

Daně, jejich správa a řízení o nich

Jan Neckář

BVV13Zk Základy práva pro neprávnický

11. 12. 2023

S využitím části prezentace Petra Mrkývky

Daně

- Benjamin Franklin: *„Na tomto světě není nic jistého mimo smrt a placení daní.“*
- Každodenní součást běžného života, aniž si to člověk uvědomuje
- Historie daní sahá do hluboké minulosti
 - Athény – 4. století př. n. l.
 - Římská říše
 - ...

Daně

- Daně (daňová soustava) je v každém státě odlišná
 - Historické vlivy, uspořádání státu, zvolený ekonomický model, ...
 - U států EU částečná harmonizace (nepřímé daně – DPH, spotřební daně, energetické daně)

- Mezinárodní smlouvy mezi státy v oblasti daní
 - Smlouvy o mezinárodní pomoci při správě daní
 - Smlouvy o zamezení dvojímu zdanění

Pravidlo *Nullum tributum sine lege*

- = „*není daně bez zákona*“
- V ČR: čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod
 - Vymezení plnění, na která toto pravidlo dopadá
 - Vymezení právních předpisů, které mohou regulovat oblast „daní“ („daňové zákony“)
 - > Nelze přijmout jakoukoliv úpravu daní formou zákona – rdousící efekt, diskriminace...
- Termín „daňové zákony“ zahrnuje zákonnou úpravu daní v širším smyslu (tj. včetně poplatků, cel atd.)
- V ČR není jeden daňový zákoník. Daňové právo se skládá z řady daňových zákonů.

Pojem „daň“ (1)

- Daň je **specifický fiskální vztah** mezi daňovým subjektem (poplatníkem, plátcem) a veřejným peněžním fondem (veřejným rozpočtem)
- **Daň** (v úzkém, klasickém, pojetí) je zákonem stanovené, nenávratné, vynutitelné peněžité plnění nesankční povahy, více méně pravidelně vybírané (zdaňovací období), bez přímého protiplnění, ve prospěch veřejného peněžního fondu.

Pojem „daň“ (2)

- **Poplatek** (klasický) – jak u daně s výjimkou: a) je vybírán ad hoc (nemá zdaňovací období), b) má ekvivalent – je za *něco* (za úkon, za řízení...)
- **Clo** – peněžité plnění za propuštění zboží do režimu, se kterým se spojuje placení cla – vstup na celní území a propuštění zboží do režimu volný oběh
- Existují i další peněžitá plnění (pojistné, odvod, úhrada, ...)

„Daň“ z dělené správy

- Součástí rozhodování v rámci nějakého řízení (správního aj.) může být také určení povinnosti **zaplatit částku do veřejného rozpočtu.**
- **Řízení není vedeno podle daňového řádu (DŘ),** ale např. podle správního řádu (např. pokuta).
- **Nabytím právní moci** rozhodnutí z tohoto řízení (např. porušení povinnosti + pokuta) se **peněžité plnění** (pokuta) stává „**daní**“ a **dále** se postupuje ve správě a řízení již **podle DŘ. Tzn. dělí se správa ve správní věci a správa daně.**

Daňová soustava

1993-2013

Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů právnických osob

Daň z nemovitosti

Daň silniční

Daň dědická, daň darovací a daň z
převodu nemovitostí

Daň z přidané hodnoty

Daně spotřební včetně daní energetických

Od 2014

Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů právnických osob

Daň z nemovitých věcí

Daň silniční

~~Daň z nabytí nemovitých věcí~~

~~Daň dědická, daň darovací~~

Daň z přidané hodnoty

Daně spotřební včetně daní energetických*

Daň z hazardních her (od 2017)

Daň z neočekávaných zisků (od 2023)

Dorovnávací daň (v leg. procesu, od 2024)

*Daně spotřební – selektivní (vybírané jen z určitých produktů)

Spotřební daně

- Daň z minerálních olejů
- Daň z lihu
- Daň z piva
- Daň z vína a meziproduktů
- Daň z tabákových výrobků

Daň ze surového tabáku –
neharmonizovaná daň!

Energetické daně

- Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů
- Daň z pevných paliv
- Daň z elektřiny

Pozn.: používá se též nesprávný termín „ekologické daně“.

Vztah DPH a spotřebních daní

Obecně v případě plnění od plátce DPH

Cena bez daně + DPH = konečná cena pro spotřebitele

U vybraných výrobků

Cena bez daně + spotřební daň = základ DPH, pak cena bez daně + spotřební daň + DPH = konečná cena pro spotřebitele

Další daně

Daň z hazardních her

- zákon č. 187/2016 Sb., účinnost od 1.1.2017

Daň z neočekávaných zisků

- od 1. ledna 2023 po dobu 3 let (tj. 2023-2025)
- Součástí zákona o daních z příjmů (586/1992 Sb.)

Dorovnávací daň

- Čeká na podpis prezidenta (stav k 10.12.2023)
- Účinnost 31. 12. 2023
- Harmonizovaná daň dle práva EU

Digitální daň??

- v legislativním procesu od 11/2019 jako Sněmovní tisk 658/0, Vl.n.z. o dani z digitálních služeb, nebyl projednán a tedy ani přijat
- Po volbách do PSP ČR musí být celý legislativní proces zahájen znovu
- Čeká se na další vývoj

Konstrukční prvky „daně“

- **Předmět daně** – co se zdaňuje
- **Základ daně** – změření předmětu daně v měrných jednotkách
- **Sazba:**
 - Pevná
 - Poměrná: aa) lineární, bb) progresivní (bývá u zdanění příjmů fyzických osob), případně cc) degressivní (nepoužívá se)
- **Daňový subjekt** – kdo nese daňové břemeno a břemeno daňové povinnosti (odpovědnosti za daň): poplatník; plátce daně
- **Správce daně** – věcně příslušný orgán veřejné moci, který je legitimován ke správě té které daně.
- **Korekční prvky** – nástroje stanovené zákonem, kterými se korigují podmínky určení základu daně a daně ve vztahu zejména k daňovému subjektu (např. sociální postavení) nebo předmětu daně (sektorová zvýhodnění apod.)
- Pozn.: konstrukce je i pro jiné peněžité povinnosti – poplatky apod.: předmět poplatku, základ poplatku atd.

Poplatková soustava

□ **Celostátní poplatky** – poplatky vybírané jednotně na území ČR:

a) **Soudní poplatky** - za řízení před soudy a úkony správy soudu

b) **Správní poplatky** – za úkony veřejné správy

Pozn.: poplatek se vybere jen za zpoplatněná řízení a úkony, tj. pokud jsou v sazebníku; ostatní bez poplatku – neexistuje sběrná položka (např. ostatní řízení a úkony)

□ **Místní poplatky** – zavádí si obce (pouze) v samostatné působnosti (samospráva) obecně závaznou vyhláškou na základě zákona o místních poplatcích a v jeho mezích. Příklad: poplatek ze psů, z ubytovací kapacity, ...

□ *Pozn.: krajské poplatky nejsou. Existence místních poplatků - výraz daňového federalizmu.*

□ **Enviromentální poplatky**

Clo

- V kompetenci EU – příjem unijního rozpočtu

- Druhy cel:
 - Dovození
 - Vývozní
 - Průvozní

- V EU pouze **dovození**.

Příklady daňových zákonů - formální prameny daňového práva

- Zákon o daních z příjmů – 586/1992 Sb.
- Zákon o dani z nemovitých věcí – 338/1992 Sb.
- ~~Zákonné opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí – 340/2013 Sb.~~
- ~~Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí – 357/1992 Sb.~~
- Zákon o dani silniční – 16/1993 Sb.
- Zákon o DPH – 235/2004 Sb.
- Zákon o spotřebních daních – 353/2003 Sb.
- Zákon o stabilizaci veřejných rozpočtů – 261/2007 Sb. (Čl. LXXII, LXXIII a LXXIV – úprava energetických daní)
- Zákon o soudních poplatcích – 549/1991 Sb.
- Zákon o správních poplatcích – 634/2004 Sb.
- Zákon o místních poplatcích – 565/1990 Sb.
- Zákon o dani z hazardních her – 187/2016 Sb.

Zásada *In dubio non pro fisco*

- „v pochybnostech ne ve prospěch fisku – veřejných rozpočtů“
= v pochybnostech o povinnosti daňového subjektu v jeho prospěch.
- V případě pochybného vymezení povinnosti v zákoně
- V případě, že neleží důkazní břemeno na daňovém subjektu

Daň jako vztah

Přímé daně

- Poplatník nese daňové břemeno a současně nese odpovědnost za správnost a včasnost plnění daňové povinnosti vůči správci daně
- POZOR: U daně z příjmů fyzických osob v případě zdanění příjmů ze závislé činnosti (platy, mzdy) zaměstnavatel má status plátce a vztah má podobu nepřímé daně.

Nepřímé daně

- Poplatník nese daňové břemeno
- Plátce nese odpovědnost za správnost a včasnost plnění daňové povinnosti vůči správci daně

Daně přímé a nepřímé

(kritérium existence přímého vztahu mezi nositelem daňového břemene a správcem daně)

Přímé

- Důchodové daně (daně z příjmů, s výjimkou závislé činnosti)
- Majetkové daně (daň z nemovitých věcí, daň silniční, ale také místní poplatek ze psů!)
- ~~Transferové daně (daň z nabytí nemovité věci, daň dědická, daň darovací)~~
- Sektorová daň (daň z hazardních her)
- Dorovnávací daň

Nepřímé

Daň z přidané hodnoty

Spotřební daně včetně energetických daní

Také např. místní poplatek za lázeňský a rekreační pobyt

Správa daní

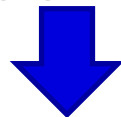
- Správa daně je postup, jehož cílem je **správné** zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.
- Správa daní je specifická činnost orgánu veřejné moci, který předepsanými a pro potřeby daní modifikovanými formami a metodami veřejné správy dbá o regulérní zajištění daňových příjmů veřejných rozpočtů.

Zásada legality a zásada legitimacy

- Legalita (zákonnost): Správce daně postupuje při správě daní v souladu se zákony a jinými právními předpisy (dále jen „právní předpis“). Zákonem se rozumí též mezinárodní smlouva, která je součástí právního řádu.
- Legimitita: Správce daně je oprávněn spravovat jen tu daň, která je v jeho věcné působnosti, a jen vůči těm daňovým subjektům, ke kterým je příslušným.

Správce daně

- Správcem daně je správní orgán nebo jiný státní orgán = orgán veřejné moci, v rozsahu, v jakém mu je zákonem nebo na základě zákona svěřena působnost v oblasti správy daní.
- Správním orgánem se pro účely správy daní rozumí orgán moci výkonné, orgán územního samosprávného celku, jiný orgán a právnická nebo fyzická osoba, pokud vykonává působnost v oblasti veřejné správy.



Správce daně není jen finanční úřad!!!

Správci daně

- **Finanční správa** České republiky (nahradila od 1. 1. 2013 územní finanční orgány z let 1991 - 2012) – zejm. daně
- **Celní správa** České republiky – zejm. clo, DPH při dovozu, spotřební a energetické daně
- **Soudy** – soudní poplatky
- **Orgány obcí** – místní poplatky, správní poplatky
- **Orgány krajů** – správní poplatky
- **Jiné** správní orgány – správní poplatky aj.

Finanční správa ČR

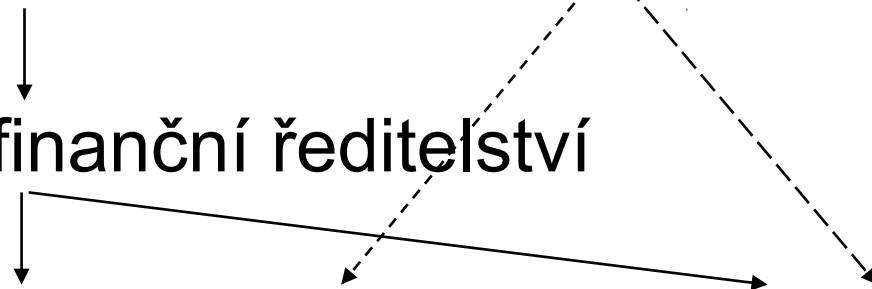
- Zákon 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky

- Generální finanční ředitelství

- Odvolací finanční ředitelství

- Finanční úřad pro kraj... + Specializovaný finanční úřad

- Součástí jsou územní pracoviště



Celní správa ČR

- Zákon 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky
- Generální ředitelství cel
 - ↓
 -
- Celní úřad pro kraj... + Celní úřad Praha Ruzyně
 - Součástí jsou územní pracoviště

Věcná působnost správců daně

- Není upravena v DŘ!
- Je v zákoně o FSČR, zákoně o CSČR, případně v jiných daňových zákonech

Místní příslušnost

- Výběr z okruhu věcně příslušných správců daně ve stejném instančním stupni podle místa, např. bydliště nebo sídla (osobní situace), věcná (kde leží/stojí nemovitá věc), sektorová (banky, pojišťovny apod. spadají vždy pod specializovaný finanční úřad)
- Obecné řešení místní příslušnosti v DŘ

Daňový řád

- **Subsidiární povaha** = ustanovení DŘ se použijí tehdy, pokud zvláštní právní předpis nestanoví jinak
- Vztah ke **správnímu řádu** – není přímý vztah subsidiarity mezi správním řádem a daňovým řádem. **Správní řád se pro správu daní nepoužije** (existuje ovšem o tom polemika, ale ta Vás nemusí trápit).

Etapy správy daně

1. Registrace a vyhledávání daňových subjektů
2. Nalézání/vyměřování daní
3. Inkaso – placení a vymáhání daní

Subjekty správy daní

- Správce daně – úřední osoba
- Osoby zúčastněné na správě daní

Osoby zúčastněné na správě daní

- Adresáti správy daní
- Úřední osoba ≠ osoba zúčastněná na správě daní (viz § 6 odst. 2 DŘ)
- Kategorie:
 1. Daňový subjekt
 2. Třetí osoba
 3. Zástupce
 4. Odborný konzultant

Daňový subjekt

- Poplatník, plátce – osoba, kterou za daňový subjekt stanoví zákon
- Správci (správce pozůstalosti, insolvenční správce) – nejsou daňovými dlužníky; daňová povinnost x daňový dluh
- Plátcova pokladna (§ 21)
- Procesní způsobilost (§ 24)

Zástupce

Kategorie:

1. Zákonný zástupce
2. Ustanovený zástupce
3. Zmocněnec
4. Společný zmocněnec
5. Společný zástupce

- Plná moc

Odborný konzultant

- Po novele DŘ (od 1. 1. 2021) si může přibrat jakákoliv osoba zúčastněná na správě daní
 - Tedy např. i svědek, znalec...

Procesy a řízení

- Při správě daní se postupuje podle DŘ, pokud zvláštní zákon nestanoví jinak
- Postupy x řízení
 - Postupy: vyhledávací postupy, kontrolní postupy
 - Řízení (např.): nalézací řízení (vyměřovací, doměřovací řízení, inkasní řízení, exekuční řízení, sankční řízení, registrační řízení, řízení o závazném posouzení, řízení o prodloužení lhůty...
- **Neplatí, že všechna řízení podle daňového řádu patří do kategorie “daňové řízení“** = daňové řízení se vede za účelem správného zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady a končí splněním nebo jiným zánikem daňové povinnosti, která s touto daní souvisí.

Daňové řízení

□ Daňové řízení se skládá podle okolností z dílčích řízení, ve kterých jsou vydávána jednotlivá rozhodnutí. Dílčím řízením se pro účely tohoto zákona rozumí řízení

□ a) nalézací

1. vyměřovací, jehož účelem je stanovení daně,
2. doměřovací, které je vedeno za účelem stanovení změny poslední známé daně,
3. o řádném opravném prostředku proti rozhodnutí vydanému v řízení podle bodů 1 a 2,

□ b) při placení daní (INKASO)

1. o posečkání daně a rozložení její úhrady na splátky,
2. o zajištění daně,
3. exekuční,
4. o řádném opravném prostředku proti rozhodnutí vydanému v řízení podle bodů 1 až 3,

□ c) o mimořádných opravných a dozorčích prostředcích proti jednotlivým rozhodnutím vydaným v rámci daňového řízení.

Daňové tvrzení

- **Základem pro správné zjištění a stanovení daně** je daňové přiznání, hlášení nebo vyúčtování (dále jen „**řádné daňové tvrzení**“) a dodatečné daňové přiznání, následné hlášení nebo dodatečné vyúčtování (dále jen „**dodatečné daňové tvrzení**“) podané daňovým subjektem.
- Daňové přiznání = jedna z kategorií daňových tvrzení

Čas a daně

- Čas hraje významnou roli v určování daňového dluhu a plnění daňových povinností
- Daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně (§ 148 DŘ)
- DŘ řeší počítání lhůt a stanoví lhůty spojené se správou daní a procesy
- Daňové zákony stanoví zejména zdaňovací období
- **Je třeba pamatovat, že daň (dluh i správní povinnosti) se určují podle právní úpravy, která byla účinná v době vzniku povinnosti (dluhu)!**

Děkuji za pozornost!