

Daňová kontrola podle daňového řádu

Dne 1. ledna 2011 nabyl po mnoho let trvajícím legislativní procesu účinnosti zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen DŘ). Jedná se o právní předpis, který kompletně nahradil stávající zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, upravující daňové právo procesní.

Daňový řád je členěn do šesti částí a obsahuje celkem 266 paragrafů. Na první pohled jde o podstatně rozsáhlejší právní předpis, než byl zákon o správě daní a poplatků. Větší množství paragrafů je způsobeno členěním na krátké paragrafy, jehož účelem je zvýšení přehlednosti a usnadnění orientace v textu zákona.

Vedle mnoha terminologických změn však daňový řád obsahuje celou řadu věcných změn. Tyto změny se dotkly rovněž ustanovení upravujících tzv. daňovou kontrolu. Obecně je daňová kontrola vnímána jako nejvýznamnější zásah ze strany finančního úřadu do sféry daňového subjektu. Zároveň je jedním z nejsložitějších úkonů v rámci správy

daní. Proto se pojďme společně podívat, co se v souvislosti s daňovou kontrolou 1. ledna 2011 změnilo.

Kdo k vám může přijít na kontrolu?

Právo provést u vás daňovou kontrolu má místně příslušný správce daně. „Vřelé“ osobní vztahy s finančním úřadem v minulosti řešily daňové subjekty tím, že se přestěhovaly, čímž došlo ke změně místní příslušnosti správce daně. Daňový řád využití možnosti změny místní příslušnosti správce daně v průběhu daňové kontroly značně omezuje. Konkrétně v ustanovení § 87 odst. 1 DŘ in fine stanoví, že dojde-li v průběhu daňové kontroly ke změně místní příslušnosti, může daňovou kontrolu dokončit správce daně, který ji zahájil. Inu

nejen dopravní infrastruktura a dostatek kvalifikovaných pracovních sil rozhodují o tom, kde budete podnikat.

Kdy k vám může FÚ přijít na kontrolu?

Všude dnes slyšíme, že finanční úřad má na provedení kontroly tři roky. To je sice pravda, ale jako obvykle, druhá podstatná část informace chybí. A to počátek běhu této tříleté lhůty.

Podle ustanovení § 148 odst. 1 DŘ se lhůta pro stanovení daně nepočítá od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, ale až ode dne, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde současně byla povinnost podat řádné daňové tvrzení.

Co to v praxi znamená? Například u daně z příjmů to pro ty z vás, kdo si podají daňové přiznání takřkajíc samí, znamená prodloužení lhůty k provedení kontroly až o další tři měsíce. Pro ty s vás, kdo podáváte daňového přiznání prostřednictvím daňového poradce, až o šest měsíců. Nemluvě o řadě zákonných výjimek tuto lhůtu prodlužujících.

Z jakých důvodů k vám může FÚ přijít na kontrolu?

Když už vás přijdou kontrolovat, máte právo vědět, proč se tak děje. Alespoň tento závěr vyplývá z nálezu Ústavního soudu sp. zn. I ÚS 1835/07 ze dne 18. listopadu 2008, který deklaroval, že použití daňové kontroly jako nástroje pro vybrání daně nemůže být zcela svévolné, ale zahájení daňové kontroly je podmíněno existencí konkrétních pochybností či podezření. V souladu s nálezem Ústavního soudu by vás správce daně měl při zahájení daňové kontroly seznámit s pochybnostmi, které ho vedly k zahájení daňové kontroly právě u vás.

Tento závěr je v rozporu s konstantní judikaturou Nejvyššího správního soudu, který naopak zastává názor, že sdělení důvodů ke kontrole je popřením samotného institutu kontroly. Tímto názorem argumentovali správci daně za platnosti zákona o správě daní a poplatků, když zamítali námitky proti postupu správce daně. Kdo by však čekal obrat v podobě právní úpravy DŘ korespondující s názorem Ústavního soudu, bude hluboce zklamán. Proto i nadále budete tápat, proč zrovna vy.

Co může FÚ kontrolovat?

Rozsah daňové kontroly by měl být stanoven při zahájení kontroly. Nicméně v jejím průběhu lze nově rozsah upřesňovat, tedy i rozšířit. Je tak připuštěno, aby finanční úřad konal tzv. dílčí kontroly. To znamená, že nebude provádět například kompletní kontrolu daně

z příjmů za rok 2009, ale bude kontrolovat třeba jen odpisy. A pak, v rámci další kontroly, se zaměří na transferové ceny v roce 2009. Takový postup nejen zákon umožňuje, ale navíc jej nepovažuje za tzv. opakovanou kontrolu. Vedlejší, ale mnohem větší je dopad této úpravy na délku lhůty pro stanovení daně. Ustanovení § 148 odst. 3 DŘ totiž říká, že byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn!

Bojíte-li se, vezměte si spojence!

Složitost procesu správy daní nutí daňové subjekty k tomu, aby si pro jednání s finančním úřadem brali spojence. Klasicky daňové poradce. Daňový řád vedle toho zavádí zcela nový institut odborného konzultanta. Odborný konzultant nemusí být daňový poradce, právě naopak. Odborný konzultant nemusí o daních či účetnictví vůbec nic vědět. Může jím být například odborník v oblasti veterinární péče či farmaceutik, který finančnímu úřadu vyvrátí jeho mnohdy zkreslené představy o tom, jak to v daném oboru chodí.

Když se vám něco nelíbí, stěžujte si!

Zapomeňte na námitky proti postupu správce daně v průběhu daňové kontroly. Od ledna je přípustné podávat stížnosti podle ustanovení § 261 DŘ. Podat stížnost však nezapomeňte, neboť jak bylo judikováno ve vztahu k námitkám, jejich nevyužití může být posouzeno v případném soudním sporu jako nevyužití veškerých opravných prostředků s negativním vlivem na výsledek soudního řízení o správní žalobě proti rozhodnutí správního orgánu.

Kdy budete platit doměřenou daň?

V této oblasti nastaly přijetím nového daňového řádu pěkné zmatky. Zákon o správě daní a poplatků totiž výslovně stanovil, že

odvolání podané proti platebnímu výměru vydanému po provedení daňové kontroly má odkladný účinek. Platební výměr tak nabyl právní moci až po rozhodnutí o odvolání a následně byla doměřena daň splatná.

Daňový řád přesnou úpravu zákona o správě daní a poplatků bohužel nepřevzal a nezbyvá, než se ptát proč. Dle ustanovení § 109 odst. 5 DŘ nemá odvolání odkladný účinek, pokud zákon nestanoví jinak. Obecně tak po uplynutí lhůty k podání odvolání nabývá platební výměr právní moci. Avšak ustanovení § 139 odst. 3 a § 143 odst. 5 DŘ stanoví náhradní lhůtu pro úhradu daně vyměřené, resp. doměřené z moci úřední, tedy po daňové kontrole, na 15 dnů ode dne právní moci platebního výměru. Důvodová zpráva k tomu říká následující: „V tomto případě nelze přímo hovořit o odkladném účinku odvolání, byť se jedná v principu o podobné účinky, neboť posunutá splatnost a tedy i vymahatelnost částky, která byla vyměřena či doměřena nad rámec tvrzení daňového subjektu, se týká toliko rozdílu mezi částkou tvrzenou a částkou vyměřenou či doměřenou.“ Rovněž dostupné komentáře hovoří o dokladném účinku sui generis.

Shrnuto a podtrženo, byť to v zákoně výslovně není, doměřenou daň budete platit až po rozhodnutí o odvolání, ve lhůtě patnácti dnů ode dne právní moci platebního výměru.

Nikdo vám nic nepromine!

V minulosti významným a často využívaným institutem byla žádost o prominutí, resp. snížení příslušenství daně, tedy úroků z doměrku daně, z důvodu tvrdosti zákona v souladu s ustanovením § 55a zákona o správě daní a poplatků. Ve většině případů o žádostech rozhodovaly finanční úřady.

Nic však netrvá věčně, a tak s účinností daňového řádu byly důvody okleštěny na nesrovnalosti vyplývající z daňových zákonů a mimořádné události. O žádostech navíc bude

rozhodovat ministr financí. V jakých lhůtách a s jakými výsledky si lze domyslet.

Přijetí nového daňového řádu bylo podle legislativců vedeno snahou o zefektivnění správy a výběru daní s důrazem na zachování práv daňových subjektů. Je evidentní, že ne vždy je snaha korunována úspěchem, zejména pokud jde o ochranu práv daňových subjektů. Proto nezbývá, než o svá práva bojovat. **Nebojte se, bojujte!**

*Mgr. Vendula Duchková,
právník ZADA, a. s.*