



GFR10364816
ESS

Generální finanční ředitelství

Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1

Sekce právní

INTERNÍ SDĚLENÍ

Č. j.: 103193/16/7700-10126-013989

Vyřizuje: Mgr. Nina Kolářová, Oddělení daňového procesu III.

Tel.: 296 854 278

E-mail: podatelna@fs.mfcr.cz

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

Zasláno pouze elektronicky

Metodický pokyn k § 245 daňového řádu

[Zdůvodnění vydání metodického pokynu] V souvislosti s § 245 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „**daňový řád**“ nebo „**DŘ**“), zaznamenala Sekce právní Generálního finančního ředitelství (dále též jen „**Sekce právní GFR**“) větší množství dotazů, jak ze strany jiných útvarů Generálního finančního ředitelství, tak ze strany některých finančních úřadů. Z důvodu jednotného postupu, a rovněž v návaznosti na vznesené dotazy tímto Sekce právní GFR vydává níže uvedený pokyn k § 245 daňového řádu.

[§ 245 DŘ] Ustanovení § 245 daňového řádu stanoví, že „*Ve stejných lhůtách, které jsou stanoveny v § 239b odst. 4 a 5, § 239c, § 240a, § 240c odst. 2 a 3, § 240d a § 244 odst. 1 a 4, vzniká povinnost podat řádné daňové tvrzení nebo dodatečné daňové tvrzení, které nebylo dosud podáno za předcházející zdaňovací období, v případě, kdy původní lhůta pro jeho podání dosud neuplynula. Obdobně se postupuje v případě řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení u daní vyměřovaných na zdaňovací období, jakož i u daní jednorázových, pokud nebylo dosud podáno.*“

[Dotaz č. 1: Co znamená slovo „dosud“ v § 245 DŘ?] Sousloví „*nebylo dosud podáno za předcházející zdaňovací období*“ se vztahuje k datu úmrtí poplatníka nebo k datu do kterého má být podáno daňové přiznání za část zdaňovacího období, která uplynula přede dnem smrti?

[Odpověď č. 1: Slovo „dosud“ v § 245 DŘ = Rozhodný den.]

V souvislosti se slovem „dosud“ ve slovním spojení „nebylo dosud podáno“ a „původní lhůta pro jeho podání dosud neuplynula“ v ustanovení § 245 daňového řádu lze hovořit o třech důležitých datech/lehutách:

- 1) **Rozhodný den** (dále též jen „RD“) – den, kdy došlo k relevantní skutečnosti upravené v speciálních ustanoveních, na které odkazuje § 245 DŘ (tj. § 239b odst. 4 DŘ; § 239b odst. 5 DŘ; § 239c DŘ; § 240a DŘ; § 240c odst. 2 DŘ; § 240c odst. 3 DŘ; § 240d DŘ; § 244 odst. 1 DŘ nebo § 244 odst. 4 DŘ).

Sekce právní GFŘ pro přehlednost uvádí tabulku, kde je uveden Rozhodný den dle jednotlivých ustanovení:

Speciální ustanovení v DŘ, na které § 245 DŘ odkazuje	Rozhodný den (RD)
§ 239b odst. 4 DŘ	den úmrtí zůstavitele
§ 239b odst. 5 DŘ	den skončení řízení o pozůstalosti
§ 239c DŘ	den předložení řádné zprávy o zpeněžování majetku likvidační podstaty nebo jeho části soudu
§ 240a DŘ	den zániku právnické osoby
§ 240c odst. 2 DŘ	den vstupu právnické osoby do likvidace
§ 240c odst. 3 DŘ	den zpracování návrhu na použití likvidačního zůstatku
§ 240d DŘ	den převodu privatizovaného majetku
§ 244 odst. 1 DŘ	den účinnosti rozhodnutí o úpadku
§ 244 odst. 4 DŘ	den, ke kterému mělo dojít k zpracování řádného daňového tvrzení podle § 244 odst. 3 DŘ

- 2) **Poslední den Speciální lhůty** (dále též jen „SL“) – den, kdy uplyne lhůta pro podání daňového tvrzení, která je stanovena ve speciálních ustanoveních, na které § 245 DŘ odkazuje (tj. § 239b odst. 4 DŘ; § 239b odst. 5 DŘ; § 239c DŘ; § 240a DŘ; § 240c odst. 2 DŘ; § 240c odst. 3 DŘ; § 240d DŘ; § 244 odst. 1 DŘ nebo § 244 odst. 4 DŘ)

za (na) zdaňovací období upraveno v těchto speciálních ustanoveních (dále též jen „Zdaňovací období 2“).

- 3) **Poslední den Původní lhůty** (dále též jen „PL“) – den, kdy uplyne původní (obecná) lhůta za předcházející zdaňovací období (dále též jen „Zdaňovací období 1“), tedy za zdaňovací období, které předcházelo zdaňovacímu období dle speciálních ustanovení, na které § 245 DŘ odkazuje (tj. § 239b odst. 4 DŘ; § 239b odst. 5 DŘ; § 239c DŘ; § 240a DŘ; § 240c odst. 2 DŘ; § 240c odst. 3 DŘ; § 240d DŘ; § 244 odst. 1 DŘ nebo § 244 odst. 4 DŘ).

Slovem „dosud“ ve slovním spojení „nebylo dosud podáno“ a „původní lhůta pro jeho podání dosud neuplynula“ **v ustanovení § 245 daňového řádu je vždy** míněn **Rozhodný den (RD)** dle konkrétního speciálního ustanovení v daňovém řádu (viz tabulka výše).

Kdyby se slovo „dosud“ vztahovalo k datu posledního dne speciální lhůty (SL), nebylo by možné ustanovení § 245 DŘ aplikovat v situaci, kdy Původní lhůta uplyne dříve než Speciální lhůta (viz slovní spojení „původní lhůta pro jeho podání dosud neuplynula“ v ustanovení § 245 DŘ). Jinými slovy, v případě, že by slovem „dosud“ v § 245 DŘ byl míněn

den konce Speciální lhůty (SL), nebylo by možné sjednocení lhůty vtáhnout na situace, kdy Speciální lhůta poskytuje delší prostor pro podání řádného či dodatečného daňového tvrzení než Původní lhůta, tj. § 245 DŘ by nebylo možno aplikovat u případů, kdy chronologicky nastane tato situace: RD-PL→SL, ale pouze na situace, kdy Původní lhůta poskytuje delší prostor pro podání řádného či dodatečného daňového tvrzení než Speciální lhůta. Tedy, pokud by se slovo „dosud“ vztahovalo k datu posledního dne speciální lhůty, ustanovení § 245 DŘ by bylo možno aplikovat pouze u případů, kdy chronologicky nastane tato situace: RD-SL←PL.

Pokud tedy daňový subjekt **podá do Rozhodného dne** [například do dne jeho úmrtí (viz § 239b odst. 4 DŘ) nebo například do dne jeho zániku (viz § 240a DŘ)] **daňové tvrzení** za Zdaňovací období 1, ustanovení **§ 245 DŘ se nebude aplikovat**, uplatní se tedy Původní lhůta (**obecná lhůta**) pro podání daňového tvrzení, protože daňový subjekt „stihl“ podat toto daňové tvrzení před tím, než nastala relevantní skutečnost.

Ustanovení **§ 245 DŘ se však aplikovat bude**, pokud daňový subjekt **do Rozhodného dne daňové tvrzení za Zdaňovací období 1 nepodal**, a ani lhůta pro jeho podání do Rozhodného dne neuplynula, tedy osoba spravující pozůstalost, právnická osoba, právní nástupce apod. (tj. osoba dle konkrétního speciálního ustanovení) má v takovém případě povinnost podat daňové tvrzení za Zdaňovací období 1 **ve Speciální lhůtě**.

[Dotaz č. 2: Dochází při aplikaci § 245 DŘ pouze ke zkrácení lhůty nebo může dojít i k prodloužení lhůty?] Dochází při aplikaci § 245 DŘ pouze ke zkrácení lhůty pro podání daňového tvrzení za Zdaňovací období 1 z Původní lhůty na Speciální lhůtu (situace RD-SL←PL) nebo může dojít i k prodloužení lhůty pro podání daňového tvrzení za Zdaňovací období 1 z Původní lhůty na Speciální lhůtu (situace RD-PL→SL)?

[Odpověď č. 2: Při aplikaci § 245 DŘ může dojít, jak ke zkrácení lhůty pro podání daňového tvrzení, tak i k prodloužení lhůty pro podání daňového tvrzení.] Dotaz č. 2 úzce souvisí s dotazem č. 1, tedy s odpovědí na to, zda je slovem „dosud“ v § 245 DŘ míněn Rozhodný den nebo poslední den Speciální lhůty. Jelikož, jak vyplývá z výše uvedeného, je slovem „dosud“ v § 245 DŘ míněn Rozhodný den, může dojít, jak ke zkrácení lhůty pro podání daňového tvrzení za Zdaňovací období 1 z Původní lhůty na Speciální lhůtu (situace RD-SL←PL),¹ tak i k prodloužení lhůty pro podání daňového tvrzení za Zdaňovací období 1 z Původní lhůty na Speciální lhůtu (situace RD-PL→SL).^{2 3} K tomu podrobněji viz odpověď na dotaz č. 1.

[Dotaz č. 3: Aplikuje se § 245 DŘ i na daňová tvrzení za zdaňovací období po Rozhodném dni?] Aplikuje se § 245 DŘ i na daňová tvrzení za zdaňovací období po Rozhodném dni?

[Odpověď č. 3: Ustanovení § 245 DŘ nelze aplikovat na daňová tvrzení za zdaňovací období po Rozhodném dni.] Ustanovení § 245 DŘ nelze aplikovat na daňová tvrzení za zdaňovací období, která nastanou po Rozhodném dni.⁴ Ustanovení § 245 DŘ se týká daňových tvrzení za předcházející zdaňovací období (Zdaňovací období 1), tedy daňových tvrzení za zdaňovací období, které předcházelo zdaňovacímu období dle speciálních ustanovení, na která § 245 DŘ odkazuje (Zdaňovací období 2), a to pouze za situace, kdy do Rozhodného dne toto daňové tvrzení nebylo podáno a původní lhůta pro jeho podání do Rozhodného dne neuplynula.

¹ Viz příklad č. 1 přílohy tohoto metodického pokynu

² Viz příklad č. 2 přílohy tohoto metodického pokynu

³ Srov. příklady na straně 802-809 v komentáři: Kopřiva, M., Novotný, J.: Manuál k daňovému řádu, Sagit, 2013, 2. vydání

⁴ Viz příklad č. 3 přílohy tohoto metodického pokynu

[Dotaz č. 4: Aplikuje se § 245 DŘ na daňová tvrzení za Zdaňovací období 1, kdy lhůta pro podání tohoto daňového tvrzení uplynula před Rozhodným dnem?] Aplikuje se § 245 DŘ i na daňová tvrzení za předcházející zdaňovací období, kdy lhůta pro podání tohoto daňového tvrzení uplynula před Rozhodným dnem?

[Odpověď č. 4: Na daňové tvrzení za Zdaňovací období 1, kdy lhůta pro podání tohoto daňového tvrzení uplynula před Rozhodným dnem, se ustanovení § 245 DŘ neaplikuje.] Na daňové tvrzení za předcházející zdaňovací období (Zdaňovací období 1), kdy lhůta pro podání tohoto daňového tvrzení uplynula před Rozhodným dnem, se ustanovení § 245 DŘ neaplikuje.⁵

[Závěr] Ustanovení § 245 daňového řádu se aplikuje za splnění následujících třech kumulativních podmínek:

- jedná se o předcházející zdaňovací období, tj. zdaňovací období, které předcházelo zdaňovacímu období dle speciálních ustanovení, na které § 245 DŘ odkazuje (Zdaňovací období 1);
- zároveň do Rozhodného dne nebylo podáno daňové tvrzení za Zdaňovací období 1;
- a zároveň lhůta pro podání daňového tvrzení za Zdaňovací období 1 do Rozhodného dne neuplynula.

Přílohy

Příklady k § 245 daňového řádu (4 listy)

JUDr. Eva Kostolanská
ředitel sekce

Na vědomí

Odboru 32 – Daňová legislativa Ministerstva financí

Odboru 39 – Správní činnosti Ministerstva financí

⁵ Viz příklad č. 4 přílohy tohoto metodického pokynu