

daňového subjektu (§ 155 odst. 3 DR), lhůta na vyřízení stížnosti (§ 261 odst. 4 DR) nebo lhůta na rozhodnutí o žádosti o souhlas s výmazem z obchodního rejstříku (§ 238 odst. 3 DR).

Ministerstvo financí stanoví pokynem lhůty při správě daní pro věcně příslušné útvary Ministerstva financí, orgány Finanční správy České republiky a orgány Celní správy České republiky v případech, kdy takové lhůty nejsou stanoveny zákonem. Jedná se o **stanovení obvyklých lhůt** pro provedení příslušných úkonů správce daně. Důvodem stanovení těchto lhůt je, aby správci daně postupovali jednotně s cílem ochrany daňového subjektu před nečinností správce daně. V případě nedodržení lhůt stanovených pokynem bude daňový subjekt oprávněn podat podnět nejbližší nadřízenému správci daně (§ 38 DR). Ministerstvo financí zveřejňuje pokyn o stanovení lhůt při správě daní ve Finančním zpravodaji a na internetových stránkách www.mfcr.cz. Platné pokyny jsou uvedeny v příloze.

§ 32 odst. 1 DR

Lhůty stanovené rozhodnutím správce daně osobám zúčastněným na správě daní se považují za tzv. správcovské lhůty. Správce daně ve svém rozhodnutí stanoví daňovému subjektu nebo třetí osobě lhůtu, pokud tak není stanoveno zákonem a je toho třeba v rámci cíle správy daní. Pokud je nutné, aby správce daně stanovil lhůtu k provedení úkonu, musí tak učinit rozhodnutím, neboť povinnosti ukládá správce daně rozhodnutím a lhůta k plnění je jeho podstatnou náležitostí [§ 101 odst. 1 DR, § 102 odst. 1 písm. e) DR]. Lhůta může být stanovena správcem daně nejenom v rozhodnutí, které je doručováno do vlastních rukou, ale také v rozhodnutí vyhlášeném při jednání v protokolu (§ 61 DR).

§ 32 odst. 2 a 3 DR

Lhůty stanovené správcem daně rozhodnutím by v zásadě neměly být kratší než osm dnů. **Kratší lhůtu než osm dnů** lze stanovit pouze výjimečně pro úkony jednoduché a zvláště naléhavé a správce daně musí uvést důvody pro takto stanovenou krátkou lhůtu.

Daňový řád zavedl možnost pro správce daně stanovit lhůtu kratší než jeden den, tj. určitou počtem hodin. Správce daně musí lhůtu kratší než jeden den řádně odůvodnit. Lhůta kratší než jeden den se počítá od okamžiku, který následuje po dni, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty. U lhůty kratší než jeden den se neuplatní pravidlo posunu posledního dne lhůty, který připadl na sobotu, neděli nebo svátek, na nejbližší následující pracovní den. Ke lhůtě kratší než jeden den se vyjádřila důvodová zpráva k návrhu daňového řádu (sněmovní tisk č. 685, 5. volební období, dostupná na www.psp.cz): „*Návrh sice nepředpokládá běžné využití lhůt kratších než jeden den, nicméně technika stanovení takové lhůty je standardním ustanovením procesních předpisů.*“ Praktické využití lze očekávat zejména v případech větších daňových podvodů (na DPH či spotřebních daních), kde daňové subjekty mohou stávající jednodenní odklad využít ke zmaření cíle správy daní.

Jak vyplývá z důvodové zprávy k návrhu daňového řádu, mohou nastat i případy, kdy se nejedná o stanovení lhůty: „*Od formálního stanovení lhůty je třeba odlišit situace, kdy správce daně v rámci určitého postupu (např. daňová kontrola či místní šetření) nebo v rámci probíhajícího jednání svými pokyny organizuje chování určitých osob apod.*“

2.2 Pravidla běhu lhůt

Každá lhůta má svůj počátek a konec, ať je stanovena na dny, týdny, měsíce nebo roky. Pravidla běhu lhůt určují, jaké situace mohou v průběhu lhůty nastat. Může dojít buď ke stavění běhu lhůty, což znamená, že po určenou dobu lhůta neběží, anebo k přerušení běhu lhůty, kdy od provedení úkonu lhůta začne běžet znovu. Dále je třeba činit úkony tak, aby byla lhůta zachována. Pravidla běhu lhůt jsou v daňovém řádu stanovena obvyklým způsobem jako v jiných procesních předpisech, ale mají také svoje specifika.

§ 33 odst. 1 DR

Lhůta stanovená podle týdnů, měsíců nebo let počíná běžet dnem, který následuje po dni, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty, a končí uplynutím toho dne,

který se svým pojmenováním nebo číselným označením shoduje se dnem, kdy započal běh lhůty; není-li takový den v měsíci, případně poslední den lhůty na jeho poslední den.

Na rozdíl od úpravy v ZSDP a ve správním řádu upravuje daňový řád u lhůty stanovené podle týdnů, měsíců nebo let jiný konec lhůty. Konec této lhůty se odvíjí nikoliv ode dne, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty (např. den doručení rozhodnutí), ale má se shodovat svým označením se dnem, kdy lhůta začala běžet, a to je den, který následuje po dni, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty.

PŘÍKLAD

V rozhodnutí byla stanovena lhůta do jednoho měsíce ode dne doručení rozhodnutí. Jedná se o lhůtu stanovenou na měsíce. Rozhodnutí bylo doručeno dne 13. 1. 2017, lhůta počala běžet dnem 14. 1. 2017, lhůta končí uplynutím dne 14. 2. 2017.

PŘÍKLAD

Lhůta pro podání přiznání k DPFO za kalendářní rok 2016 je lhůta stanovená na měsíce. Daňové přiznání se podává nejpozději do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty došlo 31. 12. 2016, tříměsíční lhůta počala běžet dnem 1. 1. 2017 a skončí 1. 4. 2017. Jelikož 1. 4. je sobota, tak posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání je pondělí 3. 4. 2017. V roce 2019 bude posledním dnem lhůty pro podání přiznání k DPFO za kalendářní rok 2018 pondělí 1. 4. 2019.

Lhůta stanovená podle dní počíná běžet dnem, který následuje po dni, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty, a lhůta stanovená dobou kratší než jeden den se počítá od okamžiku, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty.

§ 33 odst. 2 a 3 DŘ

Ať již je lhůta stanovená podle dní anebo je lhůta stanovená podle týdnů, měsíců nebo let, tak případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den; to ale neplatí u lhůty kratší než jeden den. Na rozdíl od ZSDP daňový řád upravuje posunutí posledního dne lhůty, který připadl na sobotu, neděli nebo svátek, nejen pro úkony daňového subjektu učiněné vůči správci daně, ale také pro úkony, které učinil správce daně.

§ 33 odst. 4 DŘ

PŘÍKLAD

V poučení rozhodnutí je stanoveno, že odvolání proti tomuto rozhodnutí lze podat do 30 dní ode dne doručení rozhodnutí. Jedná se o lhůtu stanovenou na dny. Rozhodnutí je doručeno 20. 1. 2017, lhůta počíná běžet dnem 21. 1. 2017 (tj. první den), lhůta končí dnem 19. 2. 2017 (tj. 30. den). Vzhledem k tomu, že 19. 2. je neděle, tak posledním dnem lhůty je pondělí 20. 2. 2017.

Kromě počítání času je také důležitá úprava **stavení běhu lhůty**, a to lhůty pro vydání rozhodnutí nebo lhůty pro provedení jiného úkonu správce daně, pokud dnem počátku běhu lhůty je den, kdy osoba zúčastněná na správě daní učinila podání. Běh lhůty pro správce daně se staví na dobu ode dne vydání výzvy k součinnosti do dne (resp. od 1. 1. 2015 do pátého pracovního dne ode dne), kdy dojde k požadované součinnosti osobou zúčastněnou na správě daní (poté doběhne zbývající část lhůty). Takovou výzvou může být např. výzva k odstranění vad podání (§ 74 DŘ). Od 1. 1. 2015 je prodloužena doba, po kterou

§ 34 DŘ

neběží lhůta pro správce daně zastavená vydáním rozhodnutí k součinnosti, a to o pět pracovních dní.

PŘÍKLAD

Dne 17. 1. 2017 byla podána žádost o posečkáni daně. Správce daně je povinen rozhodnout o této žádosti ve lhůtě do 30 dnů od jejího podání, tj. do 16. 2. 2017. Jelikož žádost má vady, pro které není způsobilá k projednání, vydal správce daně dne 24. 1. 2017 výzvu k odstranění vad podání. Odpověď daňového subjektu, který odstranil vady žádosti, došla správci daně dne 6. 2. 2017. Lhůta pro vydání rozhodnutí o posečkáni běžela od 18. 1. do 23. 1., tj. šest dní, stavěla se od 24. 1. do 13. 2., tj. 21 dní (včetně 5 pracovních dní), takže z 30denní lhůty zbývá $30 - 6 = 24$ dní a správce daně je povinen rozhodnout o žádosti nejpozději 9. 3. 2017.

§ 35 DŘ

Pro daňový subjekt je důležité, aby činil své úkony u věcně a místně příslušného správce daně. **Lhůta je zachována**, je-li nejpozději v poslední den lhůty učiněn úkon u správce daně, nebo podána poštovní zásilka obsahující podání, nebo podána datová zpráva na technické zařízení správce daně, nebo podána datová zpráva do datové schránky správce daně, přičemž se ve všech případech musí jednat o věcně a místně příslušného správce daně. Lhůta je také zachována, je-li nejpozději v poslední den lhůty úkon učiněn u nadřízeného správce daně nebo u jiného věcně příslušného správce daně. Zákon tak neuznává zachování lhůty u podání, které bylo podáno věcně nepřislušnému správci daně. V případě, že podání bude podáno věcně příslušnému správci daně, který nebude místně příslušným správcem daně, bude lhůta zachována a nepřislušný správce daně neprodleně postoupí podání příslušnému správci daně a uvědomí o tom podatele (§ 75 DŘ). K zahájení řízení poté dojde až dnem, kdy podání dojde příslušnému správci daně (§ 91 odst. 1 DŘ). Lhůta se považuje v pochybnostech za zachovanou, pokud se neprokáže opak. Jedná se o vyvratitelnou právní domněnku, kterou lze vyvrátit pouze důkazním prostředkem.

POZNÁMKA

Do 30. 6. 2012 byl v § 35 odst. 1 písm. c) DŘ definován „uznávaný elektronický podpis“ jako zaručený elektronický podpis založený na kvalifikovaném certifikátu vydaném akreditovaným poskytovatelem certifikačních služeb. S účinností od 1. 7. 2012 (viz Příloha 6, s. 191) je „uznávaný elektronický podpis“ definován v zákoně o elektronickém podpisu. Od 19. 9. 2016 je definice kvalifikovaného elektronického podpisu a uznávaného elektronického podpisu uvedena v zákoně č. 297/2016 Sb., o službách vytvářejících důvěru pro elektronické transakce, který zrušil zákon o elektronickém podpisu.

JUDIKATURA

Zákonodárce rozlišil situaci, kdy běh lhůty začíná běžet již dnem, ve kterém došlo ke skutečnosti určující počátek lhůty, ale tento den se nezapočítává do její délky (zákon o správě daní a poplatků), a situaci, kdy běh lhůty začíná běžet až dnem následujícím po dni, který kdy došlo ke skutečnosti určující její počátek (daňový řád a s. ř. s.).

**Rozsudek NSS ze dne 3. 11. 2016,
čj. 9 Afs 267/2015-41, www.nssoud.cz**