

Generální finanční ředitelství

Sekce 2 – řízení správy daní

Lazarská 7, Praha 1

Č.j.: 11477/11-2110-011654

Prohlášení Generálního finančního ředitelství

Uplatnění plné moci udělené poradci před uplynutím tříměsíční lhůty pro podání daňového přiznání za účelem prodloužení této lhůty do 1. 7.

Na Generální finanční ředitelství se obrátila Komora daňových poradců ohledně výkladu § 136 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění p. p. (dále jen „daňový řád“). Dle názoru Komory daňových poradců je v § 136 odst. 2 daňového řádu stanovena lhůta, do kdy musí dojít k *uplatnění* plné moci u správce daně, přičemž zde není vyloučena úprava podle § 35 daňového řádu. Pokud tedy byla plná moc podána u provozovatele poštovních služeb v poslední den lhůty, je dle Komory daňových poradců možné považovat podmínku „uplatnění plné moci u správce daně“ za splněnou, a to zejména s ohledem na nejednoznačnost úpravy pojmu *uplatnění*.

Generální finanční ředitelství k této problematice uvádí následující:

I. Právní úprava a odborná literatura

Podle § 136 odst. 2 daňového řádu *„Daňové přiznání u daní vyměřovaných za zdaňovací období, které činí nejméně 12 měsíců, se podává nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období.“*

Podle § 136 odst. 2 daňového řádu *„Jde-li o daňový subjekt, který má zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo jehož daňové přiznání zpracovává a podává poradce, podává se daňové přiznání podle odstavce 1 nejpozději do 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období. To platí jen, je-li příslušná plná moc udělená tomuto poradci uplatněna u správce daně před uplynutím tříměsíční lhůty podle odstavce 1. Pokud v šestiměsíční lhůtě podle věty první tento poradce zemře nebo zanikne, zůstává tato lhůta zachována.“*

Podle § 35 odst. 1 daňového řádu *„Lhůta je zachována, je-li nejpozději v poslední den lhůty*

- a) učiněn úkon u věcně a místně příslušného správce daně,*
- b) podána u provozovatele poštovních služeb poštovní zásilka obsahující podání adresovaná věcně a místně příslušnému správci daně,*
- c) podána datová zpráva adresovaná věcně a místně příslušnému správci daně, která je opatřena zaručeným elektronickým podpisem založeným na kvalifikovaném certifikátu vydaném akreditovaným poskytovatelem certifikačních služeb (dále jen „uznávaný elektronický podpis“) na technické zařízení správce daně nebo na technické zařízení společné pro několik správců daně (dále jen „technické zařízení správce daně“),*
- d) podána datová zpráva do datové schránky věcně a místně příslušného správce daně.*

Jde-li o lhůtu určenou dobou kratší než jeden den, je tato lhůta zachována, je-li požadovaný úkon učiněn před jejím uplynutím.“

Podle § 27 odst. 2 daňového řádu „*Plná moc je vůči správci daně účinná od okamžiku jejího uplatnění u tohoto správce daně.*“

Z § 29 odst. 2 daňového řádu je patrné, že pod legislativní zkratku poradce se zahrnuje daňový poradce a advokát.

V důvodové zprávě ke sněmovnímu tisku č. 685 (V. volební období Poslanecké sněmovny Parlamentu) - Vládní návrh na vydání zákona daňový řád – k § 27 odst. 2 je mimo jiné uvedeno následující: „*V odstavci 2 je stanoveno, že účinky plné moci vůči danému správci daně nastanou v momentě, kdy se s ní správce daně má možnost seznámit (plná moc je vůči němu uplatněna).*“

Tento názor sdílí též odborná literatura – např. Lichnovský / Ondrýsek a kolektiv: Daňový řád – komentář (C.H.Beck, 2010) se v komentáři k § 136 odst. 2 odkazuje na komentář k § 27 odst. 2, kde uvádí: „*Na rozdíl od předchozí právní úpravy stanoví daňový řád explicitně, že plná moc je vůči správci daně účinná až od okamžiku jejího uplatnění vůči správci daně. Rozhodným je tedy okamžik, kdy se správce daně reálně seznámí s plnou mocí, kdy tato dojde „do sféry jeho vlivu“, tj. na podatelnu správce daně, nikoli však do ruky konkrétní úřední osoby. Pokud by plná moc byla odesílána pomocí poštovní přepravy, nebude rozhodným okamžikem odevzdání zásilky na poštu (otisk razítka na obálce), ale až okamžik dojití správci daně. Tento fakt je důležitý zejména v případě prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání k daním z příjmů (§ 136, který rovněž hovoří o uplatnění plné moci).*“

V publikaci Miroslava Kopřivy a Jaroslava Novotného nazvané Manuál k daňovému řádu (Sagit, 2011) je k § 27 odst. 2 daňového řádu uvedeno, že „*Okamžikem uplatnění je moment, kdy podání obsahující plnou moc bylo doručeno správci daně.*“

II. Stanovisko Generálního finančního ředitelství

Plná moc může být správci daně předána:

- 1) osobně (nejčastěji na podatelně) či udělena v rámci protokolu – Aby byla splněna podmínka uvedená v § 136 odst. 2 daňového řádu (tedy že byla uplatněna před uplynutím tříměsíční lhůty, aby byla lhůta pro podání daňového přiznání „prodloužena“ až do 1. 7.), musí tento úkon učiněn nejpozději dne 1. 4. po uplynutí zdaňovacího období, za které má být daňové přiznání podáno, a to do časového okamžiku 23:59:59 hod. tohoto dne (přestože v praxi zřejmě varianta uplatnění plné moci po skončení úředních hodin nebude pravděpodobná) u správce daně, vůči němuž je uplatňována.
- 2) prostřednictvím datové zprávy, která je opatřena uznávaným elektronickým podpisem a která je podána na technické zařízení správce daně – tato datová zpráva musí být adresovaná správci daně, vůči kterému je plná moc uplatňována, a musí být takto podána nejpozději 1. 4. po uplynutí zdaňovacího období, za které má být daňové přiznání podáno, a to do časového okamžiku 23:59:59 hod. tohoto dne
- 3) prostřednictvím datové zprávy do datové schránky správce daně, vůči kterému je plná moc uplatňována – tato datová zpráva musí být podána nejpozději 1. 4. po uplynutí

zdaňovacího období, za které má být daňové přiznání podáno, a to do časového okamžiku 23:59:59 hod. tohoto dne

- 4) prostřednictvím datové zprávy bez uznávaného elektronického podpisu nebo za použití jiných přenosových technik, které je správce daně způsobilý přijmout (např. e-mailem) – takovéto podání plné moci musí být učiněno opět nejpozději 1. 4. po uplynutí zdaňovacího období, za které má být daňové přiznání podáno, a to do časového okamžiku 23:59:59 hod. tohoto dne; zároveň musí být toto podání do 5 dnů ode dne, kdy došlo správci daně, potvrzeno nebo opakováno způsobem uvedeným v § 72 odst. 1 daňového řádu (viz § 72 odst. 3 daňového řádu)

- 5) prostřednictvím zásilky podané u provozovatele poštovních služeb, která bude adresována správci daně, vůči kterému je plná moc uplatňována

Na základě ustanovení a komentářů citovaných v bodě I. tohoto prohlášení, má Generální finanční ředitelství stále zato, že výklad ustanovení § 136 odst. 2 daňového řádu (též v souvislosti s § 27 odst. 2 daňového řádu) je zcela jednoznačný. To znamená, že zásilka obsahující plnou moc by měla být nejpozději dne 1. 4. po uplynutí zdaňovacího období, za které má být daňové přiznání podáno, do časového okamžiku 23:59:59 hod. tohoto dne ve sféře vlivu správce daně, vůči kterému je uplatňována.

Nicméně s ohledem na skutečnost, že

- a) došlo ke změně pojetí oproti zákonu č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění p.p. (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), v jehož § 40 odst. 3 bylo uvedeno, že příslušná plná moc musí být podána správci daně před uplynutím neprodloužené lhůty k podání daňového přiznání nebo hlášení, což s ohledem na znění § 14 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků znamenalo, že postačovalo, když v poslední den neprodloužené lhůty pro podání daňového přiznání byla zásilka obsahující plnou moc podána k poštovní přepravě
- b) v tiskopisu k přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2010 (tiskopis č. 25 5405 MFin 5405, vzor č. 17) k řádku 05 i v pokynech k vyplnění tohoto tiskopisu je omylem uvedeno slovo „podána“
- c) některé finanční úřady postupují v praxi nejednotně

bude daňová správa pouze v letošním roce **akceptovat i plné moci, které byly dne 1. 4. 2011 podány do časového okamžiku 23:59:59 hod. k poštovní přepravě**, a tedy doručeny příslušnému správci daně až po datu 1. 4. 2011.