

## **NOVELA DAŇOVÉHO ŘÁDU č. 283/2020 Sb. – USTANOVENÍ MAJÍCÍ VLIV NA SPRÁVU MÍSTNÍCH POPLATKŮ**

Zákon č. 283/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, nabyl účinnosti dne 1. 1. 2021. Jedná se o dosud nejrozsáhlejší novelu daňového řádu, obsahuje 142 novelizačních bodů včetně nových přechodných ustanovení.

Ne všechny změny se dotknou správy místních poplatků. Vliv na správu místních poplatků vykonávanou obecními úřady budou mít především změny týkající se:

- daňové kontroly – změna konceptu zahájení, změn a ukončení, úprava opakování daňové kontroly,
- lhůty pro nařízení přezkoumání rozhodnutí - ,
- právní úpravy nedoplatků a přeplatků,
- námitky,
- lhůty pro placení daně.

### **Daňová kontrola - § 85 – 88a daňového řádu**

Novelou došlo ke změně konceptu zahájení daňové kontroly a ukončení daňové kontroly bez nutné součinnosti daňového subjektu, tedy formálním způsobem s využitím oznámení. Přijaté změny by měly vést ke zjednodušení kontrolních postupů. Oznámení o zahájení daňové kontroly je rozhodnutí, jehož cílem je zajistit poplatníkovi informaci o zahájení, změně nebo ukončení určité fáze daňové kontroly, která je zahájena doručením oznámení. Zůstává zachována povinnost poplatkového subjektu umožnit správci poplatku provedení daňové kontroly. Zahájením daňové kontroly dochází k přerušování lhůty pro stanovení daně dle § 148 daňového řádu.

Oznámení je zjednodušenou formou procesního rozhodnutí, které se neodůvodňuje, nejsou proti němu připuštěny opravné prostředky<sup>1</sup>. Oznámení lze doručit korespondenčně nebo při ústním jednání. V případě nesouhlasu s průběhem kontroly může poplatkový subjekt využít institut stížnosti.

Nově je v ustanovení § 85a daňového řádu upravena problematika opakování daňové kontroly, aniž dochází k její věcné změně – důvody pro opakování musí být uvedeny v oznámení o zahájení, resp. o změně rozsahu daňové kontroly. Toto ustanovení je současně speciální vůči obecnému ustanovení nového § 85 odst. 5 daňového řádu, které vylučuje odůvodnění v případě oznámení doručovaného v souvislosti s daňovou kontrolou (v rozsahu uvedení důvodů pro opakování daňové kontroly bude oznámení v tomto případě odůvodnění obsahovat).

V souladu s ustanovením 87 daňového řádu může správce poplatku zahájit daňovou kontrolu doručením oznámení:

- a) při jednání, nebo
- b) korespondenčně.

První způsob doručení bude připadat v úvahu zejména tam, kde se předpokládá provedení daňové kontroly u daňového subjektu. Druhý způsob doručení bude využíván například v případě nesoučinných daňových subjektů, které se nedaří kontaktovat či zastihnout. Obdobně platí, že může správce poplatku faktickou kontrolu provést přímo u poplatkového subjektu nebo korespondenčně).

V ustanovení § 88 daňového řádu je nově popsán postup správce poplatku, který zpracuje tzv. „dosavadní výsledek kontrolního zjištění“, vč. hodnocení dosavadních důkazních prostředků, a rozděluje postup správce poplatku dle toho, zda dojde či nedojde k vyměření poplatku.

---

<sup>1</sup> Opravné prostředky, resp. především odvolání, lze použít až proti rozhodnutí o stanovení poplatku, u kterého lze zprávu o daňové kontrole zpravidla využít namísto odůvodnění.

Nové ustanovení § 88a daňového řádu řeší ukončení daňové kontroly. Ukončení daňové kontroly e podobně jako její zahájení realizováno prostřednictvím doručení oznámení, ke kterému musí být přiložena zpráva o daňové kontrole podepsaná oprávněnou úřední osobou (zpráva sama o sobě není oznámením).

### **Lhůta pro nařízení přezkoumání rozhodnutí - § 122 odst. 3 daňového řádu**

Novou úpravou došlo k rozšíření úpravy lhůt, ve kterých lze nařídit přezkoumání rozhodnutí. Ustanovení § 122 odst. 3 daňového řádu bylo doplněno o možnost nařídit přezkoumání, pokud neuplynula lhůta 3 let ode dne právní moci rozhodnutí, jde-li o jiné rozhodnutí než je rozhodnutí o stanovení nebo placení daně, nařízení z důvodu možného zrušení rozhodnutí o stanovení daně, které nabylo právní moci po uplynutí lhůty pro stanovení daně, nebo nařízení z důvodu možného zrušení rozhodnutí vydaného při placení daně, které nabylo právní moci po uplynutí lhůty pro placení daně.

Nově navržené pravidlo bude možné použít i na rozhodnutí vydaná před účinností navrhovaného zákona, pokud jim svědčí stanovená tříletá lhůta, tj. na situace, kdy příslušné rozhodnutí nabylo právní moci před méně než třemi lety od účinnosti navrhovaného zákona. S ohledem na pozitivní přínos nového pravidla je takováto zpětná aplikace žádoucí a ospravedlnitelná veřejným zájmem na transparentní a hospodárné likvidaci vadných individuálních správních aktů.

### **Právní úprava nedoplatků - § 153 daňového řádu**

Ustanovení § 153 daňového řádu se ve své podstatě nemění. Nedoplatek je částka daně, která není uhrazena a uplynul de její splatnosti. Ke změně dochází v ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu, kde se doplňuje povinnost<sup>2</sup> správce poplatku vyrozumět poplatkový subjekt o existenci nedoplatku (resp. výše nedoplatku), u kterého má dojít k prvnímu vymáhání.

Zákonodárce si od tohoto kroku slibuje, že dojde k posílení informovanosti a s tím související právní jistoty ohledně rizika budoucí exekuce. Zároveň je poplatkový subjekt varován a jemu dán prostor pro dobrovolnou úhradu nedoplatku před zahájením vymáhání. Výjimky z tohoto pravidla jsou dány daňovým řádem a jedná se o situace, kdy hrozí nebezpečí z prodlení (zejména v podobě rizika zmaření následné daňové exekuce) nebo kdy by vydání vyrozumění bylo zjevně neúčelné (např. v případě dlouhodobě nekontaktního daňového subjektu).

Dle důvodové zprávy není smyslem vyrozumění o nedoplatku detailní informace ohledně všech aspektů daného nedoplatku (který se ostatně může měnit v čase), ale materiálně chápané "varování dlužníka", že daný nedoplatek existuje a je s ním spojena hrozba daňové exekuce. Vyrozumění proto není nezbytné v případě, pokud o daném nedoplatku byl daňový subjekt již dříve vyrozuměn jinak (například prostřednictvím vydání platebního výměru). Vyrozumívání poplatkový subjekt není nutné také v případě, kdy byl již jednou vyrozuměn a to ani v případě, že se změnila výše nedoplatku. Povinnost vyrozumět daňový subjekt se vztahuje pouze na ty nedoplatky, které mají být vymáhány poprvé. Na případy opětovného vymáhání stejných nedoplatků (byť by jejich výše mohla být během času proměnlivá), povinnost vyrozumět dlužníka nedopadá. To samozřejmě nebrání dalšímu vyrozumění, je-li to z nějakého důvodu vhodné a účelné.

### **Právní úprava přeplatků - § 154 - § 155b daňového řádu**

Nově došlo k vypuštění limitu, který omezoval správce poplatku v úvaze, zda zablokovat převod přeplatku na nedoplatek s ohledem na očekávaný vznik platební povinnosti evidované na též osobním daňovém účtu. To neplatí, pokud daňový subjekt o takové použití přeplatku požádá. Jde

---

<sup>2</sup> Do 31. 12. 2020 to byla pouze možnost, nikoliv povinnost.

tedy o opatření směřující ve prospěch daňových subjektů, které provedly předčasnou úhradu daně, a jejich právní jistoty, že učiněná platba bude použita tam, kam bylo zamýšleno.

Použitý pojem „odůvodněný předpoklad vzniku povinnosti uhradit daň“ je třeba vykládat s přihlédnutím k určitému časovému aspektu a zároveň s ohledem na předpokládanou vůli daňového subjektu. Dané ustanovení tak bude vhodné použít například v situaci, kdy je zjevné, že daňový subjekt uhradil daň předčasně, anebo provedl úhradu daně, která byla doměřena, anebo směřuje k doměření, avšak dosud neuplynula náhradní lhůta splatnosti. Tj. je zjevné, resp. pravděpodobné, že daňový subjekt úhradu daně provedl s určitým účelem. Za odůvodněný předpoklad vzniku povinnosti uhradit daň by bez dalšího neměl být považován vznik daňové povinnosti v dalším zdaňovacím období. Takový výklad by totiž fakticky vylučoval převedení přeplatku vzniklého u daní, které mají periodický charakter.

Ustanovení § 155 daňového řádu obsahuje možnosti dispozice s vratitelným přeplatkem. Poplatkový subjekt je oprávněn požádat správce poplatku:

- a) o vrácení (do 30 dnů, resp. do 60 dnů..) - minimální hranicí pro vrácení přeplatku je částka 200 Kč (v době podání žádosti),
- b) použití na úhradu nedoplatku jiného daňového subjektu (u téhož nebo jiného správce poplatku/daně),
- c) převedení na jiný osobní daňový účet (u téhož nebo jiného správce poplatku/daně).

Ustanovení § 155 odst. 3 daňového řádu upravuje případy v situaci, kdy správce poplatku žádosti poplatkového subjektu nevyhoví. Jedná se o tyto situace:

- a) existuje odůvodněný předpoklad, že do 1 měsíce ode dne, kdy má být vratitelný přeplatek vrácen, použit nebo převeden, dojde ke vzniku povinnosti uhradit daň na stejném osobním daňovém účtu, nebo
- b) vratitelný přeplatek vznikl v důsledku uhrazení daně, která dosud nebyla pravomocně stanovena nebo u které dosud neuplynul náhradní den splatnosti.

Nově je upuštěno od institutu rozhodnutí. Pokud lze žádosti vyhovět, správce daně vrátí, použije či převede vratitelný přeplatek, čímž celý proces končí. Takto může být vrácen, použit či převeden celý vratitelný přeplatek, anebo část vratitelného přeplatku, kterou subjekt v žádosti vyčíslí. V případě, kdy žádosti nebude možné vyhovět (ať už zcela, nebo zčásti), správce daně o tom daňový subjekt neformálním způsobem vyrozumí (postačí např. běžný dopis, vyrozumění prostřednictvím daňové informační schránky, e-mail či telefon). Současně pak může dojít z jeho strany k vrácení, použití nebo převedení části požadované částky (taková situace nastane v případě, kdy daňový subjekt požaduje vyšší sumu, než tvoří aktuální výše vratitelného přeplatku), anebo k vrácení, použití nebo převedení nedojde, neboť k danému datu žádný vratitelný přeplatek neexistuje.

Pokud daňový subjekt s postupem správce daně nesouhlasí, může proti němu brojit námitkou podle § 159 daňového řádu.

V ustanovení § 155a je uveden postup vrácení vratitelného přeplatku. Je zde stanoveno, že se přeplatek vrací v české měně ve výši, v jaké byl evidován (pokud není požadována částka nižší v žádosti poplatkového subjektu). Vratitelný přeplatek lze vrátit těmito způsoby:

- a) bezhotovostním převodem na účet určený poplatkovým subjektem,
- b) poštovním poukazem,
- c) v hotovosti do částky 1 000 Kč za předpokladu, že správce poplatku o tom informuje poplatkové subjekty způsobem umožňujícím dálkový přístup (viz. § 56 odst. 1 písm. e) nebo písm. f) daňového řádu) a určí podmínky, které je při tom nutné dodržet.

Ustanovení § 155b obsahuje přesunutá ustanovení ke lhůtě pro vrácení vratitelného přeplatku a případy vrácení bez žádosti.

### **Námitka - § 159 daňového řádu**

Námitka zůstává jedním z prostředků ochrany poplatkového subjektu. Obecně se stanovuje povinnost správce poplatku v rámci vyrozumění o úkonu při placení daní (i řízení podle § 155 daňového řádu) uvést poučení o možnosti podat námitku.

Námitku lze využít dvojím způsobem:

- 1) jako prostředek ochrany proti konání či nekonání správce daně při placení daní v případech, kdy není v dané věci vydáváno samostatné rozhodnutí (ať už procesní či meritorní),
- 2) jako prostředek ochrany proti rozhodnutí vydanému při placení daní, proti němuž není možné podat odvolání či rozklad (např. exekuční příkaz a další rozhodnutí vydávaná v exekučním řízení).

Námitku lze uplatnit u správce poplatku, který úkon provedl, ve lhůtě 30 dnů ode dne, kdy se o úkonu osoba zúčastněná na správě daní dozvěděla.

Ustanovení § 159 odst. 5 daňového řádu dále rozvádí, že námitka směřující proti rozhodnutí je řádným opravným prostředkem proti tomuto rozhodnutí. Došlo tak rozšíření ustanovení § 108 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Řádným opravným prostředkem není námitka ve vztahu k ustanovení vylučujícímu uplatnění řádného opravného prostředku.

Správce poplatku námitku posoudí a rozhodne o ní následovně:

- a) vyhoví-li námitce v plném rozsahu – napadený úkon zruší – rozhodnutí neodůvodňuje,
- b) vyhoví-li námitce částečně – napadený úkon změní nebo zjedná nápravu jiným způsobem,
- c) neuzná-li správce daně oprávněnost námitky – námitku rozhodnutím zamítne.

Proti rozhodnutí o námitce nelze uplatnit opravné prostředky.

### **Lhůta pro placení daně - § 160 daňového řádu**

Novelou došlo ke sjednocení počátku běhu lhůt. Výsledkem je srozumitelná konstrukce: jedna daň (za jedno zdaňovací období) = jedna lhůta pro placení daně. Začátek této lhůty je vždy k původnímu dni splatnosti daně daně. Každé pravomocné stanovení daně (vyměření či doměření, a to *ex lege* i rozhodnutím) znamená přerušení běhu této lhůty. Obdobně to platí pro příslušenství daně, které je stanovováno samostatným rozhodnutím (např. pokuty či penále).

Zároveň je v ustanovení § 160 odst. 7 daňového řádu doplněno pravidlo, že lhůta pro placení daně neskončí dříve, než lhůta pro stanovení daně.

Nově došlo k přesunutí ustanovení o lhůtě pro zánik vratitelného přeplatku do ustanovení § 160a daňového řádu (přesun z § 155 odst. 7 daňového řádu). Systematicky je tento typ prekluzivní lhůty zařazen za prekluzivní lhůtu pro placení daně. Lhůta pro zánik vratitelného přeplatku zůstává 6 let od konce roku, ve kterém přeplatek vznikl. Přeplatek zaniká a stává se příjmem rozpočtu, ze kterého je hrazena činnost správce daně, který jej evidoval.

## **Další změny týkající se správy místních poplatků**

Pro správu místních poplatků je vhodné upozornit na další změny daňového řádu provedené předmětnou novelou.

### **Odborný konzultant - § 31 odst. 1 daňového řádu**

Text ustanovení je rozšířen - osoba zúčastněná na správě daní si může přizvat odborného konzultanta, jde o situace, kdy vyvstane potřeba přítomnosti odborného konzultanta u třetích osob, např. svědka.

### **Běh lhůty pro správce daně - § 34 odst. 2 daňového řádu**

Do ustanovení § 34 se doplňuje odstavec 2 pro případ nutnosti dodatečného potvrzení elektronického podání daňovým subjektem, když daňový subjekt nemá kvalifikovaný prostředek k jeho autorizaci, proto se musí obsah podání ve lhůtě 5 dnů dodatečně potvrdit.

### **Povinnost mlčenlivosti - § 53 odst. 1 písm. l) daňového řádu**

Dochází k prolomení mlčenlivosti v souvislosti s prokazováním tzv. bezdlužnosti daňového subjektu v případě, kdy takové prokázání požaduje jiný zákon.

### **Den podání - § 73 odst. 1 daňového řádu**

Ustanovení se doplňuje v tom smyslu, že dnem podání je den, kdy správci daně podání došlo, má jej tudíž podání k dispozici.

### **Vady podání - § 74 daňového řádu**

Z důvodu právní jistoty došlo k přeformulování ustanovení vymezující vady podání, které je nutné odstranit. Jsou určeny podstatné vady podání, při jejich zjištění správce daně postupuje podle nového znění odstavce 4 uvedeného ustanovení.