

Univerzita Palackého v Olomouci

Právnická fakulta

Martina Rzehulková

Podstata daňového přiznání

Bakalářská práce

Olomouc 2011

„Prohlašuji, že jsem svou bakalářskou práci na téma Podstata daňového přiznání vypracovala samostatně a citovala jsem všechny použité zdroje.“

V Olomouci dne 16. 5. 2011

Touto cestou bych ráda poděkovala vedoucí své bakalářské práce JUDr. Zdeňce Papouškové, Ph.D. za odborné vedení této práce, cenné podněty, kritické připomínky a hodnocení.

OBSAH

ÚVOD.....	7
1. UVEDENÍ DO DAŇOVÉ PROBLEMATIKY.....	9
1.1 Vymezení klíčových pojmů.....	9
1.2 Historie daní, daňové správy.....	12
1.3 Daňový systém po roce 1989.....	15
1.4 Procesní úprava správy daní.....	16
1.4.1 Použití správního řádu.....	18
2. ÚPRAVA DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ V PROCESNÍCH ZÁKONECH.....	21
2.1 Pojem „daňové přiznání“.....	21
2.2 Daňové přiznání jako součást daňového řízení.....	22
2.2.1 Daňové řízení a ZOŠDP.....	22
2.2.2 Daňové řízení a DŘ.....	23
2.3 Řádné a dodatečné daňové tvrzení.....	25
2.4 Lhůty pro podání daňového tvrzení.....	27
2.4.1 Zákonné lhůty pro podání řádného daňového tvrzení.....	29
2.4.2 Zákonné lhůty pro podání dodatečných daňových tvrzení.....	32
2.4.3 Zákonné lhůty pro podání hlášení a vyúčtování.....	34
2.4.4 Prodloužení lhůty.....	35
2.5 Splatnost daně.....	36
2.6 Formy podání.....	37

3. ÚPRAVA DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ V HMOTNĚPRÁVNÍCH ZÁKONECH.....	39
3.1 Daně nepřímé.....	39
3.1.1 Daň z přidané hodnoty.....	39
3.1.2 Daň spotřební.....	42
3.1.3 Ekologické daně.....	43
3.2 Daně přímé.....	45
3.2.1 Daně přímé majetkové.....	45
3.2.2 Daně přímé důchodové.....	49
3.3 Daňové priznání k dani z příjmů FO.....	51
ZÁVĚR.....	56
SEZNÁM POUŽITÝCH ZDROJŮ.....	58
SHRNUTÍ PRÁCE.....	62
KLÍČOVÉ POJMY.....	63
+ PŘÍLOHA – FORMULÁŘE DAŇOVÝCH TISKOPISŮ	

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

DPH – daň z přidané hodnoty

DŘ – daňový řád

EU – Evropská unie

FO – fyzická osoba

MF ČR – ministerstvo financí ČR

PO – právnická osoba

SŘ – správní řád

ZOSDP – zákon o správě daní a poplatků

ÚVOD

Bakalářská práce, jak z názvu vypovídá, je zaměřena na problematiku daňového přiznání. Otázka daňového přiznání, resp. otázka daní obecně, je tématem, které je aktuální stále, v kterékoli době. Není to tedy jen určitá, řekli bychom, „módní“ záležitost, ale naopak, je to problematika nadčasová. S podáváním daňového přiznání se jednotlivci potýkají již dlouhou dobu a troufáme si tvrdit, že ještě dlouhou dobu budou. Pochopitelně, reálně lze v souvislosti s dalším vývojem společnosti očekávat, že se změní způsoby a formy podání, stále se mění a budou se měnit podmínky pro daňová přiznání, jejich náležitosti, osoby poplatníků, plátců, budou se měnit lhůty a další věci, co se ovšem pravděpodobně v dohledné době nezmění, to je ona samotná „podstata“ daňového přiznání. Tedy fakt, že příjmy (důchody), služby, zboží, vlastnictví majetku, spotřeba, to vše bude vždy podléhat zdanění, bude tedy třeba daně státu přiznat, a to ať už jakoukoli v dané době a situaci předepsanou cestou, a zaplatit. Tato nadčasovost otázky daňového přiznání byla jednou z příčin volby daného tématu ke zpracování. Dále svou roli sehrála skutečnost, že daňové přiznání je nejen záležitost dlouhodobá, nadčasová, ale rovněž dotýkající se obrovské masy lidí, ve zkratce každého z nás.

Práce si neklade za úkol s povinnostmi představující daňové přiznání nějakým způsobem polemizovat. Povinnost podat daňové přiznání je v práci předložena jako jasně daná, neměnná věc. Cílem práce je tuto problematiku zpřehlednit, objasnit, případně poukázat na některé nedostatky nebo naopak přednosti systému. Nejdříve jsme se zaměřili na daňovou problematiku obecně, vymezili jsme klíčové pojmy, stručně jsme zasadili otázku daní a správy daní do historického kontextu, šlo nám tedy zejména o zachycení jistých vývojových tendencí a došli jsme až k současnému daňovému systému, k právním předpisům upravujícím daňovou problematiku, resp. tedy problematiku daňového přiznání. Zvláště jsme věnovali pozornost procesní stránce daňového přiznání, pracovali jsme tady zejména s procesními předpisy daňového práva a neopomněli jsme ani otázku subsidiárního použití či nepoužití správního řádu v daňovém řízení, zvláště jsme analyzovali úpravu hmotněprávní, zajímaly nás tedy tzv. „daňové zákony“ v užším slova smyslu. Jedna ze zásadních událostí, která ve velké míře ovlivnila charakter této práce, byl fakt, že v průběhu zpracování vstoupil v účinnost k 1. lednu 2011 nový procesní předpis daňového práva, daňový řád, jenž nahradil zákon o správě daní a poplatků. Dostala se nám

tedy jedinečné možnosti srovnání těchto dvou právních předpisů, zejména jsme hodnotili novinky daňovým řádem zavedené.

Ze všech výše uvedených důvodů nám k práci nejlépe vyhovovala metoda srovnávací, analytická a historická. Pokud jde o prameny, s nimiž jsme pracovali, dominovaly zejména zákony upravující konkrétní daně, dva již zmíněné procesní předpisy, dále to byly publikace věnující se spíše finančnímu právu obecně, z nichž jsme čerpali. Pokud jde o samotnou problematiku daňového přiznání, k tomuto tématu neexistuje (resp. aspoň nám není známa) žádná publikace, jež by se mu obsáhleji věnovala. V jisté míře jsou v práci zastoupeny internetové zdroje, zejména jsme vycházeli z internetových příspěvků daňových poradců, přínosné byly rovněž webové stránky Ministerstva financí, České daňové správy či Celní správy, dále jsme tohoto zdroje hojně využili zejména při zpracování problematiky elektronických a interaktivních forem podání daňového přiznání. Na otázky, které se ukázaly být spornými, jsme se pokusily zprostředkovat různé názory, předložili jsme tedy v některých případech různé úhly pohledů. Rovněž jsme, ovšem v malé míře, pracovali v několika málo otázkách s judikaturou soudů.

1 UVEDENÍ DO DAŇOVÉ PROBLEMATIKY

1.1 Vymezení klíčových pojmů

Problematika daní představuje oblast, která vždy budila, budí a pravděpodobně bude budit pozornost a zájem široké veřejnosti. To souvisí s faktem, že otázka daní se bezprostředně dotýká každého z nás. Každodenně jsme nuceni se s daňovou povinností opakovaně vypořádávat, ať už hovoříme o dani spotřební, dani z přidané hodnoty, dani z příjmů, či o daních jiných. Vliv daní a daňové problematiky se promítá v celých dějinách lidské společnosti a stojí za celou řadou událostí¹. Sama existence státu jakožto organizovaného a fungujícího společenství, které je založeno na rozlišování soukromého a veřejného vlastnictví s tím, že hlavním zdrojem veřejného vlastnictví jsou právě daně, cla a poplatky, se bez pojmu „daň“ neobejde. Hovoříme-li tedy o určitém vývoji dani, hovoříme o etapě skutečně dlouhé. Prostřednictvím státního rozpočtu se veřejné finance, resp. peněžní prostředky státu, shromažďují, rozdělují a přerozdělují. Zabezpečení přísunu těchto peněžních prostředků, čili zabezpečení dostatečného finančního materiálu, který může být dále přerozdělován, a mohou tak být veřejným sektorem poskytované nejrůznější statky, souvisí s fungováním a stabilitou ekonomického systému ČR. Zobecníme-li to, můžeme říci, že výběrem daní si stát, jež vystupuje ve finančně právních vztazích prostřednictvím svých finančních orgánů, opatřuje peněžní prostředky na plnění svých funkcí. Na tomto místě je třeba upozornit, že pojem „daň“ náš právní řád nikde přesně nedefinoval. Jak upozorňuje řada odborníků, vymezení pojmu daň sebou vždy přinášelo určité těžkosti, kupříkladu Grůň uvádí², že příčinu mnoha definic pojmu daň lze spatřit v tom, že daň je nejen ekonomicko-finanční, ale též právní institut, a dále zdůrazňuje, že závaznost a vynutitelnost daní je podtržena tím, že byly a jsou upraveny právní normou. Vypůjčíme si zde jednu ve finančním právu z nejběžnějších definic, se kterou se v odborných publikacích můžeme setkat, chápající daň: „*jako povinnou, zákonem předem sazbou stanovenou částku, kterou se více méně pravidelně odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomického subjektu ve prospěch veřejného peněžního fondu*“³. Tato definice v sobě zahrnuje hlavní charakteristiky daně, kterými jsou zákonná povinnost, neúčelovost, neekvivalentnost, pravidelnost a nenávratnost. Právě

¹ GRŮŇ, Lubomír. Z historie zdanění a daní. *Daně*, 2004, roč. 12, č. 5, s. 20.

² GRŮŇ, Lubomír. Z historie zdanění a daní. *Daně*, 2004, roč. 12, č. 4, s. 14.

³ MRKÝVKA, Petr a kol. *Finanční právo a finanční správa, 2. díl*. Brno: Masarykova Univerzita v Brně, 2004.

zejména neekvivalentnost, neboli nenávratnost, a také pravidelnost (periodicita) jsou stěžejní pro odlišení daní od poplatků, kdy poplatky jsou většinou spojeny s určitou ekvivalentností, protiplněním ze strany státu, jeho orgánů, orgánů územních samosprávných celků.

ZSDP⁴ používá v § 1 odst. 1 pojem „daň“ coby legislativní zkratku zahrnující v sobě nejen daň v užším slova smyslu, ale též poplatky, odvody, zálohy, odvody za porušení rozpočtové kázně. Daňový řád⁵ pod pojem „daň“ v §2 odst. 3, 4, 5 řadí jednak daně v tradičním slova smyslu, cla a poplatky, jednak další peněžitá plnění, a to ta, která jsou spravována dle daňového řádu, a ta, jejichž správa podléhá režimu dělené správy, dále je zde zahrnut daňový odpočet, daňová ztráta, jiný způsob zdanění a příslušenství daně, kterými se rozumějí úroky, penále, pokuty a náklady ukládány nebo vznikající dle tohoto zákona.

Existuje mnoho různých klasifikací daní, z nichž každá je založena na rozličném kritériu (např. subjekt daně, objekt daně, způsob placení daně atd.). Nejběžnější, nejtradičnější rozlišování daní, které budeme v této práci též používat, je dělení na daně přímé a nepřímé, což je založeno na kritériu dopadu daně. Zatímco přímé daně postihují zdaňovaný příjem při jeho vzniku, nepřímé daně se týkají upotřebení, jsou vybírány v cenách zboží a služeb. U daní přímých pak dále rozlišujeme, a to na základě kritéria předmětu daně, mezi daněmi majetkovými a daněmi důchodovými⁶.

Se zákonem stanovenou daňovou povinností souvisí pak úzce problematika, která je předmětem této práce, problematika daňového přiznání. Podání daňového přiznání představuje povinnost odvést daň příslušnému správci daně, daňové přiznání je nejdůležitější povinností daňového subjektu. Stejně jako tomu bylo v případě ZSDP, tak i DŘ chápe daňový subjekt jako souhrnné označení pro poplatníky, plátce a jejich právní nástupce, přičemž oba dva zákony předpokládají, že jednotlivé hmotněprávní zákony budou vymezení daňového subjektu obsahovat⁷. DŘ v §20 odst. 1 říká: „*daňovým subjektem je osoba, kterou za daňový subjekt označuje zákon, jakož i osoba, kterou zákon*

⁴ aktuální znění: zákon č. 337/1992, o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

⁵ aktuální znění: zákon č. 280/2009, daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁶ MRKÝVKA, Petr a kol. *Finanční práva a finanční správa – 2. díl*. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004, s. 11.

⁷ srov. KOBÍK, Jaroslav. KOHOUTOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. 1. vydání. Olomouc: Anag, 2010, s. 91.

označuje jako poplatníka nebo jako plátce daně⁸“. Podání daňového přiznání je součástí vyměřovací etapy správy daní, kdy podáním daňového přiznání je daňové řízení zahájeno (dle ZOSDP).

Z hlediska finančního práva procesního, tedy práva, pod kterým chápeme „*soubor, resp. soubory procesně právních norem, prostřednictvím kterých se realizuje finanční právo hmotné*“⁹ je zahrnuto daňové přiznání do formy postupu naplňování hmotného práva nazvaného „interní neadministrativní procesy“. Jedná se tedy o proces, který se jednak uskutečňuje mimo rámec výkonu finanční správy, jednak je pro realizaci práva podstatné, že se tak děje vlastními úkony dané osoby a v rámci ní samé. Další formami pak jsou externí neadministrativní procesy, interní a externí administrativní procesy. V rámci interního neadministrativního procesu osoba naplňující znaky daňového poplatníka sama, ze své iniciativy, způsobem stanoveným zákonem, uplatňuje své práva a plní své povinnosti, které jí z tohoto statusu plynou. Sama si tedy určí základ daně, daň dle stanovených sazeb vypočte, přičemž uplatní zákonem umožněné výhody jako slevy na daní, osvobození do daně apod., a takto stanovenou daňovou povinnost předloží v předepsané formě příslušnému správci daně, jinými slovy podá daňové přiznání a zahájí daňové řízení. Je důležité si uvědomit, že zahájené daňové řízení již však spadá do administrativního procesu představovaného postupy orgánů a vykonavatelů finanční správy, kdy v případě daňového přiznání správci daně ověřují správnost údajů v přiznání uvedených¹⁰.

Potřeba právní regulace oblasti daní, správy daní, vyplývá z již samotného faktu, že finance obecně jsou problematikou ekonomickou, nicméně jejich systém je otázkou právní. Finance jako jeden ze základních nástrojů hospodářské politiky státu, jimiž se rozděluje hrubý národní produkt, odpovídající právní úpravu vyžadují. Hovoříme-li zde o vztazích, ve kterých vystupuje nebo do kterých zasahuje stát, a které se určitým způsobem týkají peněžní masy, hovoříme o vztazích upravených finančním právem. Tyto finančněprávní vztahy vznikají mezi subjekty financí při nakládání s peněžními fondy a předpokladem jejich vzniku, změny nebo zániku je právě právní norma, případně pak také právní skutečnost, je-li stanovena jako předpoklad pro vznik takového vztahu. V případě vztahu

⁸ aktuální znění: zákon č. 280/2009, daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁹ MRKÝVKA, Petr a kol. *Finanční právo a finanční správa, 2. díl*. Brno: Masarykova Univerzita v Brně, 2004, s. 154.

¹⁰ MRKÝVKA, Petr a kol. *Finanční právo a finanční správa, 2. díl*. Brno: Masarykova Univerzita v Brně, 2004, s. 155n.

mezi státem, resp. jeho finančními orgány, na jedné straně a daňovým poplatníkem na straně druhé, mluvíme o vztahu vertikálním, kdy mezi těmito subjekty je vztah nadřízenosti a podřízenosti¹¹.

Jak lze z výše uvedených informací dovodit, daňové povinnosti vyplývají ze zákona, tj. jsou zákonem stanoveny. Skutečnost, že daně a poplatky lze stanovit jen na základě zákona je přímo uvedena v zákoně tvořícím součást ústavního pořádku ČR, Listině základních práv a svobod, jež v čl. 11. Odst. 5 říká, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona¹². Oprávnění ukládat povinnost odvádět daně je jedním z těch, které je výlučně vyhrazeno zákonu. Daňový systém ČR se utvořil, tak jako v jiných zemích, v určitých historických, společensko-ekonomických podmínkách. V následující kapitole se tedy pokusíme alespoň o krátký exkurz do historie daní, resp. daňového systému, zejména se zaměříme na právní úpravu ukládání a vybírání daní.

1. 2 Historie daní, daňové správy

Je důležité si uvědomit, že hovoříme-li o institutu daní z historického hlediska, budeme hovořit o pojmu „berně“, který se objevoval v různých spojeních a byl užíván i v právních předpisech až do roku 1948, poté jej nahradil pojem „daň“. Ve 30. letech 20. století byly berně chápány jako veškeré druhy daní, veřejných dávek, poplatky i cla¹³.

Jak bylo řečeno výše, je otázka daní, respektive platebních povinností odpovídajících institutu daní, jak ho známe v současnosti, spojena se samotnou existencí státu, daně odráží změny v celé lidské společnosti, změny názorů na fungování státu, na hospodářství a obchod, na posuzování dobrého a spravedlivého¹⁴. Čas prvních státních útvarů je zároveň i časem existence daní. Nicméně ačkoli kořeny těchto systémů spadají už do starověku, kdy měly daně charakter nepravidelných příležitostných plateb, zpočátku naturální povahy¹⁵, a středověku, kdy za předchůdce dnešních daní a poplatků lze

¹¹ srov. BAKEŠ, Milan a kol. *Finanční právo*. 5. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 12n.

¹² usnesení ČNR 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České Republiky, ve znění pozdějších předpisů.

¹³ srov. MRKÝVKA, Petr a kol. *Finanční právo a finanční správa, 2. díl*. Brno: Masarykova Univerzita v Brně, 2004, s. 17.

¹⁴ GRŮŇ, Lubomír. Z historie daní a zdanění. *Daně*, 2004, roč. 12, č. 4, s. 15.

¹⁵ GRŮŇ, Lubomír. Z historie daní a zdanění. *Daně*, 2004, roč. 12, č. 5, s. 20.

považovat středověké regály, základy daní (i poplatků) v dnešním slova smyslu a jejich náležitosti byly položeny až v 18. století.

O určité reformně správy daní můžeme hovořit v období první republiky. Hlavní obecnou tendencí charakterizující toto období je přesun příjmů států z daní přímých na daně nepřímé. Jak v oblasti daní přímých, tak v oblasti daní nepřímých, byla právní úprava daňového řízení obsažena v desítkách právních předpisů upravujících jednotlivé daně, případně jiné dávky či poplatky. Hledali bychom tedy jednotlivá procesní ustanovení, museli bychom hledat v rozsáhlé řadě hmotných právních předpisů¹⁶.

Chystaná významná reforma daňového systému proběhla v roce 1927, kdy došlo k sjednocení celého systému, co se týče jak aspektu územního, tak věcného. Klíčovým pro tuto reformu se stal zákon č. 76/1927 Sb., který přinesl radikální změnu struktury a konstrukce přímých daní. Tento zákon, mimo jiné, zavedl soustavu daní, která platila, s výjimkou pozdějšího zavedení několika nových nepřímých spotřebních daní a několika mála dalších daní, až do padesátých let. Význam daňové reformy je zejména v tom, že přinesla zpřehlednění daňové soustavy a stejné rovnoměrné daňové zatížení pro území celého státu.¹⁷

Tato reforma byla důležitá i po stránce procesní, neboť přinesla úpravu procesních předpisů u daní přímých, úprava daňového řízení byla obsažena v IX. hlavě z. č. 76/1927. Ustanovení o daňovém přiznání se objevila v rámci části *řízení co do vyměření daně*. Procesní úprava daní nepřímých byla upravena tak, že zákony o jednotlivých daních procesní ustanovení přímo obsahovaly, přičemž subsidiárně platila procesní ustanovení zákona č. 76/1927. V případě daní spotřebních, pokud jednotlivé zákony o těchto daních neobsahovaly procesní ustanovení, použila se ustanovení právních norem předchozích, to znamená převážně ještě rakouských¹⁸. Procesní ustanovení tohoto zákona, o kterém odborníci doposud soudí, že jej lze považovat za nejdokonalejší daňový právní předpis v novodobé české historii, byly stěžejní, pokud jednotlivé hmotné zákony nestanovily jinak, a to až do roku 1953, kdy daňová reforma provedena k 1. lednu 1953 znamenala

¹⁶ srov. BONĚK, Václav. Z historie daňového řízení v českých zemích. *Daně*, 2002, roč. 10, č. 6, s. 2.

¹⁷ MF ČR. *Období první republiky 1918 – 1938*. [online]. mfcz.cz, 13. 3. 2009, [cit. 16. února 2011]. Dostupné na <http://www.mfcz.cz/cps/rde/xber/mfcz/Obdobi_prvni_republiky_1918-1938.pdf> 16. 10. 2010>.

¹⁸ BONĚK, Václav. Z historie daňového řízení v českých zemích. *Daně*, 2002, roč. 10, č. 6, s. 3.

v oblasti daňového práva (a nejen jeho) mezník v kontinuálním vývoji, kdy tedy právo bylo komplexně uzpůsobeno socialistickým zásadám¹⁹.

Po roce 1945 se provedl na úseku daní návrat k tzv. předmnichovskému období, byly obnoveny dřívější daňové právní předpisy, existovalo rozdělení na daně přímé a nepřímé, některé daně však již obnoveny nebyly. Po roce 1948 dochází k zpretrhání kontinuity dosavadního vývoje. Komunistická vize státu stavěla na tom, že dominantním a privilegovaným vlastníkem je právě stát, který svou činnost materiálně zajišťuje ze zisků plynoucích z dispozice s jeho vlastním majetkem a ten pouze svěřuje hospodářským organizacím do péče²⁰.

Komplexní reforma československého daňového systému proběhla v roce 1952. Zatímco do roku 1952 se stále ještě vycházelo z rozlišování na daně přímé a nepřímé, reforma daní s účinností od roku 1953 toto dělení zrušila a zavedla klasifikaci daní přes hledisko subjektivity. Po stránce procesní úpravy až do tohoto roku, tj. 1953 platila procesní ustanovení z. č. 76/1927 ve znění pozdějších předpisů, nebyly-li odlišnosti stanoveny v zákonech hmotných. Od roku 1953 byla procesní ustanovení v malé míře obsažena v hmotných daňových zákonech, nicméně procesní předpis prakticky neexistoval. Úpravu daňového řízení jako celku přinesla až vyhláška Ministerstva financí č. 162/1953, kterou se upravuje řízení ve věcech daňových, a vydávají se společné předpisy k provedení daňových předpisů, ta měla vůči procesním ustanovením jednotlivých daňových zákonů opět subsidiární použití. O přiznání a hlášení daně se hovoří v části druhé – *Zjištění daňového základu a stanovení daně*. Stěžejní pro úpravu daňového řízení až do roku 1989 se stala vyhláška Ministerstva financí č. 16/1962 Sb., o řízení ve věcech poplatků. Tato vyhláška se již nepokoušela o úplnou úpravu daňového řízení, ale naopak se věnovala pouze těm otázkám a problémům, které nebyly upraveny v obecných předpisech o správním řízení, což v praxi vedlo k značně obtížně řešitelným situacím²¹. Situace, která byla vytvořena, však byl značně nepřehledná. Aplikace procesní úpravy byla zařazena v různých právních předpisech, a v případě řešení otázek procesního charakteru se muselo postupovat tak, že nejdříve bylo nutno nahlédnout do zvláštního (hmotně-

¹⁹BONĚK, Václav. Z historie daňového řízení v českých zemích. *Daně*, 2002, roč. 10, č. 6, s. 4.

²⁰ srov. BOBEK, Michal. MOLEK, Pavel. ŠIMÍČEK, Vojtěch. *Komunistické právo v Československu - Kapitoly z dějin bezpráví*. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2009, s. 311n.

²¹ BONĚK, Václav. Z historie daňového řízení v českých zemích. *Daně*, 2002, roč. 10, č. 6, s. 4n.

právního) daňového předpisu, poté do vyhlášky č. 16/1962 Sb., a nakonec do vládního nařízení č. 91/1960 Sb., o správním řízení.²²

Za určité zlepšení možno považovat, že k procesním předpisům daňovým subsidiárně používaný správní řád č. 91/1960 Sb. byl nahrazen zákonem č. 71/1967 Sb. o správním řízení (správní řád), který představoval obecnou právní úpravu správního řízení. Nicméně situace v oblasti aplikace procesní úpravy, o které jsme řekli, že byla velmi nepřehledná, trvala i nadále. Daňové přiznání a hlášení jsou ve stručnosti zmíněna v části první správního řádu - *Obecná ustanovení*. Vyhláška č.16/1962 spolu se subsidiárním použitím správního řádu upravovala daňové řízení až do přijetí již neaktuálního ZSDP²³.

1.3 Daňový systém po roce 1989

V nepříliš pozměněné podobě platil systém nastolený v roce 1952, resp. 1953 až do roku 1989, kdy aktuální potřeba daňové reformy, tedy vytvoření komplexně odlišného systému daní od systému dosavadního, uzpůsobeného centrálně řízené ekonomice s dominantním vlastnictvím, byla v důsledku zásadní změny poměrů ve společnosti, zejména pak změny ekonomických podmínek, nevyhnutelná. Kvalitativní a kvantitní změna právního řádu a právních institutů, která pochopitelně zasáhla i oblast daní a jejich právní úpravu, byla nezbytností. Za přechodné možno označit období od roku 1990 do roku 1992, kdy byly stávající předpisy novelizovány, globální reforma byla ukončena 1. 1. 1993, kdy zákonem č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, byla rámcově upravena nová soustava daní, přičemž stávající daňové předpisy byly zrušeny.²⁴ Tento zákon byl přijat tehdejším Federálním shromážděním České a Slovenské Federativní Republiky v dubnu 1992 za tím účelem, aby k 1. 1. 1993 nebyly v rámci téhož federativního státu dva odlišné daňové systémy, nicméně rozdělením České a Slovenské Federativní Republiky na dva samostatné státy ztratil svůj význam. V ustanovení §4 z. č. 212/1992 je možno nalézt úpravu některých procesních otázek, jednalo se o zdaňovací období a lhůty pro vyměření daně a vybírání daňových nedoplatků. Tyto otázky však byly, a v současné době stále jsou,

²² Poskytnutá odpověď z MF ČR na žádost dle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím.

²³ BONĚK, Václav. Z historie daňového řízení v českých zemích. *Daně*, 2002, roč. 10, č. 6, s. 5.

²⁴ srov. MRKÝVKA, Petr a kol. *Finanční právo a finanční správa* - 2. díl. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004, s. 14n.

upraveny jinými zákony (hmotněprávní daňové zákony, ZSDP, DŘ), nelze tedy tato ustanovení použít.²⁵

Úprava daní a daňových dávek je přitom svěřena primárním normám, daňovým zákonům, přičemž náš model právní úpravy daní byl založen na tom, že každá daň má mít svůj vlastní zákon. Je důležité si uvědomit, že daňový systém vytvořený daňovou reformou v roce 1993 platí dodnes. Daňový systém sice zaznamenal řadu změn, dílčí úpravy, novelizace jednotlivých daní, zavedení nových daní, nicméně vše se dělo v rámci zavedeného daňového systému. Významným aspektem ve vývoji daňové soustavy je problematika procesu harmonizace daní v rámci Evropské unie.²⁶

1.4 Procesní úprava správy daní

V souvislosti s problematikou procesní úpravy daní, resp. procesní úpravy správy daní, upozorňuje například Kobík²⁷, že vývoj procesního práva jde vždy, v jakémkoli odvětví práva, složitější, zdoluhavější cestou ve srovnání s vývojem práva hmotného. Jak bylo řečeno výše, ve věcech správy daní a poplatků až do 31. prosince 1992 postupovala finanční správa v rámci správního řízení majícího vesměs povahu tzv. zvláštního správního řízení, speciální zákonnou úpravu představovala vyhláška č. 16/1992, subsidiárně se používal správní řád²⁸. S účinností od 1. ledna 1993 byl přijat zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Tento zákon, který byl přijat v souvislosti se zaváděním nové daňové soustavy a s důsledným přechodem na zásady právního státu, představoval komplexní právní úpravu procesního daňového práva. Zmíněný krok znamenal také současně návrat k tradiční úpravě práva zákonem. Zavedená koncepce však není jen tradicí, záležitostí výlučně českou, ale jde o úpravu, která je ve vyspělých zemích kontinentální Evropy, kde je na obdobných procesních principech zvláštním zákonem upravena správa daní, obvyklá, jde o země jako Německo, Rakousko či Francie²⁹.

ZSDP sjednotil proces daňového řízení zejména tím, že pro jeho úpravu výslovně vyloučil použití obecného správního řádu, čímž znovu nastolil model jednoho

²⁵ BENDA, Václav. BĚHOUNEK, Pavel. BONĚK, Václav. *Lexikon daňové pojmy*. Ostrava: Sagit, 2001, s. 543-544.

²⁶ MRKÝVKA, Petr a kol. *Finanční právo a finanční správa, 2. díl*. Brno: Masarykova Univerzita v Brně, 2004, s. 21.

²⁷ srov. KOBÍK, Jaroslav. KOHOUTOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: Anag, 2010, s. 10.

²⁸ MRKÝVKA, Petr a kol. *Finanční právo a finanční správa - 1. Díl*. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004, s. 158.

²⁹ Poskytnutá odpověď z MF ČR na žádost dle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím.

komplexního daňového řádu. Ovšem tato komplexní úprava je použita pouze tehdy, pokud nestanoví příslušný hmotný daňový zákon odlišnou procesní úpravu, hovoříme zde tedy o subsidiárním použití tohoto zákona, kdy speciální úprava má přednost³⁰. Ostatně, jak uvádí Boněk na jiném místě³¹, pro procesní úpravy daní vždy platilo a platí dodnes, že v hmotných zákonech nalezneme i částečnou úpravu procesní a naopak také, v procesních daňových předpisech se vyskytuje řada ustanovení hmotněprávních, přičemž zákon před úpravou obecnou upřednostňuje procesní úpravu kodifikovanou speciálními daňovými zákony. Text ZSDP byl odpovídající době svého vzniku, tehdejšími společenskými poměrům, vyznačoval se však terminologickou nejednotností, neprovázaností, celá řada nejednoznačných ustanovení v něm obsažených vyžadovala další výklady. Problémem byla rovněž terminologická neprovázanost ZSDP s dalšími příslušnými zákony, dále jsou to duplicitní ustanovení pramenící právě z oné neprovázanosti daňových zákonů.³²

Až do konce roku 2010 byla tedy oblast regulace správy daní úzce spjata se ZOZDP, nicméně tento zákon byl po dobu své účinnosti mnohokrát měněn za účelem přizpůsobení se rychlému vývoji, do konce roku 2010, tedy do konce své účinnosti, byl tento zákon přibližně padesátkrát novelizován. Jak píše například Lichnovský³³, následek těchto mnohých změn činil obtíže při výkladu zákona, zejména v otázce z něj vyplývajících práv a povinností, čímž přispíval k právní nejistotě daňových subjektů.

Počínaje 1. lednem 2011 vstoupil v účinnost nový procesní předpis daňového práva, který byl přijat zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád, jenž nahradil ZSDP. Pokud jde o samotný pojem „daňový řád“, byl tento pojem od počátku přípravy zamýšlen pro označení nového, budoucího předpisu daňového práva, v současnosti již účinného, nicméně jsme se s tímto termínem setkávali v judikatuře soudů všech stupňů dávno před jeho účinností, a to i pro označení ZSDP.³⁴ Cesta k přijetí DŘ byla složitá a dlouhá, jeho účinnost se opakovaně odkládala. Tvůrci tohoto procesního předpisu jeho prostřednictvím chtějí docílit větší stability v daňové terminologii³⁵ a přispět k posílení právní jistoty daňových subjektů. Zákon si tedy klade za cíl být maximálním způsobem konkrétní,

³⁰ srov. BONĚK, Václav. Z historie daňového řízení v českých zemích. *Daně*, 2002, roč. 10, č. 6, s. 6.

³¹ srov. BONĚK, Václav. Z historie daňového řízení v českých zemích. *Daně*, 2002, roč. 10, č. 6, s. 3.

³² GROSSOVÁ, Marie Emilie. Daňový řád. In BOHÁČ, Radim (ed). *Poceta Milanu Bakešovi k 70. narozeninám*. Praha: Leges, 2009.

³³ srov. LICHNOVSKÝ, Ondřej. ONDRÝSEK, Roman a kol. *Daňový řád s komentářem - 1. vydání*. Praha: C.H.Beck, 2010, s. 1.

³⁴ PÁTEK, Václav. *Daňový řád* [online]. PRAVNIRADCE.IHNED.CZ, 21. 10. 2009 [cit. 18. Února 2011]. Dostupné na <http://pravnicaradce.ihned.cz/c4-10077840-38730840-F00000_d-novy-danovy-rad>.

³⁵ srov. KOBÍK, Jaroslav. KOHOUTOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: Anag, 2010, s. 10.

přičemž je jeho snahou brát v potaz nejvíce možných situací, problémů, které mohou v rámci fungování daňového procesu nastat³⁶. Očekává se tedy, že DŘ bude v praxi přínosem, a to nejen pokud jde o transparentnost, jednoduchost a jednoznačnost úpravy postupu správce daní, ale také v tom, že by měl přinést úlevu v oblasti administrativy, s čímž souvisí i podpora využití elektronických možností ve správě daní a v komunikaci s daňovými subjekty³⁷. Zda však tento nový procesní předpis naplní v reálném fungování optimistická očekávání, to už v této práci zohlednit a zhodnotit nemůžeme, zodpovězení těchto otázek je věcí budoucnosti.

Opět i zde platí zásada, že tento procesní předpis má subsidiární charakter, kdy § 4 DŘ stanoví, že *Tento zákon nebo jeho jednotlivá ustanovení se použijí, neupravuje-li jiný zákon správu daní jinak*. To znamená, že obsahují-li hmotněprávní zákony procesní ustanovení, mají tyto zákony coby speciální aplikační přednost. Nicméně Lichnovský³⁸ zároveň k tomuto ustanovení dodává, že není absolutní, neboť v některých případech je daňový řád předpisem speciálním a příkladem uvádí právní nástupnictví či insolventci.

1.4.1 Použití správního řádu

Vraťme se nyní ještě k otázce vztahu daňového práva procesního a správního řádu, čili použití, resp. nepoužití správního řádu³⁹, jakožto obecného procesního předpisu práva. Řekli jsme, že ZSDP⁴⁰ výslovně použití správního řádu při správě daní vyloučil, a to jak SŘ účinný v době vzniku ZSDP, tak později přijatý zákon č. 500/2004 Sb., správní řád. Možnost jeho použití připustil pouze v případě vyřizování stížností. DŘ ve shodě s ZSDP vyloučil použití správního řádu rovněž⁴¹, a to absolutně v tom smyslu, že jeho použití nepřipouští ani v souvislosti s postupem při vyřizování stížností. DŘ zavedl vlastní úpravu institutu stížnosti při správě daní v §261, což mělo mimo jiné přispět k odstranění pochybností o přímé aplikaci SŘ, zvláště pak pokud jde o interpretační zásady na správu

³⁶ srov. LICHNOVSKÝ, Ondřej. ONDRÝSEK, Roman a kol. *Daňový řád komentář - 1. Vydání*. Praha: C. H. Beck, 2010, s. 1.

³⁷ srov. KRATOCHVÍL, Jaroslav. ŠUSTR, Aleš. *Průvodce novým daňovým řádem*. Praha: Linde, 2010, s. 19.

³⁸ srov. LICHNOVSKÝ, Ondřej. ONDRÝSEK, Roman a kol. *Daňový řád s komentářem - 1. Vydání*. Praha: C. H. Beck, 2010, s. 6.

³⁹ aktuální znění: zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁰ aktuální znění: zákon č. 337/1992, o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, §99.

⁴¹ aktuální znění: zákon č. 280/2009, daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, §262.

daní⁴². Spory o subsidiární použití či nepoužití SŘ se odvíjejí od samotného sporu o chápání daňového řízení, na jedné straně jsou zde názory hájící samostatnost, svébytnost daňového řízení, na straně druhé stojí odborníci vidící v daňovém řízení podsystém řízení správního. Tak i názory na subsidiární použití SŘ se různí. První skupina poukazuje na nepraktičnost „trojstupňovitosti“ použití procesních předpisů. Správní řád by platil subsidiárně vůči DŘ (ZSDP), který je však sám subsidiárním zákonem ve vztahu k jednotlivým hmotným zákonům a jejich procesním ustanovením, a dále upozorňují zejména na to, že sám správní řád není uzpůsoben k tomu, aby roli druhého subsidiárního zákona pro správu daní přijal.⁴³ Dále odkazují odborníci ke skutečnosti, že správa daní vyžaduje specifické nástroje a instituty, jejichž obecné základy by mohl správní řád poskytnout jen stěží, příkladem staví proti sobě samotné daňové řízení, které končí uplynutím doby, nikoli vydáním rozhodnutí, a které odpovídá definici správního řízení pouze některou svou fází.⁴⁴

Zastánci použití SŘ argumentují principem jednoty a vnitřní bezrozpornosti právního řádu s tím, že otázky obecného charakteru má upravovat tento SŘ, a ve věcech, které upravuje DŘ (ZSDP) by se při uplatnění zásady *lex specialis derogat legi generalit* stejně použít nemohl. Již v případě ZSDP poukazovali odborníci zejména na to, že tento procesní předpis mnohé věci neupravoval, přičemž ale použití správního řádu zakázal, a proto zůstaly některé oblasti, jak např. stanovení lhůt pro správce daně, zcela právně neošetřeny.⁴⁵ Význam pak měla judikatura Nejvyššího správního soudu⁴⁶, která výslovně umožnila užití SŘ, a to konkrétně ve věci lhůt pro vyřízení námitek. V komentáři k ZSDP⁴⁷ se dočteme, že fakt nemožnosti použít SŘ v daňovém řízení neznamená, že by podle SŘ správce daně nemohl postupovat v případě vedení jiného než daňového řízení, to znamená tam, kde ZSDP mlčí, např. v případě pokuty podle zákona o účetnictví, v řízení o příslušenství daně apod.

Vezme-li v úvahu, že DŘ si klade za cíl stát se kvalitním a kompletním předpisem procesního práva daňového, který by byl naplněním představy samostatné, svébytné a

⁴² srov: KOBÍK, Jaroslav. KOHOUTOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: Anag, 2010, s. 914.

⁴³ srov: KOBÍK, Jaroslav. KOHOUTOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: Anag, 2010, s. 919.

⁴⁴ GROSSOVÁ, Marie Emilie. Daňový řád. In BOHÁŠ, Radim (ed). *Pocita Milanu Bakešovi k 70. narozeninám*. Praha: Leges, 2009.

⁴⁵ PÁTEK, Václav. *Daňový řád* [online]. PRAVNIRADCE.IHNED.CZ, 21. 10. 2009 [cit. 18. Února 2011]. Dostupné na <http://pravnicaradce.ihned.cz/c4-10077840-38730840-F00000_d-novy-danovy-rad>.

⁴⁶ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 31. srpna 2005 č. j. 2 AFS 144/2004 – 110.

⁴⁷ KOBÍK, Jaroslav. *Správa daní a poplatků s komentářem*. Olomouc: Anag, 2009, s. 742.

nezávislé úpravy daňového procesu, pak z toho vyplývá, že subsidiární použití SŘ by bylo zbytečné. Na druhé straně uznáváme argument, že je-li DŘ předpisem tak kompletním a dostačujícím, že použití SŘ není vůbec nutné, pak zákaz použitelnosti SŘ vtělený zákonodárcem do DŘ nebyl vůbec nutný, protože by bylo nemožné jeho ustanovení, jakožto ustanovení obecné vedle DŘ coby *lex specialis*, vůbec, použít. Nicméně se stejně přikláníme k názoru, že zrušení autonomie DŘ, zmenšení rozsahu jeho kompetence a jeho podřazení do pozice *lex specialis* vůči SŘ by správu daní zkomplikovalo a znesnadnilo by to transparentnost a předvídatelnost koncepce uplatňování veřejné moci.

2. ÚPRAVA DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ V PROCESNÍCH ZÁKONECH

2.1 Pojem „daňové přiznání“

S pojmem „daňové přiznání“ pracovala jak minulá zákonná úprava procesu správy daní, zákon číslo 337/1992 o správě daní a poplatků v znění pozdějších předpisů uplatňovaný od roku 1993, tak platná právní úprava, tedy zákon číslo 280/2009 Sb., daňový řád, nový procesní předpis daňového práva, jež nabyl účinnosti k 1. 1. 2011. DŘ však inovuje daňovou terminologii zavedením pojmů daňové tvrzení a dodatečné daňové tvrzení, až pak v rámci nich hovoří o daňovém přiznání, resp. též o dodatečném daňovém přiznání, k této problematice se podrobněji vrátíme dále.

Termín „daňové přiznání“ značí povinnost přiznání se k dani, což zahrnuje nutnost uvést všechny skutečnosti, které jsou pro výpočet daně relevantní, potřebné. Tyto skutečnosti je však nutné uvést pouze zákonem předepsaným způsobem. *„Daňové přiznání je nejdůležitějším podáním daňového subjektu, kterým plní svou povinnost ve shodě s příslušným zvláštním daňovým zákonem daň si sám vypočítat (pokud tento zákon nestanoví jinak) a současně uplatnit případná osvobození, slevy a odpočty podle platné právní úpravy.“*⁴⁸ Jak jsme již dříve zmiňovali, byla a je zákonná úprava daňového přiznání obsažena jednak v jednotlivých hmotněprávních předpisech daňového práva, jednak je daňové přiznání coby součást daňového řízení upraveno příslušným předpisem procesním, tedy do 31. 12. loňského roku ZSDP, nyní, od 1. 1. 2011, novým daňovým řádem. Přitom musíme stále mít na paměti, že oba tyto předpisy působí subsidiárně, podpůrně, tj. pokud není úprava obsažena v jednotlivých hmotněprávních zákonech upravujících tu kterou daň.

V následujícím textu nejdříve budeme věnovat pozornost úpravě v předpisech procesních, u čehož se zejména zaměříme na rozdíly, nebo naopak shody, v ustanoveních týkajících se daňového přiznání v ZSDP a Daňovém řádu.

⁴⁸ KOBÍK, Jaroslav. *Správa daní a poplatků s komentářem*. Olomouc: Anag, 2009, s. 412.

2.2 Daňové přiznání jako součást daňového řízení

Vezmeme-li v úvahu, že daňové přiznání je součástí daňového řízení, pak se v první řadě podívejme na způsob, jakým je vůbec ve srovnávaných předpisech upraveno daňové přiznání ve vztahu k daňovému řízení, tedy jako součást tohoto řízení. Pojem daňové řízení však nelze zaměňovat s pojmem správa daně, který je pojmem širším. Správou daní se rozumí postup, jehož cílem je správné zjištění, stanovení a úhrada daně, pod tímto pojmem se rozumí veškeré postupy správce daně a uskutečňování práv a povinností osob zúčastněných na správě daní. Pojem daňové řízení lze charakterizovat jako: „*právními předpisy stanovený postup účastníků řízení k zajištění realizace práv a závazků vyplývajících daňovým subjektům z daňových vztahů*“⁴⁹. Daňové řízení, které je ovládáno určitými zásadami, je vedeno správcem daně, účastníky daňového řízení jsou pověřeni pracovníci správce daně, daňové subjekty a třetí osoby, těmito osobami se myslí např. svědci, znalci, auditoři, tlumočníci a další osoby.

2.2.1 Daňové řízení a ZOŠDP

ZOŠDP upravoval problematiku daňových přiznání ve své třetí části „vyměřovací řízení“. V části druhé tohoto zákona je pak upraveno řízení přípravné, předmětem části čtvrté řádné opravné prostředky, pátá část v sobě zahrnuje mimořádné opravné prostředky, konečně část šestá placení daní. Jak však upozorňuje např. Mrkývka, mnozí autoři tuto strukturu zákona zaměňují se stádii daňového řízení. Jedná se však dle jeho názoru dílem o etapy správy daní, v rámci kterých probíhá řízení jednotlivými stádii daňového řízení, dílem pak skutečně o stádium řízení, ale zase v jednotlivých etapách správy daní.⁵⁰

Hovoříme-li tedy o stádiích daňového řízení, máme na mysli zahájení řízení, zjišťování podkladů včetně zajištění průběhu a účelu řízení, vydání rozhodnutí, přezkoumání rozhodnutí, výkon rozhodnutí, přičemž poslední dvě stádia (přezkoumání rozhodnutí a výkon rozhodnutí) nejsou obligatorní stádia, tzn. mohou, ale nemusí v daňovém řízení proběhnout.

Na základě výše uvedeného můžeme říci, že podání daňového přiznání je součástí stadia „zahájení řízení“, kdy podáním daňového přiznání nebo hlášení je daňové řízení zahájeno.

⁴⁹ HENDRYCH, Dušan a kol. *Právníký slovník*. Praha: C. H. Beck, 2001, s. 156n.

⁵⁰ MRKÝVKA, Petr. *Finanční právo a finanční správa - 2. díl*. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004, s. 47n.

Dle ZSDP je však součástí vyměřovací etapy správy daní, jejímž předmětem je právě podání řádného, dodatečného i opravného daňového přiznání nebo hlášení. Dále se část třetí ZSDP zabývá nedoplatky v insolvenčním řízení, jeho účinky, vytýkacím řízením, stanovením daně v případě nepodání daňového přiznání nebo hlášení, zákazem přenosu daňové povinnosti, jakož i vyměřením daně, případně dodatečným vyměřením daně, zaokrouhlováním a lhůtami pro vyměření.

2.2.2 Daňové řízení a DŘ

Současná zákonná úprava, daňový řád, vymezuje daňové řízení nově. Shodně s předchozí právní úpravou pojímá daňové řízení jako řízení o dani. Úpravu daňového řízení najdeme v části třetí DŘ, která je nazvána „zvláštní část o správě daní“, a konkrétně je problematika daňového řízení obsažena v hlavě III, kdy §134 odst. 1 říká: „*Daňové řízení se vede za účelem správného zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady a končí splněním nebo jiným zánikem daňové povinnosti, která s touto daní souvisí.*“⁵¹ Daňové řízení vede správce daně, rozhoduje se v něm tedy o právech a povinnostech daňových subjektů, neboli realizuje se daňová povinnost jako zdroj příjmů veřejného rozpočtu, a jeho cílem je správné zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady.⁵²

V hlavě III, konkrétně v §134 odst.2, zákon vyjadřuje specialitu daňového řízení v tom, že se vede vždy o jedné dani a za jedno zdaňovací období.

Zásadním rozdílem oproti ZSDP je skutečnost, že se již nemluví o stádiích daňového řízení, resp. etapách řízení či etapách správy daní. Nově jsou zavedena v rámci daňového řízení tzv. dílčí daňová řízení. Tak §134 DŘ předkládá jako dílčí daňová řízení, ze kterých se podle okolností daňové řízení skládá, tato řízení:

- **Nálezací**
 - **Vyměřovací, jehož účelem je stanovení daně**
 - **Doměřovací, které je vedeno za účelem stanovení změny poslední známé daně**
 - **o řádném opravném prostředku proti rozhodnutí vydanému v řízení**

⁵¹ srov: KOBÍK, Jaroslav. KOHOUTOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: Anag, 2010, s. 591n.

⁵² srov: KOBÍK, Jaroslav. KOHOUTOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: Anag, 2010, s. 592n.

- **Při placení daní**
 - o posečkání daně a rozložení její úhrady na splátky
 - o zajištění daně
 - exekuční
 - o řádném opravném prostředku proti rozhodnutí vydanému v řízení podle bodů 1 až 3
- **o mimořádných opravných a dozorcích prostředcích proti jednotlivým rozhodnutím vydaným v rámci daňového řízení**

Jak upozorňují Kobík a Kohoutová ve svém komentáři⁵³, nový předpis vyřešil ZSDP nevyjasněnou problematiku kontinuity, jednoty daňového řízení, či naopak samostatnosti jednotlivých daňových řízení. Tedy opakujme, že dle DŘ se jedná o jedno daňové řízení, v rámci něhož probíhají ve dvou rovinách – nalézací, jehož účelem je zjištění a stanovení daně, a platební, jehož účelem je zabezpečení úhrady daně – řízení dílčí.

Kontinuitu nové systematizovaného daňového řízení zmiňují rovněž autoři jiného komentáře k DŘ, když píše, že DŘ: „*koncipuje daňové řízení jako určitý, do jisté míry kontinuální proces, který je zahájen se vznikem daňové povinnosti a ukončen splněním (úhradou daně) nebo s uplynutím lhůty pro stanovení daně*“⁵⁴

Můžeme se na tomto místě přiklonit k názoru, že tento legislativní krok lze považovat za zdařilý, neboť problematiku daňového řízení prezentuje přehledněji, a umožňuje také lepší orientaci v dané oblasti, a to jak z pohledu odborné, tak laické veřejnosti. Zda se tato nová systematika daňového řízení osvědčí v praxi, je pochopitelně otázkou, kterou v současné době zodpovědět nelze, a jejíž zodpovězení bude možné až po delší časové etapě účinnosti DŘ.

⁵³ srov: KOBÍK, Jaroslav. KOHOUTOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: Anag, 2010, s. 593n.

⁵⁴ LICHNOVSKÝ, Ondřej. ONDRÝSEK, Roman a kol. *Daňový řád komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010, s. 2.

2.3 Řádné a dodatečné daňové tvrzení

Jak již bylo výše zmíněno, jedním z přínosů nového procesního daňového zákona je zavedení nové terminologie, DŘ pracuje s pojmy, které ZSDP neznal. Těmito pojmy jsou *řádné daňové tvrzení* a *dodatečné daňové tvrzení*. Tyto pojmy však ani nikterak nesuplují, ani zcela nenahrazují pojem *daňové přiznání* a *dodatečné daňové přiznání*, ale představují pojmy nadřazené. Řádné daňové tvrzení je základem pro správné zjištění a stanovení daně, ovšem s tím, že tohoto pojmu užívá DŘ jako legislativní zkratky, pod níž je zahrnuto daňové přiznání, hlášení nebo vyúčtování. Stejně tak legislativní zkratkou dodatečné daňové tvrzení se rozumí dodatečné daňové přiznání, následné hlášení nebo dodatečné vyúčtování⁵⁵. To neznámá, že by již ZSDP, jak je z ustanovení zákona týkajících se zahájení řízení zjevné, neuznával hlášení a vyúčtování jako formy podání daňového subjektu, kterými by daňový subjekt uznával svou určitou daňovou povinnost, resp. tedy tuto svou povinnost „tvrdil“.⁵⁶ Zákon pouze neoperoval se souhrnným označením, pod kterým by veškeré tyto povinné formy podání, neboli nástroje komunikace mezi daňovými subjekty a správci daně, spadaly, to znamená ZSDP neznal termín „daňové tvrzení“.

Pracujeme-li zde s pojmy daňového práva, kterými jsou hlášení a vyúčtování, je vhodné si zde tyto pojmy ve stručnosti objasnit, zejména pro jejich odlišení od daňového přiznání.

Vyúčtování je formou podání, kterým plátce daně tvrdí plnění své povinnosti jakožto plátce daně ve smyslu osoby, která odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků nebo sraženou od poplatníků pod vlastní majetkovou odpovědností.⁵⁷ Vyúčtování tedy odvádějí plátcí, kteří vybírají daň srážkou, srážejí zálohu na daň nebo úhradu na zajištění daně z příjmů. Jak je z povahy tohoto institutu zřejmé, pohybujeme se v oblasti daně z příjmů fyzických nebo právnických osob.⁵⁸

Vedle daňového přiznání a vyúčtování, znal ZSDP a zná DŘ jako formu povinného podání učiněného daňovým subjektem rovněž hlášení, které obsahuje údaje potřebné pro stanovení základu daně a daně. Forma hlášení měla význam zejména v minulosti, resp. do roku 1993, kdy se hlášení používalo u daní nepřímých. Protože však pro daně nepřímé byla od roku 1993 rovněž zvolena forma daňového přiznání, neměla ustanovení ZSDP týkající

⁵⁵ aktuální znění: zákon č. 280/2009, daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, §1, odst. 3.

⁵⁶ aktuální znění: zákon č. 337/1992, o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, §21.

⁵⁷ srov. KOBÍK, Jaroslav. KOHOUTOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: Anag, 2010, s. 601.

⁵⁸ BENDA, Václav. BĚHOUNEK, Pavel. BONĚK, Václav. *Lexikon daňové pojmy*. Ostrava: Sagit, 2001, s. 522-523.

se daňového hlášení prakticky žádný význam. S pojmem hlášení pracoval, ačkoli v jiném významu než ZSDP, také ZDP.⁵⁹ Co se týče úpravy hlášení v DŘ, zde je na rozdíl od ZSDP upraveno odděleno od daňového přiznání (viz.lhůty), nicméně zákon stanoví jen obecné podmínky pro podávání hlášení, jakožto procesní základ pro tvrzení povinností a jejich evidenci v evidenci daní. Ustanovení o daňovém hlášení je tedy třeba chápat ve vztahu k §149 DŘ, ve kterém je upravena evidence daní. Specifičtější a obsáhleji upravují daňové hlášení, tedy rozsah povinnosti regulují, zvláštní daňové zákony, máme na mysli např. zákon o dani z příjmů či zákon o dani z přidané hodnoty.⁶⁰ Daňové hlášení je typické tím, že nezahajuje řízení, ve kterém by došlo ke stanovení daně, což ovšem nebrání, v případě potřeby určité daně na základě hlášení stanovit daň, jednotlivým daňovým zákonům stanovení daně učinit.⁶¹

Všechny tyto instituty tedy představují formu, jakou může daňový subjekt jakožto plátce daně tvrdit plnění své povinnosti. Ačkoli v očích nejširší veřejnosti neznámější, tak v reálné praxi nejběžnější formu podání představuje daňové přiznání.

Tvůrci zákona zvolený a zavedený pojem „tvrzení“ bylo bezesporu logické rozhodnutí, neboť kdo daň tvrdí, ten ji může jak přiznávat, tak hlásit či předkládat ve vyúčtování. Zároveň z tohoto označení pro realizaci povinnosti daňového subjektu ještě explicitněji vyznívá, že právě daňový subjekt sám je primárně ten, kdo doznává, formálně zpracovává a předkládá svou daňovou povinnost, kdo je za ni odpovědný a nese následky z této povinnosti vyplývající, tedy kdo svou daňovou povinnost „tvrdí“.

Daňová správa je postavena na tom, že břemeno tvrzení ohledně své daňové povinnosti nese právě daňový subjekt, jehož tvrzení týkající se jeho vlastní daňové povinnosti je prioritním stavebním kamenem daňového řízení, a který vlastně tímto spolupracuje na správě daní se správcem daně a je povinen činit veškeré kroky vedoucí k tomu, aby správně tvrdil výši daně a tuto daň rovněž uhradil.⁶² Daňový subjekt je povinen daň si sám vypočítat, uplatnit případné výhody či úlevy, tzn. osvobození, slevy a odpočty a vše správně v tvrzení uvést. Břemeno, které daňový subjekt nese, je dvojího druhu – břemeno tvrzení a břemeno důkazní. Jeho povinností je primárně aplikovat

⁵⁹ srov. BENDA, Václav. BĚHOUNEK, Pavel. BONĚK, Václav. *Lexikon daňové pojmy*. Ostrava: Sagit, 2001, s. 133.

⁶⁰ srov. KOBÍK, Jaroslav. KOHOUTOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: Anag, 2010, s. 601.

⁶¹ srov. KOBÍK, Jaroslav. KOHOUTOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: Anag, 2010, s. 617.

⁶² srov. KRATOCHVÍL, Jaroslav. ŠUSTR, Aleš. *Průvodce novým daňovým řádem*. Praha: Linde, 2010, s. 19.

daňové zákony a zjištěný výsledek v podání, které má formu přiznání (nejčastěji), hlášení či vyúčtování, uvést.⁶³

Pokud jde o břemeno důkazní, odkazujeme na §31, Dokazování, ZSDP a jemu odpovídající §92 DŘ. Relevantní ustanovení těchto zákonů ukládají daňovému subjektu povinnost dokazování, když stanoví, že je povinen všechny skutečnosti uvedené ve všech formách podání prokázat. Zákon však nezapomíná ani na správce daně, kdy i na něj klade nároky ohledně jeho důkazní povinnosti, např. pokud vyvrací správnost, průkaznost, věrohodnost důkazních prostředků daňového subjektu, pak rovněž i on musí tato svá tvrzení prokázat.⁶⁴ Rozsah důkazní povinnosti daňových subjektů a správců daně se stal mnohokrát předmětem posuzování Nejvyššího správního soudu, z jehož pera vznikla pro tuto oblast rozsáhlá judikatura. Zásadním problémem je zejména nesprávná interpretace správců daní, kteří inklinují k výkladu zákona v jejich prospěch, a v praxi se často stane, že místo toho, aby oni sami prokazovali své pochybnosti ohledně důkazních materiálů daňových subjektů, opakovaně vyzývají tyto subjekty k předkládání důkazních prostředků dalších.⁶⁵ Můžeme okrajem zmínit rozsudek Nejvyššího správního soudu⁶⁶, kdy proti sobě stály žalobkyně a Finanční úřad v Plzni. Spor se vedl o to, která strana neunesla důkazní břemeno. Stěžovatelka argumentovala tím, že ona předložením požadovaných dokladů o přijetí zdanitelného plnění své důkazní břemeno unesla, a bylo pak na správci daně, aby prokázal, že existují vážné a důvodné pochyby o souladu účetnictví stěžovatelky a skutečností, a že jsou provedené důkazní prostředky nevěrohodné. Nejvyšší správní soud v judikátu uvedl, že pokud měl správce daně pochybnosti ohledně faktického uskutečnění předmětné obchodní transakce i po předložení důkazů, bylo na něm, aby jednal dle § 38 odst. 8 písm. c) ZSDP, aby tedy vyjádřil důvodnost svých pochybení a unesl tak důkazní břemeno. Toliko k příkladu postoje judikatury soudů k rozsahu důkazní povinností stran daňového subjektu a správce daně.

2.4 Lhůty pro podání daňového tvrzení

V této podkapitole se nebudeme zabývat lhůtami pro podání daňového přiznání u té které konkrétní daně, tato problematika bude zahrnuta v kapitole, ve které se budeme

⁶³ srov. KOBÍK, Jaroslav. KOHOUTOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: Anag, 2010, s. 596.

⁶⁴ srov. aktuální znění: zákon č. 280/2009, daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, §92, odst. 1 - 7.

⁶⁵ LICHNOVSKÝ, ONDRÝSEK & Partneři, a.s. *Daňové spory, aktuální judikatura* [online].

Danovespory.cz, [cit. 3. dubna 2011]. Dostupné na: <<http://www.danovespory.cz/judikatura-zsdp>>.

⁶⁶ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 8. srpna 2010 č. j. 1 AFS /39 /2010 - 124.

věnovat podobám daňových přiznání u jednotlivých daní na základě hmotněprávních zákonů. V následujících podkapitolách nás zajímá obecná právní úprava lhůt pro podání daňového tvrzení tak, jak ji vymezuje DŘ.

Opět zvláště na tomto místě znovu zdůrazňujeme subsidiaritu DŘ, jeho obecnou platnost. DŘ vymezuje zákonné lhůty pro podání daňového tvrzení daňovými subjekty obecně, ovšem kdybychom hledali lhůty pro podání daňového přiznání pro určitou daň, která nás bude v daném okamžiku zajímat, v první řadě se podíváme do hmotněprávního zákona vztahujícího se k té konkrétní daní. Zde tato speciální ustanovení o lhůtách buď nalezneme, a v tom případě se jimi budeme řídit, nebo nenalezneme, a až v tom okamžiku pro nás bude určující DŘ. Jak si dále ukážeme, většina hmotněprávních daňových zákonů tato speciální ustanovení zahrnuje, jedinou výjimkou v tomto směru je zákon o daních z příjmů.

Dále ve vztahu k vymezení lhůt odkazujeme k souvislosti s předmětem daňového řízení, konkrétně k §134 odst. 2 DŘ. Klíčový pojem daňového řízení, tedy daň ve smyslu předmětu daňového řízení se vztahuje „*k jednomu zdaňovacímu období u daní, které se k období vážou (daň z příjmů, daň z přidané hodnoty), nebo ke zdaňované skutečnosti (daň dědické, daň z převodu nemovitostí)*“⁶⁷. DŘ však obsahuje pouze ustanovení týkající se lhůt pro podání daňového tvrzení ve vztahu ke zdaňovacímu období. Pokud jde o daně vyměřované k jednotlivým skutečnostem, ocitáme se pouze v oblasti jednotlivých speciálních hmotných zákonů.

Daněmi vztahujícími se k jednotlivé skutečnosti máme na mysli daň dědickou, darovací a daň z převodu nemovitosti. Podrobněji se jim budeme věnovat v další kapitole, ale jen pro doplnění uvádíme, že daňové přiznání k daním dědické a darovací se podává do 30 dnů ode dne, kdy nastala skutečnost zakládající daňovou povinnost, touto skutečností má zákon na mysli např. nabytí právní moci rozhodnutí o skončení dědického řízení apod. Daňové přiznání k dani z převodu nemovitosti se podává nejpozději do konce 3. měsíce následujícího po měsíci, v němž nastala skutečnost zakládající daňovou povinnost, v tomto případě je touto skutečností myšleno např. zapsání vkladu práva do katastru nemovitostí.

Lhůty pro podání daňových tvrzení, a stejně tak lhůty pro splatnost daně, jsou lhůtami zákonnými, tedy takovými, které jsou stanovena v některém obecně závazném právním předpise, v tomto případě v zákoně. Naproti tomu rozlišujeme lhůty tzv. „správcovské“, které stanovují správci daně v rámci své pravomoci, na základě zákonného

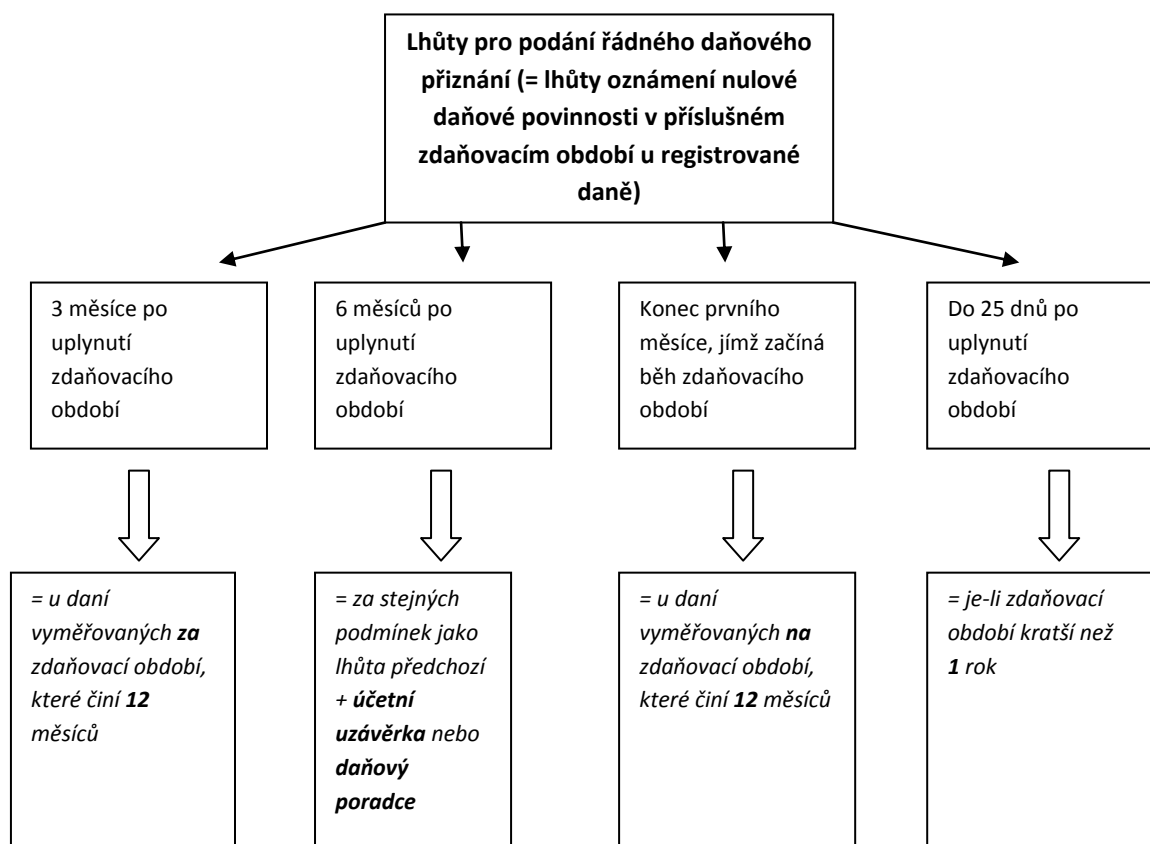
⁶⁷ LICHNOVSKÝ, Ondřej. ONDRÝSEK, Roman a kol. *Daňový řád komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010, s. 253.

oprávnění, rozhodnutím. Zákonné lhůty se vztahují k provedení takových úkonů daňových subjektů, jejichž důležitost je pro daňové řízení značná a nesporná, viz lhůty pro podání přiznání, pro podání opravných prostředků apod.⁶⁸

2.4.1 Zákonné lhůty pro podání řádného daňového přiznání

DŘ rozlišuje celkem tři, resp. čtyři, druhy lhůt pro podání řádného daňového přiznání, jedná se o lhůtu tříměsíční po uplynutí zdaňovacího období, za další samostatnou lhůtu lze považovat předchozí lhůtu prodlouženou o další tři měsíce za splnění zákonem stanovených podmínek, pak je to lhůta v podobě konce prvního měsíce, kterým běh zdaňovacího období začíná, a dále lhůta 25 dní po uplynutí zdaňovacího období. Kritériem pro určení toho, která lhůta se vztahuje k daňovému přiznání příslušné daně, je jednak délka zdaňovacího období, zákon hovoří o zdaňovacím období dvanáctiměsíčním nebo kratším jednoho roku, jednak je to skutečnost, zda jde o daňové přiznání u daní vyměřovaných za zdaňovací období, nebo naopak na zdaňovací období.

Příslušnost těchto lhůt k jednotlivým daním můžeme přehledně vidět na této tabulce:



⁶⁸ srov. KOBÍK, Jaroslav. KOHOUTOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: Anag, 2010, s. 135.

Uvedené pojmy *daňové přiznání u daní vyměřovaných na zdaňovací období* a *daňové přiznání u daní vyměřovaných za zdaňovací období*, se kterými k datu napsání této práce účinný procesní daňový předpis pracuje v §136, jsou jednou z jím zavedených novinek. Předložka *na* ve spojitosti s daňovým přiznáním znamená, že se toto přiznání podává na počátku či v průběhu zdaňovacího období, konkrétně se tato lhůta v českém daňovém systému uplatňuje typicky u daně z nemovitosti. Naopak, logicky, spojení *za zdaňovací období* značí, že se toto přiznání podává po uplynutí tohoto období.

Význam ustanovení §136 odst. 1 DŘ, které určuje lhůtu pro podání daňového přiznání za dvanáctiměsíční zdaňovací období do 3 měsíců po jeho ukončení, lze vidět zejména pro daň z příjmů FO a PO, protože právě pro tuto daň, jak již bylo řečeno výše, nestanovil jejich hmotněprávní zákon speciální ustanovení týkající se lhůt. Právě tato lhůta je také tou, kterou zákon umožňuje prodloužit na 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období za splnění podmínky spočívající buď v podobě zákonem uložené účetní uzávěrky ověřené auditorem, nebo ve zpracování daňového přiznání daňovým poradcem. Z ustanovení zákona dále vyplývá, že daňový subjekt o prodloužení lhůty nemusí žádat, to znamená, že pokud splní zákonem stanovené podmínky, stává se lhůta k učinění podání automaticky šestiměsíční. Podmínkou ovšem je uplatnění příslušné plné moci udělené daňovému poradci u správce daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání, která je stanovena v případě, že daňový poradce daňové přiznání nezpracovává, tj. ve lhůtě 3 měsíců od konce zdaňovacího období⁶⁹, pokud ovšem jde o účetní uzávěrku povinně ověřenou auditorem, tak tyto společnosti mají nárok na lhůtu šestiměsíční vždy, „*podmínkou pro prodloužení lhůty není uložení plné moci auditora u finančního úřadu, uložení plné moci se požaduje pouze u daňových poradců*“⁷⁰. Tato speciální lhůta, jak soudí odborníci, má zejména zdůraznit, že se od zapojení daňového poradce, případně od ověření auditorem, očekává větší míra profesionality, odbornosti a spolehlivosti.⁷¹ DŘ současně také stanoví zachování lhůty 6 měsíců v případě smrti nebo zániku daňového poradce v průběhu této lhůty⁷². DŘ tedy takto modifikoval ustanovení ZSDP, z něhož vyplývalo, že lhůta je zachována pouze v případě, kdy daňové přiznání podá v prodloužené lhůtě daňový subjekt sám, tedy již bez prostřednictví daňového poradce⁷³. Tento nedostatek ZSPD byl

⁶⁹ aktuální znění: zákon č. 280/2009, daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, §136, odst. 2.

⁷⁰ KOBÍK, Jaroslav. KOHOUTOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: Anag, 2010, s. 598.

⁷¹ srov. KOBÍK, Jaroslav. KOHOUTOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: Anag, 2010, s. 597.

⁷² aktuální znění: zákon č. 280/2009, daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, §136, odst. 2.

⁷³ aktuální znění: zákon č. 337/1992, o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, §40, odst. 3.

kritizován již např. v komentáři tohoto zákona, neboť nebylo objektivního důvodu, pro který by se daňový subjekt nemohl obrátit a spolehnout na jinou odbornou pomoc⁷⁴.

Pokud jde o poslední lhůtu, která činí 25 dnů po skončení zdaňovacího období, a která se týká těch daní, jejichž zdaňovací období je kratší 12 měsíců, pohybujeme se zde v oblasti daní nepřímých – daně z přidané hodnoty, daně spotřební.

Poslední uvedenou lhůtu DŘ zachovává shodně s ZSDP. Rozdíly mezi ZSDP a DŘ v úpravě lhůt pro podání řádného daňového přiznání však vidíme zejména v tom, že ZSDP sice stejně jako DŘ zná lhůtu 3 měsíců po skončení zdaňovacího období, stejně tak její modifikaci v podobě šestiměsíčně lhůty za splnění shodných podmínek jako u DŘ, nicméně ZSDP již neříká, jak dlouhé toto zdaňovací období musí být. Nerozlišuje tedy daně vyměřované *na* zdaňovací období a *za* zdaňovací období, a nepočítá tak ani se lhůtou 25 dní po uplynutí zdaňovacího období.

Pokud jde o opravné daňové přiznání, resp. vyúčtování, platí zde jedna všeobecná lhůta, a to jak pro řádné, tak stejně i pro opravné daňové přiznání (vyúčtování). Opravné daňové přiznání (vyúčtování) lze podat, a tím nahradit předchozí podání: „*před uplynutím lhůty k podání daňového přiznání nebo vyúčtování*“⁷⁵. Touto úpravou se DŘ od ZSDP neodchýlí. Limitujícím faktorem tedy zůstává konec prvotní zákonem stanovené lhůty. Speciální úprava pak existuje v případě hlášení, kdy hovoříme o tzv. následném hlášení, jež zahrnuje jak hlášení před uplynutí stanovené lhůty, tak také hlášení dodatečné⁷⁶. Následné hlášení tedy plní úlohu opravného a dodatečného hlášení zároveň.

Funkcí institutu opravných daňových tvrzení je umožnit daňovým subjektům, zjistí-li, že jimi učiněná podání trpí vadami, tyto vady napravit ještě v rámci zákonné lhůty. Takto lze předejít a eliminovat případnou fázi doměřovací, což jistě jednak přinese ulehčení jak pro sám daňový subjekt, tak poskytne úlevu pro správce daně, pro něž to bude znamenat snížení administrativní náročnosti. Nicméně tento institut má význam pouze tehdy, to znamená jen tehdy je v praxi realizovatelný, pokud daňový subjekt učiní podání během stanovené lhůty, v případě, že je první podání učiněno v posledních možných termínech, ztrácí tento institut své opodstatnění, protože na opravné podání pak již „nezbude čas“. Domníváme se, že cílem tohoto kroku ze stran zákonodárců není jen úbytek administrativní zátěže, ale smyslem této zákonem připuštěné „možnosti“ je rovněž

⁷⁴ KOBÍK, Jaroslav. *Správa daní a poplatků s komentářem*. Olomouc: Anag, 2009, s. 417.

⁷⁵ aktuální znění: zákon č. 280/2009, daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, §138, odst. 1.

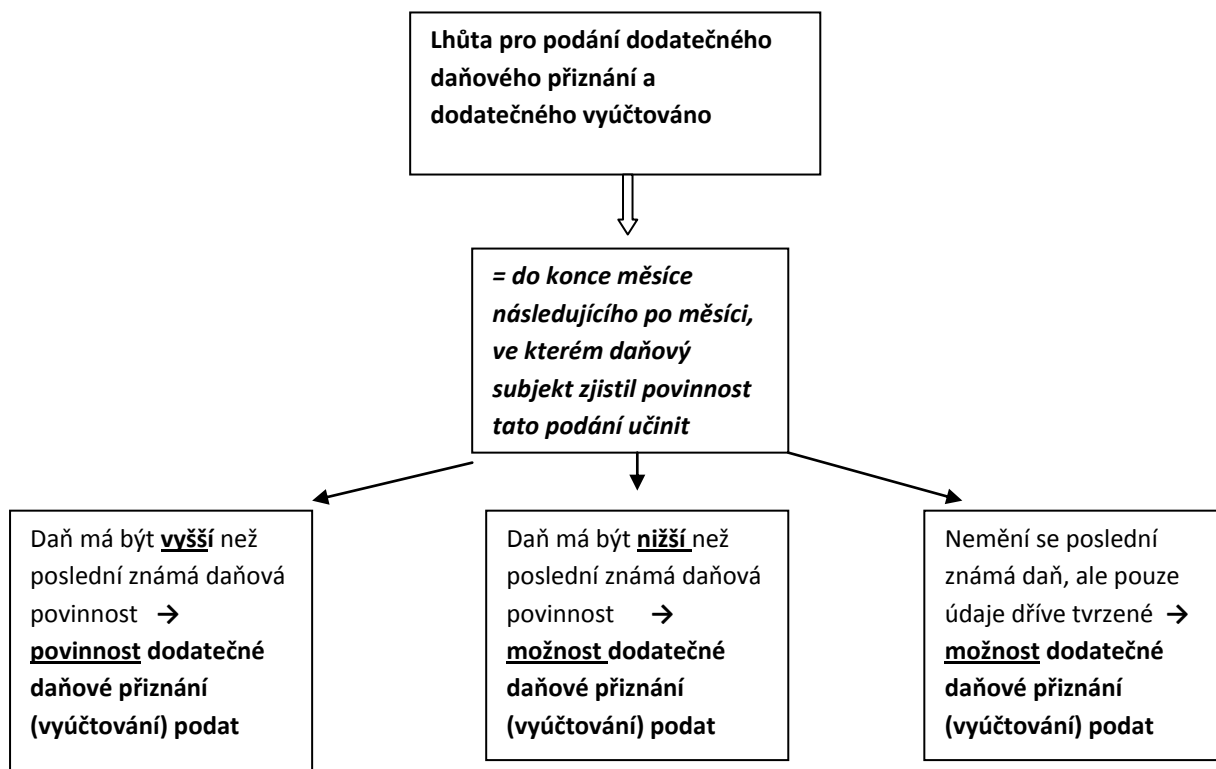
⁷⁶ KOBÍK, Jaroslav. KOHOUTOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: Anag, 2010, s. 602.

motivace daňových subjektů k včasnému, resp. předčasnému splnění daňové povinnosti, tedy předcházení plnění povinností tzv. „na poslední chvíli“.

2.4.2 Zákonné lhůty pro podání dodatečných daňových tvrzení

V již neaktuálním procesním předpise byla úprava dodatečného a opravného daňového přiznání, též spolu s hlášení, soustředěna v jednom paragrafu⁷⁷. DŘ v §138 upravuje opravné daňové přiznání a opravné vyúčtování zvláště v §141 - dodatečné daňové přiznání a dodatečné vyúčtování.

Zaměříme-li se na lhůty pro dodatečná tvrzení, dostaneme se do dílčího řízení doměřovacího. Zákon říká, že dodatečné daňové přiznání (vyúčtování) lze podat do konce toho měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém daňový subjekt zjistil, že daň má být vyšší nebo nižší (ovšem zde lze takto doměřit daň pouze za splnění stanovených podmínek), než jak bylo uvedeno v tvrzení řádném.⁷⁸



⁷⁷ aktuální znění: zákon č. 337/1992, o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, §41.

⁷⁸ aktuální znění: zákon č. 280/2009, daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, §141.

Rovněž v tomto případě DŘ zachoval stejnou, subjektivní, lhůtu jako ZSDP. Subjektivní lhůtu proto, že její počátek se odvíjí od vědomí daňového subjektu o konkrétní skutečnosti zakládající daňovou povinnost, resp. změnu daňové povinnosti.

Nicméně DŘ striktně stanoví podmínky pro podání dodatečného daňového přiznání na daň nižší nebo daňovou ztrátu vyšší, které ZSDP neznal, a to takové, že toto podání je přípustné pouze tehdy, pokud vyšly najevo nové skutečnosti či důkazy, že byla daň stanovena nesprávně. Odborníci tvrdí, že konkrétní výklad tohoto ustanovení bude především v rukou správců daní a bude záležet na jimi uplatňovaných postupech, avšak je na místě počítat spíše se zúžením možnosti dodatečné daňové přiznání na daň nižší podat.⁷⁹

Toliko tedy k lhůtám subjektivním, v době účinnosti ZSDP však vznikaly spory týkající se lhůt objektivních, propadných, pro podání dodatečného daňového přiznání či hlášení. Objektivní lhůty proto, že počátek této lhůty je stanoven bez ohledu na to, zda si je daňový subjekt vědom počátku běhu této lhůty.

Otázkou bylo, zda lhůty, které ZSDP stanovil v §47 odst. 1, 2 pro správce daně k vyměření a doměření daně a k přiznání nároku na daňový odpočet platí i pro daňový subjekt a jeho možnost podávat dodatečné daňové přiznání či hlášení. Klíčové bylo v této oblasti rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 2. 8. 2007.⁸⁰ Podstatou sporu mezi žalobcem a Finančním úřadem v Jilemnici (dále FÚ) bylo podání dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů FO, které tento FÚ ve shodě s §47 odst. 1 odmítl z důvodu nedodržení včasnosti za přípustné. Jednalo se zejména o to, zda pro dodatečně podané daňové přiznání na daňovou povinnost nižší či daňovou ztrátu vyšší v souladu §41 odst. 4 lze uplatnit §47 odst. 2, kterým se tříletá lhůta pro podání dodatečného daňového přiznání přerušuje úkonem učiněným správcem daně a počíná běžet znovu. V tomto konkrétním případě se jednalo o daňovou kontrolu provedenou FÚ, která proběhla během běžící tříleté lhůty, a která se týkala předmětného zdaňovacího období. Žalobce napadl rozhodnutí FÚ u krajského soudu, apeloval zejména na zásadu rovnosti účastníků řízení a upozorňoval též na již existující judikaturu jiných krajských soudů, ačkoli tyto argumenty byly, zcela oprávněně, rozhodnutím soudů vyvráceny. Předmětem sporu se tak stal samotný výklad ustanovení zákona, a bylo tak dále upuštěno od výkladu striktně gramatického ve prospěch výkladu systematického, logického. Nejvyšší správní soud v konečném rozsudku daného sporu po zvážení všech argumentů, okolností a posouzení řešené sporné otázky

⁷⁹ srov. Měšec. *Daně – Daň z příjmů – Nový daňový řád přináší bič na neporádkníky. V čem ovlivní vás?* [online]. Měšec.cz, [cit. 3. dubna 2011]. Dostupné na < <http://www.mesec.cz/clanky/novy-danovy-rad-prinasi-bic-na-neporadniky-v-čem-ovlivni-vas/>>.

⁸⁰ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 2. srpna 2007 č. j. 1 AFS 20/2006 – 60.

vyjudikoval usnesením, že pro daňový subjekt v případě podávání daňového přiznání na daň vyšší či nižší platí stejné objektivní propadné lhůty jako pro správce daně, tj. lhůta 3 roky od konce daného zdaňovacího období a absolutní lhůta 10 let od tohoto konce. Dále soud stanovil, že úkony správce daně, které směřují k přezkoušení správnosti daňové povinnosti, vyměření daní, případně k jejímu dodatečnému stanovení, přerušují běh tříleté lhůty, která začne poté pro splnění povinnosti daňového subjektu běžet nanovo.

Tímto usnesením deklaroval soud, že dodatečné daňové přiznání lze podat kdykoliv v rámci prekluzivní lhůty stanovení v §47 ZSDP. Správci daně jsou tak povinni přijmout toto podání i v případě, že by nebylo podáno v původní tříleté lhůtě, ale ve lhůtě nově počítané z důvodu přerušování správce daně. Otázka se původně objevila v souvislosti s dnes již zrušeným zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ale je aplikovatelná i na současný zákon o DPH, stejně tak se dá vztáhnout na zákon o DPH.⁸¹

DŘ upravuje lhůty pro stanovení daně v §148, velkým přínosem zákona pokud jde o posílení právní jistoty daňových subjektů je taxativní vymezení úkonů, které mají za následek prodloužení lhůty pro stanovení daně o 1 rok, úkonů způsobujících nový běh lhůty po jeho učinění, a situací, za kterých lhůta pro stanovení daně neběží.

Změna nastala v počátku běhu lhůty pro stanovení daně, podle DŘ se lhůta pro stanovení daně počítá ode dne, kdy uplynula lhůta pro podání řádného přiznání, to znamená již ne od konce zdaňovacího období, ve kterém daňová povinnost vznikla, jako tomu bylo v případě ZSDP. Stále je zde stanovena lhůta tříletá, ze stran odborníků ale zaznívají hlasy, že je v průběhu příštích let pravděpodobné a očekávatelné prodloužení lhůty až na 5 let.⁸²

2.4.3 Zákonné lhůty pro podání hlášení a vyúčtování

Samostatně upravuje DŘ hlášení a vyúčtování v §137. Lhůta pro podání hlášení činí 25 dnů po uplynutí toho měsíce, v němž skutečnost spjata s povinností podání hlášení nastala. V případě vyúčtování jsou to 4 měsíce po uplynutí kalendářního roku. Touto úpravou se DŘ podstatně odlišuje od ZSDP, v němž samostatně hlášení a vyúčtování upraveno nebylo. Pokud bychom hledali odkazy na hlášení, našli bychom ho ve spojitosti

⁸¹ LICHNOVSKÝ, ONDRÝSEK & Partneri, a.s. *Daňové spory, aktuální judikatura* [online]. Danovespory.cz, [cit. 3. dubna 2011]. Dostupné na: <<http://www.danovespory.cz/judikatura-zsdp>>.

⁸² srov. Měšec. *Daně – Daň z příjmů – Nový daňový řád přináší bič na neporadníky. V čem ovlivní vás?* [online]. Měšec.cz, [cit. 3. dubna 2011]. Dostupné na <<http://www.mesec.cz/clanky/novy-danovy-rad-prinasi-bic-na-neporadniky-v-cem-ovlivni-vas/>>.

s úpravou podání daňového přiznání⁸³, tedy lhůty stanovené tímto zákonem pro přiznání byly míněny rovněž jako lhůty pro podání daňového hlášení. Co se týče problematiky vyúčtování a lhůt s ním spjatých, tady ZSDP mlčel zcela.

Výše zmíněné následné hlášení je upraveno v §142 DŘ. Daňový subjekt, jež má dle zvláštního zákona povinnost tvrdit daň na základě daňového hlášení, zjistí, že podané hlášení nebylo správné, ať již jde o následné hlášení z důvodu částky nižší nebo naopak vyšší, než té, která byla plátcem odvedena, podá následné hlášení ve stejné lhůtě, která je určena pro podání dodatečného daňového přiznání a dodatečného vyúčtování⁸⁴.

2.4.4 Prodloužení lhůty

Zabýváme-li se otázkou prodloužení lhůt pro podání daňové tvrzení, musíme se v DŘ vrátit ze zvláštní části, kde je upraveno daňové řízení, do části obecné, Hlavy IV. – Lhůty, konkrétně k §36 a §37. V této hlavě jsou upraveny zejména podmínky pro stanovení lhůt k provedení úkonů v řízení správci daně, tedy lhůty tzv. „správcovské“. Lhůty pro prodloužení daně stanoví správce daně individuálním správním aktem, rozhodnutím. Ustanovení §36 odst. 4 dává správci daně možnost prodloužit lhůtu pro podání daňového přiznání, která je lhůtou zákonnou, z vlastní iniciativy, což je v praxi jen velmi obtížně představitelné, nebo je zde umožněno daňovému subjektu podat žádost. Samotné rozhodnutí o prodloužení lhůty je vloženo do rukou správce daně, nicméně zákon limituje toto jeho oprávnění říkajíc, že lhůtu pro podání je možno prodloužit až o 3 měsíce, to znamená maximálně o 3 měsíce. Tato krajní lhůta je ještě modifikována lhůtou prodloužení až o 10 měsíců v případě, že předmět daně tvoří i příjmy, které jsou předmětem daně v zahraničí. Navrácení lhůty v předešlý však zákon nejen neumožňuje, ale výslovně zakazuje. Tuto zákonnou lhůtu správce daně tedy prodloužit může, ale nikde není stanoveno, že musí, to platí pro zákonné lhůty v DŘ obecně. Zbývající ustanovení §36 se totiž vážou k možnosti prodloužení lhůt stanovených správcem daně, kde je povinnost ze strany správce daně tyto lhůty prodloužit na základě první žádosti nebo z vážných důvodů.⁸⁵

Ještě v souvislosti s touto problematikou upozorňujeme, že za zákonnou lhůtu, která se dá výše popsaným způsobem prodloužit, nutno chápat i lhůtu pro podání daňové

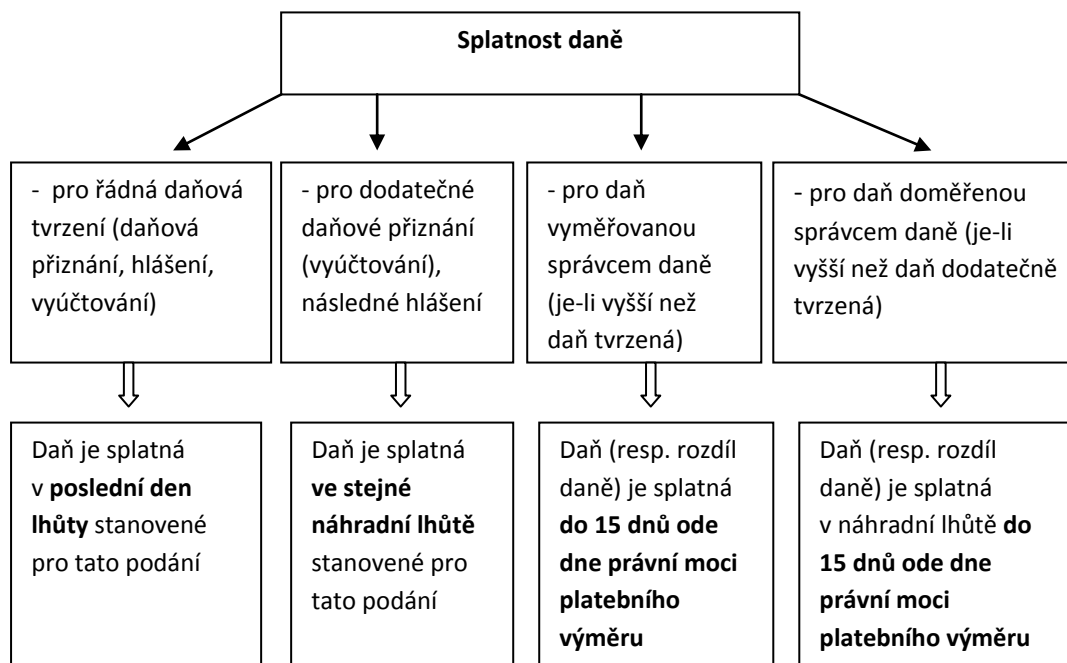
⁸³ aktuální znění: zákon č. 337/1992, o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, §41.

⁸⁴ jedná se tedy o lhůtu dle §141, odst. 1 zákona č. 280/2009, daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁸⁵ srov. KRATOCHVÍL, Jaroslav. ŠUSTR, Aleš. *Průvodce novým daňovým řádem*. Praha: Linde, 2010, s. 60.

přiznání, která činí 6 měsíců od konce zdaňovacího období, tedy případ, kdy je povinnost mít účetní uzávěrku ověřenou auditorem nebo je daňové přiznání zpracováno nezávislým poradcem.

2.5 Splatnost daně



Jak je možno vidět, základním pravidlem, kterým se stanovení splatnosti daně řídí, je to, že se odvíjí od podání daňového tvrzení, resp. lhůty pro učinění podání daňového subjektu jsou rovněž lhůtami pro splatnost daně. Podat daňové tvrzení znamená zároveň tvrzenou daň zaplatit. Konkrétní daňový zákon má pak možnost, jak se dále přesvědčíme, splatnost daně upřesnit, konkretizovat např. pevný datem apod. DŘ poměrně významně modifikoval právě problematiku splatnosti daní, zejména pak když stanovil, že daň je splatná v poslední den lhůty, která je stanovena pro podání řádných daňových tvrzení. Tímto jasnějším a srozumitelnějším formulováním DŘ napomohl k právní jistotě daňových subjektů. ZSDP naproti tomu totiž v §40 ukládal plátcům povinnost splatit daň ve lhůtě pro podání daňového přiznání. DŘ přináší v podstatě zkrácení lhůty pro zaplacení splatné daně, to znamená, že již není dostačující, aby daňový subjekt odepsal peníze z bankovního účtu k poslednímu dni běžící lhůty. Částka odpovídající výši daně musí být na účtu správce daně již, tedy nejpozději, poslední den lhůty stanovené pro splacení daně, resp. též pro učinění podání. Pro správce daně tato úprava představuje nesporně výhodu, umožní jim to

dřívější dispozici s vybranými prostředky.⁸⁶ Avšak tato úprava je bezesporu komplikovanější a znevýhodňující pro daňové subjekty. Právě ti nejenže se jim zkrátila lhůta pro splacení daně v případě, že daň neuhradí přímo na pokladně finančního úřadu, ale musí si sami pohlídat, aby s ohledem na průměrnou délku peněžního transferu v rámci mezibankovního styku částka na účtu správce daně k inkriminovanému datu byla. Ponechání splnění této povinnosti na nejkrajnější termín se totiž rozhodně, pomineme-li možnost vystát si dlouhé a časově náročné fronty na pokladnách finančních úřadů, finančně nevyplácí. Jednak jsou zde poplatky spojené s expresním převodem, který sice umožňuje zaplatit daň v poslední den lhůty a přitom včas, nicméně výše poplatků se šplhá až do několika set korun, jednak jsou zde úroky z prodlení za každý den zpoždění.⁸⁷ Tuto úpravu hodnotíme z pohledu daňového subjektu za nepraktickou, nevýhodnou a rovněž zbytečnou, spíše ji vnímáme jako projev úřednické byrokracie. Správce daně sice bude mít k dispozici peněžní prostředky dříve, ale domníváme se, že jeden či dva dny jsou de facto zanedbatelné doba. Naproti tomu pro daňové subjekty to představuje zbytečné komplikace v již i tak dosti náročném potýkáním se se složitou administrativou a odpovědností na ně kladenou.

2.6 Formy podání

Formu podání řádných a dodatečných daňových přiznání stanoví § 72 DŘ, který určuje zákonné požadavky na tyto typy podání, které jsou tzv. „formulářové“ podání. Existuje jasně daná, předepsaná forma stanovená Ministerstvem financí ČR, které je vydavatelem tiskopisů. Zákon stanoví, že daňové tvrzení lze podat pouze v listinné podobě na tiskopise vydaném MF ČR, případně ještě připouští formu podání na tiskovém výstupu z počítačové tiskárny, ovšem s tím, že veškeré údaje, obsah, uspořádání jsou s tiskopisem vydaným MF ČR shodné, a dále je zde stanovena možnost učinit podání v elektronické podobě datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněném správcem daně. Tato datová zpráva je buď opatřena uznávaným elektronickým podpisem, nebo odeslána prostřednictvím datové schránky, anebo nemusí být splněna podmínka uznávaného elektronického podpisu, ovšem pokud je podání tímto způsobem do 5 dnů od dojití správci

⁸⁶ Epravo. *Články – Nový daňový řád* [online]. Epravo.cz, [cit. 3. dubna 2011]. Dostupné na <<http://www.epravo.cz/top/clanky/novy-danovy-rad-55359.html>>.

⁸⁷ Idnes. *Finance – Daně – Daně musíte zaplatit do 31. března. Platba na poslední chvíli se nevyplácí* [online]. Idnes.cz, [cit. 3. dubna 2011]. Dostupné na <http://finance.idnes.cz/dane-musite-zaplatit-do-31-brezna-platba-posledni-den-vyjde-na-stokoruny-13s-/p_dane.asp?c=A100311_091005_p_dane_sov> .

daně potvrzeno, případně opakováno s elektronickým podpisem. Tiskopisy vydávané MF ČR se každý rok mění v závislosti na zdaňovacím období a přizpůsobují se aktuálním daňovým zákonům a dalším podmínkám. Je v rukou daňového subjektu a na jeho zodpovědnosti, aby učinil podání formou aktuálně platné verze tiskopisu, stejně tak, aby v případě tiskového výstupu z počítačové tiskárny byly dodrženy veškeré náležitosti ve shodě s tiskopisem vydaným MF ČR. Učiní-li daňový subjekt podání včas, avšak na tiskopise, který není ve shodě s tiskopisem vydaným MF ČR, nebo prostřednictvím verze tiskopisu již překonané, neaktuální, je toto podání sice platně, ale trpí vadami. Správce daně by měl v těchto případech vyzvat daňový subjekt k odstranění vad a stanovit mu přiměřenou lhůtu k nápravě, bude se tedy postupovat ve smyslu § 74 DŘ.⁸⁸

⁸⁸ KOBÍK, Jaroslav. KOHOUTOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: Anag, 2010, s. 267 - 268.

3. ÚPRAVA DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ V HMOTNĚPRÁVNÍCH ZÁKONECH

Dostali jsme se ke konkrétní úpravě daňového přiznání u jednotlivých daní. Náležitosti daňového přiznání konkrétní daně stanoví její hmotněprávní zákon. Tam také nalezneme, kdo je u této daně správcem, jak dlouhé zdaňovací období se k dani váže, zákony stanoví rovněž lhůty pro učinění podání a splatnost daňové povinnosti.

Jako první budeme věnovat pozornost daním nepřímým a jejich daňovým přiznáním, na daně přímé, a zejména na daň z příjmů, se zaměříme následně.

3.1. Daně nepřímé

Nepřímé daně neboli daně ze spotřeby jsou zahrnuté v ceně zboží nebo služeb placené poplatníkem přímo při jejich koupi, poplatník tedy hradí daň v rámci úhrady své spotřeby, státu však daň odvádí obchodník se zbožím či službou poplatníkem zakoupenými, tedy charakteristickým znakem nepřímých daní je právě to, že plátce a poplatník představují zpravidla osoby odlišné. Nepřímé daně představují stabilní, stálý a relativně předvídatelný zdroj příjmu státního rozpočtu. Mezi nepřímé daně se řadí daň z přidané hodnoty, spotřební daň a rovněž tzv. ekologické daně (daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv, daň z elektřiny).

3.1.1 Daň z přidané hodnoty

Jako tzv. univerzální daň je chápána daň z přidané hodnoty. Následující tabulka nabízí přehled nejdůležitějších údajů vztahujících se k daňovému přiznání daně z přidané hodnoty:

DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY			
<i>Správce daně</i>	místně příslušný finanční úřad/orgány celní správy		
<i>Zdaňovací období</i>	obrat za předcházející kalendářní rok nedosáhl částky	obrat za přecházející kalendářní rok dosáhl částky	obrat za předcházející kalendářní rok nedosáhl

	10 000 000,- Kč = kalendářní čtvrtletí	10 000 000,- Kč = kalendářní měsíční	10 000 000,- Kč, ale dosáhl alespoň 2 000 000,- Kč = volba kalendářní měsíc/kalendářní čtvrtletí
Lhůta pro podání daňového přiznání	nejpozději do 25 dnů po skončení zdaňovacího období, a to i v případě, že daňová povinnost nevznikla, pokud zákon nestanoví jinak, tuto lhůtu nelze prodloužit		
Splatnost daňové povinnosti	vlastní daňová povinnost je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání (s výjimkou těch daní, u kterých je splatnost stanovena celními předpisy)		
Formulář daňového přiznání	tiskopis předepsaný Ministerstvem financí		

89

Pokud jde o zákon o DPH, je nutno si uvědomit, že k datu odevzdání této práce už nabyla účinnosti rozsáhlá novela, která byla připravována již pro období od 1. 1. 2011. Novela však prošla schválením Poslanecké sněmovny až 17. 12. 2010 a její účinnost byla odložena na 1. 4. 2011. Novela o DPH byla zveřejněna ve Sbírce zákonů jako zákon č. 47/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Důvodem přijetí této novely byla zejména harmonizace s právem EU a v rámci této harmonizace to byl závazek České republiky transponovat do právního řádu směrnice Rady EU v oblasti DPH. Tato novela přinesla změny např. v režimu přenesené daňové povinnosti na příjemce plnění, změny v oblasti uplatnění nároku na odpočet daně, osvobození od daně při dovozu zboží, změny v souhrnných hlášeních či skupinové registraci atd.⁸⁹

V porovnání se zákonem o DPH ve znění zákona č. 199/2010 Sb., který byl účinný do až do konce března roku 2011, nepřinesla tato zmíněná novela žádné novinky týkající se zdaňovacího období, daňového přiznání včetně lhůt pro jeho podání, ani změny týkající se

⁸⁹ aktuální znění: zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

⁹⁰ Ministerstvo financí ČR. *Novela zákona o DPH* [online]. mfcz.cz 11.03.2011, [cit. 16. 4. 2011]. Dostupné na < http://www.mfcz.cz/cps/rde/xchg/mfcz/xsl/dane_novela_zakona_dph.html>.

splatnosti daně, a to až na jednu výjimku. Tato výjimka se týká ustanovení §101 odst. 1 zákona o DPH, kde se v již aktuální novele nestanoví, že se daňové přiznání podává na tiskopisu předepsaném *Generálním finančním ředitelstvím*, ale na tiskopisu předepsaném *Ministerstvem financí*. Nový tiskopis daňového přiznání k DPH byl k dispozici již k prvnímu zdaňovacímu období roku 2011. Tímto ustanovením tedy zákon o DPH kopíruje obecné ustanovení §72 DŘ týkající se tiskopisů pro daňová tvrzení. Na tomto místě je vhodné se zmínit o tom, že od 1. 1. 2011 již totiž Generální finanční ředitelství neznamena totéž co MF ČR. Tímto datem byl totiž novelizován zákon o územních finančních orgánech⁹¹, což mimo jiné znamená v rámci soustavy územních finančních orgánů vedle finančních ředitelství a finančních úřadů zřízení Generálního finančního ředitelství, které se vyčlenilo z Ústředního finančního a daňového ředitelství, jež jsou součástí MF ČR. Generální finanční ředitelství v současnosti tedy není součástí MF ČR, ale stalo se novým samostatným článkem mezi tímto ministerstvem a finančními ředitelstvími, přičemž převzalo některé funkce, které dříve náležely MF ČR.⁹²

Co se týče otázky správy daní, tedy otázky k jaké instituci se daňové přiznání vlastně podává, uvedli jsme dva možné správce – místně příslušný finanční úřad a orgán celní správy. Tato problematika opět souvisí s procesem harmonizace s právem EU, konkrétně se musíme vrátit do roku 2004, kdy k 1. 5. 2004 v souvislosti s přistoupením ČR k EU vstoupil v účinnost nový, v současnosti stále účinný, zákon o DPH⁹³, který nahradil do té doby účinný zákon upravující problematiku DPH⁹⁴. Tento zákon mimo jiné přerozdělil kompetence při správě DPH mezi finančními úřady a celními úřady. Od tohoto data přešla správa DPH z celních úřadů na finanční úřady v tom případě, že se jedná o pořízení zboží z ostatních členských států EU⁹⁵. Celní orgány zůstaly správcem DPH pouze při dovozu zboží a pouze ve stanovených případech, např. pokud je dovezené zboží propuštěno osobě, která není plátcem DPH, do celního režimu volného oběhu nebo aktivního zušlechťovacího styku v systému navrácení, do celního režimu dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla.⁹⁶

⁹¹ aktuální znění: zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů.

⁹² ALFERY – Audit Tax & Legal Services. *Novela zákona o DPH* [online]. alferypartner.com, [cit. 2. 5. 2011]. Dostupné na <http://www.alferypartner.com/news/news04_10_CZ.pdf>.

⁹³ aktuální znění: zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

⁹⁴ Historické znění: zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

⁹⁵ Věstník Nejvyššího kontrolního úřadu 2007. *Správa daně z přidané hodnoty po vstupu ČR do EU* [online]. nku.cz, [cit. 17. 4. 2011]. Dostupné na <<http://www.nku.cz/kon-zavery/K06027.pdf>>.

⁹⁶ Celní správa České republiky. *Daň z přidané hodnoty (DPH)* [online]. celnisprava.cz, [cit. 17. 4. 2011]. Dostupné na <<http://www.celnisprava.cz/cz/dane/dan-z-pridane-hodnoty/Stranky/default.aspx>>.

3.1.2 Daň spotřební

Další daní řadící se k daním nepřímým, tedy daním tvořícím největší podíl na státním rozpočtu, je daň spotřební, u nás je zavedena od 1. 1. 1993. Nejdříve byla upravena zákonem č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, který byl, zejména v důsledku harmonizace s právním režimem EU, mnohokrát novelizován. Současnou právní úpravu představuje zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. Cílem zavedení této daně je jednak zvýšení příjmů státního rozpočtu, jednak snížení spotřeby tzv. škodlivých výrobků, předmětem daně jsou tedy pouze vybrané výrobky – minerální oleje, líh, pivo, víno a meziprodukty, tabákové výrobky. Protože se tato daň nevztahuje na všechny výrobky, není tudíž univerzální, ale je to tzv. daň selektivní. Funkci daňového přiznání u této daně může zastávat celní prohlášení, a to v případě, že se jedná o dovoz vybraných výrobků, tedy přesun v rámci různých celních režimů. U spotřební daně je dále potřeba říci, že zákon nejdříve vymezuje údaje vztahující se k podání daňového přiznání a splatnosti daně obecně, tedy tak, že působnost těchto ustanovení se vztahuje na všechny vybrané výrobky, které jsou předmětem této daně ovšem s tím, že u takto uvedených údajů připojuje dodatek „pokud tento zákon nestanoví jinak“. Tímto dodatkem zákon sám sobě umožňuje, aby ve svých dalších částech věnujících se speciálně tomu kterému výrobku mohl tyto údaje případně modifikovat, a zároveň tak tuto možnost předjímá. Tato speciální ustanovení nalezneme v zákoně v části věnující se konkrétně těmto daním - dani z minerálních olejů, dani z lihu, dani z vína a meziproduktů, zvláštní postavení pak připadá dani z tabákových výrobků. V tabulce uvádíme obecná ustanovení platná pro všechny výrobky, jež jsou předmětem spotřební daně, zvlášť ke konkrétní dani uvádíme lhůty pouze tehdy, liší-li se jejich délka a jiné podmínky od ustanovení zákona vztahující se ke spotřebním daním všeobecně.

SPOTŘEBNÍ DAŇ		
Správce daně	orgány celní správy	
Zdaňovací období	pro vybrané výrobky s výjimkou dovážených vybraných výrobků je kalendářní měsíc	
Lhůta pro podání daňového přiznání	obecné ustanovení	daňové přiznání pro každou daň zvlášť se podává celnímu úřadu do 25. dne po skončení zdaňovacího období
	daň z minerálních	vznikne-li povinnost daň přiznat a zaplatit PO nebo FO, který vyrábí minerální oleje,

	olejů	<p>které nejsou v režimu podmíněného osvobození – do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla</p>
	daň z vína a meziproduktů	<p>vznikne-li povinnost daň přiznat a zaplatit PO nebo FO, která vyrábí tiché víno a která není dle zákona malým výrobcem vína – do 25. dnů po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla</p>
Splatnost daňové povinnosti	obecné ustanovení	<p>daň je splatná do 40. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit/daň vybíraná při dovozu vybraných výrobků je splatná ve lhůtě 10 kalendářních dní ode dne, kdy bylo povinné osobě doručeno rozhodnutí o vyměření cla, daní a poplatků, nebo ústně sdělena výše daně, popř. ve lhůtě stanovené celím úřadem</p>
	daň z lihu	<p>daň je jednou částkou za měsíc a to ve lhůtě 55 dnů po skončení zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit</p>
*Daň z tabákových výrobků	<p>funkci daňového přiznání (s výjimkami stanovenými zákonem) objednávka tabákových nálepek, daň je zaplacená použitím tabákové nálepky – použití musí být v okamžiku, kdy vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit</p>	
Formulář daňového přiznání	<p>tiskopisy vydané Celní správou ČR</p>	

97

3.1.3 Ekologické daně

Dalšími nepřímými daněmi, které jsou v poměru s ostatními daněmi v českém právním řádu relativně novinkou, jsou tzv. daně ekologické. Opět v otázce přijetí těchto daní sehrála dominantní úlohu Evropská unie a její požadavek tzv. Ekologické daňové

⁹⁷ aktuální znění: zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

reformy. ČR přistoupila k zavedení daně ze zemního plynu, daně z pevných a daně z elektřiny s účinností od 1. 1. 2008 zavedením zákona č. 262/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, tímto zákonem došlo k plnému transponování směrnice Rady 2003/96/ES, která se týkala struktury rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny. Specifikum těchto daní spočívá mimo jiné v jejich správě, kterou nevykonávají finanční úřady, ale úřady celní správy. Proto je nutno při podání daňového přiznání k těmto daním vycházet nejen z výše uvedeného zákona, ale rovněž ze zákona č. 185/2004 Sb., o celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů. Význam mají zejména přílohy č. 2 a 3 tohoto zákona, ve kterých má poplatník možnost dohledat místní příslušnost jednotlivých celních úřadů.⁹⁸

EKOLOGICKÉ DANĚ			
= daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv, daň z elektřiny			
	Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů	Daň z pevných paliv	Daň z elektřiny
Správce daně	orgány celní správy	orgány celní správy	orgány celní správy
Zdaňovací období	kalendářní měsíc	kalendářní měsíc	kalendářní měsíc
Lhůta pro podání daňového přiznání	do 25. dne po skončení zdaňovacího období	do 25. dne po skončení zdaňovacího období	do 25. dne po skončení zdaňovacího období
Splatnost daňové povinnosti	ve lhůtě pro podání daňového přiznání ⁹⁹	ve lhůtě pro podání daňového přiznání ¹⁰⁰	ve lhůtě pro podání daňového přiznání ¹⁰¹

⁹⁸ BusinessInfo.cz – oficiální portál pro podnikání a export. *Ekologické daně* [online]. BusinessInfo.cz, 23. 02. 2010 [cit. 16. 4. 2011]. Dostupné na: < <http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/ekologicke-dane/ekologicke-dane/1001905/56477/#registrace>>.

⁹⁹ aktuální znění: zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, část čtyřicátá pátá - daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰⁰ aktuální znění: zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, část čtyřicátá šestá - daň z pevných paliv.

¹⁰¹ aktuální znění: zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, část čtyřicátá sedmá - daň z elektřiny.

Formulář daňového přiznání	tiskopisy vydané Celní správou ČR
---	-----------------------------------

3.2 Daně přímé

Přímé daně představují přímé zdanění příjmů a majetku poplatníka, který je odvádí na základě písemného daňového tvrzení, tj. nejčastěji přiznání, ale též hlášení či vyúčtování. U těchto daní nelze přenést daňové břemeno plátce na jinou osobu, plátce a poplatník jsou zpravidla jedna a tatáž osoba. Přímé daně jsou uloženy konkrétnímu daňovému subjektu na základě jeho konkrétní majetkové či důchodové situace, z čehož plyne dělení těchto daní, jak bylo řečeno již dříve, na přímé daně majetkového a důchodového typu, tedy dle předmětu zdanění.

3.2.1 Daně přímé majetkové

Daně majetkové se odvádí dle druhu a velikosti majetku. Jsou buď placeny jednorázově, to znamená, že se vážou k určité skutečnosti zakládající daňovou povinností (daň z převodu nemovitosti, daň dědická, darovací), nebo se platí v pravidelných intervalech (daň z nemovitosti, daň silniční).

Zákon o dani z nemovitosti¹⁰² upravuje dva druhy předmětu zdanění – pozemky a stavby. První část zákona se věnuje dani z pozemků, druhá dani ze staveb, údaje vztahující se k podání daňového přiznání nalezneme v části třetí, ustanoveních společných pro obě daně. Zákon však kromě pojmu daňové přiznání operuje, specificky ve srovnání se zákony upravujícími ostatní daně, s termínem *dílčí daňové přiznání*. U této daně totiž existuje možnost, a to v případě podání daňového přiznání v některém z předchozích zdaňovacích období, případně vyměření či doměření daně v některém z těchto období z moci úřední, nepodání daňového přiznání za příslušné zdaňovací období a vyměření daně ve výši poslední známé daně, ovšem pouze za podmínky, že nedošlo ve srovnání s podáním dříve učiněným ke změně okolností rozhodných pro vyměření daně. Pokud ovšem ke zmíněným změnám dojde, případně dojde ke změně v osobě poplatníka, pak je zde sice povinnost daňové přiznání podat ve lhůtě uvedené v tabulce, ale je zde stanovena možnost uplatnit právě institut dílčího daňového přiznání, ve kterém uvede poplatník pouze změny, ke

¹⁰² aktuální znění: zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů.

kterým došlo a pochopitelně musí toto podání obsahovat též výpočet daně. Je tedy zcela v kompetenci poplatníka, zda se rozhodne pro „klasické“ daňové přiznání nebo dá přednost variantě v podobě podání přiznání dílčího.

DAŇ Z NEMOVITOSTI			
= daň z pozemků, daň ze staveb			
Správce daně	příslušný finanční úřad (v jehož obvodu územní působnosti se nemovitost nachází)		
Zdaňovací období	kalendářní rok		
Lhůta pro podání daňového přiznání	do 31. ledna zdaňovacího období		
Splatnost daňové povinnosti	u poplatníků provozujících zemědělskou výrobu a chov ryb = ve 2 stejných splátkách, nejpozději do 31. srpna a 30. listopadu běžného zdaňovacího období u ostatních poplatníků	= ve 2 stejných splátkách, nejpozději do 31. května a 30. listopadu běžného zdaňovacího období roční daň je menší než	5 000,-Kč = splatná najednou, nejpozději do 31. května běžného zdaňovacího období
Formulář daňového přiznání	do 28. února 2011: tiskopis vydaný Generálním finančním ředitelstvím // s účinností od 1. března 2011: tiskopis vydaný Ministerstvem financí nebo tiskový výstup z počítačové tiskárny, který má údaje, obsah i uspořádání údajů shodné s tímto tiskopisem		

103

DAŇ SILNIČNÍ	
Správce daně	příslušný finanční úřad (podle sídla nebo bydliště poplatníka)

¹⁰³ aktuální znění: zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů.

Zdaňovací období	kalendářní rok
Lhůta pro podání daňového přiznání	do 31. ledna kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období (bez ohledu na to, zda daňové přiznání zpracovává daňový poradce, či je-li poplatník v insolvenčním řízení)
Splatnost daňové povinnosti	lhůta pro podání daňového přiznání
Formulář daňového přiznání	do 28. února 2011: tiskopis vydaný Generálním finančním ředitelstvím, je-li daňové přiznání podáno na technickém nosiči dat ve tvaru stanoveném pro tento účel Generálním finančním ředitelstvím, vyplňuje poplatník pouze část tiskopisu daňového přiznání stanovenou Generálním finančním ředitelstvím // s účinností od 1. března 2011: tiskopis vydaný Ministerstvem financí nebo tiskový výstup z počítačové tiskárny, který má údaje, obsah i uspořádání údajů shodné s tímto tiskopisem

104

DAN DĚDICKÁ, DAROVACÍ, Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ			
	Daň dědická	Daň darovací	Daň z převodu nemovitostí
Správce daně	místně příslušný finanční úřad		
Lhůta pro podání daňového přiznání	do 30 dnů ode dne, kdy nastala skutečnost zakládající daňovou povinnost (např. nabytí právní moci rozhodnutí o skončení dědického řízení...viz §21, odst.1, písm.a)-d) zákona o dani dědické, darovací, z převodu nemovitostí)		nejpozději do konce 3. měsíce následujícího po měsíci v němž nastala skutečnost zakládající daňovou povinnost (např. zapsání vkladu práva do katastru nemovitosti, viz §22, odst. 2, písm.a)-d) zákona o dani dědické, darovací, z převodu nemovitostí)
Splatnost daňové	lhůta 30 dnů ode dne doručení platebního výměru		daň je splatná ve lhůtě pro podání daňového

¹⁰⁴ aktuální znění: zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.

<i>povinnosti</i>	přiznání
Formulář daňového přiznání	do 28. 2. tiskopis vydaný Generálním finančním ředitelstvím // s účinností od 1. 3. 2011: tiskopis vydaný Ministerstvem financí nebo tiskový výstup z počítačové tiskárny, který má údaje, obsah i uspořádání údajů shodné s tímto tiskopisem

105

Jelikož v případě posledně uvedených daní hovoříme o daních jednorázových, jsou zde bezpředmětné údaje týkající se zdaňovacího období. Odvod těchto daní se neodvívá od zdaňovacího období, ale od skutečností zakládajících daňovou povinnost.

Nyní se ještě vrátíme k formulářům pro podání daňového přiznání k dani z nemovitosti, dani silniční, dani dědické, darovací a z převodu nemovitosti. Jak lze z výše uvedených tabulek vyzorovat, formální požadavky pro učinění podání k těmto daním se od 1. 3. 2011 změnil v tom smyslu, že je stanoven pro tyto formuláře jiný vydavatel. V tomto případě se opět vracíme ustanovení daňového řádu, kterému jsme se podrobně věnovali v kapitole předchozí. DŘ, jak již bylo řečeno, stanoví v §72 obecné požadavky na formuláře k přiznání k dani, resp. k tvrzení daní, když stanoví, že: „*příhlášku k registraci, řádné daňové tvrzení nebo dodatečné daňové tvrzení lze podat jen a tiskopise vydaném Ministerstvem financí nebo na tiskovém výstupu z počítačové tiskárny, který má údaje, obsah i uspořádání údajů shodné s tímto tiskopisem*¹⁰⁶“. Nicméně hmotněprávní zákony k výše uvedeným daním obsahovaly vlastní ustanovení týkající se formulářů pro podání daňových přiznání, když tyto zákony stanovily, že daňové přiznání se podává na tiskopisu vydaném Generálním finančním ředitelstvím. Jak jsme výše uvedli, toto ředitelství však již v současnosti představuje samostatný institut, odtržený od Ministerstva financí. Vzhledem k subsidiaritě DŘ měla ustanovení hmotněprávních zákonů pochopitelně přednost. Snahou zákonodárců však bylo tuto kolizi mezi úpravou v hmotněprávních zákonech a úpravou obecnou v DŘ odstranit. Tohoto výsledku dosáhli, a to novelou DŘ, poslaneckým tiskem č. 159, který byl vyhlášen jako zákon č. 30/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony. Ovšem v době, kdy byly vydány tzv. daňové zákony účinné k 1. 1. 2011, byla tato novela v legislativním procesu, tzn. byla schválena Poslaneckou sněmovnou, ale scházelo schválení Senátem,

¹⁰⁵ aktuální znění: zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰⁶ aktuální znění: zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, §72, odst. 1.

kteře se očkávalo v průběhu ledna 2011. V uvedených hmotněprávních zákonech tedy stále najdeme speciální ustanovení stanovující pro podání přiznání tiskopis vydaný Generálním finančním ředitelstvím, nicméně zároveň zákony říkají, že s účinností novely DŘ se tato ustanovení ruší. Tato situace nastala k 1. 3. 2011, kdy novela DŘ uvedená ustanovení zrušila, a tudíž v otázce tiskopisu k daňovému přiznání je nadále směrodatný §72 DŘ.

3. 2. 2 Daně přímé důchodové

Konečně se dostáváme k tématu daňového přiznání k daním z příjmů, to znamená k dani z příjmů FO a PO. Právě daňová přiznání k těmto daním, zejména k dani z příjmů FO, se většiny veřejnosti dotýkají nejpálčivěji. Daň z příjmů FO a PO představuje společně s daněmi nepřímými nejdůležitější zdroj finančních prostředků státního rozpočtu České republiky. Obě tyto daně upravuje zákon o daních z příjmů.¹⁰⁷

Jednu ze dvou základních příjmových daní představuje daň z příjmů PO, ta daní příjmy subjektů založených za účelem podnikání a dále se vztahuje na různé subjekty typu nadace, občanského sdružení apod.

DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	
Správce daně	místně příslušný finanční úřad
Zdaňovací období	kalendářní rok
	hospodářský rok
	období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení obchodní společnosti neb družstva do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém byly fúze nebo převod jmění na společníka anebo rozdělení zapsány v obchodním rejstříku
	účetní období, pokud je toto účetní období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců
Lhůta pro podání daňového přiznání	nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období, jestliže je poplatník na základě zvláštního zákona povinen mít účetní uzávěrku ověřenou auditorem nebo zpracovává-li a podává-li daňové přiznání poradce pak do 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období

¹⁰⁷ aktuální znění: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Splatnost daňové povinnosti	daň je splatná ve lhůtě pro podání
Formulář daňového přiznání	tiskopis vydaný Ministerstvem financí nebo tiskový výstup z počítačové tiskárny, který má údaje, obsah i uspořádání údajů shodné s tímto tiskopisem

108

Již dříve jsme zmínili, že hmotněprávní daňový zákon upravující daň z příjmů FO a PO neobsahuje speciální ustanovení týkající se lhůt pro podání daňového přiznání a lhůt splatnosti. Směrodatné je tedy ustanovení §136 DŘ¹⁰⁹, které obecně upravuje institut lhůt pro podání daňového přiznání způsobem, který jsme podrobněji rozebrali v kapitole předchozí. Tak i lhůty, které jsou uvedené níže, v tabulce týkající se daně z příjmů FO, jsou lhůtami vycházejícími z DŘ. To ovšem neznamená, že by zákon o daních z příjmů mlčel v případě daňového přiznání zcela. O daňovém přiznání vztahujícím se k dani z příjmů FO hovoří v § 38g zákona, daňové přiznání k dani z příjmů PO je pak upraveno v § 38m. Na otázku, jaký formulář pro podání daňového přiznání k daním z příjmů je nutno použít, zákon neodpovídá rovněž, i zde se tedy použijí ustanovení podpůrně platného DŘ¹¹⁰ a správným bude tedy tiskopis vydaný MF ČR, případně tiskový výstup se zákonnými náležitostmi.

Tématu daně z příjmů FO se budeme věnovat posléze, nyní ještě zpět k právnickým osobám. V uvedeném ustanovení týkající se daňového přiznání k dani z příjmů PO zákon říká nad rámec DŘ, v jakých případech je dále potřeba podat daňové přiznání, jedná se např. o případy, kdy je vykázán základ daně ve výši nula nebo je vykázána daňová ztráta, podání je nutno učinit za období předcházející rozhodnému dni fúze nebo převodu jmění na společníka, za období předcházející změně zdaňovacího období z kalendářního roku na rok hospodářských a naopak, atd.¹¹¹ Ze zákona dále vyplývá, že není vyloučeno, aby bylo zdaňovací období kratší než 1 rok, přičemž jsme řekli, že vzhledem k absenci stanovení lhůt v zákoně o daních z příjmů platí lhůty stanovené DŘ. V tom případě by ovšem dle DŘ muselo být daňové přiznání podáno do 25 dnů po uplynutí zdaňovacího období¹¹².

Hmotněprávní zákon však na tuto situaci pamatuje, když v odst. 6 dotčeného paragrafu

¹⁰⁸ aktuální znění: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰⁹ aktuální znění: zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, §136.

¹¹⁰ aktuální znění: zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, §72.

¹¹¹ aktuální znění: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, §38m.

¹¹² aktuální znění: zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, §136, odst. 4.

stanoví, že pro případ zdaňovacího období kratšího než 1 rok platí stejné podmínky podání daňového přiznání jako pro zdaňovací období činící nejméně 12 měsíců¹¹³.

3.3 Daňové přiznání k dani z příjmů FO

Jednoznačně nejfrekventovanějším, nejdiskutovanějším, a pokud jde o počet jednotlivců, jichž se toto podání dotýká, nejmasovějším typem podání je daňové přiznání k dani z příjmů FO. Každoročně se daňoví poplatníci musí vypořádat s otázkou, jaký typ vzoru formuláře vyplnit, jaké musí mít podání náležitosti, jaké přílohy je nutno k přiznání vyplnit a doložit. Daňové přiznání k dani z příjmů FO můžeme laicky nazvat jako daňové přiznání „v užším slova smyslu“. Hovoříme-li totiž o daňovém přiznání, máme ve většině případů, alespoň mezi laickou veřejností, na mysli právě daňového přiznání k dani z příjmů FO, je také prvním, které nás při vyslovení pojmu „daňové přiznání“ napadne a troufáme si tvrdit, že v některých případech je také jediným typem, o němž mají lidé povědomí. Toto přiznání je tedy číslem jedna, a to nikoliv po stránce velikosti konkrétní daně u konkrétního poplatníka, která se prostřednictvím tohoto přiznání vypočítá a přizná, v tomto směru dominují DPH, spotřební daň či daň z příjmů PO, ale pokud jde o množství poplatníků. Zákon o daních z příjmů stanoví, že poplatníkem této daně jsou FO, v § 3 zákon pak taxativně vymezuje, které příjmy jsou a které nejsou předmětem této daně¹¹⁴.

Tento typ přiznání však bývá často zdrojem nejasností a chyb, nesprávně uvedených údajů. Daňové subjekty se často nacházejí v pochybách, jak přiznání vyplnit. Ze strany laické veřejnosti se ozývají hlasy kritizující přílišnou administrativní náročnost, složitost formulářů, obecně je povinnost vyplnit a podat daňové přiznání ze strany veřejnosti vnímána negativně a je pocitována jako složitý a náročný úkon, zejména ze strany, jak nezdědka povinné daňové subjekty samy sebe označují, tzv. „obyčejného člověka“. Musíme však říci, že v současné době má poplatník spoustu možností a příležitostí, jak snadno a rychle nalézt instrukce, návody k vyplnění. Za zmínku stojí fakt, že kromě pokynů k vyplnění, které MF ČR společně s formuláři daňového přiznání rovněž každoročně vydává, a které jsou poměrně přesným, srozumitelným a jasným návodem, jak toto přiznání vyplnit, může se poplatník obrátit i na nejrůznější články, které lze dohledat jednak v médiích tištěných, jednak poměrně snadnou cestu jejich dohledání představuje

¹¹³ aktuální znění: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, §38m, odst. 6.

¹¹⁴ aktuální znění: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, § 2 a 3.

internet. Na mnoha internetových webových stránkách nalezneme odkazy a články představující návody k vyplnění, nabízí odpovědi na otázky *jak vyplnit daňové přiznání*, tyto návody se vztahují k danému aktuálnímu zdaňovacímu období.

DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB	
Správce daně	místně příslušný finanční úřad
Zdaňovací období	kalendářní rok
Lhůta pro podání daňového přiznání	nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období , jestliže je poplatník na základě zvláštního zákona povinen mít účetní uzávěrku ověřenou auditorem nebo zpracovává-li a podává-li daňové přiznání poradce pak do 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období
Splatnost daňové povinnosti	daň je splatná ve lhůtě pro podání
Formulář daňového přiznání	tiskopis vydaný Ministerstvem financí nebo tiskový výstup z počítačové tiskárny, který má údaje, obsah i uspořádání údajů shodné s tímto tiskopisem

115

Daňového přiznání k dani z příjmů FO vychází rovněž ve věci lhůt a tiskopisu pro podání z DŘ jakožto právního předpisu obecného, o tom jsme již hovořili. Vraťme se ke zmíněnému ustanovení hmotněprávního zákona, tedy k § 38g zákona o dani z příjmů¹¹⁶, zákon zde vymezuje, kdo je a kdo není povinen podat daňové přiznání. Je to poplatník uvedený v § 2 zákona, který má příjmy uvedené v § 3 zákona, ovšem s tím, že tyto příjmy přesáhly 15 000 Kč. V případě, že příjmy tuto částku sice nepřesáhly, ale je zde daňová ztráta, pak je povinnost přiznání podat rovněž. Dále zákon říká, kdo není povinen podat daňové přiznání, v závěru předmětného paragrafu pak zákon vytyčuje, co je potřeba v přiznání uvést, to znamená, že zda jmenuje předmětné příjmy určené ke zdanění, kromě těch od daně osvobozených a těch, u kterých je daň vybírána zvláštní sazbou, dále jsou to slevy na dani, daňové zvýhodnění, případně vystavený doklad o příjmech ze závislé činnosti a funkčních požitků.

¹¹⁵ aktuální znění: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

¹¹⁶ aktuální znění: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, § 38g.

3.3.1 Tiskopis daňového přiznání k dani z příjmů FO

Ten, kdo má povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmů FO (dále jen daňové přiznání), má možnost tak učinit buď elektronicky, to znamená pomocí aplikace EPO na webové adrese České daňové správy¹¹⁷, nebo pomocí interaktivního formuláře, které je možno zdarma stáhnout pomocí finančních serverů např. Měšec.cz¹¹⁸, Bezpapíru.cz¹¹⁹, finance.idnes.cz¹²⁰ či businessinfo.cz¹²¹. Možnost podání přiznání pomocí interaktivních formulářů představuje nesporně velkou výhodu, tento způsob představuje zjednodušení a úlevu pro daňové poplatníky, a stává se čím dál tím víc oblíbenější a využívanější zejména díky výpočtům, kontrolám a kontextové nápovědě. Stačí si zvolit např. jednu z uvedených webových adres, stáhnout si příslušný potřebný program a zdarma si stáhnout formulář. Do formuláře je nutno vyplnit požadované údaje o příjmech, pojistném a odpočtech a vše ostatní už vypočítá sám, přínosné je také to, že se u každého políčka zobrazuje jednoduchá nápověda. MF ČR zveřejnilo interaktivní formulář ve formátu pdf již počátkem března tohoto roku, tj. 2011. Výsledný vyplněný formulář daňového přiznání pak jen stačí vytisknout a doručit na místně příslušný finanční úřad, aniž by bylo nutné pracovat s originálním tiskopisem vydaným MF ČR, protože vyplněný a vytištěný formulář má údaje, obsah i grafické uspořádání shodné s tímto originálním tiskopisem, a tudíž splňuje zákonné náležitosti stanovené DŘ.¹²² Kromě již výše uvedených výhod, kterými jsou automatické výpočty s přenosem údajů do souvisejících kolonek, srozumitelných nápovědí, komentářů jednotlivých kolonek, přináší sebou tato forma podání ještě jednu výhodu, a tou je možnost nedokončené daňového přiznání v průběhu vyplňování kdykoli uložit a kdykoli je také opravit.

Pokud však někdo zvolí raději „klasickou cestu“, tj. formu originálního tiskopisu vydaného MF ČR, musí na prvním místě zvolit správný tiskopis. Například ve vztahu ke

¹¹⁷ Česká daňová správa. *Daňový portál – elektronické služby české daňové správy - elektronické podání pro daňovou správu* [online]. eds.mfcr.cz, Dostupné na <http://eds.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/epo/menu.faces>.

¹¹⁸ Měšec. *Doručujeme – interaktivní daňová přiznání* [online]. měšec.cz. Dostupné na <<http://www.mesec.cz/dane/dan-z-prijmu/pruvodce/interaktivni-danova-priznani/>>.

¹¹⁹ Bezpapíru – portál o elektronizaci dokumentů a procesů. *Interaktivní daňová přiznání* [online]. Bezpapíru.cz. Dostupné na: <http://www.bezpapiru.cz/interaktivni_danova_priznani>.

¹²⁰ iDnes/Finance. *Daňové přiznání za rok 2010 – stáhněte se interaktivní formulář* [online]. iDNES.cz. Dostupné na <http://finance.idnes.cz/danove-priznani-za-rok-2010-startuje-stahnete-si-interaktivni-formular-1kg-/p_dane.asp?c=A110103_141322_p_dane_ven>.

¹²¹ Businessinfo – oficiální portál pro podnikání a export. *Formuláře* [online]. businessinfo.cz. Dostupné na <<http://www.businessinfo.cz/cz/formulare/>>.

¹²² iDnes/Finance. *Daňové přiznání za rok 2010 – stáhněte se interaktivní formulář* [online]. iDNES.cz, 6. 01. 2011 [cit. 2. 5. 2011]. Dostupné na <http://finance.idnes.cz/danove-priznani-za-rok-2010-startuje-stahnete-si-interaktivni-formular-1kg-/p_dane.asp?c=A110103_141322_p_dane_ven>.

zdaňovacímu období 2010, tedy ke zdaňovacímu období aktuálnímu době psaní této práce, je platný tiskopis MF ČR 5405 vzor č. 17. Důležitou a neopomenutelnou součástí vydaných tiskopisů jsou přílohy, pokud se poplatníka dotýkají. Tiskopisy příloh jsou číslovány, z těch nejběžnějších a nejpoužívanějších uvádíme tiskopis Příloha č. 1, kterou vyplňují poplatníci mající příjmy z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti, a tiskopis Příloha č. 2, který se zase vztahuje na poplatníky mající ve zdaňovaném období příjmy z pronájmu. V praxi se často zapomíná doložit k daňovému přiznání povinné přílohy, tedy např. potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti, doklad o zaplacených příspěvcích odborové organizaci, doklad o poskytnutém daru, o zaplacených částkách na penzijní připojištění nebo na soukromé životní pojištění, doklad o poskytnutém úvěru na bytové potřeby a o výši úroků z toho úvěru apod.¹²³

Poplatníci tedy mají povinnost zvolit správný vzor formuláři, co však již nemusí, ale v minulosti museli, je zvolit si z více typů formulářů platných pro dané zdaňovací období. V současné době existuje jednotný typ formulářů vztahující se na všechny poplatníky bez rozdílu, formulář daňového přiznání k dani z příjmů FO byl sjednocen od zdaňovacího období 2005, tedy pro toto období již platil formulář sjednocený. Poplatníkům tak odpadla starost s rozhodováním a váháním, který typ formuláře mají ze zákona vyplnit, to znamená který je pro ně určen. Formuláře existovaly dvojího typu – typ A a typ B. Formulář typu A byl v podstatě zjednodušenou běžnější verzí formuláře typu B, mohli jej použít pouze ti, kteří měli ve zdaňovacím období pouze příjmy ze závislé činnosti, tedy zaměstnanci, a práci vykonávali na území České republiky. Formulář typu B používali ti, kteří měli i jiné zdanitelné příjmy.¹²⁴ Formulář typu A podávali zaměstnanci s jedním zaměstnavatelem, kteří však u něj nepodepsali takzvané prohlášení k dani z příjmů ze závislé činnosti, dále zaměstnanci s více zaměstnavateli souběžně (museli pracovat u více zaměstnavatelů současně) a dále zaměstnanci splácející hypoteční úvěr. Formulář typu B podávali poplatníci mající příjmy z podnikání nebo jiné samostatně výdělečné činnosti (čili podnikatelé), poplatníci mající příjmy z kapitálového majetku,

¹²³ Bruntálský a Krmovský deník/Podnikání. *Kde se při daňovém přiznání často chybuje?* [online]. deník.cz, 18. 03. 2011 [cit. 2. 5. 2011]. Dostupné na <http://m.denik.cz/mobile/bruntalsky_denik/clanek/1178720>.

¹²⁴ Novinky – Ekonomika. *Jaký tiskopis použít k vyplňování daňového přiznání* [online]. Novinky.cz, 2. 03. 2005 [cit. 3. 5. 2011]. Dostupné na <<http://www.novinky.cz/ekonomika/50946-jaky-tiskopis-pouzit-k-podani-danoveho-priznani.html>>.

příjmy z pronájmů apod., a poplatníci s ostatními příjmy, které nebylo možno zařadit k předchozím.¹²⁵

Je obtížné posoudit a rozhodnout, který z uvedených dvou systému je lepší, přehlednější, jednodušší. Domníváme se, že každý z nich má svá pozitiva a negativa. Existence 2 typů formulářů dozajista působilo nepříjemnosti v otázce volby toho kterého typu. Mohlo se stát, že poplatníci nevěděli, nebo si alespoň nebyli naprosto jisti, který typ formulářů je pro ně ten pravý. V praxi to pak mohlo vést k častým špatným podáním, což jistě bylo nepříjemné jak ze strany finančních úřadů, které tyto špatně učiněná podání musely vracet, bylo to administrativně náročné a zdlouhavé, tak ze strany poplatníků. Na druhou stranu byl zjednodušený formulář typu A pro poplatníky, kteří byli skutečně oprávněni jej podat, nespornou výhodou a ulehčením v tom smyslu, že se nemuseli potýkat pro ně se zbytečně komplikovaným formulářem s kolonkami, které nepotřebovali a nevyužívali. Současný jednotný formulář pro podání daňového přiznání má tedy tu kladnou stránku, že je jednotný pro všechny, a nevyvolává tudíž pochybnosti, zda je pro poplatníka určen, jednoduše řečeno není možné ve volbě příslušného typu chybovat. Jako výrazné negativum ovšem pocítujeme jeho, pro mnohé poplatníky, zbytečnou komplikovanost. Velký počet kolonek, které poplatník běžně vůbec nevyplňuje, činí formulář nepřehledným a poplatníka při vyplňování plete, což může opět vést k zbytečným chybám, a opět se to může negativně projevit v délce a složitosti administrativy finančních úřadů. Vidíme, že jednoznačně optimální není ani dřívější řešení formulářů, ani jednotný typ formuláře platný od zdaňovacího období 2005.

Tiskopisy jednotlivých formulářů daňového přiznání naleznete v příloze k této práci.

¹²⁵ Finance, poznejte hodnotu informace. *Návod k vyplnění daňových přiznání pro FO* [online]. Finance.cz, 25. 2. 2004 [cit. 3. 5. 2011]. Dostupné na: <<http://www.finance.cz/zpravy/finance/35653-navod-k-vyplneni-danovych-priznani-pro-fo/>>.

ZÁVĚR

V této práci jsme si kladli za cíl zpřehlednit, přiblížit a objasnit problematiku daňového přiznání, čili problematiku aktuální v současnosti stejně jako v minulosti a zřejmě i v budoucnosti, problematiku, jak jsme ji označili již v úvodu, nadčasovou. Samotná práce je však nadčasová pouze tam, kde se věnuje obecným otázkám daní, reflektuje úlohu a postavení daní v životě společnosti, spjatost tohoto institutu s existencí státu, nadčasová je funkce a role daňového přiznání, nepomíjivost stále opakující se povinnosti přiznání se k dani. Po stránce platnosti, aktuálnosti jednotlivých stránek, faktorů provázejících daňové přiznání, ať již máme na mysli aktuálnost zákonů upravující daně, lhůt, forem podání, tiskopisů a spoustu dalších věcí, pak je tato práce pouhou reflexí, analýzou současného stavu, tj. stavu existujícího v době dopracování této práce, který však je, zobecníme-li to, záležitost „dneška“, přičemž „zítek“ už může být jiný. Novelizace stávajících zákonů, přijímání zákonů nových, tedy proces vývoje daňového práva jdoucí ruku v ruce s procesem vývoje společnosti, je „zárukou“ toho, že hodnota a platnost námi uvedených údajů je relativní, nestálá a v neustálém očekávání nových a nových změn. Zachytili jsme tedy úpravu daňového přiznání pouze v určitém bodě na ose nekonečného vývoje daňového práva, resp. práva obecně.

V první kapitole jsme se zaměřili zejména na určitý obecný úvod do problematiky daní, skrze vymezení základních pojmů jsme se dostali k samotnému daňovému přiznání. Ve stručnosti jsme obeznámili s historickými základy daní a dostali jsme se přes rok 1989 až k stávajícímu stavu, kdy již nabyl účinnosti procesní daňový právní předpis daňový řád. Na tomto místě jsme zkonstatovali, což jsme učinili i dále, že není našim úkolem a ani v našich silách zhodnotit tento zákon v jeho reálném fungování. Zodpovězení otázky, zda DŘ naplní očekávání, která sebou přináší, jsme přenechali budoucnosti. Pokud jde o subsidiární použití správního řádu ve správním řízení, uznali jsme jak argumenty „pro“, tak argumenty „proti“. Přiklonili jsme se však spíše k tomu názoru, že podřazení DŘ do pozice *lex specialit* vůči SŘ by mohlo vést k větší komplikovanosti a menší transparentnosti v daňovém řízení.

V rámci druhé kapitoly jsme se ocitli v procesní úpravě daňového přiznání a pozornost jsme věnovali zejména komparaci ZOSDP a DŘ. Kladně jsme zhodnotili zejména DŘ zavedená dílčí daňová řízení, která se nám jeví oproti úpravě v ZOSDP přehlednější a jednoznačnější. Detailněji jsme se zaobírali novou terminologií přijatou DŘ (daňové tvrzení). Uznali jsme tento krok zákonodárců za opodstatněný, ne nezbytný,

ovšem nepostrádající jistou logiku. Mimo jiné jsme také vyzdvihli institut opravných daňových tvrzení, za jehož pozitivum považujeme nejen úbytek administrativní náročnosti ze strany správce daně, ale rovněž motivace daňových subjektů k předcházení plnění povinností tzv. „na poslední chvíli“. Negativně jsme se naopak vyslovili k otázce splatnosti daně, kdy částka odpovídající výši daně musí být na účtu správce daně nejpozději poslední den lhůty stanovené pro splacení daně, tuto úpravu považujeme ze strany daňového subjektu za komplikovanou, znevýhodňující, nepraktickou a zcela zbytečnou.

Konečně ve třetí kapitole, závěrečné, jsme se zabývali úpravou daňového přiznání v jednotlivých hmotněprávních „daňových“ zákonech. Nejdříve to byly daně nepřímé, zde jsme se zastavili zejména u DPH, u kteréžto daně je od 1. 4. 2011 účinná její poslední rozsáhlá novela, o jejíchž novinkách jsme ve stručnosti poreferovali, pak to byly daně přímé. Úplně nakonec jsme nechali daně přímé důchodového typu, přičemž závěrečná část kapitoly, resp. i celé práce, náležela dani z příjmů FO, u níž jsme daňové přiznání, jakožto nejběžnější typ podání, které jsme dokonce označili daňovým přiznání „v užším slova smyslu“, rozebrali nejpodrobněji. Na jedné straně jsme sice uznali fakt, tj. kritiku ze strany veřejnosti, že je podání daňového přiznání náročné a komplikované, na druhé stranu jsme však upozornili na množství poměrně kvalitních a srozumitelných dostupných pokynů a návodů k vyplnění. Uvedli jsme možnosti, jak přiznání podat, tj. elektronicky, prostřednictvím interaktivního formuláře či klasickou cestou originálního tiskopisu. Zejména jsme vyzvedli možnosti a výhody podání daňového přiznání prostřednictvím interaktivního formuláře. Na tomto místě si dovolíme malý odhad do budoucna, kdy právě v možnostech elektronického či interaktivního podání vidíme směr, kterým se budou daňoví poplatníci dále ubírat. V závěru jsme se zabývali otázkou, zda bylo lepší řešení v podobě dvou typů formulářů, či zda je výhodnější řešení současné, tzn. jeden typ formuláře pro všechny. K jednoznačné odpovědi jsme se však nedobrali, spíše jsme vyvodili, že oba dva systémy měly svá pozitiva i svá negativa, o ideálním řešení tedy nelze hovořit ani v jednom případě.

Závěrem dodáváme již výše zmíněné, že poznatky a závěry v práci uveřejněné nemají žádnou univerzální, obecnou platnost, vztahují se k danému okamžiku na daném místě. Význam práce vidíme spíše v tom, že může z hlediska laické veřejnosti přispět k pochopení problematiky daňového přiznání a napomoci lepší orientaci v dané oblasti, a dále, že by mohla být též zdrojem informací v budoucnu a napomoci např. srovnání se stavem v příštích letech.

Seznam použitých zdrojů

monografie:

- BAKEŠ, Milan a kol. *Finanční právo*. 5. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2009.
- BENDA, Václav. BĚHOUNEK, Pavel. BONĚK, Václav. *Lexikon daňové pojmy*. Ostrava: Sagit, 2001.
- BOBEK, Michal. MOLEK, Pavel. ŠIMÍČEK, Vojtěch. *Komunistické právo v Československu - Kapitoly z dějin bezpráví*. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2009.
- HENDRYCH, Dušan a kol. *Právníký slovník*. Praha: C. H. Beck, 2001.
- KOBÍK, Jaroslav. KOHOUTOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: Anag, 2010.
- KRATOCHVÍL, Jaroslav. ŠUSTR, Aleš. *Průvodce novým daňovým řádem*. Praha: Linde, 2010.
- LICHNOVSKÝ, Ondřej. ONDRÝSEK, Roman a kol. *Daňový řád komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010.
- MRKÝVKA, Petr a kol. *Finanční právo a finanční správa - 1. Díl*. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004.
- MRKÝVKA, Petr a kol. *Finanční právo a finanční správa – 2. díl*. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004.

příspěvky ve sborníku:

- GROSSOVÁ, Marie Emilie. Daňový řád. In BOHÁŠ, Radim (ed). *Pocta Milani Bakešovi k 70. narozeninám*. Praha: Leges, 2009.

internetové zdroje:

- MF ČR. *Období první republiky 1918 – 1938*. [online]. mfcr.cz, 13. 3. 2009, [cit. 16. února 2011]. Dostupné na <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Obdobi_prvni_republiky_1918-1938.pdf> 16. 10. 2010>.
- PÁTEK, Václav. *Daňový řád* [online]. PRAVNIRADCE.IHNED.CZ, 21. 10. 2009 [cit. 18. Února 2011]. Dostupné na <http://pravnicaradce.ihned.cz/c4-10077840-38730840-F00000_d-novy-danovy-rad>.

LICHNOVSKÝ, ONDRÝSEK & Partneři, a.s. *Daňové spory, aktuální judikatura* [online]. Danovespory.cz, [cit. 3. dubna 2011]. Dostupné na:

<<http://www.danovespory.cz/judikatura-zsdp>>.

Měšec. *Daně – Daň z příjmů – Nový daňový řád přináší bič na neporádníky. V čem ovlivní vás?* [online]. Měšec.cz, [cit. 3. dubna 2011]. Dostupné na <

<http://www.mesec.cz/clanky/novy-danovy-rad-prinasi-bic-na-neporadniky-v-cem-ovlivni-vas/>>.

Epravo. *Články – Nový daňový řád* [online]. Epravo.cz, [cit. 3. dubna 2011]. Dostupné na <<http://www.epravo.cz/top/clanky/novy-danovy-rad-55359.html>>.

Idnes. *Finance – Daně – Daně musíte zaplatit do 31. března. Platba na poslední chvíli se nevyplácí* [online]. Idnes.cz, [cit. 3. dubna 2011]. Dostupné na <

http://finance.idnes.cz/dane-musite-zaplatit-do-31-brezna-platba-posledni-den-vyjde-na-stokoruny-13s-/p_dane.asp?c=A100311_091005_p_dane_sov> .

MF ČR. *Novela zákona o DPH* [online]. mfcz.cz 11.03.2011, [cit. 16. 4. 2011]. Dostupné na < http://www.mfcz.cz/cps/rde/xchg/mfcz/xsl/dane_novela_zakona_dph.html>.

ALFERY – Audit Tax & Legal Services. *Novela zákona o DPH* [online].

alferypartner.com, [cit. 2. 5. 2011]. Dostupné na

<http://www.alferypartner.com/news/news04_10_CZ.pdf>.

Věstník Nejvyššího kontrolního úřadu 2007. *Správa daně z přidané hodnoty po vstupu ČR do EU* [online]. nku.cz, [cit. 17. 4. 2011]. Dostupné na < <http://www.nku.cz/konzavery/K06027.pdf>>.

Celní správa České republiky. *Daň z přidané hodnoty (DPH)* [online]. celnisprava.cz, [cit. 17. 4. 2011]. Dostupné na < <http://www.celnisprava.cz/cz/dane/dan-z-pridane-hodnoty/Stranky/default.aspx>>.

BusinessInfo.cz – oficiální portál pro podnikání a export. *Ekologické daně* [online].

BusinessInfo.cz, 23. 02. 2010 [cit. 16. 4. 2011]. Dostupné na:

<<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/ekologicke-dane/ekologicke-dane/1001905/56477/#registrace>>.

Česká daňová správa. *Daňový portál – elektronické služby české daňové správy - elektronické podání pro daňovou správu* [online]. eds.mfcz.cz, Dostupné

na<http://eds.mfcz.cz/adistc/adis/idpr_pub/epo/menu.faces>.

Měšec. *Doručujeme – interaktivní daňová přiznání* [online]. měšec.cz. Dostupné na

<<http://www.mesec.cz/dane/dan-z-prijmu/pruvodce/interaktivni-danova-priznani/>>.

¹Bezpapiru – portál o elektronizaci dokumentů a procesů. *Interaktivní daňová přiznání* [online]. Bezpapiru.cz. Dostupné na:

<http://www.bezpapiru.cz/interaktivni_danova_priznani>.

iDnes/Finance. *Daňové přiznání za rok 2010 – stáhněte se interaktivní formulář* [online].

iDNES.cz. Dostupné na <http://finance.idnes.cz/danove-priznani-za-rok-2010-startuje-stahnete-si-interaktivni-formular-1kg-/p_dane.asp?c=A110103_141322_p_dane_ven>.

Businessinfo – oficiální portál pro podnikání a export. *Formuláře* [online]. businessinfo.cz.

Dostupné na <<http://www.businessinfo.cz/cz/formulare/>>.

Bruntálský a Krnovský deník/Podnikání. *Kde se při daňovém přiznání často chybuje?*

[online]. denik.cz, 18. 03. 2011 [cit. 2. 5. 2011]. Dostupné na

<http://m.denik.cz/mobile/bruntalsky_denik/clanek/1178720>.

Novinky – Ekonomika. *Jaký tiskopis použít k vyplňování daňového přiznání* [online].

Novinky.cz, 2. 03. 2005 [cit. 3. 5. 2011]. Dostupné na

<<http://www.novinky.cz/ekonomika/50946-jaky-tiskopis-pouzit-k-podani-danoveho-priznani.html>>.

Finance, poznejte hodnotu informace. *Návod k vyplnění daňových přiznání pro FO*

[online]. Finance.cz, 25. 2. 2004 [cit. 3. 5. 2011]. Dostupné na:

<<http://www.finance.cz/zpravy/finance/35653-navod-k-vyplneni-danovych-priznani-pro-fo/>>.

odborné časopisy:

GRÚŇ, Lubomír. Z historie zdanění a daní. *Daně*, 2004, roč. 12, č. 5.

GRÚŇ, Lubomír. Z historie zdanění a daní. *Daně*, 2004, roč. 12, č. 4.

BONĚK, Václav. Z historie daňového řízení v českých zemích. *Daně*, 2002, roč. 10, č. 6.

právní předpisy:

aktuální znění: zákon č. 337/1992, o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

aktuální znění: zákon č. 280/2009, daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

usnesení ČNR 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České Republiky, ve znění pozdějších předpisů.

aktuální znění: zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů.

aktuální znění: zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

historické znění: zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

aktuální znění: zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů.

aktuální znění: zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů.

aktuální znění: zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

aktuální znění: zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

aktuální znění: zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů.

aktuální znění: zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.

aktuální znění: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

judikáty:

rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 8. srpna 2010 č. j. 1 AFS /39 /2010 - 124.

rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 2. srpna 2007 č. j. 1 AFS 20/2006 – 60.

ostatní zdroje:

Poskytnutá odpověď z MF ČR na žádost dle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím.

Shrnutí práce

Předložená bakalářská práce je zaměřena na problematiku daňového přiznání. Toto téma bylo zvoleno zejména z toho důvodu, že se jedná jednak o otázku nadčasovou, jednak se daňová přiznání, resp. daně, dotýkají života celé společnosti. Zaměřili jsme se nejdříve na problematiku daní obecně, provedli jsme stručný exkurz do historie daní, daňového systému. Kladli jsme důraz na procesní stránku úpravy správy daní, zejména jsme se věnovali srovnání ZOSDP a DŘ, který vstoupil v účinnost k 1. 1. 2011. Pozornost jsme věnovali terminologii zavedené DŘ, hovoříme zejména o pojmu „daňové tvrzení“, podrobně jsme rozebrali lhůty pro podání daňových tvrzení, zejména daňového přiznání. V poslední části práce jsme analyzovali úpravu daňových přiznání v jednotlivých zákonech upravujících konkrétní daně, tedy tzv. „daňových zákonech“. Podrobně jsme se věnovali daňovému přiznání k dani z příjmů FO, mimo jiné byl důraz kladen na tiskopisy daňových přiznání a srovnání současného a předchozího systému daňových tiskopisů.

Resumé

This thesis is focused at some major issues concerning tax returns. The topic of the thesis was chosen for its timelessness and especially for the fact that tax returns, respectively, taxes concerns modern societies as a whole. The first part of the thesis briefly covers taxation from general point of view as well as its history and taxation system. The thesis stresses the procedural aspects of tax administration arrangements; in particular we focused on the comparison of ZOSDP and tax rules, which entered into force on 1.1.2011. Attention was paid to the terminology established by the tax regulations, mainly about the term "tax claim" Thesis also list the deadlines for filing of tax claims in great detail and tax returns as well. In the last part, there is an analysis of the adjustment of tax returns in the individual laws governing particular taxes. In detail, we focused on income tax returns of individuals, among others; emphasis was placed on the forms of tax returns and compared to the current and previous systems of tax forms.

Klíčové pojmy

Daň, daňové přiznání, daňové tvrzení, daňové hlášení, daňové vyúčtování, řádné daňové tvrzení, řádné daňové přiznání, opravné daňové přiznání, dodatečné daňové přiznání, správa daně, daňový systém, procesní daňové zákony, hmotněprávní daňový zákon, zákon o správě daní a poplatků, daňový řád, správní řád, lhůty pro podání daňového přiznání, splatnost daně, daň přímá, daň nepřímá, správce daně, plátce daně, poplatník formulář daňového přiznání, tiskopis.

Key words

Tax, tax returns, tax claims, tax reporting, tax accounting, the proper tax claim, the proper tax returns, tax return adjustments, additional tax return, tax administration, tax system, tax procedural law, substantive tax law, the Law on Administration of Taxes and fees, tax law, administrative rules, the deadline for filing tax returns, payment of taxes, direct tax, indirect tax, tax, taxpayer, taxpayers, tax return form, application.