

meritum

# DAŇOVÝ ŘÁD

3. vydání

Průběžná aktualizace na  
[www.wolterskluwer.cz/obchod](http://www.wolterskluwer.cz/obchod)



Wolters Kluwer



# meritum

## DAŇOVÝ ŘÁD

3. vydání

Výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1. 1. 2015



Wolters Kluwer

**Vzor citace:** HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L. *Meritum Daňový řád*.  
Praha: Wolters Kluwer, a. s., 2015, s. 216

Odpovědné redaktorky Hana Baráková a Tereza Šimová

Autor

JUDr. Lenka Hrstková Dubšeková

### Aktualizace

Součástí tohoto výkladu je jeho bezplatná elektronická aktualizace při zásadních legislativních změnách do konce roku 2016. Aktualizaci naleznete ve formátu pdf v detailu knihy na **[www.wolterskluwer.cz/obchod](http://www.wolterskluwer.cz/obchod)**. Zákazníci, kteří si knihu zakoupili v e-shopu Wolters Kluwer, automaticky obdrží o nových aktualizacích informační e-mail.

### Upozornění

Všechna práva vyhrazena. Žádná část tohoto díla nesmí být reprodukována nebo kopírována v jakékoliv formě, bez předchozího souhlasu nakladatele. Dílo nebo jeho části nelze přetisknout, ani jinak užít včetně užití v elektronické podobě. Chráněno je textové uspořádání i grafická úprava a zapovídá se i jejich napodobování. Právo na ochranu před nekalou soutěží zůstává nedotčeno.



Wolters Kluwer, a. s.  
U Nákladového nádraží 6  
130 00 Praha 3  
tel.: 246 040 400,  
fax: 246 040 401  
[www.wolterskluwer.cz](http://www.wolterskluwer.cz)  
e-mail: [obchod@wolterskluwer.cz](mailto:obchod@wolterskluwer.cz)

© Wolters Kluwer, a. s., 2015  
© Lenka Hrstková Dubšeková, 2015  
ISBN: 978-80-7478-695-2 (brož.)  
ISBN: 978-80-7478-696-9 (pdf)  
ISBN: 978-80-7478-697-6 (mobi)  
Vydání třetí  
Sazba a tisk **SERIFA®**, s. r. o., Jinonická 80, Praha 5

Obsah této publikace naleznete také v systému ASPI.



E-kniha je dostupná na [www.wolterskluwer.cz/obchod](http://www.wolterskluwer.cz/obchod)

[www.wolterskluwer.cz](http://www.wolterskluwer.cz)  
e-mail: [obchod@wolterskluwer.cz](mailto:obchod@wolterskluwer.cz)  
tel.: 246 040 405, 246 040 400  
fax: 246 040 401

# Obsah

|                                       |     |
|---------------------------------------|-----|
| Předmluva .....                       | VI  |
| Zkratky a užití právní předpisy ..... | VII |

## ČÁST I      Obecné principy správy daní

|                   |                                       |           |
|-------------------|---------------------------------------|-----------|
| <b>KAPITOLA 1</b> | <b>Historie a právní rámec .....</b>  | <b>1</b>  |
|                   | 1.1 Historický vývoj .....            | 1         |
|                   | 1.2 Právní úprava .....               | 3         |
|                   | 1.3 Soustava daní a poplatků .....    | 7         |
|                   | 1.4 Přechodné období .....            | 9         |
| <b>KAPITOLA 2</b> | <b>Základní pojmy a zásady .....</b>  | <b>10</b> |
|                   | 2.1 Struktura daňového řádu .....     | 10        |
|                   | 2.2 Působnost daňového řádu .....     | 12        |
|                   | 2.3 Obecné principy správy daní ..... | 12        |
|                   | 2.4 Základní pojmy správy daní .....  | 13        |
|                   | 2.4.1 Správa daní a její cíl .....    | 13        |
|                   | 2.4.2 Předmět správy daní .....       | 15        |
|                   | 2.5 Základní zásady správy daní ..... | 16        |

## ČÁST II      Správa daní

|                   |                                                 |           |
|-------------------|-------------------------------------------------|-----------|
| <b>KAPITOLA 1</b> | <b>Subjekty správy daní .....</b>               | <b>23</b> |
|                   | 1.1 Správce daně .....                          | 23        |
|                   | 1.1.1 Pravomoc a příslušnost správce daně ..... | 23        |
|                   | 1.1.2 Úřední osoby .....                        | 24        |
|                   | 1.1.3 Jednací jazyk .....                       | 25        |
|                   | 1.1.4 Informační povinnost správce daně .....   | 26        |
|                   | 1.1.5 Povinnost mlčenlivosti .....              | 26        |
|                   | 1.2 Daňový subjekt .....                        | 27        |
|                   | 1.3 Třetí osoby .....                           | 28        |
|                   | 1.4 Procesní způsobilost a zastupování .....    | 29        |
| <b>KAPITOLA 2</b> | <b>Lhůty .....</b>                              | <b>33</b> |
|                   | 2.1 Právní vymezení lhůt .....                  | 33        |
|                   | 2.2 Pravidla běhu lhůt .....                    | 35        |
|                   | 2.3 Prodloužení lhůt .....                      | 37        |
|                   | 2.4 Navrácení lhůt v předešlý stav .....        | 39        |
|                   | 2.5 Ochrana před nečinností správce daně .....  | 40        |
| <b>KAPITOLA 3</b> | <b>Doručování písemností .....</b>              | <b>41</b> |
|                   | 3.1 Doručování písemností .....                 | 41        |
|                   | 3.2 Způsoby doručování .....                    | 42        |
|                   | 3.3 Neúčinnost doručení .....                   | 44        |
| <b>KAPITOLA 4</b> | <b>Dokumentace a daňový spis .....</b>          | <b>44</b> |
|                   | 4.1 Protokol a úřední záznam .....              | 44        |
|                   | 4.2 Daňový spis .....                           | 45        |
|                   | 4.3 Daňová informační schránka .....            | 47        |
| <b>KAPITOLA 5</b> | <b>Řízení a postupy .....</b>                   | <b>47</b> |
|                   | 5.1 Zahájení řízení a podání .....              | 47        |

|                    |       |                                           |            |
|--------------------|-------|-------------------------------------------|------------|
|                    | 5.2   | Postupy správce daně                      | 52         |
|                    | 5.2.1 | Vyhledávací činnost a místní šetření      | 52         |
|                    | 5.2.2 | Daňová kontrola                           | 54         |
|                    | 5.2.3 | Postup k odstranění pochybností           | 58         |
|                    | 5.3   | Úkony v průběhu řízení                    | 60         |
|                    | 5.3.1 | Dokazování a důkazní prostředky           | 61         |
|                    | 5.3.2 | Záznamní povinnost                        | 64         |
|                    | 5.3.3 | Pomůcky a sjednání daně                   | 66         |
|                    | 5.3.4 | Předběžná otázka                          | 67         |
|                    | 5.3.5 | Předvolání a předvedení                   | 68         |
|                    | 5.3.6 | Náklady řízení                            | 69         |
|                    | 5.4   | Rozhodnutí                                | 70         |
| <b>KAPITOLA 6</b>  |       | <b>Opravné, dozorčí a jiné prostředky</b> | <b>73</b>  |
|                    | 6.1   | Opravné a dozorčí prostředky              | 73         |
|                    | 6.2   | Jiné prostředky                           | 84         |
|                    | 6.2.1 | Prominutí daně                            | 85         |
|                    | 6.2.2 | Stížnost                                  | 87         |
| <b>KAPITOLA 7</b>  |       | <b>Registrace a závazné posouzení</b>     | <b>88</b>  |
|                    | 7.1   | Registrační řízení                        | 88         |
|                    | 7.2   | Řízení o závazném posouzení               | 90         |
| <b>KAPITOLA 8</b>  |       | <b>Daňové řízení</b>                      | <b>92</b>  |
|                    | 8.1   | Daňové řízení                             | 92         |
|                    | 8.2   | Nalézací řízení                           | 94         |
|                    | 8.3   | Lhůta pro stanovení daně                  | 101        |
| <b>KAPITOLA 9</b>  |       | <b>Placení daní</b>                       | <b>106</b> |
|                    | 9.1   | Evidence daní a úhrada daně               | 106        |
|                    | 9.2   | Nedoplatek a přeplatek                    | 108        |
|                    | 9.3   | Lhůta pro placení daně                    | 112        |
|                    | 9.4   | Dělená správa                             | 113        |
|                    | 9.5   | Vybírání daní                             | 114        |
|                    | 9.6   | Zajištění daní                            | 116        |
|                    | 9.7   | Vymáhání daní                             | 118        |
| <b>KAPITOLA 10</b> |       | <b>Právní nástupnictví</b>                | <b>121</b> |
|                    | 10.1  | Ukončení činnosti                         | 121        |
|                    | 10.2  | Přechod daňové povinnosti                 | 121        |
|                    | 10.3  | Vztah k insolvenčnímu řízení              | 124        |

### ČÁST III Sankce a soudní řízení

|                   |                           |                                                                     |
|-------------------|---------------------------|---------------------------------------------------------------------|
| <b>KAPITOLA 1</b> | <b>Sankce</b>             | <b>125</b>                                                          |
|                   | 1.1                       | Rozdělení sankcí                                                    |
|                   | 1.1.1                     | Pokuta za opožděné tvrzení daně                                     |
|                   | 1.1.2                     | Penále                                                              |
|                   | 1.1.3                     | Úrok z prodlení                                                     |
|                   | 1.2                       | Sankce za porušení povinností nepeněžitého charakteru               |
|                   | 1.2.1                     | Pokuta za přestupek porušení mlčenlivosti                           |
|                   | 1.2.2                     | Pořádková pokuta a pokuta za nesplnění povinnosti nepeněžitě povahy |
| <b>KAPITOLA 2</b> | <b>Správní soudnictví</b> | <b>132</b>                                                          |
|                   | 2.1                       | Soudy                                                               |
|                   | 2.2                       | Řízení o žalobě                                                     |
|                   | 2.3                       | Ústavní soud a ústavní stížnost                                     |

|                       |                                                                          |     |
|-----------------------|--------------------------------------------------------------------------|-----|
| <b>KAPITOLA 3</b>     | <b>Trestné činy daňové</b>                                               | 138 |
| 3.1                   | Obecné principy stanovení trestných činů                                 | 138 |
| 3.2                   | Jednotlivé trestné činy                                                  | 138 |
| <b>PŘÍLOHA 1</b>      | <b>Vzory podání pro rok 2015 podle DŘ</b>                                | 141 |
| 1.1                   | Plná moc                                                                 | 141 |
| 1.2                   | Žádost o prodloužení lhůty pro podání<br>daňového přiznání               | 143 |
| 1.3                   | Žádost o posečkání daně                                                  | 144 |
| 1.4                   | Žádost o vystavení potvrzení o stavu<br>osobního daňového účtu           | 146 |
| 1.5                   | Stížnost na postup plátce daně                                           | 147 |
| 1.6                   | Námitka proti úkonu správce daně při placení daní                        | 148 |
| 1.7                   | Námitka podjatosti                                                       | 149 |
| 1.8                   | Stížnost proti postupu správce daně<br>při daňové kontrole               | 150 |
| 1.9                   | Podnět na nečinnost                                                      | 151 |
| 1.10                  | Žádost o stejnopis platebního výměru                                     | 152 |
| 1.11                  | Žádost o stanovení záloh na dani z příjmů<br>právníků osob               | 153 |
| <b>PŘÍLOHA 2</b>      | <b>Vymezení zdaňovacího období u jednotlivých daní</b>                   | 154 |
| <b>PŘÍLOHA 3</b>      | <b>Termínový daňový kalendář 2015</b>                                    | 155 |
| <b>PŘÍLOHA 4</b>      | <b>Struktura zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád</b>                      | 168 |
| <b>PŘÍLOHA 5</b>      | <b>Technická novela k daňovému řádu</b>                                  | 170 |
| <b>PŘÍLOHA 6</b>      | <b>Druhá novela daňového řádu</b>                                        | 174 |
| <b>PŘÍLOHA 7</b>      | <b>Třetí novela daňového řádu</b>                                        | 183 |
| <b>PŘÍLOHA 8</b>      | <b>Čtvrtá novela daňového řádu</b>                                       | 184 |
| <b>PŘÍLOHA 9</b>      | <b>Pátá novela daňového řádu</b>                                         | 185 |
| <b>PŘÍLOHA 10</b>     | <b>Přehled legislativních zkratk v DŘ</b>                                | 189 |
| <b>PŘÍLOHA 11</b>     | <b>Porovnání ustanovení DŘ a ZSDP</b>                                    | 190 |
| <b>PŘÍLOHA 12</b>     | <b>Porovnání opravných prostředků podle ZSDP<br/>ve srovnání s DŘ</b>    | 191 |
| <b>PŘÍLOHA 13</b>     | <b>Porovnání sankcí dle ZSDP a DŘ</b>                                    | 192 |
| <b>PŘÍLOHA 14</b>     | <b>Položka č. 1 Sazebníku správních poplatků</b>                         | 194 |
| <b>PŘÍLOHA 15</b>     | <b>Soustava územních finančních orgánů a jejich územní<br/>působnost</b> | 195 |
| <b>PŘÍLOHA 16</b>     | <b>Soustava orgánů Finanční správy České republiky<br/>od 1. 1. 2013</b> | 196 |
| <b>PŘÍLOHA 17</b>     | <b>Pokyny k daňovému řádu platné k 1. 1. 2015</b>                        | 198 |
| <b>PŘÍLOHA 18</b>     | <b>Druhy výzev podle daňového řádu</b>                                   | 199 |
| <b>Věcný rejstřík</b> |                                                                          | 201 |

## Předmluva

**meritum** Daňový řád obsahuje z hlediska praktického využití **srozumitelný výklad problematiky správy daní** a je koncipováno jako **každodenní pomůcka** pro všechny, kteří se chtějí v této oblasti orientovat. Publikace je rozdělena do tří částí:

- principy správy daní,
- problematika správy daní a její součásti,
- sankce a soudní řízení.

**Výklad je doplněn o praktické přílohy, například vzory podání, tabulky a schémata, termínový kalendář, a je zpracován ve znění právních předpisů k 1. 1. 2015.**

Výhodou **meritum** je **přehledná a praktická struktura textů**, které odpovídá i **grafické odlišení** jeho jednotlivých částí.

V publikaci **meritum** se budete snadno orientovat také díky tzv. **marginálním číslům**, která jsou uvedena na okraji stran, na úrovni stejného řádku či odstavce, kde se nachází pojem, k němuž se vztahují. Marginální čísla vám pomohou jednoduše vyhledávat požadované oblasti buď ucelené, nebo jejich jednotlivé dílčí části či pojmy (pomocí *Věcného rejstříku* na konci publikace). Marginální čísla jsou uváděna také v textu jako odkaz na pojem či kapitolu, který s danou problematikou souvisí nebo je na jiném místě publikace podrobněji rozebrán (odkazy jsou značeny symbolem ¶, za nímž následuje příslušné marginální číslo, např. „[¶1000]“).

Pro případné **vyhledání právní úpravy** vysvětlovaného problému jsou v textech uváděny na okraji stran, příp. v závorkách v textu, konkrétní odkazy (např. [§ 5 odst. 1 ZU]). Ke snadné orientaci v textu a práci s ním přispívá také přehled *Zkratky a užití právní předpisy*.

Předností publikace je **bezplatná elektronická aktualizace** výkladu při zásadních legislativních změnách do konce roku 2016. Aktualizaci naleznete ve formátu pdf v detailu knihy na [www.wolterskluwer.cz/obchod](http://www.wolterskluwer.cz/obchod). Zákazníci, kteří si knihu zakoupili v e-shopu Wolters Kluwer, automaticky obdrží o nových aktualizacích informační e-mail.

Věříme, že oceníte přehlednost a srozumitelnost výkladu a že vám **meritum** Daňový řád poskytne řešení vašich každodenních problémů. Uvítáme jakékoli vaše podněty či připomínky k obsahu i formě výkladu.

Redakce **meritum**

## Zkratky a užívané právní předpisy

### Zkratky užívaných právních předpisů

| Zkratka                       | Název předpisu                                                   | Číslo předpisu                                   |
|-------------------------------|------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------|
| DŘ                            | daňový řád                                                       | zákon č. 280/2009 Sb.                            |
| Listina                       | Listina základních práv a svobod                                 | zákon č. 2/1993 Sb.                              |
| NOZ                           | občanský zákoník                                                 | zákon č. 89/2012 Sb.                             |
| OBZ                           | obchodní zákoník                                                 | zákon č. 513/1991 Sb.<br>(zrušen k 31. 12. 2013) |
| OSŘ                           | občanský soudní řád                                              | zákon č. 99/1963 Sb.                             |
| OZ                            | občanský zákoník                                                 | zákon č. 40/1964 Sb.<br>(zrušen k 31. 12. 2013)  |
| SŘ                            | správní řád                                                      | zákon č. 500/2004 Sb.                            |
| SŘS, s. ř. s.                 | soudní řád správní                                               | zákon č. 150/2002 Sb.                            |
| TŘ                            | trestní řád                                                      | zákon č. 141/1961 Sb.                            |
| TZ                            | trestní zákoník                                                  | zákon č. 40/2009 Sb.                             |
| Ústava                        | Ústava České republiky                                           | zákon č. 1/1993 Sb.                              |
| Zákon o elektronickém podpisu | Zákon o elektronickém podpisu a o změně některých dalších zákonů | zákon č. 227/2000 Sb.                            |
| ZDDPN                         | zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí | zákon č. 357/1992 Sb.                            |
| ZDN                           | zákon o dani z nemovitostí                                       | zákon č. 338/1992 Sb.                            |
| ZDP                           | zákon o daních z příjmů                                          | zákon č. 586/1992 Sb.                            |
| ZDPH                          | zákon o dani z přidané hodnoty                                   | zákon č. 235/2004 Sb.                            |
| ZDS                           | zákon o dani silniční                                            | zákon č. 16/1993 Sb.                             |
| ZSD                           | zákon o spotřebních daních                                       | zákon č. 353/2003 Sb.                            |
| ZSDP                          | zákon o správě daní a poplatků                                   | zákon č. 337/1992 Sb.                            |
| ZÚ                            | zákon o účetnictví                                               | zákon č. 563/1991 Sb.                            |

### Ostatní zkratky

| Zkratka | Pojem                                   |
|---------|-----------------------------------------|
| cit. z. | citovaného zákona                       |
| čj.     | číslo jednací                           |
| čl.     | článek                                  |
| ČNB     | Česká národní banka                     |
| ČR      | Česká republika                         |
| ČSFR    | Česká a Slovenská Federativní Republika |
| DIČ     | daňové identifikační číslo              |

| Zkratka     | Pojem                                |
|-------------|--------------------------------------|
| DPFO        | daňové přiznání fyzických osob       |
| DPH         | daň z přidané hodnoty                |
| DPPO        | daňové přiznání právnických osob     |
| ESD         | Soudní dvůr Evropské unie            |
| EU          | Evropská unie                        |
| EUR         | Euro                                 |
| IČ          | identifikační číslo                  |
| kap.        | kapitola                             |
| Kč          | koruna česká                         |
| MF          | Ministerstvo financí                 |
| mld.        | miliarda                             |
| MPSV        | Ministerstvo práce a sociálních věcí |
| NSS         | Nejvyšší správní soud                |
| ODÚ         | osobní daňový účet                   |
| OSVČ        | osoba samostatně výdělečně činná     |
| přech.      | přechodná                            |
| Sb., Sb. z. | Sbírka zákonů                        |
| sp. zn.     | spisová značka                       |
| SKP         | standardní klasifikace produkce      |
| ust.        | ustanovení                           |
| ÚS          | Ústavní soud                         |
| vyhl.       | vyhláška                             |
| z., zák.    | zákon                                |

## ČÁST I

# Obecné principy správy daní

## KAPITOLA 1

## Historie a právní rámec

### 1.1 Historický vývoj

Od vzniku České republiky, tj. od 1. 1. 1993, byla správa daní upravena speciálním zákonem. Před rokem 1993 byl daňový proces v Československu upraven jinak. Po vzniku Československé republiky v roce 1918 byl daňový proces zahrnut do zákona č. 76/1927 Sb.z., o přímých daních. V roce 1953 následovalo vydání vyhlášky ministra financí č. 162/1953 Ú.l., kterou se upravuje řízení ve věcech daňových, a vydávaly se společné předpisy k provedení daňových zákonů. Vyhláška č. 162/1953 Ú.l. byla v roce 1962 nahrazena vyhláškou Ministerstva financí č. 16/1962 Sb., o řízení ve věcech daní a poplatků. S touto vyhláškou se jako obecný procesní předpis používal správní řád, zákon č. 71/1967 Sb., o správním řízení. Při rozhodování o daních až do konce roku 1992 se procesní daňové normy nacházely postupně ve zvláštním daňovém zákonu, ve vyhlášce o řízení ve věcech daní a poplatků a ve správním řádu.

V průběhu roku 1992 ještě za existence Československa byly schvalovány nové daňové zákony a také zákon o správě daní a poplatků. Podle Ustavy České a Slovenské Federativní Republiky, která rozdělovala legislativní kompetence mezi Federální shromáždění a národní rady České republiky a Slovenské republiky, měly legislativní působnost pro přijetí zvláštních procesních pravidel obě národní rady. Dne 5. 5. 1992 byl přijat Českou národní radou zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, který nabyl účinnosti dne 1. 1. 1993. Jednalo se o komplexní právní úpravu daňového procesu speciálním zákonem, který se začal používat při správě nové soustavy daní. Se dnem 1. 1. 1993 byla kromě nové právní úpravy správy daní spojena také nová úprava soustavy daní, zahrnující daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob, daň z přidané hodnoty a spotřební daně, daň silniční, daň z nemovitostí, daň dědickou, daň darovací a daň z převodu nemovitostí. Nová daňová soustava a nový daňový proces se začaly používat společně se vznikem nové České republiky.

**POZNÁMKA**

V souvislosti se zánikem České a Slovenské Federativní Republiky (dále jen „ČSFR“) byl schválen ústavní zákon č. 4/1993 Sb., o opatřeních souvisejících se zánikem ČSFR, podle kterého ústavní zákony, zákony a ostatní právní předpisy ČSFR platné v den zániku ČSFR

zůstávají nadále v platnosti. V případě rozporu mezi právními předpisy České republiky vydanými před zánikem ČSFR a předpisy „federativními“ téže právní síly se postupuje podle právního předpisu České republiky.

ZSDP byl v roce 1992 schválen na principu nezávislého postavení na tehdejším správním řádu (z. č. 71/1967 Sb.) a tuto nezávislost si udržel i po přijetí nového správního řádu (z. č. 500/2004 Sb.). ZSDP se prakticky používal v době od 1. 1. 1993 do 31. 12. 2010, tj. 18 let, a byl za svou existenci novelizován celkem 64krát. Většina novel ZSDP se týkala ustanovení upravující povinnost zachovávat mlčenlivost (§ 24 ZSDP) a pouze několik novel znamenalo věcný zásah do konstrukce zákona. Jednou z těchto významných novel byl například zákon č. 230/2006 Sb., kterým byl od 1. 1. 2007 zásadním způsobem změněn sankční systém, v jehož rámci se přešlo od časového penále k penále stanovenému pevnou sazbou. Nová konstrukce sankcí byla posléze zachována i v novém daňovém řádu.

Za platnosti ZSDP měla při správě daní čím dál větší význam judikatura. V 90. letech 20. století a v prvních letech 21. století ovlivňovaly správu daní zejména nálezy Ústavního soudu o ústavních stížnostech v daňových věcech a rozsudky jednotlivých krajských soudů vydaných ve správním soudnictví. Od roku 2003, kdy začal rozhodovat Nejvyšší správní soud o kasačních stížnostech podle soudního řádu správního, začaly být pro správce daně významné jednotlivé rozsudky NSS v daňových věcech. Ve druhé polovině prvního desetiletí 21. století nabývala na významu také usnesení rozšířeného senátu NSS týkající se výkladu jednotlivých ustanovení ZSDP.

Na základě vývoje judikatury v oblasti správy daní a daňového řízení se začaly ve správní praxi uplatňovat nové principy a také změny výkladu mnohých ustanovení ZSDP. Judikatura ovlivnila správu daní natolik, že se měnila interpretace a aplikace jednotlivých ustanovení ZSDP, přestože znění těchto ustanovení bylo stejné. Zajímavé také bylo, že vlivem judikatury se měnily zavedené postupy správců daně a dokonce došlo i ke změně ZSDP.

#### PŘÍKLAD

§ 47 odst. 1  
ZSDP

V prosinci 2008 Ústavní soud ve svém Nálezu sp.zn. I. ÚS 1611/07 vyslovil právní názor, že právo vyměřit nebo doměřit daň zaniká po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost (tj. 3+0), a nikoliv od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání (tj. 3+1). Ústavní soud trval na tom, že výklad tehdejšího znění § 47 odst. 1 ZSDP činil z tříleté lhůty lhůtu čtyřletou, a proto byl neústavní. Vzhledem k tomu, že citované ustanovení ZSDP připouštělo dvojí výklad, dal Ústavní soud přednost takovému výkladu, který je příznivější k adresátům lidských práv a svobod. Na základě tohoto nálezu Ústavního soudu byl dán v rámci legislativního procesu návrh na změnu ustanovení § 47 odst. 1 ZSDP, ke které došlo zákonem č. 304/2009 Sb. s účinností od 1. 1. 2010.

V průběhu prvního desetiletí 21. století byl připravován nový procesní daňový předpis. Dne 19. 11. 2008 vláda nakonec schválila návrh nového daňového řádu jako jeden ze tří pilířů připravované reformy daňového systému. Vládní návrh daňového řádu byl v Poslanecké sněmovně projednáván jako sněmovní tisk č. 685/0, ke kterému byla připojena velmi obsáhlá důvodová zpráva (dostupná na [www.psp.cz](http://www.psp.cz)).

**POZNÁMKA**

Návrh Reformy daňového systému 2010 – teze pro veřejnou diskusi – zveřejnilo Ministerstvo financí na svých internetových stránkách v roce 2008. V rámci návrhu byly veřejnosti představeny tři pilíře reformy, a to:

1. reforma zdaňování příjmů a majetku,
2. reforma daňového procesu a
3. institucionální reforma.

V rámci připravované reformy daňového systému se jako první podařilo schválit nový procesní daňový předpis. Daňový řád byl schválen Parlamentem dne 22. 7. 2009 a ve Sbírce zákonů byl vyhlášen dne 3. 9. 2009 pod č. 280/2009 Sb. Daňový řád nabyl účinnosti dnem 1. 1. 2011 a zrušil ZSDP.

§ 266 a 265 DR

## 1.2 Právní úprava

**Právo** je soubor závazných pravidel lidského chování vydávaných státními orgány ve zvláštní formě a vynucovaných státně mocenskými prostředky. Uspořádaný soubor platných právních norem státu se nazývá právním řádem.

1000

Podle toho, jaké mají právní subjekty postavení v právních vztazích, můžeme právo rozlišovat na právo veřejné a právo soukromé. Daňové právo patří mezi právo veřejné, které je charakterizováno vztahy nadřízenosti a podřízenosti, obsahuje právní normy, které upravují vztahy mezi státem jako nositelem státní moci a občany a jinými právními subjekty působícími v rámci tzv. občanské společnosti, podřízenými státu.

**JUDIKATURA**

Za právo veřejné považuje soud tu oblast práva, v níž jsou vztahy založené na nerovnosti zúčastněných subjektů, k soukromému právu patří vztahy založené na rovnosti. Veřejná moc je taková, která autoritativně rozhoduje o právech a povinnostech subjektů. Subjekt, o jehož právech a povinnostech rozhoduje orgán veřejné moci, není v rovném postavení s tímto orgánem a obsah rozhodnutí orgánu není dán na vůli subjektu. Hranice veřejné moci končí tam, kde začíná moc soukromá.

**Usnesení Ústavního soudu ČR ze dne 23. 6. 1995,  
sp. zn. II. ÚS 86/95**

V oboru daňového práva je nutno dbát určitých základních principů, kterými v projednávání kauze jsou zejména princip právní jistoty a princip předvídatelnosti právní regulace, z nichž plyne zákaz analogie v neprospěch daňového subjektu a především zásada, že v případě, že daňový zákon z důvodu své nejasnosti, nesrozumitelnosti či nepřesnosti nebo „mezery v zákoně“ umožňuje vícero rovnocenně přesvědčivých výkladů, je nutno použít takový z nich, který je vůči daňovému subjektu mírnější (neboť je věcí státu, aby formuloval své daňové zákony natolik jednoznačně, srozumitelně, přesně a úplně, aby minimalizoval výkladové nejasnosti; v opačném případě by se jednalo o nepřipustnou libovůli zákonodárce).

**Rozsudek NSS ze dne 10. 2. 2010,  
čj. 1 Afs 1/2010-59, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)**

Právo je jedním ze společenských normativních systémů; je tedy nerozlučně spjata s existencí společnosti, kterou svým regulativním působením významně ovlivňuje. Úkolem práva jako společenského normativního systému je zabezpečit reprodukci společnosti a tedy

i vůbec její řádné fungování. Aby společnost nebyla pouhým souhrnem autonomních individuí, sledujících výlučně své vlastní zájmy, potřeby a toliko svůj prospěch, a nerespektujících zájmy, potřeby a prospěch ostatních, resp. celku, musí ve společnosti existovat i určitá shoda ohledně základních hodnot a pravidel vzájemného soužití. Z tohoto pohledu je evidentní, že právní řád nemůže být hodnotově neutrální, ale musí obsahovat, chránit a prosazovat alespoň hodnoty, které umožňují bezporuchové soužití jednoho člověka s lidmi dalšími, tedy život člověka jako člena společnosti. V tomto svém regulativním působení musí právo předkládat svým adresátům racionální vzorce chování, tedy takové vzorce, které slouží k rozumnému uspořádání společenských vztahů. To je příkaz nejen pro zákonodárce, ale i pro adresáty právních norem a orgány, které tyto právní normy autoritativně interpretují a aplikují; smyslu práva jako takového odpovídá pouze takový výklad textu právního předpisu, který takové uspořádání vztahů ve společnosti respektuje. Výklad, který by – při existenci několika různých interpretačních alternativ – racionalitu uspořádání společnosti pomíjel, nelze považovat za správný a závěr, k němuž dospívá, potom důsledně vzato nelze považovat ani za existující právo, a to z toho důvodu, že se přičí základnímu smyslu práva. Ostatně odedávna platí, že znát zákony neznamená znát jenom jejich text, ale především pochopit jejich smysl a působení; obdobné platí o právu samém.

**Rozsudek NSS ze dne 10. 11. 2005,**

**čj. 1 Afs 107/2004-48, č. 869/2006 Sb. NSS, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)**

Nejvyšší správní soud v této souvislosti rovněž trvá na svém závěru o jednostranné povaze daňového práva. Soud si je samozřejmě vědom, že daň není trestem vůči daňovému subjektu v tom smyslu, že by byla odplatou za jeho chování zákonem považované za nežádoucí. Jednostrannou povahou daňového práva nutno rozumět to, že daňový subjekt je povinen státu odvádět daň, aniž by za to dostával odpovídající protiplnění svázané přímo či nepřímo s tím, že či příp. v jaké výši daň zaplatil. Ti, kdo daně platí, se zkrátka zdaleka ne vždy shodují s těmi, kteří z daní získávají benefity; nezřídka tomu je právě naopak.

Ukládání daňových povinností – právě pro jejich takto vnímanou jednostrannou povahu – vyžaduje, podobně jako ukládání veřejnoprávních sankcí, zajištění dostatečné míry právní jistoty tomu, kdo má daňové povinnosti plnit, tedy soukromé osobě.

**Rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 16. 10. 2008,**

**čj. 7 Afs 54/2006-155, č. 1778/2009 Sb. NSS, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)**

## 1005

**Pramen práva** je pojem, který se používá buď pro označení pramenů práva ve smyslu materiálním, anebo pro označení pramenů práva ve smyslu formálním. V teorii práva se pramenem práva rozumí forma, v níž je právo obsaženo a v níž je třeba hledat právní normy.

V materiálním smyslu jsou pramenem práva okolnosti určující vznik a obsah práva. Takovou okolností mohou být sociální poměry, tradice, zvyklosti. Ve formálním smyslu jsou pramenem práva obecně závazné právní předpisy, obyčeje, zvyklosti, precedenty.

Na území České republiky jsou pramenem práva obecně závazné právní předpisy. Pramenem práva nejvyššího stupně právní síly jsou ústavní zákony a mezi nimi má zvláštní význam Ústava (ústavní zákon č. 1/1993 Sb., ve znění pozdějších předpisů). Ústavní pořádek České republiky tvoří vedle Ústavy také Listina základních práv a svobod (vyhlášená ve Sbírce zákonů pod č. 2/1993 Sb.) a ústavní zákony.

### POZNÁMKA

Sbírka zákonů je dostupná na [www.mvcr.cz](http://www.mvcr.cz).

**JUDIKATURA**

Pramenem práva obecně, jakož i pramenem práva ústavního, a to i v systému psaného práva, jsou rovněž základní právní principy a zvyklosti. Tuto tezi potvrzují nejen teoretické analýzy, ale především dějiny 20. století spjaté s existencí totalitních států. Mechanické ztotožnění práva s právními texty se stalo vítaným nástrojem totalitní manipulace. Učinilo zejména z justice poslušný a nemyslíci nástroj prosazování totalitní moci.

V systému psaného práva má obecné právní pravidlo charakter samostatného pramene práva pouze *preater legem* (čili, pokud psané právo nestanoví jinak). I v českém právu takto platí a je aplikována řada obecných právních principů, které nejsou výslovně obsaženy v právních předpisech. Příkladem je právní princip, dle něhož neznalost zákona neomlouvá, nebo princip nepřipustnosti retroaktivity, a to nejenom pro odvětví práva trestního.

**Nález Ústavního soudu ČR ze dne 17. 12. 1997,  
vyhl. ve Sb. z. pod č. 30/1998**

Judikatura soudů, zejména pak Nejvyššího soudu, Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu, je totiž v určitém ohledu fakticky pramenem práva v tom smyslu, že zobecněnými pravidly chování vyvoditelnými z jejich rozhodovací činnosti v konkrétních případech signalizuje adresátům práva, jak mají být vykládány a aplikovány psané prameny práva (zákony, mezinárodní smlouvy, podzákonné obecně závazné právní předpisy aj.) či nepsané principy, zásady nebo jiná právní pravidla. Judikatura formálně vzato právo nevytváří, pouze říká, jak má být vykládáno, a také deklaruje, co je právem. Změna judikatury tedy neznamená vytvoření nového pravidla chování, jež součástí práva dříve nebylo, nýbrž „nalezení“ správného obsahu práva.

**Rozsudek NSS ze dne 29. 2. 2012,  
čj. 7 Afs 14/2010-104, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)**

Pro daňové právo mají dále význam zákony, které upravují jednotlivé daně a správu daní. Prováděcími předpisy, kterými jsou uskutečňovány zákony, jsou nařízení vlády a vyhlášky, které nemohou rozšiřovat okruh práv a povinností stanovených zákonem, ani okruh právních sankcí. Jejich obsahem je pouze určení technických a organizačních podmínek potřebných pro uvedení zákonných ustanovení do života.

Zvláštní postavení mají v daňovém právu mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění, jejichž ustanovení mají přednost před daňovým zákonem. Podle čl. 10 Ústavy jsou součástí právního řádu vyhlášené mezinárodní smlouvy, k jejichž ratifikaci dal Parlament souhlas a jimiž je Česká republika vázána. Stanoví-li mezinárodní smlouva něco jiného než zákon, použije se mezinárodní smlouva.

čl. 10 Ústavy

**UPOZORNĚNÍ**

*Platné mezinárodní smlouvy jsou vyhlášovány ve Sbírce mezinárodních smluv (dostupná na [www.mvcr.cz](http://www.mvcr.cz)). Seznam mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění je pravidelně zveřejňován Ministerstvem financí ve Finančním zpravodaji (dostupný na [www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz)).*

z. č. 309/1999 Sb.

Dnem vstupu do Evropské unie, tj. 1. 5. 2004, se pro Českou republiku stalo závazným **právo Evropské unie, včetně práva Evropských společenství**. Právně závazná znění předpisů a jiných aktů evropského práva (tzv. *aquis communautaire*) jsou publikována

v Úředním věstníku Evropské unie (dostupný na [http://europa.eu/index\\_cs.htm](http://europa.eu/index_cs.htm)). Judikatura Evropského soudního dvora přiznává komunitárnímu právu přednost před kterýmkoliv pramenem vnitrostátního práva.

čl. 1 odst. 2  
a čl. 10a Ústavy

V článku 1 odst. 2 Ústavy je zakotven princip dodržování závazků vyplývajících pro Českou republiku z mezinárodního práva a podle článku 10a Ústavy mohou být mezinárodní smlouvou některé pravomoci vnitrostátních orgánů přeneseny na orgány nadnárodní. Vstupem České republiky do Evropské unie došlo k propojení českého právního řádu s právem Evropských společenství a Evropské unie. V oblasti daní má Evropské společenství pravomoc vydávat právní předpisy za účelem harmonizace daní z obratu, spotřebních daní a jiných nepřímých daní; oblast přímých daní je ve výlučné pravomoci členských států.

1015  
1020

V rámci daňového práva je třeba rozlišovat **hmotné právní normy** a **procesně právní normy**. Daňové právo hmotné upravuje jednotlivé daně a uplatňuje se prostřednictvím daňového práva procesního. Za daňové zákony je třeba považovat nejen zákony upravující jednotlivé daně, ale také zákony upravující cla, poplatky a další peněžitá plnění, při jejichž správě se používá daňový řád. Daňové právo procesní upravuje v obecné rovině práva a povinnosti správců daně, daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní tak, aby byl naplněn základní cíl správy daní, kterým je správné zjištění a stanovení daně, jakož i zajištění její úhrady. Základním pramenem daňového procesního práva je od 1. 1. 2011 nový daňový řád. Důležitá jsou dále rozpočtová pravidla a další předpisy o rozpočtovém určení, které upravují, do kterého veřejného rozpočtu a v jaké výši daně plynou.

Základními daňovými procesními předpisy s účinností od 1. 1. 2011 jsou:

- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád,
- zákon č. 281/2009 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím daňového řádu,
- vyhláška č. 382/2010 Sb., o náhradě ušlého výdělku a náhradě hotových výdajů při správě daní,
- vyhláška č. 383/2010 Sb., o kolkových známkách.

Dalšími prameny daňového procesního práva jsou:

- zákon č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších souvisejících zákonů, ve znění zákona č. 344/2013 Sb.,
- zákon č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek, ve znění zákona č. 344/2013 Sb.

## UPOZORNĚNÍ

*Důležitými předpisy jsou pokyny Ministerstva financí a pokyny Generálního finančního ředitelství, které jsou vydávány za účelem sjednocení správních praxe. Jedná se zejména o pokyny řady „D“, které jsou zveřejňovány ve Finančním zpravodaji. Je třeba si uvědomit, že tyto pokyny nepatří mezi obecně závazné právní předpisy.*

**JUDIKATURA**

Je sice pravdou, že pokyny ministerstev nejsou obecně závaznými právními předpisy, nicméně správní orgány jsou povinny se jimi ve své správní praxi řídit, to neplatí pouze v případě, že by se taková praxe neslučovala s obecně závaznými právními předpisy.

**Rozsudek NSS ze dne 4. 11. 2009,**  
čj. 9 Afs 71/2009-55, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)

**PŘÍKLAD**

V oblasti správy daní jsou důležité zejména tyto pokyny:

- Pokyn D-345 o zrušení pokynů řady D v souvislosti se zrušením ZSDP,
- Pokyn D-349, kterým se stanovuje formát a struktura datové zprávy, jejímž prostřednictvím je činěno podání dle § 72 odst. 1 DŘ,
- Pokyn č. MF-4 o stanovení lhůt při správě daní.

Další pokyny jsou uvedeny v přílohouvé části publikace.

**DOPORUČENÍ**

Pro správce daně i daňové subjekty je důležité sledovat v oblasti správy daní také novely daňového řádu. Od jeho účinnosti, která nastala 1. 1. 2011, byl daňový řád měněn v průběhu roku 2011 a 2012 a dále byly provedeny změny od 1. 1. 2013 (viz z. č. 399/2012 Sb.) a od 1. 1. 2014 (viz zák. opatření Senátu č. 344/2013 Sb.) v souvislosti s novým občanským zákoníkem. Poslední změny daňového řádu nastaly od 1. 1. 2015 (viz z. č. 267/2014 Sb. a z. č. 458/2011 Sb., ve znění z. č. 267/2014 Sb.).

Novely daňového řádu jsou uvedeny v přílohouvé části publikace.

## 1.3 Soustava daní a poplatků

Hlavním nástrojem získávání prostředků státem jsou zejména daně, poplatky a cla. **Daně** jsou povinnými a nenávratnými platbami bez protiplnění ze strany státu.

**Poplatky** jsou povinnými platbami ukládanými na základě zákona, ale na rozdíl od daní předpokládají protiplnění. Daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona (čl. 11 odst. 5 Listiny).

1023

1025

Daňová soustava, jak ji známe v současné době, začala na území České republiky platit od 1. 1. 1993. K významným změnám došlo v roce 2004, kdy od 1. 1. 2004 začala platit nová úprava spotřebních daní a od 1. 5. 2004, kdy Česká republika vstoupila do Evropské unie, také nová úprava daně z přidané hodnoty. Od 1. 1. 2008 se soustava daní rozšířila o tři nové ekologické daně, a to daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny (z. č. 261/2007 Sb., část 45. až 47.). Od 1. 1. 2014 byla zrušena daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí a byla zavedena nová daň z nabytí nemovitých věcí (zák. opatření Senátu č. 340/2013 Sb.).

| Přehled daní na území České republiky a související právní předpis                                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| daně přímé                                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | daně nepřímé                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| <b>daně z příjmů (ZDP)</b><br>a) daň z příjmů fyzických osob,<br>b) daň z příjmů právnických osob | <b>daň z nemovitých věcí (ZDN)</b><br>a) daň z pozemků,<br>b) daň ze staveb a jednotek<br><b>daň silniční (ZDS)</b><br><br><i>daň dědická,</i><br><i>daň darovací</i><br><i>daň z převodu nemovitostí (ZDDPN)</i><br><i>– do 31. 12. 2013</i><br><br><b>daň z nabytí nemovitých věcí</b><br>(zákon o dani z nabytí nemovitých věcí)<br><b>– od 1. 1. 2014</b> | <b>daň z přidané hodnoty (ZDPH)</b> | <b>daně spotřební (ZSD)</b><br>a) daň z minerálních olejů,<br>b) daň z lihu,<br>c) daň z piva,<br>d) daň z vína a meziproduktů,<br>e) daň z tabákových výrobků<br><br><b>daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv, daň z elektřiny</b><br>(z. č. 261/2007 Sb., část 45. až 47.) |

Daňovou soustavu doplňují poplatky, což jsou platby, které jsou fyzické a právnické osoby povinny platit v souvislosti s činností příslušného státního orgánu, vyvíjenou z jejich podnětu nebo v jejich zájmu v zákonem stanovených případech.

| Přehled poplatků na území České republiky |                                                                                                                |
|-------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| soudní poplatky                           | z. č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích                                                                      |
| správní poplatky                          | z. č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích                                                                     |
| místní poplatky                           | z. č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích                                                                      |
| ostatní poplatky                          | jsou upraveny v různých zákonech (např. z. č. 185/2001 Sb., o odpadech, z. č. 201/2012 Sb., o ochraně ovzduší) |

## JUDIKATURA

Poplatky lze obecně vymezit jako jeden z veřejnoprávních příjmů, které veřejnoprávní subjekty ukládají jednotlivcům takovým způsobem, aby se jimi alespoň částečně kryly náklady spojené s činnostmi vyvolané činností těchto jednotlivců. Jak přesvědčivě vyložil K. Engliš (Finanční věda, Fr. Borový v Brně, 1929, str. 74 a násl.), poplatky i daně jsou autoritativně stanovené příspěvky podřízených hospodářství, „avšak daně pouze se zřetelem k únosnosti, poplatky též se zřetelem k individuálnímu prospěchu.“ Proto také „vrchní účel poplatků není nikdy výnos“. Podobně M. Bakeš konstatuje (M. Bakeš a kol., Finanční právo, 3. vyd., C. H. Beck, 2003, str. 87), že „zatímco daně jsou většinou platby neekvivalentní, za které není poskytována přímá protihodnota, a zároveň platby, které mívají spíše periodický charakter, jsou poplatky většinou vybírány jednorázově, a to v souvislosti s nějakým protiplněním ze strany státu či jeho orgánů, kraje, obce apod. Mají tedy většinou povahu určitého ekvivalentu za poskytnutí služby, vydání povolení, rozhodnutí soudu apod.“ Jejich smyslem totiž

není naplnění veřejného rozpočtu, nýbrž nastolení jakési (byť i zcela abstraktně pojaté) reciprocity mezi poplatkem a mezi činností orgánů veřejné správy (princip ekvivalence).

**Rozsudek NSS ze dne 23. 1. 2008,**  
**čj. 2 Afs 107/2007-168, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)**

Jakkoli jsou místní poplatky (z hlediska rozpočtové skladby) svou povahou daňovými výnosy, nelze přehlédnout jejich specifickou povahu. Oproti daním v užším smyslu je u nich více akcentována funkce regulační; funkce fiskální pak primárně směřuje alespoň k částečné kompenzaci (ve vztahu k turismu např. zvýšená dopravní zátěž, problematika odpadů, zásobování apod.). Rovněž tak jde o zdroj, který obci může sloužit ke zvelebování zařízení sloužících turistům a lázeňským hostům.

**Rozsudek NSS ze dne 25. 11. 2009,**  
**čj. 2 Afs 51/2009-85, č. 1987/2010 Sb. NSS, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)**

## 1.4 Přechodné období

**Přechodné období** je takové období, kdy se po 1. 1. 2011 ve vymezených případech bude při správě daní postupovat podle ustanovení již zrušeného ZSDP.

1030

Z přechodných ustanovení DŘ vyplývá, že řízení a postupy, které byly zahájeny do 31. 12. 2010 podle ZSDP a nebyly do tohoto dne dokončeny, se po 1. 1. 2011 dokončí podle nového procesního daňového předpisu. Dále jsou stanoveny případy, které se budou posuzovat a rozhodovat podle podmínek daných zrušenými předpisy.

§ 264 DŘ

*Základním přechodným ustanovením je bod 1 v § 264 DŘ: „Řízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dokončí a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení tohoto zákona, která upravují řízení nebo postupy, které jsou jim svou povahou a účelem nejbližší.“*

Další přechodné ustanovení v bodu 2 § 264 DŘ se týká zachování účinků rozhodnutí správce daně vydaných do 31. 12. 2010, včetně uplatněných plných mocí, u nichž byl správce daně povinen vyzvat zmocnitele k předložení nové plné moci v případě pochybností o jejich rozsahu. V bodech 3, 4 a 5 § 264 DŘ jsou upravena přechodná ustanovení o běhu a délky lhůt, které započaly podle ZSDP, včetně lhůt pro vyměření daně a lhůt pro promlčení práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek. Další přechodná ustanovení v bodech 6 až 10 § 264 DŘ upravují vyřizování žádostí o prominutí daně a posečkání daně podaných do 31. 12. 2010, dokončení rozvrhového řízení, vedení spisu a nahlížení do spisu u daňových řízení zahájených do 31. 12. 2010, osvědčení neplatnosti u rozhodnutí vydaných do 31. 12. 2010, postup při vracení vratitelného přeplatku, u něhož lhůta pro jeho vrácení započala běžet podle ZSDP. Velmi důležitá jsou přechodná ustanovení týkající se uplatnění sankcí (bod 11 až 14 § 264 DŘ), kde je dodržena zásada, že pokud k příslušné skutečnosti došlo do 31. 12. 2010, tak se při uložení sankce postupuje podle dosavadních právních předpisů (viz příloha č. 13).

Poslední přechodná ustanovení upravená v bodech 15 až 17 § 264 DŘ se týkají účinků zástavních práv, zániku nedoplatků evidovaných daňovým subjektům, které zanikly bez právního nástupce, nebo zemřely bez dědice do 31. 12. 2010, a platnosti vydaných kolkových známek.

## JUDIKATURA

Ústavnímu soudu se předkládá návrh na zrušení ustanovení § 264 odst. 4 věty první a druhé zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.

Nejvyšší správní soud shledává důvody pro výjimečný závěr o neústavnosti nepravé retroaktivity zakotvené v § 264 odst. 4 věty první a druhé daňového řádu. Zákaz takto nepřipustné retroaktivity právních norem vyplývá ze zásady právního státu (srov. Kupříkladu nálezy Ústavního soudu ze dne 19. 4. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 53/10). Ustanovení § 264 odst. 4 věty první a druhé daňového řádu je proto dle názoru Nejvyššího správního soudu v rozporu s čl. 1 odst. 1 Ústavy České republiky.

Usnesení NSS ze dne 7. 8. 2014,  
čj. 4 Afs 105/2014-38, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)

## KAPITOLA 2

## Základní pojmy a zásady

### 2.1 Struktura daňového řádu

Daňový řád představuje novou komplexní úpravu daňového procesu a na rozdíl od předchozí právní úpravy obsahuje větší množství paragrafů (celkem 266) s krátkými odstavci a větami a je systematicky uspořádán novým způsobem. Z důvodové zprávy k návrhu zákona vyplývá, že cílem nové právní úpravy je transparentnější a jednoznačnější úprava postupu při správě daní s důrazem na snížení administrativní zátěže a posílení využívání elektronické podpory správy daní a komunikaci s daňovými subjekty. Mnohé instituty jsou převzaty ze ZSDP a v textu daňového řádu jsou také obsaženy myšlenky ze stávající judikatury. Daňový řád zavádí jednotnou terminologii i pro ostatní daňové zákony.

**1035 Daňový řád se člení** na části, hlavy, díly a oddíly a obsahuje šest částí:

- 1) Úvodní ustanovení (§ 1 až 9),
- 2) Obecná část o správě daní (§ 10 až 124a),
- 3) Zvláštní část o správě daní (§ 125 až 245),
- 4) Následky porušení povinností při správě daní (§ 246 až 254a),
- 5) Ustanovení společná, zmocňovací, přechodná a závěrečná (§ 255 až 265),
- 6) Účinnost (§ 266).

**UPOZORNĚNÍ**

*Daňový řád je koncipován tak, že jednotlivé fáze správy daní od registrace přes vyměření daně až po její placení a vymáhání a nakonec ukončení činnosti jsou obsaženy ve zvláštní třetí části. K těmto fázím správy daní nacházíme základní pojmy a obecná ustanovení v části první a druhé daňového řádu. V případě porušení povinností při správě daní je poté důležitá část čtvrtá daňového řádu.*

Část první nazvaná Úvodní ustanovení obsahuje ve dvou hlavách předmět a účel úpravy a základní zásady správy daní. Část druhá nazvaná Obecná část o správě

daní obsahuje obecná ustanovení použitelná pro různá dílčí řízení při správě daní, zejména pro daňové řízení. Obecná část se dělí na sedm hlav:

- Správce daně a osoby zúčastněné na správě daní,
- Lhůty,
- Doručování,
- Ochrana poskytování informací,
- Dokumentace,
- Řízení a další postupy,
- Opravné a dozorčí prostředky.

Část třetí nazvaná Zvláštní část o správě daní obsahuje zejména speciální ustanovení o jednotlivých typech řízení a daňového řízení.

Zvláštní část se dělí na sedm hlav upravujících následující problematiku:

- Registrační řízení,
- Řízení o závazném posouzení,
- Daňové řízení,
- Nálezací řízení,
- Placení daní,
- Správa daně vybírané srážkou,
- Právní nástupnictví a vztah k insolvenčnímu řízení.

V hlavě nazvané Právní nástupnictví a vztah k insolvenčnímu řízení došlo k významným změnám od 1. 1. 2014. Bylo provedeno rozdělení této hlavy na díl 1 Právní nástupnictví a díl 2 Vztah k insolvenčnímu řízení. Z důvodu přehlednosti byly za § 239 a 240 vloženy další paragrafy s názvy. Nová úprava přechodu právního nástupnictví u fyzických a právnických osob se použije pro případy smrti zůstavitele a zániku právnické osoby od 1. 1. 2014.

Část čtvrtá nazvaná Následky porušení povinností při správě daní obsahuje uceleným způsobem sankce, a to jak sankce postihující porušení povinností peněžitého (daňového) charakteru, tak sankce postihující porušení povinností nepeněžitého charakteru.

V části čtvrté došlo od 1. 1. 2015 ke změně v systematice zákona. Za pořádkovou pokutu bylo vloženo nové ustanovení o pokutě za nesplnění povinnosti nepeněžitě povahy a za úrok z neoprávněného jednání bylo vloženo nové ustanovení o úroku z daňového odpochu.

§ 247a, 254a DŘ

Část pátá nazvaná Ustanovení společná, zmocňovací, přechodná a závěrečná obsahuje jak ustanovení společná (ochrana mlčenlivosti uložené poradci, opatření při mezinárodním zdanění, převod výnosu daní, prominutí daně, stížnost, vztah ke správnímu řádu), tak ustanovení zmocňovací (Ministerstvo financí bylo zmocněno vydat vyhlášku k nákladům řízení, ke kolkovým známkám a k dražbě), ustanovení přechodná pro období po 1. 1. 2011 a ustanovení zrušovací.

V části páté došlo od 1. 1. 2015 ke změně v systematice zákona. Nově byly zavedeny instituty individuálního prominutí penále, úroku z prodlení a úroku z posečkané částky.

§ 259a až 259c  
DŘ

Část šestá nazvaná Účinnost obsahuje ustanovení o nabytí účinnosti daňového řádu dnem 1. 1. 2011.

## 2.2 Působnost daňového řádu

1040

**Působnost právní normy** je vlastnost normy, na základě které získáváme představu o jejím rozsahu, tj. kdo, kde a kdy se bude tím kterým pravidlem řídit. Působnost právních norem je dána druhem vztahů, v nichž státní orgán vykonává pravomoc. Jde o působnost věcnou, osobní, místní a časovou.

§ 1 DŘ

Věcná působnost znamená, že daňový řád upravuje procesní pravidla zahrnující postup správců daně a práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob vznikajících v souvislosti se správou daní. Správa daní je činností správce daně vůči daňovým subjektům a třetím osobám směřující ke správnému zjištění a stanovení daní a k zabezpečení jejich úhrady.

§ 2 DŘ

Za daně jsou považována peněžitá plnění, která jsou příjmem veřejného rozpočtu nebo snížením příjmu veřejného rozpočtu. Správce daně musí zabezpečit, aby daně byly správně zjištěny a stanoveny, a dále, aby byly uhrazeny. Správce daně při správě daní vede jednotlivá řízení, včetně daňových řízení, a provádí procesní postupy. Při správě daní vznikají daňovým subjektům a třetím osobám práva a povinnosti. Daňový subjekt má povinnost správně tvrdit daň v řádném daňovém tvrzení, za které je považováno daňové priznání, hlášení a vyúčtování. Daňový subjekt je dále povinen uhradit tvrzenou daň.

1042

§ 1 DŘ

**Osobní působnost** znamená, že daňový řád se vztahuje na správce daně, daňové subjekty a třetí osoby. Správcem daně je správní orgán nebo jiný státní orgán, kterému je zákonem svěřena působnost v oblasti správy daní (§ 10 DŘ). Daňové osoby a třetí osoby jsou považovány za osoby zúčastněné na správě daní (§ 5 odst. 3 DŘ). Daňovým subjektem je osoba, kterou označuje zákon za daňový subjekt, poplatníka nebo plátce daně (§ 20 DŘ). Třetí osobou je osoba jiná než daňový subjekt, pokud má při správě daní práva nebo povinnosti (§ 22 DŘ).

Místní působnost značí, že daňový řád platí na území České republiky.

§ 266 DŘ

Časová působnost znamená, že daňový řád je platný ode dne 3. 9. 2009, kdy byl vyhlášen ve Sbírce zákonů, a účinný je od 1. 1. 2011.

## 2.3 Obecné principy správy daní

V Ústavě je zakotven zásadní princip, že „*státní moc lze uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví*“. Listina základních práv a svobod stanoví, že „*povinnosti mohou být subjektům ukládány pouze na základě zákona a v jeho mezích a při zachování základních práv a svobod*“ (čl. 4 odst. 1 Listiny). Mezi základní povinnosti fyzických a právnických osob patří přispívat na činnost státu zejména ve formě daní a poplatků, což je v Listině základních práv a svobod vyjádřeno v čl. 11 odst. 5 tak, že „*daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona*“. Ukládané povinnosti v daňové oblasti proto musí mít oporu v právní normě a poplatníkům musí být zachována jejich základní práva a svobody.

§ 4 DŘ

1045

Daňový řád jako procesní daňový předpis se používá při zachování určitých principů. První princip vyjadřuje **vztah mezi daňovým řádem a jiným daňovým zákonem**, kdy se daňový řád nebo jeho jednotlivá ustanovení použijí, neupravuje-li jiný zákon správu daní jinak. Přednost má daňový zákon před daňovým řádem.