

straně obchodvedoucího za účelem zisku; je nerozhodno, že právní podklad zmíněné výdělečné činnosti, t. j. propachtování kinematografických licencí, je podle § 9 min. nař. č. 191/1912 ř. z. zakázáno;

2. výtěžek, který plyne jako ryzí zisk licencionářů z provozování veřejných představení kinematografických, podléhá dani výdělkové (zvláštní či všeobecné, srov. sub. I.), i když licencionářka má toliko licenci kinematografickou, technické prostředky (místnost a přístroje) pro pořádání veřejných představení kinematografických pak opatří si úplatně od vlastníka těchto technických prostředků (na př. nájmem místnosti a přístrojů s příslušenstvím), kterého ustanoví současně obchodvedoucím ve smyslu min. nař. č. 191/1912 ř. z. za souhlasu příslušného správního úřadu, a provozuje-li tak licencionářka celý podnik svým jménem a na svůj účet sama;

3. naproti tomu výtěžek z pronájmu licence kinematografické jako pouhého oprávnění (i tu je nerozhodno, že tento pronájem je zakázán) licencionářkou osobě třetí, jež má vlastní technické prostředky k pořádání veřejných představení kinematografických, nepodléhá u licencionářky zvláštní dani výdělkové (ale ovšem dani rentové).

František Oswald:

PROMLČENÍ U DANĚ Z OBRATU A DANĚ PŘEPYCHOVÉ.

Jest rozlišovati promlčení práva vyměřiti daň, promlčení práva vymáhati daň, promlčení trestnosti a promlčení výkonu trestu.

I.

Promlčení práva vyměřiti daň z obratu.

Pokud jde o právo vyměřiti daň, jest rozeznávati jednak právo vyměřiti poprvé daň, jednak právo předepsati dodatky, totiž právo opravití původní předpis.

a) Právo vyměřiti poprvé daň promlčuje se se podle § 45 zák. o d. z obr. v pěti letech, lhůta jest tedy o rok delší, než u přímých daní podle § 277 zák. o př. d. Tento zjev vyskytuje se v zákoně o dani z obratu i u ostatních promlčecích lhůt. Při tom souhlasí ostatní předpisy zák. o d. z obr. zásadně s ustanoveními zákona o promlčení č. 31/1878, který původně platil i pro přímé daně a dnes platí hlavně pro poplatky a jiné dávky, kdežto pro přímé daně bylo promlčení upraveno v zák. o přímých daních.

Lhůta počíná běžeti uplynutím správního roku, v kterém strana splnila svou povinnost podati přiznání nebo dodatí podklady k vyměření, nebo nemá-li strana takové povinnosti od uplynutí správního roku, v kterém příslušná daňová pohledávka vznikla. Toto ustanovení kryje se s ustanovením § 277, II. zák. o př. d.

Nebyla-li vinou strany daň vyměřena zcela nebo z části nebo opominula-li strana buď zcela nebo z části daň zaplatiti, počíná běžeti lhůta teprve po uplynutí toho správního roku, v kterém úřad nabyl možnosti daň vyměřiti nebo předepsati. Také tento předpis kryje se s příslušným ustanovením § 277, III. zák. o př. d.

Zvláštní ustanovení bylo zapotřebí pro případ, kdy jde o dodávky nebo výkony nepodnikatelů. V těchto případech jest zaplatiti daň podle ustanovení §§ 13 a 31 zák.

o dani z obratu, a nebudou-li tyto podmínky dodrženy, počíná běžeti promlčecí lhůta teprve od uplynutí onoho správního roku, v kterém se finanční úřad dověděl o dodávce nebo výkonu.

V každém případě však se právo vyměřiti daň promlčuje v 30 letech od konce správního roku, v kterém příslušná daňová pohledávka vznikla a při této delší lhůtě nezáleží na tom, zda úřad nabyl možnosti daň vyměřiti nebo předepsati či nikoli.

Protějškem tohoto ustanovení jest § 280 zák. o př. d., v němž však promlčecí lhůta jest stanovena pouze na 10 let.

b) Právo dodatečně předepsati daň z obratu nebo daň přepychovou jest vázáno rovněž na delší promlčecí lhůtu. Lhůta promlčecí činí podle § 45, III. zák. o d. z obr. tři roky, kdežto u přímých daní podle § 277, IV. zák. o př. d. pouze dva roky.

Tato tříletá lhůta počítá se od uplynutí správního roku, v kterém se daň stala splatnou, kdežto u přímých daní jest rozhodný onen správní rok, v kterém daň byla původně předepsána. Jde tedy o otázku, který okamžik to jest, v němž se daň stala splatnou.

Podle nálezu Boh. 5033, 5734 a 6937 počínala běžeti tříletá promlčecí lhůta § 45, III. od uplynutí onoho správního roku, v němž daň stala se splatnou podle platebního rozkazu. Tyto nálezy staly se ovšem pro dobu od 1. ledna 1936 obsoletními, neboť tohoto dne nabyl účinnosti nyní platný zákon o dani z obratu č. 265/1935 Sb. z. a n., a v § 20 tohoto nového zákona jest otázka splatnosti daně nově upravena, a to má také vliv na promlčení.

Podle nového znění § 20 jsou tuzemští podnikatelé povinni platiti ještě před vyměřením daně bez jakékoli úřední výzvy pravidelně ¼letně splátky, které jsou splatné 15. dne druhého měsíce po uplynutí každého kalendářního čtvrtletí, a z toho plyne — na rozdíl od dřívějšího znění § 20 —, že nyní nezávisí splatnost daně vůbec na tom, kdy daň byla vyměřena, totiž, kdy poplatníku byl doručen platební rozkaz. Jest tedy u tuzemských podnikatelů jak daň původně vyměřená, tak daň dodatečně vyměřená, splatná veskrze již před vyměřením, a to v den, kdy čtvrtletní splátka stala se pro příslušné splátkové období splatnou; jen splatnost 5%ního zvýšení daně podle § 17, VI. jest vázána na okamžik doručení platebního rozkazu. (Taktéž směrdatný komentář k dani z obratu a dani přepychové od Novotného a Kurfürsta, Praha, 1936, Právnické knihkupectví a nakladatelství, str. 311 a 312, Prager Archiv str. 220 a 221.)

Z toho, co řečeno, plyne, že shora zmíněné nálezy n. s. neplatí již pro dobu od 1. ledna 1936; správním rokem, od jehož uplynutí počíná běžeti promlčecí lhůta § 45, III. není již správní rok, v němž platební rozkaz byl doručen, nýbrž správní rok, v němž jednotlivé čtvrtletní splátky dospěly.

Stejný účinek nových předpisů § 20 o splatnosti na promlčecí době plyne též z § 45, V., jak dále bude vyloženo.

Poznamenati jest ještě, že v § 45, III. zákona o dani z obratu chybí slova »bez zanedbání povinností stranou«, která jsou v § 277, IV. zák. o př. d. Dále jest poznamenati, že na promlčení se nedbá z moci úřední, nýbrž pouze po n á m i t c e strany (náleze ze 14. II. 1933, č. 2482).

c) Promlčecí lhůta prodlužuje se p ř e t ř e n í m promlčení. Přetržení záleží v tom, že dosud uplynulá část promlčecí lhůty ztrácí významu a promlčení počíná běžeti úplně znova na rozdíl od pouhého stavení promlčení. Stavení promlčení není zákonu o dani z obratu známo.

Podle § 45, IV. promlčení se přeruší »takovými úkony, provedenými úřadem k vyměření daně, o kterých byla strana zpravena. Od uplynutí správního roku, v kterém byl proveden poslední úřední úkon tohoto druhu, počíná běžeti nová lhůta promlčecí«.

Otázka přerušení promlčení jest tedy upravena stejně jako u přímých daní v § 279, I. zák. o př. d. Tato souvislost úpravy obou zákonů umožňuje, aby k výkladu ustanovení o dani z obratu bylo použito i judikatury a prováděcího nařízení vztahujícího se k § 279 zák. o př. d. Tato možnost jest tím žádoucnější, že prováděcí nařízení v zákoně o dani

z obratu k těmto otázkám mlčí, zřejmě právě proto, že lze na ně použití příslušných míst prováděcího nařízení k zák. o př. d. Především jest si uvědomiti, že ne každý úřední úkon může způsobiti přetržení promlčení, nýbrž — podle odst. III. prováděcího nařízení k § 279 zák. o př. d. — »způsobilost přetrhnouti promlčení práva vyměřovacího mají úřední opatření pouze za těchto podmínek:

1. stala-li se za příčinou vyměření daně (vyměření prvotního nebo vyměření dodatku) a

2. byla-li straně oznámena«.

Podle dalšího 4. odst. prováděcího nařízení »úředním opatřením, stavším se za příčinou vyměření daně, rozumí se akt, který předchází vyměření a je připravuje (na př. výzva ku podání příznání, výzva podle § 310, odst. 2 nebo podle § 312), nikoli však vyměření samé (předpis, platební rozkaz). Úřední opatření, směřující k vyměření daně, jest též oznámení úřadu, že se zavádí se stranou trestní řízení pro zkrácení této daně«.

Naproti tomu nejsou — podle 5. odst. prováděcího nařízení k § 279 zák. o př. d. — úředními opatřeními takového druhu »úřední úkony«, které se staly za příčinou rozhodnutí o odvolání, jako na př. výzva straně, vydaná jí v řízení o jejím odvolání proti vyměřené dani, aby předložila výpisy z obchodních knih, toto rozhodnutí o odvolání samo a pod. »Totéž platí o nálezech nejvyššího správního soudu.« Rovněž tak není způsobilé přetrhnouti promlčení na př. »zahájení revise pro daň z obratu, a také ne vyhotovení revidního nálezu, a to proto, poněvadž to nejsou úkony berního úřadu«. (Tak Novotný a Kurfürst.)

Zvláštní otázkou jest, zda mají způsobilost přerušiti promlčení úřední úkony, vydané během trestního řízení daňového. Na tuto otázku odpovídají kladně nálezy Boh. 5679 a 5956, v nichž jest vyslovena právní věta: »Sepsání skutkové podstaty se stranou, kterým se proti straně zahajuje trestní řízení pro zkrácení daně z obratu, jest úředním úkonem, zahájeným za účelem vyměření dodatečné daně, kterýžto úkon způsobuje přetržení promlčení podle § 45, IV. zák. o dani z obratu.« V případě obou těchto nálezů n. s. s. uplatňoval stěžovatel, že zahájení trestního řízení již proto nemůže přerušiti promlčení, poněvadž nejde při tom o žádný úřední úkon, podniknutý za samotným účelem vyměření daně, nýbrž za účelem výkonu trestního práva; n. s. s. však toto odůvodnění neuznal, naopak prohlásil, že trestní řízení nemá pouze za účel zjistiti trestnou skutkovou podstatu, nýbrž také další účel, opatřiti podklady pro dodatečné vyměření daně, a proto také sepsání skutkové podstaty během daňového trestního řízení má za následek přetržení promlčení.

Další pro praksi mimořádně důležitá hlediska vyplývají z odst. 6—11 prováděcího nařízení k § 279 zák. o př. daních.

»Z úředního opatření musí býti patrné, že jde o vyměření daně (dodatku). Úřední výměr, který neuvedl účel vyměření (na př. výzva k doplnění příznání bez označení, že jde o opravení) zvýšení (původně vyměřené daně, nebo vyzvání akciového podniku ku předložení účtu úrokového za účelem vyřízení odvolání proti vyměřené zvláštní dani výdělkové, nikoli však za účelem vyměření dodatků, na něž bylo rovněž pomýšleno, a pod.) není způsobilým přetrhnouti promlčení práva vyměřovacího.

Naproti tomu jest také ústní výzvu k podání příznání (vyměřovacích pomůcek) pokládati za úřední opatření způsobilé přetrhnouti promlčení vyměřovacího práva; podobně protokolární výslech poplatníka za příčinou vyměření daně.

Předmětem úředního opatření musí býti vždy vyměření daně (původní nebo vyměření dodatku), úřední opatření nemusí však obsahovati důvody, z nichž se pak vyměření skutečně stalo.

Přetržení promlčení jest účinným jen vůči oné straně, proti níž bylo provedeno za příčinou vyměření daně a již bylo také oznámeno. Bylo-li tedy promlčení práva k vyměření daně nebo dodatku na dani přetrženo úředním úkonem, směřujícím proti jednomu společníku veřejné obchodní společnosti, nemá přetržení to samo o sobě v zá-pětí přetržení promlčení téhož práva vůči jinému společníku nebo společnosti.

Úředním opatřením rozumí se nejen opatření finančního úřadu, nýbrž i opatření daňové (odvolací) komise nebo trestního senátu, které se stalo za příčinou vyměření daně a bylo straně oznámeno.

Promlčení práva státu předepsati příslušenství (§ 271, odst. 6, § 277, odst. 7) nelze přetrhnouti (§ 279, odst. 3).«

Dále jest poukázati na rozsáhlou judikaturu n. s. s. k § 279 zák. o př. daních, kterou lze navest k použití k výkladu ustanovení zák. o dani z obratu, týkajících se promlčení.

II.

Promlčení práva vymáhati daň.

a) Promlčení práva vymáhati daň jest upraveno v § 45, V.—VII. zák. o dani z obratu. Podle toho promlčuje se právo státu požadovati splatnou daň v šesti letech od uplynutí správního roku, v kterém se daň stala splatnou. Toto ustanovení odpovídá úplně ustanovení § 281 zák. o př. daních a zde výjimkou není pro daň z obratu stanovena delší lhůta než u přímých daní.

b) Promlčení splatné daně se přeruší »dodáním upomínky poplatníku, zavedením exekuce nebo povolením platební lhůty. Po uplynutí správního roku, v kterém byla dodána poslední upomínka, učiněn poslední exekuční krok, uplynula poslední platební lhůta, počíná běžeti nová lhůta promlčení« (odst. VI. § 45 zák. o dani z obratu).

Jest zdůrazniti, že promlčení práva vymáhati daň nastává jenom jmenovanými úkony, nikoli tedy jinými opatřeními. Poněvadž tento předpis souhlasí s příslušnými ustanoveními § 282 zák. o př. d., lze i v tomto případě použití příslušných míst prováděcího nařízení k zákonu o př. daních, jež jsou obzvlášť důležitá pro praksi, jakož i judikatury k těmto ustanovením. Prováděcí nařízení k § 282, I. zák. o přímých daních stanoví v odst. 1:

»Promlčení práva podle § 281 přetrhuje se doručením upomínky, aby poplatník daň s přírážkami a příslušenstvím zapravil, zavedením exekuce anebo povolením příročí.«

Nejdůležitější jest otázka, jak musí býti vybavena daňová upomínka, aby mohla přerušiti právo vymáhati daň. Výstředně praví k této otázce 2. odst. prováděcího nařízení k § 282, I. zák. o př. d., že upomínkou rozumí se upomínka podle § 344, II., resp. V. zák. o př. d.; jen taková upomínka tedy, která vyhovuje podmínkám těchto zákonných ustanovení, může způsobiti přetržení promlčení. Jiná upomínka, i kdyby chyběla jen jediná podstatná náležitost, by tohoto účinku neměla.

V § 344, II. zák. o př. d. jest stanovena zásada, že před zavedením exekuce nutno dlužníka vyzvati písemnou upomínkou, aby daňový dluh zapravil do 15 dnů, naproti čemuž min. fin. však podle odst. V. může z vážných důvodů výjimečně povoliti, aby se upomínání dalo místo doručováním upomínek hromadně písemnou vyhláškou nebo vyhubnováním v obci.

Nehledě tedy k výjimečnému ustanovení § 344, V. zák. o př. d., patří k podstatným náležitostem daňové upomínky, aby byla zaslána před zavedením exekuce, aby se stala písemně, a aby obsahovala výzvu k zaplacení daňového dluhu do 15 dnů; při tom jest pro výpočet 15denní lhůty použití analogicky ustanovení § 254, I. a III. zák. o př. daních (prováděcí nařízení k § 244, II.).

Co jest posléze rozuměti pojmem »zahájení exekuce«, stanoví — podle odkazu v odst. III. prováděcího nařízení k § 282, I. zák. o př. d. — § 344, III. zák. o př. d., že »zavedení exekuce v berním řízení exekučním rozumí se dodání příkazu orgánu k provedení exekuce určenému, aby vykonal první exekuční úkony v soudním řízení exekučním podáním návrhu, aby exekuce byla povolena a vykonána«.

c) Posléze obsahuje § 45, VII. zák. o odani z obratu zvláštní ustanovení o promlčení, je-li daň zajištěna ruční zástavou nebo hypotékou.

»Je-li daň zajištěna ruční zástavou, nemůže býti státu, pokud má zástavu v rukou, namítáno, že opominul vykonati právo zástavní, a nemůže se právo zástavní promlčeti. Takové právo dlužníkově, zástavu vykoupiti se nepromlčuje. Pokud však pohledávka přesahuje cenu zástavy, může zatím zaniknouti promlčením. Je-li splatná daň zajištěna vkladem do pozemkové knihy nebo záznamem v úředních depozitech, nelze do 30 let po vkladu nebo záznamu namítati promlčení proti uplatňování práva takto nabytého.«

Toto ustanovení kryje se úplně s ustanovením § 282, III.—IV. zák. o př. d., jedině rozdíl jest v tom, že zák. o př. d. mluví o zajištění »knihov-

ním zápisem«, zákon o dani z obratu naproti tomu o zajištění »vkladem do pozemkové knihy nebo záznamem v úředních depozitech«.

d) Poněvadž šestiletá promlčecí lhůta § 45, V. zák. o dani z obratu počíná běžeti od uplynutí správního roku, v kterém daň se stala splatnou, vzniká i zde otázka, kdy nastává splatnost daně. Podle nálezu Boh. 7506 v okamžiku, kdy poplatníku byl doručen platební rozkaz. Tento nález však neplatí již pro dobu od 1. ledna 1936, neboť i zde uplatňuje se nové znění § 20 zák. o př. daních podle posledního zák. o dani z obratu č. 265/1935 Sb. z. a n.

Počíná tedy od 1. ledna 1936 šestiletá promlčecí doba nyní nikoli od uplynutí správního roku, v kterém byl platební rozkaz doručen, nýbrž od uplynutí správního roku, do něhož spadají platební termíny ¼letních splátek 15. února, 15. května, 15. srpna a 15. listopadu, což má za následek jakési zkrácení promlčecí doby.

III.

P r o m l č e n í t r e s t n o s t i .

Zvlášť je upraveno promlčení pro trestní právo obratové daně. Zákon o dani z obratu zná tři skupiny trestných činů:

1. Podle § 40 (přestupek porušení povinnosti mlčenlivosti); tento přestupek stíhají soudy, vždy však jen po soukromé obžalobě postiženého podnikatele. Pro promlčení platí všeobecné předpisy trestních zákonů.

2. Daňové přestupky podle § 41 zák. o dani z obratu (přestupek zkrácení daně, přestupek zatajení daně, přestupek ohrožení daně).

3. Jednání proti pořádkovým předpisům ve smyslu § 43 zák. o dani z obratu, která se stíhají pořádkovými pokutami.

Jde-li o vlastní daňové přestupky podle § 41, činí promlčecí lhůta p ě t l e t, tedy opět jest o rok delší, nežli u přímých daní, podle nichž podle § 206 zák. o př. d. platí 4letá promlčecí lhůta. Jde-li o poklesky podle § 43 zák. o dani z obratu, které se stíhají pořádkovými pokutami, činí promlčecí lhůta j e d e n rok, tedy dvojnásobek šestiměsíční promlčecí doby, platné pro nepořádky v oboru přímých daní podle § 207 zák. o př. daních.

Promlčecí lhůta počíná běžeti, »jde-li o činy záležející v konání od uplynutí roku, v němž byl trestný čin spáchán, a jde-li o čin záležející v opominutí od uplynutí roku, v němž se opominutí stalo. Dopustí-li se viník nového v § 41 uvedeného trestného činu, nepromlčuje se starší trestný čin před promlčením novějšího«. Poněvadž poslední ustanovení souhlasí s ustanovením § 206, III. zák. o př. d., lze použítí i zde příslušných ustanovení prováděcího nařízení zákona o přímých daních a příslušné judikatury k zákonu o přímých daních.

Přetržení promlčení nastává j e n »vydáním obsílky, obviněnému svědčící a trestný čin a den výsledku vyznačující, nebo jiným sdělením obviněnému, že se proti němu zavádí trestní řízení. Každým způsobem však se promlčuje trestnost činů, pro které do 10 let od uplynutí roku, v kterém byl trestný čin spáchán nebo se opominutí stalo, nebylo zavedeno trestní řízení«. Poněvadž tato ustanovení souhlasí nikoli sice ve všech jednotlivostech, avšak v podstatných částech s ustanoveními § 208, I. a II. zák. o př. d., lze použítí prováděcího nařízení k těmto ustanovením, jakož

i judikatury také pro obor daně z obratu. I v tomto případě 10leté lhůty podle § 45, VIII. zák. o dani z obratu jest výjimečně lhůta stejně dlouhá jako u přímých daní.

IV.

Promlčení výkonu trestu.

Podle § 45, X. zák. o dani z obratu promlčuje se výkon trestů uložených pro trestné činy uvedené v §§ 41—43 v p ě t i l e t e c h ode dne, kdy nález nabyl moci práva. V tom, že tatáž lhůta platí jak pro přestupky podle § 41, tak pro nepořádky podle § 43, jest rozdíl od práva platného pro přímé daně, neboť tam sice pro vlastní delikty platí rovněž p ě t i l e t á promlčecí lhůta (§ 206, IV. zák. o př. d.), pro nepořádky však jen lhůta šesti-
měsíční (§ 207, I. zák. o přímých daních).

Glosy a aktuality.

Ještě vkladní knížka vinkulovaná heslem a její výplata bez udání hesla.

Pojednání Dr. O. Hanny v č. 6/1938 Právní praxe vzbudilo všeobecnou pozornost a ohlas.

V Právníku, sešit 5/1938 na str. 302 a násl. reaguje Dr. Jar. Homolka na jednotlivé vývody Hannovy:

a) ad I. 3. Hannova článku upozorňuje Homolka na dobrozdání Dr. F. Illnera, otištěné již ve Věstníku záloženském z r. 1931, str. 112, v němž jest odůvodňováno, že není možno, aby soud nebo notář jako soudní komisař dal poukaz k realizování vkladní knížky bez ohledu na vázanost heslem, neboť tato otázka může býti řešena jen pořadem práva. Upozorňuje též na další rozh. krajského soudu civilního v Praze, R IV 1999/37 z 23. prosince 1937, v němž soud rozhodl ve stejném smyslu.

b) Upozorňuje dále na to, že případy rozhodnutí R IV 1742/37 a R IV 1999/37 týkaly se vesměs vkladních knížek S p o ř i t e l n y české, která jest spořitelnou spolkovou, a jejíž stanovy opírají se o předpisy spořitelního regulativu z 26. září 1844, č. 832 j. s. z., a která

nemá ve svých stanovách podobného ustanovení, jakým jest § 38 posl. odst. spořitelních vzorcových stanov, platných pro ostatní spořitelny. (Jedině Spořitelna česká a mimo ni ještě První moravská spořitelna v Brně jsou spolkovými spořitelkami, avšak stanovy První moravské spořitelny v Brně mají ustanovení věcně obdobné § 38 předpisu vzorcových stanov.) Vzorcové stanovy byly vydány podle § 34 zák. č. 302/1920 výnosem min. vnitřní z 1. června 1922, č. 12.584/19, a platí, jak řečeno, pro všechny komunální spořitelny, a poslední odstavec § 38 těchto stanov, nadepsaného »Průkazy vkladatelovy totožnosti a vinkulace vkladů« stanoví:

»Zemře-li vlastník vinkulované knížky spořitelni, vyplatí se vklad jen tomu, kdo prokáže, že mu byl vklad přikázán pozůstalostním soudem. Průkazu toho není třeba, jde-li o knížku vinkulovanou na heslo, jež je soudobému majiteli známo.«

Vzhledem k tomu, že stanovy jakožto lex specialis jsou především závazné, budou spořitelny komunální musít postupovati i nadále podle předpisů svých stanov, takže rozhodnutí krajského soudu civilního týkající se vesměs jen spořitelny