

KOMENTÁŘE WOLTERS KLUWER

Lenka Krupičková
Ondřej Trubač

Zákon o Finanční správě České republiky

Komentář



Wolters Kluwer

KOMENTÁŘE WOLTERS KLUWER

Zákon
o Finanční správě České republiky
Komentář

Lenka Krupičková
Ondřej Trubač

Zákon o Finanční správě České republiky

Komentář

Vzor citace: KRUPÍČKOVÁ, L., TRUBAČ, O. *Zákon o Finanční správě České republiky*. Komentář. 1. vydání. Praha : Wolters Kluwer, 2014, s. 116.

KATALOGIZACE V KNIZE - NÁRODNÍ KNIHOVNA ČR

Trubač, Ondřej

Zákon o Finanční správě České republiky : komentář
/ Ondřej Trubač, Lenka Krupíčková. -- 1. vyd. -- Praha
: Wolters Kluwer ČR, 2014. -- 116 s. -- (Komentáře
Wolters Kluwer)
ISBN 978-80-7478-444-6 (brož.)

351.72 * (437.3)

- finanční správa -- Česko
- zákony
- komentáře

351 - Úkoly veřejné správy, správní opatření, legislativa [15]

Zákon o Finanční správě České republiky

Komentář

Lenka Krupíčková, Ondřej Trubač

Právní stav publikace k 1. 1. 2014

Až do dalšího tištěného vydání knihy bude komentář zdarma v případě potřeby průběžně aktualizován na www.aktualizaceknih.cz.

© Wolters Kluwer, a. s., 2014

ISBN 978-80-7478-444-6 (brož.)

ISBN 978-80-7478-445-3 (pdf)

ISBN 978-80-7478-461-3 (mobi)

www.wkcr.cz, e-mail: obchod@wkcr.cz, tel.: 246 040 400, fax: 246 040 401

Vydává Wolters Kluwer ČR, a. s., U Nákladového nádraží 6, 130 00 Praha 3,
v roce 2014 jako svou 1981. publikaci.

Odpovědná redaktorka Hana Baráková

Vydání první

Stran 116

Sazba Grafima, www.grafima.cz

Tisk Serifa, s. r. o., Jinonická 80, 150 00 Praha 5

OBSAH

Předmluva	VII
Úvod	IX
O autorech	XIII
Seznam použitých zkratek	XV

ZÁKON O FINANČNÍ SPRÁVĚ ČESKÉ REPUBLIKY

§ 1–12a	ČÁST PRVNÍ – FINANČNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY	1
§ 1	HLAVA I – OBECNÁ USTANOVENÍ	1
§ 1	Orgány Finanční správy České republiky	1
§ 2–4	HLAVA II – GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ	5
§ 2	Územní působnost a sídlo	5
§ 3	Generální ředitel	8
§ 4	Věcná působnost	13
§ 5–7	HLAVA III – ODVOLACÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ	19
§ 5	Územní působnost a sídlo	19
§ 6	Ředitel	27
§ 7	Věcná působnost	29
§ 8–12a	HLAVA IV – FINANČNÍ ÚŘADY	31
§ 8	Územní působnost a sídlo	31
§ 9	Ředitel	36
§ 10	Věcná působnost	38
§ 11	Specializovaný finanční úřad	45
§ 12	Zvláštní ustanovení o místní příslušnosti	55
§ 12a	Zvláštní ustanovení o příslušnosti soudů ve správním soudnictví	56
§ 13	ČÁST DRUHÁ – ZVLÁŠTNÍ USTANOVENÍ O ŘÍZENÍ	59
§ 13	Zvláštní ustanovení o nahližení do spisu při správě daní	59

§ 14–17	ČÁST TŘETÍ – PRÁVA A POVINNOSTI ZAMĚSTNANCŮ V ORGÁNECH FINANČNÍ SPRÁVY	62
§ 14	Právní jednání v orgánech finanční správy	62
§ 15	Neslučitelnost s výkonem některých činností	65
§ 16	Prokazování oprávnění zaměstnance k výkonu působnosti orgánu finanční správy	67
§ 17	Zvláštní ustanovení o náhradě škody	68
§ 18	ČÁST ČTVRTÁ – POSKYTOVÁNÍ ÚDAJŮ MINISTERSTVU A ORGÁNŮM FINANČNÍ SPRÁVY	70
§ 18	Poskytování údajů	70
§ 19–21	ČÁST PÁTÁ – USTANOVENÍ PŘECHODNÁ, ZÁVĚREČNÁ A ZRUŠOVACÍ	73
§ 19	[Přechodná a závěrečná ustanovení]	73
§ 20	[Přechodná a závěrečná ustanovení]	74
§ 21	Zrušovací ustanovení	75
§ 22	ČÁST ŠESTÁ – ÚČINNOST	78
§ 22	[Účinnost]	78
PŘÍLOHY		
Příloha č. 1	Organizační schéma Generálního finančního ředitelství (Příloha č. 1 Organizačního řádu)	83
Příloha č. 2	Organizační schéma Odvolacího finančního ředitelství (Příloha č. 2 Organizačního řádu)	84
Příloha č. 3	Organizační schéma finančního úřadu (Příloha č. 3 Organizačního řádu)	85
Příloha č. 4	Organizační schéma Specializovaného finančního úřadu (Příloha č. 7 Organizačního řádu)	86
Příloha č. 5	Vyhláška č. 47/2012 Sb.	87
Příloha č. 6	Vyhláška č. 48/2012 Sb., ve znění vyhlášky č. 430/2012 Sb.	92
VĚCNÝ REJSTŘÍK		97

PŘEDMLUVA

Česká daňová správa prošla nedávno nebyvalou institucionální změnou. Byl vytvořen organizačně odlišný systém správy a výběru daní. Systém se zabíhá, testuje se správnost jednotlivých zvolených konkrétních postupů a sbírají se první zkušenosti.

Stanovili-li si tvůrci nové soustavy za cíl transparentnost její organizace, přehlednost a především pak jednotnost v postupech vůči těm, kteří jsou adresáty a nositeli mnoha povinností, tedy daňovým subjektům, pak jistě do legislativního vinku patří taková právní úprava, která nový systém pevně ukotví.

Z vlastní soudcovské praxe je mi dlouhodobě známo, že právě nejednoznačnosti, protichůdnosti a mezery v právních normách působí a vyvolávají problémy, které prodlužují řízení, ztěžují jej a činí jednotlivé kroky exekutivy nejasnými, neprůhlednými a spornými, o oslabení důvěry v právo a instituce jej prosazující ani nemluvě.

V právním státu lze moc uplatnit toliko na základě zákona a zákonem stanoveným způsobem. Tato ústavní maxima vyžaduje mimo jiné, aby texty právních předpisů byly jasné a nemusel být „hledán prostor“ pro vyplnění mezer mimo zákonný rámec.

Bohužel, ani tentokrát však není zmíněný předpoklad beze zbytku naplněn. Přijatý zákon o Finanční správě České republiky se nevyhnul některým naznačeným chronickým bolestem soudobé české legislativy. O to cennější je počín obou autorů, zkušených právníků, kteří se obrátne a se znalostí „daňového terénu“ ujali role průvodců po novém předpisu a přinášejí svá vysvětlení, komentáře, ale i kritické (však na reálném podkladě postavených) připomínky jednak k vlastnímu textu, ale i k dalším postupům exekutivy, jež budou z přijatého zákona ústít. Komentované dílo proto přichází právě včas.

Úděl autorů byl nelehký mimo jiné i proto, že zákon sám je v některých pasážích velmi úsporný. Stručnost jeho textu by mohla být na první pohled v prostředí právního řádu přeplněném množstvím „upovídaných“ právních předpisů úlevným osvěžením. To však neplatí v situaci, kdy řada pravomocí exekutivního výkonu jednotlivých organizačních útvarů systému není obsažena v zákoně vůbec, aby pak vzápětí byla „překlenována“ navazujícími interními pokyny. V takových případech totiž mohou vznikat otázky, zda jimi nejsou veřejné moci přiznávány pravomoci, které zákon sám ani nezamýšlel.

Naštěstí oba autoři jsou detailními znalci daňového procesu a jeho principů, stejně jako předešlé organizační podoby daňové správy. Mohou tak velmi kompetentně srovnat staré a nové, propojit instituce a procedury, vysvětlit a odůvodnit změny, s nimiž se setkají všichni ti, na které „myslí“ daňové právo. Jejich nesporná odborná erudice je zárukou pomoci v aplikaci a interpretaci nové právní úpravy těm, kteří se každodenně pohybují v daňovém světě.

Publikace, kterou držíte v rukou, prokazuje, že i nedostatky textů právních norem se nemusí tolik projevit, je-li jim vdechnut rozumný obsah těmi, kdo s nimi nakládají.

JUDr. Lenka Kaniová

ÚVOD

Jak prohlásil již Benjamin Franklin¹, není na tomto světě nic jistého mimo smrt a placení daní. S trochou nadsázky lze konstatovat, že obdobnou jistotu mají i občané České republiky.

Stát kromě definice a určení daní na poli hmotného práva musí zajistit i jejich – pokud možno bezproblémový – výběr, což může být leckdy úkol mnohem složitější. Základním procesním předpisem v oblasti daňového práva procesního je daňový řád, který upravuje správu daní. Nicméně neméně důležitými předpisy jsou ty, které upravují organizaci, postavení, věcnou a územní působnost orgánů, kterým byl výkon správy daní svěřen. S ohledem na skutečnost, že inkaso drtivé části daňových příjmů státu zabezpečují orgány finanční správy, je nejdůležitějším zákonem v této oblasti právě zákon o Finanční správě České republiky (dále také „ZoFS“), který nahradil zákon o územních finančních orgánech (dále také „ZÚFO“). Ještě během účinnosti ZÚFO byla daňová správa v České republice přetvořena z dvoustupňové na třístupňovou soustavu tzv. územních finančních orgánů, které tvořily Generální finanční ředitelství (dále také „GFŘ“); finanční ředitelství (dále také „FR“) a finanční úřady (dále také „FÚ“). Územní finanční orgány byly vytvořeny s účinností od 1. ledna 1991. Celkem existovalo osm finančních ředitelství, která řídila dohromady 199 finančních úřadů.

Zákon o územních finančních orgánech byl celkově téměř třicetkrát novelizován a v rámci legislativního procesu bylo následně doporučeno přijetí zcela nového zákona, který by lépe upravoval cíle daňové správy. Tyto cíle spočívaly a spočívají zejména v celkovém zjednodušení a racionalizaci správy daní s cílem zamezit daňovým únikům a zejména pak zvýšit motivaci k placení daní. Především snižování administrativní zátěže a zavedení transparentního systému správy a výběru daní lze považovat za kroky vedoucí ke zvyšování daňového výnosu. Jedním z hlavních požadavků na fungování moderní (nejen) daňové správy, je samozřejmě požadavek její transparentnosti. Snahy o určitou institucionální reformu daňové správy probíhaly v České republice řadu let a obdobně jako u daňového řádu trvalo několik let, než byly uvedené změny v rámci legislativního procesu přijaty. Není bez zajímavosti, že v průběhu roku 2008 byl tehdejší stav daňové správy v České republice posouzen také ze strany Světové banky. V listopadu 2008 Světová banka předložila „Zprávu o vizi a strategii pro integrovanou správu příjmů“², kde se mimo jiné hovoří o nutnosti vytvoření účinné,

¹ Benjamin Franklin (17. ledna 1706, Governors Island u Bostonu, Massachusetts, USA - 17. dubna 1790 Filadelfie, Pensylvánie, USA, pseudonym Richard Saunders) státník, diplomat, vydavatel, přírodovědec, spisovatel a jeden ze zakladatelů americké demokratické kultury, ve světě je také považován za vynálezce hromosvodu. V roce 1740 založil Pensylvánskou univerzitu, což byla první univerzita ve Spojených státech. S jeho jménem jsou spjaty také počátky amerického šachu, jehož byl velkým příznivcem.

² Více na: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/jedno-inkasni-misto/pomoc-svetove-banky>.

jednoduché a na klienta zaměřené správy příjmů. Jinými slovy, zpráva Světové banky podtrhla nezbytnost modernizace české daňové správy. První krok vedoucí k výraznější reformě daňové správy byl učiněn ještě na platformě tehdy účinného ZÚFO. Bylo jím vyčlenění odborů, které se dosud zabývaly především řízením územních finančních orgánů a výkonem správy daní z Ministerstva financí do samostatného orgánu – Generálního finančního ředitelství, a to k 1. lednu 2011. Tato novela se však prakticky nedotkla organizace na nižších stupních finanční správy, zejména pak organizace samotných finančních úřadů. Také následný vznik Specializovaného finančního úřadu od 1. ledna 2012 proběhl ještě prostřednictvím novelizace ZÚFO, nicméně již poměrně jasně zdůraznil nutnost komplexní nové zákonné úpravy finanční správy v České republice, tedy nikoliv její „pouhou“ adaptaci pomocí jednotlivých dílčích novel ZÚFO.

Při vzniku ZoFS se vycházelo z několika základních pilířů: zachování GFR prakticky ve stávající podobě; reorganizace orgánů daňové správy na nižších stupních s důrazem na vznik jednoho Odvolacího finančního ředitelství (dále také „OFR“) s působností pro celou Českou republiku; zavedení principu výkonu práva daňového subjektu nahlížet do spisu tam, kde je spis umístěn; ponechání souhrnné věcné působnosti stávajících územních finančních orgánů beze změny též v rámci Finanční správy České republiky.

Zákonodárce při přípravě tohoto zákona dbal také na to, aby ZoFS byl institucionálně kompatibilní s projektem vytvoření jednoho inkasního místa pro příjmy veřejných rozpočtů (dále také „JIM“), který předpokládá vytvoření jednoho výběrního místa pro daně, clo a veřejnoprávní pojistné práve na bázi orgánů samostatné finanční správy. Nově vytvořená Finanční správa České republiky byla proto navržena tak, aby splňovala parametry budoucí soustavy orgánů JIM. Zanedbatelná není ani informace z důvodové zprávy k ZoFS, že: „*po plném konstituování soustavy Finanční správy ČR lze odhadnout úspory státního rozpočtu v nákladech Finanční správy ČR na 150 mil. Kč ročně, a to především v důsledku optimalizace sítě územních pracovišť FÚ a na ni navazující úspory mzdových a jiných nákladů vyplývajících z vyššího stupně centralizace soustavy, zahrnujícího též prohloubení jednotnosti hospodaření jediné účetní jednotky GFR. Tyto úspory nicméně nastoupí až v pozdějších letech v návaznosti na postup eventuelní optimalizace sítě územních pracovišť a další vývoj Projektu JIM.*“

Celá úprava ZoFS se „vměstnala“ do pouhých 21 paragrafů, což může na první pohled působit pozitivně, jelikož se „běžný čtenář“ tohoto zákona nemusí utápět v nepřehledném množství paragrafů. Na druhou stranu nejen „běžný čtenář“ tohoto zákona, ale i samotní autoři tohoto komentáře stáli před problémem, že v ZoFS není upraveno zdaleka vše, co se organizace a fungování Finanční správy v České republice týče, resp. že na spoustu dotazů tento zákon nenabízí odpověď. Zákon je totiž koncipován jako jakási zastřešující norma, jež vymezuje toliko základní parametry fungování finanční správy s tím, že bližší úprava dílčích strukturálních prvků této organizace je z důvodu zajištění flexibility a nezávislosti ponechána samotné finanční správě. Odpověď na řadu otázek (i když samozřejmě ne na všechny) proto nabízí teprve Organizační řád Finanční správy (dále jen „Organizační řád“), který vydal v souladu s § 3 odst. 6 ZoFS generální ředitel a který čítá 86 stran textu a přílohy. Je zde podrobně popsána zejména organizační struktura jednotlivých správních orgánů, a to včetně rozdělení jednotlivých pravomocí. Zde je třeba mít na paměti, že se v případě Organizačního řádu jedná „pouze“ o vnitřní předpis, který musí být v souladu se ZoFS, resp. nesmí jít nad jeho rámec – v této souvislosti se snažíme rovněž upozornit na možné problematické aspekty souladu Organizačního řádu se ZoFS. Pro lepší přehlednost a komfort čtenářů

proto vycházíme u jednotlivých ustanovení ZoFS i z tohoto Organizačního řádu, stejně jako u jednotlivých ustanovení uvádíme i výňatky z důvodové zprávy k ZoFS. Komentář je zpracován k právnímu stavu k 1. lednu 2014, přičemž jsme si vědomi, že od 1. ledna 2015 má nabýt účinnosti jedna z již platných, ale dosud neúčinných novel ZoFS, nicméně s ohledem na časový odstup, resp. možné nepředvídatelné legislativní změny v mezidobí není tato novela v tomto vydání komentáře zahrnuta.

Praha, leden 2014

Autoři

O AUTORECH

JUDr. Ondřej Trubač, Ph.D., LL.M., advokát, vystudoval Právnickou fakultu Univerzity Karlovy v Praze, kde také složil rigorózní zkoušku a úspěšně dokončil doktorské studium. Na Christian-Albrechts-Universität zu Kiel v Německu absolvoval postgraduální studium (LL.M.). Je spoluzakladatelem advokátní kanceláře Bříza & Trubač. Ve své praxi se věnuje širokému spektru právních služeb, především pak komplexní problematice daňového řízení a zastupování klientů před správci daně, včetně jejich následného zastupování v rámci správního soudnictví. Dále se ve své praxi zabývá obecně správním právem a novým, rozvíjejícím se podoborem trestního práva, trestním právem daňovým a poskytuje také poradenství obchodním společnostem v oblasti compliance. Pravidelně přednáší a přispívá do odborných publikací a dalších periodik. Před založením advokátní kanceláře Bříza & Trubač působil v největší české advokátní kanceláři a v předních poradenských společnostech.

Mgr. Lenka Krupičková, LL.M., vystudovala Právnickou fakultu Masarykovy univerzity v Brně a postgraduální studium na Johannes Kepler Universität Linz (LL.M.). Je daňovou poradkyní a advokátkou, působila v mezinárodní advokátní kanceláři. V současné době spolupracuje s poradenskou společností VORLÍČKOVÁ PARTNERS a zaměřuje se především na zastupování klientů před správci daně v rámci daňového řízení a před správními soudy, zejména v řízeních o žalobách proti rozhodnutím správních orgánů. Pravidelně přispívá do odborných publikací a periodik v České republice i v zahraničí.

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

ADIS	automatizovaný daňový informační systém
čj.	číslo jednací
ČR	Česká republika
FŘ	finanční ředitelství
FÚ	finanční úřad
GŘŘ	Generální finanční ředitelství
JIM	Jedno inkasní místo pro příjmy veřejných rozpočtů
Listina	zákon č. 2/1993 Sb., o vyhlášení LISTINY ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD jako součásti ústavního pořádku České republiky
MF	Ministerstvo financí
NSS	Nejvyšší správní soud
OFŘ	Odvolací finanční ředitelství
SFÚ	Specializovaný finanční úřad
správní řád	zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů
SŘS, s. ř. s.	zákon č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů
zákoník práce	zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů
ZoFS, zákon o Finanční správě	zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky
ZÚFO	zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech

ZÁKON O FINANČNÍ SPRÁVĚ ČESKÉ REPUBLIKY

zákon č. 456/2011 Sb., ze dne 23. prosince 2011

Parlament se usnesl na tomto zákoně:

ČÁST PRVNÍ FINANČNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY

HLAVA I OBEČNÁ USTANOVENÍ

§ 1

ORGÁNY FINANČNÍ SPRÁVY ČESKÉ REPUBLIKY

(1) [FINANČNÍ SPRÁVA] **Finanční správa České republiky je soustavou správních orgánů pro výkon správy daní.**

(2) [ORGÁNY FINANČNÍ SPRÁVY] **Jako orgány Finanční správy České republiky (dále jen „orgány finanční správy“) se zřizují Generální finanční ředitelství, Odvolací finanční ředitelství a finanční úřady, které jsou správními úřady a organizačními složkami státu.**

(3) [ORGÁNY FINANČNÍ SPRÁVY] **Generální finanční ředitelství je podřízeno Ministerstvu financí (dále jen „ministerstvo“). Odvolací finanční ředitelství je podřízeno Generálnímu finančnímu ředitelství. Finanční úřady jsou podřízeny Odvolacímu finančnímu ředitelství.**

(4) [ÚČETNÍ, ORGANIZAČNÍ JEDNOTKA] **Generální finanční ředitelství je účetní jednotkou. Odvolací finanční ředitelství a finanční úřady nejsou účetními jednotkami a pro účely hospodaření s majetkem státu, účetnictví a pracovněprávních vztahů mají postavení vnitřních organizačních jednotek Generálního finančního ředitelství.**

(5) [PŘÍJMY A VÝDAJE] **Příjmy a výdaje Generálního finančního ředitelství jsou součástí rozpočtové kapitoly ministerstva.**

Z důvodové zprávy:

Jedná se o základní ustanovení, které ve svém odstavci 1 upravuje vznik Finanční správy ČR (dále jen „Finanční správa“) jako soustavy správních orgánů, resp. správních úřadů

ve smyslu čl. 79 odst. 1 Ústavy. V odstavci 2 je provedeno zřízení jednotlivých správních úřadů, ze kterých se bude Finanční správa skládat, tedy Generálního finančního ředitelství (GŘ), Odvolacího finančního ředitelství (OFŘ) a finančních úřadů (FÚ). Současně je zavedena legislativní zkratka „orgány finanční správy“, která nahrazuje dosavadní pojem „územních finančních orgánů“. Konečně je stanoveno, že obdobně jako dosud budou GŘ, OFŘ a FÚ organizačními složkami státu, a to v návaznosti na ustanovení § 3 odst. 1 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o majetku státu“).

V odstavci 3 je standardním způsobem vyjádřena hierarchie správních úřadů v rámci soustavy Finanční správy, přičemž GŘ je podřízeno MF jako ústřednímu orgánu státní správy pro oblast působnosti orgánů finanční správy. Pro MF je používána obvyklá legislativní zkratka „ministerstvo“.

Ačkoliv podle odstavce 2 jsou GŘ, OFŘ a FÚ organizačními složkami státu, postavení účetní jednotky bude podle odstavce 4 opět mít pouze GŘ, které bude jedinou účetní jednotkou pro celou soustavu. Pro účely hospodaření s majetkem státu, včetně prostředků státního rozpočtu, účetnictví a pracovněprávních vztahů budou mít OFŘ a FÚ postavení vnitřních organizačních jednotek GŘ. Tato formulace znamená, že OFŘ a FÚ se po stránce hospodaření budou chovat jako vnitřní organizační jednotky GŘ, a to navzdory skutečnosti, že jsou organizačními složkami státu (byť nenadanými oprávněním hospodařit s majetkem státu – viz § 9 odst. 1 zákona č. 219/2000 Sb.). Jedná se o řešení donedávna vcelku vzácně se vyskytující situace, kdy organizační složka státu není zároveň účetní jednotkou a tudíž za ní musí hospodařit nadřízená organizační složka, která účetní jednotkou je. V rámci daňové správy má toto uspořádání dlouhodobou tradici (původně ve vztahu k FÚ, za které hospodařilo FŘ, podle posledního znění zákona o ÚFO má tuto pozici GŘ pro celou soustavu). Na podobném principu funguje též Celní správa ČR, v jejímž rámci má Generální ředitelství cel rovněž postavení jediné účetní jednotky pro celou soustavu.

Ustanovení odstavce 5 pak příjmy a výdaje GŘ začleňuje do rozpočtové kapitoly MF.

K § 1

1. Oproti ZÚFO je ZoFS zcela jinak systematicky koncipován. Tato změna spočívá především v tom, že byla opuštěna koncepce vymezení kompetencí daňové správy, podle které byl okruh kompetencí vymezen nejprve souhrnně pro všechny orgány celé soustavy, a teprve následně zákon ve svých dalších ustanoveních upravil tyto kompetence pro jednotlivé orgány soustavy. Koncepce ZoFS je z hlediska systematiky přehlednější, neboť konkrétní věcná působnost jednotlivých orgánů finanční správy je upravena uceleně vždy přímo v ustanoveních, které se danému orgánu a jeho postavení v rámci finanční správy věnují.

K odst. 1

2. Název zákona odkazuje na skutečnost, že mezi základní funkce orgánů finanční správy spadá nejen výkon správy daní, ale také výkon celé řady dalších kompetencí obecného finančního charakteru – tedy nikoliv pouze daňového.

3. V odst. 1 je nicméně akcentována právě a pouze stěžejní úloha orgánů finanční správy, kterou je **výkon správy daní**. Tímto způsobem se zákon snaží zakotvit obecnou působnost

orgánů finanční správy k výkonu správy daní. Nejsou to totiž pouze orgány finanční správy, které vykonávají správu peněžitých plnění označovaných jako daň. V případě spotřebních a tzv. ekologických daní stanoví daňové zákony upravující tuto materii, že k jejich správě jsou příslušné orgány Celní správy České republiky. Zákon o Finanční správě není tedy v tomto ohledu zcela přesný, když svěřuje finančním úřadům výkon správy daní, aniž by zohledňoval omezení plynoucí z jednotlivých hmotněprávních daňových předpisů. V tomto ohledu byl zrušený ZUFO přesnější, když omezoval obecnou věcnou příslušnost územních finančních orgánů pro správu daní v rozsahu, ve kterém byly věcně příslušné jiné orgány veřejné správy. Legislativně přesnější by tak bylo vyjádřit tuto pravomoc finančních úřadů jako výkon správy daní, nestanoví-li zvláštní zákon jinak. Nicméně takto zákon o Finanční správě formulován není, a proto je nutné aplikovat pravidlo *lex specialis derogat legi generali*. To znamená, že nestanoví-li zvláštní zákon jinak, jsou k výkonu správy peněžitého plnění nesoucího označení daň příslušné právě orgány finanční správy.

4. Správou daní se ve smyslu § 1 odst. 2 rozumí postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. Daňový řád tedy vymezuje správu daní pomocí jejího cíle. Pod uvedený pojem lze podřadit prakticky všechny činnosti spojené s výkonem daňového práva ze strany veřejné správy.

5. Pod termínem **daně** je v kontextu zákona o Finanční správě třeba rozumět pouze peněžitá plnění, která jsou zvláštními zákony jako daň označena. Vymezení termínu **daň**, provedené v § 2 odst. 3 daňového řádu se zde neuplatní, neboť se jedná o legislativní zkratku zavedenou pouze pro účely daňového řádu, nikoliv pro účely celého právního řádu. Orgány finanční správy jsou příslušné ke správě následujících daní:

- daň z příjmů fyzických osob,
- daň z příjmů právnických osob,
- daň z nemovitých věcí,
- silniční daň,
- daň z nabytí nemovitých věcí,
- daň z přidané hodnoty.

6. Orgány finanční správy jsou rovněž příslušné ke správě daně darovací, daně dědické a daně z převodu nemovitostí. Přestože tyto daně nejsou od 1. ledna 2014 součástí platného právního řádu, orgány finanční správy budou pochopitelně nadále spravovat již vzniklé daňové povinnosti u těchto daní.

7. Zbývající kompetence orgánů Finanční správy České republiky jsou vymezeny buďto v zákoně v části týkající se jejich věcné působnosti [viz např. § 4 odst. 1 písm. b); § 7 písm. b) a § 10 odst. 1 písm. b)], nebo ve zvláštních zákonech.

K odst. 2 a 3

8. Uvedené ustanovení upravuje vznik správních orgánů tvořících Finanční správu České republiky jako soustavy správních orgánů, resp. správních úřadů pro výkon správy daní. Úmyslem zákonodárce přitom bylo, aby byl ZoFS v tomto ohledu současně institucionálně kompatibilní s ambiciózním projektem JIM, který předpokládá vytvoření jednoho výběrního místa pro daně a veřejnoprávní pojistné, a to prostřednictvím samostatné finanční správy. Nově vytvořená Finanční správa České republiky proto současně splňuje podmínky budoucí

vytvořené soustavy orgánů JIM. S ohledem na probíhající legislativní plány a změny nelze zavedení JIM do praxe v tuto chvíli odhadnout, každopádně lze předpokládat, že původně zvažovaný termín leden 2015 bude o jeden až dva roky posunut.

9. Finanční správa České republiky je tedy trojstupňová a skládá se z Generálního finančního ředitelství, Odvolacího finančního ředitelství a finančních úřadů. Pro uvedené orgány je zavedena legislativní zkratka „orgány finanční správy“. V návaznosti na příslušná ustanovení zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, je stanoveno, že Generální finanční ředitelství, Odvolací finanční ředitelství a finanční úřady jsou **organizačními složkami státu**. Organizačními složkami státu ve smyslu tohoto zákona jsou ministerstva a jiné správní úřady státu, Ústavní soud, soudy, státní zastupitelství, Nejvyšší kontrolní úřad, Kancelář prezidenta republiky, Úřad vlády České republiky, Kancelář Veřejného ochránce práv, Akademie věd České republiky, Grantová agentura České republiky a jiná zařízení, o kterých to stanoví zvláštní právní předpis anebo uvedený zákon. Obdobné postavení jako organizační složka státu má Kancelář Poslanecké sněmovny a Kancelář Senátu. Organizační složka státu **není** samostatnou právnickou osobou, a tedy ani právním subjektem, ale právě a pouze subjektem (útvarem) organizačním. Tím však není dotčena její působnost nebo výkon předmětu činnosti podle zvláštních právních předpisů a její jednání v těchto případech je jednáním státu. Organizační složka státu tedy vstupuje do právních vztahů jménem státu a na jeho účet a odpovědnost, jednáním organizační složky je přímo oprávněn a zavazován stát. Organizační složka je účetní jednotkou, pokud tak stanoví zvláštní právní předpis anebo uvedený zákon (v případě Finanční správy České republiky je účetní jednotkou pouze GŘŘ, viz komentář k odst. 4). O organizační struktuře mohou organizační složky státu rozhodovat buďto samostatně, nebo je toto rozhodování ponecháno nadřízené organizační složce státu, která tak činí nejčastěji prostřednictvím organizačního řádu. V rámci tohoto rozhodování mohou být rovněž zřizovány vnitřní organizační jednotky, které nemají samostatný právní status, ale jsou součástí organizačních složek. V případě finanční správy byly takto zřízeny vzdělávací zařízení Vltava Smilovice a Přehrada Pozlovice, které jsou vnitřními organizačními složkami GŘŘ.

10. Z hlediska hierarchie Finanční správy České republiky je v ZoFS upraveno, že GŘŘ je podřízeno Ministerstvu financí, které je ústředním orgánem státní správy pro oblast působnosti orgánů finanční správy. Odvolací finanční ředitelství je pak logicky podřízeno GŘŘ a samotnému Odvolacímu finančnímu ředitelství jsou podřízeny jednotlivé finanční úřady.

K odst. 4 a 5

11. Generální finanční ředitelství má jako jediná organizační jednotka státu v rámci finanční správy postavení účetní jednotky. Odvolací finanční ředitelství a jednotlivé finanční úřady účetními jednotkami nejsou. Dochází tedy k situaci, kdy organizační složka státu není zároveň účetní jednotkou, a proto za ni musí hospodařit nadřízená organizační složka, která účetní jednotkou je (obdobně např. za předchozí úpravy finanční ředitelství hospodařilo za finanční úřady a podobně funguje i Celní správa České republiky). Příjmy a výdaje GŘŘ jsou pak začleněny do rozpočtové kapitoly Ministerstva financí.

12. Ve stanovených případech (hospodaření s majetkem státu, účetnictví a pracovní právní vztahy) mají Odvolací finanční ředitelství a jednotlivé finanční úřady postavení

vnitřních organizačních jednotek GŘ, tzn. že v těchto oblastech nejednají samostatně jako organizační složka státu, ale jako součást jiné organizační složky státu – Generálního finančního ředitelství. Jménem státu tedy ve vyjmenovaných oblastech za celou finanční správu jedná vždy pouze GŘ. To v praxi mimo jiné znamená, že např. pracovníci finančních úřadů jsou v pracovněprávním vztahu s GŘ, a nikoliv s jednotlivými finančními úřady. Obdobně to platí pro pracovníky zařazené v Odvolacím finančním ředitelství. Z pohledu provozních a pracovněprávních záležitostí převzalo GŘ od svého vzniku (tj. od 1. ledna 2011, ještě za účinnosti ZÚFO) agendu, která byla ve finanční správě do té doby svěřena k výkonu jednotlivým finančním ředitelstvím.

13. S uvedeným ustanovením souvisí i problematika právního jednání v orgánech finanční správy, kdy právně jednat jménem státu ve všech věcech je v orgánech finanční správy oprávněn pouze generální ředitel nebo jeho zástupce a pouze v případech stanovených vnitřním předpisem finanční správy nebo na základě písemného pověření generálního ředitele může právně jednat jménem státu i jiný zaměstnanec (blíže viz komentář k § 14).

Související předpisy:

§ 1 odst. 3 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních; zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů (část čtyřicátá pátá, čtyřicátá šestá a čtyřicátá sedmá); § 2 odst. 2 zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech; zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů; zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční; zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích; zákonné opatření Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů; zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí; zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

HLAVA II GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ

§ 2

ÚZEMNÍ PŮSOBNOST A SÍDLO

(1) [ÚZEMNÍ PŮSOBNOST] Generální finanční ředitelství vykonává působnost pro celé území České republiky.

(2) [SÍDLO] Sídlem Generálního finančního ředitelství je hlavní město Praha.

Z důvodové zprávy:

Ustanovení § 2 upravuje celorepublikovou územní působnost GŘ a umísťuje jeho sídlo do hlavního města Prahy.

K § 2

1. Ke vzniku Generálního finančního ředitelství došlo již na základě novely ZÚFO, která byla provedena zákonem č. 199/2010 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších

předpisů, a některé další zákony, a nabyla účinnosti 1. ledna 2011. Uvedenou novelou došlo ke změně tehdejší soustavy územních finančních orgánů rozšířením o Generální finanční ředitelství. Na základě této novely došlo také k organizačnímu sladění daňové a celní správy. Generálnímu finančnímu ředitelství bylo od 1. ledna 2011 hierarchicky podřízeno všech osm finančních ředitelství a bylo oprávněno atrahovat úkony, řízení nebo postupy spadající jinak do kompetence podřízených orgánů soustavy územních finančních orgánů. ZoFS pak navázal na koncepci, podle níž mělo Generální finanční ředitelství postavení účetní jednotky pro celou soustavu územních finančních orgánů a finanční ředitelství a finanční úřady měly od roku 2011 pro účely hospodaření s majetkem státu, včetně prostředků státního rozpočtu, účetnictví a pracovněprávních vztahů postavení vnitřních organizačních jednotek Generálního finančního ředitelství.

2. Generální finanční ředitelství bylo zachováno a začleněno i do nové organizace a právní úpravy obsažené v ZoFS. Kontinuita současného a dřívějšího Generálního finančního ředitelství vyplývá především z přechodných ustanovení zákona (blíže viz komentář k § 19 a 20). Generální finanční ředitelství má ve smyslu zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, postavení organizační složky státu.

3. Z hlediska vnitřní organizace je Generální finanční ředitelství členěno na následující základní organizační útvary:

- Samostatné oddělení organizace a řízení řídí a zpracovává koncepci strategického rozvoje orgánů finanční správy, koordinuje její realizaci a celkově spolupůsobí při organizaci a řízení orgánů finanční správy. Dále je odpovědné za spisový a podpisový řád finanční správy.
- Samostatné oddělení interního auditu přezkouvává a vyhodnocuje operace a vnitřní kontrolní systém finanční správy za účelem zajištění hospodárného, efektivního a účelného výkonu finanční správy.
- Samostatné oddělení vnitřní kontroly se zaměřuje na vyřizování stížností, petic, oznámení, podnětů a ostatních podání, prověřuje rovněž podezření z trestných činů souvisejících s výkonem státní správy a plní oznamovací povinnost.
- Samostatný odbor personální zabezpečuje řadu činností v oblasti lidských zdrojů. Mimo jiné je odpovědný za vnitřní organizační strukturu orgánů finanční správy a Organizační řád. Vnitřně se člení na 10 dalších útvarů – oddělení.
- Samostatný odbor evidence daní metodicky řídí a koordinuje oblast evidence, účtování a převodů daní. Vnitřně se člení na tři další útvary: Oddělení evidence a převodů daní, Oddělení účtování daní a Oddělení analýz a statistik.
- Samostatný odbor komunikace a mezinárodních vztahů zajišťuje činnosti v oblasti komunikace finanční správy s médii i s veřejností a dále zajišťuje bilaterální a multilaterální spolupráci finanční správy se zahraničními daňovými správami a mezinárodními organizacemi. Podle této náplně se vnitřně člení na dva útvary: Oddělení komunikace a Oddělení mezinárodních vztahů a protokolu.
- Samostatný odbor řízení rizik při správě daní metodicky řídí a koordinuje výkon kontrolní činnosti orgánů finanční správy (daňových kontrol, místních šetření, postupů k odstranění pochybností). Zajišťuje spolupráci s orgány činnými v trestním řízení. Vnitřně se člení na dva útvary: Oddělení analyticko-vyhledávací a Oddělení daňové kontroly.
- Samostatný odbor nefiskálních agend řídí a koordinuje „nedaňovou“ agendu, tj. výkon správy odvodů za porušení rozpočtové kázně, státního dozoru nad loteriemi a jinými

podobnými hrami, cenové a veřejnosprávní kontroly včetně přezkoumávání hospodaření. Vnitřně se člení na dva útvary: Oddělení dotací a Oddělení finanční kontroly a ostatních nefiskálních agend.

- Sekce metodiky a výkonu daní metodicky řídí správu daní, účetnictví, pojistného a dalších odvodů a spolupracuje při přípravě legislativy. Sekce se člení na pět dalších útvarů:
 - Odbor daní z příjmů,
 - Odbor nepřímých daní,
 - Odbor majetkových daní, oceňování a ostatních agend,
 - Odbor právní a daňového procesu a
 - Odbor vymáhání.
- Sekce informatiky odpovídá za metodické řízení, vývoj, budování a provoz informačních, komunikačních a zabezpečovacích systémů finanční správy. Vnitřně se člení na dalších 13 útvarů.
- Sekce ekonomiky zajišťuje agendu související s vedením účetnictví, provozem a hospodařením orgánů finanční správy. Vnitřně se člení na pět dalších útvarů:
 - Odbor finanční,
 - Odbor správy majetku a investic,
 - Odbor hospodářské správy,
 - Samostatné oddělení veřejných zakázek a právních služeb,
 - Samostatné oddělení provozního zabezpečení,
 - Samostatné oddělení veřejných zakázek a právních služeb je zodpovědné za činnosti v oblasti zadávání veřejných zakázek, jakož i v oblasti občanskoprávních, obchodněprávních, trestních a majetkoprávních vztahů.

4. V oddělení a v samostatném oddělení, případně mimo tyto útvary, mohou být zřizovány referáty, které již ovšem nejsou považovány za organizační útvary Generálního finančního ředitelství. V čele organizačních útvarů stojí jejich ředitelé (sekce, samostatného odboru, odboru) nebo vedoucí.

5. V rámci soustavy orgánů finanční správy nelze opominout pozici **bezpečnostního ředitele**, který zabezpečuje oblast ochrany utajovaných informací v souladu se zákonem o ochraně utajovaných informací a o bezpečnostní způsobilosti a oblast krizového řízení v souladu se zákonem o krizovém řízení v rozsahu písemného pověření uděleného generálním ředitelem. V rámci soustavy orgánů finanční správy pak bezpečnostní ředitel odpovídá za koncepční a metodickou činnost v oblasti ochrany utajovaných informací a v oblasti krizového řízení. V rámci soustavy orgánů finanční správy odpovídá za kontrolní činnost v oblasti ochrany utajovaných informací a v oblasti krizového řízení a za činnost související s problematikou zákona o střetu zájmů.

6. Organizační struktura Generálního finančního ředitelství je přílohou č. 1.

K odst. 1

7. Generální finanční ředitelství vykonává působnost – tak jako podle předchozí úpravy – pro celé území České republiky, v čemž se odráží logika uspořádání celé finanční správy: Generální finanční ředitelství ji centrálně řídí a v jejím rámci je současně jedinou účetní jednotkou. Jakkoliv jsou tedy ostatní orgány finanční správy samostatnými správními úřady

a organizačními složkami státu, Generální finanční ředitelství celou finanční správu nejen fakticky, ale i právně a organizačně zastřešuje, neboť pro účely hospodaření s majetkem státu, včetně prostředků státního rozpočtu, účetnictví a pracovněprávních vztahů mají Odvolací finanční ředitelství a finanční úřady postavení vnitřních organizačních jednotek Generálního finančního ředitelství (blíže viz komentář k § 1 odst. 4).

K odst. 2

8. Obdobně jako v předchozí úpravě je sídlem Generálního finančního ředitelství Praha. Na rozdíl od Odvolacího finančního ředitelství, které je také orgánem s celostátní působností, ale má své sídlo v Brně.

§ 3

GENERÁLNÍ ŘEDITEL

(1) [ŘÍZENÍ GENERÁLNÍHO FINANČNÍHO ŘEDITELSTVÍ] **Generální finanční ředitelství řídí generální ředitel. Generálního ředitele zastupuje zástupce generálního ředitele.**

(2) [JMENOVÁNÍ] **Generálního ředitele jmenuje a odvolává vláda na návrh ministra financí.**

(3) [VÝKON FUNKCE] **Ministr financí jmenuje a odvolává**

a) zástupce generálního ředitele,

b) vedoucího útvaru interního auditu Generálního finančního ředitelství.

(4) [PŘEDPOKLADY VÝKONU FUNKCE] **Generálním ředitelem a jeho zástupcem může být jmenován pouze zaměstnanec, který je nebo byl zařazen v orgánu finanční správy, v územním finančním orgánu nebo v ministerstvu, který**

a) získal vysokoškolské vzdělání studiem v rámci magisterského studijního programu,

b) podílel se na výkonu pravomoci těchto orgánů alespoň po dobu 5 let.

(5) [ČLENSTVÍ V POLITICKÉ STRANĚ] **S funkcí generálního ředitele a jeho zástupce je neslučitelné členství v politické straně nebo politickém hnutí.**

(6) [ORGANIZAČNÍ ŘÁD] **Generální ředitel schvaluje organizační řád Finanční správy České republiky.**

Z důvodové právy:

Podle § 3 odst. 1 bude v čele GFŘ stát generální ředitel GFŘ; ustanovení dále upravuje funkci zástupce generálního ředitele. Generálního ředitele bude podle odstavce 2 jmenovat vláda na návrh ministra financí. Jeho zástupce bude podle odstavce 3 písm. a) jmenovat ministr financí. Totéž platí pro vedoucího útvaru interního auditu GFŘ, a to v zájmu zajištění dostatečné míry kontroly Finanční správy jako soustavy s jinak značnou mírou autonomie.

Vzhledem ke klíčové roli daňové správy pro zajišťování příjmů státního rozpočtu a plnění dalších finančních úkolů státu a rovněž s ohledem na nutnost maximálního možného posílení autonomie daňové správy zejména na politických vlivech, které by mohly zpochybnit vnímání její nestrannosti v daňovém řízení, se navrhuje zachovat specifické podmínky pro jmenování

generálního ředitele a jeho zástupce do těchto funkcí (tyto podmínky se k těmto funkcím do značné míry vztahují již dnes):

- požadavek získání vysokoškolského vzdělání studiem v rámci magisterského studijního programu [odstavec 3 písm. a)],
- specifická délka praxe kandidáta na generálního ředitele či jeho zástupce, jejímž účelem je jak zajištění nezbytné míry odborné způsobilosti a znalosti vysoce specializovaných agend vykonávaných orgány finanční správy, tak posílení kariérního principu v celé soustavě [odstavec 3 písm. b)],
- neslučitelnost funkce generálního ředitele a jeho zástupce s členstvím v politické straně či hnutí (odstavec 4).

Odstavec 5 formuluje oprávnění generálního ředitele k vydání organizačního řádu pro celou soustavu Finanční správy, tj. nikoliv pouze pro GFŘ, což by jinak přirozeně vyplynulo z jeho pozice hlavy tohoto orgánu. Právě organizačním řádem budou zřizována (nebo eventuálně rušena) územní pracoviště orgánů finanční správy s výjimkou územních pracovišť finančních úřadů, nacházejících se mimo jejich sídlo (ta budou z důvodu právní jistoty a komfortu daňové veřejnosti stanovena vyhláškou Ministerstva financí).

Územní pracoviště jsou svojí povahou vnitřními organizačními jednotkami orgánů finanční správy, a to v pravém smyslu tohoto slova, tedy jsou nesamostatnými vnitřními útvary těchto orgánů, vystupující jejich jménem (na rozdíl od OFŘ a FÚ, které mají postavení vnitřních organizačních jednotek pouze pro úzce vymezený účel přiměřené aplikace pravidel hospodaření a pravidel s nimi souvisejících, avšak formálně vzato jsou – s ohledem na své postavení správních úřadů – samostatnými organizačními složkami státu, viz výše).

K podstatě územních pracovišť je třeba uvést, že

- jednání územního pracoviště je vždy jednáním příslušného správního úřadu, tedy v tomto případě orgánu finanční správy, jehož je územní pracoviště součástí (ve smyslu zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) se jedná o jednání správce daně, kterým je vždy správní úřad); územní pracoviště tedy nejedná samostatně, ale je pouze entitou skrze niž jedná přímo správní úřad,
- územní pracoviště nemá (a ze své podstaty ani nemůže mít) vymezenou věcnou a územní působnost, tedy žádná osoba (daňový subjekt) nemůže být k územnímu pracovišti „příslušná“. Vazba daňového subjektu na územní pracoviště je docílena pouze prostřednictvím zvláštní úpravy nahlížení do spisu v § 13.

Vzhledem k právní podstatě územních pracovišť jako vnitřních útvarů by pak tyto nemusely být zákonem vůbec upraveny, nicméně v takovém případě by jejich zřízení či rušení bylo věcí ředitele každého jednotlivého orgánu finanční správy, neboť každý vedoucí správního úřadu/organizační složky státu je primárně oprávněn sám zřizovat vnitřní útvary svého úřadu. Pokud však má být oprávnění zřizovat územní pracoviště koncentrováno na úroveň generálního ředitele (v podobě oprávnění vydat organizační řád Finanční správy a v něm mimo jiné zřídit územní pracoviště orgánů finanční správy, nebudou-li stanovena vyhláškou), je k tomu nezbytné explicitní zákonné ustanovení. Uvedené zřízení územních pracovišť je pak třeba chápat jako vnitřní akt řízení.