

## OPONENTSKÝ POSUDEK

Jméno autora:	Mgr. Ing. et Ing. Bc. Roman Ondrýsek, MBA
Téma práce:	Zásady daňového práva procesního
Rozsah práce:	132 stran vlastního textu
Datum vypracování práce:	únor 2011

### 1. Aktuálnost (novost) tématu

Autor si jako téma své rigorózní práce zvolil problematiku z oblasti daňového práva, a to téma vztahující se k jeho součásti daňovému právu procesnímu. Zásady daňového práva procesního a vůbec daňové právo procesní je v současné době tématem velmi aktuálním, a to zejména díky tomu, že od 1. ledna 2011 nabyly účinnosti nové daňové řád. Z uvedeného důvodu se domnívám, že rigorózní práce na téma „Zásady daňového práva procesního“ může být přínosná, a to jak z hlediska teorie, tak praxe.

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

Téma vztahující se k právním zásadám je tématem, které je v odborné právní literatuře velmi často zpracovávaným. Ovšem v oblasti správy daní a daňového práva procesního tomu tak není, i když zejména v poslední době se i toto téma v rámci daňového práva dostává do popředí. Téma vyžaduje hlubší teoretické znalosti v oblasti právní teorie, finančního práva a daňového práva. Problematiku zásad daňového práva procesního není možné zvládnout bez studia celé řady podkladů včetně zahraničních. Vstupními údaji pro zpracování rigorózní práce by měly být nejenom odborné monografie, časopisecké články, relevantní právní předpisy, ale i soudní rozhodnutí. Téma vyžaduje zvláště deduktivní, hodnotící, kritickou a komparativní metodu přístupu.

### 3. Formální a systematické členění práce

Z formálního hlediska se rigorózní práce skládá z prohlášení, abstraktu v českém a anglickém jazyce, poděkování, obsahu, úvodu, šesti částí, závěru, anglického summary, klíčových slov v českém a anglickém jazyce, seznamu použité literatury a dalších zdrojů a seznamu použitých zkratk.

Po stručném úvodu, ve kterém autor popisuje svou rigorózní práci a uvádí její cíl (*vytvořit ucelený soubor o principech a základních zásadách daňového práva procesního*), následují části věnované obecně zásadám a zásadám dobré správy. Ústavními principy základních zásad daňového řízení se zabývá další část rigorózní práce. Nejobsáhlejší část rigorózní práce je zaměřena na zásady daňového řízení. Tato část je doplněna částmi pojednávajícími o subsidiárních zásadách daňového řízení a subsidiární působnosti správního řádu. Rigorózní práce je ukončena neobvykle stručným závěrem.

### 4. Vyjádření k práci

První část rigorózní práce je věnována pojmu a významu zásad. Z převážné většiny se však jedná pouze o doslovný přepis judikatury. Obdobně se lze vyjádřit i k další částem zabývajícím se zásadami dobré správy a ústavními principy základních zásad daňového řízení. Zde nelze například přehlédnout doslovnou citaci názoru veřejného ochránce práv (str. 19 až 23), která by rozhodně neměla být součástí rigorózní práce. Vytknout musím i použití nesprávného termínu vytýkácí řízení na str. 23 rigorózní práce.

Obecně k prvním třem částem rigorózní práce lze uvést, že v nich zcela absentuje vymezení daňového práva a daňového práva procesního (určité vymezení daňového práva procesního se objevuje až v závěru rigorózní práce!). Autor se zaměřil pouze na vymezení zásad, ovšem vymezení dalšího pojmu z tématu rigorózní práce (daňové právo procesní) opominul. Navíc na str. 9 rigorózní práce používá termín „berní právo procesní“. Chápe tudíž autor pojmy daňové právo procesní a berní právo procesní jako synonyma? Dále zcela postrádám vymezení rozdílu mezi daňovým řízením a správou daní a vztahu těchto institutů k daňovému právu procesnímu a jeho zásadám. Pokud se totiž rigorózní práce má zabývat zásadami daňového práva procesního, je nezbytné tyto pojmy a instituty vymežit. Poněkud skrytě a kuse se čtenář o rozdílech mezi daňovým řízením a správou daní, resp. jejich zásadami, dozví až na str. 44 rigorózní práce.

Čtvrtá část rigorózní práce je nazvána „zásady daňového řízení“. Ovšem téma rigorózní práce zní „Zásady daňového práva procesního“, ale autor hovoří o „zásadách daňového řízení“, které lze podle jeho názoru vztáhnout na správu daní. Jsou tedy tyto zásady zásadami daňového práva procesního? Na str. 41 rigorózní práce autor nesprávně zužuje odvolací orgán pouze na finanční ředitelství, ačkoliv se může jednat i o jiné orgány (např. celní ředitelství apod.). Na str. 48 rigorózní práce autor najednou hovoří v množném čísle (nebudeme, uvádíme). Čtenář tak nabývá dojmu, že čte komentář k daňovému řádu, jehož je autor rigorózní práce spoluautorem. Výtka ohledně přemíry doslovných citací platí i pro tuto část, navíc je nutné upozornit, že určité pasáže jsou v práci používány opakovaně (např. citace judikátů sp. zn. IV. ÚS 666/02 uvedená na str. 35, 49, 59 a 115 či sp. zn. 22 Ca 371/97 na str. 57 a 59). Nesprávné je rovněž uvedení již neaktuální směrnice, pojmu komunitární právo (str. 53) a pojmu Evropská společenství (str. 79).

Není zřejmé, proč autor na str. 63 rigorózní práce uvádí ustanovení § 55a zákona o správě daní poplatků, aniž by uvedl, že se jedná již o neplatné právní ustanovení. Obdobně je tomu na str. 88 ohledně ustanovení § 43 tohoto zákona. Dále je nutné uvést, že bod 5.2. označený „Zásada zákazu zneužití správního uvážení“ dobře vystihuje autorovo pojetí rigorózní práce. Jedná se o popisný text s přemírou citací judikatury, která na daný text vůbec nenavazuje.

Na str. 67 první odstavec bodu 5.4. nedává smysl. Na str. 80 rigorózní práce autor nesprávně hovoří o registraci ve Sbírce zákonů, resp., že to, co je registrováno ve Sbírce zákonů, je závazné pro osoby zúčastněné na správě daní.

Zásadní výhrady lze vznést k bodu 5.8.2. týkajícího se náhrady škody. Bod je zařazen v kapitole pojednávající o zásadě rychlosti, hospodárnosti a procesní ekonomie. Není zřejmé, proč autor zařadil tuto pasáž v rámci této zásady, resp. proč ji vůbec do rigorózní práce zařadil. Zde je nutné připomenout i významný nepoměr, který je věnován problematice náhradě škody (cca 15 stran) oproti tomu, jaký prostor byl dán ostatním jednotlivým zásadám. Nabyl jsem dojmu, že je tak tomu proto, aby rigorózní práce měla dostatek normostran. Tento můj dojem byl ještě zesílen, když jsem našel autorův článek v časopise Daně a právo v praxi č. 3/2009 nazvaný „Uplatnění nároku na náhradu škody v daňovém řízení“<sup>1</sup>. Pasáže z něho jsou totiž částí rigorózní práce (např. první dva odstavce na str. 87) a rovněž zkratka „ZOŠ“ použitá na str. 88 je používána v tomto článku a nikoliv v rigorózní práci. Musím tak vyslovit domněnku, že autor jako základ pro tento bod použil svůj starší text, který pouze upravil, a že to bylo pouze z důvodu naplnění potřebného počtu stránek rigorózní práce.

---

<sup>1</sup> Danarionline.cz [online]. 2011 [cit. 2011-03-04]. Uplatnění nároku na náhradu škody v daňovém řízení. Dostupné z WWW: < <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d4792v6786-uplatneni-naroku-na-nahradu-skody-v-danovem-rizeni/>>.

Na str. 105 rigorózní práce nejenom, že autor opět uvádí nesprávnou terminologii (komunitární právo, Evropský soudní dvůr), nýbrž vyslovuje i velmi odvážné tvrzení, že rovněž závěry soudů a správních orgánů jiných členských států, jsou-li tyto správci daně k dispozici a zakládají-li se na podobném skutkovém a právní základu, je nutné zohlednit správcem daně při správě daní. S tímto tvrzením nesouhlasím, podle mého názoru mohou mít tyto závěry pouze argumentační váhu, není však dána povinnost je zohledňovat.

Dále musím polemizovat s tvrzením na str. 114 rigorózní práce (dokonce je na této straně uvedeno dvakrát), že účelem daňových zákonů je vybrat daň v maximální výši, kdežto úmyslem racionálně jednajícího daňového poplatníka je odvést do státní pokladny daňovou povinnost v co možná nejnižší výši. Toto autorovo tvrzení je podle mého názoru v příkrém rozporu s cílem správy daní a základními zásadami správy daní. Cílem jak správce daně, tak daňového subjektu by mělo být stanovení daně ve správné výši, nikoliv maximalizace či minimalizace její výše.

Již jsem zmínil, že autor rigorózní práce, je rovněž spoluautorem komentáře k daňovému řádu. Některé pasáže rigorózní práce jsou z tohoto komentáře převzaté. Jako příklad lze uvést bod 5.12. Zásada nevěřejnosti a mlčenlivosti (str. 21-22 komentáře), bod 5.13. Zásada oficiality a vyhledávací (str. 22 komentáře) a bod 5.14. Zásada ochrany osobních údajů (str. 22-23 komentáře). Tato skutečnost však není vyjádřena příslušným odkazem (citací) na komentář k daňovému řádu. Vezmeme-li v úvahu, že komentář je dílem několika spoluautorů, měl by autor rigorózní práce na tento komentář odkázat, a to obzvláště při doslovném přebírání určitých pasáží. Není totiž možné ověřit, že tyto pasáže v komentáři psal zrovna autor rigorózní práce, obzvláště když podle předmluvy ke komentáři je tento dílem spoluautorským a žádnou část nenapsal výlučně jeden autor.

Pátá část rigorózní práce je zaměřena na subsidiární zásady daňového řízení. Je pozitivní, že autor se snaží vymezit i další zásady správy daní. Ovšem část pouze obsahuje výčet těchto zásad a nikoliv zdůvodnění, proč tyto zásady byly do této části zařazeny a proč je autor nazývá jako subsidiární. I v této části je přemíra doslovných citací jednotlivých judikátů.

Dále musím zdůraznit, že podle mého názoru na str. 124 rigorózní práce autor ne zcela jasně vymezuje suspenzivní a odkladný účinek. Tyto pojmy není možné v daňovém řízení ztotožňovat, jak to činí autor. Odvolání v daňovém řízení totiž má ve vztahu k právní moci rozhodnutí suspenzivní účinek, ovšem odkladný účinek ve vztahu k vykonatelnosti zásadně nemá. Pokud autor tvrdí, že daňový řád používá pro suspenzivní účinek označení odkladný účinek, pak by to znamenalo, že v důsledku ustanovení § 109 odst. 5 daňového řádu by v případě odvolání nastávala právní moc rozhodnutí, což je absurdní.

Poslední část rigorózní práce je označena „Subsidiární působnost správního řádu v daňovém řízení“. Jedná se o téma jistě zajímavé, a to jak z teoretického, tak i praktického hlediska. Autor mu však věnoval pouze cca 1 stranu práce. V takovém případě je otázkou, proč tuto část do rigorózní práce zařazoval.

Vyjádření zasluhuje i celkový rozsah rigorózní práce. Z elektronické verze rigorózní práce vyplývá, že vlastní text rigorózní práce tvoří cca 140 normostran. Ovšem pomineme-li četné doslovné citace zejména judikatury, tvoří vlastní text rigorózní práce pouhých cca 68 normostran. Tato skutečnost vyvolává otázku, zda autor materiálně naplnil kritérium potřebného rozsahu rigorózní práce.

Celkově k rigorózní práci je možné uvést, že z rigorózní práce je patrné, že autor se danému tématu věnuje ve své praxi. Dále je zřejmé, že se autor seznámil s celou řadou soudních rozhodnutí a využil je při psaní rigorózní práce, což je pozitivní. Nicméně přístup k tématu

rigorózní práce, který autor zvolil, považuji za naprosto nevhodný. Práce je pouhým popisem a výčtem základních zásad. Autor vůbec neuvádí své vlastní názory a hodnocení. V důsledku toho je pak zcela nedostatečný i závěr rigorózní práce, kde by tyto názory a hodnocení měly být shrnuty.

## 5. Kritéria hodnocení práce

Splnění cíle práce	Z hlediska cíle vytyčeného autorem se domnívám, že práce tento cíl vůbec nenaplnila, neboť z výše uvedených důvodů není přehledem o principech a zásadách daňového práva procesního.
Samostatnost při zpracování tématu	Je patrné, že autor přistoupil k danému tématu samostatným způsobem. Je velmi pravděpodobné, že práce je původním tvůrčím dílem autora, což autor stvrdil svým podpisem. <sup>2</sup>
Logická stavba práce	Základním problémem z hlediska logické stavby rigorózní práce je nesoulad mezi obsahem a tématem rigorózní práce. Nicméně struktura osnovy je přehledná.
Práce s literaturou (využití cizojazyčné literatury) včetně citací	Podle seznamu použité literatury a zdrojů autor pracoval s řadou publikací, článků, právních předpisů, judikátů a internetových zdrojů. Nicméně v samotném textu rigorózní práce silně absentují odkazy na citované prameny (vyjma judikatury).
Hloubka provedené analýzy (ve vztahu k tématu)	Autor jednotlivé zásady pouze popsal a uvedl příslušnou judikaturu. Práci však chybí hlubší analýza určitého problému. Proto se domnívám, že hloubka provedené analýzy ve vztahu k tématu není dostatečná.
Úprava práce (text, grafy, tabulky)	Úpravu práce hodnotím jako velmi dobrou. Práce neobsahuje tabulky, přílohy a grafy, což však není na škodu.
Jazyková a stylistická úroveň	Z hlediska chyb v psaní je rigorózní práce na neuspokojivé úrovni. V práci se vyskytuje příliš mnoho překlepů a chyb (např. str. 9 „ne níž“, str. 17 „statní“, str. 18 „Pojmem“, „věci veřejných“, „Některá z principů“, „prav“, str. 23 „řízení“, str. 27 „Judikatury“, str. 33 „Prvním podmínkou“, str. 34 „novotvorby“, str. 40 „souvisí se vzrůstající požadavky“, str. 41 „deklarovaných“, str. 44 „Jendou“, str. 46 „právní normy nestanový“, str. 48 „judikatura Vrchního soud“, str. 68 „osoby mohli“, „součastně“, str. 73 „správa dní“, str. 78 „neřídit“, „součastně“, „Účastníci“, str. 96 „Všechny důkazu“, str. 114 „Definování“, str. 117 „dani z příjmu“, str. 119 „správy dní“, str. 122 „101/2000Sb.“, str. 134 „Uvedenou judikatura“). Stylistická úroveň je odpovídající.

<sup>2</sup> Práce nebyla zhodnocena podle ustanovení čl. 7 odst. 7 Opatření děkana č. 7/2010, neboť studijní informační systém to v době zpracování posudku neumožňoval.

## 6. Připomínky a otázky k zodpovězení při obhajobě

Při ústní obhajobě by se autor měl zaměřit na výše uvedené nesrovnalosti, obhájit své pojetí rigorózní práce, příp. vyvrátit tvrzení uvedená v tomto posudku.

<b>Doporučení/nedoporučení práce k obhajobě</b>	Nedoporučuji rigorózní práci k obhajobě.
---	--

V Praze dne 6. 3. 2011

JUDr. Radim Boháč, Ph.D.  
oponent rigorózní práce