Závěrečná zpráva z hodnocení dopadů regulace (RIA)

(příloha k důvodové zprávě k zákonu o prokazování původu majetku)

# SHRNUTÍ ZÁVĚREČNÉ ZPRÁVY RIA

|  |
| --- |
| 1. Základní identifikační údaje |
| Název návrhu zákona: Zákon o prokazování původu majetku |
| Zpracovatel / zástupce předkladatele: Ministerstvo financí  | Předpokládaný termín nabytí účinnosti1. ledna 2016 |
| Implementace práva EU: Ne  |
| 2. Cíl návrhu zákona  |
| Navrhovaná právní úprava má za cíl vytvořit účinný nástroj, který umožní prověřování, zda nárůst jmění poplatníka daně z příjmů odpovídá příjmům, které správci daně deklaroval v minulých obdobích. Účelem je, aby nepřiznaný a nezdaněný příjem zjištěný na základě tohoto postupu byl následně zdaněn. |
| 3. Agregované dopady návrhu zákona |
| 3.1 Dopady na státní rozpočet a ostatní veřejné rozpočty: *Ano* |
| Lze očekávat zvýšení příjmů státního rozpočtů a dalších veřejných rozpočtů. |
| 3.2 Dopady na podnikatelské subjekty: *Ano* |
| Pokud podnikatelský subjekt nesplnil řádně svou povinnost přiznat a zaplatit daň, pak na něj návrh zákona bude mít vliv. Na podnikatelské subjekty, které řádně plní své povinnosti nikoli. |
| 3.3 Dopady na územní samosprávné celky (obce, kraje): *Ano* |
| Lze předpokládat, že zákon bude mít pozitivní vliv na výběr daní z příjmů. Vyšší výnos daní z příjmů se projeví zvýšením prostředků náležejících do místních rozpočtů. |
| 3.4 Sociální dopady: Ne |
|  |
| 3.5 Dopady na životní prostředí: *Ne* |
|   |

# Okruh daňových subjektů

## Důvod předložení a cíle

### Název

Okruh daňových subjektů

### Definice problému

Návrh právní úpravy má za cíl dopadat na daňové subjekty, u nichž je možné předpokládat existenci příjmů, které nebyly v souladu se zákonem zdaněny. Na základě návrhu zákona bude mít daňový subjekt, který naplní zákonem stanovená kritéria, povinnost vznik a původ takových příjmů (a další skutečnosti) dostatečně prokázat. *A contrario* se právní úprava nebude vztahovat na ty daňové subjekty, u nichž pochybnosti o existenci předmětných příjmů neexistují. Mechanismus prokazování příjmů bude spuštěn na základě výzvy správce daně, který po předběžném posouzení dojde k závěru, že daňový subjekt naplnil zákonem stanovená kritéria. Nejedná se tedy o plošný nástroj.

Předmětem této analýzy není posouzení v zákoně navržených kritérií pro vydání výzvy k prokázání příjmů, ale určení okruhu daňových subjektů, na které se bude navrhovaná právní úprava vztahovat.

### Popis existujícího právního stavu v dané oblasti

Návrh právní úpravy prokazování příjmů vychází ze současné právní úpravy v oblasti daní z příjmů, přičemž se fakticky jedná o novelu zákona o daních z příjmů. V jisté míře je tudíž možné existující právní stav v této oblasti, konkrétně pro potřeby určení relevantního okruhu daňových subjektů, určit právě na základě zákona o daních z příjmů.

V souladu s teorií daňového práva lze obecně daňové subjekty rozdělit na poplatníky a plátce daně (srov. například § 20 daňového řádu či § 2 zákona o daních z příjmů). Poplatníkem je ten, komu je zákonem uložena daňová povinnost. Poplatníkem daně z příjmů je pak ten, jehož příjmy jsou přímo podrobeny dani.[[1]](#footnote-1) Naproti tomu plátce daně je ten, kdo je pod vlastní majetkovou odpovědností povinen daň vypočítat, vybrat (či srazit) a odvést[[2]](#footnote-2), ačkoliv sám daňovou povinností zatížen není. Z povahy věci plyne, že **navrhovaná právní úprava bude cílit toliko na poplatníky daní z příjmů**.

V rámci zákona o daních z příjmů pak lze poplatníky dělit na poplatníky daně z příjmů fyzických osob (srov. § 2 a násl. zákona o daních z příjmů) a na poplatníky daně z příjmů právnických osob (srov. § 17 a násl. zákona o daních z příjmů).

Poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou fyzické osoby.

Poplatníky daně z příjmů právnických osob jsou právnické osoby, organizační složky státu, podílové fondy podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy, podfondy akciové společnosti s proměnným základním kapitálem podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy, fondy penzijní společnosti, kterými se rozumí fondy obhospodařované penzijní společností podle zákona upravujícího důchodové spoření a podle zákona upravujícího doplňkové penzijní spoření, dále pak svěřenské fondy podle občanského zákoníku nebo jednotky, které jsou podle právního řádu státu, podle kterého jsou založeny nebo zřízeny, poplatníkem. Poplatníky daně z příjmů právnických osob tak nejsou pouze právnické osoby.

Jiný způsob dělení spočívá v rozdělení poplatníků na základě tzv. rezidence poplatníka daní z příjmů, kdy lze poplatníky daní z příjmů dělit na daňové rezidenty České republiky a daňové nerezidenty, přičemž poplatník může být vždy v právě jedné z těchto kategorií.

Co se týká fyzických osob, ty jsou rezidenty tehdy, pokud mají na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržují. Daňoví rezidenti České republiky mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí (srov. § 2 odst. 2 zákona o daních z příjmů). *A contrario* jsou daňovými nerezidenty pro potřeby zákona o daních z příjmů ty fyzické osoby, na které se nevztahují podmínky daňové rezidence. Stejně tak je fyzická osoba daňovým nerezidentem tehdy, pokud to o ní stanoví mezinárodní smlouva. Daňoví nerezidenti mají obecně daňovou povinnost, která se vztahuje jen na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky. Jako časové kritérium pro určení toho, zda je či není fyzická osoba daňovým rezidentem, slouží hranice 183 dní v příslušném kalendářním roce, po které zde tito poplatníci souvisle nebo v několika obdobích pobývají (srov. § 2 odst. 4 zákona o daních z příjmů).

V případě poplatníků daně z příjmů právnických osob se daňová rezidence určí podle toho, zda na území České republiky mají své sídlo nebo místo svého vedení, eventuálně pokud tak stanoví mezinárodní smlouva (srov. § 17 odst. 3 a 4 zákona o daních z příjmů).

### Identifikace dotčených subjektů

**Poplatníci daní z příjmů**

Dotčenými subjekty budou primárně poplatníci daní z příjmů.

Jelikož se pro účely prokazování příjmů jeví jako nevhodné posuzovat kritérium rezidence poplatníka (čímž by navíc mohla být mj. ohrožena ústavnost takové právní úpravy, neboť by byla porušena zásada rovnosti na ústavní úrovni vyjádřená v čl. 1 Listiny základních práv a svobod), **předpokládá následující text, že se právní úprava bude vztahovat jak na poplatníky rezidenty, tak na poplatníky nerezidenty**.

Na základě dalšího řešení pak vyplyne, zda se bude jednat o poplatníky daně z příjmů fyzických osob, tak o poplatníky daně z příjmů právnických osob, nebo pouze o některou z těchto kategorií.

**Správci daní z příjmů**

Jako orgány spravující prokazované příjmy pak budou vystupovat správci daní z příjmů, kterými jsou v souladu s platnou a účinnou právní úpravou orgány Finanční správy České republiky. Pro správce daní z příjmů nová právní úprava znamená jednak běžné proškolení se v nové právní úpravě, jednak lze předpokládat zvýšenou administrativní zátěž vyplývající z nových postupů, které povedou k prokazování původu majetku. Míra zvýšení administrativní zátěže se bude přímo odvíjet od šíře okruhu poplatníků daní z příjmů, která bude zvolena. Na druhou stranu nové instituty v případě vhodné aplikace přispějí jednak k řádnému naplnění základního cíle správy daní, jednak ke zvýšení erudice úředních osob správce daně.

### Popis cílového stavu

Cílem návrhu právní úpravy je zvolit takový okruh daňových subjektů, na které bude právní úprava dopadat tak, aby mohly být nové nástroje využívány efektivně a proporcionálně. Účelem je, aby právní úprava dopadala na ty daňové subjekty, u nichž bude žádoucí prokázat vznik a původ příjmů a další skutečnosti, ale zároveň nebyla zbytečně zatěžující pro ty daňové subjekty, u nichž k výskytu pochybností na straně správce daně nedojde. Současně je třeba při určení předmětného okruhu daňových subjektů vycházet z možností správce daně, tj. mít na zřeteli míru administrativní zátěže na straně správce daně.

Jinými slovy, je třeba právní úpravou „pokrýt“ široké spektrum daňových subjektů při současném šetření práv těchto subjektů. Výše uvedená kritéria je třeba nastavit proporcionálně tím způsobem, aby vedle sebe fungovala v pokud možno co nejvyšší možné rovnováze.

### Zhodnocení rizika

Jelikož se jedná o návrh nové právní úpravy, lze hodnotit rizika toliko *de lege ferenda*. Riziko spočívá zejména v tom, nakolik se určení šíře okruhu daňových subjektů projeví ve funkčnosti a efektivitě nové právní úpravy a v kontextu celého právního řádu, a zda její důsledky nebudou negativní.

## Návrh variant řešení

Varianta 0 – Zachování současného stavu

Jelikož v současnosti český právní řád právní úpravu prokazování původu majetku nezná, stává se tato varianta irelevantní, neboť by mohla být naplněna toliko nepřijetím návrhu zákona, resp. nepřijetím žádné novelizace současné právní úpravy a nenaplněním požadovaného cíle. **Varianta 0 tak nebude dále podléhat hodnocení dopadů regulace**.

Varianta 1 – Pouze poplatníci daně z příjmů fyzických osob

Tato varianta počítá s tím, že právní úprava prokazování původu příjmů by dopadala toliko na poplatníky daně z příjmů fyzických osob. *A contrario* by byli vyloučeni poplatníci daně z příjmů právnických osob.

Varianta 2 – Pouze poplatníci daně z příjmů právnických osob

Tato varianta počítá s tím, že právní úprava prokazování původu příjmů by dopadala toliko na poplatníky daně z příjmů právnické osoby. *A contrario* by byli vyloučeni poplatníci daně z příjmů fyzických osob.

Varianta 3 – Poplatníci daně z příjmů fyzických osob a poplatníci daně z příjmů právnických osob

Tato varianta počítá s tím, že právní úprava prokazování původu příjmů by v souladu s dělením zákona o daních z příjmů dopadala na poplatníky daně z příjmů fyzických osob a poplatníky daně z příjmů právnických osob, tj. jedná se o souhrn variant 1 a 2.

## Vyhodnocení nákladů a přínosů

### Identifikace nákladů a přínosů

Výše uvedené varianty byly vyhodnoceny podle několika kritérií, která pokrývají přínosy (respektive šířeji klady) a náklady (respektive zápory) jednotlivých řešení. Níže je uveden stručný popis těchto kritérií.

### Náklady (nevýhody)

Z finančního hlediska ze strany státu budou varianty 1, 2 i 3 podléhat v podstatě obdobným nákladům. Jedná se o obecné náklady, které obvykle vznikají orgánům veřejné moci v souvislosti s přijetím nové právní úpravy – náklady na proškolení příslušných zaměstnanců, náklady na eventuální změnu příslušných informačních systémů a další. Do finančních nákladů se pak může projevit též zvýšení administrativní zátěže, kdy bude nutné zvýšit kapacity dotčených orgánů veřejné moci. Některé z výše uvedených nákladů jsou ovlivněny rozsahem změn přinášených novelizací, jiné vznikají v totožné míře v nezávislosti na rozsahu těchto změn.

Na straně daňových subjektů lze zápory spatřovat v zásahu do právní jistoty, což je ovšem riziko přinášené jakoukoliv změnou právní úpravy. Čím širší okruh daňových subjektů bude zvolen, tím více daňových subjektů bude dotčeno. Na druhou stranu lze uvést, že daňové subjekty, které řádně plní své daňové povinnosti, novou právní úpravou zasaženy nebudou.

V daném případě tak nejsou spatřovány zápory nad rámec běžné novelizace právní úpravy.

### Přínosy (výhody)

Na potenciální přínosy přijetí navrhované právní úpravy lze nahlížet z více pohledů.

Z pohledu fiskálního lze očekávat zvýšení výnosu daní z příjmů do veřejných rozpočtů, neboť dojde ke zdanění příjmů, jež měly být zdaněny a jež doposud zdaněny nebyly. Z pohledu právního dojde (*a contrario* vůči výše uvedeným záporům) ke zvýšení právní jistoty těch daňových subjektů, kteří řádně plní své daňové povinnosti (a kteří tak fakticky nebudou novou právní úpravou zasaženy).

Výše zmíněné teze se pak pozitivně projeví i v hledisku společenském, kde lze dále očekávat preventivní funkci navrhované právní úpravy, neboť na jejím základě budou daňové subjekty řádně tvrdit svoji daň, aby se vyhnuly případné aplikaci nově zaváděných nástrojů, které mají v jistém ohledu represivní funkci. Toto se v důsledku odrazí ve skutečnosti, že subjekty obecně budou dodržovat zákonné povinnosti, což je jeden ze základních společenských požadavků.

### Vyhodnocení variant

Jednotlivé varianty byly vyhodnoceny optikou stanovených kritérií, která vyplývala ze stanovených cílů a identifikovaných výnosů, nákladů a rizik. Kritéria byla zvolena s ohledem na možnost zavedení úpravy do právního řádu České republiky, na dopady návrhu na právní subjekty, rozpočet i společnost. Argumentace hodnocení je uvedena dále.

**Kritéria stanovená pro vyhodnocení jsou následující.**

* riziko nesouladu s ústavním pořádkem,
* administrativní zátěž na straně subjektů,
* administrativní zátěž na straně státu,
* vliv na veřejné rozpočty a finanční dopad na daňové subjekty,
* řádné zdanění a
* mezinárodní srovnání.

#### Riziko nesouladu s ústavním pořádkem

Kritérium nesouladu s Ústavním pořádkem vychází z nezbytnosti vycházet při přípravě nové právní úpravy ze souladu s ústavním pořádkem i judikaturou Ústavního soudu. Ústavní soud ve svých nálezech judikoval, že zákonodárce má široký prostor pro rozhodování o předmětu, míře a rozsahu daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění.[[3]](#footnote-3) Zároveň však v jiném rozhodnutí deklaroval, že právo státu ukládat daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění není neomezené. Zákonodárce je povinen zohlednit kritérium rovnosti, objektivity a racionality.[[4]](#footnote-4)

Návrh právní úpravy je v mezích výše uvedených nálezů Ústavního soudu. Co se týká konkrétního rizika nesouladu s ústavním pořádkem v otázce rozsahu okruhu daňových subjektů, na něž se bude nová právní úprava vztahovat, je možné toto riziko spatřovat zejména v otázce rovnosti jednotlivých skupin daňových subjektů před zákonem (srov. čl. 1 Listiny základních práv a svobod či § 6 daňového řádu), tj. v tom, aby nedocházelo k neodůvodněnému zvýhodnění některé skupiny daňových subjektů oproti skupině jiné.

Z tohoto hlediska se jeví jako **nejvhodnější varianta 3**, která neupřednostňuje žádnou z potenciálně dotčených skupin daňových subjektů. Méně vhodné (a to stejnou měrou) jsou varianty 1 a 2.

#### Administrativní zátěž na straně daňových subjektů

Zvýšení administrativní zátěže daňových subjektů lze očekávat u těch daňových subjektů, které budou v konkrétním případě povinny prokázat svoje příjmy. Nicméně i zde platí, že administrativní zátěž musí být hodnocena vždy *ad hoc* v konkrétním případě a nelze ji paušálně vztahovat na celé skupiny daňových subjektů. Platí, že každý daňový subjekt bude dokládat své konkrétní příjmy v konkrétním případě, a to pouze tehdy, pokud bude mít správce daně o vzniku a původu jeho příjmů pochybnosti a daňový subjekt bude k jejich odstranění vyzván. Administrativní zátěž v konkrétní podobě bude představovat zejména obstarání nezbytných dokladů k prokázání původu příjmů, dále pak interakci se správcem daně atp.

Z tohoto hlediska **není možné určit preferovanou variantu.** Administrativní zátěž z povahy věci vznikne vždy konkrétnímu daňovému subjektu, přičemž nehraje roli, zda je tento subjekt právnickou, nebo fyzickou osobou či non-subjektem. Uplatní se shora uvedené pravidlo, že nelze potenciální uplatnění nástrojů navrhované právní úpravy paušálně vztahovat na celé skupiny daňových subjektů.

#### Administrativní zátěž na straně státu

Administrativní zátěž na straně státu (prostřednictvím správců daně) lze spatřovat ve dvou rovinách. Jednak v rovině obecné, kterou představuje přijetí nové právní úpravy a s tím spojená zátěž (proškolení zaměstnanců, sjednocení postupů, eventuálně přizpůsobení informačních systémů aj.), jednak v rovině konkrétní. Konkrétní rovinou je nutno rozumět administrativní zátěž vzniklou projednáváním jednotlivých případů, které nová právní úprava vyvolá.

Z tohoto hlediska platí, že čím užší okruh daňových subjektů, na něž bude nová právní úprava dopadat, tím nižší bude administrativní zátěž v konkrétní rovině (administrativní zátěž v obecné rovině by prakticky měla být neměnná). Na druhou stranu je nežádoucí za cenu nižší administrativní zátěže rezignovat na splnění základního cíle správy daní (a s tím spojený fiskální přínos).

Nicméně, z tohoto hlediska se jako nejméně žádoucí jeví varianta 3. V případě variant 1 a 2 pak bude administrativní zátěž nižší. S ohledem na to, že většina poplatníků daně z příjmů právnických osob vede účetnictví a správce daně disponuje větším přehledem o stavu jejich příjmů, majetku a jmění, než je tomu u poplatníků daně z příjmů fyzických osob, lze předpokládat vyšší využitelnost navrhovaných nástrojů u fyzických osob. Proto lze očekávat **vyšší zatížení na straně státu u varianty 1 než u varianty 2**.

#### Vliv na veřejné rozpočty a finanční dopad na daňové subjekty

Vliv na veřejné rozpočty může být pozitivní i negativní (mimo příjmů veřejných rozpočtů je nutné uvažovat též o výdajích veřejných rozpočtů). Výdaje budou spočívat zejména v přizpůsobení se dotčených orgánů veřejné moci nové právní úpravě (výdaje na proškolení, na eventuální změnu informačních systémů aj. – viz shora). Jelikož však lze očekávat obdobnou výši obecných nákladů pro všechny dotčené varianty, určují hlavní hledisko posuzování tohoto kritéria potenciální příjmy veřejných rozpočtů. I zde platí výše uvedené pravidlo, že čím širší okruh daňových subjektů, na něž bude nová právní úprava dopadat, tím vyšší potenciální fiskální přínos lze očekávat.

Na druhou stranu bude návrh právní úpravy dopadat i na daňové subjekty, a to zejména v negativní rovině prostřednictvím administrativních nákladů (jednání se správcem daně, zjištění a prokázání příjmů – zejména opatření potřebných listin, vypracování prohlášení o majetku aj.). Nicméně vždy bude záležet na konkrétním daňovém subjektu a tyto dopady tak nelze paušalizovat pro žádnou z výše uvedených skupin daňových subjektů.

Finanční dopady na daňové subjekty tak budou vyváženy pozitivním vlivem na veřejné rozpočty. **Nejvhodnější variantou je varianta 3**. S ohledem na to, že většina poplatníků daně z příjmů právnických osob vede účetnictví a správce daně disponuje větším přehledem o stavu jejich příjmů, majetku a jmění, než je tomu u poplatníků daně z příjmů fyzických osob, lze předpokládat vyšší využitelnost navrhovaných nástrojů u fyzických osob. Z důvodu obavy z možného obcházení navrhovaných nástrojů prostřednictvím právnických osob, svěřenských fondů a obdobných jednotek však není vhodné, aby byli poplatníci daně z příjmů právnických osob z právní úpravy vyloučeni. Z toho vyplývá, že **varianty 1 a 2 jsou na stejné úrovni**.

#### Naplnění základního cíle správy daní (řádné zdanění)

Naplnění základního cíle správy daní se fakticky odráží v pozitivním vlivu na veřejné rozpočty. Tj. mělo by platit, že čím větší procento správného zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady, tím větší příjem pro veřejné rozpočty. Naplnění základního cíle správy daní však neznamená jen snahu o zdanění co největšího množství příjmů, ale i na opačné straně snahu o zdanění spravedlivé, tj. nezdanit to, co dani nepodléhá.

Zároveň je potřeba dané mechanismy zacílit dostatečně široce, aby právní úprava nezavdávala příčiny k jejímu obcházení prostřednictvím transferu majetku fyzických osob do právnických osob či jiných entit.

Jako **nejvhodnější se tak jeví varianta 3**. Varianty 1 a 2 pak budou s velkou měrou pravděpodobnosti na stejné úrovni.

#### Mezinárodní srovnání

Z mezinárodního srovnání provedeného při přípravě normativního textu návrhu zákona vyplývá, že jednotlivé porovnávané země přizpůsobují úpravu prokazování příjmů svým právním řádům a nelze tak vytyčit jednotná pravidla pro tuto oblast (je například nutné zohlednit existenci svěřenských fondů aj.). Jednotlivé státy tak nejsou ve shodě ani v otázce šíře okruhu subjektů, na něž právní úprava dopadá. Nicméně mírně převládá právní úprava dopadající na osoby bez rozdílu, včetně non-subjektů.

S ohledem na potřeby českého právního řádu se pak jeví jako žádoucí nečinit mezi těmito skupinami poplatníků daní z příjmů rozdíly a vztáhnout úpravu na obě tyto kategorie. **Z tohoto důvodu se jako nejvíce žádoucí jeví varianta 3**. Varianty 1 a 2 jsou pak srovnatelné.

## Návrh řešení

### Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení

Na základě vzájemného porovnání jednotlivých variant optikou zvolených kritérií, vyplynula jako **nejvhodnější varianta 3**. Tato varianta bude dále předložena k rozpracování do návrhu právního předpisu.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **Riziko nesouladu s ústavním pořádkem** | **Administrativní zátěž na straně daňových subjektů** | **Administrativní zátěž na straně státu** | **Vliv na veřejné rozpočty a finanční dopad na daňové subjekty** | **Naplnění základního cíle správy daní** | **Mezinárodní komparace** | **Průměr** |
| **V0** | - | - | - | - | - | - | - |
| **V1** | 2 | 1 | 2 | 2 | 2 | 2 | 1,83 |
| **V2** | 2 | 1 | 1 | 2 | 2 | 2 | 1,67 |
| **V3** | **1** | **1** | **3** | **1** | **1** | **1** | **1,33** |

Hodnocení je v rozsahu od 1 do 3. Číslice 1 znamená nejlepší výsledek 3 je nejhorší.

## Implementace doporučené varianty a vynucování

Prokazování původu příjmů bude probíhat podle zákona o daních z příjmů, subsidiárně pak podle daňového řádu jako obecného právního předpisu pro správu daní.

 Kompetentním správcem daně jsou orgány Finanční správy České republiky. Správci daně budou vykonávat působnost podle zákona o daních z příjmů (tj. včetně novelizace provedené návrhem zákona) a současně budou disponovat všemi vynucovacími nástroji podle daňového řádu (např. možnost aktivně vyhledávat subjekty, provádět daňovou kontrolu, uložit pokutu za opožděné tvrzení daně).

## Přezkum účinnosti regulace

Přezkum účinnosti navrhované úpravy bude náležet Ministerstvu financí.

## Konzultace a zdroje dat

Návrh právní úpravy byl konzultován se zástupci Generálního finančního ředitelství a dalších orgánů Finanční správy České republiky a se zástupci odborné veřejnosti. Zároveň došlo k provedení srovnání mezinárodních úprav dané problematiky (viz příloha důvodové zprávy).

## Kontakt na zpracovatele RIA

JUDr. Daniel Hušek, Ministerstvo financí, tel +420 257 044 485, e-mail: Daniel.Husek@mfcr.cz

1. Srov. JÁNOŠÍKOVÁ, P. a kol*. Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. s. 308. [↑](#footnote-ref-1)
2. Srov. BAXA, J. a kol. *Daňový řád. Komentář. I. díl*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. s. 123. [↑](#footnote-ref-2)
3. Rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 18. 8. 2004, sp. zn. Pl. ÚS 7/03. [↑](#footnote-ref-3)
4. Rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 8. 10. 1992, sp. zn. Pl. ÚS 22/92. [↑](#footnote-ref-4)