



Novela daňového řádu 2021 v příkladech

Seyfor

eBook

Novela daňového řádu 2021 v příkladech



Daňový řád není vždy středem pozornosti, přestože upravuje důležitá práva a povinnosti ve vztahu ke správci daně. Od 1. 1. 2021 nabyla účinnosti jeho nejrozsáhlejší novela za poslední léta – č. 283/2020 Sb. V následujícím příspěvku se soustředíme na nejdůležitější novinky ze změněné právní úpravy.

Ing. Zdeněk Burda, daňový poradce

I. Změny v sankcích

Dosavadní úprava sankcí vycházela z úrokových sazeb, které odpovídaly situaci v ekonomice před řadou let a z dnešního pohledu byly již neúměrně vysoké. Novela daňového řádu ve stejné míře **snižuje** jak sankce, které hradí daňové subjekty státu, tak sankce, které hradí správci daně poplatníkům v případě pochybení úřadů.

I.1 Úrok z prodlení

Úrok z prodlení se hradí při pozdním zaplacení daně (jak v případě, že daňové přiznání je podáno správně a včas, ale daň je uhrazena pozdě, tak v případě, kdy je daň doměřena z dodatečného daňového přiznání či na základě kontroly správce daně se zvýšením daně

oproti původnímu stavu ve prospěch státu). Sazba úroku z prodlení se **snižuje** z dosavadních 14 % p.a. plus REPO sazba České národní banky platná v první den kalendářního pololetí (dále jen „REPO“) na 8 % plus REPO.

Ke změně dochází též v **minimální výši úroku**, který se doposud nepředepisoval, jestliže nedosáhl 200 Kč. Nově tato částka činí 1000 Kč.

Příklad

Z praktického hlediska minimální hranice úroku z prodlení znamená (pokud vycházíme z REPO sazby platné v době návrhu zákona, tedy cca 2 %), že v případě, kdy poplatník nezplatí daň ve výši Kč 1000, úrok z prodlení v minimální výši naskočí až po uplynutí 3703 dní, při dani ve výši 1 mil. Kč však už po 3 dnech.

Je však nutno si uvědomit, že nestanovení úroku z prodlení pro nedosažení jeho minimální výše neznamena, že by mohl poplatník získat potvrzení o bezdlužnosti či že by nemohla být dlužná daň exekuvána.

I.2 Toleranční doba pro opožděné placení daně a opožděné podání daňového přiznání

V konečné verzi zákona neprošel návrh na zrušení bezsankčního období pro pozdní zaplacení daně, došlo však k jeho zkrácení – úrok z prodlení se dosud stanovoval až počínaje pátým pracovním dnem následujícím splatnosti daně. Nově bude úrok počítán již **od čtvrtého kalendářního dne** (nikoli pracovního) následujícího po původním dni splatnosti.

Zachována zůstala též pětidenní toleranční lhůta pro opožděné podání daňového přiznání, po kterou se nepočítá pokuta za opožděné tvrzení daně. I nadále se však tato tolerance nevztahuje např. na kontrolní hlášení k DPH.

I.3 Úrok z pozdě vráceného přeplatku na dani, úrok z nesprávně stanovené daně

Tyto úroky hradí správce daně v případě svého pochybení daňovému subjektu.

I zde došlo ke **snížení** původní sazby ze 14 % plus REPO na nových 8 % plus REPO a minimální hranice, do které nebudou tyto úroky přiznány, se rovněž zvyšuje z 200 Kč na 1000 Kč.

Otázkou však je, v jakých případech bude úrok z nesprávně stanovené daně přiznán.

Příklad

*Finanční úřad nesprávně stanoví daň. Své pochybení však finanční orgány **napravily** (např. vyhověly odvolání proti platebnímu výměru) dříve, než ji postižený poplatník uhradil. Žádný úrok pak nedostane, jeho případná „psychická újma“ plynoucí z někdy i dlouho trvající nejistoty, zda bude jeho odvolání vyhověno a nebude muset nesprávně doměřenou daň platit, není v podmínkách daňového řádu nijak zohledněna.*

I.4 Úrok z posečkání

Tento úrok se počítá v případě, kdy je povoleno daňovému subjektu zaplatit daň později či ve splátkách. Namísto stávající sazby 7 % plus REPO bude počítána **nová sazba** 4 % plus REPO.

I.5 Úrok z daňového odpočtu

Uvedený úrok náleží daňovému subjektu v případě, že je sice v mezích zákona, ale neúměrně dlouho prověřován jeho nárok na nadměrný odpočet DPH. Výše úroku je předmětem **dlouholetých sporů** mezi finanční správou a plátcí DPH. Od roku 2021 je stanoven na 4 % plus REPO.

Od kdy do kdy úrok vzniká?

Počítá se ode dne následujícího po uplynutí doby **4 měsíců** od posledního dne lhůty stanovené pro podání daňového přiznání, ve kterém je vykázán nadměrný odpočet DPH.

Pokud by daňové přiznání bylo podáno až po zákonné lhůtě, počítají se zmíněné 4 měsíce až od doby jeho skutečného podání.

Úrok se pak počítá do dne vrácení, převedení nebo použití daňového odpočtu, nejpozději však do uplynutí lhůty pro jeho vrácení.

Daňový řád ovšem počítá s tím, že mohou nastat okolnosti, které **prodlužují dobu** prověřování nároku, přičemž je nezaviní správce daně (např. po dobu odstraňování vad podání na základě výzvy finančního úřadu či po dobu, po kterou se daňový subjekt vyjadřuje k výsledkům kontrolního zjištění).

Do konce roku 2014 tento úrok daňový řád neobsahoval, poté jej judikatura Nejvyššího správního soudu stanovila na 14 % plus REPO. Od 1. 1. 2015 pak daňový řád zakotvil sazbu pouhé 1 % plus REPO, přičemž tuto sazbu do 30. 6. 2017 Nejvyšší správní soud zakázal aplikovat pro nesoulad s evropskými pravidly a přiznal i za toto období 14 % plus REPO.

Další novela daňového řádu platná od 1. 7. 2017 do 31. 12. 2020 (která se však vztahovala jen na ty daně, jejichž termín podání daňového přiznání nastal po 1. 7. 2017) přiznala úrok ve výši 2 % plus REPO. I tato výše úroku je předmětem řady doposud neukončených soudních řízení ohledně její nepřiměřeně nízké výše.

Jak bylo uvedeno dříve, o adekvátní výši sazeb úroků z odpočtu se vedou spory, ve kterých finanční správa často nebyla úspěšná. Vzhledem k tomu, že je vedla opakovaně i v případech, kdy se jí nepodařilo dosáhnout v obdobných situacích úspěchu, vznikla otázka, zda by neměla z nepřiznaného a dlouhými soudními řízeními oddalovaného nároku na úrok platit další úrok např. za dobu trvání soudních sporů. Nejvyšší správní soud se k této otázce postavil kladně a tzv. „druhý úrok“ přiznal. Finanční správě se však v této souvislosti v novele daňového řádu podařilo dosáhnout výslovného zákazu „úroku z úroků“ a tím i prostoru pro „beztrestné“ souzení se o nepřiznané úroky.

I. 6 Pokuta za opožděné tvrzení daně

Tato pokuta se vyměřuje za pozdní podání daňového přiznání.

Nově se pokuta vyměří pouze v případě, že bude vyšší než 1000 Kč (doposud 200 Kč).

Doposud nebylo možné tuto pokutu na žádost daňového subjektu prominout. **Prominutí** bude podmíněno splněním podmínky, že k prodlení došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit.

Při rozhodování o prominutí pokuty nebudou zohledňovány ekonomické a sociální poměry žadatele ve vztahu k výši pokuty. Detailní pravidla pro promíjení zákon nestanoví, předpokládá se, že podobně jako u jiných sankcí budou podrobnosti stanoveny **metodikou finanční správy**, a tak nezbyvá než doufat, že nebude příliš přísná (jako je tomu např. při promíjení úroků z prodlení).

I. 7 Pokuta pro majitele datových schránek za podání neučiněná elektronicky

Osoby, které mají datovou schránku, musí již několik let povinně podávat daňová přiznání a obdobné dokumenty elektronicky. Pokud namísto toho podají klasické „papírové“ přiznání, byla jim doposud vyměřována pokuta 2000 Kč.

Od roku 2021 je výše pokuty snížena na Kč 1000 a bude udělována pouze těm, kteří mají datovou schránku zřízenou povinně. Pro občany, kteří si ji zřídili dobrovolně, žádná pokuta vyměřována nebude a budou si moci sami rozhodnout, zda budou podávat elektronicky či „papírově“.

II. Finanční úřad „online“

V médiích se často přetřásá otázka elektronizace státní správy a možnosti přístupů občanů i firem k úřadům „online“ prostřednictvím internetu. V oblasti finanční správy se tyto otázky v novele daňového řádu řeší ustanoveními týkajícími se **daňové informační schránky** (neplést s datovou schránkou!).

Na úvod je třeba poznamenat, že novela zákona řeší větší funkčnost daňových informačních schránek z hlediska legislativního, přičemž nenařizuje, aby všechna zlepšení byla k dispozici již od 1. ledna 2021. Postupný náběh plné funkčnosti je vázán na **technické možnosti** finanční správy.

II.1 Dvě varianty daňových informačních schránek (DIS)

Daňové informační schránky existují již řadu let. Jejich využití je však velmi omezené a zřizovaly se pouze na žádost daňového subjektu. Tyto „staré“ DIS budou v provozu i po celý rok 2021 (i když v nové grafické úpravě). Je tedy dáno roční přechodné období, po které budou vedle sebe fungovat „staré“ i „nové“ DIS souběžně. Pochopitelně však pouze pro subjekty, které již DIS zřizenu mají. Ostatní budou pracovat již pouze s „novou“ verzí.

„Nové“ DIS pak již budou mít k dispozici všechny subjekty, ne tedy jen ty, které si o její zřízení požádají. **Využití nových DIS však bude dobrovolné a ti, co je nebudou chtít využívat, je budou mít neaktivované, v tzv. „spící“ formě.**

Již v současnosti se z DIS můžeme dozvědět např. stav svého osobního účtu u správce daně podle jednotlivých daní, osobní daňový kalendář, údaje o tom, k jakým daním je registrován, a další registrační údaje či informace o některých dokumentech, zejména daňových tvrzeních či dalších písemnostech. Některé z nich je možno i zobrazit tak, jak byly podány.

Funkčnost „nových“ DIS však bude výrazně širší.

II.2 Nové možnosti DIS

Zřejmě nejdůležitější novinkou pro uživatele bude možnost podávat přes DIS různé písemnosti, např. daňová přiznání, počítá se i s možností jejich interaktivního vyplňování včetně toho, že systém DIS některé údaje (např. jméno a adresu poplatníka či součtové řádky) automaticky doplní.

U některých daní (např. u daně z nemovitostí) se počítá s **automatickým přenesením údajů** z dřívějšího daňového přiznání, protože každý rok se nepodává nové přiznání, ale pouze

dílčí na vzniklé změny. U silniční daně by pak DIS měla nabídnout automatický přenos SPZ vozidel z příznání předcházejícího, u daně z příjmů fyzických osob přenos kontaktních údajů, údajů o dětech, manželce, názvů vykonávaných činností, údajů k vrácení případného přeplatku, u daně z příjmů právnických osob přenesení údajů z výkazu zisků a ztrát z předcházejícího období apod.

„Opačný“ tok písemností, tedy doručování prostřednictvím DIS z finančního úřadu daňovým subjektům, však nenastane. Věcně šlo o zapracování připomínek odborné veřejnosti, která měla obavu, že by mohlo v případě, kdy by se písemnosti z finančního úřadu doručovaly do DIS, docházet ke zbytečným duplicitám s datovými schránkami, které jsou k doručování takových písemností (nejen z finančního úřadu) určeny již dnes. Vzhledem k tomu, že pokud si adresát z datové schránky písemnost do deseti dnů nevyzvedne, úřad ji považuje za automaticky doručenu, panovaly obavy, že v případě doručování do DIS s podobným efektem by museli občané a firmy souběžně kontrolovat jak datové schránky, tak DIS, což by k jejich většímu komfortu rozhodně nepřispělo.

Zajímavou možností bude též nabídka notifikací, tedy například informací o blížící se splatnosti záloh na příslušnou daň. Ty by měly být v první fázi možné přes e-mail, později pak i formou SMS.

I II.3 Přístup do DIS

Do DIS bude možno se přihlásit **různými způsoby**:

- pomocí přístupových údajů pro datovou schránku
- pomocí identifikačních údajů pro elektronickou evidenci tržeb
- pomocí nových občanských průkazů umožňujících odpovídající „elektronickou“ funkčnost
- počítá se i s možností požádat o samostatné přístupové údaje do DIS přidělených na žádost daňového subjektu
- přes postupně budovaný centrální Portál občana

Nepříjemným překvapením pro řadu uživatelů dosavadních DIS bude skutečnost, že se již nepočítá s přístupem přes zaručený elektronický podpis (ZAREP), pomocí kterého se doposud přihlašovalo více než 60 % uživatelů. Jedním z důvodů je skutečnost, že podle pravidel poskytovatelů ZAREP nejde o nástroj sloužící k takovému ověření identity – jde primárně o nástroj pro autorizaci konkrétního podání.

I II.4 Problémy pro zástupce daňových subjektů

Řada poplatníků nechce komunikovat s finančními orgány a raději tuto oblast svěří do rukou odborníků, např. účetních či daňových poradců. Ti je pak vůči finančnímu úřadu zastupují na základě plné moci. Bylo by však chybou se domnívat, že plná moc (byť neomezená, generální) zajistí zástupci přístup do DIS. V souvislosti s přístupem do DIS je nutno **odlišovat dva samostatné pojmy**:

- pověření (umožní přístup do DIS)
- plná moc (nezpřístupní DIS)

Jaké jsou mezi oběma pojmy rozdíly?

Pověření do DIS

- Vznik pověření je možný pouze přes internet v prostředí DIS (nikoli písemně do podatelny nebo datovou schránkou).
- Pověřena může být jen fyzická osoba, právnická nikoli.
- Pověření je nezávislé na existenci zmocnění, nijak se s ním nepřekrývá ani nevylučuje.
- Množství pověřených může být neomezené.
- Pověřen může být kdokoli – nemusí to být jen zaměstnanec, ale např. externí účetní či daňový poradce, tedy v zásadě kterákoli „cizí“ osoba.
- Rozsah pověření bude vázaný na technické možnosti DIS.

Plná moc

- Plná moc se uplatňuje u správce daně (např. poštou, písemně do podatelny, ústně do protokolu či datovou schránkou).
- Může být vystavena jak pro fyzickou, tak pro právnickou osobu.
- Přístup do DIS nelze dosáhnout plnou mocí!
- Rozsah zmocnění je vymezen plnou mocí, kterou formuluje daňový subjekt.
- V jedné věci připouští daňový řád pouze jednoho zplnomocněného zástupce, zatímco „pověřených osob“ může být neomezený počet.

Příklad

Pan Novák chce zmocnit firmu ZZZ, s.r.o., zabývající se daňovým poradenstvím, k zastupování pouze ve věci podávání daňového přiznání daně z přidané hodnoty a chtěl by jí umožnit i přístup do DIS.

Zatímco plnou moc si naformuluje pan Novák sám podle svých představ, pověření k obsluze DIS takto aplikovat nelze. Pověření pro obsluhu DIS například není možno udělit právnické osobě. A i v případě, že by pan Novák chtěl využít služeb daňového poradce – fyzické osoby, může sice vystavit plnou moc v požadovaném rozsahu, pověření pro obsluhu DIS však bude vázáno na konkrétní nabídku možností různých pověření přímo v prostředí DIS, kterou bude tento systém nabízet. Podle prvotních informací by tak např. zpočátku měla DIS nabízet pouze pověření buď ke všem podáním, nebo k žádnému (a nikoli např. jen k podání přiznání k DPH) a teprve postupně by se systém mohl rozvíjet.

Rozsah plné moci bude pověřením samozřejmě nedotčen, tzn. zmocněnec bude moci například podat daňové přiznání k DPH za klienta pomocí datové schránky či přes portál EPO bez ohledu na šíři pověření v DIS.

Zejména pro větší firmy bude zajímavou možností nastavení tzv. **administrátora v DIS**. Tím by měla být osoba, která nebude mít přístup do konkrétních daňových údajů či tvorby podání v DIS, ale naopak bude přidělovat příslušný rozsah pověření jednotlivým dalším osobám (např. jiný rozsah pověření pro účetní a jiný pro sekretářku). V menších firmách bude asi tato funkce zbytečná, protože příslušné nastavení dílčích pověření zřejmě proveden osoba s plným přístupem (např. jednatel firmy), ve velkých firmách však tuto činnost nebudou svěřovat třeba generálnímu řediteli, takže funkce administrátora zde bude užitečná.

I II.5 Chyby při nepozorném využití DIS

Z výkladu v předchozím textu vyplývá, že rozdíl mezi plnou mocí a pověřením mj. znamená, že jestliže je učiněno podání prostřednictvím DIS klienta (byť pověřenou jinou osobou, např. daňovým poradcem), je chápáno, **jako kdyby ho učinil klient sám**.

Příklad

*Paní Nováková má svého daňového poradce pana Dvořáka, přičemž plná moc pro něj na zpracování a podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob je **řádně uložena** u finančního úřadu. Kromě toho paní Nováková pověřila daňového poradce Dvořáka i přístupem do DIS (nastaví pověření na internetu přímo v prostředí DIS).*





Pověřený a zplnomocněný daňový poradce se přihlásí do DIS paní Novákové a jejím prostřednictvím podá daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Přitom nastane následující situace:

- a) Pan Dvořák v DIS zaškrtně, že podává daňové přiznání jako zplnomocněný daňový poradce – pak platí např. prodloužení lhůty pro podání o tři měsíce, tedy do 1. července.*
- b) Jenže pan Dvořák v DIS zapomene zaškrtnout, že podává jako zmocněný daňový poradce. Pak se na daňové přiznání bude hledět, jako by ho nepodal daňový poradce, ale paní Nováková sama prostřednictvím sice pověřené, ale nezplnomocněné osoby. Lhůta pro podání daňového přiznání daňovým poradcem tak nebude prodloužena do 1. července. Skutečnost, že pro pana Dvořáka je na finančním úřadě uložena plná moc na zpracování a podání daňového přiznání, nebude mít v této variantě žádný vliv.*

Příklad

*Firma NNN, s.r.o., má daňového poradce pana Hajného, přičemž plná moc pro něj **nebyla uložena** u finančního úřadu. Firma pověřila pana Hajného přístupem do DIS (a řádně nastavila pověření na internetu pro něj přímo v prostředí DIS).*

Pověřený daňový poradce se přihlásí do DIS klienta, jejím prostřednictvím podá daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za klienta a v DIS zaškrtně, že podává daňové přiznání jako zplnomocněný daňový poradce (to však v tu chvíli není pravda, protože plná moc pro něj není uložena na finančním úřadě a pověření do DIS plnou moc nenahrazuje). Plnou moc pro pana Hajného firma na finanční úřad uloží až později. K dodatečně podané plné moci se však nebude přihlížet a podání se vyhodnotí jako takové, které učinil klient sám prostřednictvím DIS. Díky tomu nedojde k prodloužení lhůty pro podání přiznání do 1. července.

Absence zmocnění nebude kvalifikována jako vada podání, finanční úřad nebude k doložení plné moci vyzývat, ale věc posoudí výše uvedeným způsobem.

*Pokud by však stejné přiznání podal daňový poradce pomocí své datové schránky (nikoli pomocí datové schránky klienta a nikoli pomocí DIS), pak by jeho podání bylo vyhodnoceno jako **chybné** pro neuložení plné moci a byl by finančním úřadem vyzván k podání plné moci. Pokud by tak ve lhůtě stanovené správcem daně učinil a plnou moc dodal, bylo by jeho podání chápáno jako **bezvadné**. Je tedy nutno odlišovat různé důsledky různých cest podání.*

I II. 6 Další problémy s DIS – zahraniční osoby

Méně přívětivá bude oblast DIS pro zahraniční osoby. DIS bude od začátku komunikovat **pouze v češtině**, teprve později přibude možnost angličtiny.

Velmi problematická bude pak otázka **nastavení prvotního přístupu** při aktivaci DIS. Podle dostupných informací nebude chtít finanční správa umožnit, aby za zahraniční osobu příslušné formality pro zpřístupnění DIS vyřídila jím zplnomocněná osoba, požadována bude přímo účast zahraničního subjektu či jeho představitele. Řada firem zajišťujících služby pro tyto osoby namítá, že se jim příslušné osoby nepodaří dostat fyzicky do ČR, aby vyřídily příslušné formality s finančním úřadem. Stanovisko finanční správy zatím zní ve smyslu, že bude možno využít služeb českých ambasad v zahraničí, ale vyřízení v tuzemsku prostřednictvím zplnomocněného zástupce k dispozici nebude.

Shrnutí

Při předběžném hodnocení nových možností DIS je možno odhadnout, že novinky v této oblasti ocení především „neprofesionálové“. Účetní firmy a daňoví poradci obvykle totiž již dávno disponují softwarem, který jim umožní komfortní vyplňování daňových přiznání a obdobných podání včetně jejich elektronického podávání správcům daně. Pro tyto osoby pak zajímavost nových DIS bude spočívat zejména v otázce, v jaké míře do nich finanční orgány **zahrnou písemnosti**, které na daňové subjekty shromažďují v osobních spisech, které na ně vedou, aby nemusely kvůli nahlížení do spisu vážit cestu na finanční úřad. Finanční správa však v dohledné budoucnosti neslibuje, že by všechny tyto písemnosti byly k dispozici v DIS. Další praktickou pomůckou (ale v zásadě již fungující i v dosavadních DIS) je možnost z nich zjistit, zda na finanční úřad dorazilo daňové přiznání či platba daně.



III. Změny ve lhůtách pro podání daňových přiznání

Velkou změnou je nový přístup ke lhůtám pro daňová přiznání k daním z příjmů. Doposud jsme byli zvyklí na termín 1. dubna s případným prodloužením do 1. července pro firmy podléhající auditu či využívajících služeb daňového poradce, přičemž plná moc pro něj musela být uložena na finančním úřadě do 1. dubna.

III.1 Lhůta při nevyužití služeb daňového poradce

Běžná lhůta pro podání daňového přiznání k daním z příjmů zůstává stanovena na 1. dubna následujícího roku. V případě, že bude daňové přiznání **podáno elektronicky**, pak je tato lhůta o měsíc delší, tedy do 1. května.

O prodlouženou lhůtu není třeba nijak žádat ani dopředu před 1. dubnem její využití oznamovat. Její správné využití pozná správce daně podle toho, že mu bude do 1. května podáno přiznání v elektronické podobě.

III.2 Lhůta při využití služeb daňového poradce

Nově již nebude nutno plnou moc pro daňového poradce ukládat na finanční úřad 1. dubna.

Příklad

Pan Janáček zazvoní 30. června u svého daňového poradce Poláčka s prosbou, že nestihl sám zpracovat daňové přiznání k dani z příjmů, chtěl by proto využít jeho služeb a zplnomocnit ho k vypracování a podání jeho daňového přiznání. Daňový poradce Poláček se zřekne představy blížící se dovolené, panu Janáčkovi vyhoví a do druhého dne mu přiznání zpracuje a 1. července spolu s plnou mocí na jeho zpracování doručí na finanční úřad. Skutečnost, že plná moc pro daňového poradce nebyla na finančním úřadě uložena do 1. dubna, není nově již na závadu a při využití postupu z tohoto příkladu bude daňové přiznání podáno 1. července včas, neboť byly splněny nároky na prodloužení lhůty z 1. dubna na 1. července.

IV. Nadměrný odpočet DPH a vyplacení jeho nezpochybněné části před ukončením prověřování celého odpočtu

Příklad

Firma ABC, s.r.o., vykázala nadměrný odpočet DPH za 1. čtvrtletí. Jeho výše činí 1 mil. Kč. Správce daně má pochybnosti o oprávněnosti nadměrného odpočtu, proto jej prověřuje. Firma ABC má tři dodavatele – A, B, C. Dodavatel A (nárok na odpočet 200 000 Kč) se jeví jako podezřelý, a proto je rozsáhle prověřován. Dodavatel B (nárok na odpočet 300 000 Kč) je naopak uznán jako nesporný, u kterého finanční úřad nemá pochybnosti. U dodavatele C (nárok na odpočet 500 000 Kč) se finanční úřad nijak nevyjádřil a pravděpodobně se jím zatím příliš nezabýval. Z náročnosti prověřování se zdá, že celková doba prověřování nároku na dopočet dosáhne dvou let.

Mezi plátcí DPH a finančními úřady se již řadu let vedou spory, zda je v případě vykázání nadměrného odpočtu DPH nutno čekat na prověření všech položek, a teprve potom úhradu provést. Přestože v únoru 2019 Ústavní soud rozhodl, že nespornou část nadměrného odpočtu je nutno vyplatit a nečekat až na konec celého prověřování všech obchodních operací, finanční správa v praxi tento nálezný nerespektovala a nesporné části nadměrného dopočtu nevyplácela s tím, že daňový řád nedává praktický návod, jak nespornou část vyplatit. Novela daňového řádu však přináší pojem „záloha na daňový odpočet“ v **novém § 174a**, který by měl zmíněnou situaci řešit.

Pokud navážeme na situaci popsanou v našem příkladu, pak by pochopitelně s uvolněním nároku na odpočet 200 000 Kč u podezřelého dodavatele A počkal až do úplného prověření případu, naopak u plnění od dodavatele B (300 000 Kč) tuto částku jako zálohu na daňový odpočet bez problémů uvolnil. Problém nastává u dodavatele C (500 000 Kč), kde se finanční úřad zatím nijak nevyjádřil. Podle prvních signálů ze strany finanční správy totiž skutečnost, že zmíněný dodavatel není zatím prověřován, neznamená automaticky, že již prověřován nebude a že odpovídající částka zálohy na daňový odpočet bude finančním úřadem uvolněna. V praxi se tedy **dají očekávat spory** o hranice mezi případy odpovídající dodavatelům B a C a ochotě prohlásit příslušná plnění za ta, která nebudou již dále prověřována a záloha na odpočet bude poskytnuta. V případě **nesouhlasu s postupem správce daně** v této věci je možno podat námitku, v případě nespokojenosti s jejím vyřízením je možno další námitku podat až po 60 dnech. Pokud se vyplacená záloha po ukončení celého prověřování ukáže vyšší, než byl definitivní nárok na nadměrný odpočet, bude plátce DPH hradit z rozdílu mezi oběma částkami úrok z prodlení ve výši 8 % plus REPO.

Záloha na odpočet se neposkytne, pokud bude činit méně než 50 000 Kč.

V souvislosti s vrácením nadměrného odpočtu DPH lze dále podotknout, že nakonec nebylo schváleno jeho posunutí ze 30 dnů na 45 a v platnosti zůstal původní stav. Pokud však správce daně zahájí postup k odstranění pochybností (u kterého novela zrušila nutnost jeho zahájení do 30 dnů od termínu pro podání daňového přiznání) nebo daňovou kontrolu, pak se vrácení nadměrného odpočtu (stejně jako dnes) protáhne, někdy i na několik let.

V. Změny v provádění daňových kontrol

I V.1 Korespondenční zahajování kontrol

Nově bude moci správce daně zahájit daňovou kontrolu korespondenčně **oznámením o zahájení kontroly** zaslaném poštou či do datové schránky. Pokud si kontrolovaná osoba oznámení nevyzvedne, bude kontrola zahájena uplynutím **desetidenní úschovni lhůty** (a tím bude odstartována i nová tříletá prekluzivní lhůta pro doměření daně). Pracovníci finančního úřadu tedy budou moci zahájit kontrolu, aniž by poplatníka osobně viděli či ho při jeho nepřítomnosti napřed k součinnosti vyzývali.

V.2 Výzva k podání daňového přiznání vs. zahájení kontroly

Pokud má finanční úřad již před zahájením kontroly k dispozici takové informace, ze kterých je zřejmé, že pravděpodobně dojde k doměření daně, neměl by zahajovat daňovou kontrolu, ale měl by poplatníka vyzvat k podání dodatečného daňového přiznání. V takovém případě pak nebude daňový subjekt hradit kromě doměřené daně ještě i penále ve výši 20 %, které by jinak bylo předepsáno na základě výsledků kontroly, ale zaplatí pouze úroky z prodlení. Tento postup se uplatňoval již před novelou. Problémem však bylo jednoznačné řešení situace, kdy finanční úřad zahájil kontrolu namísto výzvy k podání dodatečného přiznání. Novela daňového řádu jednoznačně stanovuje, že výsledky takovéto nesprávně provedené kontroly budou platné včetně doměření daně a úroků z prodlení, správce daně však nebude moci požadovat 20 % penále, na které by měl nárok, pokud by bylo zahájení kontroly v pořádku.

I V.3 Ukončování kontrol

Nově se již definitivní zpráva o proběhlé kontrole **nebude projednávat osobně na finančním úřadě**. Správce daně před ukončením kontroly zašle daňovému subjektu výsledek kontrolního zjištění. Pokud bude kontrola bez nálezu, bude tímto také ukončena.

Bude-li s nálezem, daňový subjekt se bude moci k výsledkům kontrolního zjištění vyjádřit a například navrhnout další důkazy. Pokud bude jeho návrh akceptován, bude pokračováno v kontrole dalším dokazováním, pokud nikoli, správce daně zašle definitivní zprávu o kontrole poštou či do datové schránky, případně i s platebním výměrem. K osobnímu projednání konečné zprávy o kontrole na finančním úřadě pak již nedojde.

O stanovení lhůty pro vyjádření ke kontrolnímu zjištění se nebude žádat jako doposud, ale finanční úřad ji stanoví rovnou, čímž může dojít ke **značnému zkrácení** časového prostoru pro vyjádření daňového subjektu.

VI. Formuláře daňových přiznání vyhláškou

Finanční orgány si zvykly formuláře daňových přiznání zveřejňovat na internetových stránkách se stanovením jejich náležitostí podle svých představ. Po létech sporů, včetně rozhodnutí Ústavního soudu o nutnosti stanovovat náležitosti formulářů právním předpisem (vyhláškou) se tato povinnost dostala i do novely daňového řádu. **Nově tedy nepostačí zveřejnění příslušného formuláře na webu finanční správy, ale bude jej nutno stanovit vyhláškou zveřejněnou ve Sbírce zákonů.** Od této změny si odborná veřejnost slibuje pečlivější přístup k neustálému rozšiřování souboru informací, které státní správa od občanů a firem požaduje, neboť požadavek na nový formulář bude pro příslušné osoby méně komfortní než doposud. Zároveň tak bude zajištěn i přístup k různým historickým verzím formulářů, neboť ve Sbírce zákonů je jejich „uložení“ trvalejší a přehlednější než při pouhém vystavení či stažení z webu finanční správy.

VII. Rodná čísla a DIČ

Na základě novely § 130 odst. 4 daňového řádu bude možno požádat namísto daňového identifikačního čísla obsahujícího rodné číslo fyzické osoby o přidělení **bevýznamového identifikátoru**. Tato změna tedy nebude automatická a plošná, ale uplatní se pouze na žádost daňového subjektu.

VIII. Pořizování obrazových či zvukových záznamů

V § 80 odst. 4 je zakotvena povinnost správce daně **předem uvědomit** dotčené osoby o tom, že pořizuje obrazový či zvukový záznam. Ministerstvo financí původně navrhovalo vypuštění nutnosti upozornění osob o nahrávání. Ve výsledném znění zákona však k vypuštění této povinnosti nedošlo.

Ing. Zdeněk Burda
daňový poradce
BD Consult, s.r.o.