PEDAGOGICKÁ FAKULTA
Masarykova univerzita

Daňový systém ČR

jaro 2019

Základy daňového řízení

- Základní pojmy
- Subjekty daňového řízení
- Zásady daňového řízení
- Lhůty, doručování, dokumentace, podání
- Daňové řízení a jeho fáze

Základní pojmy daňového řízení

Daňové řízení je takové řízení, které je vedeno za účelem zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady. Cílem daňového řízení je tedy správně zjistit, že existuje pro daň právní důvod, určit její výši a zabezpečit její úhradu, ať už dobrovolnou či nedobrovolnou.

Zákon rozlišuje v rámci daňového řízení několik dílčích řízení, a to:

- řízení nalézací
- řízení při placení daní
- řízení o mimořádných opravných a dozorčích prostředcích.

Základní pojmy daňového řízení

Procesní pravidla pro správu daní, postup správců daně, ale i práva a povinnosti daňových subjektů i třetích osob při správě daní upravuje **zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád**, ve znění pozdějších předpisů.

Co se týče vztahu daňového řádu k **zákonu č. 500/2004 Sb., správnímu řádu**, ve znění pozdějších předpisů, daňový řád v ust. § 262 stanoví, že při správě daní se správní řád nepoužije. Jeho použití je tak zcela vyloučeno, a to včetně obecných ustanovení správního řádu.

Daňová problematika je vedle daňového řádu upravena rozsáhlým počtem dalších předpisů (například zákon o DPH, o dani z příjmů, o dani z nemovitých věcí a další). Daňový řád funguje ve vztahu k těmto předpisům jako tzv. **„lex generalis“**, je tedy vůči těmto předpisem obecným, který se použije jen v případě, neupravuje-li jiný zákon správu daní jinak. Pokud jiný daňový zákon obsahuje vůči daňovému řádu speciální úpravu, bude mít aplikační přednost.

Základní pojmy daňového řízení

Daňový řád ve svém ust. § 2 daňového řádu definuje daň pro vlastní účely jako:

- peněžité plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek,
- peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle tohoto zákona,
- peněžité plnění v rámci dělené správy.

Příslušenstvím daně se rozumí úroky, penále, pokuty, ale také náklady řízení.

Jak tedy plyne z výše uvedeného, daňový řád pod pojem nezahrnuje jen daň jako takovou (např. daň z příjmu nebo daň z přidané hodnoty), ale také cla a poplatky.

Subjekty daňového řízení

Zákon rozlišuje dva základní typy subjektů daňového řízení, a to:

- správce daně
- osoby zúčastněné na správě daní
  (daňový subjekt a třetí osoby)

Subjekty daňového řízení

Správce daně

- správní orgán či jiný státní orgán v rozsahu, kterému je zákonem či na základě zákona svěřena působnost v oblasti daní. Správním orgánem mohou být nejen orgány moci výkonné, ale také orgány územně samosprávných celků
- vykonává svou pravomoc prostřednictvím úředních osob. Tyto osoby pak za správce daně vedou samotné řízení. Typicky si lze představit zaměstnance finančního úřadu.

Za správce daně tak nelze považovat jen všeobecně známé územní finanční orgány, ale s ohledem na širokou definici pojmu „daň“ také další orgány, kterým působnost stanoví zvláštní zákon. Správcem daně tak budou také například soudy v případě soudních poplatků, obce v případě místních poplatků či poplatků za komunální odpady, orgány celní správy v případě mýtného, Česká inspekce životního prostředí v případě poplatku za vypouštění odpadních vod atd.

Subjekty daňového řízení

Daňový subjekt

- osoba, kterou takto označí zákon, a dále také osoba označena zákonem jako poplatník nebo plátce daně.
- osoba zúčastněná na správě daní může jednat samostatně v rozsahu, v jakém je svéprávná
- jménem právnické osoby jedná zpravidla její statutární orgán, avšak v konkrétní daňové věci může jednat jejím jménem vždy jen jedna fyzická osoba. V případě, je-li povinen kolektivní statutární orgán zastupovat právnickou osobu společným jednáním, jedná jejím jménem kterýkoli člen takového statutárního orgánu
- daňový subjekt si pro daňové řízení může stanovit zmocněnce. Výjimkou jsou jen případy, kdy má subjekt při správě daní něco vykonat. Typicky voleným zmocněncem v rámci daňového řízení bude daňový poradce

Zásady daňového řízení

- Zásada zákonnosti
- Zásada legální licence
- Zásada přiměřenosti
- Zásada procesní rovnosti
- Zásada součinnosti
- Zásada poučovací a slyšení ve věci
- Zásada vstřícnosti a slušnosti
- Zásada rychlosti řízení
- Zásada hospodárnosti a procesní ekonomie
- Zásada volného hodnocení důkazů
- Zásada legitimního očekávání
- Zásada materiální pravdy
- Zásada neveřejnosti a mlčenlivosti
- Zásada oficiality a zásada vyhledávací
- Zásada, dle níž je správce daně oprávněn nakládat s osobními i jinými údaji pro potřeby správy daní

Zásady daňového řízení

Zásada zákonnosti

- Zásada zákonnosti je zakotvena již na ústavní úrovni, daně a poplatky lze ukládat pouze na základě zákona.
- Obecně tato zásada vyjadřuje vázanost postupů správce daně právními předpisy. Správce daně je tedy povinen postupovat v souladu se zákony, ale i dalšími obecně závaznými právními předpisy. Vzhledem k tomu, že součástmi právního řádu se rozumí též mezinárodní a evropské předpisy, musí se správce daně řídit i jejich obsahem.

Zásada legální licence

- Správce daně může činit pouze to, co je mu zákonem povoleno, je tedy oprávněn vyžívat svou pravomoc v rozsahu, v němž mu ji ukládá zákon. Není možné, aby správce daně výkladem rozšiřoval své pravomoci nad rámec zákona nebo uplatňoval svou pravomoc k jiným než svěřeným účelům. Je povinen v rámci správního uvážení postupovat objektivně a nestranně.

Zásady daňového řízení

Zásada přiměřenosti

- Dle zásady přiměřenost správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy osob zúčastněných na správě daní, tedy měl by volit při správě daní takové prostředky, které budou osoby zúčastněné co nejméně zatěžovat, ale zároveň jimi lze účinně dosáhnout cílů daňového řízení.
- Například při volbě způsobu vymáhání nedoplatku na dani by měl správce daně zvolit takový způsob, kterým bude dosaženo zaplacení nedoplatku, ale zároveň s co nejmenšími náklady, které ponese daňový subjekt - dlužník.

Zásada procesní rovnosti

- Zásada procesní rovnosti stanoví, že osoby zúčastněné na správě daní mají před správcem daně rovná práva a povinnosti. Správce daně tak musí vůči nim postupovat nediskriminačním způsobem a nestranně. Žádný z daňových subjektů nemůže mít jakékoliv výhodnější postavení, třebaže jsou mezi jednotlivými daňovými subjekty faktické rozdíly (např. v majetku).

Zásady daňového řízení

Zásada součinnosti

- Zásada součinnosti zakotvuje, že osoby zúčastněné na správě daní a správce daně by měli spolupracovat a vycházet si vzájemně vstříc. Součinnost osob zúčastněných na správě daní je nezbytná ve všech fázích řízení. V případě, že osoba zúčastněná nebude spolupracovat, může jí být ze strany správce daně uložena i pořádková pokuta.

Zásada poučovací a slyšení ve věci

- Správce daně je povinen umožnit osobám zúčastněným na správě daní uplatňovat jejich práva. Správce daně má tedy umožnit, aby mohl daňový subjekt svá práva realizovat (př. například umožnit nahlížení do spisu).
- Aby mohly osoby zúčastněné na správě daní svá práva uplatňovat, musí se jim dostat ze strany správce daně poučení. Správce daně musí daňové subjekty přiměřeně poučit o jejich právech a povinnostech, stanoví-li to zákon nebo je-li to vzhledem k povaze úkonu nezbytné (např. má-li podání daňového subjektu vady, správce daně jej o tom poučí a umožní mu ve lhůtě vady podání opravit.)

Zásady daňového řízení

Zásada vstřícnosti a slušnosti

- Správce daně by měl vycházet osobám zúčastněným na dani v rámci možností vstříc. Úřední osoby jsou povinny vyvarovat se nezdvořilostí.
- V případě, že se úřední osoby chovají nevhodně, lze na takové chování reagovat stížností. Taková stížnost nesmí jít k újmě stěžovatele. Správce daně je povinen stížnost prošetřit a vyřídit ji do 60 dnů od jejího doručení.

Zásada rychlosti řízení

- Dle této zásady by měl správce daně postupovat tak, aby v řízení nedocházelo ke zbytečným průtahům.
- Daňové řízení by mělo trvat jen po dobu nezbytně nutnou k naplnění jeho účelu. Na druhou stranu, rychlost řízení by se neměla odrážet na kvalitě a způsobovat v řízení procesní nedostatky.
- Proti případné nečinnosti se osoba zúčastněná na dani může bránit tím, že dá podnět k orgánu nadřízenému správci daně, který je nečinný.

Zásady daňového řízení

Zásada hospodárnosti a procesní ekonomie

- Zásada hospodárnosti stanoví, že správce daně by si měl v daňovém řízení počínat tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady. K tomu daňový řád a další předpisy stanoví správci daně nástroje. Příkladem bude oprávnění spojovat řízení, případně činit některé úkony pro různá řízení společně. Nikdy však nesmí vést takový postup ke krácení práv daňového subjektu.

Zásada volného hodnocení důkazů

- Správce daně je dle této zásady oprávněn posoudit veškeré důkazy dle své vlastní úvahy. Nejsou tedy stanovena pro hodnocení důkazů žádná pravidla, například že některé důkazy mají přednost před jinými, vyšší důkazní sílu apod. Správce daně musí zvážit, zda je důkazů dostatek, jaké je případně nutné doplnit, posoudit pravdivost předložených důkazů a další tak, aby byl co nejlépe prokázán skutkový stav.
- Ovšem, i v případě této zásady se musí správce daně vyvarovat libovůli. Všechny důkazy a jejich hodnocení musí v rozhodnutí řádně odůvodnit tak, aby bylo jeho uvážení a následné rozhodnutí přezkoumatelné.

Zásady daňového řízení

Zásada legitimního očekávání

- Zásada legitimního očekávání tvoří mantinely pro zásadu volného hodnocení důkazů. Správce daně sice hodnotí důkazy dle vlastní vůle, nicméně musí při svém rozhodování dbát, aby ve stejných případech se stejnými skutkovými okolnostmi nevznikaly nedůvodné rozdíly. V případech skutkově podobných či dokonce stejných nesmí správce daně rozhodovat rozdílně. Tím dochází rovněž k aplikaci zásady rovnosti.
- Správce daně by měl při rozhodování vycházet ze znalosti právních předpisů, jejich odborných výkladů, ale také z ustálené rozhodovací praxe a judikatury správních soudů, což by jej mělo stálost rozhodování ulehčit.

Zásada materiální pravdy

- Zásada materiální pravdy znamená, že správce daně posuzuje právní jednání dle jeho skutečného obsah, nikoliv dle jeho formálního označení.

Zásady daňového řízení

Zásada neveřejnosti a mlčenlivosti

- správa daní je neveřejná. Neveřejnost správy daní je nezbytnou pro její fungování, měla by totiž zajistit, že daňové subjekty si mohou být jisty, že údaje zůstanou nepřístupné veřejnosti a budou použity jen pro správu daní.
- zásada neveřejnosti úzce navázána na zásadu mlčenlivosti. Všechny úřední osoby a osoby zúčastněné na správě daní jsou vázány povinností mlčenlivosti o všem, co se v rámci daňového řízení dozvěděly o poměrech jiných osob. Povinnost mlčenlivosti úřední osoby nezaniká ani, když úřední osoba nebude již nadále u správce daně zaměstnána.
- Daňový řád však stanoví výjimky ze zásady mlčenlivosti. Porušení povinnosti mlčenlivosti se nevztahuje zejména na:
  - ✓ informace veřejně známé či dostupné z informačních systémů veřejné správy (např.: obsazení orgánů právnické osoby, účetní závěrky či údaje o vlastnictví nemovitých věcí z katastru nemovitostí)
  - ✓ zobecněné informace, z nichž nevyplývá, koho se týkají – příkladem mohou být modelové příklady pro pedagogické účely v anonymizované podobě.

Zásady daňového řízení

Zásada oficiality a zásada vyhledávací

- Dle těchto zásad je správce daně povinen neustále zjišťovat předpoklady pro vznik či trvání povinností zúčastněných osob v daňovém řízení.
- Primárně by základem zjištění daně mělo být tvrzení daňového subjektu, nicméně pokud ten tak neučiní, nebo jinak nedodrží svou zákonem uloženou povinnost, musí správce daně zahájit a vést řízení z moci úřední tak, aby cíle daňového řízení byly naplněny.

Zásada, dle níž je správce daně oprávněn nakládat s osobními i jinými údaji pro potřeby správy daní

- Vzhledem k tomu, že se správce daně při plnění svých pravomocí v rámci daňového řízení nevyhne shromažďování osobních údajů (obecně upraveno zák. č. 101/2000 Sb., o ochraně osobních údajů, ve znění pozdějších předpisů), zakotvuje poslední zásada zmocnění k jejich shromažďování. Správce daně je oprávněn shromažďovat ale jen údaje nutné ke správě daní.

Lhůty

- Lhůty jsou v daňovém řízení určeny buď přímo zákonem pro jednotlivé daňové povinnosti, anebo je určí správce daně rozhodnutím. Obecně platí, že stanovená lhůta by neměla být kratší než 8 dnů.
- Co se týče počítání času, daňový řád stanoví odchylnou úpravu oproti obecnému počítání lhůt dle občanského zákoníku. Platí, že je-li lhůta určená podle týdnů, měsíců nebo let, počíná běžet dnem, který následuje po dni, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty, a končí uplynutím toho dne, který se svým pojmenováním nebo číselným označením shoduje se dnem, kdy započal běh lhůty.
- V případě, že poslední den lhůty připadá na víkendové dny, platí obecné pravidlo, že v takovém případě se poslední den lhůty posouvá na nejbližší následující pracovní den.

Doručování

Daňový řád stanoví, že správce daně doručuje písemnosti:

- při ústním jednání či jiném úkonu, nebo
- datovou schránkou.
- Až v případě, kdy není možné písemnost doručit některým z výše uvedených způsobů, bude doručováno skrze provozovatele poštovních služeb, úřední osobu či jiným orgánem určeným zákonem.
- Zvláštním způsobem doručování dle daňového řádu je doručování veřejnou vyhláškou. Písemnost veřejnou vyhláškou se doručuje:
  - ✓ osobě neznámého pobytu či sídla;
  - ✓ v řízení, v němž je doručováno velkému či neurčitému počtu adresátů.
- Není-li písemnost ve lhůtě vyzvednuta, nastává posledním dnem lhůty tzv. fikce doručení a písemnost se považuje za doručenou.

Dokumentace a Podání

Spis

- Veškeré písemnosti, které se týkají práv a povinností daňového subjektu se zakládají do spisu vedeného správcem daně. Zahrnují se do něj vedle protokolů a úředních záznamů také veškerá písemně vyhotovená rozhodnutí a podání.
- Spis je členěn na části dle jednotlivých daňových řízení: část vymáhání daní, část dalších povinností při správě daní, část o pořádkových pokutách a část vyhledávací.

Podání

- je právní jednání, které činí osoba zúčastněná na správě daní vůči správci daně.
- Je možné jej učinit písemně, ústně do protokolu či datovou zprávou (odeslanou z datové schránky, s uznávaným elektronickým podpisem či s ověřenou identitou podatele).

Daňové řízení a jeho fáze

- **nalézací řízení**
  1) vyměřovací, jehož účelem je stanovení daně,
  2) doměřovací, které je vedeno za účelem stanovení změny poslední známé daně,
  3) o opravném prostředku proti rozhodnutí v řízení podle bodů 1 a 2,
- **při placení daní**
  1) o posečkání daně a rozložení její úhrady na splátky,
  2) o zajištění daně,
  3) exekuční,
  4) o opravném prostředku proti rozhodnutí v řízení podle bodů 1 až 3,
- **o mimořádných opravných a dozorčích prostředcích proti jednotlivým rozhodnutím vydaným v rámci daňového řízení.**

PEDAGOGICKÁ FAKULTA
Masarykova univerzita

Děkuji za pozornost!

Příjemný zbytek dne!