



Sekce právní

Č. j.: 18224/19/7700-10126-013989

Všem finančním úřadům, vč. Specializovaného finančního úřadu
Odvolacímu finančnímu ředitelství

Metodický pokyn k nabytí právní moci platebního výměru na pokutu za opožděné tvrzení daně ve lhůtě pro stanovení daně

Tento metodický pokyn se zabývá otázkou, zda platební výměr na pokutu za opožděné tvrzení daně (§ 250 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**daňový řád**“)), musí ve lhůtě pro stanovení daně (§ 148 daňového řádu) nabýt právní moci.

Tento metodický pokyn doplňuje:

- Metodický pokyn s názvem Stanovisko k otázce prekluzivní lhůty pro vydání platebního výměru na pokutu za opožděné tvrzení daně, čj. 38771/15/7100-40126-205178, ze dne 24. 6. 2015 (dále jen „**Metodický pokyn čj. 38771/15**“).

I. Metodické řešení

Platební výměr na pokutu za opožděné tvrzení daně musí ve lhůtě pro stanovení daně nabýt právní moci. V opačném případě se jedná o nezákonné rozhodnutí.

II. Odůvodnění

Tento metodický pokyn je vydáván na základě dotazu finančního úřadu, jehož předmětem byl požadavek na doplnění informací sdělených Metodickým pokynem čj. 38771/15 ohledně otázky nabytí právní moci platebního výměru na pokutu za opožděné tvrzení daně ve lhůtě pro stanovení daně.

V Metodickém pokynu čj. 38771/15 je uvedeno mimo jiné, že pro oznámení povinnosti platit pokutu za opožděné tvrzení daně se aplikuje lhůta pro stanovení daně podle ustanovení § 148 daňového řádu (tedy nikoliv lhůta pro placení daně). V Metodickém pokynu čj. 38771/15 je dále uvedeno, že *„Toto ustanovení je však nutné aplikovat se všemi jeho důsledky, tzn., včetně ustanovení prodlužujícího lhůtu (§ 148 odst. 2 daňového řádu), zakládajícího nový běh tříleté lhůty (§ 148 odst. 3 daňového řádu) a stavícího tuto lhůtu (§ 148 odst. 4 daňového řádu). Tedy v případě, že daňový subjekt nepodal/podal daňové tvrzení opožděně a správce daně zaslal poplatníkovi výzvu k podání daňového přiznání, aplikuje se postup podle § 148 odst. 3 daňového řádu. Obdobě bude působit ustanovení § 148 odst. 2 daňového řádu a lhůta se bude prodlužovat o 1 rok. Vzhledem k tomu, že pokuta za opožděné tvrzení daně je sankcí daňovému subjektu za nesplnění povinnosti, navíc sleduje osud daně, co se týče její výše pouze ve vztahu k danému vyměření či doměření, pak má-li mít tato pokuta smysl, je vhodné vydávat platební výměry na pokutu za opožděné tvrzení daně nejpozději v okamžiku nabytí právní moci rozhodnutí o stanovení daně. Pokud správce daně nevydá platební výměr na pokutu za opožděné tvrzení daně v okamžiku nabytí právní moci rozhodnutí o stanovení daně, bude se lhůta pro vydání platebního výměru na pokutu za opožděné tvrzení daně odvíjet od lhůty pro stanovení daně (§ 148 daňového řádu). Tzn., že lhůta pro vydání platebního výměru na pokutu za opožděné tvrzení daně uplyne současně s uplynutím lhůty pro stanovení daně.“*

Generální finanční ředitelství svůj výše uvedený názor nadále zastává. S ohledem na dotaz finančního úřadu se Generální finanční ředitelství rozhodlo pro úplnost tento Metodický pokyn čj. 38711/15 dále zpřesnit.

O dani (a tedy i o pokutě za opožděné tvrzení daně, která sleduje osud daně¹) musí být ve lhůtě pro její stanovení rozhodnuto pravomocně. **Pokud by bylo rozhodnutí o stanovení daně (a tedy i rozhodnutí o pokutě za opožděné tvrzení daně) vydáno po uplynutí lhůty pro stanovení daně nebo v této lhůtě nestačilo nabýt právní moci, pak se jedná o nezákonné rozhodnutí.**

Na tomto závěru se shoduje jak judikatura správních soudů, tak i odborná literatura.

Judikatura správních soudů tuto podmínku formulovala ve vztahu k předchozí právní úpravě v případě lhůty uvedené v § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění

¹ Viz § 2 odst. 5 daňového řádu

pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), a to v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu čj. 9 Afs 86/2007–161, ze dne 23. 10. 2007.²

Daňovým řádem a jeho ustanovením § 148 se na této zásadě nic nezměnilo. Jinak řečeno, tato zásada se uplatní i vůči § 148 daňového řádu.³

Platební výměr na pokutu za opožděné tvrzení daně musí ve lhůtě pro stanovení daně nabýt právní moci. V opačném případě se jedná o nezákonné rozhodnutí.

JUDr. Eva Kostolanská
ředitel sekce

Příloha

Metodický pokyn čj. 38771/15

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 řízení rizik při správě daní Generálního finančního ředitelství
Odboru právnímu Generálního finančního ředitelství
Odboru vymáhání Generálního finančního ředitelství
Odboru nefiskálních agend Generálního finančního ředitelství
Oddělení právně-analytickému Generálního finančního ředitelství

² Právní věty z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu čj. 9 Afs 86/2007–161, ze dne 23. 10. 2007:
I) Daň je podle § 47 ZSDP, nutno vyměřit či doměřit pravomocně ve lhůtě tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení, nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde současně byla povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.
II) Vyměření daně nebo doměření daně či přiznání nároku na daňový odpočet po uplynutí lhůty stanovené v § 47 ZSDP je nezákonným rozhodnutím.

³ K tomu srov. odbornou literaturu např. Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A.; Šimek, K.; Žižková, M. Daňový řád. Komentář. II. díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011. 870s. ISBN 978-80-7357-564-9 nebo Alexa, Karel. Lhůty při správě daní. Plzeň: Aleš Čeněk, 2014. 153 s., ISBN 978-80-7380-522-7