

Spotřební daň

351/14.12.11 Účastník řízení o zajištění (zajištěných) vybraných výrobků nebo dopravního prostředku PŘÍSPĚVĚK UZAVŘEN

Předkládá: Ing. Ivo Šulc, daňový poradce, číslo osvědčení 10

Dotčená ustanovení:

- Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „ZSpD“, zejména ustanovení § 42 až § 42 b ZSpD
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

Cílem tohoto příspěvku je sjednotit výklad na aplikaci práv a povinností účastníků řízení o zajištění, resp. zajištěných vybraných výrobků nebo dopravního prostředku.

Preambule

Na základě zkušeností z praxe se legislativně upravila, od 1. 5.2011, problematika zajištění věcí (vybraných výrobků nebo dopravních prostředků) zcela nově a podle zákonodárců i přehledně. Navrženou úpravou se, podle důvodové zprávy, zpřehledňuje právní úprava zajištění vybraných výrobků a dopravních prostředků. Systematicky je rozčleněna do 5 paragrafů, přičemž každý paragraf upravuje jednu fázi „řízení“. Současně navrhovaná právní úprava reaguje na výše uvedené poznatky z praxe a odstraňuje výkladové potíže zejména ve vztahu, kdo je kontrolovanou osobou, kdo je účastníkem „řízení o zajištění“ a „řízení o propadnutí“, přičemž se přiznávají práva účastníka řízení i osobám mající věcná práva k zajištěným vybraným výrobkům nebo dopravnímu prostředku, aby nedocházelo k výše uvedeným problémům. Navrhovaná právní úprava je tedy pro daňové subjekty přehlednější a zejména výhodnější (přiznává daňovým subjektům více práv, dochází k rozšíření okruhu „účastníků řízení“)¹. Navržená úprava byla přijata zákonem č. 95/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 61/1997 Sb., o lihu a o změně a doplnění zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů, a zákona České národní rady č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, (zákon o lihu), ve znění pozdějších předpisů

1) Právní rámec

ZSpD

§ 42a (1) Účastníkem řízení o zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku je

¹ Zdroj www.psp.cz

- a) osoba, u níž byly vybrané výrobky zjištěny,
- b) osoba, která má věcné právo k zajištěným vybraným výrobkům nebo dopravnímu prostředku.

(2) Celní úřad nebo celní ředitelství vydá nejpozději do 3 pracovních dní od vyhotovení protokolu podle § 42 odst. 3 rozhodnutí o zajištění. Celní úřad nebo celní ředitelství v rozhodnutí uloží zákaz se zajištěnými vybranými výrobky nebo dopravním prostředkem jakýmkoli způsobem nakládat.

(3) Proti rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku se lze odvolat nejpozději do 7 pracovních dní od jeho doručení.

§ 42b Řízení o zajištěných vybraných výrobcích nebo dopravním prostředku

(1) Celní úřad nebo celní ředitelství, které rozhodlo o zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku, bezodkladně zahájí řízení, jehož cílem je prokázat, zda s vybranými výrobky bylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2 nebo zda dopravní prostředek takové výrobky dopravoval.

(2) Účastníkem řízení o zajištěných vybraných výrobcích nebo dopravním prostředku jsou osoby uvedené v § 42a odst. 1.

Daňový řád

§ 1 (2) Správa daně je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.

§ 4 Tento zákon nebo jeho jednotlivá ustanovení se použijí, neupravuje-li jiný zákon správu daní jinak.

2) Popis nesrovnalostí, či problémových výkladů

2.1 Proces „Řízení o zajištění, resp. o zajištěných vybraných výrobcích nebo dopravním prostředku“

V rámci legislativní jistoty doporučuji přijmout následující dílčí závěr:

V případě nově upraveného postupu správce daně se při zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku podle ustanovení § 42 až § 42e ZSpD a to včetně zahajování předmětného řízení a jeho ukončování použije daňový řád, pokud konkrétní postup není upraven přímo v dotčených ustanoveních ZSpD. Aplikace správního řádu je v tomto případě absolutně vyloučena.

2.2 Práva a povinnosti účastníků řízení

Vzhledem k tomu, že ZSpD nekonkretizuje účastníky řízení o zajištění, resp. o zajištěných vybraných výrobcích nebo dopravním prostředku, je nutné zaujmout konkrétní stanovisko, zdali tyto osoby jsou daňovým subjektem, či třetí osobou. Od tohoto vymezení účastníka řízení se odvíjí hlavně jeho práva a povinnosti, které zakládá daňový řád. Daňovým subjektem je osoba, kterou za daňový subjekt označuje

zákon, jakož i osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo jako plátce daně². ZSpD v tomto případě tyto osoby nijak blíže neoznačuje a ani jinak nevymezuje. Vzhledem k tomu, že právě daňový subjekt má práva a povinnosti týkající se správného zjištění a stanovení daně po dobu běhu lhůty pro stanovení daně je nutné vymezit i tyto účastníky řízení, aby měli právní jistotu své ochrany, či svých povinností.

Doporučuji přijmout následující dílčí závěr:

Právnícké nebo fyzické osoby, které jsou účastníky řízení o zajištění, resp. o zajištěných vybraných výrobcích nebo dopravním prostředku, mají pro tento účel postavení daňových subjektů bez povinnosti se registrovat.

Návrh:

Pokud bude přijat tento dílčí závěr, doporučujeme jej při nejbližší příležitosti doplnit do příslušných ustanovení ZSpD (§ 42a a § 42b).

2.3 Přejídné období (před 1. 5.2011 a od 1. 5.2011)

Vzhledem k tomu, že čl. II Části první „Přejídná ustanovení“ zákona č. 95/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 61/1997 Sb., o lihu a o změně a doplnění zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů, a zákona České národní rady č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, (zákon o lihu), ve znění pozdějších předpisů neobsahuje postup přechodu na řízení o již zajištěných vybraných výrobcích nebo dopravním prostředku přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, lze tedy předpokládat, že dnem 1. 5.2011 se stávají účastníky řízení o zajištěných vybraných výrobcích nebo dopravním prostředku přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona všechny vymezené osoby v ustanovení § 42b ZSpD.

Doporučuji přijmout následující dílčí závěr:

Právnícké nebo fyzické osoby, které jsou účastníky řízení o zajištěných vybraných výrobcích nebo dopravním prostředku ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona (95/2011 Sb.) musí být osloveny a přizvány k tomuto, již zahájenému řízení. Pokud se tak nestane, jde o vadu řízení, která má za následek nezákonnost celého řízení.

3) Závěr

Doporučujeme přijmout sjednocující závěr k výše uvedené problematice a po projednání v rámci Koordinačního výboru přijaté závěry vhodným způsobem publikovat.

² Ustanovení § 20 daňového řádu

Stanovisko MF a GŘC

K bodu 2.1 (vyloučení aplikace správního řádu) – souhlas se závěry předkladatele

Vzhledem k tomu, že daňový řád v § 1 odst. 2 definuje správu daní jako postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady, neměly by vznikat pochyby o tom, zda je řízení o zajištění vybraných výrobků nebo dopravních prostředků a na něj navazující řízení o zajištěných vybraných výrobcích nebo dopravních prostředcích (§ 42 a násl. zákona o spotřebních daních), řízením podle daňového řádu. Je evidentní, že řízení podle § 42 a násl. zákona o spotřebních daních je řízení při správě daní. Jeho samotné zahájení a konání se neděje libovolně, ale naopak cílem je učinit potřebné kroky tak, aby bylo zajištěno správné zjištění a stanovení daní. Proto myšlenka, že by se toto řízení mohlo řídit správním řádem není opodstatněná. Už samotný fakt, že se jedná o řízení, které je upraveno daňovým zákonem, tedy v tomto případě zákonem o spotřebních daních, by mělo navádět k závěru, že správa tohoto řízení se bude řídit postupy při správě daní a tudíž daňovým řádem.

K bodu 2.2 (účastník řízení jako daňový subjekt) – nesouhlas se závěry předkladatele

Přiznat účastníku řízení o zajištění postavení daňového subjektu podle daňového řádu by bylo nadbytečné. Tento účastník spadá pod pojem „osoba zúčastněná na správě daní“ a to jako tzv. třetí osoba. Třetí osoba podle § 22 daňového řádu disponuje právy a povinnostmi a jakožto příjemce rozhodnutí má také právo podat opravné prostředky a podobně. Není tedy opodstatněná obava, že by účastník řízení podle § 42 a násl. zákona o spotřebních daních nedisponoval potřebnými právy a povinnostmi.

Rozšíření postavení daňového subjektu například i na osobu „u níž byly vybrané výrobky zjištěny“ (§42a odst. 1 písm. a)), by tak bylo zbytečnou komplikací, nehledě na možné problémy s případnou nutností registrace k dani.

Diskutovanou otázkou byly také pravomoci správců daně, jelikož ti musejí dodržovat svoji místní příslušnost určenou § 13 daňového řádu. Podle § 15 daňového řádu je možné, aby správce daně provedl úkon i mimo svůj obvod, týká-li se daňového subjektu. V této konstrukci byl spatřován problém spočívající v nemožnosti zahájení řízení mimo obvod působnosti správce s „účastníkem řízení“ dle § 42 a násl. zákona o spotřebních daních, jelikož ten není daňovým subjektem. V daném případě bude uvedené řízení zahajováno prvky vyhledávací činnosti a za následné může být zahájeno daňové řízení s konkrétním daňovým subjektem. Ani tento argument tedy neopodstatňuje přiznání postavení daňového subjektu účastníku řízení podle § 42 a násl. zákona o spotřebních daních. V tomto případě není novelizace zákona o spotřebních daních nutná.

K bodu 2.3 (přechodná ustanovení) – souhlas se závěry předkladatele

Přechodné ustanovení zákona 95/2011 Sb., který novelizoval zákon o spotřebních daních, neuvádí úpravu postupu u přechodu řízení podle původního § 42 zákona o spotřebních daních na novou úpravu. Požadavek explicitní úpravy toho, co se děje s účastníky řízení, které bylo zahájeno podle původní úpravy, ale ve kterém je pokračováno podle úpravy nové, by byl jistě vhodný. Nicméně i její absence se dá překlenout výkladem a použitím základních právních vztahu a principů. Jelikož se jedná o procesní ustanovení (řízení o zajištění) bude se od účinnosti nové právní úpravy postupovat podle této. Tudíž pokud byl rozšířen okruh účastníků řízení, správce daně má ex lege povinnost i tyto nové osoby přizvat k již zahájenému řízení.