



ombudsman
veřejný ochránce práv

Radka Malinová

FUNGOVÁNÍ DAŇOVÉHO MILOSTIVÉHO LÉTA V AGENDĚ MÍSTNÍCH POPLATKŮ



**DAŇOVÉ MILOSTIVÉ LÉTO
A ÚZEMNÍ SAMOSPRÁVNÉ CELKY**

2023



- zákon č. 182/2023 Sb., o mimořádném odpuštění a zániku některých daňových dluhů
- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
- zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon)

- metodická pomůcka Ministerstva financí k Daňovému milostivému létu (místní poplatky)
- přiměřeně též metodický pokyn Generálního finančního ředitelství k aplikaci zákona o mimořádném odpuštění a zániku některých daňových dluhů
- formulář žádosti o DML veřejného ochránce práv

I.

Mimořádný zánik určeného příslušenství daně odpuštěním



§ 3 ZDML: Rozhodným nedoplatkem se pro účely tohoto zákona rozumí **nedoplatek na dani nebo na příslušenství daně fyzické osoby (podnikající i nepodnikající)**, který

- a) vznikl do **rozhodného dne (tj. 30. září 2022)** a
- b) je, popřípadě byl, **evidován u správce daně do rozhodného dne.**

+ Nejedná se o nedoplatek **vymáhaný soudním exekutorem** nebo podle zákona upravujícího **mezinárodní pomoc při vymáhání** některých finančních pohledávek (§ 9 ZDML).

- Netýká se právnických osob.
- Proč je zde uvedeno i příslušenství daně? → Pokud je v daňové exekuci vymáháno příslušenství daně (zvýšení poplatku) je samo jistinou ve vztahu k exekučním nákladům. V tomto případě jsou exekuční náklady tím potenciálně zanikajícím příslušenstvím.



Co to je nedoplatek a kdy vzniká?

§ 153/1 DŘ: Nedoplatek je částka daně, která není uhrazena, a uplynul již den splatnosti této daně; nedoplatek je rovněž neuhrazené příslušenství daně, u kterého již uplynul den splatnosti, popřípadě též neuhrazená částka zajištěné daně.

- §12/1 ZMP: „Vznikne-li nedoplatek na poplatku poplatníkovi, který je ke dni splatnosti nezletilý ...“

DZ: Pokud má daň stanoven náhradní den splatnosti ..., vzniká nedoplatek marným uplynutím tohoto náhradního dne splatnosti.

- §139/3 DŘ: Je-li daň vyměřená správcem daně vyšší než daň tvrzená daňovým subjektem, **je rozdíl splatný v náhradní lhůtě do 15 dnů ode dne právní moci platebního výměru. Ve stejné náhradní lhůtě je splatná i daň vyměřená z moci úřední.**
- X RS NSS ze dne 22. 3. 2011, čj. 5 Afs 35/2009 – 265: DŘ rozlišuje mezi lhůtou splatnosti a náhradní lhůtou splatnosti.



Kdy se nedoplatek eviduje u správce poplatku?

RS NSS ze dne 16. 5. 2023, čj. 5 Afs 261/2018-69: Předpis místního poplatku bez jeho formálního vyměření je možný pouze v případě úhrady místního poplatku ve lhůtě splatnosti a ve správné výši poplatníkem, který splnil ohlašovací povinnost (§ 11 odst. 1 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, a contrario)... → **Aby správce poplatku mohl neuhrazený poplatek po splatnosti evidovat, musí jej vyměřit rozhodnutím.**

K jakému okamžiku lze vyměřený poplatek zaevidovat?

- DŘ: V evidenci daní se zaznamenává stanovení daně, vznik, splnění, popřípadě jiný zánik daňových povinností... + z výpisu z ODÚ musí být patrný původní den splatnosti, popřípadě náhradní den splatnosti (§ 149/1 DŘ + §151/2 DŘ).



Metodika MF (obdobně i GFŘ): V rozhodnutí je správce poplatku povinen stanovit náhradní den splatnosti místního poplatku, který je současně předepsán do evidence poplatků. Teprve marným uplynutím tohoto dne vzniká nedoplatek ve smyslu § 153 daňového řádu. K tomu, aby nedoplatek na poplatku splňoval podmínku rozhodného nedoplatku, musí náhradní den splatnosti poplatku nastat do 30. září 2022 (tzv. rozhodný den).

- → Tj. poslední den patnáctidenní náhradní lhůty splatnosti musel nastat nejpozději 29. září 2022.

„Poslední možný případ“: Místní poplatek byl vyměřen platebním výměrem/HPS, který nabyl právní moci (ať už marným uplynutím lhůty pro odvolání/nebo skončením odvolacího řízení) dne 14. září 2022 → poslední den 15 denní lhůty náhradní splatnosti nastal dne 29. září 2022 → 30. září se stal „posledním možným rozhodným nedoplatkem“ ve smyslu DML?

Rozhodný nedoplatek → nedoplatek, který nabyl vykonatelnosti nejpozději dne 30. září 2022



Dle § 4 odst. 2) ZDMP: Určeným příslušenstvím daně se pro účely tohoto zákona rozumí

- a) úrok z prodlení nebo jeho obdoba podle jiného zákona,
- ~~b) úrok z posečkané částky,~~
- ~~c) penále,~~
- ~~d) pokuta za opožděné tvrzení daně,~~
- e) náklady řízení včetně exekučních nákladů.

DZ: Zvýšení poplatku má charakter časové sankce za neuhrazení poplatku, tedy charakter obdobný úroku z prodlení.

Stejné řešení metodika MF.

JAK DLUŽNÍK ZJISTÍ ROZHODNÉ NEDOPLATKY?



ombudsman
veřejný ochránce práv

Automatické vygenerování sestavy/informace od správce poplatku – nepovinné, vstřícný postup správce poplatku, pokud k tomu má kapacity.

Aktivita ze strany dlužníka:

- Neformální dotaz u správce poplatku – zřízení např. speciálního e-mailu, určení jedné kontaktní osoby atd.
- Nahlížení do spisu (§ 66/1 DŘ) + pořízení vlastního výpisu (bez poplatku) / pořízení výpisu správcem poplatku (§ 67/3 DŘ + správní poplatek dle položky 3 části I přílohy k zákonu o správních poplatcích).
- Potvrzení o stavu ODÚ (§ 151 DŘ + správní poplatek dle položky 1 bod 2. zákona o správních poplatcích)
 - GFŘ dokonce i vygenerování potvrzení o stavu ODÚ (§ 151 DŘ) pro účely ML bez správního poplatku.

Ideálně rychlá neformální komunikace s dlužníkem.

1) Dlužník musí podat žádost o odpuštění příslušenství

- Žádost musí být podána během rozhodného období (od 1. července do 30. listopadu 2023).
 - Rozhodne-li zastupitelstvo podle § 2 odst. 3 po začátku rozhodného období, považuje se žádost podle tohoto zákona, která byla podána přede dnem rozhodnutí zastupitelstva, za podanou ke dni tohoto rozhodnutí. K témuž dni se považuje za učiněnou také platba, která byla A) určena na úhradu rozhodného nedoplatku, se kterým souvisí příslušenství podle této žádosti, a B) učiněna přede dnem rozhodnutí zastupitelstva, nejdříve však společně s touto žádostí (§ 6 odst. 7 ZDML).
 - Pravidla pro zachování lhůty dle § 35 DŘ.
 - Bez správního poplatku.



ZDML nestanoví pro žádost speciální obsahové náležitosti → obecné náležitosti podání (§ 70/3 DŘ): Z podání musí být zřejmé, **kdo je činí, čeho se týká a co se navrhuje.**

- Chyby v podání lze vyřešit v rámci neformální komunikace s dlužníkem.
- Odstranění vad podání postupem dle § 74 DŘ. → Budou-li vady podání odstraněny ve stanovené lhůtě, hledí se na podání, jako by bylo učiněno řádně a včas (§ 74 odst. 3 DŘ).

ZDML nepředepisuje povinný formulář → lze však využít vlastní formulář či formulář připravený veřejným ochráncem práv.



Žádost lze učinit standardními způsoby podle § 71 DŘ + speciální způsob dle § 10 ZDML:

(1) Je-li žádost podle tohoto zákona podána **ve formě elektronické kopie dokumentu opatřeného vlastnoručním podpisem**, považuje se za potvrzenou podle § 71 odst. 3 daňového řádu.

(2) Potvrzení podání podle § 71 odst. 3 daňového řádu lze v případě žádosti podle tohoto zákona učinit také pomocí elektronické kopie dokumentu opatřeného vlastnoručním podpisem, zaslané na elektronickou adresu zveřejněnou správcem daně.

→ **Nelze akceptovat prostý email bez podpisu.** Ideálně by mělo následovat neformální vyrozumění a poučení žadatele.

2) Musí dojít k úplnému uhrazení rozhodného nedoplatku, se kterým toto příslušenství souvisí, do 30. listopadu 2023 / splněním speciálního splátkového kalendáře.

- K uhrazení rozhodného nedoplatku mohlo dojít již i před 1. červencem 2023, a to všemi způsoby předpokládanými v § 163/3 DŘ.
 - Předmětem zániku odpuštěním není zvýšení poplatku, které bylo před podáním žádosti uhrazeno (§ 4/1 ZDML).

+ § 6 odst. 6 ZDML: Uhrazením rozhodného nedoplatku se rozumí též jeho zánik podle tohoto zákona.



Příklad 1: Dlužníkovi zbývá uhradit:

Na rozhodném nedoplatku na MP 300 Kč + zvýšení 300 Kč.

Pokud poplatník podá žádost a uhradí 300 Kč → správce poplatku mu odpustí 300 Kč zvýšení poplatku.

Příklad 2: Dlužníkovi zbývá uhradit:

Na rozhodném nedoplatku na MP 150 Kč + zvýšení 300 Kč.

150 Kč na poplatku zaniká dle § 11 ZDML automaticky + pokud o to požádá, odpustí mu správce poplatku 300 Kč.

Příklad 3: Dlužníkovi zbývá uhradit již pouze zvýšení poplatku 300 Kč vztahující se k rozhodnému nedoplatku.

Pokud o to požádá, odpustí mu správce poplatku 300 Kč.



3) Exekuční náklady zanikají odpuštěním pouze v případě, že došlo k uhrazení nebo zániku všech nedoplatků, pro které byla daňová exekuce nařízena (§ 6 odst. 4 ZDML).

- Exekuční náklady jsou příslušenstvím **celého vymáhaného nedoplatku.**
- Odpuštění exekučních nákladů **nebrání, pokud jsou v EP vymáhány rozhodné i nerozhodné nedoplatky, když budou všechny do konce rozhodného období uhrazeny.**
 - Do exekučního příkazu by byla zahrnuta kromě místních poplatků například i pokuta z přestupkového řízení.
 - Do exekučního příkazu by byly zahrnuty i místní poplatky vykonatelné po 30. září 2022.



Příklad 4: Dlužníkovi zbývá uhradit v rámci daňové exekuce:
Na **rozhodném nedoplatku** na MP 400 Kč + zvýšení 300 Kč,
na **nerozhodném nedoplatku** na MP 400 Kč + zvýšení 300 Kč,
a 500 Kč nákladů daňové exekuce. →

Dlužník musí podat žádost a uhradit 400 Kč (rozhodný nedoplatek na MP) + celý nerozhodný nedoplatek na MP 400 Kč + jeho zvýšení 300 Kč (celkem 1.100 Kč).

→ Správce poplatku mu odpustí 800 Kč (1. krok dojde k odpuštění zvýšení ve výši 300 Kč jako příslušenství uhrazeného rozhodného nedoplatku, 2. krok dojde k odpuštění exekučních nákladů jako příslušenství vymáhané jistiny zaplacené/zaniklé podle ZDML).

→ Správce daně zastaví exekuci dle § 181/2 písm. i) DŘ, případně § 181/2 písm. b) DŘ.



Příklad 5: Dlužníkovi zbývá uhradit v rámci daňové exekuce :
150 Kč na rozhodném nedoplatku na MP + zvýšení 300 Kč
a 500 Kč nákladů daňové exekuce. →

150 Kč na poplatku zaniká dle § 11 ZDML automaticky + pokud o to dlužník požádá, odpustí mu správce poplatku 800 Kč (1. krok dojde k odpuštění zvýšení jako příslušenství rozhodného nedoplatku, 2. krok dojde k odpuštění exekučních nákladů jako příslušenství jistiny – poplatku a jeho zvýšení – zaniklé podle ZDML).

→ Správce daně zastaví exekuci dle § 181/2 písm. i) DŘ,
případně § 181/2 písm. b) DŘ.

Speciální pravidlo - § 6/2 ZDML:

Platba učiněná během rozhodného období, která je určena na úhradu rozhodného nedoplatku podle odstavce 1, se při určení pořadí úhrady daně použije v souladu s žádostí o odpuštění určeného příslušenství daně, pokud byla tato žádost podána nejpozději v den této platby.

Obecná úprava § 152, zejména odst. 1 a 4 DŘ:

1) Úhrada daně se na osobním daňovém účtu použije na úhradu splatných daňových pohledávek postupně podle těchto skupin:

- a) nedoplatky na dani a splatná daň,
- b) nedoplatky na příslušenství daně,
- c) vymáhané nedoplatky na dani,
- d) vymáhané nedoplatky na příslušenství daně.

4) V jednotlivých skupinách podle odstavců 1 až 3 se úhrada daně použije nejdříve na splatné daňové pohledávky s dřívějším datem splatnosti.



Příklad 6 (= příklad č. 4): Dlužníkovi zbývá uhradit v rámci daňové exekuce :
Na starším **rozhodném nedoplatku** na MP 400 Kč + zvýšení 300 Kč,
na novějším **nerozhodném nedoplatku** na MP 400 Kč + zvýšení 300 Kč
a 500 Kč nákladů daňové exekuce. →

Dlužník **požádá o odpuštění** zvýšení poplatku a nákladů daňové exekuce a **v ten samý den či později** pošle na účet správce poplatku 1.100 Kč.

Protože žádost byla učiněna společně s platbou/před platbou, jsou splněny podmínky § 6/2 ZDML.

Správce poplatku započte 400 Kč na rozhodný nedoplatek na MP + 400 Kč na nerozhodný nedoplatek na MP + 300 Kč na jeho zvýšení.

Následně zaniká odpuštěním 300 Kč jako příslušenství rozhodného nedoplatku + 500 Kč nákladů daňové exekuce jako příslušenství jistiny uhrazené/zaniklé dle ZDML.



Příklad 7: Dlužníkovi zbývá uhradit v rámci daňové exekuce :

Na **starším rozhodném nedoplatku** na MP 400 Kč + zvýšení 300 Kč,
na **novějším nerozhodném nedoplatku** na MP 400 Kč + zvýšení 300 Kč
a 500 Kč nákladů daňové exekuce.

Dlužník **uhradí na účet správce daně 1.100 Kč a následující den či později** požádá o odpuštění zvýšení poplatku a nákladů daňové exekuce.

Protože žádost **NE**byla učiněna společně s platbou/před platbou, **NE**jsou splněny podmínky § 6/2 ZDML → aplikuje se pravidlo § 152/2 DŘ + § 184/3 DŘ (§ 152/1 DŘ se neuplatní – NSS 9 Afs 212/2016 - 47).

Správce daně započte 500 Kč na exekuční náklady (§ 184/3 DŘ), 400 Kč na starší rozhodný nedoplatek na MP + 200 Kč na novější nerozhodný nedoplatek na MP (§ 152/2 písm. a) DŘ + § 152/4 DŘ).

Pokud o to **dlužník požádá, odpustí mu správce poplatku 300 Kč zvýšení.**

Aby daňová exekuce skončila, musí dlužník ještě doplatit nerozhodný nedoplatek a jeho zvýšení (200 Kč + 300 Kč).



Příklad 8: Dlužníkovi zbývá uhradit v rámci daňové exekuce:

Na **starším rozhodném nedoplatku** na MP 400 Kč + zvýšení 300 Kč,

na **novějším nerozhodném nedoplatku** na MP 400 Kč + zvýšení 300 Kč,

a 500 Kč nákladů daňové exekuce.

V rámci exekuce již **správce daně vymohl částku 1.100 Kč**, kterou převedl z osobního depozitního účtu na osobní daňový účet poplatníka tak, že byly uhrazeny exekuční náklady 500 Kč (§ 184/3 DŘ) + 400 Kč na starší rozhodný nedoplatek na MP + 200 Kč na novější nerozhodný nedoplatek na MP (§ 152/2 písm. a) DŘ).

Pokud o to dlužník požádá, **správce poplatku mu promine 300 Kč zvýšení staršího rozhodného nedoplatku**.

Aby daňová exekuce skončila, musí dlužník ještě doplatit nerozhodný nedoplatek a jeho zvýšení (200 Kč + 300 Kč).



O odpuštění příslušenství může žádat i dlužník v insolvenční → pro platbu provedenou dlužníkem v insolvenční je však třeba **respektovat speciální úpravu insolvenčního zákona** (zejména § 111 IZ).

- **Dlužník je povinen zdržet se nakládání s majetkovou podstatou a s majetkem, který do ní může náležet, pokud by mělo jít o podstatné změny ve skladbě, využití nebo určení tohoto majetku anebo o jeho nikoli zanedbatelné zmenšení.** Peněžité závazky vzniklé před zahájením insolvenčního řízení je dlužník oprávněn plnit jen v rozsahu a za podmínek stanovených tímto zákonem.
- Zvláštní režim platí pro uspokojování pohledávek za majetkovou podstatou (§ 168 IZ) a pohledávek jim postavených na roveň (§ 169 IZ); tyto pohledávky se uspokojují v termínech splatnosti, je-li to podle stavu majetkové podstaty možné.
- Možnost dlužníka nebo jeho věřitele předem si vyžádat souhlas insolvenčního soudu.

+ Pro platbu provedenou třetí osobou se omezení IZ neuplatní.

Podrobně viz příloha metodického pokynu GFŘ: Vztah zákona o DML a insolvenčního řízení.

JAK SPRÁVCE POPLATKU NALOŽÍ SE ŽÁDOSTÍ



ombudsman
veřejný ochránce práv

- Pokud správce poplatku vyhoví žádosti a odpustí veškeré požadované příslušenství, zaznamená to na osobním daňovém účtu poplatníka → úřední záznam do spisu.
 - ZDML nestanoví povinnost vyrozumět o tom dlužníka, pokud to však bude v možnostech správce poplatku, považujeme takový postup za velmi vhodný.
- Pokud správce poplatku žádosti nevyhoví zcela → **vhodným způsobem o tom žadatele vyrozumí** dle § 6/5 ZDML + **povinné poučení o námitce** dle § 159/1 DŘ.

II.

Mimořádný zánik některých nedoplatků na dani a na příslušenství daně



Týká se fyzických i právnických osob.

Nedoplatky na dani nebo na příslušenství daně **zanikají ze zákona** ke dni vydání rozhodnutí zastupitelstva / k 1. červenci 2023 v případě rozhodnutí zastupitelstva před 30. červnem 2023, pokud:

- vznikly do rozhodného dne (30. září 2022) → vykonatelnost rozhodnutí nejpozději 30. září 2022,
- nedosahující jednotlivě (= zvlášť poplatek, zvlášť zvýšení poplatku) ke dni rozhodnutí zastupitelstva / ke dni 1. července 2023, výše 200 Kč (= max. 199,99 Kč),
- součet jednotlivých nedoplatků nižších než 200 Kč evidovaných u téhož správce daně (magistrát x úřady městských částí) nepřesahuje výši 1 000 Kč.



Příklad 9: Správce poplatku eviduje u poplatníka:

Poplatek ze psů:

- za rok 2019 ve výši 150 Kč, HPS nabyl vykonatelnosti 02/2020,
- za rok 2020 ve výši 150 Kč, HPS nabyl vykonatelnosti 02/2021,
- za rok 2021 ve výši 150 Kč, HPS nabyl vykonatelnosti 02/2022,
- za rok 2022 ve výši 150 Kč, HPS nabyl vykonatelnosti 02/2023.

Poplatek za komunální odpad:

- 500 Kč se zvýšením 150 Kč za rok 2021, HPS nabyl vykonatelnosti 02/2022,
- 500 Kč se zvýšením 150 Kč za rok 2022, HPS nabyl vykonatelnosti 02/2023.

1. Vyloučení nedoplatků vzniklých po rozhodném dni.
2. Vyloučení nedoplatků větších než 200 Kč.
3. Součet nedoplatků nižších než 200 Kč → 600 Kč (= 4 x 150).
4. Protože je jejich součet nižší než 1000 Kč, zanikají ze zákona → záznam v evidenci/informace poplatníkovi (dobrovolná).



Příklad 10: Správce poplatku eviduje u poplatníka poplatky za komunální odpad:

- 150 Kč za rok 2018, HPS nabyl vykonatelnosti 02/2019,
- 150 Kč za rok 2018 za 1. nezletilé dítě, HPS nabyl vykonatelnosti 02/2019,
- 150 Kč za rok 2018 za 2. nezletilé dítě, HPS nabyl vykonatelnosti 02/2019,
- 150 Kč za rok 2018 za 3. nezletilé dítě, HPS nabyl vykonatelnosti 02/2019,
- 150 Kč za rok 2019, HPS nabyl vykonatelnosti 02/2020,
- 150 Kč za rok 2019 za 1. nezletilé dítě, HPS nabyl vykonatelnosti 02/2020,
- 150 Kč za rok 2019 za 2. nezletilé dítě, HPS nabyl vykonatelnosti 02/2020,
- 150 Kč za rok 2019 za 3. nezletilé dítě, HPS nabyl vykonatelnosti 02/2019.

Všechny nedoplatky nabyly vykonatelnosti do 30. září 2022, všechny jsou nižší než 200 Kč. Poplatkové povinnosti dětí přešly dle § 12 ZMP na poplatníka, proto byly vyměřeny jemu a jedná se o jeho nedoplatky (nikoliv nedoplatky dětí). Protože součet všech nedoplatků přesahuje 1000 Kč, nedojde k jejich automatickému zániku dle § 11 ZDML.

DĚKUJI ZA POZORNOST

Prostor pro diskuzi.

malinova@ochrance.cz, 542 542 307 nebo 724 396 189