



Generální finanční ředitelství
Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1



GFR03511517
ESS

Sekce metodiky a výkonu daní

Č.j. 34529/17/7100-20116-050484

Informace GFŘ k prominutí pokut za nepodání kontrolního hlášení

Cílem této informace je shrnutí základních postupů souvisejících s podáním žádosti o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení, a to zejména ve vztahu k rozšíření důvodů pro toto prominutí s účinností od 6. 3. 2017.

Tato informace nenahrazuje relevantní právní úpravu prominutí pokut, jejím účelem je poskytnout plátcům daně výčet základních informací pro správnou aplikaci tohoto institutu.

Relevantní právní úprava

Institut individuálního promíjení pokut za nepodání kontrolního hlášení upravuje speciálně ustanovení § 101k zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“). **Rozsah prominutí a podrobný postup řízení upravuje Pokyn GFŘ-D-29 k prominutí pokut za nepodání kontrolního hlášení a to ve znění Dodatku č. 1 (č.j.: 26878/17/7100-20118-012287), který nabyl účinnosti dne 6. 3. 2017¹ (dále jen „Pokyn GFŘ-D-29“ nebo „Dodatek č. 1“).**

Pokyn GFŘ-D-29 a tudíž ani tato informace se nevztahuje na pokuty uložené dle ustanovení § 101h odst. 1 písm. a) zákona o DPH (pokuty ve výši 1 000 Kč) ani dle § 101h odst. 2 a 3 zákona o DPH (pokuty ve výši „až 50 000 Kč“ a „až 500 000 Kč“).

Základní podmínky

Pro možnost prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení ve výši stanovené Pokynem GFŘ-D-29 musí být splněny následující podmínky:

1. Za nesplnění povinností souvisejících s kontrolním hlášením byla uložena pokuta:
 - 10 000 Kč dle § 101h odst. 1 písm. b) zákona o DPH – za podání kontrolního hlášení v náhradní lhůtě na základě výzvy správce daně,
 - 30 000 Kč dle § 101h odst. 1 písm. c) zákona o DPH – za nepodání kontrolního hlášení na základě výzvy ke změně, doplnění či potvrzení údajů v kontrolním hlášení, nebo
 - 50 000 Kč dle § 101h odst. 1 písm. d) zákona o DPH – za nepodání kontrolního hlášení ani v náhradní lhůtě stanovené správcem daně.

2. K nesplnění povinností, za které byla uložena pokuta, došlo z některého ospravedlnitelného důvodu, který je vymezen v části II. 3. A.- Pokynu GFŘ-D-29 – viz také bod 3 této Informace.

¹ Pokyn je zveřejněn ve Finančním zpravodaji číslo 3/2017, který je k dispozici na <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/financni-zpravodaj/2017/financni-zpravodaj-cislo-3-2017-27938>.

3. U daňového subjektu nebyly naplněny podmínky vylučující možnost prominutí pokuty ve smyslu části II. 2. A. Pokynu GFŘ-D-29 – viz bod 2 této Informace.
4. Daňový subjekt podal žádost o prominutí pokuty a uhradil správní poplatek ve výši 1.000 Kč.
5. K podání žádosti o prominutí pokuty došlo nejpozději do 3 měsíců ode dne právní moci platebního výměru, kterým bylo rozhodnuto o povinnosti uhradit tuto pokutu – viz bod 1 této Informace.

1. Podání žádosti a poplatková povinnost

Správce daně rozhodne o případném prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení na základě **žádosti daňového subjektu**. Žádost se podává u správce daně věcně a místně příslušného správě daně (v době podání žádosti o prominutí), ke které se váže pokuta, o jejíž prominutí je žádáno. Podání žádosti o prominutí pokuty není formulářovým podáním a z toho důvodu **není stanoven povinný formát ani struktura** takového podání (znění a obsah této žádosti je proto zcela na uvážení žadatele). V této souvislosti proto není vyžadována ani elektronická forma podání. Pro prominutí pokuty je nicméně podstatné, aby žádost obsahovala veškeré údaje potřebné pro řízení o prominutí dané pokuty.

Jedná se zejména o **identifikaci žadatele (daňové identifikační číslo, jméno a příjmení, popřípadě název) a samotné určení pokuty** (tj. 10 000 Kč, 30 000 Kč nebo 50 000 Kč), o které má být rozhodováno (v této souvislosti se jedná o uvedení **čísla jednacého platebního výměru**, kterým byla daná pokuta uložena), **precizně popsané důvody, pro které se žádá prominutí včetně jejich doložení prokazatelným způsobem** (pokud je u jednotlivých bodů ospravedlnitelných důvodů doložení vyžadováno).

Žádost o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení lze podat **nejpozději do 3 měsíců** ode dne právní moci platebního výměru, kterým bylo rozhodnuto o povinnosti uhradit pokutu. Platební výměr na pokutu se stává pravomocným:

- a) po uplynutí lhůty pro podání odvolání – tato lhůta činí 30 dnů ode dne doručení tohoto platebního výměru, nebo
- b) v okamžiku právní moci rozhodnutí o odvolání proti platebnímu výměru – pokud bylo takové odvolání podáno – viz bod 4 této Informace.

Pokud tedy k určitému porušení povinnosti související s kontrolním hlášením došlo za období roku 2016, nicméně platební výměr na pokutu byl subjektu doručen příkladně 14. 2. 2017, stává se podle výše uvedeného písm. a) pravomocným 17. 3. 2017. Podání žádosti o prominutí pokuty je následně možné učinit nejpozději 19. 6. 2017.²

² Pravidla počítání času upravuje ustanovení § 33 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

Žádost o prominutí příslušenství daně obecně podléhá **správnímu poplatku ve výši 1 000 Kč**. Správní poplatek lze uhradit obecně jakýmkoli způsobem pro placení daní³ zejména:

- a) bezhotovostním převodem
- b) v hotovosti
- c) kolkovými známkami

Opakovaná žádost

Daňový subjekt, který podal žádost o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení před účinností Dodatku č. 1, a této žádosti nebylo vyhověno z důvodu, že nebyl naplněn žádný z ospravedlnitelných důvodů uvedených v původním znění Pokynu GFŘ-D-29 (body 1 až 10), **má možnost podání opakované žádosti** dle aktualizovaného pokynu GFŘ-D-29.

Při podání opakované žádosti **není v dané záležitosti vyžadováno uvedení nových důvodů** oproti důvodům uvedeným v původní žádosti a současně ji lze podat **i před uplynutím 60 dnů od oznámení zamítavého rozhodnutí**, nicméně toto platí pouze pro situace aktuálně nastalé v přechodném období mezi původní verzí pokynu GFŘ-D-29 a jeho novelizovanou verzí.

V případech, kdy plátce nebude moci podat opakovanou žádost o prominutí pokuty z důvodu uplynutí 3 měsíční lhůty ode dne právní moci platebního výměru, kterým bylo rozhodnuto o povinnosti uhradit pokutu, nelze související pokutu za nepodání kontrolního hlášení v zásadě žádným způsobem prominout, neboť původní zamítavé řízení o prominutí pokuty z těchto důvodů nelze obnovit ani přezkoumat (ve smyslu ustanovení § 117 a následujících a § 120 a následujících daňového řádu).

Doplnění žádosti

Daňový subjekt, který podal žádost o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení před účinností Dodatku č. 1, a o této žádosti nebylo dosud rozhodnuto, nemusí žádost doplňovat o uvedení některého nově doplněného ospravedlnitelného důvodu. Správce daně o žádosti bude rozhodovat již podle aktualizovaného pokynu GFŘ-D-29.

2. Vylučující podmínky pro možnost prominutí pokuty

Správce daně v rámci řízení o prominutí pokuty prvotně posoudí, zda lze žádosti o prominutí pokuty vůbec vyhovět, neboť **příslušenství daně nelze prominout, pokud daňový subjekt nebo osoba, která je členem jeho statutárního orgánu v posledních 3 letech závažným způsobem porušil daňové nebo účetní právní předpisy**. Definice závažného porušení daňových nebo účetních předpisů je uvedena v bodě II. 2. A. na str. 3 Pokynu GFŘ-D-29 (příkladně se jedná o osobu, která má nebo měla status nespolehlivého plátce apod.).

3. Rozšíření ospravedlnitelných důvodů

Dodatkem č. 1 došlo k rozšíření Pokynu GFŘ-D-29 zejména o další rozsah ospravedlnitelných důvodů, při jejichž naplnění lze uplatnit institut prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení. Konkrétně se jedná o rozšíření tabulky „Ospravedlnitelných důvodů“ o body č. 11 až 17. Na základě všech nově stanovených ospravedlnitelných důvodů lze prominout 100 % udělené pokuty, nicméně nadále platí, že finální částka k prominutí

³ Nejčastější dotazy, které se týkají problematiky placení daní vč. čísel bankovních účtů finančních úřadů, čísla matrik a přečíslení účtů (předčíslení účtu pro úhradu správních poplatků je **3711**), jsou k dispozici na internetu Finanční správa <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/placeni-dani/jak-spravne-zaplatit-dan/2016/jak-spravne-zaplatit-dan-v-roce-2017-7003>

může být krácena v návaznosti na četnost porušování povinností při správě daní u konkrétního plátce (daňového subjektu) – viz část II. 3. B. Pokynu GFŘ-D-29.

V této souvislosti uvádíme, že Dodatkem č. 1 byly, kromě jiného, doplněny i tzv. **obecné důvody, které stanovují možnost prominutí pokuty bez ohledu na příčinu pochybení** (viz bod č. 11 a 12). Dále je třeba upozornit, že pokud jsou u daňového subjektu naplněny podmínky pro prominutí dle bodu 15 a 16, budou tyto uplatněny vždy přednostně. Obecné a specificky ospravedlnitelné důvody prominutí se navzájem nevylučují, pokud není u jednotlivých bodů v Pokynu GFŘ-D-29 stanoveno jinak.

Přehled nově stanovených ospravedlnitelných důvodů v Dodatku č. 1:

Bod č. 11 – Za období roku **2016** mohou být prominuta **obecně maximálně 2 pochybení** vztahující se k plnění povinností u kontrolního hlášení a zakládající vznik pokuty ve výši **10 000 Kč, 30 000 Kč** nebo **50 000 Kč**.

Do období roku 2016 spadají pokuty, respektive pochybení, v návaznosti na datum dne následujícího po marném uplynutí lhůty pro podání kontrolního hlášení. V případě pokuty ve výši 10 000 Kč je rozhodný okamžik uplynutí lhůty podle ustanovení § 101e a § 101f zákona o DPH, tj. lhůty, kdy mělo být kontrolní hlášení podáno. Pokuty ve výši 30 000 Kč a 50 000 Kč se zařadí do období toho kalendářního roku, ve kterém marně uplynula lhůta stanovená výzvou správce daně dle § 101g odst. 1 a 3 zákona o DPH.

***Příklad 1:** Plátce nepodal kontrolní hlášení za měsíc prosinec 2016 (nebo poslední kalendářní čtvrtletí roku 2016) v zákonem stanovené lhůtě 25. 1. 2017, ale až v náhradní lhůtě poté, co k tomu byl správcem daně vyzván (vznik pokuty ve výši 10 000 Kč). V uvedeném případě se nejedná o pochybení spadající do období roku 2016, neboť den po marném uplynutí lhůty – 26. 1. 2017 spadá již do roku 2017. Tato pokuta bude moci být prominuta za podmínek stanovených bodem č. 12.*

***Příklad 2:** V případě vzniku pokuty 30 000 Kč nebo 50 000 Kč je podstatný okamžik uplynutí dané lhůty zakládající vznik předmětné pokuty bez ohledu na skutečnost, do kterého období spadala související povinnost podání původního kontrolního hlášení. Příkladem pokud byla v souvislosti s povinností podat kontrolní hlášení za listopad 2016 vydána výzva ke změně, doplnění nebo potvrzení původních údajů, přičemž lhůta pro reakci marně uplynula 16. 1. 2017. Dané pochybení proto spadá ve smyslu výše uvedeného rovněž do roku 2017 a možnost prominutí bude posuzována také ve vztahu k naplnění podmínek bodu 12.*

V rámci podání žádosti o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení může žadatel zvolit, zda hodlá uplatnit obecný ospravedlnitelný důvod dle bodu č. 11 nebo zda se má uplatnit (při nastalé skutečnosti) některý z dalších ospravedlnitelných důvodů č. 1 až 10 nebo 13 až 16. Aplikace důvodu podle č. 15 a 16 má však vždy přednost.

Bod č. 12 – Za období roku **2017** může být prominuto **obecně pouze 1 pochybení** vztahující se k plnění povinností u kontrolního hlášení zakládající vznik pokuty ve výši **10 000 Kč, 30 000 Kč** nebo **50 000 Kč**.

Pro účely určení období, do kterého nastalé pochybení spadá, se uplatní stejná pravidla, jak jsou uvedena v bodě č. 11.

Rovněž i v případě řízení o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení vztahující se k roku 2017 může žadatel zvolit, zda hodlá uplatnit

obecný ospravedlnitelný důvod dle bodu č. 12 nebo zda se má uplatnit (při nastalé skutečnosti) některý z dalších ospravedlnitelných důvodů č. 1 až 10 nebo 13 až 16. Aplikace důvodu podle č. 15 a 16 má však vždy přednost.

Bod č. 13 – Pokuty ve výši **10 000 Kč** a **50 000 Kč** vzniklé z důvodu neúčinnosti podání kontrolního hlášení podaného způsobem vyžadujícím dodatečné potvrzení (tzv. E-tiskopis), mohou být opakovaně prominuty, pokud k danému pochybení došlo u podání kontrolního hlášení **za období leden až prosinec 2016** a současně za předpokladu, že do vydání rozhodnutí o žádosti o prominutí pokuty bylo učiněno platné podání kontrolního hlášení za předmětné období.

***Příklad 3:** Plátce podal řádné kontrolní hlášení za leden 2016 způsobem vyžadujícím dodatečné potvrzení (tzv. E-tiskopis), nicméně toto podání nebylo potvrzeno ve lhůtě pro podání kontrolního hlášení (25. 2. 2016), ale v souladu s § 71 odst. 3 daňového řádu (např. 26. 2. 2016) a v důsledku toho nebylo kontrolní hlášení účinně podáno. S ohledem na vzniklou situaci byl plátce vyzván k podání kontrolního hlášení, což mělo za následek vznik pokuty ve výši 10 000 Kč nebo 50 000 Kč v závislosti na splnění či nesplnění povinnosti stanovené ve výzvě. Pokud následně došlo k platnému podání kontrolního hlášení nejpozději do vydání rozhodnutí o prominutí, je možné pokutu prominout (za předpokladu naplnění všech zákonných podmínek pro uplatnění institutu prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení u konkrétního zadatele).*

Bod č. 14 – Specifický bod pro případy úmrtí plátce, neboť z hlediska právní úpravy přechodu daňové povinnosti u fyzických osob dle daňového řádu se pro účely správy daní hledí na zůstavitele tak, jako by žil do dne předcházejícího dni skončení řízení o pozůstalosti. Daňové povinnosti zůstavitele může plnit např. osoba spravující pozůstalost.

Pokud by došlo k pochybení zakládající vznik pokuty ve výši 10 000 Kč, 30 000 Kč nebo 50 000 Kč v období ode dne úmrtí zůstavitele do 20. dne po oznámení o určení osoby spravující pozůstalost správcem daně, lze takto vzniklé pokuty prominout, ovšem pouze za předpokladu, že zůstavitel nemá, respektive neměl ustanoveného zástupce (nebo jím pověřené osoby) pro účely plnění povinností souvisejících s kontrolním hlášením.

Bod č. 15 – Specifický bod pro případy, kdy k nepodání kontrolního hlášení došlo z důvodu, že plátcem nevznikla povinnost jeho podání. **Uplatní se pouze pro období let 2016 a 2017 a to přednostně před ostatními body ospravedlnitelných důvodů.** V případě souběhu situací nastalých z ospravedlnitelných důvodů uvedených v bodech č. 15 a 16 **lze uplatnit v daném roce pouze jeden z nich.**

***Příklad 4:** Plátce nereagoval na výzvu k podání kontrolního hlášení dle § 101g odst. 1 zákona o DPH ve stanovené lhůtě důsledkem čehož mu vznikla povinnost uhradit pokutu ve výši 50 000 Kč. Pokud následně, tj. po uplynutí lhůty stanovené ve výzvě, ale během 5 pracovních dnů reagoval na výzvu k podání s tím, že mu povinnost podat kontrolní hlášení za předmětné období nevznikla a tato povinnost mu skutečně nevznikla, může být uložena pokuta zcela prominuta, pokud se jednalo o jediné pochybení do vydání rozhodnutí o žádosti o prominutí v roce 2016 nebo 2017. Do počtu pochybení za jednotlivá*

období roku 2016 a 2017 se nezapočítávají ta, která lze ospravedlnit dle tabulky ospravedlnitelných důvodů – body č. 1 až 14 a samozřejmě pochybení související s pokutou ve výši 1 000 Kč.

Pro účely určení období, do kterého nastalé pochybení spadá, se uplatní stejná pravidla, jak jsou uvedena v bodě č. 11.

Pokud by plátce podal žádost o prominutí 2 pokut za porušení povinností souvisejících s kontrolním hlášením nastalých za období roku 2016, přičemž v jednom případě by se příkladně jednalo o obecné pochybení z důvodu č. 11 a ve druhém případě o nepodání kontrolního hlášení z důvodu, že plátcí nevznikla povinnost jeho podání (bod č. 15). Prvotní obecné pochybení se pro účely naplnění podmínky „jediného pochybení do vydání rozhodnutí o žádosti o prominutí“ stanovené v bodě č. 15 nezapočítá a současně se bod č. 15 uplatní přednostně. Za daných okolností plátce „vyčerpá“ ospravedlnitelný bod č. 15 (a tudíž není možné v daném roce uplatnit bod č. 16) a pouze jedno obecné pochybení dle bodu č. 11.

Bod č. 16 – Specifický bod pro případy, kdy je reagováno na výzvu ke změně, doplnění nebo potvrzení údajů v podaném kontrolním hlášení po stanovené lhůtě s tím, že plátce potvrzuje správnost naposledy podaného kontrolního hlášení. **Týká se pokuty ve výši 30 000 Kč a uplatní se pouze pro období let 2016 a 2017, a to přednostně před ostatními body ospravedlnitelných důvodů.** V případě souběhu situací nastalých z ospravedlnitelných důvodů uvedených v bodech č. 15 a 16 lze uplatnit v daném roce pouze jeden z nich.

***Příklad 5:** Plátce nereagoval na výzvu ke změně, doplnění nebo potvrzení údajů v podaném kontrolním hlášení ve stanovené lhůtě (a tudíž mu vznikla povinnost uhradit pokutu ve výši 30 000 Kč). Pokud následně během 5 pracovních dnů podal předmětné následné kontrolní hlášení s tím, že potvrzuje správnost naposledy podaného kontrolního hlášení, může být tato pokuta zcela prominuta, pokud se jednalo o jediné pochybení do vydání rozhodnutí o žádosti o prominutí v roce 2016 nebo 2017. Do počtu pochybení za jednotlivá období roku 2016 a 2017 se nezapočítávají ta, která lze ospravedlnit dle tabulky ospravedlnitelných důvodů – body č. 1 až 14 a samozřejmě pochybení související s pokutou ve výši 1 000 Kč.*

Pro účely určení období, do kterého nastalé pochybení spadá, se uplatní stejná pravidla, jak jsou uvedena v bodě č. 11. Pravidla pro upřednostnění bodu č. 16 se uplatní obdobným způsobem jako v případě bodu č. 15.

Bod č. 17 – Specifický bod pro případy, kdy povinnost uhradit pokutu ve výši **10 000 Kč, 30 000 Kč** nebo **50 000** vznikla na základě okolností stanovených ve výzvě dle § 101g odst. 1 a 3 zákona o DPH **doručené pouze na e-mailový kontakt**. Platí pro období **od 1. 1. 2016 do 15. 2. 2017**, přičemž je možné opakované uplatnění tohoto ospravedlnitelného bodu.

Tento bod zohledňuje zrušení ustanovení § 101g odst. 5 zákona o DPH Ústavním soudem (nález sp. Zn. Pl ÚS 32/15, ze dne 6. 12. 2016 – zveřejněn ve Sbírce zákonů dne 15. 2. 2017).

4. Přehled možností využití ospravedlnitelných důvodů v roce 2016 a 2017

Rok	Body (rozsah) využití „ospravedlnitelných důvodů“ dle části II. 3. A. Ospravedlnitelný důvod (tabulka) Pokynu GFŘ-D-29
2016	1. až 10. = vždy při vzniklé situaci (tj. např. i opakovaně) 11. = 2x jakékoliv pochybení zakládající vznik pokuty (10 000 Kč; 30 000 Kč; 50 000 Kč): 13. = podání KH za leden až prosinec 2016 (tj. např. i opakovaně při nastalé situaci) 14. = specifický bod v případě úmrtí plátce 15. nebo 16. = 1x (buď pouze 15. nebo pouze 16. – dle nastalé situace) 17. = vždy při vzniklé situaci (tj. např. i opakovaně)
2017	1. až 10. = vždy při vzniklé situaci (tj. např. i opakovaně) 12. = 1x jakékoliv pochybení zakládající vznik pokuty (10 000 Kč; 30 000 Kč; 50 000 Kč) 13. = dopad pro rok 2017: podání KH za prosinec nebo 4. čtvrtletí 2016 14. = specifický bod v případě úmrtí plátce 15. nebo 16. = 1x (buď pouze 15. nebo pouze 16. – dle nastalé situace) 17. = vždy při vzniklé situaci (tj. např. i opakovaně)

5. Podání odvolání a podání žádosti o prominutí pokuty

Proti rozhodnutí o povinnosti platit pokutu (platebnímu výměru) lze samozřejmě uplatnit řádný opravný prostředek prostřednictvím podání odvolání (informace o této skutečnosti je obsažena v platebním výměru v rámci poučení). Odvolání současně odkládá vykonatelnost platebního výměru, což v zásadě znamená odklad splatnosti předmětné pokuty. **V dané souvislosti ovšem podotýkáme, že ve většině případů udělení sankce za porušení povinností souvisejících s kontrolním hlášením neexistuje právní důvod pro podání odvolání**, neboť vznik pokuty podle § 101h odst. 1 písm. b) až d) zákona o DPH se váže ke skutečnosti snadno zjistitelné (buď k podání kontrolního hlášení ve stanovené lhůtě došlo, nebo nikoli). **V případech, kdy plátce brojí proti udělení pokuty pouze z důvodu nesouhlasu s výší takové pokuty, nelze odvolání vyhovět.**

Odvolání slouží k účinné obraně proti udělené sankci zejména v případě, že ke vzniku předmětné pokuty ze zákona **skutečně nedošlo** (tj. v případech, kdy je udělena sankce, nicméně plátce své veškeré povinnosti splnil řádně (zejména v předepsaném formátu a struktuře) a včas).

Pokud tedy odvolání proti platebnímu výměru není důvodné, měl by být primárně uplatněn institut prominutí daně, za předpokladu naplnění podmínek pro jeho aplikaci. Vzhledem ke skutečnosti, že **podání žádosti o prominutí pokuty má rovněž odkladný účinek**, odkládá se splatnost pokuty až do okamžiku ukončení řízení o jejím prominutí (u nedoplatků na příslušenství daně, kterým je i pokuta, nevzniká úrok z prodlení).

Ing. Jiří Fojtík
ředitel sekce