

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra práva



Bakalářská práce

**Právní úprava a praxe vymáhání pohledávek
u podnikatelů finančními úřady v České republice**

Martin BERAN

© 2017 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Martin Beran

Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

Právní úprava a praxe vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice

Název anglicky

Legal regulation and practice of debt recovery for entrepreneurs by tax authorities in the Czech Republic

Cíle práce

Cílem práce je seznámení s právní úpravou vymáhání pohledávek u podnikatelských subjektů finančními úřady v ČR, zjistit vývoj vzniku pohledávek finančních úřadů u podnikatelů podle forem podnikání a zjistit úspěšnost vymáhání pohledávek v praxi.

Metodika

- soustředění právních předpisů a odborné literatury ke zkoumanému problému
- konzultace s vedoucím bakalářské práce
- prostudování právních předpisů a literatury k teoretické části práce a jejich zhodnocení
- získání a prostudování konkrétních materiálů
- vyhodnocení získaných dat
- sumarizace výsledků zkoumání a jejich hodnocení

Doporučený rozsah práce

30 – 40 stran

Klíčová slova

věřitel, dlužník, pohledávka, správce daně, vymáhání pohledávek, exekuce, prekluze

Doporučené zdroje informací

ČESKO. DAŇOVÉ ZÁKONY. *Daň silniční 2016 ; Daň z nemovitých věcí : velká novela zákona o dani z nemovitých věcí od 1.1.2016 ; Daň z nabytí nemovitých věcí : redakční uzávěrka k 1.1.2016.* Ostrava: Sagit, 2016. ISBN 978-80-7488-140-4.

KOBÍK, Jaroslav. Daňový řád s komentářem. 2. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2013. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7263-769-0.

KRUPICŮ KOVA', Lenka a Ondřej TRUBAČ. Za kon o Financ ní sprá ve Ā eske ´ republiky: komentá ř . Vyda ní první . Praha: Wolters Kluwer Ā R, 2014. ISBN 9788074784613.

LAVICKÝ, Petr. Občanský soudní řád: (§ 251 až 376) ; Exekuční řád : (§ 28 až 151) ; Zákon č. 119/2001 Sb. Praha: Wolters Kluwer, 2015. Praktický komentář. ISBN 978-80-7478-988-5.

PERTHEN, Ervín. Správa a vymáhání pohledávek v praxi. Praha: Wolters Kluwer, 2015. Právo prakticky. ISBN 978-80-7478-952-6.

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád.

Zákon č. 337/ 1992 Sb., o správě daní a poplatků.

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, v platném znění.

Předběžný termín obhajoby

2016/17 LS – PEF

Vedoucí práce

JUDr. Milan Uhlík, CSc.

Garantující pracoviště

Katedra práva

Elektronicky schváleno dne 14. 11. 2016

JUDr. Jana Borská, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 14. 11. 2016

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 28. 02. 2017

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Právní úprava a praxe vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice" jsem vypracoval samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autor uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 10. března 2017

Poděkování

Rád bych touto cestou poděkoval panu JUDr. Milanu Uhlíkovi, CSc., vedoucímu bakalářské práce, za odborné vedení, ochotu a vstřícnost při zpracování této bakalářské práce. Dále bych chtěl poděkovat Finančnímu úřadu pro Královéhradecký kraj za poskytnuté informace.

Právní úprava a praxe vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice

Souhrn

Bakalářská práce se zabývá právní úpravou a praxí vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice. Teoretická část představuje platnou právní úpravu a předpisy vymáhání pohledávek nejen v České republice, ale i právní úpravu v Evropské unii a v mezinárodních smlouvách. Vysvětluje základní pojmy jako daň, správce daně, daňový subjekt, nedoplatek, zajištění, vymáhání, exekuce a prekluze.

Vlastní práce provádí analýzu zkoumané problematiky, obsahuje hodnocení právní úpravy a objasňuje možné způsoby vymáhání pohledávek. Práce navrhuje možnosti eliminace zjištěných nedostatků právní úpravy, hodnotí vývoj a úspěšnost vymáhání pohledávek finančními úřady za konkrétní období a sumarizuje pohledávky finančních úřadů na dani z příjmu právnických a fyzických osob.

V závěrečné části je provedeno vyhodnocení úspěšnosti vymáhání pohledávek finančními úřady a jsou učiněny návrhy na zvýšení efektivity vymáhání.

Klíčová slova: Správce daně, věřitel, dlužník, nedoplatek, vymáhání, zajištění, exekuce, prekluze.

Legal regulation and practice of debt recovery for entrepreneurs by tax authorities in the Czech Republic

Summary

The bachelor thesis deals with legal regulation and practice of debt recovery for entrepreneurs by tax authorities in the Czech Republic. Theoretical part informs about applicable legislation and regulations of debt recovery not only in the Czech Republic but also with legislation in the European Union and in international treaties. The thesis explains basic concepts such as tax, tax administrator, taxpayer, arrears, ensuring, recovery, seizure and preclusion.

The practical part analyses examined issues. It includes an assessment of legislation and clarifies the possible methods for recovery. The thesis suggests the possibility of eliminating the identified shortcomings of the legislation and analyses the development and success of the recovery by tax authorities for a specific period. It summarizes claims of tax authorities on corporate income tax and personal income tax.

The final part is an evaluation of the success of debt recovery by tax authorities. Finally, the thesis suggests options to enhance the effectiveness of enforcement.

Keywords: Tax administrator, creditor, debtor, arrears, recovery, ensuring, execution, preclusion.

Obsah

1 Úvod	11
2 Cíl práce a metodika	13
2.1 Cíl práce.....	13
2.2 Metodika.....	13
3 Přehled platné právní úpravy.....	14
3.1 Mezinárodní smlouvy.....	14
3.2 Právní úprava Evropské unie	16
3.3 Právní úprava v České republice.....	19
3.3.1 Správce daně a osoby zúčastněné na správě daní	23
3.3.2 Daňový nedoplatek.....	23
3.3.3 Vyrozumění o výši nedoplatku	24
3.3.4 Zajištění pohledávky	24
3.3.5 Vymáhání daní.....	27
3.3.6 Prekluze	31
4 Analýza zkoumané problematiky.....	32
4.1 Názor na právní úpravu zkoumané problematiky	32
4.2 Způsoby vymáhání pohledávek	33
4.2.1 Vymáhání pomocí soudního exekutora.....	33
4.2.2 Přihlášení nedoplatku do veřejné dražby.....	34
4.2.3 Uplatnění pohledávky v insolvenčním řízení	34
4.2.4 Vymáhání správcem daně.....	35
4.3 Vývoj pohledávek FÚ za období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2015	37
4.3.1 Vývoj nedoplatků v roce 2013.....	37
4.3.2 Vývoj nedoplatků v roce 2014.....	38
4.3.3 Vývoj nedoplatků v roce 2015.....	39
4.3.4 Grafické zpracování vývoje nedoplatků v letech 2013 až 2015.....	40
4.4 Pohledávky finančního úřadu na dani z příjmu FO a PO.....	44
4.5 Efektivnost vymáhání pohledávek u podnikatelů	48
4.5.1 Počet evidovaných a aktivních daňových subjektů.....	48
4.5.2 Efektivita vymáhání na FÚ v ČR v letech 2013 až 2015	50
4.5.3 Efektivita vymáhání na FÚ pro Královéhradecký kraj v roce 2016	54
5 Shrnutí.....	57
5.1 Sumarizace výsledků zkoumání.....	57
5.2 Návrhy opatření k odstranění zjištěných nedostatků	58

6 Závěr	61
7 Seznam použitých zdrojů	62

Seznam grafů

Graf 1: Stavby nedoplatků dle DP EDA na vybraných FÚ v letech 2013 až 2014, v mil. Kč, část I.	41
Graf 2: Stavby nedoplatků dle DP EDA na vybraných FÚ v letech 2013 až 2014, v mil. Kč, část II.	42
Graf 3: Stavby nedoplatků dle DP EDA na vybraných FÚ v letech 2014 až 2015, v mil. Kč, část I.	43
Graf 4: Stavby nedoplatků dle DP EDA na vybraných FÚ v letech 2014 až 2015, v mil. Kč, část II.	44

Seznam tabulek

Tabulka 1: TIEA dle stavu k 1. 5. 2016	15
Tabulka 2: Zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň v období od 1. 1. do 31. 12. příslušného roku v mil. Kč	25
Tabulka 3: Počet vydaných rozhodnutí o zřízení zástavního práva a objem zajištěných daňových nedoplatků zástavním právem v mil. Kč v období od 1. 1. do 31. 12. příslušného roku	26
Tabulka 4: Způsob vymáhání a vymožené nedoplatky za období od 1. 1. 2016 do 31. 12. 2016 na Finančním úřadě pro Královéhradecký kraj	35
Tabulka 5: Stavby nedoplatků v roce 2013 na vybraných druzích příjmu EDA za období leden až prosinec 2013, v mil. Kč	37
Tabulka 6: Stavby nedoplatků v roce 2014 na vybraných druzích příjmu EDA za období leden až prosinec 2014, v mil. Kč	38
Tabulka 7: Stavby nedoplatků v roce 2015 na vybraných druzích příjmu EDA za období leden až prosinec 2015, v mil. Kč	39
Tabulka 8: Daňové nedoplatky FÚ pro Královéhradecký kraj na dani z příjmů fyzických a právnických osob za období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013	45
Tabulka 9: Daňové nedoplatky FÚ pro Královéhradecký kraj na dani z příjmů fyzických a právnických osob za období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014	45
Tabulka 10: Daňové nedoplatky FÚ pro Královéhradecký kraj na dani z příjmů fyzických a právnických osob za období od 1. 1. 2015 do 31. 12. 2015	46

Tabulka 11: Daňové nedoplatky FÚ pro Královéhradecký kraj na dani z příjmů fyzických a právnických osob za období od 1. 1. 2016 do 31. 12. 2016	47
Tabulka 12: Ekonomicky aktivní daňové subjekty k 31. 12. 2015	48
Tabulka 13: Stav kumulovaných nedoplatků dle roků, v mil. Kč	50
Tabulka 14: Vymáhané a vymožené nedoplatky dle roků, v mil. Kč.....	51
Tabulka 15: Vymáhané a vymožené nedoplatky vybraných příjmů za rok 2013, v mld. Kč	51
Tabulka 16: Vymáhané a vymožené nedoplatky vybraných příjmů za rok 2014, v mld. Kč	52
Tabulka 17: Vymáhané a vymožené nedoplatky vybraných příjmů za rok 2015, v mld. Kč	53
Tabulka 18: Přehled o daňových nedoplatcích ve vymáhání ÚFO – Královéhradecký kraj za sledované období 01. 01. 2016 - 31. 12. 2016, tis. Kč.....	54
Tabulka 19: Přehled o daňových nedoplatcích podle způsobu vymáhání ÚFO – Královéhradecký kraj za sledované období 1. 1. 2016 – 31. 12. 2016	55

1 Úvod

S existencí státu je spojen výběr daní, jenž zajišťuje prostředky na jeho činnost. Mezi jeho základní funkce patří vytváření zákonů a pravidel, kterými se občané a firmy musí řídit, i když bohužel, ne všichni zákony respektují. Mnohdy jsou důvodem „lákavé“ nabídky na spotřebitelské úvěry a půjčky, kterými jsme v současnosti doslova obklopeni. Ve vidině zlepšení životní úrovně si spotřebitelé leckdy nejsou schopni spočítat, zda budou schopni tyto úvěry splácet a nízká finanční gramotnost, ztráta zaměstnání či nemoc může dlužníky přivést do těžkých finančních situací. Mnozí pak neschopnost splácet své dluhy řeší dalšími půjčkami, které uzavírají jen proto, aby splatili ty předešlé. Takové chování s sebou přináší riziko, že nebudou schopni své závazky v budoucnosti splácet.

Podnikatelé se do platební neschopnosti mohou dostat vlastním či cizím přičiněním. Některé podnikatelské subjekty pohledávky platit nechtějí a jiné je kvůli vzniklé situaci platit nemohou. V obou případech, ať už se jedná o neochotu či neschopnost své závazky splácet, je to velký problém. Takové subjekty pak neplatí pohledávky nejen státní správě, ale i bankám, pojišťovnám a ostatním institucím. Špatnou platební morálku mezi podnikateli vystihuje často se vyskytující pozdní placení pohledávek. Vzniklá situace může vést k druhotné platební neschopnosti, která může vyústit v řetězovou reakci. Daný subjekt pak není schopen platit daně, sociální ani zdravotní pojištění a může směřovat až k nedobrovolnému ukončení podnikání.

Neuhrazení daňových nedoplatků znamená problém pro celou ekonomiku. Není možné, aby nějaký daňový subjekt či jedinec dostal výjimku a své pohledávky nemusel platit. Jedná se o porušení povinnosti, jež je dána zákony, které musí platit pro všechny subjekty stejně. Proto musí stát zabezpečit dodržování těchto pravidel a zákonů. Jedním z vynucovacích prostředků je vymáhání nedoplatků na daních finančními úřady. Jedná se o společensky velice důležitý proces, jelikož tyto prostředky putují do státního rozpočtu, a pokud by nebyly vybírány efektivně, společnost by přišla o nezbytné prostředky pro chod státní správy i samosprávy. Chyběly by především finanční prostředky na školství, zdravotnictví, sociální služby a činnost bezpečnostních složek, ale také na podporu v nezaměstnanosti. Je tudíž zřejmé, že bez správného výběru daní bychom nežili ve světě, v kterém nyní žijeme. Modernizace sebou navíc přináší nové pokusy některých subjektů

o vyhnutí se placení daní, vláda na ně však reaguje předkládáním návrhů zákonů, vyhlášek a nařízení.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem práce je představení právní úpravy vymáhání pohledávek u podnikatelských subjektů finančními úřady v České republice a podle forem podnikání zjistit vývoj vzniku pohledávek finančních úřadů. Hlavním cílem je pak zjistit úspěšnost vymáhání nedoplatků v praxi.

2.2 Metodika

Teoretická část vychází z prostudované odborné literatury a právních předpisů vztahujících se ke zkoumanému tématu. Budou vymezeny základní pojmy jako daň, správce daně, daňový subjekt, nedoplatek, zajištění, vymáhání, exekuce a prekluze. V této části budou vysvětleny mezinárodní smlouvy, právní úprava Evropské unie a právní úprava a předpisy v České republice. Budou objasněny možnosti zajištění a vymáhání pohledávek finančními úřady.

Praktická část se zaměří na evaluaci vyhledaných dat. Budou vymezeny výhody a nedostatky současné právní úpravy. Pomocí statistických vyjádření grafů a tabulek bude provedeno porovnání úspěšnosti vymáhání pohledávek dle jednotlivých pracovišť finančních úřadů za sledované období. Práce nás obeznámí s počtem finančních úřadů v České republice a množstvím přihlášených daňových subjektů k určité dani, uvede počet úředníků na vymáhacích odděleních na finančních úřadech a počet subjektů a výše nedoplatků připadajících na jednoho pracovníka.

Z důvodu indisponibility dat v oblasti plátcovství dle formy podnikání na dani z přidané hodnoty a dalších na straně finanční správy bude oproti předchozímu plánu provedena analýza vzniku pohledávek pouze na dani z příjmů právnických a fyzických osob podávajících přiznání na Finančním úřadě pro Královéhradecký kraj včetně stanovení procentuální úspěšnosti. Bude zhodnocena efektivita vymáhání na jednotlivých daních a vysvětleny zjištěné rozdíly.

V závěrečné části budou shrnuta analyzovaná data i výsledky a vyhodnocena úspěšnost vymáhání pohledávek finanční správou. Budou předloženy nové návrhy ke zlepšení vymáhání pohledávek a navrhnutá opatření k eliminaci nedostatků.

3 Přehled platné právní úpravy

3.1 Mezinárodní smlouvy

Mají povahu dohod mezi nejméně dvěma subjekty mezinárodního práva. To je vymezeno jako soubor právních norem, které modifikují vztahy mezi nezávislými státy, vztahy států k dalším subjektům mezinárodního práva, a zároveň vztahy mezi takovými subjekty.¹ Následkem dohod může být uzavření, úprava anebo ukončení mezinárodněprávních vztahů. Mezinárodní smlouvy mohou být bilaterální eventuálně multilaterální. Bilaterální smlouvy se zejména pro účely této práce mohou zabývat právní pomocí v oblasti daňové spolupráce mezi dvěma státy, např. výměnou informací o podnikajícím subjektu. Multilaterální mohou stanovovat právní pomoc a podmínky pro uznání výkonu rozhodnutí v jiném státě.

Prameny mezinárodního práva veřejného jsou členěny na formální a materiální.² Společně s mezinárodními obyčeji tvoří mezinárodní smlouvy formální prameny práva, atypičností je jejich rovnocennost. Materiální prameny práva pak označují fakta nutné k úpravě vztahů a lze jimi interpretovat právní normy. Prameny mezinárodního práva mohou být i nepsané prameny na rozdíl od vnitrostátního systému práva.

Členské státy Evropské unie jsou povinny dodržovat řadu mezinárodních smluv. K ratifikaci mezinárodní smlouvy je v České republice třeba souhlasu Parlamentu ČR, respektive souhlasu daného v referendu.³ Česká republika je povinna dodržovat povinnosti jí vyplývající z takovýchto smluv.

Níže budou uvedeny mezinárodní smlouvy relevantní pro oblast vymáhání pohledávek. Jedná se o smlouvy ujednané orgány Evropské unie nebo o bilaterální dohody České republiky se třetí zemí. Tyto dohody představují velmi důležitý nástroj k správnému stanovení a účinnému vymáhání daní.

¹ONDŘEJ, Jan. *Mezinárodní právo veřejné, soukromé, obchodní*. 3., rozšířené vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009, str. 24. ISBN 9788073801816.

²DIXON, Martin. *Textbook on international law*. 7th edition. Oxford: Oxford University Press, 2010, str. 26. ISBN 9780199574452.

³Zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, Článek 10 a.

Úmluva o vzájemné správní pomoci v daňových záležitostech

Úmluva vznikla z důvodu zvýšení rizika vyhýbání se placení daní a růstu možností daňových úniků. Byla podepsána mezi členskými státy Rady Evropy a členskými zeměmi tzv. OECD. V ČR vyhlášena ve Sbírce mezinárodních smluv č. 2/2014, účinná od 1. 1. 2015. Upravuje možnosti větší spolupráce finančních a celních správ signatářů této dohody. Správní pomoc zahrnuje výměnu informací, včetně souběžných daňových šetření a účasti na daňových šetřeních v zahraničí, pomoc při vymáhání, včetně předběžných opatření a doručování dokumentů.⁴ Pomoc v oblasti vymáhání je vytyčena v Hlavě II. této úmluvy. Zásadou této úmluvy je totožný přístup dožádaného orgánu k vymáhání, jako by vymáhal své vlastní daňové pohledávky. V případě vymáhání pohledávky u zesnulé osoby se její výše úmluvou stanovuje do výše hodnoty pozůstalosti.

Dohody TIEA (Tax Information Exchange Agreement)

Jedná se o dohody, kde jedním z účastníků dohody je Česká republika a druhým účastníkem je tzv. třetí země. Předmětem dohody je poskytování informací pro správné stanovení, vyměření a výběr daní, včetně informací potřebných pro vymáhání daňových nedoplatků a pro vyšetřování v oblasti daňových podvodů.

Tabulka 1: TIEA dle stavu k 1. 5. 2016

Smluvní stát	Platnost ode dne	Sbírka mezinárodních smluv
Jersey	14. 3. 2012	51/2012 Sb. m. s.
Bermudy	14. 3. 2012	48/2012 Sb. m. s.
Ostrov Man	18. 5. 2012	3/2013 Sb. m. s.
Guernsey	9. 7. 2012	2/2013 Sb. m. s.
Republika San Marino	6. 9. 2012	4/2013 Sb. m. s.
Britské Panenské ostrovy	19. 12. 2012	6/2013 Sb. m. s.
Kajmanské ostrovy	20. 9. 2013	90/2013 Sb. m. s.

Tabulka 1: pokračování – TIEA dle stavu k 1. 5. 2016

⁴Sbírka mezinárodních smluv č. 2/2014, Úmluva o vzájemné správní pomoci v daňových záležitostech

Andorrské knížectví	5. 6. 2014	33/2014 Sb. m. s.
Bahamské společenství	2. 4. 2015	34/2015 Sb. m. s.
Monacké knížectví	2. 3. 2016	17/2016 Sb. m. s.
Cookovy ostrovy	10. 5. 2016	34/2016 Sb. m. s.
Aruba	1. 8. 2016	41/2016 Sb. m. s.

Zdroj: data MFČR, vlastní zpracování

Z uvedené tabulky vyplývá, že se často jedná o offshore země neboli daňové ráje. Společnosti v těchto zemích jsou zakládány především za účelem skrytí vlastnictví a snížení daňové povinnosti, a proto je velice zásadní, uzavírat s těmito zeměmi bilaterální dohody o výměně informací. Daňovým subjektům to signalizuje, že nebude tak pohodlné se vyhýbat jejich daňové povinnosti, tudíž uvedená činnost má úlohu taktéž preventivního opatření proti těmto nepřístojnostem.

Dohoda FATCA (Foreign Account Tax Compliance Act)

Mezinárodní smlouva uzavřená mezi Českou republikou a USA dne 4. 8. 2014 o dodržování daňových předpisů s ohledem na právní předpisy USA. Vymezuje poskytování informací v oblasti daní mezi těmito zeměmi. V souvislosti s uzavřením dohody byl přijat zákon č. 330/2014 Sb., o výměně informací o finančních účtech se Spojenými státy americkými pro účely správy daní. Zákon nabyl účinnosti 18. 12. 2014.

3.2 Právní úprava Evropské unie

V minulosti se unijní právo dělilo na právo komunitární a na právo druhého a třetího pilíře. Komunitární právo vycházelo z práva prvního pilíře, jež bylo specifické svou rozdílností od práva mezinárodního i vnitrostátního. Naopak právo druhého a třetího pilíře se blížilo k mezinárodnímu právu. Právo těchto pilířů bylo spojeno dne 1. 12. 2009, kdy vstoupila v platnost Lisabonská smlouva. „Za unijní právo považujeme soubor přímo či nepřímo aplikovaných právních pravidel, přijatých mezi členskými státy nebo na úrovni

Unie za účelem, resp. v důsledku svěřeni některých pravomocí členských států ve prospěch Unie.“⁵

Zvláštností evropského práva je nadřazenost právu jednotlivých členských států. V případě kontradikce se tedy používá právo ES. Nelze tedy kupříkladu vyvozovat závěry z právní úpravy daňového řádu, je třeba postupovat dle ustanovení v mezinárodních smlouvách.

Mezinárodní spolupráce je nezbytným nástrojem boje proti daňovým únikům. Může být vymezena na základě nařízení či směrnice Evropské unie nebo bilaterálními dohodami mezi jednotlivými členskými státy v oblasti daní a dohodami s nečlenskými zeměmi.⁶ Cílem je především výměna informací o majetkových poměrech daňových subjektů v zahraničí a spolupráce při vymáhání daňových pohledávek.

Mezinárodní spolupráce finančních správ v oblasti daní je upravena těmito právními předpisy Evropské unie:

- Nařízení Komise č. 2015/2378 ze dne 15. 12. 2015 stanovuje prováděcí pravidla k ustanovením směrnice Rady 2011/16/EU,
- Nařízení Komise č. 1189/2011 ze dne 18. 11. 2011, stanovuje prováděcí pravidla k ustanovením směrnice Rady 2010/24/EU,
- Nařízení Rady č. 2010/66/EU ze dne 14. 10. 2010, kterou se mění směrnice č. 2008/9/ES,
- Nařízení Rady č. 904/2010 ze dne 7. 10. 2010 o správní spolupráci a boji proti podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty,
- Nařízení Rady č. 37/2009 ze dne 16. 12. 2008, kterým se mění nařízení č. 1798/2003,
- Nařízení Rady č. 1798/2003/ES ze dne 7. 10. 2003 o správní spolupráci v oblasti daně z přidané hodnoty,

⁵TOMÁŠEK, Michal, Vladimír TÝČ a Jiří MALENOVSKÝ. *Právo Evropské unie*. Praha: Leges, 2013. Student (Leges), str. 56. ISBN 9788087576533.

⁶GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 6., aktualizované vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2013, str. 122. ISBN 9788073804541.

- Směrnice Rady č. 2011/16/EU ze dne 15. 11. 2016 o správní spolupráci v oblasti daní,
- Směrnice Rady č. 2011/16/EU ze dne 9. 12. 2014 ve znění Směrnice Rady 2014/107/EU,
- Směrnice Rady č. 2010/24/EU ze dne 16. 3. 2010 o vzájemné spolupráci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření,
- Směrnice Rady č. 2008/9/ES ze dne 12. 2. 2008 stanovuje prováděcí pravidla pro vrácení daně z přidané hodnoty.⁷

Rozdíl mezi nařízením a směrnicí je v právní závaznosti. Zatímco nařízení má platnost v rámci celé Unie, směrnice je právní úkon vymezující záměr, který jsou všechny členské státy povinny zavést do své právní úpravy.

Z výše uvedených jsou pro vymáhání daňových pohledávek stěžejní níže uvedené předpisy.

Směrnice Rady 2010/24/EU

Směrnice se týká vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření. Vymezuje pomoc mezi členskými státy v oblasti vymáhání pohledávek a stanovuje pravidla pro uznání rozhodnutí u vymáhání pohledávek v jiném členském státě mj. vytvořením jednotného formuláře platného v rámci členských zemí. Směrnice také určuje povinnost dožádaného správce daně se vymáháním dožádané pohledávky zabývat.⁸ Na základě této směrnice byl vypracován a schválen zákon č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek.

⁷Finanční správa. *Finanční správa* [online]. [cit. 2017-02-28]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/legislativa/predpisy-eu>.

⁸Směrnice Rady 2010/24/EU.

Prováděcí nařízení Komise (EU) č. 1189/2011

Specifikuje a rozšiřuje pravidla vymáhání nedoplatků v jiné členské zemi dle směrnice Rady 2010/24/EU, především v oblasti interní komunikace mezi daňovými správami dotčených zemí za účelem zefektivnění a rychlejšího postupu dožádaného správce daně. Upravuje jednotný doklad o vymahatelnosti, což je exekuční titul pro účely mezinárodního vymáhání v sekci veřejné správy.⁹

Směrnice Rady 2011/16/EU o správní spolupráci v oblasti daní

Směrnice Rady Evropské unie, mající za cíl spolupráci členských států v oblasti daní, byla vydána z důvodu vysoké mobility daňových subjektů napříč členskými státy, což vedlo k problémům při správném vyměrování daní a celkovému narušení fungování daňových systémů a principu dvojího zdanění. Narušení způsobilo nárůst daňových podvodů a vedlo k daňovým únikům. Z těchto důvodů byla vydána směrnice, která nahrazuje směrnici 77/799/EHS a má zamezit uvedeným nepříznivým procesům. Stanovuje také povinnost postoupení hodnotných informací pro správu a vymáhání daní získaných z třetích zemí jednou z členských zemí dalším členským zemím.¹⁰

3.3 Právní úprava v České republice

Shora uvedené směrnice a nařízení Evropské unie a mezinárodní dohody byly zapracovány do právní úpravy a předpisů v České republice. Tyto právní úpravy jsou rozšířeny o legislativu platnou v České republice. Právní úprava vymáhání pohledávek v České republice není upravena pouze jedním zákonem. Jelikož oblast zasahuje do více odvětví, musí se vždy brát zřetel na více právních předpisů a neomezovat se pouze jednou právní úpravou. Předpisy navíc musí být vždy slučitelné s právem Evropské unie.

Daně představují nejvýznačnější položku příjmu státního rozpočtu, z tohoto důvodu je jejich výběr upraven jak v právní úpravě Evropské unie, tak v právní úpravě České republiky. „Daň je povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu.

⁹Nařízení Komise (EU) č. 1189/2011.

¹⁰Směrnice Rady 2011/16/EU, o správní spolupráci v oblasti daní.

Je to platba neúčelová a neekvivalentní.”¹¹ Některé subjekty, jež jsou povinné daň odvádět určenému orgánu, se ovšem této povinnosti vyhýbají a pokoušejí se nalézat možnosti, jak daně platit v nižší výši či neplatit vůbec. Z tohoto důvodu se právní úprava neustále upravuje, aby poskytovala účinné nástroje, které by zabránily těmto negativním procesům. Daňové pohledávky tedy vznikají na základě zákona nebo jiného obecně závazného předpisu.¹²

Zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky

Jedná se o základní zákon České republiky, který je v české sbírce zákonů publikován pod číslem 1/1993 Sb. Ústava je spolu s listinou základních práv a svobod nejvyšším a zásadním zákonem státu. Všechny ostatní zákonné normy s ní musí být v souladu. Ústava tvoří prvotní rámec pro další legislativu, považuje se za hlavní normu veřejného práva. Ústavě podléhají všechny přijaté zákony a novelizace. Posouzením souladu zákonů s Ústavou se zabývá Ústavní soud. Znění Ústavy není platné navždy. Je novelizována ústavními zákony, které ji doplňují. Základní zásady, které obsahuje, se pozměňovat nesmí. Je tvořena preambulí, která vychází ze základních, nedotknutelných hodnot lidské důstojnosti a lidských svobod, je založena na úctě k lidským právům. Je rozdělena do preambule a osmi hlav o 113 člancích. Referují o základním fungování státu, rozdělení moci a úkolů jednotlivých orgánů.

Zákon č. 2/1993 Sb., Listina základních práv a svobod

Listina základních práv a svobod je součástí ústavního pořádku České republiky. Definuje základní práva a svobody, které vyjadřují vztah mezi státem a občany. Listina je prvním uceleným ústavním dokumentem, který zakotvil tradiční demokratická práva a svobody. Zaručuje základní práva a svobody všem osobám. Dle listiny disponuje stát

¹¹KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 6., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2015, str. 13. ISBN 978-80-7478-841-3.

¹²VONDRÁKOVÁ, Alena. *Vymáhání pohledávek*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, str. 3. Meritum (Wolters Kluwer ČR). ISBN 9788073576868.

právem vymáhat pohledávky, pokud jsou splněny podmínky pro možnost jejich vymáhání a určuje, že daně a poplatky jsou uloženy na základě zákona.¹³

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník

Jedná se o zásadní právní předpis České republiky v oblasti soukromého práva občanů. Občanský zákoník je rozdělen do pěti částí a má celkem 3081 paragrafů. Upravuje několikero postupů exekučního řízení, z nichž jedním z nejvýznamnějších je vymezení společného jmění manželů a možnosti jeho postihu v rámci exekučního řízení.¹⁴ Dále jsou v něm upraveny eventuality zastavení pohledávky.¹⁵

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád

Je základním právním předpisem upravující problematiku správy daní. S účinností od 1. 1. 2011 nahradil předchozí zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Používá se, pokud mezinárodní právo neříká jinak. Daňový řád byl vytvořen pro účely moderní správy daní a oproti původnímu zákonu přináší několikero posunů v právní úpravě správy daní, majících za cíl urychlení a zjednodušení daňového procesu. V oblasti vymáhání daní rozšiřuje povinnosti správce daně o závazek, aby zvolil takový způsob vymáhání nedoplatku, který by byl adekvátní k jeho výši.¹⁶ „Pasáž věnující se daňové exekuci obsahuje zejména vymezení pravomocí správců daní při jejím provádění, jakož i úpravu náležitostí úkonů prováděných správcem daně v tomto řízení tak, aby nemusela být soudní pravomoc vycházející z občanského soudního řádu nadále transportována výkladem úředníků do pravomoci orgánů moci výkonné – správců daní.“¹⁷

¹³Zákon č. 2/1993 Sb., Listina základních práv a svobod.

¹⁴Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, § 731 až §734.

¹⁵Tamtéž, § 1335 až §1340.

¹⁶Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, § 175 odst. 2.

¹⁷KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ: *Daňový řád s komentářem*, Olomouc: ANAG, [2010]. Daně (ANAG), str. 11.

Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád

Občanský soudní řád je základní právní předpis českého občanského procesního práva. Pomocí něho české soudy poskytují spravedlivou ochranu práv účastníků. Občanský soudní řád upravuje postup soudu a účastníků v občanském soudním řízení tak, aby byla zajištěna spravedlivá ochrana soukromých práv a oprávněných zájmů účastníků, jakož i výchova k dodržování smluv a zákonů, k čestnému plnění povinností a k úctě k právům jiných osob. Občanské soudní řízení je jednou ze záruk spravedlnosti a práva. V občanském soudním řízení soudy projednávají a rozhodují spory a jiné právní věci a provádějí výkon rozhodnutí, která nebyla splněna dobrovolně. Jedná se přímo o zákon procesního charakteru, který je konán v rámci občanského soudu.

Zákon č. 182/2006 Sb., insolvenční zákon

Zákon upravuje řešení úpadku soudním řízením za účelem uspořádání majetkových vztahů k osobám dotčeným dlužníkovým úpadkem a dojití k co nejvyššímu uspokojení dlužníkových věřitelů, zároveň upravuje oddlužení dlužníka. Zavádí možnost vyhlášení osobního bankrotu. Když se povinnému po dobu pěti let podaří splatit alespoň třetinu dluhů, pak si může žádat o osvobození od placení zbytku pohledávek. O návrhu na povolení oddlužení pak rozhodne insolvenční soud.¹⁸

Zákon 120/2001 Sb., exekuční řád

Vymezuje činnost soudních exekutorů při vymáhací činnosti. Cílem zákona je urychlení a zjednodušení exekučních řízení přenesením administrativy z exekučních soudů na exekutory. Zákon měl zjednodušit exekuci, ale ukazuje se, že je stále nedokonalý. Subsidiárně se uplatňuje občanský soudní řád.¹⁹

¹⁸Zákon č. 182/2006 Sb., insolvenční zákon, ve znění pozdějších předpisů, § 414 odst. 1.

¹⁹Zákon č. 120/2001 Sb., exekuční řád, ve znění pozdějších předpisů, § 52 odst. 1.

3.3.1 Správce daně a osoby zúčastněné na správě daní

Správce daně

Správce daně je správní orgán nebo jiný státní orgán, a to pouze v rozsahu, v jakém mu je zákonem svěřena působnost v oblasti správy daní.²⁰ Úkolem správce daně je především vést daňová řízení (správné zjištění a stanovení daní) dle platných zákonů a zabezpečovat výběr daní. Nejvýznamnějšími správci daně z pohledu veřejného rozpočtu v ČR jsou orgány finanční a celní správy.

Úřední osoba

Správce daně uplatňuje svou moc prostřednictvím úředních osob.²¹ Tou se dle tohoto zákona rozumí zaměstnanec, který se bezprostředně podílí na výkonu pravomoci správce daně, nebo osoba oprávněná k výkonu pravomoci správce daně zákonem nebo na základě zákona.²²

Daňový subjekt

Jedná se o poplatníka nebo plátce daně. Poplatníkem je daňový subjekt, jehož příjem či majetek je přímo podroben dani, plátce je osoba povinná daň vybrat a odevzdat do veřejného rozpočtu. Může se jednat o osobu, kterou tak označuje zákon i osoba, kterou zákon pojmenovává jako poplatníka nebo jako plátce daně.²³

3.3.2 Daňový nedoplatek

Stanovuje § 153, daňový řád. Jedná se o částku daně, u níž musí být splněny dvě podmínky. Zaprvé daň není zaplácena, a dále pak musí být uplynuta lhůta pro její splatnost. Uplynutím lhůty pro placení daně nedoplatek zaniká.²⁴ Správce daně vymáhacího oddělení v případě vzniku nedoplatku u daňového subjektu obdrží výkaz nedoplatků ke konkrétnímu datu vztahující se k uvedenému subjektu. Výkaz je považován

²⁰Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, § 10 odst. 1.

²¹Tamtéž, § 12 odst. 1.

²²Tamtéž, § 12 odst. 2.

²³Tamtéž, § 20 odst. 1.

²⁴Tamtéž, § 153 odst. 4.

za exekuční titul a obsahuje identifikační údaje daňového subjektu, druh nezaplacené daně, splatnost daně a výši dlužné částky včetně příslušenství ke dni vydání výkazu. Na základě těchto informací provádí správce daně vyhledávací činnost za účelem zjištění majetku subjektu a upozorňuje jej o vzniku dlužné částky pomocí vyrozuměním o výši nedoplatku.

3.3.3 Vyrozumění o výši nedoplatku

Správce daně je oprávněn vyrozumět daňový subjekt o výši jeho nedoplatku vedeného na finančním úřadě a upozornit ho na případné následky v případě neuhrazení do stanovené lhůty.²⁵ Správce daně tudíž není povinen daňový subjekt o nedoplatku evidovaném na finančním úřadě vyrozumívat, nicméně na základě podnětu veřejného ochránce by správce daně měl až na výjimky vyrozumívat daňový subjekt u nedoplatků do 5 000,- Kč o jeho existenci.²⁶ Těmito výjimkami se rozumí nebezpečí z prodlení nedoplatku či hrozící snížení dobytosti nedoplatku. V takových případech je správce daně oprávněn provést exekuci bez průkazného vyrozumění daňového subjektu.

3.3.4 Zajištění pohledávky

Zajištění majetku je jednou z nejdůležitějších činností správce daně po obdržení výkazu nedoplatků. Zásadní je včasnost zabezpečení dluhu z důvodu rizika převodu majetkových práv z dlužníka na jinou osobu a rizika hrozícího insolvenčního řízení. „Všechny formy zajištění v sobě obsahují motivační prvek, protože i morálně méně uvědomělému dlužníkovi je jasné, že se uspokojení pohledávky věřitele obtížně vyhne, protože je zajištěna. Tak má větší vůli plnit právě tuto pohledávku než své případné jiné, nezajištěné pohledávky.“²⁷ Krytí pohledávky je dosahováno:

- zajištěním úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň,
- zajišťovací exekucí,

²⁵Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, § 153 odst. 3.

²⁶Podnět veřejného ochránce práv sp. zn. 5203/2012/VOP/ES ze dne 15. 4. 2013, ve věci Vyrozumívání dlužníků o výši nedoplatků před zahájením daňové exekuce dle §153 odst. 3 daňového řádu.

²⁷PERTHEN, Ervín. *Správa a vymáhání pohledávek v praxi*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. Právo prakticky, str. 17. ISBN 9788074789526.

- zástavním právem,
- ručením,
- bankovní zárukou,
- zajištěním daně prostřednictvím zaplacení zálohy.

Nejčastěji používané nástroje zajištění při vymáhání daní jsou uvedeny níže.

Zajišťovací příkaz

Pokud existuje důvodná obava, že dosud nestanovená či nesplatná daň nebude moci být v době vymahatelnosti dobytá, nebo její vymáhání bude spojeno se značnými obtížemi, pak má správce daně možnost vydání zajišťovacího příkazu.²⁸ Tímto příkazem uloží správce daně daňovému subjektu povinnost úhrady stanovené částky do 72 hodin na depozitní účet správce daně a to nehrozí-li nebezpečí z prodlení. Ve většině případů ovšem existuje nebezpečí z prodlení a vykonatelnost zajišťovacího příkazu vzniká vyrozuměním daňového subjektu. V posledních letech se stal účinným nástrojem v boji proti daňovým podvodům.

Tabulka 2: Zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň v období od 1. 1. do 31. 12. příslušného roku v mil. Kč

Rok	Zajišťovací příkazy		Úhrady ze zajištění
	Počet	Částka	Částka
2014	1 032	4 172	256
2015	1 605	3 633	822

Zdroj: Finanční správa – přílohy, vlastní zpracování

Zástavní právo

Správce daně je oprávněn rozhodnutím zřídit zástavní právo na majetek daňového subjektu.²⁹ Tohoto opatření se využívá zpravidla k zajištění pohledávek, u nichž existuje riziko nezaplacení jednak zástavním právem k nemovité věci a jednak zástavním právem

²⁸Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, § 167 odst. 1.

²⁹Tamtéž, § 170 odst. 1.

k věci movité vždy za podmínek stanovených občanským zákoníkem. Na základě úhrady nebo zániku nedoplatku či zániku zástavy vydává správce daně rozhodnutí o zániku zástavního práva, které uplatnil svým rozhodnutím o zřízení zástavního práva, jehož součástí jsou příslušné listiny.

Tabulka 3: Počet vydaných rozhodnutí o zřízení zástavního práva a objem zajištěných daňových nedoplatků zástavním právem v mil. Kč v období od 1. 1. do 31. 12. příslušného roku

Ukazatel	2011	2012	2013	2014	2015
Počet rozhodnutí	11 676	15 421	13 787	9 132	10 929
Zajištěná částka	7 679	9 685	9 327	14 595	22 606

Zdroj: Finanční správa – přílohy, vlastní zpracování

1) Na nemovitou věc

Zpravidla využíváno u pohledávek v řádech deseti tisíců a vyšších. „Pokud mají nemovitosti hodnotu odpovídající dlužné částce (odpovídající znamená v hodnotě vyšší než dluh, aby zajišťovaly i možné budoucí příslušenství a byla zohledněna prodleva do zpeněžení zástavy), jde o zajištění kvalitní.“³⁰ Rozhodnutí o zřízení zástavního práva je doručováno na místně příslušný katastrální úřad, který ve stanovené lhůtě provede zápis do katastru nemovitostí. Součástí tohoto rozhodnutí musí být dle zákona č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí České republiky (katastrální zákon), návrh na vklad do katastru nemovitostí.³¹ Návrh musí obsahovat:

- pozemek, katastrální území a údaje o pozemku (typ parcely, parcelní číslo),
- navrhovatele řízení,
- účastníka řízení,
- popis zástavního práva,
- pohledávky,
- zástavního věřitele,

³⁰PERTHEN, Ervín. *Správa a vymáhání pohledávek v praxi*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. Právo prakticky, str. 17. ISBN 9788074789526.

³¹Zákon č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí České republiky, ve znění pozdějších předpisů, § 170 odst. 1.

- listinu, na jejímž základě má být zápis do katastru nemovitostí proveden.

Takto vyplněný návrh na vklad je odeslán spolu s rozhodnutím o zřízení zástavního práva. „Zástavní právo se zapisuje do katastru nemovitostí ke dni, ke kterému byl příslušnému katastrálnímu úřadu doručen návrh na zřízení zástavního práva doložený potřebnými listinami. Výjimkou z tohoto pravidla (tedy pravidla, že je zástavní právo zřízeno ke dni doručení návrhu příslušnému katastrálnímu úřadu) je vznik zástavního práva na základě rozhodnutí soudu nebo správního úřadu (v tomto případě vzniká zástavní právo dnem právní moci uvedeného rozhodnutí, bez ohledu na okamžik, ke kterému je doručeno katastrálnímu úřadu) a zřízení tzv. soudcovského zástavního práva.“³²

2) *Na movitou věc*

V případě vydávání zástavního práva na movitou věc vydává správce daně žádost o provedení zápisu zástavního práva do Rejstříku zástav.³³ Žádost je součástí rozhodnutí o zřízení zástavního práva k věci movité. Doručuje se na notářskou komoru, kterou je proveden zápis do registru.

3.3.5 Vymáhání daní

Nastává po uplynutí lhůty pro splatnost daně a zpravidla po vyrozumění daňového subjektu na výši nedoplatku. Správce daně může přistoupit k vymáhání daní několika způsoby. Nedoplatek může vymáhat daňovou exekucí, pověřit vymáháním nedoplatku soudního exekutora případně přihlásit nedoplatek do probíhajícího insolvenčního řízení či jej přihlásit do veřejné dražby.³⁴

„Vymáhání daní je proces, při kterém správce daně využívá zákonem stanovené prostředky k tomu, aby donutil daňový subjekt k úhradě daňového nedoplatku.“³⁵ Z toho vyplývá, že správce daně je při vymáhání nedoplatků oprávněn použít pouze

³²Předpis Notářské komory České republiky o Rejstříku zástav, § 22 odst. 2.

³³VAIGERT, Dalibor. *Pohledávky: právní příručka věřitele*. Brno: Computer Press, 2005. Právo pro denní praxi (Computer Press), str. 119-120. ISBN 8025108813.

³⁴Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, § 175 odst. 1.

³⁵VONDRÁKOVÁ, Alena. *Vymáhání pohledávek*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. Meritum (Wolters Kluwer ČR), str. 688. ISBN 9788073576868.

prostředků uvedených v zákoně. Správce daně při vymáhání nejčastěji využívá daňovou exekuci. Tu provádí postižením majetkových práv daňových dlužníků:

- srážkami ze mzdy,
- příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb,
- příkázáním jiné peněžité pohledávky,
- postižením jiných majetkových práv,
- prodejem nemovitých věcí,
- prodejem movitých věcí.

Exekuční příkaz

Je-li po splatnosti daně a poplatník nejeví zájem, případně není schopen její úhrady, přistupuje správce daně k vydání exekučního příkazu. Exekuční příkaz na daňovou pohledávku se řídí dle občanského soudního řádu, pokud daňový řád nestanoví jinak. OSŘ upravuje pravomoci správce daně v exekučním řízení. Exekučním příkazem může být postižen majetek manžela či manželky daňového dlužníka, pokud je součástí společného jmění manželů. Novela exekučního řádu a občanského soudního řádu ovšem vylučuje možnost postihnout exekucí mzdu či jiný příjem manžela/manželky dlužníka.³⁶ Správce daně není povinen podávat návrh na výkon rozhodnutí k soudu, jelikož „správce daně či jiný správní orgán v daňové exekuci i ve správní exekuci rozhoduje o nařízení této exekuce naopak bez návrhu, a to z moci úřední vydáním exekučního příkazu.“³⁷ Příkaz je doručován poddlužníkovi a dlužníkovi. Po nabytí právní moci je poddlužník o jeho nabytí vyrozuměn. „Majetek, který je postižen exekučním příkazem, nesmí povinný převést na jiného, zatížit ho nebo s ním jinak nakládat. Právní úkon, kterým povinný porušil tuto povinnost, je neplatný.“³⁸ Je několikero druhů exekučních příkazů.

³⁶Předpis č. 139/2015 Sb.

³⁷BREBURDA, Jan: *Exekuce srážkami ze mzdy*, Olomouc: ANAG, [2016]. Práce, mzdy, pojištění (ANAG), str. 42. ISBN 9788072639977.

³⁸VAIGERT, Dalibor. *Pohledávky: právní příručka věřitele*. Brno: Computer Press, 2005. Právo pro denní praxi (Computer Press), str. 87. ISBN 8025108813.

Exekuční příkaz na srážky ze mzdy

Jedná se o jeden z nejčastěji používaných příkazů na postižení majetkových práv dlužníka. Srážky ze mzdy jsou stanoveny v § 276 až § 302 občanského soudního řádu. Poddlužník provádí srážky s ohledem na nezabavitelné částky. Nezabavitelná částka je na osobu povinného stanovena jako 2/3 součtu životního minima jednotlivce s normativními náklady na bydlení, což pro rok 2017 dle tohoto nařízení je 6.154,67 Kč. K této částce se připočítává nezabavitelná částka na vyživovanou osobu, jež v roce 2017 činí 1.538,67 Kč.³⁹

Příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb

Nejčastěji užívaný exekuční příkaz správcem daně pro vymození daňového nedoplatku u podnikajících subjektů. Před jeho samotným vydáním, zjišťuje správce daně prostřednictvím výzev na poskytovatele platebních služeb, zda má daňový subjekt u někoho z těchto poskytovatelů veden bankovní účet.⁴⁰ V případě, že takový účet veden je, přistupuje pracovník vymáhacího oddělení k vydání exekučního příkazu. Poskytovatel platebních služeb je veden jako poddlužník. Tímto exekučním příkazem ovšem není možné postihnout vklady na vkladních knížkách, penzijní účty apod. „Touto daňovou exekucí lze vymáhat peněžní prostředky pouze z účtu dlužníka, tj. v případě, že má dlužník postavení majitele účtu. Nelze tedy provést exekuci na prostředky dlužníka na účtech jiných osob. Pro tyto případy se uplatní způsob exekuce postižením jiných majetkových práv.“⁴¹

Příkázáním jiné peněžité pohledávky

Zpravidla využíváno vůči stále podnikajícím daňovým dlužníkům. Jedná se o pohledávky vyplývající z dodavatelsko-odběratelských vztahů. Správce daně musí prvotně tyto vztahy mezi subjekty vyhledat. K tomu je především využívána vyhledávací činnost a následně výzva k poskytnutí informací správci daně.⁴² V této výzvě jsou

³⁹Nařízení vlády č. 449/2016 Sb., týkající se výše nezabavitelných částek při provádění srážek ze mzdy.

⁴⁰Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, § 57 odst. 3.

⁴¹VONDRÁKOVÁ, Alena. *Vymáhání pohledávek*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. Meritum (Wolters Kluwer ČR), str. 731. ISBN 9788073576868.

⁴²Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, § 57 odst. 1.

vyžádány veškeré listiny týkající se uzavřeného dodavatelsko-odběratelského vztahu mezi těmito subjekty, především:

- zaslání kopie smlouvy (zprostředkovatelské, mandátní či jiné) na jejímž základě je poskytováno plnění vůči dlužníkovi,
- sdělení způsobu a termínů vyplácených odměn (provizí).

Správce daně takto získaných informací využívá k vystavení exekučního příkazu na jinou peněžitou pohledávku. Daňová exekuce pak postihuje pouze tři pětiny vyfakturovaných pohledávek.⁴³

Postižením jiných majetkových práv

Správce daně je oprávněn postihnout i jiná majetková práva dlužníka, která mají majetkovou hodnotu. Specifikem je, že mohou být převoditelná a nejsou spojena s osobou dlužníka.⁴⁴ „Při exekuci na jiná majetková práva povinného nemohou být postižena tato práva přímo, jako je tomu u majetku povinného záležejícího v hmotných věcech. Proto i jiná majetková práva, stejně jako pohledávky, mohou být postižena jen nepřímo.“⁴⁵ Mezi takovéto postižení jiných majetkových práv řadíme především postižení podílu v obchodní společnosti případně práv v družstvu.

Exekuce movitých věcí

Předmětem exekuce movitých věcí může být pouze věc, která je majetkem dlužníka. Nejčastěji exekuoanou movitou věcí na finančních úřadech je motorové vozidlo. Bývá to z důvodu většího zájmu ze strany dražitelů o danou věc a zpravidla její vyšší hodnotou. Velmi často se před samotnou exekucí provádí zajištění dané věci zástavním právem. Bývá to z důvodu předejití dohadům, zda je možné danou věc zabavit, či nikoli (viz níže). Součástí této exekuce je protokol o soupisu movitých věcí, do kterého se zapisují zabavené věci, jejich stav a odhadovaná cena. Dlužník je oprávněn do dne dražby zaplatit nedoplatek uvedený v exekučním příkazu. Daná věc pak zůstává v jeho

⁴³Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, § 318.

⁴⁴Tamtéž, § 320 a zákon č. 280/2009, daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, § 193 odst. 1.

⁴⁵SCHELLEOVÁ, Ilona a Roman LAMKA. *Exekuce v zrcadle právních předpisů*. Ostrava: Key Publishing, 2007. Právo (Key Publishing), str. 26. ISBN 9788087071373.

majetku. V opačném případě probíhá dražba movitých věcí a rozhodnutím o příklepu nabývá vlastnictví věci zpravidla jiný majitel. Z exekuce movitých věcí jsou zákonem vyloučeny věci, které dlužník nezbytně potřebuje k uspokojování svých a rodinných hmotných potřeb, věci k plnění svých pracovních úkolů a jejichž prodej by byl v rozporu s dobrými mravy.⁴⁶ Výjimku tvoří věci zajištěné zástavním právem, pak je možné u těchto předmětů provést exekuci.

Exekuce nemovitých věcí

Jedná se o způsob exekuce, z níž je možné během relativně krátkého období vymoci celý nedoplatek, nicméně správce daně by k němu měl přistupovat v krajním případě. „Správce daně může tento způsob daňové exekuce využít pouze na nemovitost, která je ve vlastnictví dlužníka. Nařízení daňové exekuce se vztahuje jak na součást nemovitosti, tak na její příslušenství, a to včetně movitých věcí, které jsou příslušenstvím nemovitosti“⁴⁷ Cena nemovitosti je stanovena na základě znaleckého posudku. Stejně jako u exekuce movitých věcí je součástí exekuce nemovitých věcí dražba. Vydražiteli je udělen příklep. Katastrální úřad provádí změnu vlastníka nemovitosti na základě vyrozumění o nabytí právní moci rozhodnutí o příklepu.

3.3.6 Prekluze

Skutečnost, která nastává v případě, že se nepodaří daňový nedoplatek vymoci v zákonné lhůtě. Její délka činí 6 let a v daňovém řádu jsou stanoveny podmínky jejího prodloužení. Délka lhůty končí nejdéle 20 let od jejího počátku, ovšem až na výjimku zajištění pohledávky zástavním právem zapsaným ve veřejném registru, pak trvá 30 let.⁴⁸ Po uplynutí této lhůty zaniká právo na vymáhání nedoplatku. Správce daně při jejím uskutečnění odepisuje daňový nedoplatek pomocí úředního záznamu na odpis daňového nedoplatku z důvodu uplynutí lhůty pro placení daně.

⁴⁶Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, § 322 odst. 1.

⁴⁷VONDRÁKOVÁ, Alena. *Vymáhání pohledávek*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. Meritum (Wolters Kluwer ČR), str. 769. ISBN 9788073576868.

⁴⁸Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, § 160.

4 Analýza zkoumané problematiky

Jednou z hlavních činností Finančních úřadů je vymáhání pohledávek vzniklých zejména z nezaplacení daní. Dlužné pohledávky jsou ovlivněny mnoha faktory, především platební schopností fyzických a právnických subjektů. Na ni působí struktura podnikatelské sféry, možnosti podnikání v dané lokalitě a množství podnikatelských subjektů.

V době ekonomické expanze dochází ke stabilizaci ekonomické situace, roste počet podnikatelských subjektů, dochází k vysoké zaměstnanosti, naopak v době recese dochází k nižší platební schopnosti, ke snižování podnikatelů a k zániku firem. To sebou přináší značné problémy s vymáháním dlužných částek na daních.

4.1 Názor na právní úpravu zkoumané problematiky

Právní úprava v oblasti daní se neustále upravuje a novelizuje, což může při správě a vymáhání daní přinášet pozitiva i negativa. Pozitiva zajisté tvoří úpravy k zamezení daňových úniků a efektivnějšímu výběru daní. Negativa příliš častá transformace daných předpisů a jejich nepřehlednost.

Právní úprava Evropské unie upravuje povinnosti finančních správ v oblasti vzájemné spolupráce, nejsou v ní však uvedeny případné postihy pro danou zem. To má za následek velmi složitou spolupráci s některými zeměmi. Zároveň jsou v ní upraveny pouze předpisy týkající se obecné problematiky, takže nebývají pokryty speciální úseky ve správě daní. Finanční správy pak tuto skulinu musejí řešit bilaterálními smlouvami, kde vytyčují oblasti vzájemné součinnosti a určují pro ně postupy. Velmi problematickou oblastí je také zasílání zajišťovacího příkazu jako exekučního titulu v žádosti o vymáhání. Problém nastává především v případě napadení odvoláním, daný proces se pak stává zdoluhavým a neúčinným.

Disfunkční z pohledu ČR můžeme uvést mezinárodní dohodu FATCA, kdy spolupráce funguje převážně jednostranně a zpětná vazba ze strany IRS je výjimečná. Proto najdeme mnoho daňových subjektů podnikajících v ČR, jež využívají této skutečnosti a mají fiktivní sídlo na americké půdě.

Daňový řád pomohl odstranit řadu nedostatků původního zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Zároveň zavedl několik nových předpisů, kterými došlo k vymezení přesných postupů k dané problematice. Otázkou zůstává, zda jeho úprava neměla být obsáhlejší, aby byly některé předpisy občanského soudního řádu upraveny na správu daní a stanoveny přímo v daňovém řádu. Některá ustanovení daňového řádu zadávají příčiny k neefektivnosti některých sekcí správy daní. Naopak jako velmi užitečný nástroj lze uvést možnost zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň⁴⁹. Spolu s režimem přenesené daňové povinnosti⁵⁰ se jedná o zásadní nástroj v boji proti rozvíjejícím se podvodům na DPH.

Nedostatečnou shledávám právní úpravu v úzkém vymezení trestní odpovědnosti u právnických i fyzických osob. Okruh trestných činů, za které by byl daný subjekt trestně zodpovědný, by měl být v oblasti daní rozšířen, především z důvodu prevence podvodů na daních. Uvést mohu výzvu k prohlášení o majetku, kdy ignorování dané výzvy ze strany subjektu nemá trestně právní dopady. Ty může mít uvedení nepravdivých informací v odpovědi na onu výzvu.

4.2 Způsoby vymáhání pohledávek

Správce daně může využít několikero možností k vymožení daňové pohledávky. Při výběru musí nicméně brát v potaz zásady daňového řízení. Především pak zásadu přiměřenosti, dle které musí činit rozhodnutí nejméně zatěžující daňový subjekt a zásadu hospodárnosti, která mu ukládá stanovit takové postupy, které budou patřičně hospodárné jak z pohledu daňového subjektu, tak z pohledu správce daně.

4.2.1 Vymáhání pomocí soudního exekutora

Správce daně je oprávněn vymáhat nedoplatek prostřednictvím soudního exekutora.⁵¹ V současnosti se ale jedná o zřídka kdy používaný postup pro vymáhání daňových nedoplateků z důvodu s ním spojených vyšších nákladů na straně dlužníka, déle

⁴⁹Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, § 167.

⁵⁰Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, § 92 a až § 92 e.

⁵¹Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, § 175 odst. 1.

trvajícího procesu vymáhání, ale i výrazně nižší efektivity vymožení než při vymáhání správcem daně. Úspěšnost v roce 2010 dosahovala 1 % z vymáhaných nedoplatků. V uvedeném roce se služeb soudního exekutora dosti využívalo, pomocí něj se vymáhaly pohledávky na daních ve výši 195 mil. Kč. Od roku 2011 došlo k razantnímu poklesu využívání služeb soudního exekutora. Pro představu v roce 2011 pohledávky vymáhané tímto způsobem dosahovaly hodnoty pouze 19 mil. Kč, přibližně desetinu částky z předchozího roku.⁵²

4.2.2 Přihlášení nedoplatku do veřejné dražby

Nedoplatek se přihlašuje do dražby konané exekutorským úřadem. Prvotně jsou uspokojovány pohledávky zajištěné dle data onoho krytí pohledávky a následně je uspokojován zbytek věřitelů podle jejich zákonem stanovené kategorizace pořadí. Úřední osoba je povinna v případě konání veřejné dražby pohledávku správce daně do takové dražby přihlásit. Jedná se o nepříliš často používaný způsob exekuce, dražby jsou totiž věřiteli používány jako jedna z posledních možností, jak se domoci jejich nároku. Pohledávka bývá ve většině případů uspokojena pouze částečně či vůbec. Je to z důvodu, že pokud se taková dražba koná, existuje vyšší počet věřitelů a tím i vysoká výše pohledávek k uspokojení.

4.2.3 Uplatnění pohledávky v insolvenčním řízení

Velmi často využívaný proces vymožení. V tomto případě, stejně jako v předešlém, se ani tak nejedná o možnost jako spíš o povinnost přihlásit pohledávku do insolvenčního řízení. To znamená zvláštní soudní řízení, jehož předmětem je projednání úpadku a způsobu jeho řešení. Je to řízení podle insolvenčního zákona⁵³ a je druhem občanského soudního řízení. Realizuje se v případech, kdy se dlužník nachází v úpadku a má dva a více věřitelů, přičemž vůči nim není schopen plnit peněžité závazky. Takovým dlužníkem může být jak fyzická, tak právnická osoba. Správce daně je pak oprávněn podat návrh

⁵²Informace z kontrolní akce NKÚ č. 13/02, Daňové nedoplatky spravované finančními úřady.

⁵³Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení, ve znění pozdějších předpisů.

na insolvenční řízení k příslušnému krajskému nebo městskému soudu. Cílem insolvenčního řízení je dospět k majetkovému vypořádání a vyvození nezbytných důsledků. Správce daně může takový návrh podat i v případě, že se nepředpokládá efektivní výtěžek, a to z důvodu zamezení stále rostoucích nedoplatků ze strany daňového subjektu a zabránění nákladům na tyto nedoplatky ze strany správce daně. Jestliže se dlužník dostane do úpadku, insolvenční zákon nabízí pro právnické osoby dvě možná řešení. Těmi jsou konkurz nebo reorganizace. Pro fyzické osoby pak oddlužení. Vymahatelnost u insolvenčního řízení nedosahuje vysoké efektivity, jelikož se pohybuje pod 1 % vymožení.⁵⁴ Bývá to z důvodu vysokého počtu přihlášených pohledávek a nízké hodnoty majetku k vypořádání.

4.2.4 Vymáhání správcem daně

Jde o základní postup pro vymáhání daňových nedoplatků. Vymáhání v daňovém řízení probíhá výlučně úkony správce daně. K vymáhání pohledávek přistoupí správce daně až v případě, kdy daňový subjekt nesplní své povinnosti zaplatit daň nebo daňový nedoplatek. Správce daně pak obdrží vyrozumění o výši nedoplatku, který je chápán jako exekuční titul. Po jeho obdržení správce daně provádí vyhledávání majetku dlužníka a jeho zajištění. Zároveň vyrozumívá daňový subjekt o jeho nedoplatcích vyrozuměním o výši nedoplatku. V tomto vyrozumění je daňovému subjektu dána osmidenní lhůta k úhradě stanovené daně. Pokud po vypršení lhůty není nedoplatek uhrazen, přistupuje správce daně k exekuci.

Tabulka 4: Způsob vymáhání a vymožené nedoplatky za období od 1. 1. 2016 do 31. 12. 2016 na Finančním úřadě pro Královéhradecký kraj

	Způsob vymáhání	Vymožené nedoplatky		
		počet	částka tis.	%
1	DE srážkou ze mzdy	997	10 513	4,70
2	DE příkázáním pohledávky z účtu	3 082	115 318	19,81
3	DE příkázáním jiné peněžité pohledávky	147	17 939	40,55

⁵⁴Informace z kontrolní akce NKÚ č. 13/02, Daňové nedoplatky spravované finančními úřady.

Tabulka 4: pokračování – Způsob vymáhání a vymožené nedoplatky za období od 1. 1. 2016 do 31. 12. 2016 na Finančním úřadě pro Královéhradecký kraj.

4	DE postižením jiných majetkových práv	5	1 909	60,13
5	DE prodejem movitých věcí	59	11 138	65,24
6	DE prodejem nemovitých věcí	29	7 042	20,81
7	Mezisoučet řádků 1 až 6		163 859	18,13
8	Vymáhání prostřednictvím soudu	21	12	-
9	Souběh vymáhání prostřednictvím soudu	13	51	-
10	Vymáhání prostřed. soudního exekutora	536	89	-
11	Souběh vymáhání soudního exekutora	136	806	-
12	Pohledávky uplatněné v ins. řízení	2 237	18 112	4,14
13	Pohledávky přihlášené do veřejné dražby	8	1	-
14	Souběh vymáhání dražbou	-	0	-
15	Mezisoučet řádků 8 až 14	-	19 071	-
16	Uhrazeno před provedením VÚ	22 497	194 001	-
17	Uhrazeno po zahájení VÚ před PM EP	84	70	0,01
18	Dobrovolně uhrazeno po nabytí PM EP	4 938	31 267	3,46
19	Mezisoučet řádků 16 až 18		225 338	-
20	Celkové uhrazené nedoplatky		408 266	
DE – daňová exekuce, VÚ – vymáhací úkon, PM – právní moc, EP – exekuční příkaz, Vymoženo v daňovém řízení Vymoženo v nedaňovém řízení Dobrovolná úhrada				

Zdroj: ADIS-DAD, vlastní zpracování

Údaje ve výše uvedené tabulce představují přehled způsobu vymáhání a jeho úspěšnost. Z dat vyplývá, že nejvíce příkazů daňové exekuce bylo provedeno příkázáním pohledávky z účtu, pomocí které byla vymožena i nejvyšší částka 115,318 milionů Kč, úspěšnost vymožení pohledávky tímto způsobem exekuce dosáhla 19,81 %. Největší procentuální úspěšnost, celých 65,24 % zaznamenala daňová exekuce na prodej movitých

věcí. Předmětem této exekuce jsou převážně motorová vozidla, o která je v dražbách vysoký zájem. Naopak nejnižší procento úspěšnosti je daňová exekuce srážkou ze mzdy, pouhých 4,70 %. To je zapříčiněno častou změnou zaměstnání ze strany dlužníka. Zaměstnaný dlužník má navíc často rozdělenou výplatu na dvě části. Jednou je minimální mzda a druhou část činí příjem v rozporu se zákonem.

4.3 Vývoj pohledávek FÚ za období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2015

Tato část je zaměřena na komparaci vývoje pohledávek v letech 2013, 2014 a v roce 2015. Budou sledovány nedoplatky na jednotlivých finančních úřadech, analyzována zjištěná data a provedeno grafické zpracování vývoje nedoplatků. Součástí vykazovaných nedoplatků je rovněž příslušenství daně.

4.3.1 Vývoj nedoplatků v roce 2013

Tabulka 5: Stav nedoplatků v roce 2013 na vybraných druzích příjmu EDA za období leden až prosinec 2013, v mil. Kč

Stavy nedoplatků na vybraných druzích příjmu EDA, v mil. Kč												
Finanční úřad	2013											
	leden	únor	březen	duben	květen	červen	červenec	srpen	září	říjen	listopad	prosinec
SFÚ	2 583	2 844	2 800	2 868	3 417	2 864	3 218	3 021	2 898	3 090	3 082	7 719
pro hlavní město Prahu	69 826	68 793	68 169	69 165	68 653	68 176	67 534	68 663	77 161	72 019	74 090	76 559
pro Středočeský kraj	8 198	8 735	8 850	8 687	9 018	8 922	9 397	9 365	9 866	9 780	10 120	9 732
pro Jihočeský kraj	2 677	2 700	2 864	2 715	2 686	2 888	2 978	3 043	3 039	2 885	2 716	2 774
pro Plzeňský kraj	4 485	4 427	4 435	4 405	4 166	4 040	4 011	4 066	4 051	4 030	3 811	3 711
pro Karlovarský kraj	2 107	2 111	2 070	1 959	1 969	1 837	2 006	2 006	2 177	2 098	1 818	1 695
pro Ústecký kraj	10 641	10 429	9 937	10 069	10 148	9 868	10 109	9 906	10 223	9 908	9 963	9 786
pro Liberecký kraj	4 116	4 142	4 152	3 975	3 920	4 137	4 168	4 027	4 100	3 905	3 847	3 805
pro Královéhradecký kraj	4 044	4 065	4 112	3 786	3 927	3 948	4 191	4 161	4 423	4 155	4 095	4 055
pro Pardubický kraj	2 587	2 610	2 736	2 635	2 851	2 637	2 710	2 669	2 886	2 585	2 453	2 410
pro Kraj Vysočina	2 234	2 260	2 165	2 250	2 201	2 198	2 203	2 170	2 118	2 032	1 554	1 762
pro Jihomoravský kraj	14 347	13 764	13 475	13 543	12 895	13 194	11 260	11 616	12 855	12 160	11 798	12 222
pro Olomoucký kraj	2 575	2 468	2 455	2 472	2 612	2 327	2 524	2 658	2 679	2 494	2 382	2 386
pro Moravskoslezský kraj	5 496	5 412	5 392	5 605	5 761	5 545	5 757	5 933	6 070	5 820	5 747	5 852
pro Zlínský kraj	7 044	7 080	7 282	6 734	6 822	4 789	4 673	4 818	4 651	4 612	4 226	4 473
Celkem	142 960	141 839	140 893	140 868	141 046	137 369	136 740	138 123	149 198	141 572	141 701	148 941

Zdroj: Finanční správa – přílohy, vlastní zpracování

Z údajů vyplývá, že nejvíce nedoplatků vykazoval FÚ pro hlavní město Prahu, a to po celý kalendářní rok 2013. Dále vyazuje značné množství nedoplatků FÚ pro Jihomoravský kraj a následuje FÚ pro kraj Ústecký. Poměrně vysoké stavy nedoplatků vyazuje také FÚ pro Středočeský kraj. Ostatní FÚ vykazují méně nedoplatků.

Specializovaný finanční úřad vyazuje značný nárůst nedoplatků v prosinci roku 2013. Ze stabilního stavu v období leden až listopad roku 2013, které se pohybovalo okolo 3 miliard Kč, vzrostl stav nedoplatků v prosinci na téměř 8 miliard Kč.

Z údajů vyplývá, že nejméně nedoplatků v roce 2013 vykazovaly FÚ v letních měsících červen až srpen. Celkové nedoplatky se v roce 2013 navýšily o téměř 6 miliard Kč.

4.3.2 Vývoj nedoplatků v roce 2014

Tabulka 6: Stavy nedoplatků v roce 2014 na vybraných druzích příjmu EDA za období leden až prosinec 2014, v mil. Kč

Stavy nedoplatků na vybraných druzích příjmu EDA, v mil. Kč												
Finanční úřad	2014											
	leden	únor	březen	duben	květen	červen	červenec	srpen	září	říjen	listopad	prosinec
SFÚ	3 417	6 667	8 844	9 486	9 328	8 651	8 329	8 274	9 544	8 815	9 138	5 581
pro hlavní město Prahu	70 983	71 960	69 687	68 389	61 744	60 998	56 445	55 410	55 299	52 894	52 433	54 251
pro Středočeský kraj	9 647	9 652	9 274	9 686	9 512	9 397	9 254	9 235	9 124	6 753	6 627	6 638
pro Jihočeský kraj	2 798	2 834	2 937	2 932	2 871	2 959	3 204	3 265	3 339	3 210	2 887	2 921
pro Plzeňský kraj	3 738	3 867	3 705	3 616	3 506	3 580	3 601	3 490	3 379	3 004	2 988	3 077
pro Karlovarský kraj	1 720	1 661	1 698	1 684	1 681	1 723	1 755	1 700	1 661	1 594	1 518	1 272
pro Ústecký kraj	9 863	9 981	9 834	9 813	9 708	9 750	9 642	9 888	9 765	8 867	8 719	8 344
pro Liberecký kraj	3 832	3 846	3 886	3 891	3 825	3 919	3 891	3 854	3 874	4 169	3 032	3 073
pro Královéhradecký kraj	3 949	3 750	3 781	3 655	3 623	3 652	3 560	3 457	3 332	2 886	2 492	2 476
pro Pardubický kraj	2 375	2 355	2 529	2 410	2 250	2 167	2 126	2 234	2 023	1 893	1 713	1 537
pro Kraj Vysočina	1 734	1 708	1 993	1 980	1 952	1 967	2 029	2 018	2 035	1 394	1 355	1 356
pro Jihomoravský kraj	13 035	13 240	12 706	12 747	12 983	13 224	13 245	13 221	13 232	12 698	11 563	10 888
pro Olomoucký kraj	2 386	2 385	2 324	2 334	2 321	2 316	2 268	2 238	2 226	2 124	1 910	1 872
pro Moravskoslezský kraj	6 058	6 131	6 481	6 603	6 610	6 410	6 512	6 550	6 157	5 414	4 507	4 303
pro Zlínský kraj	4 477	4 426	4 004	3 977	3 585	3 426	3 410	3 356	3 435	3 052	2 998	3 015
Celkem	140 012	144 464	143 683	143 202	135 501	134 139	129 270	128 192	128 424	118 769	113 881	110 604

Zdroj: Finanční správa – přílohy, vlastní zpracování

V roce 2014 je na první pohled patrné, že Specializovaný finanční úřad vykazuje oproti roku 2013 značný nárůst nedoplatků, které se pohybují okolo 9 miliard Kč. Specializovaný finanční úřad je příslušný pro subjekty s vysokým obratem, tudíž nedoplatky jednoho subjektu mohou výrazně ovlivnit tyto data. Pokles nedoplatků vykazuje SFÚ jen v prosinci 2014. Celkově se jedná o výrazný nárůst nedoplatků z 3 miliard Kč na téměř 9 miliard Kč.

Stejně jako v roce 2013 i v roce 2014 vykazuje nejvyšší nedoplatky FÚ pro hlavní město Prahu a následuje FÚ pro Jihomoravský kraj a FÚ pro Ústecký kraj. S výjimkou SFÚ a FÚ pro Jihočeský kraj se všem FÚ podařilo v roce 2014 snížit nedoplatky.

Oproti roku 2013, kdy vykazovaly FÚ pokles nedoplatků v letních měsících, v roce 2014 dochází ke snižování stavu nedoplatků v průběhu celého roku. V roce 2014 se výrazně se snížil stav nedoplatků proti roku 2013. V prosinci roku 2013 byly v rámci celé ČR vykazovány nedoplatky na FÚ ve výši 148,941 miliard Kč, ve stejném období roku 2014 jen 110,604 miliard Kč.

4.3.3 Vývoj nedoplatků v roce 2015

Tabulka 7: Stavby nedoplatků v roce 2015 na vybraných druzích příjmu EDA za období leden až prosinec 2015, v mil. Kč

Stavy nedoplatků na vybraných druzích příjmu EDA, v mil. Kč												
Finanční úřad	2015											
	leden	únor	březen	duben	květen	červen	červenec	srpen	září	říjen	listopad	prosinec
SFÚ	5 768	6 058	7 253	7 390	4 703	2 298	2 509	2 444	3 218	2 908	3 299	3 205
pro hlavní město Prahu	54 482	55 530	56 447	56 189	56 559	62 375	64 550	66 130	66 128	65 933	66 197	61 509
pro Středočeský kraj	6 377	6 293	6 496	7 037	6 986	7 122	7 019	6 938	7 052	7 182	7 169	6 273
pro Jihočeský kraj	2 854	2 832	2 721	2 717	2 660	2 741	2 747	2 727	2 709	2 690	2 680	2 617
pro Plzeňský kraj	3 040	2 959	3 107	3 083	2 990	3 029	3 026	3 000	3 011	2 947	2 923	2 721
pro Karlovarský kraj	1 252	1 391	1 248	1 344	1 284	1 275	1 214	1 086	1 146	1 101	1 119	1 019
pro Ústecký kraj	8 356	8 000	7 894	7 915	7 768	7 327	5 463	5 234	5 222	5 088	5 299	5 059
pro Liberecký kraj	3 071	2 996	3 037	2 987	2 975	2 964	3 001	2 997	3 007	2 958	2 852	2 788
Pro Královéhradecký kraj	2 797	2 764	2 837	2 750	2 322	1 912	1 911	1 671	1 574	1 492	1 441	1 425
pro Pardubický kraj	1 566	1 551	1 671	1 737	1 760	1 863	1 864	1 849	1 852	1 996	1 945	1 843
pro Kraj Vysočina	1 387	1 392	1 662	1 752	1 680	1 729	1 768	1 739	1 755	1 742	1 378	1 343
pro Jihomoravský kraj	11 059	10 928	11 087	11 256	11 355	11 881	11 395	10 737	10 813	10 694	10 457	9 347
pro Olomoucký kraj	1 887	1 888	1 903	1 976	2 058	2 002	2 045	2 003	1 919	1 920	1 794	1 683
pro Moravskoslezský kraj	4 486	4 534	4 817	5 026	5 020	5 043	5 373	5 372	5 843	5 569	5 875	4 662
pro Zlínský kraj	3 004	2 884	2 859	2 902	2 843	2 871	2 964	2 999	2 987	2 964	2 960	2 364
Celkem	111 386	112 000	115 038	116 061	112 962	116 432	116 850	116 925	118 235	117 182	117 389	107 858

Zdroj: Finanční správa – přílohy, vlastní zpracování

Z vyhledaných údajů vyplývá, že v roce 2015 došlo k poklesu stavu nedoplatků u Specializovaného finančního úřadu. Od června 2015 došlo k výraznému snížení nedoplatků zhruba na úroveň roku 2013.

Nejvíce nedoplatků znovu vykazuje FÚ pro hlavní město Prahu, kde dochází znovu k pozvolnému nárůstu nedoplatků. Stejně jako v letech 2013 a 2014 druhé místo s nejvyššími nedoplatky zaujímá FÚ pro Jihomoravský kraj. Příčinu na tom má vyšší koncentrace subjektů přihlášených k různým daním na daném území. Výrazný pokles nedoplatků, téměř o 40 %, lze spatřit u FÚ pro Ústecký kraj, který měl v letech 2013 a 2014 třetí nejvyšší nedoplatky. V roce 2015 měl třetí nejvyšší nedoplatky FÚ pro Středočeský kraj, který sice v roce 2014 zaznamenal snížení nedoplatků oproti roku 2013, ale v roce 2015 dochází ke stagnaci ve snižování výše nedoplatků.

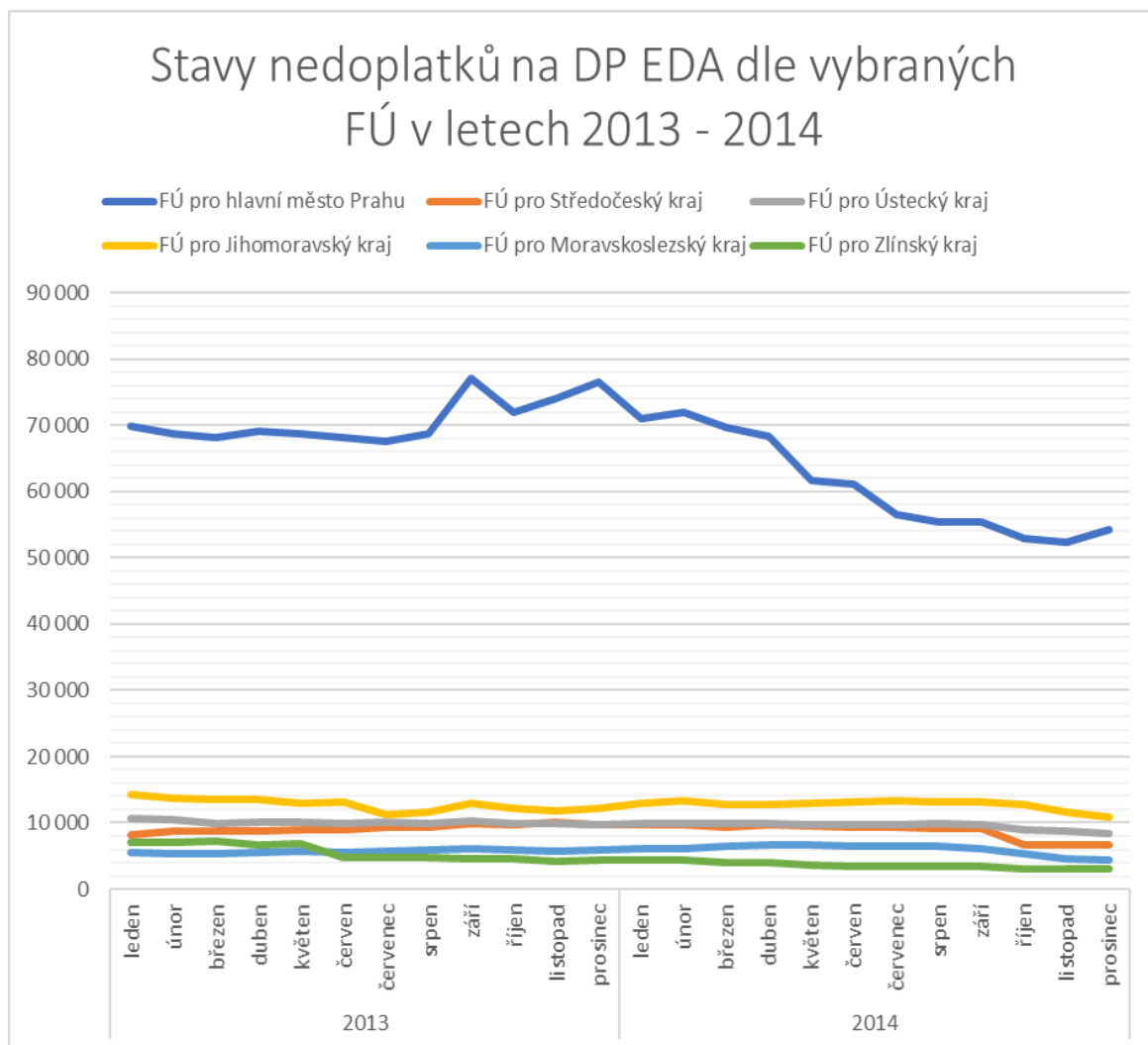
Výrazné snížení stavu nedoplatků od roku 2013 do 2015 lze pozorovat u FÚ pro Královéhradecký kraj, Pardubický kraj i pro kraj Zlínský. Téměř všechny ostatní pracoviště FÚ vykazují snížení nedoplatků od ledna 2013, ale toto snížení je pouze pozvolné.

Z celkových údajů vyplývá, že došlo k významnému poklesu stavu pohledávek v roce 2014 oproti roku 2013. V roce 2015 tento trend pokračuje a nedoplatky se nadále daří snižovat. V roce 2015 ovšem nedosahuje snížení takové výše jako v roce 2014.

4.3.4 Grafické zpracování vývoje nedoplatků v letech 2013 až 2015

Pro přehlednost budou výše zjištěné údaje převedeny do grafů. Grafy budou prvotně sledovat vývoj mezi roky 2013 až 2014 a následně v letech 2014 až 2015. Grafické zpracování těchto dvou grafů vykazuje stavy nedoplatků dle FÚ, které budou rozděleny do dvou sekcí.

Graf 1: Stavby nedoplatků dle DP EDA na vybraných FÚ v letech 2013 až 2014, v mil. Kč, část I.

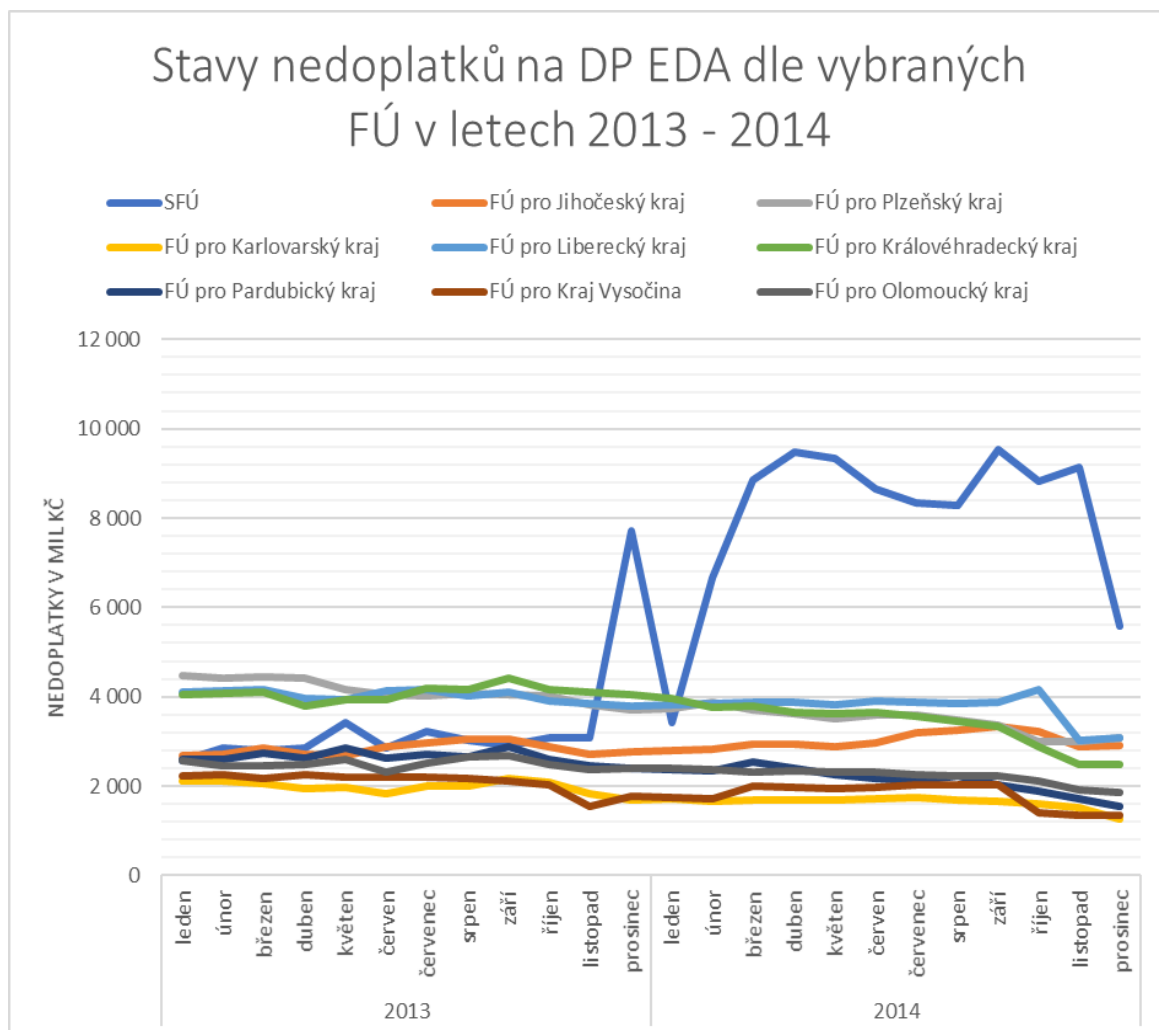


Zdroj: Finanční správa – přílohy, vlastní zpracování

Grafické zpracování vykazuje stavy nedoplatků FÚ pro hlavní město Prahu, FÚ pro Středočeský kraj, FÚ pro Ústecký kraj, FÚ pro Jihomoravský kraj, FÚ pro Moravskoslezský kraj, FÚ pro Zlínský kraj.

Z uvedených údajů vyplývá, že nejvyšší počet nedoplatků v letech 2013-2014 eviduje FÚ pro hlavní město Prahu. Přičemž v prosinci 2014 došlo k výraznému poklesu stavu nedoplatků v porovnání s údaji zjištěnými o rok dříve. Grafické vyjádření znázorňuje i měsíční výkyvy stavu nedoplatků. U ostatních pracovišť FÚ není rozdíl tak patrný, nicméně u všech je patrné snížení celkových nedoplatků.

Graf 2: Stavby nedoplatků dle DP EDA na vybraných FÚ v letech 2013 až 2014, v mil. Kč, část II.



Zdroj: Finanční správa – přílohy, vlastní zpracování

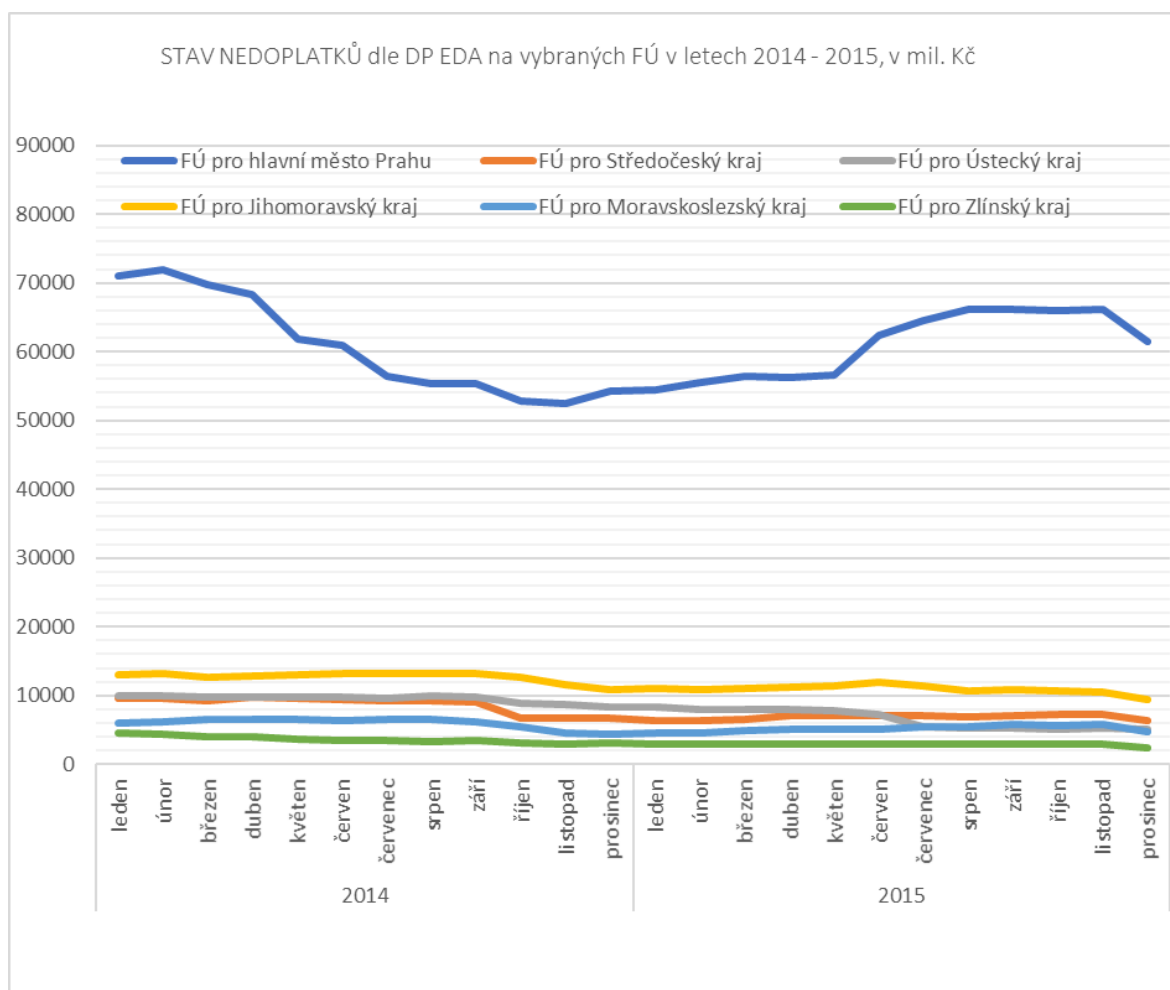
Druhé grafické zpracování znázorňuje stavy nedoplatků SFÚ, FÚ pro Jihočeský kraj, FÚ pro Plzeňský kraj, FÚ pro Karlovarský kraj, FÚ pro Liberecký kraj, FÚ pro Královéhradecký kraj, FÚ pro Pardubický kraj, FÚ pro Kraj Vysočina, FÚ pro Olomoucký kraj.

Z údajů vyplývá odhalený nárůst nedoplatků Specializovaného FÚ na konci roku 2013, značný pokles v lednu 2014 a opětovný nárůst v průběhu roku 2014. Ke snížení stavu pohledávek došlo až v prosinci 2014.

Z grafického vyjádření je zjevné, že dochází k měsíčním výkyvům i u ostatních FÚ, ale výkyvy nejsou tak zřejmé jako u SFÚ.

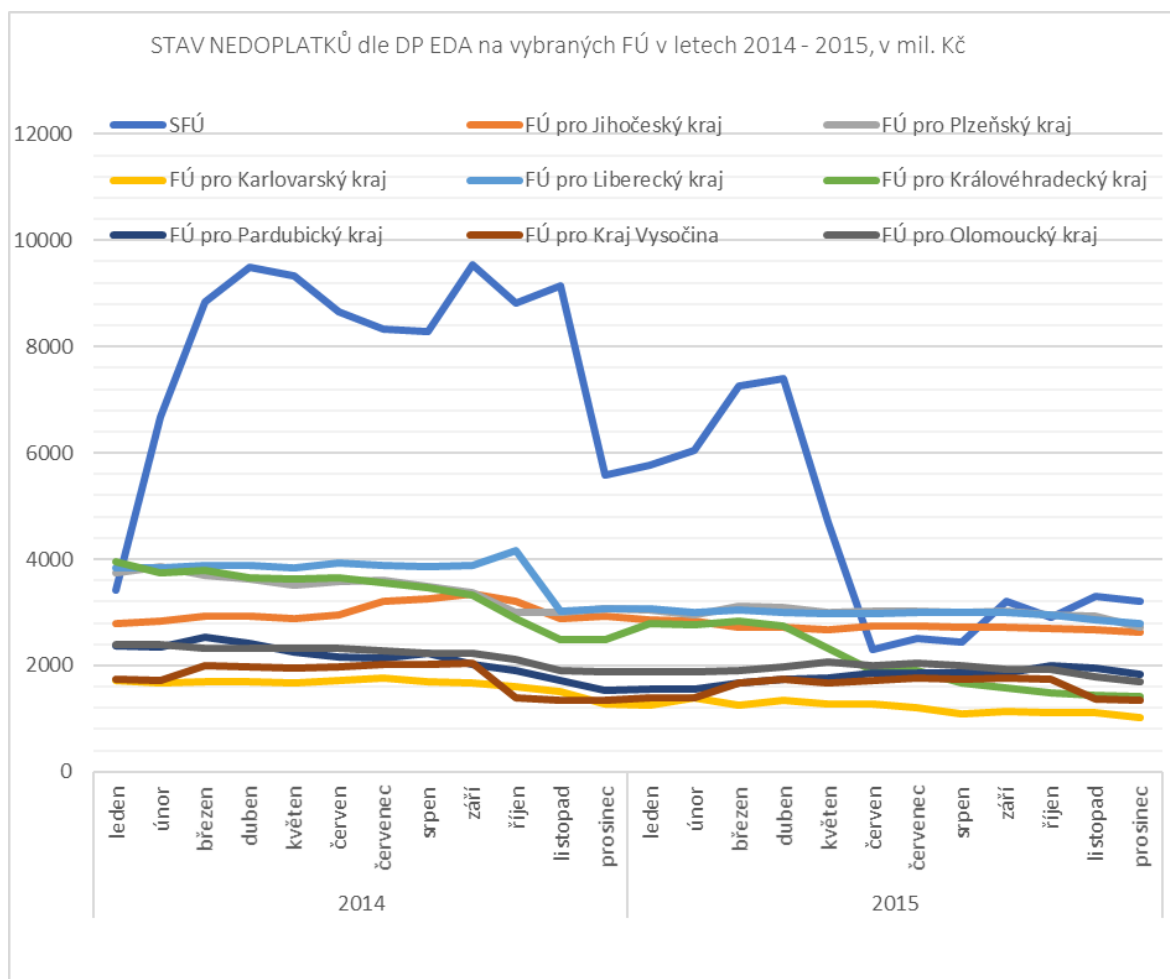
Komparace grafického zpracování stavu nedoplatků v letech 2013-2014 uvádí snižující se tendenci, kromě SFÚ.

Graf 3: Stav nedoplatků dle DP EDA na vybraných FÚ v letech 2014 až 2015, v mil. Kč, část I.



Zdroj: Finanční správa – přílohy, vlastní zpracování

Graf 4: Stav nedoplatků dle DP EDA na vybraných FÚ v letech 2014 až 2015, v mil. Kč, část II.



Zdroj: Finanční správa – přílohy, vlastní zpracování

Statistické zpracování dalších dvou grafů uvádí vývoj stavu nedoplatků v letech 2014 až 2015. Grafické vyjádření znázorňuje výrazný pokles nedoplatků Specializovaného FÚ, a naopak růst nedoplatků FÚ pro hlavní město Prahu.

Na grafickém znázornění lze pozorovat neustálý pokles stavu nedoplatků, s výjimkou FÚ pro hlavní město Prahu.

4.4 Pohledávky finančního úřadu na dani z příjmu FO a PO

Níže je porovnáván vznik a úspěšnost vymáhání pohledávek na Finančním úřadě pro Královéhradecký kraj na dani z příjmu právnických osob a na dani z příjmu fyzických osob.

Tabulka 8: Daňové nedoplatky FÚ pro Královéhradecký kraj na dani z příjmů fyzických a právnických osob za období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013

Druh daně z příjmu	DN ve vymáhání ke sledovanému dni		DN vymožené od počátku roku do sledovaného dne		
	počet	částka tis. Kč	počet	částka tis. Kč	% úspěš.
právnických osob	4 275	334 496	273	4 138	1,24
• daň	3 484	245 589	261	2 918	1,19
• příslušenství	791	88 907	12	1 220	1,37
fyzických osob – PP	25 954	560 485	2 133	5 638	1,01
• daň	19 600	386 117	1 956	4 571	1,18
• příslušenství	6 354	174 368	177	1 067	0,61
DN – daňové nedoplatky, PP – podávajících příznání					

Zdroj: ADIS-DAD, vlastní zpracování

Údaje v tabulce vyjadřují daňové nedoplatky ve vymáhání za minulá období a daňové nedoplatky vymožené za sledovaný rok 2013 na dani z příjmu. Úspěšnost vymožených pohledávek je u daně z příjmu právnických osob ve výši 1,24 %. Na dani z příjmu fyzických osob je úspěšnost nižší, činí 1,01 %. Dle tabulky je počet případů u fyzických osob 2 133 výrazně vyšší oproti právnickým osobám, u kterých se jednalo jen o 273 případů. Z údajů vyplývá, že počet případů vymáhání pohledávek, které musí finanční správa řešit je u fyzických osob vyšší a řeší ho více pracovníků, než u právnických osob.

Tabulka 9: Daňové nedoplatky FÚ pro Královéhradecký kraj na dani z příjmů fyzických a právnických osob za období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014

Druh daně z příjmu	DN ve vymáhání ke sledovanému dni		DN vymožené od počátku roku do sledovaného dne		
	počet	částka tis. Kč	počet	částka tis. Kč	% úspěš.
právnických osob	3 199	241 622	734	6 151	2,55
• daň	2 574	158 418	718	6 066	3,83
• příslušenství	625	83 204	16	85	0,10
fyzických osob – PP	24 676	443 346	3 168	8 509	1,92

Tabulka 9: pokračování – Daňové nedoplatky FÚ pro Královéhradecký kraj na dani z příjmů fyzických a právnických osob za období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014

• daň	19 079	299 703	2 981	6 060	2,02
• příslušenství	5 597	143 643	187	2 449	1,70
DN – daňové nedoplatky, PP – podávajících příznání *celkové množství nedoplatků i z předchozích období					

Zdroj: ADIS-DAD, vlastní zpracování

Z uvedených údajů v tabulce za rok 2014 vyplývá, že úspěšnost vymožených pohledávek na dani z příjmu právnických osob je ve výši 2,55 %, to je výrazně vyšší úspěšnost než u vymožených pohledávek fyzických osob, jen 1,92 %. V roce 2014 vzrostla úspěšnost vymožených pohledávek na dani z příjmu oproti roku 2013. U právnických osob o 1,31 % a u fyzických osob došlo ke zvýšení o 0,91 %. Vyšší byl i počet případů, které v roce 2014 finanční úředníci řešili ve srovnání s rokem předcházejícím. Stejně jako v roce 2013 se řešilo více případů na dani z příjmu fyzických osob než z příjmu právnických osob. U právnických osob byl v roce 2014 počet případů vymožených pohledávek na dani z příjmu téměř trojnásobný proti roku 2013.

Tabulka 10: Daňové nedoplatky FÚ pro Královéhradecký kraj na dani z příjmů fyzických a právnických osob za období od 1. 1. 2015 do 31. 12. 2015

Druh daně z příjmu	DN ve vymáhání ke sledovanému dni		DN vymožené od počátku roku do sledovaného dne		
	počet	částka tis. Kč	počet	částka tis. Kč	% úspěš.
právnických osob	2 185	124 053	739	7 132	5,75
• daň	1 618	80 503	721	6 815	8,47
• příslušenství	567	43 549	18	317	0,73
fyzických osob – PP	21 859	236 767	4 012	9 189	3,88
• daň	18 046	174 575	3 785	8 102	4,64
• příslušenství	3 813	62 192	227	1 087	1,75
DN – daňové nedoplatky, PP – podávajících příznání *celkové množství nedoplatků i z předchozích období					

Zdroj: ADIS-DAD, vlastní zpracování

Údaje v tabulce za rok 2015 uvádí, že se opět zvedla úspěšnost vymožených pohledávek na dani z příjmu jak u právnických, tak i u fyzických osob. Úspěšnost u právnických osob více než o dvojnásobek na 5,75 % proti roku 2014, kdy je zhruba stejný počet řešených případů jako v roce předcházejícím. Stejně i u fyzických osob se úspěšnost vymožení pohledávek na dani z příjmu zvýšila na dvojnásobek proti roku 2014. Z uvedených údajů v tabulce lze pozorovat i stále se zvyšující vymoženou částku u obou forem podnikajících osob.

Tabulka 11: Daňové nedoplatky FÚ pro Královéhradecký kraj na dani z příjmů fyzických a právnických osob za období od 1. 1. 2016 do 31. 12. 2016

Druh daně z příjmu	DN ve vymáhání ke sledovanému dni*		DN vymožené od počátku roku do sledovaného dne		
	počet	částka tis. Kč	počet	částka tis. Kč	% úspěš.
právnických osob	3 422	34 226	978	9 240	27,00
• daň	1 349	23 436	914	7 483	31,93
• příslušenství	2 073	10 790	64	1 757	16,28
fyzických osob	15 895	100 398	4 539	19 524	19,45
• daň	13 330	71 459	4 335	17 698	24,77
• příslušenství	2 565	28 939	204	1 825	6,31
DN – daňové nedoplatky, PP – podávajících přiznání					
*celkové množství nedoplatek i z předchozích období					

Zdroj: ADIS-DAD, vlastní zpracování

Z údajů v tabulce za rok 2016 vyplývá, že ve sledovaném roce byla úspěšnost vymožených pohledávek již 27 % u právnických osob na dani z příjmu a u fyzických osob 19,75 %, což znamená výrazný nárůst úspěšnosti vymožených pohledávek. U právnických osob se jedná o nárůst proti roku 2015 o téměř pětinašobek a oproti roku 2013 o zhruba dvaadvacetinašobek a u fyzických osob je nárůst proti roku 2015 o téměř pětinašobek a oproti roku 2013 o devatenáctinašobek.

Z komparace sledovaných roků 2013 až 2016 jasně vyplývá, že se zvyšuje procento úspěšnosti vymožených pohledávek na dani z příjmu jak u právnických osob,

tak i u fyzických osob. Z údajů v tabulkách lze sledovat, že se výrazně rok od roku zvyšují i vymožené částky, které zvyšují příjmy do státního rozpočtu. Velký nárůst zaznamenaly vymožené pohledávky u fyzických osob v roce 2016 v částce 19 524 000 Kč. Výrazně se snižují i daňové nedoplatky za minulá období. V roce 2016 je procentuální nárůst úspěšnosti vymáhání výrazně ovlivněn odpisy nedobytných nedoplatků, ale i vyšší efektivitou vymáhání na dani z příjmů fyzických osob. Od roku 2013 je vidět postupný růst vymožených částek na daních z příjmů, především pak v roce 2016.

4.5 Efektivnost vymáhání pohledávek u podnikatelů

Na začátku bude uveden počet přihlášených daňových subjektů k danému druhu příjmu. První část kapitoly se dále zabývá efektivností vymáhání daňových nedoplatků u podnikatelských subjektů na finančních úřadech v České republice. Ta bude zhodnocena za období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2015. V druhé části bude rozebrána efektivita vymáhání pracovníků Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj.

V tabulkách bude pracováno i s nedoplatky nepodnikajících osob, a to z důvodu přehlednosti a informovanosti na podílech nedoplatků a významu na efektivnost daňové správy.

4.5.1 Počet evidovaných a aktivních daňových subjektů

Tabulka 12: Ekonomicky aktivní daňové subjekty k 31. 12. 2015

Druh příjmu	Počet daňových subjektů		
	evidovaných*	aktivních**	aktivních %
Daň z přidané hodnoty	839 236	563 736	67,17
Daň z příjmů PO	574 074	567 865	98,92
Daň z nabytí nemovitých věcí	292 064	210 418	72,05
Daň z příjmů FO – podávajících příznání	3 404 197	2 147 274	63,08
Daň z příjmů FO ze závislé činnosti a FP	673 100	540 273	80,27
Daň z příjmů – zvláštní sazba (§ 36)	554 640	462 326	83,36
Daň silniční	1 110 097	819 694	73,84
Daň dědická, darovací a z přev. nemovitostí	625 568	6 319	1,01
Daň z nemovitých věcí	4 714 829	3 893 619	82,58

Tabulka 12: pokračování – Ekonomicky aktivní daňové subjekty k 31. 12. 2015

Odvod z elektřiny ze slunečního záření	12	5	41,67
Odvod z loterií	910	477	52,42
CELKEM	12 788 727	9 212 006	72,03
* Údaje o daňových subjektech aktivních vůči FS.			
** Údaje o daňových subjektech ekonomicky aktivních ve sledovaném období.			

Zdroj: Finanční správa – výsledky činnosti, vlastní zpracování

Z uvedené tabulky plyne přehled evidovaných a aktivních daňových subjektů dle druhu příjmu k 31. 12. 2015. Počet evidovaných právnických subjektů je 574 074, z toho aktivních subjektů je 567 865, což představuje velmi vysokých 98,92 % aktivních subjektů na dani z příjmu právnických osob. Oproti právnickým osobám je číslo registrovaných fyzických osob několikanásobně vyšší a činí 3 404 197, z toho jich je ovšem aktivních pouze 2 147 274, to představuje 63,08 %. Z uvedených údajů vyplývá, že podíl aktivních podnikajících právnických osob je výrazně vyšší procento, pouze něco málo přes jedno procento je jich neaktivních. Na rozdíl od právnických osob je účast aktivních fyzických osob jen 63,08 %, tudíž téměř 40 % fyzických osob je sice přihlášeno k evidenci, ale svoji činnost neprovozují. Jedním z důvodů může být fakt, že se jedná o osoby, které jsou zaměstnané a podnikatelskou činnost provádějí jen příležitostně, další z důvodů může být, že fyzické osoby pozastavily svoji činnost na určitou dobu z různých důvodů a poté znovu podnikání zahájí.

Z celkového počtu evidovaných právnických a fyzických osob, kterých je celkem 3 978 271, je aktivních 2 715 139 a z toho jen 563 736 aktivních právnických a fyzických subjektů jsou plátcí daně z přidané hodnoty. To představuje pouze 20,76 % aktivních subjektů k dani z přidané hodnoty. Důvodem tak malého procenta může být, že téměř 80 % podnikajících subjektů nemá povinnost být plátcem daně z přidané hodnoty. Povinnost stát se plátcem daně z přidané hodnoty je osoba, jejíž obrat za nejvýše dvanáct bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. Osoba povinná k dani je plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat, nestane-li se podle zákona plátcem dříve.⁵⁵

⁵⁵Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, § 6 až § 6e.

Z údajů v tabulce dále vyplývá, že největší počet evidovaných poplatníků je na dani z nemovitých věcí, následovanou daní z příjmů fyzických osob podávajících přiznání. Více než milion poplatníků je evidovaných k dani silniční. Nejméně evidovaných daňových subjektů je k odvodu z elektřiny ze slunečního záření, jedná se o dvanáct daňových subjektů.

4.5.2 Efektivita vymáhání na FÚ v ČR v letech 2013 až 2015

Tabulka 13: Stav kumulovaných nedoplatků dle roků, v mil. Kč

Druh příjmu	2013	2014	2015
Daň z přidané hodnoty	96 527	73 951	75 566
Daně spotřební	904	565	468
Daň z příjmů PO	21 155	14 354	13 344
Daň z příjmů vybíraná srážkou - § 36	438	336	319
Daň z příjmů FO – z přiznání	12 298	9 745	8 234
Daň z příjmů FO – závislá činnost	3 679	2 795	2 429
Daň silniční	1 692	1 488	1 324
Daň dědická	9	10	8
Daň darovací	136	116	60
Daň z nemovitých věcí	1030	913	857
Daň z převodu nemovitostí*	2 844	2 204	1 818
Daň z nabytí nemovitých věcí**	-	148	253
Odvod z elektřiny ze slunečního záření	0	0	0
Odvod z loterií § 41 b odst. 1	32	28	26
Odvod z loterií § 41 odst. 2, 3, 4	229	87	93
Ostatní příjmy, odvody a poplatky	7 064	3 859	3 058
CELKEM NOVÉ DANĚ	148 037	110 599	107 858
CELKEM STARÉ DANĚ	903	6	0
CELKEM	148 941	110 604	107 858
MEZIROČNÍ PŘÍRŮSTEK	14 203	-38 336	-2 747
CELKEM POJISTNÉ	2	8	14
* Vznik předmětu daně do 31. 12. 2013			
** Vznik předmětu daně od 1. 1. 2014			

Zdroj: Finanční správa – výsledky činnosti, vlastní zpracování

Údaje uvedené v tabulce uvádí přehled nedoplatků dle druhu příjmů za roky 2013, 2014 a 2015. Téměř u všech daní a odvodů mimo daně z přidané hodnoty, daně z nabytí nemovitých věcí a odvodu z loterií je vidět každý rok pokles nedoplatků. U DPH měly nedoplatky v letech 2014 a 2015 stagující vývoj. U daně z nabytí nemovitých věcí je rostoucí tendence z důvodu zavedení možnosti převedení daňového břemene na nabyvatele.

Tabulka 14: Vymáhané a vymožené nedoplatky dle roků, v mil. Kč

Rok	Nedoplatky vymáhané		Nedoplatky vymožené	
	Počet	Částka	Počet	Částka
2013	3 420 171	111,4	525 999	7,5
2014	3 528 833	85,3	583 725	11,1
2015	3 843 341	91,4	753 804	11,9

Zdroj: Finanční správa – výsledky činnosti, vlastní zpracování

Data v tabulce uvádějí vymáhané a vymožené nedoplatky od roku 2013 do 2015. Z následujících údajů vyplývá, že celková částka vymáhaných nedoplatků oproti roku 2013 klesla, počet se ovšem zvýšil, což má za následek vyšší zatížení správců daně. Vymožené nedoplatky mají naopak stoupající tendenci v částce i počtu nedoplatků. Z údajů je evidentní, že se daňové správě daří vybírat nedoplatky efektivněji než v předchozích letech.

Tabulka 15: Vymáhané a vymožené nedoplatky vybraných příjmů za rok 2013, v mld. Kč

Druh příjmu	Nedoplatky vymáhané		Nedoplatky vymožené	
	Částka	%*	Částka	%**
Daň z přidané hodnoty	71,0	63,8	1,2	51,3
Daně z příjmů	26,8	24,0	0,3	14,4
Daň z nemovitosti, dědická, darovací a z převodu nemovitosti	2,7	2,4	0,1	4,7
Daň silniční	1,3	1,2	0,1	2,2

Tabulka 15: pokračování – Vymáhané a vymožené nedoplatky vybraných příjmů za rok 2013, v mld. Kč

Ostatní příjmy	7,8	7,0	0,7	27,4
* Procentuální podíl nedoplatků evidovaných ve vymáhání na předmětné dani k celkovému objemu nedoplatků evidovaných ve vymáhání.				
** Procentuální podíl vymožených nedoplatků na předmětné dani k celkovému objemu daňových nedoplatků vymožených vymáhacími úkony				

Zdroj: Finanční správa – výsledky činnosti, vlastní zpracování

Údaje v tabulce uvádějí procentuální podíl nedoplatků vymáhaných a vymožených. Z údajů je zřejmé, že nejvyšší částka je u nedoplatků na dani z přidané hodnoty. Procentuální podíl této daně vůči celkovému objemu evidovaných nedoplatků navíc představuje 63,8 %, což činí takřka dvě třetiny všech nedoplatků. Tudíž můžeme říci, že podnikatelské subjekty velmi často neplní svou povinnost plátce a neodvádí tuto daň příslušnému správci daně. Na DPH je z těchto důvodů vymoženo nejvíce peněz, jedná se o 1,2 miliard Kč v roce 2013.

Tabulka 16: Vymáhané a vymožené nedoplatky vybraných příjmů za rok 2014, v mld. Kč

Druh příjmu	Nedoplatky vymáhané		Nedoplatky vymožené	
	Částka	%***	Částka	%****
Daň z přidané hodnoty	58,545	68,6	1,866	61,6
Daně z příjmů	20,136	23,6	0,573	18,8
Daň z nemovitých věcí	0,587	0,7	0,054	1,9
Daň dědická, darovací	1,859	2,2	0,12	4,0
Daň z nabytí nemovitých věcí**	0,011	0,01	0,001	0,04
Daň silniční	1,246	1,5	0,082	2,7
* Vznik předmětu daně do 31. 12. 2013				
** Vznik předmětu daně od 1. 1. 2014				
*** Procentuální podíl objemu nedoplatků evidovaných ve vymáhání na předmětné dani k celkovému objemu nedoplatků evidovaných ve vymáhání				
**** Procentuální podíl vymožených nedoplatků na předmětné dani k celkovému objemu daňových nedoplatků vymožených vymáhacími úkony				

Zdroj: Finanční správa – výsledky činnosti, vlastní zpracování

Také v roce 2014 je nejvíce vymáhaných nedoplatků na dani z přidané hodnoty, a to ve výši 58,545 miliard Kč, její podíl k celkovému počtu nedoplatků se zvýšil a dosáhl 68,6 %. Zvýšila se i vymožená částka z této daně na 1,866 miliard Kč. Další vysoké nedoplatky eviduje finanční správa u daně z příjmů 20,136 miliard Kč, z té bylo vymoženo 0,573 miliard Kč. Procento vymožení je výrazně nižší oproti DPH z důvodu absence majetku na straně dlužníků. Plátcí DPH si totiž pro účely odpočtu pořizují majetek, jež je postihnutelný exekucí.

Tabulka 17: Vymáhané a vymožené nedoplatky vybraných příjmů za rok 2015, v mld. Kč

Druh příjmu	Nedoplatky vymáhané		Nedoplatky vymožené	
	Částka	%***	Částka	%****
Daň z přidané hodnoty	66,499	72,8	2,35	67,4
Daně z příjmů	18,773	20,5	0,683	19,6
Daň z nemovitých věcí	0,623	0,7	0,058	1,7
Daň dědická, darovací	1,669	1,8	0,09	2,6
Daň z nabytí nemovitých věcí**	0,089	0,1	0,027	0,8
Daň silniční	1,208	1,3	0,112	3,2

* Vznik předmětu daně do 31. 12. 2013
** Vznik předmětu daně od 1. 1. 2014
*** Procentuální podíl objemu nedoplatků evidovaných ve vymáhání na předmětné dani k celkovému objemu nedoplatků evidovaných ve vymáhání
**** Procentuální podíl vymožených nedoplatků na předmětné dani k celkovému objemu daňových nedoplatků vymožených vymáhacími úkony

Zdroj: Finanční správa – výsledky činnosti, vlastní zpracování

Jako v letech 2013 a 2014 i v roce 2015 evidují finanční úřady nejvíce nedoplatků na dani z přidané hodnoty ve výši 66,499 miliard Kč, z toho 2,35 miliard Kč bylo finančními úřady vymoženo. Stejně jako v předcházejících letech je následující daní ve výši vymáhaných a vymožených nedoplatků daň z příjmů. Z uvedených údajů plyne, že se stále zvyšuje procento úspěšnosti vymáhání nedoplatků u všech předmětných daní.

V prosinci 2013 byla průměrná výše vymáhaných nedoplatků na jednoho pracovníka vymáhacího oddělení finančního úřadu ve výši 182 749 693 Kč a průměrný počet vymáhaných dlužníků na jednoho pracovníka činil 600, ale například na některých územních pracovištích v Praze byl počet dlužníků téměř trojnásobný. Během roku 2014 a 2015 se podařilo výši nedoplatků na pracovníka snižovat jejich vymožením a odpisy nedobytných pohledávek a v prosinci 2015 činila výše nedoplatků na jednoho pracovníka 133 653 036 Kč. Jedná se o snížení o téměř 50 milionů na pracovníka.

4.5.3 Efektivita vymáhání na FÚ pro Královéhradecký kraj v roce 2016

Tabulka 18: Přehled o daňových nedoplatcích ve vymáhání ÚFO – Královéhradecký kraj za sledované období 01. 01. 2016 - 31. 12. 2016, tis. Kč

Druh příjmu	Daňové nedoplatky ke sledovanému dni		Daňové nedoplatky vymožené od 1. 1. do sledovaného dne		
	poč. případů	částka	poč. případů	částka	částka %
Daň z přidané hodnoty	52 818	270 607	22 642	118 516	43,80
Daň z příjmu PO	3 422	34 226	978	9 240	27,00
Daň z příj. FO pod. příz.	15 895	100 398	4 539	19 526	19,45
Daň z příj. FO - záv. čin.	4 776	13 258	1 578	4 447	33,55
Daň z příjmů zvl. sazba	1 111	743	557	435	58,55
Daň silniční	7 544	12 378	3 940	7 598	61,38
Celkem	85 566	431 610	34 234	159 762	37,02

Zdroj: ADIS-DAD, vlastní zpracování

Z uvedených údajů plyne, že nejvíce daňových nedoplatků v Královéhradeckém kraji je na dani z přidané hodnoty. Na stejné dani je také vymožena nejvyšší částka daňových nedoplatků ve výši 118,516 milionů Kč, což představuje 43,80 % vymožených daňových nedoplatků na této dani. Vysoké nedoplatky prezentuje i daň z příjmů fyzických osob, které podávajících daňová přiznání, a to ve výši 100,398 milionů Kč, bohužel se tyto nedoplatky nedaří vymoci, jak je výše odůvodněno, data uvádí pouhých 19,45 %. To představuje nejnižší procento vymožených pohledávek u všech sledovaných daní. Naopak nejvyšší procento 61,38 % se uvádí u vymožených daňových nedoplatků na dani

silniční. Je to dáno možností zajištění movité věci a následným postižením exekucí na movité věci, v tomto případě na motorové vozidlo.

Dle údajů z Tabulky č. 19 jsou v Královéhradeckém kraji evidovány nedoplatky za minulá období na uvedených daních ve výši 431,61 milionů Kč. Z této částky se v roce 2016 podařilo vymoci daňové nedoplatky ve výši 159,762 milionů Kč, což představuje 37,02 %.

Tabulka 19: Přehled o daňových nedoplatcích podle způsobu vymáhání ÚFO – Královéhradecký kraj za sledované období 1. 1. 2016 – 31. 12. 2016

Způsob vymáhání	Vymáhané nedoplatky za sledované období	
	Počet příkazů	Částka tis. Kč
Daňová exekuce (DE) srážkou ze mzdy	2 600	223 520
DE příkázáním pohledávky z účtu	4 574	582 169
DE příkázáním jiné peněžité pohledávky	197	44 238
DE postižením jiných majetkových práv	6	3 123
DE prodejem movitých věcí	59	17 072
DE prodejem nemovitých věcí	56	33 844
Vymáhání prostřednictvím soudu	6	109
Vymáhání prostřed. soudního exekutora	-	0
Pohledávky uplatněné v ins. řízení	78 085	437 527
Pohledávky přihlášené do veřejné dražby	-	0
Celkem	85 583	1 341 602

Zdroj: ADIS-DAD, vlastní zpracování

Data v tabulce ukazují přehled o úhradě daňových nedoplatků podle způsobu vymožení ÚFO – Královéhradecký kraj za sledované období 1. 1. 2016 – 31. 12. 2016. Z údajů je zřejmé, že nejvyšší počet příkazů se ve sledovaném roce vymáhá pomocí pohledávek uplatněných v insolvenčním řízení, přesněji 78 085 příkazů v částce 437,527 milionů Kč. Nejvyšší nedoplatek ve výši 582,169 milionů Kč je vymáhán pomocí daňové exekuce příkázáním pohledávky z účtu, jedná se o 4 574 příkazů. Celkem bylo

v Královéhradeckém kraji za rok 2016 vydáno 85 583 příkazů na celkovou částku převyšující 1,341 miliard Kč.

Na vymáhacích odděleních Královéhradeckého kraje v roce 2015 pracovalo 39 úředníků, celkové nedoplatky v kraji v prosinci 2015 činily přibližně 1,425 mld. Kč (viz Tabulka č. 8). Tomu odpovídají nedoplatky ve výši 36 538 462 Kč na jednoho pracovníka vymáhacího oddělení. V lednu roku 2015 na jednoho pracovníka přitom připadaly nedoplatky ve výši 71 717 949 Kč. Z důvodu zvýšení efektivity těchto pracovníků byly odepsány nedobytné nedoplatky,⁵⁶ aby se pracovníci zabývali přednostně subjekty, u kterých existuje předpoklad úhrady nedoplatků, a nezabývali se povinnou administrativní činností u subjektů, u nichž není možnost vymožení pohledávek. V porovnání s průměrem na celou Českou republiku je hodnota výrazně nižší. Tato skutečnost vyplývá z toho, že na FÚ pro Královéhradecký kraj je evidována jedna z nejnižších částek celkových nedoplatků v rámci finančních úřadů celé České republiky.

⁵⁶Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, § 158 odst. 2.

5 Shrnutí

5.1 Sumarizace výsledků zkoumání

Z vlastní práce vyplynulo, že často využívaným prostředkem k vymáháním pohledávek je insolvenční řízení, což je zapříčiněno skutečností, že mnoho podnikajících subjektů končí v úpadku. Jeho příčinou je neschopnost splácet pohledávky alespoň u dvou věřitelů. Správce daně je pak oprávněn podat návrh na insolvenční řízení na fyzickou i právnickou osobu. Cílem insolvenčního řízení je dospět k majetkovému vypořádání a vyvození nezbytných důsledků.

Základním postupem pro vymáhání daňových nedoplatků je daňové řízení, v němž vymáhací úkony provádí správce daně. K vymáhání pohledávek přikročí správce daně v případě, kdy daňový subjekt nesplní své povinnosti zaplatit daň nebo daňový nedoplatek. Jestliže není nedoplatek po vypršení lhůty uhrazen, dochází k exekuci. Exekuce je význačným nástrojem vymáhání pohledávek. Nejužívanější exekucí správci daně je exekuce na účet u poskytovatele platebních služeb.

Z analýzy dat vývoje pohledávek finančních úřadů u podnikatelů za období od 2013 do 2015 vyplynulo, že nejvíce nedoplatků je evidovaných FÚ pro hlavní město Prahu. V hlavním městě je velké množství podnikatelů, navíc mnoho podnikajících subjektů z celé republiky má v Praze fiktivní sídlo podnikání. Důvodem tohoto chování je velmi nízká pravděpodobnost daňové kontroly a z těchto důvodů je v Praze i nejvyšší částka evidovaných nedoplatků. Další vliv na to má nedostatek pracovníků finanční správy na FÚ pro hlavní město Prahu. Na vině jsou nízké platy úředníků a převyšující nabídka pracovních pozic v hlavním městě. Ohodnocení pracovníků podnikatelské sféry je zde výrazně vyšší, než je tomu u státních úředníků. Řada podnikatelských subjektů nabízí svým zaměstnancům kromě lepšího finančního ohodnocení také značný počet zaměstnaneckých benefitů. Na finančním úřadě pro hlavní město Prahu je navíc mnohem vyšší fluktuace zaměstnanců než v jiných částech republiky. Finanční správa se toto snaží řešit výpomocí finančních úředníků z jiných krajů.

Ze statistického vyhodnocení vyplynulo, že se zvyšuje úspěšnost vymáhání nedoplatků. V letech 2014 a 2015 byla úspěšnost vymáhání výrazně vyšší ve srovnání s rokem 2013. Problémem při vymáhání jsou především daňové subjekty bez reálného sídla, respektive se sídlem, kde je na jedné adrese fiktivně registrováno mnoho dalších

subjektů. Velmi neblahý vliv na efektivnost má vymáhání pohledávek u fyzických osob, které jsou přihlášeny k pobytu na adrese ohlašovny. Rizika vymáhání u fyzických osob s sebou přináší i vysoká míra jejich zadluženosti. Mzda dlužníků bývá v době nařízení daňové exekuce mnohdy postihována srážkami za uspokojením pohledávek jiných věřitelů a výše prováděných srážek již neumožňuje realizaci exekuce do doby upokojení dřívějších pohledávek.

Také z provedené analýzy pohledávek Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj na dani z příjmu FO a PO jednoznačně vyplynulo, že se každým rokem zvyšuje úspěšnost vymožených pohledávek a snižuje se zadluženost podnikajících fyzických i právnických osob. Můžeme to přičítat zlepšenému postupu při vymáhání pohledávek a současnému ekonomickému růstu, který má zajisté vysoký vliv na zvýšení efektivity vymáhání.

5.2 Návrhy opatření k odstranění zjištěných nedostatků

Generální finanční ředitelství i krajské finanční úřady neustále hledají řešení, jak zefektivnit vymáhání pohledávek. Lze ho dosáhnout pomocí organizačních opatření, či úpravou praktických postupů, které by měly pomoci zvýšit procento úspěšně vymožených daňových nedoplatků. Bylo zjištěno, že efektivnost vymáhání nedoplatků se od roku 2013 zvyšuje. V této kapitole budou definovány možná řešení k daným problémům zjištěných v této práci, které by měly přispět k zefektivnění vymáhání daňových nedoplatků.

U exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb se vyskytuje problém v tom, že peněžní ústav šest měsíců po obdržení právní moci k výkonu rozhodnutí automaticky ukončuje blokaci účtu dlužníka. Správce daně je pak povinen přes výzvu k poskytnutí informací zjistit, zda daný účet nebyl zrušen a případně znovu opakovat celý proces této exekuce. Celý proces je naprosto zbytečný, jelikož správce daně je povinen po úhradě nedoplatku vyrozumět jak původního dlužníka, tak poddlužníka. Tudíž by bylo pro správu daní efektivnější, pokud by poskytovatel platebních služeb vedl tuto exekuci do doby, než takové vyrozumění obdrží, případně sám nezruší daný účet, což by oznámil správci daně. Zároveň by měl být poskytovatel platebních služeb povinen oznámit založení nového účtu dlužníkem, pokud ten má u tohoto poskytovatele vedenu exekuci na svém účtu.

Další překážka se vyskytuje u exekuce na jinou pohledávku, před jejímž uskutečněním je velice obtížné zjistit odběratele dlužníka. To se mohlo změnit pomocí systému kontrolních hlášení, nicméně daná data nejsou dostupná pro pracovníky vymáhacích oddělení. V možnosti nahlížení do takovýchto dat daňových dlužníků vidím příležitost k vyřešení.

Mnoho nesnází připravuje pro úředníky sama finanční správa, tudíž jiní úředníci. V tomto případě vycházím z mnoha zbytečných, v zákonech nestanovených nařízení, které nesmírně zatěžují nejen oblast vymáhání, ale celé správy daní. Často se jedná o nařízení na či za hranicí použitelnosti v praxi. Řešením by mohlo být obeznámení daných pracovníků s činnostmi v praxi.

Složitost zjišťování majetku dlužníka je další příčinou neefektivnosti. Správce daně nedisponuje adekvátními náhledy do databází shrnujících údaje o majetku dlužníka. Jako příklad uvedu databázi evidence vozidel, v které je vymahač povinen vyhledávat vozidla registrovaná na daňového dlužníka. Databáze běžně disponuje půlroku starými údaji. Přístup do této databáze je navíc omezen pouze na několik pracovníků, kdy jím disponuje pouze jeden ze tří vymahačů. Úřední osoba má povinnost mlčenlivosti, proto nevidím důvod, proč by nemohla mít k dispozici informace naprosto nezbytné ke správě daní.

Mnoho podnikajících subjektů se dostává do špatné finanční situace z důvodu špatné platební morálky na straně odběratelů. Tito odběratelé velmi často neplní závazky vůči věřitelům včetně správců daně. Dodavatelé nemají příliš možností zjistit jejich platební morálku. Jednu z těchto příležitostí poskytuje potvrzení o bezdlužnosti, ale to udává informace o současném stavu. Tito dodavatelé se tedy cizím přičiněním velmi často dostávají do finančních potíží. Východiskem by mohla být hodnověrná evidence, která by obsahovala údaje o subjektech, jež neplní povinnosti vůči svým dodavatelům. Jednalo by se o podobný systém již fungující u principu nespolehlivého plátce, kdy je subjekt varován před dodavatelem zboží a služeb v oblasti odvedení DPH.

Další nalezený problém se vyskytuje v přetížení správců daně, kdy na jednoho správce daně připadá mnoho daňových dlužníků i neadekvátní výše vymáhaných pohledávek. Toto bylo v posledních letech řešeno odpisy nedobytných pohledávek, nicméně statistiky v některých krajích jsou přesto nevyhovující. Především na Finančním úřadě pro hlavní město Prahu je situace žalostná. FÚ zde má velký problém s fluktuací zaměstnanců a náborem zaměstnanců nových. To je zapříčiněno především špatně

upravenými tabulkami, jelikož v nich nalezneme značný rozdíl v tarifních stupních. Navíc každý nově přijatý zaměstnanec FÚ nemá nárok na odměny do doby úspěšného složení úřednické zkoušky. Toto je příčina i příliš vysokého věkového průměru ve finanční správě, jelikož bez mnohaleté praxe zaměstnanec nedosáhne na odpovídající platové ohodnocení. Řešením by bylo snížení rozdílů v tarifních stupních, ke kterému došlo i v jiných státních institucích a navýšení počtu zaměstnanců na zasažených FÚ.

Nejefektivnější nástroje vidím v preventivních opatřeních vzniku nedoplatků. Jedná se o finančně nenáročné řešení, které mívá vysoký účinek. Těchto opatření můžeme dosáhnout výše uvedenou úpravou legislativy nebo jinými shora uvedenými prostředky.

6 Závěr

Bakalářská práce se zabývala „Právní úpravou a praxí vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice“. Mnoho daňových subjektů se záměrně vyhýbá své daňové povinnosti nebo neplatí daně včas, protože úrok z prodlení u finančních úřadů je výrazně nižší než úvěr u komerčních bank. Na takové nezodpovědné chování pak doplácí poctiví podnikatelé, kteří platí daně včas a mohou jen těžko konkurovat takto podnikajícím subjektům. Proto je důležité, aby finanční úřady řešily pohledávky důsledně, rychle a efektivně, vždy v souladu s aktuální právní úpravou.

V teoretické části byla definována právní úprava pohledávek nejen v České republice, ale i v Evropské unii a v mezinárodních smlouvách. Zásadní smlouvy a předpisy byly uvedeny. Tyto právní úpravy mají podstatný význam na pochopení všech souvislostí tohoto tématu. V práci byly vysvětleny základní pojmy související s vymáháním daňových nedoplatků na finančních úřadech a byly vymezeny způsoby zajištění a vymožení nedoplatků na dani.

V praktické části byla zhodnocena současná právní úprava a objasněny postupy při vymáhání pohledávek, z nichž nejvíce používanými jsou daňové a insolvenční řízení. Byl analyzován průběh vzniku pohledávek u podnikajících fyzických a právnických osob na jednotlivých finančních úřadech za období od roku 2013 do roku 2015. V bakalářské práci byl proveden rozbor daňových nedoplatků FÚ pro Královéhradecký kraj na dani z příjmů právnických a fyzických osob podávajících přiznání za období od roku 2013 do roku 2016. Současně byla provedena evaluace efektivnosti na finančních úřadech v České republice od roku 2013 do roku 2015 a na FÚ pro Královéhradecký kraj v roce 2016 a výpočet výše pohledávek na pracovníka.

Z výsledků bakalářské práce vyplynulo, že úspěšnost vymáhání nedoplatků finančními úřady v České republice se ve sledovaném období stále zvyšuje. Jedním z důvodů je současná právní úprava a mezinárodní spolupráce, která správcům daně napomáhá při vymáhání pohledávek. Podstatný podíl na úspěšnosti má také současný hospodářský růst. Zároveň byla zjištěna klesající výše nedoplatků připadajících na jednoho vymahače, což má významný efekt na zvýšení efektivnosti vymáhání podnikajících subjektů.

7 Seznam použitých zdrojů

Literatura

1. BREBURDA, Jan. *Exekuce srážkami ze mzdy*. 4., aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2016, 448 s. Práce, mzdy, pojištění. ISBN 978-80-7263-997-7.
2. DIXON, Martin. *Textbook on International Law*. 5., ed. Oxford: Oxford University Press, 2005, 426 p. ISBN 978-01-9957-445-2.
3. GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 6., aktualiz. vyd. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2013, 310 s. ISBN 978-80-7380-454-1.
4. KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ. *Daňový řád s komentářem*. 2., aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2013, 1189 s. Daně. ISBN 978-80-7263-769-0.
5. KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 6., aktualiz. vyd.. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 275 s. ISBN 978-80-7478-841-3.
6. ONDŘEJ, Jan. *Mezinárodní právo veřejné, soukromé, obchodní*. 3., rozš. vyd. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009, 473 s. Vysokoškolské učebnice. ISBN 978-80-7380-181-6.
7. PERTHEN, Ervín. *Správa a vymáhání pohledávek v praxi*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, xi, 79 s. Právo prakticky. ISBN 978-80-7478-952-6.
8. SCHELLEOVÁ, Ilona a Roman LAMKA. *Exekuce v zrcadle právních předpisů*. Ostrava: Key Publishing, 2007, 93 s. Právo. ISBN 978-80-87071-38-0.
9. TOMÁŠEK, Michal a Vladimír TÝČ. *Právo Evropské unie*. Praha: Leges, 2013, 494 s. Student. ISBN 978-80-87576-53-3.
10. VAIGERT, Dalibor. *Pohledávky: právní příručka věřitele*. Brno: Computer Press, 2005, xii, 272 s. Právo pro denní praxi. ISBN 80-251-0881-3.
11. VONDRÁKOVÁ, Alena. *Vymáhání pohledávek*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2011, xxviii, 868 s. Meritum. ISBN 978-80-7357-686-8.

Právní předpisy

1. Nařízení Komise (EU) č. 1189/2011.
2. Směrnice Rady 2010/24/EU
3. Směrnice Rady 2011/16/EU, o správní spolupráci v oblasti daní
4. Sběrka mezinárodních smluv č. 2/2014, Úmluva o vzájemné správní pomoci v daňových záležitostech
5. Zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky
6. Zákon č. 2/1993 Sb., Listina základních práv a svobod
7. Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
8. Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
9. Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád
10. Zákon č. 182/2006 Sb., insolvenční zákon
11. Zákon č. 120/2001 Sb., exekuční řád
12. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
13. Zákon č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí České republiky
14. Nařízení vlády č. 449/2016 Sb., týkající se výše nezabavitelných částek při provádění srážek ze mzdy
15. Předpis č. 139/2015 Sb.
16. Podnět veřejného ochránce práv sp. zn. 5203/2012/VOP/ES ze dne 15. 4. 2013, ve věci Vyrozumívání dlužníků o výši nedoplatků před zahájením daňové exekuce
17. Předpis Notářské komory České republiky o Rejstříku zástav

Elektronické zdroje

1. NKÚ. *Informace z kontrolní akce NKÚ č. 13/02* [online]. 2013. [cit. 2017-02-08]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/assets/media/informace-13-02.pdf>
2. Ministerstvo financí České republiky. *Mezinárodní spolupráce v oblasti daní* [online]. 2016. [cit. 2017-01-26]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/mezinarodni-spoluprace-v-oblasti-dani>
3. Ministerstvo financí České republiky. *Zprávy o činnosti finanční a celní správy* [online]. 2016. [cit. 2016-10-16]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav>
4. Finanční správa. *Výsledky činnosti FS* [online]. 2014. [cit. 2016-10-16]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_FS-CR_za_rok_2014.pdf
5. Finanční správa. *Údaje z výběru daní* [online]. 2016 [cit. 2016-10-16]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>
6. Finanční správa. *Údaje z registru daňových subjektů* [online]. 2016 [cit. 2016-10-16]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/analyzy-a-statistiky/udaje-z-registru-danovych-subjektu>
7. Finanční správa. *Daňová statistika* [online]. 2016 [cit. 2016-10-16]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/analyzy-a-statistiky/danova-statistika>
8. Finanční správa. *Finanční správa* [online]. 2016. [cit. 2017-02-11]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/legislativa/predpisy-eu>

Seznam zkratk:

ČR – Česká republika

TIEA – Tax Information Exchange Agreement

OECD – Organisation for Economic Co-operation and Development

USA – Spojené státy americké

FATCA – Foreign Account Tax Compliance Act

IRS – Americká daňová správa

ES – Evropské společenství

DPH – daň z přidané hodnoty

FO – fyzická osoba

PO – právnická osoba

FÚ – finanční úřad

SFÚ – Specializovaný finanční úřad

DN – daňový nedoplatek

FS – finanční správa

DŘ – daňový řád

OSŘ – občanský soudní řád

DE – daňová exekuce

VÚ – vymáhací úkon

PM – právní moc

EP – exekuční příkaz

prostřed. – prostřednictvím

ins. – insolvenční

úspěš. – úspěšnost

FP – funkčních požitků

přev. – převodu

příj. – příjmů

přiz. – přiznání

záv. čin. – závislé činnosti

zvl. – zvláštní

sp. zn. – spisový znak