

Následky porušení povinností při správě daní

§ 246 až 254

Koncepce sankčních ustanovení:

- Následky porušení povinností při správě daní(=**sankční ustanovení**):
 - jsou nově umístěny v ucelené části zákona (lze je však nalézt i jinde)
 - týkají se následků porušení povinnosti ze strany:
 - A) DS**, a to:
 - a) daňového charakteru (Př.: penále, úrok z prodlení)
 - b) při porušení povinností nepeněžitého charakteru (Př.:pokuta za porušení mlčenlivosti, pořádková pokuta)
 - B) SD**, a to: úrok z neoprávněného jednání SD
- Sankční ustanovení „daňového charakteru“ nedávají SD ohledně výše sankce pravomoc k *subjektivnímu uvážení (diskreci)*
 - výše peněžitého plnění je dána přímo zákonem (*ex lege*)

Následky porušení povinností při správě daní

Nalézací rovina

**Pokuta za opožděné
tvrzení daně (250)**

Penále (241)

Rovina platební

Úrok z prodlení (252)

**Úrok z posečkané
částky (157)**

Úroky na účet správce daně

**Úrok z neoprávněného
jednání SD (254)**

**Úrok z vratitelného
přeplatku (155)**

Pořádková pokuta (247)

Při jednání

Mimo jednání

Pokuta za porušení mlčenlivosti (246)

§ 246 – Porušení povinnosti mlčenlivosti

- Porušení povinnosti mlčenlivosti je **přestupkem** → týká se pouze FO:
 - úřední osoba
 - osoba zúčastněná na správě daní
- Procesně se postupuje **podle přestupkového zákona a správního řádu.**
 - nejde o výkon správy daní !
 - uložená pokuta není příslušenstvím daně !
- **Iniciace** k projednání přestupku: - podnět DS či třetí osoby
- ex offo
- Rozsah sankce: 0 až 500.000 Kč
- Správní orgán **příslušný** k projednání přestupku:
 - SD nejbliže nadřízený správci daně, k jehož činnosti se povinnost mlčenlivosti vztahuje (nejenom FŘ jako tomu bylo dle ZSDP)
 - V případě, že se povinnost vztahuje k činnosti více SD, je to ten nadřízený SD, který zjistil podezření z mlčenlivosti jako první

§ 247 až 249 – Pořádková pokuta

- Pořádkovou pokutu lze (osobě zúčastněné na řízení) uložit za:
 1. Delikty **při jednání** se správcem daně, taxativní výčet:
 - a) navzdory předchozímu napomenutí je rušen pořádek
 - b) neuposlechnutí úřední osoby, která jednání vede
 - c) urážlivé chování k úřední osobě nebo osobě zúčastněné na správě daní navzdory předchozímu napomenutí
 2. **Jiné ztěžování či maření správy daní:**
 - spočívající v nesplnění procesní povinnosti nepeněžité povahy stanovené zákonem či rozhodnutím SD, pokud:
 - zákon nespojuje s jejím porušením jiný důsledek → *subsidiární* použití
 - nedošlo k dostatečné omluvě → předchozí omluva liberuje
- **Rozsah** sankce: opakovaně, nově pouze do 50.000,- Kč (byly: 2 mil.)
- **Prekluzivní lhůta** pro uložení:

Ad 1: rozhodnout o uložení PP lze pouze **při jednání** vedeném SD (pokud delikvent odejde před předáním rozhodnutí → zaprotokolovat → lze tak fakticky vydat i po jednání)

Ad 2: 1 rok (ode dne deliktního jednání) → do té doby musí být uloženo pravomocně

Pokračování: § 247 až 249 – Pořádková pokuta

- **Základní mantinely diskrece při ukládání:**
 - SD dbá, aby výše pokuty nebyla v hrubém nepoměru k významu porušené povinnosti a k závažnosti následku
- **Opravný prostředek: odvolání** do 30 dnů, má odkladný účinek
- **Splatnost:** nově 15 dnů od právní moci rozhodnutí o odvolání
- SD, který pořádkovou pokutu uložil → ji **vybírání a vymáhání**, je příjmem veřejného rozpočtu financujícího činnost SD.
- **Zjednodušený proces ukládání** (dříve tzv. blokové řízení), podmínky:
 - pořádková pokuta do 5.000,- Kč
 - souhlas osoby zúčastněné na jednání + ochota a připravenost uhradit pokutu na místě
 - rozhodnutí do protokolu: → tím nastává splatnost, odvolání: NE
 - důvody a výše do protokolu (= odůvodnění)
 - stejnopis osobě bez vyžádání
 - stvrzenka (vydává MF) o úhradě obsahuje odkaz na č.j. protokolu
- Nová koncepce předpokládá **opuštění institutu blokové pokuty**, ke kterému má dojít i na úseku přestupků a jiných správních deliktů. Fakticky však jde o obdobu.

§ 250 – Pokuta za opožděné tvrzení daně

- Tato pokuta:
 - nahrazuje institut *zvýšení daně* dle úpravy ZSDP
 - se týká všech ŘDT a DDT podaných pozdě nebo vůbec
 - vzniká přímo ze zákona, pokud je zpoždění > 5 pracovních dní
 - její výše již není závislá na uvážení SD (= % z částky, min. 500, max. 300 tis. Kč)
- Stanovení pokuty: samostatným **platebním výměrem (PV)**
- **Splatnost** pokuty: 30 dnů od oznámení PV
- Sazba **500 Kč** se uplatní nejen v případech drobných částek, kde procentuelní výpočet vyjde pod tuto limitní hranici, ale též u tvrzení, na jejichž základě je stanovena **daň nulová** nebo **není stanovena vůbec** (hlášení).
- Výše pokuty **sleduje osud daně**, ale osud daně se bude vztahovat pouze ke konkrétnímu vyměřovacímu či doměřovacímu řízení (→ ne k poslední známé dani!!)
- Tuto pokutu **nelze prominout ani jinak moderovat** → vzhledem k tomu, že minimální sazba je 500 Kč, může v určitých případech působit „tvrdě“.

§ 251 – Penále

- Tato sankce vzniká obligatorně přímo ze zákona za **nesplnění povinnosti tvrzení** (= nejde o delikt v platební rovině), v důsledku čehož dojde k doměření *ex offo*:
 - výše penále – jasně stanovená bez možnosti diskrece:
 - a) 20 %, je-li daň zvyšována
 - b) 20 %, je-li snižován daňový odpočet
 - c) 1 %, je-li snižována daňová ztráta (bylo 5 %)
 - zmírnění sankce za vyšší daňovou ztrátu: penále = a) – c)
- Povinnost penále **nevzniká**, pokud DS podá DoDAP nebo DoVY.
 - DŘ explicitně neřeší, zda povinnost uhradit penále vznikne i v důsledku vyššího stanovení daně po provedeném přezkumném či obnoveném řízení zahájeném *ex offo* → **penále v tomto případě nevzniká**.
- Stanovení penále: **dodatečným platebním výměrem** → nejde o samostatné rozhodnutí, nýbrž součást rozhodnutí o doměření daně.
- **Splatnost penále**: stejný den jako doměřená daň.

§ 252 až 253 – Úrok z prodlení

- DS je v **prodlení**, pokud neuhradí daň do dne její splatnosti.
- Úrok z prodlení **vzniká**:
 - ze zákona za každý den prodlení **počínaje 5-tým pracovním dnem** (nově!) do dne platby včetně (pětidenní liberace souvisí s novou konstrukcí dne platby - § 166 DŘ)
 - odvozován vždy od **původního dne splatnosti** daně, tj. i pokud je stanoven náhradní den splatnosti daně!
- **Výše**: = repo sazba ČNB zvýšená o 14 procentních bodů platná pro první den příslušného kalendářního pololetí
- Úrok z prodlení **přestává vznikat**: - po **5 letech** prodlení
 - zvláštní režim: ZÁLOHA: úrok běží jen do splatnosti zálohované daně
- **Předepisování úroku na ODÚ**:
 - měsíčně – nejpozději do 10. dne následujícího měsíce
 - dle potřeby → vymáhání, zjištění vratitelnosti přeplatku, aktuální stav ODÚ pro DS

Pokračování: § 252 až 253 – Úrok z prodlení

- **Možnost vyrozumění** (=doručením) DS formou PV:
 - kdykoli, dle uvážení SD
 - nejde o konstitutivní akt → není tím podmíněna splatnost či vymahatelnost úroku
- **Splatnost úroku z prodlení:**
 - splnění zákonných podmínek
- **Povinnost hradit úrok z prodlení nevzniká**, pokud je < 200 Kč :
 - za zdaňovací období
 - za jeden kalendářní rok
 - u jednorázových daní
- **Úrok z prodlení nevzniká:**
 1. u nedoplatku na **příslušenství** daně (nepřípustnost *anatocismu*)
 2. u peněžitého plnění placené v rámci **dělené správy**
 3. u nedoplatku **zůstavitele** od jeho úmrtí do konce běhu lhůty podání ŘDT dědicem
 4. u splatné daňové pohledávky, která **není pohledávkou za majetkovou podstatou** ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku (§ 243 odst. 3)
 5. u prodlení **ručitele** (§ 172 odst. 4)
 6. po dobu **obnoveného řízení** (§ 120) nebo **přezkumného řízení** (§ 123)

§ 254 – Úrok z neoprávněného jednání SD

- **Podmínky pro přiznání úroku** (při pochybení SD v rovině nalézací) :
 1. nezákonnost rozhodnutí o stanovení daně
 2. nesprávný úřední postup ve věci stanovení daně

➤ Nepostačí jakékoli zrušení nebo změna rozhodnutí, ale musí k němu dojít v souvislosti s konstatací nezákonnosti původního rozhodnutí, která je způsobena pochybením na straně SD (konáním či nekonáním)
- **Začátek úročení:** - den splatnosti nebo
- den úhrady (je-li uhrazeno až po splatnosti)
- **Konec úročení:** den vrácení (tj. den odepsání z účtu SD)
- **Výše:** = repo sazba ČNB zvýšená o 14 procentních bodů platná pro první den příslušného kalendářního pololetí
- **Pochybení v rovině platební: neoprávněné vymáhání** ➔ dvojnásobný úrok
 - Výjimka: nevzniká pokud je neoprávněnost exekuce způsobena pozdějším:
 1. vyslovením neúčinnosti doručení rozhodnutí
 2. navrácením lhůty v předešlý stav

Pokračování: § 254 – Úrok z neoprávněného jednání SD

- **Předepisování úroku na ODÚ:**
 - do 15 dnů od účinnosti rozhodnutí, kterým bylo rozhodnutí o stanovení daně zrušeno, změněno nebo prohlášeno za nicotné, anebo ode dne prohlášení neoprávněného vymáhání (správcem daně nebo soudem)
- **Vznikne-li vratitelný přeplatek:**

(přeplatek se posuzuje dle § 154, částka získaná daňovou exekucí dle § 185 odst. 2 !!!)

 - vrací se do 15 dnů od účinnosti rozhodnutí nebo prohlášení neoprávněného vymáhání ↑
 - Zohledněna **zásada procesní ekonomie** → automaticky budou vráceny pouze prostředky, které převyšují nedoplatky DS u daného SD (byť tyto prostředky SD získal nezákonným způsobem).
- **Opravný prostředek proti postupu SD** (tj. přiznání či nepřiznání úroku):
 - námitka dle § 159 DŘ, odvolání proti rozhodnutí o námitce: ANO
- **Úrok se započítává na případnou náhradu škody.**
 - Obecná úprava je v zákoně č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem.
 - Smyslem tohoto institutu je poskytnout předem předvídatelnou náhradu škody.