

# ZÁKON O FINANČNÍ SPRÁVĚ ČESKÉ REPUBLIKY

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

**ve znění**

zákonů č. 458/2011 Sb., č. 407/2012 Sb., č. 164/2013 Sb., č. 241/2013 Sb., zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb., zákonů č. 250/2014 Sb., č. 267/2014 Sb., č. 377/2015 Sb., č. 188/2016 Sb.,  
č. 243/2016 Sb., č. 14/2017 Sb., 80/2019 Sb., 111/2019 Sb., 386/2020 Sb., 283/2020 Sb., 251/2021 Sb., 373/2022 Sb., 458/2022 Sb. a 284/2021 Sb.

**Parlament se usnesl na tomto zákoně:**

## ČÁST PRVNÍ FINANČNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY

### HLAVA I OBEČNÁ USTANOVENÍ

#### § 1

ORGÁNY FINANČNÍ SPRÁVY ČESKÉ REPUBLIKY

(1) Finanční správa České republiky je soustavou správních orgánů pro výkon správy daní.

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

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

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

(5) Příjmy a výdaje Generálního finančního ředitelství jsou součástí rozpočtové kapitoly ministerstva.

(6) Pro účely zákona o státní službě je Generální finanční ředitelství bezprostředně nadřizeným služebním úřadem Odvolacího finančního ředitelství a finančních úřadů.

**Z důvodové zprávy:**

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

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

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

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

**Z důvodové zprávy k doplnění odst. 6 (k zákonu č. 243/2016 Sb.):**

Navržená změna řeší specifickou situaci soustavy orgánů finanční správy jako třístupňové soustavy orgánů, jejíž každý článek je jako správní úřad současně služebním úřadem ve smyslu zákona o státní službě. Finanční správa České republiky je soustavou správních orgánů pro výkon správy daní (§ 1 odst. 1 zákona o Finanční správě ČR). Těmito orgány jsou Generální finanční ředitelství, Odvolací finanční ředitelství a finanční úřady, které jsou správními úřady (§ 1 odst. 2 zákona o Finanční správě ČR). Podle § 3 a § 4 zákona o státní službě je správní úřad služebním úřadem, přičemž vedoucí služebního úřadu je služebním orgánem pro státní zaměstnance zařazené ve služebním úřadu, tj. jedná a rozhoduje ve věcech jejich služebního poměru.

Situace orgánů finanční správy je nicméně specifická ve vztahu k nadřízenému služebnímu úřadu, resp. nadřízenému služebnímu orgánu, který ve vztahu k podřízeným služebním úřadům, resp. v nich působícím státním zaměstnancům disponuje specifickými kompetencemi při jednání a rozhodování ve věcech jejich služebního poměru. Podle ustanovení § 4 odst. 4

*zákona o státní službě je nadřízeným služebním úřadem služební úřad, který je podle jiného zákona nadřízeným správním úřadem. V soustavě orgánů finanční správy je tak v současnosti Generální finanční ředitelství nadřízeným služebním úřadem Odvolacího finančního ředitelství, které je současně nadřízeným služebním úřadem finančních úřadů. Na tomto stavu nic nemění ani ustanovení § 16 zákona o státní službě, podle něhož plní úkoly v organizačních věcech služby, služebních vztahů státních zaměstnanců a pracovněprávních vztahů zaměstnanců za Odvolací finanční ředitelství a finanční úřad nadřízený služební úřad. Tato úprava navazuje na skutečnost, že soustava orgánů finanční správy tvoří jediný hospodářský celek s Generálním finančním ředitelstvím jako jedinou účetní jednotkou pro celou soustavu. Nicméně s ohledem na skutečnost, že § 16 zákona o státní službě hovoří toliko o plnění úkolů služebního úřadu, tedy nikoliv služebního orgánu, a zároveň hovoří pouze o organizačních věcech a nikoliv již o rozhodování ve věci samé, působnost služebního orgánu se tímto ustanovením nemění, tj. i nadále je služebním orgánem vedoucí příslušného služebního (správního) úřadu (Odvolacího finančního ředitelství, resp. finančního úřadu).*

*Tento stav nicméně nelze označit za vyhovující. S pozicí nadřízeného služebního úřadu, resp. s pozicí jeho vedoucího jako služebního orgánu je spojen výkon řady agend, pro který není Odvolací finanční ředitelství, resp. jeho ředitel plně disponován. V naprosté většině rozhodnutí podle zákona o státní službě v rámci orgánů finanční správy, proti nimž bude směřovat odvolání, bude v druhém stupni rozhodovat Odvolací finanční ředitelství, resp. jeho ředitel, jakožto nadřízený orgán finančním úřadům dle zákona o Finanční správě ČR. To v praxi způsobí těžko řešitelný nekonceptní stav, a to minimálně v tom smyslu, že Odvolací finanční ředitelství nedisponuje odborným zázemím, ani není sto personálně zabezpečit řešení agendy služebních vztahů státních zaměstnanců, tedy zejména vedení odvolacího řízení, neboť schválená organizační struktura tohoto orgánu finanční správy s podobným řešením nepočítá.*

*Zmíněné platí rovněž ve věci jmenování na služební místo vedoucího služebního úřadu. Ve smyslu § 54 odst. 1 zákona o státní službě platí, že vedoucího služebního úřadu jmenuje ten, o kom to stanoví zákon, a nestanoví-li zákon jinak, vedoucího služebního úřadu jmenuje služební orgán ve služebním úřadu, který je bezprostředně nadřízen služebnímu úřadu, v němž má být služební místo obsazeno. V podmínkách orgánů finanční správy tak lze – s ohledem na již uvedené – dovodit, že např. ředitele finančních úřadů by měl jmenovat ředitel Odvolacího finančního ředitelství.*

*I přesto, že úloha Odvolacího finančního ředitelství spočívá jednoznačně ve správě daní (k tomu viz např. důvodová zpráva k zákonu o Finanční správě ČR, kdy „OFŘ je jediný orgán druhé instance v daňovém, resp. správním řízení“), v důsledku přijetí zákona o státní službě v současné podobě došlo k tomu, že s ohledem na hierarchii orgánů finanční správy se Odvolací finanční ředitelství dostalo do postavení druhoinstančního orgánu v organizačních věcech služby a služebních vztahů státních zaměstnanců, jakož i k tomu, že ředitel Odvolacího finančního ředitelství jmenuje ředitele finančních úřadů. Tento stav však v žádném případě nekoresponduje s dosavadním stavem, který se osvědčil, kdy v oblasti pracovněprávních vztahů řešilo pracovněprávní záležitosti zaměstnanců výhradně Generální finanční ředitelství, čemuž byla mimo jiné přizpůsobena i jeho organizační struktura, díky které Generální finanční ředitelství disponuje odborným aparátem pro řešení personálních otázek. Naopak na úrovni Odvolacího finančního ředitelství podobné zázemí chybí.*

*Navrhuje se proto stanovit, že pro účely zákona o státní službě je Generální finanční ředitelství bezprostředně nadřízeným služebním úřadem Odvolacího finančního ředitelství*

*a finančních úřadů. Tímto způsobem bude Odvolací finanční ředitelství ve věcech upravených zákonem o státní službě fakticky postaveno na roveň finančních úřadů, vůči kterým bude (stejně jako vůči Odvolacímu finančnímu ředitelství) vykonávat roli nadřízeného správního úřadu Generální finanční ředitelství. Ani finanční úřady, ani Odvolací finanční ředitelství však samy o sobě nepozbydou status služebního úřadu. Soustava orgánů finanční správy se tak pro účely zákona o státní službě fakticky stane dvoustupňovou, což povede v daném ohledu k lepšímu zajištění jejího fungování a efektivnějšímu plnění úkolů podle zákona o státní službě. Současně se soustava přiblíží modelu známému u jiných dvoustupňových soustav správních orgánů (např. správa sociálního zabezpečení).*

## **K § 1**

Zákon o Finanční správě byl výsledkem dlouhodobé snahy o reformu daňové správy. Ta byla před vznikem Finanční správy tvořena třístupňovou soustavou tzv. územních finančních orgánů, které tvořilo Generální finanční ředitelství, finanční ředitelství a finanční úřady. Generální finanční ředitelství však do této soustavy přibýlo až od počátku roku 2011. Do konce roku 2010 fungoval nevyhovující roztržitý stav v rámci daňové správy, neboť existovalo osm samostatných finančních ředitelství. Ačkoliv se vznikem Generálního finančního ředitelství došlo k vytvoření centrálního řídicího stupně daňové správy, přetrvávala potřeba větší centralizace a zejména sjednocení rozhodovací praxe. S ohledem na množství finančních ředitelství tak existovalo osm odvolacích orgánů, což neprospívalo jednotnosti aplikační a rozhodovací praxe.

Oproti zákonu o územních finančních orgánech je zákon o Finanční správě zcela jinak systematicky koncipován. Tato změna jen patrně nezřetelnější v systematice vymezení věcné příslušnosti jednotlivých orgánů správy daní. Zákon o Finanční správě totiž opouští koncepci vymezení obecných kompetencí soustavy orgánů, jako tomu bylo v případě vymezení obecné působnosti v § 2 zákona o územních finančních orgánech. Okruh kompetencí byl určen nejprve souhrnně pro všechny orgány celé soustavy a teprve následně zákon ve svých dalších ustanoveních upravil tyto kompetence pro jednotlivé orgány soustavy (např. v § 4a nebo § 6 odst. 2). Koncepce zákona o Finanční správě je z hlediska systematiky přehlednější, neboť konkrétní věcná působnost jednotlivých orgánů Finanční správy je upravena uceleně vždy přímo v ustanoveních, která se danému orgánu a jeho postavení v rámci Finanční správy věnují (zejména § 4, § 7 a § 10).

## **K odst. 1**

Název zákona je odvozen od pojmenování nově vzniknuvší soustavy správních úřadů pro výkon správy daní, která je zřízena podle čl. 79 odst. 1 Ústavy. Zákon o územních finančních orgánech jako zastřešující své označení své soustavy orgánů používal pojem „územní finanční orgány“. Zákon o Finanční správě však tuto soustavu orgánů již pojmenovává oficiálním názvem, a to Finanční správa České republiky (dále již budeme používat pouze zkrácenou verzi „Finanční správa“). Ačkoliv je klíčovou kompetencí Finanční správy výkon správy daní, vykonává i široké spektrum dalších agend obecného finančního charakteru. I proto je tedy název pojmově širšího charakteru, neboť zákonodárce tuto soustavu neoznačuje jako „Daňovou správu“, ale „Finanční správu“.

Je třeba myslet na to, že označení Finanční správa České republiky je oficiální pojmenování této soustavy orgánů, a je proto záměrně psáno s velkým počátečním písmenem.

Pojmově se tím i odlišuje od finanční správy. Pojem finanční správy totiž teorie finančního práva používá jako souhrnné označení pro nadřazené adresáty finančního práva – tedy pro subjekty finančně právních vztahů, práv, povinností a pravomocí, kteří jsou nositeli pravomocí ve finančním právu. S ohledem na široké vymezení finančního práva v České republice jde pak o velmi širokou škálu subjektů v různých oblastech finanční činnosti. Finanční správa České republiky je proto pojem významově užší a současně jde o pojmenování konkrétní soustavy orgánů se zákonem vymezenými oblastmi působnosti.

V odst. 1 je nicméně akcentována právě a pouze stěžejní úloha orgánů Finanční správy, kterou je **výkon správy daní**. Tímto způsobem se zákon snaží zakotvit obecnou působnost orgánů Finanční správy k výkonu správy daní, tj. Finanční správě se přiznává působnost k výkonu správních činností na vymezeném úseku státní správy, kterým je správa daní. Nejsou to však pouze orgány Finanční správy, které vykonávají správu peněžitých plnění označovaných jako daň. V případě spotřebních a tzv. ekologických daní stanoví daňové zákony upravující tuto materii, že k jejich správě jsou příslušné orgány Celní správy České republiky. Zákon o Finanční správě není tedy v tomto ohledu zcela přesný, když svěřuje finančním úřadům výkon správy daní, aniž by zohledňoval omezení plynoucí z jednotlivých hmotněprávních daňových předpisů. V tomto ohledu byl zrušený zákon o územních finančních orgánech přesnější, když omezoval obecnou věcnou příslušnost územních finančních orgánů pro správu daní v rozsahu, ve kterém byly věcně příslušné jiné orgány veřejné správy. Legislativně přesnější by tak bylo vyjádřit tuto pravomoc finančních úřadů jako výkon správy daní, nestanoví-li zvláštní zákon jinak. Nicméně takto zákon o Finanční správě formulován není, a proto je nutné aplikovat pravidlo *lex specialis derogat legi generali*. To znamená, že nestanoví-li zvláštní zákon jinak, jsou k výkonu správy peněžitého plnění nesoucího označení daň příslušné právě orgány Finanční správy.

Klíčovou otázkou komentovaného ustanovení je, co rozumět pojmem správa daní pro potřeby zákona o Finanční správě. Správou daní se ve smyslu § 1 odst. 2 daňového řádu rozumí postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. Daňový řád tedy vymezuje správu daní pomocí jejího cíle, čímž se odlišuje od vymezení v zákoně a správě daní a poplatků. Pod uvedený pojem lze podřadit prakticky všechny činnosti spojené s výkonem daňového práva ze strany veřejné správy, a to v obou rovinách správy daní – v rovině nalézací (správné zjištění a stanovení daně) i v rovině platební (zabezpečení jejich úhrady). Samotný předmět správy daní je však konkrétně vymezen v § 2 daňového řádu, čímž se pojem zužuje. Může však jít i o autonomní pojem nezávislý na vymezení správy daní podle daňového řádu.

Problematické použití významu pojmu správa daní podle daňového řádu však může pojem daň. Kromě daní podle názvu rozlišuje teorie daně v širokém a úzkém smyslu. Daněmi v širokém smyslu je třeba rozumět všechny příjmy veřejných rozpočtů daňového charakteru (daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění). Daně v širokém smyslu pak rozděluje na daně v úzkém smyslu, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění. Daněmi v úzkém smyslu jsou pak pouze peněžitá plnění, která jsou zákonná (daně lze ukládat jen na základě zákona), nenávratná (daně se těm, kdo je platí, nevracejí), nedobrovolná (hradit daně je povinnost), neekvivalentní (a daně absentuje konkrétní, bezprostřední a přímé protiplnění ze strany veřejné moci za zaplacenou daň, které je naopak typické pro poplatky) a nesankční (daň není

sankcí za nesplnění určité právní povinnosti). Právní řád obecné vymezení pojmu daň neobsahuje. Daňový řád v § 2 odst. 3 obsahuje vymezení pojmu daň, avšak pouze jako legislativní zkratku pro samotný daňový řád. To ovšem nemusí bránit implicitnímu použití vymezení pojmu daň v rámci použití vymezení pojmu správa daní. Jsou tak tři možné interpretace působnosti Finanční správy:

- Ustanovení představuje obecnou kompetenční normu, přičemž pro svěření působnosti ve vztahu ke správě konkrétní daně je třeba existence zvláštní právní normy.
- Výkon správy daní, přičemž pojem správa daní je třeba vnímat shodně s daňovým řádem, avšak pojem daň již nikoliv. Šlo by tak o správu daní podle názvu (viz výše).
- Výkon správy daní, přičemž pojem správa daní podle daňového řádu implicitně obsahuje i vymezení předmětu správy daní podle § 2 daňového řádu (jde tedy o univerzální správu daní všech plnění, která jsou předmětem správy daní podle daňového řádu, nestanoví-li zvláštní právní předpis jinak).

Pokud by vymezení pojmu daň bylo třeba vnímat v kontextu použitého pojmu „správa daní“, které navazuje na daňový řád, byla by Finanční správa současně „zbytkovým“ správcem daně pro případ, kdy by zákonodárce ve zvláštním právním předpise neurčil správce daně u peněžitého plnění, které je daní podle daňového řádu. Hovoří-li tedy zákon o Finanční správě o výkonu správy daní, bylo by tím třeba v takovém případě rozumět správu daní podle daňového řádu, a to nejen co do cíle správy daní, ale i co do předmětu správy daní. Vzhledem k tomu, že právní řád neobsahuje žádné explicitní vymezení takového obecného správce daně, bylo by toto řešení celkem logické, neboť by vyplňovalo případné mezery v zákoně. Ačkoliv tedy je vymezení daně podle § 2 odst. 3 daňového řádu použitelné pouze pro daňový řád, nelze vyloučit jeho implicitní použití skrze pojem správa daní, resp. obecné pověření Finanční správy výkonem správy daní. Může se tak zdát, že jde o obrovskou šíři peněžitých plnění. Zvláštní právní předpisy však správu drtivé většiny peněžitých plnění, která spadají do předmětu správy daní podle daňového řádu, svěřují do kompetence jiného správního orgánu než některého z orgánů Finanční správy. V konečném důsledku tak jsou orgány Finanční správy příslušné ke správě následujících daní:

- daň z příjmů fyzických osob,
- daň z příjmů právnických osob,
- daň z nemovitých věcí,
- silniční daň,
- daň z hazardních her,
- daň z přidané hodnoty,
- dorovnávací daně.

Nelze však vyloučit, že zákonodárce u nějakého peněžitého plnění, které bude předmětem správy daní podle daňového řádu, opomene vymezit správce daně a vyvstane tak potřeba určit jeho správce, což může vyústit v řešení otázky výkladu působnosti Finanční správy coby obecného správce daně.

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

nemovitých věcí, která byla zrušena se zpětným účinkem pro vklady vlastnického práva k nemovitým věcem provedeným katastrem nemovitostí od 1. prosince 2019. V případě daně z přidané hodnoty pak dochází k paralelní správě ze strany Celní správy České republiky (srov. § 93 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů).

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

### K odst. 2 a 3

Uvedené ustanovení upravuje vznik správních orgánů tvořících Finanční správu jako soustavu správních orgánů, resp. správních úřadů pro výkon správy daní. Úmyslem zákonodárce přitom bylo, aby byl zákon o Finanční správě v tomto ohledu současně institucionálně kompatibilní s ambiciózním projektem JIM (Jednotné inkasní místo), který předpokládal vytvoření jednoho výběrního místa pro daně a veřejnoprávní pojistné, a to prostřednictvím samostatné Finanční správy. Nově vytvořená Finanční správa proto současně splňovala podmínky budoucí vytvořené soustavy orgánů JIM, přestože samotný projekt JIM realizován nebyl.

Finanční správa je tedy trojstupňová a skládá se z Generálního finančního ředitelství, Odvolacího finančního ředitelství a finančních úřadů. Pro uvedené orgány je zavedena legislativní zkratka „orgány Finanční správy“. V návaznosti na příslušná ustanovení zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů, je stanoveno, že Generální finanční ředitelství, Odvolací finanční ředitelství a finanční úřady jsou **organizačními složkami státu**. Organizačními složkami státu v § 3 odst. 1 tohoto zákona jsou ministerstva a jiné správní úřady státu, Ústavní soud, soudy, státní zastupitelství, Nejvyšší kontrolní úřad, Kancelář prezidenta republiky, Úřad vlády České republiky, Kancelář Veřejného ochránce práv, Akademie věd České republiky, Grantová agentura České republiky a jiná zařízení, o kterých to stanoví zvláštní právní předpis anebo uvedený zákon. Obdobné postavení jako organizační složka státu má Kancelář Poslanecké sněmovny a Kancelář Senátu. Organizační složka státu **není** samostatnou právnickou osobou, a tedy ani právním subjektem, ale právě a pouze subjektem (útvarem) organizačním. Tím však není dotčena její působnost nebo výkon předmětu činnosti podle zvláštních právních předpisů a její jednání v těchto případech je jednáním státu. Organizační složka státu tedy vstupuje do právních vztahů jménem státu a na jeho účet a odpovědnost, jednáním organizační složky je přímo opravňován a zavazován stát. Organizační složka je účetní jednotkou, pokud tak stanoví zvláštní právní předpis anebo uvedený zákon. V případě Finanční správy je účetní jednotkou pouze Generální finanční ředitelství (viz komentář k odst. 4). O organizační struktuře mohou organizační složky státu rozhodovat buďto samostatně, nebo je toto rozhodování ponecháno nadřízené organizační složce státu, která tak činí nejčastěji prostřednictvím organizačního řádu. V rámci tohoto rozhodování mohou být rovněž zřizovány vnitřní organizační jednotky, které nemají samostatný právní status, ale jsou součástí organizačních složek. V případě Finanční správy byla takto zřízena vzdělávací zařízení Smilovice, Pozlovice a Telč, která jsou vnitřními organizačními složkami Generálního finančního ředitelství.

Z hlediska hierarchie Finanční správy je v zákoně o Finanční správě upraveno, že Generální finanční ředitelství je podřízeno Ministerstvu financí, které je ústředním orgánem státní

správy pro oblast daní, poplatků a cel podle § 4 zákona č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České socialistické republiky (kompetenční zákon), ve znění pozdějších předpisů. Odvolací finanční ředitelství je pak logicky podřízeno Generálnímu finančnímu ředitelství a samotnému Odvolacímu finančnímu ředitelství jsou podřízeny jednotlivé finanční úřady.

#### **K odst. 4 až 6**

Generální finanční ředitelství má jako jediná organizační jednotka státu v rámci Finanční správy postavení účetní jednotky. Odvolací finanční ředitelství a jednotlivé finanční úřady účetními jednotkami nejsou. Dochází tedy k situaci, kdy organizační složka státu není zároveň účetní jednotkou, a proto za ni musí hospodařit nadřízená organizační složka, která účetní jednotkou je (obdobně např. za předchozí úpravy finanční ředitelství hospodařilo za finanční úřady a podobně funguje i Celní správa České republiky). Příjmy a výdaje Generálního finančního ředitelství jsou pak začleněny do rozpočtové kapitoly 312 (Ministerstvo financí), obdobně jako je tomu v případě Generálního ředitelství cel nebo Úřadu pro zastupování státu ve věcech majetkových.

Ve stanovených případech (hospodaření s majetkem státu, účetnictví a pracovněprávní vztahy) mají Odvolací finanční ředitelství a jednotlivé finanční úřady postavení vnitřních organizačních jednotek Generálního finančního ředitelství, tzn. že v těchto oblastech nejednají samostatně jako organizační složka státu, ale jako součást jiné organizační složky státu – Generálního finančního ředitelství. Jménem státu tedy ve vyjmenovaných oblastech za celou Finanční správu jedná vždy pouze Generální finanční ředitelství. To v praxi mimo jiné znamená, že např. pracovníci finančních úřadů jsou ve služebním nebo pracovním poměru s Českou republikou – Generálním finančním ředitelstvím, a nikoliv s jednotlivými finančními úřady. Obdobně to platí pro pracovníky zařazené v Odvolacím finančním ředitelství. Z pohledu provozních a pracovněprávních záležitostí převzalo Generální finanční ředitelství od svého vzniku (tj. od 1. ledna 2011, ještě za účinnosti zákona o územních finančních orgánech) agendu, která byla do té doby svěřena k výkonu jednotlivým finančním ředitelstvím. S uvedeným ustanovením souvisí i problematika právního jednání v orgánech Finanční správy (bližší viz komentář k § 14).

Tuto úpravu si vyžádalo přijetí zákona o státní službě a specifika soustavy Finanční správy. Zákon o státní službě upravuje právní poměry státních zaměstnanců vykonávajících ve správních úřadech státní správu, organizační věci státní služby, služební vztahy státních zaměstnanců, odměňování státních zaměstnanců a řízení ve věcech služebního poměru. Cílem jeho přijetí bylo, aby bylo zajištěno odpolitizování státní správy a její profesionalizace. Původně se mělo jednat o novelu služebního zákona, který byl přijat již v roce 2002, ale jeho účinnost byla neustále odkládána. Zákon byl nakonec přijat jako zcela nový zákon a „původní“ služební zákon jím byl k 6. listopadu 2014 zrušen. Přijetím zákona o státní službě tak byly – tak jako obecně i jinde ve státní správě – nastoleny zcela nové podmínky. Ve Finanční správě jsou tak nyní primárně státní zaměstnanci, jejichž služební poměr se řídí právě zákonem o státní službě. Vedle nich však zůstávají na určitých pozicích zaměstnanci, jejichž pracovní poměr se i nadále řídí zákoníkem práce. Služební poměr je veřejnoprávním vztahem a obecně nepodléhá úpravě právních předpisů soukromého práva, ale naopak úpravě právních předpisů práva veřejného. Na všechny se pak vztahuje Organizační řád Finanční



správy České republiky, který je dle svého čl. 2 závazný pro všechny fyzické osoby ve služebním nebo pracovním poměru k České republice – Generálnímu finančnímu ředitelství, stejně jako na fyzické osoby činné pro Českou republiku – Generální finanční ředitelství, a to na základě dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr.

V důsledku přijetí zákona o státní službě, došlo k tomu, že se Odvolací finanční ředitelství dostalo do postavení druhoinstančního orgánu v organizačních věcech služby a služebních vztahů státních zaměstnanců. To by znamenalo určité novum oproti předchozímu stavu, kdy v oblasti pracovněprávních vztahů řešilo pracovněprávní záležitosti zaměstnanců výhradně Generální finanční ředitelství. Tomu byla přizpůsobena i jeho organizační struktura, naopak na úrovni Odvolacího finančního ředitelství podobnou strukturu nenajdeme. Z uvedeného důvodu je proto pro účely zákona o státní službě Generální finanční ředitelství bezprostředně nadřízeným služebním úřadem nejen Odvolacího finančního ředitelství, ale i finančních úřadů. Odvolací finanční ředitelství je tak ve věcech upravených zákonem o státní službě *de facto* postaveno na roveň finančních úřadů. Odvolací finanční ředitelství ani finanční úřady však samy o sobě nepozbydou status služebního úřadu. Pro účely zákona o státní službě se tak soustava orgánů Finanční správy stala fakticky dvoustupňovou. To by mělo vést k jejímu lepšímu fungování a efektivnějšímu plnění úkolů ve smyslu zákona o státní službě.

#### **Judikatura:**

Ustanovení § 56 odst. 1 písm. b) daňového řádu neumožňuje správci daně vyloučit přijímání e-mailových datových zpráv. Na Finanční správu se tedy vztahují obecné předpisy o příjmu podání v podatelně. Nemůže tak sama bez zákonného zmocnění rozhodnout, že podání učiněná prostřednictvím e-mailu nebude přijímat. Tento závěr neznamená, že by bylo znemožněno využívat jiné systémy pro dálkovou komunikaci (jako aplikace EPO). Finanční správě nic nebrání v tom, aby systém EPO nabídla adresátům svých služeb, ovšem v případě, kdy se osoba rozhodne využít pro komunikaci s Finanční správou namísto tohoto systému e-mail se zaručeným elektronickým podpisem, je správce daně jako veřejnoprávní původce podle § 3 odst. 1 písm. a) zákona o archivnictví ve spojení s § 1 odst. 2 zákona o Finanční správě povinen takové podání přijmout jako podání dle § 71 odst. 1 daňového řádu. (**rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 2. 2021, č. j. 1 Afs 241/2019-66**)

## HLAVA II GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ

### § 2

#### ÚZEMNÍ PŮSOBNOST A SÍDLO

**(1) Generální finanční ředitelství vykonává působnost pro celé území České republiky.**

**(2) Sídlem Generálního finančního ředitelství je hlavní město Praha.**

#### **Z důvodové zprávy:**

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