



Sekce právní

Č. j.: 114355/18/7700-10123-050230

Všem finančním úřadům, vč. Specializovaného finančního úřadu
Odvolacímu finančnímu ředitelství
Sekci metodiky a výkonu daní Generálního finančního ředitelství
Sekci informatiky Generálního finančního ředitelství
Odboru daňových informačních systémů Generálního finančního ředitelství
Sekci řízení rizik při správě daní Generálního finančního ředitelství
Odboru právnímu Generálního finančního ředitelství
Odboru vymáhání Generálního finančního ředitelství
Odboru nefiskálních agend Generálního finančního ředitelství
Oddělení právně-analytickému Generálního finančního ředitelství

Metodický pokyn k ukládání a následnému postupu u pokut dle § 247a odst. 2 daňového řádu

Tento metodický pokyn upravuje ukládání a následný postup u pokut dle § 247a odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) za podání, která byla v roce 2017 vypuštěna ze Seznamu podání, na něž se hledí jako na podání bez vady, jsou-li učiněna jinak než elektronicky, ačkoli měla být učiněna elektronicky (dále jen „Seznam podání“).

I. Uvedení situace

Krajský soud v Brně vydal dne 10. května 2018 rozsudek č. j. 31 Af 85/2016 – 39, kterým zrušil rozhodnutí o odvolání Odvolacího finančního ředitelství a současně i rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, kterým byla žalobkyni uložena pokuta ve výši 2 000,- Kč za učinění podání podle § 72 odst. 1 daňového řádu jinak než elektronicky, a to z důvodu relevantních změn Seznamu podání.

II. Metodické řešení

S ohledem na rozsudek č. j. 31 Af 85/2016 – 39 považuje Generální finanční ředitelství za nezbytné upravit ukládání a následný postup u pokut, na něž se předmětný rozsudek vztahuje – tedy na pokuty ukládané dle § 247a odst. 2 daňového řádu za učinění podání, která byla v roce 2017 vypuštěna ze Seznamu podání, jinak než elektronicky.

V případech, kdy **dosud nebyl vydán platební výměr na pokutu** dle § 247a odst. 2 daňového řádu za podání učiněné jinak než elektronicky v době, kdy bylo podání obsaženo v Seznamu podání, přičemž aktuálně účinný Seznam podání již tento typ podání

neobsahuje, již **nebude tento platební výměr vydáván.**

Pokud byla pokuta dle § 247a odst. 2 daňového řádu v případech zmíněných výše uložena a **daňový subjekt se odvolal, vyhoví správce daně tomuto odvolání** v autoremeduře, resp. napadené rozhodnutí zruší odvolací orgán a zastaví řízení.

V případech, kdy se navrhovatel domáhá zrušení zmíněných rozhodnutí o pokutě **ve správním soudnictví, uspokojí správce daně navrhovatele dle § 124 daňového řádu** a rozhodnutí o pokutě zruší.

V ostatních případech, kdy již byla pokuta uložena a není o ní vedeno žádné řízení, **nebude rozhodnutí** o pokutě z moci úřední **měněno¹ s výjimkou** případů, kdy bylo **poslední rozhodnutí ve věci vydáno v den, kdy již daný typ podání na Seznamu podání nadále nefiguroval, nebo později**. V těchto případech je nutné, aby správce daně vyhověl podnětu na přezkum takového rozhodnutí a rozhodnutí v přezkumném řízení zrušil. Není však povinností správce daně aktivně tyto případy vyhledávat.

III. Odůvodnění

Rozsudek Krajského soudu v Brně se týkal daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2014, za jehož podání jinak než elektronicky byla žalobkyni v souladu s tehdejší právní úpravou udělena pokuta v roce 2016, v témže roce pak bylo zamítnuto rozhodnutí o odvolání žalobkyně a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj. V roce 2017 však došlo ke změnám v Seznamu podání – s účinností od 14. 3. 2017 bylo ze Seznamu podání vyjmuto „Přiznání k dani z příjmů fyzických osob pro poplatníky mající pouze příjmy ze závislé činnosti ze zdrojů na území České republiky (včetně daňových nerezidentů České republiky)“ a s účinností od 1. 8. 2017 byla ze Seznamu podání vyjmuta „Přiznání k dani z příjmů fyzických osob“, „Přiznání k dani z nemovitých věcí / Přiznání k dani z nemovitostí“ a „Hlášení k záloze na odvod z loterií a jiných podobných her“.

Dle krajského soudu mohou změny Seznamu podání představovat příznivější úpravu, ke které je nutno přihlídnout. *„Přestože Seznam podání není striktně vzato ‚zákonem‘ jak hovoří čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod, a není ani podzákoným právním předpisem, jeho aplikace má přímý vliv na trestnost posuzovaného právního jednání. Změna znění tohoto dokumentu může vést k vyloučení aplikace § 74 odst. 4 daňového řádu (a v konečném důsledku pak také § 247a odst. 2 daňového řádu), když nebude naplněna podmínka v něm uvedená, a to, že na podání se hledí jako na podání bez vady, pouze pokud je to o něm předem zveřejněno správcem daně způsobem umožňujícím dálkový přístup.“* V předmětné věci došlo po spáchání deliktu právě k takové změně Seznamu podání, v důsledku které by již dané jednání nepodléhalo sankci. Výsledek aplikace nyní účinné právní úpravy by tedy dle názoru soudu byl pro žalobkyni příznivější. Ve světle čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod je tedy za současného právního stavu nutno na napadené rozhodnutí hledět jako na nezákonné.

Generální finanční ředitelství respektuje závěry Krajského soudu v Brně. Pokuta za nedodržení povinné elektronické formy podání je jako sankce v režimu správního trestání a je tedy třeba respektovat principy správního trestání včetně principu užití výhodnější právní úpravy pro delikventa zakotveného v čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod.

¹ Tedy správce daně není ani na podnět daňového subjektu povinen nařídit přezkum takového rozhodnutí – srov. Usnesení Nejvyššího správního soudu č. j. 6 As 7/2005 – 97, náleží ÚS ze dne 1. 3. 2004, sp. zn. IV. ÚS 792/02, Sb. n. u. ÚS, sv. 32, č. 31, s. 281 či náleží ÚS ze dne 15. 4. 2004, sp. zn. IV. ÚS 178/03, Sb. n. u. ÚS, sv. 33, č. 20, s. 417.

V otevřených řízeních je tedy nyní nutné vzít v potaz čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod a na základě uvedeného principu již pokuty dle § 247a odst. 2 daňového řádu v dotčených případech neukládat, případně dříve vydaná rozhodnutí o pokutách zrušit, je-li to možné.

Dle rozsudku NSS sp. zn. 6 As 114/2014 ale platí: „Společnost se vyvíjí a společně s ní se vyvíjí i vnímání potřeby sankcionovat určitá jednání. Tento vývoj pak může přinést i zmírnění určitých sankcí za jednání, jejichž trestání dosud přísnější sankcí by již nebylo účelné, výchovné ani potřebné. Dojde-li ke změně právní úpravy ve prospěch delikventa, musí být tato změna v běžících, resp. dobíhajících řízeních vzata v potaz; není však důvodem pro podání mimořádných opravných prostředků proti pravomocným správním rozhodnutím o deliktech (srov. též přiměřeně usnesení Nejvyššího soudu ze dne 23. 3. 2006, sp. zn. 4 Tz 17/2006, č. 17/2007 Sb. NS).“ V případech, kdy již není vedeno žádné řízení, tedy není správce daně povinen dosud uložené sankce revidovat prostřednictvím mimořádných opravných prostředků.

IV. Zrušovací ustanovení

Tímto metodickým pokynem se ruší Metodický pokyn k ukládání a následnému postupu u pokut dle § 247a odst. 2 daňového řádu, č. j. 53610/18/7700-10123-050230 ze dne 12. 12. 2018.

JUDr. Eva Kostolanská
ředitel sekce

Na vědomí

Odboru 32 - Daňová legislativa Ministerstva financí
Odboru 39 - Správní činnosti Ministerstva financí
Generálnímu ředitelství cel