



MASARYK UNIVERSITY
FACULTY OF LAW

Zásady správy daní

Marek Bočánek

107940@law.muni.cz



MASARYK UNIVERSITY
FACULTY OF LAW

Obsah semináře

Zápatí prezentace



- Obecně k zásadám daňového řádu
- Prameny práva, konflikty zásad
- Konkrétní zásady daňového řádu



Základní předpis - daňový řád

- Zákon č. 280/2009 Sb., Daňový řád
- Účinnost - 1. ledna 2011
- Nahradil dříve platný zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů



Vztah DŘ ke SŘ (včetně zásad)

- § 262 DŘ - „při správě daní se správní řád nepoužije“
- § 177 SŘ - „Základní zásady činnosti správních orgánů uvedené v § 2 až 8 se použijí při výkonu veřejné správy i v případech, kdy zvláštní zákon stanoví, že se správní řád nepoužije, ale sám úpravu odpovídající těmto zásadám neobsahuje. “

■ **Zásadně nelze !**



MASARYK UNIVERSITY
FACULTY OF LAW

Obecně k zásadám

Zápatí prezentace



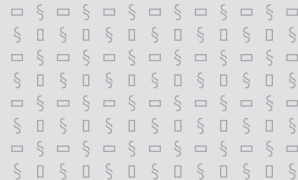
Definice

- Regulační ideje, představující východiska práva nebo určitého právního odvětví - Pr. Slovník
- Gerloch: nejobecnější pravidla, vyjadřující cíle práva



Obecně k zásadám

- Uplatňují se u tvorby i aplikace práva
- Prameny práva: materiální (všechno tvořící právo) vs. formální (výsledek procedurálního postupu)
- Otázka - jsou zásady prameny práva?
- Přístupy: Nepsaná pravidla vs. formalismus



Obecně k zásadám

- Trend 19. a 20. století - kodifikace
- V současné době se vrací trend k částečné dekodifikaci
- Dynamika společenských změn - ani obrovská hypertrofie právních předpisů nezvládá



Obecně k zásadám

- nálezn Ústavního soudu sp. Zn. Pl. ÚS 33/97 z 17.12.1997
- *„Moderní demokratická psaná ústava je společenskou smlouvou, kterou se lid, představující ústavodárnou moc (pouvoir constituant), ustavuje v jedno politické (státní) těleso, zakotvuje vztah individua k celku a soustavu mocenských (státních) institucí. Dokument institucionalizující soustavu základních obecně akceptovaných hodnot a formující mechanismus a proces utváření legitimních mocenských rozhodnutí nemůže existovat mimo veřejností akceptovaného kontextu hodnot, spravedlnostních představ, jakož i představ o smyslu, účelu a způsobu fungování demokratických institucí. Jinými slovy nemůže fungovat mimo minimálního hodnotového a institucionálního konsensu.“*



Omezení / výjimky

- Výjimka - zásada se neaplikuje (zásada veřejnosti - u daňového procesu se neaplikuje)
- Omezení - upozadění (omezení vlastnického práva na základě zákona; čl. 12 odst. 3 LZPS - právo na nedotknutelnost obydlí vs. daňová kontrola)
- pouze na základě zákona - čl. 4/2 LZPS
- Určitá práva neomezitelná (právo odepřít výpověď)



MASARYK UNIVERSITY
FACULTY OF LAW

Základní zásady správy daní

Zápatí prezentace



Základní zásady správy daní (1)

1. Zásada legality (§5/1)

Správce daně postupuje při správě daní v souladu se zákony a jinými právními předpisy

2. Zásada legitimacy (§5/2)

Správce daně uplatňuje svou pravomoc pouze k těm účelům, k nimž mu byla zákonem nebo na základě zákona svěřena, a v rozsahu, v jakém mu byla svěřena

3. Zásada proporcionality (přiměřenosti) - (§5/3)

Správce daně používá při vyžadování plnění povinností daňových subjektů jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují při dosažení cíle správy daní



Základní zásady správy daní (2)

4. Zásada rovnosti (§6/1)

Osoby zúčastněné na správě daní mají rovná procesní práva a povinnosti

5. Zásada spolupráce (§6/2)

Osoby zúčastněné na správě daní a správce daně vzájemně spolupracují

6. Zásada poučení (§6/3)

Správce daně v souvislosti se svým úkonem poskytne osobám zúčastněným na správě daní přiměřené poučení o jejich právech a povinnostech

7. Zásada vstřícnosti a zdvořilosti (§6/4)

Správce daně podle možností vychází osobám zúčastněným na správě daní vstříc. Úřední osoby jsou povinny vyvarovat se při správě daní nezdvořilosti.



Základní zásady správy daní (3)

8. Zásada včasnosti (7/1)

Správce daně postupuje bez zbytečných průtahů

9. Zásada hospodárnosti (7/2)

Správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady

10. Zásada volného hodnocení důkazů (8/1)

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

11. Zásada legitimního očekávání (8/2)

Správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly



Základní zásady správy daní (4)

12. Zásada materiální pravdy (§8/3)

Správce daně vychází ze skutečného obsahu právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní

13. Zásada neveřejnosti (§9/1)

Správa daní je neveřejná

14. Zásada mlčenlivosti (§9/1)

Osoby zúčastněné na správě daní a úřední osoby jsou povinny zachovávat mlčenlivost za podmínek stanovených zákonem o tom, co se v souvislosti se správou daně dozvěděly

15. Zásada inkviziční/oficiality (§9/2)

Správce daně soustavně zjišťuje předpoklady pro vznik nebo trvání povinností osob zúčastněných na správě daní a činí nezbytné úkony, aby tyto povinnosti byly splněny



Základní zásady správy daní (5)

16. Zásada ochrany dat (9/3)

Správce daně může shromažďovat osobní údaje a jiné údaje, jsou-li potřebné pro správu daní, a to jen v rozsahu, který je nezbytný pro dosažení cíle správy daní

JINÉ:

- Princip autonomie autoaplikace
- Princip daňové povinnosti
- Princip daňového tvrzení
- Princip časového souladu
- Princip jednacího jazyka



Zásada zákonnosti

Správce daně postupuje při správě daní v souladu se zákony a jinými právními předpisy

- Včetně mezinárodních smluv, které jsou součástí právního řádu ČR, aktů Evropských společenství/EU
- Čl. 11/5 LZPS - daně a poplatky lze ukládat výhradně na základě zákona
- Uplatnění u interpretace (judikatura poskytuje určitá vodítka) - in dubio mitius, in dubio pro libertate



Zásada zákonnosti

- Kolize pravidel
 - Lex posterior derogat legi priori
 - Lex superior derogat legi inferiori
 - Lex specialis derogat legi generali
- Vztah k jiným zásadám - poměřování
 - Zejména zásada legitimních očekávání, zásada dobré víry



Zásada zákonnosti

- Rozhodnutí NSS Afs 34/2011-183
 - *„Krajský soud v tomto ohledu správně uvedl, že **zásada legitimního očekávání je omezena především zásadou zákonnosti**. V posuzovaném případě byla dosavadní praxe v rozporu se zákonem, proto krajský soud shledal, že byly dány důvody k jejímu prolomení.“*
- Záležitost týkající se udělení prokury valnou hromadou vs. statutárním orgánem



Zásada zákonnosti

- Rozhodnutí NSS 5 Afs 45/2011-94
 - *„Daně lze stanovit pouze na základě zákona...Je proto zcela nepřípustné, aby předmět zdanění, tedy to, co má být zdaněno a odňato z majetkové sféry jednotlivce, bylo stanoveno jakýmkoli jiným způsobem, nadto nikoli v rámci moci zákonodárné, ale v rámci výkonné (tj. na základě prováděcí vyhlášky, resp. „Postupů účtování,“ které jsou vydávány správním orgánem, zde ministerstvem financí).“*



Zásada legální licence

- Také nazývaná i zásadou enumerativnosti státních pretenzí

„Správce daně uplatňuje svou pravomoc pouze k těm účelům, k nimž mu byla zákonem nebo na základě zákona svěřena, a v rozsahu, v jakém mu byla svěřena.“

- Základ: čl. 2/3 Ústavy a čl. 2/2 LZPS



Zásada legální licence

- Předchází libovůli orgánu veřejné moci
- Správní uvážení nemůže správce daně uplatnit tam, kde jsou zákonem stanovena pevná kritéria



Zásada legální licence

■ Rozhodnutí NSS 2 Afs 31/2005-57:

*„Slovo „lze“ není přípustné vykládat...s ohledem na ústavní zásady enumerativnosti státních prezenzí, legální licence a zákazu zmocnit orgán veřejné moci k libovůli...jako stanovení **pouhého oprávnění** odvolacího orgánu přihlédnout k tam vymezeným skutečnostem i bez jejich uplatnění v odvolání, **nýbrž** jako **stanovení takové povinnosti**.*

*Odvolací správní orgán zde tedy nemá prostor pro uvážení, zda k odvolatelem neuplatněným skutečnostem **přihlédne**, anebo nikoli, **nýbrž** - vyjdou-li takové skutečnosti najevo a mají-li podstatný vliv na výrok rozhodnutí - **přihlédnout k nim musí**.“*



Zásada přiměřenosti (proportionality)

- také zásada šetření práv zúčastněných osob
- povinnost orgánu veřejné správy jednat přiměřeně - tzn. prostředky, které správce daně volí u správy daní, musí být přiměřené cíli správy daní
- Uplatní se zejména v případech, kde správce daně rozhoduje na základě správního uvážení / diskrece



Zásada přiměřenosti (proportionality)

- Nesmí jít proti základnímu cíli správy daní
- Příklady v DŘ:
 - §248/1 - stanovení výše pořádkové pokuty
 - §58/1 - povinnost poskytovat údaje
 - §143/3 - výzva k podání dodatečného daňového tvrzení



Zásada rovnosti

- Rovná procesní práva a povinnosti osob zúčastněných na správě daní
- Nejedná se o rovnost hmotněprávní nebo se správcem daně
- Dochází-li k zacházení s různými subjekty ve srovnatelné situaci rozdílně, musí proto existovat objektivní a rozumný důvod



Zásada rovnosti

■ Příklady:

- §67 - nahlížení do spisu nevidomými osobami
- §76 - právo na tlumočníka nebo prostředníka, který je schopen se dorozumět

- Nález ÚS Pl. ÚS 31/13 ze dne 10.7.2014 - sleva na dani pro pracující důchodce
 - ÚS nenašel žádný rozumný důvod pro rozdíl mezi pracujícími důchodci od 1. ledna a těmi, kteří začali pobírat důchod později - v rozporu se zásadou neakcesorické rovnosti i akcesorické rovnosti



Zásada součinnosti (spolupráce)

- *Osoby zúčastněné na správě daní a správce daně vzájemně spolupracují*
- Nejedná se pouze o právo, ale i o povinnost všech osob zúčastněných na správě daní
- Příklady:
 - §85-88 - daňová kontrola
 - §90 - postup k odstranění pochybností



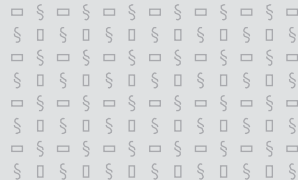
Zásada součinnosti (spolupráce)

- Spojitost s právem být slyšen - projevuje se v právu účastnit se dokazování, tedy sám důkazy navrhopvat, být seznámen s hodnocením důkazů správcem daně, být informován o postupu v řízení
- Rozhodnutí NSS 7 Aps 2/2010-51:
 - Účast DS v daňovém řízení, kdy jeho **zástupce neposkytl požadované informace** a samotný DS byl předvolán k podání výpovědi - NSS posoudil jako nezákonné - DS musí mít právo informace poskytnout nebo odpovídá za unesení důkazního břemene - naopak lze požadovat součinnost ve vztahu k nosičům informací



Zásada poučovací

- Procesní poučení
 - Povinnost poučit o procesních právech a povinnostech
 - Promítnutí **práva na spravedlivý proces**
 - Výjimka ze zásady neznalost zákona neomlouvá
 - Nelze zaměňovat s právem účastníků na poskytování právních rad
 - Náležitost rozhodnutí - např. poučení o možnosti podat opravný prostředek



Zásada poučovací

■ Příklady:

- §60/3 - poučení při protokolovaném ústním jednání
- §96/4 - poučení svědka před výslechem
- §102 - náležitosti rozhodnutí



Zásada vstřícnosti a zdvořilosti

- Vztažena jak k rovině ústní, tak k rovině písemné
- Týká se obou stran - jak správce daně, tak osob zúčastněných na správě daní
- Etický kodex úředníků



Zásada vstřícnosti a zdvořilosti

■ Příklady:

- §261 - stížnost proti nevhodnému chování úředních osob
- §247/1 - pořádková pokuta za rušení pořádku, neuposlechnutí pokynu úřední osoby nebo urážlivé chování



Zásada rychlosti řízení

- *„Správce daně postupuje bez zbytečných průtahů.“*
- Nelze vykládat samostatně, pouze v součinnosti s jinými zásadami, např. zásadou procesní rovnosti
- V souladu s čl. 38/2 LZPS (*„Každý má právo, aby jeho věc byla projednaná veřejně, bez zbytečných průtahů...“*)



Zásada rychlosti řízení

■ Příklady:

- §38 - podnět na ochranu před nečinností
- §89/4 - pořádková lhůta pro zahájení postupu k odstranění pochybností

■ IV. ÚS 146/01 ze dne 28.8.2001:

- *„Pokud orgán veřejné moci nerespektuje vlastní interní předpisy o lhůtách pro vyřízení odvolání, nutno takový postup hodnotit jako porušení práva občana na vyřízení jeho věci v přiměřené lhůtě (čl. 38 odst. 2 Listiny).“*



Zásada hospodárnosti a procesní ekonomie

- *„Správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady.“*
- Správce daně má možnost **spojoval určité úkony** - nicméně DŘ neumožňuje spojoval jednotlivá řízení
- Nesmí tím docházet ke zkrácení práv osob zúčastněných na správě daní



Zásada hospodárnosti a procesní ekonomie

■ Příklady:

- §50/1 - doručení hromadného předpisného seznamu
- §61/1 - protokolární rozhodnutí
- §85/4 - provedení daňové kontroly pro více daňových řízení



Zásada volného hodnocení důkazů

- Na úvaze správce daně, aby posoudil, zda důkazy mají dostatečnou kvalitu a zda je má i v dostatečné kvantitě
- Správce daně při jejich hodnocení není vázán žádnými předem stanovenými pravidly
- Volnost úvahy se týká věrohodnosti důkazů a nutné kvantity, nikoli závažnosti či zákonnosti důkazů



Zásada volného hodnocení důkazů

■ Příklad:

■ §93 - důkazní prostředky

■ 22 Ca 421/2002-35

■ „...správní orgán *nemusí* z navrhovaných důkazů *provést ty důkazy, jimiž mají být prokázány skutečnosti, které jsou pro posouzení projednávané věci nerozhodné a právně nevýznamné.*“



Zásada legitimního očekávání

- Ochrana právní jistoty
- Znamená, že ve shodných případech (dle obsahu) by daňové subjekty měly dosáhnout stejného výsledku
- Na tom založen i princip vázanosti vlastní správního praxí
- Nesmí být v rozporu s jinými zásadami - např. se zásadou zákonnosti



Zásada materiální pravdy

- Obsah má přednost před formou
- Navazuje zákaz obcházení zákona, zákaz zneužití práva
- Důkazní břemeno k uplatnění této zásady nese správce daně
- Materiální korektiv formálního pojmání práva - vnášení hlediska ekvity



Zásada materiální pravdy

- Příklady:
- §70/2 - podání se posuzuje podle skutečného obsahu
- 1 Afs 107/2004-48
- *„Zneužitím práva je situace, kdy někdo vykoná své subjektivní právo k neodůvodněné újmě někoho jiného nebo společnosti;...vzhledem k tomu, že ... zákaz zneužití práva je silnější, než dovolení dané právem, není takové chování výkonem práva, ale protiprávním jednáním*



Zásada neveřejnosti a mlčenlivosti

- Specifická zásada pro správu daní - vyloučení veřejnosti při správě daní automaticky (na rozdíl od soudního řízení, kde musí být odůvodněno)
- Prostředek právní ochrany daňových subjektů proti zneužití poskytnutých údajů - pokuta až 500.000 Kč za porušení mlčenlivosti
- Průlom mlčenlivosti je výjimečný a odůvodněný pouze veřejným zájmem
- Zásada mlčenlivosti se týká nejen správce daně (úředních osob), ale i osob zúčastněných na správě daní



Zásada neveřejnosti a mlčenlivosti

- Příklady:
- §52-55 - povinnost mlčenlivosti
- §246 - sankce za porušení mlčenlivosti
- §66 - nahlížení do spisu



Zásada oficiality a vyhledávací (inkviziční)

■ Zásada oficiality:

- Spočívá v právu správce daně zahájit řízení z moci úřední, pokud nebyly povinnosti ze strany daňového subjektu splněny vůbec/řádně

■ Zásada vyhledávací:

- Soustavná činnost správce daně - sledování a zjišťování plnění zákonných podmínek pro vznik a existenci daňové povinnosti - zjistí-li existenci skutečnosti, s níž je spojen vznik daňové povinnosti, správce daně je povinen činit nezbytné úkony ve správě daní



Zásada ochrany dat

- Rozsah oprávnění správce daně ke shromáždování údajů stanoven
- Nemožnost taxativního výčtu shromáždovaných informací vzhledem k různorodosti daňových povinností a obecnosti procesu



MASARYK UNIVERSITY FACULTY OF LAW

Děkuji za pozornost