



GFR03095215
ESS

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

Sekce metodiky a výkonu daní

Č. j.: 30794/15/7100-40123-010450

Vyřizuje: Mgr. Hana Jirásková, Oddělení daňového procesu I
Tel: (+ 420) 296 854 237, (+ 420) 296 852 222
E-mail: Hana.Jiraskova@fs.mfcr.cz

Všem finančním úřadům, vč. Specializovaného finančního úřadu
Odvolacímu finančnímu ředitelství
Odboru daní z příjmů Generálního finančního ředitelství
Odboru nepřímých daní Generálního finančního ředitelství
Odboru majetkových daní, oceňování a ost. agend Generálního finančního ředitelství
Odboru daňových IS Generálního finančního ředitelství
Odboru vymáhání Generálního finančního ředitelství
Odboru evidence daní Generálního finančního ředitelství
Sekci řízení rizik při správě daní Generálního finančního ředitelství

Na vědomí:
Odboru 32 - Daňová legislativa Ministerstva financí
Odboru 39 - Správní činnosti Ministerstva financí

Metodická pomůcka k aplikaci ust. § 128 DŘ Postup k odstranění pochybností v registračních údajích

Článek I. - Úvod

- [Cíl metodické pomůcky]** Účelem vydání této metodické pomůcky je především sjednocení postupů při odstraňování pochybností v registračních údajích (dále také „**POP v RŘ**“) podle ust. § 128 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**DŘ**“), a postupů souvisejících. Metodická pomůcka je určena především pro správce daně provádějící registrační řízení a pro úřední osoby, které se zabývají metodickou činností v oblasti daňového procesu, zejména registrace.
- [Související metodické pomůcky]** V řízení o registraci daně z přidané hodnoty je POP v RŘ upraven samostatně v Metodické pomůcce k postupům v registračním řízení v oblasti DPH (č.j. 40256/14/7001-21002-011073). Primárně se tedy v řízení o registraci k DPH postupuje podle Metodické pomůcky k postupům v registračním řízení v oblasti DPH; z Metodické pomůcky k aplikaci ust. § 128 DŘ se využijí pouze ty části, které Metodická pomůcka v registračním řízení v oblasti DPH neupravuje. Související metodickou pomůckou je i Metodická pomůcka k povinnému elektronickému podání podle § 72 odst. 4 a souvisejících DŘ (č.j. 14829/15/7100-40123-010450), která upravuje i sankce při nedodržení povinné elektronické formy podání.

3. **[Oblast použití]** Tato metodická pomůcka se vztahuje na postup k odstranění pochybností v registračních údajích uvedených ve všech registračních tiskopisech a jejich přílohách¹ (dále jen „Příhláška“).

Článek II. – Obecná ustanovení a předpoklady k využití tohoto postupu

1. **[Zákonná úprava]** Postup k odstranění pochybností v registračních údajích je součástí registračního řízení (část třetí, hlava I. DŘ). Samotný postup k odstranění pochybností a jeho výsledky včetně jejich následků jsou upraveny v ust. § 128 a 129 DŘ.
2. **[Podmínky pro zahájení POP v RŘ]** Základním předpokladem zahájení postupu k odstranění pochybností v registračních údajích je existence řádně podané Příhlášky² (viz níže Kontrola formálních vad podání). Postup k odstranění pochybností v registračních údajích pak správce daně zahájí tehdy, pokud má konkrétní pochybnosti o správnosti nebo úplnosti údajů uvedených v podané Příhlášce. V závislosti na tom, které údaje považuje správce daně za nesprávné nebo neúplné, se správce daně nejprve pokusí doplnit, resp. zpřesnit registrační údaje z dostupných externích informačních systémů a zdrojů (viz Kontrola obsahových vad podání – čl. III, odst. 1). V souladu se zásadou spolupráce (ust. § 6 odst. 2 DŘ) je vhodné zvážit možnost pokusit se nejprve o odstranění pochybností prostřednictvím neformálního kontaktu s daňovým subjektem např. telefonicky či e-mailem nebo SMS (pokud je např. evidentní, že k odstranění pochybností správce daně bude postačovat předložení jediného dokladu daňovým subjektem, nebo jednoduchý úkon daňového subjektu apod.). V takovém případě je nutno poříditi o takovém neformálním kontaktu a jeho výsledku úřední záznam, který bude založen do registračního spisu.
3. **[Kontrola formálních vad podání]** Správce daně po podání Příhlášky nejprve provede formální kontrolu Příhlášky, tedy prověří, zda splňuje základní náležitosti podání podle ust. § 70 až 73 DŘ. V případě, že Příhláška nemá zákonem stanovené náležitosti (včetně zákonem stanovené formy – ust. § 72 odst. 1 DŘ), vyzve správce daně podle ust. § 74 DŘ toho, kdo podání učinil, aby označené vady ve stanovené lhůtě odstranil³.
4. **[Adresát výzvy k odstranění vad podání]** Výzvu k odstranění vad podání podle ust. § 74 DŘ adresuje správce daně osobě, která podání učinila, a teprve v případě, kdy nelze tuto osobu identifikovat, adresuje výzvu osobě, která je v podání formálně označena jako osoba, která podání činí (např. daňový subjekt). Uvedené pravidlo platí i v případě, kdy je podání učiněno elektronicky (tzn. v případě podání prostřednictvím datové schránky je výzva adresována vlastníku datové schránky, v případě podání prostřednictvím aplikace EPO je výzva adresována osobě, která podání podepsala, ať již

¹ Ke dni 1. 1. 2015 se jedná o tyto tiskopisy: Příhláška k registraci pro fyzické osoby, Příhláška k registraci pro právnické osoby, Příhláška k registraci pro plátcovy pokladny, Příhláška k registraci k dani z přidané hodnoty, Oznámení o změně registračních údajů, Žádost o zrušení registrace, Příloha k přihlášce k registraci - Vlastníci právnické osoby, která má sídlo v zahraničí, ale skutečné místo vedení v ČR a Příloha k přihlášce k registraci – Organizační složky obchodního závodu, Příhláška k registraci k dani z přidané hodnoty pro skupiny, Žádost o přistoupení do skupiny, List člena skupiny, Žádost o zrušení registrace skupiny k dani z přidané hodnoty, Žádost o vystoupení člena ze skupiny.

² Žádost o zrušení registrace se považuje po obsahové stránce za oznámení změny registračních údajů (daňový subjekt oznamuje změnu, která spočívá v zániku podmínek pro vznik registrační povinnosti). Z § 127 odst. 1 DŘ vyplývá, že povinnost žádat o zrušení registrace, nastanou-li pro to důvody, je součástí oznamovací povinnosti při změně údajů.

³ Vzor výzvy k odstranění vad podání je k dispozici na Intranetu FS v části Daně a poplatky ▶ Správa daní a poplatků ▶ Informace, stanoviska a sdělení ▶ Tiskopisy dle DŘ s platností od 1. 1. 2011 http://intranet.ds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/6609_10057.html. Výzva k odstranění vad podání je také zapracována v IS ADIS v úloze DAD → Obecná korespondence → Výzvy k odstranění vad podání.

uznávaným elektronickým podpisem nebo ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky).⁴

Článek III. – Zahájení postupu k odstranění pochybností v registračních údajích

- 1. [Kontrola obsahových vad podání]** Pokud je Příhláška formálně bezvadná, provede správce daně věcnou kontrolu údajů obsažených v Příhlášce, tj. zda uvedené údaje jsou úplné a správné. K tomu využije jednak dokumenty předložené daňovým subjektem společně s Příhláškou, jednak dostupné interní (např. informace z vyměřovacího spisu daně z příjmů při registraci k DPH) a externí zdroje (zejména základní registry, informační systém evidence obyvatel, cizinecký informační systém, veřejné rejstříky ve smyslu zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob⁵, registr živnostenského podnikání, úlohu ADIS Dotazy na banky apod.).
- 2. [Zákonná definice]** Pokud správce daně dojde k závěru, že údaje uvedené daňovým subjektem v Příhlášce vzbuzují oprávněné pochybnosti o jejich správnosti či úplnosti, vyzve daňový subjekt podle ust. § 128 DŘ, aby údaje vysvětlil, doložil, popřípadě doplnil nebo změnil, a to ve lhůtě stanovené správcem daně.
- 3. [Vztah k ust. § 89 DŘ]** Ustanovení § 128 DŘ samostatně upravuje postup k odstranění pochybností v registračních údajích – postup upravený v ust. § 89 DŘ se pro odstranění pochybností v registračních údajích nepoužije, a to ani přiměřeně.
- 4. [Výzva jakožto rozhodnutí]** Výzva podle ust. § 128 odst. 1 DŘ je rozhodnutím podle ust. § 101 DŘ a musí obsahovat náležitosti podle ust. § 102 DŘ, tedy včetně odůvodnění. Výzva je vydána okamžikem, kdy byl učiněn úkon k jejímu doručení.
- 5. [Obsahové náležitosti výzvy]** Ve výroku výzvy musí správce daně uvést, zda má pochybnosti „o správnosti“ nebo „o úplnosti“ registračních údajů (nebo o obojím) a v čem tyto pochybnosti spočívají. Každá jednotlivá pochybnost pak musí být v odůvodnění samostatně řádně odůvodněna. Nelze mít ve výroku vyjmenovány (tzv. opsány ze zákona) obě dvě varianty a ve skutečnosti se zabývat pouze jednou z nich. Též nelze do výroku pouze opsat znění ust. § 128 odst. 1 DŘ s tím, že konkrétní pochybnosti budou vyjmenovány až v odůvodnění.
- 6. [Lhůta k odstranění pochybností]** Podle ust. § 128 odst. 1 DŘ stanoví správce daně ve výzvě lhůtu, v níž je daňový subjekt povinen pochybnosti odstranit. Citované ustanovení blíže neupravuje způsob stanovení a délku lhůty, proto je třeba vycházet z obecných ustanovení daňového řádu o lhůtách, tj. ust. § 32 a násl. DŘ. Lhůtu kratší než 8 dnů je možné stanovit pouze v případě, kdy by se jednalo o úkon jednoduchý a zároveň zvláště naléhavý (ust. § 32 odst. 2 DŘ). Délka lhůty musí zohlednit náročnost odstraňování pochybností pro daňový subjekt. Při stanovení délky lhůty musí správce daně vycházet z konkrétních skutkových okolností, zejména, zda odpověď na tuto výzvu ze strany daňového subjektu bude pro daňový subjekt jednoduchým úkonem (např. sdělení/doplnění dílčího údaje), či zda bude daňový subjekt muset např. opatřit a předložit listiny prokazující určité skutečnosti apod. Jedná se o lhůtu stanovenou správcem daně, na jejíž prodloužování platí pravidla zakotvená v § 36 DŘ, případně navrácení lhůty v předešlý stav dle § 37 DŘ.

⁴ Srovnej *Daňový řád: komentář*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, xvii, 763, xvii s. Komentáře Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7357-564-9, str. 399

⁵ Veřejným rejstříkem se pro účely zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob, rozumí obchodní rejstřík, spolkový rejstřík, nadační rejstřík, rejstřík ústavů, rejstřík společenství vlastníků jednotek a rejstřík obecně prospěšných společností.

Počátek běhu lhůty se bude odvíjet ode dne doručení či jiného způsobu oznámení výzvy (viz připojený vzor – příloha č. 1).

7. **[Poučení ve výzvě]** V souladu se zásadou poučovací zakotvenou v ust. § 6 odst. 3 DŘ musí být daňový subjekt ve výzvě poučen o následcích spojených s neodstraněním pochybností nebo nedodržením stanovené lhůty [je tedy nutno vyjmenovat následky předvídané ust. § 128 odst. 2 a § 129 odst. 3 písm. c) a § 247 odst. 2 DŘ, v případě registrace k dani z přidané hodnoty též následky ve smyslu ust. § 106a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů – viz připojený vzor – příloha č. 1].
Výzva musí rovněž obsahovat poučení o možnostech uplatnění opravného prostředku; proti výzvě k odstranění pochybností se nelze samostatně odvolat (ust. § 109 odst. 2 DŘ⁶).

Článek IV. – Důsledky odstranění/neodstranění pochybností

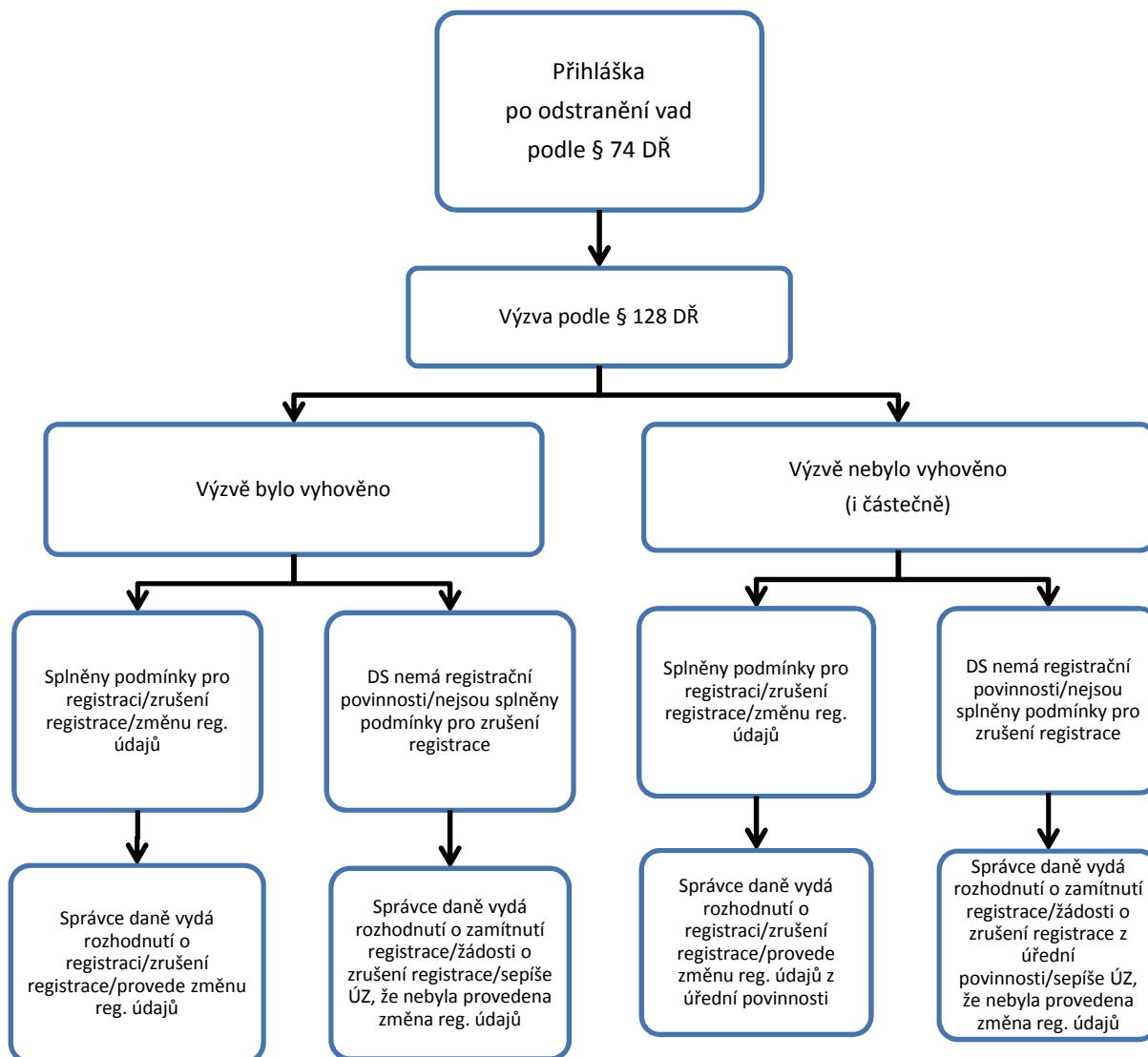
1. **[Závěry postupu k odstranění pochybností]** Na rozdíl od postupu k odstranění pochybností podle ust. § 89 DŘ není závěry POP v RŘ nutno formálně s daňovým subjektem projednat, nicméně není vyloučeno, aby správce daně o závěrech POP v RŘ daňový subjekt neformálně informoval. Dále pak správce daně postupuje, jak je uvedeno v dalších odstavcích.
2. **[Vyhovění výzvě]** Daňový řád rozlišuje, zda je výzvě vyhověno ve stanovené lhůtě nebo až po jejím uplynutí:
- A. **[Vyhovění výzvě ve lhůtě]** Pokud daňový subjekt výzvě vydané podle ust. § 128 DŘ vyhoví ve stanovené lhůtě a pochybnosti v registračních údajích odstraní (tj. údaje uvedené v Přihlášce požadovaným způsobem vysvětlí, doplní, změní nebo doloží, resp. předloží dokumenty prokazující správnost údajů), považuje se Přihláška za podanou v den původního podání a správce daně s ní naloží podle ust. § 129 DŘ, tj. rozhodne o registraci nebo o zrušení registrace podle ust. § 129 odst. 1 DŘ nebo provede změnu registračních údajů podle ust. § 129 odst. 4 DŘ.
- B. **[Vyhovění výzvě po lhůtě]** Pokud daňový subjekt výzvě vyhoví až po uplynutí stanovené lhůty, považuje se Přihláška za podanou dnem, kdy daňový subjekt výzvě vyhověl, a správce daně s ní naloží podle ust. § 129 DŘ, tj. rozhodne o registraci nebo o zrušení registrace podle ust. § 129 odst. 1 DŘ nebo provede změnu registračních údajů podle ust. § 129 odst. 4 DŘ.
3. **[Nevyhovění výzvě]** Pro případ, kdy daňový subjekt výzvě vydané podle ust. § 128 DŘ nevyhoví, správce daně dle § 129 odst. 3 písm. c) DŘ podle povahy věci rozhodne z moci úřední o registraci, nebo o zrušení registrace, pokud je to důvodné. Daňový řád výslovně ukládá správci daně ukončit zahájené registrační řízení, a to z moci úřední, přičemž podle povahy věci rozhodne správce daně buď o registraci nebo o jejím zamítnutí, případně podle okolností provede či neprovede změnu registračních údajů podle ust. § 129 odst. 4 DŘ, taktéž z úřední povinnosti, resp. na základě vlastního zjištění (přitom není vyloučeno, aby jako základ pro vlastní zjištění správce daně posloužila podaná Přihláška).

⁶ Proti rozhodnutí označenému jako výzva, kterým správce daně vyzývá příjemce rozhodnutí k uplatnění práva nebo splnění povinnosti, se nelze samostatně odvolat, nestanoví-li zákon jinak.

Daňový řád přitom nerozlišuje situaci, kdy daňový subjekt na zaslanou výzvu nereaguje vůbec, od situace, kdy daňový subjekt sice na výzvu odpoví, ale pochybnosti uvedené správcem daně svou odpovědí dostatečně neodstraní (tedy je odstranění pouze částečně nebo vůbec), případně v důsledku jeho odpovědi vzniknou správcem daně pochybnosti nové (viz Metodická pomůcka k postupům při registraci k DPH – příklady 4 a 5). V praxi se však postup v těchto případech bude zpravidla lišit:

- A. [Nevyhověno]** Pokud není výzvě vyhověno vůbec, pak správce daně postupuje vždy podle ust. § 129 odst. 3 písm. c) a odst. 4 DŘ, tedy je-li to důvodné, rozhodne o registraci nebo o jejím zrušení z moci úřední. Řízení zahájené podle ust. § 91 DŘ dnem podání Přihlášky se tak ukončí vydáním rozhodnutí z moci úřední. V případě oznámení o změně registračních údajů pořídí vždy správce daně úřední záznam o změně registračních údajů (pro údaje evidované v Registru daňových subjektů IS ADIS se jedná o elektronický úřední záznam provedený automatizovaně v úloze Historie registračních údajů), resp. o tom, že se změna registračních údajů neprovádí a z jakého důvodu. Pokud správce daně změnu registračních údajů neprovede, neformálně o tom vyrozumí daňový subjekt.
- B. [Vyhověno částečně]** Pokud je výzvě vyhověno pouze částečně, musí správce daně podle konkrétních okolností případu vyhodnotit, zda je třeba pokračovat v komunikaci s daňovým subjektem a získané částečné informace dále doplňovat/upřesňovat, nebo zda nedostatečná reakce na výzvu opravňuje správce daně k postupu podle ust. § 129 odst. 3 písm. c) a odst. 4 DŘ, tedy jako by výzvě nebylo vyhověno. Obdobně je třeba pohlížet na situaci, kdy je výzvě vyhověno, ale informace tímto způsobem získané vedou k dalším pochybnostem správce daně o registračních údajích. V popsaných případech není možné vydat další výzvu podle ust. § 128 DŘ, neboť s jejím vydáním, resp. reakcí na ni, spojuje daňový řád konkrétní následky, které jsou popsány výše. Nicméně vzhledem k tomu, že POP v RŘ (podobně jako postup k odstranění pochybností podle ust. § 89 DŘ) není striktně formalizovaným postupem, ale jedná se o specifickou formu dialogu mezi daňovým subjektem a správcem daně, jehož hlavním cílem je odstranění konkrétních pochybností, a vzhledem k tomu, že daňový subjekt v popsané situaci se správcem daně komunikuje, lze v souladu se zásadou spolupráce odstranit zbývající pochybnosti vzájemným dialogem mezi správcem daně a daňovým subjektem (samozřejmě je nutno o každém takovém jednání a jeho výsledku učinit přinejmenším úřední záznam). Pokud se podaří uskutečnit s daňovým subjektem takový dialog a zbývající pochybnosti tak odstranit, postupuje správce daně podle bodu 2 tohoto článku. V opačném případě (tj. je-li pokus o neformální dialog neúspěšný zcela, nebo nevede k odstranění pochybností) postupuje správce daně podle bodu 3 písm. A tohoto článku.

4. [Graf znázorňující procesní postup správce daně]



Článek V. – Rozhodnutí o registraci

1. **[Běh lhůty pro vydání rozhodnutí]** Proces prověřování údajů uvedených v Přihlášce včetně případného postupu k odstranění pochybností v registračních údajích má vliv na běh lhůty pro vydání rozhodnutí o registraci. Správce daně podle ust. § 129 odst. 1 DŘ rozhodne o registraci ve lhůtě 30 dnů ode dne podání Přihlášky, popřípadě ode dne odstranění jejích vad. Uvedená lhůta platí i pro vydání rozhodnutí o registraci z moci úřední podle ust. § 129 odst. 3 písm. c) DŘ. Podle ust. § 34 DŘ se běh lhůty pro vydání rozhodnutí o registraci staví ode dne vydání výzvy podle ust. § 128 DŘ do pátého pracovního dne ode dne, kdy daňový subjekt poskytne požadovanou součinnost, resp. ode dne, kdy marně uplynula lhůta ve výzvě stanovená.
2. **[Prodloužení lhůty pro vydání rozhodnutí]** Pokud je zjevné, že se jedná o zvlášť složitý případ a správce daně nestihne prověřit všechny údaje uvedené v Přihlášce a

vydat rozhodnutí v zákonné 30denní lhůtě, je nutno požádat nejbližše nadřízeného správce daně o prodloužení této lhůty. Nejbližše nadřízeným správcem daně je podle ust. § 7 písm. a) zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, Odvolací finanční ředitelství. Žádost o prodloužení lhůty je nutno nejpozději 30. den ode dne podání Přihlášky odeslat prostřednictvím řídicí úrovně finančního úřadu Odvolacímu finančnímu ředitelství (analogicky dle metodiky vydané na základě porady metodiků správy daní k daňovému řádu č.j. 24483/13/7001-41001-011654 ze dne 23. 8. 2013⁷). V žádosti o prodloužení lhůty je nutno uvést průběh registračního řízení včetně okolností, v nichž je spatřováno, že se jedná o zvlášť složitý případ ve smyslu ust. § 129 odst. 1 DŘ. O zvlášť složitých případech se bude jednat zejména v případě rozhodování o registraci k dani z přidané hodnoty, kdy správce daně bude před vydáním rozhodnutí prověřovat skutečnou ekonomickou činnost a další skutečnosti tvrzené žadatelem v rámci registračního řízení (viz Metodická pomůcka k postupům v registračním řízení v oblasti DPH). Délka požadované prodloužené lhůty musí být vždy přiměřená povaze a složitosti případu a musí být odůvodněna.

- 3. [Předpoklady vydání rozhodnutí]** Zásadně platí, že rozhodnout o podané Přihlášce lze až po prověření údajů v ní uvedených a po odstranění pochybností v registračních údajích, resp. po marném uplynutí lhůty stanovené výzvou k odstranění pochybností v registračních údajích. Pokud daňový subjekt na základě výzvy předložil požadované doklady, je nutné před vydáním rozhodnutí tyto doklady posoudit z hlediska toho, zda dostatečně odstraňují pochybnosti správce daně (tzn. nestačí samotné předložení dokladů daňovým subjektem, ale je nutno tyto doklady věcně posoudit). Až do okamžiku, kdy je ve věci vydáno rozhodnutí (tj. byl učiněn úkon k jeho doručení), lze podle ust. § 73 odst. 4 DŘ učiněné podání měnit. Pokud tedy daňový subjekt podá (ať již bez výzvy nebo v reakci na výzvu podle ust. § 128 DŘ) další Přihlášku dříve, než je ve věci rozhodnuto, bude tato Přihláška považována za změnu/doplnění předchozího podání, přičemž obě (nebo více) podání je nutno posuzovat jako jeden celek a o tomto celku vést celé řízení (tedy jak případné vydání výzvy podle ust. § 128 DŘ, tak vydání rozhodnutí podle ust. § 129 DŘ).

Pokud vzniknou pochybnosti o správnosti nebo úplnosti registračních údajů po vydání rozhodnutí, je třeba postupovat podle čl. VI. této metodické pomůcky.

Článek VI. – Následné pochybnosti o registračních údajích

- 1. [Vznik následných pochybností]** Správce daně podle ust. § 78 DŘ průběžně provádí vyhledávací činnost, v jejímž rámci mimo jiné ověřuje úplnost evidence či registrace daňových subjektů [ust. § 78 odst. 3 písm. a) DŘ], shromažďuje a zpracovává informace a využívá informační systémy [ust. § 78 odst. 3 písm. c) DŘ]. V praxi např. správce daně získá pochybnosti o správnosti, úplnosti či aktuálnosti registračních údajů až po skončení registračního řízení, tedy po nabytí právní moci rozhodnutí o registraci/o zrušení registrace, resp. po provedení změny registračních údajů.
- 2. [Postup k odstranění následných pochybností v registračních údajích]** V případě, kdy pochybnosti o správnosti nebo úplnosti registračních údajů vzniknou až po skončení registračního řízení, se nepoužije výzva podle ust. § 128 DŘ, neboť ta je vázána

⁷ Odpověď na dotaz k prodloužení lhůty pro zapůjčení dokladů (str. 11 metodiky): „V ideálním případě by rozhodnutí o prodloužení lhůty mělo být vydáno do konce původní 30denní lhůty. Může se totiž stát, že daňový subjekt přijde 31. den na finanční úřad a bude požadovat vrácení dokladů. Pokud však v té době není o prodloužení lhůty dosud rozhodnuto, musí mít finanční úřad alespoň jasno v tom, zda bude (bezodkladně) o prodloužení lhůty žádat a z jakého důvodu. Proto bylo na poradě shodnuto, že nejpozději 30. den odešle finanční úřad žádost o prodloužení lhůty Odvolacímu finančnímu ředitelství.“

výslovně na prověřování údajů uvedených v podané Přihlášce, o které ještě nebylo rozhodnuto. Za takových okolností by ani nebylo možno dovozovat následky předvídané ust. § 128 odst. 2 či § 129 odst. 3 písm. c) DŘ. Správce daně má v nastalé situaci následující možnosti:

- A. **[Rozhodnutí z moci úřední]** Správce daně může bez dalšího na základě podkladů získaných vyhledávací činností rozhodnout o registraci nebo o jejím zrušení z moci úřední na základě ust. § 129 odst. 3 písm. b) DŘ; k tomu by měl přistoupit vždy, pokud získané podklady postačují k vydání rozhodnutí (srov. čl. 3.1 Metodické pomůcky k postupům v registračním řízení v oblasti DPH).
- B. **[Provedení změn v registračních údajích]** Pokud správce daně disponuje dostatečnými podklady, provede změnu registračních údajů na základě vlastního zjištění (ust. § 129 odst. 4 DŘ) formou úředního záznamu (u údajů evidovaných v Registru daňových subjektů je úřední záznam vyhotoven automaticky v podobě záznamu v Historii registračních údajů).
- C. **[Výzva podle ust. § 11 DŘ⁸]** Pokud správce daně nemá k dispozici dostatečné podklady pro to, aby postupoval podle bodu 2 písmene A nebo B tohoto článku, vyzve daňový subjekt podle ust. § 11 odst. 1 písm. d) DŘ ke splnění povinností vyplývajících z ust. § 125, resp. 127 DŘ, tedy k podání Přihlášky. Výzva bude vydána podle ust. § 11 odst. 1 písm. d) DŘ s využitím ust. § 78 odst. 3 písm. a) DŘ. V této výzvě je zejména nutno specifikovat,
 - o u kterých údajů má správce daně za to, že u nich došlo ke změně,
 - o které považuje za neúplné či nesprávné a z jakých důvodů,Dále je nutno stanovit přiměřenou lhůtu ke splnění uložené povinnosti a poučit daňový subjekt o následcích nevyhovění (tedy že správce daně rozhodne o registraci nebo o jejím zrušení, nebo provede změnu registračních údajů z moci úřední).
Vzor výzvy je součástí této metodické pomůcky jako příloha č. 2.

Článek VII. – Sankce

1. **[Pokuta podle ust. § 247a odst. 1 písm. a) DŘ]** Za **nesplnění registrační (ust. § 125 DŘ) nebo oznamovací (ust. § 127 DŘ) povinnosti** může správce daně uložit pokutu až do výše 500.000,- Kč [ust. § 247a odst. 1 písm. a) DŘ]. Uvedené ustanovení tedy předpokládá, že správce daně již potřebné údaje zjistil z jiných zdrojů, a tato pokuta tak má výhradně trestající charakter. Pokutu lze uložit za každé jednotlivé porušení povinnosti pouze jednou, a to nejpozději do 3 let ode dne, ve kterém došlo k porušení povinnosti. Podmínkou pro uložení pokuty podle § 247a odst. 1 DŘ, na rozdíl od pokuty dle § 247 odst. 2 DŘ (viz dále), není předchozí výzva správce daně. Registrační nebo oznamovací povinnost se považuje za splněnou, pokud je splněna řádně a včas, tj. zejména v zákonem stanovených lhůtách.
2. **[Pokuta podle ust. § 247 odst. 2 DŘ]** Za **nesplnění procesní povinnosti nepeněžité povahy**, která byla stanovena zákonem nebo správcem daně lze uložit pořádkovou pokutu taktéž až do výše 500.000,- Kč (ust. § 247 odst. 2 DŘ), a to nejpozději do 1 roku ode dne, ve kterém došlo k nesplnění povinnosti. Předpokladem uložení této pokuty je tedy vydání výzvy k odstranění pochybností v registračních údajích a následné nevyhovění této výzvě ze strany daňového subjektu. V praxi se tato pokuta použije

⁸ viz Stanovisko k výzvám dle § 11 odst. 1 písm. d) DŘ č.j. 58035/14/7100-40123-050030 ze dne 7. 11. 2014.

jednak v případě, kdy daňový subjekt nevyhoví výzvě podle ust. § 128 DŘ, a jednak v případě, kdy správce daně nedisponuje předmětnými registračními údaji, ale dozvěděl se o jejich existenci a prostřednictvím výzvy se je snaží od daňového subjektu získat [tj. výzva podle ust. § 11 odst. 1 písm. d) DŘ]. Tuto pokutu lze ukládat i opakovaně za podmínek daných ust. § 247 odst. 5 DŘ, tj. nevedlo-li dosavadní uložení pokuty k nápravě a protiprávní stav trvá.

- 3. [Stanovení výše pokuty]** Při stanovení výše pokuty dbá správce daně na to, aby pokuta nebyla v hrubém nepoměru k významu porušené povinnosti a k závažnosti následku pro správu daní (ust. § 248 DŘ).

Výrok rozhodnutí o uložení pokuty musí obsahovat nejen výši uložené pokuty, ale i přesný popis skutku, jehož se měl daňový subjekt dopustit. Obsahem výroku musí být úplná specifikace správního deliktu, a to specifikace z hlediska věcného, časového a místního (*Daňový řád: komentář*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, xvii, 763, xvii s. Komentáře Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7357-564-9, str. 1448). Správní uvážení ohledně výše pokuty musí být odůvodněno.

Ing. Jiří Fojtík
ředitel sekce

Přílohy:

- 1) Vzor výzvy podle ust. § 128 DŘ
- 2) Vzor výzvy podle ust. § 11 odst. 1 DŘ