

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní

Dopady novely daňového řádu na průběh daňového řízení
Bakalářská práce

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: 2022/2023

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Martin Rys**
Osobní číslo: **E20882**
Studijní program: **B0488A050001 Hospodářská politika a veřejná správa**
Specializace: **Finanční správa**
Téma práce: **Dopady novely daňového řádu na průběh daňového řízení**
Zadávací katedra: **Ústav správních a sociálních věd**

Zásady pro vypracování

Cílem práce je analyzovat možné dopady novely daňového řádu na průběh daňového řízení. Bude zkoumán daňový řád a jeho novelizace, která je účinná od roku 2021. Práce nahlédne na tuto problematiku z pohledu správce daně a zaměří se zejména na kontrolní postupy.

Osnova:

- Základní pojmy související s tématem práce.
- Charakteristika daňového řádu a souvisejích změn.
- Výzkum dopadů změn novely daňového řádu na průběh daňového řízení s důrazem na kontrolní postupy v praxi.
- Vyhodnocení provedeného výzkumu a jeho shrnutí.

Rozsah pracovní zprávy: **35 stran**
Rozsah grafických prací:
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

Daňový řád: zásadní novela k 1.1. 2021: důvodová zpráva ke všem změnám; Finanční správa ČR: novelizovaný zákon vč. důvodové zprávy [ÚZ 2021 č. 1383]. Ostrava: Sagit, 160 s. ÚZ, 1383, 2020. ISBN 978-80-7488-418-4.

KOPŘIVA, Miloslav, Jan BREBURDA a Jaroslav NOVOTNÝ. Manuál k daňovému řádu: Výklad k jednotlivým ustanovením zákona. 3. rozšířené a aktualizované vydání. Ostrava: Sagit, 2022, 1293 s. ISBN 978-80-7488-491-7.

LICHNOVSKÝ, Ondřej, Roman ONDRÝSEK a kol. Daňový řád: Komentář. 4. vyd. Praha: C. H. Beck, 2021, 1082 s. ISBN 978-80-7400-838-2.

ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád: Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, 482 s. ISBN 978-80-7598-205-6.

ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád: Praktický komentář. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2021, 572 s. ISBN 978-80-7598-963-5.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jan Fuka, Ph.D.**
Ústav správních a sociálních věd

Datum zadání bakalářské práce: **1. září 2022**
Termín odevzdání bakalářské práce: **30. dubna 2023**

L.S.

prof. Ing. Jan Stejskal, Ph.D. v.r.
děkan

Ing. Jan Fuka, Ph.D. v.r.
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 1. září 2022

Prohlašuji:

Práci s názvem Dopady novely daňového řádu na průběh daňového řízení jsem vypracoval samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využil, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byl jsem seznámen s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon), ve znění pozdějších předpisů, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Beru na vědomí, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů, a směrnicí Univerzity Pardubice č. 7/2019 Pravidla pro odevzdávání, zveřejňování a formální úpravu závěrečných prací, ve znění pozdějších dodatků, bude práce zveřejněna prostřednictvím Digitální knihovny Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 27. 4. 2023

Martin Rys v.r

PODĚKOVÁNÍ

Děkuji Ing. Janu Fukovi, Ph.D. za odborné vedení práce, poskytování rad a vzácný čas, který mi při konzultacích věnoval.

ANOTACE

Práce se zabývá novelou daňového řádu a jejími dopady na průběh daňového řízení se zaměřením na kontrolní postupy. Nejprve je představen zákon o daňovém řádu a jeho novelizované části. V rámci provedeného výzkumu jsou zkoumány dopady této novely v praxi, a to přímo u správců daně.

KLÍČOVÁ SLOVA

daňový řád, novela 2021, daňové řízení, kontrolní postupy, správce daně

TITLE

Impact of the amendment to the tax code on the course of tax proceedings.

ANNOTATION

The thesis deals with the amendment to the Tax code and its impact on the course of tax proceedings with a focus on control procedures. Firstly, the Tax Code and its amended parts are introduced. The research examines the impact of this amendment in practice, directly with tax administrators.

KEYWORDS

tax code, amendment 2021, tax proceedings, control procedures, tax administrator

OBSAH

SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK	9
ÚVOD	10
1 ZÁKLADNÍ POJMY DAŇOVÉHO ŘÁDU	11
1.1 Správa daně	11
1.2 Finanční správa České republiky a její orgány	11
1.3 Předmět správy daní a daňová povinnost.....	14
1.4 Daňové tvrzení	14
1.5 Správce daně	14
1.6 Osoba zúčastněná na správě daní.....	15
1.7 Odborný konzultant.....	16
1.8 Daňová informační schránka	16
1.9 Daňová kontrola.....	16
1.10 Postup k odstranění pochybností.....	17
2 CHARAKTERISTIKA DAŇOVÉHO ŘÁDU A SOUVISEJÍCÍCH ZMĚN.....	18
2.1 Charakteristika daňového řádu a jeho novela	18
2.2 Obsah novely.....	18
2.3 Změny novely a jejich popis	20
2.3.1 Odborný konzultant.....	20
2.3.2 Běh lhůty pro správce daně	21
2.3.3 Prodloužení lhůty	21
2.3.4 Výjimky porušení povinnosti mlčenlivosti	21
2.3.5 Daňová informační schránka	22
2.3.6 Podání.....	24
2.4 Vyhledávací a kontrolní postupy	25
2.4.1 Daňová kontrola.....	26
2.4.2 Opakovaná daňová kontrola.....	27
2.4.3 Práva a povinnosti v průběhu daňové kontroly.....	28
2.4.4 Zahájení daňové kontroly.....	29
2.4.5 Ukončení daňové kontroly	30
2.4.6 Rozhodnutí vyhlášené při jednání a institut oznámení	31
2.4.7 Zpřístupnění důkazních prostředků daňovému subjektu	31
2.4.8 Postup k odstranění pochybností.....	31
2.5 Dílčí shrnutí.....	33
3 METODIKA VÝZKUMU	34

3.1	Kvalitativní výzkum.....	34
3.1.1	Polostrukturovaný rozhovor.....	35
3.1.2	Výběr respondentů	35
3.2	Formulace hlavního cíle a výzkumných otázek.....	36
4	VÝZKUMNÉ ŠETŘENÍ DOPADŮ ZMĚN NOVELY DAŇOVÉHO ŘÁDU	37
4.1	Analýza rozhovorů se správci daně	37
4.1.1	Odpovědi na otázky ohledně zlehčení spolupráce mezi subjekty v průběhu daňového řízení 37	
4.1.2	Odpovědi na otázky o změnách kontrolních postupů	38
4.2	Shrnutí výzkumného šetření.....	40
	ZÁVĚR	43
	POUŽITÁ LITERATURA	44
	PŘÍLOHY	46

SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK

mld. - miliard

p. a. – per annum (za rok)

ÚVOD

Zákon č. 280/2009 Sb. o daňovém řádu (dále jen „daňový řád“) je základním procesním předpisem upravující postup správců daně a práva a povinnosti osob zúčastněných na správě daní, které jim vznikají při správě daní. Jedná se o postup, který má za cíl správné zjištění a stanovení daně a zabezpečení jejich úhrady. Samotný daňový řád neprocházel velkými změnami, tedy až do roku 2021. Od 1. 1. 2021 nabyl účinnosti zákon č. 283/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb. daňový řád, ve znění pozdějších předpisů a další související zákony (dále „zákon č. 283/2020 Sb.“), ve kterém lze zaznamenat značné změny oproti předchozímu stavu. S ohledem na rozsah změn, které novela přinesla, byla tato novela publikována ve Sbírce zákonů již v červnu 2020, aby osoby zúčastněné na správě daní měly možnost připravit se na nadcházející změny. Přijetím a následnou účinností novely se změny v daňovém řádu staly probíraným tématem, jak mezi správci daně, tak i mezi daňovými subjekty a třetími osobami. To je také hlavní důvod, proč bylo zvoleno toto téma pro bakalářskou práci.

Cílem bakalářské práce je analyzovat možné dopady novely daňového řádu na průběh daňového řízení s důrazem na kontrolní postupy v praxi. Tato práce obsahuje čtyři hlavní kapitoly. První kapitola se zabývá základními pojmy, jež jsou obsaženy v daňovém řádu. Ve druhé kapitole je podrobně charakterizován daňový řád s důrazem na změny provedené novelou účinnou od roku 2021. Dále v předposlední kapitole je popsáno provedení výzkumu v terénu a průběh sběru dat. Poslední kapitola vyhodnocuje výzkum a shrnuje jeho výsledky. První část bakalářské práce se zabývá původní právní úpravou, daňovým řádem do 31. 12. 2020 a jednotlivé kapitoly následně popisují klíčové změny daňového řádu od roku 2021. Druhá část zahrnuje teorii zvoleného výzkumu a vybrané metody, popisuje přípravu, průběh sběru dat a závěry výzkumného šetření. Je zde formulována výzkumná otázka a dílčí otázky výzkumného šetření. Další součástí jsou vyhodnocené polostrukturované rozhovory se zaměstnanci finanční správy, kteří konají činnosti správce daně v souladu s daňovým řádem. Rozhovory se zaměřují na jejich osobní názor na danou novelu, jejich přizpůsobení se změnám a možné návrhy úprav.

Bakalářská práce se prostřednictvím výše uvedených kapitol, které zahrnují teoretické poznatky a výzkumné šetření, pokusí analyzovat dopady novely daňového řádu na průběh daňového řízení s důrazem na kontrolní postupy v praxi.

1 ZÁKLADNÍ POJMY DAŇOVÉHO ŘÁDU

Tato kapitola pojednává o základních pojmech daňového řádu, jejichž význam je třeba znát pro správné pochopení textu obsaženého v daňovém řádu nebo také textu obsaženého v komentářích k novele tohoto zákona. Základní pojmy vycházejí přímo z daňového řádu, patří tam např. správa daně, daňové tvrzení, předmět daně, daňová povinnost, daňové řízení, správce daně, osoby zúčastněné na správě daní, kontrolní postupy atd. (ČESKO, 2009, s. 2-23)

1.1 Správa daně

Jedná se o postup, který se snaží dosáhnout správného zjištění a stanovení daně a zajištění její úhrady. Pro dosažení tohoto výsledku je zapotřebí tzv. daňové tvrzení podané daňovým subjektem. Správa daně je důležitý pojem pro vše, co se v rámci daňového procesu odehrává. Postupy, jež se provádí k dosažení správného zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady, realizuje Finanční správa České republiky. Jedná se o systém správních orgánů pro výkon správy daní, což je podrobně upraveno v zákone č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky v platném znění. (dále jen „zákon o Finanční správě“). (ČESKO, 2009, s. 2)

1.2 Finanční správa České republiky a její orgány

Finanční správa České republiky provádí výkon správy daní prostřednictvím její soustavy správních orgánů. Jako orgány finanční správy České republiky (dále jen „orgány finanční správy“) jsou ustanoveny Generální finanční ředitelství, Odvolací finanční ředitelství a finanční úřady, které jsou správními úřady a organizačními složkami státu. Pod finanční úřady spadají územní pracoviště, jako jejich organizační útvary, které vykonávají činnost v rámci působnosti finančního úřadu. Člení se na územní pracoviště, jež se nacházejí v sídlech finančních úřadů a ty co se v nich nenacházejí. Územní pracoviště, která se nenacházejí v sídlech finančních úřadů jsou uvedena ve vyhlášce č. 48/2012 Sb. o územních pracovištích finančních úřadů, která se nenacházejí v jejich sídlech. Generální finanční ředitelství, Odvolací finanční ředitelství a Specializovaný finanční úřad vykonávají působnost po celém území České republiky, zatímco finanční úřady vykonávají svoji působnost v daném kraji, ve kterém mají své sídlo. (ČESKO, 2011, s. 2-5)

Generální finanční ředitelství

Generální finanční ředitelství je podřízeno Ministerstvu financí České republiky. Dle zákona o Finanční správě Generální finanční ředitelství vykonává působnost po celém území České republiky, jeho sídlem je hlavní město Praha a je řízeno generálním ředitelem. Generální

finanční ředitelství je orgánem, který provádí působnost správního orgánu nejbližší nadřízeného Odvolacímu finančnímu ředitelství, stejně tak jako Odvolací finanční ředitelství a finanční úřady realizuje řízení o správních deliktech, vykonává působnost ústředního kontaktního orgánu při provádění mezinárodní spolupráce při správě daní a vede centrální evidence a registry, jež jsou nezbytné pro výkon působnosti orgánů finanční správy. (ČESKO, 2011, s. 2-3)

Zákon o Finanční správě také podrobně rozvádí další činnosti Generálního finančního ředitelství, a to např. že, se:

- a) podílí na tvorbě návrhů právních předpisů,
- b) zabezpečuje analytické a koncepční úkoly,
- c) zajišťuje úkoly spojené se sjednáváním mezinárodních smluv, s rozvojem mezistátních styků a mezinárodní spolupráce, jakož i úkolů, které vyplývají pro Českou republiku z mezinárodních smluv a z členství v mezinárodních organizacích,
- d) z pověření ministerstva vykonává působnost ústředního kontaktního orgánu pro vzájemnou mezinárodní administrativní spolupráci se státními orgány jiných států a mezinárodními organizacemi,
- e) společně s Odvolacím finančním ředitelstvím a finančními úřady provádí působnost ústředního kontaktního orgánu, dílčího kontaktního orgánu nebo kontaktního útvaru při vymáhání některých finančních pohledávek,
- f) spolu s finančními úřady přezkoumává hospodaření krajů, hlavního města Prahy a regionálních rad regionů soudržnosti a vykonává dozor nad přezkoumáváním hospodaření obcí, dobrovolných svazků obcí a městských částí hlavního města Prahy. (Finanční správa, 2023)

Odvolací finanční ředitelství

Odvolací finanční ředitelství vykonává působnost po celé České republice, jeho sídlem je Odvolací finanční ředitelství v Brně a je řízeno ředitelem. Odvolací finanční ředitelství vykonává působnost správního orgánu nejbližší nadřízeného finančním úřadům, provádí řízení o správních deliktech, a taktéž vykonává z pověření ministerstva působnost kontaktního orgánu při vymáhání některých finančních pohledávek, provádění mezinárodní spolupráce při správě daní, vede evidence a registry nezbytné pro výkon působnosti orgánu finanční správy. (ČESKO, 2011, s. 3)

Finanční úřady

Finanční úřady vykonávají působnost na území vyššího územního samosprávného celku, jehož název je součástí názvu finančního úřadu. Finančními úřady jsou Finanční úřad pro hlavní město Prahu, Finanční úřad pro Středočeský kraj, Finanční úřad pro Jihočeský kraj, Finanční úřad pro Plzeňský kraj, Finanční úřad pro Karlovarský kraj, Finanční úřad pro Ústecký kraj, Finanční úřad pro Liberecký kraj, Finanční úřad pro Královehradecký kraj, Finanční úřad pro Pardubický kraj, Finanční úřad pro kraj Vysočina, Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, Finanční úřad pro Olomoucký kraj, Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj, Finanční úřad pro Zlínský kraj a Specializovaný finanční úřad. Finanční úřady řídí ředitel a vykonávají pouze vybranou působnost na celém území České republiky. Vybranou působností se rozumí provádění vyhledávací činnosti při správě daní nebo postupu k odstranění pochybností, daňové kontroly nebo jiných kontrolních postupů při správě daní. Finanční úřad provádí správu daní, převádí výnosy daní, které vybírá a vymáhá a které nejsou příjmem státního rozpočtu. Přijímá a eviduje splátky návratných finančních výpomocí poskytnutých Ministerstvem zemědělství a případné úroky z nich vyplývající. Vybírá a vymáhá peněžité plnění, která uložily orgány finanční správy, vede evidence a registry nezbytné pro výkon působnosti orgánů Finanční správy, provádí další působnost, stanoví-li jiný právní předpis, že tuto působnost vykonávají orgány finanční správy. Provádí finanční kontrolu, kontrolu dodržování povinností stanovených právními předpisy upravujícími účetnictví, ukládá účetním jednotkám náležité pokuty, kontroluje výkon správy poplatků, které jsou příjmem státního rozpočtu, jsou-li k jejich správě věcně příslušné jiné orgány atd. (ČESKO, 2011, s. 3-4)

Specializovaný finanční úřad

Specializovaný finanční úřad je příslušným pro vybrané subjekty. Mezi jeho vybrané subjekty patří právnická osoba založená za účelem podnikání, která dosáhla obrátu více než 2 mld. Kč, banka, pobočka zahraniční banky, spořitelna a úvěrní družstvo, pojišťovna či zajišťovna, pobočka pojišťovny nebo zajišťovny z jiného členského státu či třetí země, obhospodařovatel nebo administrátor investičního fondu, investiční fond, depozitář investičního fondu, hlavní podpůrce investičního fondu; penzijní společnost včetně všech jí obhospodařovaných fondů a včetně transformovaného fondu, jehož prostřednictvím penzijní společnost provozuje penzijní připojištění; poplatník daně z hazardních her a člen skupiny podle zákona o DPH. Vykonává obdobné činnosti, které provádí finanční úřady, pouze s vybranými subjekty. Neprovádí pouze správu daně z nemovitostí. (Finanční správa, 2015)

1.3 Předmět správy daní a daňová povinnost

Předmětem správy daní jsou daně, které jsou příjmem veřejného rozpočtu, nebo snížením veřejného rozpočtu (vratka). Daní se rozumí peněžité plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek. V určitých případech se jedná i o peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle daňového řádu nebo peněžité plnění v rámci dělené správy. Daň zároveň zahrnuje daňový odpočet, daňovou ztrátu nebo jiný způsob zdanění a příslušenství daně (úroky, penále, pokuty a náklady řízení). Daňovou povinnost má daňový subjekt, jež odvádí daň. Tato povinnost vzniká okamžikem, kdy nastaly takové skutečnosti, které jsou podle zákona předmětem daně nebo skutečnosti tuto povinnost zakládající. (ČESKO, 2009, s. 2)

1.4 Daňové tvrzení

Daňové tvrzení je povinen podat každý daňový subjekt, kterému to daňový řád ukládá nebo při výzvě správcem daně. Daňový subjekt je povinen sám stanovit daň a uvést všechny údaje a ostatní okolnosti potřebné pro vyměření daně. Splatnost daně je v poslední den lhůty, jež je pro podání řádného daňového tvrzení. Daňové tvrzení může být řádné, popřípadě opravné nebo dodatečné. V případě řádného daňového tvrzení se bude jednat o daňové přiznání, hlášení nebo vyúčtování. Pokud půjde o dodatečné daňové tvrzení bude se jednat o dodatečné daňové přiznání, následné hlášení nebo dodatečné vyúčtování. (ČESKO, 2009, s. 34)

O řádné daňové tvrzení se jedná v případě, že daňový subjekt podal daňové tvrzení ve stanovené lhůtě. Na základě daňového tvrzení lze provést vyměření daně, které provádí správce daně. Opravné daňové tvrzení je tvrzení, které bylo podáno po řádném daňovém tvrzení, ale stále ve lhůtě nebo v prodloužené lhůtě. Jedná se tedy o opravu řádného daňového tvrzení a správce daně bude přihlížet pouze na opravné daňové tvrzení a na řádné daňové tvrzení, tedy to předchozí nikoliv. Dodatečné daňové tvrzení se podává po lhůtě nebo po prodloužené lhůtě pro podání řádného daňového tvrzení. Zjistí-li daňový subjekt, že daň má být vyšší, je povinen podat do konce měsíce následující po měsíci, ve kterém to zjistil, dodatečné daňové tvrzení a ve stejné lhůtě rozdíl částek uhradit. V případě zjištění, že má být daň nižší, není povinen podat dodatečné daňové tvrzení. (ČESKO, 2009, s. 34-36)

1.5 Správce daně

Představitelem správce daně je správní orgán nebo jiný státní orgán v takovém rozsahu, který mu daňový řád svěřuje dle jeho působnosti v oblasti správy daní. Správní orgán dle daňového řádu je orgán moci výkonné, orgán územního samosprávného celku, jiný orgán

a právnická osoba nebo fyzická osoba, pokud vykonává působnost v oblastní veřejné správě. Správce daně má určité pravomoci, které může využít při kontrole daňové povinnosti daňového subjektu. Mezi pravomoci správce daně patří:

- a) vedení daňového řízení a jiných řízení dle daňového zákona,
- b) provádění vyhledávací činnosti,
- c) kontrola plnění povinností osob zúčastněných na správě daní,
- d) výzva ke splnění povinností,
- e) zabezpečení úhrady daně,
- f) zřízení a vedení registrů a evidencí o daňových subjektech a jejich daňových povinnostech. (ČESKO, 2009, s. 3)

Úřední osoba

Jedná se o osobu, jež vystupuje, jako správce daně při provádění jeho pravomocí. Úřední osobou se rozumí zaměstnanec, který se podílí na výkonu pravomoci správce daně, nebo osoba k tomu oprávněna. Musí prokázat své oprávnění k úkonům při správě daní služebním průkazem, popřípadě jiným způsobem. (ČESKO, 2009, s. 3-4)

1.6 Osoba zúčastněná na správě daní

Osobou zúčastněnou na správě daní se rozumí buď daňový subjekt nebo třetí osoba.

Daňový subjekt

Osoba, která je označena zákonem, jako daňový subjekt a zároveň osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo plátce daně. Daňový subjekt má zákonem daná práva a povinnosti, které se týkají správného zjištění a stanovení daně po dobu běhu lhůty pro stanovení daně. Má tedy např. povinnost podat řádné nebo dodatečné daňové přiznání, má povinnost nechat provést správce daně daňovou kontrolu, má právo účastnit se jednání mezi správcem daně a jinými osobami v rámci své daňové kontroly, má právo vyžádat si ověření totožnosti správce daně atd. (ČESKO, 2009, s. 5)

Třetí osoba

Třetí osoba je osoba jiná, než je daňový subjekt, která má práva a povinnosti při správě daní, nebo jejíž práva a povinnosti jsou správnou daní dotčena. Může se jednat např. o svědka, spolupracovníka, manžela/manželku, zaměstnance apod. (ČESKO, 2009, s. 5)

1.7 Odborný konzultant

Jedná se o fyzickou osobu, která nabývá práva zúčastnit se daného jednání spolu s osobou zúčastněnou na správě daní. Nemá žádné oprávnění jednat za danou osobu, ani jejím jménem činit úkony. Je tedy omezen pouze na účast a na konzultaci s osobou, která jej přizvala. Při jednání poskytuje osobě rady, varování, psychickou podporu apod. Musí se vyvarovat takového chování, které by mařilo či narušovalo jednání. Odborného konzultanta zajišťuje osoba zúčastněná na správě daní, nikoliv správce daně. (Novotný, 2020, s. 8)

1.8 Daňová informační schránka

Daňová informační schránka umožňuje správci daně elektronicky poskytovat informace nalézající se ve spisu a na osobním daňovém účtu daňového subjektu. Je zřízena na základě žádosti daňového subjektu na technickém zařízení správce daně. O zřízení nebo zrušení daňové informační schránky musí do 15 dnů od obdržení žádosti správce daně vyrozumět daňový subjekt. Přístup k informacím v daňové informační schránce je povolen fyzické osobě, která je daňovým subjektem nebo která má oprávnění od daňového subjektu za něj jednat. (ČESKO, 2009, s. 17)

1.9 Daňová kontrola

Daňová kontrola je kontrolním postupem při správě daní. Jedná se o ucelený soubor úkonů, resp. pravomocí správce daně zjišťovat rozhodné skutečnosti. Je vykonávána ve vztahu k jednomu daňovému řízení, tj. jedná se o předmět daňové kontroly. Lze ji provádět společně pro více daňových řízení týkajících se jednoho daňového subjektu a je prováděna v rámci vyměřovacího nebo doměřovacího řízení. (Patočka, 2021, s. 2)

Jde tedy o dílčí procesní postup odehrávající se v rámci daňového řízení, avšak nejde o samotné daňové řízení. Daňová kontrola je tedy procesem kontrolním, nikoliv rozhodovacím. (Kopřiva, 2022, s. 318-319)

Prostřednictvím této kontroly správce daně prověřuje plnění daňových povinností, tvrzení daně nebo okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně. Před zahájením daňové kontroly je oprávněn správce daně provádět vyhledávací činnost, pomocí které shromažďuje a ověřuje informace, které souvisí s konkrétním pochybením daňového subjektu. Podnětem ke kontrole správcem daně mohou být nesrovnalosti nalezené během kontroly daňového přiznání nebo z analýzy dalších dat, která získává z informačních zdrojů, kam spadají data z daňových

přiznání a povinných příloh, účetní výkazy, kontrolní hlášení, souhrnné hlášení, data z evidence tržeb apod. (Sojka, 2020)

1.10 Postup k odstranění pochybností

Postup k odstranění pochybností se prolíná s daňovou kontrolou. Daňová kontrola může být zahájena místo postupu k odstranění pochybností, anebo z toho postupu vzejít. Rozdíl mezi těmito kontrolními postupy je dán zejména jejich zahájením a délkou. (Rozehnal, 2021, s. 162)

Postup k odstranění pochybností se zahajuje před vyměřením daně, kdy správce daně našel nesrovnalosti při kontrole daňového přiznání. Jde o proces, který slouží k rychlému prověření konkrétní nejasnosti. Zahájí se doručením výzvy daňovému subjektu, kde správce daně musí ujasnit, jaké pochybnosti chce vyjasnit a odstranit. (Sojka, 2020)

Ve výzvě správce daně stanoví lhůtu k odstranění pochybností, která nesmí být kratší než 15 dnů a musí ho poučit o následcích při neodstranění pochybností. Konkrétní pochybnosti spočívají ve správnosti, průkaznosti, úplnosti či pravdivosti tvrzení nebo jejich kombinace. U těchto typů pochybností se musí vyloučit formální vady podání. Postup k odstranění pochybností slouží k odstranění obsahových vad podání, nikoliv formálních. (ČESKO, 2009, s. 22)

2 CHARAKTERISTIKA DAŇOVÉHO ŘÁDU A SOUVISEJÍCÍCH ZMĚN

Tato kapitola se zabývá daňovým řádem, jeho vymezením v právním řádu a jeho náležitostmi.

2.1 Charakteristika daňového řádu a jeho novela

Daňový řád je zákon, který upravuje postup správců daně, práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob, která jim vznikají při správě daní. Je to postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady. Pro dosažení tohoto cíle je zapotřebí, aby daňový subjekt podal tzv. daňové tvrzení, a to buď v řádném nebo dodatečném termínu. Daňová povinnost daňovému subjektu vzniká v okamžiku, kdy nastaly skutečnosti, které zákon vymezuje jako předmět daně nebo skutečnosti tuto povinnost zakládající. Novela byla zákonem č. 283/2020 Sb. ve Sbírce zákonů publikována již v červnu 2020 a to z důvodů, aby osoby zúčastněné na správě daní měly dostatečnou časovou rezervu na přípravu změn, které patří k nejrozsáhlejším za celou dobu existence procesní daňové normy. Novela nabyla účinnosti 1. ledna 2021. Tato zásadní novela přinesla novinky v podobě podpory elektronizace podání i správy daní, zjednodušila a vytvořila přehlednější proces daňové kontroly. Celkově zrevidovala sankční systém, jak ve směru od správce daně k poplatníkům, tak obráceně a změnila pravidla pro vrácení daňového odpočtu. Novela taktéž ovlivnila další daňové zákony, jejichž ustanovení se vztahovala ke změnám v daňovém řádu. (Novotný, 2020, s. 4)

2.2 Obsah novely

Za hlavní a důležité změny způsobené novelou se považuje podpora elektronizace, zjednodušení kontrolních postupů, revize sankčního systému a vrácení daňového odpočtu. Uvádí se, že k těmto dílčím změnám došlo na základě poptávky ze strany odborné veřejnosti, a také na základě platné judikatury. Prioritní změnou pro veřejnou správu je podpora elektronizace a digitalizace systému správy daní. Tato změna se zaměřuje převážně na přesun komunikace mezi daňovým subjektem a správcem daně do elektronické podoby, přes daňové informační schránky. (Bureš, 2020)

Přes daňové informační schránky je možné činit podání vůči správci daně, a to i s použitím údajů obsažených v daňové informační schránce a také získávat informace ze spisu a evidence daní, jakož i další upozornění a vyrozumění usnadňující orientaci při plnění daňových povinností. Novela tímto také motivuje daňové subjekty k využívání elektronické komunikace

prostřednictvím jejich výhod, které v takovémto jednání jsou obsaženy. Jedná se hlavně o prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů. Novela zejména upravila např. instituty podání, doručování a nahlížení do spisu, zvýhodnila daňové subjekty při elektronické komunikaci se správcem daně a zavedla sankce při nedodržení povinné elektronické formy tam, kde to zákon nařizuje. (Novotný, 2020, s. 4)

Dále byla novela zaměřena na zjednodušení kontrolních postupů, tak aby došlo ke zjednodušení a zefektivnění. Tyto úpravy lze rozčlenit do několika oblastí:

- a) zjednodušení procesu daňové kontroly (konkrétně její zahájení, seznámení s výsledkem kontrolního zjištění a ukončení),
- b) změny v postupu k odstranění pochybností,
- c) vztah kontrolních postupů k výzvě v ustanovení § 145 Daňového řádu (Výzva podání daňového tvrzení).

Následná změna novely se týkala revize sankčního systému. Sankce se rozdělily do těchto kategorií:

- a) sankce trestního charakteru (pokuty, penále apod.),
- b) reparační úroky (úrok z vratitelného přeplatku, úrok podle občanského zákoníku nebo úrok z prodlení atd.),
- c) kompenzační úroky (úrok z posečkané částky či úrok z daňového odpočtu). (Bureš, 2020)

Nově u úroků došlo k jejich snížení, a to z důvodu sjednocení s občanským právem. Týká se to úroku z prodlení, úroku z vratitelného přeplatku a úroku z nesprávně stanovené daně. Výše těchto úroků závisí na výši repo sazby stanovené ČNB zvýšené o 8 % p. a. U úroku z nesprávně stanovené daně po dobu, kdy je vedeno exekuční řízení, je výše stejná, jako u úroku z prodlení. Co se týče úroku z posečkané částky a úroku z daňového odpočtu, tak ty odpovídají polovině úroku z prodlení. (Fučík & partneři, 2020)

V novele je obsažena i změna, která je ve prospěch daňových poplatníků, týká se možnosti dřívějšího vrácení části vratitelného přeplatku v důsledku stanovení daňového odpočtu. Vznik této změny byl iniciován především v důsledku silné poptávky ze strany daňových subjektů a na základě judikatury soudů. (Bureš, 2020)

Z těchto důvodů byl do daňového řádu zaveden institut zálohy na daňový odpočet, jež má za cíl umožnit dílčí vyplacení nárokovaného daňového odpočtu, který dosud nebyl stanoven. Jedná se o mechanismus, který se uplatní v případě, kdy tak stanoví správce daně, podle výsledku vyhledávací činnosti. Uplatní se v případě, „že nárokovaný daňový odpočet je zapotřebí před jeho stanovením (vyměřením nebo doměřením) podrobit kontrolní činnosti a s ohledem na dosavadní průběh kontrolního postupu je zřejmé, že potřeba prověřit legitimitu nárokované částky se týká pouze její části.“ (Novotný, 2020, s. 4, 48)

Novela obsahuje také menší změny, mezi ně patří úprava toleranční doby pro placení daní, prominutí pokuty a podání daňového přiznání. Došlo také k zákonnému ukotvení dosud pouze judikované situace, kdy nevydání výzvy správcem daně k podání daňového tvrzení před zahájením daňové kontroly způsobí, že daňovému subjektu nevznikne povinnost uhradit penále z částky daně stanovené na základě takto zahájené daňové kontroly. Dále se také upouští od institutu projednání zprávy o daňové kontrole při ukončení daňové kontroly, neboť k ukončení dojde doručením oznámení o ukončení daňové kontroly spolu se zprávou o daňové kontrole podepsanou úřední osobou. Novela ruší i 30denní lhůtu, během které má být zahájen postup k odstranění pochybností v případě, kdy z podaného daňového přiznání vyplývá, že daňovému subjektu má vzniknout daňový odpočet. (Fučík & partneři, 2020)

2.3 Změny novely a jejich popis

V úvodní části zákona nastala první změna v ustanovení § 1 odst. 3 a 4 daňového řádu. Jedná se o legislativně technickou úpravu, jež nahradila legislativní zkratky „řádné daňové tvrzení“ a „dodatečné daňové tvrzení“ zákonným vymezením těchto pojmů a vznikl pojem daňové tvrzení, jakožto pojem nadřazený pojmům předešlým. Tato změna nastala nejen kvůli lepší přehlednosti v textu, ale i proto, aby v případě využití těchto pojmů v jiných zákonech nebylo nutné tyto pojmy znovu vymezovat. (Novotný, 2020, s. 5)

2.3.1 Odborný konzultant

Novela pojednává o změně, kdy odborného konzultanta mohl přibrat k jednání pouze daňový subjekt nebo jeho zástupce. Nyní však podle ustanovení § 31 odst. 1 daňového řádu odborného konzultanta může přivést k jednání jakákoliv osoba zúčastněná na správě daní. Důvodem pro tuto změnu bylo řešení situace, kdy je zapotřebí přítomnosti odborného konzultanta u osob typu svědek či osoba podávající vysvětlení. Změna tedy vyřešila deficit, který nastal při položení otázky, jakým způsobem se realizuje obecné právo na právní pomoc u třetích osob. Novela ale nijak nemění charakter odborného konzultanta. (Novotný, 2020, s. 8)

2.3.2 Běh lhůty pro správce daně

Novela obsahuje změnu spojenou s elektronickým podáním od osoby zúčastněné na správě daní. Pokud tato osoba nedisponuje kvalifikovaným prostředkem k jeho autorizaci, tak podle zákona potvrdí obsah podání ve lhůtě pěti dnů. Toto podání se primárně podává písemným podáním na příslušný úřad nebo přes provozovatele poštovních služeb. Podání, u kterého je zapotřebí dodatečného potvrzení, je v praxi dosti využíván zejména v podobě tzv. e-tiskopisu. Problémem byl počátek běhu lhůty pro správce daně, kdy kompletním podáním, kterým se teprve může řídit správce daně, disponoval až zhruba s týdenním zpožděním. Novelizace tedy doplňuje v § 34 odstavec 2 daňového řádu, že počátek běhu lhůty pro správce daně je až od okamžiku, kdy skutečně disponuje kompletním podáním, což je okamžik, kdy se potvrzení podání dostane do působnosti správce daně (předání poštovní zásilky nebo dojde k podání listiny na úřad). (Novotný, 2020, s. 8)

2.3.3 Prodloužení lhůty

Jedná se o novelu, která navazuje na vymezení okamžiku podání, upravené v ustanovení § 73 odst. 1 daňového řádu (podání je učiněno dnem, kdy tomuto správci daně došlo). Tímto byl upraven rozhodný okamžik pro posouzení včasnosti žádosti o prodloužení lhůty a následně též pro určení délky prodloužení. Neuplatní se již pravidlo o podání, které je učiněno dnem, kdy došlo příslušnému správci daně, ale postačí okamžik, kdy podání opustilo oblast podatele (předání poštovní přepravě či odeslání datové zprávy), jestliže je adresováno věcně a místně příslušnému správci daně. Důvodem pro doplnění ustanovení § 36 odst. 7 daňového řádu je jednodušší a přehlednější režim pro podatele žádosti o prodloužení lhůty. (Novotný, 2020, s. 9)

2.3.4 Výjimky porušení povinnosti mlčenlivosti

Dle ustanovení § 53 daňového řádu nejde o porušení povinnosti mlčenlivosti, poskytne-li správce daně informace získané při správě daní dle nově doplněných písmen l) a m). Písmeno l) mlčenlivost prolomilo v souvislosti s prokazováním tzv. bezdlužnosti daňového subjektu, tj. stavu, kdy daňový subjekt nemá evidovaný u správce daně nedoplatky. Prokázání absence nedoplatků daného daňového subjektu je nemožné bez využití údajů krytých daňovou mlčenlivostí, přičemž se tyto údaje musí dozvědět orgán veřejné moci, který o přiznání uvedeného oprávnění nebo statusu rozhoduje. Zákon v předchozím znění neupravoval přímý průlom do daňové mlčenlivosti v návaznosti k prokazování bezdlužnosti, ale stavěl na tom, že dané prokazování je v zájmu daňového subjektu, jež usiluje o získání uvedeného oprávnění nebo statusu. Daňový subjekt tedy musel absenci nedoplatků příslušnému orgánu sám doložit

nebo zprostit správce daně mlčenlivosti podle ustanovení § 52 odst. 2 daňového řádu. Dosud mohl daňový subjekt získat informace a prokázat absenci dluhu buď potvrzením o skutečnostech obsažených ve spise, nebo potvrzením o stavu osobního daňového účtu. (Novotný, 2020, s. 11)

V písmenu m) je nové ustanovení umožňující mlčenlivost prolomit pro účely obhajoby zájmů České republiky v řízeních podle mezinárodních smluv, ve kterých za Českou republiku jedná Ministerstvo financí. Nový průlom do povinnosti mlčenlivosti současně splňuje test nezbytnosti a účelnosti, neboť jeho smyslem je vyvážení důkazně nerovného postavení stran v tomto typu řízení, kdy se v nich jedná o žalované částky mnohdy v jednotkách miliard korun. Přístup k daným informacím je proto nezbytný pro řádnou obhajobu České republiky a ochranu veřejných financí. (Novotný, 2020, s. 12)

2.3.5 Daňová informační schránka

Novelou daňového řádu se rozšířila funkcionalita daňové informační schránky tak, aby pokryla všechny služby, jež se dají nabízet uživateli, který se po přihlášení jednoznačně identifikuje a autorizuje. (Novotný, 2020, s. 15)

Před novelou musel daňový subjekt zažádat o založení či zrušení daňové informační schránky svého správce daně. Ten ji musel do 5 dnů založit, případně zrušit. V případech, kdy daňový subjekt měl zpřístupněnou datovou schránku, avšak neměl daňovou informační schránku, tak správce daně daňovou informační schránku z moci úřední bezodkladně zřídil. (Rozeňal, 2019, s. 109)

Došlo tedy ke zjednodušení přístupu do daňové informační schránky, kdy se lze od 1. 1. 2021 přihlásit v informačním systému daňových informačních schránek přes web Ministerstva financí ČR. Po prvním přihlášení daňového subjektu do daňové informační schránky ji zřídí správce daně, tím odpadne nutnost žádat o zřízení správce daně. (TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o., 2021)

Daňová informační schránka je využívána k činnostem, které souvisejí se získáváním informací a také k předvyplněnému podávání. Informace je možné získávat dálkově, přes internet. Uživatel se tak dostane k informacím založeným ve spisu, na osobním daňovém účtu a k vybraným informacím o jeho právech a povinnostech, které jsou oznamovány prostřednictvím notifikací. Tyto informace nemusí být však úplné, záleží na technických možnostech správce, zda má možnost převést všechny dokumenty do elektronické podoby. V případě, že se chce uživatel seznámit s určitým dokumentem, který je uveden v soupisu

písemností, ale není zde v elektronické podobě, může se s jeho obsahem uživatel seznámit prostřednictvím osobního nahlížení do spisu. Předvyplněné podání je možnost činit v elektronické podobě s využitím údajů o uživateli, které správce daně o něm zpracovává. Výhodou elektronického podání je, že přihlášení do autentizované zóny portálu a následný přístup do daňové informační schránky umožní uživateli využít při podání vybraných informací, které o něm správce daně eviduje. Usnadní se tak vyplňování identifikačních údajů nebo údajů z předchozích podání, popřípadě výsledků z dřívějších aktivit. Tato možnost se využije při aktualizaci registračních údajů, změně poslední známé daně nebo při opravách předchozího daňového tvrzení. (Novotný, 2020, s. 15)

Daňovou informační schránku mohou využívat správci daně, kteří jež jsou k tomu technicky vybaveni a může být společná i pro více správců daně. V případě technické vybavenosti musí správce daně tuto skutečnost zveřejnit, jinak se na něj hledí, jako na technicky nevybaveného, a tedy nezřizuje daňovou informační schránku a nepřiděluje přístupové údaje do ní. Vybavenost na přidělení přístupových údajů bude zveřejněna samostatně, neboť každý správce daně tento nástroj pro přístup do daňové informační schránky nepovažuje za nutný, a to kvůli využití jiných způsobů přístupu u daňových subjektů, u kterých se předpokládá zájem o využití daňové informační schránky u daného správce daně. Hlavním cílem je vytvoření uživatelsky přívětivého prostředí. (Wágner, 2022)

Správce daně zveřejní podmínky a postup pro:

- a) získávání informací přes daňovou informační schránku,
- b) možnost činit podání prostřednictvím daňové informační schránky,
- c) přidělení, používání a zneplatnění přístupových údajů,
- d) určení osob pověřených přístupem do daňové informační schránky a rozsahu tohoto pověření.

Následně zveřejní rozsah využívání daňové informační schránky daňovým subjektem, jako třetí osoba. Označí správce daně, pro něž je daňová informační schránka společná atd. (ČESKO, 2020, s. 4)

Novelou se stanovila právní fikce, podle které se na podání provedené přes daňovou informační schránku daňového subjektu hledí, jako na podání učiněné daným daňovým subjektem, a to bez ohledu na to, která z oprávněných fyzických osob toto podání fakticky učinila. Avšak existují výjimky, které se týkají zákonného zástupce, opatrovníka, zmocněnce,

ustanoveného zástupce daňového subjektu nebo osoby, která plní povinnosti daňového subjektu, zejména osoby spravující pozůstalost, svěřenský správce a insolvenční správce, mají stejná práva a povinnosti, jako daňový subjekt. Když podání činí pověřená fyzická osoba, jež je také zmocněncem daňového subjektu, tak si může při odesílání datové zprávy obsahující podání, zvolit možnost, že činí podání v roli zmocněnce. (Novotný, 2020, s. 15-16)

Přístup do daňové informační schránky je možný prostřednictvím:

- a) národního bodu pro identifikaci a autentizaci neboli Národní identitní autority,
- b) systému datových schránek,
- c) přidělených přístupových údajů. (Hajdušek, 2020)

Pokud daňový subjekt nemá zřízenou zaručenou identitu nebo datovou schránku, v tomto případě požádá správce daně o přidělení přihlašovacích údajů. (TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o., 2021)

Přístup do daňové informační schránky má podle předchozího textu, krom daňového subjektu také osoba, která plní povinnosti daňového subjektu. Tím může být zákonný zástupce, opatrovník nebo ustanovený zástupce. (ČESKO, 2020, s. 4)

2.3.6 Podání

U způsobu podání došlo pouze k terminologické úpravě a změně ve lhůtách podání. Předcházející daňový řád říkal, že lze podání učinit písemně, ústně do protokolu nebo datovou zprávou. Přičemž písemné a ústní vyhotovení muselo být podepsáno osobou, jež podání provádí. (Rozeňal, 2019, s. 114)

Novela pozměnila tuto část pouze tak, že do písemného podání lze zahrnout jak listinné, tak elektronické podání zároveň. Také v této části daňového řádu byly doplněny dva nové způsoby autorizace podání. Jedná se o autorizaci provedenou s využitím přístupu se zaručenou identitou a autorizace provedená prostřednictvím daňové informační schránky. (Novotný, 2020, s. 19)

Lhůty podání i podání daňového přiznání v listinné podobě jsou i nadále do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období, většinou tedy do 1. dubna. Tato lhůta je nově posunuta o jeden měsíc v případě, že se jedná o elektronické podání, to je možné podat až do 1. května. (TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o., 2021)

Následující změna týkající se formulářového podání reaguje na nálezy Ústavního soudu Pl. ÚS 32/15, který zastává názor, že samotným tiskopisem nemohou být stanoveny povinnosti, ty musí plynout přímo ze zákona. Podobný spor byl uveden v nálezu Ústavního soudu Pl. ÚS 19/17, podle kterého následně Ústavní soud zrušil ustanovení § 72 odst. 1 daňového řádu k 31. prosinci 2020. Ústavní soud uvedl, že dané ustanovení neplní v dosavadní podobě podmínky stanovené ústavním pořádkem pro uložení povinnosti daňovému subjektu sdělovat údaje nezbytné pro správu daní. (Rozeňal, 2019, s. 117)

Z výše uvedených důvodů bylo ustanovení upraveno do nynější podoby, která uvádí pojem formulářové podání, kterým se pro účely správy daní rozumí daňové tvrzení, přihláška k registraci a oznámení o změně registračních údajů, včetně příloh. Následně byla použita kombinace odstavce 1 a 3 z přechodného znění a byla zformulována do tří možných alternativních způsobů, kterými lze formulářové podání učinit. Formulářové podání je možné učinit formou tiskopisu vydaného Ministerstvem financí nebo na tištěném výstupu, který má údaje, náležitosti a uspořádání shodné s tiskopisem Ministerstva financí či odpovídá vzoru formulářového podání podle vyhlášky dle odstavce 5, nebo elektronické podání s využitím dálkového přístupu ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně. Novela doplnila do formulářového podání další údaje, které jsou vyžadovány mimo obecných náležitostí. Tyto údaje obsahují označení správce daně a podání, identifikační, kontaktní a platební údaje daňového subjektu, údaje o podávané dani, údaje prokazující pravdivost tvrzení, další nezbytné údaje pro správu daní a údaje stanovené zákonem. Okamžik, kdy nastává podání, novela nově explicitně vymezuje kvůli právní jistotě. Nově tedy platí, že podání je učiněné v momentu, kdy správci daně podání došlo. V ustanovení § 74 daňového řádu, který řeší vady podání, nastala změna, která se snaží jednoznačně vymezit dvě kategorie vad, u kterých jejich neodstranění má určitý právní následek. Do první kategorie spadají vady, které jsou nečitelné, neúplné, vnitřně rozporné či materiální. Následkem neodstranění vady je neúčinnost podání, jako by neexistovalo. Druhá kategorie pojednává o vadách, které souvisí s nedodržením formy podání, které jsou stanoveny zákonem. (Novotný, 2020, s. 20-21)

2.4 Vyhledávací a kontrolní postupy

Novelou došlo k rozdělení části daňového řádu nazvané Postupy při správě daní na dva postupy, a to na vyhledávací a kontrolní. Došlo tak k odstranění zavádějícího označení, které jasně neoznačovalo, že daná část neobsahuje všechny postupy, které se při správě daní provádějí. (Novotný, 2020, s. 21)

Do vyhledávacích postupů se zařazuje vyhledávací činnost, vysvětlení a místní šetření. Mezi činnosti spadající pod kontrolní postupy patří daňová kontrola, postup k odstranění pochybností a jejich způsob zahájení a ukončení. Novelou došlo ke změnám, které se prolínají pouze v kontrolních postupech a vyhledávací postupy zůstaly beze změny. (Lichnovský, 2021, s. 330)

2.4.1 Daňová kontrola

Daňová kontrola je prováděna ve vztahu k jednomu daňovému řízení, tedy ve vztahu k řízení o jedné dani za jedno zdaňovací období, daňový řád to nazývá předmětem daňové kontroly. Předmětem daňové kontroly jsou daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu a jiné okolnosti rozhodné pro zjištění a stanovení daně. Daňovou kontrolu lze vést ohledně podaného daňového tvrzení, avšak nestanovené daně nebo ohledně stanovené daně, případně ohledně dosud nepodaného daňového tvrzení a dosud nestanovené daně. Může se vést společně i pro více daňových řízení, ale jen ve vztahu k jednomu daňovému subjektu. (Rozeňal, 2021, s. 147-148)

V průběhu vyměřovacího a doměřovacího řízení nelze podat nové daňové tvrzení daňovým subjektem, jednalo by se o nepřijatelné podání a nezahajovalo by žádné další řízení. Avšak údaje v něm obsažené mohou být využity při stanovení daně, pokud to stav řízení dovolí. Nemožnost podání daňového tvrzení platí i v průběhu řízení o mimořádném opravném prostředku nebo dozorčím prostředku proti rozhodnutí o stanovení daně. (ČESKO, 2020, s. 9)

Novelou nastaly nemalé změny týkající se daňové kontroly, tyto změny jsou možné v případech kdy např. je možné opakovat daňovou kontrolu, kdy je zahájena, kdy je ukončena daňová kontrola atd.

Předmět daňové kontroly se prověřuje ve vymezeném rozsahu, správce daně může rozsah daňové kontroly v průběhu rozšířit nebo zúžit, a to doručením oznámení o daně změně daňové kontroly. V případě zúžení rozsahu daňové kontroly a následnému ukončení doměřovacího řízení; nelze po nějakém čase započít kontrolu novou a odůvodnit to tím, že správce daně není za pomoci zúžení vázán omezeními ohledně opakované daňové kontroly. Dále s rozsahem kontroly souvisí také lhůta pro stanovení daně podle ustanovení § 148 odst. 3 daňového řádu. Je třeba odpovědět na otázku týkající se lhůty pro stanovení daně v případě vlivu změny rozsahu kontroly. Pokud se lhůta pro stanovení daně vztahuje na samotnou daň, a tedy nelze ji vztáhnout jen na část této daně, tak se dá říci, že změna rozsahu nemá vliv na lhůtu. Pokud by rozsah vliv na lhůtu měl, tak by si správce daně mohl libovolně prodlužovat lhůtu pro stanovení daně. (Lichnovský, 2021, s. 331-336)

Daňový řád stanovuje podmínku v případě, kdy by se zahájila daňová kontrola pouze kvůli prodloužení lhůty pro stanovení daně. Správce daně musí společně s formálním zahájením daňové kontroly oznámením začít fakticky svými úkony zjišťovat daňové povinnosti, prověřovat daňové tvrzení nebo jiné okolnosti pro správné zjištění a stanovení daně. Pokud nebude činit faktické úkony, tak nemá zahájení kontroly účinek na běh lhůty pro stanovení daně, takový účinek bude mít až po započítání faktického zjišťování a prověřování správcem daně v kontrole. (TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o., 2021)

Novela zavedla možnost zahájit či ukončit daňovou kontrolu korespondenčně poštou či datovou schránkou a stejným způsobem vést i samotnou kontrolní činnost. Cílem je stanovit okamžik, kdy dojde k zahájení kontroly doručením písemnosti o zahájení daňové kontroly. (Sojka, 2020)

2.4.2 Opakovaná daňová kontrola

Zákaz bezdůvodného opakování daňové kontroly je dán v rozmezí jejího předmětu a rozsahu. Proto si musí správce daně určit, zda započne daňovou kontrolu v plném rozsahu nebo jen částečném a nechá si tedy možnost pro případnou budoucí kontrolu. Zákaz platí jak na daňovou kontrolu, tak i na postup k odstranění pochybností. Opakovat daňovou kontrolu je možné v případě, kdy nastanou nové skutečnosti nebo důkazy, které však nemohly být bez zavinění správce daně uplatněny v původní daňové kontrole a které zakládají pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti dosud stanovené daně nebo tvrzení daňového subjektu. Tento důvod se shoduje s důvody pro obnovu řízení podle ustanovení § 117 odst. 1 daňového řádu. Druhý důvod popisuje situaci, kdy daňový subjekt učiní takový úkon, který změní jeho dosavadní tvrzení. Tedy situaci, kdy daňový subjekt podá dodatečné daňové tvrzení, kterým mění původní stanovenou daň. (ČESKO, 2020, s. 6)

Otázkou však je, jestli lze provést opakovanou daňovou kontrolu v případě, kdy správce daně v původní daňové kontrole dostatečně nezjistil skutkový stav a chce tyto skutečnosti zkontrolovat v nové daňové kontrole. Zákon tuto možnost v ustanovení § 85a odst. 1 písm. a) a § 117 odst. 1 písm. a) neumožňuje, jelikož tyto skutečnosti byly známy v době provádění kontroly a mohly tedy být uplatněny v původním daňovém řízení. Tuto chybu správce daně lze napravit, a to přezkoumáním rozhodnutí prostřednictvím výkonu dozorčího práva. (Kopřiva, 2022, s. 324)

Zahájení opakované daňové kontroly je stejné, jako postup pro zahájení kontroly původní s tím, že v rámci oznámení o zahájení daňové kontroly se uvedou důvody pro její opakování.

Daňový subjekt má možnost obrany, pokud nesouhlasí s názorem správce daně. Může podat stížnost a řešit situaci v rámci organizační struktury správce daně, nebo podá žalobu na ochranu před nezákonným zásahem. (Rozehnal, 2021, s. 150)

2.4.3 Práva a povinnosti v průběhu daňové kontroly

Daňový subjekt má v průběhu daňové kontroly daňovým řádem daná práva i povinnosti. Do práv daňového subjektu v rámci daňové kontroly patří právo:

- a) zúčastnit se jednání se zaměstnanci daňového subjektu nebo dalšími osobami, které vykonávají jeho činnosti,
- b) předkládat důkazní prostředky nebo navrhnout provedení důkazních prostředků, které on sám nemá k dispozici,
- c) nesouhlasit s pochybnostmi vyjádřenými správcem daně. (Rozehnal, 2021, s. 150)

Do povinností daňového subjektu spadá hlavně povinnost umožnit správci daně provedení daňové kontroly, následně daňový subjekt musí plnit povinnosti stanovené v § 82 daňového řádu a jiné povinnosti, do kterých patří povinnost:

- a) zajistit vhodné místo k provedení daňové kontroly,
- b) poskytnout všechny nezbytné informace o organizační struktuře, o pracovní náplni útvarů, o oprávněních jednotlivých zaměstnanců nebo jiných osob zajišťující činnost daňového subjektu a o uložených účetních záznamech a jiných informacích,
- c) předložit důkazní prostředky související s podaným daňovým tvrzením,
- d) umožnit jednání se zaměstnanci nebo osobami vykonávající činnost daňového subjektu,
- e) nezatajovat důkazní prostředky. (Rozehnal, 2021, s. 150-151)

Správce daně má při provádění daňové kontroly různé pravomoci stanovené v § 80 až § 84 daňového řádu. Většina práv a povinností je spojena s procesem dokazování v průběhu daňové kontroly. Povinnosti daňového subjektu uvedené v ustanovení § 86 daňového řádu, pokud se netýkají procesu dokazování, jsou vynutitelné pod sankcí pořádkové pokuty. Neplnění povinností týkající se procesu dokazování představuje neunesení důkazního břemene daňového subjektu. (Rozehnal, 2021, s. 151)

2.4.4 Zahájení daňové kontroly

Do novelizace se daňová kontrola zahajovala faktickým prováděním kontrolní činnosti, kdy o zahájení byl sepsován protokol o ústním jednání. Novelizace však pozměnila tento proces, a to tak, že se daňová kontrola zahajuje doručením oznámení o zahájení daňové kontroly, kde je taktéž vymezen předmět a rozsah daňové kontroly. (Rozehnal, 2021, s. 152)

Správce daně obvykle o daňové kontrole informuje předem písemně, nebo telefonicky. Formální cestou oznámením o zahájení daňové kontroly nebo neformální cestou, kdy se domluví telefonicky či jiným způsobem. Předem lze říci, jaké dokumenty si má daňový subjekt připravit. Ve výjimečných případech může úřad daňovou kontrolu zahájit i bez upozornění. Okamžik, kdy se jedná o faktické zahájení kontroly je tehdy, kdy správce daně začne např. klást otázky daňovému subjektu či jeho zástupci, požádá daňový subjekt o předložení daných dokladů, sdělí kdy a kde se bude provádět prohlídka prostor atd. Pro zahájení kontroly je zapotřebí předpoklad součinnosti daňového subjektu a správce daně, pokud tak nebude, může správce daně vyzvat k součinnosti. (Sojka, 2020)

Oznámení je specifické v tom, že není zapotřebí odůvodnění, jestli tak nestanoví zákon a je nemožné se proti němu bránit opravnými prostředky. Zákon však nevylučuje obranu za pomoci dozorčích prostředků ochrany, např. přezkum oznámení. Obrana daňového subjektu by měla spíše spočívat ve stížnosti nebo přes správní soudnictví. Zvolením uvedeného konceptu zahájení daňové kontroly už není třeba součinnosti s daňovým subjektem k zahájení kontroly. Správce daně může volit mezi zahájením daňové kontroly v přítomnosti daňového subjektu a prostým doručením oznámení. Správce daně může zahájit daňovou kontrolu doručením oznámení daňovému subjektu i přes jeho nesoučinnost, avšak musí zároveň s oznámením splnit požadavky na fakticitu prověřování daňové povinnosti. Již předchozí právní úprava spojovala přesný okamžik zahájení daňové kontroly s faktickým prováděním kontrolní činnosti. Novela stále užívá pojem faktické zahájení daňové kontroly a uvádí, že správce daně musí bez zbytečného odkladu začít fakticky prověřovat daňové povinnosti a forma faktického prověřování se bude odvíjet od způsobu zahájení kontroly. V případě zahájení daňové kontroly při ústním jednání s daňovým subjektem, může správce daně přímo začít pokládat otázky spojené s kontrolou, popřípadě vznést požadavek na předložení důkazních prostředků. Pokud bude kontrola zahajována zasláním oznámení, tak správce daně zašle i výzvu k předložení důkazních prostředků. Pokud správce daně nezačne bez zbytečného odkladu prověřovat daňové povinnosti, bude daňová kontrola vyvolávat účinky s ní spojené, tedy zejména dopad do běhu

lhůty dle ustanovení § 148 daňového řádu až samotným faktickým prověřováním. (Rozehnal, 2021, s. 153-154)

2.4.5 Ukončení daňové kontroly

Správce daně podle provedené kontrolní činnosti sepíše dosavadní výsledek kontrolního zjištění, který obsahuje i hodnocení dosud zjištěných důkazů. Pokud z dosavadního výsledku kontrolního zjištění vyplývá, že dojde k vydání rozhodnutí o stanovení daně, správce daně oznámí tuto skutečnost daňovému subjektu a stanoví mu přiměřenou lhůtu k vyjádření. Pokud je výsledek sdělován při jednání s daňovým subjektem a nepožaduje stanovení lhůty, správce daně lhůtu nestanoví. Daňový subjekt se může vyjádřit tak, že vznesе výhradu nebo podá návrh na doplnění dosavadního výsledku kontrolního zjištění. Pokud dojde na základě vyjádření daňového subjektu k podstatné změně tohoto výsledku, provádí se postup znovu. Daňová kontrola se ukončí doručením oznámení o ukončení daňové kontroly, ke kterému je přiložena zpráva o daňové kontrole podepsaná odpovědnou úřední osobou. Tímto doručením daňovému subjektu zanikají povinnosti spojené s daňovou kontrolou, v případě daňové kontroly spojené s nálezem se ukončuje nalézací řízení až platebním výměrem. (Lichnovský, 2021, s. 357-363)

Pokud správce daně na základě provedené daňové kontroly nestanoví daň, tak zároveň s doručením oznámení o ukončení daňové kontroly dojde i k ukončení vyměřovacího či doměřovacího řízení. To neplatí v případě, kdy vyměřovací nebo doměřovací řízení bylo zahájeno z podnětu podaného daňového tvrzení. V tom případě se musí řízení ukončit samostatným vydáním rozhodnutí. (Rozehnal, 2021, s. 160)

Zpráva o daňové kontrole obsahuje odkaz na oznámení o zahájení daňové kontroly, případně na oznámení o změně rozsahu. Celkově obsahuje nejzásadnější body v průběhu kontroly. Obsahuje tedy také konečný výsledek kontroly včetně právního a skutkového hodnocení důkazů a vyjádření daňového subjektu k dosavadnímu výsledku kontrolního zjištění. V případě konečného výsledku kontrolního zjištění, ze kterého nevyplývá, že dojde k vydání rozhodnutí o stanovení daně, je vyměřovací či doměřovací řízení ukončeno, a to doručením oznámení o ukončení daňové kontroly, pokud se nejedná o řízení, jež bylo zahájeno podáním daňového tvrzení. Pokud z konečného výsledku kontrolního zjištění naopak vyplývá, že dojde k vydání rozhodnutí o stanovení daně, tak jej správce daně doručí spolu s oznámením o ukončení daňové kontroly. (Lichnovský, 2021, s. 363)

Pokud správce daně z již poskytnutých důkazních prostředků vyvodí závěr daňové kontroly, a tedy rozhodne, že následující dokazování není zapotřebí, přistoupí k ukončení daňové

kontroly. Pro ukončení daňové kontroly správce daně vypracuje nejdříve výsledek kontrolního zjištění, který obsahuje výsledek dokazování a jeho odůvodnění. U výsledku dokazování musí správce daně odkazovat na relevantní podklady, na kterých byl výsledek postaven, může se jednat o výzvy a odpovědi na ně a další zjištění, především by měl obsahovat proces hodnocení důkazů a jeho výsledek. (Rozeňal, 2021, s. 157)

2.4.6 Rozhodnutí vyhlášené při jednání a institut oznámení

Tato změna se týká pouze reakce na zavedení institutu oznámení, který se nyní využívá během procesu daňové kontroly. Novela obsažená v ustanovení § 61 odst. 2 daňového řádu rozšířila pravidlo týkající se zjednodušení rozhodnutí vyhlášených při jednání i na toto rozhodnutí. Tato oznámení vyhlášená při jednání mohou být součástí protokolu a nemusí obsahovat otisk úředního razítka se státní znakov. (Novotný, 2020, s. 14, 22)

2.4.7 Zpřístupnění důkazních prostředků daňovému subjektu

Vzhledem ke změnám týkajících se institutu daňové kontroly bylo třeba v ustanovení § 65 odst. 2 daňového řádu přizpůsobit i ustanovení o okamžiku, kdy se zpřístupní důkazní prostředky daňovému subjektu provedené v rámci daňové kontroly. Jedná se o okamžik sdělení dosavadního výsledku kontrolního zjištění. Správce daně sdělí dosavadní výsledek kontrolního zjištění v moment, kdy z jeho pohledu lze dosud provedené dokazování považovat za dostatečné k uzavření daňové kontroly. Daňový subjekt má právo vyjádřit se k dosavadnímu výsledku kontrolního zjištění. Vyjádřit se může vznesením výhrady nebo uplatněním návrhů na provedení dalších důkazních prostředků. Aby své právo mohl zcela uplatnit, je zapotřebí daňovému subjektu zpřístupnit všechny důkazní prostředky i ty, které jsou součástí vyhledávací části spisu. Oproti předchozímu znění se jedná o pozitivní dopad na daňové subjekty, jelikož okamžik, kdy se zpřístupní písemnosti z vyhledávací části spisu už není vázán na projednání zprávy o daňové kontrole, jež je součástí závěrečné části procesu ukončení daňové kontroly. (Novotný, 2020, s. 14)

2.4.8 Postup k odstranění pochybností

Pro zahájení postupu k odstranění pochybností je zapotřebí podané daňové tvrzení, pokud daňový subjekt žádné nepodal, správce daně vyzve k jeho podání. Následně je třeba, aby měl správce daně konkrétní pochybnosti ohledně daňového tvrzení, zda je správné, průkazné, úplné a pravdivé. Mezi tyto pochybnosti nelze zařadit formální vady, jež jsou odstraňovány podle postupu uvedeného v ustanovení § 74 daňového řádu. Postup k odstranění pochybností slouží pro odstranění obsahových vad daňového tvrzení. (Rozeňal, 2021, s. 163)

V případech, kdy správce daně vyzve daňový subjekt k podání daňového tvrzení do stanovené lhůty, daňový subjekt buď podá daňové tvrzení, nebo nevyhoví správci daně ve stanovené lhůtě. Pokud nevyhoví, správce daně může vyměřit daň prostřednictvím pomůcek, nebo předpokládat, že daňový subjekt tvrdil v řádném daňovém tvrzení daň ve výši 0 Kč. Pokud se předpokládá doměření daně, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení. Pokud daňový subjekt nevyhoví a daňové tvrzení nepodá, správce daně může doměřit daň dle pomůcek. Samotná výzva k podání daňového tvrzení nemůže zahájit vyměřovací nebo doměřovací řízení z moci úřední. (Novotný, 2020, s. 37)

Postup k odstranění pochybností lze charakterizovat jako „postup k odstranění pochybností je zahajován brzo po podání daňového přiznání. Pokud se však nedaří rychle a snadno pochybnosti odstranit, pak je zapotřebí před vyměřením zahájit i daňovou kontrolu. Ta již má složitější postup, ve kterém probíhá dokazování, hodnocení důkazů a může trvat i 1-2 roky.“ Také jak vyplývá z komentáře daňové specialistky Jany Janouškové o daňové kontrole, tak *„namátkové kontroly jsou v posledních letech zcela ojedinělé. Spíše je kontrola zahájena na základě analýzy údajů, které má správce daně k dispozici od samotné kontrolované osoby. Dalším důvodem kontroly je často i zjištění u jiných subjektů nebo z nejrůznějších oznamovacích povinností jiných subjektů, včetně zahraničních bank.“* (Sojka, 2020)

První změna, která nastala u postupu k odstranění pochybností, pojednává o zrušení a následném zahájení daňové kontroly oproti postupu k odstranění pochybností. Jak uvádí daňový řád, správce daně si může vybrat podle rozsahu a charakteru pochybností o údajích v daňovém tvrzení, zda započne postup k odstranění pochybností nebo daňovou kontrolu. U zvoleného postupu však nemusí zůstat. V každé fázi daného postupu by měl zhodnotit, zda je daný postup efektivní a odpovídá zákonným předpokladům k jeho užití. Daňový řád umožňuje zahájit postup k odstranění pochybností nejen o údajích uvedených v daňovém tvrzení, ale i o údajích uvedených v jiné písemnosti. Z těchto důvodů byl doplněn odstavec, který upravuje dosud chybějící řešení situace, kdy se nepodaří odstranit pochybnosti dané písemnosti. (Kopřiva, 2022, s. 366, 372-373)

Pokud se pochybnosti netýkají správného stanovení výše daně, tedy písemností a není daňové tvrzení a nebylo možné použít postupy upravené v daňovém řádu, v tomto případě správce daně celý proces ukončí vydáním rozhodnutí ve věci, nebo rozhodnutím o zastavení řízení, kde se v odůvodnění uvede výsledek postupu k odstranění pochybností. (Novotný, 2020, s. 26)

2.5 Dílčí shrnutí

V první části bakalářské práce bylo získanými poznatky ověřeno, že novela daňového řízení přinesla podstatné změny do daňového procesu. Vyhledávací a kontrolní postupy by měly probíhat efektivněji tak, aby byl celý proces daňového řízení jednodušší pro všechny subjekty.

Legislativní úprava byla zákonodárci připravena a vstoupila do praxe dne 1. 1. 2021. Další kapitoly budou věnovány výzkumnému šetření, v jehož průběhu budou zjišťovány zkušenosti odborníků na daňové řízení, které se týkají zejména změn v oblasti kontrolní činnosti.

3 METODIKA VÝZKUMU

V této kapitole bude charakterizována metodika celého výzkumného šetření. Postupně bude popsáno, proč je užít daný typ výzkumu, jak bude provedena přípravná fáze. Bude charakterizována výzkumná metoda, specifikovány jednotlivé otázky polostrukturovaného rozhovoru, formulován hlavní cíl a dílčí otázky výzkumného šetření. Pozornost bude zaměřena na respondenty, jejich výběr, dále na etickou stránku celého výzkumného šetření. Další kapitoly se zaměří na samotné výzkumné šetření.

Jak již bylo zmíněno v první části bakalářské práce, novela daňového řádu přinesla významné změny pro jednotlivé účastníky daňového řízení. Velkými změnami prošel i proces samotné daňové kontroly, která je stěžejním tématem celé bakalářské práce. Hlavním cílem výzkumného šetření je analyzovat jaké jsou dopady změn novely daňového řádu na průběh daňového řízení s důrazem na kontrolní postupy v praxi. Pro získání odpovědi na hlavní cíl výzkumného zkoumání je důležité si stanovit dílčí otázky, které přinesou potřebné informace. Pro zjištění, zda novela byla pro správce daně a samotný daňový subjekt přínosem či komplikací při vzájemné spolupráci, je důležité oslovit jako respondenty zkušené správce daně a zjistit jejich názor. Samotný proces kontroly při daňovém řízení dosáhl také značných změn, a proto je zapotřebí zjistit, zda změny, které novela přinesla, ovlivnily kontrolní činnost správce daně. Normy a jejich novely, které jsou v České republice přijímány, jsou často po zavedení do praxe hodnoceny ze strany odborníků, což následně přináší různé změny, metodické podpory či komentáře. Praxe je odlišná od teorie a je možné, že právě správci daně, kteří kontrolní činnost vykonávají, mohou mít návrhy, jak by mohla být novela vylepšena a co by přispělo bezproblémovému chodu celého řízení apod.

3.1 Kvalitativní výzkum

Kvalitativní výzkum je užíván k tomu, aby se dalo porozumět zkoumanému jevu co nejvíce do hloubky. Stejně jako u kvantitativního se musí výzkumná zjištění porovnávat, konfrontovat a posuzovat již s dosavadním zjištěním. (Martincová, 2020, s. 16)

Kvalitativní výzkum lze charakterizovat jako proces, u kterého nelze dosáhnout výsledku statistickými nebo jinými kvantifikačními metodami. Výsledku se dosahuje metodou rozhovoru nebo pozorování, přičemž lze i užít informace z dokumentů, knih, videokazet apod. Samotný výzkumník by měl mít dovednost získat platné a spolehlivé údaje, vyhnout se jejich zkreslení, dokázat analyzovat situaci aj. (Strauss, 1999, s. 10-11)

V typickém případě kvalitativní výzkumník vybírá na začátku výzkumu téma a určí základní výzkumné otázky. Otázky může modifikovat nebo doplňovat v průběhu výzkumu, během sběru a analýzy dat. Přednosti kvalitativního výzkumu jsou především v získávání komplexnějšího popisu a vhledu při zkoumání. Výhodou je rovněž to, že výzkumník provádí práci v přirozeném prostředí, což mu umožňuje nahlédnout do lokálních souvislostí a zaměřit se na procesy. Oproti tomu nevýhody spočívají v riziku, že výsledky šetření nemusí být zobecnitelné na širší populaci či do jiného prostředí. Další nevýhodou je časová náročnost na sběr a analýzu dat. Přímou přítomností výzkumníka a povahou výzkumu mohou být ovlivněny výsledky výzkumu. (Hendl, 2005, s. 50-53)

Kvalitativní metody mohou pomoci získat detailní informace, které se kvantitativními metodami obtížně podchycují. (Strauss, 1999, s. 11)

3.1.1 Polostrukturovaný rozhovor

Pro výzkumné šetření je zvoleno polostrukturované interview, které je zřejmě vůbec nejrozšířenější podobou metody interview. Je důležité pochopit názory a vyjádření respondentů a mít možnost pokládat doplňující dotazy pro přesnější výsledky. Metoda interview (rozhovoru) je jednou z nejobtížnějších metod, avšak je zároveň nejvýhodnější pro získávání kvalitativních dat. (Miovský, 2006, s. 159-160)

Je založena na přímém dotazování, tedy na verbální komunikaci výzkumného pracovníka s respondentem. Polostrukturovaný rozhovor rovněž nabízí respondentovi alternativní odpovědi, ale výzkumník klade doplňující a upřesňující otázky. Základním požadavkem je formulovat otázky tak, aby ověřovaly hypotézu výzkumu. Doporučuje se začínat rozhovor obecnými otázkami, které uvedou respondenta do okruhu problematiky, postupně přecházet k otázkám speciálním, teprve uprostřed rozhovoru klást hlavní otázky, které jsou předmětem zkoumání; končí se otázkami osobní povahy, jejichž zodpovězení vyžaduje vzájemnou důvěru. (Švarcová-Slabinová, 2008, s. 28)

3.1.2 Výběr respondentů

S ohledem na kvalitativní výzkum a na téma bakalářské práce je zvolen záměrný výběr respondentů. U kvalitativního výzkumu je výběr záměrný, nikdy se nepoužívá náhodný výběr. (Gavora, 2000, s. 64)

Respondenti jsou voleni záměrným (účelovým) výběrem, cílovou skupinou tohoto výzkumného šetření jsou správci daní. Šetření bylo provedeno metodou polostrukturovaných

rozhovorů s odborníky z daňové praxe. Je zde předpoklad, že oslovení respondenti budou odborně vybaveni a schopni zodpovědět všechny otázky. Je stavěno na jejich odborných předpokladech a praktických zkušenostech, které umožní získat relevantní informace o přínosech novely. Pro realizaci samotného rozhovoru byl připravený diktafon a záznamové archy. Dále byli předem všichni respondenti seznámeni s účelem poskytovaného rozhovoru, s jeho průběhem, s anonymizací veškerých údajů a budou požádáni o vyslovení souhlasu s nahráváním celého rozhovoru.

V případě záměrného výběru se cíleně vybírají účastníci podle jejich určitých vlastností. Daná vlastnost, její projev nebo stav je tedy kritériem výběru. (Miovský, 2006)

Při záměrném výběru respondentů prováděného kvalitativním výzkumem postačuje malý vzorek respondentů, např. do 10 respondentů. (Krause, 2020/2021, s. 13)

Pro výzkum bylo osloveno 8 respondentů. Tento počet respondentů neumožňuje dané závěry zobecňovat, avšak pro odbornou veřejnost mohou závěry výzkumného šetření přinést shrnutí názorů odborníku z praxe na celý proces kontroly daňového řízení s ohledem na dopady novely. Rozhovory proběhly v březnu 2023 na územních pracovištích Finančního úřadu Středočeského kraje.

3.2 Formulace hlavního cíle a výzkumných otázek

Cíl výzkumu by měl vystihovat hlavní výzkumný problém, kterým se daný výzkum zabývá a na něj následně navazují výzkumné otázky. (Miovský, 2006, s. 50)

Základní výzkumná otázka ukládá směr, kterým se bude zkoumání ubírat. Takový typ otázky umožní začít výzkum a v jeho průběhu umožní zůstat zaměřený na daný předmět. (Strauss, 1999, s. 25-26)

Cílem je analyzovat dopady novely daňového řádu na průběh daňového řízení s důrazem na kontrolní postupy v praxi. K jeho naplnění jsou stanovené následující dílčí výzkumné otázky:

- a) Napomohla novela daňového řádu ke zlepšení spolupráce mezi správcem daně a daňovým subjektem?
- b) Jakým způsobem ovlivnily změny kontrolních postupů průběh daňového řízení?

K jednotlivým výzkumným otázkám je vytvořen okruh dotazů, dle kterých lze odpověď na dílčí výzkumnou otázku zjistit. Otázky jsou stylizovány tak, aby pro respondenty byly srozumitelné. Rozhovor bude technicky náročný, proto je zapotřebí být připraven upřesnit některé z otázek, volit vhodné podotázky atd.

4 VÝZKUMNÉ ŠETŘENÍ DOPADŮ ZMĚN NOVELY DAŇOVÉHO ŘÁDU

Tato část bakalářské práce se zaměřuje na zkoumání názorů správců daně na změny provedené novelou daňového řádu s důrazem na kontrolní postupy. Pro analýzu byla použita metoda polostrukturovaného rozhovoru s osmi respondenty – zaměstnanci finančních úřadů v rámci Středočeského kraje.

4.1 Analýza rozhovorů se správci daně

Obsah rozhovoru tvořilo 15 otázek, které byly stručné a srozumitelné, avšak musely být i správně položené se zaměřením na kontrolní postupy, aby správci daně neodpovídali na jiný okruh, než je výzkum zaměřen. Obecné otázky směřovaly na údaje o respondentovi, např. vzdělání, délka praxe v oboru nebo pracovní pozice, na kterých v tomto oboru pracoval. Poté následovaly otázky speciální zaměřené na odbornou část – změny provedené novelou a zkušenosti respondentů. V závěru rozhovoru byla položena otázka vedoucí k zamyšlení respondentů nad případnou změnu v novele daňového řádu, která by jim v jejich profesní práci pomohla.

4.1.1 Odpovědi na otázky ohledně zlehčení spolupráce mezi subjekty v průběhu daňového řízení

Napomohla novela ke zlehčení spolupráce mezi správcem daně a daňovým subjektem?

Odpovědi na tuto výzkumnou otázku byly zjišťovány prostřednictvím otázek č. 6, 9, 14, 15. Šest z osmi oslovených respondentů odpověděli na tuto otázku kladně.

Otázka č. 6 - **Jaký je Váš názor na novelu daňového řádu, konkrétně na změnu v kontrolních postupech?** Respondenti č. 1, 4 a 7 vidí změnu v urychlení jednotlivých dílčích procesů v rámci daňové kontroly, oproti tomu respondent č. 2 zaznamenal změny v jednoznačném ohraničení začátku a konce daňové kontroly, domnívá se, že dílčí procesy v rámci daňové kontroly nebyly urychleny, dle jeho názoru ... „*vždy záleží na součinnosti daňového subjektu, odbornosti, zkušenosti a přístupu kontrolora a jeho vedení.*“ Respondent č. 3 je toho názoru, že v důsledku novely daňového řádu „*již není třeba řešit situaci, kdy před novelou daňového řádu daňový subjekt odmítal se seznámit se Zprávou o daňové kontrole nebo se jejím projednání vyhýbal, po novele je daňová kontrola ukončena doručením oznámení o ukončení daňové kontroly a jeho přílohou je zpráva o daňové kontrole.*“ Respondent č. 5 pozitivně hodnotí zefektivnění procesní interakce mezi adresáty správy daní a finanční

správou v oblasti zahajování daňových kontrol. Oproti tomu se respondent č. 6 domnívá, že novela daňového řádu zkracuje práva správce daně. Respondent č. 8 uvedl, že na tuto otázku nemá názor.

Otázka č. 9 - **Způsobila Vám novela daňového řádu i nějaké ztížení v rámci průběhu daňového řízení, konkrétně v průběhu kontrolního postupu?** V tomto případě všichni respondenti odpověděli shodně, a to tak, že jim novela nezpůsobila žádné ztížení v rámci průběhu daňového řízení.

Otázka č. 14 – **Jaký je Váš názor na rozsáhlé změny v oblasti daňových informačních schránek v souvislosti s kontrolními postupy?** Pět z osmi respondentů se shodují v tom, že zřízení daňových informačních schránek zjednodušuje komunikaci s daňovými subjekty. Respondent č. 1 uvedl ... *„Pokud jde o zřizování datových schránek všem podnikajícím FO a nepodnikajícím PO, pak změnu vítám, a to s ohledem na zjednodušení komunikace se subjekty.“* Respondent č. 5 se k věci vyjádřil takto ... *„Souhlasím s distančním způsobem nahlížení do kontrolní části spisu.“* Respondent č. 3 je toho názoru, že se jedná o větší komfort pro daňový subjekt. Tři respondenti uvedli, že na tuto otázku nemají názor.

Otázka č. 15 – **Navrhl/a byste nějaké další změny týkající se průběhu daňové kontroly, které by celý tento proces ještě více zjednodušily a urychlily?** Z oslovených respondentů se pouze dva vyjádřili k této otázce, ostatní respondenti uvedli, že žádný návrh na změnu nemají. Respondent č. 2 se domnívá, že problém je v nedostatku zkušeností jednotlivých lidí na pracovních pozicích, samotný proces daňového řízení se mu jeví v pořádku. *„Myslím, že proces je relativně v pořádku, problém spíše tkví v lidech, kteří dle něj postupují. Chybí zkušenosti a nedostatečný trénink kontrolorů.“* Respondent č. 5 by uvítal změnu v oblasti sankcí, které mohou správci daně ukládat. *„Nasazení procesně účinných a jednoduchých sankčních mechanismů, které by zamezily možnost účelových obstrukcí ze strany kontrolovaných subjektů.“*

4.1.2 Odpovědi na otázky o změnách kontrolních postupů

Jakým způsobem ovlivnily změny kontrolních postupů průběh daňového řízení?

Na tuto výzkumnou otázku byly odpovědi zjišťovány za pomoci položených otázek č. 7, 8, 10, 12, 13.

Otázka č. 7 - **S jakými změnami po novele daňového řádu jste se v rámci daňového řízení doposud setkal/a, a to konkrétně se zaměřením na kontrolní postupy?** Respondenti odpovídali různě. Respondenti č. 1, 4, 5 a 8 se v praxi setkali s následujícími změnami: zahájení

a ukončení daňové kontroly – zjednodušení, nevyžaduje se osobní přítomnost daňového subjektu nebo jeho zástupce. Respondent č. 6 se mimo shora uvedeného setkal navíc se změnou rozsahu daňové kontroly prostřednictvím oznámení. Respondent č. 7 má po změně daňového řádu zkušenosti s postupy při zahajování daňové kontroly, sepisování dosavadního výsledku kontrolního zjištění a ukončování daňové kontroly. Respondent č. 2 se setkal se všemi změnami, které se týkají kontrolních postupů. Respondent č. 3 se zatím setkal pouze s jinými postupy při ukončení daňové kontroly.

Otázka č. 8 - Zjednodušilo se pro Vás daňové řízení, a to v souvislosti s kontrolními postupy? Pokud ano, v čem je jednodušší? U této otázky měli respondenti možnost zvolit odpověď z předem daného výběru. Respondent č. 2 vidí zjednodušení v oblasti komunikace s daňovým subjektem, rozsahu daňové kontroly a v zahájení nebo ukončení daňové kontroly. Pro respondenty č. 1, 3 a 4 se v daňovém řízení zjednodušila komunikace s daňovými subjekty a zahájení nebo ukončení daňové kontroly. Respondenti č. 5, 7 a 8 uvádí, že zjednodušení pozorují v zahájení nebo ukončení daňové kontroly. Respondent č. 6 spatřuje zjednodušení v rámci komunikace s daňovým subjektem.

Otázka č. 10 - Je novelizovaná část daňového řádu týkající změn při zahájení i ukončení daňové kontroly, tj. že daňová kontrola je zahájena i ukončena doručením oznámení (namísto původní procedury vyžadující fyzickou přítomnost daňového subjektu či jeho zástupce) pro Vás relevantní? Respondenti se u této otázky zcela shodli, všichni odpověděli kladně.

Otázka č. 12 - Jaký je Váš názor na nově stanovený způsob změny rozsahu daňové kontroly, tj. oprávnění správce daně měnit v průběhu daňové kontroly její rozsah formou doručením oznámení o změně rozsahu daňové kontroly? Na tuto otázku odpovídali respondenti různě, a to takto: Respondent č. 2: ... „*Pro mě jako kontrolora či metodika se jedná o velmi pozitivní změnu.*“ Respondent č. 3 uvádí, že změna rozsahu daňové kontroly ... „*umožňuje to správci daně být flexibilní během již zahájení daňové kontroly, např. může i kontrolu zúžit, když se již blíží prekluze daně a je zřejmé že kontrola nebude dokončena, neboť byla zahájena v širokém rozsahu.*“ Respondent č. 5 se s tímto institutem zatím nesešel, ale v teoretické rovině to rovněž hodnotí jako pozitivní změnu. Respondenti č. 1, 4 a 6 se vyjádřili stručně a uvedli, že stanovený způsob změny rozsahu daňové kontroly přinesl zjednodušení. Jeden z respondentů na to neměl názor.

Otázka č. 13 - **Myslíte si, že změna o zpřístupnění důkazních prostředků daňovému subjektu, v okamžik vydání dosavadního výsledku kontrolního zjištění je relevantní nebo by dle Vašeho názoru měly být důkazní prostředky zpřístupněny ještě dříve a proč?** Respondent č. 1, 2 a 3 jsou toho názoru, že záleží na stupni nebezpečí zmaření takového důkazního prostředku. Pokud nebezpečí není, pak by mohly být důkazní prostředky zpřístupněny dříve, aby se subjekt s nimi seznámil a mohl na ně reagovat. Respondent č. 5 má odlišný názor, kdy sdělil, že ... *„z taktického hlediska by byl takto navrhovaný transparentní přístup nevhodný. V daňovém řízení je především uplatňován vrchnostenský princip a rozhodně se pojmově nejedná o přátelský rozhovor mezi dvěma co do procesních oprávnění rovnocennými partnery. Je proto legitimní, aby si správce daně udržel procesní převahu co nejdéle je to možné právě s ohledem na rizika účelové manipulace s důkazními prostředky ze strany kontrolovaných subjektů.“* Další čtyři respondenti stručně odpověděli, že změna o zpřístupnění důkazních prostředků daňovému subjektu v okamžik vydání dosavadního výsledku kontrolního zjištění je relevantní.

4.2 Shrnutí výzkumného šetření

Výzkumného šetření se zúčastnilo 8 respondentů – správců daně zaměstnaných na územních pracovištích Finančního úřadu v rámci Středočeského kraje. Odborná praxe oslovených respondentů se pohybovala od 5 do 30 let. Převažovalo vzdělání vysokoškolské bakalářské (u čtyř respondentů), následně vysokoškolské inženýrské (u dvou respondentů) a vysokoškolské magisterské (u dvou respondentů). Někteří z respondentů pracovali v rámci finančního úřadu na více pracovních pozicích, jednalo se např. o pozici referenta vyměřování daně z nemovitostí, z přidané hodnoty, daně z příjmů fyzických osob a daně silniční, vedoucí oddělení dotací, pracovník ve vymáhání, referent daňového procesu, pracovník daňové kontroly atd.

Dle novely daňového řádu mělo dojít mimo jiné ke zjednodušení procesu zahájení, ukončení daňové kontroly, změně doby zpřístupnění důkazních prostředků daňovému subjektu, zrušení probíhajícího postupu k odstranění pochybností a následné zahájení daňové kontroly, zjednodušení procesu doručování zavedením daňových informačních schránek a snížení úroků. Bakalářská práce zkoumala především změny kontrolních postupů v daňovém řízení. Na základě provedených rozhovorů a jejich vyhodnocení bylo konstatováno, že dopady novely mezi správci daně byly pozitivně hodnoceny. Respondenti vyjádřili shodu mimo jiné v oblasti zjednodušení jednotlivých kontrolních procesů, daňových informačních schránek usnadňující

proces doručování daňovému subjektu, zlepšení spolupráce mezi správcem daně a daňovým subjektem v rámci možnosti změny rozsahu daňové kontroly v jejím průběhu.

V rámci první výzkumné otázky řešící, zda novela napomohla ke zlehčení spolupráce daňového subjektu a správce daně, lze konstatovat, že novela přinesla urychlení jednotlivých dílčích procesů, nastavení jednoznačného začátku a konce daňové kontroly, zkrácení řízení, změny zefektivnily procesní interakci mezi adresáty správy daní a finanční správou. Pouze jeden respondent uvedl, že novela daňového řádu zkracuje práva správce daně, ostatní respondenti shodně uvedli, že novela nepřinesla žádné ztížení v jejich profesní činnosti. Pět z osmi respondentů pozitivně hodnotilo komunikaci prostřednictvím daňových informačních schránek. Šest z osmi respondentů nenavrhovalo žádné změny v procesu daňové kontroly. Jeden z respondentů by navrhl změnu v nasazení procesně účinných a jednoduchých sankčních mechanismů, které by zamezily možnost účelových obstrukcí ze strany kontrolovaných subjektů. Jeden z respondentů nevidí problém v procesu, spíše spatřuje problém v zaměstnancích finančních úřadů a jejich zkušenostech.

Dále bylo zkoumáno, jakým způsobem ovlivnily změny kontrolních postupů průběh daňového řízení. Během výzkumného šetření bylo zjištěno, že respondenti – správci daně se setkali s těmito změnami po novele daňového řádu: zahájení a ukončení daňové kontroly, rozšíření daňové kontroly a sepisování dosavadního výsledku kontrolního zjištění. Jeden z respondentů se v praxi setkal se všemi změnami kontrolních postupů, které novela přinesla.

V rámci druhé výzkumné otázky pojednávající o způsobu ovlivnění průběhu daňového řízení změnami kontrolních postupů lze tvrdit, že změny zjednodušily průběh daňové řízení v oblastech:

- a) zahájení nebo ukončení daňové kontroly doručením oznámení o zahájení či ukončení daňové kontroly,
- b) změna rozsahu a v průběhu daňové kontroly,
- c) komunikace s daňovým subjektem prostřednictvím daňové informační schránky.

Dle respondentů je novelizovaná část daňového řádu týkající se změny zahájení i ukončení daňové kontroly a změny rozsahu daňové kontroly v jejím průběhu zcela relevantní. Jeden z respondentů spatřuje v daňové informační schránce pouze komfort pro daňový subjekt a žádnou změnu pro správce daně. Respondenty bylo rovněž pozitivně hodnoceno, jak je nově stanoven způsob změny rozsahu daňové kontroly. Za relevantní respondenti považovali také změnu v oblasti zpřístupnění důkazních prostředků daňovému subjektu, v okamžik vydání

dosavadního výsledku kontrolního zjištění. K této změně bylo respondenty uvedeno, že brzké zveřejnění důkazních prostředků by mohlo způsobit komplikace v průběhu řízení tím, že by daňový subjekt mohl probíhající řízení na základě zjištěných důkazních prostředků ovlivnit.

Vyhodnocení jednotlivých výzkumných otázek přineslo pozitivní vnímání novely daňového řádu zejména v oblasti kontrolních postupů z pozice vybraných správců daně. Avšak někteří oslovení respondenti se vyjádřili nesouhlasně s urychlením daňové kontroly, spíše by uvítali více času na její provedení.

ZÁVĚR

Bakalářská práce na téma dopady novely daňového řádu na průběh daňového řízení byla zpracována v akademickém roce 2022/2023. Práce je tvořena dvěma hlavními částmi, kdy první z nich se zabývá teoretickými poznatky z oblasti daňového řádu, obsahuje informace z jednotlivých zákonů, jejich komentářů, vědeckých článků a metodických pokynů. Zaměřuje se na novelizovanou část daňového řádu, zejména na oblast kontrolních postupů v daňovém řízení. Druhá část bakalářské práce se zabývá výzkumným šetřením, podrobně rozebírá metodologii výzkumu, zvolenou výzkumnou metodu, charakterizuje respondenty a odůvodňuje jejich výběr. Následně popisuje průběh výzkumného šetření a vyhodnocuje výsledky.

Na základě výzkumného šetření bylo zjištěno, že respondenti vnímají důsledky novely spíše pozitivně a shodují se v tom, že novela daňového řádu přinesla zlehčení spolupráce mezi správcem daně a daňovým subjektem. Konkrétní zjednodušení je spatřováno v oblasti zahájení nebo ukončení daňové kontroly doručením oznámení o zahájení či ukončení daňové kontroly, změně rozsahu daňové kontroly v jejím průběhu, komunikace s daňovým subjektem prostřednictvím daňové informační schránky.

K vytyčenému cíli bakalářské práce tak lze konstatovat, že dopady změn novely daňového řádu na průběh daňového řízení ze strany oslovených respondentů jsou pozitivně hodnoceny, neboť nastalo zjednodušení v mnoha oblastech. Oslovení respondenti neměli až na jednoho žádné návrhy na změny v legislativní úpravě. Jeden z respondentů by navrhl změnu v nasazení procesně účinných a jednoduchých sankčních mechanismů, které by zamezily možnost účelových obstrukcí ze strany kontrolovaných subjektů. Výsledky sběru dat v rámci výzkumných otázek potvrzují pozitivní přínos novely daňového řádu zejména v oblasti kontrolních postupů z pozice správců daně. Cíl bakalářské práce, analyzovat možné dopady novely daňového řádu na průběh daňového řízení, byl naplněn. V závěru je nutné konstatovat, že závěry získané tímto výzkumným šetřením nelze zobecňovat, neboť byl osloven omezený vzorek respondentů. Lze však uvést, že oslovení respondenti, kteří denně při výkonu své profese s novelou daňového řádu pracují, ji hodnotí pozitivně.

POUŽITÁ LITERATURA

- BUREŠ, Martin, 2020. Novela daňového řádu s účinností od 1. 1. 2021 vyšla pod číslem 283/2020 Sb. *DAUČ*. Dostupné také z: <https://www.dauc.cz/aktuality/3/novela-danoveho-radu-s-ucinnosti-od-1-1-2021-vysla-pod-cislem-283-2020-sb>
- ČESKO, 2009. Zákon č. 280 ze dne 22. července 2009 daňový řád. *Zákony pro lidi*. Praha: Ministerstvo vnitra, s. 104. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5542>
- ČESKO, 2011. Zákon č. 456 ze dne 23. prosince 2011 o Finanční správě České republiky. *Zákony pro lidi*. Praha: Ministerstvo vnitra, s. 16. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=6089>
- ČESKO, 2020. *Zákon č. 283 ze dne 11. června 2020, kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony*. Praha: Ministerstvo vnitra, s. 20. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=38891>
- FINANČNÍ SPRÁVA, 2015. Kompetence a činnosti SFÚ. *Finanční správa*. Dostupné také z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/organizacni-struktura/organy-financni-spravy/specializovany-financni-urad/kompetence-a-cinnosti-sfu>
- FINANČNÍ SPRÁVA, 2023. Kompetence a činnosti GFŘ. *Finanční správa*. Dostupné také z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/generalni-financni-reditelstvi/kompetence-a-cinnosti-gfr>
- FUČÍK & PARTNEŘI, 2020. Velká novela daňového řádu opět aktuální. *GT News*. Dostupné také z: <https://www.gtnews.cz/publikace/velka-novela-danoveho-radu-opet-aktualni/>
- GAVORA, Peter, 2000. *Úvod do pedagogického výzkumu*. Edice pedagogické literatury. Brno: Paido, s. 207.
- HAJDUŠEK, Tomáš, 2020. Velká novela daňového řádu. *Účetní-portal.cz*. Dostupné také z: <https://www.ucetni-portal.cz/velka-novela-danoveho-radu-1726-c.html>
- HENDL, Jan, 2005. *Kvalitativní výzkum: Základní metody a aplikace*. Praha: Portál, s. 408.
- KOPŘIVA, Miloslav, Jan BREBURDA a Jaroslav NOVOTNÝ, 2022. *Manuál k daňovému řádu: Výklad k jednotlivým ustanovením zákona*. 3. Ostrava: Sagit, s. 1293.

- KRAUSE, Martin, 2020/2021. Zpracování kvalitativního výzkumu. In: *E-learningový portál Technické univerzity v Liberci*. Liberec: Technická univerzita v Liberci. Dostupné také z: <https://elearning.tul.cz/mod/resource/view.php?id=248049>
- LICHNOVSKÝ, Ondřej, Roman ONDRÝSEK, Petra NOVÁKOVÁ, Eva KOSTOLANSKÁ a Tomáš ROZEHNAL, 2021. *Daňový řád: Komentář*. 4. Praha: C. H. Beck, s. 1088.
- MARTINCOVÁ, Jana, 2020. Metodika pro zpracování závěrečné práce. In: *Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně*. Dostupné také z: <https://fhs.utb.cz/?mdocs-file=9337>
- MIOVSKÝ, Michal, 2006. *Kvalitativní přístup a metody v psychologickém výzkumu*. Praha: Grada, s. 332.
- NOVOTNÝ, Martin, 2020. *Daňový řád 2021 s komentářem změn*. Praha: Newsletter, s. 68. Dostupné také z: DanoveZakony365.cz
- PATOČKA, Radim, 2021. *Metodický pokyn k procesním aspektům daňové kontroly* [Dokument]. Praha: Generální finanční ředitelství. Dostupné také z: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-sprava-dani-a-poplatku/36381_22_MP_k_aspektum_danove_kontroly.pdf
- ROZEHNAL, Tomáš, 2019. *Daňový řád: Praktický komentář*. Praha: Wolters Kluwer, s. 482.
- ROZEHNAL, Tomáš, 2021. *Daňový řád: Praktický komentář*. 2. Praha: Wolters Kluwer, s. 572.
- SOJKA, Vlastimil, 2020. Jak probíhá daňová kontrola z finančního úřadu?. *Komora daňových poradců České republiky*. Dostupné také z: <https://www.kdpcr.cz/pronbspmedia/temata-a-komentare/jak-probiha-danova-kontrola-z-financniho-uradu>
- STRAUSS, Anselm a Juliet CORBINOVÁ, 1999. *Základy kvalitativního výzkumu: postupy a techniky metody zakotvené teorie*. SCAN. Brno: Albert; Podané ruce, s. 196.
- ŠVARCOVÁ-SLABINOVÁ, Iva, 2008. *Základy pedagogiky*. Praha: VŠCHT, s. 315.
- TOMÁŠ GOLÁŇ, DAŇOVÁ KANCELÁŘ S.R.O., 2021. Novela daňového řádu 2021. *Tomáš Goláň, daňová kancelář s.r.o.* Dostupné také z: <https://www.golan.cz/novela-danoveho-radu-2021>
- WÁGNER, Filip, 2022. Daňová informační schránka plus. *Daně pro lidi*. Dostupné také z: <https://www.daneprolidi.cz/aktualita/danova-informacni-schranka-plus-ak.htm>

PŘÍLOHY

Příloha A: Otázky užití v rozhovoru	48
Příloha B: Příklad rozhovoru - přepis rozhovoru s respondentem č. 3.....	51

Příloha A: Otázky užití v rozhovoru

1. Na jaké pracovní pozici jako správce daně v rámci finanční správy působíte? (např. ředitel odboru; vedoucí oddělení; pracovník v oblasti kontroly, vymáhání a vyměřování; metodik...)
2. Jaké je Vaše nejvyšší dosažené vzdělání?
3. Jaká je délka Vaší praxe v oblasti finanční správy?
4. Nacházíte se po celou dobu v rámci finanční správy na stejné pracovní pozici? Pokud ne, jak se Vaše pracovní pozice měnily?
5. Jaká část správy daní se Vás dotýká z titulu Vaší pracovní náplně? (např. vymáhání daní, vyměření daní, kontrolní činnost)
6. Jaký je Váš názor na novelu daňového řádu, konkrétně na změnu v kontrolních postupech?
 - a) Značně zkracuje průběh celé daňové kontroly
 - b) Urychluje jednotlivé dílčí procesy v rámci daňové kontroly
 - c) Nezaznamenal/a jsem změnu v průběhu daňové kontroly
 - d) Zkracuje práva daňového subjektu
 - e) Zkracuje práva správce daně
 - f) Jiné
7. S jakými změnami po novele daňového řádu jste se v rámci daňového řízení doposud setkal/a, a to konkrétně se zaměřením na kontrolní postupy?

8. Zjednodušilo se pro Vás daňové řízení, a to v souvislosti s kontrolními postupy? Pokud ano, v čem je jednodušší?

- a) Komunikace s daňovým subjektem přes daňovou informační schránku
- b) Běh lhůty pro správce daně, který se zahájí v okamžik, kdy správce daně obdrží dané podání
- c) Změna rozsahu a v průběhu daňové kontroly
- d) Zahájení nebo ukončení daňové kontroly doručením oznámení o zahájení či ukončení daňové kontroly
- e) Možnost během řízení o postupu k odstranění pochybností jej zrušit a následně zahájit daňovou kontrolu
- f) Jiné

9. Způsobila Vám novela daňového řádu i nějaké ztížení v rámci průběhu daňového řízení, konkrétně v průběhu kontrolního postupu?

10. Je novelizovaná část daňového řádu týkající změn při zahájení i ukončení daňové kontroly, tj. že daňová kontrola je zahájena i ukončena doručením oznámení (namísto původní procedury vyžadující fyzickou přítomnost daňového subjektu či jeho zástupce) pro Vás relevantní?

11. Jakou komunikaci s daňovým subjektem v průběhu kontrolních postupů upřednostňujete a proč?

- a) Formální (doručováním písemností do datové schránky)
- b) Neformální (telefonická domluva apod.)

12. Jaký je Váš názor na nově stanovený způsob změny rozsahu daňové kontroly, tj. oprávnění správce daně měnit v průběhu daňové kontroly její rozsah formou doručením oznámení o změně rozsahu daňové kontroly?

13. Myslíte si, že změna o zpřístupnění důkazních prostředků daňovému subjektu, v okamžik vydání dosavadního výsledku kontrolního zjištění je relevantní nebo by dle Vašeho názoru měly být důkazní prostředky zpřístupněny ještě dříve a proč?

14. Jaký je Váš názor na rozsáhlé změny v oblasti daňových informačních schránek v souvislosti s kontrolními postupy? (Změna zřízení, přihlášení, přidělení přístupu další osobě a více funkcí daňové informační schránky)

15. Navrhl/a byste nějaké další změny týkající se průběhu daňové kontroly, které by celý tento proces ještě více zjednodušily a urychlily?

Příloha B: Příklad rozhovoru - přepis rozhovoru s respondentem

č. 3

1. Na jaké pracovní pozici jako správce daně v rámci finanční správy působíte? (např. ředitel odboru; vedoucí oddělení; pracovník v oblasti kontroly, vymáhání a vyměřování; metodik...)

Působím, jako metodik v oblasti kontroly.

2. Jaké je Vaše nejvyšší dosažené vzdělání?

Vysokoškolské magisterské vzdělání.

3. Jaká je délka Vaší praxe v oblasti finanční správy?

V této oblasti působím již 6 let.

4. Nacházíte se po celou dobu v rámci finanční správy na stejné pracovní pozici? Pokud ne, jak se Vaše pracovní pozice měnily?

Ano, po celou dobu se nacházím na stejné pracovní pozici metodika.

5. Jaká část správy daní se Vás dotýká z titulu Vaší pracovní náplně? (např. vymáhání daní, vyměření daní, kontrolní činnost)

Provádím kontrolní činnosti.

6. Jaký je Váš názor na novelu daňového řádu, konkrétně na změnu v kontrolních postupech?

- a) Značně zkracuje průběh celé daňové kontroly
- b) Urychluje jednotlivé dílčí procesy v rámci daňové kontroly
- c) Nezaznamenal/a jsem změnu v průběhu daňové kontroly
- d) Zkracuje práva daňového subjektu
- e) Zkracuje práva správce daně
- f) Jiné

Ano zkracuje, již není třeba řešit situaci kdy před novelou daňového řádu daňový subjekt odmítal se seznámit se zprávou o daňové kontrole nebo se jejím projednání vyhýbal, po novele je daňová kontrola ukončena doručením oznámení o ukončení daňové kontroly a jeho přílohou je zpráva o daňové kontrole.

7. S jakými změnami po novele daňového řádu jste se v rámci daňového řízení doposud setkal/a, a to konkrétně se zaměřením na kontrolní postupy?

Jak jsem již zmiňovala, tak jsem se setkala se zahájením a ukončením daňové kontroly.

8. Zjednodušilo se pro Vás daňové řízení, a to v souvislosti s kontrolními postupy? Pokud ano, v čem je jednodušší?

- a) Komunikace s daňovým subjektem skrze daňovou informační schránku
- b) Běh lhůty pro správce daně, který se zahájí v okamžik, kdy správce daně obdrží dané podání
- c) Změna rozsahu a v průběhu daňové kontroly
- d) Zahájení nebo ukončení daňové kontroly doručením oznámení o zahájení či ukončení daňové kontroly
- e) Možnost během řízení o postupu k odstranění pochybností jej zrušit a následně zahájit daňovou kontrolu
- f) Jiné

Komunikace z mé pozice primárně probíhá doručováním prostřednictvím datové schránky, kam správce daně doručuje elektronicky výzvy, zprávy o ukončení daňové kontroly atd. S komunikací skrze daňovou informační schránka nemám ze své pozice zkušenosti. Změna zahájení a ukončení daňové kontroly určitě zjednodušila proces daňového řízení.

9. Způsobila Vám novela daňového řádu i nějaké ztížení v rámci průběhu daňového řízení, konkrétně v průběhu kontrolního postupu?

Žádné ztížení jsem nezaznamenala.

10. Je novelizovaná část daňového řádu týkající změn při zahájení i ukončení daňové kontroly, tj. že daňová kontrola je zahájena i ukončena doručením oznámení (namísto původní procedury vyžadující fyzickou přítomnost daňového subjektu či jeho zástupce) pro Vás relevantní?

Ano, jak jsem v předchozí otázce odpovídala, tak pro mě zjednodušila daňové řízení, je tedy relevantní.

11. Jakou komunikaci s daňovým subjektem v průběhu kontrolních postupů upřednostňujete a proč?

- a) Formální (doručováním písemností do datové schránky)
- b) Neformální (telefonická domluva apod.)

Forma komunikace se odvíjí od komplikovanosti dané kontroly, když je to možné a neočekávají se problémy ze strany daňového subjektu, je vždy upřednostňována neformální komunikace, v případě komunikace se zástupcem daňového subjektu například daňovým poradcem nebo advokátem, je třeba upřednostnit formální komunikaci, aby byla patrná auditní stopa.

12. Jaký je Váš názor na nově stanovený způsob změny rozsahu daňové kontroly, tj. oprávnění správce daně měnit v průběhu daňové kontroly její rozsah formou doručením oznámení o změně rozsahu daňové kontroly?

Umožňuje to správci daně být flexibilní během již zahájené daňové kontroly například může i kontrolu zúžit, když se již blíží prekluze daně a je zřejmé že kontrola nebude dokončena, neboť byla zahájena v širokém rozsahu.

13. Myslíte si, že změna o zpřístupnění důkazních prostředků daňovému subjektu, v okamžik vydání dosavadního výsledku kontrolního zjištění je relevantní nebo by dle Vašeho názoru měly být důkazní prostředky zpřístupněny ještě dříve a proč?

Důkazní prostředky jsou zpřístupňovány průběžně během daňové kontroly, a to dle uvážení správce daně v souladu s daňovým řádem, v okamžik vydání dosavadního výsledku kontrolního zjištění se zpřístupňují už jenom doklady, které správce daně nechával v neveřejné části spisu, neboť v průběhu kontroly bylo žádoucí, aby například daňový subjekt neviděl, jakým směrem se daňová kontrola ubírá a nemohl ji skrze tyto informace ovlivňovat.

14. Jaký je Váš názor na rozsáhlé změny v oblasti daňových informačních schránek v souvislosti s kontrolními postupy? (Změna zřízení, přihlášení, přidělení přístupu další osobě a více funkcí daňové informační schránky)

Z mého pohledu toto nijak zásadně s kontrolními postupy nesouvisí je to větší komfort pro daňový subjekt.

15. Navrhl/a byste nějaké další změny týkající se průběhu daňové kontroly, které by celý tento proces ještě více zjednodušily a urychlily? **Nenapadají mě žádné návrhy.**