



# Daňové právo procesní

(prezentace doc. Boháče, Mgr. Šimka a kol.  
byly upraveny pro FPP NVS)



# Osnova

1. Daně
2. Daňové právo
3. Pojem daňového práva procesního
4. Systém daňového práva procesního
5. Předmět daňového práva procesního
6. Subjekty daňového práva procesního
7. Procesně - daňověprávní vztahy

## Daně (v širokém smyslu)

### Daně (v úzkém smyslu)

- daně z příjmů
- daň z přidané hodnoty
- spotřební daně
- daň z nemovitých věcí
- další

### Poplatky

- soudní poplatky
- správní poplatky
- místní poplatky
- poplatky sui generis

### Jiná obdobná peněžitá plnění

- cla
- odvody
- veřejná pojistná
- příspěvky



# 1. Daně

- **teoretická definice daně v širším smyslu**
  - nenávratné, nedobrovolné, neekvivalentní či ekvivalentní a nesankční peněžité plnění ukládané na základě zákona spravované státem nebo jinými osobami vykonávajícími veřejnou správu, které je veřejným příjmem veřejných rozpočtů, a to příjmem neúčelovým či účelovým a zpravidla řádným, pravidelným a plánovaným

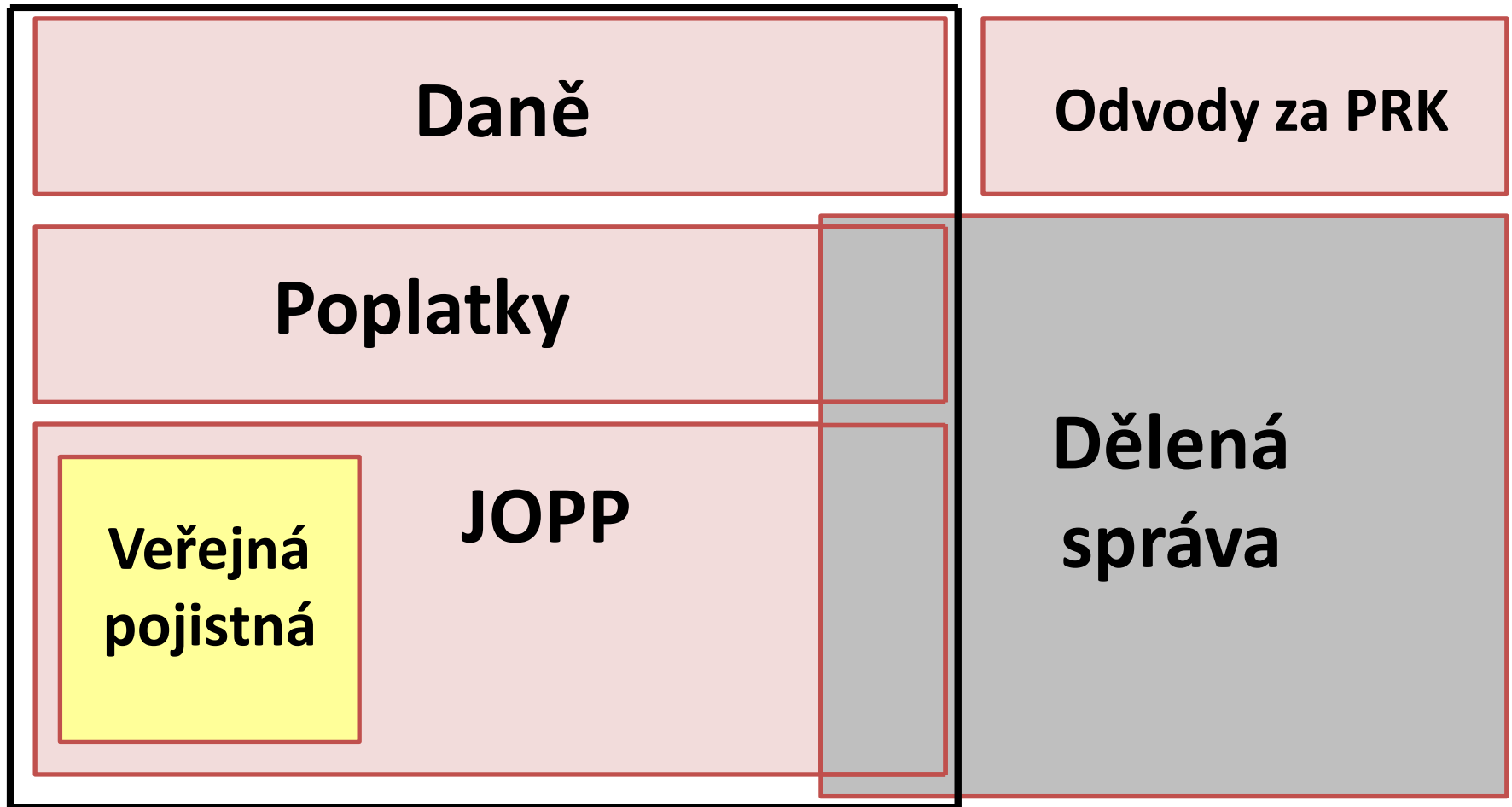


# 1. Daně

- **vymezení daně pro účely daňového řádu**
  - § 2 odst. 3 daňového řádu - daň zahrnuje
    - peněžité plnění označené jako daň, clo, poplatek
    - peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle daňového řádu (odvody, příspěvky, úhrady, penále)
    - peněžité plnění v rámci dělené správy (pouze v platební rovině)
    - daňový odpočet, daňovou ztrátu, jiný způsob zdanění (není-li stanoveno jinak)
    - příslušenství daně (není-li stanoveno jinak)
  - záloha na daň
  - veřejné rozpočty
  - druh daně



# 1. Daně



 nalézací i platební rovina podle DŘ

 jen platební rovina podle DŘ

 správa mimo DŘ



## 2. Daňové právo

- a) Pojem daňového práva
- b) Systém daňového práva
- c) Prameny daňového práva
- d) Daňová soustava
- e) Základní konstrukční prvky daně
- f) Daňověprávní vztahy

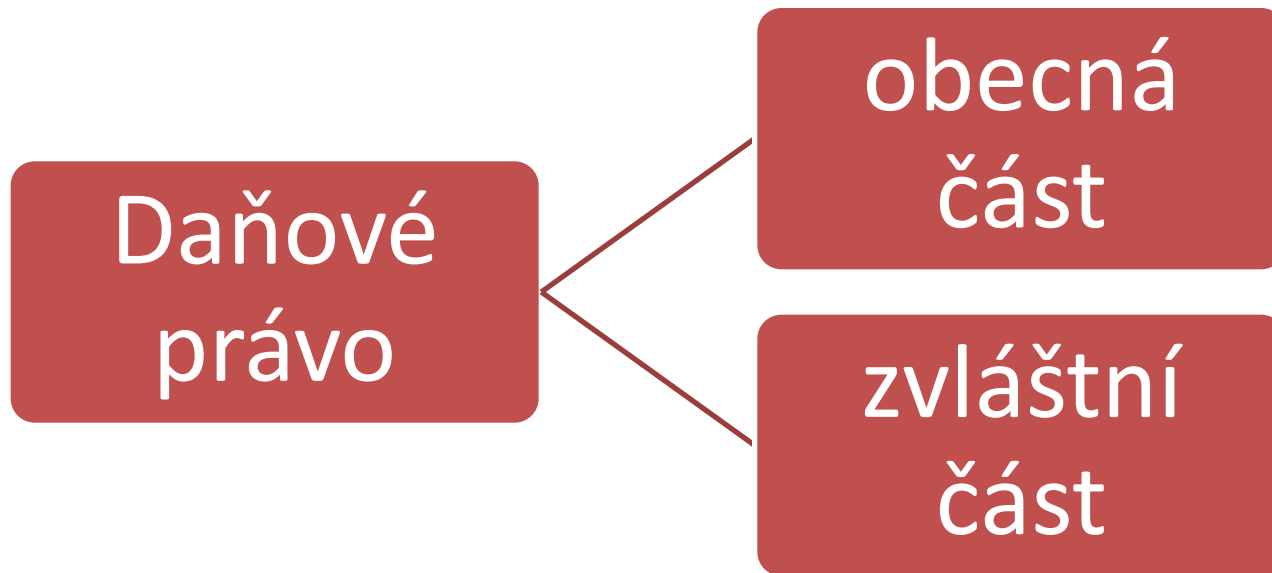


# a) Pojem daňového práva

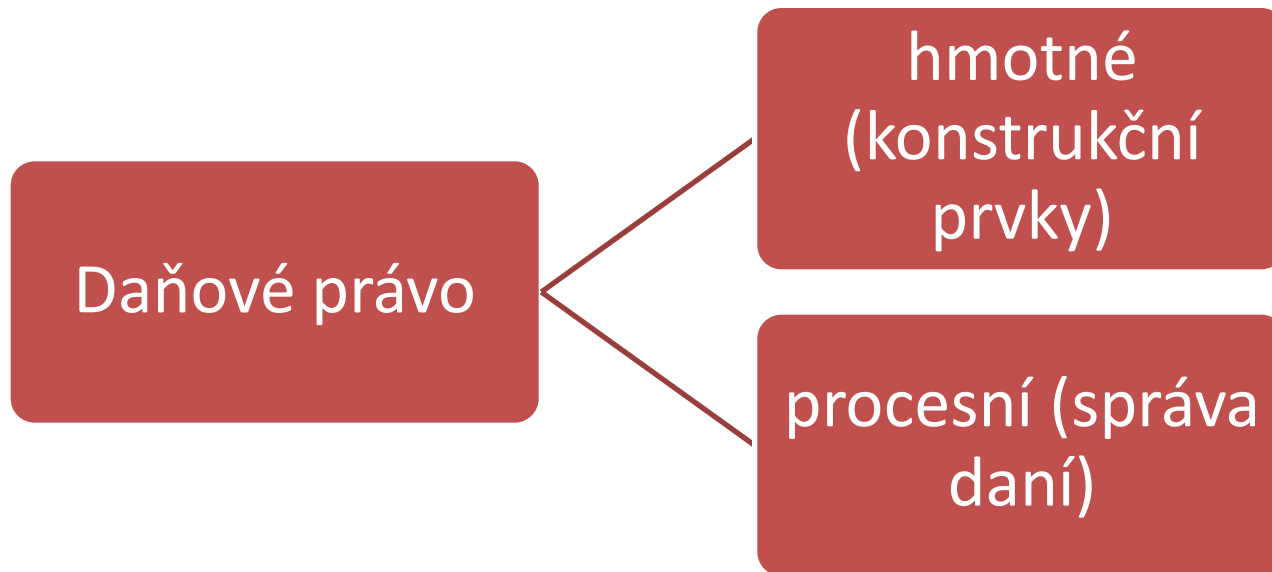
- daňové právo
  - jako součást finančního práva
  - jako samostatné právní odvětví
- daňové právo / poplatkové právo / celní právo / berní právo / právo povinných peněžitých plnění / právo daňových příjmů veřejných rozpočtů
- vymezení v užším smyslu
  - soubor právních pravidel upravujících příjmy veřejných rozpočtů označené jako daně (formální pojetí)
- vymezení v širším smyslu
  - soubor právních pravidel upravujících daňové příjmy veřejných rozpočtů, tj. daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění



## b) Systém daňového práva



## b) Systém daňového práva





# c) Prameny daňového práva

- I. ústavní zákony
  - čl. 4 a 11 Listiny základních práv a svobod
- II. mezinárodní smlouvy
  - zamezení dvojího zdanění
  - administrativní spolupráce (výměna informací)
- III. právní předpisy Evropské unie
- IV. zákony a zákonná opatření Senátu
- V. nařízení vlády
- VI. vyhlášky
- VII. (interní normativní instrukce)
- VIII. (judikatura)



# Ústavní základy daňového práva

- Ústava 1920
  - „daně a veřejné dávky vůbec mohou se ukládati jen na základě zákona“
- Ústava 1948
  - „Daně a veřejné dávky lze ukládat toliko na základě zákona.“
- Ústava 1960
  - neupravovala
- Ústavní zákon z roku 1968
  - „daně a poplatky možno ukládat jen na základě zákona“
- čl. 11 odst. 5 Listiny
  - „Daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona.“

# IV. Zákony

## Obecný zákon

Daňový řád

## Zvláštní zákony

daňové  
zákony  
(v užším  
smyslu)

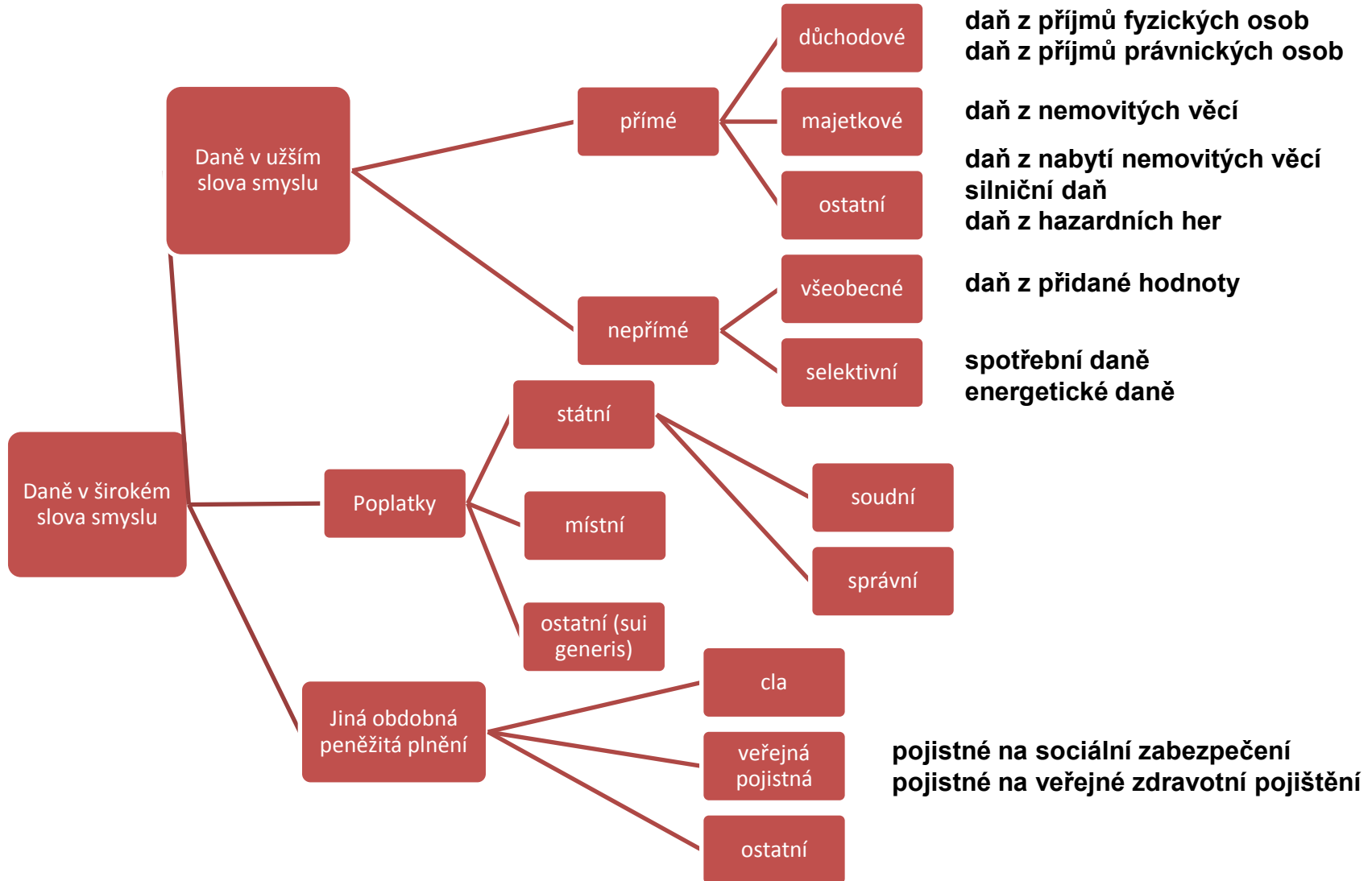
poplatkové  
zákony a  
zákony  
upravující  
poplatky

zákony  
upravující jiná  
obdobná  
peněžitá  
plnění

zákony  
upravující  
mezinárodní  
spolupráci a  
mezinárodní  
pomoc

kompetenční  
zákony

# d) Daňová soustava





# e) Základní konstrukční prvky daně

- A. Subjekt
- B. Předmět
- C. Základ
- D. Sazba
- E. Korekční prvky
- F. Podmínky placení
- G. Správce daně
- H. Rozpočtové určení



## f) Daňověprávní vztahy

- finanční vztahy týkající se soustředování peněžní masy ve formě daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění ve veřejných rozpočtech regulované daňovým právem
- daňověprávní vztahy
  - hmotné
  - procesní





# 3. Pojem daňového práva procesního

- v užším smyslu
  - soubor právních norem upravujících správu příjmů veřejných rozpočtů označených jako daně
- v širším smyslu
  - soubor právních norem upravujících správu daňových příjmů veřejných rozpočtů, tj. daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění



# 4. Systém daňového práva procesního

Daňové právo  
procesní

obecná  
část

zvláštní  
část



# 5. Předmět daňového práva procesního

- úprava správy daní
- správa daní zahrnuje
  - postup správců daně
  - realizaci práv a povinností osob zúčastněných na správě daní
- správa daní x daňové řízení
- cíl správy daní



# 6. Subjekty daňového práva procesního

**I. Správce daně**

**Úřední osoby**

**Osoby zúčastněné  
na správě daní**

**II. Daňové subjekty**

**III. Třetí osoby**



# I. Správce daně

- § 10 daňového řádu
  - orgán veřejné moci (správní orgán, jiný státní orgán) v rozsahu, v jakém mu je zákonem nebo na základě zákona svěřena působnost v oblasti správy daní
  - správní orgán
  
- úřední osoby ( 12)



## II. Daňové subjekty

- vymezení § 20 daňového řádu
  - osoba, kterou za daňový subjekt označuje zákon, jakož i osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo jako plátce daně
- plátcova pokladna
- § 24 odst. 6 daňového řádu



# III. Třetí osoby

- vymezení § 22 daňového řádu
  - obecná negativní definice
  - např. svědci, znalci, tlumočníci, ručitelé, poddlužníci, orgány veřejné moci, provozovatelé platebních služeb, poskytovatelé poštovních služeb, osoby povinné k součinnosti, osoby povinné strpět zásah či omezení ze strany správce daně, osoby podávající vysvětlení atd.



# 7. Procesně-danověprávní vztahy

- finanční vztahy týkající se správy daní regulované daňovým právem procesním, které vznikají, mění se a zanikají subjektům a mezi subjekty správy daní
- příklad § 79 vysvětlení





# Obecná část daňového práva procesního II



# Osnova

1. Prameny daňového práva procesního
2. Ústavní zákony
3. Mezinárodní smlouvy
4. Právní předpisy Evropské unie
5. Zákony
6. Vyhlášky
7. Vnitřní předpisy
8. Judikatura
9. Ostatní



# 1. Prameny DPP

- I. ústavní zákony
- II. mezinárodní smlouvy
- III. právní předpisy Evropské unie
- IV. zákony a zákonná opatření Senátu
- V. vyhlášky
- VI. (vnitřní předpisy)
- VII. (judikatura)
- VIII. (ostatní)



## 2. Ústavní zákony

- čl. 2 odst. 2 a 3 Listiny
- čl. 4 odst. 1 Listiny
- čl. 36 odst. 1 a 2 Listiny
- čl. 38 odst. 2 Listiny



# Nález Ústavního soudu II. ÚS 173/01

Ústavní soud v minulosti opakovaně judikoval, že i na daňové řízení lze vztáhnout pravidlo, že finanční orgány jsou **povinny postupovat v souladu s článkem 38 odst. 2 Listiny**. Musí tedy umožnit stěžovatelce, aby věc byla projednána v její přítomnosti a mohla se vyjádřit ke všem prováděným důkazům.

Okolnost, že finanční orgány nezařadily provedený sporný důkaz do spisového materiálu, **nedaly stěžovatelce možnost se k němu vyjádřit a nehodnotily jej ve vzájemné souvislosti s ostatními důkazy**, měla reálný vliv na zjištění skutečného stavu věci a následně i na správné právní posouzení věci do té míry, že zasáhla do ústavního práva na spravedlivý proces.

Současná právní úprava **nezná institut předběžného výběru důkazů**. Příslušné orgány nejsou proto oprávněny provádět podle vlastních kritérií předběžnou selekci důkazů a upravovat s jejím využitím důkazní situaci podle vlastní volby, případně z daných důkazů preferovat ty, které potvrzují zvolenou skutkovou verzi.



# Nález Ústavního soudu II. ÚS 262/06

Na daňové řízení je nutné vztáhnout pravidlo, že finanční orgány jsou povinny postupovat ústavně konformním způsobem, což v tomto kontextu znamená umožnit daňovému subjektu projednání jeho věci v jeho přítomnosti a umožnit mu vyjádřit se ke všem prováděným důkazům. Ústavně konformním pak není takový postup správce daně, který **neuvede v oznámení jméno svědka, který má být vyslechnut ve věznici a neupozorní právního zástupce daňového subjektu na nutnost zajistit si přístup do věznice.**

Pokud obecné soudy nereagovaly na tuto skutečnost a nevzaly v úvahu právo stěžovatele garantované **čl. 38 odst. 2** Listiny základních práv a svobod, porušily svým postupem ustanovení **čl. 36 odst. 2** Listiny základních práv a svobod.



# 3. Mezinárodní smlouvy

- smlouvy o výměně informací
  - multilaterální
    - Úmluva o vzájemné správní pomoci v daňových záležitostech – 2/2014 Sb. m. s.
  - bilaterální
    - o výměně informací v daňových záležitostech (TIEA)
    - Dohoda FATCA – 72/2014 Sb. m. s.
- smlouvy o zamezení dvojího zdanění
  - článek týkající se výměny informací



## 4. Právní předpisy Evropské unie

- správní spolupráce – oblast nepřímých daní
  - č. 904/2010/EU
  - č. 389/2012/EU
- správní spolupráce – ostatní daně
  - č. 2011/16/EU
- oblast vymáhání daní
  - č. 2010/24/EU
- další
  - č. 1286/2013/EU - Fiscalis 2020





# 5. Zákony

- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
- zákon č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších souvisejících zákonů
- zákon č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek



# 6. Vyhlášky

- vyhlášky provádějící daňový řád
  - 382/2010 Sb.
  - 383/2010 Sb.
  - (elektronické dražby)
- vyhlášky provádějící zákon o mezinárodní spolupráci při správě daní
  - 74/2014 Sb.
  - 108/2016 Sb.



# 7. Vnitřní předpisy

- D-pokyny
- jsou pramenem práva?
- jsou právně závazné?
  
- D-144
  
- IV. ÚS 146/01
- 2 Ans 1/2005
- 6 Ads 88/2006
- IV. ÚS 3207/07



# Nález Ústavního soudu IV. ÚS 146/01

Ústavní soud vychází ze skutečnosti, že lhůty pro vyřizování věcí sice nejsou stanoveny zákonem, nicméně postup, který územní finanční orgány pro svá rozhodování zvolily, nesvědčí o respektu k právům stěžovatele na spravedlivé vyřízení věci v přiměřené lhůtě.



# Rozhodnutí NSS 2 Ans 1/2005

Vytvořila-li se na základě pokynu Ministerstva financí č. D-144 z roku 1996, o stanovení lhůt pro uzavření vytýkacího řízení (§ 43 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), správní praxe spočívající v tom, že vytýkací řízení se uzavírají v určitých lhůtách, případně ve lhůtách prodloužených podle přesně určených pravidel, vyplývá ze zásady zákazu libovůle a neodůvodněně nerovného zacházení (čl. 1 věta první Listiny základních práv a svobod), že pro správní orgán je takováto správní praxe právně závazná.

# Rozsudek NSS 6 Ads 88/2006

- Správní praxe zakládající legitimní očekávání je **ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost (příp. i nečinnost) orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů**. Takovou praxí je správní orgán **vázán**. Jen taková správní praxe je doplněním psaného práva a je způsobilá modifikovat pravidla obsažená v právní normě. Správní praxi zakládající legitimní očekávání **lze změnit**, pokud je taková změna činěna do budoucna, dotčené subjekty mají možnost se s ní seznámit a je řádně odůvodněna závažnými okolnostmi.
- Libovolná (svévolná) změna výkladu právních předpisů směřující k tíži adresátů není přípustná. Za racionální (nikoliv svévolnou) změnu správní praxe lze přitom s přihlédnutím ke konkrétním okolnostem považovat
  - změnu interpretovaného zákona,
  - změnu zákonů souvisejících s interpretovaným předpisem (systematický výklad) a
  - změnu skutečností rozhodných pro interpretaci zákona (teleologický výklad).



# Nález Ústavního soudu IV. ÚS 3207/07

Soustavná praxe orgánů státní správy sociálního zabezpečení, kontinuálně existující do počátku roku 2004 a spočívající v **neaplikování Všeobecné úmluvy o sociální bezpečnosti mezi Československem a Francií ze dne 12. 10. 1948**, pokud šlo o účast francouzských státních příslušníků na systému sociálního pojištění, vytvořila oprávněná očekávání adresátů příslušných právních norem v oblasti nemocenského pojištění a "**dotvořila**" tak české právo v jeho materiální podobě v tom smyslu, že v této době nemohla být použita Všeobecná úmluva místo úpravy zákonné. Francouzští státní příslušníci, kteří neměli v České republice trvalý pobyt a byli činní na jejím území pro zaměstnavatele v pracovněprávním vztahu uzavřeném podle cizích právních předpisů, tedy nebyli účastni na pojištění podle zákona č. 54/1956 Sb., ve znění účinném do 31. 12. 2003 [a to s odkazem na ustanovení § 5 písm. b) citovaného zákona].



# 8. Judikatura

- je pramenem práva?
  - je právně závazná?
- 
- I. krajské soudy a Nejvyšší správní soud
  - II. Ústavní soud
  - III. Evropský soud pro lidská práva
  - IV. Soudní dvůr Evropské unie





# I. Krajské soudy a Nejvyšší správní soud

## správní soudnictví

- soudní řád správní – zákon č. 150 /2002 Sb.
  - žaloba
  - kasační stížnost
- do 2013 - finančně-správní kolegium
- stanovisko pléna NSS
- rozhodnutí rozšířeného senátu NSS
  - zásadní usnesení



## II. Ústavní soud

- čl. 83-89 Ústavy
- zákon č. 182/1993 Sb.
  
- čl. 89 odst. 2
  - Vykonatelná rozhodnutí Ústavního soudu jsou závazná pro všechny orgány i osoby.



# III. Evropský soud pro lidská práva

- Úmluva o ochraně lidských práv a základních svobod
- individuální stížnosti
- čl. 6 - otázka aplikovatelnosti na daňové spory
  - obecně – Ferrazini proti Itálii
  - sankce při správě daní
    - čl. 4 Protokolu č. 7 - Zolotukhin proti Rusku, Lucky Dev proti Švédsku, A a B proti Norsku
    - NSS – penále má povahu trestu (č. j. 4 Afs 210/2014-57)



# Ferrazzini proti Itálii

Pokud jde o daňové záležitosti, vývoj, k němuž mohlo dojít v demokratických státech, se nedotýká zásadní povahy povinnosti jednotlivců nebo podniků platit daně. Ve vztahu k době přijetí Úmluvy zde nedošlo k novému zasahování státu do "občanské" oblasti života jednotlivců. Soud má za to, že **daňové záležitosti dosud tvoří součást tvrdého jádra výsad veřejné moci, přičemž veřejný charakter vztahu mezi daňovým poplatníkem a daňovým úřadem nadále převládá.** Jelikož Úmluva a její Protokoly musí být interpretovány jako celek, Soud také poznamenává, že čl. 1 Protokolu č. 1, týkající se ochrany majetku, vyhrazuje státům právo přijímat zákony, které považují za nezbytné, aby upravily užívání majetku v souladu s obecným zájmem a zajistily placení daní (viz též Gasus Dosier- und Fördertechnik GmbH proti Nizozemí, 1995). Soud tento prvek, aniž by mu přisuzoval rozhodující význam, bere v úvahu. Domnívá se, že **daňové spory se vymykají oblasti občanských práv a závazků navzdory majetkovým důsledkům, které nevyhnutelně mají pro situaci daňových poplatníků.**



# A a B proti Norsku

- Soud uvedl, že daňové penále (ve výši 30 %) povahu trestní sankce v daném případě má. Stejně tak soud shledal, že se jedná o identickou věc (*idem*), neboť k oběma následkům došlo na základě neuvedení relevantních údajů do daňového přiznání. Obě rozhodnutí soud dále shledal jako konečná.
- Za klíčové soud považoval zkoumání toho, zda lze v daném případě hovořit o dvojím druhu sankce (*bis*) za totéž počínání. Zde soud uvedl, že oba druhy sankcí cílí na odlišná porušení povinností. Zatímco daňové penále stíhá, byť nevědomé a neúmyslné neuvedení správných údajů do daňového přiznání, trestní sankce stíhají jednání primárně úmyslná, čímž má docházet k ochraně poněkud odlišných společenských zájmů. Stejně tak soud neshledal identitu v subjektech ukládajících sankce v různých druzích řízení a v časovém sledu uložených sankcí.



# IV. Soudní dvůr Evropské unie

- orgán Evropské unie
- čl. 19 Smlouvy o Evropské unii
- působnost
  - dodržování práva při výkladu a provádění Smluv
  - řízení o žalobách
  - řízení o předběžných otázkách
  - další
- eurokonformní výklad



# Rozsudek NSS 2 Afs 92/2005

I v případech, kdy se posuzují skutkové okolnosti, k nimž došlo před vstupem České republiky do Evropské unie, a rozhodným právem je právo tehdy účinné, je **nutno ustanovení českého právního předpisu**, přijatého nepochybně za účelem sblížení českého práva s právem Evropských společenství a majícího svůj předobraz v právní normě obsažené v právu Evropských společenství, **vykládat konformně s touto normou**. Odchýlit se od takového výkladu je však zpravidla nezbytné v případech, kdy pro to existují zřejmé racionální důvody dané kupříkladu tím, že v ustanovení českého právního předpisu byla úmyslně zvolena odlišná textace nebo že ten, kdo právní předpis vydal, v něm jiným nepochybným způsobem projevil vůli odlišnou od vůle projevené v normě práva Evropských společenství.



# Rozsudek NSS 5 Afs 53/2009

Nelze totiž dospět k jinému závěru, než že **správní orgány pochybily, neuplatnily-li v případě žalobkyně eurokonformní výklad zákona**. Pochybení správce daně se přitom zde nenachází v rovině skutkové (dokazování), tak jak tomu bylo ve věci výše uvedené, ale v rovině právní.

Žalovaný nepochybně není odpovědný za správnou implementaci šesté směrnice, není tedy tím, kdo nesprávnou implementaci zavinil, je však **nepochybně odpovědný za to, že zákon o dani z přidané hodnoty nevyložil v souladu s šestou směrnicí**. Postupoval-li tedy žalovaný podle ustanovení, které je neslučitelné s komunitárním právem, nelze dospět k jinému závěru, než že pochybil. Jak již bylo podáno výše, nesprávná implementace evropského práva nemůže jít k tíži jednotlivce.





# Charakter a zásady daňového řízení

1. Zásady daňového práva
2. Základní zásady správy daní
3. Související zásady
4. Charakter daňového řízení

# 1. Zásady daňového práva 1/3

- **Zásada *Nullum tributum sine lege***
  - čl. 11 odst. 5 Listiny
- **Zásada rozumného zdanění**
  - zásada únosnosti (pojem *rdousící efekt*)
- **Zásada daňové spravedlnosti**
  - *horizontální vs. vertikální*
  - rovnoměrnost zdanění
- **Zásada daňové solidarity**
  - solidarita bohatších s chudšími
  - nucená solidarita poctivých s nepoctivými

# 1. Zásady daňového práva 2/3

- **Zásada jednoznačnosti**
  - v pochybnosti o povinnosti daňového subjektu v jeho prospěch (*in dubio pro libertate*)
- **Zásada zákazu retroaktivity zákona**
  - pravá x nepravá retroaktivita
- **Zásada zákazu dvojího zdanění (duplicity zdanění)**
- **Zásada primárně fiskálního účelu zdanění**
- **Zásada daňové neutrality**

# 1. Zásady daňového práva 3/3

- **Zásada dobré správy (únosné administrativy)**
  - činnost správců daně musí být:
    - hospodárná a současně účinná
    - efektivní a zaručující ochranu práv
- **Zásada funkční správy (věrohodnosti)**
  - daňový systém musí přesvědčit daňové subjekty k dobrovolnému plnění svých daňových povinností, aby byla zachována rovnoměrnost zdanění
  - při nedodržení hrozí tzv. „zdanění hloupých“ → poctivě postupující daňové subjekty se považují za hlupáky, kteří se dosud nevyvlékli ze své daňové povinnosti
- **Zásada právní jistoty**

- **Funkce a význam základních zásad**
- **Prameny**
  - primárně: § 5 až 9 daňového řádu
  - sekundárně: ústavní pořádek (zejména Listina)
  - terciárně: teorie, judikatura
- **Komparace se správním řádem**
  - § 2 až 8 správního řádu
  - § 177 odst. 1 správního řádu x § 262 daňového řádu
- **Netýkají se pouze činnosti správce daně**

## 2. Základní zásady správy daní 2/6

- **Zásada zákonnosti (legality)**
  - čl. 2 odst. 3 Ústavy, čl. 4 odst. 1 Listiny
  - netýká se pouze zákonů, ale i jiných právních předpisů
- **Zásada enumerativnosti veřejnoprávních pretenzí**
  - čl. 2 odst. 2 Listiny
  - zákaz libovůle (zákaz zneužití pravomoci)
  - výkon veřejné moci nemůže být bezúčelný ani bezobsažný → jednání *ultra vires* (mimo svoji pravomoc)
- **Zásada přiměřenosti (proportionality) a zásada šetření práv zúčastněných osob**
  - čl. 1 odst. 1 Ústavy
  - princip vhodnosti, účelnosti a potřebnosti

## 2. Základní zásady správy daní 3/6

- **Zásada procesní rovnosti**
  - čl. 37 odst. 3 Listiny
  - nejde o rovnost se správcem daně
  - nestrannost a nediskriminační přístup (čl. 36 odst. 1 Listiny)
- **Zásada součinnosti (spolupráce)**
  - je právem i povinností (vzájemnost)
    - právo na informace
- **Zásada/povinnost poučovací**
  - souvisí s právem na právní pomoc (čl. 37 odst. 2 Listiny)
  - nikoli právo na autoritativní výklad zákona
- **Zásada vstřícnosti a slušnosti**
  - povinnost vyvarovat se nezdvořilostí zavazuje obě strany



- **Zásada rychlosti (bezprůtažnosti)**
  - čl. 38 odst. 2 Listiny
  - v širším slova smyslu se tato zásada týká i osob zúčastněných na správě daní
  - souvisí zejm. s § 38 daňového řádu
- **Zásada hospodárnosti a procesní ekonomie**
  - postupovat tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady
  - možnost spojovat určité postupy či řízení
  - nesmí vést ke zkrácení práv osob zúčastněných na správě daní

## 2. Základní zásady správy daní 5/6

- **Zásada volného hodnocení důkazů**
  - volnost úvahy se týká věrohodnosti (pravdivosti) důkazu a nutné kvantity, nikoli závažnosti či zákonnosti důkazů
- **Zásada legitimního očekávání (předvídatelnosti)**
  - chrání právní jistotu
  - vychází z ní tzv. princip vázanosti vlastní správní praxí
- **Zásada přednosti obsahu před formou**
  - derogace účinnosti zastřených (simulovaných) právních úkonů
    - rozpor mezi vůlí a projevem
  - v případě podání konkretizována v § 70 odst. 2 DŘ
  - prokazuje správce daně (§ 92 odst. 5 DŘ)
  - souvisí se zákazem obcházení zákona a zákazem zneužití práva

- **Zásada neveřejnosti a mlčenlivosti**
  - výjimka z obecné dispozice čl. 38 odst. 2 Listiny
  - předpokladem pro motivaci k dobrovolnému plnění daňových povinností
- **Zásada oficiality a zásada vyhledávací**
  - tam, kde není zásada dispoziční
- **Zásada shromažďování údajů**
  - limitována cílem správy daní

- **Zásada materiální pravdy**
  - § 92 odst. 2 daňového řádu a § 3 správního řádu
  - zjištění skutkového stavu, o němž nejsou důvodné pochybnosti (tzn. co nejpřesněji a nejúplněji)
- **Zásada zákazu převodu daňové povinnosti**
  - § 241 daňového řádu
  - daňová povinnost / právo
  - výjimka – zajištění daně (ručení, zástavní právo)
- **Zásada priority jednání daňového subjektu**
  - § 28 odst. 6 daňového řádu

- **Zásada ochrany dobré víry**
  - § 2 odst. 3 správního řádu
  - presumpce správnosti veřejnoprávních aktů
- **Zásada veřejného zájmu**
  - § 2 odst. 4 správního řádu
  - rovnováha obecného zájmu společnosti a požadavku na ochranu základních práv jednotlivce
  - při správě daní je veřejný zájem primárně vymezen jejím cílem

## 4. Charakter daňového řízení 1/4

- **Pojem daňového řízení**
  - § 134 daňového řádu
  - teoretické vymezení, např.
    - postup účastníků řízení k zajištění realizace práv a závazků vyplývajících daňovým subjektům z daňových vztahů (Finanční právo – Bakeš a kol.)
    - soubor dílčích řízení, při kterých se zjišťuje, stanovuje a inkasuje daň
  - rozdíl oproti pojmu správa daní
  - srovnání se správním řízením
- **Účel daňového řízení** (= cíl správy daní)
  - správné zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady

## 4. Charakter daňového řízení 2/4

- **Subjekty a účastníci daňového řízení**
  - základní (obligatorní)
  - příležitostní (fakultativní)
- **Účastníci daňového řízení**
  - = subjekty s výjimkou správce daně
  - typicky dvoustranný vztah mezi správcem daně a daňovým subjektem
    - specifický případ je vztah: správce daně --- plátce daně --- poplatník
  - daňový řád s pojmem „účastník“ nepracuje
    - příjemce rozhodnutí (§ 101 odst. 3 daňového řádu)
    - osoba zúčastněná na správě daní (§ 5 daňového řádu)
- **Předmět daňového řízení**
  - daň je posuzovaná:
    - ke zdaňovacímu období, nebo
    - ve vztahu k jednotlivé skutečnosti

## 4. Charakter daňového řízení 3/4

- **Charakter daňového řízení**
  - realizace příspěvků do veřejných rozpočtů (daní)
    - prostřednictvím jejich stanovení, kontroly a inkasa
  - vrchnostenský aspekt je až druhořadý
  - řízení „složené“
    - skládá se podle okolností z **dílčích řízení**
    - daňové řízení tvoří časový úsek, v němž je možné provádět dílčí řízení
- **Nalézací a platební rovina daňového řízení**
  - dvoukolejnost obou rovin
  - **rovina nalézací** – zjištění a stanovení daně
  - **rovina platební (inkasní)** – zabezpečení úhrady daně
    - dobrovolně
    - nedobrovolně



# Daňové řízení

## Nalézací rovina

Vyměřovací řízení

Doměřovací řízení

Nalézací řízení je ukončeno  
uplynutím  
lhůty pro stanovení daně

## Platební rovina

Vybírání

Evidence

Zajištění

Ručení a finanční záruka

Zajišťovací příkaz

Zástavní právo

Vymáhání

Soudním exekutorem

Daňovou exekucí

Přihlášením do veřejné  
dražby

Uplatněním  
v insolvenčním řízení

Možnost placení je ukončena uplynutím lhůty pro placení daně

- **Začátek a konec daňového řízení**
  - začátek - § 91 odst. 1 daňového řádu
  - formálně končí:
    - v rovině nalézací – (formální) právní mocí rozhodnutí o stanovení daně či zastavením vyměřovacího nebo doměřovacího řízení
    - v rovině platební – úhradou daně či jiným zánikem platební povinnosti
  - materiálně končí:
    - v rovině nalézací – uplynutím prekluzivní lhůty pro stanovení daně (tj. okamžikem, kdy se poslední známá daň stává nezměnitelnou)
    - v rovině platební – uplynutím prekluzivní lhůty pro placení daně (tj. okamžikem, kdy již nelze přijmout ani vymáhat stanovenou daň)



# Komunikace při správě daní

1. Jednání při správě daní
2. Podání
3. Doručování
4. Nahlížení do spisu

## A. Jednání přímé:

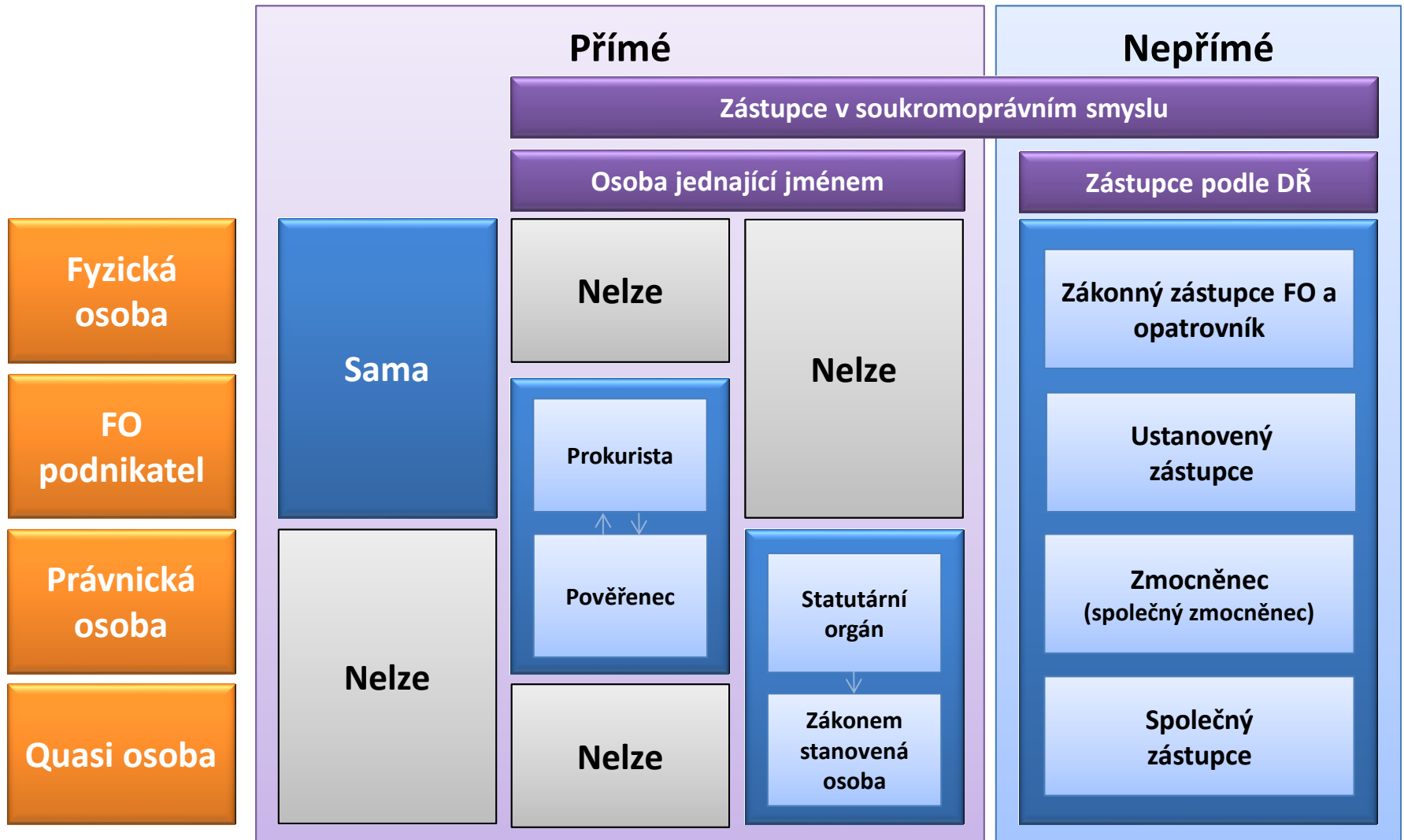
- **Fyzická osoba (FO)**
  - osobně (v rozsahu, v jakém je svéprávná)
- **Podnikající fyzická osoba**
  - osobně (v rozsahu, v jakém je svéprávná)
  - prostřednictvím pověřence
  - prostřednictvím prokuristy

- **Právnícká osoba (PO)**
  - prostřednictvím statutárního orgánu – ani po 1. lednu 2014 není z hlediska daňového procesu považován za zástupce
  - prostřednictvím toho, kdo prokáže, že je oprávněn jejím jménem podle jiného právního předpisu jednat
  - prostřednictvím pověřence
  - prostřednictvím prokuristy
- Pravidla pro PO platí rovněž pro:
  - organizační složky státu
  - pobočky nebo jiné organizační složky obchodního závodu
  - jiné jednotky, kterým zákon svěřuje výkon práv a povinností osob zúčastněných na správě daní

## B. Jednání nepřímé:

- **Formy zastoupení**
  - zákonný zástupce fyzické osoby nebo opatrovník
  - ustanovený zástupce
  - zmocněnec (zástupce na základě plné moci)
    - náležitosti plné moci
    - omezení zmocnění
  - společný zmocněnec nebo společný zástupce
- Specifické postavení při **doručování**
- Nutno odlišit od institutu **odborného konzultanta**

# Jednání při správě daní





- **Podání** = úkon osoby zúčastněné na správě daní směřující vůči SD
  - neplatí absolutně
- Podání se posuzuje podle **skutečného obsahu** (bez ohledu na to, jak je označeno)
- Z podání musí být zřejmé, **kdo** je činí, **čeho** se týká a **co** se navrhuje
  - další náležitosti stanoví explicitně či implicitně zákon (např. důvody žádosti)
  - na rozdíl od SŘ (srov. § 37 odst. 2 SŘ) DŘ nekonkretizuje jednotlivé identifikační údaje
- Podání je **účinné**, až když dojde věcně a místně příslušnému správci daně.
  - x zachování lhůty
- **Podatel** = osoba, která autenticky podání učinila

- **Způsoby (formy) podání:**

- 1) *kvalifikované:*

- **písemně** (ve smyslu listinné podoby)
    - **ústně do protokolu**
    - **elektronicky** – datovou zprávou **podepsanou** způsobem, se kterým jiný právní předpis spojuje účinky vlastnoručního podpisu

- (eIDAS - nařízení Evropského Parlamentu a Rady (EU) č. 910/2014, zákon č. 297/2016 Sb.)

- datovou zprávou **s ověřenou identitou podatele** způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky (pouze u vybraných podání)

- 2) *nekvalifikované:*

- **elektronicky** – bez autentizace výše uvedenými způsoby
    - **pomocí jiných přenosových technik** (např. fax)

- **Doložení shody projevu vůle s obsahem podání:**

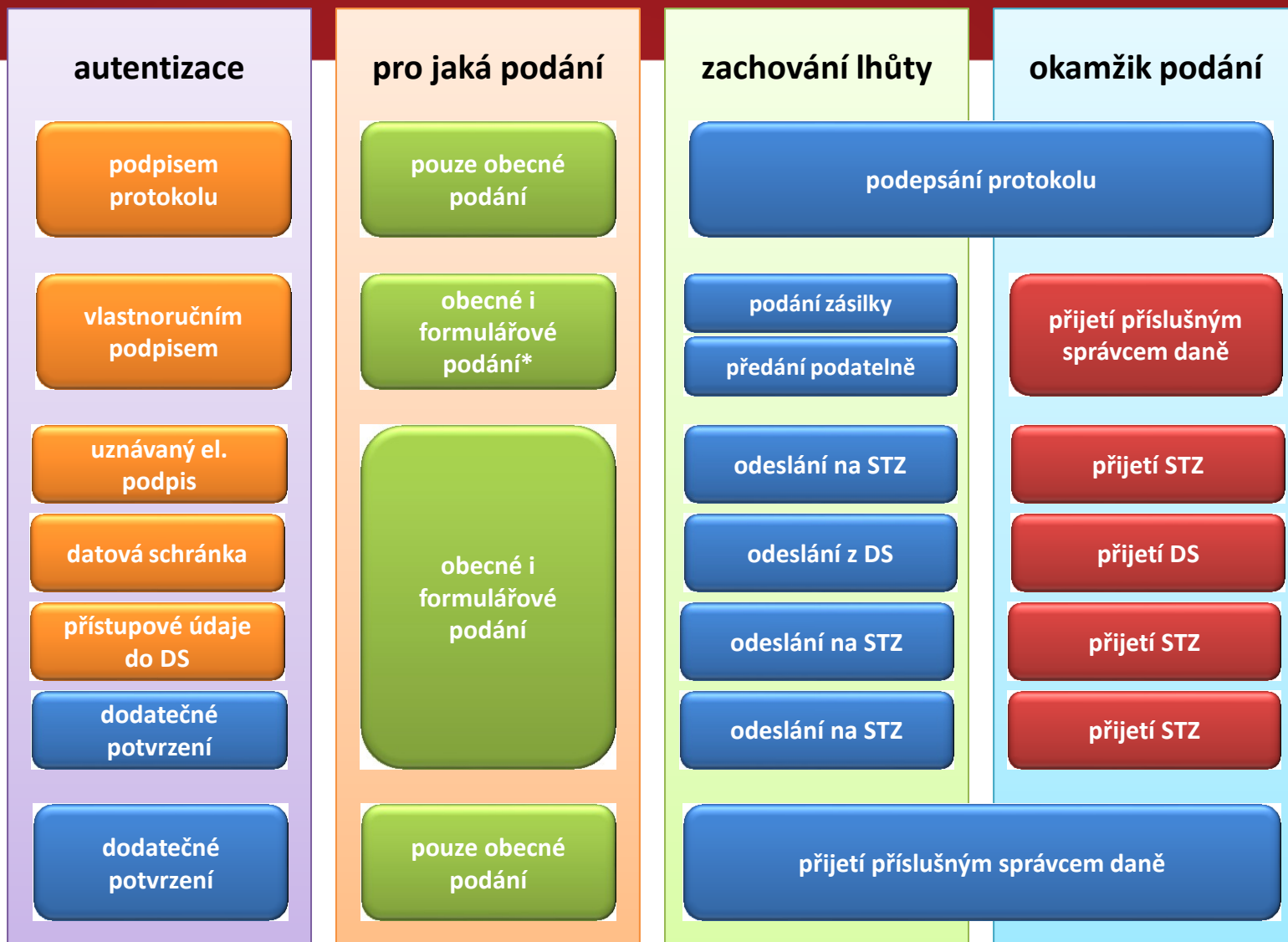
- písemné + ústně do protokolu → vlastnoručním podpisem
  - kvalifikované elektronické → uznávaným el. podpisem či datovou schránkou
  - nekvalifikované → potvrzením či zopakováním kvalifikovanou formou do 5-ti dní

- **Elektronická podání** - je nutné adresovat na zveřejněnou adresu elektronické podatelny (nemusí jít nutně o @)

- **Druhy podání:**
  - **formulářová** (daňová tvrzení, přihláška k registraci, oznámení o změně registračních údajů)
  - **ostatní**
- Formulářová podání lze podat:
  - na tiskopise vydaném MF
  - na tiskovém výstupu s údaji, obsahem i uspořádáním údajů shodných s tiskopisem
  - elektronicky ve zveřejněném formátu (tvaru) a struktuře (obsah a uspořádání)
- **Změny a zpětvzetí podání**
  - do doby, než je meritorně rozhodnuto
- **Postoupení podání (nebo platby)**
  - nutno rozlišovat v jakém procesním režimu se daný orgán nachází (DŘ x SŘ)
  - nutno uvědomit podatele

# Formulářové podání

- nález sp. zn. Pl. ÚS 32/15 ze dne 6. prosince 2016 (40/2017 Sb.)
- zrušení povinnosti uvádět v kontrolním hlášení předepsané údaje potřebné pro správu daně dnem 31. prosince 2017 (§ 101d odst. 1 zákona o DPH)
  - zákon musí blíže vymezit alespoň okruh údajů, které musí plátce sdělovat
  - musí se tak stát formou právního předpisu (požadavek předvídatelnosti)
  - *„podle názoru Ústavního soudu je důvodem pro zrušení předmětného ustanovení spíše obava z jeho možného budoucího zneužití“*



\* pouze ta formulářová podání, kde není zákonem stanovena povinná elektronická forma

## Daňová tvrzení:

- Zavedeny skupinové legislativní zkratky:
  - **řádné daňové tvrzení** (ŘDT) = daňové přiznání + hlášení + vyúčtování
  - **dodatečné daňové tvrzení** (DDT) = dodatečné daňové přiznání + následné hlášení nebo dodatečné + vyúčtování
    - použití těchto zkratk nastane pouze v případech, kdy daná norma (věta) platí pro všechny tři složky → jinak je nutné samostatné použití jednotlivých pojmů
    - nutno odlišovat od pojmu „**tvrzení daňového subjektu**“, který je širší, neboť zahrnuje veškeré informace, které daňový subjekt sděluje správci daně ústní či psanou formou
- **ŘDT i DDT** lze chápat jako:
  - **soubor různých tvrzení daňového subjektu**, které odpovídají *povinnosti tvrzení*, jenž mu je uložena zákonem či na základě zákona

# Daňové tvrzení

## Řádné daňové tvrzení

Daňové přiznání

Hlášení

Vyúčtování

## Dodatečné daňové tvrzení

Dodatečné daňové  
přiznání

Následné hlášení

Dodatečné  
vyúčtování

## Následky za nesplnění povinností souvisejících s podáním:

- **Vady podání:**

- výzva k odstranění vad → a) odstraněny = bezvadné *ex tunc*  
b) neodstraněny = neúčinné *ex nunc*
- primárně vady formy, týká se i některých obsahových vad
- zvláštní úprava u odvolání a přihlášky k registraci
- **ZDPH (§ 101a):** vada ve formátu a struktuře u vybraných podání = neúčinnost

- **Opožděné podání či nepodání:**

- zmeškání lhůty (ztráta práva, právní fikce atd.)
- pokuta za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy (§ 247a)
- pokuta za opožděné tvrzení daně (§ 250) – pouze pro daňová tvrzení
  - prošla testem ústavnosti - Pl. ÚS 24/14
- speciální pokuty – pokuta za nepodání kontrolního hlášení (§ 101h ZDPH)



- **Doručování** - představuje způsob, jakým adresáty seznámit s písemnostmi, nikoli cíl sám o sobě
- Výklad právní úpravy:
  - **materiální, nikoli formalistický**
    - Vady při procesu doručení jsou bez významu, pokud se doručovaná písemnost dostala do rukou adresáta.
  - **nikoli však k tíži účastníka**
    - Vady procesu nemohou vést k naplnění podmínek fikce doručení!
- **Výchozí principy:**
  - podpora elektronizace (datové schránky)
  - přednost materiálnímu pojetí před formalismem
  - minimalizace obstrukcí (možnost předat písemnost kdekoli, kde bude adresát zastižen)
  - jednota s jinými procesními řády (sjednocení lhůt aj.)
  - zvýšení šance na seznámení se s obsahem doručované písemnosti (institut vhození do schránky)

- **Adresát** = osoba, které je písemnost doručována nebo její zástupce
- Primárně se doručuje:
  - **při ústním jednání nebo jiném úkonu**
    - doručuje příslušná úřední osoba
    - podmínkou je přítomnost adresáta
  - **elektronicky** (pouze datovou schránkou!)
- Sekundárně se doručuje:
  - **prostřednictvím zásilky** doručované
    - provozovatelem poštovních služeb
    - úřední osobou pověřenou doručováním
    - jiným orgánem, o němž to stanoví zákon
- Ve zvláštních případech se doručuje:
  - **veřejnou vyhláškou**
  - **hromadným předpisným seznamem (HPS)**

- **Účinky doručení**
  - adresát je zastižen:
    - ✓ adresát převezme zásilku: *okamžikem převzetí*
    - ✓ adresát odmítne zásilku převzít: *dnem odepření*
  - adresát nezastižen:
    - ✓ adresát si vyzvedne zásilku u uložitele: *dnem vyzvednutí*
    - ✓ adresát si zásilku v úložní době nevyzvedne: *desátým dnem od uložení (nastává právní fikce doručení)*
- Možnost vhodit fikcí doručenou písemnost **do schránky** adresáta.
  - účelem je zvýšit šanci na informovanost adresáta
  - explicitně textováno, že se adresát může domáhat, aby správce daně tento postup předem vyloučil (netřeba o tom vydávat rozhodnutí)
- **Neúčinnost doručení**
  - ve všech případech, kdy nastává fikce doručení marným uplynutím úložní doby
  - závažný a předem nepředvídatelný důvod

## Prokázání doručení:

- **důkazní břemeno** ohledně prokázání doručení nebo užití právní fikce leží na správci daně
- liší se podle jednotlivých způsobů doručování:
  - 1) písemnosti předávané při ústním jednání či jiném úkonu**
    - podpisem protokolu
    - úředním záznamem o odmítnutí podpisu protokolu
  - 2) písemnosti doručované elektronicky**
    - prostřednictvím systému datových schránek
  - 3) písemnosti doručované prostřednictvím zásilky**
    - řádně vyplněnou doručenkou (*dodejkou*)
    - prokázaným odepřením převzetí písemnosti (*zaznamená se na doručence*)
  - 4) písemnosti doručované prostřednictvím veřejné vyhlášky**
    - podepsanou kopií písemnosti (neplatí u HPS)
    - marným uplynutím doby vyvěšení, resp. zpřístupnění HPS

- **Protokol vs. úřední záznam**
  - obrazové a zvukové záznamy
- Specifikem daňového procesu je, že spis se vede **kontinuálně** pro daný daňový subjekt, nikoli samostatně pro každé řízení.
- Spis se člení na **části**.
  - každá část obsahuje **soupis** všech písemností
- Není stanovena forma, ve které musí být písemnosti uchovávány.
  - mohou být **v listinné i elektronické podobě**
- **Vyhledávací část** spisu
- **Nahlížení do spisu**
  - platí i pro údaje na osobních daňových účtech (ODÚ)
- **Daňová informační schránka (DIS)**



# Řízení a postupy při správě daní

1. Postupy při správě daní
2. Řízení
3. Další postupy

- **Řízení** = zákonem upravený postup (proces), jehož cílem je rozhodnout (vydat rozhodnutí)
  - Rozhodnutím správce daně:
    - ukládá povinnosti a přiznává práva (konstitutivní)
    - prohlašuje již existující práva a povinnosti (deklaratorní)
- **Postup** (rozuměj „další postup“) = ucelený a zákonem upravený proces, jehož cílem není rozhodnout (nevydává se zde žádné rozhodnutí)
  - formalizované postupy
  - neformalizované postupy



## Postupy při správě daní

Řízení

Jiné postupy

Formalizované

Neformalizované

# Vztah řízení a dalších postupů

## Fáze před řízením

- Probíhají postupy nezávislé na existenci řízení

## Fáze řízení

- Probíhají postupy nezávislé na existenci řízení
  - *např. vyhledávací činnost*
- Probíhají postupy závislé na existenci řízení
  - *např. dokazování*

## Fáze po řízení

- Probíhají postupy nezávislé na existenci řízení

## Registrační řízení

## Řízení o závazném posouzení

## Daňové řízení

- Vyměřovací řízení
- Doměřovací řízení
- Řízení o posečkání daně
- Řízení o zajištění daně
- Exekuční řízení

## Další řízení

- Řízení o vyloučení úřední osoby
- Řízení o delegaci
- Řízení o ustanovení zástupce
- Řízení o navrácení lhůty v předešlý stav
- Řízení o prodloužení lhůty
- Řízení o vyloučení neúčinnosti doručení
- další

- **Vydání rozhodnutí (vč. výzvy)**
  - podepsání vs. expedice
- **Účinnost rozhodnutí**
  - oznámení vs. doručení
- **Právní moc rozhodnutí**
  - *Formální právní moc* = závaznost a nezměnitelnost rozhodnutí (rozhodnutí je konečné)
  - *Materiální právní moc* = v téže věci již nelze znovu rozhodnout (překážka věci rozhodnuté)
- **Vykonatelnost rozhodnutí (§ 103 odst. 2 DŘ)**
  - možnost vynucení splnění rozhodnutím uložené povinnosti prostřednictvím donucení, i proti vůli toho, komu byla povinnost uložena

- **Příjemce** rozhodnutí:
  - ten, komu je rozhodnutím ukládána povinnost nebo přiznáváno právo anebo prohlášeno právo nebo povinnost stanovená zákonem
- Obsahové **náležitosti** rozhodnutí
- **Vady** rozhodnutí
  - **zřejmá nesprávnost**
  - **nicotnost** (x neplatnost)
    - při absolutní věcné nepříslušnosti
    - při zjevné vnitřní rozpornosti
    - při právní či faktické neuskutečnitelnosti
  - **nezákonnost**

# Další postupy

## Formalizované postupy

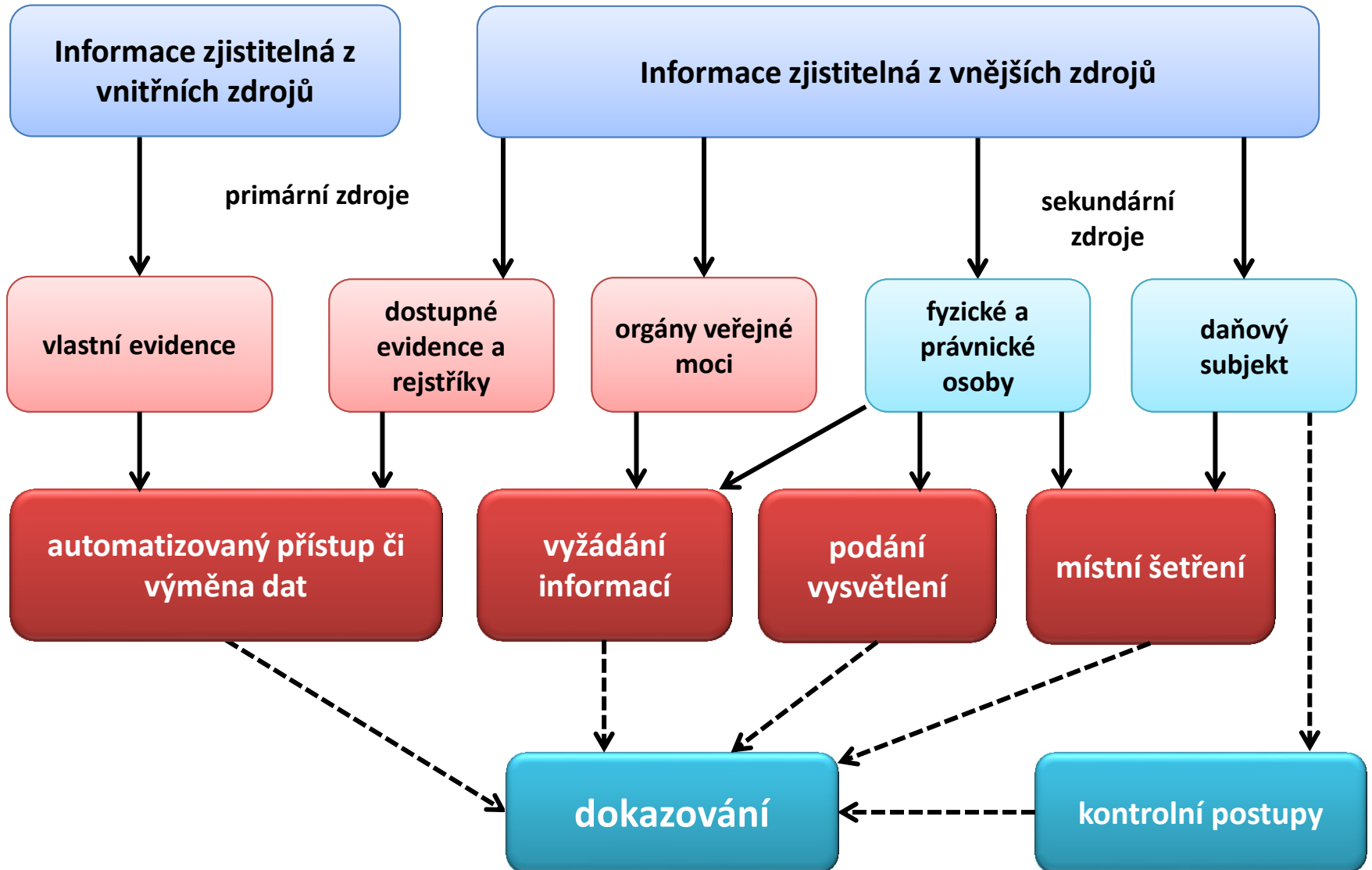
- kontrolní postupy:
  - daňová kontrola
  - postup k odstranění pochybností

## Neformalizované postupy

- vyhledávací činnost:
  - místní šetření
  - vysvětlení
- dokazování
- dožádání
- doručování
- vedení spisu
- evidence daní
- vybírání daní
- protokolace

- **Účel:** zjistit skutečnosti rozhodné pro správu daně, a to i bez vědomí a součinnosti daňového subjektu
- K vyhledávací činnosti může docházet:
  - v průběhu řízení
  - mimo probíhající řízení
- Informace od orgánů a osob lze vyžadovat prostřednictvím:
  - **vyžádání** – individuální či automatizované (kontrolní orgány)
  - **využití informačních systémů**
  - **vysvětlení**
  - **místního šetření**

# Vyhledávací činnost 2/2





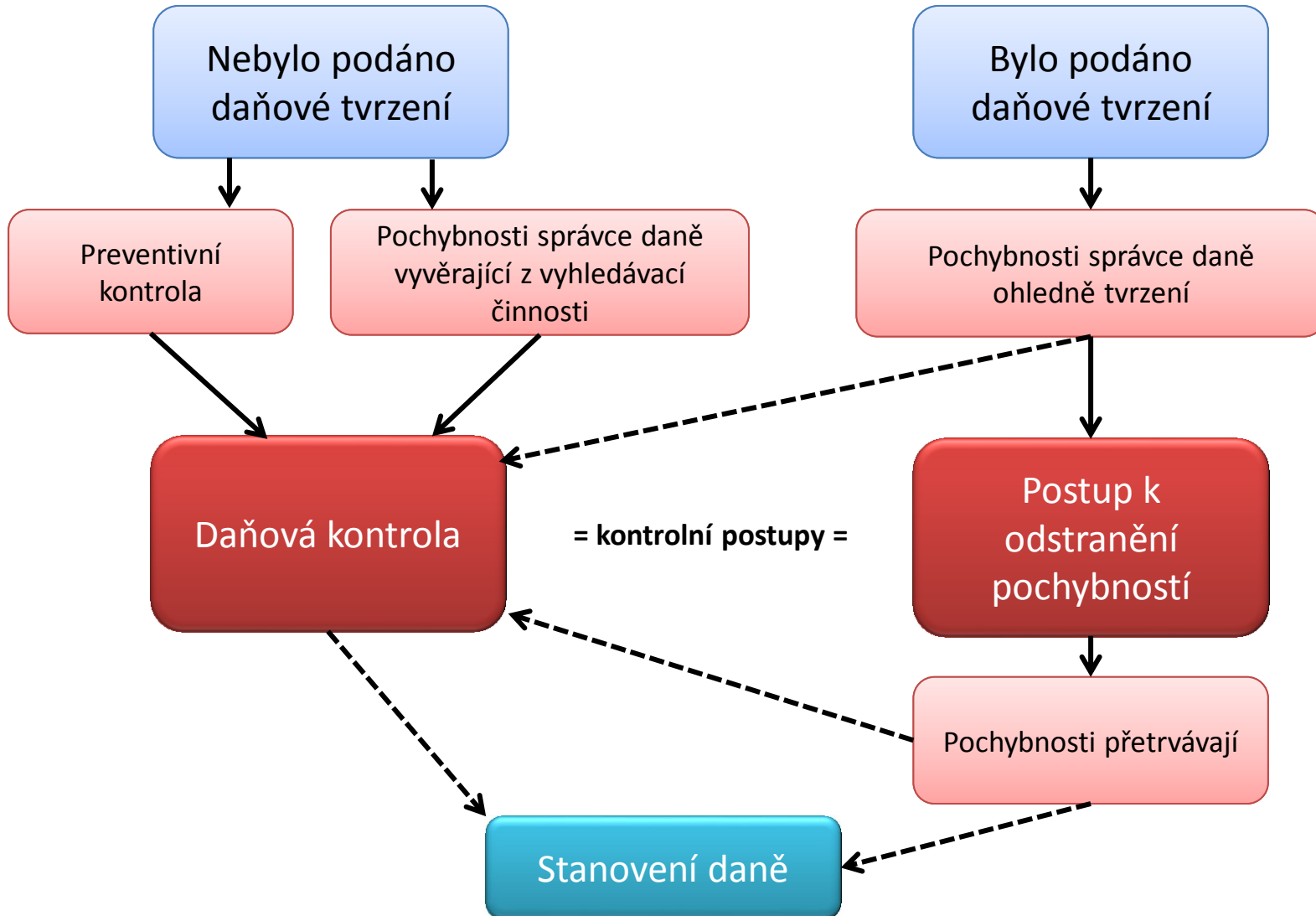
## Daňová kontrola:

- Postup, kterým správce daně prověřuje tvrzení daňového subjektu a jiné skutečnosti mající vliv na stanovení jeho daňové povinnosti
- **Předmět:** k jakému daňovému řízení se daňová kontrola vztahuje
- **Rozsah:** které povinnosti, tvrzení či okolnosti bude správce daně v rámci daného předmětu prověřovat
- **Zahájení daňové kontroly**
- **Opakování daňové kontroly**
- **Ukončení daňové kontroly** - zpráva o daňové kontrole

## Postup k odstranění pochybností (POP):

- Postup k odstranění konkrétních pochybností o správnosti, průkaznosti, pravdivosti nebo úplnosti podaného tvrzení či jiné písemnosti
- Zahájení - **výzva**
  - lhůta pro zahájení v případě daňového odpočtu
- **Fáze:**
  - reakce na výzvu
  - reakce na případné neodstranění pochybností
- Možnost přechodu do daňové kontroly

# Vztah daňové kontroly a POP



# Celostátní územní působnost

- Týká se tzv. **vybrané činnosti** = vyhledávací činnost a kontrolní postupy
- Pouze pro **finanční a celní úřady**
  - upraveno v zákoně č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky a v zákoně č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky
- Změna účinná od 29. července 2016 (den vyhlášení ve Sbírce zákonů)
- Výsledkem je **sdílená působnost**
  - **souběžová** – vyhledávací činnost (lze provádět nezávisle na sobě)
  - **výlučná** – kontrolní postupy (postup provede ten, kdo zahájil nejdříve)
- Právo seznámit se s obsahem spisového materiálu u úřadu příslušného k vydání rozhodnutí ve věci
- Zachování účinků plné moci

- **Cíl:** získání poznatků (zjištění skutkového stavu) důležitých pro vydání rozhodnutí nebo další procesní postup
- **Důkazní povinnost** (tj. povinnost předložit či navrhnout důkazní prostředky) ohledně toho, co daňový subjekt tvrdil nebo tvrdit měl
  - její splnění nemusí vždy znamenat unesení **důkazního břemene** (tj. odpovědnost za to, že bude správci daně prokázáno to, co tvrdil nebo tvrdit měl)
  - navazuje na **povinnost tvrzení** (tj. povinnost uvést skutečnosti důležité pro rozhodnutí)
- Nelze prokazovat neexistující skutečnosti
  - tzv. negativní důkazní teorie

- **Pojmy:**
  - **Důkazní prostředek** = procesní činnost při dokazování
  - **Pramen důkazu** = nosič informace
  - **Důkaz** = přímý poznatek (informace) z procesu dokazování
- 1. **tvrzení daňového subjektu** (ústní či písemné)
  2. **listiny** (elektronická i listinná forma)
  3. **znalecké posudky** (ústní či písemné)
  4. **svědecké výpovědi** (pouze ústní)
  5. **ohledání věci**
- **Hodnocení důkazů** (důkazních prostředků)

# Pomůcky a sjednání daně

- Daň lze stanovit **podle pomůcek** pokud:
  - daň nelze stanovit na základě dokazování (sekundární) a zároveň
  - daňový subjekt nesplnil svou důkazní povinnost *nebo*
  - daňový subjekt nesplnil povinnost součinnosti
- Jako pomůcky lze použít zejména:
  - nezpochybněné důkazní prostředky
  - podaná vysvětlení
  - srovnání s jiným daňovým subjektem
  - vlastní poznatky správce daně
- Správce daně přihlíží i k případným výhodám pro daňový subjekt (i když nebyly uplatněny)
- **Zvláštní úprava v zákoně o daních z příjmů (od 1. prosince 2016)**
  - tzv. „zákon“ o prokazování původu majetku
- **Sjednání daně** - nelze-li daň stanovit ani podle pomůcek (terciární)



# Dokazování při správě daní



- Základní právní úprava
- Důkazní břemeno, důkazní standard
- Typický průběh dokazování
  - Účetnictví jako důkaz
- Doměrování na základě neunesení objektivního důkazního břemene
- Typické důkazní prostředky
  - Předkládat a navrhopvat
- Důkaz svědeckou výpovědí



# Úloha právníka v daních

- Legislativní činnost
- Správní (úřednická) činnost
- Soudcovská činnost
- Zmocněnec -poradce
  - advokát - specializace daně
  - daňový poradce

- **Občan** (podnikatel) **může činit všechno**
  - co není zákonem zakázáno
- Občan (podnikatel) **nesmí být nucen činit**,
  - co zákon neukládá
- **Stát** (úřední osoba) **nesmí nic**
  - co zákon výslovně nestanoví
  - a to jen a právě tím způsobem, který stanoví zákon.

- § 1 odst. 2 DŘ:
  - *Správa daně je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.*

# Zásada volného hodnocení důkazů

- § 8 odst. 1 DŘ:
  - *Správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy.*
  - *Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.*

- § 92/1 DŘ:
  - *Dokazování **provádí** příslušný správce daně*
- § 92/2 DŘ:
  - *Správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly **zjištěny co nejúplněji**, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů*

- Důkazní břemeno nese:
  - daňový subjekt
    - (§ 92/3 DŘ: „*daňový subjekt prokazuje ..*“)
  - správce daně
    - (§ 92/5 DŘ: „*správce daně prokazuje ...*“)
- Důkazní břemeno
  - **subjektivní** (formální) důkazní břemeno = kdo musí předložit skutečnosti a případné důkazní prostředky
  - **objektivní** (hmotné) důkazní břemeno = kdo nese riziko neobjasnění skutkového stavu, resp. neprokázání tvrzení

# Důkazní břemeno daň. subjektu:

- § 92/3 DŘ:
  - *Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.*
- Tedy nikoli cokoliv, co je pro správné zjištění a stanovení daně podstatné, nýbrž jen skutečnosti, které daňový subjekt sám uvádí (tvrdí).



# Důkazní břemeno správce daně:

- § 92/5/c) DŘ:
  - *Správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.*

# Typický průběh dokazování

- Daňový subjekt předloží účetnictví
  - (OSVČ): daňovou evidenci fyzické osoby dle § 7b zákona o daních z příjmů
  - (plátce DPH): evidenci pro účely DPH dle § 100 zákona o DPH
- Správce daně unese své důkazní břemeno:
  - prokáže skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost či správnost předložených evidencí
- Daňový subjekt předloží či navrhne další důkazní prostředky ze sféry mimo účetnictví

# Nejčastější právní odůvodnění

- Protože se nepodařilo s jistotou prokázat rozhodné skutečnosti, daňový subjekt neunesl své důkazní břemeno, proto správce daně neuznává daňový výdaj (resp. odpočet DPH).
- Doměřuje se tedy na základě konstatování o neunesení objektivního důkazního břemene daňovým subjektem

# Non liquet => doměření daně

- Tedy v situaci *non liquet* (nepodařilo se prokázat rozhodující skutečnosti) správce daně konstatuje, že to byl právě daňový subjekt, kdo neunesl důkazní břemeno, a proto musí strpět prohru ve sporu (doměření daně).
- FÚ tedy nedoměřuje na základě toho, že by přišel na to, že se rozhodující děje a skutky odehrály jinak, ale pouze na základě toho, že podle jeho názoru je intenzita důkazů předložených subjektem nedostatečná



# Důkazní standard (míra důkazu)

- Úroveň důkazu (míra důkazu) = za jakých podmínek je třeba považovat skutečnost za prokázanou
- Se 100% jistotou nelze prokázat žádnou v minulosti nastalou skutečnost => vždy tedy musí zůstat určitá míra nejistoty
- Otázka určení požadované míry důkazu (důkazního standardu) je v dané věci naprosto klíčová



# Důkazní standardy (důkaz. teorie)

- Mimo jakoukoli pochybnost
  - požadavek *ad absurdum*
- Mimo rozumnou (důvodnou) pochybnost
  - *Beyond reasonable doubt*
- Jasný a přesvědčivý důkaz
  - *Clear and convincing*
- S převahou důkazů (spíše ano než ne)
  - *Preponderance of the evidence*

- Účetnictví a obdobné povinné evidence
- Účetní doklady
- Ostatní listinné důkazy (smlouvy, dodací listy, stavební deníky)
- Fotografie
- Znalecké posudky (výslech znalce)
- Výslechy svědků

# Předkládat a navrhovat důkazní prostředky

- Dvě základní formy:
  - **Předkládat**: podnikatel určité důkazní prostředky **má v držení**
    - tyto důkazní prostředky **přímo** správci daně předloží
    - Například: účetnictví, objednávky, smlouvy, dodací listy, faktury, pokladní doklady
  - **Navrhovat**: podnikatel určité důkazní prostředky **v držení nemá**, ale umí označit osobu, která tyto důkazní prostředky v držení má
    - správci daně tento důkazní prostředek popíše včetně uvedení identifikace (alespoň jméno a adresa) osoby, která jej má v držení
    - správci daně navrhne, aby tyto důkazní prostředky obstaral (ediční povinnost : vydat, zapůjčit k ohledání)



- Základní parametry osoby svědka
  - vypovídat jako svědek je **povinností**
    - tj. osoba v této pozici zásadně **nemá právo odmítnout**
  - svědek je **každý**, komu jsou **známy** nějaké důležité okolnosti
    - svědkem je ten, kdo něco důležitého sám osobně **vnímal svými smysly**, tedy zejména zrakem a sluchem
  - svědek je povinen vypovídat **pravdivě** a nic **nezamlčet**
  - svědkovi může být úředně uloženo se dostavit osobně k podání výpovědi
    - včetně předvedení policií

- § 96 DŘ:
  - O provádění svědecké výpovědi správce daně daňový subjekt **včas vyrozumí**, nehrozí-li nebezpečí z prodlení
  - Ve vyrozumění daňového subjektu o provádění svědecké výpovědi správce daně uvede **označení věci**, ve které bude svědek vypovídat, a **označení svědka**, nehrozí-li nebezpečí, že by došlo ke zmaření účelu výpovědi

- § 96/5 a 95/4 DŘ:
  - Podnikatel má právo být **přítomen a klást** svědkům (a znalcům) **otázky** v rámci dokazování svých práv a povinností
  - Správce daně před výslechem **poučí svědka** o možnosti odepřít výpověď, o povinnosti vypovídat pravdivě a nic nezamlčovat

- Podnikatel má právo podávat námitky proti postupu FÚ při výslechu
  - proti nepovoleným otázkám:
    - nesouvisejícím s předmětem výslechu
    - naznačujícím odpověď
    - klamavým (předstíráním neprokázaných nebo nepravdivých skutečností)
    - *per analogiam* § 126/3 OSŘ
  - Svědek smí vypovídat pouze strohý popis toho, co vlastními smysly vnímal
    - zejména nesmí sdělovat jakékoli vlastní hodnocení faktů či jejich vazeb



# Registrace a nalézací řízení

1. Registrační řízení
2. Obecně k nalézacímu řízení
3. Tvrzení daně
4. Stanovení daně
5. Lhůta pro stanovení daně
6. Samovyměření

- **Okruh osob povinných k registraci:**
  - stanoví jednotlivé daňové zákony
  - daň z příjmů (§ 39 a násl.) , DPH (§ 94 a násl.) , spotřební daně (§ 4 odst. 2.), silniční daň (§ 16 odst. 4)
  - zákon o pohonných hmotách, zákon o povinném značení lihu
- **Povinnost podat přihlášku k registraci.**
  - tzv. formulářové podání
  - obsahové náležitosti stanoví primárně formulář (určité údaje stanoví jednotlivé daňové zákony)
  - postup k odstranění pochybností v registračních údajích

- **Lhůta** pro podání přihlášky k registraci
  - stanoví jednotlivé daňové zákony
  - daň z příjmů - poplatník 15 dnů, plátce daně 8 dnů
  - DPH – povinná - do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila stanovený obrat / dobrovolná
  - spotřební daň - do dne vzniku první povinnosti daň přiznat a zaplatit
  - silniční daň - ve lhůtě splatnosti nejbližší zálohy na daň
- **Oznamovací povinnost do 15 dnů**
  - změny v registrovaných údajích
  - důvody pro zánik registrace
  - povinnost předkládat vybrané listiny (zrušení, zánik, prodej podniku)
  - formulářové podání – **oznámení o změně registračních údajů**
  - nevztahuje se na údaje, jejichž změnu si může správce daně automatizovaným způsobem zjistit sám



- K registraci dochází **rozhodnutím**
  - primárně – na základě přihlášky
  - sekundárně – z moci úřední
  - deklaratorní / konstitutivní
- **Lhůta pro vydání** rozhodnutí o registraci 30 dnů
- Rozhodnutí o registraci se **neodůvodňuje**, výjimky:
  - rozhodnutí o zamítnutí registrace
  - rozhodnutí o registraci ex offo
- Správce daně přidělí **DIČ** – tvoří jej kód „CZ“ a obecný identifikátor
  - pouze pokud nebylo dosud přiděleno
- **Změna** či **zrušení** rozhodnutí

- **Změna registračních údajů**
  - nejde-li o údaje, které by vyvolaly změnu rozhodnutí (např. zrušení registrace), postačí **úřední záznam**
- **Přeregistrace** – při změně podmínek pro určení místní příslušnosti
  - konstitutivní
  - speciální úprava změny místní příslušnosti
  - vydává dosavadní správce daně
- ▶ **Sankce** – pokuta až do 500 000 Kč podle § 247a daňového řádu
  - v praxi spíše výjimečné

- **nalézací řízení**
  - společné označení pro vyměřovací a doměřovací řízení
- **cíl nalézacího řízení**
  - správné zjištění a stanovení daně, tj. „nalezení správné výše daně“
- **začátek a konec nalézacího řízení**
  - začátek - § 91 odst.1 daňového řádu
  - formálně končí:
    - (formální) právní mocí rozhodnutí o stanovení daně či zastavením vyměřovacího nebo doměřovacího řízení
  - materiálně končí:
    - uplynutím prekluzivní lhůty pro stanovení daně (tj. okamžikem, kdy se poslední známá daň stává nezměnitelnou)

## Nalézací rovina

Vyměřovací řízení  
(obligatorní)

alternativa  
Samovyměření (v  
rámci autoaplikace)

Doměřovací řízení  
(fakultativní)

alternativa  
Samodoměření

Není vyloučeno další doměřovací řízení

Nalézací řízení je ukončeno uplynutím  
lhůty pro stanovení daně

**Platební  
rovina**

- **Základem** pro správné zjištění a stanovení daně je:
  - řádné daňové tvrzení a dodatečné daňové tvrzení
  - Tomu odpovídá:
    - **povinnost tvrzení** (tj. povinnost uvést skutečnosti důležité pro rozhodnutí)
    - **břemeno tvrzení** (tj. procesní odpovědnost za to, že se správce daně tvrzenou skutečností dozví)
- **Výzva** k podání daňového tvrzení
  - správce daně pokud možno nejprve vyzývá k dobrovolnému splnění povinnosti tvrzení, než přistoupí ke stanovení daně z moci úřední

# Daňové tvrzení

## Řádné daňové tvrzení

**Daňové přiznání**

**Hlášení**

**Vyúčtování**

## Dodatečné daňové tvrzení

**Dodatečné daňové  
přiznání**

**Následné hlášení**

**Dodatečné  
vyúčtování**

## Řádné daňové tvrzení:

- **Povinnost k podání:**
  - ze zákona
  - na základě výzvy
- **Musí obsahovat:**
  - vyčíslenou daň (ne vždy)
  - předepsané údaje (vyplývající z formuláře)
  - další okolnosti rozhodné pro vyměření daně
  - údaje, které vyžaduje zvláštní zákon
- **Splatnost daně** - v poslední den lhůty stanovené pro podání
- **Lhůty pro podání**
  - obecně v daňovém řádu
  - speciální úprava v jednotlivých daňových zákonech
  - speciální úprava u insolvence a při přechodu daňové povinnosti
  - lze prodloužit (není-li vyloučeno), nelze navrátit v předešlý stav



## Dodatečné daňové tvrzení:

- Pouze pro dodatečné daňové přiznání a dodatečné vyúčtování
- **Povinnost** podat: v případě zjištění, že **daň má být vyšší** (tj. daňový odpočet nebo daňová ztráta nižší) než poslední známá daň
- **Právo** podat: v případě zjištění, že **daň má být nižší** (tj. daňový odpočet nebo daňová ztráta vyšší) než poslední známá daň
  - nelze namítat vady postupu správce daně
  - daňový subjekt toto právo ztrácí, pokud daň byla stanovena podle pomůcek nebo sjednána
- **Právo** podat: v případě, že jsou **měněny tvrzené údaje** bez vlivu na daň



## Dodatečné daňové tvrzení:

- **Lhůta** pro podání:
  - **Subjektivní** – do konce (kalendářního) měsíce následující po (kalendářním) měsíci, ve kterém daňový subjekt zjistil, že daň nebyla stanovena ve správné výši.
  - **Objektivní** – do uplynutí lhůty pro stanovení daně
  - propadná ano/ne ?
- **Obsahové náležitosti:**
  - pokud se mění výše daně – **rozdíl** oproti poslední známé dani a **den jeho zjištění**
    - ne vždy jde o rozdíl – uvádí se nově tvrzená daň
  - pokud jde o právo podat – **důvody** pro podání
- **Nepřípustnost podání** (subjektivní lhůta pro podání se po tuto dobu přerušuje):
  - probíhá daňová kontrola (postačí, že byla vydána výzva k jejímu zahájení)
  - zahájeno řízení o mimořádném opravném prostředku či dozorčím prostředku
  - zahájen soudní přezkum

- **Předčasné podání:**

- a) před vyměřením daně

- situace, kdy bylo podáno řádné daňové tvrzení a již uplynula lhůta pro jeho podání (tzn. nelze jej již opravovat), avšak ještě nebylo vyměřeno

- b) před doměřením daně

- situace, kdy bylo podáno starší dodatečné daňové tvrzení a již uplynula subjektivní lhůta pro jeho podání (tzn. nelze jej již opravovat), avšak ještě nebylo doměřeno

Následek : **zastavení** (nového) doměřovacího řízení (*ex lege*)

- uvedené **údaje se využijí** v rámci probíhajícího vyměřovacího nebo doměřovacího řízení

- **Opravné tvrzení**

- před uplynutím zákonné lhůty pro podání tvrzení lze již podané tvrzení nahradit opravným (k předchozímu podání se nepřihlíží)

- **Stanovení daně** = vyměření nebo doměření daně
  - **vyměření daně** = první stanovení daně v daném daňovém řízení
  - **doměření daně** = následné stanovení daně v daném daňovém řízení
    - **poslední známá daň** (daňová povinnost) může být snížena nebo zvýšena (i opakovaně!)
    - **právní moc** dosavadních rozhodnutí o stanovení daně **není** jejímu doměření **na překážku**
    - doměřit z moci úřední lze pouze **po provedené daňové kontrole**
- Daň lze stanovit:
  - **na základě tvrzení daňového subjektu** – *primárně*
    - daňové přiznání nebo vyúčtování → vyměření
    - dodatečné přiznání nebo dodatečné vyúčtování → doměření
  - **z moci úřední** – *sekundárně* (při nesplnění povinnosti tvrzení)

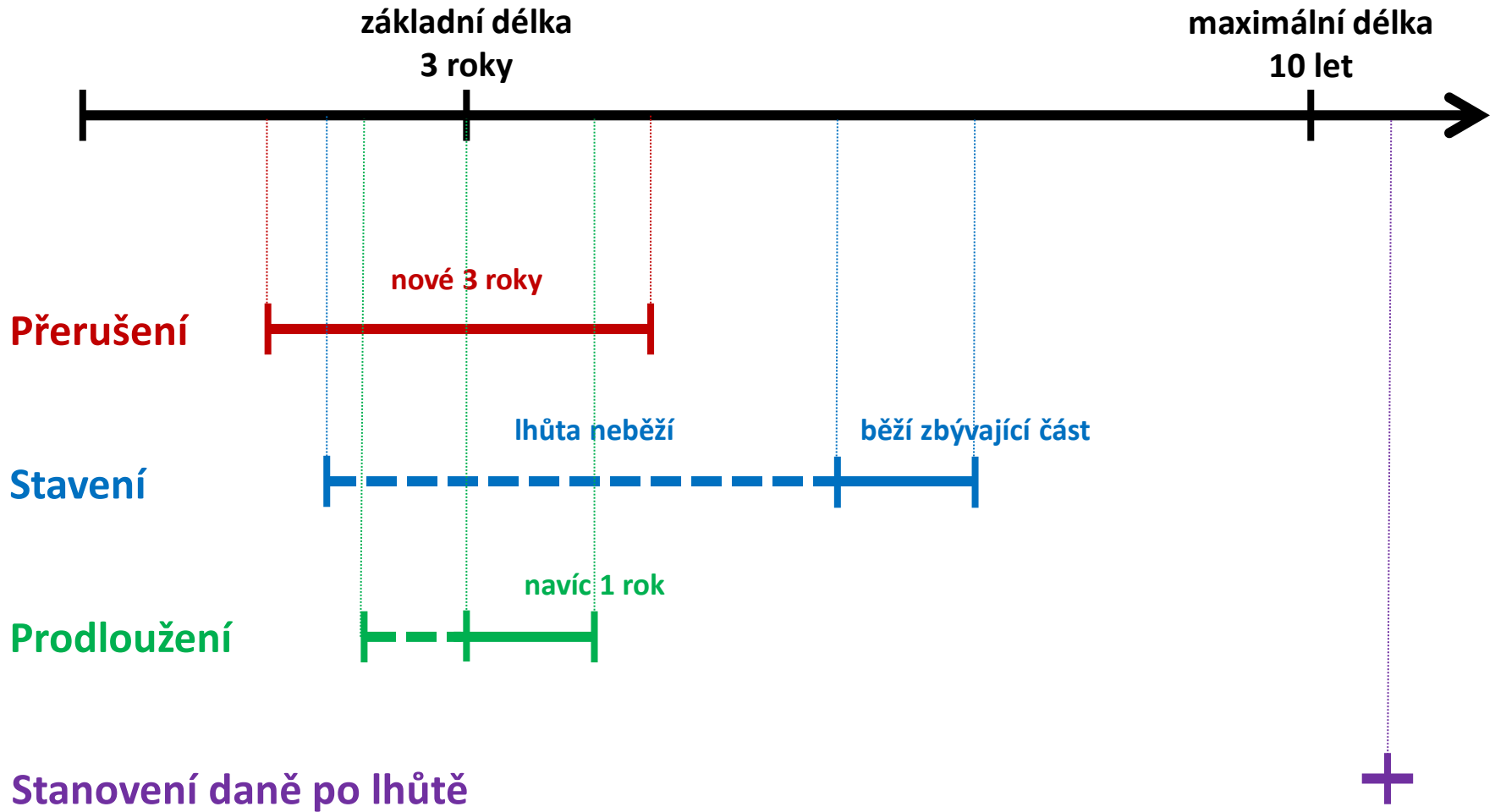
- Daň se v nalézacím řízení stanovuje: rozhodnutím, které může mít podobu:
  - **platebního výměru**
  - **dodatečného platebního výměru**
  - hromadného předpisného seznamu
  - Speciální způsob stanovení daně – tzv. **samovyměření** (viz dále)
- Tato rozhodnutí se **neodůvodňují** – s výjimkou:
  - stanovená daň se **odchyluje** od daně tvrzené
    - odůvodňuje se pouze rozdíl stanovený nad rámec tvrzení
  - daň je stanovena **z moci úřední**
  - daň je stanovena na základě výsledku **daňové kontroly**
    - za odůvodnění se považuje zpráva o daňové kontrole
  - daň je stanovena na základě výsledku **postupu k odstranění pochybností**
    - za odůvodnění se považuje protokol o projednání výsledku postupu

- Daň může být stanovena i plátcí daně **k přímé úhradě**
  - při nesplnění jeho povinnosti srazit a odvést daň ve správné výši
- Stanovená daň může být:
  - **shodná s tvrzením** → nemusí se doručovat (právní fikce doručení)
    - někdy nazýváno jako „**konkludentní stanovení daně**“
    - nelze se odvolat – výjimka u závazného posouzení
  - **rozdílná** (zcela nebo z části) → doručuje se
    - lze se odvolat → posunutí náhradního dne splatnosti až za právní moc rozhodnutí
    - nemá vliv na běh úroku z prodlení (ten se počítá vždy od původního dne splatnosti)
- Zákon **nestanoví konkrétní lhůtu**, do kdy má být rozhodnutí o stanovení daně vydáno
  - obecné mantinely představuje pouze lhůta pro stanovení daně

- **Prekluzivní (propadná) lhůta**
  - uplynutím této lhůty již nelze měnit poslední známou daň
  - navazují na ní další ustanovení
- **Délka lhůty:** základní **3 roky**  
maximální (absolutní) **10 let**
- **Počátek běhu lhůty:**
  - dnem v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo
  - dnem v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení
    - x § 47 ZSDP (teorie 3+0 a 3+1) - I. ÚS 1611/07

- Úkony **přerušující** lhůtu
  - tříletá lhůta běží znovu od daného okamžiku
- Úkony **prodlužující** lhůtu o 1 rok
  - pokud k nim došlo v posledních 12ti měsících před uplynutím dosavadní lhůty
- **Stavení** lhůty
  - lhůta po určitou dobu neběží
  - princip účelnosti úkonu
- Možnost **stanovení daně i po uplynutí lhůty**
  - účinná lítost, daňový trestný čin
- **Přechodná ustanovení**
  - otázka retroaktivity – judikováno Ústavním soudem - Pl. ÚS 18/14

# Lhůta pro stanovení daně





# Pojem samovyměření (v rámci autoaplikace)

- zjednodušené označení pro stav, kdy daň není stanovována rozhodnutím správce daně, ale automaticky (ze zákona) ve výši, kterou daňový subjekt uvede ve svém daňovém tvrzení
- pojem „**vyměření**“ je zužující, neboť nezahrnuje doměření daně
  - přesnějším pojmem je „**samostanovení**“, který ovšem ve spojení s předponou není znělý
- lze proto používat pojem „**samovyměření**“ a „**samodoměření**“
  - v samotném normativním textu je tento stav vyjádřen jinou formulací
  - pojem je využíván toliko jako nadpis paragrafu či rubriky

- *De lege lata*
  - zákon o dani z přidané hodnoty
    - v části upravující zvláštní režim jednoho správního místa (§110a a následující) – tzv. Mini one-stop shop
    - pouze v roli státu spotřeby
  - zákon o dani z hazardních her (účinný od 1. ledna 2017)
- *De lege ferenda*
  - obecná úprava daňového řádu
    - nejdříve od roku 2020

# Možné koncepce úpravy samovyměření

## obecná právní úprava

vyměření

konkludentní  
vyměření

vyměřovaná daň se  
odchyluje od  
tvrzené

vyměřovaná daň se  
neodchyluje od tvrzené

vyměřuje se rozhodnutím  
(platební výměr)

platební výměr se  
doručuje

platební výměr se  
nedoručuje zakládá  
se do spisu

## speciální právní úprava

samovyměření

vyměřovaná daň = daň  
tvrzená

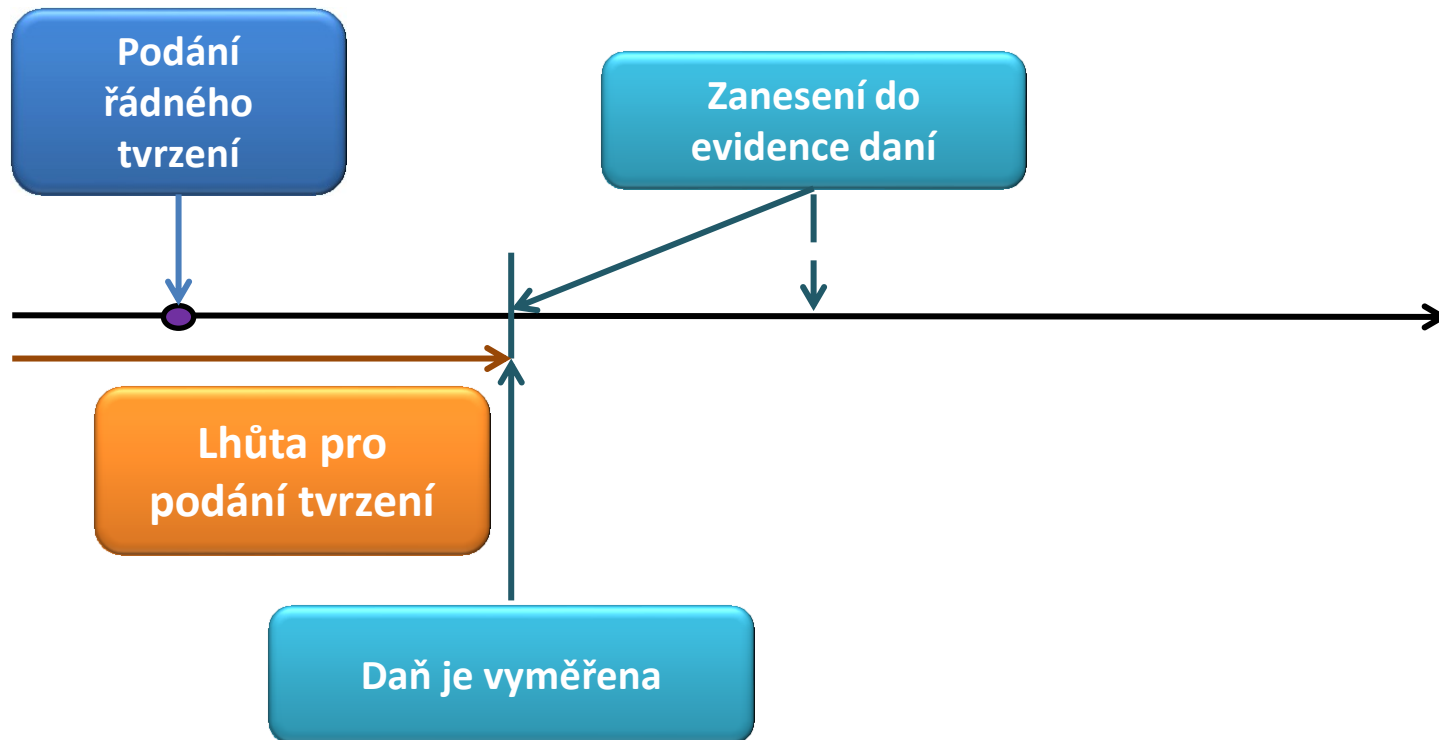
daň je vyměřena ze  
zákona (*ex lege*)

platební výměr se  
nevydává

- k vyměření daně dochází **ze zákona (*ex lege*)**
  - není vydáváno rozhodnutí
  - výsledek je pouze zanesen do evidence daní (zpětně)
  - nelze vyměřit z moci úřední (*ex offio*)
- **okamžik vyměření**
  - dnem uplynutí lhůty pro podání řádného daňového tvrzení
  - *možná alternativa*: dnem podání daňového tvrzení (nastane-li dříve)
- **výše vyměřené daně**
  - výše tvrzená daňovým subjektem (podá-li)
  - výše stanovená právní fikcí (nepodá-li) – obecné pravidlo stanoví právní fikci, že daň byla tvrzena ve výši 0 Kč
    - speciální úprava může stanovit jiný následek

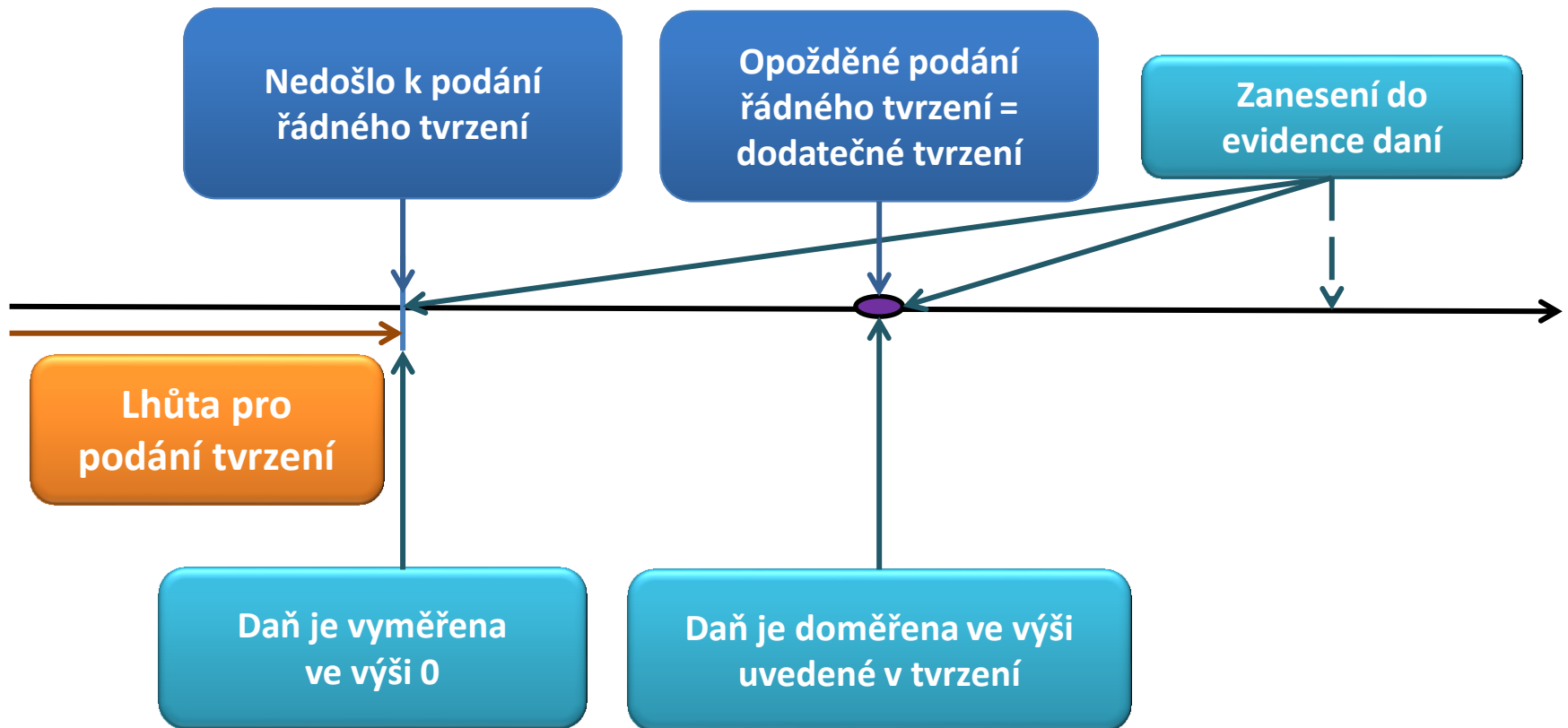
# Samovyměření po podání řádného tvrzení

- daň je vyměřena posledním dnem lhůty pro podání tvrzení



# Samovyměření při nepodání řádného tvrzení

- při nepodání tvrzení je daň vyměřena v nulové výši
- vyloučení pokuty za opožděné tvrzení daně



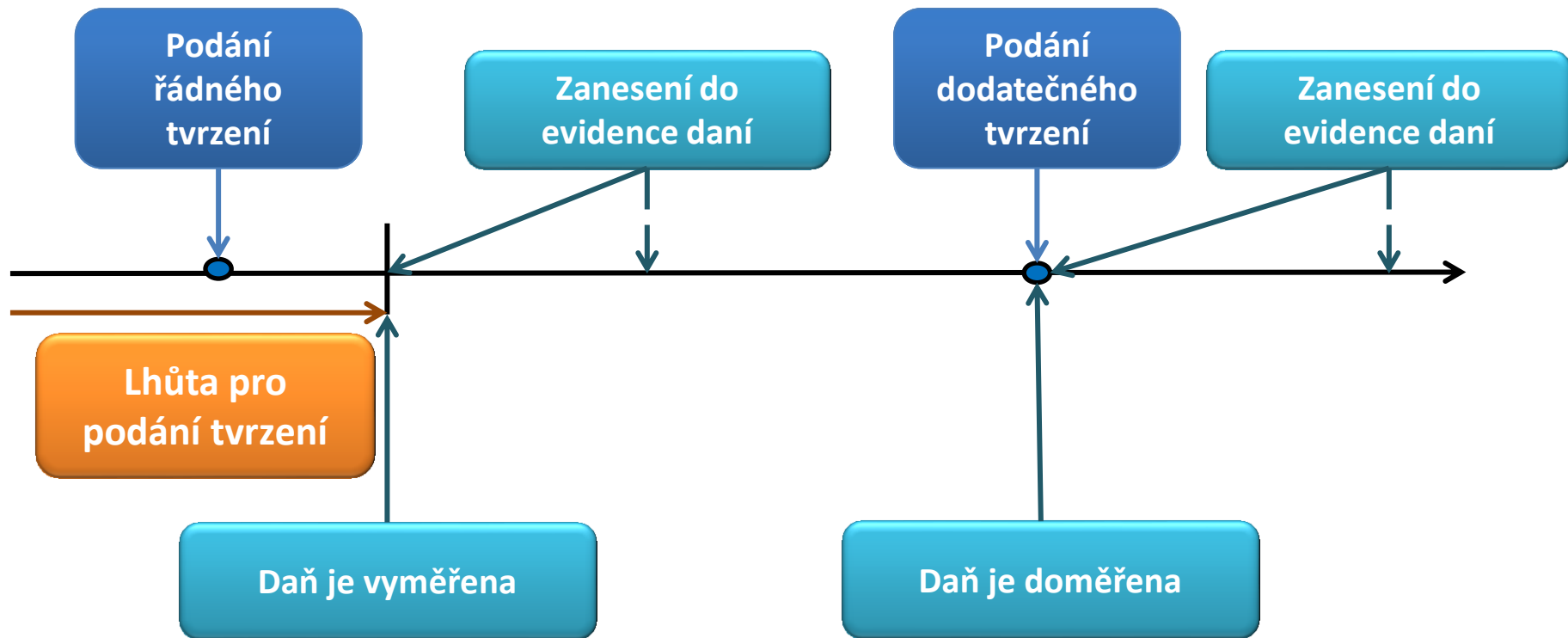
- dvě možnosti:
  - doměření *ex lege* (samodoměření) – obdobně jako samovyměření
  - rozhodnutím správce daně (*ex offio*)
- okamžik doměření *ex lege*
  - dnem podání dodatečného daňového tvrzení
  - to neplatí, je-li dodatečné daňové tvrzení podáno v průběhu doměřovacího řízení zahájeného z moci úřední
- není stanovena subjektivní lhůta pro podání dodatečného daňového tvrzení (neuvádí se den zjištění rozdílu)

- **poslední známá daň** = součet
  - daně vyměřené na základě podaného nebo nepodaného řádného daňového tvrzení,
  - případného rozdílu doměřeného na základě dodatečného daňového tvrzení a
  - případného rozdílu pravomocně doměřeného z moci úřední
- **doměření z moci úřední**
  - lze po daňové kontrole, ale též na základě postupu k odstranění pochybností či na základě nevyhovění výzvě k podání dodatečného daňového tvrzení
  - oproti současné obecné úpravě se penále uplatní i tehdy, pokud daňový subjekt nepodal žádné daňové tvrzení (odstranění stávající nerovnosti)



# Samodoměření po podání dodatečného tvrzení

- daň je doměřena podáním dodatečného tvrzení
- nejde o doměření z moci úřední  $\Rightarrow$  nevzniká penále



# Samodoměření daně z moci úřední

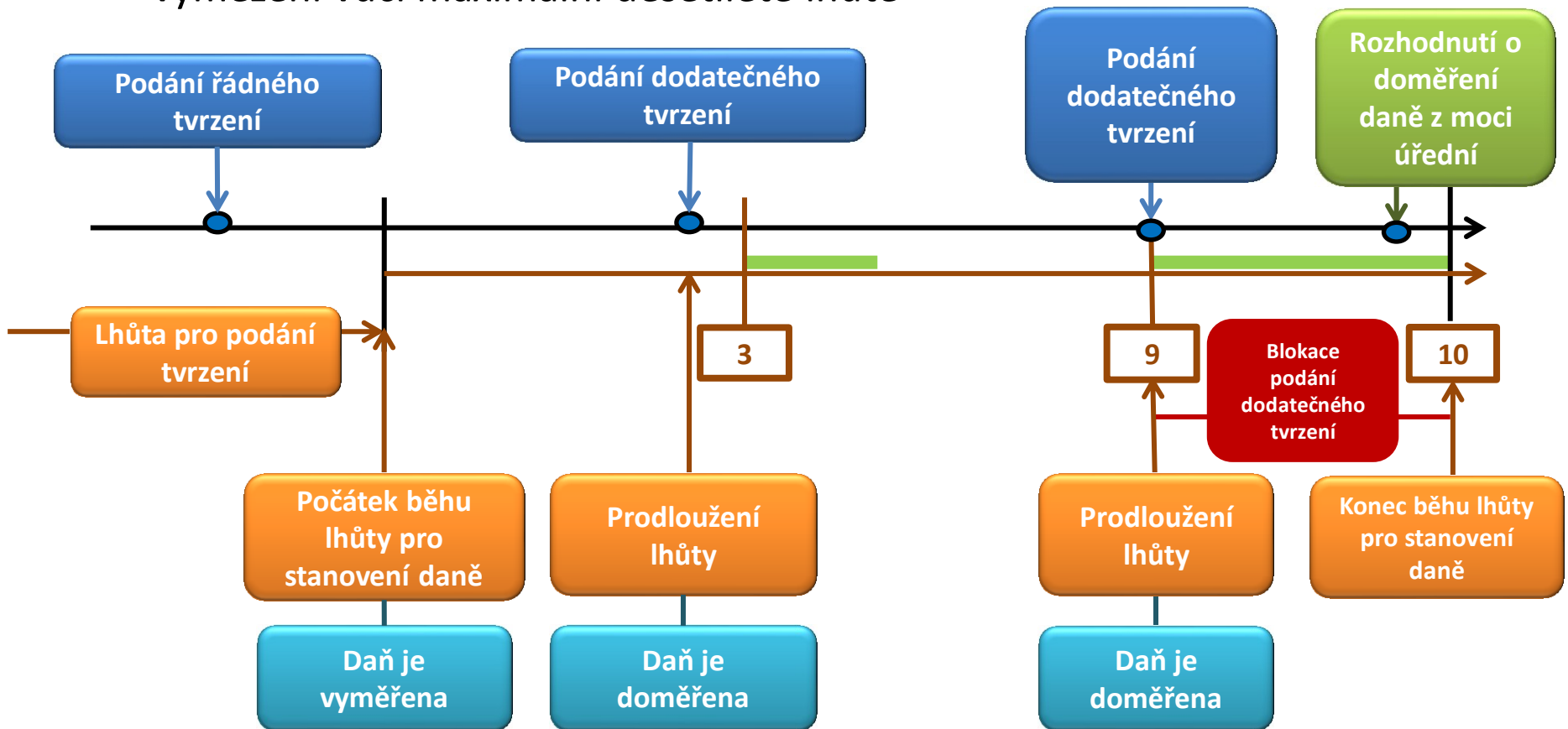
- na základě daňové kontroly, ale též POP (pouze bylo-li dříve podáno tvrzení)
- při nevyhovění výzvě k podání dodatečného daňového tvrzení
  - výzva nezahajuje doměřovací řízení
  - doměřovací řízení je *ex lege* zahájeno marným uplynutím lhůty ve výzvě
- blokáce podání dodatečného daňového tvrzení při doměřovacím řízení (využití údajů)
- penále



- omezení možnosti podat **dodatečné daňové tvrzení na daň nižší**
  - není přípustné podat po uplynutí 9 let od počátku běhu lhůty pro stanovení daně (§ 148 DŘ) – viz obr.
- vztah ke **lhůtě pro placení daně (§ 160 DŘ)**
  - nutnost zohlednit absenci „náhradní lhůty splatnosti“ při samodoměření
  - dnem doměření daně na základě dodatečného daňového tvrzení začne běžet lhůta pro placení daně nebo se znovu rozběhne

# Vztah ke lhůtě pro stanovení daně

- dodatečné daňové tvrzení není možné podat po uplynutí 9 let od počátku běhu lhůty pro stanovení daně
- vymezení vůči maximální desetileté lhůtě



- samovyměření
  - následkem nepodání řádného daňového tvrzení je uplatnění právní fikce předpokládající tvrzení daně ve výši 0 Kč
  - daňový subjekt může legitimně spoléhat na tento následek (je s ním srozuměn a vyhovuje mu)
  - paralelní uplatnění automatické sankce za nepodání řádného daňového tvrzení není žádoucí ⇒ **pokuta se neuplatní**
    - ve speciálních případech, anebo při naplnění vyššího stupně společenské škodlivosti může mít sankce smysl
- samodoměření
  - není zde subjektivní lhůta pro podání dodatečného daňového tvrzení
  - motivací je hrozba penále při doměření *ex offio*

- daň stanovená *ex lege* se zapisuje rovnou do evidence daní
  - titulem pro předpis není vydané rozhodnutí, nýbrž naplnění zákonného předpokladu (tj. podání či nepodání daňového tvrzení v dané lhůtě)
- exekuční titul
  - je v takovém případě výlučně výkaz nedoplatků (srov. § 176 DŘ)