

# Kapitola 4.

## Správa daní

### Skripta

- Správa daní
- Správa daní v organizačním smyslu
- Příslušnost správce daně
- Kolize v místní příslušnosti, je-li místně příslušno více správců
- Změna místní příslušnosti
- Etapy správy daní

### Obsah

- 4.1. Vymezení pojmu „správa daní“
- 4.2. Správce daně
- 4.3. Adresáti správy daní
- 4.4. Systém správy daní
- 4.5. Právo na informace v rámci správy daní

### Související vzory

- 4.2.1. Žádost o změnu místní příslušnosti (delegace)

### Doporučený web:

[www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz)

## 4.1. Vymezení pojmu správa daní

**Správa daní** je jedním z dílů veřejné správy, kterou se ve společnosti zorganizované ve stát obecně rozumí správa veřejných záležitostí, realizovaná jako projev výkonné moci ve státě, přičemž správu daní od jiných dílů veřejné správy odlišuje zejména její předmět, kterým je především „daň“ ve smyslu legislativní zkratky užitě v ZSDP<sup>1</sup>. Proto se na správu daní použijí všechny obecné principy platné pro veřejnou správu a její právní regulaci<sup>2</sup> a zvláštní principy vycházející ze specifika jejího předmětu a právních předpisů ji upravujících.

Správa daní je upravena normami správního práva, které jsou obsaženy jednak v zákoně o správě daní a poplatků a jednak v jednotlivých daňových zákonech. ZSDP chápe správu daní jako právo činit opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností, zejména právo vyhledávat daňové subjekty, daně vyměřit, vybrat, vyúčtovat, vymáhat nebo kontrolovat podle tohoto zákona jejich splnění ve stanovené výši a době<sup>3</sup>.

Pro vymezení správy daní a další berněprávní terminologii je důležité si připomenout základní vymezení pojmu „daň“. **Daň** se v teorii a praxi objevuje ve dvojím pojetí:

- a) jako jedna z veřejných dávek tvořících soustavu daní – užší pojetí (daň *sensu stricto*),
- b) jako legislativní zkratka zavedená ZSDP společně pro: daně v užším smyslu, poplatky, odvody, zálohy na tyto příjmy a odvody za porušení rozpočtové kázně podle

---

<sup>1</sup> § 1 odst. 1 ZSDP

<sup>2</sup> od 1.1.2006 zejména nový Správní řád, zákon č. 500/2004 Sb.

<sup>3</sup> § 1 odst. 2 ZSDP

rozpočtových pravidel,<sup>4</sup> pokud jsou příjmem státního rozpočtu (včetně příjmů státních finančních aktiv nebo rezervních fondů organizačních složek státu), rozpočtů územních samosprávných celků, státních fondů nebo Národního fondu – daň *sensu largo*, odpovídající předmětu správy daní. Předmětem správy daní mohou být i další platby do těchto veřejných peněžních fondů, pokud tak stanoví zákon. Používá-li ZSDP a související předpisy odvozenin od slova daň (např. přídavné jméno „daňový“), je třeba pamatovat na obsah legislativní zkratky „daň“ – poplatková povinnost apod., pokud z kontextu a logiky věci nevyplývá, že se jedná o daň *sensu stricto*.

S daní *sensu largo*, tedy ve smyslu legislativní zkratky, souvisí i pojem **příslušenství daně**, které však kritéria „daně“ nenaplnuje. ZSDP<sup>5</sup> příslušenstvím daně rozumí:

- penále,
- zvýšení daně,
- náklady daňového řízení,
- úroky,
- pokuty uložené podle ZSDP nebo jiného daňového zákona.

Příslušenství daně (kromě pokut) obecně sleduje osud daně, jiný režim může stanovit správce daně. Rozpočtové určení výnosu daně a výnosu příslušenství daně může být rozdílné.

## 4.2. Správce daně

**Správce daně** je orgán veřejné moci, kterému zákon svěřil do kompetence správu daně, resp. ve smyslu legislativní zkratky „daň“ správu některého z příjmů, jež je obsažen v této legislativní zkratce. „Správce daně“ je rovněž legislativní zkratkou zahrnující celou řadu správních a jiných státních orgánů a orgánů územních samosprávných celků<sup>6</sup>.

Statut správce daně v rozsahu stanoveném zákonem mají:

- a) Ministerstvo financí České republiky,
- b) Generální ředitelství cel,
- c) územně dekoncentrované specializované správní úřady, a to
  - územní finanční orgány – finanční ředitelství a finanční úřady,
  - Celní správa České republiky – celní ředitelství a celní úřady,
- d) jiné správní úřady,
- e) obce a obecní úřady,
- f) soudy spravující soudní poplatky.

U správce daně je třeba rozlišovat jeho věcnou a posléze místní příslušnost ke správě daní.

**Věcná příslušnost** ke správě daní není konstruována jako generální příslušnost pro jednu kategorii specializovaných dekoncentrovaných správních úřadů, nýbrž jde o kombinaci systému orgánů veřejné moci speciálně a primárně zaměřených na výkon správy daní a orgánů, u kterých výkon správy daní je v podstatě činností sekundární navazující na primární účel jejich existence, kterým není výkon finanční správy, nýbrž jiné úseky veřejné správy, případně činnost vůbec nespádající do moci výkonné, ale soudní. Správcem daně je ten orgán veřejné moci, který je za správce určité daně (*sensu largo*) určen zákonem. Ke správě daní daňové soustavy jsou ve většině případů věcně příslušny **územní finanční orgány**, jejichž

<sup>4</sup> § 44 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a změně některých zákonů (rozpočtová pravidla), v platném znění

<sup>5</sup> § 58 ZSDP

<sup>6</sup> § 1 odst. 3 ZSDP

soustavu tvoří **finanční úřady** a jim nadřizená **finanční ředitelství**<sup>7</sup>. V případě spotřebních daní a daně z přidané hodnoty při dovozu a vývozu jsou věcně příslušnými správci daně orgány Celní správy – **Generální ředitelství cel, celní úřady a celní ředitelství**<sup>8</sup>. Správu soudních poplatků vykonávají **soudy**. Soud je pak správcem daně tehdy, pokud zákon stanoví, že úkon nebo řízení, jím prováděné na návrh, nebo úkon správy soudů je poplatným úkonem, neurčí-li, že správcem poplatku je soud první instance<sup>9</sup>. Správa správních poplatků v rozsahu stanoveném zákonem<sup>10</sup> je svěřena **orgánům státní správy, územním samosprávným celkům** (v přenesené působnosti), případně zákonem pověřeným právnickým osobám nebo dalším organizačním jednotkám státu – Rejstřík trestů, státní archiv. Správa správních poplatků je však tzv. dělenou správou, na které se podílí i územní finanční orgány. Věcně příslušným správcem daně u místního poplatku je **obec**<sup>11</sup>.

**Místní příslušnost** správce daně je upravena:

- 1) konkrétním daňovým zákonem,
- 2) zákonem o správě daní (nestanoví-li daňový zákon jinak).

Určení místní příslušnosti správce daně se řídí **obecně** u právnické osoby jejím **sídlem** v České republice a u fyzické osoby **bydlištěm** v České republice. Nelze-li takto správce daně určit, pak se vychází z toho, kde má daňový subjekt **stálou provozovnu**<sup>12</sup> nebo kde vykonává na území České republiky **hlavní část své činnosti**, jejíž výsledky jsou předmětem zdanění, popřípadě se vyjde z toho, kde se nachází převážná část jeho **nemovitostí**. Je-li věcně příslušným správcem daně územní finanční orgán a není-li možné podle předcházejících pravidel určit místní příslušnost územního finančního orgánu, pak je příslušným správcem daně **Finanční úřad pro Prahu 1.**<sup>13</sup>

**Kolize v místní příslušnosti** nastává, je-li příslušných několik správců daně. Nedohodnou-li se správci daně, který z nich řízení provede, pak to bude ten, který zahájil řízení jako první. Spor mezi správci o místní příslušnost, rozhoduje orgán jim nejbližší nadřizený a v nejvyšším stupni pak Ministerstvo financí, to je také oprávněno určit místně příslušného správce daně, nelze-li jej určit jinak podle ZSDP nebo daňových zákonů.

**Prolomení místní příslušnosti ke správě daně** je možné využitím institutu **delegace**, kdy na návrh daňového subjektu nebo z podnětu správce daně, může správce daně vyššího stupně nadřizený oběma správcům daně delegovat místní příslušnost ke správě daně na jiného, pokud shledá důvody takového návrhu opodstatněnými<sup>14</sup>.

#### **4.2.1. Žádost o změnu místní příslušnosti (delegace)**

**Zvláštní místní příslušnost** je dána zejména:

- 1) vzniká-li podle daňových předpisů daňová povinnost okamžikem přechodu státní hranice, místem přechodu státní hranice
- 2) u daní, kde předmětem je nemovitost, místem kde se nemovitost nachází
- 3) u transferových daní (daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí) místem, kde
  - a) měl zůstavitel bydliště nebo se převážnou dobu zdržoval,
  - b) nachází se nemovitost (včetně případu, kdy s nemovitostí přechází také mobiliář nebo jiný majetkový prospěch),
  - c) má bydliště či sídlo nabyvatel movitého majetku nebo jiného majetkového prospěchu,
  - d) má bydliště nebo sídlo dárce daru do ciziny (v případě mobiliáře nebo jiného majetkového prospěchu)

<sup>7</sup> Zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, v platném znění

<sup>8</sup> Zákon č. XXX/2004 Sb., o Celní správě České republiky

<sup>9</sup> Zákon č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, v platném znění

<sup>10</sup> Zákon č. 368/1992 Sb., o správních poplatcích, v platném znění

<sup>11</sup> § 14 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, v platném znění

<sup>12</sup> § 22 odst. 2 ZDP

<sup>13</sup> § 4 odst. 4 ZSDP

<sup>14</sup> § 5 odst. 3 ZSDP

- 4) u poplatků je místně příslušný správce daně, který je oprávněn zpoplatněný úkon provést,
- 5) u místních poplatků je místně příslušným správcem ta obec, která je ve svém obvodu zavedla.

### 4.3. Adresáti správy daní

Adresátem správy daní je fyzická osoba, právnická osoba, organizační jednotka státu nebo územního samosprávného celku, případně organizační jednotka právnické osoby nebo část podniku, vůči kterým mocensky působí orgán se statutem správce daně při výkon správy daní.

Obecně adresátem správy daní je daňový subjekt. **Daňový subjekt** podle ZSDP<sup>15</sup> je:

1. **poplatník** - osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani
2. **plátce daně** - osoba, která pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům
3. **právní nástupce** fyzické či právnické osoby, která je jako daňový subjekt vymezena zákonem.

Daňový subjekt a případně ručitel se po vzniku daňového dluhu označují pojmem **daňový dlužník**.<sup>16</sup>

### 4.4. Systém správy daní

ZSDP a související předpisy správu daní organizačně rozvrhly do soustav správců daní, jak bylo výše naznačeno.

Z hlediska funkčního ZSDP správu daní systematicky uspořádal do etap procesu výkonu správy daně, pro které poněkud nepřesně použil označení řízení. Nepřesnost<sup>17</sup> spočívá v tom, že zákonodárce zavedl do částí označovaných jako „řízení“ a považovaných za etapy daňového řízení i úpravu postupů, které nejsou daňovým řízením, anebo úpravu, která buď vůbec není procesní záležitostí, a je hmotněprávní regulací tohoto dílu veřejné správy, nebo se jedná o zmíněnou autoaplikaci opět hmotného práva, avšak nikoliv cestou řízení před správcem daně, ale procesním postupem u samotného daňového subjektu. Rovněž zařazení některých institutů správy daní či řízení uplatňovaného v rámci správy daní pod jednotlivé etapy podle ZSDP, je někdy matoucí a postrádá logiku. Ačkoliv by se určité ustanovení mělo podle svého zařazení vztahovat pouze k určité etapě správy daní či etapě daňového řízení, je podle svého obsahu určeno i pro jiné etapy. Na tomto místě je nutné zdůraznit, že úprava obsažená v ZSDP je primárně koncipována jako úprava tzv. subsidiární, to znamená, že se použije pouze tehdy, když jiný zákon regulující správu daně a řízení (rozuměj již konkrétní daně, poplatku apod.) nestanoví jinak. Proto některá ustanovení ZSDP v případě správy daní vykonávané územními samosprávnými celky se nepoužije, a to buď z důvodu, že poplatkové zákony, které orgány obcí a krajů aplikují, obsahují úpravu speciální, anebo režim v ZSDP je určen přímo daním, které územní samospráva nespravuje. Nenechejme se mást zákonodárcovými nadpisy částí ZSDP i u jednotlivých ustanovení, vycházejme z obsahu a logiky těchto ustanovení, poněvadž nadpis, tak jako zákonodárcova poznámka pod čarou, postrádá právní závaznost a není součástí právní normy. Nahlédneme-li do uspořádání ZSDP, pak po obecných ustanoveních v části první ZSDP nalezneme řízení přípravné, řízení vyměřovací, řádné a mimořádné opravné prostředky, placení daní a konečně část obsahující

---

<sup>15</sup> § 6 ZSDP

<sup>16</sup> § 57 ZSDP

<sup>17</sup> významnou měrou se o odhalení mnohých nesrovnalostí a úskalí ZSDP postaral komentář k ZSDP Kindl...

ustanovení společná, zmocňovací, přechodná a závěrečná. Už při letmém pohledu je zřejmé, že nemůžeme klást rovnítko mezi jednotlivé části a pojem „etapy daňového řízení“ a ani „etapy správy daní“. Jednotlivé části ZSDP v sobě zahrnují instituty, které samy o sobě či v návaznosti na jiné vytváří určité etapy daňového řízení či etapy správy daní.

Správu daní můžeme rozdělit do etap:

- **Registrace daňových subjektů**, v ZSDP jde převážně o ustanovení v rámci části druhé nazvané „Přípravné řízení“. Zahrnuje registrační povinnost daňových subjektů, a to povinnost zaregistrovat se v případě vzniku práva podnikat, vzniku skutečností rozhodných pro vznik daňové povinnosti, zřízení provozoven, změn a ukončení činnosti. K zjištění plného stavu daňových subjektů je správcům daně dána do jejich působnosti i **vyhledávací činnost** a možnost zaregistrovat daňový subjekt z úřední povinnosti v případě, že daňový subjekt nesplnil svoji registrační, resp. zákonem uloženou oznamovací povinnost. K vyhledávání daňových subjektů je správce daně oprávněn, samozřejmě v mezích zákonnosti, využívat vlastní informační systémy nebo i systémy určené k jiným účelům a také využívat povinné součinnosti třetích osob. Registrování daňových subjektů v ZSDP je upraveno obecně, přičemž je třeba nejdříve vycházet z úpravy registrační povinnosti u jednotlivých spravovaných daní. Registrace a oznámení se dějí na tiskopisech vydaných ministerstvem financí. Podle § 33 odst. 15 ZSDP však je-li správcem daně orgán obce, může podle místních podmínek registrační povinnost podle ZSDP vhodně omezit jak co do okruhu daňových subjektů, tak co do okruhu jim uváděných skutečností.
- **Vyměřování daní** je předmětem zájmu zejména části třetí ZSDP „Vyměřovací řízení“. Patří sem problematika podávání řádných, dodatečných a opravných **daňových přiznání**. Dále pak o **proces vyměření daně** a případného dodatečného vyměření.
- **Inkasní správa**, resp. placení daní je obsahem části šesté ZSDP. V rámci této etapy je již daňový subjekt považován za daňového dlužníka. **Daňový dlužník** je každý, kdo podle daňového zákona je povinen platit daň nebo vybranou a sraženou daň odvádět. Vymezuje se nástupnictví k daňovým povinnostem, určuje se příslušenství daně (příslušenství daně není daní ve smyslu legislativní zkratky „daň“), stanoveny jsou způsoby placení daní, možnosti posečkání daně a splátkování daní i případné prominutí daňového nedoplatku, přičemž se stanovil též režim nedoplatků, penále, přeplatků a úroků, zálohování daní, zvýšení daně (které mělo by mít místo raději v rámci vyměřování daní), režim srážkových daní. Vedle tohoto více méně dobrovolného splnění daňové povinnosti je zde úprava procesu při zajištění daně a procesu vymáhání daňových nedoplatků. Inkasní správa zahrnuje také **evidenci daní**, resp. vedení osobních účtů daňových dlužníků správci daní.

V rámci těchto etap správy daní probíhá řízení před věcně a místně příslušným správcem daně, jehož obecné principy jsou upraveny v první části ZSDP, zvláštní pak jsou pro jednotlivé postupy u zmíněných etap správy s tím, že existují ještě určité odlišnosti pro řízení ve věcech konkrétních daní v jednotlivých etapách jejich správy, a to podle úpravy v předmětných daňových zákonech. Zvláštní pozornost je třeba věnovat opravným prostředkům, které lze použít v návaznosti na rozhodnutí správce daně v té či oné etapě správy daní (opravným prostředkům jako takovým budeme se věnovat níže).

## 4.5. Právo na informace v rámci správy daní

Jednou ze základních zásad správy daní je zásada spolupráce, která je sice uvedena jako zásada daňového řízení v § 2 odst. 9 ZSDP, je však zásadou obecně platnou pro výkon veřejné správy v moderním demokratickém státě. Jde o právo i povinnost daňových subjektů spolupracovat se správcem daně při správném stanovení a vybrání daně. Vyjděme z předpokladu, že daňový subjekt ve vlastním zájmu chce dostát svým daňovým povinnostem

a primárním zájmem správce daně je svůj díl veřejné správy vykonávat tak, aby účel správy byl naplněn. Proto i on je nápomocen daňovým subjektům ve vytváření podmínek pro splnění jejich povinností.

V rámci správy daní rovněž platí **právo na informace ve veřejné správě** tak, je upraveno zákonem č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů.

Ze ZSDP je třeba uvést **informační povinnost správce daně** podle § 34a, kdy správce daně je povinen zveřejnit na úřední desce nebo (příhodnější by byla spojka a) na svých webových stránkách:

- **úřední hodiny**, ve kterých je otevřena podatelna správce daně, kde je možno odevzdat podání, a úřední hodiny pro veřejnost, ve kterých je možno u něj učinit podání ústně do protokolu nebo nahlížet do spisu,
- **elektronickou adresu** své podatelny,
- **formu technického nosiče** pro doručování podání v elektronické podobě,
- **seznam kvalifikovaných certifikátů** zaměstnanců nebo elektronické adresy, na nichž se kvalifikované certifikáty nacházejí,
- **další možnosti** učinit podání pomocí jiných elektronických přenosových technik.

Novým institutem správy daní od 1.1.2004 je **závazné posouzení** podle § 34b, které se však použije v případech stanovených zvláštním daňovým zákonem.<sup>18</sup> Závazné posouzení je jednak otázkou práva na informace a jednak problémem interpretace berního práva. Daňový subjekt je totiž oprávněn požádat místně příslušného správce daně o vydání rozhodnutí o závazném posouzení daňových důsledků, které pro něj vyplynou z daňově rozhodných skutečností již nastalých nebo očekávaných, v případě stanovených zvláštním daňovým zákonem. Správce daně je povinen **na základě žádosti**, jejíž povinné náležitosti jsou vymezeny ve zvláštním daňovém zákoně, vydat rozhodnutí o závazném posouzení. **Rozhodnutí** o závazném posouzení musí být označeno výslovně jako závazné posouzení a musí obsahovat kromě základních náležitostí rozhodnutí

- údaje, na jejichž základě bylo rozhodováno,
- odůvodnění rozhodnutí,
- časový i věcný rozsah závaznosti vydaného rozhodnutí.

Rozhodnutí o závazném posouzení je při stanovení daňové povinnosti účinné vůči správci daně, který jej vydal, jestliže v době rozhodování o daňové povinnosti je skutečný stav totožný s údaji, na jejichž základě bylo závazné posouzení vydáno. Rozhodnutí o závazném posouzení pozbývá účinnosti uplynutím 3 let ode dne nabytí právní moci, pokud správce daně nestanoví lhůtu kratší nebo pokud došlo ke změně zákonných podmínek, na jejichž základě bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno. Správce daně rozhodnutí o závazném posouzení zruší, pokud:

- bylo vydáno na základě nepřesných, neúplných nebo nepravdivých údajů daňového subjektu
- o jeho zrušení požádá daňový subjekt, prokáže-li současně změnu podmínek, za kterých bylo vydáno, nebo
- požádá daňový subjekt z důvodu prokázané změny údajů, na jejichž základě bylo vydáno, o vydání nového rozhodnutí o závazném posouzení zahrnující stejný časový a věcný rozsah.

**Právo na informace o správě daní** je také ošetřeno zmíněným již právem daňového subjektu nahlížet do vlastního daňového spisu a obdobně právem na informace z evidence daní.

<sup>18</sup> V současnosti je závazné posouzení použitelné snad pouze u daně z příjmů podle § 38na odst. 6 ZDP.

Zákonem stanovené instituce a osoby jsou oprávněny vyžadovat informace získané z daňového řízení podle § 24 odst. 6 ZSDP. Pracovníci správce daně jsou povinni na **dožádání** poskytovat z informací získaných v daňovém řízení

- **orgánům sociálního zabezpečení** seznam daňových subjektů v oboru daní z příjmů a údaje o výši příjmů a výdajů jednotlivých osob, majících příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti,
- **orgánům, rozhodujícím o dávkách státní sociální podpory, a Ministerstvu práce a sociálních věcí** údaje pro stanovení rozhodného příjmu osob, které jsou poplatníky daně z příjmů; jde-li o poplatníky, kteří dosahují příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti, datum zahájení a ukončení této činnosti a dále údaj o tom, zda poplatník daně z příjmů má základ daně z příjmů snížený o nezdanitelnou část základu daně z příjmů z důvodu vyživovaného dítěte, manželky nebo manžela,
- **soudům** údaje o základu daně z příjmů, z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti, z kapitálového majetku, z pronájmu a ostatních příjmů fyzické osoby pro účely rozhodnutí o výživném,
- **úřadům práce** údaje o výši příjmů a výdajů jednotlivých daňových subjektů,
- **statistickým orgánům** údaje pro vedení statistických registrů a zobecněné informace stanovené zvláštním zákonem,
- **katastrálním úřadům** identifikační údaje vlastníků a jiných osob oprávněných z právních vztahů k nemovitostem pro účely správy katastru nemovitostí České republiky,
- **Finančnímu analytickému útvaru** Ministerstva financí údaje vyžádané na základě zákona č. 61/1996 Sb., o některých opatřeních pro ti legalizaci výnosů z trestné činnosti,
- **zdravotním pojišťovnám** seznam daňových subjektů v oboru daní z příjmů včetně údajů o výši příjmů a výdajů jednotlivých osob majících příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti,
- **správcům rozpočtových kapitol a správcům veřejných peněžních fondů**, které rozhodly o poskytnutí rozpočtových prostředků nebo prostředků fondů, údaje o výši a důvodech, pro které byl stanoven odvod neoprávněně použitých nebo zadržovaných rozpočtových prostředků nebo prostředků fondů,
- **Ministerstvu financí** údaje o výši stanoveného odvodu neoprávněně použitých nebo zadržovaných prostředků státního rozpočtu nebo státních fondů, na základě zákona o finanční kontrole (320/2001 Sb.)

Právo na informace ze správy daní má rovněž **soudní exekutor**, a to v souladu a v rozsahu daném § 33 odst. 3 Exekučního řádu (120/2001 Sb.)