s ohledem na ustanovení § 9 odst. 1 a § 8 odst. 1 ZDS prakticky stanovují za každý kalendářní měsíc samostatně.

Jestliže tedy bylo např. příslušné vozidlo použito v jednom kalendářním měsíci neziskovým subjektem pouze pro praktický výcvik řidičů a ve druhém měsíci i jinak (např. také pro nákladní přepravu, nebo byla pronajato), sníží se roční sazba daně podle § 6 odst. 9 nebo 10 ZDS v prvním měsíci a ve druhém měsíci se nesníží. V uvedeném druhém měsíci však lze roční sazbu daně případně snížit podle § 6 odst. 6 ZDS nebo je jí nutno zvýšit podle § 6 odst. 8 ZDS v závislosti na datu první registrace vozidla.

Obdobně v případě, kdy předmětné vozidlo (vozidlo s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určené výlučně k přepravě nákladů) fyzické osoby bude část zdaňovacího období použito k podnikání a část zdaňovacího období k podnikání použito nebude nebo bude použito fyzickou osobou pouze k soukromým účelům, sníží se roční sazba daně podle § 6 odst. 9 nebo 10 ZDS v těch kalendářních měsících, kdy vozidlo nebylo použito k podnikání, nebylo pronajato ani provozováno pro cizí potřeby. Mohlo však být použito k soukromé potřebě fyzické osoby (i podnikající), jeho manžela (manželky), je-li vozidlo součástí společného jmění manželů, nebo k soukromé potřebě jiné osoby žijící s poplatníkem v domácnosti. Za ostatní kalendářní měsíce se použije roční sazba daně uvedená v § 6 odst. 2, případně snížená podle § 6 odst. 5 nebo 6, anebo zvýšená podle § 6 odst. 8 ZDS.

Návrh řešení:

Vzhledem k tomu, že v § 6 odst. 9 a 10 ZDS není jako podmínka pro možnost uplatnění snížení roční sazby daně uvedena výlučnost používání předmětných vozidel tam uvedeným způsobem za celé zdaňovací období, použije se toto snížení roční sazby daně za ty kalendářní měsíce, ve kterých byly zcela splněny příslušné podmínky. Za ostatní kalendářní měsíce zdaňovacího období se roční sazba daně nesníží, případně sníží nebo zvýší podle ostatních ustanovení § 6 ZDS.

3. Návrh na opatření

Po projednání v Koordinačním výboru doporučujeme přijaté závěry publikovat.

Upravené stanovisko Ministerstva financí:

Ve smyslu platného znění ustanovení § 6 odst. 9 a 10 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani silniční“) se u nákladních vozidel včetně tahačů, nákladních přívěsů a nákladních návěsů s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny a méně než 12 tun snižuje roční sazba daně o 100 % a o 48 % u uvedených druhů vozidel s největší povolenou hmotností alespoň 12 tun, a to v případě, že nejsou používána k podnikání anebo nejsou pronajímána ani provozována pro cizí potřeby a jsou-li používána:

- subjekty, které nejsou založeny nebo zřízeny za účelem podnikání,
- jako výcviková vozidla podle zvláštního právního předpisu upravujícího získávání a zdokonalování odborné způsobilosti k řízení motorových vozidel, nebo
- fyzickými osobami .

Lze souhlasit se závěry v bodu 2.2. Nelze se však zcela ztotožnit se závěry v bodu 2.1. Je-li vozidlo zahrnuto od obchodního majetku podnikající osoby není možné využít snížení sazby daně dle shora uvedeného ustanovení a situaci lze řešit dočasným vyřazením vozidla z registru vozidel .

U nákladních vozidel (viz in § 6 odst. 9 ZDS) podnikajících fyzických osob, které nemají dotčená vozidla zařazena v obchodním majetku, může být aplikováno beneficium vyplývající z ust. § 6 odst. 9 a 10 ZDS pouze v případě, že fyzická osoba prokáže, že vozidla nejsou používána k podnikání anebo nejsou pronajímána ani provozována pro cizí potřeby.

S ohledem na vzešlé výkladové problémy výše uvedených ustanovení zákona o dani silniční bude při nejbližší novele zákona navržena vhodná legislativní úprava.