

Lhůty v daních aneb kdy a jaké tvrzení či přiznání řádně a včas předložit správci daně

Ing. Petr Koubovský, daňový poradce, č. osv. 3891 – Rödl & Partner Tax, k. s.

Cílem tohoto článku bude komplexně seznámit čtenáře s problematikou lhůt, jejich určením, počítáním času, zachováním, prodloužením, přetržením, přerušením či navrácením v předešlý stav v daňových předpisech, neboť tyto jsou nedílnou a důležitou součástí daňových řízení a jejich dodržování se týká jak osob zúčastněných na správě daní, tj. daňových poplatníků či plátců, tak i samotných správců daně. Pro běh postupů při správě daní pro výkon formalizovaného úkonu je daňovému subjektu vždy stanovena lhůta. Daňový subjekt by měl vždy dbát na to, aby dodržel takto zákonem nebo správcem daně stanovené lhůty. Pojďme tedy oblast lhůt v daňových předpisech prozkoumat podrobněji.

LHŮTY V DAŇOVÉM ŘÍZENÍ

Primárně jsou lhůty v daňovém řízení a vše, co se jich týká, upraveny v daňovém řádu.¹ Tento zákon ve svých ustanoveních stanoví lhůty pro jednotlivé úkony u konkrétního institutu. Společnou obecnou úpravu platnou pro všechny lhůty lze nalézt v části druhé Hlavy II, konkrétně v § 32–38 DŘ. Pokud však hmotněprávní předpis (zejména zákony o jednotlivých daních) stanoví lhůtu odlišně, platí tato speciální úprava (tzv. lex specialis) před ustanovením DŘ. Toto se týká tedy zejména zákona o daních z příjmů a zákona o dani z přidané hodnoty. V případech vymáhání daní a daňové exekuce je tato oblast také primárně obsažena v DŘ, v ustanoveních § 175 a násl., protože však právní úprava v daňovém řádu není komplexní, je počítáno se subsidiární aplikací zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, kterou je třeba vykládat v tom smyslu, že nestanoví-li daňový řád něco jiného, použije se právě občanský soudní řád.

Ale zpět k „našemu“ DŘ. Lhůty lze dělit dle několika různých kritérií a v praxi se lze setkat například s tímto základním rozdělením:

- Lhůty zákonné, stanovené přímo zákonným předpisem,
- Lhůty individuální, stanovené správcem daně daňovému subjektu nebo třetí osobě,
- Lhůty pořádkové, které představují doporučený postup pro daňové řízení a s jejichž marným uplynutím není spojen žádný účinek.

Jiné třídění může být také na lhůty hmotněprávní a procesní, původní a prodloužené, lhůty rozdělené podle času apod. Pro naše účely mi přijde nejzajímavější a nejdůležitější rozdělení lhůt na zákonné a správcovské.

Jak jsem již výše naznačil, zákonné lhůty jsou stanoveny ponejvíce DŘ nebo jinými daňovými zákony.

Lhůta je časově omezený interval určený právnímu jednání, představuje tedy jakousi formu práva, resp. povinnosti, a to ať už daňového subjektu (poplatníka/plátce), či správce daně samotného. Jen namátkou lze tedy zmínit:

Zákonné lhůty daňových subjektů a správce daně

Lhůty pro správce daně	Lhůta pro stanovení daně	§ 148 DŘ
	Lhůta pro vybrání a vymáhání daně	§ 160 DŘ
	Lhůta na vydání rozhodnutí o žádosti o posečkání	§ 156 odst. 2 DŘ
Lhůty pro daňové subjekty	Lhůta pro podání daňového přiznání k dani z příjmů	§ 136 DŘ
	Lhůta pro podání daňového přiznání k DPH	§ 101 ZDPH
	Lhůta pro podání kontrolního hlášení	§ 101e odst. 1 ZDPH
	Lhůta pro podání souhrnného hlášení	§ 102 odst. 5 ZDPH
	Lhůta pro zaplacení přiznané daně	§ 135 odst. 3 DŘ
	obecná lhůta pro odvolání	§ 109 odst. 4 DŘ
	Lhůta pro uplatnění nároku na náhradu nákladů	§ 107 odst. 3 DŘ

1 zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále také jen „DŘ“)

Typickým případem individuálních lhůt jsou pak tzv. správcovské lhůty, které jsou stanoveny rozhodnutím

správce daně, např. u výzev ke splnění daňové povinnosti apod., a jejich délka není stanovena přímo zákonem.

Individuální lhůty správce daně

Správcovské lhůty	k doplnění vad odvolání	§ 112 odst. 2 DŘ
	k odstranění vad podání	§ 74 odst. 1 DŘ

SPOLEČNÁ OBECNÁ ÚPRAVA PLATNÁ PRO VŠECHNY LHŮTY

Určení minimální délky lhůty (§ 32 DŘ)

K provedení úkonu potřebného pro správu daní je správce daně při stanovení délky lhůt vázán ustanoveními

uvedenými v § 32 DŘ. Magické číslo je v tomto případě „8“. Jinak řečeno, není vůbec jednoduché stanovit lhůtu v délce kratší než 8 dnů. Toto lze opravdu jen ve zcela výjimečných případech, zejména pro úkony jednoduché a zvlášť naléhavé.

Příklad 1

Příkladem budiž požadavek správce daně k předložení účetnictví daňového poplatníka ve věci uplatnění nároku na nadměrný odpočet.

Pravidla počítání času lhůty (§ 33 DŘ)

Úprava lhůt daňovým řádem je rozdílná ve srovnání s obecným počítáním lhůt dle občanského zákoníku. Lhůta může být stanovena v řádech hodin, dnů, týdnů, měsíců nebo let. Její běh je započat dnem, který následuje po dni, kdy došlo

ke skutečnosti určující počátek běhu této lhůty. Konec lhůty nastává uplynutím toho dne, který se svým pojmenováním nebo číselným označením shoduje se dnem, kdy započal běh této lhůty. Jestliže by takový den v měsíci nebyl, připadne poslední den lhůty na jeho poslední den.

Příklad 2

Společnost Hvězdna brána, s. r. o., musí podat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2021. Zákonná lhůta je nejpozději 3 měsíce po uplynutí zdaňovacího období, které činí nejméně 12 měsíců. Vzhledem k tomu, že konec zdaňovacího období 2021 připadl na 31. 12. 2021, který je i dnem určujícím počátek běhu lhůty, lhůta pro podání daňového přiznání tedy skončí 1. 4. 2022.

V případech, kdy by lhůta byla stavena v řádu dnů, její běh započíná dnem následujícím po dni, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty.

Příklad 3

Lhůta pro podání odvolání proti rozhodnutí o platebním výměru je typickým příkladem lhůty stanovené ve dnech, konkrétně na 30 dnů. Řekněme, že rozhodnutí o platebním výměru na úroky z prodlení bylo panu Novotnému doručeno 24. 6. 2021. Lhůta tedy začala běžet dnem 25. 6. 2021 a skončila dnem 24. 7. 2021, jelikož však na tento den připadla sobota, je posledním dnem lhůty až následující pracovní den, tzn. 26. 7. 2021.

V ostatních případech lhůt stanovených dobou kratší než jeden den je počátek běhu takové lhůty stanoven na okamžik, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty.

Běh lhůty pro správce daně (§ 34 DŘ)

Kromě daňových lhůt je některými zákonnými lhůtami vázán i správce daně. Dle tohoto ustanovení DŘ má pro

vydání rozhodnutí nebo provedení jiného úkonu stanovenou lhůtu, jejíž běh se staví, tj. přestává běžet, vydáním rozhodnutí k součinnosti, jestliže je její počátek závislý na podání osoby zúčastněné na správě daní. Důvodem je neumožnit osobě zúčastněné na správě daní prodlužovat lhůty (v minulosti se lhůta přerušila a začala běžet ode dne odstranění vad lhůta nová).

Zachování lhůty (§ 35 DŘ)

Dle výše uvedeného ustanovení DŘ zůstává lhůta vztahující se na úkony učiněné vůči správci daně zachována, jestliže nejpozději v poslední den lhůty byl/a:

- učiněn úkon u věcně a místně příslušného správce daně,
- podána u provozovatele poštovních služeb poštovní zásilka obsahující podání adresovaná věcně a místně příslušnému správci daně,
- podána datová zpráva adresovaná věcně a místně příslušnému správci daně na technické zařízení správce daně nebo na technické zařízení společné pro několik správců daně,

- podána datová zpráva do datové schránky věcně a místně příslušného správce daně.

Zachování lhůty platí i v případech, kdy bude nejpozději v poslední den lhůty učiněno podání jinému věcně příslušnému správci daně, nikoli však v rámci úmyslného jednání.

Přetržení versus přerušení lhůty

V této souvislosti bych rád upozornil na častou záměnu termínu přetržení lhůty a přerušení lhůty. **Přetržením lhůty** se rozumí případ, kdy splněním vloženého úkonu začne běžet lhůta nová od počátku.

Příklad 4

Typickým příkladem je první úkon správce daně v rámci daňové kontroly a den, kdy se o tom daňový subjekt dozví. V tomto případě začne běžet nová lhůta pro stanovení daně a k průběhu původní lhůty se už nebude přihlížet.

Obdobným způsobem také probíhající daňová kontrola přetrhne lhůtu pro možné podání dodatečného daňového přiznání. Nová lhůta pro jeho podání pak běží až po ukončení daňové kontroly, resp. od právní moci dodatečného platebního výměru vydaného na základě daňové kontroly.

Přerušení lhůty naopak znamená, že po ukončení vloženého úkonu už doběhne pouze zbytek přerušené původní lhůty. Přerušení běhu lhůty může být způsobeno například zahájením exekučního řízení či vydáním oznámení rozhodnutí o posečkání.

Někdy se také stane, že správce daně, kterému běží lhůta pro jeho úkon, potřebuje vložit jiný úkon.

Například v případech vydání rozhodnutí správce daně o žádosti daňového subjektu, kdy je žádost neúplná a správce daně potřebuje od daňového subjektu další informace. V takovém případě pak vydá výzvu k doplnění a dnem vydání této výzvy, obecně jakékoli výzvy k součinnosti, se zastavuje běh lhůty pro rozhodnutí správce daně. Zbytek lhůty pak doběhne až po dni, kdy daňový subjekt vyžadovanou součinnost splní.

Příklad 5

Společnost Kája, s. r. o., podala žádost o vrácení vratitelného přeplatku na dani, přičemž však v žádosti neuvedla účet, na který má být přeplatek převeden, neboť se mylně domnívala, že správce sám je v tomto ohledu znalý. Dle DŘ je správce daně povinen vrátit vratitelný přeplatek do 30 dnů od obdržení žádosti o jeho vrácení. Žádost o vrácení přeplatku by měla obsahovat informaci, na který z účtů uvedených v přihlášce k registraci má být přeplatek vrácen, a proto správce daně vydal společnosti výzvu k doplnění podání.

Předpokládejme, že je žádost o vrácení přeplatku podána elektronicky datovou schránkou společnosti ke dni 30. 6. 2021. Ode dne následujícího, tedy od 1. 7. 2021 počíná třicetidenní lhůta pro vrácení přeplatku. Měl by být tedy odepsán z účtu správce daně nejpozději 30. 7. 2021.

S ohledem na výše uvedené skutečnosti tedy správce daně tak k 15. 7. vydal výzvu k doplnění podané žádosti ve smyslu identifikace bankovního účtu. Společnost na tuto výzvu okamžitě zareagovala doplněním žádosti prostřednictvím zaslané datové zprávy správci daně dne 17. 7. V případě, že takovéto podání již bude shledáno jako úplné, došlo ke splnění výzvy 17. 7. V období mezi 15.–17. 7. byla však lhůta pro vrácení přeplatku přerušena a posledním dnem lhůty pro odeslání přeplatku ze strany správce daně bude až den 2. 8. 2021.

Prodloužení lhůty (§ 36 DŘ)

Daňový řád umožňuje daňovým subjektům také ve vymezených případech dosáhnout na prodloužení lhůty (správcovskou lhůtu lze prodloužit vždy, lhůtu zákonnou pouze tehdy, pokud tak stanoví zákon), a to na základě žádosti a pouze ze závažných důvodů, které musí být v žádosti uvedeny a musí být i prokazatelné. Žádost musí být podána správci daně před uplynutím původní lhůty.

Pokud se nejedná o lhůtu stanovenou zákonem, správce daně vyhovějí první žádosti o prodloužení a lhůtu prodlouží alespoň o dobu, která v den podání žádosti ještě zbývala ze lhůty, o jejíž prodloužení je žádáno, ledaže by bylo žádáno o lhůtu kratší.

Příklad 6

Společnost Krajta, s. r. o., z důvodu svých nevyřešených dodavatelsko-odběratelských vztahů nebude bohužel schopna uzavřít své účetní knihy řádně a včas tak, aby byla dodržena lhůta i pro podání přiznání k dani z příjmů právnických osob, která je stanovena k 1. 7. 2021. Z výše uvedených závažných důvodů tak požádala o prodloužení lhůty o 30 dní. Žádost byla správci daně doručena dne 20. 6. 2021. Správce daně prodlouží lhůtu alespoň o 11 dní, tj. do 12. 7. 2021, nebo vyhovějí žádosti a prodlouží lhůtu o 30 dnů, tj. do 31. 7. 2021 (resp. 1. 8. 2021).

Správce daně může na žádost daňového subjektu nebo z vlastního podnětu prodloužit až o 3 měsíce lhůtu pro podání řádného daňového tvrzení. Pokud předmět daně tvoří i příjmy, které jsou předmětem daně v zahraničí, může správce daně prodloužit lhůtu pro podání daňového přiznání dokonce až na 10 měsíců po uplynutí zdaňovacího období.

Nevydá-li správce daně rozhodnutí do 30 dnů ode dne, kdy žádost obdržel, platí, že žádosti bylo vyhověno. Pokud by naopak žádosti bylo plně vyhověno, avšak toto oznámeno až po uplynutí stanovené lhůty, o jejíž prodloužení je žádáno, končí běh této lhůty uplynutím tolika dnů po oznámení tohoto rozhodnutí, kolik dnů zbývalo v době podání žádosti do uplynutí stanovené lhůty.

Příklad 7

Pokud by ve výše uvedeném ilustrativním případě správce daně rozhodl tak, že společností podané žádosti o prodloužení lhůty vyhovějí pouze částečně, a toto své rozhodnutí oznámil daňovému subjektu až dne 10. 7. 2021, mělo by to za následek prodloužení lhůty minimálně o 10 dní, tj. 20. 7. 2021, neboť v momentu podání žádosti o prodloužení lhůty zbývalo do uplynutí původní stanovené lhůty ještě 10 dní.

Navrácení lhůty v předešlý stav (§ 37 DŘ)

Pokud by lhůta k provedení úkonu daňovému subjektu z vážných důvodů uplynula, lze využít tohoto speciálního institutu, a to jak na zákonnou, tak i správcovskou lhůtu. Podmínkou pro jeho aplikaci je požádání o navrácení lhůty

v předešlý stav do 15 dnů od pominutí důvodu zmeškání původní lhůty, ne však později než 1 rok po uplynutí posledního dne zmeškané lhůty, anebo pokud jde o lhůty pro stanovení daně, pro placení daně, nebo pro podání řádného daňového tvrzení, nebo dodatečného daňového tvrzení.

Příklad 8

Pan Němeček, podnikající osoba v oboru pohostinství, se bohužel nakazil COVIDem a byl nečekaně hospitalizován od 24. 3. do 1. 4. 2021. Lhůta pro podání odvolání vůči platebnímu výměru vydanému správcem daně marně uplynula dne 26. 3. 2021. Pan Němeček 3. 4. 2021 podal u svého místně příslušného správce daně žádost o navrácení odvolací lhůty v předešlý stav a navrhl nové datum konce lhůty na 20. 4. 2021. S jakou pořídí u správce daně?

Správce daně podané žádosti vyhovějí, neboť je řádně odůvodněna závažným důvodem a také prokazatelně doložena a o navrácení lhůty bylo panem Němečkem požádáno také do 15 dnů ode dne, kdy pominul důvod zmeškání původní lhůty.

Ochrana před nečinností (§ 38 DŘ)

Daňové řízení by mělo být vedeno efektivně bez zbytečných průtahů, a to i ze strany správce daně. V případě opaku je daňový subjekt oprávněn podat správci daně stížnost na jeho nečinnost. Jestliže bude tato shledána důvodnou, nařídí správci daně jeho nejbližší nadřízený orgán státní správy do 30 dnů od obdržení podnětu zjednatí nápravy. Při bezdůvodném podání stížnosti musí nejbližší nadřízený o důvodech vyhodnocení osobu podávající stížnost vyzkoušet do 30 dnů od jejího podání.

Ostatně i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 2. 12. 2010, čj. 8 Ans 10/2011, vysvětlil, že na základě žaloby na ochranu proti nečinnosti může soud správnímu orgánu uložit toliko povinnost vydat rozhodnutí, nikoli stanovit mu povinnost vydat rozhodnutí konkrétního obsahu.

Délka lhůty

Není-li DŘ či jiným zákonným předpisem stanovena pro předmětné úkony žádná zákonná lhůta, stanoví tuto lhůtu správce daně individuálním způsobem s ohledem na podmínky pro daný úkon či řízení. Tuto individuálně stanovenou lhůtu je správce daně povinen ve svém rozhodnutí daňovému subjektu nebo třetí osobě zdůvodnit, přičemž lhůtu kratší osmi dnů lze stanovit pouze u velmi jednoduchých a bezodkladných úkonů. Individuální lhůtu lze tedy stanovit rovněž i kratší než jeden den, počítána tak bude většinou v hodinách. Takovou lhůtu lze navrhnout jen v případě, kdy hrozí prodlení. Například dle rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 10. 2007, čj. 5 Aps 1/2007, je 3denní lhůta dostatečná, neboť úkon je bezesporu jednoduchý. Soud se dle stěžovatele vůbec nezabýval otázkou, zda byl i naléhavý a zda se jednalo o zvlášť výjimečný případ,

přestože daňový řád vyžaduje splnění všech tří podmínek kumulativně.

Počátek lhůty

Lhůta stanovená ve dnech, týdnech, měsících nebo letech začíná běžet dnem následujícím po dni, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty. Den, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek lhůty, je stanoven jako výchozí den počítání lhůty, avšak do běhu lhůty se nezapočítává. Jinak řečeno to znamená, že lhůta začne běžet až následující den po tomto dni. Pro lhůtu kratší než jeden den jsou

však stanovena odlišná pravidla, protože se počítá už od okamžiku, kdy byla uložena, a nepřerušuje se, ani když se jedná o soboty, neděle nebo státem uznané svátky.

Sobota, neděle nebo státem uznaný svátek

Jestliže poslední den lhůty připadá na sobotu, neděli nebo státem uznaný svátek, je posledním dnem lhůty až následující pracovní den po tom dni, který měl být posledním dnem lhůty.

Příklad 9

Paní Hana je podnikající osobou v oboru kadeřnictví a je měsíčním plátcem DPH. Poslední den lhůty pro podání přiznání k DPH za měsíc srpen 2021 je 25. 9. 2021. Protože tento den je sobota a následující den je logicky neděle, posledním dnem lhůty pro podání tohoto daňového přiznání bude až pondělí 27. 9. 2021.

Pravidlo o konci běhu lhůty vázaném na pracovní den se neuplatní při doručování do datové schránky, u kterého se vychází z neomezeného přístupu do datové schránky ze strany jejího držitele, tedy i mimo pracovní dny. K tomu Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 16. 5. 2013, čj. 5 Afs 76/2012, sdělil, že nepřihlásí-li se do datové schránky osoba, která má s ohledem na rozsah svého oprávnění přístup k dodanému dokumentu, ve lhůtě 10 dnů ode dne, kdy byl dokument dodán do datové schránky, považuje se tento dokument za doručený posledním dnem této lhůty, a to i v případě, že připadne konec lhůty na sobotu, neděli nebo svátek.

Splnění lhůty

K naplnění lhůty vůči správci daně dochází, jestliže je předmětný úkon uskutečněn nejpozději v poslední den lhůty, a to buď osobně, písemně nebo elektronicky se zaručeným elektronickým podpisem či prostřednictvím datové schránky.

Podle daňovým subjektem zvolené formy podání se dále odvíjí i jeho následné prokazování splnění předmětného úkonu ve stanovené lhůtě:

- v případě podání písemnosti k poštovní přepravě je doporučenímhodné jej provést doporučeně, neboť podací lístek je nejlepším důkazním prostředkem prokazujícím podání k danému dni a dále také samozřejmě za předpokladu, že poštovní zásilka obsahuje příslušné podání; není tedy postačující toliko jen samotný podací lístek, nýbrž případné doložení kopie ztracené písemnosti,
- v případě osobního podání na podatelnu správce daně se toto prokazuje kopií podání potvrzenou např. razítkem podatelny správce daně,
- v případě elektronického podání zpravidla není příliš pochybností o včasném podání, nicméně i v těchto případech je nutné dbát na dodržení určitých pravidel tak, aby doručení splňovalo zákonné podmínky (např. doplnění zaručeným elektronickým podpisem, podání v přípustném formátu (xml, pdf atd.)

Jestliže je předmětný úkon – podání podáno správci daně v původní lhůtě, přestože nebude považováno za plnohodnotné, lze jej považovat za včas podané, pokud bude nejpozději do 5 dnů od jeho doručení správci daně učiněno opakovaně, čitelně a příslušným způsobem.²

Příklad 10

Společnost Kvítka, s. r. o., si je vědoma, že přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2020 má podat správci daně nejpozději do 1. 4. 2021. Bohužel osoba disponující přístupem do datové schránky nebyla přítomna, a tudíž daňové přiznání nemohlo být tímto zákonným způsobem správci daně odesláno. Jednatel společnosti se tedy rozhodl předmětné daňové přiznání podat alespoň v papírové formě doporučeně poštovní přepravou.

Pokud se podaří společnosti následně do 5 dalších dnů doručit správci daně daňové přiznání standardní cestou prostřednictvím datové schránky společnosti v předepsaném formátu xml, dodržela i původní lhůtu.

2 § 71 odst. 3 DŘ

A na závěr jeden zajímavý příklad aplikace lhůty z DŘ jako *lex specialis* vůči zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen ZDPH), z praxe.

Příklad 11

Společnost Adéla, s. r. o., je účastníkem projektu fúze se společností Vítek, s. r. o. Obě dvě společnosti jsou plátcí DPH, přičemž Adéla, s. r. o., je Q-plátce, kdežto Vítek, s. r. o., je M-plátcem. Rozhodným dnem fúze je 1. 10. 2021, a to na základě rozhodnutí valné hromady ze dne 3. 11. 2021, přičemž k zápisu přeměny do obchodního rejstříku došlo až k 13. 12. 2021. Zanikající společností je Adéla, s. r. o., která naposledy podávala přiznání k DPH za 3. Q. 2021.

Která ze společností (zanikající, nebo nástupnická) a v jakém termínu má povinnost podat přiznání DPH, v němž by byla zahrnuta zdanitelná plnění zanikající společnosti od 1. 10. 2021?

V obecné rovině lze konstatovat, že po zániku daňového subjektu přechází daňová povinnost na nástupnickou společnost. V případě daně z přidané hodnoty není tato agenda spojená s rozhodným dnem jako u daně z příjmů právnických osob. Daňová povinnost zde pro zanikající společnost končí dnem zániku, tzn. dnem výmazu z obchodního rejstříku. Od rozhodného dne až do zápisu do obchodního rejstříku podává tedy daňové přiznání zanikající i nástupnická společnost zvlášť. Ve zdaňovacím období, v němž je fúze zapsána do obchodního rejstříku, podává daňové přiznání za zanikající společnost nástupnická společnost, a to za část zdaňovacího období ke dni jejího zániku, za kterou doposud nebylo podáno (§ 240 DŘ). Daňová povinnost zaniklé právnické osoby přechází na jejího právního nástupce, přičemž tuto daňovou povinnost spravuje dosud příslušný správce daně. Rovněž také podává své vlastní daňové přiznání.

Zákon o dani z přidané hodnoty měl v § 101 k podávání daňových přiznání v těchto souvislostech doplňující úpravu. Dle dříve platného ustanovení § 101 odst. 4 ZDPH³ v případě zániku společnosti bez likvidace (tj. při přeměně) podává daňové přiznání k DPH za část zdaňovacího období ke dni zániku plátce jeho právní nástupce s tím, že uvede, že toto daňové přiznání podává za zaniklého plátce. V praxi to znamená, že fakticky je takové daňové přiznání podáváno tak, že v záhlaví je vyplněn název zaniklé společnosti a přiznání signuje nástupce s uvedením svých identifikací. V tomto ohledu jsem toho názoru, že postup zůstává zachován, a to i přes eliminaci výše uvedeného ustanovení v aktuálním znění ZDPH.

U DPH na rozdíl od příjmových daní není oproti daňovému řádu specificky vymezen okamžik, ke kterému se daňové přiznání za část období do zániku plátce podává. U DPH to tedy např. znamená, že není nutné zkoumat okamžik účinnosti přeměny. Dotčené daňové přiznání se u DPH podává za dobu od začátku zdaňovacího období, ve kterém došlo k zániku, až do zániku plátce-právnické osoby (tj. ke dni právní moci rozhodnutí o vkladu přeměny do obchodního rejstříku).

Zásadním okamžikem není samotné rozhodnutí valné hromady, nýbrž až provedení zápisu přeměny do obchodního rejstříku, tj. 13. 12. 2021.

Za část zdaňovacího období od 1. 10. 2021 do 13. 12. 2021 patříci zanikající společnosti podá předmětné přiznání k DPH za toto období již nástupnická společnost s tím, že uvede, že toto DPH přiznání podává za zaniklého plátce. Prakticky to znamená, že v záhlaví bude vyplněn název zaniklé společnosti, vč. jejího DIČ, avšak daňové přiznání signuje nástupce s uvedením svých identifikací, jinak řečeno, již bude podáno z datové schránky nástupnické společnosti. V souladu se ZDPH se daňové přiznání podává nejpozději do 25 dnů po skončení předmětného zdaňovacího období. Přestože lze ZDPH považovat za tzv. *lex specialis* vůči DŘ, domnívám se, že výslovně v rámci svého ustanovení § 240a řeší uvedenou situaci přechodu daňové povinnosti při zrušení právnické osoby bez likvidace, a proto je nutné tuto skutečnost zohlednit při stanovení předmětné lhůty podání daňového přiznání. Dochází-li totiž ke zrušení právnické osoby bez likvidace, je právní nástupce této právnické osoby povinen podat řádné daňové tvrzení týkající se její daňové povinnosti do 30 dnů ode dne jejího zániku, a to za část zdaňovacího období, která uplynula přede dnem jejího zániku. V daném případě tedy do 12. 1. 2022.

Nástupnická společnost je povinna podat přiznání k DPH standardním způsobem za měsíc 12/2021, kde již zahrne všechna jí realizovaná plnění od 14. 12. 2021 do 31. 12. 2021, a to ve standardní lhůtě, tedy do 25. 1. 2022.

3 ustanovení platné v ZDPH do 31. 12. 2014

Závěrem bych si dovolil na základě mých praktických zkušeností níže v přehledové tabulce shrnout v rámci daňových řízení asi nejvíce se vyskytující lhůty:

Lhůty daňových subjektů a správce daně

Podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických / fyzických osob	obvykle do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období*	§ 136 DŘ
Podání daňového přiznání k DPH	obvykle do 25. dne po uplynutí zdaňovacího období	§ 101 ZDPH
Podání kontrolního hlášení	obvykle do 25. dne po uplynutí zdaňovacího období	§ 101e odst. 1 ZDPH
Podání souhrnného hlášení	obvykle do 25. dne po uplynutí zdaňovacího období	§ 102 odst. 5 ZDPH
Podání přiznání k silniční dani	nejpozději do 31. 1. kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období	§ 15 odst. 1 ZoSD1
Podání přiznání ke spotřební dani	obvykle do 25 dnů po skončení zdaňovacího období**	ZoSpD2 + DŘ
Podání přiznání k dani z nemovitých věcí	obvykle do 31. 1. zdaňovacího období	§ 13a odst. 1 ZoDzNV3
Oznámení o příjmech plynoucích do zahraničí (dříve Hlášení k dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně)	do konce kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, ve kterém vznikla povinnost provést srážku	§ 38d odst. 3 ZDP
Oznámení o příjmech plynoucích do zahraničí	do 31. 1. kalendářního roku bezprostředně následujícího po kalendářním roce	§ 38da odst. 2 ZDP
Hlášení plátce daně o provedení srážky zajištění daně ze zdanitelných příjmů	do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém vznikla povinnost zajištění daně srazit	§ 38e odst. 6 ZDP
Lhůta pro zaplacení přiznané daně	zpravidla ve lhůtě pro podání daňového tvrzení	§ 135 odst. 3 DŘ
Obecná lhůta pro odvolání	do 30 dnů ode dne doručení rozhodnutí, proti němuž odvolání směřuje	§ 109 odst. 4 DŘ
Lhůta pro uplatnění nároku na náhradu nákladů	do 8 dnů ode dne účasti na předmětném daňovém řízení	§ 107 odst. 3 DŘ
Vrácení vratitelného přeplatku na dani	do 30 dnů ode dne obdržení žádosti o vrácení vratitelného přeplatku	§ 155b odst. 1 DŘ

1 zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční („ZoSD“)

2 zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních („ZoSpD“)

3 zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí („ZoDzNV“)

* Na základě novelizace daňových předpisů je však úprava lhůt pro podání daňového přiznání k dani z příjmů celkem komplexní a komplikovanější (bliže viz dále).

** Podmínky pro podávání daňových přiznání k dani z minerálních olejů, lihu, piva, vína a meziproductů a tabákových výrobků jsou obecně upraveny v § 18 zákona o ZoSpD a v § 135–138 DŘ. Konkrétní podmínky podávání daňového přiznání k jednotlivým druhům vybraných výrobků jsou upraveny ve zvláštní části ZoSpD.

V případě lhůty pro podání přiznání k dani z příjmů, protože jde o lhůty počítané v měsících, je tak posledním dnem této lhůty až den následující po dni, od kterého se začátek lhůty odvozuje, a tím je poslední den zdaňovacího období.

- u daně z příjmů fyzických osob je posledním dnem lhůty **1. 4.** (v případě papírové formy podání daňového přiznání),
- díky tzv. daňovému balíčku, tj. novelizaci daňových předpisů s účinností od 1. 1. 2021 dále platí, že v případě elektronického podání přiznání k dani z příjmů fyzických osob nebude lhůta pro jeho podání ani tříměsíční (tj. do 1. 4. jako doposud, viz výše), ale čtyřměsíční, tj. v obecné rovině do 1. 5., ale jelikož připadá 1. 5. 2022 na neděli, posledním dnem lhůty bude až den **2. 5. 2022**,

- u daně z příjmů právnických osob je to o něco složitější, neboť je-li zdaňovacím obdobím kalendářní rok, pak posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání bude rovněž **1. 4.**, avšak jde-li o právnickou osobu s povinným auditem či pokud bude jeho přiznání zpracovávat na základě udělené plné moci daňový poradce, je posledním dnem lhůty **1. 7.** (analogicky se termíny stanoví u hospodářského roku).

Doufám, že jsem výše uvedeným příspěvkem a konkrétními příklady z praxe přispěl k objasnění mnohdy nepřiliš jasně oblasti daňové právní úpravy, a mohl tak být nápomocen zejména daňovým poplatníkům v eliminaci možných negativních dopadů v jejich jednáních se správci daně.