

Dokazování při správě daní



Vybraná témata



Obsah:

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



Úloha právníka v daních

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

Základní ústavně-právní pojetí

čl.2 Listiny zákl. práv a svobod

- **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.

Správné zjištění a stanovení daní



- § 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.*

Dokazování provádí správce daně

- § 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

- 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 **daňového 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 výroku o doměření daně

- Protože se nepodařilo s jistotou prokázat rozhodné skutečnosti, daňový subjekt neunesl své důkazní břemeno, proto správce daně neuznává daňový výdaj (resp. odpočet DPH).
- Doměruje 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 nedoměruje 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 (důkazní teorie)



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



Typické důkazní prostředky

- 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)



Svědecká výpověď

- 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



Svědecká výpověď

- § 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



Svědecká výpověď

- § 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



Svědecká výpověď

- 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



Děkuji Vám za pozornost!

Ing. Roman Landgráf
daňový poradce
www.landgraf.cz