Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra práva

Bakalářská práce

Vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice

Lucie HORÁKOVÁ

© 2020 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Lucie Horáková, DiS.

Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

Vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice

Název anglicky

Enforcement of entrepreneurs' debts by finance offices in the Czech Republic

---

Cíle práce

Cílem práce bude zjistit vývoj a příčiny vzniku nedoplatků podnikatelů podle jejich státní příslušnosti u finančních úřadů v České republice včetně úspěšnosti vymáhání za delší časové období. Při zjištění nedostatků v právní úpravě a praxi navrhnout opatření k jejich eliminaci.

Metodika

-soustředění právních předpisů a odborné literatury ke zkoumanému problému

-konzultace s vedoucím 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

Daňový řád, Finanční správa ČR, osoby zúčastněné na správě daní, nedoplatek na dani, vymáhání daňového nedoplatku, zajištění daní, insolvenční řízení, mezinárodní vymáhání, daňová exekuce, dražba

---

Doporučené zdroje informací

BREBURDA, J. *Exekuce srážkami ze mzdy 2018.* Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-118-5.

ČESKO. DAŇOVÉ ZÁKONY. *Daňové zákony : úplná znění platná v roce 2018 : daně z příjmů, rezervy pro zjištění základu daně z příjmů, daň z přidané hodnoty, daň silniční, daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí, daňový řád : zákon o Finanční správě ČR, Zákon o evidenci tržeb, Zákon o spotřebních daních, Zákon o mezinárodní spolupráci při správě daní, Vyhlášky, pokyny, stanoviska MF a GFŘ.* Bratislava: DonauMedia, s.r.o., 2017. ISBN 978-80-8183-032-7.

ČESKO. ZÁKON O MEZINÁRODNÍ SPOLUPRÁCI PŘI SPRÁVĚ DANÍ A O ZMĚNĚ DALŠÍCH SOUVISEJÍCÍCH ZÁKONŮ (2013), – ČESKO. ZÁKON O FINANČNÍ SPRÁVĚ ČESKÉ REPUBLIKY (2011, NOVELA 2013), – ČESKO. ZÁKON O MEZINÁRODNÍ POMOCI PŘI VYMÁHÁNÍ NĚKTERÝCH FINANČNÍCH POHLEDÁVEK (2011, NOVELA 2013), – ČESKO. *Daňový řád ; Finanční správa ČR ; Mezinárodní spolupráce : zákony 2014 : redakční uzávěrka k 11.11.2013.* Ostrava: Sagit, 2013. ISBN 978-80-7488-015-5.

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika.* Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-841-3.

NOVÁKOVÁ, P. – ROZEHNAL, T. – ONDRÝSEK, R. – LICHNOVSKÝ, O. – ČESKO. DAŇOVÝ ŘÁD (2009, NOVELA 2015), – KOSTOLANSKÁ, E. *Daňový řád : komentář.* V Praze: C.H. Beck, 2016. ISBN 978-80-7400-604-3.

Předběžný termín obhajoby

2019/20 LS – PEF

Vedoucí práce

JUDr. Milan Uhlík, CSc.

Garantující pracoviště

Katedra práva

Elektronicky schváleno dne 6. 3. 2019

JUDr. Jana Borská, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 7. 3. 2019

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 28. 03. 2019

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice" jsem vypracovala 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 autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 23.3.2020 _____

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala JUDr. Milanovi Uhlíkovi, CSc. za odborné vedení práce, cenné připomínky a rady, které mi vždy vstřícně poskytoval v průběhu zpracování této bakalářské práce.

Vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice

Abstrakt

Bakalářská práce je rozbor vymáhání daňových nedoplatků u podnikatelských subjektů finančními úřady v České republice, jejímž cílem je zjistit vývoj a příčiny vzniku nedoplatků podnikatelů podle jejich státní příslušnosti u finančních úřadů v České republice, a to včetně úspěšnosti vymáhání za delší časové období. Při zjištění nedostatků v právní úpravě a praxi navrhnout opatření k jejich eliminaci.

Bakalářská práce má dvě části. V teoretické části jsou zachyceny platné právní úpravy vymáhání daňových pohledávek, objasněny základní pojmy daňového řízení a zaznamenány způsoby vymáhání daňového nedoplatku podle daňového řádu. V praktické části je zachycen vývoj a příčiny vzniku daňových nedoplatků u podnikatelů podle jejich státní příslušnosti u finančních úřadů v České republice a s tím související úspěšnost vymáhání daňových nedoplatků za časové období v celorepublikovém pojetí. Za zmínku také stojí způsoby zajištění úhrady v oblasti vymáhání daňových nedoplatků a přehled vymožených daňových nedoplatků podle druhu daňové exekuce. V poslední řadě je také zaznamenán vývoj vymáhání daňových nedoplatků v insolvenčním řízení.

V závěru práce je poukázáno na nedostatky v právní úpravě a případné nalezení opatření k eliminaci těchto nedostatků.

Klíčová slova: Daňový řád, Finanční správa ČR, osoby zúčastněné na správě daní, nedoplatek na dani, vymáhání daňového nedoplatku, zajištění daní, insolvenční řízení, mezinárodní vymáhání, daňová exekuce, dražba

Enforcement of entrepreneurs' debts by finance offices in the Czech Republic

Abstract

The bachelor thesis is an analysis of the recovery of tax arrears in business subjects by the tax authorities in the Czech Republic, main purpose of this analysis is to find out the development and causes of entrepreneurs's arrears by the tax authorities of the Czech Republic (depending on their nationality). When finding shortcomings in legislation and practice, it propose measures to eliminate them.

The bachelor thesis has two parts. In the theoretical part are captured the valid legal regulations of the recovery of tax claims, clarified the basic concepts of tax proceedings and recorded ways of recovery of tax arrears under the Tax law. The practical part describes the development and causes of tax arrears for entrepreneurs according to their nationality at tax authorities of the Czech Republic and the related success of recovering tax arrears for a period of time in the nationwide concept. Worth mentioning are also the ways of ensuring payment in the area of recovery of tax arrears and an overview of recovered tax arrears by the type of tax execution. Finally, the development of the recovery of tax arrears in insolvency proceedings is also noted.

At the end of the work is pointed out the shortcomings in the legislation and possible finding measures to eliminate these shortcomings.

Keywords: Tax Code, Financial Administration of the Czech Republic, persons involved in the administration of taxes, tax immediate, recovery of tax arrears, tax security, insolvency proceedings, international enforcement, tax execution, auction

Obsah

1 Úvod 10

2 Cíl práce a metodika 11

2.1 Cíl bakalářské práce 11

2.2 Metodika bakalářské práce 11

3 Teoretická část – přehled platné právní úpravy 13

3.1 Právní předpisy Evropské unie a mezinárodní právní úprava 13

3.2 Právní předpisy České republiky 15

3.2.1 Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád 15

3.2.2 Zákon č. 456/2011 Sb. o Finanční správě České republiky 21

3.3 Vymáhání daňových nedoplatků 23

3.3.1 Způsoby vymáhání daňových nedoplatků podle daňového řádu 23

4 Praktická část – analýza zkoumané problematiky 25

4.1 Názor autorky na platnou právní úpravu 25

4.2 Vývoj a příčiny vzniku nedoplatků podnikatelů podle jejich státní příslušnosti u finančních úřadů v České republice 25

4.2.1 Úspěšnost vymáhání daňových nedoplatků za časové období v celorepublikovém pojetí 29

4.2.2 Zajištění úhrady v oblasti vymáhání daňových nedoplatků 30

4.2.3 Přehled vymožených daňových nedoplatků podle druhu daňové exekuce 33

4.2.4 Vývoj vymáhání daňových pohledávek v insolvenčním řízení 36

5 Souhrn výsledků zkoumání, návrhy opatření a diskuse 39

6 Závěr 41

7 Seznam použitých zdrojů 43

Seznam obrázků

Obrázek 4-1 Platné živnostenské oprávnění u cizinců 28
Obrázek 4-2 Úspěšnost vymáhání v insolvenčním řízení v letech 2014 až 2018 (v mil. Kč) 38

Seznam tabulek

Tabulka 4-1 Vývoj objemu daňových nedoplatků za období 2010 až 2018 30
Tabulka 4-2 Počet vydaných zajišťovacích prostředků za roky 2014 až 2018 32
Tabulka 4-3 Výše zajištěných částek z vydaných rozhodnutí o zřízení zástavního práva a z vydaných zajišťovacích prostředků za roky 2014 až 2018..... 32
Tabulka 4-4 Přehled vymožených daňových nedoplatků podle druhu daňové exekuce za roky 2014 až 2018..... 35
Tabulka 4-5 Vývoj vymáhání daňových pohledávek v insolvenčním řízení za roky 2014 až 2018..... 37

1 Úvod

V dnešní době je opravdu velký počet subjektů, kteří se topí ve svých dluzích. Do těch se dostali vlastní vinou, podnikatelskou činností, ale také vinou jiných osob. Dluhové dopady mohou být vymáhány v zastoupení státu nebo soukromých exekutorů. V prvním případě vymáhání daňových pohledávek, přistupuje stát k vymáhání, které spadá do působnosti finančních úřadů daného státu. V případě neuhrazení daňových nedoplatků dochází k problémům, které postihují celou ekonomiku státu. Stát proto musí zabezpečit dodržování zákonů a tím řádný a efektivní výběr daní, a to prostřednictvím právě finančních úřadů. Ty prostřednictvím vymáhání daňových nedoplatků nastavují proces, kterým se snaží vybrat finanční prostředky do státního rozpočtu. Hlavním účelem takového výběru daní jsou finanční prostředky na obranu státu, činnost bezpečnostních složek, školství, budování infrastruktury státu, zdravotnictví, ale také podporu v nezaměstnanosti a sociální služby.

Pro uvedené téma bakalářské práce jsem se rozhodla právě proto, že již od roku 2012 vykonávám pracovní pozici na vymáhacím oddělení Územního pracoviště v Praze. Má pracovní náplň spočívá ve vymáhání daňových pohledávek, zřizování zástavních práv, vydávání exekučních příkazů, mezinárodní vymáhání, příprava a výkon dražebního jednání. Zároveň se aktivně zapojuji do práce v terénu – při výkonu exekučních akcí pro efektivní výběr daní.

Proto je cílem mé bakalářské práce zjistit vývoj a příčiny vzniku nedoplatků, a to u podnikatelů podle jejich státní příslušnosti u finančních úřadů v České republice. Dále poukázat na úspěšnost vymáhání za delší časové období. V případě zjištění nedostatků v právní úpravě a praxi navrhnout opatření k jejich eliminaci.

Věřím, že svými praktickými poznatky obohatím svou práci zajímavými postřehy a na základě zjištěných údajů dokážu navrhnout opatření pro případné nedostatky v právní úpravě. Zároveň věřím, že ponoření se do této problematiky z teoretické pozice, obohatí prakticky můj pracovní život.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl bakalářské práce

Cílem bakalářské práce je zjistit vývoj a příčiny vzniku nedoplatků podnikatelů podle jejich státní příslušnosti u finančních úřadů v České republice, a to včetně úspěšnosti vymáhání za delší časové období. Při zjištění nedostatků v právní úpravě a praxi navrhnout opatření k jejich eliminaci.

2.2 Metodika bakalářské práce

Pro zvolené téma bakalářské práce jsem se rozhodla z důvodu, že jsem služebně zařazena na Územním pracovišti finančního úřadu v Praze. Na základě svých pracovních možností budu zpracovávat návrh cíle a obsah bakalářské práce. Ty budou průběžně konzultovány a následně odsouhlaseny vedoucím bakalářské práce. Před samotným zpracováním bakalářské práce na téma „Vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice“ následně přistoupím ke shromažďování právních předpisů, odborné literatury a jiných zdrojů, které se budou vztahovat k danému tématu a cíli práce. Po prostudování právních předpisů a odborné literatury přistoupím k jejímu použití v teoretické části práce, která má část mezinárodní právní úpravy a úpravy Evropské unie, jejíž jsme jako Česká republika členy. Po ukončení práce na teoretické části přistoupím k získávání konkrétních údajů, které budou potřebné ke zpracování praktické části. Zdrojem konkrétních údajů budou, především z hlediska odbornosti zkoumaného tématu, zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád a zákon č. 456/2011 Sb. o Finanční správě České republiky, také zákon o mezinárodní spolupráci o vymáhání daňových pohledávek. Významné zdroje informací budou tvořit také internetové zdroje, a to především stránky Finanční správy České republiky a stránky Českého statistického úřadu. Tyto zdroje budou využity pro potřeby statistických údajů za roky 2010-2018. V době vypracovávání bakalářské práce nebylo pracováno s údaji za rok 2019, jelikož nebyly aktuálně známy. Velkou zásluhu dalších potřebných podkladů budou mít mé dosavadní znalosti a zkušenosti z praktického pracovního života, kterých se mi dostává služebním zařazením v odboru vymáhání. Na jednom z územních pracovišť v Praze přímo vykonávám pozici na vymáhacím oddělení, kde je mou náplní práce exekuční daňové řízení. V praktické části proto budou díky sdílených zkušeností služebně starších kolegů využívány informace

hlubšího charakteru týkající se vymáhání daňových pohledávek. Náročnější soudržnost se zkušenějšími kolegy bylo pro vypracování bakalářské práce odmítnuto, a to z důvodu časového zatížení. Pomocí deskriptivní metody budou především v teoretické části bakalářské práce provedeny popisy právních úprav dané problematiky. Získané informace potřebné ke statistickým údajům budou hodnoceny z veřejně dostupných zdrojů finanční správy České republiky a Českého statistického úřadu. Pomocí statistických údajů, které budou uvedeny v tabulkách, budou zjištěny objemy daňových nedoplatků na dané období, počet vydaných zajišťovacích prostředků a jejich finanční výše. Zajímavým přehledem budou vymožené daňové nedoplatky podle druhu daňové exekuce či vývoj vymáhání daňových pohledávek v insolvenčním řízení. Celá práce bude tedy vypracována s respektováním zadané metodiky.

3 Teoretická část – přehled platné právní úpravy

Vývoj daňových nedoplatků je velmi ovlivněn dopady hospodářského vývoje státu. Značně dochází k rychlejším postupům předání daňových nedoplatků pro jejich efektivní vymáhání. V této části bakalářské práce bych tedy ráda poukázala na přehled platné právní úpravy v daňové problematice. Z hlediska hierarchie právních norem je v mé bakalářské práci pohlédnuto na právní úpravu Evropské unie a následně právní úpravu v České republice, jelikož je náš právní řád obecně podřazen právu Evropské unie.

3.1 Právní předpisy Evropské unie a mezinárodní právní úprava

Česká republika je členem států Evropské unie, je tedy její povinností řídit se právem Evropské unie a mezinárodními smlouvami, které jsou závazné pro právní úpravu i v problematice vymáhání daní. Je nutné zmínit některé právní předpisy Evropské unie, které mají dopad na daňové řízení a zejména řízení vymáhací. Zákonem, kterým se řídí mezinárodní spolupráce při vymáhání pohledávek je Zákon č. 471/2011 Sb., ze dne 20. prosince 2011 o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek. Předmětem úpravy tohoto zákona je:

„(1) Tento zákon zapracovává příslušný předpis Evropské unie a upravuje postup a podmínky, za kterých tuzemské orgány provádějí mezinárodní pomoc ve vztahu k jiným státům.

(2) Prováděním mezinárodní pomoci se pro účely tohoto zákona rozumí poskytování nebo dožadování mezinárodní pomoci při

a) vymáhání finančních pohledávek,

b) zajištění finančních pohledávek,

c) výměně informací souvisejících s vymáháním nebo zajištěním finančních pohledávek,

d) doručování dokumentů souvisejících s vymáháním nebo zajištěním finančních pohledávek.

(3) Za finanční pohledávky se pro účely tohoto zákona považují pohledávky

a) veřejných rozpočtů z peněžitých plnění včetně je-jich příslušenství ukládaných

1. Českou republikou,

2. územním samosprávným celkem České republiky,

3. tuzemským orgánem veřejné moci,

4. orgánem Evropské unie,

b) z daní, poplatků a cel jakéhokoli druhu včetně jejich příslušenství ukládaných

1. členským státem Evropské unie jiným než Česká republika (dále jen „jiný členský stát“),

2. nižším územním nebo správním celkem jiného členského státu,

3. orgánem veřejné moci jiného členského státu,

4.orgánem Evropské unie,

c) z náhrad, intervencí a dalších opatření včetně jejich příslušenství, které jsou součástí systému částečného nebo úplného financování Evropského zemědělského záručního fondu nebo Evropského zemědělského fondu pro rozvoj venkova,

d) z dávek a jiných poplatků včetně jejich příslušenství stanovených v rámci společné organizace trhů v odvětví cukru,

e) stanovené mezinárodní smlouvou o provádění mezinárodní pomoci, která je součástí právního řádu (dále jen „mezinárodní smlouva“).

(4) Za finanční pohledávky se pro účely tohoto zákona ve vztahu k členským státům Evropské unie nepovažují pohledávky

a) z povinných příspěvků na sociální pojištění,

b) ze smluvních vztahů,

c) z peněžitých trestů,

d) z pokut, z jiných správních sankcí nebo z nákladů řízení, s výjimkou těch, které jsou ukládány jako příslušenství peněžitých plnění uvedených v odstavci 3 písm. a) až d).

(5) Jiným státem se pro účely tohoto zákona rozumí

a) jiný členský stát,

b) stát, s nímž Česká republika uzavřela mezinárodní smlouvu.“[1]

Příslušným předpisem Evropské unie, který tento zákon zapracovává je Směrnice Rady 2010/24/EU ze dne 16. března 2010 o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření.

[1] Zákon č. 471/2011 Sb., ze dne 20. prosince 2011 o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek

3.2 Právní předpisy České republiky

Otázka vymáhání daní a následné daňové exekuce je obsažena především v zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. V určitých fázích není právní úprava v daňovém řádu zcela dostačující, proto se subsidiárně aplikuje zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, a to v případech, kdy daňový řád nestanoví něco jiného. Podle § 175 odst. 1 daňového řádu se může správce daně rozhodnout pro vymáhání daňových pohledávek pomocí daňové exekuce nebo zabezpečit vymáhání prostřednictvím soudního exekutora (podle zákona č. 182/2006 Sb., o soudních exekutorech a exekuční činnosti) nebo uplatnit v insolvenčním řízení (podle zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení) nebo pohledávky přihlásit do veřejné dražby (podle zákona č. 26/2000 Sb., zákon o veřejných dražbách). Správce daně musí svůj výběr způsobu vymáhání upřednostnit tím, aby výše nákladů spojených s vymáháním dle určitého způsobu byly co nejmenší v poměru k výši nedoplatku, jelikož tyto náklady vždy hradí daňový subjekt.

3.2.1 Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád

Daňový řád je zákon České republiky, podle kterého se postupuje v otázce daňového řízení. Tento zákon má své postavení pod č. 280/2009 Sb., daňový řád. Je účinný od 1.1.2011 a nahradil tak zákon č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků. *„Tento zákon upravuje postup správců daní, práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob, které ji vznikají při správě daní. Správa daně je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. Základem pro správné zjištění a stanovení daně je daňové přiznání, hlášení nebo vyúčtování (dále jen „řádné daňové tvrzení“) a dodatečné daňové přiznání, následné hlášení nebo dodatečné vyúčtování (dále jen „dodatečné daňové tvrzení“) podané daňovým subjektem.“*[2] Daňový řád má šest částí. V první části – úvodní ustanovení, jsou dvě hlavy, a to předmět a účel úpravy a základní zásady správy daní. Ve druhé části – obecná část o správě daní, je sedm hlav, které se značí jako správce daně a osoby zúčastněné na správě daní; lhůty; doručování; ochrana a poskytování informací; dokumentace; řízení a další postupy; opravné a dozorčí prostředky. Ve třetí části – zvláštní část o správě daní, je také sedm hlav, a to registrační řízení; řízení o

[2] § 1 Zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění

závazném posouzení; daňové řízení; nalézací řízení; placení daní; správa daně vybírané srážkou; právní nástupnictví a vztah k insolvenci. Následky porušení povinností při správě daní jsou upraveny v části čtvrté. V neposlední řadě části páté jsou pojaty společná, zmocňující, přechodná a závěrečná ustanovení. A na závěr v části šesté je uvedena účinnosti daňového řádu. Některé hlavy zmíněných částí daňového řádu jsou konkrétněji vypracované v následujících podkapitolách.

Předmět a účel úpravy

Do předmětu správy daní jsou zahrnuty daně, které jsou příjmem veřejného rozpočtu. Snížením veřejného rozpočtu může dojít také, a to ve formě vratky daňovému subjektu. Pro účel úpravy daňového řádu se tedy rozumí veřejný rozpočet ve formě státního rozpočtu, státní finanční aktivity nebo rezervního fondu organizační složky státu, dále rozpočet územního samosprávného celku, rozpočet státního fondu nebo Národního fondu, rozpočet Evropské unie a také rozpočet, o němž to stanoví zákon. Dalším účelem úpravy daňového řádu jsou daně, a to ve formě peněžitého plnění, které je zákonem označováno jako daň, clo nebo poplatek, dále peněžité plnění, o kterém zákon stanoví, že se o něm bude rozhodovat podle daňového řádu a v poslední řadě jako peněžité plnění v rámci dělené správy.

Zásady správy daní

Při správě daní je postupováno pouze v souladu s platnými zákony a jinými právními předpisy, které jsou součástí právního řádu. Správce daně aplikuje svou pravomoc při správě daní pouze k takovým účelům, které mu zákon nezakazuje a nemůže být nucen konat to, co mu zákon neukládá. Snahou správce daně je tedy regulovat své možnosti ve vzájemných vztazích s daňovými subjekty. Po správci daně je však vyžadováno dodržovat jisté zásady správy daní tak, aby dosáhnul cíl správy daní. Mezi základní zásady patří:

- Zásada zákonnosti - *,,Správce daně postupuje při správě daní v souladu se zákony a jinými právními předpisy (dále jen ,,právní předpis“. Zákonem se pro účely*

tohoto zákona rozumí též mezinárodní smlouva, které je součástí právního řádu.“[3]

- Zásada legality - *„Správce daně uplatňuje svou pravomoc pouze k těm účelům, k nimž mu byla zákonem nebo na základě zákona svěřena, a v rozsahu, v jakém mu byla svěřena.“*[4]
- Zásada přiměřenosti - *„Správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob (dále jen „osoba zúčastněná na správě daní“) v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní.“*[5]
- Zásada procesní rovnosti - *„Osoby zúčastněné na správě daní mají rovná procesní práva a povinnosti.“*[6]
- Zásada spolupráce - *„Osoby zúčastněné na správě daní a správce daně vzájemně spolupracují.“*[7]
- Zásada poučení - *„Správce daně umožní osobám zúčastněným na správě daní uplatňovat jejich práva a v souvislosti se svým úkonem jim poskytne přiměřené poučení o jeich právech a povinnostech, je-li to vzhledem k povaze úkonu potřebné nebo stanoví-li tak zákon.“*[8]
- Zásada vstřícnosti - *„Správce daně podle možností vychází osobám zúčastněným na správě daní vstříc. Úřední osoby jsou povinny vyvarovat se při správě daní nezdvořilostí.“*[9]
- Zásada rychlosti a hospodárnosti - *„Správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady. Z důvodu hospodárnosti může konat správce daně úkony pro různá řízení společně. Ze spisu, popřípadě z rozhodnutí vydaného na základě těchto úkonů, musí být zřejmé, ke které povinnosti a s jakým výsledkem byly úkony učiněny.“*[10]

[3] § 5 odst. 1 Zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění
[4] § 5 odst. 2 Zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění
[5] § 5 odst. 3 Zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění
[6] § 6 odst. 1 Zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění
[7] § 6 odst. 2 Zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění
[8] § 6 odst. 3 Zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění
[9] § 6 odst. 4 Zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění
[10] § 7 Zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění

- Zásada volného hodnocení důkazů - *„Správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Správce daně vychází ze skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní.“*[11]
- Zásada neveřejnosti - *„Správa daní je neveřejná. Osoby zúčastněné na správě daní a úřední osoby jsou povinny za podmínek stanovených tímto nebo jiným zákonem zachovávat mlčenlivost o všem, co se v souvislosti se správou daní dozvěděly.“*[12]
- Zásada oficiality - *„Správce daně soustavně zjišťuje předpoklady pro vznik nebo trvání povinností osob zúčastněných na správě daní a činí nezbytné úkony, aby toto povinnosti byly splněny.“*[13]
- Zásada shromažďovací - *„Správce daně může shromažďovat osobní údaje a jiné údaje, jsou-li potřebné pro správu daní, a to jen v rozsahu, který je nezbytný pro dosažení cíle správy daní.“*[14]

Zásady správy daní, které jsou potřebné v celém daňovém procesu, jsou nepostradatelným závazkem k tomu, aby vůbec mohlo daňové řízení probíhat.

Osoby zúčastněné na správě daní

Tak, aby mohl fungovat vztah v oblasti správy daní, musí být na jedné straně státní orgán a na straně druhé daňový subjekt. Orgán státní správy zde zastupuje správce daně. Ten působí v takovém rozsahu, jaký mu svěřuje zákon v oblasti daní. Správce daně tak vede veškerá řízení podle daňového zákona, svou iniciativou provádí vyhledávací činnost a vyzývá ke splnění povinností v daňovém řízení, provádí kontrolu plnění povinností všech osob zúčastněných na správě daní a v poslední řadě hlavně zabezpečuje výběr daní. Správce daně je orgánem výkonné moci a svou pravomoc vykonává prostřednictvím úředních osob. Těmi jsou zaměstnanci, kteří se podílí na výkonu pravomoci správce daně. Další důležitou

[11] § 8 Zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění
[12] § 9 odst. 1 Zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění
[13] § 9 odst. 2 Zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění
[14] § 9 odst. 3 Zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění

osobou zúčastněnou na správě daní je daňový subjekt. Tím je podle daňového řádu osoba, kterou tak označuje zákon, také poplatník a správce daně. Pro správné zjištění a stanovení daně, případné placení daně, má daňový subjekt svá práva a povinnosti. Daňový subjekt může v daňovém řízení jednat sám nebo může mít svého zástupce. *„Zástupcem osoby zúčastněné na správě daní je*

a) zákonný zástupce fyzické osoby nebo opatrovník,

b) ustanovený zástupce,

c) zmocněnec,

d) společný zmocněnec, nebo

e) společný zástupce.“[15]

Dalšími osobami zúčastněnými na správě daní jsou třetí osoby. *„Třetími osobami se rozumějí osoby jiné než daňový subjekt, které mají práva a povinnosti při správě daní, nebo jejichž práva a povinnosti jsou správou daní dotčena.“*[16]

Dokumentace správy daní

Při správě daní vzniká spoustu situací, které je potřebné zaznamenávat, a to samozřejmě v písemné formě. V případě podání ústního vysvětlení či jednání, sepisuje správce daně protokol. Nejčastějším způsobem zaznamenání veškerých skutečností v daňovém řízení je v praxi sepsání úředního záznamu. *„O důležitých úkonech při správě daní, které nejsou součástí protokolu, sepíše správce daně úřední záznam, ve kterém zachytí skutečnost, které mají vztah ke správě daní, zjištěné zejména z ústních sdělení, oznámení, poznámek, obsahů telefonických hovorů a jiných spisových materiálů. Úřední záznam podepíše úřední osoba, která ho vyhotovila, s uvedením časového údaje, kdy došlo k jeho vyhotovení; to neplatí, je-li úřední záznam vyhotoven úřední osobou elektronicky způsobem umožňujícím její identifikaci a zjištění změny obsahu úředního záznamu.“*[17] Všechny tyto dokumenty jsou součástí spisové agendy, kterou správce daně vede ke každému daňovému subjektu. Jednotlivý spis musí obsahovat soupis všech písemností, které

[15] § 25 odst. 1 Zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění
[16] § 23 Zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění

[17] § 63 Zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění

jsou v něm obsaženy, ty jsou zařazeny posloupně od minulosti do přítomnosti, jsou označeny pořadovými čísly a společnou spisovou značkou.

Daňové řízení

Účelem daňového řízení je správné zjištění a stanovení daňové povinnosti a její řádná úhrada. Celé daňové řízení tak končí v případě, že dojde ke splnění daňové povinnosti nebo zanikne jinak. Daňové řízení se skládá z dílčích řízení, které jednotlivě zabezpečují chod daňového řízení vydáváním jednotlivých rozhodnutí. Jedná se o řízení nalézací, které obsahuje fázi vyměřovací, doměřovací a fázi o řádném opravném prostředku. Dalším řízením je placení daní, kde je fáze posečkání daně a případné rozložení úhrady na splátky, fáze zajištění daně, exekuční fáze a následně také fáze o řádném opravném prostředku. Posledním řízením je samotné řízení o mimořádným opravných a dozorčích prostředcích, která jsou řešena na základě podaných odvolání proti rozhodnutí vydaných v rámci celého daňového řízení.

Daňový přeplatek

Daňovým přeplatkem na dani je částka, která vznikne na kreditní straně osobního daňového účtu daňového subjektu po odečtení veškerých předpisů daňových povinností. Správce daně je oprávněn převést přeplatek na úhradu případného nedoplatku daňového subjektu na jiné dani s tím, že ho o tom písemně vyrozumí. Na základě písemného sdělení daňového subjektu může správce daně převést přeplatek tak, jak právě stanoví daňový subjekt. Případný daňový přeplatek správce daně vrátí daňovému subjektu jen v případě jeho žádosti.

Daňový nedoplatek

Opakem daňového přeplatku je daňový nedoplatek. Tím se rozumí částka daňové povinnosti, která není uhrazena, a to v případě, že uplynul den splatnosti této daně. Jako nedoplatek po splatnosti je také evidováno neuhrazené příslušenství daně, popřípadě také neuhrazená částka zajištěné daně. Daňovým nedoplatek vzniká daňovému subjektu dluh vůči správci daně. O tom ho může správce daně informovat vydaným vyrozuměním o výši nedoplatku a upozornit ho tak na

případné důsledky neuhrazení v dané lhůtě. Daňový nedoplatek může být zajištěn několika způsoby. Zajištěním daňového nedoplatku může správce daně získat lepší postavení jako věřitel a docílit tak lépe vymožení vzniklého nedoplatku. Nejpoužívanějším způsobem takového zajištění je v nynější době vydání zajišťovacího příkazu. V případě, že by správce daně nabyl dojmu, že daň, u které nenastal ještě den splatnosti nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v čase, kdy by se měla vymáhat, tedy po splatnosti, by byla již nedobytná nebo by její vybrání bylo spjato se značnými obtížemi. Dalším častým způsobem zajištění daňového nedoplatku je vydání zástavního práva. To může vzniknout vydaným rozhodnutím o zřízení zástavního práva správce daně k majetku daňového subjektu. Takové rozhodnutí může správce daně také vydat na majetek vlastníka, respektive osoby odlišné od daňového subjektu, ale pouze s jeho předchozím písemným, úředně ověřeným souhlasem, a tak zajistit daňový nedoplatek daňového dlužníka. Dalšími způsoby zajištění daňové povinnosti jsou podle daňového řádu možné ručením, finanční zárukou a zálohami.

3.2.2 Zákon č. 456/2011 Sb. o Finanční správě České republiky

Postavení a kompetence Finanční správy České republiky jsou upraveny v zákoně č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

Soustavu orgánů Finanční správy České republiky, které jsou podřízené Ministerstvu financí České republiky, tvoří:

- Generální finanční ředitelství
- Odvolací finanční ředitelství
- Finanční úřady

Úkolem Generálního finančního ředitelství je zejména vedení centrální evidence a registrů pro výkon orgánů finanční správy, aktivní podílení se na návrzích právních předpisů, sjednává mezinárodní smlouvy pro rozvoj mezinárodní spolupráce nejen při vymáhání některých finančních pohledávek a také přezkoumává hospodaření obcí, dobrovolných svazků obcí a městských částí hlavního města Prahy. Generální finanční ředitelství je řízeno generálním ředitelem, kterého jmenuje a odvolává vláda na návrh ministra financí.

Provádění řízení o správních deliktech je hlavní náplní Odvolacího finančního ředitelství. To sídlí v Brně a je řízené ředitelem Odvolacího finančního ředitelství, jehož výběr, jmenování a odvolání je řízeno zákonem o státní službě.

Poslední soustavu orgánů Finanční správy České republiky tvoří samotné finanční úřady. Ty jsou řízeny řediteli jednotlivých finančních úřadů, jejichž výběr, jmenování a odvolání je řízeno zákonem o státní službě. V jejich působnosti jsou zřízeny jednotlivá územní pracoviště, v jejichž čele stojí ředitel sekce nebo ředitel odboru. V současné době existuje v České republice 14 finančních úřadů a ty mají pod sebou vždy několik Územních pracovišť. Specifickým finančním úřadem je Specializovaný finanční úřad, který je také rozdělen do jednotlivých územních pracovišť po celé České republice. Do jeho působnosti patří zejména vybrané subjekty. Naopak do jeho působnosti nespadá správa daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí. V čele Specializovaného finančního úřadu stojí ředitel a jeho nadřízeným orgánem je Generální finanční ředitelství.

Mezi základní náplň Finanční správy České republiky spadá následující správa daní:

- Daň z příjmů fyzických osob (viz zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů),
- Daň z příjmů právnických osob (viz zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů),
- Daň z přidané hodnoty (viz zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů), DPH je rovněž spravováno Celní správou České republiky
- Daň silniční (viz zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů),
- Daň z nemovitých věcí (viz zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů),
- Daň z nabytí nemovitých věcí (viz zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí),
- Daň z převodu nemovitostí (viz zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů),
- Daň dědická (viz zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů),

- Daň darovací (viz zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů).

Nutno podotknout, že vnitřní fungování celé Finanční správy České republiky je dáno organizačním řádem, který je schvalován generálním ředitelem.

3.3 Vymáhání daňových nedoplatků

V této teoretické části se dostávám k samotnému vymáhání daňových nedoplatků, které je hlavním aspektem mé bakalářské práce. Pro zahájení vymáhání a samotné nařízení daňové exekuce musí nastat určité právní předpoklady. Musí existovat nedoplatek vůči daňovému subjektu a zároveň musí existovat exekuční titul. Tím je výkaz nedoplatků sestavený z údajů evidence daní, vykonatelné rozhodnutí, kterým je stanoveno peněžité plnění nebo vykonatelný zajišťovací příkaz.

„Výkaz nedoplatků obsahuje

a) označení správce daně, který výkaz nedoplatků vydal,

b) číslo jednací,

c) označení daňového subjektu, který neuhradil nedoplatek (dále jen „dlužník"),

d) údaje o jednotlivých nedoplatcích,

e) podpis úřední osoby s uvedením jména a pracovního zařazení a otisk úředního razítka; tuto náležitost lze nahradit kvalifikovaným elektronickým podpisem úřední osoby

f) potvrzení o vykonatelnosti,

g) *den, k němuž je výkaz nedoplatků sestaven."*[18]

3.3.1 Způsoby vymáhání daňových nedoplatků podle daňového řádu

K samotnému vymáhání daňových nedoplatků přistupuje správce daně vždy přiměřeně a s co nejmenšími náklady. Proto je také neméně časté, aby správce daně přistupoval k vymáhání daňových nedoplatků prostřednictvím soudního exekutora. Využívá tak prostředků, které mu umožňuje daňový řád. Po splatnosti daňového nedoplatku dochází poměrně často k vydání vyrozumění o výši daňového nedoplatku, které se doručuje daňovému subjektu, i když již správce daně od účinnosti daňového řádu tuto

[18] § 176 odst. 2 Zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění

povinnost nemá. V případě nesoučinnosti daňového subjektu a neuhrazení daňového nedoplatku po splatnosti ve stanovené lhůtě, přistupuje správce daně k samotnému vymáhání daňového nedoplatku. A to způsobem, který mu umožňuje § 178 odst. 5 Zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění, a to těmito způsoby:

- Daňová exekuce srážkami ze mzdy
- Daňová exekuce přikázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb
- Daňová exekuce přikázáním jiné peněžité pohledávky
- Daňová exekuce postižením jiných majetkových práv
- Daňová exekuce prodejem movitých věcí
- Daňová exekuce prodejem nemovitých věcí

Daňová exekuce je nařizována vydáním exekučního příkazu, čímž je také zahájeno exekuční řízení. S nařízením daňové exekuce vznikají daňovému subjektu také exekuční náklady. Ty se také předepisují v případě náhrady nákladů za výkon prodeje a náhrady hotových výdajů vzniklých při provádění výkonu daňové exekuce. Vzniklé exekuční náklady jsou evidovány na osobním daňovém účtu daňového subjektu a jsou vymáhány společně s daňovým nedoplatkem. Jejich výše je stanovena zákonem, a to 2 % z dlužné daňové povinnosti, nejméně však 500 Kč a nejvýše 500 000 Kč.

4 Praktická část – analýza zkoumané problematiky

4.1 Názor autorky na platnou právní úpravu

V následujících řádcích bude ze strany autorky bakalářské práce sdělen názor na platnou právní úpravu. Ta určitě v jistém směru obsahuje nedostatky. Právní úprava je v této problematice vymáhání daňových nedoplatků značně rozsáhlá a dalo by se říct, že je v ní stále co zlepšovat. A to i přesto, že se právní úprava daňové problematiky každoročně novelizuje. Určitě řadu nedostatků pomáhá řešit daňový řád. Já osobně ho ve své praxi intenzivně využívám, je zde spoustu užitečných postupů nejen v problematice vymáhání. Jeho odkazy na občanský soudní řád jsou však někdy složitější. Jako negaci vnímám fakt, že někdy jsou daňoví dlužníci o krok napřed před správcem daně a dosahují tak situací, které brání k efektivnímu výběru daňových pohledávek. Dalo by se říci, že se daňoví dlužníci řídí heslem „Co není zakázáno, je povoleno“. O příčinách vzniku daňových nedoplatků bude následující část mé práce, avšak nutno v těchto řádcích podotknout, že právě tyto příčiny nepomáhají v oblasti vymáhání. Problém legislativy je zejména u virtuálních sídel právnických osob a ohlašoven osob fyzických. V problematice zahraničních osob, kdy je nedostačující prověření jejich platební morálky a umožnění tak podnikání na území České republiky. Je tedy na místě konstatovat, že případné legislativní změny se odrazí na zvýšení efektivity vymáhání daňových pohledávek, ale určitě až z delšího časového hlediska, z toho kratšího naopak nastávají zmatky postupů daňového řízení. Za složitou stránku také určitě považuji právní úpravu Evropské unie, která spravuje práva a povinnosti finančních úřadů v oblasti mezinárodního vymáhání. Samotná byrokracie a náročná spolupráce s některými zeměmi odrazuje od efektivního výběru daní.

4.2 Vývoj a příčiny vzniku nedoplatků podnikatelů podle jejich státní příslušnosti u finančních úřadů v České republice

Cílem bakalářské práce je zjistit vývoj a příčiny vzniku nedoplatků podnikatelů podle jejich státní příslušnosti u finančních úřadů v České republice, a to včetně úspěšnosti vymáhání. V této kapitole se tedy snažím jako autorka poukázat na jednotlivé aspekty, které tuto problematiku ovlivňují, v následujících podkapitolách se samostatně zabývám úspěšností vymáhání daňových nedoplatků podle druhu daňové exekuce a titulu insolvenčního řízení.

Pozastavuji se nad otázkou, proč vlastně dochází k neplacení daňových povinností daňovými subjekty, co vlastně ovlivňuje efektivní výběr daní u daňových subjektů v České republice? Tyto dvě věci spolu značně souvisí. Na efektivní vymáhání daňových nedoplatků v České republice působí řada faktorů. Dalo by se konstatovat, že prvotní příčinou je samotná nechuť daňových poplatníků platit své povinnosti vůči státu. Jejich neochota platit daňové pohledávky a snaha vyhnout se takovým povinnostem značně navyšuje problematiku daňových pohledávek. S tím souvisí další příčiny nevymožení daňových nedoplatků, a to nemajetnost a předluženost daňových dlužníků, nemožnost dohledání alespoň nějakého jejich majetku ze strany věřitele, jejich zánik bez právního nástupce, jejich velký počet vstupujících do likvidace, účelové převody majetku ve společnostech daňových dlužníků, také fiktivní vykazování ekonomické činnosti a následné doměření daňových povinností daňovým subjektům, které jsou již bez majetku nebo před vyhlášením insolvenčního řízení. Nárůst počtu daňových dlužníků je také způsobeno druhotnou platební neschopností, jejichž platební morálka v předcházejících letech podnikání byla bezproblémová, avšak spolupráce s jinými daňovými subjekty, kteří sami nezvládají své závazky vůči státu či jiným institucím hradit, je dohání k nevčasnému hrazení vlastních nejen daňových pohledávek. Velký negativní dopad na vymáhání daňových pohledávek má také fakt, že je prostřednictvím legislativy možné se jako daňový subjekt právnické osoby registrovat na tzv. virtuální sídlo, kde je umožněno na jedné adrese registrovat několik set daňových subjektů bez jejich reálného obsazení a následného zastižení. Takovýto fakt je umožněn také fyzickým osobám, které mají navíc možnost přihlásit se tak na místo ohlašovny nebo adresu místního úřadu.

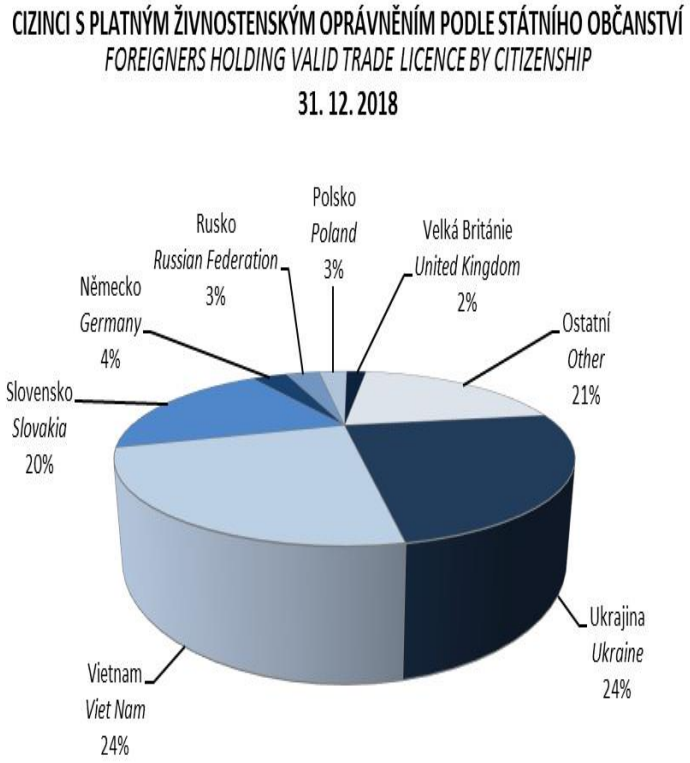
Existuje výčet důvodů, které jednoznačně nepomáhají správcům daní finančních úřadů efektivně a řádně vybrat daňové nedoplatky. Tyto jednoznačné důvody jsou také způsobeny zahraničními osobami a jejich účastí v českých právnických osobách nebo přímo jako fyzické osoby. Právě nejvíce v postavení právnických osob je největší počet dlužníků, v jejichž statutárních orgánech jsou osoby – zejména cizinci, kteří jsou nekontaktní, kteří na sebe za úplatu přebírají účast v obchodních korporacích, aniž by měli znalosti a schopnosti takovou funkci zastávat, mnohdy nemají ani dostatečné informace o skutečném ekonomickém stavu zastupované společnosti. Také přibývají případy, kdy obchodní společnosti v zastoupení zahraničních osob záměrně utlumí či ukončí veškeré podnikatelské aktivity, aniž by jejich záměrem vůbec bylo uhradit své povinnosti vůči veřejným rozpočtům. V některých případech pak následně pokračují v podnikání v nově

zřízených obchodních společnostech se stejným předmětem činnosti, kde se situace opakuje. Zanechávají tak za sebou nevymahatelné pohledávky v řádech milionů korun českých. Pro finanční úřady je vymožení takovýchto nedoplatků prakticky nemožné.

Nutno podotknout, že zahraniční osoba může provozovat živnost na území České republiky za stejných podmínek stanovených živnostenským zákonem jako český občan nebo jako občan Evropské unie, případně jako občan mimo Evropskou unii. Zahraniční fyzické osoby musí k provozování živnosti splňovat všeobecné podmínky, a to plnou svéprávnost a bezúhonnost. Bezúhonnost občané EU dokládají výpisem z evidence trestů příslušného státu, odkud pochází, a to nesmí být starší než tři měsíce. Určité živnosti jsou upraveny zvláštními podmínkami provozování živnosti a vyžadují tak odbornou či jinou způsobilost. Tyto podmínky upravuje živnostenský zákon pro dané živnosti a je nezbytné je pro ucházející se zahraniční osobu řádně ověřit. V zastoupení právnické osoby musí být veškeré tyto podmínky splněny u jeho odpovědného zástupce, ať už se jedná o českého občana nebo jako občana Evropské unie, případně jako občana mimo Evropskou unii. Ten odpovídá za řádný provoz živností a za dodržování živnostenskoprávních předpisů. Nejen zahraniční osoby mají možnost podnikat na území České republiky i dle jiných právních předpisů, např. notář, advokát, auditor, daňový poradce, soukromý lékař.

Následující procentuální vyjádření cizinců s platným živnostenským oprávněním podle státního občanství, a to ke dni 31.12.2018, viz Obrázek 4-1. zobrazuje, že největší zájem o živnostenské oprávnění zahraničních osob v České republice je ze strany cizinců z Ukrajiny a Vietnamu. Naopak nejmenší zastání je u cizinců z Velké Británie.

Obrázek 4-1 Platné živnostenské oprávnění u cizinců



Zdroj: Český statistický úřad, 2019

4.2.1 Úspěšnost vymáhání daňových nedoplatků za časové období v celorepublikovém pojetí

Nedílnou součástí orgánů Finanční správy je vymáhání daňových nedoplatků, které přinášejí velký fiskální efekt. Finanční úřady mohou ke splnění daňové povinnosti přimět daňové dlužníky různými zákonnými způsoby, pokud ty však nejsou respektovány, dochází k vymáhání daňových nedoplatků. Finanční úřady se v této oblasti značně posouvají dopředu, jelikož celkový objem daňových nedoplatků se každoročně snižuje a úspěšnost vymáhání se navyšuje. Stoupající úspěšnost vymáhání daňových nedoplatků nesouvisí jen s efektivní prací zaměstnanců finančních úřadů, ale také s pozitivním stavem české ekonomiky, také se kladně projevují díky neformální komunikaci s dlužníky za účelem plnění jejich daňových povinností. Vysokých hodnot vymáhaných a vymožených daňových nedoplatků je dlouhodobě dosahováno díky způsobům daňové exekuce, kterou povoluje § 178 odst. 5 Zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění, jejíž jednotlivé hodnoty budou konkrétně rozebrány v následující podkapitole.

Vývoj daňových nedoplatků v pojetí České republiky v letech 2010 až 2018 je zobrazen viz Tabulka 4-1. Číselné hodnoty uvedené v mld. Kč jsou získány z informací o činnosti finanční správy 2010-2018. Vlastním zapracováním byly použity do avízované tabulky. Z údajů je zřejmé, že celkový objem nedoplatků klesá, naproti tomu vymožené nedoplatky jednotlivých let stoupají. Z toho vyplývá zvyšující se úspěšnost vymáhání. Procentuální podíl objemu vymožených nedoplatků je evidovaný k objemu nedoplatků evidovaných ve vymáhání. Nutno podotknout, že celkový objem kumulovaných nedoplatků evidovaných finanční správou je včetně nedoplatků, které vznikly již před rokem 1993. Od konce roku 2014 je v evidenci nedoplatků, které jsou ve vymáhání a nedoplatků vymožených uplatňována nová metodika vykazování počtu případů a objemu vymáhaných a vymožených nedoplatků. Ty neobsahují údaje k zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň.

Tabulka 4-1 Vývoj objemu daňových nedoplatků za období 2010 až 2018

Rok	Nedoplatky kumulované k 31.12. daného roku (v mld. Kč)	Nedoplatky vymáhané k 31.12. daného roku (v mld. Kč)	Nedoplatky vymožené 1.1. až 31.12. daného roku (v mld. Kč)	Úspěšnost (%)
2010	106,4	71,2	7,0	9,9 *
2011	118,8	83,4	5,8	6,9
2012	134,7	98,8	8,0	8,0
2013	148,9	111,4	7,5	6,8
2014	110,6	92,2	11,2	12,1
2015	107,9	91,4	11,9	13
2016	55,9	44,1	13,3	30,2
2017	50,3	37,3	13,6	36,4
2018	41,6	30,9	12,9	41,7

Zdroj: Informace o činnosti finanční správy 2010–2018, vlastní zpracování

Nutno podotknout, že údaj u roku 2010 byl upraven (z hodnoty 9,8 na 9,9) v souladu s použitým principem zaokrouhlování a zároveň byl údaj uveden do souladu s materiály pro Státní závěrečný účet ČR.

4.2.2 Zajištění úhrady v oblasti vymáhání daňových nedoplatků

Pro efektivní vymáhání daňových nedoplatků slouží správci daně zajištění daní. Mezi takové způsoby patří forma zajišťovacího příkazu na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň, zástavní právo, ručení nebo finanční záruka a zálohy. Vydanými rozhodnutími získává správce daně výhodnější postavení k vymáhání daní.

U zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň, může správce daně v případě, že i když neuplynul den splatnosti daně, která nebyla dosud stanovena nebo se správce daně obává, že bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo bude její vybrání spojováno s obtížemi, tak může vydat zajišťovací příkaz a tím uložit daňovému subjektu uhradit částku uvedenou v příkazu. V případě, že pominou takovéto důvody, musí správce daně bezodkladně rozhodnout o ukončení účinnosti zajišťovacího příkazu. V oblasti vymáhání daňových nedoplatků je tento instrument zajištění daní velmi častý, a to hlavně u

podnikatelů jiné státní příslušnosti, kdy je ve sledování finančních úřadů velké množství podnikajících řetězců, kde se velmi často v zastoupení právnických osob objevuje fyzická osoba jiné národnosti, tzv. bílý kůň. V mnoha případech vydaných takovýchto rozhodnutí je obava správce daně na místě, avšak je jistě, že se na druhou stranu může stát, že takovýto zásad do podnikání fyzických i právnických osob může vést k likviditě daňového subjektu.

Dalším, velmi často využívaným způsobem zajištění daní je vydání zástavního práva. Pokud u daňového subjektu vznikne neuhrazení daně, může správce daně zřídit vydáním rozhodnutí o zřízení zástavního práva k majetku dlužníka, ale také k majetku vlastníka, který není daňovým dlužníkem, ale jen se souhlasem právě vlastníka s úředně ověřeným podpisem. Takové zástavní právo může být vydáno k věci movité i nemovité.

Správce daně má oprávnění k zajištění daňového nedoplatku využít také ručení, a to v případě, pokud je vydána ručitelská výzva a tím sdělena stanovená daň, za kterou ručitel ručí a která ho vyzývá k úhradě.

Dalším způsobem zajištění daňového nedoplatku je ručením nebo finanční zárukou. Přijmout ručení třetí osoby, která není daňovým subjektem, může správce daně v případě, že ručitel písemně prohlásí zajištění neuhrazené daně daňového subjektu, za předpokladu, že prohlášení ručitele je s úředně ověřeným podpisem. V případě finanční záruky je pro správce daně přijatelné přijetí na základě předloženého písemného prohlášení výstavce v záruční listině, kde správci daně na jeho výzvu uhradí zajištěnou částku.

Posledním způsobem zajištění daňového nedoplatku slouží zálohy. Ty je daňový subjekt povinen hradit na daň, pokud mu tak stanoví zákon nebo rozhodnutí správce daně, a to v dané výši a lhůtě. Placením zálohy je tak zajištěna daň, která není ještě známa a neuplynul den její splatnosti.

Finanční správa statisticky eviduje počet vydaných rozhodnutí o zřízení zástavního práva a zajišťovacích prostředků. Pro ukázku uvádím tyto hodnoty za roky 2014-2018 viz Tabulka 4-2.

Tabulka 4-2 Počet vydaných zajišťovacích prostředků za roky 2014 až 2018

Rok	Počet vydaných rozhodnutí o zřízení zástavního práva	Počet vydaných zajišťovacích příkazů
2014	9 132	1 032
2015	10 929	1 605
2016	9 786	1 561
2017	15 353	1 420
2018	11 394	1 174

Zdroj: Informace o činnosti finanční správy 2014–2018, vlastní zpracování

Zpracovaná data o částkách, které se podařilo prostřednictvím zajišťovacích prostředků zajistit zobrazuji viz Tabulka 4-3. Je evidentní, že tyto úkony ze strany správce daně jsou silným prostředkem pro zajištění daní. Hodnoty jsou opět získány z činnosti finanční správy za roky 2014-2018 v milionech Kč.

Tabulka 4-3 Výše zajištěných částek z vydaných rozhodnutí o zřízení zástavního práva a z vydaných zajišťovacích prostředků za roky 2014 až 2018

Rok	Výše zajištěné částky z vydaných rozhodnutí o zřízení zástavního práva (v mil. Kč)	Výše zajištěné částky z vydaných zajišťovacích příkazů (v mil. Kč)
2014	14 595	4 172
2015	22 606	3 633
2016	37 354	3 329
2017	15 088	1 594
2018	9 028	1 472

Zdroj: Informace o činnosti finanční správy 2014–2018, vlastní zpracování

4.2.3 Přehled vymožených daňových nedoplatků podle druhu daňové exekuce

Již v teoretické části své bakalářské práce jsem se zmínila o jednotlivých způsobech vymáhání daňových nedoplatků podle daňového řádu. Podle § 178 odst. 5 Zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění se jedná o způsoby daňové exekuce přikázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb, srážkami ze mzdy, přikázáním jiné peněžité pohledávky, postižením jiných majetkových práv, prodejem movitých věcí a prodejem nemovitých věcí. Tyto jednotlivé úkony v daňové exekuci podle daňového řádu jsou jednoznačným důvodem, díky kterému dochází k nejvýraznějšímu objemu vymáhaných daňových nedoplatků a dlouhodobě se tak zároveň daří dosahovat vysokých čísel vymožených daňových nedoplatků.

Za nejvíce využívaný a nejefektivnější způsob daňové exekuce je v jednotlivých letech jednoznačně daňová exekuce přikázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb. Takový způsob vymožení daňových nedoplatků lze pouze na bankovním účtu konkrétního daňového dlužníka, který je jeho majitelem, a to u fyzické osoby, u právnické osoby je tato možnost u bankovního účtu vedeného na konkrétní právnickou osobu. Finanční správa České republiky má prostřednictvím České národní banky možnost získat informace ke všem bankovním účtům daňových dlužníků. Pro vymáhání daňových nedoplatků jsou to zároveň velmi cenné informace, jak rychle a efektivně dosáhnout vymožení daňových nedoplatků po splatnosti.

Dalším, velmi často využívaným způsobem daňové exekuce při vymáhání daňových pohledávek, je exekuce srážkami ze mzdy. Byť se řadí mezi efektivní způsoby vymáhání u fyzických osob, může být již mzda daňového dlužníka postihnuta jiným věřitelem, což snižuje vymožení daňového nedoplatku v dlouhodobém časovém horizontu.

Nutno zmínit druh daňové exekuce přikázáním jiné peněžité pohledávky. Jedná se o způsob daňové exekuce, která může postihnout pohledávku daňového dlužníka vůči třetím osobám, se kterými spolupracuje. Tím, že je ze strany finančního úřadu vydán exekuční příkaz na přikázání jiné peněžité pohledávky třetí osobě, tak je získán postoj věřitele, kdy je třetí osoba povinna vyplatit pohledávku právě konkrétnímu finančnímu úřadu a ne daňovému subjektu. Pro finanční správu je to efektivní, byť někdy velmi zdlouhavý proces získání finančních prostředků na úhradu daňových pohledávek daňového dlužníka. Pro něj to však může znamenat rozvázání obchodních vztahů s takovou to třetí osobou, jelikož je pro tyto osoby někdy velmi nepříjemné vůbec řešit význam exekuce.

Poměrně hojně využívaným způsobem daňové exekuce je prodej movitých věcí, a to zejména případy exekučního zabavení a následné dražby movitých věcí. Finanční správa pořádá během kalendářního roku několik exekučních akcí, které jsou následně medializovány s velmi uspokojivými výsledky výběru jak hotovostních prostředků, tak movitých věcí, které se poté daří velmi efektivně zpeněžit v dražbách jednotlivých finančních úřadů. Ze statistik finanční správy vyplývá, že počet dražeb každoročně narůstá a zájem ze strany vydražitelů nakoupit movité věci za nižší ceny také neklesá.

Tento způsob vymáhání daňových nedoplatků je také využíván u prodeje věcí nemovitých. Zde je však dlouhodobější charakter výkonu, jelikož nemovité věci jsou často zatíženy zástavními právy jiných věřitelů, nejčastěji bankovních sektorů pro potřeby hypoték či různých úvěrů. Finanční úřady však u tohoto způsobu často dosahují toho, že mnozí daňoví dlužníci již po vydání exekučního příkazu na prodej takové nemovité věci nedoplatek uhradí.

Za nejméně využívaný druh daňové exekuce lze označit postižení jiných majetkových práv.

Následující Tabulka 4-4 zaznamenává výše vymožených nedoplatků podle jednotlivých druhů daňové exekuce. Pro přehled jsem uvedla roky 2014 až 2018. Data jsou získány a zapracovány do vlastní tabulky z činností finanční správy. Značně z ní vyplývá to, že nejefektivnějším způsobem byla, je a lze předpokládat, že i nadále bude daňová exekuce přikázáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb. Pro potřeby mé bakalářské práce je nutno zmínit, že takovýto způsob vymáhání je velmi efektivní také u cizinců.

Tabulka 4-4 Přehled vymožených daňových nedoplatků podle druhu daňové exekuce za roky 2014 až 2018

Druhy daňové exekuce	Vymožené nedoplatky k 31.12.2014 (v mil. Kč)	Vymožené nedoplatky k 31.12.2015 (v mil. Kč)	Vymožené nedoplatky k 31.12.2016 (v mil. Kč)	Vymožené nedoplatky k 31.12.2017 (v mil. Kč)	Vymožené nedoplatky k 31.12.2018 (v mil. Kč)
Přikázání pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb	2 792	2 609	2 788	3 395	3 449
Srážky ze mzdy	158	178	181	191	164
Přikázání jiné peněžité pohledávky	363	217	237	224	243
Postižení jiných majetkových práv	7	10	11	2	4
Prodejem movitých věcí	233	154	193	206	157
Prodejem nemovitých věcí	53	68	87	129	120

Zdroj: Informace o činnosti finanční správy 2014–2018, vlastní zpracování

4.2.4 Vývoj vymáhání daňových pohledávek v insolvenčním řízení

V této podkapitole poukážu na vývoj vymáhání v oblasti insolvenčního řízení v letech 2014 až 2018. V této problematice je správce daně v pozici věřitele a považuje přihlášení daňových pohledávek do insolvenčního řízení daňového subjektu jako způsob, kterým ze své pozice vymáhá daňové pohledávky, a to i za situace, že uspokojení daňových pohledávek z insolvenčního řízení je dlouhodobě na nižší úrovni vymáhání v porovnání s údaji, kterých finanční úřady dosahují jinými způsoby daňové exekuce. Nízké výsledky výtěžnosti daňových pohledávek u finančních úřadů je především délka trvání insolvenčních řízení a hodnota majetku daňového dlužníka a následná likvidita majetkové podstaty. Proto pro maximalizaci výtěžku z insolvenčních řízení přispívá velká důslednost správce daně v oblasti zajištění pohledávky u majetku daňového dlužníka a tím získání přednostního pořadí pro uspokojení daňových pohledávek při jejich zpeněžení. V praxi však často bývá majetek daňového dlužníka zatížen zástavním právy jiných věřitelů s již výhodnějším pořadím uspokojení pohledávek, a to již před vznikem daňového nedoplatku, prakticky před samotným stanovením daně. Výtěžnost z insolvenčního řízení také závisí na tom, zda dlužník využije způsobu řešení úpadku formou oddlužení či reorganizace a tím umožní další ekonomickou činnost nebo úpadek vyřeší likvidačním způsobem. Faktem je, že návrh na zahájení insolvenčního řízení je podáván až ve chvíli, kdy dlužník nevlastní žádný movitý ani nemovitý majetek. Tím nastává situace, kdy jsou přihlášené pohledávky uspokojovány jen v minimální míře z důvodu nemajetnosti dlužníků. Jak jsem již zmínila, je nezbytné ze strany správce daně zvýšit pozornost na včasné zajištění daňových pohledávek, klást tak důraz na průběžné šetření solventnosti a majetkových poměrů u daňových subjektů, prakticky zjištěný majetek zajistit zástavním právem.

Údaje k vývoji vymáhání daňových pohledávek v insolvenčním řízení jsou zaznamenány viz Tabulka 4-5. Jsou zde zaevidovány peněžní údaje zjištěné z činností finanční správy za rok 2014 až 2018. Z údajů je evidentní, že byť kumulovaná částka uplatněných daňových pohledávek v insolvenčním řízení ze strany finančních úřadů v jednotlivých letech klesá, tak platby z insolvenčního řízení na uspokojení daňových pohledávek stoupají.

Tabulka 4-5 Vývoj vymáhání daňových pohledávek v insolvenčním řízení za roky 2014 až 2018

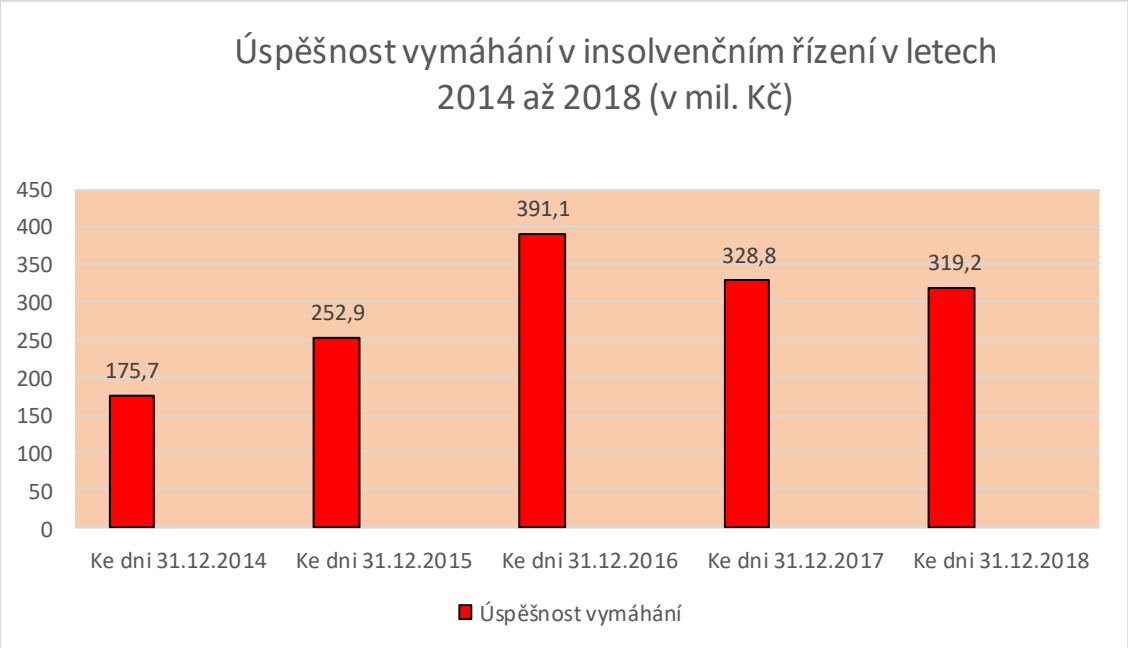
Rok	Kumulovaná částka uplatněných daňových pohledávek (v mld. Kč)*	Objem všech daňových nedoplatků evidovaných ve vymáhání (v %)	Platby z insolvenčního řízení (v mil. Kč)
Ke dni 31.12.2014	13,3	14,4	175,7
Ke dni 31.12.2015	11,6	12,7	252,9
Ke dni 31.12.2016	6	13,5	391,1
Ke dni 31.12.2017	5	13,3	328,8
Ke dni 31.12.2018	4,7	15,2	319,2

Zdroj: Informace o činnosti finanční správy 2014–2018, vlastní zpracování

Nutno podotknout, že v údajích kumulovaných částek uplatněných daňových pohledávek jsou započítaná zároveň neukončená insolvenční řízení v daném roce.

V následující části je graficky znázorněna úspěšnost vymáhání v insolvenčním řízení v letech 2014 až 2018.

Obrázek 4-2 Úspěšnost vymáhání v insolvenčním řízení v letech 2014 až 2018 (v mil. Kč)



Zdroj: Informace o činnosti finanční správy 2014–2018, vlastní zpracování

Z uvedeného grafu je evidentní, že úspěšnost vymáhání v insolvenčním řízení se odvíjí od výše přijatých plateb z insolvenčních řízení, která v prvotních letech sledovaného období byla nízká, následně stoupla a za poslední sledované roky je přibližně na stejné úrovni.

5 Souhrn výsledků zkoumání, návrhy opatření a diskuse

Tématem bakalářské práce bylo vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice. Se svým cílem byla zaměřena na zjištění vývoje a příčin vzniku nedoplatků podnikatelů podle jejich státní příslušnosti u finančních úřadů v České republice, a to včetně úspěšnosti vymáhání za delší časové období. Cílem bylo také navrhnout opatření k eliminaci zjištěných nedostatků v právní úpravě a praxi, pokud by byly shledány. V této části bakalářské práce je tedy prostor pro zhodnocení dané situace a případná doporučení k řešení uvedených problémů.

Již v předcházející kapitole jsem se ve svém názoru zmínila o některých problémech, které jako pracovník vymáhání daňových nedoplatků vnímám. Zkoumáním dané problematiky a také z osobní pozice zaměstnance finanční správy České republiky bylo zjištěno, že vymáhání daňových nedoplatků se z hlediska efektivity značně navýšilo a tím také samotná úspěšnost vymáhání. Dalším zkoumáním bylo zjištěno, že se také navyšuje počet vydaných zajišťovacích prostředků a s tím související výše finančního zajištění. Také u přehledu vymožených daňových nedoplatků podle druhu daňové exekuce dochází k navýšení vymožených nedoplatků. Důležitým ukazatelem je také vývoj vymáhání daňových pohledávek v insolvenčním řízení, kde také dochází k nárustu jak uplatněných daňových pohledávek, tak k přijatým platbám z insolvenčního řízení.

Návrhem opatření by měla zůstávat myšlenka, že i když jde oblast vymáhání kupředu, stále je důležité oblast daní, především vymáhání daní aktivně řešit. Stále přibývá počet daňových subjektů a s nimi spojené daňové exekuce, a to ať už se jedná o české občany či občany jiných zemí. Je tedy stále důležité zvyšovat efektivnost vymáhání daňových nedoplatků ze strany finanční správy a navyšovat tak státní rozpočet našeho státu. Tomu určitě nepomáhá stále se zmenšující počet zaměstnanců finanční správy, ať už z důvodu propouštění nebo dobrovolného odchodu starších a zkušených zaměstnanců. Navyšování počtu daňových subjektů je značně spatřováno také u cizinců, kteří v České republice podnikají. Otázkou pro zákonodárce by tedy měla být právní úprava týkající se právě osob ze zahraničí, a to zejména v oblasti udělování pobytů za účelem podnikání. Mnohdy se v praxi setkávám se situací, kdy například jako jednatel zapsaný v obchodním rejstříku právnické osoby není vůbec znám v databázi cizinecké policie, pro správce daně je tedy evidován jako nekontaktní osoba, u které nelze daňové nedoplatky vymáhat. Určitě by zde bylo na místě přísnějšího dokládání o přínosné podnikání na trhu České republiky ze strany

cizinců a zpřísnění legislativy v této oblasti ze strany státu. Z praktického pracovního přístupu určitě vnímám také fakt umožnění tzv. virtuálního sídla k podnikání. Je to velký problém, který velmi snižuje možnosti správce daně prověřovat příznivé podnikání nejen zahraničních osob. Tento problém se týká i podnikatelů české národnosti, ať už právnických či fyzických osob. U fyzických osob je to problém v případě, kdy mají svá bydliště nahlášena na úřadech měst, kde je samozřejmě pro správce daně nereálné je fyzicky najít. Věřím, že i v této oblasti budou zákonodárci v budoucnu důslednější.

V rámci diskuse jsem neporovnávala žádné výsledky jiných autorů na vymáhání daňových nedoplatků. Danou problematiku vnímám velmi osobně z důvodu vlastního postavení ve výkonu pracovníka vymáhání.

6 Závěr

Cílem bakalářské práce bylo zjistit vývoj a příčiny vzniku nedoplatků podnikatelů podle jejich státní příslušnosti u finančních úřadů v České republice, a to včetně úspěšnosti vymáhání za delší časové období, následně při zjištění nedostatků v právní úpravě a praxi navrhnout opatření k jejich eliminaci. V rámci metodiky bakalářské práce jsem se tomuto problému přiblížila. Zejména v praktické části bakalářské práce jsem se zabývala splněním cíle, a to tím způsobem, že jsem zanalyzovala získaná data finanční správy za roky 2010-2018 a tím zjistila vývoj daňových nedoplatků v určitých oblastech, kde byla také rozebrána úspěšnost vymáhání daňových nedoplatků, která i přesto, že ubývá zaměstnanců finanční správy, tak se navyšuje, a to také díky pravidelným novelizacím a právě díky všem zaměstnancům finanční správy České republiky, jejich spolupráci se zahraničím a dalšími institucemi, které mají stejný cíl, a to efektivní výběr daní. Byly zjištěny příčiny vzniku nedoplatků podnikatelů, mezi které patří nejen jejich platební neschopnost, která vznikne tím, že pro některé podnikatele není plnění daňových povinností na prvním místě. Příčinou vzniku daňových nedoplatků může být také celková nemajetnost daňového subjektu, zánik daňového subjektu bez právního nástupce, vstup daňových subjektů do likvidací, účelové převody majetku na jiné osoby. Velkým problémem jsou také daňové subjekty s virtuálním sídlem podnikání u právnických osob a přihlášení k pobytu na adresách úřadů u fyzických osob, kde jsou samozřejmě nedohledatelní. Nemusí se ale vždy jednat o neschopnost konkrétního daňového subjektu dodržovat daňové zákony, ale může nastat také druhotná platební neschopnost. Ta je u podnikatele způsobena cizím zaviněním, když je v začarovaném kruhu v platební neschopnosti více daňových subjektů. Velký dopad na některé nedostatky vymáhání má také samotná byrokracie této problematiky. Byly tedy zjištěny nedostatky v právní úpravě, které jako autorka uvádím a v rámci návrhů opatření také komentuji v předcházející kapitole.

Jako autorka se domnívám, že svým příznivým přístupem z praxe jsem bakalářskou práci obohatila o vlastní názor na danou problematiku. Přes dlouholeté pracovní nasazení se považuji za zkušenou pracovnici, která i přesto v této oblasti dále získává zkušenosti. Jelikož je oblast vymáhání jednou z nejdůležitějších částí daňového procesu, tak je efektivní výběr daní důležitým aspektem k navýšení státního rozpočtu, který je následně rozdělován mezi občany České republiky. Jako zaměstnanec finanční správy České

republiky si tedy uvědomuji, že stále musíme společnými silami bojovat proti daňovým únikům a stále více zefektivňovat vymáhací proces daňového řízení.

Dle názoru autorky byl cíl bakalářské práce splněn.

7 Seznam použitých zdrojů

AUTOR neuveden, *Daňové zákony 2019 XXL Profi* (Díl 1.), 1. vydání. Newsletter vydavatelství, 2019, 176 s. ISBN 978-80-8183-078-5.

BREBURDA, J. *Exekuce srážkami ze mzdy 2018.* Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-118-5.

ČESKO. DAŇOVÉ ZÁKONY. *Daňové zákony: úplná znění platná v roce 2018: daně z příjmů, rezervy pro zjištění základu daně z příjmů, daň z přidané hodnoty, daň silniční, daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí, daňový řád: zákon o Finanční správě ČR, Zákon o evidenci tržeb, Zákon o spotřebních daních, Zákon o mezinárodní spolupráci při správě daní, Vyhlášky, pokyny, stanoviska MF a GFŘ.* Bratislava: DonauMedia, s.r.o., 2017. ISBN 978-80-8183-032-7.

ČESKO. ZÁKON O MEZINÁRODNÍ SPOLUPRÁCI PŘI SPRÁVĚ DANÍ A O ZMĚNĚN DALŠÍCH SOUVISEJÍCÍH ZÁKONŮ (2013), - ČESKO. ZÁKON O FINANČNÍ SPRÁVĚ ČESKÉ REPUBLIKY (2011, NOVELA 2013), - ČESKO. ZÁKON O MEZINÁRODNÍ POMOCI PŘI VYMÁHÁÍ NĚKDTERÝCH FINANČNÍCH POHLEDÁVEK (2011, NOVELA 2013), - ČESKO. *Daňový řád; Finanční správa ČR; Mezinárodní spolupráce: zákony 2014: redakční uzávěrka k 11.11.2013.* Ostrava: Sagit, 2013.
ISBN 978-80-7488-015-5.

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika. 6., aktualiz. vydání*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 275 s. ISBN 978-80-7478-841-3.

KUKALOVÁ, G., MORAVEC, L. a ŠULCOVÁ-SEIDLOVÁ, M. *Systém a správa daní v ČR.* Praha: Česká zemědělská univerzita v Praze, Provozně ekonomická fakulta, 2019, 181 s. ISBN 978-80-213-2928-7.

ROZEHNAL, T. – ONDRÝSEK, R. – LICHNOVSKÝ, O. – ČESKO. DAŇOVÝ ŘÁD (2009, NOVELA 2015), - KOSTOLANSKÁ, E. – NOVÁKOVÁ, P. *Daňový řád: komentář.* V Praze: C.H.Beck, 2016. ISBN 978-80-7400-604-3.

Právní předpisy:

- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád v platném znění
- Zákon č. 182/2006 Sb., o soudních exekutorech a exekuční činnosti v platném znění
- Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení v platném znění
- Zákon č. 26/2000 Sb., zákon o veřejných dražbách v platném znění
- Zákon č. 471/2011 Sb., ze dne 20. prosince 2011 o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek v platném znění

- Směrnice Rady 2010/24/EU ze dne 16. března 2010 o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření v platném znění

Internetové zdroje:

Businessinfo.cz. Podnikání zahraničních osob. [online] 9.12.2019. Dostupné z: https://www.businessinfo.cz/cs/clanky/podnikani-zahranicnich-osob-v-cr

Český statistický úřad. Cizinci s platným živnostenským oprávněním podle státního občanství [online] 10.12.2019. Dostupné z: *h*ttps://www.czso.cz/documents/10180/91605941/290027193g4.jpg/e0bddfc4-2a1c-4f77-acb9-818d0447b24f?version=1.0&t=1573119340913

Finanční správa České republiky. [online] 4.12.2019. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz

Další zdroje:

- Interní materiály poskytnuté Finančním úřadem pro hlavní město Prahu
- Informace o činnosti Finanční správy České republiky 2014-2018