

Katedra finančního práva a národního hospodářství

Název rigorózní práce: **Daňová kontrola, 118 s.**

Rigorozantka: Mgr. Markéta Michalová

Oponentka rigorózní práce: JUDr. Petra Jánošíková, Ph.D.

Posudek oponentky:

Rigorozantka si vybrala pro svoji závěrečnou práci téma spadající do oblasti fiskální části finančního práva, a to daňového práva týkající se správy daní. Téma je stále významné a aktuální, byť je dlouhodobě upraveno v legislativě upravující správu daní. Byť jde o náročné téma, diplomantka ho poměrně dobře uchopila a zpracovala. Pro zvládnutí tématu musela rigorozantka mít znalosti nejen z finančního, resp. daňového práva, ale i ostatních právních odvětví, především správního a ústavního práva. Práce svým zpracováním s ohledem na úvahy „*de lege ferenda*“ je přínosná.

Předložená rigorózní práce vychází z české a cizojazyčné (slovenské) literatury, odborných článků, pramenů, judikatury a internetových zdrojů. Rigorozantka zapracovala i své postřehy z praxe.

Cílem práce, který se autorce podařilo splnit, byla komparace stěžejních rozdílů mezi Zákonem o správě daní (Z 337/1992 Sb.) a Daňovým řádem (Z 280/2009 Sb.) a také komparace české a slovenské úpravy institutu daňové kontroly. Jako vědecké metody rigorozantka použila kromě komparace, také indukci a dedukci.

Po obsahové stránce je práce rozdělena do pěti kapitol.

V první části se autorka zabývá deskripcí historického vývoje daňové kontroly, kde se zaměřuje hlavně na období 1992 do roku 2011. Předchozí vývoj zmiňuje a hodnotí. Tato část obsahuje zřídka názory rigorozantky.

Dále pokračuje pojednáním o institutu „postupu k odstranění pochybností“, který s daňovou kontrolou souvisí. Tato část obsahuje judikaturu i vlastní názory rigorozantky. Absentuje úprava úroku z daňového odpočtu, která s tématem souvisí.

Ve třetí kapitole se rigorozantka zabývá samotným institutem „daňové kontroly“. Zařadila zde velmi stručnou kapitolku „Daně“, která pravděpodobně uvozuje hlavní téma, co je předmětem samotné daňové kontroly. Poté se rozepisuje o základních zásadách a

principech daňové kontroly, kde pouze u poučovací zásady uvádí své názory. Dále pojednává v rámci třetí části o subjektech zúčastněných na daňové kontrole, samotné daňové kontrole a možnostech obrany po skončení daňové kontroly v rámci daňového řádu.

Ve čtvrté části rigorózní práce pojednává o zásadních změnách, které nastaly v daňovém řádu oproti dřívější právní úpravě v zákoně o správě daní a poplatků. Rigorozantka zde hodnotí některé rozdíly a uvádí i poznatky z praxe.

Pátá závěrečná část obsahuje zahraniční komparaci úpravy daňové kontroly v období 1992 dosud v České republice a Slovenské republice. Rigorozantka vyvozuje zde vlastní závěry.

Po obsahové stránce je práce vcelku systematicky a logicky uspořádána. Rigorozantka se vyjadřuje jasně a výstižně. Ke zpracování tématu, což hodnotím kladně, přistupovala tvůrčím způsobem. Práci zpracovávala zcela samostatně. Použité metody zpracování práce spatřuji jako plně dostačující. Lze konstatovat, že rigorozantka využila své praktické znalosti vztahující se k daňové kontrole a použila i relevantní judikaturu. Obsahově rigorózní práce splňuje požadavky na ni kladené.

Po formální stránce je práce vybavena odpovídajícím poznámkovým aparátem (190 odkazů), seznamem literatury, cizojazyčným resumé v anglickém jazyce, seznamem zkratk. Práce neobsahuje tabulky a grafy. Citační norma ISO 690 je dodržena. Stylistická úroveň je odpovídající.

Původnost práce byla ověřena v systému THESES. Nebyla nalezena žádná podezřelá shoda.

Lze konstatovat, že celkově po obsahové i formální stránce předložená rigorózní práce splňuje požadavky kladené na tento typ kvalifikační práce, a proto ji **doporučuji k ústní obhajobě**.

Při následné obhajobě by se rigorozantka měla zaměřit na tyto okruhy:

- 1) Vývoj daňové kontroly v ČR.
- 2) „Optimální“ model daňové kontroly.
- 3) Daňová kontrola „*de lege ferenda*“.

Západočeská univerzita v Plzni
Fakulta právnická
Katedra finančního práva
a národního hospodářství

V Plzni dne 10. ledna 2019


JUDr. Petra Jánošíková, Ph.D.

OPONENTSKÝ POSUDEK

Jméno rigorozantky:	Mgr. Markéta Michalová
Téma práce:	Daňová kontrola
Rozsah práce:	118 stran vlastního textu
Datum odevzdání práce:	oponentovi zasláno v prosinci 2018

1. Aktuálnost (novost) tématu

Rigorozantka si jako téma své rigorózní práce zvolila problematiku z oblasti daňového práva, a to téma týkající se správy daní. Jde o téma, které se může jevit jako neaktuální, neboť institut daňové kontroly je obsahem právního předpisu upravujícího správu daní již dlouhou dobu. Nicméně daňová kontrola je klíčovým kontrolním postupem při správě daní, proto jde o téma významné. Aktuálnost tématu zvyšují úvahy o modifikaci právní úpravy daňové kontroly. S ohledem na uvedené může být rigorózní práce na téma „Daňová kontrola“ přínosná.

2. Náročnost tématu na teoretické znalosti, vstupní údaje a jejich zpracování a použité metody

Rigorozantkou zvolené téma je tématem, které je v právnické literatuře poměrně často zpracovávané, a to nejenom v odborných člancích, ale i monografiích a komentářích k daňovému řádu. Téma je poměrně náročné na znalosti, neboť rigorozantka musí mít pro úspěšné zvládnutí tématu znalosti nejenom z finančního, resp. daňového, práva, ale i práva správního a ústavního. Zdrojů pro zpracování rigorózní práce mohla mít rigorozantka dostatek, a to nejenom odborné publikace, ale i právní předpisy, judikaturu a internetové zdroje. Zpracovat téma je nutné kvalitativní metodou a použít deskriptivní, analytickou, deduktivní, příp. komparativní, metodu přístupu.

3. Formální a systematické členění práce

Z formálního hlediska se rigorózní práce skládá z titulní strany, prohlášení, obsahu, úvodu, pěti částí, závěru, resumé, seznamu použitých zkratk a seznamu použité literatury.

Po stručném úvodu, ve kterém rigorozantka uvádí cíl rigorózní práce („*výsledná komparace největších nebo nejzajímavějších změn, které odlišují ZSDP a DŘ*“), použité vědecké metody a popisuje obsah rigorózní práce, následuje část věnující se historickému vývoji institutu daňové kontroly. Druhá část rigorózní práce je zaměřena na postup k odstranění pochybností. Třetí část rigorózní práce pojednává o současné právní úpravě daňové kontroly v daňovém řádu. Na tuto část navazuje čtvrtá část rigorózní práce, ve které rigorozantka uvádí zásadní změny, které nastaly v právní úpravě daňové kontroly podle daňového řádu oproti právní úpravě daňové kontroly v zákoně o správě daní a poplatků. Poslední část rigorózní práce je zaměřena na právní úpravu daňové kontroly na Slovensku. Shrnutí názorů rigorozantky a zhodnocení naplnění cíle rigorózní práce je obsaženo v závěru rigorózní práce.

4. Vyjádření k práci

První část rigorózní práce se věnuje právní úpravě daňové kontroly před rokem 2011. Rigorozantka stručně zmiňuje právní úpravu do roku 1989 s tím, že tuto právní úpravu pouze nepopisuje, ale snaží se ji i hodnotit, což hodnotím pozitivně. Následně se zaměřuje na právní úpravu od roku 1992 do roku 2011.

Poněkud nesystematicky uvádí v části první samostatný bod 1.1.4, který systematicky patří do bodu 1.1.3. Navíc mi není zřejmé, proč rigorozantka v bodě 1.1.4 hovoří v přítomném čase, když popisuje minulou právní úpravu. Na čtenáře to pak působí jakoby právní úprava zákona o správě daní a poplatků byla stále platná a účinná. Na str. 15 rigorózní práce by bylo vhodnější než o právech správce daně pojednávat o pravomocích správce daně. Celkově je pasáž zejména popisem právní úpravy s uvedením relevantní judikatury, vlastní názory rigorozantky se vyskytují zřídka. Konečně mi není zřejmé, proč se rigorozantka zabývá i soudním přezkumem, když v částech věnovaných aktuální právní úpravě již soudní přezkum neuvádí.

Ve **druhé části** rigorózní práce rigorozantka pojednává o postupu k odstranění pochybností, tj. institutu, který s daňovou kontrolou úzce souvisí. Jde o popis právní úpravy doplněný o judikaturu a názory z odborné literatury. Občas se rigorozantka snaží uvést i vlastní právní názor. S ohledem na téma rigorózní práce bych očekával větší důraz na problematiku vztahu postupu k odstranění pochybností a daňové kontroly. Chybí i úprava úroku z daňového odpočtu, která s tematikou postupu k odstranění pochybností a daňové kontroly souvisí.

Třetí část rigorózní práce je zaměřena na samotnou daňovou kontrolu. Na úvod této části rigorozantka zařadila extrémně stručnou kapitolu označenou „Daně“, jejímž obsahem je pouze jeden odstavec. Toto nepovažuji za vhodné. Pokud rigorozantka chtěla pojednat obecně o problematice daní, tak tak měla učinit na začátku rigorózní práce. V části čtvrté působí takto stručná kapitola nesystematicky.

Druhá kapitola třetí části pojednává o základních zásadách a principech daňové kontroly. Co se týká zásad uvedených v daňovém řádu, jde o jejich pouhý popis (výjimkou je zásada poučovací, kde rigorozantka uvádí své vlastní názory). Domnívám se, že bylo vhodnější pojednat o zásadách ve vztahu k tématu rigorózní práce. To ostatně platí i pro zásady podle správního řádu a ústavní zásady a principy.

Co se týká třetí kapitoly třetí části je označena „Subjekty zúčastněné na daňové kontrole“, ovšem pojednává obecně o správci daně a osobách zúčastněných na správě daní. Bohužel s ohledem na rozsah kapitoly působí informace v ní uvedené velmi povrchně, ačkoliv měly být úžeji navázány na institut daňové kontroly.

Ve čtvrté kapitole třetí části se rigorozantka věnuje samotné daňové kontrole, a to jejím jednotlivým fázím. Ohledně zahájení daňové kontroly rigorozantka na str. 61 rigorózní práce konstatuje, že je pouze na úvaze správce daně, které daňové subjekty podrobí daňové kontrole. Zde mi chybí pojednání o vyloučení svévole při zahájení daňové kontroly, a to v návaznosti na judikaturu Ústavního soudu (tato pasáž je zařazena nesystematicky ve čtvrté části). V rámci pasáže o průběhu daňové kontroly (str. 72 rigorózní práce) rigorozantka poukazuje na problém nedostatečné erudovanosti pracovníků správce daně a jako jednu z variant jeho řešení doporučuje novelizaci daňového řádu (doplnění postupu, jak se bránit obstruujícím daňovým subjektům). Domnívám se, že novelizací daňového řádu tento problém vyřešit nejde. Svě úvahy uvádí rigorozantka i na str. 83 rigorózní práce, a to ohledně námitek podjatosti. Zde se s úvahami rigorozantky ztotožňuji. Na str. 88 rigorózní práce je uvedeno, že „*Po ukončení daňové kontroly nejčastěji dochází k zahájení „ex offio“ doměřovacího řízení dle ustanovení § 143 DR.*“. Toto tvrzení není podle mého názoru správné, neboť doměřovací řízení je zahájeno již samotným zahájením daňové kontroly.

Na závěr části třetí je zařazena kapitola „Možnost obrany po skončení daňové kontroly v rámci daňového řádu“. Tuto kapitolu považuji za jdoucí mimo rámeček tématu rigorózní práce a pro toto téma za nepřínosnou.

Čtvrtá část rigorózní práce pojednává o zásadních změnách, které nastaly v daňovém řádu oproti zákonu o správě daní a poplatků. Nicméně hned první kapitola této části pojednává o svévoli při zahájení daňové kontroly, což s tématem části nesouvisí. Ostatní kapitoly čtvrté části již však popisují rozdíly mezi právní úpravou zákona o správě daní a poplatků a daňovým řádem. Pozitivní je, že diplomantka se některé rozdíly snaží i hodnotit a zapojuje i své poznatky z praxe.

V **páté části** rigorózní práce se rigorozantka zaměřuje na právní úpravu daňové kontroly ve Slovenské republice a porovnává ji s právní úpravou v České republice. Je pojednáno nejen o aktuálních právních předpisech, ale i o právních předpisech přijatých v roce 1992. Kladně hodnotím skutečnost, že nejde o pouhý popis právních úprav, ale o jejich komparaci a o vyvozování z ní vyplývajících závěrů.

Celkově k rigorózní práci uvádím, že podle mého názoru jde o průměrnou rigorózní práci. Rigorozantka vhodně využila své praktické znalosti problematiky daňové kontroly. Kladem práce je i používání relevantní judikatury a použití komparativní metody přístupy. Určité své výhrady jsem uvedl výše.

5. Kritéria hodnocení práce

Splnění cíle práce	Z hlediska cíle vytyčeného rigorozantkou se domnívám, že práce tento cíl naplnila. Rigorozantka provedla komparaci změn mezi právní úpravou daňové kontroly v zákoně o správě daní a poplatků a daňovým řádem, a to včetně slovenské právní úpravy.
Samostatnost při zpracování tématu	Je patrné, že rigorozantka přistoupila k danému tématu samostatným a tvůrčím způsobem. Je velmi pravděpodobné, že rigorózní práce je původním tvůrčím dílem rigorozantky, což ostatně vyplývá z jejího prohlášení.
Logická stavba práce	Z hlediska struktury rigorózní práce a její logické stavby lze konstatovat, že práce je vhodně členěná. Svě připomínky k systematice jednotlivých částí jsem uvedl výše.
Práce s literaturou (využití cizojazyčné literatury) včetně citací	Rigorozantka pracovala s tuzemskou a slovenskou odbornou právní literaturou, právními předpisy a judikaturou. Používání citací odpovídá normě.
Hloubka provedené analýzy (ve vztahu k tématu)	Hloubku provedené analýzy považuji za dostatečnou.
Úprava práce (text, grafy, tabulky)	Úpravu práce hodnotím jako standardní a velmi dobrou. Práce není doplněna tabulkami a grafy, což však není na škodu.
Jazyková a stylistická úroveň	Z hlediska chyb v psaní je rigorózní práce na velmi dobré úrovni. Chyby v psaní se vyskytují minimálně (např. str. 17 „podstupoval“, str. 18 „je dle písm. d) je“, str. 71 „o právech a povinnost daňového subjektu“, str. 100 „tohoto institut“). Stylistická úroveň je odpovídající.

6. Připomínky a otázky k zodpovězení při obhajobě

Při ústní obhajobě by rigorozantka měla zodpovědět tyto otázky:

- Jaký právní princip má být explicitně doplněn mezi zásady správy daní v daňovém řádu? Souhlasí rigorozantka s jeho zákonným zakotvením?
- Váže se osoba, která pod vlastní majetkovou odpovědností vybírá daň od poplatníků nebo jim jí sráží a poté tuto daň odvádí správci daně, k nepřímým daním (ke str. 52 rigorózní práce)?
- Jakým způsobem souvisí úrok z daňového odpočtu s daňovou kontrolou a postupem k odstranění pochybností?

Doporučení/nedoporučení práce k obhajobě

Rigorózní práci **doporučuji** k obhajobě.

V Praze dne 10. ledna 2019


doc. JUDr. Radim Boháč, Ph.D.

Západočeská univerzita v Plzni
Fakulta právnická
Katedra finančního práva
a národního hospodářství
oponent rigorózní práce

