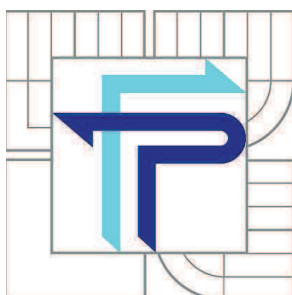


VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ
BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF FINANCES

KOMPARACE PROCESNÍ ÚPRAVY SPRÁVY DANÍ V ČESKÉ REPUBLICE A SLOVENSKÉ REPUBLICE

COMPARISON OF TAX PROCEDURAL LAW IN CZECH REPUBLIC AND SLOVAK REPUBLIC

DIPLOMOVÁ PRÁCE
MASTER'S THESIS

AUTOR PRÁCE
AUTHOR

Bc. STANISLAVA VYLETELOVÁ

VEDOUCÍ PRÁCE
SUPERVISOR

Ing. Mgr. KAREL BRYCHTA, Ph.D.

BRNO 2014

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Vyletelová Stanislava, Bc.

Účetnictví a finanční řízení podniku (6208T117)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává diplomovou práci s názvem:

Komparace procesní úpravy správy daní v České republice a Slovenské republice

v anglickém jazyce:

Comparison of Tax Procedural Law in Czech Republic and Slovak Republic

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Vymezení problému a cíle práce

Teoretická východiska práce

Analýza problému a současné situace

Vlastní návrhy řešení, přínos návrhu řešení

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Seznam odborné literatury:

HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L. Meritum Daňový řád. 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2013. ISBN 978-80-7357-996-8.

KOBÍK, J. a KOHOUTKOVÁ, A. Daňový řád s komentářem. 2. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. ISBN 978-80-7263-769-0.

KOŠIČIAROVÁ, S. Princípy dobrej verejnej správy a Rada Európy. Prvé vydanie. Bratislava: IURA EDITION, 2012. ISBN 978-80-8078-519-2.

VANČUROVÁ A., LÁCHOVÁ L. Daňový systém ČR 2012. 11. aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 2012. ISBN 978-80-87480-05-2.

VANČUROVÁ, A., BONĚK, V. Správa daní pro ekonomy. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2011. ISBN 978-80-7357-701-8.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2013/2014.

L.S.

prof. Ing. Mária Režňáková, CSc.
Ředitel ústavu

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.
Děkan fakulty

V Brně, dne 17.05.2014

Abstrakt

Diplomová práce se zaměřuje na správu daní v České a Slovenské republice. Zabývá se komparací procesní úpravy správy daní, porovnává zásady obsažené v příslušných předpisech a okrajově se zabývá zásadami dobré správy. Porovnává povinnosti daňového subjektu vůči správci daně u vybraných daní. Práce obsahuje doporučený postup při řešení modelových problémových situací.

Abstract

The diploma thesis focuses on tax administration in the Czech Republic and in Slovakia. It deals with the comparison of procedural law of tax administration, compares the principles enshrined in the relevant laws and marginally deals with the principles of good administration. It also compares chosen taxes obligations, which the taxpayer has to comply with towards tax authorities. The thesis also contains recommended solutions for simulated problem situations.

Klíčové slová

daň, daňová povinnost, daňový subjekt, zdaňovací období, správa daně, správce daně, dobrá správa, daň z příjmu, daň z přidané hodnoty, silniční daň

Key words

tax, tax liability, taxpayer, taxation period, tax administration, tax authorities, good administration, income tax, value added tax, vehicle tax

Bibliografická citácia

VYLETELOVÁ, S. *Komparace procesní úpravy správy daní v České republice a Slovenské republice*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2014. 111 s. Vedoucí diplomové práce Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D..

Čestné prehlásenie

Prehlasujem, že predložená diplomová práca je pôvodná a spracovala som ju samostatne. Prehlasujem, že citácia použitých prameňov je úplná, že som vo svojej práci neporušila autorské práva (v zmysle Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorskom a o právach súvisiacich s právom autorským).

V Brne dňa 28.05.2014

.....

Pod'akovanie

Ďakujem vedúcemu diplomovej práce, pánovi Ing. Mgr. Karlu Brychtovi Ph.D. za ochotu, trpezlivosť, za cenné názory a podnetné pripomienky pri vypracovaní tejto diplomovej práce.

OBSAH

ÚVOD.....	11
Metódy použité v práci	13
1 TEORETICKÉ VÝCHODISKÁ.....	14
1.1 Definícia základných pojmov	14
1.2 Konštrukčné prvky dane	14
1.3 Spôsob výberu dane	15
1.4 Daňová sústava v Českej republike	16
1.5 Daňová sústava v Slovenskej republike.....	17
2 DOBRÁ SPRÁVA.....	19
2.1 Základné zásady správy daní v Českej a Slovenskej republike.....	24
3 SPRÁVA DANÍ V ČESKEJ REPUBLIKE	28
3.1 Finančná správa Českej republiky	28
3.2 Právna úprava správy daní.....	30
3.2.1 Subjekty správy daní.....	31
3.3 Lehoty	33
3.4 Konania a ďalšie postupy.....	34
3.4.1 Postupy pri správe daní.....	35
3.5 Priebeh konania.....	37
3.6 Opravné prostriedky	38
3.6.1 Riadne opravné prostriedky	38
3.6.2 Mimoriadne opravné prostriedky.....	39
3.6.3 Dozorné opravné prostriedky.....	40
3.7 Registračné konanie	40
3.8 Daňové konanie	41

3.9	Konanie smerujúce k zisteniu stavu.....	41
3.10	Platenie daní.....	46
3.10.1	Nedoplatok a preplatok na daní	46
3.10.2	Odklad platenia dane	47
3.10.3	Lehota pre platenie dane	48
3.10.4	Vyberanie daní	49
3.10.5	Zaistenie dane	50
3.10.6	Vymáhanie daní	51
3.11	Následky porušenia povinností pri správe daní	53
4	SPRÁVA DANÍ V SLOVENSKEJ REPUBLIKE	56
4.1	Finančná správa SR	56
4.2	Právna úprava správy daní v SR.....	58
4.2.1	Subjekty správy daní.....	58
4.2.2	Lehoty	59
4.2.3	Opravné prostriedky	59
4.2.4	Daňová kontrola.....	59
4.2.5	Platenie dane	60
4.2.6	Odklad platenia dane a povolenie splátok	61
4.2.7	Zánik práva vyrubiť daň	61
4.2.8	Daňová exekúcia.....	62
4.2.9	Následky porušenia povinností pri správe daní	63
5	POSTUP DAŇOVÉHO SUBJEKTU	67
5.1	Daň z príjmu	67
5.1.1	Registrácia v Českej republike	67
5.1.2	Registrácia v Slovenskej republike.....	71
5.2	Daň z pridanej hodnoty	74
5.2.1	Daň z pridanej hodnoty v Českej republike.....	74
5.2.2	Daň z pridanej hodnoty v Slovenskej republike	77
5.3	Cestná daň.....	81

5.3.1	Cestná daň v Českej republike.....	81
5.3.2	Cestná daň v Slovenskej republike	83
6	NÁVRHY	85
6.1	Zmena sídla a registrácia k DPH	85
6.2	Vyhotovovanie záznamov z úkonov pri správe daní	88
6.3	Pochybnosti správcu dane o údajoch uvedených v daňovom priznaní.....	90
6.4	Podané nesprávne riadne daňové priznanie	93
6.5	Prevod obchodného podielu a nepodané daňové priznanie	95
6.6	Určenie dane podľa pomôcok	97
	ZÁVER	100
	ZOZNAM POUŽITÝCH ZDROJOV	103
	ZOZNAM SKRATIEK	109
	ZOZNAM TABULIEK	111

Úvod

Pojem prameň práva, používaný v materiálnom zmysle, predstavuje okolnosti, ktoré určujú vznik a obsah práva, teda sociálne pomery, tradície, či zvyklosti. Formálny zmysel tohto pojmu predstavujú všeobecne záväzné právne predpisy, zvyklosti a precedensy.¹ Česká a Slovenská republika tvorili jeden štát a pri rozdelení vychádzali zo spoločného právneho základu. Aj desaťročia po rozdelení právne predpisy vykazujú množstvo spoločných znakov. Príkladom sú práve predpisy upravujúce správu daní. V roku 2009 boli v oboch krajinách prijaté nové procesné predpisy pre túto oblasť. Ich účelom je rýchlejšia komunikácia daňového subjektu so správcom dane a tým zefektívnenie procesov správy daní.² Efektívnosť a účinnosť daňovej správy ovplyvňuje veľkosť výpadku príjmov štátnych rozpočtov, ale aj náklady štátu vynaložené v súvislosti so správou daní a náklady podnikov na dodržiavanie právnych predpisov.³

Hlavným cieľom diplomovej práce je popísať a zhodnotiť právnu úpravu správy daní v Českej republike a Slovenskej republike a na základe uvedeného formulovať odporúčaný postup pri riešení modelových problémových situácií pri správe daní. Diplomová práca sa však nezameriava len na všeobecné procesné predpisy upravujúce správu daní, ale aj na niektoré ustanovenia právnych predpisov upravujúcich vybrané dane. Uvedené súvisí s čiastkovým cieľom diplomovej práce poukázať na konkrétne povinnosti daňových subjektov pri správe daní.

Prvá časť práce sa zaoberá teoretickými východiskami daňovej problematiky. Cieľom je zdefinovať základné pojmy. V druhej časti sú rozobraté základné zásady dobrej správy podľa Kódexu dobrej správy, ktorý tvorí prílohu k odporúčaniu Výboru ministrov Rady Európy členským štátom. Tieto zásady definujú obsah práva na dobrú správu, ktoré vyplýva z Listiny základných práv Európskej únie. Zároveň sú v druhej časti definované základné zásady správy daní, ktoré sú obsiahnuté v procesných

¹ HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L. *Meritum Daňový rád.*, s. 4.

² Dôvodová správa k zákonu č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov a dôvodová správa k zákonu č. 280/2009 Sb., daňový rád.

³ EUROPEAN COMMISSION. *Report from the commission to the council and the european parliament: Seventh report under Article 12 of Regulation (EEC, Euratom) n° 1553/89 on VAT collection and control procedures* [online], s. 3 [cit. 2014-04-04]. Dostupný z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/com_reports/taxation/com%282014%2969_en.pdf.

normách oboch krajín. Zásady sú vždy formulované len všeobecne za účelom čo najširšej použiteľnosti. Treba brať do úvahy starorímske pravidlo využívajúce princíp *de minimis non curat lex*, čo znamená, že zákon sa nezaobera maličkosťami. Inými slovami, zákon má byť jasný a stručný, má sa zaoberať podstatou a nie všetkými možnými alternatívami.⁴ Základné zásady správy daní platia pre celú správu daní, preto cieľom tejto časti je poskytnúť základ pre ďalší text práce.

Ďalšia časť práce sa zaoberá správou daní v Českej republike. Po charakteristike sústavy orgánov vykonávajúcich správu daní je bližšie rozobraný všeobecný procesný predpis správy daní, so zameraním na konania a postupy pri správe daní a ustanovenia týkajúce sa platenia daní a sankcií sa porušenie povinností. Cieľom tejto časti je popísať a priblížiť právnu úpravu správy daní v Českej republike.

Štvrtá časť práce sa venuje slovenskej procesnej úprave správy daní, no nie tak podrobne ako českej. Český aj slovenský daňový poriadok majú mnoho podobných ustanovení. Cieľom tejto časti je poukázať na ustanovenia slovenského predpisu, ktoré sa dajú považovať za výrazne odlišné od toho českého.

V piatej časti sú popísané povinnosti poplatníkov voči správcovi dane formou akéhosi návodu. Zameriava sa na daň z príjmu, daň z pridanej hodnoty a cestnú daň. Obsahuje prehľadné tabuľky daňových povinností s termínom, do kedy je nutné ich splniť a sankcie pri ich nedodržaní. Cieľom piatej časti práce je poskytnúť zjednodušený prehľad povinností daňového subjektu pri správe vybraných daní.

Šiesta časť práce obsahuje modelové prípady a odporúčaný postup pri riešení týchto situácií podľa slovenských a českých predpisov. Modelové situácie sú inšpirované skutočnými prípadmi. Cieľom tejto časti je poskytnúť akýsi návod pri riešení obdobných situácií. Z navrhovaných riešení sú zrejme rozdiely v procesnej úprave správy daní jednotlivých krajín.

⁴BURÁK, E. Zásady daňového konania IX. *Epi.sk* [online]. [cit. 2014-01-15]. Dostupný z: <http://www.epi.sk/Main/Default.aspx?Template=~/Main/TArticles.ascx&phContent=~/Main/ArticleShow.ascx&CatID=366&ArtID=43199>.

Metódy použité v práci

Po zhromaždení zdrojov a informácií k danej téme nasledovalo myšlienkové poznávanie a stanovenie cieľov diplomovej práce. Pri tvorbe práce boli použité základné metódy, najmä analýza a syntéza, abstrakcia a konkretizácia, dedukcia a indukcia. Vzhľadom na vytýčené ciele práce bola použitá aj metóda komparácie. Uvedené metódy boli pri tvorbe práce použité súčasne. Poznatky k danej téme boli čerpané najmä z českých a slovenských monografií a príslušných právnych predpisov, zdrojom judikatúry boli webové portály príslušných súdov. Práca je spracovaná podľa právneho stavu k 01.01.2014, ak nie je uvedené inak.

1 Teoretické východiská

Trhy a mechanizmy na nich pôsobiace nie sú schopné efektívne pracovať samostatne. Zásahy štátu môžu zlyhania trhu napraviť. Úlohou štátu v modernej ekonomike je zaistiť efektívnosť, zabezpečiť spravodlivé rozdelenie dôchodkov a podporovať ekonomický rast a stabilitu. Tri hlavné nástroje, ktoré má k dispozícii, sú **nariadenia**, a teda stanovenie pravidiel a ich kontrola, **výdavky** na verejné statky ako sú cesty, policajná ochrana či vzdelanie a výdavky na transferové platby. Tretím nástrojom sú **dane**. Je to nástroj, ktorý redukuje súkromné príjmy a poskytuje zdroje pre verejné výdavky. Nastavenie daňového systému môže viesť k zvýšenému záujmu o daňovo zvýhodnené statky, ale aj k zníženiu spotreby statku, ktorý je podrobený vyššiemu zdaneniu.⁵

1.1 Definícia základných pojmov

Daň sa môže objaviť v rôznych formách. Je teda dôležité definovať jej vlastnosti. Daň je **povinná, zákonom stanovená** platba, ktorá plynie do **verejného rozpočtu**. Povinnosť, ktorá svojim spôsobom obmedzuje slobodu jednotlivca, je možné uložiť jedine zákonom, ako všeobecne záväznou právnou normou. Z verejného rozpočtu sú hradené verejné statky, ktoré sú zabezpečované z daní. Spravidla býva **neúčelová**, teda pri jej výbere nie je zrejmé, na čo sa použije. Je **neekvivalentná**, neexistuje priama úmera medzi výškou zaplatenej dane a množstve spotrebovaných statkov a je **nenávratná**, jej zaplatením nevzniká poplatníkovi žiadny nárok.⁶

1.2 Konštrukčné prvky dane

Daň nie je len prostriedok plnenia štátnej pokladnice, ale aj jeden zo základných ekonomických nástrojov, ktorý ovplyvňuje správanie podnikov a domácností. Záleží teda na tom, kedy a od koho sa daň vyberie a akú záťaž so sebou nesie. Pri jej konštrukcii je potrebné posudzovať prvky v ich vzájomných súvislostiach. Základné

⁵ SAMUELSON, P. A., NORDHAUS, W. D. *Ekonomie*. 2007, s. 42, 319.

⁶ VANČUROVÁ A., LÁCHOVÁ L. *Daňový systém ČR 2012*, s. 9 – 10.

konštrukčné prvky sú daňový subjekt, predmet dane, základ dane a zdaňovacie obdobie, sadzba dane a pod.⁷

Daňový subjekt je osoba, ktorá daň platí. Jedná sa buď o **platiteľa**, ktorý je zodpovedný za výpočet a odvedenie dane, ktorú vybral a **poplatníka**, ktorému zákon stanoví niešť daňové bremeno. Platiteľ a poplatník sa môžu stretnúť v jednej osobe. Pri **priamych** daniach je poplatník stanovený vždy, pri daniach **nepriamych** to neplatí.⁸

Predmet dane je veličina, z ktorej sa daň vyberá. Podľa predmetu dane sa členia dane na majetkové, dane zo spotreby a dane z príjmu. **Oslobodenie od dane** predstavuje takú časť predmetu dane, z ktorej sa daň nevyberá. **Základ dane** je predmet dane vyjadrený v merných jednotkách, či už sa jedná o peňažné jednotky (hodnotové dane) alebo fyzikálne jednotky. **Zdaňovacím obdobím** sa rozumie obdobie, za ktoré sa stanovuje základ dane a vymeriava daň.⁹

Sadzba dane je prvok, od ktorého závisí výška dane. Sadzba dane môže byť **pevná** (absolútna), ktorá je stanovená absolútnou sumou na jednotku základu dane. **Percentuálna** (relatívna) sadzba dane sa vzťahuje k základu dane, ktorý je vyjadrený hodnotovo. Môže byť **lineárna** k základu dane, teda percento sadzby dane sa so zmenou veľkosti základu dane nemení, alebo **progresívna**, kedy rastie percento sadzby s veľkosťou základu dane. Ak základ dane rastie a sadzba dane klesá, jedná sa o daň **degresívnu**.¹⁰

1.3 Spôsob výberu dane

Výber dane by mal byť spojený s čo najnižšími administratívnymi nákladmi a mal by čo najmenej obmedzovať daňový subjekt, zároveň však by spôsob výberu mal

⁷ VANČUROVÁ A., LÁCHOVÁ L. *Daňový systém ČR 2012*, s. 13.

⁸ JÁNOŠ, D. Základné prvky daňovej techniky v Slovenskej republike. *TREND.sk* [online]. 1998, [cit. 2013-11-12]. Dostupný z: <http://www.etrend.sk/trend-archiv/rok-/cislo-December/zakladne-prvky-danovej-techniky-v-slovenskej-republike.html>.

⁹ VANČUROVÁ A., LÁCHOVÁ L. *Daňový systém ČR 2012*, s. 16 – 20.

¹⁰ JÁNOŠ, D. Základné prvky daňovej techniky v Slovenskej republike. *TREND.sk* [online]. 1998, [cit. 2013-11-12]. Dostupný z: <http://www.etrend.sk/trend-archiv/rok-/cislo-December/zakladne-prvky-danovej-techniky-v-slovenskej-republike.html>

zabezpečiť relatívne plynulý tok príjmov do verejných rozpočtov. Daňovému subjektu býva zákonom stanovená povinnosť vypočítať si výšku dane a oznámiť správcovi dane skutočnosti nutné pre vymeranie dane prostredníctvom predpísaných formulárov, **daňových priznaní**, v stanovených termínoch. Subjekt je povinný daň odvieť predpísaným spôsobom a pritom dodržať **lehotu splatnosti**, teda lehotu pre odvod dane. V niektorých prípadoch sú dane splatné **jednorázovo** za zdaňovacie obdobie, často sú ale daňovníci povinní odvádzať **preddavky** na daň, aby sa predišlo nerovnomernému časovému plneniu verejných rozpočtov. Po stanovení daňovej povinnosti za zdaňovacie obdobie bývajú preddavky započítané na túto daňovú povinnosť. **Zrážka dane** je taký spôsob výberu, kedy je platiteľ povinný daň vypočítať a pod svojou zodpovednosťou odvieť z príjmu poplatníka. Riadnym zrazením dane býva daňová povinnosť poplatníka splnená. Tento spôsob sa využíva pri úrokoch z vkladu. Podobný spôsob výberu dane, kde vystupujú dva daňové subjekty, je **záloha na daň u zdroja**. Platiteľ dane je povinný vypočítať a odvieť zálohu na daň. Takto odvodené zálohy sú zúčtovateľné na celkovú daňovú povinnosť poplatníka za zdaňovacie obdobie.¹¹

1.4 Daňová sústava v Českej republike

V súčasnej dobe¹² vychádza daňová sústava Českej republiky (ďalej len ČR) zo zdanenia zisku, majetku a spotreby. Príjmy a majetok podliehajú priamym daniam. Zisk je zdanený **daňou z príjmu fyzických a právnických osôb**.¹³ Dani z príjmu fyzických osôb (ďalej len FO) podliehajú príjmy zo závislej činnosti a z funkčných pôžitkov, príjmy z podnikania a z inej samostatne zárobkovej činnosti, príjmy z prenájmu, kapitálové príjmy a ostatné príjmy, napríklad z príležitostných činností. Daň z príjmu právnických osôb (ďalej len PO) je uvalená na zisky podnikov. Medzi majetkové dane patrí **daň z nehnuteľností**¹⁴, ktorej podliehajú pozemky a stavby, **dane z prevodu**

¹¹ VANČUROVÁ A., LÁCHOVÁ L. *Daňový systém ČR 2012*, s. 35 - 38.

¹² Právny stav k 31. decembru 2013.

¹³ Zákon č. 568/1992 Sb., o daních z příjmů, v znení neskorších predpisov.

¹⁴ Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, v znení neskorších predpisov.

majetku¹⁵, ako je napríklad daň dedičská alebo daň darovacia a **cestná daň**¹⁶, ktorej predmetom sú cestné motorové vozidlá využívané k podnikateľskej činnosti.

Spotrebu zdaňujú nepriame dane. Všeobecná spotreba podlieha **dani z pridanej hodnoty**.¹⁷ Niekoľko daní je však uvalených aj na spotrebu špecifickú, konkrétne sa jedná o **daň z piva, daň z vína a medziproduktov, daň z liehu, daň z tabakových výrobkov a daň z minerálnych olejov**.¹⁸ Ekologické dane sú **daň zo zemného plynu a niektorých ďalších plynov, daň z pevných palív a daň z elektriny**.¹⁹

Ekonomickú definíciu dane však spĺňa aj množstvo ďalších poplatkov, ktoré v svojom názve nemajú slovo „daň“, ale sú to platby povinné, nenávratné a neekvivalentné. Jedná sa najmä o **poistné na sociálne zabezpečenie a príspevku na štátnu politiku zamestnanosti**²⁰ a **poistné na verejné zdravotné poistenie**.²¹ Rovnako aj **miestne poplatky**²² sa podobajú daniam. Zákon stanovuje, aké poplatky smú vyberať obce do svojich rozpočtov. Jedná sa napríklad o poplatok za psa, poplatok za kúpeľný alebo rekreačný pobyt, poplatok z ubytovacej kapacity a iné.

1.5 Daňová sústava v Slovenskej republike

Daňová sústava Slovenskej republiky (ďalej len SR) vychádza z podobného základu ako česká daňová sústava. Rovnako vychádza z princípu zdanenia zisku, majetku a spotreby.

Dani z príjmu FO podliehajú príjmy zo závislej činnosti a funkčných pôžitkov, príjmy z podnikania, z inej samostatne zárobkovej činnosti a prenájmu, príjmy

¹⁵ Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dedické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, v znení neskorších predpisov.

¹⁶ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, v znení neskorších predpisov.

¹⁷ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v znení neskorších predpisov.

¹⁸ Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v znení neskorších predpisov.

¹⁹ 45. - 47. část zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, v znení neskorších predpisov.

²⁰ Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, v znení neskorších predpisov.

²¹ Zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, v znení neskorších predpisov.

²² Zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, v znení neskorších predpisov.

z kapitálového majetku a ostatné príjmy. Premetom **dane z príjmu PO** sú zisky podnikov.²³

Majetok je zdanený **daňou z nehnuteľností**, ktorej podliehajú pozemky a stavby a **daňou z motorových vozidiel**, ktorej predmetom sú motorové vozidlá používané k podnikateľskej činnosti. Tieto dane sú daňami miestnymi, zákon teda dáva obciam možnosť tieto dane uložiť. Výnimkou je daň z motorových vozidiel, ktorú neukladá obec, ale vyšší územný celok. Medzi **miestne dane** patrí aj daň za psa, daň za ubytovanie, daň za predajné automaty a iné.²⁴ Česká legislatíva považuje platby obdobného typu za miestne poplatky.

Daň z pridanej hodnoty je daň, ktorá je uvalená na všeobecnú spotrebu.²⁵ Špecifická spotreba podlieha **spotrebnej dani z piva**²⁶, **dani z vína**²⁷, **dani z liehu**²⁸, **dani z tabakových výrobkov**²⁹, **dani z minerálneho oleja**³⁰. Do kategórie tzv. ekologických daní patrí **spotrebná daň z elektriny, uhlia a zemného plynu**.³¹

Medzi iné povinné, nenávratné a neekvivalentné platby, podobne ako v ČR, patrí poistné na **verejné zdravotné poistenie**³² a **sociálne poistenie**.³³

²³ Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

²⁴ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov.

²⁵ Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

²⁶ Zákon č. 107/2004 Z. z. o spotrebnej dani z piva v znení neskorších predpisov.

²⁷ Zákon č. 104/2004 Z. z. o spotrebnej dani z vína v znení neskorších predpisov.

²⁸ Zákon č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu a o zmene a doplnení zákona č. 467/2002 Z. z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení zákona č. 211/2003 Z. z. v znení neskorších predpisov.

²⁹ Zákon č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov v znení neskorších predpisov

³⁰ Zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov.

³¹ Zákon č. 609/2007 o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu a o zmene a doplnení zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov.

³² Zákon č. 580/2004 Z. z. o zdravotnom poistení a o zmene a doplnení zákona č. 95/2002 Z. z. o poisťovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

³³ Zákon č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení v znení neskorších predpisov.

2 Dobrá správa

Dobrá správa je pojem, ktorý sa síce v národnej legislatíve objavuje³⁴, nie je však explicitne definovaný. Podobne je tomu tak aj na medzinárodnej úrovni. Ak sa týmto pojmom nejaký dokument zaoberá, jeho podstatu zväčša vystihuje stanovením zásad, ktorých naplnenie by malo viesť k dobrej správe.³⁵

Právo na dobrú správu je zakotvené v článku 41 Listiny základných práv Európskej únie, avšak je upravené len vo vzťahu k európskym inštitúciám. Hovorí, že každý má právo, aby boli jeho záležitosti posudzované **nestranne, spravodlivo a v primeranej lehote**. Toto právo bližšie špecifikuje Európsky kódex dobrej správnej praxe. Tento kódex prijal Európsky parlament v roku 2001. Na jeho základe vznikla myšlienka vytvoriť aj **Kódex dobrej verejnej správy**.³⁶ Parlamentné zhromaždenie Rady Európy vyzvalo Výbor ministrov k vypracovaniu návrhu obsahu práva na dobrú správu. Namiesto definovania tohto práva bol vytvorený spomínaný kódex formou odporúčania, ktorý stanovuje princípy a pravidlá, ktorými by sa mali riadiť verejné orgány vo vzťahu k súkromným osobám aby dosiahli dobrú verejnú správu. Zriadená pracovná skupina správneho práva totiž zastávala názor, že formulácia takéhoto práva vo všeobecnej rovine by nepostačovala k tomu, aby si osoba mohla uplatniť svoje individuálne právo. Odporúčania Výboru ministrov Rady Európy sa v teórii medzinárodného práva považujú za tzv. soft law. Tento pojem pomenováva rôzne typy záväzkov, ktoré nie sú právne záväzné a vymáhateľné. Ich dodržiavanie je ale vecou prestíže a dôveryhodnosti v rámci medzinárodných vzťahov.³⁷

³⁴ Napr. § 8 ods. 2 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, v znení neskorších predpisov.

³⁵ POTĚŠIL, L. „Dobrá správa“ v dokumentech Rady Evropy. *Ministerstvo vnitra České republiky* [online]. 2008, [cit. 2013-11-18]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/clanek/dobra-sprava-v-dokumentech-rady-evropy.aspx>.

³⁶ Kódex dobrej verejnej správy tvorí dodatok k odporúčaniu Výboru ministrov Rady Európy členskými štátmi CM/Rec(2007)7 o dobrej verejnej správe. Vymedzenie jednotlivých zásad v ďalšom texte práce vychádza z voľného prekladu autorky. Zdroj:

Recommendation CM/Rec(2007)7 of the Committee of Ministers to member states on good administration. *Council of Europe* [online]. 2014 [cit. 2013-11-18]. Dostupné z: <https://wcd.coe.int/ViewDoc.jsp?id=1155877>.

³⁷ KOŠIČIAROVÁ, S. *Princípy dobrej verejnej správy a Rada Európy*, s. 20 -21, 25 – 26.

Kódex dobrej verejnej správy (ďalej len kódex) je rozdelený na tri časti, prvá popisuje princípy dobrej verejnej správy, druhá pravidlá pre administratívne rozhodnutia a posledná časť sa venuje odvolaniam. Táto časť práce je zameraná na **princípy** dobrej verejnej správy.

Princíp zákonnosti

Podľa článku 2 kódexu musia verejné orgány konať v súlade s národným a medzinárodným právom a so všeobecnými princípmi, ktorými sa riadi ich organizácia, fungovanie a činnosť. Majú konať v súlade s pravidlami, ktoré im ustanovujú právomoc a postupy. Nesmú prijímať svojvoľné opatrenia. Smú uplatniť svoju moc len vtedy, keď im to umožní zákon a za účelom, na ktorý im bola táto moc zverená.

Tento princíp teda vyžaduje, aby rozhodnutia a úkony verejných orgánov mali oporu v právnom poriadku, aby obsah rozhodnutí a úkonov bol v súlade s právnym poriadkom a aby boli účinne vymožiteľné. Kódex vyžaduje, aby verejné orgány konali nielen v súlade s právnymi predpismi, ale aby dodržiavali aj postupy stanovené ich riadiacimi predpismi. Zárukou tohto princípu je taký stav v demokratickom a právnom štáte, keď je dodržiavanie predpisov kontrolovateľné nezávislými sudcami a ich rozhodnutia sú vynútiteľné.³⁸

Princíp rovnosti

Verejné orgány, v zmysle článku 3 kódexu, musia rovnako pristupovať k súkromným osobám, ktoré sú v rovnakej situácii. Súkromné osoby nesmú byť diskriminované na základe pohlavia, etnickej príslušnosti, vierovyznania či presvedčenia. Každý rozdiel v zaobchádzaní musí byť objektívne ospravedlnený.

V objektívne rovnakých situáciách sa má teda s osobami zaobchádzať rovnako. Tento princíp sa má presadzovať vždy. Neznamená to ale, že verejné orgány nezohľadňujú a neposudzujú jedinečnosť každého prípadu. Nevylučuje teda, aby orgány rozhodovali s ohľadom na okolnosti konkrétneho prípadu.³⁹

³⁸ KOŠIČIAROVÁ, S. *Princípy dobrej verejnej správy a Rada Európy*, s. 27 – 32.

³⁹ Tamtiež, s. 34 - 35.

Princíp nestrannosti

Podľa článku 4 kódexu musia verejné orgány konať objektívne a brať ohľad len na relevantné záležitosti. Nesmú byť zaujaté a musia dohliadať na to, či aj verejní činitelia tento princíp dodržia, bez ohľadu na ich osobné presvedčenie a záujmy.

Tento princíp je predpokladom spravodlivého rozhodovania a zárukou práva na spravodlivý proces. Verejný orgán vychádza pri rozhodovaní zo všetkých skutkových a právnych okolností, ktoré sú podstatné pre daný prípad a prihliada len na ne, prikladá im taký význam, aký v danom prípade majú. S uvedeným súvisí dôležitosť spoľahlivého zistenia skutočného stavu veci v prejednávanom prípade.⁴⁰

Princíp proporcionality

Princíp primeranosti upravuje článok 5 kódexu. Podľa neho opatrenia, ktoré ovplyvňujú práva alebo záujmy súkromnej osoby, môžu byť prijaté len ak je to nevyhnutné a to v rozsahu požadovanom na dosiahnutie sledovaného cieľa.

Výzvam tohto princípu tkvie v hľadaní spravodlivej rovnováhy medzi cieľom a prostriedkami použitými na jeho dosiahnutie. V prípadoch, kedy verejné orgány konajú v rámci voľnej úvahy, sú povinné dodržať náležitú vyváženosť medzi negatívnymi účinkami ich rozhodnutí vo vzťahu k právam a záujmom súkromných osôb a účelom sledovaným týmto konaním.⁴¹

Princíp právnej istoty

V zmysle článku 6 kódexu nesmú byť prijaté retroaktívne opatrenia, okrem prípadov, ktoré sú právne ospravedlniteľné. Opatrenia nesmú zasahovať do neodcudziteľných práv, alebo konečného právneho stavu, iba ak by si to vyžadoval verejný záujem. V niektorých prípadoch, obzvlášť pri zavádzaní nových povinností, môže byť nutné prijať prechodné ustanovenia alebo uložiť primeranú lehotu k tomu, aby dané povinnosti vstúpili do platnosti.

⁴⁰ KOŠIČIAROVÁ, S. *Princípy dobrej verejnej správy a Rada Európy*, s. 40.

⁴¹ Tamtiež, s. 43 – 47.

Takto vymedzený princíp právnej istoty stanovuje niekoľko špecifických aspektov a to zákaz retroaktivity, ochranu neodcudziteľných práv a požiadavku brať v úvahu potrebu prechodných ustanovení. Princíp právnej istoty sa spája aj s princípom legitímneho očakávania.⁴²

Princíp konania v primeranej lehote

Kódex v článku 7 stanovuje povinnosť verejným orgánom konať a plniť si svoje povinnosti v primeranej lehote.

Primeraná rýchlosť konania je jednou z podmienok spravodlivého procesu. Kódex požaduje, aby verejné orgány nielen konali, ale aj plnili svoje povinnosti v primeranej lehote, čím apeluje na efektívnosť verejnej správy pri plnení úloh. Tento princíp sa však nesmie použiť na úkor ostáných princípov dobrej správy, napríklad na úkor požiadavky, aby rozhodnutie vychádzalo z náležite zisteného skutkového stavu veci.⁴³

Princíp participácie

Súkromným osobám prináleží, podľa článku 8 kódexu, možnosť zúčastňovať sa na príprave a implementácii správnych rozhodnutí, ktoré ovplyvňujú ich práva alebo záujmy, okrem prípadov, kedy musí byť daná činnosť vykonaná neodkladne.

Tento princíp zahŕňa právo osoby byť vypočutá v prípade, kedy sa o nej rozhoduje a zúčastniť sa prijímania neregulačných⁴⁴ rozhodnutí. Princíp participácie sa vzťahuje aj na prijímanie regulačných opatrení, umožňuje správe presnejšie posúdiť vykonateľnosť nového nariadenia a tiež to, do akej miery je prijateľné pre tých, na ktorých sa vzťahuje.⁴⁵

⁴² GERBER, P. *Recommendation CM/Rec(2007)7 on good administration: General presentation* [online]. 2007, s. 6. [cit. 2014-04-04]. Dostupné z: http://www.coe.int/t/dghl/standardsetting/cdcj/administrative%20law/conferences/DA-ba-Conf%20_2007_%204%20e%20-%20P.%20gerber.pdf.

⁴³ KOŠIČIAROVÁ, S. *Princípy dobrej verejnej správy a Rada Európy*, s. 50 - 52.

⁴⁴ Neregulačné rozhodnutie je individuálne opatrenie, regulačné pozostáva zo všeobecne uplatniteľných pravidiel.

⁴⁵ GERBER, P. *Recommendation CM/Rec(2007)7 on good administration: General presentation* [online]. 2007, s. 6. [cit. 2014-04-04]. Dostupné z: http://www.coe.int/t/dghl/standardsetting/cdcj/administrative%20law/conferences/DA-ba-Conf%20_2007_%204%20e%20-%20P.%20gerber.pdf.

Princíp úcty k súkromiu

O úcte k súkromiu pojednáva článok 9 kódexu. Podľa neho ak sú verejné orgány oprávnené spracovávať osobné údaje, musia vykonať všetky nevyhnutné opatrenia k ochrane súkromia. Pravidlá súvisiace s ochranou osobných údajov, najmä pokiaľ ide o právo na prístup k osobným údajom a zaručenie opravy alebo výmazu údajov, ktoré sú chybné alebo nemali byť zaznamenané, sa pri spracovaní osobných údajov verejným orgánom musia uplatňovať.

Princíp transparentnosti

Podľa článku 10 kódexu majú byť súkromné osoby primerane informované o úkonoch a rozhodnutiach verejných orgánov, čo môže zahŕňať aj zverejňovanie oficiálnych dokumentov. Tento princíp však nesmie porušiť zákonom chránené tajomstvá.

Princíp transparentnosti spája kontrolu činnosti verejnej správy s právom dozvedieť sa všetko podstatné o výkone verejnej správy. Právo na informácie je zároveň podstatným predpokladom realizácie práv, ako je napríklad právo na spoluúčasť.⁴⁶

⁴⁶ KOŠIČIAROVÁ, S. *Princípy dobrej verejnej správy a Rada Európy*, s. 80.

2.1 Základné zásady správy daní v České a Slovenskej republike

Základné zásady správy daní sú obsiahnuté v procesných predpisoch správy daní. V Českej republike sa jedná o zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, v znení neskorších predpisov (ďalej len český daňový poriadok) a v Slovenskej republike zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len slovenský daňový poriadok).

Význam týchto zásad je definovaný v dôvodových správach k uvedeným zákonom veľmi podobne. Tieto zásady platia pre celú správu daní, tzn. aj pre úkony, ktoré nie sú daňovým konaním. Sú to základné interpretačné pravidlá, ktoré slúžia ako prostriedok k správne mu výkladu ustanovení daňových zákonov. Niektoré z týchto zásad sú len deklaráciou všeobecných princípov vyplývajúcich z ústavného poriadku a právnej teórie, niektoré sú ale typické pre daňové právo.⁴⁷

Tabuľka 1: Základné zásady správy daní (vlastné spracovanie⁴⁸).

	Český daňový poriadok	Slovenský daňový poriadok
Zásada zákonnosti	§ 5 ods. 1	§ 3 ods. 1
Zásada enumeratívosti štátnych pretenzií, legálnej licencie a zákazu zmocniť orgán verejnej moci k ľubovôli	§ 5 ods. 2	
Zásada šetrenia práv osôb	§ 5 ods. 3	§ 3 ods. 1
Zásada primeranosti	§ 5 ods. 3	§ 3 ods. 2
Zásada rovnosti	§ 6 ods. 1	§ 3 ods. 7
Zásada súčinnosti	§ 6 ods. 2	§ 3 ods. 2 a 8
Zásada poučenia	§ 6 ods. 3	§ 3 ods. 2
Zásada ústretovosti a slušnosti	§ 6 ods. 4	
Zásada rýchlosti	§ 7 ods. 1	§ 3 ods. 2
Zásada hospodárnosti a procesnej ekonómie	§ 7 ods. 2	
Zásada voľného hodnotenia dôkazov	§ 8 ods. 1	§ 3 ods. 3
Zásada legitímneho očakávania	§ 8 ods. 2	§ 3 ods. 9

⁴⁷ Důvodová zpráva k zákonu č. 280/2009 Sb., daňový řád.

⁴⁸ Spracované podľa zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v znení neskorších predpisov, důvodová zpráva k zákonu č. 280/2009 Sb., daňový řád a zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

	Český daňový poriadok	Slovenský daňový poriadok
Zásada materiálnej pravdy	§ 8 ods. 3	§ 3 ods. 6
Zásada verejnej správy daní	§ 9 ods. 1	§ 3 ods. 4
Zásada oficiality	§ 9 ods. 2	§ 3 ods. 5
Oprávnenie správcu dane k zhromažďovaniu údajov používaných pri správe daní	§ 9 ods. 3	

Tabuľka 1 obsahuje zásady tak, ako sú pomenované v dôvodovej správe k českému daňovému poriadku s uvedením konkrétneho ustanovenia príslušného daňového poriadku.

Zásada zákonnosti znamená, že správca dane postupuje pri správe daní v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi. Zákonom sa rozumie aj medzinárodná zmluva.⁴⁹ Taktiež Listina základných práv a slobôd (ďalej len Listina), ktorá bola vyhlásená za súčasť ústavného poriadku Českej republiky, hovorí, že dane a poplatky je možné ukladať len na základe zákona.⁵⁰

Správca dane môže vykonávať len to, čo mu zákon umožňuje. Jedná sa o **zásadu enumeratívности štátnych pretenzií, legálnej licencie a zákazu zmocniť orgán verejnej moci k ľubovôli**, inak povedané „*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.*“⁵¹ Táto zásada súvisí ustanovením článku 2 odseku 3 Ústavy Českej republiky (ďalej len Ústava ČR) a ustanovením článku 2 odseku 2 Listiny, ktoré zhodne stanovujú, že štátnu moc je možné uplatňovať len v prípadoch, medziach a spôsobmi zákonom stanovenými.

Zásada šetrenia práv dáva správcovi dane povinnosť šetriť práva a právom chránene záujmy osôb zúčastnených na správe daní, tzn. daňových subjektov a tretích osôb, v súlade s právnymi predpismi pričom sa riadi **zásadou primeranosti**, teda využíva pri vyžadovaní plnenia ich povinností len také prostriedky, ktoré tieto osoby

⁴⁹ § 5 ods. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

⁵⁰ Článok 11 ods. 5 Listiny základných práv a slobod.

⁵¹ § 5 ods. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

najmenej zaťažujú a zároveň umožňujú dosiahnutie cieľov správy daní.⁵² Podobne zásadu primeranosti vykladá aj rozsudok Nejvyššího správního soudu (ďalej len NSS ČR), v ktorom sa uvádza: „...*Aby proto nedocházelo k porušování práv stěžovatele, je třeba, aby správce daně podle zásady přiměřenosti respektoval, že při vyžádání plnění povinností v daňovém řízení je třeba volit jen prostředky nejméně zatěžující daňové subjekty...*“⁵³

Zásada rovnosti stanovuje, že všetky osoby zúčastnené na správe daní majú rovnaké procesné práva a povinnosti. Osobou zúčastnenou na správe daní však nie je správca dane, a teda nemá rovnaké procesné práva a povinnosti.⁵⁴

Zásada súčinnosti znamená, že správca dane a osoby zúčastnené na správe daní vzájomne spolupracujú. Podľa rozsudku NSS ČR „...*daňový subjekt má právo (i povinnost) spolupracovat se správcem daně při správném stanovení a vybrání daně.*“⁵⁵ Správca dane umožní osobám uplatňovať ich práva a ak je to vzhľadom k povahe úkonu potrebné, poskytne im primerané poučenie, v rámci **zásady poučenia**. **Zásada ústretovosti a slušnosti** znamená, že úradne osoby by sa mali vyvarovať nezdvorilému správaniu a správca dane má, v rámci svojich možností, vychádzať v ústrety daňovým subjektom alebo tretím osobám.⁵⁶

Zásada rýchlosti a zásada hospodárnosti a procesnej ekonómie dáva správcovi dane povinnosť postupovať v konaní bez zbytočných prieťahov a tak, aby nikomu nevznikali zbytočné náklady. Za týmto účelom je správca dane oprávnený činiť úkony pre rôzne konania spoločne.⁵⁷

Správca dane, pri rešpektovaní **zásady voľného hodnotenia dôkazov**, posudzuje každý dôkaz jednotlivo a zároveň všetky dôkazy v ich vzájomných súvislostiach, pritom berie do úvahy všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo. „*Zásada volného hodnocení důkazů neznamená, že by správce daně, potažmo následně soud, měl*

⁵² § 5 ods. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

⁵³ Rozsudok NSS ČR zo dňa 22.05.2008 č. j. 2 Aps 3/2007-91.

⁵⁴ § 6 ods. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

⁵⁵ Rozsudok NSS ČR zo dňa 27.07.2007 č. j. 8 Afs 75/2005 – 130.

⁵⁶ § 6 ods. 2 – 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

⁵⁷ § 7 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

*při svém rozhodování na výběr, které z důkazů provede a které nikoli a o které z provedených důkazů opře své skutkové závěry a které prohlásí za nerelevantní či nadbytečné. Nelze totiž připustit, aby posuzující orgán připustil pouze takové důkazy, které svědčí jen ve prospěch či jen v neprospěch daňového subjektu. Důkazní návrh nelze odmítnout jen proto, že je v rozporu s jiným – dříve získaným důkazem.*⁵⁸ Správca dane vychádza zo skutočného obsahu právneho konania alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre správu daní, čo vychádza zo **zásady materiálnej pravdy**. Pri rozhodovaní v podobných prípadoch dbá o to, aby nevznikali neopodstatnené rozdiely. Jedná sa o zásadu **legitímneho očakávania**.⁵⁹ Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len NS SR) zdôrazňuje vo svojom rozsudku „...povinnosť všetkých orgánov štátnej moci svojou činnosťou naplňovať legitímne očakávanú predstavu jednotlivca o právnom štáte, ktorého neoddeliteľnou súčasťou je právna istota a s princípom právnej istoty logicky korešponduje zásada rozhodovať v obdobných veciach rovnako.“⁶⁰

Správa daní je **neverejná** a správca dane, daňové subjekty a tretie osoby sú povinné zachovávať **mlčanlivosť** o všetkom, o čom sa v súvislosti so správou daní dozvedeli, za podmienok zákonom stanovených.⁶¹

Zásada oficiality znamená, že správca dane „soustavně zjišťuje předpoklady pro vznik nebo trvání povinností osob zúčastněných na správě daní a činí nezbytné úkony, aby tyto povinnosti byly splněny.“⁶² Daňové konanie je vo všeobecnosti zahájené úkonom daňového subjektu, ale správca dane zahájí konanie z úradnej povinnosti, v rámci **zásady vyhl'adávacej**, aj v prípade, keď si daňový subjekt svoje povinnosti nesplnil.⁶³ V rámci **zásady ochrany osobných údajov** je správca dane oprávnený zhromažďovať osobné a iné údaje len ak sú potrebné pre správu daní, aj to len v rozsahu nevyhnutnom k naplneniu cieľa správy daní.⁶⁴

⁵⁸ Rozsudok NSS ČR zo dňa 27.10.2010 č. j. 8 Afs 74/2009 – 104.

⁵⁹ § 8 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

⁶⁰ Rozsudok NS SR zo dňa 04.07.2012 sp. zn. 2Sžf/61/2011.

⁶¹ § 9 ods. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

⁶² § 9 ods. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

⁶³ VANČUROVÁ, A., BONĚK, V. *Správa daní pro ekonomy*, s. 28.

⁶⁴ § 9 ods. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

3 Správa daní v České republice

Daňové právo, podobne ako iné odbory práva, sa skladá z práva hmotného a práva procesného. **Hmotné právo** predstavuje súbor právnych noriem, ktoré subjektom ukladajú práva a povinnosti. Tieto práva a povinnosti sú zmyslom a účelom právnej úpravy. **Procesné právo** slúži k naplneniu zmyslu a účelu právnej úpravy. Stanovuje postupy štátnych orgánov aplikujúcich právo, účastníkom dáva procesné práva a z nich vyplývajúce právne povinnosti.⁶⁵

3.1 Finančná správa Českej republiky

Finančné úrady sú zriadené zákonom č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o finančnej správe ČR). Finančná správa ČR je v zákone definovaná ako sústava správnych orgánov pre výkon správy daní. Tieto orgány sú Generálne finančné riaditeľstvo, Odvolacie finančné riaditeľstvo a finančné úrady. Generálne finančné riaditeľstvo je podriadené Ministerstvu financií a zároveň nadriadené Odvolaciemu finančnému riaditeľstvu. Finančné úrady sú podriadené Odvolaciemu finančnému riaditeľstvu.⁶⁶ Vzťahy medzi nimi sú zobrazené v nasledovnom obrázku 1.

Generálne finančné riaditeľstvo vykonáva svoju pôsobnosť na celom území ČR a sídli v Prahe. Vykonáva pôsobnosť najbližšie nadriadeného orgánu Odvolaciemu finančnému riaditeľstvu, vedie konania o správnych deliktoch a vedie centrálnu evidenciu, ktoré sú nevyhnutné pre výkon pôsobnosti orgánov finančnej správy.⁶⁷

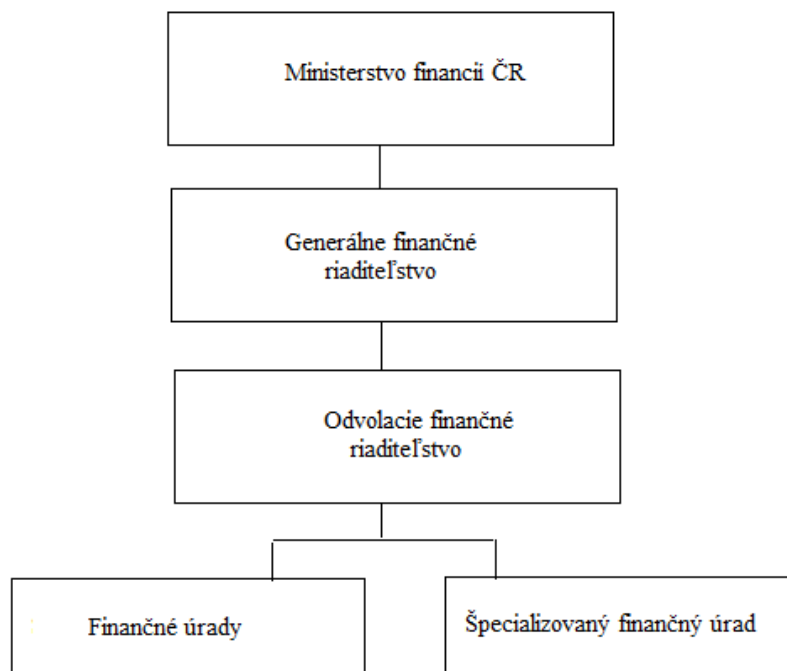
Odvolacie finančné riaditeľstvo so sídlom v Brne taktiež vykonáva svoju pôsobnosť na celom území ČR a jeho vecná pôsobnosť je podobná Generálnemu finančnému riaditeľstvu.⁶⁸

⁶⁵ GRINC, J. *Právo pro politology*. 2010, s. 29 – 30.

⁶⁶ § 1 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v znení neskorších predpisov.

⁶⁷ § 4 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v znení neskorších predpisov.

⁶⁸ § 7 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v znení neskorších predpisov.



Obrázok 1: Finančná správa ČR (vlastné spracovanie⁶⁹).

Špecializovaný finančný úrad vykonáva svoju pôsobnosť taktiež na celom území ČR a sídli v Prahe. Je príslušný pre vybrané subjekty, ako sú napríklad právnické osoby, ktoré dosiahli obrat dve miliardy korún, banky, poisťovne, investičné fondy a iné. Ostatné **finančné úrady** vykonávajú svoju pôsobnosť na území vyšších územných samosprávnych celkov, ktorých názov je súčasťou názvu finančného úradu. Finančný úrad vykonáva správu daní, vyberá a vymáha peňažné plnenia, ktoré uložili orgány finančnej správy, vedie evidencie nevyhnutné pre výkon pôsobnosti, vykonáva finančnú kontrolu, kontrolu dodržiavania povinností, ktoré sú stanovené právnymi predpismi upravujúcimi účtovníctvo, ukladá pokuty podľa týchto právnych predpisov a iné.⁷⁰

⁶⁹ Spracované podľa zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v znení neskorších predpisov.

⁷⁰ § 8, § 10 a § 11 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v znení neskorších predpisov.

3.2 Právna úprava správy daní

Správu daní teda upravuje právo procesné, konkrétne zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, v znení neskorších predpisov (ďalej len ČDP). Daňovým poriadkom sa riadi správa všetkých daní, ktoré sú v názve označené ako dane, ďalej fiškálnych poplatkov a ciel. Správa poistného na sociálne zabezpečenie a poistného na verejné zdravotné poistenie sa daňovým poriadkom neriadi.⁷¹ Niektoré dane však môžu byť natoľko špecifické, že si vyžadujú upraviť procesné ustanovenia inak, než stanovuje daňový poriadok. V takom prípade platí prednosť *lex specialis* pred *lex generalis*, teda prednosť špeciálnej úpravy pred úpravou všeobecnou.⁷²

Daňový poriadok definuje správu daní ako „*postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.*“⁷³ Pri napĺňaní cieľa správy daní ale nesmú byť opomenuté zásady správy daní, čo vyplýva aj z rozhodnutia Najvyššieho správneho súdu: „*Nutno však zdůraznit, že vedle zájmu na řádném výběru daní, který je jistě jedním ze zákonem aprobovaných cílů správy daní (viz zejm. § 2 odst. 1 a 2 d. ř.), je správa daní vedena i vícero jinými ústavními, daňověprávními a procesními zásadami, kterými je nutno zájem na řádném výběru daní poměřovat a korigovat.*“⁷⁴

Základom pre správne zistenie a stanovenie dane je daňové priznanie, hlásenie alebo vyúčtovanie, pre ktoré zákon zavádza legislatívnu skratku **riadne daňové tvrdenie** a dodatočné daňové priznanie, následné hlásenie alebo dodatočné vyúčtovanie, resp. **dodatočné daňové tvrdenie**, ktoré podal daňový subjekt.⁷⁵

Predmetom správy daní sú dane, ktoré sú príjmom alebo znížením príjmu verejného rozpočtu, pričom daňou sa primárne rozumie peňažné plnenie, ktoré zákon označuje ako daň, clo alebo poplatok. Príslušenstvom dane sa rozumejú úroky, penále, pokuty a náklady konania, ak sú uložené podľa daňového zákona.⁷⁶

⁷¹ Riadi sa zákonom č. 500/2004 Sb., správní řád, v znení neskorších predpisov.

⁷² VANČUROVÁ, A., BONĚK, V. *Správa daní pro ekonomy*, s. 20 – 21.

⁷³ § 1 ods. 2 zákona 280/2009 Sb., daňový řád, v znení neskorších predpisov.

⁷⁴ Uznesenie NSS ČR zo dňa 08.07.2008 č. j. 9 Afs 110/2007 – 102.

⁷⁵ 1 ods. 3 zákona 280/2009 Sb., daňový řád, v znení neskorších predpisov.

⁷⁶ § 2 zákona 280/2009 Sb., daňový řád, v znení neskorších predpisov.

3.2.1 Subjekty správy daní

Medzi subjekty správy daní patrí na jednej strane **správca dane** ako oprávnený subjekt a na strane druhej subjekty zaviazané, a to daňové subjekty a tretie osoby. Správca dane je vo vrchnostenskom postavení a zaist'uje príslušné konania a postupy. Daňové subjekty a tretie osoby sú **osoby zúčastnené na správe daní** a podieľajú sa na zaistení cieľa správy daní.⁷⁷

Správca dane

Správcom dane je orgán verejnej moci, do ktorého právomoci patrí vedenie daňového konania a iných konaní v zmysle zákona, vykonáva vyhľadávaciu činnosť, kontroluje povinnosti osôb zúčastnených na správe daní, vyzýva ich k splneniu týchto povinností a zabezpečuje platenie daní.⁷⁸ Správca dane vykonáva svoju právomoc prostredníctvom **úradných osôb**, čo môže byť zamestnanec alebo iná osoba oprávnená zákonom alebo na základe zákona.⁷⁹

Miestna príslušnosť správcu dane sa vo všeobecnosti riadi miestom pobytu fyzickej osoby a sídlom právnickej osoby. V prípadoch, kde je predmetom dane nehnuteľnosť, miestne príslušný je ten správca dane, v ktorého obvode územnej pôsobnosti sa daná nehnuteľnosť nachádza.⁸⁰ „Každý daňový subjekt (§ 6 daňového rádu) má dle svého sídla na území České republiky svého místně příslušného správce daně, vůči němuž je povinen plnit své povinnosti vyplývající jak z daňového rádu, tak i z dalších zákonů upravujících fiskální povinnosti; naopak vrchnostensky vystupovat smí vůči daňovým subjektům opět pouze místně příslušný správce daně.“⁸¹

V prípade, že miestne príslušný správca dane by nemohol vykonať určitý úkon, prípadne by ho mohol vykonať len s ťažkosťami alebo s vynaložením neúčelných nákladov, môže **dožiadať** iného vecne príslušného správcu dane rovnakého alebo nižšieho stupňa. Na žiadosť daňového subjektu alebo z podnetu správcu dane je možné

⁷⁷ HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L. *Meritum Daňový řád*, s. 21.

⁷⁸ § 10 a § 11 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v znení neskorších predpisov.

⁷⁹ § 12 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v znení neskorších predpisov.

⁸⁰ § 13 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v znení neskorších predpisov.

⁸¹ Rozsudok NSS ČR zo dňa 27.05.2010 č. j. 2 Afs 13/2010 – 55.

delegovať miestnu príslušnosť k výkonu správy daní na iného vecne príslušného správcu dane a to v prípadoch, kedy je to účelné alebo sú pre výkon správy daní potrebné mimoriadne odborné znalosti. O delegácií rozhoduje najbližšie spoločne nadriadený správca dane a včas podané odvolanie má voči rozhodnutiu odkladný účinok. Nadriadený správca dane má možnosť, v rámci **atrakcie**, prevziať vec od podriadeného správcu dane, ak sú pre výkon správy daní potrebné mimoriadne odborné znalosti, alebo za účelom nápravy pri nečinnosti podriadeného správcu dane, alebo ak sa jedná o rozhodnutie, ktoré bude mať zásadný dopad aj na konania vedené s inými daňovými subjektmi.⁸²

Osoby zúčastnené na správe daní

Daňový subjekt je osoba, ktorú takto označuje zákon, ale aj osoba, ktorú zákon označuje ako poplatníka alebo platcu dane. Za **platcovu pokladňu** zákon považuje organizačnú jednotku, v ktorej dochádza k výkonu povinností stanovených daňovým zákonom a to najmä vyberanie, zrážanie alebo zaistenie dane a sú v nej uložené k tomu potrebné doklady. Platcova pokladňa vykonáva práva a povinnosti platcu dane. Miestna príslušnosť správcu dane sa v tomto prípade riadi tým, kde je platcova pokladňa umiestnená.⁸³

Medzi osoby zúčastnené na správe daní sa radia aj **tretie osoby** a sú to osoby, ktoré majú práva a povinnosti pri správe daní, alebo sú ich práva a povinnosti správou daní dotknuté a nie je to daňový subjekt.⁸⁴ Môže sa jednať o svedka, znalca, odborného konzultanta, tlmočníka alebo iné osoby, ktoré majú povinnosť súčinnosti pri správe daní.⁸⁵

Osoba zúčastnená na správe daní môže samostatne konať pri správe daní v takom rozsahu, v akom má spôsobilosť k právnym úkonom. V prípade právnickej osoby koná jej menom štatutárny orgán alebo ten, kto preukáže, že je oprávnený konať v jej mene podľa iného právneho predpisu. Právnická osoba však môže poveriť svojho

⁸² § 17, § 18 a § 19 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

⁸³ § 20 a § 21 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

⁸⁴ § 22 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

⁸⁵ KOBÍK, J., KOHOUTKOVÁ, A. *Daňový rád s komentářem*, s. 122.

zamestnanca alebo inú fyzickú osobu, ktorá vykonáva činnosť tejto právnickej osoby, aby konala jej menom pred správcom dane v rozsahu tohto poverenia. Prokurista právnickej osoby smie konať pred správcom dane jej menom len ak môže konať samostatne v zmysle udelenej prokúry. V rovnakej veci môže za právnickú osobu súčasne konať len jedna fyzická osoba, s výnimkou prípadov, kedy je pre konanie štatutárneho orgánu nutné spoločné konanie viacerých osôb.⁸⁶

3.3 Lehoty

Lehoty môžu byť stanovené zákonom alebo ich môže stanoviť správca dane rozhodnutím. Pre jednoduché úkony, ktoré sú obzvlášť naliehavé, je výnimočne možné stanoviť lehotu kratšiu ako osem dní. V takom prípade musí správca dane v rozhodnutí odôvodniť dĺžku tejto lehoty. Lehotu kratšiu ako jeden deň môže správca dane stanoviť výlučne so súhlasom osoby zúčastnenej na správe daní.⁸⁷ Ústavný súd ČR (ďalej ÚS ČR) uviedol vo svojom uznesení sp. zn. III.ÚS 545/99, že zmyslom „...právního institutu lhůty obecně je snížení entropie (neurčitosti) při uplatňování práv, resp. pravomocí, časové omezení stavu nejistoty v právních vztazích, urychlení procesu rozhodování s cílem reálného dosažení zamýšlených cílů. Normativní vymezení času pro uplatnění práv přitom může dopadat jak do oblasti hmotných, tak do oblasti procesních subjektivních práv. V této souvislosti nutno rozlišovat lhůty hmotněprávní a lhůty procesněprávní (jakož i s nimi spojené rozdíly v jejich počítání).“⁸⁸

Lehota stanovená podľa dní začína bežať dňom, ktorý nasleduje po dni, kedy došlo k skutočnosti určujúcej počiatok behu lehoty. Lehota stanovená podľa týždňov, mesiacov alebo rokov začína bežať dňom nasledujúcim po dni, kedy došlo k skutočnosti určujúcej počiatok behu lehoty a končí uplynutím toho dňa, ktorý sa svojím pomenovaním alebo číselným označením zhoduje s dňom, kedy začal beh lehoty. Ak v mesiaci nie je takýto deň, prípadne posledný deň lehoty na posledný deň takého

⁸⁶ § 24 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

⁸⁷ § 32 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

⁸⁸ Nález ÚS ČR zo dňa 03.02.2000 sp. zn. III.ÚS 545/99.

mesiacu. Ak prípadne posledný deň lehoty na sobotu, nedeľu alebo sviatok, za posledný deň lehoty sa považuje najbližšie nasledujúci pracovný deň.⁸⁹

Lehota je zachovaná, ak najneskôr posledný deň lehoty je vykonaný úkon, ak je podaná poštová zásielka u prevádzkovateľa poštových služieb alebo podaná dátová správa podpísaná zaručeným elektronickým podpisom na technické zariadenie alebo ak je podaná dátová správa do dátovej schránky a tieto úkony sú adresované alebo vykonané u vecne a miestne príslušného správcu dane. Lehota je taktiež zachovaná, ak je úkon vykonaný najneskôr posledný deň lehoty u iného vecne príslušného alebo nadriadeného správcu dane.⁹⁰

Ak správca dane nepostupuje v konaní bez zbytočných prietáhov, má osoba zúčastnená na správe daní právo podať podnet najbližšie nadriadenému správcovi dane. Jedná sa o prípady, kedy márne uplynula zákonom stanovená lehota, v ktorej mal správca dane vykonať úkon, alebo ak úkon nevykonal v lehote, ktorá je obvyklá, alebo ak nevydal rozhodnutie bezodkladne po tom, čo došlo k zhromaždeniu podkladov potrebných pre rozhodnutie. Podnet je možné podať aj v prípade, keď správca dane nevydal rozhodnutie do troch mesiacov odo dňa, kedy bol vykonaný posledný úkon v konaní, ktorého sa prípadná nečinnosť týka. Ak je podnet dôvodný, najbližšie nadriadený správca dane prikáže, aby správca dane do tridsiatich dní zjednal nápravu. Ak je podnet nedôvodný, do tridsiatich dní bude osoba, ktorá podnet podala o tomto výsledku vyzumená s uvedením dôvodu.⁹¹

3.4 Konania a ďalšie postupy

Podanie je úkonom osoby zúčastnenej na správe daní, ktorý smeruje voči správcovi dane. Posudzuje sa podľa skutočného obsahu, bez ohľadu na to, ako je označené. Musí byť z neho jasné, čoho sa týka, čo sa navrhuje a kto ho učinil. Podáva sa k miestne príslušnému správcovi dane. Podanie, ktorým je zahájené konanie, je možné vziať späť do doby, kedy je správcom dane vydané rozhodnutie vo veci. Také

⁸⁹ § 33 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

⁹⁰ § 35 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

⁹¹ § 38 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

podanie, ku ktorému je osoba zúčastnená na správe daní povinná, buď zo zákona alebo na výzvu správcu dane, nie je možné vziať späť.⁹²

3.4.1 Postupy pri správe daní

Vyhľadávacia činnosť a vysvetlenie

Správca dane **vyhľadáva** dôkazné prostriedky a daňové subjekty a zisťuje, ako si plnia svoje povinnosti a to v priebehu konania, ale aj pred jeho zahájením. Tento postup vykonáva správca dane aj bez súčinnosti s daňovým subjektom. Správca dane overuje úplnosť evidencie a registrácie daňových subjektov, zisťuje údaje rozhodné pre správne zistenie, stanovenie a platenie dane, zhromažďuje a spracováva informácie, opatruje nevyhnutné vysvetlenia, k prevereniu skutočností rozhodných pre naplnenie cieľa správy daní a vykonáva miestne šetrenia. **Vysvetlenie** nie je možné použiť ako dôkazný prostriedok a o podanom vysvetlení správca dane spíše protokol alebo úradný záznam. **Miestne šetrenie** je proces, kedy správca dane vyhľadáva rôzne dôkazné prostriedky, môže ho vykonávať u daňových subjektov a tretích osôb ako aj na mieste, kde je to vzhľadom k účelu najvhodnejšie. O priebehu miestneho šetrenia správca spíše úradný záznam alebo protokol. Daňový subjekt a ostatné prítomné osoby sú povinné poskytnúť úradnej osobe potrebnú súčinnosť a všetky primerané prostriedky. V rámci miestneho šetrenia má správca dane právo:

- prizvať osobu, ktorej prítomnosť je pre úkon potrebná,
- zabezpečiť obrazový alebo zvukový záznam,
- na prístup na pozemky, do budov, ale aj do dopravných prostriedkov a prepravných obalov,
- vyžiadať si kópiu alebo výpis z účtovných záznamov a to aj na technických nosičoch,
- využívať programové vybavenie daňového subjektu,
- odobrať vzorky vecí pre účely bližšieho preskúmania alebo expertízy,
- zaistiť veci, ktoré môžu slúžiť ako dôkazný prostriedok.⁹³

⁹² § 70 až § 73 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

⁹³ § 78 až § 84 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

Daňová kontrola

Daňová kontrola sa vykonáva u daňového subjektu alebo na inom mieste, kde je to vzhľadom k účelu kontroly najvhodnejšie. Jej predmetom sú daňové povinnosti, tvrdenia daňového subjektu alebo iné okolnosti, ktoré sú rozhodné pre správne zistenie a stanovenie dane vzťahujúcej sa k jednému daňovému konaniu. Daňová kontrola môže byť vykonaná spoločne pre viac daňových konaní, ktoré sa týkajú jedného daňového subjektu. Daňovú kontrolu je možné v tej istej veci zopakovať, ak správca dane zistí nové skutočnosti alebo dôkazy, ktoré nemohli byť uplatnené v pôvodnej daňovej kontrole bez zavinenia správcu dane alebo ak daňový subjekt učiní úkon, ktorý mení svoje doterajšie tvrdenie. V tom prípade je možné opakovať kontrolu len v rozsahu, ktorý zodpovedá zmene tohto tvrdenia.⁹⁴

Daňový subjekt má pri daňovej kontrole právo:

- byť prítomný pri jednaní so svojimi zamestnancami,
- predkladať v priebehu kontroly dôkazné prostriedky alebo navrhovať ich vykonanie,

a medzi jeho povinností patrí:

- zabezpečiť vhodné miesto a podmienky k vykonaniu daňovej kontroly,
- poskytnúť nevyhnutné informácie o organizačnej štruktúre, pracovnej náplni jednotlivých útvarov a podobne,
- predložiť dôkazné prostriedky a nezatajovať ich,
- umožniť jednanie so svojimi zamestnancami a iné, tak ako pri miestnom šetrení.⁹⁵

Daňová kontrola je **zahájená** prvým úkon správcu voči daňovému subjektu, pri ktorom je vymedzený predmet a rozsah kontroly a pri ktorom začne zisťovať daňové povinnosti. Daňový subjekt je povinný umožniť zahájenie kontroly, ak však daňový subjekt túto povinnosť poruší, správca dane ho môže k tomu vyzvať. Ak daňový subjekt nevyhoví ani výzve, správca dane je oprávnený stanoviť daň podľa pomôcok alebo daň

⁹⁴ § 85 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

⁹⁵ § 86 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

zjednať. Správca dane spíše **správu o daňovej kontrole**, ktorá obsahuje informácie o zahájení, priebehu a ukončení daňovej kontroly, obsahuje výsledok kontrolného zistenia vrátane hodnotenia dôkazov. Túto správu podpisuje úradná osoba a kontrolovaný daňový subjekt.⁹⁶

Postup k odstráneniu pochybností

Jedná sa o postup, pri ktorom správca dane vyzve daňový subjekt, aby odstránil konkrétne pochybnosti, ktoré má správca o správnosti, preukázateľnosti alebo úplnosti podaných písomností. Vo výzve správca určí lehotu na odstránenie pochybností, ktorá nesmie byť kratšia ako pätnásť dní a zároveň ho poučí o následkoch nesplnenia výzvy. Ak má daňovému subjektu vzniknúť daňový odpočet, správca musí vyzvať daňový subjekt do tridsiatich dní odo dňa, kedy bolo takéto podanie vykonané. O priebehu postupu k odstráneniu nedostatkov správca spíše protokol alebo úradný záznam, v ktorom uvedie vyjadrenie, či boli pochybnosti odstránené. Ak nedošlo k odstráneniu nedostatkov, oznámi správca dane tento výsledok daňovému subjektu, ktorý má právo do pätnástich dní podať návrh na pokračovanie v dokazovaní spolu s návrhom na vykonanie ďalších dôkazných prostriedkov. Ak správca uzná dôvody na pokračovanie k dokazovaní, zahájí daňovú kontrolu. Ak daňový subjekt neposkytne potrebnú súčinnosť, správca dane môže stanoviť daň podľa pomôcok.⁹⁷

3.5 Priebeh konania

Konanie je zákonom upravený postup, ktorého cieľom je vydanie rozhodnutia vo veci. Každé konanie musí byť zahájené a na konci ukončené vydaním rozhodnutia. **Postup** pri správe daní je zákonný proces, na konci ktorého nedochádza k vydaniu rozhodnutia.⁹⁸ Konanie je zahájené dňom, kedy došlo prvé podanie vo veci príslušnému správcovi dane od osoby zúčastnenej na správe daní, alebo dňom, kedy tejto osobe správca dane oznámil zahájenie konania.⁹⁹

⁹⁶ § 87 a § 88 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

⁹⁷ § 89 a § 90 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

⁹⁸ HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L. *Meritum Daňový rád*, s. 44, 46.

⁹⁹ § 91 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

3.6 Opravné prostriedky

Rozhodnutia vydané pri správe daní je možné preskúmať na základe riadneho opravného prostriedku, mimoriadneho opravného prostriedku alebo dozorného prostriedku. Riadnym opravným prostriedkom je odvolanie alebo rozklad, mimoriadny opravný prostriedok je návrh na povolenie obnovy konania a dozorný prostriedok je nariadenie obnovy konania a nariadenie preskúmania rozhodnutia.¹⁰⁰

3.6.1 Riadne opravné prostriedky

Rozklad je možné podať len proti rozhodnutiu, ktoré vydal ústredný správny orgán alebo osoba stojaca v jeho čele. Rozhoduje o ňom osoba, ktorá stojí v čele tohto orgánu na základe návrhu komisie, ktorú ustanovil. Pri rozhodovaní o rozklade, ak to nevyklučuje povaha vecí, sa použijú ustanovenia o odvolaní.¹⁰¹

Odvolacie konanie

Príjemca rozhodnutia sa môže odvolať proti rozhodnutiu správcu dane, ak nesmeruje len proti odôvodneniu rozhodnutia. Podáva sa u toho správcu dane, ktorý rozhodnutie vydal. Je možné ho podať do **tridsiatich dní** odo dňa doručenia rozhodnutia, voči ktorému sa príjemca odvoláva. Ak zákon nestanoví inak, odvolanie nemá odkladný účinok. Príjemca sa môže vzdať svojho práva na odvolanie, v takom prípade sa rozhodnutie stane právoplatným v deň, kedy sa príjemca tohto práva vzdal. Do doby, kedy je vydané rozhodnutie o odvolaní, je možné odvolanie meniť, dopĺňať ale aj vziať späť. Odvolanie musí mať určité náležitosti, ak ich nespĺňa, správca dane vyzve daňový subjekt na jeho doplnenie.¹⁰²

O odvolaní môže rozhodnúť prvostupňový správca dane a to v prípade ak mu v plnom rozsahu vyhovie, jedná sa o tzv. úplnú **autoremedúru**¹⁰³, alebo ak mu vyhovie len čiastočne a ostatok zamietne. Taktiež odvolanie zamietne a zastaví odvolacie konanie, ak je toto odvolanie neprípustné alebo bolo podané po lehote. Ak o odvolaní

¹⁰⁰ § 108 ods. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹⁰¹ § 108 ods. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹⁰² § 109 až § 112 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹⁰³ HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L. *Meritum Daňový rád.*, s. 68.

nerozhodne prvostupňový správca dane, postúpi odvolanie s príslušnou časťou spisu a so svojim stanoviskom odvolaciemu orgánu bez zbytočného odkladu.¹⁰⁴

Odvolacím orgánom je správca dane najbližšie nadriadený správcovi dane, ktorý vydal napadnuté rozhodnutie. Odvolací orgán preskúma odvolanie v takom rozsahu, aký je požadovaný v odvolaní, nie je však viazaný návrhmi odvolateľa. To znamená, že môže rozhodnúť aj v jeho neprospech, neplatí teda zákaz reformácie *in peius*.¹⁰⁵ Odvolací orgán napadnuté rozhodnutie zmení, zruší a zastaví konanie alebo zamietne a potvrdí napadnuté rozhodnutie. V prípade, ak sú splnené podmienky autoremedúry, odvolací orgán môže vrátiť vec k rozhodnutiu prvostupňovému správcovi dane. Proti rozhodnutiu odvolacieho orgánu už nie je možné ďalej sa odvolať.¹⁰⁶

3.6.2 Mimoriadne opravné prostriedky

Príjemca rozhodnutia môže **navrhnuť obnovenie konania**, ktoré je ukončené právoplatným rozhodnutím správcu dane, ak vyšli najavo nové dôkazy alebo skutočnosti, ktoré nemohli byť uplatnené v konaní skôr, ale mohli mať podstatný vplyv na výrok rozhodnutia. Rovnaký postup je možný, ak bolo rozhodnutie učené na základe nepravdivých údajov, ak bolo rozhodnutie dosiahnuté trestným činom alebo ak rozhodnutie záviselo na predbežnej otázke, o ktorej dodatočne príslušný orgán verejnej moci rozhodol odlišne a mohlo by to mať vplyv na toto rozhodnutie. Tento návrh sa podáva u prvostupňového správcu dane a je možné ho podať do **šiestich mesiacov** od kedy sa príjemca dozvedel o uvedených dôvodoch. Obnova konania je možná aj z moci úradnej. Obnovu konania povolí alebo nariadi ten správca dane, ktorý vo veci rozhodol v poslednom stupni, prípadne návrh zamietne. Obnovené konanie povedie správca dane, ktorý vo veci rozhodoval v prvom stupni a zahajuje sa vydaním rozhodnutia o povolení alebo nariadení obnovy. Novým rozhodnutím vo veci sa pôvodné rozhodnutie ruší.¹⁰⁷

¹⁰⁴ § 113 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹⁰⁵ KOBÍK, J., KOHOUTKOVÁ, A. *Daňový rád s komentárom*, s. 625.

¹⁰⁶ § 114 až § 116 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹⁰⁷ § 117 až § 120 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

3.6.3 Dozorné opravné prostriedky

Ak po predbežnom posúdení veci dôjde správca dane k záveru, že rozhodnutie bolo vydané v rozpore s právnym predpisom, z úradnej moci nariadi **preskúmanie rozhodnutia**. Podnet k nariadeniu preskúmania rozhodnutia sa podáva k tomu správcovi dane, ktorý vo veci konal v poslednom stupni a môže ho podať ktorýkoľvek správca dane ale aj ktorákoľvek osoba zúčastnená na správe daní. Preskúmanie rozhodnutia nariadi správca dane najbližšie nadriadený správcovi dane, ktorý vo veci konal ako posledný. Konanie je zahájené vydaním rozhodnutia o nariadení preskúmania rozhodnutia. Ak správca dane po zahájení konania zistí, že boli splnené podmienky, vydá rozhodnutie, ktorým zruší alebo zmení pôvodné rozhodnutie. V opačnom prípade konanie zastaví.¹⁰⁸

3.7 Registračné konanie

U príslušného správcu dane má povinnosť podať **prihlášku k registrácii** daňový subjekt, ktorý získa oprávnenie alebo povolenie vykonávať činnosť, z ktorej plynú príjmy alebo z ktorej výsledky sú premetom dane alebo ktorý takúto činnosť začne vykonávať. Uvedené sa týka aj osoby, ktorá má sídlo alebo bydlisko v zahraničí. Taktiež **platca dane**, ktorému vznikla povinnosť vykonávať daňovým zákonom stanovené úkony má povinnosť podať prihlášku k registrácii a to do **pätnástich dní**, od kedy mu táto povinnosť vznikla. Pre daňový subjekt je stanovená lehota **tridsať dní**. Registračná povinnosť nevzniká daňovému subjektu, ktorému vznikla len jednorazová daňová povinnosť, alebo je u neho predmetom dane len nehnuteľnosť. Registračná povinnosť nevzniká ani poplatníkovi, ktorý má povinnosť platiť daň výlučne prostredníctvom platcu dane. Ak daňový subjekt nepodá prihlášku k registrácii, správca dane vydá rozhodnutie o registrácii z moci úradnej.¹⁰⁹

Správca dane rozhodne o registrácii v lehote tridsať dní. Rozhodnutie o registrácii sa odôvodňuje len ak registráciu zamietá. Zaregistrovanému daňovému subjektu prideli správca dane **daňové identifikačné číslo** (ďalej len DIČ), ktoré

¹⁰⁸ § 121 až 123 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹⁰⁹ § 125, § 126 a § 130 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

obsahuje kód „CZ“ a všeobecný identifikátor alebo vlastný identifikátor správcu dane. Všeobecný identifikátor je rodné číslo pri fyzickej osobe a pri právnickej osobe identifikačné číslo.¹¹⁰

3.8 Daňové konanie

Účelom daňového konania je správne zistenie a stanovenie dane a zabezpečenie jej úhrady. Končí sa splnením alebo iným zánikom daňovej povinnosti. V rámci daňového konania je daň posudzovaná k zdaňovaciemu obdobiu alebo vo vzťahu k jednotlivej skutočnosti. Skladá sa z čiastkových konaní, v ktorých sa vydávajú jednotlivé rozhodnutia.¹¹¹

Tabuľka 2: Čiastkové konania v daňovom konaní (vlastné spracovanie¹¹²).

Konanie smerujúce k zisteniu stavu	- vymeriavacie konanie - domeriavacie konanie - konanie o riadnom opravnom prostriedku proti rozhodnutiam vydaných v uvedených konaniach
Konanie pri platení daní	- konanie o odklade platenia dane a rozložení jej úhrady na splátky - konanie o zaistení dane - exekučné konanie - konanie o riadnom opravnom prostriedku proti rozhodnutiam vydaných v uvedených konaniach
Konanie o mimoriadnych opravných a dozorných prostriedkoch proti rozhodnutiam v rámci daňového konania	

3.9 Konanie smerujúce k zisteniu stavu

Toto konanie je zahájené podaním daňového tvrdenia, či už riadneho alebo dodatočného, prípadne opravného. V rámci tohto konania sa naplňa časť cieľa správy

¹¹⁰ § 130 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹¹¹ § 134 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹¹² Spracované podľa § 134 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

daní, a to správne zistiť a stanoviť daň. Toto konanie je ukončené rozhodnutím o stanovení dane.¹¹³

Riadne daňové tvrdenie

Povinnosť daňovému subjektu podať riadne daňové tvrdenie vyplýva zo zákona, je povinný v ňom sám vyčíslieť daň, uviesť predpísané údaje ako aj ostatné okolnosti rozhodné pre vymeranie dane. Daň je **splatná** v posledný deň lehoty stanovenej pre podanie riadneho daňového tvrdenia. Ak daňovému subjektu nevznikne daňová povinnosť k dani, ku ktorej je registrovaný, oznámi túto skutočnosť správcovi dane v lehote pre podanie daňového priznania. Daňový subjekt môže nahradiť už podané daňové priznanie alebo vyúčtovanie opravným daňovým priznaním a opravným vyúčtovaním. V konaní sa ďalej postupuje podľa tohto opravného podania a k predchádzajúcim sa neprihliada. Takýmto spôsobom je možné nahradiť už podané opravné daňové priznania alebo vyúčtovania, ale aj dodatočné daňové priznania a vyúčtovania. Musí byť podané **pred uplynutím lehoty** na podanie daňového priznania alebo vyúčtovania.¹¹⁴

Tabuľka 3: Lehoty pre podanie riadneho daňového tvrdenia (vlastné spracovanie¹¹⁵).

Riadne daňové tvrdenie	Lehota pre podanie
Daňové priznanie za zdaňovacie obdobie, ktoré trvá najmenej 12 mesiacov na zdaňovacie obdobie, ktoré trvá 12 mesiacov zdaňovacie obdobie kratšie ako 1 rok	do 3 mesiacov po uplynutí ZO do 6 mesiacov po uplynutí ZO, ak daňový subjekt má zákonom uloženú povinnosť overiť účtovnú závierku audítorom alebo jeho daňové priznanie spracováva a podáva daňový poradca alebo advokát do konca prvého mesiaca, ktorým začína ZO do 25 dní po uplynutí ZO
Hlásenie	do 25 po uplynutí mesiaca, v ktorom vznikla povinnosť, ktorá je predmetom hlásenia
Vyúčtovanie	do 4 mesiacov po uplynutí kalendárneho roka

¹¹³ HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L. Nový daňový rád a jak se v něm orientovat. *Komunitní portál účetních expertů* [online]. 2010 [cit. 2013-12-27]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d26401v34770-novy-danovy-rad-a-jak-se-v-nem-orientovat/>.

¹¹⁴ § 135 až § 138 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹¹⁵ Spracované podľa § 136 a § 137 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

Dodatočné daňové priznanie a dodatočné vyúčtovanie

Povinnosť alebo možnosť podať dodatočné daňové priznanie závisí na poslednej známej dane, teda od dane, ktorá bola doposiaľ správcom dane právoplatne stanovená v doterajšom priebehu daňového konania o dani.¹¹⁶

Daňový subjekt je **povinný** podať dodatočné daňové priznanie alebo vyúčtovanie ak zistí, že daň má byť vyššia než posledná známa daňová povinnosť a to do konca mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom to zistil. V tej istej lehote je povinný uhradiť rozdiel. Daňový subjekt má **právo** podať dodatočné daňové priznanie alebo dodatočné vyúčtovanie na daň nižšiu, než je posledná známa daň alebo v prípade, kedy sa nemení posledná známa daň, menia sa len údaje daňovým subjektom tvrdené. Ak je daňový subjekt povinný podať dodatočné daňové priznanie a vyúčtovanie, uvedie v ňom rozdiel oproti poslednej známej povinnosti a deň jeho zistenia, pri uplatnení práva na podanie daňový subjekt uvádza okrem uvedeného aj dôvody pre podanie.¹¹⁷

Dodatočné priznanie **nie je** prípustné:

- na nižšiu daň, ak bola posledná daňová povinnosť stanovená podľa pomôcok alebo ak došlo k jej zjednaniu,
- k dani, ktorá je predmetom prebiehajúcej daňovej kontroly alebo výzvy k zahájeniu kontroly, ktorá bola daňovému subjektu oznámená,
- k dani, ku ktorej je zahájené konanie o mimoriadnom opravnom prostriedku, dozornom prostriedku alebo konanie o žalobe podanej proti rozhodnutiu správcu dane.¹¹⁸

Daň je možné **vymerat'** na základe daňového priznania, vyúčtovania alebo z moci úradnej. Správca dane vymeranú daň predpíše do evidencie daní. Ak sa vymeraná daň nelíši od dane priznanej, správca dane nemusí výsledok oznamovať daňovému subjektu platobným výmerom. Daň je možné **domerat'** na základe dodatočného daňového priznania, dodatočného vyúčtovania alebo z moci úradnej, pričom domeranie dane z moci úradnej je možné len na základe výsledku daňovej

¹¹⁶ HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L. *Meritum Daňový rád.*, s. 90.

¹¹⁷ § 141 ods. 1 až ods. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹¹⁸ § 141 ods. 3 a ods. 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

kontroly. Ak ale správca dane zistí nové skutočnosti mimo daňovú kontrolu, na základe ktorých sa dá predpokladať, že daň bude domeraná, môže vyzvať daňový subjekt k podaniu dodatočného daňového tvrdenia a stanoviť náhradnú lehotu. Správca dane domeria daň vo výške rozdielu medzi poslednou známou povinnosťou a sumy novo zistenej, tento rozdiel predpíše do evidencie daní. Náhradná lehota na splatnosť rozdielu je stanovená na pätnásť dní odo dňa, kedy dodatočný platobný výmer nadobudne právoplatnosť.¹¹⁹

Ak daňový subjekt nepodá riadne daňové tvrdenie, správca dane ho vyzve k jeho podaniu pričom mu stanoví náhradnú lehotu. Správca dane môže vymerať daň podľa pomôcok, ak daňový subjekt takejto výzve nevyhoví v stanovenej lehote.¹²⁰

Tabuľka 4: Zaokrúhľovanie (vlastné spracovanie¹²¹).

Zaokrúhľovanie	
daň	- celé koruny nahor
záloha na daň	- celé stokoruny nahor
výpočet na základe daňovej sadzby, koeficientov, ukazovateľov a výsledok prepočtu meny	- s presnosťou na dve platné desatinné miesta

Lehota pre stanovenie dane

Jedná sa o prekluzívnu lehotu, po ktorej uplynutí už nie je možné meniť poslednú známu daň.¹²² Lehota pre stanovenie dane sú **tri roky**, najviac desať rokov. Táto lehota začína bežať dňom, kedy uplynula lehota pre podanie riadneho daňového tvrdenia alebo dňom, kedy sa daň stala splatnou v prípade, kedy súčasne nevznikla povinnosť podať riadne daňové tvrdenie. Lehota pre stanovenie dane sa **predlžuje** o rok, ak v posledných dvanástich mesiacoch došlo k:

- podaniu dodatočného daňového tvrdenia alebo oznámenia výzvy k jeho podaniu, ak táto výzva viedla k domeraniu dane,
- oznámeniu rozhodnutia o stanovení dane,

¹¹⁹ § 139, § 140, § 143 a § 144 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹²⁰ § 145 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹²¹ Spracované podľa § 146 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹²² HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L. *Meritum Daňový rád*, s. 93.

- zahájení konania o mimoriadnom opravnom alebo dozornom prostriedku,
- oznámeniu rozhodnutia vo veci opravného alebo dozorného prostriedku, alebo
- oznámeniu rozhodnutia o prehlásení nulity rozhodnutia o stanovení dane.¹²³

Ak bola pred uplynutím lehoty pre stanovenie dane zahájená daňová kontrola, bolo podané riadne daňové tvrdenie alebo bola oznámená výzva k podaniu takého tvrdenia, lehota pre stanovenie dane **beží znovu** odo dňa, kedy bol učinенý takýto úkon. Lehota pre stanovenie dane **nebeží** po dobu:

- konania, ktoré je vedené pred súdom v správnom súdnictve a pred Ústavným súdom,
- konania o otázke, o ktorej je príslušný rozhodnúť súd a je nevyhnutná pre stanovenie dane,
- od zmeškania lehoty pre podanie odvolania proti rozhodnutiu o stanovení dane až do oznámenia rozhodnutia o jej navrátení v stav predchádzajúci, alebo
- od uplynutia úložnej doby do dňa doručenia rozhodnutia o neúčinnosti doručenia rozhodnutia vydaného v konaní smerujúcemu k zisteniu stavu,
- odo dňa odoslania žiadosti o medzinárodnej spolupráci pri správe daní do dňa obdržania odpovede, alebo do dňa odoslania oznámenia o ukončení takejto spolupráce v danej veci.¹²⁴

Po uplynutí lehoty pre stanovenie dane je možné stanoviť daň do konca druhého roku nasledujúceho po roku, v ktorom nadobudlo právoplatnosť rozhodnutie súdu o spáchaní daňového trestného činu. Taktiež je možné stanoviť daň po uplynutí lehoty v prípade, keď daňový subjekt podá riadne alebo dodatočné daňové tvrdenie a uhradí daň vrátane jej príslušenstva, ak je to potrebné pre zánik trestnosti daňového trestného činu.¹²⁵

¹²³ § 148 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹²⁴ § 148 ods. 3 a ods. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹²⁵ § 148 ods. 5 a ods. 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

3.10 Platenie daní

Cieľom platenia daní je zabezpečenie ich úhrady, zahŕňa evidenciu, vyberanie, zaistenie a vymáhanie, vrátane daňovej exekúcie.¹²⁶ Správca dane vedie **evidenciu daní**, kde zaznamenáva vznik, stanovenie, splnenie či iný zánik daňových povinností a z toho vyplývajúcich preplatiek, nedoplatkov a prevodov. Tieto údaje správca dane eviduje na osobných daňových účtoch (ďalej len ODÚ), ktoré sú vedené pre jednotlivé daňové subjekty oddelene pre každý druh dane. Nedobytný nedoplatok sa vedie v oddelenej časti ODÚ. Na debetnej strane ODÚ sa evidujú predpisy a odpisy daní vrátane ich opráv a odpisy nedoplatkov, na kreditnej strane sa evidujú platby a vrátky. Na osobnom depozitnom účte sa evidujú sumy na zaistenie úhrady na nesplacnú alebo doposiaľ nestanovenú daň, sumy vymožené jednotlivými spôsobmi vymáhania a sumy dobrovoľne uhradené zo strany daňového subjektu. Na žiadosť daňového subjektu vystaví správca dane potvrdenie o stave jeho ODÚ, z tohto potvrdenia musí byť zrejmý deň splatnosti jednotlivých daní, prípadne náhradný deň splatnosti.¹²⁷

Úhrada dane na ODÚ sa postupne použije na úhradu nedoplatkov na dani a splacnej dane, nedoplatkov na príslušenstve dane, vymáhaných nedoplatkov na dani a nakoniec na vymáhaných nedoplatkov na príslušenstve dane, pričom sa úhrada dane použije najskôr na splacné daňové pohľadávky so skorším dátumom splatnosti.¹²⁸

3.10.1 Nedoplatok a preplatiek na dani

Nedoplatok je čiastka dane alebo príslušenstvo dane, ktorá nie je uhradená a uplynul deň splatnosti. Nedoplatok je aj neuhradená čiastka zaistenia dane. Považuje sa za daňový dlh. **Preplatiek** je suma, o ktorú kreditná strana ODÚ prevyšuje jeho debetnú stranu. Preplatiek správca dane použije na úhradu prípadného nedoplatku na inom ODÚ tohto daňového subjektu. Preplatiek je možné použiť na úhradu nedoplatkov aj u iného správcu dane, ak si o to tento správca požiada. Ak daňový subjekt nedoplatok nemá, preplatiek sa stane vratným a zostáva na ODÚ na ktorom je evidovaný. Daňový

¹²⁶ HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L. *Meritum Daňový rád.*, s. 97.

¹²⁷ § 149 až § 151 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹²⁸ § 152 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

subjekt môže požiadať správcu dane o použitie preplatku na úhradu nedoplatku u iného správcu dane alebo úhradu nedoplatku iného daňového subjektu. Taktiež môže požiadať o vrátenie preplatku. V rámci dodržania zásady hospodárnosti, správca vráti preplatok nižší než sto korún len výnimočne. Ak je preplatok vyšší než sto korún, správca ho vráti do tridsiatich dní od doručenia žiadosti. V prípade, že správca nedodrží stanovenú lehotu, náleží daňovému subjektu ročný úrok vo výške repo sadzby stanovenej Českou národnou bankou (ďalej len ČNB), zvýšenej o štrnásť percentuálnych bodov, platnej pre prvý deň príslušného kalendárneho polroka. Ak daňový subjekt nepožiada o vrátenie preplatku do šiestich rokov o skončení roka, v ktorom vznikol, preplatok zaniká.¹²⁹

3.10.2 Odklad platenia dane

Správca dane môže povoliť **odklad platenia dane**¹³⁰, prípadne rozloženie jej úhrady na **splátky** a to v prípade, že okamžitá úhrada by znamenala pre daňový subjekt vážnu ujmu alebo by viedla k ukončeniu podnikania, pričom výnos z ukončenia podnikania by bol pravdepodobne nižší než ním vytvorená daň v budúcom zdaňovacom období. Správca tak môže postupovať aj v prípade, ak by bola ohrozená výživa daňového subjektu alebo osôb na jeho výživu odkázaných, ak nie je možné vybrať daň od daňového subjektu naraz alebo pri dôvodnom očakávaní čiastočného alebo úplného zániku povinnosti zaplatiť daň. O žiadosti správcu dane rozhodne do tridsiatich dní odo dňa podania, v rozhodnutí stanoví dobu odkladu, pričom táto doba nesmie byť dlhšia než je lehota pre platenie dane. Odklad môže byť viazaný aj na ďalšie podmienky. Odklad je možné povoliť najskôr o dňa splatnosti a to aj spätne. Za dobu odkladu vzniká daňovému subjektu povinnosť uhradiť úrok z odloženej čiastky, ktorý je ročne

¹²⁹ § 153 až § 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹³⁰ V roku 2012 bol povolený odklad platenia dane, resp. povolená úhrada v splátkach v ČR v objeme približne 27 mld. korún. Pre porovnanie v rovnakom období v SR bol povolený odklad alebo úhrada dane v splátkach v objeme po prepočte 129 mil. korún. Pre prepočet bol použitý kurz ČNB zo dňa 31.01.2014 (1 EUR = 27,500 CZK). Uvedené vyplýva z:

FINANČNÉ RIADITEĽSTVO SLOVENSKEJ REPUBLIKY. *Výročná správa o činnosti finančnej správy za rok 2012* [online]. 2013, s. 30 [cit. 2014-04-18]. Dostupné z: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Financna_sprava/Vyroczne_spravy/FR_od_2012/VS_FS_2012.pdf.

GENERÁLNI FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. *Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2012* [online]. s. 33 [cit. 2014-04-18]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_DS_za_rok_2012.pdf.

vo výške repo sadzby stanovenej ČNB, zvýšenej o sedem percentuálnych bodov, platnej pre prvý deň príslušného kalendárneho polroka. Rozhodnutie o odklade stráca účinnosť dňom nedodržania podmienok v ňom stanovených, rovnako zahájením likvidácie alebo dňom rozhodnutia o úpadku. Správca dane môže upustiť od predpísania úroku, ak by sociálne alebo ekonomické pomery daňového subjektu zakladali tvrdosť uplatneného úroku.¹³¹

Opravným prostriedkom proti úkonu správcu dane, okrem rozhodnutí kde je prípustné odvolanie, je **námietka**, ktorú môže uplatniť osoba zúčastnená na správe daní do **tridsiatich dní** odo dňa, kedy sa o úkone dozvedela. Podáva sa u správcu dane, ktorý daný úkon vykonal. Ten ju posúdi a rozhodne o nej. Námietke môže vyhovieť v plnom rozsahu, v takom prípade úkon zruší. Ak námietke vyhovie čiastočne, napadnutý úkon zmení alebo zjedná nápravu iným spôsobom, alebo námietku môže zamietnuť. Rozhodnutie sa neodôvodňuje, ak je námietke vyhovené v plnom rozsahu.¹³²

3.10.3 Lehota pre platenie dane

Lehota pre platenie dane je **šesť rokov** a začína bežať dňom splatnosti dane alebo náhradným dňom splatnosti. Po uplynutí tejto lehoty nie je možné vybrať ani vymáhať nedoplatok. Lehota pre platenie dane znovu začína bežať dňom, kedy bol vykonaný úkon ako je zahájenie exekučného konania, zriadenie záložného práva alebo oznámenie rozhodnutia o odklade platenia dane. Lehota nebeží po dobu vymáhania dane súdom alebo súdnym exekútorom, prihlásenia daňovej pohľadávky do konania o insolventnosti alebo do verejnej dražby, po dobu odkladu daňovej exekúcie odloženej na návrh, po dobu daňovej exekúcie formou zrážok zo mzdy alebo po dobu dožiadania medzinárodnej pomoci pri vymáhaní nedoplatku. Lehota pre platenie dane končí najneskôr uplynutím **dvadsiatich rokov** od jej počiatku okrem prípadov, kedy je nedoplatok zaistený záložným právom, ktoré sa zapisuje do príslušného verejného registra, kedy zaniká právo vybrať a vymáhať nedoplatok uplynutím **tridsiatich rokov** odo dňa zápisu do registra.¹³³

¹³¹ § 156 a § 157 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹³² § 159 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹³³ § 160 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

3.10.4 Vyberanie daní

Daň sa platí príslušnému správcovi dane v českej mene, ak je platba poukázaná cudzej mene, správca ju zaeviduje na ODÚ daňového subjektu vo výške, v akej mu bola pripísaná na účet v českej mene. Daň je možné platiť **bezhotovostným prevodom** na príslušný účet správcu dane, v **hotovosti** prostredníctvom poskytovateľa platobných služieb, poštovou poukážkou alebo k rukám úradnej osoby, ale súčet takýchto platieb nesmie prekročiť pol milióna korún za jeden kalendárny deň, šekom, daňovému exekútorovi alebo oprávnenej úradnej osobe ak sa jedná o úhradu poriadkovej pokuty. Daň je možné uhradiť aj **kolkovými známkami** alebo **preplatkom** na inej dani. Daňový subjekt je povinný uviesť, na ktorú daň je platba určená, inak ju správca dane príjme na účte nejasných platieb. Správca dane príjme aj platbu, ktorú nevykonal daňový subjekt a zachádza s ňou tak, ako by ju vykonal. Nie je prípustné vrátenie platby tomu, kto ju za daňový subjekt uhradil okrem prípadov, kedy sa jedná o zjavný omyl.¹³⁴

Za **deň platby** sa považuje deň, kedy bola platba **pripísaná na účet** správcu dane, ak sa jedná o platbu vykonanú prostredníctvom poskytovateľa platobných alebo poštových služieb. V prípade hotovostnej úhrady sa za deň platby považuje deň, kedy úradná osoba platbu prevzala.¹³⁵

Daň vyberanú zrážkou je povinný odvieť v stanovenej lehote a výške platca dane, ktorý je podľa zákona povinný túto daň vybrať alebo zraziť. O svojom postupe je platca dane povinný podať hlásenie a vyúčtovanie, ak tak stanoví zákon. Ak má poplatník pochybnosti o správnosti zrazenej alebo vybranej dani, môže požiadať platcu o vysvetlenie do šesťdesiatich dní, od kedy sa dozvedel o výške zrazenej dane. Platca je povinný do tridsiatich dní od obdržania žiadosti podať poplatníkovi písomné vysvetlenie, prípadnú chybu opraviť a podať následné hlásenie alebo dodatočné vyúčtovanie správcovi dane. Ak poplatník nesúhlasí s postupom platcu, môže podať sťažnosť na postup platcu dane u jeho miestne príslušného správcu dane a to do tridsiatich dní, od kedy obdržal vysvetlenie od platcu dane. Ak platca dane neposkytol

¹³⁴ § 163 až § 165 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹³⁵ § 166 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

poplatníkovi vysvetlenie, lehota na podanie sťažnosti je šesťdesiat dní odo dňa, kedy mal platca poskytnúť poplatníkovi vysvetlenie.¹³⁶

3.10.5 Zaistenie dane

Medzi inštitúty zaistenia daní patrí zaistenie úhrady na nesplatnú alebo zatiaľ nestanovenú daň, záložné právo k zaisteniu neuhradenej dane, zákonné ručenie, zaistenie dane ručením alebo bankovou zárukou a platenie záloh.¹³⁷

Zaisťovací príkaz môže správca dane vydať ak existuje odôvodnená obava, že daň, pri ktorej ešte neuplynul deň splatnosti alebo ktorá ešte nebola stanovená, bude v dobe jej vymáhateľnosti nedobytná alebo jej vyberanie bude spojené so značnými ťažkosťami. V zaisťovacom príkaze správca dane uloží daňovému subjektu povinnosť do troch pracovných dní zložiť v prospech správcu dane zábezpeku na jeho depozitný účet. Ak hrozí omeškanie, zaisťovací príkaz je vykonateľný v okamžiku oznámenia daňovému subjektu. Voči zaisťovaciemu príkazu je možné sa odvolať. Ak správca dane nevydá rozhodnutie o odvolaní do tridsiatich dní odo dňa podania, príkaz sa stáva neúčinným. Ak pred stanovením dane alebo pred dňom splatnosti dane pominú dôvody, pre ktoré bolo zaistenie dane uplatnené, správca dane bezodkladne rozhodne o **ukončení účinnosti** zaisťovacieho príkazu. Ak zistí dôvody pre zníženie pôvodnej výšky zaistenia pred stanovením dane alebo pred dňom jej splatnosti, rozhodne o **zmene** zaistenej čiastky, ak v dôsledku týchto zmien vznikne vratný preplatok, správca ho vráti bez žiadosti do pätnástich dní od jeho vzniku. Správca dane môže rozhodnúť o **zriadení záložného práva** k zaisteniu čiastky stanovenej v zaisťovacom príkaze, a to v prípade, že si daňový subjekt nesplní svoju povinnosť uloženú týmto príkazom.¹³⁸

Správca dane môže zriadiť rozhodnutím **záložné právo** k majetku daňového subjektu alebo k majetku iného vlastníka, ak s tým písomne vyjadril súhlas. Záložné právo vzniká doručením rozhodnutia.¹³⁹

¹³⁶ § 233 až § 237 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹³⁷ HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L. *Meritum Daňový rád.*, s. 105.

¹³⁸ § 167 a § 168 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹³⁹ § 170 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

Nedoplatok je povinný uhradiť **ručiteľ** v prípade, keď mu túto povinnosť stanoví zákon a správca dane ho k tomu vyzve. Správca dane ho k úhrade nedoplatku môže vyzvať, až keď daňový subjekt nedoplatok neuhradil ani po výzve a vymáhanie bolo neúspešné. Ručiteľ sa môže voči výzve odvolať, pričom odvolanie má odkladný účinok. Ručiteľ má pri platení daní procesné postavenie ako daňový subjekt. Ručiteľovi nevzniká samostatný úrok z omeškania, ak nedoplatok neuhradí v stanovenej lehote, taktiež mu nevzniká úrok z odkladu platenia dane, ak mu bol odklad povolený. Správca dane môže prijať ručenie tretej osoby rozhodnutím na základe písomného prehlásenia ručiteľa s úradne overeným podpisom. Taktiež môže správca dane rozhodnúť o prijatí finančnej záruky¹⁴⁰ na základe písomného prehlásenia výstavcu v záručnej listine o tom, že na výzvu správcu dane uhradí zaistenú sumu.¹⁴¹

Ak nie je ešte známa daň a deň jej splatnosti, je možné ju zaistiť prostredníctvom platenia **záloh**. Povinnosť platiť zálohy na daň vyplýva zo zákona, rovnako ako ich výška a lehota splatnosti. Uhradené zálohy sa po skončení zdaňovacieho obdobia započítavajú na úhradu splatnej dane. V odôvodnených prípadoch môže správca stanoviť zálohy inak alebo povoliť výnimku z povinnosti platiť zálohy a to aj na celé zdaňovacie obdobie.¹⁴²

3.10.6 Vymáhanie daní

Správca dane môže vymáhať nedoplatok niekoľkými spôsobmi, a to:

- daňovou exekúciou,
- prostredníctvom súdu alebo súdneho exekútora,
- uplatnením v insolvenčnom konaní, alebo
- prihlásením do verejnej dražby,

¹⁴⁰ Finančná záruka je definovaná v § 2029 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákonník, v znení neskorších predpisov. Vzniká prehlásením výstavcu v záručnej listine, že uspokojí veriteľa do výšky určitej peňažnej čiastky, ak dlžník nesplní určitý dlh alebo iné podmienky vyplývajúce zo záručnej listiny. Záručná listina musí mať písomnú formu.

¹⁴¹ § 171 až § 173 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹⁴² § 174 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

pričom správca dane zvolí taký spôsob, aby výška nákladov spojených s vymáhaním nebola v zjavnom nepomere k výške nedoplatku.¹⁴³

Daňová exekúcia

Jedná sa o jeden zo spôsobov vymáhania nedoplatkov na dani. Nariaďuje sa vydaním exekučného príkazu, čím je exekučné konanie zahájené. **Exekučný príkaz** obsahuje náležitosti rozhodnutia a spôsob, akým bude vykonaná exekúcia, výšku nedoplatku, výšku exekučných nákladov a odkaz na exekučný titul. **Exekučný titul** je výkaz nedoplatkov zostavený z údajov evidencie daní, vykonateľné rozhodnutie, ktoré stanovuje peňažné plnenie alebo vykonateľný zaistovací príkaz. Daňový subjekt, ktorý neuhradil nedoplatok sa považuje za **dlžníka**. Voči exekučnému príkazu nie je uplatniť opravné prostriedky. Spôsoby daňovej exekúcie¹⁴⁴ sú:

- zrážky zo mzdy,
- prikázanie pohľadávky z účtu u poskytovateľa platobných služieb,
- prikázaním inej peňažnej pohľadávky,
- postihnutím iných majetkových práv,
- predajom hnutel'ných vecí, alebo
- predajom nehnuteľnosti.¹⁴⁵

Na návrh dlžníka alebo z úradnej moci môže správca dane **daňovú exekúciu** čiastočne alebo úplne **odložiť**, najmä ak sa prešetrujú skutočnosti rozhodné pre zastavenie daňovej exekúcie, podmienky pre odklad platenia nedoplatkov a pod. Na návrh príjemcu exekučného príkazu alebo z úradnej moci správca dane čiastočne alebo

¹⁴³ § 175 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹⁴⁴ Príloha č. 1 obsahuje tabuľku vymožených daňových nedoplatkov podľa spôsobu vymáhania za roky 2010 až 2012. Daňová exekúcia je najčastejší spôsob vymáhania daňových nedoplatkov. Jej najčastejšia forma je prikázanie pohľadávky z účtu dlžníka vedeného u poskytovateľa platobných služieb. Objem takto vymáhaných daňových nedoplatkov tvorí približne jednu štvrtinu celkového objemu vymáhaných nedoplatkov. Uvedené vyplýva z:

NKÚ. *Informace z kontrolní akce NKÚ č. 13/02: Daňové nedoplatky spravované finančními úřady* [online]. 2013 [cit. 2014-05-22]. Dostupné z: <http://www.nku.cz/assets/media/informace-13-02.pdf>.

¹⁴⁵ § 176 až § 178 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

úplne **zastaví daňovú exekúciu** ak odpadol dôvod, pre ktorý bola exekúcia zahájená, ak povolí odklad platenia nedoplatku alebo z iných dôvodov vymedzených zákonom.¹⁴⁶

Dlžník je povinný hradiť **exekučné náklady**, ak bola exekúcia oprávnená. Spočívajú v náhrade nákladov na nariadenie daňovej exekúcie, nákladov na výkon predaja a v náhrade výdavkov, ktoré vznikli pri výkone exekúcie. Náklady na nariadenie daňovej exekúcie, rovnako aj náklady na výkon predaja nehnuteľnosti, predstavujú 2 % zo sumy, pre ktorú je exekúcia nariadená, minimálne však päťsto korún, maximálne pol milióna korún. Tieto exekučné náklady je možné požadovať pri tom istom nedoplatku len raz.¹⁴⁷

3.11 Následky porušenia povinností pri správe daní

Následky je možné rozdeliť do troch skupín podľa typu porušenia povinnosti:

- a) následky, ktoré vznikajú v dôsledku porušenia daňovej povinnosti, pre ktoré je typické, že vznikajú *ex lege* a správca dane len deklaruje ich vznik a výšku platobným výmerom,
- b) následky porušenia povinností nepeňažného charakteru napomáhajúcich splneniu daňových povinností a
- c) následok porušenia mlčanlivosti.¹⁴⁸

Daňový subjekt je povinný hradiť **penále** zo sumy domeranej dane tak, ako bola stanovená oproti poslednej známej dani vo výške 20% ak je daň zvyšovaná alebo ak je znižovaný daňový odpočet alebo 1% ak je znižovaná daňová strata. Ak je daň domeraná podľa dodatočného daňového priznania, nevzniká povinnosť uhradiť penále zo sumy, ktorá je v ňom uvedená. Penále je splatné k tomu dňu, ako domeraná daň.¹⁴⁹ Okrem penále vzniká daňovému subjektu povinnosť uhradiť aj úrok z omeškania.¹⁵⁰

¹⁴⁶ § 181 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹⁴⁷ § 182 až § 183 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹⁴⁸ KOBÍK, J., KOHOUTKOVÁ, A. *Daňový rád s komentářem*. 2013, s. 1026 – 1027.

¹⁴⁹ §251 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹⁵⁰ HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L. *Meritum Daňový rád.*, s. 116.

Ak daňový subjekt neuhradí splatnú daň najneskôr v deň jej splatnosti, je v omeškaní. Za každý deň omeškania, počínajúc piatym pracovným dňom nasledujúcim po pôvodnom dni splatnosti až do dňa platby vrátane, mu vzniká povinnosť uhradiť **úrok z omeškania** v ročnej výške repo sadzby ČNB zvýšenej o štrnásť percentuálnych bodov, platnej pre prvý deň príslušného kalendárneho polroka. Úrok z omeškania sa uplatní najviac za päť rokov omeškania. Je splatný dňom, v ktorom sú splnené zákonné podmienky pre jeho vznik. Úrok z omeškania sa nepredpíše, ak jeho výška nepresiahne dvesto korún v úhrne pre jeden druh dane u jedného správcu dane za jedno zdaňovacie obdobie, resp. jeden kalendárny rok. Úrok z omeškania nevzniká pri nedoplatkoch na príslušenstve dane a na peňažnom plnení, ktoré je platené v rámci delenej správy.¹⁵¹

Povinnosť uhradiť **pokutu za oneskorené tvrdenie dane** vzniká zo zákona tomu daňovému subjektu, ktorý nepodá daňové priznanie alebo dodatočné daňové priznanie v stanovenej lehote, a toto oneskorenie presiahlo päť pracovných dní. Výška pokuty predstavuje 0,05% stanovenej dane alebo stanoveného daňového odpočtu alebo 0,01% stanovenej daňovej straty za každý nasledujúci deň omeškania, maximálne však 5% stanovenej dane, daňového odpočtu alebo daňovej straty. Ak platca dane nepodá hlásenie, vyúčtovanie, následné hlásenie alebo následné vyúčtovanie alebo tak učiní po stanovenej lehote a oneskorenie je viac ako päť pracovných dní, vzniká mu povinnosť uhradiť pokutu vo výške 0,05% z celkovej sumy, ktorú mal v hlásení alebo vyúčtovaní uviesť, maximálne 0,5% z tejto sumy. Pokuta za oneskorené tvrdenie dane sa zníži na polovicu, ak sú splnené dve podmienky. Daňový subjekt podá tvrdenie do 30 dní od márneho uplynutia lehoty na podanie a zároveň v danom kalendárnom roku správca dane nezistil pri tomto daňovom subjekte iné omeškanie pri podaní riadneho alebo dodatočného tvrdenia. Maximálna výška pokuty je tristo tisíc korún. Ak **pokuta za oneskorené tvrdenie dane** vypočítaná podľa uvedeného nepresiahne dvesto korún, nepredpíše sa a daňovému subjektu nevzniká povinnosť ju uhradiť. Ak daňový subjekt **nepodá** riadne daňové tvrdenie alebo dodatočné daňové tvrdenie a neurobí tak ani dodatočne po dobu, kedy možnosť podať tvrdenie trvá, použije sa pri výpočte pokuty horná hranica, výška pokuty v tomto prípade je vždy najmenej päťsto korún. O pokute

¹⁵¹ § 252 a § 253 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

O **delenej správe** pojednáva § 161 a § 162 českého daňového poriadku. Jedná sa o situáciu, kedy správu platenia peňažného plnenia preberá iný orgán než ten, ktorý ho uložil túto povinnosť.

rozhodne správca platobným výmerom, je splatná do tridsiatich dní odo dňa oznámenia tohto výmeru.¹⁵²

Poriadkovú pokutu do výšky päťdesiat tisíc korún môže správca dane uložiť tomu, kto závažne sťažuje správu daní tým, že ruší poriadok navzdory predchádzajúcemu napomenutiu, neuposlúchne pokyny úradnej osoby, ktorá vedie konanie alebo sa navzdory predchádzajúcemu napomenutiu chová urážlivo k úradnej osobe alebo osobe zúčastnenej na správe daní. Správca dane môže túto pokutu uložiť aj osobe, ktorá závažne sťažuje alebo marí správu daní tak, že nevyhoví v stanovenej lehote výzve k splneniu procesnej povinnosti nepeňažného charakteru bez dostatočného ospravedlnenia. Poriadkovú pokutu správca dane stanovuje tak, aby nebola v hrubom nepomere k významu porušenej povinnosti a k závažnosti následkov pre správu daní. Poriadkovú pokutu je možné uložiť opakovane a včas podané odvolanie má odkladný účinok. Je splatná do pätnástich dní odo dňa právoplatnosti rozhodnutia.¹⁵³

Za **porušenie povinnosti mlčanlivosti** je možné uložiť pokutu do pol milióna korún. K prejednaniu priestupku je príslušný najbližšie nadriadený správcovi dane, ku ktorého činnosti sa povinnosť mlčanlivosti vzťahuje.¹⁵⁴

¹⁵² § 250 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹⁵³ § 247 až 249 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

¹⁵⁴ § 246 zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov.

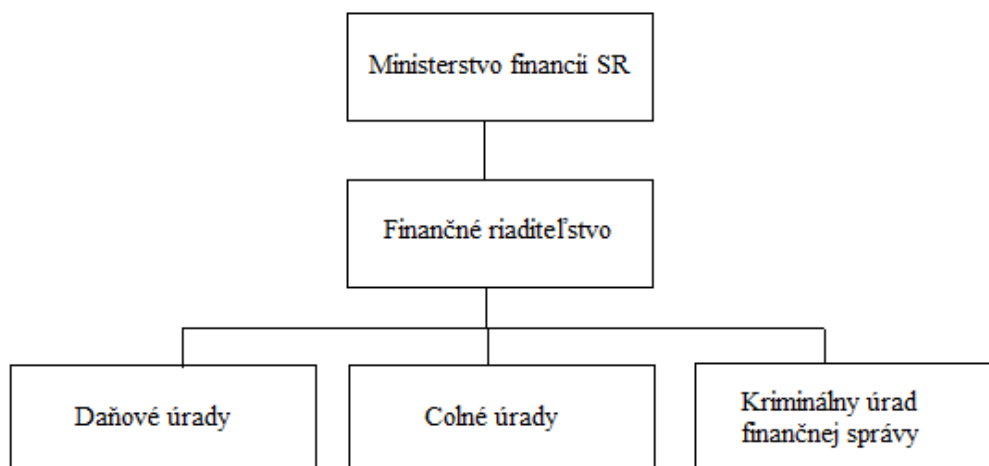
4 Správa daní v Slovenskej republike

Nasledujúca časť práce sa zaoberá správou daní v Slovenskej republike. Najskôr sa venuje pôsobnosti orgánov štátnej správy v tejto oblasti. Ďalšia podkapitola rozoberá príslušný právny predpis.

4.1 Finančná správa SR

Orgány štátnej správy v oblasti daní sú upravené v dvoch zákonoch. Jeden z nich, konkrétne zákon č. 333/2011 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva v znení neskorších predpisov, upravuje pôsobnosť a právomoc **Ministerstva financií** v tejto oblasti a pôsobnosť, právomoc, postavenie a organizáciu **Finančného riaditeľstva SR** a **Kriminálneho úradu finančnej správy**. Zákon č. 479/2009 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní a poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov upravuje postavenie, pôsobnosť, právomoc a organizáciu **daňových úradov**. Finančná správa je teda tvorená finančným riaditeľstvom, daňovými a colnými úradmi a Kriminálnym úradom finančnej správy.¹⁵⁵

¹⁵⁵ § 1 a § 2 zákona č. 333/2011 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva v znení neskorších predpisov.



Obrázok 2: Finančná správa SR (vlastné spracovanie¹⁵⁶).

Finančné riaditeľstvo sídli v Banskej Bystrici a svoju pôsobnosť vykonáva na celom území SR. Medzi jeho úlohy patrí riadenie a kontrola daňových úradov a Kriminálneho úradu, vytvára a vedie centrálny register hospodárskych a daňových subjektov, udržiava a aktualizuje bázu dát a ich účty z pohľadu daní a cla. Spracováva platby dane a preddavkov na daň. Informuje osoby o ich právach a povinnostiach vo veciach poplatkov a daní, rozhoduje o odvolaniach proti rozhodnutiam vydaných daňovými úradmi a Kriminálnym úradom. Nad finančnou správou vykonáva dohľad a kontrolu Monitorovací výbor Finančnej správy SR.¹⁵⁷

Kriminálny úrad vykonáva pôsobnosť na celom území SR a jeho sídlo je v Bratislave. Tento úrad zhromažďuje a spracováva údaje o osobách, ktoré porušili daňové predpisy či narúšajú verejný poriadok alebo o osobách, pri ktorých existuje dôvodné podozrenie, že sa takého konania dopúšťajú. Tieto údaje a informácie môžu sprístupniť ostatným orgánom finančnej správy, ďalej plní a zabezpečuje úlohy v oblasti odhaľovania trestných činov spáchaných porušením daňových predpisov v oblasti dane z pridanej hodnoty a spotrebných daní a zisťovania ich páchatel'ov.¹⁵⁸

¹⁵⁶Spracované podľa zákona č. 333/2011 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva v znení neskorších predpisov a zákona č. 479/2009 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

¹⁵⁷ § 4 a § 4a zákona č. 333/2011 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva v znení neskorších predpisov.

¹⁵⁸ § 5 zákona č. 333/2011 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva v znení neskorších predpisov.

Daňové úrady vykonávajú svoju pôsobnosť v územných obvodoch krajov. Daňový úrad vykonáva správu daní, rozhoduje v správnom konaní, kontroluje vyberanie a platenie správnych poplatkov, vymáha ich a ukladá pokuty. Informuje daňové subjekty o ich právach a povinnostiach ohľadom daní. Oznamuje orgánom činným v trestnom konaní podozrenia zo spáchania trestných činov. **Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty** sídli v Bratislave a svoju pôsobnosť vykonáva na území celej SR. Vybraným daňovým subjektom sa rozumie subjekt, ktorý dosiahol ročný obrat 40 miliónov eur, banky, poisťovne alebo pobočky zahraničných bánk a poisťovní.¹⁵⁹

4.2 Právna úprava správy daní v SR

V roku 2009 vstúpil do platnosti zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len SDP), ktorý bol vypracovaný s cieľom zabezpečiť efektívnejšie fungovanie daňovej správy. Mal zvýšiť mieru priamočiarosti procesov, odstrániť nejednoznačné a neurčité pojmy a zabezpečiť rýchlejšiu komunikáciu so správcom dane.¹⁶⁰ V nasledujúcej časti sú uvedené odlišnosti od českej právnej úpravy správy daní, ktoré je možné považovať za významné.

4.2.1 Subjekty správy daní

Zákon považuje za správcu dane daňový úrad, colný úrad a obec. Osobami zúčastnenými na správe daní sú:

- zamestnanec správcu dane,
- druhostupňový orgán, ktorým je finančné riaditeľstvo vo veciach, v ktorých v prvom stupni rozhoduje správca dane a ministerstvo vo veciach, v ktorých rozhoduje finančné riaditeľstvo v prvom stupni,
- daňový subjekt,
- iná osoba ako daňový subjekt.¹⁶¹

¹⁵⁹ § 5 a § 6 zákona č. 479/2009 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

¹⁶⁰ Dôvodová správa k zákonu č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, s. 1.

¹⁶¹ § 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

4.2.2 Lehoty

Slovenský daňový poriadok ako *lex generalis* nešpecifikuje lehoty na podanie daňových priznaní. Odvoláva sa na osobitné predpisy. Počítanie lehôt je podobné s počítaním lehôt podľa českých predpisov.¹⁶² Podľa SDP lehoty stanovené podľa týždňov, mesiacov alebo rokov sa končia uplynutím toho dňa, ktorý sa svojím označením zhoduje s dňom, keď došlo k skutočnosti určujúcej začiatok lehoty.¹⁶³

4.2.3 Opravné prostriedky

Opravné prostriedky podľa SDP už sa nedelia na riadne a mimoriadne, ako tomu bolo v predchádzajúcom právnom predpise¹⁶⁴ upravujúcom oblasť správy daní. Opravnými prostriedkami sú námietka, odvolanie, obnova konania a preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania.¹⁶⁵

4.2.4 Daňová kontrola

Daňovú kontrolu tej istej dane za zdaňovacie obdobie, za ktoré už bola kontrola vykonaná, je možné vykonať opätovne, ak daňový subjekt žiada o vrátenie dane dodatočným daňovým priznaním, ak žiada o vrátenie sumy podľa osobitných

¹⁶² § 15 a § 16 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

¹⁶³ § 27 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

ČDP vo svojom § 33 ods. 1 stanovuje, kedy začína bežať lehota stanovená podľa týždňov, mesiacov alebo rokov. Konkrétne je to deň, ktorý nasleduje po dni, kedy nastala skutočnosť zakladajúca začiatok plynutia lehoty. Lehota sa končí uplynutím dňa, ktorý sa pomenovaním alebo číselným označením zhoduje s dňom, kedy lehota začala plynúť. Z toho dôvodu sa lehota na podanie napr. daňového priznania k dani z príjmov končí 31. marca v SR a v ČR v tomto prípade pripadá koniec lehoty na 01. apríla.

¹⁶⁴ Konkrétne sa jedná o zákon č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov, v znení neskorších predpisov. Tento predpis bol účinný do 31.12.2011.

¹⁶⁵ GAŠPAROVIČOVÁ, A. Odvolanie proti rozhodnutiu správcu dane – daňového úradu, colného úradu alebo obce. *Informačný sprievodca pre verejnú správu SR* [online]. 04.06.2013 [cit. 2014-01-15]. Dostupné z: <http://www.vssr.sk/clanok-z-titulky/Odvolanie-proti-rozhodnutiu-spravcu-dane-danoveho-uradu-colneho-uradu-alebo-obce-2.htm>.

predpisov¹⁶⁶, na podnet ministerstva alebo finančného riaditeľstva alebo na požiadanie orgánov činných v trestnom konaní.¹⁶⁷

4.2.5 Platenie dane

Daň je možné uhradiť v hotovosti k rukám zamestnanca správcu dane len ak sa jedná o úhradu pri výkone exekúcie alebo ak je správcom dane obec a táto úhrada nepresiahne sumu tristo eur. Pri úhrade daní nie je možné použiť šek ani kolkové známky. Daňový subjekt je povinný označiť platbu podľa všeobecne záväzného právneho predpisu vydaného ministerstvom.¹⁶⁸ Neoznačenú platbu použije správca dane na úhradu exekučných nákladov a hotových výdavkov, na úhradu daňového nedoplatku, splatného preddavku na daň, nedoplatku na cle a nedoplatku na iných platbách s najstarším dátumom splatnosti v čase prijatia platby, ak ich je viac s rovnakým dátumom splatnosti, platba sa použije na ich úhradu v poradí podľa ich výšky vzostupne. Ak nie je možné takéto využitie prijatej platby, môže byť použitá na úhradu u iného správcu dane. V opačnom prípade sa takto prijatá platba považuje za preplatok.¹⁶⁹

Za **deň platby** pri bezhotovostných prevodoch sa považuje deň, kedy bola daňovému subjektu suma **odpísaná z účtu**, pričom banka je povinná oznámiť správcovi dane, kedy došlo k odpísaniu platby z účtu daňového subjektu. Pri platbe v hotovosti deň, kedy pošta alebo zamestnanec správcu dane prijal alebo prevzal hotovosť.¹⁷⁰

¹⁶⁶ Osobitnými predpismi je zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

¹⁶⁷ § 44 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

¹⁶⁸ Vyhláška Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 378/2011 Z. z. o spôsobe označovania platby dane.

¹⁶⁹ § 55 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

¹⁷⁰ § 55 ods. 12 a ods. 13 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

4.2.6 Odklad platenia dane a povolenie splátok

Správca dane môže povoliť odklad platenia dane alebo jej úhradu v splátkach len v takom prípade, keď bude dlžná suma **zaistená** záložným právom alebo iným spôsobom zaistenia záväzkov podľa Občianskeho zákonníka, napríklad ručenie alebo dohoda o zrážkach zo mzdy.¹⁷¹ Daňový subjekt spolu so žiadosťou o odklad alebo platenie dane v splátkach predkladá správcovi dane aj analýzu svojej finančnej a ekonomickej situácie, ak sa nejedná o daňový subjekt, ktorým je fyzická osoba bez oprávnenia na podnikanie. Správca dane môže uvedené povoliť najviac na dvadsaťštyri mesiacov odo dňa splatnosti dane. Počas povolenej doby zaplatí daňový subjekt **úrok**, ktorého výška sa vypočíta ako trojnásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky platnej v deň, ktorý nasleduje po dni splatnosti dane, ak takto vypočítaný úrok presiahne 10 %, v opačnom prípade sa použije ročná úroková sadzba 10 %. Úrok sa počíta za každý deň povoleného odkladu alebo platenia dane v splátkach.¹⁷²

4.2.7 Zánik práva vyrubiť daň

Daň nie je možné vyrubiť po uplynutí **piatich rokov** od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie a zaplatiť daň. Ak sa jedná o daňový subjekt, ktorý si uplatňuje odpočítanie daňovej straty, nemožno vyrubiť daň po uplynutí **siedmych rokov** od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie, v ktorom bola táto strata vykázaná. Ak pred uplynutím lehoty bol vykonaný úkon smerujúci k vyrubeniu dane alebo rozdielu dane, plynie lehota na vyrubenie dane znovu od konca roka, v ktorom bol subjekt o tomto úkone vyrozumený. Za takýto úkon sa považuje doručenie protokolu z daňovej kontroly alebo protokolu o určení dane podľa pomôcok. Vyrubiť daň je možné najneskôr do **desiatich rokov**.¹⁷³

¹⁷¹ § 544 až § 558 zákona č. 40/1964 Zb. Občiansky zákonník, v znení neskorších predpisov.

¹⁷² § 57 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

¹⁷³ § 69 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Právo na vymáhanie nedoplatku sa premlčí po šiestich rokoch po skončení roku, v ktorom nedoplatok vznikol a zaniká po uplynutí dvadsiatich rokov. Nová premlčacia lehota začína plynúť po skončení roka, v ktorom správca dane doručí daňovému subjektu výzvu na zaplatenie nedoplatku. Na premlčanie sa prihliada, iba ak daňový dlžník vznesie námietku premlčania.¹⁷⁴

4.2.8 Daňová exekúcia

Daňovú exekúciu je možné vykonať:

- zrážkami zo mzdy a iných príjmov, iným príjmom sa rozumejú príjmy, ktoré nahrádzajú odmenu za prácu, napríklad z náhrady príjmu pri dočasnej pracovnej neschopnosti, dávok sociálneho poistenia a podobne,¹⁷⁵
- prikázaním pohľadávky,
- predajom hnutel'ných vecí,
- odobratím peňazí v hotovosti a iných vecí, pri ktorých nedochádza k predaju, len ak peniaze v hotovosti presahujú sumu 165 eur,¹⁷⁶
- predajom cenných papierov,
- predajom nehnuteľností,
- predajom podniku alebo jeho časti,
- postihnutím majetkových práv spojených s obchodným podielom spoločníka v obchodnej spoločnosti,

pričom si správca dane sám určí spôsob exekúcie. U jedného dlžníka môže vykonávať exekúciu niekoľkými spôsobmi súčasne.¹⁷⁷

Daňový dlžník je povinný uhradiť **exekučné náklady**, teda náklady za výkon zhabania vo výške 2 % z vymáhaného daňového nedoplatku a náklady za výkon predaja

¹⁷⁴ § 85 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

¹⁷⁵ § 106 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

¹⁷⁶ § 127 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

¹⁷⁷ § 98 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

vo výške 2 % z vymoženého daňového nedoplatku, minimálne ale vo výške šesťnásť eur a maximálne 16 600 eur. **Hotové výdavky** hradí dlžník v skutočnej výške. Správca dane má právo vyrubiť hotové výdavky a exekučné náklady do piatich rokov od vydania daňového exekučného príkazu.¹⁷⁸

4.2.9 Následky porušenia povinností pri správe daní

Sankcie za porušenie nepenažných povinností sú uvedené v tabuľke 5. Pri určovaní výšky pokuty správca dane prihliada na závažnosť protiprávneho stavu a na jeho trvanie a následky. Pri porušení peňažných povinností správca dane vyrubí úrok z omeškania.¹⁷⁹

Tabuľka 5: Prehľad správnych deliktov a sankcií v SR (vlastné spracovanie¹⁸⁰).

Správny delikt	Sankcia	Sankcia, ak je správcom dane obec
Nepodanie daňového priznania		
- v lehote na podanie daňového priznania	od 30 eur do 16 000 eur	od 5 do 3 000 eur, najviac ale do výšky vyrubenej dane
- v lehote určenej správcom dane vo výzve, ak povinnosť podania DP vyplýva z tejto výzvy	od 30 eur do 16 000 eur	od 5 do 3 000 eur, najviac ale do výšky vyrubenej dane
- v lehote určenej správcom dane vo výzve, ak nepodal DP v lehote na jeho podanie	od 60 eur do 32 000 eur	od 10 do 6 000 eur, najviac ale do výšky vyrubenej dane
Nesplnenie registračnej povinnosti	od 60 do 20 000 eur	
Nesplnenie oznamovacej povinnosti	od 30 do 3 000 eur	od 5 do 3 000 eur, najviac ale do výšky vyrubenej dane
Nesplnenie povinnosti uloženej rozhodnutím správcu dane	od 60 do 3 000 eur	od 5 do 1 500 eur, najviac ale do výšky vyrubenej dane
Uvedenie nižšej dane v DP alebo dodatočnom DP ako mala byť uvedená	vo výške rovnajúcej sa súčinu trojnásobku základnej úrokovej sadzby ECB a sumy o ktorú správca dane zvýšil daň rozhodnutím	
Zaplatenie dane nižšie ako mala byť skutočne zaplatená bez podania DP	vo výške rovnajúcej sa súčinu trojnásobku základnej úrokovej sadzby ECB a sumy o ktorú správca dane zvýšil daň rozhodnutím	

¹⁷⁸ § 149 a § 150 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

¹⁷⁹ § 155 a § 156 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

¹⁸⁰ Spracované podľa § 154 a § 155 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Správny delikt	Sankcia	Sankcia, ak je správcom dane obec
Uplatnenie vyššieho nároku na odpočet dane	vo výške rovnajúcej sa súčinu trojnásobku základnej úrokovej sadzby ECB a sumy o ktorú správca dane znížil uplatnený nárok podľa SZDP	
Zapríčinenie svojim konaním určenie dane podľa pomôcok	vo výške rovnajúcej sa súčinu trojnásobku základnej úrokovej sadzby ECB a sumy dane určenej podľa pomôcok	
Uvedenie v DDP sumy, ktorá v porovnaní so sumou uvedenou v DP predstavuje	vo výške rovnajúcej sa súčinu 1,5 násobku základnej úrokovej sadzby ECB a rozdielu medzi sumou uvedenou v DDP a sumou uvedenou v DP	
- zvýšenie dane		
- zníženie nadmerného odpočtu		
- zníženie uplatneného vrátenia dane		
- zníženie uplatneného nároku vyplývajúceho zo SZDP		
Nesplnenie niektorej z povinností nepeňažnej povahy neuvedenej vyššie	od 60 do 3 000 eur	od 5 do 1 500 eur, najviac ale do výšky vyrubenej dane
Pozn.: Ak trojnásobok základnej úrokovej sadzby ECB nedosiahne 10 % resp. 5 %, pre výpočet pokuty sa použije 10 %, resp. 5 %. Použije sa sadzba ECB platná v deň doručenia rozhodnutia alebo v deň podania dodatočného daňového priznania.		

Ak daňový subjekt podá dodatočné daňové priznanie, ktorým si zníži nadmerný odpočet alebo ktorým si zníži uplatnené vrátenie dane pred jej vrátením alebo započítaním nadmerného odpočtu, správca dane sankciu neuloží. Správca dane neuloží pokutu ani v prípade, keď nepresiahne 10 eur, ak je správcom dane obec, dolná hranica pre uloženie pokuty sú 3 eurá. Uložením pokuty nezanikajú povinnosti, za ktorých porušenie bola uložená. Pokutu za porušenie nepeňažných povinností je možné uložiť v rovnakej výške aj opakovane, ak jej uloženie nevedlo k náprave a protiprávny stav trvá. Pokutu nie je možné uložiť, ak uplynulo päť rokov od konca roka, v ktorom sa daňový subjekt dopustil správneho deliktu, alebo v ktorom nadobudlo účinnosť rozhodnutie správcu dane.¹⁸¹

Správca dane vyrubí **úrok z omeškania**, ak daňový subjekt neodvedie v ustanovenej lehote alebo výške:

- daň alebo rozdiel dane,
- preddavok na daň alebo vybraný preddavok na daň,
- splátku dane,

¹⁸¹ § 155 ods. 7 až ods. 14 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

- daň vybranú zrážkou, alebo
- zrazenú sumu na zabezpečenie dane.¹⁸²

Pre výpočet úroku z omeškania sa použije štvornásobok základnej úrokovej sadzby ECB platnej v deň vzniku daňového nedoplatku, resp. v deň nasledujúci po dni, v ktorom mal byť preddavok na daň zaplatený alebo odvedený, alebo zaplatená splátka dane. Ak štvornásobok základnej úrokovej sadzby ECB nedosiahne 15 %, pri výpočte sa použije ročný úrok 15 %. Úrok sa vyrubí za každý deň omeškania, počínajúc dňom nasledujúcim po dni splatnosti až do dňa platby vrátane, alebo do dňa použitia preplatku alebo vykonania kompenzácie. Pri podaní dodatočného daňového priznania sa úrok z omeškania vyrubí do dňa jeho podania. Úrok je možné vyrubiť aj priebežne, počíta sa najdlhšie za **štyri roky** omeškania s platbou. Ak v stanovenej lehote nebol uhradený alebo odvedený preddavok na daň, správca dane vyrubí úrok najdlhšie do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania. V prípade zániku daňového nedoplatku započítaním, úrok z omeškania sa vypočíta za obdobie odo dňa nasledujúceho po dni splatnosti, do dňa, ktorý predchádza dňu doručenia žiadosti o započítanie.¹⁸³

Úrok z omeškania nie je možné vyrubiť z pokuty a úroku z omeškania. Rovnako sa úrok z omeškania **nevyrubí**, ak bola daň zaplatená zo zábezpeky. Úrok sa nevyrubí ani v prípade, keď v jednotlivých prípadoch nepresiahne 10 eur, resp. 3 eurá ak je správcom dane obec. Úrok z omeškania nie je možné vyrubiť, ak uplynulo päť rokov od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt povinný zaplatiť alebo odvieť daň, preddavok na daň, splátku dane, sumu na zabezpečenie dane, vybranú alebo zrazenú daň.¹⁸⁴

Daňový subjekt môže požiadať o úľavu zo sankcie alebo o jej odpustenie, ak:

- preukáže, že by jej zaplatením bola vážne ohrozená výživa daňového subjektu alebo osôb na jeho výživu odkázaných,

¹⁸² § 156 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

¹⁸³ § 156 ods. 2 až ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

¹⁸⁴ § 156 ods. 6 až ods. 8 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

- právnická osoba preukáže, že zaplatenie sankcie by viedlo k ukončeniu jej podnikateľskej činnosti a výnos z likvidácie by bol pravdepodobne nižší než vyrubená sankcia,
- fyzická osoba podnikateľ preukáže, že by zaplatenie sankcie viedlo k ukončeniu jej činnosti,
- sa jedná o sankciu, ktorá mu bola uložená z dôvodu, že daňový subjekt nesprávne vykázal daňovú povinnosť, alebo nesplnil povinnosť v ustanovenej lehote z dôvodu nesprávneho uplatňovania právneho predpisu,

pričom je daňový subjekt povinný preukázať zaplatenie dane, s ktorou je spojená sankcia. Žiadosť sa podáva správcovi dane. Ak je správcom dane obec, rozhoduje o žiadosti pri daniach, ktoré spravuje. V prípade ostatných daní rozhoduje v závislosti na výške sankcie v jednotlivých prípadoch daňový a colný úrad, Finančné riaditeľstvo alebo Ministerstvo financií SR.¹⁸⁵

¹⁸⁵ § 157 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

5 Postup daňového subjektu

Nasledujúca časť je zameraná na povinnosti daňových subjektov pri správe konkrétnych daní, a to daň z príjmu, daň z pridanej hodnoty a daň z motorových vozidiel. Obsahuje sumár povinností v tabuľkovej forme s uvedením termínu a sankcií za ich nedodržanie.

5.1 Daň z príjmu

Zdaňovacie obdobie pre daň z príjmov fyzických osôb je kalendárny rok, pre daň z príjmov právnických osôb je kalendárny alebo hospodársky rok, účtovné obdobie alebo obdobie od rozhodného dňa fúzie, prevodu imania alebo rozdelenia spoločnosti do konca kalendárneho alebo hospodárskeho roka, v ktorom k tomu došlo.¹⁸⁶ Slovenská legislatíva rozlišuje okrem kalendárneho a hospodárskeho roka aj zdaňovacie obdobie daňovníkov, ktorí vstúpili do likvidácie, na ktorých bol vyhlásený konkurz alebo zamietnutý návrh na vyhlásenie konkurzu pre nedostatok majetku daňovníka.¹⁸⁷

5.1.1 Registrácia v Českej republike

Poplatník dane z príjmu **fyzických osôb**, ktorý je rezidentom ČR musí podať prihlášku k registrácii u príslušného správcu dane do **15 dní** odo dňa, v ktorom začal vykonávať činnosť, ktorá je zdrojom príjmov zo samostatnej činnosti, alebo odo dňa v ktorom takýto príjem prijal. Uvedené sa týka aj daňového nerezidenta ČR ak takúto činnosť začal vykonávať na území ČR, alebo z takejto činnosti prijal príjem, ktorý má zdroj na území ČR. Nerezident je povinný podať prihlášku do 15 dní odo dňa, kedy mu na území ČR vznikla stála prevádzkareň alebo odo dňa, kedy mu tuzemský orgán verejnej moci udelil povolenie alebo oprávnenie vykonávať činnosť, ktorá je zdrojom príjmu. Prihlášku k registrácii nie je povinný podať ten poplatník, ktorý má len príjmy,

¹⁸⁶ § 16b a § 21a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v znení neskorších predpisov.

¹⁸⁷ § 2 písm. l a § 41 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmov v znení neskorších predpisov.

ktoré nie sú predmetom dane, sú od dane oslobodené alebo je z nich vyberaná daň zrážkou podľa zvláštnej sadzby dane.¹⁸⁸

Právnická osoba je povinná podať prihlášku k registrácii do **15 dní** odo dňa svojho vzniku, ak je rezidentom ČR, právnická osoba nerezident podáva prihlášku k registrácii do 15 dní odo dňa vzniku stálej prevádzkarne na území ČR. Nerezident ČR je tiež povinný podať prihlášku k registrácii do 15 dní odo dňa, kedy začal vykonávať činnosť v ČR, ktorá je zdrojom príjmu, prijal príjmy, ktoré majú zdroj na území ČR alebo odo dňa, kedy získal od tuzemského orgánu verejnej moci povolenie alebo oprávnenie vykonávať činnosť, ktorá je zdrojom príjmu. Do 15 dní odo dňa, kedy začne vykonávať činnosť, ktorá je zdrojom príjmu alebo začne prijímať príjmy musí podať prihlášku k registrácii aj verejne prospešný poplatník a spoločenstvo vlastníkov jednotiek. Povinnosť podať prihlášku k registrácii sa nevzťahuje na právnickú osobu nerezidenta ČR, verejne prospešného poplatníka a spoločenstvo vlastníkov jednotiek, ak prijímajú len príjmy, ktoré nie sú predmetom dane, sú oslobodené od dane alebo príjmy, z ktorých je daň vyberaná zrážkou podľa zvláštnej sadzby dane.¹⁸⁹

Subjekt, ktorý je **platcom dane**, je povinný podať prihlášku k registrácii do **ôsmich dní** odo dňa, kedy mu vznikla povinnosť vykonávať úkony platcu dane stanovené zákonom č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov, v znení neskorších predpisov (ďalej len ČZDP). V rovnakej lehote musí platca podať prihlášku aj za platcovu pokladňu, pričom zároveň určí osobu, ktorá je oprávnená jednať jeho menom za túto platcovu pokladňu.¹⁹⁰

Prihlášku k registrácii je možné podať prostredníctvom centrálného registračného miesta, ktorého pôsobnosť vykonávajú živnostenské úrady. Pôvodne bolo možné prihlášku podať pomocou jednotného registračného formulára, od roku 2013 to je možné len na formulároch vydaných Ministerstvom financií. Táto možnosť sa nevzťahuje len na daň z príjmu, ale aj na ostatné dane. Rovnako je prostredníctvom

¹⁸⁸ § 39 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov, v znení neskorších predpisov.

¹⁸⁹ § 39a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov, v znení neskorších predpisov.

¹⁹⁰ § 39b zákona č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov, v znení neskorších predpisov.

centrálneho registračného miesta oznámiť zmenu registračných údajov prípadne zrušenie registrácie.¹⁹¹

Daňové priznanie je povinná podať každá fyzická osoba, ktorej ročné príjmy presiahli pätnásťtisíc korún, ak sa nejedná o príjmy oslobodené, príjmy ktoré nie sú predmetom dane alebo príjmy, z ktorých je daň vyberaná zrážkou. Daňové priznanie je povinný podať aj ten, kto vykazuje daňovú stratu. Daňové priznanie nemusí podať poplatník, za ktorého zamestnávateľ vykoná ročné zúčtovanie. Daňové priznanie k dani právnických osôb podáva každá právnická osoba, okrem:

- verejnej obchodnej spoločnosti,
- verejne prospešného poplatníka, ak má len príjmy, ktoré nie sú predmetom dane, sú od dane oslobodené alebo príjmy, z ktorých je daň vyberaná zrážkou alebo nemá povinnosť zvýšiť výsledok hospodárenia o prostriedky, o ktoré bol znížený základ dane a neboli použité v súlade s podmienkou pre jeho zníženie,
- spoločenstvo vlastníkov jednotiek, ak má len príjmy ktoré nie sú predmetom dane alebo sú od dane oslobodené, prípadne zdanené zrážkou, alebo
- zanikajúca alebo rozdeľovaná obchodná spoločnosť či družstvo za obdobie od rozhodného dňa premeny do dňa zápisu premeny do obchodného registra, ak nie je stanovené inak.¹⁹²

Zálohy na daň platia poplatníci, ktorých posledná známa daňová povinnosť presiahla 30 tisíc korún vo výške 40 % z tejto povinnosti v polročných intervaloch. Poplatníci, ktorých posledná známa daňová povinnosť presiahla 150 tisíc, platia zálohy na daň vo výške jednej štvrtiny v štvrťročných intervaloch. Ak je základ dane poplatníka tvorený aj čiastkovým základom dane zo závislej činnosti a funkčných pôžitkov z ktorých mal platca dane povinnosť zraziť zálohy a tento čiastkový základ tvorí 50% a viac z celkového základu dane, zálohy na daň podľa vyššie uvedeného neplatí. Ak tento čiastkový základ dane tvorí 15% a viac ale menej ako 50% z celkového základu dane, platí poplatník zálohy na daň vo výške 20% z poslednej

¹⁹¹MPO: Centrální registrační místa: Jednotný registrační formulář. *Ministerstvo průmyslu a obchodu* [online]. 24.3.2014 [cit. 2014-02-10]. Dostupné z: <http://www.mpo.cz/dokument148117.html>.

¹⁹² § 38g a § 38m zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v znení neskorších predpisov.

známej daňovej povinnosti v polročných intervaloch resp. jednu osminu poslednej známej daňovej povinnosti v štvrtročných intervaloch.¹⁹³

Tabuľka 6: Povinnosti daňového subjektu voči správcovi dane pri dani z príjmov (vlastné spracovanie¹⁹⁴).

Charakteristika povinnosti	Termín povinnosti	Povinná osoba	Ustanovenie zákona	Sankcie za nedodržanie povinností
Podanie daňového priznania k dani z príjmov	do 3 mesiacov, resp. 6 mesiacov ¹⁹⁵ , po uplynutí zdaňovacieho obdobia	poplatník	§ 136 ČDP; § 38g a § 38m ČZDP	pokuta vo výške 0,05 % stanovenej dane (odpočtu) za každý deň omeškania po 5 dňoch omeškania, najviac 5% dane (odpočtu), v prípade straty 0,01% za deň, najviac 5% straty
Splatnosť daňovej povinnosti	do 3 mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia	poplatník	§ 135 ods. 3 ČDP	úrok z omeškania za každý deň omeškania po 5 dňoch omeškania
Úhrada polročnej zálohy na daň	do 15. dňa šiesteho a dvanásteho mesiaca	poplatník	§38a ČZDP	úrok z omeškania za každý deň omeškania po 5 dňoch omeškania
Úhrada štvrtročnej zálohy na daň	do 15. dňa tretieho, šiesteho, deviateho a dvanásteho mesiaca	poplatník	§38a ČZDP	úrok z omeškania za každý deň omeškania po 5 dňoch omeškania
Odvod úhrnu zrazených záloh na daň	do 20. dňa kalendárneho mesiaca, v ktorom vznikla povinnosť zraziť zálohy	platca	§ 38h ČZDP	úrok z omeškania za každý deň omeškania po 5 dňoch omeškania
Vyúčtovanie dane z príjmov zo závislej činnosti	do dvoch mesiacov, po uplynutí kalendárneho roku; ak platca podá vyúčtovanie elektronicky, do 20. marca	platca	§ 38j ČZDP	pokuta vo výške 0,05 % z čiastky dane ktorú mal v hlásení uviesť za každý deň omeškania po 5 dňoch omeškania, najviac 0,5 % z čiastky dane
Vykonanie ročného zúčtovania	do 15. marca	platca	§ 38ch ČZDP	

Daň alebo penále sa nepredpíše a neplatí, ak celkové zdaniteľné príjmy fyzickej osoby nepresiahnu 15 tisíc korún, okrem prípadov, kedy bola z týchto príjmov vybraná

¹⁹³ § 38a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov, v znení neskorších predpisov.

¹⁹⁴ Spracované podľa zákona č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov, v znení neskorších predpisov (ČZDP) a zákona č. 280/2009 Sb., daňový rád, v znení neskorších predpisov (ČDP).

¹⁹⁵ Lehota 6 mesiacov po skončení zdaňovacieho obdobia sa týka tých daňových subjektov, ktorý majú zákonnú povinnosť mať účtovnú závierku overenú audítorom alebo tých, za ktorých daňové priznanie spracováva a podáva daňový poradca a plná moc bola uplatnená u správcu dane pred uplynutím trojmesačnej lehoty na podanie daňového priznania. Uvedené vyplýva z § 136 ods. 2 ČDP.

daň alebo záloha na daň zrážkou. Rovnako sa daň nepredpíše a neplatí, ak nepresiahne 200 korún.¹⁹⁶

5.1.2 Registrácia v Slovenskej republike

Osoba, ktorá získa povolenie alebo oprávnenie na podnikanie na území SR, je povinná požiadať správcu dane o registráciu do konca kalendárneho mesiaca po uplynutí mesiaca, v ktorom toto povolenie alebo oprávnenie získala. Svoje registračné povinnosti si môže splniť aj prostredníctvom jednotného kontaktného miesta. Ak vznikne tejto osobe povinnosť zrážať daň, preddavky na daň alebo daň vyberať, musí miestne príslušnému správcovi dane oznámiť, že sa stala platiteľom dane za účelom vykonania zmien v registrácii.¹⁹⁷ Pôsobnosť jednotného kontaktného miesta vykonáva Okresný úrad, ktorý údaje potrebné na registráciu daňovníka bezodkladne po vzniku oprávnenia odošle na adresu elektronickej podateľne daňového úradu.¹⁹⁸

Príklad

Spoločnosť s ručením obmedzeným bola založená 23.01.2014, osvedčenie o živnostenskom oprávnení bolo vydané 30.01.2014 a do Obchodného registra bola zapísaná 08.02.2014. Spoločnosť je povinná požiadať miestne príslušného správcu dane o registráciu do 31.03.2014.

V nasledujúcej tabuľke sú zhrnuté povinnosti voči správcovi dane s uvedením termínu, do kedy je nutné ich splniť a sankcií ktoré hrozia pri ich nedodržaní.

¹⁹⁶ § 38b zákona č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov, v znení neskorších predpisov.

¹⁹⁷ § 49a zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

¹⁹⁸ § 66b a § 66ba zákona č. 455/1991 Zb. o živnostenskom podnikaní (živnostenský zákon) v znení neskorších predpisov.

Tabuľka 7: Povinnosti osoby registrovanej k dani z príjmu voči správcovi dane (vlastné spracovanie¹⁹⁹).

Charakteristika povinnosti	Termín povinnosti	Povinná osoba	Ustanovenie zákona	Sankcie za nedodržanie povinností
Podanie daňového priznania k dani z príjmov	do 3 kalendárnych mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia, lehotu je možné predĺžiť o 3 alebo o 6 mesiacov	Daňovník	§ 32, § 41, § 49 ods. 1, ods. 2 SZDP	od 30 eur do 16 000 eur
Úhrada dane z príjmu	do 3 kalendárnych mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia	Daňovník	§ 49 ods. 2 SZDP	úrok z omeškania za každý deň omeškania
Úhrada preddavku na daň	do konca príslušného štvrtroka alebo do konca príslušného mesiaca	Daňovník	§ 42 ods. 1 a ods. 2 SZDP	úrok z omeškania za každý deň omeškania
Podanie prehľadu o príjmoch zo závislej činnosti	do konca kalendárneho mesiaca za predchádzajúci mesiac	Zamestnávateľ	§ 39 ods. 9 písm. a), § 39 ods. 11, § 49 ods. 1 a 2 SZDP	úrok z omeškania, ak platiteľ dane nepodal a vznikla mu povinnosť odviesť preddavky na daň alebo žiada o vyplatenie daňového bonusu alebo zamestnaneckej prémie
Podanie hlásenia o vyúčtovaní dane, o úhrne príjmov zo závislej činnosti a o daňovom bonuse	do konca apríla po uplynutí zdaňovacieho obdobia	Zamestnávateľ	§ 39 ods. 9 písm. b), § 39 ods. 11, § 49 ods. 1 a 2 SZDP	od 30 eur do 16 000 eur
Odvod preddavku na daň	do 5 dní po dni výplaty, poukázania alebo pripísania mzdy zamestnancovi k dobru	Zamestnávateľ	§ 35 ods. 6 SZDP	úrok z omeškania za každý deň omeškania
Vykonanie ročného zúčtovania	do 31. marca roka nasledujúceho po uplynutí zdaňovacieho obdobia	Zamestnávateľ	§ 36 ods. 6 SZDP	najmenej 15 eur za každého zamestnanca, najviac 30 000 eur za všetkých zamestnancov
Vystavenie potvrdenia o zdaniteľných príjmoch fyzickej osoby zo závislej činnosti	do 10. marca zdaňovacieho obdobia v ktorom sa podáva daňové priznanie alebo do 10. februára zamestnancovi, ktorý žiada o vykonanie ročného zúčtovania iného zamestnávateľa	Zamestnávateľ	§ 39 ods. 5 SZDP	najmenej 15 eur za každého zamestnanca, najviac 30 000 eur za všetkých zamestnancov
Doručenie dokladu o vykonanom ročnom zúčtovaní	do konca apríla roku, v ktorom vykonal ročné zúčtovanie	Zamestnávateľ	§ 39 ods. 6 SZDP	najmenej 15 eur za každého zamestnanca, najviac 30 000 eur za všetkých zamestnancov

¹⁹⁹ Spracované podľa zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

Štvrťročné **preddavky na daň** z príjmu je povinný uhrádzať ten daňovník, ktorého daň za predchádzajúce zdaňovacie obdobie presiahla sumu 2 500 eur, vo výške jednej štvrtiny dane. Ak daň za predchádzajúce zdaňovacie obdobie presiahla 16 600 eur, daňovník je povinný platiť mesačné preddavky vo výške jednej dvanástiny dane.²⁰⁰

Vypočítaná daň na úhradu sa neplatí, ak nepresiahne päť eur. Daň **fyzickej osoby** sa nevyrubí a neplatí ak nepresiahne 17 eur za zdaňovacie obdobie alebo ak zdaniteľné príjmy daňovníka nepresiahnu polovicu nezníženej nezdaniteľnej časti základu dane na daňovníka. To neplatí, ak daňovník uplatňuje daňový bonus, ak sa daň vyberá zrážkou, ak sa zrážajú preddavky na daň zo závislej činnosti a funkčných pôžitkov alebo ak bola daň zabezpečená.²⁰¹

Pre **právnické osoby** je stanovená **minimálna daň**, tzv. daňová licencia, ktorú sú povinné platiť za každé zdaňovacie obdobie, za ktoré je daňová povinnosť vypočítaná v daňovom priznaní nižšia ako je predpísaná výška daňovej licencie. Pre daňovníka, ktorý nie je platcom dane z pridanej hodnoty (ďalej len DPH) a jeho ročný obrat nepresiahne 500 tisíc eur, je stanovená výška daňovej licencie na 480 eur, pre platcu DPH s obratom do 500 tisíc eur je stanovená licencia vo výške 960 eur a pre platcu DPH s obratom prevyšujúcim 500 tisíc eur je stanovená daňová licencia na 2 880 eur. Takto stanovená licencia sa znižuje na polovicu pre daňovníkov, ktorých priemerný evidenčný počet zamestnancov so zdravotným postihnutím je minimálne 20 % z celkového priemerného evidenčného počtu zamestnancov. V troch bezprostredne nasledujúcich obdobiach po období, v ktorom bola licencia zaplatená, je možné započítať kladný rozdiel medzi daňovou licenciou a daňou vypočítanou v daňovom priznaní na daňovú povinnosť, ale len tú časť daňovej povinnosti, ktorá prevyšuje daňovú licenciou. Ak to nie je možné, nárok zaniká. Daňovú licenciou neplatí daňovník za zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikol, s výnimkou právnych nástupcov, ďalej daňovník, ktorý prevádzkuje chránenú dielňu. Rovnako daňovú licenciou neplatia právnické osoby, ktoré neboli založené alebo zriadené na podnikanie, verejné obchodné spoločnosti, Národná banka Slovenska a Fond národného majetku SR. Daňovú licenciou

²⁰⁰ § 42 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

²⁰¹ § 46 a § 46a zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

neplatia ani daňovníci, ktorý vstúpili do likvidácie, na ktorých bol vyhlásený konkurz alebo ktorým bol zamietnutý návrh na vyhlásenie konkurzu pre nedostatok majetku.²⁰²

Príklad

Daňovník, platca DPH, vykázal obraty k poslednému dňu príslušného zdaňovacieho obdobia a daňovú povinnosť tak ako je uvedené v tabuľke. Akú daň má nakoniec zaplatiť? Riešenie sa nachádza v tabuľke 8. Pre zjednodušenie sa neuvažuje s platením preddavkov na daň.

Tabuľka 8: Riešenie príkladu k daňovej licencií (vlastné spracovanie).

ZO	Ročný obrat	Vykázaný základ dane	Daňová povinnosť (DPo)	Daňová licencia (DL)	Kladný rozdiel medzi DL a DPo	Možnosť zápočtu licencie na DPo vo výške	Daň na úhradu
2014	55 000 €	1 600 €	352 €	960 €	608 €	0 €	960 €
2015	70 000 €	-5 000 €	0 €	960 €	960 €	0 €	960 €
2016	96 000 €	2 700 €	594 €	960 €	366 €	0 €	960 €
2017	126 000 €	4 200 €	924 €	960 €	36 €	0 €	960 €
2018	143 000 €	24 000 €	5 280 €	0 €	0 €	1 362 €	3 918 €

5.2 Daň z pridanej hodnoty

Daň z pridanej hodnoty je všeobecná daň zo spotreby, ktorej záťaž znáša konečný spotrebiteľ. Uplatňuje sa na tovary a služby percentom z ceny, to znamená, že bremeno je viditeľné v každom stupni produkčného a distribučného reťazca. Je to daň nepriama, to znamená, že bremeno znáša poplatník, konečný spotrebiteľ. Do verejných rozpočtov je vyberaná prostredníctvom platcov, ktorí odvádzajú rozdiel medzi daňou vyzbieranou na výstupe a daňou zaplatenou na vstupe.²⁰³

5.2.1 Daň z pridanej hodnoty v Českej republike

Platcom dane z pridanej hodnoty sa stane osoba povinná k dani so sídlom v Českej republike, ktorá dosiahla za dvanásť bezprostredne predchádzajúcich po sebe

²⁰² § 46b zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

²⁰³ EUROPEAN COMMISSION. General overview. *Ec.europa.eu* [online]. 2013 [cit. 2013-11-20]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/tax-ation_customs/taxation/vat/how_vat_works/index_en.htm.

idúcich kalendárnych mesiacov **obrat** presahujúci jeden milión českých korún, okrem osôb, ktoré uskutočňujú len plnenia oslobodené od dane bez nároku na odpočet dane. Táto osoba sa stane platcom od prvého dňa druhého mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom prekročila stanovený obrat. **Osobou povinnou k dani** sa rozumie fyzická alebo právnická osoba, ktorá samostatne vykonáva ekonomické činnosti.²⁰⁴

Osoba povinná k dani je povinná podať **prihlášku k registrácii** k dani do **15 dní** po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom prekročila spomínaný obrat. Osoba povinná k dani však môže podať prihlášku k registrácii aj v prípade, že tento obrat neprekročila. V takom prípade sa jedná o dobrovoľnú registráciu.²⁰⁵

Zdaňovacie obdobie

Zdaňovacím obdobím je kalendárny **mesiac**. Platca dane sa môže rozhodnúť pre zdaňovacie obdobie kalendárny **štvrtrok** v príslušnom kalendárnom roku, ak:

- jeho obrat nepresiahol 10 miliónov Kč za bezprostredne predchádzajúci kalendárny rok,
- nie je skupinou,
- nie je nespoľahlivým platcom a
- zmenu zdaňovacieho obdobia oznámi správcovi dane do konca januára príslušného roka.²⁰⁶

Platca nemusí oznámiť zmenu na kalendárny štvrtrok ak počas bezprostredne predchádzajúceho roka bolo jeho zdaňovacím obdobím kalendárny štvrtrok. Táto zmena nie je možná v roku, kedy bol platca registrovaný ani pre nasledujúci kalendárny rok.²⁰⁷

²⁰⁴ § 5 a § 6 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z pridanej hodnoty, v znení neskorších predpisov.

²⁰⁵ § 94 a § 94a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z pridanej hodnoty, v znení neskorších predpisov.

²⁰⁶ § 99 a § 99a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z pridanej hodnoty, v znení neskorších predpisov.

²⁰⁷ § 99a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z pridanej hodnoty, v znení neskorších predpisov.

Tabuľka 9: Povinnosti platcu DPH voči správcovi dane (vlastné spracovanie²⁰⁸).

Charakteristika povinnosti	Termín povinnosti	Povinná osoba	Ustanovenie zákona	Sankcie za nedodržanie povinností
Podanie daňového priznania	do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia	platca dane	§ 101 ČZDPH	pokuta vo výške 0,05 % stanovenej dane (odpočtu) za každý deň omeškania po 5 dňoch omeškania, najviac 5% dane (odpočtu), v prípade straty 0,01% za deň, najviac 5% straty
Splatnosť vlastnej daňovej povinnosti	do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia	platca dane	§ 101 ČZDPH	úrok z omeškania za každý deň omeškania po 5 dňoch omeškania
Podanie súhrnného hlásenia	do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca	platca dane	§ 102 ČZDPH	pokuta vo výške 0,05 % z čiastky dane ktorú mal v hlásení uviesť za každý deň omeškania po 5 dňoch omeškania, najviac 0,5 % z čiastky dane

Platcovia dane sú povinný podávať daňové priznania, hlásenia a ich prílohy elektronickou formou. Ak fyzická osoba nedosiahne obrat 6 miliónov korún za najviac 12 bezprostredne predchádzajúcich kalendárnych mesiacov, táto povinnosť sa jej netýka.²⁰⁹

Nadmerný odpočet, ak sa jedná o vratný preplatok, správca dane vráti platcovi bez žiadosti do 30 dní od jeho vymerania. Tento preplatok sa vráti ak je vyšší ako 100 Kč. Uvedené sa nevzťahuje na preplatok, ktorý vznikol zmenou stanovenej dane pri dodatočnom vymeraní.²¹⁰

Zrušenie registrácie

Zrušenie registrácie z **moci úradnej** je možné, ak platca:

- prestal uskutočňovať ekonomické činnosti,
- bez oznámenia dôvodu neuskutočnil za posledných 12 kalendárnych mesiacov plnenie v rámci ekonomickej činnosti, alebo

²⁰⁸ Spracované podľa zákona č. 235/2004 Sb., o dani z pridanej hodnoty, v znení neskorších predpisov (ČZDPH).

²⁰⁹ § 101a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z pridanej hodnoty, v znení neskorších predpisov.

²¹⁰ § 105 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

- uskutočňuje len plnenie oslobodené od dane bez nároku na odpočet.²¹¹

Správca dane zruší registráciu aj platcovi, ktorý závažným spôsobom poruší svoje povinnosti pri správe daní a zároveň jeho obrat za bezprostredne predchádzajúcich dvanásť po sebe nasledujúcich mesiacov neprekročí 1 000 000 Kč, ak sa jedná o platcu ktorý v tuzemsku nemá sídlo a za toto obdobie neuskutočnil zdaniteľné plnenie, alebo ak je platca skupinou. Proti rozhodnutiu o zrušení registrácie z úradnej moci je možné odvolanie a má odkladný účinok.²¹²

O zrušenie registrácie môže platca so sídlom v tuzemsku, ak nie je skupinou, **požiadať**, ak spĺňa tieto podmienky:

- uplynul rok odo dňa, kedy sa stal platcom a nedosiahol za posledných 12 mesiacov obrat presahujúci 1 000 000 Kč alebo uskutočňuje len plnenia od dane oslobodené bez nároku na odpočet, alebo
- prestal uskutočňovať ekonomické činnosti.²¹³

Ak platca dane, ktorý žiada o zrušenie registrácie preukáže, že spomenuté podmienky spĺňa, správca dane registráciu zruší. Proti tomuto rozhodnutie nie je možné uplatniť opravné prostriedky.²¹⁴

5.2.2 Daň z pridanej hodnoty v Slovenskej republike

Zdaniteľná osoba so sídlom alebo miestom podnikania v SR, ktorá za dvanásť predchádzajúcich po sebe nasledujúcich mesiacov dosiahla obrat 49 790 eur, je povinná podať žiadosť o registráciu správcovi dane a to do dvadsiateho dňa mesiaca nasledujúceho po mesiaci v ktorom tento obrat dosiahla. Zdaniteľná osoba môže požiadať o registráciu aj ak nedosiahne spomínaný obrat.²¹⁵ Zdaniteľnou osobou sa

²¹¹ § 106 ods. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z pridanej hodnoty, v znení neskorších predpisov.

²¹² § 106 ods. 2 a ods. 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z pridanej hodnoty, v znení neskorších predpisov.

²¹³ § 106b ods. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z pridanej hodnoty, v znení neskorších predpisov.

²¹⁴ § 106d ods. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z pridanej hodnoty, v znení neskorších predpisov.

²¹⁵ § 4 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

rozumie každá osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť bez ohľadu na účel alebo výsledky tejto činnosti.²¹⁶

Ak neexistuje dôvod na zamietnutie žiadosti, správca dane zdaniteľnú osobu zaregistruje do 30 dní odo dňa doručenia žiadosti, prípadne do 60 dní ak je zdaniteľná osoba povinná zložiť **zábezpeku**. Správca dane vydá osvedčenie o registrácii a prideli identifikačné číslo pre daň. Dňom uvedeným v osvedčení o registrácii sa zdaniteľná osoba stáva platcom dane (slovenská legislatíva používa pojem platiteľ).²¹⁷

Zábezpeku je povinná zložiť zdaniteľná osoba, ak

- je fyzickou osobou, ktorá je alebo bola konateľom prípadne spoločníkom právnickej osoby, ktorá má nedoplatky na dani 1000 a viac eur, ktoré vznikli v čase kedy bol v tomto postavení a ku dňu podania žiadosti neboli uhradené, alebo ak tejto právnickej osobe bola zrušená registrácia pre daň a skutočnosti, ktoré sú dôvodom na zrušenie registrácie nastali v období, kedy bola konateľom alebo spoločníkom tejto právnickej osoby,
- konateľ alebo spoločník tejto zdaniteľnej osoby je fyzická osoba, ktorá má nedoplatky na dani 1000 a viac eur alebo jej bola zrušená registrácia pre daň,
- konateľ alebo spoločník zdaniteľnej osoby je fyzická alebo právnická osoba, ktorá bola alebo je konateľom alebo spoločníkom inej právnickej osoby, ktorá má nedoplatky na dani tisíc a viac eur alebo jej bola zrušená registrácia pre daň,
- v čase podania žiadosti o registráciu neuskutočňuje dodanie tovarov a služieb, ale vykonáva len prípravnú činnosť.²¹⁸

Správca dane určí rozhodnutím výšku zábezpeky na daň najmenej vo výške tisíc EUR a najviac vo výške 500 tisíc EUR. Výška zábezpeky sa určuje so zreteľom na riziko vzniku nedoplatku na dani. Zábezpeka je splatná do 20 dní od doručenia rozhodnutia a skladá sa na obdobie 12 mesiacov. Počas tohto obdobia sa použije na úhradu nedoplatkov zdaniteľnej osoby a po uplynutí dvanástich mesiacov vráti daňový

²¹⁶ § 3 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

²¹⁷ § 4 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

²¹⁸ § 4c zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

úrad zostatok zábezpeky zdaniteľnej osobe do 30 dní. Platca nemá nárok na úroky zo zábezpeky.²¹⁹

Dôvodom na zamietnutie žiadosti o registráciu je neodvedenie zábezpeky v stanovenej lehote a výške. To však platí len pri registrácii dobrovoľnej. V prípade, kedy zábezpeku nezloží osoba, ktorá má povinnosť zaregistrovať sa, správca dane registráciu vykoná, ale pristúpi k vymáhaniu zábezpeky v daňovom exekučnom konaní.²²⁰

Zdaňovacie obdobie

Zdaňovacím obdobím je **kalendárny mesiac**. Platca sa môže rozhodnúť pre zdaňovacie obdobie kalendárny **štvrt'rok** ak splní tieto podmienky:

- uplynulo viac ako 12 kalendárnych mesiacov od konca mesiaca v ktorom sa stal platcom dane a
- za 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov nedosiahol obrat 100 tisíc EUR.²²¹

V nasledujúcej tabuľke sú uvedené povinnosti vyplývajúce zo štatútu platcu dane z pridanej hodnoty a sankcie, ktoré hrozia daňovému subjektu pri ich nedodržaní. Každý platca dane je povinný komunikovať so správcom dane výlučne elektronickou formou. Elektronické podanie je možné prostredníctvom portálu Finančnej správy so zaručeným elektronickým podpisom, ak ho daňový subjekt nemá, môže so správcom dane uzatvoriť dohodu o elektronickom doručovaní podľa daňového poriadku.²²²

²¹⁹ § 4c zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

²²⁰ § 4c ods. 4 a 5 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

²²¹ § 77 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

²²² FINANČNÁ SPRÁVA SLOVENSKEJ REPUBLIKY. Podanie daňového priznania. *PFS* [online]. 2013 [cit. 2013-11-20]. Dostupné z: https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-pridanej-hodnoty/_danove-podanie#PodanieDanovehoPriznaniaDP.

Tabuľka 10: Povinnosti platiteľa dane z pridanej hodnoty voči správcovi dane (vlastné spracovanie²²³).

Charakteristika povinnosti	Termín povinnosti	Povinná osoba	Ustanovenie zákona	Sankcie za nedodržanie povinností
Podanie daňového priznania k dani z pridanej hodnoty	do 25 po skončení zdaňovacieho obdobia	platiteľ dane	§ 78 (2) SZDPH	od 30 eur do 16 000 eur
Splatnosť vlastnej daňovej povinnosti	do 25 po skončení zdaňovacieho obdobia	platiteľ dane	§ 78 (2) SZDPH	úrok z omeškania za každý deň omeškania
Podanie kontrolného výkazu	do 25 po skončení zdaňovacieho obdobia, alebo v deň podania daňového priznania, ak je podané pred 25. dňom	platiteľ dane	§ 78a SZDPH	do 10 000 eur, pri opakovanom porušení do 100 000 eur
Podanie súhrnného výkazu	do 25 po skončení zdaňovacieho obdobia	platiteľ dane	§ 80 SZDPH	od 60 do 3 000 eur

Platca dane je povinný spolu s daňovým priznaním podať elektronicky aj **kontrolný výkaz**. Tento výkaz má obsahovať tieto údaje z daňových dokladov:

- identifikačné číslo pre daň odberateľa aj dodávateľa,
- poradové číslo dokladu alebo jeho číselnú identifikáciu,
- dátum dodania tovaru alebo služby alebo dátum prijatia platby,
- základ dane a suma dane vyjadrená v eurách,
- sadzba dane,
- výška odpočítanej dane a iné.²²⁴

Ak vznikne platcovi nadmerný odpočet, odpočíta ho od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období. Ak ho nemôže odpočítať, správca dane vráti neodpočítanú časť do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za toto zdaňovacie obdobie. Správca dane však môže vrátiť nadmerný odpočet aj do 30 dní od skončenia zdaňovacieho obdobia v ktorom vznikol, ak platca spĺňa nasledujúce podmienky:

- zdaňovacím obdobím je kalendárny mesiac,
- platca bol platcom najmenej 12 mesiacov a

²²³ Spracované podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (SZDPH).

²²⁴ § 78a zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

- platca nemal v posledných 12 mesiacoch daňové a colné nedoplatky a nedoplatky na povinných odvodoch poistného.²²⁵

Zrušenie registrácie

Platca môže podať žiadosť o zrušenie registrácie pre daň, najskôr však po uplynutí jedného roka odo dňa, kedy sa stal platcom za podmienky, že nedosiahol za 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich mesiacov obrat 49 790 eur. Ak platiteľ v tuzemsku končí svoju činnosť, je **povinný** požiadať o zrušenie registrácie. Keď správca dane zistí, že sú splnené podmienky na zrušenie registrácie, žiadosti vyhovie.²²⁶

Správca dane môže zrušiť registráciu aj v prípade ak platca nevykonáva podnikanie, alebo ak v kalendárnom roku opakovane nesplní povinnosť podať daňové priznanie, či nezaplatí vlastnú daňovú povinnosť, opakovane nie je zastihnuteľný na adrese sídla alebo opakovane porušuje povinnosti pri daňovej kontrole. Správca dane vydá o zrušení registrácie rozhodnutie voči ktorému nie je možné podať odvolanie.²²⁷

5.3 Cestná daň

Cestná daň je pomenovanie používané v českej legislatívne. Slovenská právna úprava ju označuje pojmom daň z motorových vozidiel.

5.3.1 Cestná daň v Českej republike

Premetom dane sú cestné motorové vozidlá a ich prípojné vozidlá, ktoré sú registrované a prevádzkované v ČR a sú používané poplatníkom dane z príjmu právnických osôb (okrem používania k činnosti verejne prospešného poplatníka, ak príjmy z tejto jeho činnosti nie sú predmetom dane z príjmu) alebo poplatníkom dane z príjmu fyzických osôb k činnosti, z ktorej plynú príjmy zo samostatnej činnosti. Bez ohľadu na skutočnosť, či sú používané k podnikateľskej činnosti, sú predmetom dane vozidlá s najväčšou povolenou hmotnosťou nad 3,5 tony registrované v ČR určené

²²⁵ § 78 a § 79 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

²²⁶ § 81 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

²²⁷ § 81 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

výlučne k preprave nákladov. Zdaňovacím obdobím je kalendárny rok. Nový poplatník má voči správcovi dane **registračnú povinnosť**, a to v lehote splatnosti najbližšej zálohy na daň.²²⁸

Poplatníkom je osoba:

- ktorá je technikom preukaze zapísaná ako prevádzkovateľ,
- ktorá používa vozidlo, ktoré má v technikom preukaze zapísanú ako prevádzkovateľa osobu, ktorá zomrela, zanikla alebo bola zrušená, alebo vozidlo, ktorého prevádzkovateľ je odhlásený z registra vozidiel,
- zamestnávateľ, ak vypláca cestovné náhrady svojmu zamestnancovi za použité osobného automobilu,
- ktorá, používa vozidlo registrované a určené ako mobilizačná rezerva alebo pohotovostná zásoba k vyššie vymedzenému účelu a
- organizačná zložka²²⁹ osoby so sídlom alebo trvalým pobytom v zahraničí,

pričom ak je viac poplatníkov pre to isté vozidlo, platia daň spoločne a nerozdielne.²³⁰

Tabuľka 11: Povinnosti daňového subjektu, ktorý používa motorové vozidlo k podnikaniu, voči správcovi dane (vlastné spracovanie²³¹).

Charakteristika povinnosti	Termín povinnosti	Povinná osoba	Ustanovenie zákona	Sankcie za nedodržanie povinností
Podanie daňového priznania k cestnej dani	do 31. 1. kalendárneho roka po uplynutí zdaňovacieho obdobia	poplatník	§ 15 ČZSD	pokuta vo výške 0,05 % stanovenej dane za každý deň omeškania po 5 dňoch omeškania, najviac 5% dane
Splatnosť cestnej dane	do 31. 1. kalendárneho roka po uplynutí zdaňovacieho obdobia	poplatník	§ 15 ČZSD	úrok z omeškania za každý deň omeškania po 5 dňoch omeškania
Splatnosť zálohy na daň	do 15.4., 15.7., 15.10. a 15.12.	poplatník	§ 10 ČZSD	úrok z omeškania za každý deň omeškania po 5 dňoch omeškania

Zálohy platí poplatník vo výške jednej dvanástiny príslušnej ročnej sadzby za každý kalendárny mesiac v rozhodnom období. Rozhodné obdobia sú definované

²²⁸ §2, § 13 a § 16 ods. 4 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, v znení neskorších predpisov.

²²⁹ Organizačnou zložkou sa rozumie aj stála prevádzkareň.

²³⁰ § 4 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, v znení neskorších predpisov.

²³¹ Spracované podľa zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, v znení neskorších predpisov (ČZSD).

v tabuľke 12. Poplatník je povinný viesť evidenciu o zaplatenej dane a zálohách podľa jednotlivých vozidiel.²³²

Tabuľka 12: Termín splatnosti zálohy na cestnú daň a k nim prislúchajúce rozhodné obdobie (vlastné spracovanie²³³).

Termín splatnosti zálohy	Rozhodné obdobie
15.04.	- január, február, marec
15.07.	- apríl, máj, jún
15.10.	- júl, august, september
15.12.	- október, november

5.3.2 Cestná daň v Slovenskej republike

Daň z motorových vozidiel je daň, ktorú môže ukladať vyšší územný celok. Zdaňovacím obdobím pre daň z motorových vozidiel je kalendárny rok.²³⁴

Predmetom dane je motorové vozidlo a prípojné vozidlo, ktoré je evidované v SR a používa sa na podnikanie. **Daňovníkom** je fyzická alebo právnická osoba, alebo ich organizačná zložka, ktorá:

- je ako držiteľ vozidla zapísaná v osvedčení o evidencii vozidla,
- je zapísaná v osvedčení o evidencii ako vlastníka, ak ide o prenájom vozidla bez predkupného práva,
- používa vozidlo, v osvedčení o evidencii ktorého je ako držiteľ vozidla zapísaná osoba, ktorá zomrela, bola zrušená alebo zanikla,
- používa vozidlo, v osvedčení o evidencii ktorého je ako držiteľ vozidla zapísaná osoba, ktorá nepoužíva vozidlo na podnikanie,

daňovníkom je tiež zamestnávateľ, ak vypláca cestovné náhrady zamestnancovi za použitie vozidla okrem prípadov, kedy je zamestnávateľom vyšší územný celok, do

²³² § 10 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, v znení neskorších predpisov.

²³³ Spracované podľa § 10 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, v znení neskorších predpisov.

²³⁴ § 2 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov.

rozpočtu ktorého plynie táto daň, alebo stála prevádzkareň či iná organizačná zložka osoby s trvalým pobytom alebo sídlom v zahraničí.²³⁵

Vznik daňovej povinnosti sa správcovi dane neoznamuje. **Oznamuje** sa zánik daňovej povinnosti a to do **tridsiatich dní** odo dňa zániku. Táto povinnosť sa nevzťahuje na daňové subjekty, ktoré sú zamestnávateľom vyplácajúcim cestovné náhrady zamestnancom za použite súkromného vozidla. Správu dane vykonáva **daňový úrad**, ktorý je miestne príslušný podľa miesta evidencie vozidla, prípadne správca dane miestne príslušný podľa sídla zamestnávateľa, stálej prevádzkarne alebo inej organizačnej zložky.²³⁶

Tabuľka 13: Povinnosti daňového subjektu, ktorý používa motorové vozidlo k podnikaniu, voči správcovi dane (vlastné spracovanie²³⁷).

Charakteristika povinnosti	Termín povinnosti	Povinná osoba	Ustanovenie zákona	Sankcie za nedodržanie povinností
Podanie daňového priznania k dani z motorových vozidiel	31. január po uplynutí zdaňovacieho obdobia	Daňovník	§ 90 ods. 2 ZMD	od 30 eur do 16 000 eur
Úhrada dane z motorových vozidiel	31. január po uplynutí zdaňovacieho obdobia	Daňovník	§ 90 ods. 2 ZMD	úrok z omeškania za každý deň omeškania
Úhrada preddavku na daň z motorových vozidiel	do konca príslušného štvrťroka alebo do konca príslušného mesiaca	Daňovník	§ 91 ZMD	úrok z omeškania za každý deň omeškania

Daňový subjekt, ktorého predpokladaná daňová povinnosť presiahne 660 eur je povinný platiť štvrťročné **preddavky** na daň vo výške jednej štvrtiny predpokladanej dane, ak presiahne 8 292 eur, je povinný platiť mesačné preddavky vo výške jednej dvanástiny predpokladanej dane. Predpokladaná daň sa určí ako súčet ročnej sadzby dane za každé vozidlo, ktoré je predmetom dane k 1. januáru bežného zdaňovacieho obdobia.²³⁸

²³⁵ § 84 a § 85 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov.

²³⁶ § 85, § 90 a § 99 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov.

²³⁷ Spracované podľa zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov (ZMD).

²³⁸ § 91 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov.

6 Návrhy

V tejto časti práce je uvedených niekoľko modelových problémových situácií, ktoré sú inšpirované prípadmi z praxe. Pri každom prípade je uvedený odporúčaný postup pri riešení problému podľa českej, ako aj podľa slovenskej legislatívy.

6.1 Zmena sídla a registrácia k DPH

Daňový subjekt, spoločnosť s ručením obmedzeným, zmenila svoje sídlo a táto zmena bola zapísaná do Obchodného registra dňa 19.1.2014. Následne daňový subjekt oznámil zmenu sídla miestne príslušnému správci dane. Zmenou sídla spoločnosti sa zmenil miestne príslušný správca dane. Daňový subjekt mal v pláne ihneď po zmene sídla požiadať nového miestne príslušného správcu dane o dobrovoľnú registráciu k DPH. Nový miestne príslušný správca dane odmietol žiadosť prijať, pretože nemal k dispozícii spis daňového subjektu. Ten sa pokúsil podať žiadosť k pôvodnému správci dane, ktorý odmietol žiadosť prijať, vzhľadom na to, že už nie je miestne príslušný.

Posúdenie situácie a odporúčaný postup podľa českých predpisov

Zmenu sídla je daňový subjekt povinný oznámiť správci dane do 15 dní odo dňa, kedy k zmene došlo. Z § 131 ČDP vyplýva, že pôvodný miestne príslušný správca dane rozhodnutím stanoví deň, ku ktorému prechádza miestna príslušnosť na nového správcu dane. Pri zmene miestnej príslušnosti správcu dane postúpi časti spisu novému príslušnému správci dane v zmysle § 16 ČDP. Jedná sa o časť spisu, ktorá sa týka daní, ktoré je možné stanoviť, vybrať či vymáhať a v rovnakom rozsahu pripojí aj výpis z osobného daňového účtu daňového subjektu. O postúpení časti spisu má byť daňový subjekt bezodkladne informovaný. Do doby, kým je nový príslušný správca dane nezíska spis v uvedenom rozsahu, správu daní vykonáva pôvodný správca dane.

Oznamovaciu povinnosť si v tomto prípade daňový subjekt splnil riadne a včas. Prihlášku k registrácii k DPH by mal daňový subjekt podať u príslušného správcu dane, v tomto prípade, ako bolo uvedené, je príslušný pôvodný správca dane až do doby, kým nedôjde k postúpeniu spisu novému príslušnému správci dane. Vzhľadom na

povinnosť správcu dane informovať o tomto úkone daňový subjekt, malo by byť daňovému subjektu jasné, kto je v danej chvíli príslušný správca dane. Ak by napriek tomu daňový subjekt podal prihlášku k registrácii nepríslušnému správcovi dane, ten takého podanie bezodkladne postúpi príslušnému správcovi dane, o čom informuje aj toho, kto takého podanie vykonal. Inštitút postúpenia je obsiahnutý v § 75 ČDP.

Odo dňa podania prihlášky k registrácii beží správcovi dane 30 dňová lehota na vydanie rozhodnutia, ako vyplýva z ustanovenia § 129 ČDP. Ak bolo podanie vykonané s chybami, ktoré boli odstránené po uplynutí lehoty stanovenej správcom dane vo výzve, začína bežať lehota až odo dňa, kedy boli tieto chyby odstránené. Táto lehota môže byť v obzvlášť závažných prípadoch predĺžená najbližšie nadriadených správcom dane. Ak správca dane nevydá rozhodnutie o registrácii v stanovenej lehote, daňový subjekt sa môže brániť podaním podnetu, ako nástroj ochrany proti nečinnosti, najbližšie nadriadenému správcovi dane. Táto možnosť daňovému subjektu vyplýva z § 38 ČDP.

Hlavným problémom v tomto prípade bolo, že správca dane odmietol prijať predmetné podanie. Podľa § 74 ČDP sa podanie stáva neúčinným, ak obsahuje chyby a tieto chyby neboli po výzve správcu dane odstránené v čas, teda v stanovenej lehote. Z toho vyplýva, že správca dane mal podanie prijať a ak malo nejaké chyby, mal vyzvať daňový subjekt k ich odstráneniu. Daňový subjekt má v tomto prípade právo podať sťažnosť v zmysle § 261 ČDP. Otázne je, s akým výsledkom správca dane sťažnosť prešetrí vzhľadom na to, že sa jednalo o ústne odmietnutie, ktoré nie je možné preukázať nevyvrátiteľným dôkazom.

Sťažnosť je prípustná v prípadoch, keď daňový zákon neposkytuje iný prostriedok ochrany. Opravné a dozorné prostriedky vyplývajúce z ČDP sú použiteľné k preskúmaniu rozhodnutia vydaného pri správe daní. V predmetnom prípade rozhodnutie vydané nebolo. Sťažnosť musí byť vybavená do 60 dní od doručenia správcovi dane príslušnému k jej vybaveniu. Ak by daňový subjekt zastával názor, že jeho sťažnosť nebola vybavená riadne, ČDP v § 261 ods. 6 mu dáva možnosť požiadať najbližšie nadriadeného správcu dane, aby prešetril spôsob vybavenia sťažnosti.

Posúdenie situácie a odporúčaný postup podľa slovenských predpisov

Zmenu sídla je daňový subjekt povinný oznámiť správcovi dane **do 30 dní**, odkedy k tejto zmene došlo. Postup správcu dane pri zmene miestnej príslušnosti nie riešený v SDP, bol však definovaný v predchádzajúcom právnom predpise, podľa ktorého sa riadila správa daní do roku 2012 a dá sa predpokladať, že tento postup ostal v praxi zachovaný. Zmena sídla sa oznamuje u pôvodného miestne príslušného správcu dane, ktorý už vykonáva len neodkladné úkony a odstúpi spisový materiál novému miestne príslušnému správcovi dane.

Žiadosť o dobrovoľnú registráciu, po zmene miestnej príslušnosti bola v tomto prípade správne smerovaná už na nového správcu dane. Tomu začala plynúť lehota 30, resp. 60 dní²³⁹ na vykonanie registrácie odo dňa doručenia tejto žiadosti. Ak by daňový subjekt podal žiadosť u správcu dane, ktorý nie je miestne príslušný na prerokovanie veci alebo na rozhodnutie, tento správca dane je, v zmysle ustanovení § 18 SDP, povinný podanie bezodkladne postúpiť príslušnému správcovi dane. Z uvedeného vyplýva, že správca dane nebol oprávnený odmietnuť žiadosť daňového subjektu. Skutočnosť, že príslušný správca dane nedisponuje spisom daňového subjektu, nie je dôvod na odmietnutie žiadosti, ani na zamietnutie žiadosti o dobrovoľnú registráciu. Správca dane zamietne žiadosť o dobrovoľnú registráciu v prípade, ak žiadateľ nie je zdaniteľnou osobou podľa zákona o DPH, alebo ak žiadateľ nesplní povinnosť zložiť zábezpeku na daň. Ak správca dane nevyhoví žiadosti, vydá o tom rozhodnutie, voči ktorému nie je možné odvolanie.

Opravnými prostriedkami podľa SDP sú, okrem odvolania, námietka, obnova konania alebo preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania. Námietku je možné uplatniť len v prípadoch, kde to ustanovuje SDP. Obnova konania a preskúmanie rozhodnutie mimo odvolacieho konania sú opravné prostriedky, ktoré smerujú k právoplatným rozhodnutiam.

Ďalšou možnosťou ochrany práv pre daňový subjekt je možnosť súdneho preskúmania zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu. Predpokladom pre

²³⁹ Správca dane má 60 dňovú lehotu v prípadoch, keď je daňový subjekt povinný zložiť zábezpeku.

súdne preskúmanie je, aby sa jednalo o rozhodnutie, ktoré nadobudlo právoplatnosť po vyčerpaní riadnych opravných prostriedkov, ktoré sa preň pripúšťajú.²⁴⁰

Problémom v tomto prípade je, že správca dane odmietol žiadosť vôbec prijať, o čom samozrejme neexistuje ani relevantný záznam. Daňovému subjektu ostáva len podať znovu žiadosť miestne príslušnému správcovi dane. Aby daňový subjekt mohol využiť prostriedky ochrany práv vyššie uvedených, musí byť vo veci vydané rozhodnutie. Daňový subjekt má právo podať sťažnosť, ktorou sa bude domáhať ochrany svojich práv. Toto právo mu vyplýva zo zákona č. 9/2010 Z. z. o sťažnostiach, v znení neskorších predpisov.

6.2 Vyhotovovanie záznamov z úkonov pri správe daní

Daňový subjekt chcel pri jednaní so správcom dane, v záujme ochrany svojich práv a zachovania objektivity, aby bol z jednania vyhotovený zvukový alebo obrazovo-zvukový záznam. Správca dane to odmietol s odôvodnením, že sa jedná o neverejné konanie a z jednania bude vyhotovený záznam v podobe protokolu.

Posúdenie situácie a odporúčaný postup podľa českých predpisov

Z ustanovenia § 60 ods. 2 ČDP plynie, že správca dane môže vyhotoviť obrazový alebo zvukový záznam pri úkonoch, o ktorých sa spisuje protokol a tento záznam tvorí prílohu k protokolu. Zároveň § 80 ods. 4 ČDP dáva správcovi dane, v súvislosti s miestnym šetrením, právo vyhotoviť takýto záznam o skutočnostiach, ktoré dokumentujú priebeh úkonu. Z uvedeného vyplýva, že toto právo je výlučne v kompetencii správcu dane, na rozdiel od slovenskej právnej úpravy. Na druhú stranu zo základných zásad správy daní, konkrétne z § 6 ods. 4 ČDP, vyplýva, že by správca dane mal vychádzať osobám zúčastneným na správe dane v ústrety v rámci svojich možností. To znamená, že na žiadosť daňového subjektu by mu mal správca dane vyhovieť a predmetný záznam vyhotoviť, ak je to v jeho možnostiach, teda napríklad ak disponuje technickými prostriedkami.

²⁴⁰ § 247 zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok, v znení neskorších predpisov.

K tejto problematike judikoval NSS ČR vo svojom rozsudku č. j. 5 As 37/2009 – 94, že „...účastník řízení má právo realizovat svá procesní práva a oprávněné zájmy a správní orgán je povinen umožnit účastníkům řízení uplatňovat v rámci výkonu u veřejné správy jejich práva a oprávněné zájmy, které jim garantuje zákon. Pořizování zvukových záznamů ústního jednání není správním řádem nijak upraveno ani ve vztahu ke správnímu orgánu, ani ve vztahu k účastníkům řízení či jiným zúčastněným osobám. To však neznamena, že neexistuje-li pozitivní právní úprava, je takové jednání účastníka řízení bez dalšího nepřipustné, respektive zakázáno.“²⁴¹ Uvedené sa síce vzťahuje k správnomu konaniu, ale podľa rozsudku NSS ČR 1 Afs 1/2011-82 je možné tento rozsudok aplikovať aj na daňové konanie. V rozsudku sa ďalej uvádza, že „...Zákon o správě daní a poplatků neupravoval pořizování zvukových záznamů z ústního jednání, to však neznamena, že lze daňovému subjektu bez dalšího bránit v pořízení takového záznamu...“²⁴² opierajúc sa o princíp platný v právnom štáte, že každý smie vykonať to, čo nie je zákonom zakázané.²⁴³ To znamená, že ak „...zákon nezakazuje účastníku daňového řízení pořídit si zvukový záznam o průběhu ústního jednání, nelze bez dalšího vycházet z toho, že trvání na pořízení zvukového záznamu představuje důvod pro ukončení jednání. Nesouhlas pracovníků správce daně s pořizováním zvukového záznamu nemůže být bez dalšího důvodem pro zabránění daňovému subjektu v jeho právu zvukový záznam pořídit.“²⁴⁴ Podľa citovaného rozsudku pri vyhotovovaní zvukových záznamov z ústneho jednania v daňovom konaní nie je nutný ani súhlas finančného orgánu, resp. jeho zamestnancov, ktoré toto jednanie vedie.

Napriek tomu, že ČDP ponecháva právo vyhotoviť obrazový, zvukový alebo obrazovo-zvukový záznam na strane správcu dane, ten by nemal brániť daňovému subjektu vo vyhotovení záznamu, ak o to prejaví záujem. Obzvlášť v prípade, že sám nedisponuje potrebnou technikou. Vyhotovovanie takýchto záznamov môže byť prospešné pre obe zúčastnené strany, najmä pri riešení prípadných sporov, zároveň to nie je v rozpore so zásadou verejnej správy daní. Daňový subjekt má teda trvať na

²⁴¹ Rozsudok NSS ČR zo dňa 31.03.2010 č. j. 5 As 37/2009 – 94.

²⁴² Rozsudok NSS ČR zo dňa 28.04.2011 č. j. 1 Afs 1/2011-82.

²⁴³ Tento princíp je zakotvený v čl. 2 ods. 4 zákona č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, v znení neskorších predpisov.

²⁴⁴ Rozsudok NSS ČR zo dňa 28.04.2011 č. j. 1 Afs 1/2011-82.

tom, aby mu bolo správcom dane umožnené vyhotoviť záznam z jednania, ak ho nevyhotoví sám správca dane.

Posúdenie situácie a odporúčaný postup podľa slovenských predpisov

Zo zásad obsiahnutých v SDP vyplýva, že správa daní je neverejná, ale možnosť vyhotovovať zvukové, obrazové alebo obrazovo zvukové záznamy nie je jednoznačne v SDP riešená. Vyhotovením takýchto záznamov sa správa daní verejnou nestáva. V § 3 ods. 4 SDP je uvedené, že takého záznamy sa nesmú **zverejňovať**. Z toho nepriamo plynie, že je možné vyhotoviť zvukové, obrazové alebo obrazovo-zvukové záznamy, zákon ale zakazuje ich ďalšie zverejňovanie. Tento zákaz je zaradený medzi základné zásady správy daní, čo znamená, že sa vzťahuje na všetky úkony správcu dane.

V Ústave Slovenskej republiky je zakotvené, že *„každý môže konať, čo nie je zákonom zakázané, a nikoho nemožno nútiť, aby konal niečo, čo zákon neukladá.“*²⁴⁵ Vyhotovovať záznamy pri jednaní so správcom dane zákonom zakázané nie je, podobne ako v ČR. To znamená, že správca dane by nemal brániť daňovému subjektu vyhotoviť takéto záznamy a ten by mal trvať na tom, aby mu to bolo umožnené. Zákon ale jednoznačne zakazuje zverejnenie takýchto záznamov.

6.3 Pochybnosti správcu dane o údajoch uvedených v daňovom priznaní

Daňový subjekt, FO podnikateľ, osobne podal daňové priznanie k dani z príjmov FO na podateľni finančného úradu. Zamestnanec správcu dani pri preberaní podania svojvoľne opravil údaje uvedené v daňovom priznaní v domnienke, že sú údaje nesprávne uvedené a až potom ho prijal.

Posúdenie situácie a odporúčaný postup podľa českých predpisov

Český daňový poriadok v § 89 určuje postup správcu dane v prípade ak má pochybnosti o správnosti, preukázateľnosti alebo úplnosti písomností predložených

²⁴⁵ Čl. 2 ods. 3 zákona č. 460/1992 Zb. Ústava Slovenskej republiky, v znení neskorších predpisov.

daňovým subjektom. V tomto prípade by mal správca dane vyzvať daňový subjekt k odstráneniu týchto pochybností, pričom stanoví daňovému subjektu lehotu do kedy tak má urobiť a táto lehota nesmie byť kratšia ako 15 dní, zároveň ho vo výzve poučí o následkoch spojených s nedodržaním lehoty alebo neodstránením pochybností. Vo výzve by mal správca dane svoje pochybnosti uviesť takým spôsobom, ktorý umožní daňovému subjektu aby sa k nim vyjadril, údaje doplnil, vysvetlil alebo opravil, či predložil dôkazné prostriedky, ktoré vedú k odstráneniu týchto povinností. Ako judikoval NSS ČR vo svojom uznesení 9 Afs 110/2007 – 102 vo výzve „...*musí být uvedeny konkrétní skutkové důvody zakládající pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo hlášení, popřípadě dodatečného daňového přiznání nebo následného hlášení a dalších písemností předložených daňovým subjektem, nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených.*“²⁴⁶

Z tohto uznesenia taktiež vyplýva, že správca dane nie je oprávnený vyzvať k odstráneniu pochybností kohokoľvek, ale len „...*takový daňový subjekt, který vykazuje zákonem definovanou vlastnost. Touto vlastností je, že ve vztahu k dotyčnému daňovému subjektu má správce daně pochybnost o správnosti, o průkaznosti nebo o úplnosti podaného daňového prohlášení (resp. dalších zákonem stanovených písemností) nebo o pravdivosti údajů v tomto prohlášení uvedených.*“ Zodpovednosť za porušenie povinností vyplývajúcich z výzvy správcu dane môžu taktiež niesť len také daňové subjekty, ktoré vykazujú túto vlastnosť, čo vyplýva zo spomínaného uznesenia NSS ČR „*Pouze ty subjekty, ve vztahu k nimž pochybnost správce daně o jejich daňově relevantních tvrzeních existuje, mohou být povinny nést případné negativní následky nesplnění povinnosti podat řádné vysvětlení a vyjádření a doložit požadované skutečnosti.*“²⁴⁷

V právnom štáte, kde orgán verejnej moci môže konať len to, čo mu je zákonom dovolené, sa musí teda pochybnosť správcu dane opierať o konkrétny a relevantný dôvod, ktorý nevychádza len z jeho úsudku. V uznesení sa ďalej uvádza „*Předmět vytýkácího řízení je (například na rozdíl od daňové kontroly) vymezen a omezen právě pochybnostmi správce daně - jen v rámci okruhu skutečností vztahujících se k jeho*

²⁴⁶ Uznesenie NSS ČR zo dňa 08.07. 2008 č. j. 9 Afs 110/2007 – 102.

²⁴⁷ Tamtiež.

pochybnostem je správce daně oprávněn vyzývat daňový subjekt k vysvětlení a daňový subjekt povinen na tyto výzvy reagovat resp. snášet negativní procesní důsledky nevyhovění těmto výzvám.“²⁴⁸ Z uznesenia ďalej vyplýva, že správca dane má daňový subjekt informovať o svojich pochybnostiach a o spôsobe, akým majú byť odstránené, a to dostatočne konkrétne, jednoznačne a zrozumiteľne. Správca dane má svoje pochybnosti daňovému subjektu vo výzve zdôvodniť a to aj v prípade, že pochybnosť jednoznačne vyplýva z obsahu daňového priznania, napríklad „...v prípade početní nebo jiné podobné nesrovnalosti v daňovém přiznání, např. V matematických vztazích mezi údaji v jednotlivých řádcích daňového přiznání (typicky nesoulad v součtech určitých dílčích položek daňového přiznání) či tehdy, opomene - li daňový subjekt určitou kolonu daňového přiznání vyplnit, ač by vzhledem k okolnostem být vyplněna měla. I v takovém případě však musí správce daně ve výzvě podle § 43 odst. 1 d. ř. popsat uvedenou početní nebo jinou podobnou nesrovnalost tak, aby daňovému subjektu bylo zřejmé, v čem má spočívat.“²⁴⁹

Správca dane teda nemal právo zasiahnuť do podávaného daňového priznania, ani v prípade, že by sa jednalo o zjavnú početnú chybu. Správca dane mal vyzvať daňový subjekt k odstráneniu pochybností. Daňový subjekt môže podať sťažnosť podľa § 261 ČDP proti postupu správcu dane. Ak daňový subjekt dospeje k názoru, že jeho sťažnosť nebola vybavená riadne, môže požiadať najbližšie nadriadeného správcu dane o prešetrenie spôsobu vybavenia sťažnosti.

Posúdenie situácie a odporúčaný postup podľa slovenských predpisov

V zmysle ustanovení § 17 SDP mal správca dane daňové priznanie prijať, ak mal správca dane pochybnosti o údajoch uvedených v daňovom priznaní, mal to daňovému subjektu oznámiť a vyzvať ho, aby sa k nim vyjadril, údaje doplnil alebo opravil, nejasnosti vysvetlil a pravdivosť údajov riadne preukázal. Vo výzve na odstránenie nedostatkov by mal správca dane určiť primeranú lehotu, pričom táto lehota nesmie byť kratšia ako 15 dní. Zároveň by mal správca dane vo výzve poučiť daňový subjekt o následkoch, ktoré sú spojené s neodstránením pochybností, resp. nedodržaním lehoty.

²⁴⁸ Uznesenie NSS ČR zo dňa 08.07. 2008 č. j. 9 Afs 110/2007 – 102.

²⁴⁹ Tamtiež.

Ak daňový subjekt pochybnosti neodstráni alebo nedodrží lehotu stanovenú správcom dane, správca dane vykoná daňovú kontrolu alebo určí daň podľa pomôcok.

6.4 Podané nesprávne riadne daňové priznanie

Daňový subjekt, spoločnosť s ručením obmedzeným, zverila vedenie účtovníctva inému podnikateľskému subjektu, ktorý má na túto činnosť podnikateľské oprávnenie. Predpokladal, že daňové priznanie k dani z príjmov PO a údaje v ňom uvedené, spracované špecializovanou spoločnosťou je vyplnené správne a podal ho v lehote stanovenej zákonom správcovi dane. Po nejakom čase ukončil spoluprácu s týmto dodávateľom a svoju účtovnú agendu zveril inej spoločnosti, kde zistili, že daňová povinnosť uvedená v podanom daňovom priznaní bola vypočítaná nesprávne.

Posúdenie situácie a odporúčaný postup podľa českých predpisov

Podľa českej legislatívy je rozhodujúce, či uplynula lehota na podanie daňového priznania. Ak ešte neuplynula lehota, môže nahradiť podané daňové priznanie opravným v zmysle ustanovení § 138 ČDP. Po podaní opravného daňového priznania sa k predchádzajúcemu neprihliada.

Ak už uplynula lehota na podanie daňového priznania, je nutné posúdiť, či správne vypočítaná daň je nižšia alebo vyššia než vykázaná v podanom daňovom priznaní. Ak má byť daň vyššia, je **povinný** podať dodatočné daňové priznanie a to do konca mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom túto skutočnosť zistil a v tejto lehote je taktiež povinný uhradiť rozdiel v dani. Táto povinnosť vyplýva z § 141 ods. 1 ČDP.

V prípade, že daňový subjekt dodatočné daňové priznanie nepodá, aj keď mu vznikla povinnosť tak vykonať, alebo ho podá oneskorene, je povinný uhradiť pokutu za oneskorené tvrdenie dane v zmysle § 250 ČDP. Podľa tohto ustanovenia je takpovediac tolerované oneskorenie 5 pracovných dní.

V rovnakej lehote má daňový subjekt **právo**, nie povinnosť, podať dodatočné daňové priznanie ak zistil, že má byť daň nižšia, čo vyplýva z § 141 ČDP. Dodatočné daňové priznanie nie je prípustné k dani, ktorá je predmetom prebiehajúcej kontroly. NSS ČR judikoval vo svojom uznesení 8 Afs 111/2005 – 106, že „...*Úkon správce daně*,

*směřující k přezkoušení správnosti příslušné daňové povinnosti je tak oním časovým předělem, který na určitou dobu (zde po dobu probíhající daňové kontroly) omezuje možnost daňového subjektu činit v daňovém řízení některé úkony.*²⁵⁰

Z uvedeného vyplýva ďalší aspekt, ktorý by mal daňový subjekt brať do úvahy pri rozhodovaní, či využije svoje právo a tým je faktor času. Cieľom správy daní je správne zistenie a stanovenie dane a zabezpečenie jej úhrady. Aj daňový subjekt, ako osoba zúčastnená na správe daní, by mala dbať o naplnenie tohto cieľa. Na druhú stranu daňový subjekt zväčša preferuje svoj ekonomický prospech. Ak náklady vyvolané využitím práva podať dodatočné daňové priznanie prevýšia finančný benefit z toho vyplývajúci, je logické, že daňový subjekt nebude mať záujem svoje právo využiť. Ak je tomu naopak, mal by tak urobiť čím skôr.

Posúdenie situácie a odporúčaný postup podľa slovenských predpisov

Taktiež podľa slovenskej legislatívy je v tomto prípade je rozhodujúce, či už uplynula zákonom stanovená lehota na podanie daňového priznania. Ak nie, má možnosť podať opravné daňové priznanie. Pri vyrubení dane sa prihliada na posledné podané opravné daňové priznanie a daňovému subjektu nehrozí žiadna sankcia.

Ak už uplynula lehota na podanie daňového priznania, je daňový subjekt povinný podať dodatočné daňové priznanie v prípade, že daň uvedená v podanom riadnom daňovom priznaní má byť vyššia, resp. nárok na vrátenie dane má byť nižší, alebo ak je daňová strata nižšia, než bola uvedená. Lehota na podanie dodatočného daňového priznania je do konca mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom to daňový subjekt zistil. Ak daňový subjekt túto skutočnosť zistil napríklad 05.04.2014, je povinný podať dodatočné daňové priznanie do 30.05.2014 a v tom istom termíne je splatná dodatočne priznaná daň. Správca dane uloží daňovému subjektu sankciu vo výške rovnajúcej sa súčinu 1,5 násobku základnej úrokovej sadzby ECB a rozdielu medzi sumou uvedenou v dodatočnom daňovom priznaní a sumou uvedenou v pôvodne podanom riadnom daňovom priznaní.

²⁵⁰ Uznesenie NSS ČR zo dňa 27.03.2007 č. j. 8 Afs 111/2005 – 106.

Daňový subjekt má právo podať dodatočné daňové priznanie, ak bola uvedená v podanom daňovom priznaní daň vyššia, ako správne vyčíslená daň. V takom prípade mu nehrozí sankcia za podanie dodatočného daňového priznania.

6.5 Prevod obchodného podielu a nepodané daňové priznanie

FO nepodnikateľ kúpila 100% podiel v spoločnosti s ručením obmedzeným na základe zmluvy o prevode obchodného podielu. Táto zmena bola zapísaná do obchodného registra 04.04.2014. Zároveň bolo zmenené obchodné meno tejto spoločnosti a aj osoby oprávnené konať v mene spoločnosti. Nový konateľ po prevzatí súvisiacej agendy zistil, že za túto spoločnosť nebolo podané daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie 2013. Daňová povinnosť tejto spoločnosti za toto zdaňovacie obdobie bola vyčíslená na 10 tisíc EUR (275 tisíc Kč²⁵¹).

Posúdenie situácie a odporúčaný postup podľa českých predpisov

Pri zmene údajov, ktoré sa uvádzajú pri registrácii, je povinný daňový subjekt oznámiť tieto zmeny **do 15 dní** odo dňa, kedy k zmene došlo, čo vyplýva z § 127 ČDP. Táto povinnosť sa nevzťahuje na údaje, ktorých zmenu môže správca dane zistiť automatizovaným spôsobom z dostupných registrov a evidencií. Zmeny sa oznamujú miestne príslušnému správci dane. Za nesplnenie oznamovacej povinnosti môže správca dane uložiť daňovému subjektu poriadkovú pokutu do výšky 50 tisíc korún, ako vyplýva z § 247 ods. 2 ČDP.

Lehota na podanie riadneho daňového tvrdenia uplynula 01.04.2014. Ak daňový subjekt nepodal riadne daňové priznanie v tejto lehote, podľa ustanovenia § 145 ČDP ho správca dane vyzve k jeho podaniu a určí mu novú lehotu, dokiaľ tak má vykonať. Ak daňový subjekt nepodá daňové priznanie ani v náhradnej lehote stanovenej vo výzve, správca dane môže určiť daň podľa pomôcok.

V prípade, že daňový subjekt podá riadne daňové priznanie s oneskorením, ktoré je menej ako päť pracovných dní, správca dane mu sankciu neuλοží. Ak ale bude toto oneskorenie dlhšie, je povinný uhradiť pokutu, v tomto prípade, vo výške 137,50 korún

²⁵¹ Prepočet kurzom ČNB zo dňa 31.01.2014 (1 EUR = 27,500 CZK)

za každý ďalší deň omeškania (0,05% stanovenej dane), najviac vo výške 13 750 korún (najviac 5% stanovenej dane). Táto pokuta môže byť polovičná, ak daňový subjekt podá daňové priznanie do 30 dní od márneho uplynutia lehoty na jeho podanie a v danom kalendárnom roku správca dane v dobe vydania platobného príkazu nezistil u daňového subjektu iné omeškanie pri podaní riadneho alebo dodatočného daňového tvrdenia, ako vyplýva z § 250 ČDP.

Posúdenie situácie a odporúčaný postup podľa slovenských predpisov

Daňový subjekt, spoločnosť s ručením obmedzeným, je povinný **do 30 dní** oznámiť správcovi dane zmenu skutočností uvedených pri registrácii, čo vyplýva z ustanovení § 67 ods. 9 SDP. V tomto prípade sa teda jedná o obchodné meno a mená osôb, ktoré sú oprávnené za PO jednať, pričom je povinný predložiť aj listiny dokumentujúce tieto zmeny. V lehote 30 dní je zároveň daňový subjekt povinný predložiť správcovi dane aj osvedčenie o registrácii, ak je potrebné nahlásené zmeny zapísať do tohto osvedčenia. Ak si daňový subjekt nesplní túto oznamovaciu povinnosť riadne a včas, správca dane vykoná príslušné zmeny v registri z úradnej moci, hneď ako zmeny zistí, pričom môže daňovému subjektu uložiť pokutu od 60 do 3 000 eur.

Spoločnosť s ručením obmedzeným, ako právnická osoba, má právnu subjektivitu. Povinnosť podať daňové priznanie sa týka spoločnosti ako takej, konateľ alebo iná oprávnená osoba je len osoba, ktorá tento úkon skutočne vykoná v mene spoločnosti. Za porušenie povinnosti je taktiež zodpovedná spoločnosť a nie spoločníci či konatelia. Nový majiteľ obchodného podielu preberá spoločnosť s jej majetkom aj záväzkami. Spoločnosť je teda povinná podať riadne daňové priznanie. Ak tak neurobila v lehote stanovenej zákonom, teda do 31.03.2014, správca dane ju vyzve k podaniu, vo výzve určí novú lehotu a poučí ju o následkoch porušenia povinnosti vyplývajúcich z výzvy. Ak daňový subjekt nepodá priznanie ani v lehote stanovenej vo výzve, správca dane pristúpi k určeniu dane podľa pomôcok. Nepodanie daňového priznania v zákonnej lehote je správny delikt, za ktorý správca dane uloží pokutu vo výške 60 až 16 000 eur. Ak daňový subjekt nepodá priznanie ani v náhradnej lehote stanovenej správcom dane vo výzve, sankcia bude vo výške 60 až 32 000 eur. Pri uložení pokuty správca dane prihliada na závažnosť správneho deliktu. Daňový subjekt s podaním

daňového priznania v tomto prípade nemusí čakať na výzvu správca dane a môže ho podať skôr.

6.6 Určenie dane podľa pomôcok

Daňový subjekt nepodal daňové priznanie k dani z príjmov FO v zákonnej lehote. Neurobil tak ani v náhradnej lehote, ktorú mu stanovil správca dane vo výzve. Vo výzve bol riadne poučený o následkoch nepodania daňového priznania.

Posúdenie situácie a odporúčaný postup podľa českých predpisov

V danom prípade postupoval správca dane správne v zmysle ustanovení § 145 ods. 1 ČDP, keď vyzval daňový subjekt k podaniu daňového priznania a stanovil mu náhradnú lehotu. Daňový subjekt tak ale neurobil ani v počas novej lehoty. Správca dane je teda oprávnený určiť daň podľa pomôcok.

Pri stanovení dane podľa pomôcok, musí brať správca dane do úvahy, že sa nejedná o „...prostředek kontumace daňového řízení či nástroj k trestání daňového subjektu, nýbrž ve své podstatě podklad pro kvalifikovaný odhad relevantních skutečností na základě správci daně známých informací o daňovém subjektu, jiných osobách, o obecných poměrech na určitém trhu či v určité lokalitě aj...“²⁵² Podľa § 98 ČDP sú pomôckami dôkazné prostriedky, ktoré správca dane nespochybnil, podané vysvetlenia, porovnanie s inými daňovými subjektmi, či vlastné poznatky správcu dane. Správca dane si pomôcky obstará aj bez súčinnosti daňového subjektu. Správca dane pri uplatnení tohto postupu, berie do úvahy aj okolnosti, z ktorých pre daňový subjekt plynú výhody aj keď ním neboli uplatnené. O stanovení dane správca dane vydá rozhodnutie. Voči rozhodnutiu sú prípustné opravné prostriedky.

Nepodaním daňového priznania sa daňový subjekt dopustil priestupku, za ktorý mu správca dane uloží pokutu za oneskorené tvrdenie dane v zmysle ustanovení § 250 ČDP.

²⁵² Rozsudok NSS ČR zo dňa 27.07.2006 č. j. 2 Afs 207/2005-55.

Posúdenie situácie a odporúčaný postup podľa slovenských predpisov

Správca dane postupoval správne, keď vyzval daňový subjekt k podaniu daňového priznania a stanovil mu náhradnú lehotu. Podľa § 15 ods. 3 SDP v prípade, keď daňový subjekt nepodá priznania ani v náhradnej lehote stanovenej vo výzve, správca dane pristúpi k určeniu dane podľa pomôcok.

Určovanie dane podľa pomôcok podľa § 48 SDP sa zahajuje oznámením, v ktorom správca dane uvedie deň začatia určovania. Ak po doručení oznámenia daňový subjekt podá daňové priznanie, môže byť použité ako pomôcka. Taktiež ak daňový subjekt predloží účtovné a iné doklady, aj tie môže správca dane použiť ako pomôcku. Pomôcky si môže správca dane zaobstarat' aj bez súčinnosti daňového subjektu. Pomôckami tiež môžu byť podľa § 48 ods. 3 SDP daňové spisy iných subjektov, znalecké posudky, výpovede, výpisy z účtov vedených v bankách či vlastné poznatky správcu dane o dotknutom daňovom subjekte alebo jemu podobných daňových subjektov. Správca dane vyhotoví súpis pomôcok, podľa ktorých stanovil daň. Tento súpis tvorí súčasť protokolu o určení dane podľa pomôcok. Následne správca dane doručí protokol daňovému subjektu spolu s výzvou na vyjadrenie.

Dňom doručenia výzvy začína daňovému subjektu plynúť lehota 15 pracovných dní, v ktorej má právo písomne sa vyjadriť výlučne k dodržaniu zákonných podmienok pre použitie tohto postupu ak tomu, či správca dane prihliadal pri určení dane aj na okolnosti, z ktorých vyplývajú výhody pre daňový subjekt, aj keď ním neboli uplatnené.

Správca dane následne vydá, v zmysle § 68 SDP, rozhodnutie, ktorým je daň vyrubená. Lehota pre správcu dane na vydanie rozhodnutia je 15 dní od uplynutia lehoty na vyjadrenie, ak sa daňový subjekt vzdá práva na vyjadrenie, ak nemá pripomienky alebo ak sa daňový subjekt v tejto lehote nevyjadrí. Ak má daňový subjekt pripomienky k doručenému protokolu a predloží ich v lehote, dohodne so správcou dane deň prerokovania pripomienok, prípadne ho určí správca dane. V tomto prípade má správca 15 dní od spísania poslednej zápisnice o priebehu, na vydanie rozhodnutia. Daňový subjekt môže proti rozhodnutiu použiť opravné prostriedky.

Daňový subjekt sa v tomto prípade dopustil správneho deliktu nepodania daňového priznania, čím zapríčinil určovanie dane podľa pomôcok. Správca dane mu

teda uloží sankciu vo výške násobku sumy dane určenej podľa pomôcok a trojnásobku základnej úrokovej sadzby ECB. Podľa rozsudku NS SR sp. zn. 5Sžf/85/2011, ak je správny orgán toho názoru, že subjekt „...*spáchal jedným skutkom viacero správnych deliktov, pri ukladaní pokuty za tieto delikty mal uložiť sankciu za správny delikt najprísnejšie postihnuteľný.*“²⁵³ Z toho vyplýva, že správca dane môže uložiť aj sankciu za nepodanie daňové priznania v stanovenej lehote, ktorej výška môže byť až do 32 tisíc eur.

²⁵³ Rozsudok NS SR zo dňa 29.11.2012 sp. zn. 5Sžf/85/2011.

Záver

V procesných predpisoch upravujúcich správu daní v Českej a Slovenskej republike je možné nájsť mnoho podobných znakov. V oboch krajinách prešla táto oblasť práva významnou zmenou prijatím nových predpisov, ktoré boli pripravované a prijaté v rovnakom období. Dôvodové správy k týmto zákonom obsahujú takmer zhodné argumenty, ktoré odôvodňujú nevyhnutnosť prijatých zmien.

Podobnosť vykazujú aj základné zásady správy daní zakotvené v daňových poriadkoch oboch krajín. Tieto zásady platia pre celú správu daní a slúžia ako prostriedok k správnomu výkladu zákona. So zásadami správy daní súvisia aj princípy dobrej verejnej správy, ktoré vystihujú podstatu práva na dobrú správu. Toto právo vyplýva z Listiny základných práv Európskej únie, podľa ktorej má každý právo, aby boli jeho záležitosti posudzované nestranne, spravodlivo a v primeranej lehote. Právo na dobrú správu je v Listine základných práv Európskej únie upravené vo vzťahu k európskym inštitúciám, to ale neznamená, že princípy, ktoré toto právo definujú, nie sú aplikovateľné aj na vnútroštátnej úrovni. Dôkazom je skutočnosť, že niektoré zásady dobrej verejnej správy sú zhodné z princípmi právneho štátu, taktiež so základnými zásadami správy daní. Jedná sa napríklad o zásadu zákonnosti, rovnosti, primeranosti a iné.

Ďalšia časť diplomovej práce je venovaná českej procesnej úprave správy daní v rámci naplnenia čiastkového cieľa práce, ktorým bolo priblížiť túto právnu úpravu. Táto časť práce sa venuje najmä konaniam a postupom pri správe daní, ďalej plateniu daní a sankciám za porušenie povinností pri správe daní. Vzhľadom na rozsiahlosť danej problematiky je pozornosť ďalej venovaná len tým ustanoveniam slovenskej právnej úpravy, ktoré sa výrazne odlišujú od českej úpravy. Z tohto porovnania vyplynul napríklad rozdiel pri počítaní lehoty stanovenej podľa týždňov, mesiacov alebo rokov alebo v tom, čo sa považuje za deň platby pri bezhotovostných úhradách. Rozdielna je aj dĺžka lehoty pre stanovenie dane. Čo sa týka sankcií za porušenie povinností pri správe daní, český daňový poriadok presne stanovuje ich výšku pri oneskorenom tvrdení dane. Slovenský správca dane má v tomto prípade väčšiu mieru

voľnosti pri ukladaní pokuty, zákon totiž stanovuje spodnú a hornú hranicu pokuty v absolútnom vyjadrení, neodvíja sa od výšky stanovenej dane.

Pri pohľade na aplikáciu procesného práva vo vzťahu k vybraným druhom daní sú rozdiely značné. Súvisí to s rozdielnym prístupom k zefektívneniu výberu jednotlivých daní. Za najvýraznejší rozdiel je možné považovať registračné konanie k dani z pridanej hodnoty. V Slovenskej republike je spojené so zložením finančnej zábezpeky, ktorá podmieňuje dobrovoľnú registráciu. V prípade povinnej registrácie je vymáhateľná daňovou exekúciou. Účelom tejto zábezpeky je predchádzanie daňovým únikom na dani z pridanej hodnoty zadržaním finančných prostriedkov na dvanásť mesiacov. Česká legislatíva registráciu k dani z pridanej hodnoty takýmto spôsobom nepodmieňuje.

Novinkou v slovenskom daňovom práve je minimálna daň pre právnické osoby zvaná daňová licencia. Tento nástroj sa taktiež v českom práve neobjavuje. Podľa slovenských predpisov si môže každý daňový subjekt predĺžiť lehotu na podanie daňového priznania k dani z príjmov, formou oznámenia a to aj bez udania dôvodu. Lehotu je možné predĺžiť o 3 mesiace, resp. o 6 mesiacov ak daňový subjekt dosiahol príjmy, ktoré plynú zo zdroja v zahraničí. Česká legislatíva umožňuje predĺženie lehoty na podanie daňového priznania, ale len za podmienky, že daňové priznanie spracováva a podáva za daňový subjekt daňový poradca, alebo sa jedná o daňový subjekt, ktorý má zákonnú povinnosť mať účtovnú závierku overenú audítorom.

Rozdiely je možné nájsť aj pri oznamovaní vzniku daňovej povinnosti k cestnej dani alebo platení preddavkov na cestnú daň. Povinnosť odvádzať zálohy na cestnú daň sa týka všetkých českých poplatníkov a nový poplatníci majú registračnú povinnosť voči správcovi dane v lehote splatnosti najbližšej zálohy. Podľa slovenskej legislatívy sa vznik daňovej povinnosti neoznamuje, oznamuje sa len jej zánik. Povinnosť odvádzať preddavky na cestnú daň závisí na výške predpokladanej daňovej povinnosti. Tá zároveň ovplyvňuje aj interval, v akom je poplatník povinný tieto preddavky odvádzať. Čiastkovým cieľom pre časť práce zameranej na popis povinnosti poplatníkov voči správcovi dane pri správe vybraných daní bolo najmä poskytnúť prehľad týchto povinností. Tie sú zhrnuté v tabuľkách s uvedením lehoty pre ich splnenie. Tabuľky taktiež obsahujú sankcie hroziace pri ich nedodržaní.

Hlavným cieľom diplomovej práce bolo popísať a zhodnotiť procesnú úpravu správy daní v Českej a Slovenskej republike a na základe uvedeného formulovať odporúčaný postup pri riešení modelových problémových situácií pri správe daní. Naplneniu hlavného cieľa je venovaná návrhová časť práce, ktorá rieši modelové situácie spojené so správou daní podľa českej aj slovenskej právnej úpravy. Problémové situácie sú inšpirované prípadmi z praxe. Táto časť práce poskytuje akýsi návod, ako postupovať pri riešení obdobných situácií.

Aktuálnou témou je vyhotovovanie záznamov z úkonov pri správe daní, teda či je daňový subjekt oprávnený takýto záznam vyhotoviť. Český daňový poriadok toto právo prisudzuje správci dane, ale zároveň to daňovému subjektu výslovne nezakazuje. Z toho nepriamo vyplýva, že aj daňový subjekt má právo takýto záznam vyhotoviť, keďže každý môže činiť to, čo nie je zákonom zakázané. Uvedené potvrdzuje aj judikatúra NSS ČR. Slovenský daňový poriadok taktiež explicitne nerieši túto problematiku, ale výslovne zakazuje zverejňovanie obrazových, zvukových alebo obrazovo-zvukových záznamov, v záujme zachovania neverejnosti správy daní.

Jeden z riešených prípadov sa zaoberal miestnou príslušnosťou správcu dane pri zmene sídla spoločnosti. Daňový subjekt môže vykonať podanie aj u správcu dane, ktorý nie je príslušný, ten toto podanie bezodkladne postúpi príslušnému správci. Ďalšie prípady sa zaoberajú pochybnosťami správcu dane o údajoch uvedených v daňovom priznaní, nepodaním resp. podaním nesprávneho daňového priznania a postupom pri určení dane podľa pomôcok.

Vzťah medzi daňovým subjektom a správcom dane bude vždy poznačený ich rozdielnymi záujmami. Obe strany by mali byť dobre oboznámené so svojimi právami a povinnosťami pri správe daní, aby sa predchádzalo zbytočným konfliktom, ktoré môžu narušiť dosiahnutie jej cieľa. Tým je správne zistenie a stanovenie dane, a samozrejme zabezpečenie jej úhrady. Prínos tejto práce je práve v priblížení práv a povinností, avšak obsiahlosť tejto problematiky si vyžiadala použitie určitých zjednodušení, vzhľadom na rozsah diplomovej práce. Napriek tomu boli vytýčené ciele práce naplnené.

Zoznam použitých zdrojov

BURÁK, E. Zásady daňového konania IX. *Epi.sk* [online]. [cit. 2014-01-15]. Dostupný z: <http://www.epi.sk/Main/Default.aspx?Template=~/Main/TArticles.ascx&phContent=~/Main/ArticleShow.ascx&CatID=366&ArtID=43199>.

Dôvodová správa k zákonu č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov.

Důvodová zpráva k zákonu č. 280/2009 Sb., daňový řád.

EUROPEAN COMMISSION. General overview. *Ec.europa.eu* [online]. 2013 [cit. 2013-11-20]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/index_en.htm.

EUROPEAN COMMISSION. *Report from the commission to the council and the european parliament: Seventh report under Article 12 of Regulation (EEC, Euratom) n° 1553/89 on VAT collection and control procedures* [online]. Brussels, 12.2.2014 [cit. 2014-04-04]. Dostupný z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/com_reports/taxation/com%282014%2969_en.pdf.

FINANČNÁ SPRÁVA SLOVENSKÁ REPUBLIKA. Podanie daňového priznania. *PFS* [online]. 2013 [cit. 2013-11-20]. Dostupné z: https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-pridanej-hodnoty/_danove-podanie#PodanieDanovehoPriznaniaDP.

FINANČNÉ RIADITEĽSTVO SLOVENSKEJ REPUBLIKY. *Výročná správa o činnosti finančnej správy za rok 2012* [online]. 2013, [cit. 2014-04-18]. Dostupné z: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Financna_sprava/Vyrocn_e_spravy/FR_od_2012/VS_FS_2012.pdf.

GAŠPAROVIČOVÁ, A. Odvolanie proti rozhodnutiu správcu dane – daňového úradu, colného úradu alebo obce. *Informačný sprievodca pre verejnú správu SR* [online]. 04.06.2013 [cit. 2014-01-15]. Dostupné z: <http://www.vssr.sk/clanok-z-titulky/Odvolanie-proti-rozhodnutiu-spravcu-dane-danoveho-uradu-colneho-uradu-alebo-obce-2.htm>.

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. *Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2012* [online]. [cit. 2014-04-18]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_DS_za_rok_2012.pdf.

GERBER, P. *Recommendation CM/Rec(2007)7 on good administration: General presentation* [online]. 2007, [cit. 2014-04-04]. Dostupné z: http://www.coe.int/t/dghl/standardsetting/cdcj/admi-nistrative%20law/conferences/DABA-Conf%20_2007_%204%20e%20-%20P.%20gerber.pdf.

GRINC, J. *Právo pro politology*. Vydání 1. Praha: Grada Publishing, 2010. ISBN 978-80-247-2921-3.

HANUŠ, J., HOLUŠA, B. a MUSILOVÁ, L. *Daňový řád v kostce*. 1. vyd. Ostrava: EconomiCon, 2012. ISBN 978-80-905065-2-7.

HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L. *Meritum Daňový řád*. 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2013. ISBN 978-80-7357-996-8.

HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L. Nový daňový řád a jak se v něm orientovat. *Komunitní portál účetních expertů* [online]. 2010 [cit. 2013-12-27]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d26401v34770-novy-danovy-rad-a-jak-se-v-nem-orientovat/>.

JÁNOŠ, D. Základné prvky daňovej techniky v Slovenskej republike. *TREND.sk* [online]. 1998, [cit. 2013-11-12]. Dostupný z: <http://www.etrend.sk/trend-archiv/rok-/cislo-December/zakladne-prvky-danovej-techniky-v-slovenskej-republike.html>.

KOBÍK, J. a KOHOUTKOVÁ, A. *Daňový řád s komentářem*. 2. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. ISBN 978-80-7263-769-0.

KOŠIČIAROVÁ, S. *Princípy dobrej verejnej správy a Rada Európy*. Prvé vydanie. Bratislava: IURA EDITION, 2012. ISBN 978-80-8078-519-2.

Listina základních práv a svobod.

Listina základných práv Európskej únie.

MPO: Centrální registrační místa: Jednotný registrační formulář. *Ministerstvo průmyslu a obchodu* [online]. 24.3.2014 [cit. 2014-02-10]. Dostupné z: <http://www.mpo.cz/dokument148117.html>.

Nález ÚS ČR zo dňa 03.02.2000 sp. zn. III.ÚS 545/99. Dostupné z: <http://nalus.usoud.cz/Search/ResultDetail.aspx?id=34365&pos=1&cnt=1&typ=result>.

NKÚ. *Informace z kontrolní akce NKÚ č. 13/02: Daňové nedoplatky spravované finančními úřady* [online]. 2013, [cit. 2014-05-22]. Dostupné z: <http://www.nku.cz/assets/media/informace-13-02.pdf>.

POTĚŠIL, L. „Dobrá správa“ v dokumentech Rady Evropy. *Ministerstvo vnitra České republiky* [online]. 2008, [cit. 2013-11-18]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/clanek/dobra-sprava-v-dokumentech-rady-evropy.aspx>.

Recommendation CM/Rec(2007)7 of the Committee of Ministers to member states on good administration. *Council of Europe* [online]. 2014 [cit. 2013-11-18]. Dostupné z: <https://wcd.coe.int/ViewDoc.jsp?id=1155877>.

Rozsudok NS SR zo dňa 04.07.2012 sp. zn. 2Sžf/61/2011. Dostupné z: http://www.nsud.sk/data/att/23747_subor.pdf.

Rozsudok NS SR zo dňa 29.11.2012 sp. zn. 5Sžf/85/2011. Dostupné z: http://www.nssr.gov.sk/data/att/25624_subor.pdf.

Rozsudok NSS ČR zo dňa 22.05.2008 č. j. 2 Aps 3/2007-91. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2007/0003_2Aps_0700091A_prevedeno.pdf.

Rozsudok NSS ČR zo dňa 27.05.2010 č. j. 2 Afs 13/2010-55. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2010/0013_2Afs_1000_85e77d7f_c608_4c56_9d7f_c1d926ab2170_prevedeno.pdf.

Rozsudok NSS ČR zo dňa 27.07.2006 č. j. 2 Afs 207/2005-55. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2005/0207_2Afs_0500055A_prevedeno.pdf.

Rozsudok NSS ČR zo dňa 27.07.2007 č. j. 8 Afs 75/2005-130. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2005/0075_8Afs_0500130A_prevedeno.pdf.

Rozsudok NSS ČR zo dňa 27.10.2010 č. j. 8 Afs 74/2009-104. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2009/0074_8Afs_090_20101105075229_prevedeno.pdf.

Rozsudok NSS ČR zo dňa 28.04.2011 č. j. 1 Afs 1/2011-82. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2011/0001_1Afs_110_20110511101842_prevedeno.pdf.

Rozsudok NSS ČR zo dňa 31.03.2010 č. j. 5 As 37/2009-94. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2009/0037_5As_0900_728e0248_2495_46af_bae6_9b817f99b5f4_prevedeno.pdf.

SAMUELSON, P. A., NORDHAUS, W. D. *Ekonomie: 18. vydání*. 1. vyd. Praha: NS Svoboda, 2007. ISBN 978-80-205-0590-3.

Uznesenie NSS ČR zo dňa 08.07. 2008 č. j. 9 Afs 110/2007-102. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2007/0110_9Afs_0700102A_prevedeno.pdf.

Uznesenie NSS ČR zo dňa 08.07.2008 č. j. 9 Afs 110/2007-102. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2007/0110_9Afs_0700102A_prevedeno.pdf.

Uznesenie NSS ČR zo dňa 27.03.2007 č. j. 8 Afs 111/2005-106. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2005/0111_8Afs_0500106A_prevedeno.pdf.

VANČUROVÁ A., LÁCHOVÁ L. *Daňový systém ČR 2012*. 11. aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 2012. ISBN 978-80-87480-05-2.

VANČUROVÁ, A., BONĚK, V. *Správa daní pro ekonomy*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer, 2011. ISBN 978-80-7357-701-8.

Vyhláška Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 378/2011 Z. z. o spôsobe označovania platby dane.

Zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 104/2004 Z. z. o spotrebnej dani z vína v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu a o zmene a doplnení zákona č. 467/2002 Z. z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení zákona č. 211/2003 Z. z. v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov v znení neskorších predpisov

Zákon č. 107/2004 Z. z. o spotrebnej dani z piva v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 40/1964 Zb. Občiansky zákonník v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 460/1992 Zb. Ústava Slovenskej republiky v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 511/1992 Zb. o správě daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov, v znení neskorších predpisov

Zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 568/1992 Sb., o daních z příjmů, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 580/2004 Z. z. o zdravotnom poistení a o zmene a doplnení zákona č. 95/2002 Z. z. o poisťovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmov v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 609/2007 o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu a o zmene a doplnení zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 9/2010 Z. z. o sťažnostiach, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov.

Zákona č. 333/2011 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva v znení neskorších predpisov.

Zákona č. 479/2009 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, v znení neskorších predpisov.

Zákonu č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov.

Zoznam skratiek

a pod.	a podobne
č. j.	číslo jednací
ČDP	český daňový poriadok (zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, v znení neskorších predpisov)
ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
ČZDP	zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v znení neskorších predpisov
ČZDPH	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v znení neskorších predpisov
ČZSD	zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, v znení neskorších predpisov
DDP	dodatočné daňové priznanie
DIČ	daňové identifikačné číslo
DL	daňová licencia
DP	daňové priznanie
DPO	daňová povinnosť
ECB	Európska centrálna banka
FO	fyzická osoba
napr.	napríklad
ODÚ	osobný daňový účet
PO	právnická osoba
Sb.	Sbírka zákonů České republiky
SDP	slovenský daňový poriadok (zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov)
Sp. zn.	spisová značka
SR	Slovenská republika
SZDP	zákon č. 595/2004 Z. z. o dani z příjmov v znení neskorších predpisov

tzn.	to znamená
Z. z.	Zbierka zákonov Slovenskej republiky
ZEP	zaručený elektronický podpis
ZMD	zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov

Zoznam tabuliek

Tabuľka 1: Základné zásady správy daní (vlastné spracovanie).	24
Tabuľka 2: Čiastkové konania v daňovom konaní (vlastné spracovanie).	41
Tabuľka 3: Lehoty pre podanie riadneho daňového tvrdenia (vlastné spracovanie).	42
Tabuľka 4: Zaokrúhľovanie (vlastné spracovanie).	44
Tabuľka 5: Prehľad správnych deliktov a sankcií v SR (vlastné spracovanie).	63
Tabuľka 6: Povinnosti daňového subjektu voči správcovi dane pri dani z príjmov (vlastné spracovanie).	70
Tabuľka 7: Povinnosti osoby registrovanej k dani z príjmu voči správcovi dane (vlastné spracovanie).	72
Tabuľka 8: Riešenie príkladu k daňovej licencií (vlastné spracovanie).	74
Tabuľka 9: Povinnosti platcu DPH voči správcovi dane (vlastné spracovanie).	76
Tabuľka 10: Povinnosti platiteľa dane z pridanej hodnoty voči správcovi dane (vlastné spracovanie).	80
Tabuľka 11: Povinnosti daňového subjektu, ktorý používa motorové vozidlo k podnikaniu, voči správcovi dane (vlastné spracovanie).	82
Tabuľka 12: Termín splatnosti zálohy na cestnú daň a k nim prislúchajúce rozhodné obdobie (vlastné spracovanie).	83
Tabuľka 13: Povinnosti daňového subjektu, ktorý používa motorové vozidlo k podnikaniu, voči správcovi dane (vlastné spracovanie).	84

Zoznam obrázkov

Obrázok 1: Finančná správa ČR (vlastné spracovanie).	29
Obrázok 2: Finančná správa SR (vlastné spracovanie).	57

Zoznam príloh

Príloha 1: Vymáhanie daňových nedoplatkov Finančnou správou ČR podľa spôsobu vymáhania v rokoch 2010 – 2012.	
---	--

Príloha 1: Vymáhanie daňových nedoplatkov Finančnou správou ČR podľa spôsobu vymáhania v rokoch 2010 - 2012 v tis. Kč (upravené²⁵⁴).

Spôsob vymáhania		2010		2011		2012	
		Vymáhané	Vymožené	Vymáhané	Vymožené	Vymáhané	Vymožené
Daňová exekúcia	zrážky zo mzdy	5 393 700	227 107	5 158 183	173 589	5 448 395	176 702
	prikázanie pohľadávky z účtu	8 845 852	2 237 787	8 798 974	1 697 772	10 836 456	1 899 809
	prikázanie inej peňažnej pohľadávky			1 594 276	174 744	1 875 827	221 109
	postihnutie iných majetkových práv			92 676	17 434	100 659	19 068
	predaj hnuteľných vecí	1 233 914	163 265	1 099 351	56 484	1 142 905	94 659
	predaj nehnuteľností	1 275 201	152 011	1 463 999	51 340	1 727 504	40 979
Súd		569 094	6 004	37 275	303	70 445	1 091
Súdny exekútor		195 302	2 123	18 954	1 129	20 882	5 380
Konanie o insolventnosti		14 199 214	132 016	16 324 203	8 359	19 289 951	125 204
Verejná dražba							
Celkom		31 712 277	2 920 313	34 587 891	2 181 154	40 513 024	2 584 001

²⁵⁴ Upravené podľa NKÚ. *Informace z kontrolní akce NKÚ č. 13/02: Daňové nedoplatky spravované finančními úřady* [online]. 2013, s. 4 [cit. 2014-05-22]. Dostupné z: <http://www.nku.cz/assets/media/informace-13-02.pdf>.