



Sekce právní

Č. j.: 60877/21/7700-10123-711442

Všem finančním úřadům, včetně Specializovaného finančního úřadu
Odvolacímu finančnímu ředitelství

METODICKÝ POKYN

k určení počátku běhu lhůty pro stanovení daně a počátku běhu lhůty pro placení daně v rámci správy kompenzačního bonusu

Tento metodický pokyn upravuje problematiku určení počátku běhu lhůty pro stanovení daně ve smyslu § 148 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále také „**daňový řád ve znění pozdějších předpisů**“ či „**daňový řád ve znění účinném od 1. 1. 2021**“) a počátku běhu lhůty pro placení daně ve smyslu § 160 daňového řádu ve znění pozdějších předpisů, a to pro účely správy kompenzačního bonusu podle jednotlivých zákonů o kompenzačním bonusu¹.

I. Metodické řešení

Lhůta pro stanovení daně se v rámci správy kompenzačního bonusu (resp. správy kompenzačního bonusu jako takového a daně doměřené v rámci správy kompenzačního bonusu) odvíjí (určuje) samostatně pro jednotlivá bonusová období a počíná běžet dnem podání první účinné žádosti o kompenzační bonus za konkrétní bonusové období, nejdříve však prvním dnem takového bonusového období². Pro každé bonusové období běží jedna lhůta pro stanovení daně bez ohledu na to, kolik za toto bonusové období bylo podáno žádostí o kompenzační bonus či kolikrát byla doměřena daň. Na její další běh (stavení atd.) se aplikují pravidla obsažená v § 148 odst. 2 a násl. daňového řádu ve znění pozdějších předpisů.

Pokud k vyměření (prvnímu stanovení) kompenzačního bonusu za konkrétní bonusové období došlo na základě žádosti o kompenzační bonus podané **před 1. 1. 2021**, běží lhůta pro placení daně samostatně pro jednotlivé částky v rámci tohoto bonusového období přiznávaného (vyměřovaného/doměřovaného) kompenzačního bonusu³ i pro částky daně doměřované v rámci správy kompenzačního bonusu za toto bonusové období. Tyto jednotlivé lhůty pro placení daně počínají běžet dnem splatnosti daně (tj. dnem splatnosti kompenzačního bonusu / daně doměřené při správě kompenzačního bonusu), případně náhradním dnem splatnosti daně, byl-li stanoven, a na jejich další běh (stavení atd.) se aplikují pravidla obsažená v § 160 odst. 2 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném

¹ Aktuálně se jedná o zákon č.159/2020 Sb., ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 461/2020 Sb., ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 95/2021 Sb.

² Pokud byla první účinná žádost o kompenzační bonus podána před prvním dnem bonusového období, za které je kompenzační bonus jejím prostřednictvím nárokován, počíná lhůta pro stanovení daně běžet prvním dnem tohoto bonusového období.

³ S ohledem na to, že částka přiznaného kompenzačního bonusu nezakládá obecně subjektu kompenzačního bonusu platební povinnost, postrádá zde určování běhu lhůty pro placení daně ve vztahu k částce přiznaného kompenzačního bonusu praktický význam.

do 31. 12. 2020 (dále jen „**daňový řád ve znění účinném do 31. 12. 2020**“). Přiznávaná částka kompenzačního bonusu je pro tyto účely považována za splatnou dnem podání žádosti o kompenzační bonus, na základě které byla stanovena (přiznána). Dnem splatnosti daně doměřené při správě kompenzačního bonusu je (podle konkrétní situace) den, kdy byla z účtu správce kompenzačního bonusu odepsána částka kompenzačního bonusu, které odpovídá částka doměřené daně, nebo den, kdy došlo k použití přiznané částky kompenzačního bonusu (odpovídající částce doměřené daně) jiným zákonným způsobem (typicky jejím použitím na úhradu nedoplatku).

Došlo-li k vyměření (prvnímu stanovení) kompenzačního bonusu za konkrétní bonusové období na základě žádosti o kompenzační bonus podané **po 31. 12. 2020**, počíná lhůta pro placení daně běžet dnem podání této žádosti o kompenzační bonus. Pro každé bonusové období běží jedna lhůta pro placení daně s takto určeným počátkem jejího běhu, a to bez ohledu na to, kolik bylo za takové bonusové období podáno žádostí o kompenzační bonus a stanoveno částek kompenzačního bonusu či daně. Na další běh (stavení atd.) této lhůty pro placení daně se aplikují pravidla obsažená v § 160 odst. 2 a násl. daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2021.

II. Odůvodnění

S ohledem na zákonné zakotvení fikce dne vyměření kompenzačního bonusu jsou bez ohledu na to, kdy (tedy s jakým odstupem od podání žádosti o kompenzační bonus) bude na základě podané žádosti o kompenzační bonus realizován akt vyměření (kterým je předepsání přiznávané částky kompenzačního bonusu do evidence daní), účinky vyměření kompenzačního bonusu vždy vztaheny ke dni podání žádosti o kompenzační bonus za konkrétní bonusové období⁴. Den podání první účinné žádosti o kompenzační bonus proto představuje okamžik, ke kterému lze v rámci správy kompenzačního bonusu nejdříve stanovit „daň“, a to i kdyby ke stanovení „daně“ na základě takto podané žádosti v konkrétním případě nedošlo.

Obecně přitom platí, že okamžik, kdy lze nejdříve stanovit daň, by měl být totožný (nikoliv mu předcházet, či nastat později) s okamžikem počátku běhu lhůty pro stanovení daně a ke stanovení daně by mělo docházet uvnitř této lhůty, neboť ta je pro tento účel stanovena. Proto je z logiky věci namístě počátek běhu lhůty pro stanovení daně v rámci správy kompenzačního bonusu obecně navázat již na den podání žádosti o kompenzační bonus (a to v pořadí první účinné žádosti za konkrétní bonusové období). Pokud však byla žádost o kompenzační bonus podána za určité bonusové období před tím, než vůbec mohl správce kompenzačního bonusu s ohledem na nedostatek zákonného oprávnění o takové žádosti rozhodnout, je nutno počátek běhu lhůty pro stanovení daně odvíjet až ode dne, kdy takové zákonné oprávnění bude dáno (k čemuž dochází prvním dnem příslušného bonusového období).

Není-li žádost o kompenzační bonus podána, lhůta pro stanovení daně se nerozběhne, což však s ohledem na skutečnost, že k přiznání (stanovení) kompenzačního bonusu může dojít toliko na žádost a k doměření daně lze v rámci správy kompenzačního bonusu přistoupit pouze poté, co již byl přiznán (stanoven) kompenzační bonus, nemá procesně negativní důsledky (není totiž nutné provést takový úkon, který by byl limitován lhůtou pro stanovení daně).

Lhůta pro stanovení daně běží pro každé bonusové období samostatně, přitom pro jednotlivá bonusová období běží vždy jen jedna lhůta pro stanovení daně. To je dáno koncepcí správy

⁴ Viz např. § 15 odst. 2 zákona č. 95/2021 Sb., o kompenzačním bonusu pro rok 2021: „*Kompenzační bonus se považuje za vyměřený dnem podání žádosti o kompenzační bonus [...]*“.

kompensačního bonusu, kdy se k jednotlivým bonusovým obdobím přistupuje při stanovování daně obdobně jako ke zdaňovacím obdobím (tj. jako k jednomu celku), proto je první přiznání částky kompenzačního bonusu v rámci konkrétního bonusového období realizováno formou jeho vyměření (předepsáním přiznávané částky kompenzačního bonusu do evidence daní) a případná další částka kompenzačního bonusu za téže bonusové období se přiznává formou doměření kompenzačního bonusu. Formou doměření v rámci správy kompenzačního bonusu je realizováno též stanovení daně.

Při určování počátku běhu lhůty pro placení daně (tj. kompenzačního bonusu a daně doměřené v rámci správy kompenzačního bonusu) je nutno aplikovat část první čl. II bod 7. zákona č. 283/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, podle něhož *„okamžik počátku, běh a délka lhůty pro placení daně se v případě daně, jejíž původní den splatnosti nastal přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, posuzuje podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona“*.

Kompensační bonus představuje daňový bonus, tj. jedná se o tzv. negativní daňovou povinnost, která je fakticky nárokem subjektu kompenzačního bonusu na určité peněžité plnění z veřejného rozpočtu. Nelze tedy, na rozdíl od daně doměřené v rámci správy kompenzačního bonusu, hovořit o jeho splatnosti v pravém slova smyslu. Dnem, kdy je kompenzační bonus materiálně „splatný“ ve smyslu vzniku pohledávky jeho příjemce vůči státu, je den podání žádosti o kompenzační bonus, k němuž jsou jednotlivými zákony o kompenzačním bonusu vztaheny účinky vyměření kompenzačního bonusu⁵.

Kompensační bonus a daň stanovená v rámci správy kompenzačního bonusu, se za podmínky, že dojde k jejich stanovení za totéž zdaňovací období (jímž je při správě kompenzačního bonusu bonusové období), považují společně za jednu daň. Jelikož prvním dnem, kdy v rámci bonusového období nastává splatnost „daně“, je den podání žádosti o kompenzační bonus, na základě které došlo k vyměření kompenzačního bonusu za toto bonusové období (byť se jedná pouze o „materiální splatnost“), je namísto pro účely určení, kterou právní úpravu v rámci správy kompenzačního bonusu použít při stanovování počátku běhu lhůty pro placení daně, považovat za původní den splatnosti daně právě den podání žádosti o kompenzační bonus, na jejímž základě došlo v rámci daného bonusového období k vyměření kompenzačního bonusu. Takto určené znění daňového řádu, jež má být aplikováno, dopadá na celé bonusové období, pro které bylo určováno⁶.

Pokud k podání žádosti o kompenzační bonus došlo před 1. 1. 2021, aplikuje se § 160 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020. Tedy pro částku kompenzačního bonusu stanovenou na základě takto podané žádosti o kompenzační bonus běží samostatná lhůta pro placení daně a samostatně běží i lhůty pro placení jednotlivých daní doměřených v rámci správy kompenzačního bonusu za totéž bonusové období. Pro přiznanou částku kompenzačního bonusu počíná lhůta pro placení daně běžet dnem podání žádosti o kompenzační bonus, na základě níž došlo ke stanovení (přiznání) této konkrétní částky kompenzačního bonusu. V případě částky doměřené daně počíná lhůta pro placení daně běžet náhradním dnem splatnosti daně, nebo dnem, kdy byla z účtu správce kompenzačního bonusu odepsána částka kompenzačního bonusu, které odpovídá částka doměřené daně,

⁵ Pro vrácení přiznané částky kompenzačního bonusu je pak stanoven speciální počátek jejího běhu, a to *„bez zbytečného odkladu ode dne vyměření kompenzačního bonusu“*. Dokud tedy nedojde ke vzniku přeplatku (to je podmíněno jeho předepsáním do evidence daní), který současně musí mít kvalitu vratitelného přeplatku, nerozbehne se lhůta pro vrácení (tj. vyplacení) přiznané částky kompenzačního bonusu.

⁶ Pokud by k podání žádosti o kompenzační bonus, na jejímž základě došlo k vyměření kompenzačního bonusu, došlo před 1. 1. 2021, tak se při určování okamžiku počátku, běhu a délky lhůty pro placení daně postupuje podle daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 i v případě, kdy by došlo k doměření kompenzačního bonusu na základě další žádosti o kompenzační bonus podané za totéž bonusové období či k doměření daně za téže bonusové období.

ev. dnem, kdy došlo k použití přiznané částky kompenzačního bonusu (odpovídající částce doměřené daně) jiným zákonným způsobem (typicky jejím použitím na úhradu nedoplatku).

Je-li žádost o kompenzační bonus podána po 31. 12. 2020, aplikuje se § 160 daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2021. Daní se ve smyslu tohoto ustanovení rozumí společně kompenzační bonus i daň stanovená v rámci správy kompenzačního bonusu za totéž bonusové období. Proto je na každé bonusové období navázána jedna lhůta pro placení daně, která běží společně pro všechny částky kompenzačního bonusu a daně stanovené v rámci správy kompenzačního bonusu za příslušné bonusové období. Jelikož (jak již bylo uvedeno v předchozím textu) prvním dnem, kdy v rámci bonusového období může nastat splatnost daně, je den podání žádosti o kompenzační bonus, na základě které došlo k vyměření kompenzačního bonusu za toto bonusové období, počíná v každém bonusovém období běh lhůty pro placení daně dnem podání takovéto žádosti. Případné doměření kompenzačního bonusu či daně v témže bonusovém období nezakládá další paralelně běžící lhůtu, ale může mít vliv z pohledu běhu lhůty pro stanovení daně, jež počala běžet dnem podání žádosti o kompenzační bonus za totožné bonusové období, na jejímž základě došlo k vyměření kompenzačního bonusu.

III. Účinnost

Tento metodický pokyn nabývá účinnosti šestým pracovním dnem po jeho podpisu.

Ing. Mgr. Radim Patočka, Ph.D.
ředitel sekce

Na vědomí

Odboru 32 – Daňová legislativa Ministerstva financí

Odboru 39 – Správní činnosti Ministerstva financí

Generálnímu ředitelství cel

Sekci metodiky a výkonu daní Generálního finančního ředitelství

Sekci informatiky Generálního finančního ředitelství

Odboru daňových informačních systémů Generálního finančního ředitelství

Sekci daňové kontroly a analytiky Generálního finančního ředitelství

Odboru vymáhání Generálního finančního ředitelství

Odboru dotací a ostatních agend Generálního finančního ředitelství

Oddělení právně-analytickému Generálního finančního ředitelství

Oddělení soudních a správních agend Generálního finančního ředitelství