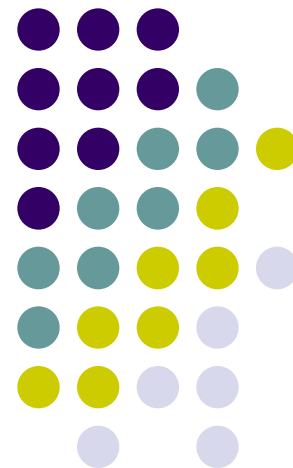


Finanční právo II

nalézací řízení

Zpracováno s využitím prezentace Mgr. Lukáše Hrdličky, dostupné na www.radimbohac.cz



Obecně k nalézacímu řízení



- **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 - § 91/1 DŘ
 - 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)



Nálezací rovina

Vyměřovací řízení
(obligatorní)

alternativa
Samovyměření

Doměřovací řízení
(fakultativní)

alternativa
Samodoměření

Není vyloučeno další doměřovací řízení

Nálezací řízení je ukončeno uplynutím
lhůty pro stanovení daně

**Platební
rovina**



Tvrzení daně

- **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** (§ 135 a n. DŘ)
- **Opravné** - pokus č. 2 a více podaný ve lhůtě pro podání DP (§ 138 DŘ)
 - před uplynutím zákonné lhůty pro podání tvrzení lze již podané tvrzení nahradit opravným (k předchozímu podání se nepřihlíží)
- **Dodatečné** - po lhůtě pro podání DP (§ 141 a n. DŘ):
 - Povinnost podat:
 - v případě zjištění, že **daň má být vyšší** než poslední známá daň
 - Právo podat:
 - v případě zjištění, že **daň má být** než poslední známá daň
 - v případě, že jsou **měněny tvrzené údaje** bez vlivu na daň

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
- **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





Lhůty pro řádné DP

- Obecně: § 136 a n. DŘ
 - Pro daně se zdaňovacím obdobím rok: 3 měsíce
 - Pro daně s kratším zdaňovacím obdobím: 25 dnů
- Zvláštní zákony – např.:
 - § 13a ZDzNV (31.1. na zdaňovací období)
 - § 32 a n. ZODzNVM (3 měsíce po měsíci vkladu)
 - § 15 ZDSil. (31.1. za zdaňovací období)

Dodatečné daňové tvrzení:



- **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

Lhůty pro dodatečné DP (DDP)



- Obecně: subjektivní lhůta dle § 141 DŘ + objektivní do uplynutí prekluzivní lhůty dle § 148
- Modifikace zvláštními zákony - např.:
 - ZSpD – např. § 18/3: DDP na snížení daně nebo na zvýšení uplatněného nároku na vrácení daně může plátce uplatnit nejpozději do 6 měsíců ode dne, kdy uplynula lhůta pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, jehož se dodatečné daňové přiznání týká.
 - ZoDHH - § 13: DDP na daň nižší, než je poslední známá daň, není přípustné podat po uplynutí 9 let od počátku běhu lhůty pro stanovení daně.

Stanovení daně



- **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)

Stanovení daně



- 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

Stanovení daně



- 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 (+ zásady)

Lhůta pro stanovení daně



- **Prekluzivní (propadná) lhůta**

- uplynutím této lhůty již nelze měnit poslední známou daň
- navazují na ní další ustanovení
- Nález ÚS ze dne 30. 3. 2009, sp. zn. IV. ÚS 2701/08
 - *„Ústavní soud považuje otázku prekluze práva za natolik významnou problematiku, jíž by se měly zabývat z úřední povinnosti nejen správní orgány, ale i soudy ve správním soudnictví.“*

- **Délka lhůty:** základní **3 roky**
maximální (absolutní) **10 let**
x lze prolomit u TČ dle § 148/6,7 DŘ

- **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

Výklad 3 + 1



- Znění § 47 odst. 1 ZSDP do 31. prosince 2009
 - *„Pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit či přiznat nárok na daňový odpočet po tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové nebo nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde současně byla povinnost daňové nebo podat.“*
- Obvyklý výklad ustanovení
 - Lhůta běží od konce roku, ve kterém byla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení

Výklad 3 + 0



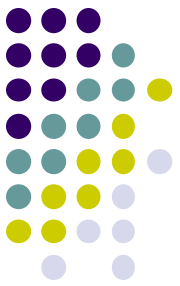
- Z odůvodnění nálezu Pl. ÚS sp. zn. 1611/07
 - „...zákonný pojem „konec zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání“ se v rozporu s racionálním výkladem neodvívá ode dne 31. 12. 1998, nýbrž až ode dne 31. 12. 1999, kdy prostředkem k extenzivnímu výkladu je lhůta k daňového přiznání, tj. den 31. 3. 1999. Tímto výkladem je výslovná tříletá lhůta prodloužena na lhůtu čtyřletou. Přitom již ke dni 31. 12. je zřejmé, zda příjmy za kalendářní rok překročily zákonem určenou hranici, při jejímž překonání vzniká povinnost podat
“
- Lhůta běží od konce zdaňovacího období
- In dubio pro mitius?

Počátek běhu lhůty podle DŘ



- **Ustanovení § 148 odst. 1 DŘ**
 - „*Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.*“
- **Důsledky**
 - Překonání dosavadní judikatury
 - Zvýšení právní jistoty
- Rozhodnutí NSS ze dne 12. 1. 2011, č. j. 5 Afs 15/2010-122 (srov. rozsudek NSS ze dne 31. 5. 2006, č. j. 5 Afs 42/2004-61)
 - Vyměření daně na základě daňového přiznání, prekluzivní lhůta tedy může začít běžet až po konci lhůty pro podání daňového přiznání (do té doby je možné podat opravné daňové přiznání)

Lhůta pro stanovení daně - doplnění



- Úkony **prodlužující** lhůtu o 1 rok (§ 148 odst. 2)
 - pokud k nim došlo v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty
- Úkony **přerušující** lhůtu (§ 148 odst. 3)
 - tříletá lhůta běží znovu od daného okamžiku
- **Stavení** lhůty (§ 148 odst. 4)
 - lhůta po určité době neběží
 - princip účelnosti úkonu
- Možnost **stanovení daně i po uplynutí lhůty**
 - daňový trestný čin (§ 148 odst. 6), účinná lítost (§ 148 odst. 7)
- **Přechodná ustanovení**
 - otázka retroaktivity – judikováno Ústavním soudem - Pl. ÚS 18/14

Úkony prodlužující lhůtu pro stanovení daně



- Podání dodatečného daňového tvrzení nebo oznámení výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení, pokud tato výzva vedla k doměření daně
 - Oznámení rozhodnutí o stanovení daně
 - Zahájení řízení o mimořádném opravném nebo dozorčím prostředku
 - Oznámení rozhodnutí ve věci opravného nebo dozorčího prostředku
 - Oznámení rozhodnutí o prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně
-
- Pouze pokud k takovému úkonu došlo v posledních 12 měsících

Úkony přerušující lhůtu pro stanovení daně



- Zahájení daňové kontroly
- Podání řádného daňové tvrzení
- Oznámení výzvy k podání řádného daňového tvrzení

Důvody pro stavení lhůty pro stanovení daně

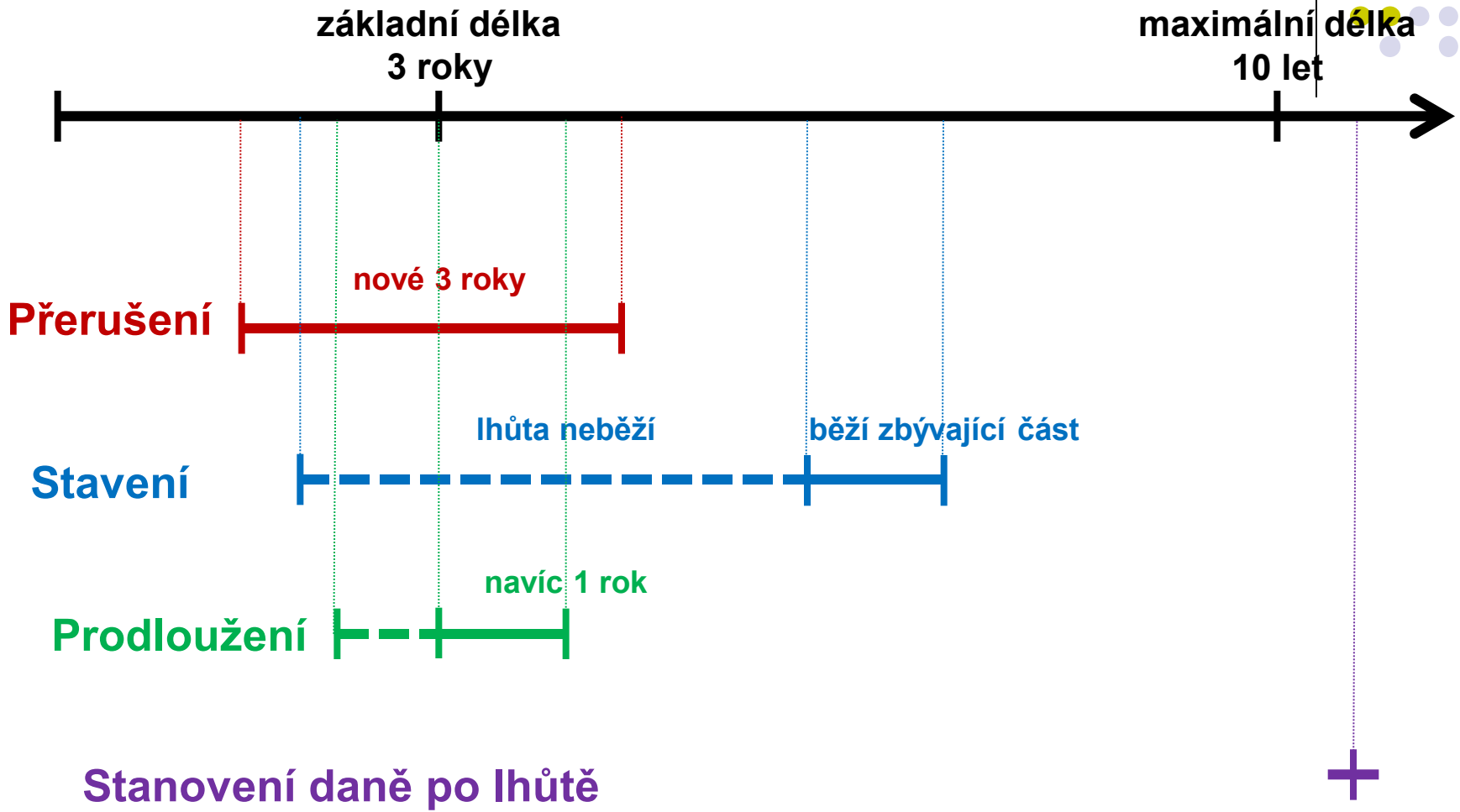


- Řízení, které je v souvislosti se stanovením daně vedeno před soudem ve správním soudnictví a před Ústavním soudem
- Řízení o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a která je nezbytná pro správné stanovení daně
- Trestního stíhání pro daňový trestný čin související s touto daní
- Od zmeškání odvolací lhůty proti rozhodnutí o stanovení daně až do oznámení rozhodnutí o jejím navrácení v předešlý stav
- Od marného uplynutí úložní doby až do dne doručení rozhodnutí, kterým je prohlášena neúčinnost doručení rozhodnutí vydaného v nalézacím řízení
- Ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní až do dne obdržení odpovědi na tuto žádost nebo do dne odeslání oznámení o ukončení mezinárodní spolupráce při správě daní v dané věci

Stanovení daně po lhůtě pro stanovení daně



- V důsledku jednání, které bylo předmětem pravomocného rozhodnutí soudu o spáchání daňového trestného činu
 - Jednání koho?
 - Daňový subjekt
 - Jiná osoba
 - Daňový trestný čin
 - Zkrácení daně, poplatku a povinné platby
 - Neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby
 - Nesplnění oznamovací povinnosti v daňovém řízení
- Pokud daňový subjekt podá řádné daňové tvrzení nebo dodatečné daňové tvrzení a současně tvrzenou daň včetně jejího příslušenství uhradí, je-li toho třeba pro zánik trestnosti daňového trestného činu z důvodu účinné lítosti



Souvislosti lhůty pro stanovení daně



- Marným uplynutím lhůty stanovené ve výzvě k zahájení daňové kontroly dojde k přerušení lhůty pro stanovení daně
- Navrácení lhůty v předešlý stav nelze povolit, pokud jde o lhůtu pro stanovení daně
- Záznamy, evidence a doklady, na které se vztahuje záznamní povinnost, je daňový subjekt povinen uchovávat až do uplynutí lhůty pro stanovení daně (k níž se vztahují)
- Opravu zřejmých nesprávností v rozhodnutích o stanovení daně lze provést, jen pokud neuplynula lhůta pro stanovení daně (případně placení daně)
- Obnovu nalézacího řízení a přezkoumání rozhodnutí o stanovení daně lze nařídit, pokud neuplynula lhůta pro stanovení daně
- Povinnost podat dodatečné daňové přiznání (vyúčtování), zjistí-li daňový subjekt, že daň má být vyšší než poslední známá daň, trvá jen pokud běží lhůta pro stanovení daně

Pojem samovyměření



- 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

Právní úprava samovyměření



- *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
- *De lege ferenda*
 - obecná úprava daňového řádu
 - nejdříve od roku 2020



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**

Samovyměření daně

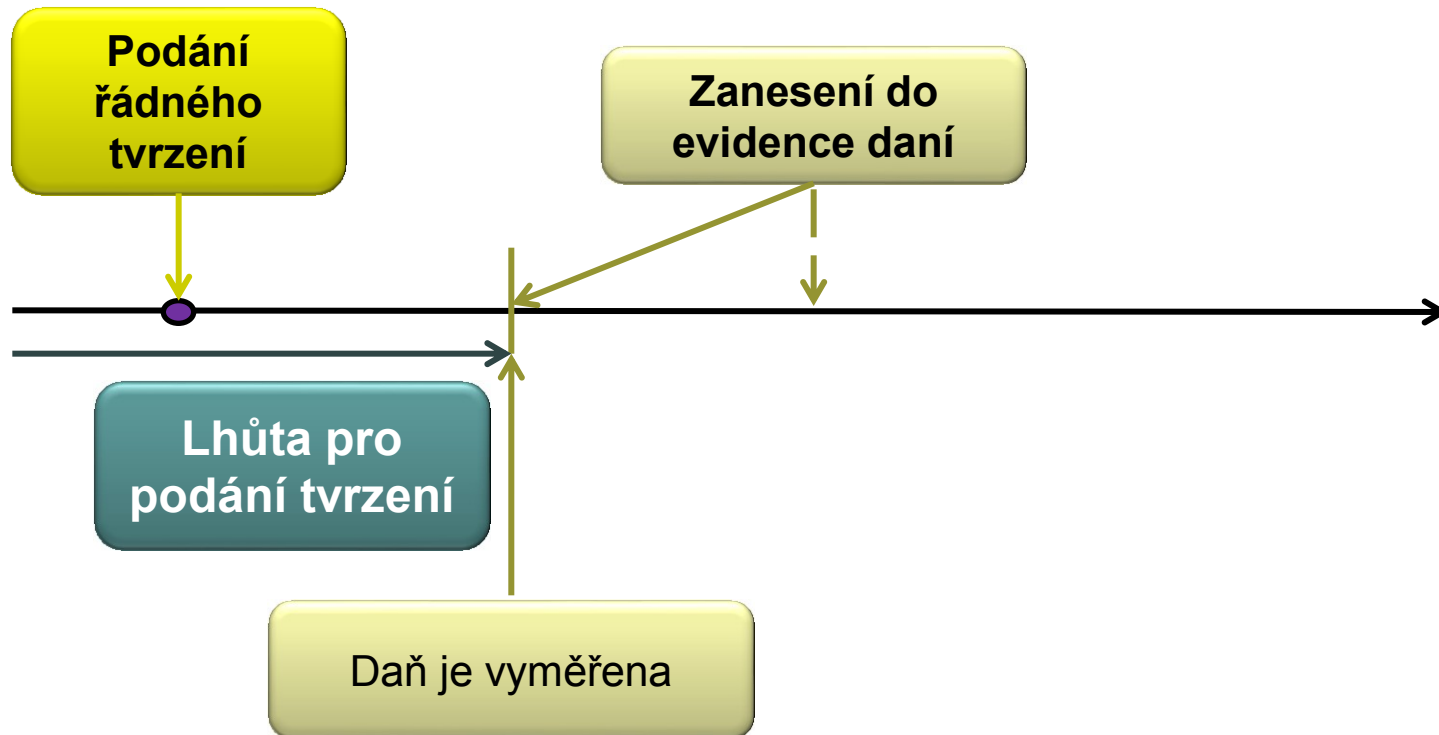


- k vyměření daně dochází **ze zákona (*ex lege*)**
 - není vydáváno rozhodnutí
 - výsledek je pouze zanesen do evidence daní (zpětně)
 - nelze vyměřit z moci úřední (*ex offio*)
- **okamžik vyměření**
 - dnem uplynutí lhůty pro podání řádného daňového tvrzení
 - *možná alternativa*: dnem podání daňového tvrzení (nastane-li dříve)
- **výše vyměřené daně**
 - výše tvrzená daňovým subjektem (podá-li)
 - výše stanovená zákonem (nepodá-li) – obecné pravidlo stanoví, 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



Samodoměření 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)

A na konec trochu nevážně 😊



To prý je teď největší strašák!

Zdroj: <https://www.frekvence1.cz/clanky/zabava/hity-internetu-danovy-toaletak-i-priznani-pro-andreje-vyber-vtipu-o-danovem-priznani-16541.shtml>