

DIS 07-08/2024

Obsah:

- 1. Osvobození příjmů z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci a cenných papírů v roce 2024 a 2025**
- 2. Připravovaná novela zákona o DPH**
- 3. Metodický pokyn GFŘ k určení dne podání žádosti o prodloužení lhůty a rozhodného dne pro určení počátku běhu lhůty pro vyřízení žádosti o prodloužení lhůty podle § 36 daňového řádu**

Vážení přátelé,
na vaše dotazy odpovídáme telefonicky každý pracovní den, kromě pátku, od 8 do 12 hodin. Pokud se vám např. nepodaří telefonické spojení, můžete své dotazy zasílat poštou, e-mailem nebo faxem, a to nepřetržitě 24 hodin denně.

Praha 30. 06. 2024

Vážení přátelé,

v úvodu tohoto prázdninového čísla našeho (Vašeho) DISu se zabýváme osvobozením příjmů z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci a cenných papírů v roce 2024 a 2025 od daně z příjmů fyzických osob. Dále Vás seznámíme s připravovanou novelou zákona o DPH a připomeneme Vám metodický pokyn GŘ k určení dne podání žádosti o prodloužení lhůty a rozhodného dne pro určení počátku běhu lhůty pro vyřízení žádosti o prodloužení lhůty podle § 36 daňového řádu.

Osvobození příjmů z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci a cenných papírů v roce 2024 a 2025

Podle § 4 odst. 1 písm. q) zákona o daních z příjmů je v roce 2024 od daně z příjmů fyzických osob osvobozen příjem z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci s výjimkou příjmu z úplatného převodu cenného papíru, přesahuje-li doba mezi jeho nabytím a úplatným převodem dobu 5 let; doba 5 let mezi nabytím a úplatným převodem podílu se zkracuje o dobu, po kterou byl poplatník členem této obchodní korporace před přeměnou obchodní korporace, nebo o dobu, po kterou byl tento podíl prokazatelně ve vlastnictví zůstavitele, v případě, že jde o úplatný převod podílu nabytého děděním od zůstavitele, který byl příbuzným v řadě přímé nebo manželem; jsou-li splněny podmínky uvedené v § 23b nebo 23c, doba 5 let mezi nabytím a úplatným převodem podílu se nepřerušuje při výměně podílů nebo přeměně obchodní korporace; v případě rozdělení podílu v souvislosti s jeho úplatným převodem se doba 5 let mezi nabytím a úplatným převodem podílu v obchodní korporaci u téhož poplatníka nepřerušuje, je-li rozdělením zachována celková výše podílu; osvobození se nevztahuje na

1. příjem z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci, pokud byl pořízen z obchodního majetku poplatníka, a to do 5 let po ukončení jeho činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti,
2. příjem, který plyne poplatníkovi z budoucího úplatného převodu podílu v obchodní korporaci v době do 5 let od jeho nabytí, i když smlouva o úplatném převodu bude uzavřena až po 5 letech od jeho nabytí,
3. příjem z budoucího úplatného převodu podílu v obchodní korporaci pořízeného z poplatníkovy obchodního majetku, pokud příjem z tohoto úplatného převodu plyne v době do 5 let od ukončení činnosti poplatníka, ze které mu plyne příjem ze samostatné činnosti, i když smlouva o úplatném převodu bude uzavřena až po 5 letech od nabytí tohoto podílu nebo od ukončení této činnosti,
4. příjem z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci odpovídající zvýšení nabývací ceny podílu člena nepeněžitým plněním ve prospěch vlastního kapitálu obchodní korporace nebo nabytím podílu od jiného člena, pokud k úplatnému převodu došlo do 5 let od plnění nebo nabytí podílu.

Podle § 4 odst. 1 písm. u) zákona o daních z příjmů je v roce 2024 od daně z příjmů fyzických osob osvobozen příjem z úplatného převodu cenného papíru, přesáhne-li doba mezi nabytím a úplatným převodem tohoto cenného papíru při jeho úplatném převodu dobu 3 let, a dále příjem z podílu připadající na podílový list při zrušení podílového fondu, přesáhne-li doba mezi nabytím podílového listu a dnem vyplacení

podílu dobu 3 let; doba 3 let se zkracuje o dobu, po kterou byl tento cenný papír nebo podíl připadající na podílový list při zrušení podílového fondu ve vlastnictví zůstavitele, v případě, že jde o úplatný převod cenného papíru nebo podílu připadajícího na podílový list při zrušení podílového fondu nabytého děděním od zůstavitele, který byl příbuzným v řadě přímé nebo manželem; doba 3 let mezi nabytím a úplatným převodem cenného papíru u téhož poplatníka se nepřerušuje při sloučení nebo splynutí podílových fondů nebo při přeměně uzavřeného podílového fondu na otevřený podílový fond; osvobození se nevztahuje na příjem z úplatného převodu cenného papíru, který je nebo byl zahrnut do obchodního majetku, a to do 3 let od ukončení činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, a na příjem z kapitálového majetku; osvobození se nevztahuje na příjem z podílu připadajícího na podílový list při zrušení podílového fondu, který byl nebo je zahrnut do obchodního majetku, a to do 3 let od ukončení činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti; při výměně akcie emitentem za jinou akcii o celkové stejné jmenovité hodnotě se doba 3 let mezi nabytím a úplatným převodem cenného papíru u téhož poplatníka nepřerušuje; obdobně se postupuje i při výměně podílů, fúzi společností nebo rozdělení společnosti, jsou-li splněny podmínky uvedené v § 23b nebo § 23c; osvobození se nevztahuje na příjem, který plyne poplatníkovi z budoucího úplatného převodu cenného papíru, uskutečněného v době do 3 let od nabytí, a z budoucího úplatného převodu cenného papíru, který je nebo byl zahrnut do obchodního majetku, a to do 3 let od ukončení činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, i když kupní smlouva bude uzavřena až po 3 letech od nabytí nebo po 3 letech od ukončení činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti; obdobně se postupuje u příjmu plynoucího jako protiplnění menšinovému akcionáři v důsledku nuceného přechodu účastnických cenných papírů; jedná-li se o kmenový list, činí doba místo 3 let 5 let.

Od 1.1.2025 pak začne platit nové ustanovení § 4 odst. 3 zákona o daních z příjmů, které zní:

„Pokud úhrn všech příjmů osvobozených podle odstavce 1 písm. q) a příjmů z úplatného převodu cenného papíru osvobozených podle odstavce 1 písm. u) **přesahuje 40.000.000 Kč ve zdaňovacím období**, příjem osvobozený podle odstavce 1 písm. q) nebo příjem z úplatného převodu cenného papíru osvobozený podle odstavce 1 písm. u) **není osvobozen v poměrné části vypočítané podle podílu části úhrnu těchto příjmů převyšující 40.000.000 Kč a úhrnu těchto příjmů.**“

Příklad:

Pokud poplatníkovi daně z příjmů fyzických osob plynou příjmy z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci, který není představován cenným papírem, osvobozené na základě § 4 odst. 1 písm. q) ve výši 21 mil. Kč a příjmy z úplatného převodu cenného papíru osvobozené na základě § 4 odst. 1 písm. u) ve výši 39 mil. Kč, pak úhrn těchto příjmů poplatníka činí 60 mil. Kč.

Příjmy z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci budou na základě odstavce 3 od daně osvobozeny ze dvou třetin (tj. poměr podílu 40 mil. Kč a 60 mil. Kč), tedy ve výši 14 mil. Kč a do základu daně budou zahrnuty z jedné třetiny (tj. poměr podílu 20 mil. Kč a 60 mil. Kč), tedy ve výši 7 mil. Kč.

Příjmy z úplatného převodu cenného papíru budou rovněž od daně osvobozeny ze dvou třetin (tj. ve výši 26 mil. Kč) a do základu daně budou zahrnuty z jedné třetiny, tedy ve výši 13 mil. Kč.

K těmto neosvobozeným příjmům lze uplatnit výdaje podle **§ 10 odst. 4 a 9** zákona o daních z příjmů, tj.:

Odst. 4 - Základem daně (dílčím základem daně) je příjem snížený o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení. Je-li příjem zahrnut do základu daně jen zčásti z důvodu, že je zčásti od daně osvobozen, výdaje podle věty první snižují příjem jen v části odpovídající poměru, v jakém tento příjem není od daně osvobozen. ...

Odst. 9 - Je-li příjem z úplatného převodu cenného papíru nebo podílu v obchodní korporaci, který není představován cenným papírem, zahrnut do základu daně jen zčásti z důvodu použití postupu podle § 4 odst. 3 a byl-li tento cenný papír nebo podíl nabytý poplatníkem do 31. prosince 2024, mohou být namísto výdajů podle odstavce 5 nebo 6 výdaji

- a) tržní hodnota tohoto cenného papíru nebo podílu určená podle zákona upravujícího oceňování majetku
 1. k 31. prosinci 2024, nebo
 2. ke dni úplatného převodu tohoto cenného papíru nebo podílu, pokud se tento úplatný převod uskutečnil před 31. prosincem 2024, a
- b) výdaje související s uskutečněním úplatného převodu tohoto cenného papíru a platby za obchodování na trhu s cennými papíry při pořízení cenného papíru, jde-li o příjem z úplatného převodu cenného papíru.

Podle **§ 4 odst. 1 písm. t)** zákona o daních z příjmů jsou od daně z příjmů fyzických osob osvobozeny příjmy z úplatného převodu cenných papírů, pokud jejich úhrn u poplatníka nepřesáhne ve zdaňovacím období částku 100.000 Kč, a příjem z podílů připadajících na podílové listy při zrušení podílového fondu, pokud výše tohoto příjmu nepřesáhne 100.000 Kč; osvobození se nevztahuje na příjmy z kapitálového majetku a na příjmy z úplatného převodu cenných papírů nebo z podílů připadajících na podílové listy při zrušení podílového fondu, které jsou nebo byly zahrnuty do obchodního majetku, a to do 3 let od ukončení činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti; jedná-li se o kmenový list, činí doba 5 let.

Připravovaná novela zákona o DPH

Vláda schválila rozsáhlou novelu zákona o dani z přidané hodnoty připravenou Ministerstvem financí a posílá ji do legislativního procesu. Účinnost většiny ustanovení se předpokládá od 1.1.2025.

Novela zákona obsahuje kromě implementace unijního práva řadu podstatných drobných technických změn, které reagují na vývoj judikatury a poznatky z praxe. Jde o rozsáhlou novelu, která má 460 změnových bodů a dalších 37 bodů přechodných ustanovení.

Pro začátek uvádíme některé významné změny:

Implementace režimu pro malé podniky

Jedním z hlavních témat novely je transpozice evropské směrnice týkající se režimu pro malé podniky. Malé podniky se sídlem v jiném členském státu EU, které za kalendářní rok nepřekročí tuzemský obrat 2 mil. Kč, nebudou v ČR spadat do režimu plátců DPH. Totéž bude platit i pro české malé podniky, které budou chtít využít tohoto osvobození v jiných členských státech EU.

Počítání obratu pro povinnou registraci plátce

Novela přináší i změnu v počítání obratu. V současnosti se obrat počítá za období 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Nově se bude počítat za kalendářní rok, s čímž souvisí i nové nastavení vzniku plátcovství. Malé podniky, které v průběhu roku překročí obrat 2 mil. Kč, se stanou plátcem DPH až od 1. ledna následujícího kalendářního roku. Avšak v případě, že obrat překročí částku 2.536.500 Kč (společná unijní částka 100 tis. EUR), stanou se plátci DPH hned následující den.

Stavebnictví a nemovitosti

Návrh zpřesňuje podmínky v oblasti sazeb daně ve stavebnictví a podmínky osvobození od daně v případě dodání staveb a pozemků.

Ruší 5letotu lhůtu pro možnost uplatnění osvobození na dodání nemovité věci.

Snížená sazba daně pro stavby pro sociální bydlení se bude řídit téměř výhradně zápisem v katastru nemovitostí.

Limit pro podstatnou změnu stavby se sníží z 50 % na 30 %, což bude znamenat, že se u více zrekonstruovaných nemovitostí začne znovu počítat lhůta pro možnost uplatnění osvobození při jejich dodání.

Bude upravena definice stavebního pozemku. Nově by měl být vymezen v souladu s územně plánovací dokumentací obce.

Specifická pravidla pro majetek vytvořený vlastní činností budou zrušena.

U nájmu nemovitosti se navrhuje, že se plátce bude moci rozhodnout uplatnit daň také vůči nájemci s registrací k DPH v jiném členském státě EU.

Nedobytné pohledávky

Novela by měla přinést rozšíření možností pro dodavatele, jak získat DPH z nedobytných pohledávek. Zejména by se mělo jednat o menší pohledávky a o pohledávky vůči neplátcům.

Měla by vzniknout nová povinnost odběratele vrátit odpočet daně z neuhrazených závazků po uplynutí 6 měsíců od splatnosti.

Zrušení osvobození některých finančních činností

Jedná se o sjednocení českého zákona o DPH s evropskou směrnicí. Osvobození by se již nemělo uplatňovat u následujících plnění:

- obhospodařování majetku zákazníka na základě smlouvy se zákazníkem, pokud je součástí majetku investiční nástroj, s výjimkou správy nebo úschovy v oblasti investičních nástrojů
- obstarávání inkasa,
- vybírání rozhlasových nebo televizních poplatků,
- výplatu dávek důchodového pojištění nebo vybírání opakujících se plateb obyvatelstva.

Zrušení institutu vracení daně osobám se zdravotním postižením při nákupu automobilu

Novela obsahuje i zrušení vracení daně osobám se zdravotním postižením při nákupu automobilu, které bude v průběhu dalšího legislativního procesu kompenzováno změnou zákona v gesci Ministerstva práce a sociálních věcí tak, aby nedošlo k výpadku podpory pro osoby se zdravotním postižením.

Zrušení limitu pro nárok na odpočet daně u osobních automobilů

Současně tato novela také promítá ukončení tříleté výjimky na omezení odpočtu DPH u automobilů nad 2 mil. Kč, pro které Česká republika získala unijní souhlas na výboru pro DPH (podle čl. 177 směrnice 2006/112/ES) na tři kalendářní roky, tedy na období 2024 až 2026. Česká republika bude moci v roce 2026 podat novou žádost o omezení odpočtu daně u luxusních automobilů na další období.

Další změny

- změna systému vracení daně při dodání zboží cestujícím určeného k vývozu v osobním zavazadle,
- změna lhůty pro uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu ze tří na dva roky,
- změna místa plnění u služeb v oblasti kultury, umění, sportu, vědy, vzdělání a zábavy v případě, kdy je služba poskytována „online“.

Účinnost

Základní účinnost návrhu zákona se navrhuje stanovit dnem 1. 1. 2025.

První výjimkou je oblast stavebnictví, kde se navrhuje odložení účinnosti tak, aby byl dán prostor k přizpůsobení se na změny v této oblasti s ohledem na povahu tohoto odvětví (např. smlouvy na dlouhodobější bázi), tj. k datu 1.7.2025.

Druhou výjimkou je ustanovení, které se týká změny systému vracení daně při dodání zboží cestujícím určeného k vývozu v osobním zavazadle. Navrhuje se odložení účinnosti předmětného ustanovení s ohledem na dobu nutnou pro tvorbu elektronického systému souvisejícího s celkovou elektronizací dané oblasti, tj. k datu 1.1.2026.

Další výjimku tvoří problematika osvobození v oblasti finančních služeb, a to vzhledem k nutnosti přizpůsobení interních systémů dotčených subjektů, tj. rovněž k datu 1.1.2026.

Poslední výjimkou jsou ustanovení týkající se zrušení úpravy týkající se omezení uplatnění části nároku na odpočet daně u vybraných vozidel, kterou zavedl tzv. konsolidační balíček. V souladu s konzultací s výborem pro DPH se navrhuje její zrušení po třech letech její účinnosti, tj. k datu 1.1.2027.

Podle vývoje legislativního procesu se připravovaným změnám budeme věnovat podrobněji v příštích číslech našeho (Vašeho) DISu.

Vládní materiál naleznete v elektronické databázi vlády na adrese:
<https://odok.cz/portal/veklep/material/KORND23CU763/>

Metodický pokyn GŘ k určení dne podání žádosti o prodloužení

Ihůty a rozhodného dne pro určení počátku běhu lhůty pro vyřízení žádosti o prodloužení lhůty podle § 36 daňového řádu

Tento metodický pokyn upravuje obecně¹⁾ problematiku určování dne podání žádosti o prodloužení lhůty podle § 36 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**daňový řád**“), a rozhodného dne pro určení počátku běhu lhůty pro vyřízení žádosti o prodloužení lhůty příslušným správcem daně podle § 36 odst. 3 daňového řádu.

I. Metodické řešení:

Při určování dne podání žádosti o prodloužení lhůty ve smyslu § 36 daňového řádu se primárně postupuje podle § 36 odst. 7 ve spojení s § 35 odst. 1 daňového řádu (primární speciální pravidlo). Není-li takto možné den podání žádosti o prodloužení lhůty určit (tj. podání žádosti o prodloužení lhůty zcela nenaplnuje dikci žádné z podmínek uvedených pod jednotlivými písmeny v § 35 odst. 1 daňového řádu²⁾), určí se den podání podle § 73 odst. 1 věty druhé daňového řádu (sekundární obecné pravidlo).

Den podání žádosti o prodloužení lhůty je rozhodným dnem pro posouzení včasnosti podání žádosti o prodloužení lhůty (§ 36 odst. 1 daňového řádu) a určení doby (resp. počtu dní), která v den podání žádosti ještě zbývá ze lhůty, o jejíž prodloužení je žádáno (§ 36 odst. 2 a 3 daňového řádu).

Rozhodným dnem pro určení počátku běhu lhůty 30 dnů pro vydání rozhodnutí o žádosti o prodloužení lhůty správcem daně podle § 36 odst. 3 daňového řádu je obecně den, kdy příslušný³⁾ správce daně fakticky tuto žádost obdržel ve smyslu § 73 odst. 1 věty druhé daňového řádu. Pokud byla žádost o prodloužení lhůty adresována příslušnému správci daně a učiněna elektronicky způsobem vyžadujícím dodatečné potvrzení, je rozhodným dnem den, kdy bylo podáno potvrzení tohoto podání (§ 34 odst. 2 daňového řádu), tj. kdy příslušný správce daně fakticky potvrzení obdržel. V případech, kdy je příslušnému správci daně žádost o prodloužení lhůty postoupena, se § 34 odst. 2 daňového řádu neaplikuje a rozhodným dnem je den, kdy příslušný správce daně žádost o prodloužení lhůty fakticky obdržel⁴⁾.

Pravidla pro určení rozhodného dne pro účely posouzení včasnosti podání žádosti o prodloužení lhůty, doby, která v den podání žádosti ještě zbývá ze lhůty, o jejíž prodloužení je žádáno, a počátku běhu lhůty 30 dnů pro vydání rozhodnutí o žádosti o prodloužení lhůty **se aplikují jak na lhůty správcovské, tak na lhůty zákonné** (pokud je lze prodloužit) **stejným způsobem**.

Nejtypičtější případy aplikace uvedených principů:

Situace I) – podání poštou místně příslušnému správci daně:

2. 2. 2021: Poslední den lhůty, o jejíž prodloužení je žádáno.

1. 2. 2021: U provozovatele poštovních služeb podána poštovní zásilka obsahující žádost o prodloužení lhůty adresovaná příslušnému správci daně [§ 35 odst. 1 písm. b) daňového řádu] = toto je den rozhodný pro určení dne podání žádosti o prodloužení lhůty (§ 36 odst. 7 daňového řádu) a následně pro posouzení včasnosti podání žádosti a určení minimální délky prodloužení. V tomto případě byla žádost podána včas (tj. před 3. 2. 2021).

4. 2. 2021: Žádost obdržel příslušný správce daně = tímto dnem je učiněno podání ve smyslu § 73 odst. 1 daňového řádu a jedná se o den určující počátek běhu lhůty pro správce daně pro vydání rozhodnutí o žádosti o prodloužení lhůty.

Situace II) – podání poštou místně nepříslušnému správci daně:

2. 2. 2021: Poslední den lhůty, o jejíž prodloužení je žádáno.

1. 2. 2021: U provozovatele poštovních služeb podána poštovní zásilka obsahující žádost o prodloužení lhůty adresovaná místně nepříslušnému správci daně. Ust. § 35 odst. 1 daňového řádu na tuto situaci nedopadá (pod žádné z jeho písmen nelze danou situaci podřadit), proto se pro účely určení dne podání žádosti o prodloužení lhůty (a následně pro posouzení včasnosti podání žádosti a určení minimální délky prodloužení) aplikuje § 73 odst. 1 daňového řádu = rozhodný je den, kdy podání fakticky obdrží příslušný správce daně.
4. 2. 2021: Žádost obdržel místně nepříslušný správce daně.
8. 2. 2021: Žádost obdržel (je mu postoupena nepříslušným správcem daně) příslušný správce daně = tento den je učiněno podání (§ 73 odst. 1 daňového řádu), je rozhodným pro určení dne podání žádosti o prodloužení lhůty a následně i pro posouzení včasnosti podání žádosti (v tomto případě podáno opožděně, neboť bylo podáno po 2. 2. 2021) a pro určení minimální délky prodloužení. Současně jde o den určující počátek běhu lhůty pro správce daně pro vydání rozhodnutí o žádosti o prodloužení lhůty⁵⁾.

Pokud by v uvedeném příkladu byla poštovní zásilka adresována nadřízenému správci daně (ev. jinému věcně, avšak nikoliv místně, příslušnému správci daně), platilo by vše uvedené obdobně. Tedy i v takovém případě by byl dnem rozhodným pro určení dne podání žádosti o prodloužení lhůty den, kdy podání ve smyslu § 73 odst. 1 daňového řádu fakticky obdrží příslušný správce daně (tj. v uvedeném příkladu 8. 2. 2021), neboť § 35 odst. 1 daňového řádu na tuto situaci nedopadá a § 35 odst. 2 daňového řádu se pro účely určení dne podání žádosti o prodloužení lhůty neaplikuje. Stejný den by byl rozhodným i pro posouzení včasnosti podání žádosti, pro určení minimální délky prodloužení a současně by šlo o den určující počátek běhu lhůty pro správce daně pro vydání rozhodnutí o žádosti o prodloužení lhůty.

Situace III) – elektronické podání prostřednictvím EPO:

2. 2. 2021: Poslední den lhůty, o jejíž prodloužení je žádáno.

2. 2. 2021: Podána datová zpráva adresovaná příslušnému správci daně prostřednictvím aplikace Elektronická podání pro Finanční správu (dále jen „EPO“), které je technickým zařízením společným pro několik správců daně [§ 35 odst. 1 písm. c) daňového řádu], obsahující žádost o prodloužení lhůty a nevyžadující dodatečné potvrzení podle § 71 odst. 3 daňového řádu = toto je den rozhodný pro určení dne podání žádosti o prodloužení lhůty (§ 36 odst. 7 daňového řádu) a následně pro posouzení včasnosti podání žádosti a určení minimální délky prodloužení. V tomto případě byla žádost podána včas (tj. před 3. 2. 2021).

2. 2. 2021: Žádost obdržel příslušný správce daně = tímto dnem je učiněno podání ve smyslu § 73 odst. 1 daňového řádu a jedná se současně o den určující počátek běhu lhůty pro správce daně pro vydání rozhodnutí o žádosti o prodloužení lhůty. Den učinění podání podle § 73 odst. 1 daňového řádu je tak v tomto případě shodou okolností totožný se dnem rozhodným pro určení dne podání žádosti o prodloužení lhůty podle § 36 odst. 7 daňového řádu.

Pokud by v uvedeném příkladu příslušný správce daně žádost obdržel až dne 3. 2. 2021⁶⁾, bylo by dnem 3. 2. 2021 učiněno podání ve smyslu § 73 odst. 1 daňového řádu, což by byl den určující počátek běhu lhůty pro správce daně. Dnem rozhodným pro určení dne podání žádosti o prodloužení lhůty (§ 36 odst. 7 daňového řádu) by však byl i nadále den 2. 2. 2021.

Pokud by v uvedeném příkladu byla žádost o prodloužení lhůty učiněna prostřednictvím e-mailové zprávy opatřené uznávaným elektronickým podpisem a adresované na elektronickou adresu podatelny příslušného správce daně, platilo by vše výše uvedené obdobně.

Situace IV) – datová zpráva vyžadující dodatečné potvrzení adresovaná místně příslušnému správci daně:

2. 2. 2021: Poslední den lhůty, o jejíž prodloužení je žádáno.

2. 2. 2021: Podána datová zpráva adresovaná příslušnému správci daně prostřednictvím EPO [§ 35 odst. 1 písm. c) daňového řádu] obsahující žádost o prodloužení lhůty a vyžadující dodatečné potvrzení (§ 71 odst. 3 daňového řádu) typicky prostřednictvím e-tiskopisu = za podmínky, že dojde ve stanovené lhůtě 5 dnů k potvrzení podání, je toto den rozhodný pro určení dne podání žádosti (§ 36 odst. 7 daňového řádu) a následně pro posouzení včasnosti podání žádosti (žádost by v takovém případě byla podána včas – tj. před 3. 2. 2021) a určení minimální délky prodloužení.
2. 2. 2021: Žádost neobsahující dodatečné potvrzení obdržel příslušný správce daně = za podmínky, že dojde ve stanovené lhůtě 5 dnů k potvrzení podání, je tímto dnem učiněno podání ve smyslu § 73 odst. 1 daňového řádu.
8. 2. 2021: Poslední den lhůty pro potvrzení podání (7. 2. 2021 je neděle, tudíž na základě § 33 odst. 4 daňového řádu poslední den lhůty připadá až na 8. 2. 2021, coby nejbližší následující pracovní den).
8. 2. 2021: U provozovatele poštovních služeb podána poštovní zásilka obsahující e-tiskopis potvrzující podání žádosti o prodloužení lhůty adresovaná příslušnému správci daně. Uplatní se pravidlo o zachování lhůty obsažené v § 35 odst. 1 písm. b) daňového řádu, tudíž k potvrzení podání došlo včas.
10. 2. 2021: Příslušný správce daně obdržel e-tiskopis = jedná se o den určující počátek běhu lhůty pro správce daně pro vydání rozhodnutí o žádosti o prodloužení lhůty (§ 34 odst. 2 daňového řádu). Současně je postaveno najisto, že úkon učiněný dne 2. 2. 2021 má účinky podání, že k podání žádosti o prodloužení lhůty došlo včas (tj. před 3. 2. 2021) a že k učinění podání ve smyslu § 73 odst. 1 daňového řádu došlo 2. 2. 2021.

Pokud by k dodatečnému potvrzení došlo např. ve stejný den, ve kterém příslušný správce daně žádost obdržel (v uvedeném příkladu 2. 2. 2021), byl by tento den dnem určujícím počátek běhu lhůty pro správce daně.

Situace V) – datová zpráva vyžadující dodatečné potvrzení adresovaná místně nepřislušnému správci daně:

2. 2. 2021: Poslední den lhůty, o jejíž prodloužení je žádáno.

21. 1. 2021: Podána datová zpráva adresovaná nepřislušnému správci daně prostřednictvím EPO obsahující žádost o prodloužení lhůty a vyžadující dodatečné potvrzení (§ 71 odst. 3 daňového řádu) typicky prostřednictvím e-tiskopisu. Ust. § 35 odst. 1 daňového řádu na tuto situaci nedopadá (pod žádnou z jeho písmen nelze danou situaci podřadit), proto se pro účely určení dne podání žádosti o prodloužení lhůty (a následně pro posouzení včasnosti podání žádosti a určení minimální délky prodloužení) aplikuje § 73 odst. 1 daňového řádu = rozhodný je den, kdy podání fakticky obdrží příslušný správce daně.
21. 1. 2021: Žádost neobsahující dodatečné potvrzení obdržel správce daně nepřislušný k jejímu vyřízení (dále též „**správce daně nepřislušný k vyřízení žádosti**“).
26. 1. 2021: Poslední den lhůty pro potvrzení podání.
25. 1. 2021: U provozovatele poštovních služeb podána poštovní zásilka obsahující e-tiskopis potvrzující podání žádosti o prodloužení lhůty adresovaná správci daně nepřislušnému k vyřízení žádosti o prodloužení lhůty. Uplatní se pravidlo o zachování lhůty obsažené v § 35 odst. 1 písm. b) daňového řádu (e-tiskopis je adresován příslušnému správci daně, tj. správci daně příslušnému k přijetí dodatečného potvrzení úkonu ve smyslu § 71 odst. 3 daňového řádu), tudíž k potvrzení podání došlo včas.
27. 1. 2021: Správce daně nepřislušný k vyřízení žádosti o prodloužení lhůty obdržel e-tiskopis = úkon učiněný dne 21. 1. 2021 má účinky podání.
2. 2. 2021: Žádost obdržel (je mu postoupena nepřislušným správcem daně) příslušný správce daně = tento den je učiněno podání (§ 73 odst. 1 daňového řádu), je rozhodným pro určení dne podání žádosti o prodloužení lhůty a následně i pro posouzení včasnosti podání žádosti (v tomto případě bylo podáno před 3. 2. 2021, tedy včas) a pro určení minimální délky prodloužení. Současně jde o den určující počátek běhu lhůty pro správce daně pro vydání rozhodnutí o žádosti o prodloužení lhůty (rozhodným dnem není den, kdy nepřislušný správce daně obdržel potvrzení podání).

II. Odůvodnění:

Obecné pravidlo vymezující, kdy nastává den podání, obsahuje § 73 odst. 1 věta druhá daňového řádu, podle něhož je podání učiněno (resp. podáno) dnem, kdy došlo příslušnému správci daně. Tím se rozumí den, kdy se podání fakticky dostane do sféry příslušného správce daně (tj. kdy jej skutečně obdrží). Od tohoto dne je obecně⁷⁾ odvíjen i počátek běhu lhůt pro správce daně. Pro posouzení včasnosti učinění podání je nutno zohlednit den rozhodný pro zachování lhůty stanovený podle pravidel pro zachování lhůty obsažených v § 35 daňového řádu (pokud takový den v

konkrétním případě existuje, resp. lze-li jej na základě § 35 daňového řádu určit⁸⁾), který však nemění den podání podle § 73 odst. 1 věty druhé daňového řádu.

Jakkoli daňový řád v § 36 pro určení dne rozhodného pro posouzení včasnosti podání žádosti o prodloužení lhůty (§ 36 odst. 1) a pro stanovení počtu dní zbývajících ze lhůty, o jejíž prodloužení je žádáno (§ 36 odst. 2 a 3), pracuje se slovním spojením „podání žádosti“, které odpovídá terminologii zavedené v § 73 odst. 1 daňového řádu, výslovným **stanovením odchylného pravidla v § 36 odst. 7 daňového řádu v této souvislosti přisuzuje slovnímu spojení „podání žádosti“ jiný obsah (resp. jej spojuje s odlišným časovým okamžikem, než jak je vymezen v § 73 odst. 1 daňového řádu⁹⁾**.

Za účelem vymezení, co se pro potřeby určení dne podání žádosti o prodloužení lhůty rozumí dnem podání, daňový řád v § 36 odst. 7 odkazuje na pravidla pro určení dne rozhodného pro zachování lhůty obsažená v jeho § 35 odst. 1. Důsledkem zavedení tohoto speciálního pravidla je v případech, kdy je žádost adresována příslušnému správci daně a podána některým ze způsobů podání uvedených v § 35 odst. 1 písm. b) až d) daňového řádu, aplikační přednost § 36 odst. 7 daňového řádu před obecným pravidlem pro určení dne podání (§ 73 odst. 1 daňového řádu), které se tak aplikuje toliko subsidiárně. Den podání žádosti o prodloužení lhůty tudíž má být v takových případech odvozován (resp. má s ním být totožný) ode dne rozhodného pro zachování lhůty (tj. kdy podatel fakticky provedl úkon), nikoliv od okamžiku podání (dne, kdy podání došlo příslušnému správci daně) ve smyslu § 73 odst. 1 daňového řádu.

Jedná se o stejnou logiku jako v případě aplikace pravidla o zachování lhůty (§ 35 daňového řádu), kdy toto pravidlo představuje benefit pro podatele. V případě určení dne podání žádosti o prodloužení lhůty, resp. dne rozhodného pro posouzení včasnosti podání žádosti o prodloužení lhůty a určení doby (resp. počtu dní), která v den podání žádosti ještě zbývá ze lhůty, o jejíž prodloužení je žádáno, je tento benefit cíleně přiznán pouze pro případy, kdy je žádost o prodloužení lhůty podána u věcně a místně příslušného správce daně (nebo jemu adresována) v souladu s dikcí § 35 odst. 1 DŘ, tj. některým ze způsobů podání stanovených v tomto ustanovení.

Pokud podle pravidel obsažených v § 35 odst. 1 daňového řádu nelze v konkrétním případě den podání žádosti určit, je namístě aplikovat obecné pravidlo obsažené v § 73 odst. 1 daňového řádu. Např. jelikož podání poštovní zásilky obsahující žádost o prodloužení lhůty adresované nepřislušnému správci daně nelze podřadit pod znění § 35 odst. 1 písm. b) daňového řádu (a ani pod jiné z písmen uvedených v § 35 odst. 1 daňového řádu), je v takovém případě dnem podání žádosti o prodloužení lhůty den, kdy žádost obdržel příslušný správce daně (§ 73 odst. 1 daňového řádu), nikoliv den, kdy je zásilka obsahující žádost o prodloužení lhůty adresovaná věcně nepřislušnému správci daně podána u provozovatele poštovních služeb.

Dnem podání žádosti o prodloužení lhůty, resp. rozhodným dnem pro posouzení včasnosti podání žádosti o prodloužení lhůty (§ 36 odst. 1 daňového řádu) a určení doby (resp. počtu dní), která v den podání žádosti ještě zbývá ze lhůty, o jejíž prodloužení je žádáno (§ 36 odst. 2 a 3 daňového řádu), je tak den, kdy (podle konkrétní situace):

- A)** byl učiněn úkon (žádost o prodloužení lhůty) u věcně a místně příslušného správce daně (tj. typicky ústně do protokolu nebo na podatelně) [§ 35 odst. 1 písm. a) daňového řádu],

- B) byla podána u provozovatele poštovních služeb poštovní zásilka obsahující žádost o prodloužení lhůty adresovaná věcně a místně příslušnému správci daně¹⁰⁾ [§ 35 odst. 1 písm. b) daňového řádu],
- C) byla podána datová zpráva obsahující žádost o prodloužení lhůty adresovaná věcně a místně příslušnému správci daně na (společné) technické zařízení správce daně¹¹⁾ [§ 35 odst. 1 písm. c) daňového řádu],
- D) byla podána datová zpráva obsahující žádost o prodloužení lhůty do datové schránky věcně a místně příslušného správce daně [§ 35 odst. 1 písm. d) daňového řádu], nebo kdy
- E) žádost o prodloužení lhůty fakticky došla věcně, místně a osobně příslušnému správci daně, byla-li žádost o prodloužení lhůty učiněna/podána u jakéhokoli jiného orgánu veřejné moci, než u příslušného (kumulativně věcně, místně a osobně) správce daně¹²⁾ [§ 73 odst. 1 věta druhá daňového řádu].

Z použité textace v § 36 odst. 7 daňového řádu, jež neobsahuje limity co do typu lhůt tímto ustanovením dotčených, a ze systematiky § 36 daňového řádu, kdy odst. 7 je řazen až za normy (odstavce 5 a 6) dopadající obecně na rozhodování o lhůtách správcovských i zákonných, lze dovodit, že pravidlo pro určení dne podání žádosti o prodloužení lhůty zakotvené v § 36 odst. 7 daňového řádu se aplikuje univerzálně, tj. bez ohledu na to, zda se jedná o lhůty správcovské, či zákonné.

Doplněním § 36 odst. 7 do daňového řádu došlo toliko k vymezení rozhodného dne pro určení dne podání žádosti o prodloužení lhůty. V ostatním a v jiných souvislostech zůstávají stávající obecné principy aplikace institutu prodloužení lhůty vyplývající z § 36 daňového řádu nedotčeny, včetně případného rozlišování, zda se konkrétní princip/pravidlo uplatní ve vztahu ke správcovským a/nebo zákonným lhůtám. Jinými slovy řečeno, na jaký typ lhůty konkrétní pravidlo dopadá, určují právní normy toto pravidlo obsahující (např. § 36 odst. 2 daňového řádu se aplikuje pouze na lhůty správcovské), případně právní normy speciální, nikoliv § 36 odst. 7 daňového řádu.

Rozhodným dnem pro určení počátku běhu lhůty 30 dnů pro vydání rozhodnutí o žádosti o prodloužení lhůty příslušným správcem daně je obecně den, kdy příslušný správce daně žádost o prodloužení lhůty fakticky obdržel (§ 36 odst. 3 daňového řádu ve spojení s § 73 odst. 1 daňového řádu), resp. kdy se reálně dostala do jeho dispozice. V případech, kdy je žádost o prodloužení lhůty adresována příslušnému správci daně a současně učiněna elektronicky způsobem vyžadujícím dodatečné potvrzení, se dále aplikuje pravidlo obsažené v § 34 odst. 2 daňového řádu, a tedy dochází k „posunutí“ rozhodného dne pro určení počátku běhu lhůty. Pokud je žádost o prodloužení lhůty příslušnému správci daně postupována nepříslušným orgánem veřejné moci, pravidlo obsažené v § 34 odst. 2 daňového řádu se neaplikuje. To je dáno tím, že do doby faktického obdržení žádosti o prodloužení lhůty příslušným správcem daně se běh lhůty pro její vyřízení nemůže rozběhnout a k postoupení podání dochází až tehdy, kdy podání učiněné elektronicky způsobem vyžadujícím dodatečné potvrzení nabude účinky podání (tj. je-li podáno potvrzení podání).

III. Účinnost

Tento metodický pokyn nabývá účinnosti 17.11.2021.

Poznámky:

- 1)** Jiné právní předpisy mohou obsahovat speciální úpravu.
- 2)** Ust. § 35 odst. 2 daňového řádu se pro účely určení dne podání žádosti o prodloužení lhůty neaplikuje.
- 3)** Příslušným správcem daně se pro účely tohoto metodického pokynu obecně (tedy nevyplývá-li z konkrétní použité textace či z kontextu něco jiného) rozumí správce daně příslušný nejen věcně a místně, ale i osobně zejm. v návaznosti na výlučnou působnost Specializovaného finančního úřadu.
- 4)** Den, kdy orgán veřejné moci postupující Žádost o prodloužení lhůty obdržel potvrzení podání ve smyslu § 71 odst. 3 daňového řádu, je pro určení rozhodného dne, od kterého se odvíjí počátek běhu lhůty 30 dnů pro vydání rozhodnutí, irelevantní.
- 5)** V situaci, kdy je žádost o prodloužení lhůty podána opožděně, je namístě řízení o ní zastavit. Tedy jakkoli je správce daně schopen zjistit údaje o rozhodném dni pro určení minimální délky prodloužení lhůty a o dni určujícím počátek běhu lhůty pro vydání rozhodnutí, reálně s nimi dále nepracuje.
- 6)** S ohledem na rychlost přenosu datových zpráv by se jednalo spíše o ojedinělou situaci.
- 7)** Jedna z výjimek je uvedena v § 34 odst. 2 daňového řádu.
- 8)** Ust. § 35 daňového řádu např. nedopadá na případy, kdy je podání učiněno/podáno u věcně nepříslušného správce daně.
- 9)** S výjimkou učinění úkonu u věcně a místně příslušného správce daně, neboť den podání žádosti o prodloužení lhůty bude při aplikaci obecného (§ 73 odst. 1 daňového řádu) i speciálního pravidla [§ 36 odst. 7 ve spojení s § 35 odst. 1 písm. a) daňového řádu] totožný.
- 10)** Ze shora uvedených typových situací se jedná o situaci I).
- 11)** Ze shora uvedených typových situací se jedná o situace III) a IV).
- 12)** Ze shora uvedených typových situací se jedná o situace II) a V).