

## O vyměřování nových přímých daní.

Karel Křepelka, rada vrchního zemského soudu.

### A. Úvod.

Zákon o přímých daních ze dne 15. června 1927, č. 76 Sb. zák. a nař. znamená důležitou reformu v tom smyslu, že byly jím v moderním duchu přepracovány a nově upraveny dosavadní předpisy platné pro tak zvané přímé daně osobní, k nimž byly přiřčeny i staré daně pozemková a domovní, dále že byly odstraněny značné přírážky válečné k daním těm ukládané, a konečně že byla platnost tohoto nového zákona rozšířena i na země naší republiky, kde posud platily daňové předpisy uherského práva, totiž na Slovensko a Podkarpatskou Rus (kodifikace a unifikace).

Upravuje tudíž tento nový zákon jednotně pro celou čs. republiku s působností od 1. července 1927, avšak až na daň pozemkovou se zpětnou platností již od 1. ledna 1927, tyto přímé daně po prvé tímto zákonným názvem sloučené (čl. I.), a sice:

1. daň důchodovou, posud zvanou osobní daň z příjmu a upravenou dříve zákonem ze dne 25. října 1896, č. 230 ř. z. a novelou z r. 1914 s dalšími dodatky, vesměs nyní zrušenými;

2. daně z výnosu, pod kteréžto společné označení shrnuje zákon tyto další daně přímé:

a) daň výdělkovou všeobecnou,

b) daň výdělkovou zvláštní,

c) daň pozemkovou upravenou dosud zákonem ze dne 24. května 1869, č. 88 ř. z.,

d) daň domovní upravenou patentem z 23. února 1820 a zákonem z 9. února 1882, č. 17 ř. z.,

e) daň rentovní z tantiém a

f) daň ze služného z vyšších příjmů služebních.

Ohledně daně pozemkové platí však předpisy nového zákona až od 1. ledna 1928 (čl. XVI.).

Společným znakem všech těchto daní přímých jest, že se vyměřují a ukládají individuálně každému poplatníkovi, postihující jeho příjem jako celek, kdežto daně nepřímé neboli spotřební se vybírají dle určitého, všeobecného, pevného tarifu bez ohledu na osoby poplatníků při spotřebě hospodářských statků.

Jest tudíž při daních přímých nejdůležitějším úkolem úřadů k tomu povolaných, aby zjistily co nejdůkladněji a nestranně, objektivně, kdo, jakým obnosem a kterou z těchto daní jest povinen platiti (zásada oficiality, inkvisiční a pravdy materiální). Vystupují tedy úřady, vyměřující a spravující daně přímé v první řadě jako

zástupcové státních zájmů fiskálních, tedy jako úřad, ale zároveň i jako strana interesovaná, oprávněná zároveň mezi jiným i k prostředkům opravným proti vyměření daně na úkor státního zájmu provedenému (§§ 223, 335).

### *B. O řízení při vyměřování daní.*

Zákon nechce však, aby poplatník byl pouhým pasivním objektem daňové povinnosti vůči státu, nýbrž dává mu při ukládání přímé daně postavení strany úplně rovnoprávné s úřady daň vyměřujícími, aby tímto způsobem se zjistilo, pokud možno nejdůkladněji, zdali a jakou daň vyměřiti jest poplatníkovi, aby nebyl ani stát zkrácen ve svém právu na daň odpovídající zákonu, ale s druhé strany aby také poplatník neodváděl na daních více, než zákon od něho žádá (§§ 259, 300).

Zákonem předepsán jest v podstatě tento postup pro ukládání a vyměřování daní přímých:

Základem jest zpravidla písemné přiznání (fasse) poplatníkovo, jež podati jest každého roku včas u příslušného věcně i místně úřadu vyměřovacího, a to v době od 1. ledna do konce února, kromě daně domovní, kterou jest přiznati v období od 15. prosince do 15. ledna a kromě zvláštní daně výdělkové, ohledně níž se má podati fasse do 15 dnů po schválené uzávěrce účetní, nejdéle však do 6 měsíců po uplynutí obchodního období (§ 307).

Poplatník jest povinen vyplniti přesně a pravdivě všechny rubriky fasse, přiložiti doklady tam nařízené a podpisem svým potvrditi správnost svých udajů, kdežto přiznání o výnosu činže k výměře daně domovní musí také nájemníci poplatníkovi potvrditi svými podpisy správné udání svých činží. Při výnosu nebo důchodu, jež lze zjistiti pouze odhadem, stačí uvést v přiznání daňovém skutkové okolnosti pro odhad směrodatné.

Od povinnosti předkládati fasse daňové jsou osvobozeni zaměstnanci, jejichž důchody služební nebo pensijní nepřesahují ročně 23.550 Kč a jimž povinen jest vyměřiti daň důchodovou a současně ze služebného nebo z pense sraziti a státní pokladně odváděti jejich zaměstnavatel neb úřad služné nebo pensí vyplácející. Avšak i v tomto případě musí zaměstnanec podati vyměřujícímu úřadu finančnímu na jeho výzvu písemná přiznání k dani důchodové (§§ 28, 32). Tohoto práva svého použije úřad vyměřující má-li pochybnosti o výši nebo zdrojích důchodu poplatníkovy.

Věcně příslušnými k ukládání a vyměřování daní přímých jsou v první stolici: finanční úřady I. instance, to jest nynější berní správy a u daně důchodové, pokud se nevybírá přímo srážkami ze služebného nebo z penze (§ 48) a dále u všeobecné daně výdělkové: berní komise. Ve stolici druhé fungují jako úřady odvolací: finanční úřady II. instance, tedy nynější zemské fin. ředitelství, respektive berní komise odvolací, ve třetí instanci pak finanční ministerstvo (§§ 232, 233).

Zákon neuvádí blíže názvy oněch úřadů finančních, pověřených správou daní přímých, poněvadž titulatura jich i podrobnější vymezení oboru působnosti stane se až cestou nařizovací a stanoví jen, že budou berní komise zřízeny společně pro daň důchodovou a všeobecnou výdělkovou pro obvod každého finančního úřadu I. instance a mimo to i pro města s více než 10.000 obyvateli, a dále že v zastoupení berních správ pozemkovou daň mohou vyměřovati berní úřady (§§ 104, 233). Místní příslušnost úřadů vyměřujících se řídí u daně důchodové dle bydliště poplatníka, to jest místa, kde má tento byt za okolností, z nichž lze usuzovati na jeho úmysl, tam se trvale zdržovati a má-li poplatník v naší republice více bydlišť takovýchto, anebo nemá-li v tuzemsku bydliště, tedy jest rozhodným místo, kde jest jeho pramen důchodu, po případě největší důchodový pramen, a nemá-li zde žádných takovýchto zdrojů důchodových nebo jedná-li se o případy pochybné, tedy rozhoduje místo, na němž se poplatník zdržoval delší dobu (§ 249).

U všeobecné daně výdělkové a bezprostředně vybírané daně rentovní jest rozhodným pro místní příslušnost zásadně místo, kde poplatníkovi se ukládá daň důchodová, nebo kde by se mu uložila, kdyby jí podléhal, a jedná-li se o podniky společností, jejichž společníkům vyměřuje se daň v obvodu různých úřadů vyměřovacích, tedy rozhodne finanční úřad II. stolice přihlížeje ku přáním společníků, který z oněch úřadů má býti místně příslušným pro všeobecnou daň výdělkovou podniku společenského, a přichází-li při tom v úvahu různé finanční úřady II. stolice, rozhodne o příslušnosti finanční ministerstvo.

U podniků osob nefysických, které zásadně nepodléhají dani důchodové, jest rozhodným pro vyměřování všeobecné daně výdělkové místo jejich sídla a nemají-li ho, tedy místo jejich ústřední správy v tuzemsku.

Totéž platí o podnicích podrobených zvláštní dani výdělkové s tou odchylkou, že nalézá-li se sídlo takového podniku v cizozemsku, tedy že rozhoduje sídlo tuzemské reprezentace nebo pro tuzemsko jmenovaného zmocněnce.

Ohledně daně pozemkové a domovní rozhodné jest místo, kde leží nemovitost nebo její větší díl, a konečně ohledně daně z tantiém a při dani rentovní vybírané srážkami u zaměstnavatele místo výplaty důchodů služebních.

Nestačí-li k zjištění místní příslušnosti veškerá kriteria právě uvedená, rozhodne o ní finanční ministerstvo.

Daně přímé předepíší se v oné obci berní zásadně, kde leží místo dotyčné pro místní příslušnost rozhodné (§ 249).

Příslušnost berních komisí řídí se dle příslušnosti finančních úřadů vyměřujících, a je-li v obvodě některého tohoto úřadu více komisí, tedy příslušnou jest ona z nich, v jejichž obvodu působnosti leží místo rozhodné pro příslušnost místní (§ 250).

Finanční ministerstvo může delegovati z důležitých důvodů

na žádost poplatníkovu místo příslušných úřadů vyměřovacích I. nebo II. stolice jiné úřady finanční (§ 251).

Co se týká organizace berních komisí, nebudou tyto dle nového zákona napříště voleny od poplatníků, nýbrž bude jmenovati členy a stejný počet náhradníků finanční úřad II. stolice pro svůj obvod, při čemž však počet členů jednotlivých těchto komisí a náhradníků určí ministerstvo financí dle velikosti a poplatní síly berních okresů dotyčných.

Jednu polovinu členstva a náhradníků každé berní komise bude jmenovati na tři léta finanční úřad II. stolice dle volného svého výběru, kdežto druhou polovici, zvětšenou při 11 členné komisi o jednoho a při ještě početnější komisi o dva členy, musí vybrati úřad tento z terna navrženého pro každého přisedícího i náhradníka zemědělskými radami z poplatníků daně důchodové, jakož i obchodními i živnostenskými komorami jak z poplatníků daně důchodové, tak i všeobecné výdělkové dle klíče určeného finančním úřadem II. stolice vzhledem na hlavní zdroje důchodové v okrese berním. Jmenování mohou býti však jen svéprávní poplatníci všeobecné daně výdělkové nebo důchodové, neb obou těchto daní, kteří jsou příslušníky naší republiky přes 30 let staří a nebyli potrestáni pro nějaký čin trestní, při němž byla vyslovena ztráta volebního práva do obcí, kdežto poplatníci potrestaní pro zkracování daní mohou býti jmenováni až za pět let od pravomoci onoho trestního nálezu.

Při jmenování jest hleděti dále k tomu, aby byly zastoupeny v berních komisích hlavní zdroje důchodové okresu berního a musí nejméně dva přisedící platiti mimo daň důchodovou i všeobecnou výdělkovou, při čemž v komisích s nejnižším počtem členů smí kromě předsedy, jímžto jest přednosta finančního úřadu (berní správy), náležeti jen jeden člen a při komisích s větším počtem přisedících jen nejvýše dva stavu aktivních úředníků státních (§ 236). Úřadovati počnou berní komise od 1. března 1928 (čl. XI. uvoz. zák.)

#### a) Postup a zásady zřízení.

Vlastní činnost ukládací a vyměřovací příslušných úřadů finančních, tedy dle nynější organizace berních správ začne se až po uplynutí lhůty stanovené zákonem k podávání fassí k jednotlivým daním přímým.

Tu pak úřad daň vyměřující nejprve uspořádá došlá přiznání i s doklady přiloženými dle jednotlivých daní a seznamů poplatníků, načež je přezkoumá, a odstoupí přiznání, ohledně nichž není místně příslušným, úřadu k vyměření daně dotyčné povolanému. Shledá-li, že některé přiznání k daní není úplné, nebo že údaje jeho potřebují přezkoumání, na příklad výslechem znalců, svědků, osob přezvedných atd., tedy provede vyhledávání vhodná a nutná, aby byl zjednan spolehlivý podklad pro vyměření daní. Za tím účelem může zejména předvolati poplatníka k osobnímu vyslechu, může jej dále vyzvati,

aby udal podrobně a jednotlivě své příjmy i výdaje, nebo aby dal potřebná vysvětlení neb aby odůvodnil okolnosti rázu skutkového nebo právního a je-li třeba, by je dokázal nebo v určitém směru prokázal, ačli to není pro něho vůbec neproveditelné, anebo jen těžko vykonatelné, dále může poplatníkovi naříditi, aby dovolil nahlédnouti do svých knih obchodních nebo hospodářských, avšak to zpravidla jen tehdy, když údaje jeho nepostačují a když jsou pochybnosti o jejich správnosti, jakož i konečně možno i ohledání místní naříditi a provésti.

Výzva k nahlédnutí do knih obchodních a hospodářských musí však býti spojena s výslovným poukazem, že bude vyměřena daň z moci úřední bez dalšího spolupůsobení poplatníka dle dokladů úřadů po ruce jsoucích, nevyhoví-li tomuto příkazu v ustanovené, nejméně však osmidenní lhůtě, a obsahuje povinnost předložiti knihy, zároveň i povinnost předložiti smlouvy, dlužní úpisy, kvitance, výtahy z kont, faktury a jiné pomůcky účetní i doklady (§ 310).

Zásadě pravdy materiální odpovídá další ustanovení §§ 310 a 325, odst. 2., že totiž nesmí úřad při vyměření daně neposlušnému nebo liknavému poplatníkovi činiti z odepřeného úkonu na škodu jeho žádných širších nebo přísnějších závěrů, než jest logickým důsledkem nedbalosti a neposlušnosti té.

Aby daň byla spravedlivě vyměřena, jest povinen úřad vyměřující, vyžádati si v pochybných případech také od osob nepodavších příznání k dani potřebné zprávy, pomůcky a doklady, pokud mu nejsou odjinud známy (§ 311).

Proti poplatníkům, kteří nepodali zákonem jim předepsané anebo úřadem ve zvláštním příkazu jim uložené příznání k přímým daním včas, nebo kteří nepředložili doklady potřebné k přezkoumání jejich fassí, nebo kteří konečně neopravili přes úřední výzvu včas příznání formálně vadné, má úřad vyměřující tyto prostředky donucovací:

1. Může je vyzvati s výhrůžkou trestu pořádkového až do 5000 Kč, aby podali příznání k dani a neuposlechnou-li, tedy jest oprávněn po marném uplynutí nové nejméně 15denní lhůty trest pořádkový jim uložit (§§ 201, 309).

2. Lze poplatníkovi takovému vyměřiti daň in contumaciam, to jest dle pomůcek, jež má úřad k dispozici, jakmile uplyne lhůta zákonná neb úřadem poplatníkovi zvláště aspoň v trvání osmi dnů daná za tím účelem, aby předložil příznání nebo doklady, anebo opravil příznání k dani.

3. Kromě toho může býti zvýšena liknavému nebo neposlušnému poplatníkovi daň jemu vyměřená in contumaciam o 10%, neuposlechl-li ani zvláštní výzvy, aby dodatečně vyhověl příkazu úřednímu ve lhůtě nejméně 15denní, kteréžto zvýšení však netvoří základ pro výměru a vybírání jakýchkoli přírážek, načež budiž poplatník v oné opětovné výzvě výslovně upozorněn.

4. Trestá se však jen svévolná neposlušnost, a proto odpadnou všechny tresty právě uvedené a zruší se, prokáže-li poplatník okolností omlouvajících dostatečně jeho opoždění nebo nevyhovění příkazům, nebo předloží-li aspoň, aniž byl k tomu zvláště vyzván, do pěti dnů po lhůtě jemu udělené řádné své přiznání, tedy projeví-li jaksi účinnou litost (§ 309).

Těžiště celého řízení vyměřovacího záležitosti v tom, že příslušný úřad finanční (berní správa) oznámí poplatníkovi pokud možno najednou písemně nebo protokolárně před vyměřením daně veškerou pochybnosti, které shledány byly proti pravosti neb úplnosti i údajů v přiznání daně, v dokladech nebo vysvětleních k němu, a vyzve jej, aby doplnil, opravil neb objasnil udání svá, jakož i aby vrátil případné pochybnosti úřadem mu oznámené.

V oznámení tom jest uvést v odpor brané údaje, dále důvody odporu, jakož i výzvy neb otázky, kterých jest zodpověděti poplatníku, aby odůvodnil nebo prokázal správnost neb úplnost svých údajů, a to srozumitelně a formou umožňující poplatníkovi určitou odpověď a důkaz.

K odpovědi budiž dána poplatníkovi lhůta nejméně osmidenní s výhrůžkou kontumačních následků shora ad 2. uvedených (§ 312).

Spolupůsobení poplatníkovo při vyměřování daní záležitosti pak v tom, že vysvětlí ve směru jemu takto označeném nebo doplní své údaje učiněné v přiznání k dani, a dále že nabídne nové důkazy nebo požádá, aby byl proveden důkaz o určitých skutečnostech, a sice svědky, listinami, knihami obchodními i hospodářskými, místním ohledáním a znalci; dále může žádati, aby byli slyšeni pod přísahou svědci nebo znalci jím vedení o určitých okolnostech, což se provede prostřednictvím okresního soudu jejich bydliště (§§ 313 a 301); dále by byl poplatník osobně předvolán, aby mohl dáti vysvětlení potřebná.

Taktéž může poplatník žádati, aby ústní jednání nebylo s ním prováděno před plenem berní komise, nýbrž jen před zvláštním výborem z ní, a je-li některý ze členů komise daňové konkurentem jeho, tedy může navrhnouti, aby byl člen takový vyloučen z jednání s ním, o kterémžto návrhu rozhodne předseda komise berní, přihlížeje ke všem okolnostem s platností konečnou. Dá-li předseda návrhu tomuto místa, tedy referuje výbor komise plenu jejímu o provedeném jednání, neudávaje však obchodní přátele, prameny odběrací a zákazníky poplatníkovy (§ 313).

Poněvadž předseda berní komise rozhoduje o návrhu poplatníka právě uvedeném s konečnou platností, a dle volného uvážení, mohl by si poplatník stěžovati proti zamítavému vyřízení jen k nejvyššímu správnímu soudu, jehož kontrole i obor tak zv. volného uvažování správních úřadů podléhá (§ 2 zák. z 2. listopadu 1918, č. 3 Sb. z. a n., Dr. Frant. Weyr, Soustava čl. práva státního, str. 333).

## b) Řízení průvodní.

Nový zákon o přímých daních stanoví výslovně, že pro obor jeho platí volná teorie průvodní, a sice tak, že úřad vyměřující uvažuje volně skutkovou podstatu rozhodnou pro posouzení otázky, zdali a jak velký obnos má poplatník na dani platiti, při čemž jest přihlížeti ke všem tvrzením a námitkám poplatníkovým a porovnatí je s výsledky úředního vyhledávání a oceniti jest věcně veškeren sebraný materiál. Nestačí-li materiál již po ruce jsoucí k spolehlivé výměře daně, může úřad vyměřující konati další vyhledávání vhodná a oznámí poplatníkovi opětně své pochybnosti (§ 324).

Značnou moc průvodní přikládá zákon obchodním knihám poplatníkovým, a sice tak, že jsou-li řádně vedeny dle obchodního zákona, a nabude-li přes to úřad vyměřující přesvědčení, že se musí při svém rozhodování odchýliti od knihovních zápisů, tedy že jest mu uvéstí v dotýčném rozhodnutí ony skutkové okolnosti a úvahy, které ho k tomu vedly, a může pak poplatník podati proti rozhodnutí tomu buď do 15 dnů od doručení námítky nebo nabídnouti jiné důkazy (§ 324). Jinými slovy, průvodní moc řádně vedených knih obchodních lze jen řádným řízením právě vylíčeným přezkoumati a po případě vyloučiti.

Řízení kontumační, to jest vyměření daně bez dalšího spolupůsobení liknavého nebo neposlušného poplatníka, může býti zavedeno i tehdy, nedostaví-li se poplatník k úřadu vyměřujícímu nebo k berní komisi na obsílku označující účel jeho předvolání, dále nezodpoví-li zcela nebo zčásti otázky a pochybnosti pro výměru daně podstatné a jemu úředně oznámené, nebo neuposlechne-li výzvy, aby podrobně rozčlenil své příjmy a výdaje, neb aby dal nahlédnouti do svých knih obchodních i hospodářských, nebo konečně aby vyhověl jiné výzvě zákonné, a uloží se pak poplatníkovi daň z moci úřední na základě pomůcek a materiálu posud získaných a úřadu po ruce jsoucích.

Poplatník musí však býti nejprve písemně na tyto zákonné následky upozorněn, aniž smí býti vyvozovány z neposlušnosti jeho účinky dále sahající, než odůvodněny jsou opomenutím jeho a může je odčiniti poplatník liknavý tím, že se zúčastní na další úřední výzvu dodatečně vyměřovacího řízení (§ 325), jako bylo již shora ad 4. uvedeno.

Při daních ukládaných berní komisí, tedy u všeobecné daně výdělkové a daně důchodové, provede předběžná šetření finanční úřad příslušný, tedy dle nynější organisace berní správa, a předloží pak berní komisí již hotové návrhy na uložení daní těch jednotlivým poplatníkům, a má pak berní komise a její předseda pro další řízení tatáž práva a tytéž povinnosti jako státní úřad vyměřující (§ 326).

Obnosy daní přímých, na jednotlivé poplatníky připadajících, zjistí úřady vyměřující v první řadě přesnými výpočty, anebo v pří-

padech, kde to není možno, tedy odhadem, přihlížeje k veškerým okolnostem směrodatným dle zákona pro výměr daně, a rozhodnou zejména i o výhodách zákonných každému z poplatníků individuálně příslušejících.

Odhadem lze zjistiti, nestačí-li výpočet, a to nejen celkový důchod poplatníkův, nýbrž i jednotlivé složky jeho, a záleží odhad v tom, že se ocení úhrnný příjem zdanitelný poplatníkův dle vnějších znaků poplatní jeho síle nasvědčujících, při čemž jest bráti v úvahu celkový hospodářský stav poplatníkův, dále výdaje jeho a vzájemný poměr jednotlivých zdrojů příjmů poplatníkových.

Bližší předpisy o odhadu daňovém budou stanoveny prováděcím nařízením zároveň s průměry jako pomůckou pro slyšení znalců, aby zjištěna byla základna vyměřovací.

Jako zásada platí, že mají býti pokud možná najednou vyměřeny a jedním platebním příkazem uloženy daně: důchodová, všeobecná výdělková a rentovní (§ 327).

Platební příkazy jsou zákonným prostředkem, kterým poplatníky jest uvědomiti o vyměření a uložení jim daní přímých, vyjma daně pozemkové a domovní, jichž vyměření se oznamuje vyhláškou v obcích pro celý jejich obvod (§§ 104, 163).

Platební příkaz daňový má zejména obsahovati: základ pro výměru daně poplatníkovi předepsané, konečnou výši daně a poučení o opravných prostředcích a o lhůtě odvolací, a má býti doručen k vlastním rukám poplatníka nebo jeho zákonného zástupce nebo zmocněnce.

Doručování písemných rozhodnutí a nařízení ve věcech daňových děje se orgány úředními, obecními úřady nebo poštou, avšak osobám přítomným u vyměřovacího úřadu lze oznámiti úřední opatření také ústně do protokolu, ačli nežádají výslovně za písemné uvědomení.

Nebyl-li adresát zastížen, lze provésti doručení platně i k rukám příjemce náhradního, to jest osobě dospělé, známé doručujícímu orgánu jako příslušník rodiny adresátovy, a má-li býti doručeno advokátu nebo notáři jako právnímu zástupci poplatníkovu a nebylo-li možno zastihnouti je v jejich kanceláři, tedy může se doručení státi i jejich advokátnímu nebo notářskému zřízení v kanceláři přítomnému orgánu doručujícímu známému.

Odepře-li však osoba, které bylo lze platně doručiti, příjem doručované písemnosti, ponechá se toto s účinkem doručení buď na místě, kde se mělo doručiti, nebo, není-li to možno, u úřadu obecního nebo poštovního a potvrdí toto doručení náhradní na stvrzence o doručení buď orgán doručující nebo tyto úřady. Pro poplatníky neznámého bydliště nebo pobytu nebo pro adresáty, jimž nemohlo býti doručeno z jiného důvodu než pro odepřené přijetí, budiž písemnost uložena u obecního úřadu posledního jejich známého bydliště a tento vyhlásí uložení to způsobem v místě obvyklým s výzvou, aby se adresát (zák. zástupce, zmocněnec) přihlásil u něho o vydání písemnosti, kterou jest pak pokládati za



doručenu, jakmile uplynuly od vyhlášky 4 týdny, a stejným způsobem jest postupovati proti poplatníkům v cizině, kteří přes výzvu nezřídí si v tuzemí zmocněnce. Ale i po této lhůtě vydá se písemnost adresátovi, prokáže-li, že se nemohl dříve beze své viny přihlásiti a pokládá se den výdaje písemnosti za den pravoplatného doručení, pokud neuplynulo ode dne vyhlášky 6 měsíců, s jichž uplynutím platí doručení za právně účinné (§ 257).

Doručení osobám požívajícím právo exterritoriality, jakož i v místnostech exterritoriálních vykonává ministerstvo zahraničí. V cizozemí doručovati lze ve věcech daňových československými úřady zastupitelskými, ač není-li zvláštních smluv o právní pomoci; není-li tento způsob doručení možný, stačí zapsaný dopis a platí pak doručení za vykonáno, jakmile uplyne dvojnásobná doba pravidelné dopravy poštovní po dnu, kdy byl dán na poštu (§ 258).

Právo ukládati a vybírat daně jest výronem regálu státního, a odpovídá mu na druhé straně povinnost poplatníků odváděti daň individuálně jim vyměřenou, pročez mluví zákon o daňovém nároku státu a o berní povinnosti poplatníkově dle analogie soukromě-obligačního poměru a stanoví, že vznikají berní povinnost a nárok tím okamžikem, jakmile nastaly u subjektu neb objektu daňového skutečnosti odůvodňující tuto povinnost nebo tento nárok (§ 259).

Bližší předpisy o tom, kdy začíná se a končí povinnost platiti jednotlivé daně přímé, uvádí zákon mezi předpisy speciálními ony daně upravujícími, a sice ohledně daně důchodové v §§ 23—26, u všeobecné daně výdělkové v §§ 46—49, u zvláštní daně výdělkové v §§ 68—71, ohledně daně domovní v §§ 143 až 147, 161, a konečně u daně rentovní v §§ 172 a 173.

Kdežto však říšskoněmecký moderní zákon „Reichsabgabenordnung“ z 13. prosince 1919<sup>4</sup>, který byl v mnohém ohledu vzorem našemu zákonu, úplně ztotožňuje vznik daňové povinnosti i daňového dluhu, klade zákon náš důsledněji vznik daňového dluhu až do okamžiku, kdy byla číselně vyměřena poplatníkovi výše jeho berní povinnosti, a takto nabyt stát proti němu „daňovou pohledávkou“ obsahující jak daň vlastní, tak i přírázky a vedlejší příslušenství.

Přírážkami rozumí zákon veškery jakékoli příplatky vybírané k přímým daním, tedy zejména dávky pro samosprávní útvary, obce, okresy zastupitelské a země, kdežto k vedlejšímu příslušenství čítají se úroky z prodlení a útraty upomínací i exekuční, při čemž však daň důchodová jest od přírážek osvobozena (§ 259).

Jako jiný dluh osobní přechází i daňová povinnost na dědice poplatníka zemřelého, bez rozdílu, jedná-li se o původní nebo dodatečný předpis daně, anebo zda byla daň předepsána již před odevzdáním pozůstalosti anebo později. V důsledku toho nesmí při zániku subjektu podrobeného zvláštní dani výdělkové (t. j. podniků povinných veřejným účtováním, společenstev s ručením

obmezeným, pravovárečných měštanstev atd. v § 68 vyjmenovaných) rozděleno býti jeho jmění mezi účastníky před zjištěním a zapravením daní přímých i s přírážkami až do dne rozdělení, sice by byli členové představenstva resp. likvidatoři povinni sami společně a solidárně obnosy dlužné daně zaplatiti (§ 260).

Při daních výnosových — tedy všech přímých daních vyjma důchodové (čl. I), — vyměří se obnos daně i s přírážkami a vedlejším příslušenstvím jednotně i když výnos objektu náleží více osobám, a předpíše se k rukám některého společníka, jedná-li se o všeobecnou daň výdělkovou společností; daň pozemková a domovní předpíše se však v takových případech společně všem spoluvlastníkům realit k rukám onoho z nich, který byl označen k přijetí předpisu od nich úřadu vyněrujícímu, a neučinili-li tak, tedy kterémukoli z nich i s reparticí na jednotlivce, žádá-li se o toto (§ 261).

Také ve věcech přímých daní jsou způsobilými jednati, zvláště podávati přiznání a jinak se řízení účastniti, jen svéprávní poplatníci.

Pojem svéprávnosti zákon daňový blíže neurčuje a tedy jest dle obč. práva rozuměti jako svéprávné osoby dovršivší 21. rok věku svého, anebo dříve z moci otcovské soudně propustěné nebo soudně za zletilé prohlášené, pokud nejsou obmezeny ve volnosti svého jednání právně zbavením svéprávnosti neb uvaleným konkursem na jmění jejich. (Zák. z 23. července 1919, č. 447 Sb. z. a n., § 1 konk. řádu, řád o zbavení svépr. z 28. června 1916, č. 207 ř. z.)

Za osoby k právním jednáním nezpůsobilé, za nezletilce a za opatrovance jednají v daňových věcech jejich zástupci zákonní nebo úředně zřízení, firmy protokolované jsou zastoupeny osobami oprávněnými k firmování jich, pozůstalosti neodevzdané zastupují osoby správou jejich jmění pověřené, a konečně osoby právnické zastupují osoby oprávněné dle platných předpisů k jejich zastupování nebo likvidaci, a jsou povinny všechny tyto osoby vykážati se na výzvu úřadu vyměřujícího listinou o svém oprávnění zastupitelském (§ 262).

Kromě toho mohou se poplatníci dáti ve věcech přímých daních zastupovati zmocněnci, pokud zákon nebo finanční úřad nežádá opaku (§ 263). Tak na příklad musí býti poplatník osobně vyslechnut v trestním řízení daňovém proti němu zavedeném (§ 214) — a nikoli svým zmocněncem.

Za zmocněnce mohou býti zřízení, a sice nekolikovanou písemnou plnou mocí, jen českoslovenští státní občané, svéprávní, pokud nebyli zbaveni práva volebního, při čemž však svéprávný manžel může zastupovati svou manželku nebo naopak bez ohledu na příslušnost státní, a pokládá se manžel svéprávný za zmocněnce manželčina pokud tato neodporovala nebo není pod kuratelou. Nemohou však býti připuštěni za zmocněnce ve věcech daňových osoby, o nichž je známo úřadu (komisi), že se zabývají pokout-

ním písařstvím, a lze dále odmítnouti osoby nezpůsobilé k písemnému neb ústnímu jednání, proti čemuž není samostatného oprávněného prostředku (§ 263).

Jakmile byla pozůstalost odevzdána, jest povinen každý z dědiců zúčastniti se jednání ohledně přímých daní pozůstalosti nebo zůstavitele.

Přímo povinni jmenovati si tuzemského zmocněnce ve věcech daní z výnosu jsou spoluvlastníci, společníci nebo dílčí vlastníci nemovitosti nebo spoluvlastníci jinakého jmění, sice platí každý z nich za zmocněnce ostatních, a dále poplatníci zdržující se trvale v cizině, nebo podniky mající sídlo v cizině, pokud si nezřídily v tuzemsku zastupitelství (representaci) (§ 263).

Z uvedeného jest patrno, že ve věcech přímých daní předepsáno jest řízení písemně s co možno nejrozsáhlejším připuštěním zmocněnců, a že ústně se projednává, jen když to úřad (komise) uzná za nutné a potřebné.

Proto mohou býti podány v první řadě písemně i výpovědi svědků, znalců a osob přezvědných, nebo také ústně do protokolu, ačli úřad vyměřující nenařídí, aby se osobně dostavili k němu a tam aby ústně vypovídali (§ 301).

Šíře než civilní soudní řád stanoví zákon o přímých daních okruh osob, které nesmí býti slyšeny jako svědci, znalci neb osoby přezvědné, a sice jsou to:

1. zaměstnanci ve veřejné službě ohledně okolností, jichž znalost nabyli ve svém úředním oboru působnosti, pokud příslušný úřad jest názoru, že služební důvody brání výpovědi, čili pokud je nesproští povinnosti úřední mlčelivosti;

2. duchovní o tom, co jim bylo svěřeno ve zpovědi nebo pod pečeti úřední mlčelivosti;

3. osoby, které jsou nebo byly ve službách poplatníkových, leč že by tento dal k tomu své svolení;

4. osoby neschopné, aby sdělily svá pozorování, nebo které byly neschopny pochopiti v době, na kterou se má jejich výpověď vztahovati, skutečnost, již je dokázati.

Naproti tomu mohou pouze odepřítí výpověď při svém výslechu jako svědek, znalec nebo osoba přezvědná tyto osoby:

1. kdo jest s poplatníkem, v jehož záležitosti má vypovídati, v poměru manžela, byť i svazek manželský již neexistoval, nebo s ním sdílí společnou domácnost, nebo je spřízněn nebo sešvagřen v linii přímé vůbec nebo v linii pobočné až do třetího stupně, nebo v poměru adoptivních rodičů (pěstounů) a adoptivních dětí (schovanců) a konečně v poměru mezi poručníkem a poručencem a mezi snoubenci založeným. Stupeň příbuzenství pobočného a švagrovství se čítá dle práva římského, tedy dle počtu porodů (§ 41 obč. zák.);

2. kdo mohou osvědčiti, že by výpovědi jejich vznikla jim nebo osobám, k nimž stojí v poměru pod č. 1. shora označeném, majetková újma bezprostřední a poměrně značná nebo hanba nebo

nebezpečí, že budou stíháni trestním soudem nebo pro delikt daňový nebo důchodkový;

3. lékaři a jejich zaměstnanci o tom, co jim bylo svěřeno u výkonu jejich povolání, nebo co se při tom dověděli;

4. veřejní notáři, obhájci, advokáti a jejich zřízenci o tom, co jim bylo svěřeno u výkonu jejich povolání;

5. jedná-li se o obchodní tajemství. Obchodním tajemstvím rozumí se skutečnosti, jejichž utajení tvoří tak vážný podklad činnosti dotazovaného, že by jejich prozrazení znemožnilo činnost poplatníkovu nebo aspoň vážně mohlo znesnadnit nebo v takové okolnosti skutkové, o nichž dotazovaný se dozvěděl pro svůj poměr důvěru vyžadující (příkaz nebo úschova) k poplatníkovi (§ 301). Zřejmě tedy nový zákon náš přihlíží velmi shovívavě k okolnostem, které by svědkům činily trapnými jejich povinnost svědeckou nebo škodily životním zájmům poplatníků.

Úřad daně vyměřující jest dále oprávněn naříditi přísežný výslech svědků neb osob přezvědných o určitých skutečnostech nebo znalců o určitých otázkách a sice okresním soudem, v jehož obvodě bydlí osoba, kterou je slyšeti a rovněž může uložit osobám těm, aby předložily písemnosti, listiny a na určité skutečnosti se vztahující knihy účetní a hospodářské. Falešná výpověď svědecká, znalecká neb osob přezvědných trestá se jako přestupek a byla-li učiněna přísežně, jako zločin (§ 198).

Rízení ukládací před úřady vyměřujícími i komisemi berními jest neveřejné a usnášejí se berní komise absolutní většinou hlasů přítomných členů, při čemž předseda hlasuje pouze při rovnosti hlasů (§ 243).

Berní komise jsou schopny usnášení, je-li přítomna mimo předsedu nebo jeho náměstka aspoň polovina členů, avšak nedostaví-li se jich tolik v hodinu, na kterou byli předsedou pozváni, tedy započne se sezení o hodinu později bez ohledu na počet přítomných členů, což nutno v předvolance výslovně uvést (§ 242).

Předseda berní komise, to jest přednosta úřadu vyměřujícího, řídí její agendu, zodpovídá za správné použití zákona a má zastaviti výkon usnesení jejího, odporuje-li zřejmě zákonu (§ 243).

Zpravidla má se učiniti o každém poplatníku zvláštní usnesení, avšak ohledně poplatníků, u kterých návrhy vyměřujícího úřadu odpovídají přiznáním daňovým, hlasuje se sumárně, ledaže by proti tomu byly podány námitky ohledně jednotlivých poplatníků některým členem komise, a může dále komise na popud předsedův rozhodnutí jediným usnesením v souhlasu s návrhy úřadu vyměřujícího o poplatnících, jejichž úhrnný příjem (výnos) daní podrobený nepřesahuje u žádného 50.000 Kč. O jednáních a rozhodnutích komisí berních se sepíše protokol podepsaný předsedou a dvěma členy jednání se zúčastnivšími (§§ 245, 246).

Pro předpojatost nemá se zúčastniti porady a hlasování člen komise, jedná-li o uložení daně jemu, příslušníkům jeho domácnosti, jeho příbuzným a sešvakřeným osobám s ním v linii přímé

vůbec nebo v linii pobočné až do třetího stupně, jeho zaměstnavateli nebo zaměstnanci, může-li dále očekávati z rozhodnutí prospěch nebo škodu, a konečně jedná-li se o někoho, jehož zákonným zástupcem nebo zmocněncem jest (§ 244).

Nastane-li některá z těchto případností u předsedy, tedy má odstoupiti předsednictví svému náměstkovi a stane-li se případ takový náměstkovi, předá tento předsednictví některému členu komise (§ 244).

Zákon nestanoví výslovně, jaké účinky právní by mělo překročení těchto předpisů o zdržení se hlasování a porad v berní komisi v případě předpojatosti, ale plyne z ustanovení § 330, odst. 3., kde totiž zákon výslovně uvádí, pokud třetí osoby mohou podati odvolání ve věcech daňových, že by tuto zmatečnost řízení mohl uplatňovati jen úřad vyměřující nebo poplatník, který by tvrdil, že mu bylo proti zákonným rozhodnutím neb opatřením tím v jeho právech ublíženo (§ 2 zák. o správním soudě z 22. října 1875, č. 36 ř. z. z r. 1876).

Finančnímu ministerstvu přísluší velmi účinný prostředek proti berním komisím, které by přes poučení předsedovo neprovedly úkoly své v době ministerstvem tím jim dané, anebo které vědomě překročí zákonná ustanovení nebo výslovně odírají své spolupůsobení, a sice může ministerstvo přenésti oprávnění komisí těch na příslušný finanční úřad I. stolice, upozornivši dříve na to řádně všechny členy komise (§ 246).

Odvolání proti usnesení berní komise, jimiž byla vyměřena daň důchodová a všeobecná daň výdělková, jest podati k odvolací berní komisi, zřízené pro obvod každého finančního úřadu II. stolice (tedy nyní zemského finančního ředitelství), ačli finanční ministerstvo nezřídí dle potřeby odvolacích berních komisí více, jejichž členy a náhradníky jmenuje finanční ministerstvo dle zásad v předu pro berní komise uvedených, při čemž člen komise odvolací nemůže býti zároveň členem nebo náhradníkem berní komise v obvodu komise odvolací (§§ 248, 330).

### c) Prostředky opravné.

Odvolání jest podati písemně, nebo neumí-li poplatník psáti, tedy protokolárně u úřadu, jehož rozhodnutí nebo opatření se bere v odpor, a to ve lhůte 30 denní ode dne doručení čítaje, a podává-li odvolání úřad vyměřující, tedy ode dne následujícího po dnu vydaného a v odpor braného rozhodnutí (§§ 330, 253, 254), nemá však zásadně ohledně placení a vydobytí předepsané daně odkládacího účinku, ač může úřad vyměřující povolití poshovění, lze-li očekávati částečný neb úplný úspěch odvolání podaného, neb když zákon sám výmínečně propůjčuje odvolání účinek odkládací (na př. § 146).

Proti opatřením předcházejícím vyměření daně není přípustno zvláštní odvolání, zejména ne proti výzvě, aby bylo předloženo

přiznání a taktéž nelze samostatně a zvláště rozhodnouti jen o daňové povinnosti předmětu nebo podmětu daňového, což však neplatí o přípustnosti a výši srážek při daních tímto způsobem vybíraných, kdež odvolání je přípustno.

V odvolání budiž uvedeno, proti čemu a z jakých důvodů se činí námitky a jest vrátiti odvolání vznesená na místě nepřislusném nebo dle zákona nepřípustná s patřičným poučením.

Úřad vyměřující (komise) předloží pak odvolání vyšší stoličce s odůvodněnou zprávou, avšak jest povinen odstraniti nedostatky řízení vytykané odvoláním sám, uzná-li je za odůvodněné dříve, než předloží odvolání vyšší instanci, v kterémžto poslednějším případě budiž oznámen poplatníkovi výsledek opraveného řízení s tím, že může do 30 dnů podati dodatek k odvolání původně podanému, a může pak poplatník nahlédnouti k tomu účelu do opravených nebo doplněných takto spisů (§ 333).

Odvolací stolice není zásadně vázána při svých rozhodnutích návrhy odvolatelů a může tedy změnit rozhodnutí první instance i v neprospěch odvolatelů, pokud nenastalo promlčení.

Výjimka platí pro ten případ, když podal odvolání jen poplatník a odvolací stolice nalezne při daních vyměřovaných komisí berní, že musí býti vyměřená daň ještě zvýšena, — v kterémžto případě jest vrátiti spis za současného zamítnutí podaného odvolání zpět úřadu vyměřujícímu, aby byl předepsán dodatek k dani, pokud nenastalo promlčení (§ 334). Proti dodatečným předpisům lze podati pak odvolání jako proti původním předpisům (§ 336). Promlčení práva státního, vyměřovati daň, nastává zásadně ve čtyřech letech čítaje od konce roku, ve kterém poplatník dostal své povinnosti, aby podal oznámení resp. přiznání anebo sdělení podkladu pro vyměření daně, a neměl-li poplatník takové povinnosti, tedy od uplynutí roku, ve kterém vznikla povinnost jeho daňová (§ 277).

Naproti tomu promlčuje se právo státu vybírati splatné daně s přírážkami a vedlejšími poplatky až v šesti letech po roku, ve kterém tyto dávky se staly splatnými (§ 281).

Rozhodnutí odvolací stolice (fin. zemské ředitelství, odvolací komise daňová) lze bráti v odpor stížností na nejvyšší správní soud, kterou může podati buď poplatník anebo stát, a sice tento svými finančními úřady pokud se jedná o daň uloženou berní komisí (§ 337).

Druhým mimořádným prostředkem opravným jest v řízení daňovém návrat k předešlému stavu, k němuž byl základ dán již v novele z r. 1914 k zákonu o přímých daních osobních.

Navrácení k předešlému stavu, to jest obnova řízení pravoplatně skončeného, může poplatník se domáhati:

1. když uplynula lhůta ve formálním řízení daňovém bez viny poplatníkovy, kterého pak stihly nepříznivé následky kontumační (restitutio propter terminum lapsum), a sice když mu bylo zabráněno přírodní událostí nebo jinakou předem nevypočítatelnou

nebo neodvratnou příhodou dodržeti lhůtu k opravnému prostředku, nebo když jeho zákonný zástupce nebo zmocněnec beze své viny o této lhůtě neměl vědomost a

2. ob noviter reperta, což jest novinkou v daňových věcech odvozenou z nálezů nejvyššího správního soudu, totiž když po právní moci výměry daně přišly najevo okolnosti skutkové, které jsouce také úřadu v době vyměření neznámy, nemohly býti od poplatníka nebo zmocněnce jeho proto býti uplatněny včas, poněvadž je buď z omluvitelného důvodu neznal nebo tehdy nemohl dokázati.

Návrh na návrat k předešlému stavu nelze opíratí o okolnosti, které v případě pod 1 uvedeném byly již uznány za nedostatečné, aby na základě nich bylo poplatníkovi povoleno prodloužení lhůty pronesané, anebo které v případě pod 2 zmíněném nejsou tak důležitý, aby se změnila daň vyměřená jimi. V obou případech nutno události a skutkové okolnosti prokázati.

Bylo-li zamítnuto odvolání jako opožděné, lze podati proti tomu odvolání na instanci nadřizenou, která o tom rozhodne s platností konečnou.

Bylo-li předepsáno více daní témuž poplatníkovi společným platebním rozkazem, může poplatník podati proti těmto daním společné odvolání, není dovoleno však, aby více poplatníků podalo odvolání svá společným podáním.

Zákon podstatně však ulehčuje vyřízení odvolání podaných menšími poplatníky proti některé z daní přímých, kromě zvláštní daně výdělkové, tím že stanoví, že vyměřující úřad, resp. berní komise mohou samy s konečnou platností rozhodnouti o podaném odvolání, jsou-li i s předsedou toho názoru, že jest úplna mu vyhověti. Obnos daní, až do kterého jest to přípustno, bude určen vládním nařízením.

O odvoláních rozhodují v ostatních případech finanční úřady II. stolice, resp. berní komise odvolací s konečnou platností a jest tedy odvolání na finanční ministerstvo jako III. stolicí nepřipustno.

Odvolací berní komise rozhodují o odvoláních proti vyměření daně důchodové a všeobecné daně výdělkové (kromě z podomních a kočovných živností), kdežto o odvoláních proti výměře zvláštní daně výdělkové, daně pozemkové, domovní, rentovní a daně ze služného z vyšších příjmů a ohledně daně výdělkové všeobecné ze živností podomních a kočovných, přísluší rozhodovati finančnímu úřadu II. instance (§ 330).

Kromě poplatníka mohou podati proti výměře daní také úřady vyměřující odvolání, kdežto osoby třetí jen pokud jim zákon výslovně právo to propůjčuje, tak na příklad obci proti zařazení jejímu mezi místa podléhající činžovní dani všeobecné (§ 146).

Aby mohl poplatník provésti své odvolání, jsou povinny úřady vyměřující na jeho žádost učiněnou v 30 denní lhůtě odvolací, sděliti mu písemně neb ústně důvody rozhodnutí, pokud jsou ze spisů viditelný a zastavuje se lhůta odvolací na takovouto žádost

ode dne jejího podání až do dne doručení jejího vyřízení a běží pak jen ohledně zbytku dále. Na příklad tedy, zažádá-li poplatník dvacátého dne po doručení platebního rozkazu o sdělení důvodů výměry daně, běží mu zbytek deseti dnů odvolací lhůty až ode dne, kdy mu bylo doručeno vyřízení této žádosti jeho, čímž se ovšem lhůta odvolací prodlouží v krajním případě o dalších 30 dnů.

V odvolání jest uvést, proti čemu a z jakých důvodů se podávají námitky; během lhůty odvolací nebo v odvolacím řízení nebo během lhůty běžící pro stížnost na nejvyšší správní soud, (60 dnů od doručení výměry II. stolice finanční) může poplatník nahlédnouti do spisů a činiti si z nich výpisy, což platí i pro případ, když podal úřad vyměřující ze své strany odvolání a jest o takovémto odvolání poplatníka vyrozuměti a může proti tomu podati do 15 dnů odvodní spis (Gegenschrift) (§ 332).

Návrh restituční může poplatník vznésti do 15 dnů počínaje ode dne, kterého v případě ad 1 byla odstraněna překážka, nebo poplatník, jeho zástupce zákonný nebo zmocněnec se dozvěděli o lhůtě, a v případě ad 2 uvedeném ode dne, kdy se dozvěděli o nové okolnosti nebo novém průvodním prostředku, a jest učiniti návrh restituční u úřadu vyměřujícího, příslušného ku přijetí odvolání nebo daň vyměřivšího s uvedením skutečností, které odvodňují restituci jakož i průvodů a musí býti v případě ad 1 (restitutio propter terminum lapsum) zmíněném podáno promeškané odvolání.

Návrh na návrat k předešlému stavu propter terminum lapsum však jest nepřipustný, když uplynulo již ode dne uplynutí promeškané lhůty 6 měsíců a v případě ob noviter reperta když uplynula lhůta dvouletá promlčecí čítaje ode dne pravoplatného bez viny poplatníkovy nesprávně vyměřeného předpisu daňového. (§§ 340 a 277, odst. 4). O návrhu restitučním rozhoduje finanční úřad II. stolice a jest proti jeho rozhodnutí přípustno odvolání na finanční ministerstvo.

#### d) Nahlédnutí do knih a místní ohledání.

Podrobně upravuje nový zákon daňový průvodní prostředky nahlédnutí do knih poplatníkových za účelem správného vyměření přímých daní a o místním ohledání zvláště ohledně daně domovní, při čemž zčásti převzal sem se vztahující ustanovení dřívějšího zákona o osobních daních a dílem je doplnil vhodnými novými předpisy.

Co se týká důkazu nahlédnutím do obchodních nebo hospodářských účetních knih poplatníkových, má býti důkaz tento prováděn v přítomnosti poplatníka nebo jeho zákonného zástupce a sice předsedou komise neb úředníkem státním nebo členem komise, který není úředníkem státním, ale takovýmto členem jen tehdy, když se úřad vyměřující o jeho osobě dohodne, kdežto státnímu úředníku stačí písemné zmocnění úřadu tohoto; lze však nahléd-



nutí do knih provést i v nepřítomnosti poplatníkově, jeho zákonného zástupce nebo zmocněnce, nedostaví-li se osoby tyto přes řádné obeslání bez omluvy dostatečné k jednání.

Taktéž lze přibrati k jednání znalce účetnického, pokud možno obeznaného s poměry oboru hospodářského poplatníka, dále přísežného tlumočnicka a úřední síly pomocné bez újmy práva námitek poplatníkovi příslušejících z důvodu konkurenční předpokladosti osob těch neb jejich zřízenců, o nichž rozhoduje vyměřující úřad s konečnou platností a jest dále poplatník oprávněn na své útraty si přibrati důvěrníka a soudního znalce účetnictví (§ 314).

Nahlédnutí do knih provede se zpravidla v úředních místnostech vyměřujícího úřadu, avšak při objemných vyhledáváních neb z jiných důvodů zvláštního zřetele hodných lze je provést k návrhu poplatníkovu nebo k rozkazu úřadu vyměřujícího v místnostech obchodních nebo v bytu poplatníkově, při čemž den a místo i osoby přibrané k tomu jest oznámiti poplatníkovi nejméně 8 dnů napřed, aby mohl do 5 dnů po doručení podati shora uvedené své námítky a leží-li obchodní místnosti neb byt poplatníkův mimo obvod vyměřujícího úřadu, provede nahlédnutí do knih úřad, v jehož obvodu místnosti ony jsou, v cestě dožádání. O nahlédnutí do knih sepíše se zápis (protokol), který podepíší všichni účastníci, a v němž se popíše zařízení a vnější způsob knih i záznamů, dále okolnosti důležité pro posouzení jejich hodnověrnosti, jakož i zápisy vztahující se na skutečnosti jež mají býti zjištěny nahlédnutím do knih a konečně i vysvětlení daná od poplatníka nebo jeho zástupce (zmocněnce) se zjištěními, provedenými na jejich žádost. Rovněž jest poznamenati v protokolu tom s náležitým objasněním neb odůvodněním, že poplatník odepřel předložiti knihy, zápisky nebo doklady, dále že tvrdí, že nevede nebo nemá záznamy od něho vyžadované, jakož i pojata jest do protokolu poznámky, kterých si přeje poplatník, znalec nebo důvěrník a jest poplatník oprávněn žádati v protokole o lhůtu k podání obsáhlého vyjádření o materiálu získaném nahlédnutím do knih a o posudku znaleckém, která současně mu budiž udělena.

Aby poplatník neutrpěl škodu sdělením zákazníkům, zdrojů objednávek svých i obchodních přátel jeho, o nichž nabyly orgány úřední vědomosti při nahlázení do knih poplatníkových, nesmí býti tyto okolnosti při referování o výsledcích důkazu tohoto oznámeny berní komisi, leč by to bylo nezbytno k odůvodnění výtek proti určitým zápisům nebo dokladům od úředního orgánu činěným, ale i v tomto případě může žádati poplatník, aby byl sdělen výsledek důkazu nejprve výboru z komise berní učiněnému s vyloučením konkurentů poplatníkových a teprve výbor ten s předsedou komise v čele podá zprávu v plenu komise o důkazové moci zanášky v odpor brané bez udání určitých jmen.

Osoby pověřené nahlédnutím do knih a jeho oceňováním jsou povinny zachovávatí nejpřísnější mlčenlivost o poměrech poplatníkových a jménech jeho obchodních přátel, zdrojů odběru

a zákaznicích a budtež vzati ve slib rukou dáním s poučením výslovným, že porušení této úřední mlčenlivosti se trestá jako přestupek vězením až do tří měsíců nebo pokutou do Kč 10.000. Do slibu nebudež však bráni úředníci státní nebo členové berní komise, pokud jsou již přisezně neb dřívějším slibem k mlčenlivosti ve věcech úředních zavázáni.

Nestačí-li zjištění v protokolu obsažená k objasnění pochybností, lze doplniti neb opakovati nahlédnutí do knih a jest tento prostředek průvodní přípustný nejen v řízení ukládacím, nýbrž i v řízení odvolacím a trestním (§§ 315—318, 199).

Další prostředek průvodní a sice ohledání místní za účelem zjištění skutečností důležitých, zvláště pro vyměřování daní přímých, směji prováděti jen státní úředníci zmocnění k tomu písemně úřadem vyměřujícím a záležiti důkaz ten v prohlídce pozemků, budov, dále místností a zařízení obchodních, živnostenských a průmyslových a konečně i zásob, vše to v míře uznané za nutnou, při čemž lze také zařízení provozovací a zásoby v bytě poplatníkově podrobiti prohlídce, provozuje-li poplatník podnik živnostenský ve svém bytě.

Slušný ohled na poplatníka vyžaduje, aby se ohledání místní provádělo pokud nejvíce možno bez poškození pozemku nebo kultury a bez zbytečného obtěžování uživatele bytu a porušování provozu a zvláště jest zakázáno pátrati při tom po zvláštnostech způsobu provozu nebo výroby, jež jest zachovati nutno v obchodním zájmu poplatníkově; úřad vyměřující rozhodne o tom, zdali a pokud se jedná o zájem poplatníkův, a sice vyslechnuv o tom odborníka (§ 319).

Ponevadž zákon neustanovuje, že rozhodnutí toto jest s platností konečnou, tedy může poplatník proti němu podati odvolání, pokud pokládá se za stížena (§ 330).

Obsílka k místnímu ohledání budiž poplatníkovi doručena nejméně 5 dní napřed s upozorněním, že důkaz se provede, i když se poplatník k němu nedostaví bez dostatečné omluvy, ani nepošle svého zástupce (plnomocníka), a že daň lze vyměřiti dle pomůcek jsoucích úřadu po ruce, kdy by bylo znemožněno místní ohledání chováním se poplatníka nebo jeho zástupce (plnomocníka).

Při tom jest poplatník povinen dávatí všechny potřebné a požadované informace a jest oprávněn ve svém zájmu činiti poznámky a přednáseti námitky a zmaří-li se chováním jeho nebo jeho zástupce (plnomocníka) místní ohledání, může se daň vyměřiti dle pomůcek jsoucích úřadu po ruce, což platí zejména nezodpoví-li poplatník pochybnosti neb otázky jemu sdělené; o průběhu a výsledku místního ohledání sepsati jest protokol (zápis) podepsaný všemi účastníky a jest dbáti při výkonu místního ohledání předpisů na ochranu svobody domovní poplatníka (§ 319, §§ 8—10 zákona o ochraně svobody osobní a domovní z 9. dubna 1920, č. 293 Sb. z. a n.).

Předpisy tyto platí také pro vyhledávání na místě samém

za účelem zjištění výnosu činžovního pro činžovní daň domovní, zůstanou-li přes vysvětlivky, opravy a doplňky fassé nadále pochybnými hodnota nájemní neb obvyklá v místě činže v případě, že dům nebo jeho části jsou pronajaty zřejmě příliš nízkou, a konečně je-li pochybné rozdělení úplaty za předměty, práva a výkony domovní dani činžovní podléhající a dani této nepodléhající (§§ 320, 153, č. 1).

Toto vyhledávání na místě samém skládá se z ohledání místního a z odhadu, kterýžto se provede přirovnáním předmětu, o nějž se jedná, k jiným stejným a není-li takovýchto k jiným podobným objektům v místě pronajatým a provede ohledání místní úředník státní v přítomnosti dvou odhadců nebo jejich náhradníků, při čemž jest zjistiťi na místě samém všechny okolnosti rozhodné pro odhad a pouze výjimečně může vyměřující úřad svěřiti místní ohledání představenému obce — v případech méně důležitých na místě vzdáleném od sídla úřadu, načež pak odhadci podají nález svůj na základě místního odhadu a učiní návrh úřadu vyměřujícímu písemně neb protokolárně a ten rozhodne dle výsledku vyhledávání.

Pro každou obec stanoví vyměřující úřad čtyři odhadce a pro větší obce finančním ministerstvem určené i více jich a stejný počet náhradníků a to polovinu dle volného výběru a polovici dle návrhu obecního (městského) zastupitelstva, které navrhne pro každého člena a náhradníka po třech osobách.

Odhadci i náhradníci budou vedeni v evidenci ve zvláštním seznamu a vezme je přednosta úřadu vyměřujícího do slibu a mají býti k místnímu ohledání obesláni nejméně 3 dny napřed a nedostaví-li se oba k jednání tomuto, tedy se ohledání odročí a obešlou se k němu opětně titíž nebo jiní znalci a nedostaví-li se k tomuto novému jednání, provede se toto bez nich nebo jen s jedním z nich, který se dostavil. Není-li v některé obci odhadců po ruce, tedy buďtež náhradou za ně přibráni k místnímu ohledání dva vlastníci domu z oné obce (§ 322).

Z toho následuje, že místní ohledání se neodročí, nýbrž provede hned po prvé, dostavil-li se k němu aspoň jeden odhadce a že odložené ohledání pro nedostavení se obou odhadců se pak provede nedostaví-li se opětně buď s jinými odhadci, lze-li je hned v obci sehnati neb jejich náhradníky nebo konečně není-li to možno, s dvěma místními majiteli domu.

Naproti tomu provede se místní ohledání za účelem zjištění podmínek pro žádané osvobození na čas od daně domovní úředníkem nebo představeným obce vždy za přítomnosti dvou majitelů domů z obce a jedná-li se o zařazení budovy do příslušné třídy tarifu domovní daně třídní, tedy v přítomnosti dvou členů podrobených dani domovní třídní.

Nedostaví-li se jeden nebo oba právě uvedení členové komise, nevadí to, aby bylo úřední jednání provedeno (§ 323).

Co se konečně týče náhrady útrat řízení, tedy nese stát náklady vyhledávání a důkazů, které nařídil úřad daň vyměřující,

jakož i oněch, které byly provedeny na popud poplatníkův, pokud tento se nenabídl, že je sám zapraví, nebo pokud výsledek vyhledávání a důkazů poplatníkem nabídnutých se neodchyluje od jeho tvrzení podstatně v jeho neprospěch. O výši peněžní těchto vyhledávání a důkazů nabídnutých poplatníkem rozhodne úřad, který je provedl, a sice dle jich rozsahu a obtížnosti; o odvolání proti rozhodnutí o útratách řízení rozhoduje pak bezprostředně nadřízený úřad s platností konečnou (§ 238).

#### e) Období vyměřovací.

Podstatnou změnu při vyměřování daně důchodové, dřívější to daně z příjmu, zavedl zákon tím, že místo zdaňování příjmů z předcházejícího roku vyměřuje se nyní daň tato pro každý berní, to jest kalendářní rok po jeho uplynutí z příjmů zdanitelných v onom kalendářním roku skutečně dosažených, kdežto dle dřívějších předpisů mohly býti pro určitý rok jen takové příjmy zdaněny, jejichž zdroj byl dán již na začátku roku (§ 4).

Dani důchodové podléhají příjmy z pozemků, z budov, z podniků, ze služebního poměru, z kapitálů i z jiných zdrojů duchodových, na př. z výher losových i jiných, zisky spekulací, tanečnické správních radů, honoráře spisovatelské, výživné atd. (§§ 8—13).

Velkou úlevu pro úřady vyměřující daň znamená povinnost uložená osobám, pokladnám, fondům a jiným korporacím vyplácejícím požitky služební, pensijní a zaopatřovací, jakož i podpory úrazové, invalidní a starobní, aby při výplatě již srazili z požitků těch a odvedli nejdéle do konce nejbližšího měsíce příslušné státní pokladně dle škály odstupňovanou daň důchodovou (§§ 30—39).

O stížnostech, které by se naskytly mezi subjekty vyplácejícími požitky dani z důchodu podléhající a mezi percipienty rozhodne úřad daň vyměřující a o odvoláních finanční úřad II. stolice (§ 42).

Avšak percipient požitků, z nichž se daň důchodová zapravuje přímo srážkou, jest oprávněn žádati nekolikovanou žádostí do konce března po uplynutí berního roku, připojiv řádně vyplněnou fassi, aby vyměřovací úřad (berní správa) mu vyměřil řádně daň, pokud poplatník takový nemá kromě požitků, podléhajících dani srážkou, žádných jiných příjmů 500 Kč převyšujících (§§ 32, 40).

Taktěž daň rentovní vybírá se v případech v § 180 vypočetných cestou srážky, jakož i daň z tantiém a daň ze služného z vyšších platů (§ 183).