

KAPITOLA 2

Lhůty

2.1 Právní vymezení lhůt

Lhůta v právním slova smyslu je časový interval, v němž musí být proveden úkon, aby nastal či nenastal právním předpisem předpokládaný následek. Lhůty ve správě daní jsou stanoveny

- zákonem, a to pro osoby zúčastněné na správě daní nebo pro správce daně, anebo
- rozhodnutím správce daně pro osoby zúčastněné na správě daní.

JUDIKATURA

Smyslem právního institutu lhůt je snížení entropie (neurčitosti) při uplatňování práv, resp. pravomocí, časové omezení stavu nejistoty v právních vztazích, urychlení procesu rozhodování s cílem reálného dosažení zamýšlených cílů. Lhůty k rozhodnutí představují v právním státě jeden z mechanismů výrazně omezujících tendence k nekontrolovatelnosti správních orgánů a průtahům v řízení před nimi.

Nález Ústavního soudu ze dne 17. 3. 2010, sp. zn. I. ÚS 947/09, <http://nalus.nsoud.cz>

Lhůty stanovené zákonem jsou přesně stanoveny buď v DŘ, nebo v jiném daňovém zákoně, např. v ZDP. Tyto lhůty poté rozlišujeme podle toho, zda jsou stanoveny pro osoby zúčastněné na správě daní, tj. daňové subjekty nebo třetí osoby, anebo jsou stanoveny pro správce daně. Zákon u osob zúčastněných na správě daní, za které jsou považovány daňové subjekty a třetí osoby (§ 5 odst. 3 DŘ), buď specifikuje, které z osob zúčastněných na správě daní lhůtu stanoví, anebo ji stanoví pouze některému z nich. Zákon stanoví také lhůty pro správce daně, a pokud je správce daně nečinný, tak osoba zúčastněná na správě daní může podat podnět (§ 38 DŘ).

Lhůtou stanovenou zákonem pro daňový subjekt je např. lhůta pro podání daňového přiznání (§ 136 DŘ), lhůta pro zaplacení přiznané daně (§ 135 odst. 3 DŘ), lhůta pro podání dodatečného přiznání (§ 141 odst. 1 DŘ) nebo lhůta pro podání odvolání proti platebnímu výměru na daň (§ 109 odst. 4 DŘ).

Lhůtou stanovenou zákonem pro třetí osoby je např. lhůta pro předání údajů kontrolním orgánem (§ 59 odst. 1 DŘ), lhůta pro uplatnění nároku na náhradu nákladů (§ 107 odst. 3 DŘ) nebo lhůta pro podání návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce (§ 179 odst. 3 a 4 DŘ).

Lhůtou stanovenou zákonem pro správce daně je např. lhůta pro stanovení daně (§ 148 DŘ), lhůta pro placení daně (§ 160 DŘ), lhůta na vydání rozhodnutí o žádosti o posečkáání (§ 156 odst. 2 DŘ), lhůta na vrácení vratitelného přeplatku na žádost daňového subjektu (§ 155b odst. 1 DŘ), lhůta na vyřízení stížnosti (§ 261 odst. 4 DŘ) nebo lhůta na rozhodnutí o žádosti o souhlas s výmazem z obchodního rejstříku (§ 238 odst. 3 DŘ).

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.

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. 1 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.

§ 32 odst. 2 a 3 DR

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.

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.

§ 33 odst. 1 DR

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. 12. 2021, lhůta počala běžet dnem 14. 12. 2021, lhůta končí uplynutím dne 14. 1. 2022.

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 bylo posledním dnem lhůty pro podání přiznání k DPFO za kalendářní rok 2018 pondělí 1. 4. 2019. V roce 2020 byla posledním dnem lhůty pro podání přiznání k DPFO za kalendářní rok 2019 středa 1. 4. 2020. V roce 2021 byl posledním dnem lhůty pro podání přiznání k DPFO za kalendářní rok 2020 čtvrtek 1. 4. 2021. V roce 2022 bude posledním dnem lhůty pro podání přiznání k DPFO za kalendářní rok 2021 pátek 1. 4. 2022.

§ 33 odst. 2 a 3 DR

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. 4 DR

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.

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 22. 1. 2021, lhůta počíná běžet dnem 23. 1. 2021 (tj. první den), lhůta končí dnem 21. 2. 2021 (tj. 30. den). Vzhledem k tomu, že 21. 2. 2021 je neděle, tak posledním dnem lhůty je pondělí 22. 2. 2021.

§ 34 DR

Kromě počítání času je také důležitá úprava **stavění 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 DR). Od 1. 1. 2015 je prodloužena doba, po kterou neběží lhůta pro správce daně zastavená vydáním rozhodnutí k součinnosti, a to o pět pracovních dní.