MUNI
LAW

Posudek oponenta rigorózní práce

Jméno uchazeče: Mgr. Lucie Jadrníčková

Název práce: Úrok v daňovém řádu

Specializace: Finanční právo

Oponent: Mgr. Jan Neckář, Ph.D.

Pracoviště: Masarykova univerzita, Právnická fakulta, Katedra finančního práva a národního hospodářství

I.
Vhodnost a náročnost tématu práce

Uchazečka si pro svoji rigorózní práci vybrala problematiku daňových úroků. Z pohledu oponenta se jedná o téma aktuální a stran nároků plně vyhovující. Problematika daňových úroků je polem do značné míry stále nedostatečně oraným, a to jak z pohledu teorie, tak i praxe.

Vzhledem k zaměření práce a zvolenému tématu je možné najít odpovídající množství pramenů k této problematice, byť jich není nepřeberné množství.

Lze tedy konstatovat, že téma je zcela vhodné a odpovídající požadavkům kladeným na tento typ práce.

II.
Stanovení a splnění cílů práce, zhodnocení dosažených výsledků a vlastního přínosu uchazeče
(včetně hodnocení, jaké nové poznatky nebo originální řešení práce přináší)

Uchazečka si cíle práce klade v úvodu, kdy hlavním cílem je (strana 8) *„prověřit úroky v daňovém řádu, poskytnout pokud možno ucelený obraz o úrocích a ověřit, zda aktuální právní úprava úroků v daňovém řádu dostatečně reagovala na klíčové závěry související judikatury, zda je současná právní úprava úroků na kvalitativně lepší úrovni a zda došlo k vyjasnění některých aplikačních a interpretačních sporů“*.

S ohledem na zpracování práce lze konstatovat, že autorkou vytýčený cíl byl naplněn.

III.
Odborná úroveň práce, obsahové připomínky

V Úvodu práce uchazečka vymezuje téma předkládané práce, uvádí hlavní a vedlejší cíle a výzkumnou otázku. Stran předkládané práce trochu postrádám výslovné vymezení hypotézy. Úvod dále obsahuje uvedení obsahu jednotlivých kapitol. Uchazečka současně vyjmenovala použité metody, a to analýzu, komparaci a dedukci. K takovému vymezení metod je na místě uvést, že autorka v práci použila i další metody, přičemž se jednalo zejména o deskripci.

První kapitola je věnována právně teoretickému vymezení právní odpovědnosti a sankcí. Jsou uvedeny funkce sankcí, v samostatné subkapitole (1.2) je pozornost věnována i problematice daňověprávní odpovědnosti. K této teoretické kapitole (jež z povahy věci je logickou a nedílnou součástí práce) je na místě uvést, že autorka nepoužila ani jeden (!) zdroj z oblasti teorie finančního/daňového práva. Současně tato celá kapitola má pouze 3,5 strany textu, což s ohledem na celou práci (samotný text práce má více jak

120 stran) je značně disproporční. Vedle toho uvedená teorie není promítnuta do charakteristiky úroků dle daňového řádu (jsou úroky sankcí?).

Druhá kapitola nazvaná „Úrok v ZSDP“ představuje vhled do předchozí právní úpravy úroků při správě daní upravené zákonem o správě daní a poplatků. Autorka správně popisuje právní úpravu jednotlivých úroků včetně vývoje právní regulace, následně v subkapitole 2.5 uvádí vlastní hodnocení („shrnutí“). Zde bych očekával hlubší hodnocení, ale to je věcí názoru.

Třetí kapitola „Úrok v daňovém řádu“ je věnována obecné úpravě úroků dle aktuální právní úpravy, podmínkám vzniku a výše úroků a souvisejícím procesním otázkám. V úvodní pasáži (strana 21) jsou zmíněny funkce úroků (funkce reparační a funkce preventivně-motivační); jakkoliv s tím lze souhlasit, tak je ale na místě uvést, že úroky v daňovém řádu tak, jak jsou vymezeny v ustanoveních § 251a a násl. daňového řádu toto nesplňují všechny (v případě úroku dle § 254a daňového řádu se jedná o náhradu). Pozornost je v této kapitole věnována okamžiku vzniku úroku a jeho výši (byť velmi stručně s poukazem na další text práce, ačkoliv i zde autorka v případě úroku z daňového odpočtu pomíjí charakter tohoto úroku a tedy i odlišnou výši úroku – viz strana 23). Správně a velmi podrobně je uvedena problematika vyrozumění o předepsání úroku včetně praktických dopadů možnosti obrany daňových subjektů, autorka uvádí i vlastní hodnocení řešené problematiky.

Kapitola 4. je nazvána „Úroky hrazené daňovým subjektem“. Jak název vypovídá, jde o ucelené zpracování úroků vznikajících jako následek porušení povinností daňovými subjekty. Samostatně je tedy řešen úrok z prodlení a samostatně úrok z posečkané částky.

V případě úroku z prodlení (4.1) vychází text ze zákonného znění, v některých případech by se dalo polemizovat o absenci uvedení zdroje (např. na straně 38 věta *„Přeplatek je pak definován jako částka, o niž úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu“*, jež od slova „částka“ je převzata z ustanovení § 154 odst. 1 daňového řádu, což ale v textu není uvedeno). Text je vhodně doplněn příklady, jež zpřehledňují řešenou materii, a dále bohatou judikaturou. V subkapitole 4.1.2 se autorka věnuje problematice odlišnosti výše úroku stran právní úpravy v daňovém řádu a podle civilněprávních předpisů, nabízela by se otázka, zda autorka považuje současnou aplikační praxi (změnu výše sazby úroku z prodlení v návaznosti na změnu výše repo sazby ČNB) za souladnou s ústavní limitací zásahu do vlastnictví. Samostatně je poukázáno na vývoj doby úročení.

Návaznou subkapitolu autorka věnovala úroku z posečkané částky (4.2), kdy zcela logicky nejdříve je vymezen institut posečkání. I zde je text vhodně a přehledně doplněn příklady a judikaturou.

Prominutí úroku představuje subkapitolu (4.3), jež svým obsahem de facto kopíruje D-pokyn GFŘ k promíjení příslušenství daně. Autorka text však vhodně doplnila o řešené případy a rozhodnutí soudů, opomenuta nezůstala ani otázka veřejné podpory.

Na závěr této kapitoly je uvedeno zhodnocení právní úpravy k úroku hrazenému daňovým subjektem.

Pátá kapitola „Úroky hrazené správcem daně“ pak představuje ucelené zpracování úroků vznikajících jako následek porušení povinností ze strany správců daně v rámci inkasa daní, případně náhradu u úroku z nadměrného odpočtu. V úvodní subkapitole (5.1) je podrobně rozebrán úrok z nesprávně stanovené daně, a to dle jednotlivých zákonem předpokládaných situací vzniku úroku, doby úročení, výjimek z úročení a výše úroku. Text je vhodně doplněn o judikaturu českých soudů i SD EU, případně i o modelové situace. Text celé subkapitoly je zakončen problematikou zásady zákazu anatocismu (5.1.5); zde je přehled stěžejních rozhodnutí tuzemských soudů, text je poměrně dlouhý a disproporční vzhledem k jiným částem práce (byť je rozhodně správný a relevantní).

V subkapitole věnované úroku z vratitelného přeplatku (5.2) je v úvodu vymezen pojem přeplatku a historický kontext a dále zákonné požadavky na nakládání s přeplatkem včetně příslušných lhůt. Velmi

Veveří 158/70, 611 80 Brno, Česká republika
T: +420 549 49 1211, E: info@law.muni.cz, www.law.muni.cz
Bankovní spojení: KB Brno-město, ČÚ: 85636621/0100, IČ: 00216224, DIČ: CZ00216224
V odpovědi, prosím, uvádějte naše číslo jednací.

podrobně je následně řešena judikatura „Kordárna“ (5.2.4, strana 100 – 106). Zde je otázkou, zda tato problematika s ohledem na vývoj právní úpravy má být zařazena do části věnované úroku z vratitelného přeplatku, nebo spíše do následující části k úroku z daňového odpočtu; sama autorka v samotném závěru poukazuje na to, že vývoj vedl k novelizaci daňového řádu a zavedení nového institutu úroku z daňového odpočtu.

Následující subkapitola (5.3) již představuje vlastní problematiku úroku z daňového odpočtu, a to v jednotlivých časových obdobích. V textu je (správně) poukázáno na souvislosti vývoje právní úpravy se závěry v rozsudku NSS Kordárna. V případě uvedení aktuální právní úpravy autorka doplnila text o ekonomické souvislosti (včetně grafů a tabulek).

V Závěru práce je uvedeno celkové podrobné zhodnocení řešeného tématu a dílčích závěrů, přičemž autorka poukazuje na problémy přetrvávající i po poslední novelizaci zákona.

Následuje anglicky psané resumé a seznam použitých zdrojů. Zde je na místě poukázat na to, že autorka pro svoji práci využila poměrně omezené množství pramenů, které uvádí na konci své práce. V práci jsou *de facto* pominuty odborné články k řešené problematice (ano, není jich mnoho, ale existují více než 3), publikací pak také není s ohledem na téma a rozsah práce mnoho (použity byly učebnice, případně komentářová literatura, monografie absentují). Je škoda, že autorka zcela opomenula finančněprávní literaturu k tématu.

Při celkovém hodnocení práce lze konstatovat, že autorka zpracovala kvalitní práci, přesto mohla být pojata ještě lépe. Oponentovi je známo, že rigorózní práce by měla mít těžiště v praxi, přesto disproporce stran teoretického úvodu je zde markantní (viz výše). O některých částech a jejich uchopení by bylo možné diskutovat, ale je to věcí rozhodnutí autorky.

Současně je na škodu, že autorka neuvedla (či podrobněji nerozvedla) vlastní názory na řešené problémy. Na mnoha místech by si text zasloužil právě rozšíření o hlubší analýzu a jasné vymezení, zda je současný stav správný či nikoliv (např. anatocismus).

I přes výše uvedené výtky (což je ale ostatně prací oponenta) je třeba konstatovat, že autorka prokázala znalosti v tématu práce, je patrné, že se s problematikou podrobně seznámila a využila svých zkušeností a možností, které téma práce dávalo, pro zpracování práce odpovídající požadavkům.

IV.

Jazyková a formální úroveň práce

(včetně dodržení citačních standardů)

Z formálního hlediska je třeba konstatovat, že práce je přehledná a členěná odpovídajícím způsobem (byť by bylo možné o struktuře diskutovat).

Celková úroveň vyjadřování a úprava práce jsou dobré, předložená práce je čtivá. Práce je sepsána v českém jazyce, prostá jazykových nedostatků.

Citační aparát je vytvářen konzistentně v rámci celé práce vyhovujícím způsobem.

Veveří 158/70, 611 80 Brno, Česká republika
T: +420 549 49 1211, E: info@law.muni.cz, www.law.muni.cz
Bankovní spojení: KB Brno-město, ČÚ: 85636621/0100, IČ: 00216224, DIČ: CZ00216224
V odpovědi, prosím, uvádějte naše číslo jednací.

V.

Předepsaná formulace závěrů

1. Rigorózní práce:

☒ **obsahuje** původní výsledky nebo originální zpracování ucelené části problematiky zvolené specializace, a to na úrovni, která odpovídá publikačnímu standardu této specializace,

☐ **neobsahuje** původní výsledky nebo originální zpracování ucelené části problematiky zvolené specializace, a to na úrovni, která odpovídá publikačnímu standardu této specializace.

2. Rigorózní práce:

☒ **je doporučena** k obhajobě,

☐ **není doporučena** k obhajobě.

VI.

Otázky k obhajobě

Téma práce i její zpracování umožňuje rozsáhlou diskuzi nad uvedenou problematikou. Oponent navrhuje pro rozpravu následující témata:

1. Anatocismus podle současné právní úpravy.
2. Zvýšený úrok z nesprávně stanovené daně v případě daňové exekuce.

V Brně dne 29. 7. 2024 Mgr. Jan Neckář, Ph.D.

Veveří 158/70, 611 80 Brno, Česká republika
T: +420 549 49 1211, E: info@law.muni.cz, www.law.muni.cz
Bankovní spojení: KB Brno-město, ČÚ: 85636621/0100, IČ: 00216224, DIČ: CZ00216224
V odpovědi, prosím, uvádějte naše číslo jednací.