

Hodnocení
rigorózní práce pana Mgr. Jiřího Pally

Důkazní břemeno v daňovém řízení

Pan Mgr. Palla si za téma své rigorózní práce vybral problematiku daňového řízení se zaměřením na aktuální otázky související s důkazním břemenem.

V úvodu autor zdůvodnil výběr daného tématu a účel své práce, který vymezil jako snahu pojmout institut důkazního břemene v daňovém řízení v celé jeho šíři.

V první části, nazvané Obecná charakteristika důkazního břemena, se autor zabývá obecnou procesní problematikou související s dokazováním – důkazními prostředky a jejich opatřováním, prováděním důkazů a hodnocením důkazních prostředků. Institut důkazního břemene pak spojuje s procesní situací, kterou označuje jako neobjasněnost skutkového stavu. Důkazní břemeno rozděluje na objektivní a subjektivní. Objektivní důkazní břemeno přitom stanoví pravidla, jak má orgán veřejné moci při neobjasněnosti skutkového stavu postupovat. Subjektivní důkazní břemeno definuje jako zatížení určitého subjektu neúspěchem v řízení, pokud se dostane do stavu důkazní nouze. Vedle důkazního břemene vymezuje autor i břemeno tvrzení.

Druhou část, Důkazní břemeno ve vyměřovacím řízení, věnuje autor platné právní úpravě dokazování ve vyměřovacím řízení. Dochází k závěru, že daňový subjekt má primární odpovědnost za zjištění podstatných skutkových okolností a proto musí doložit údaje, které uvedl ve svém daňovém přiznání. Správce daně pak prokazuje pouze existenci skutečností vyvracejících průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů vedených daňovým subjektem. Zásada materiální pravdy je dle názoru

Mgr. Pally limitována důkazní povinností daňového subjektu a nemožností bez jeho aktivity podstatné skutkové okolnosti objasnit. Autor dochází k závěru, že vyměřovací řízení se odlišuje od řízení správního a přibližuje se občanskoprávnímu spornému řízení, když konstatuje, že procesní aktivita daňového subjektu směřuje k prokázání skutečností, které jsou uvedeny v daňovém přiznání, zatímco správce daně je povinen označovat a provádět takové důkazní prostředky, jež jsou způsobily správnost těchto skutečností vyvrátit nebo alespoň znejistit. V této procesní aktivitě však autor neshledává důkazní břemeno správce daně. Konstatuje, že ve vyměřovacím řízení nedochází k rozdělení důkazního břemene mezi oba procesní subjekty a jeho nositelem je toliko daňový subjekt. V této části rigorózní práce se autor dále zabývá účelem důkazního břemene, jeho rozsahem i obsahem. Vedle důkazního břemene se autor věnuje i břemenu tvrzení ve vyměřovacím řízení. V rámci úvah de lege ferenda autor považuje za vhodné ustanovení zákona o správě daní a poplatků ještě zpřísnit ve směru k daňovému subjektu tak, že ke skutečnostem uvedeným v daňovém přiznání, které daňový subjekt neoznačí nebo neprokáže tak, aby o nich nezůstaly důvodné pochybnosti, správce daně při stanovení daňové povinnosti nepřihlíží. Autor se nezabývá hodnocením nepoměru obou stran v daňovém vyměřovacím řízení – kdy na jedné straně stojí odborně erudovaný správce daně a na druhé straně daňový poplatník zpravidla bez nějakých odborných znalostí či zkušeností. Své hodnocení by mohl zařadit do ústní obhajoby své rigorózní práce.

Třetí část autor nazval Břemeno vedení důkazu a jeho podoba ve vyměřovacím řízení. Nejprve formuluje definice břemene vedení důkazu a následně jej objasňuje z pohledu platné právní úpravy. Dochází k závěru, že jakmile se daňovému subjektu podaří prokázat rozhodné skutečnosti, které odpovídají skutkovým předpokladům právní normy, z níž vycházejí údaje uvedené v přiznání k dani, přechází břemeno vedení důkazu na správce daně. Na něm pak je, aby provedenými důkazními prostředky tyto skutečnosti vyvrátil nebo alespoň znejistil, aby skutkový stav zůstal minimálně neobjasněn.

Současně však zdůrazňuje, že samotná nedůvěra správce daně k tvrzením a důkazním prostředkům daňového subjektu nesnižuje jejich důkazní sílu a nevede tedy ke zpochybnění skutečností, z nichž vycházejí údaje uvedené v přiznání k dani. Tyto pochybnosti musí být proto podepřeny konkrétními poznatky, které by výsledek procesní aktivity daňového subjektu vyvrátily nebo alespoň znejistily. V této části se Mgr. Palla dále zabývá zvláštními případy břemene vedení důkazu, a to při prokazování doručení písemností daňovému subjektu a prokazování existence skutečností rozhodných pro užití právní domněnky nebo fikce. Rovněž do závěru této části autor zařadil úvahy de lege ferenda, vedoucí ke zpřesnění platné právní úpravy.

Ve čtvrté části rigorózní práce se autor zabývá tematikou Vyloučení pravidel o důkazním břemenu ve vyměřovacím řízení. V této části rozebírá nejčastější případy porušení základních zásad daňového řízení v souvislosti s dokazováním a problematikou nezákonného důkazního řízení. Upozorňuje, že důkazní řízení je správce daně oprávněn zahájit nebo v něm prokazovat určité skutečnosti pouze, když to zákon o správě daní a poplatků umožňuje. Následně rozebírá např. otázky související s nemožností zahájit daňovou kontrolu k prověření konkrétní daňové povinnosti, která již byla posouzena při předchozí ukončení daňové kontrole. Zabývá se rovněž problematikou selekce důkazních prostředků, kdy své názory doplňuje judikaturou Ústavního soudu.

V páté části rigorózní práce se autor věnuje tématu Důkazní břemeno v jiných fázích daňového řízení, a to v řízení přípravném, inkasním, vymáhavém, v řízení sankčním a v případech nepodání daňového přiznání. Rovněž v závěru této části navrhuje de lege ferenda upřesnění platné právní úpravy.

V závěru autor shrnuje výsledky své rigorózní práce i své úvahy de lege ferenda.

Rigorózní práce je zpracována na velmi dobré úrovni. Autor se snažil o komplexní postížení celého zvoleného tématu. Místy má však práce dost popisný charakter, uvítal bych kritičtější hodnocení platné právní úpravy a event. srovnání tuzemské právní úpravy s právní úpravou v některých evropských zemích.

Citace odborné literatury odpovídá zvyklostem vědecké práce.

Přes drobné nedostatky, které jsem autorovi vytkl, doporučuji tuto práci k ústní obhajobě.

V Praze dne 23.11.2007

JUDr. Petr Novotný