

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

**Vyhodnocení úspěšnosti vymáhání daní a daňové
exekuce**

Bc. Lucie Hojdová, Dis.

© 2024 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Lucie Hojdová, DiS.

Veřejná správa a regionální rozvoj – c.v. Hradec Králové

Název práce

Vyhodnocení úspěšnosti vymáhání daní a daňové exekuce

Název anglicky

Evaluation of the Success Rate of Tax Recovery and Tax Enforcement

Cíle práce

Cílem diplomové práce je na základě analýzy vyhodnotit způsoby a úspěšnost vymáhání nedoplatků u vybraných druhů daňových příjmů v návaznosti na platné právní předpisy České republiky a navrhnout možná opatření související s touto problematikou.

Metodika

Teoretická východiska diplomové práce budou zpracována na základě kompilace poznatků z odborné literatury, platných právních předpisů a dalších relevantních zdrojů z oblasti vymáhání daňových nedoplatků v České Republice.

Na základě analýzy zjištěných dat bude provedeno porovnání metod vymáhání daňových nedoplatků a vyhodnocení úspěšnosti vymáhání a úhrady daňových nedoplatků u jednotlivých daní v rámci Finanční správy České republiky. Následně budou navržena možná opatření zaměřená na danou problematiku.

Doporučený rozsah práce

60-80 stran

Klíčová slova

daň, správce daně, daňový subjekt, vymáhání, pohledávka, zástavní právo, nedoplatek, daňová exekuce

Doporučené zdroje informací

- BURDA, Zdeněk a Libuše MÜLLEROVÁ, 2020. Daňový řád – rozsáhlá novela od 1.1.2021. Praha: Svaz účetních České republiky. ISBN 978-80-7626-012-2.
- HRUBÁ SMRŽOVÁ, Petra a Petr MRKÝVKA, 2020. Finanční a daňové právo. 3. aktualizované a rozšířené vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s.r.o. ISBN 978-80-7380-796-2.
- LICHNOVSKÝ, Ondřej a kol., 2021. Daňový řád: komentář. 4. vydání. V Praze: C.H. Beck. Beckova edice komentované zákony. ISBN 978-80-7400-838-2.
- MARKOVÁ, Hana, 2022. Daňové zákony 2022: úplná znění k 1.1.2022. 1. elektronické vydání. B.m.: Grada. ISBN 978-80-271-4682-6.
- OECD, 2021. Building Tax Culture, Compliance and Citizenship A Global Source Book on Taxpayer Education, Second Edition. Paris: OECD Publishing. ISBN 978-92-64-31844-1.
- POTGENS, FPG, 2021. Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken. In: C. VAN RAAD, ed. Internationaal Belastingrecht. Deventer: Wolters Kluwer, Cursus Belastingrecht, s. 542–586. ISBN 978-90-13-16345-2.

Předběžný termín obhajoby

2023/24 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Gabriela Kukulová, MBA, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 18. 10. 2023

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 3. 11. 2023

doc. Ing. Tomáš Šubrt, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 04. 03. 2024

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Vyhodnocení úspěšnosti vymáhání daní a daňové exekuce" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové 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 diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 31. 3. 2024

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Gabriele Kukulové, MBA, Ph.D., vedoucí mé diplomové práce, za její odborné vedení, cenné rady, připomínky a konzultace. Dále bych chtěla poděkovat celé své rodině za podporu v průběhu celého studia.

Vyhodnocení úspěšnosti vymáhání daní a daňové exekuce

Abstrakt

V rámci diplomové práce je zkoumána tematika vymáhání daňových nedoplatků v návaznosti na platnou legislativní úpravu České republiky. V teoretické části je stručně nastíněna organizace finanční správy a jsou zde popsány termíny spojené s vymáháním daňových nedoplatků. Následující část diplomové práce se zabývá metodami vymáhání daňových nedoplatků, jejich procesem zabezpečení a jejich koordinací. Práce se dále zaměřuje na oblast vymáhání daní v rámci mezinárodní spolupráce a neopomíjí ani insolvenční postupy. Analytická část zkoumá vývoj daňových nedoplatků v časovém horizontu 2018 až 2022. Jsou porovnávány vymožené nedoplatky jednotlivými metodami daňové exekuce v rámci jednotlivých finančních úřadů za dané období. V závěru je na základě zjištěných poznatků popsána efektivita vymáhání daňových nedoplatků u jednotlivých finančních úřadů, efektivita vymáhání daňových nedoplatků jednotlivými způsoby a jsou navržena doporučení pro zlepšení způsobu vymáhání.

Klíčová slova: daň, správce daně, daňový subjekt, vymáhání, pohledávka, zástavní právo, nedoplatek, daňová exekuce

Evaluation of the Success Rate of Tax Recovery and Tax Enforcement

Abstract

The thesis examines the topic of tax arrears recovery in relation to the current legislation of the Czech Republic. In the theoretical part, the organisation of the tax administration is briefly outlined and the terms related to the recovery of tax arrears are described. The following part of the thesis deals with the methods of tax arrears recovery, their security process and their coordination. The thesis also focuses on the field of tax recovery in the context of international cooperation and does not neglect insolvency procedures. The analytical part examines the development of tax arrears in the time horizon 2018 to 2022. The recovered arrears by different methods of tax enforcement within individual tax offices for the given period are compared. It concludes with a description of the effectiveness of tax arrears recovery in each tax office, the effectiveness of tax arrears recovery by each method and suggests recommendations for improving the method of recovery.

Keywords: tax, tax administrator, tax subject, recovery, claim, lien, arrears, tax execution

Obsah

1 Úvod.....	11
2 Cíl práce a metodika	12
2.1 Cíl práce	12
2.2 Metodika	12
3 Teoretická východiska	15
3.1 Vymezení základních termínů v rámci daňového procesu	15
3.2 Orgány zajišťující dohled nad správou daní	16
3.3 Získávání daní prostřednictvím účinné vymáhací činnosti	17
3.4 Zajišťování nedoplatků prostřednictvím práce soudního exekutora	18
3.5 Mechanismus zajištění nedoplatků daní pomocí insolvenčního řízení	19
3.5.1 Postup realizace insolvenčního řízení	20
3.5.2 Platební neschopnost a možnost jejího řešení	20
3.6 Kroky realizace průběhu daňové exekuce.....	22
3.6.1 Nařízení realizace daňové exekuce.....	23
3.6.2 Vyloučení majetku z daňové exekuce	24
3.6.3 Odklad a zastavení daňové exekuce	24
3.6.4 Exekuční náklady.....	25
3.7 Způsoby provedení daňové exekuce	26
3.7.1 Daňová exekuce postižením majetkových práv.....	26
3.7.2 Daňová exekuce srážkami ze mzdy	26
3.7.3 Daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu.....	27
3.7.4 Daňová exekuce příkázáním jiné peněžní pohledávky	28
3.7.5 Daňová exekuce postižením jiných majetkových práv.....	29
3.7.6 Daňová exekuce prodejem movitých věcí	30
3.7.7 Daňová exekuce prodejem nemovitých věcí	33
3.8 Způsoby zajištění daně.....	35
3.8.1 Zajištění daně na nesplatnou, nebo dosud nestanovenou daň.....	35
3.8.2 Zástavní právo.....	37
3.8.3 Ručení	38
3.9 Mezinárodní spolupráce při vymáhání daní	39
4 Analytická část	41
4.1 Celkové množství nedoplatků za období 2018–2022	41
4.1.1 Porovnání stavu kumulovaných, vymáhaných a vymožených nedoplatků za období 2018-2022.....	43
4.2 Porovnání účinnosti mechanismu vymáhání a skutečného dosažení daňových nedoplatků	44

4.2.1	Vývoj daňové exekuce srážkou ze mzdy v období 2018-2022 u jednotlivých FÚ	44
4.2.2	Vývoj daňové exekuce příkázáním pohledávky z účtu v období 2018-2022 u jednotlivých FÚ	46
4.2.3	Vývoj daňové exekuce příkázáním jiné peněžité pohledávky v období 2018-2022 u jednotlivých FÚ	47
4.2.4	Vývoj daňové exekuce postižením jiných majetkových práv v období 2018-2022 u jednotlivých FÚ	49
4.2.5	Vývoj daňové exekuce prodejem movitých věcí v období 2018-2022 u jednotlivých FÚ	50
4.2.6	Vývoj daňové exekuce prodejem nemovitých věcí v období 2018-2022 u jednotlivých FÚ	51
4.2.7	Porovnání vymožených nedoplatků v rámci soudu a soudního exekutora v období 2018-2022	53
4.2.8	Srovnání vymáhaných nedoplatků prostřednictvím insolvenčního řízení v období 2018-2022	55
4.3	Porovnání částek zajištěných u nestanovené daně a dosud nesplatné daně v období 2018-2022	57
4.4	Mezinárodní pomoc při vymáhání v období 2018-2022	59
4.5	Vývoj realizovaných dražeb v rámci vymáhání daňových nedoplatků v období 2018-2022	61
4.6	Předikce budoucího vývoje daňových nedoplatků	63
5	Vyhodnocení výsledků a diskuse	65
5.1	Porovnání úspěšnosti vymáhání jednotlivými způsoby za sledované období ..	65
5.2	Hodnocení úspěšnosti vymáhání nedoplatků jednotlivých FÚ	67
5.3	Vyhodnocení zjištění u zajištění daně, mezinárodní pomoci a dražeb	69
5.4	Zlepšení způsobu a postupu vymáhání daňových nedoplatků	70
6	Závěr	72
7	Seznam použitých zdrojů	75
8	Seznam tabulek, grafů a zkratk	79
8.1	Seznam tabulek	79
8.2	Seznam grafů	79
8.3	Seznam použitých zkratk	80
Přílohy	81

1 Úvod

Problematika daní má historickou souvislost s ekonomickými a politickými událostmi napříč dějinami. Daně jsou považovány za základním nástroj sloužící k financování územních celků. Napříč staletími se daně postupně vyvíjely a členily. V dnešní době se běžně využívá dělení na přímé a nepřímé druhy daní. Přímými daněmi se pak myslí daně z příjmů jednotlivců, mezi nepřímé patří daně vybírané jako součást konečné ceny za poskytnutí služeb či nákup zboží. V dnešní době probíhá daňové řízení mezi správcem daně a daňovým subjektem neboli poplatníkem. Hlavním úkolem správce daně je daň vyměřit, stanovit ve správné výši, vybrat a zajistit jejich úhradu. Daňový subjekt má zákonnou povinnost vůči jednotlivým zdaňovacím obdobím nebo, v případě specifických skutečností, má povinnost uhradit přiznanou daň dle stanoveného přiznání. V případě, kdy nedojde k naplnění zákonné povinnosti, má správce daně oprávnění zahájit daňové řízení. V daňovém řízení probíhá daňová kontrola, jejímž úkolem je ověřovat nebo prověřovat základ daně a souvislosti spojené s přesným stanovením, výpočtem a vybráním daně od daňového subjektu. V případě, kdy daňový subjekt nesplní povinnost uhrazení daně, přistupuje správce daně k fázi vymáhání daní. V rámci územního finančního odboru má vymáhání daní na starosti vymáhací oddělení.

Daně tvoří jednu z klíčových složek příjmů státního rozpočtu České republiky. Z toho důvodu je na daně, ve smyslu například výběru či vymáhání daňových nedoplatků, kladen značný důraz.

Problematika vymáhání a daňové exekuce je ustanovena právním rámcem daňového řádu. Regulace dle daňového řádu není zcela vyčerpávající a je sekundární vůči občanskému soudnímu řádu. Do pravomocí správce daně jsou řazena práva vymáhací. Jedná se převážně o vymáhání nedoplatků formou daňové exekuce, a to i za pomoci soudního exekutora. Mezi další postupy se řadí uskutečnění insolvenčního řízení nebo postoupení nedoplatku do veřejné dražby. Metoda vymáhání daně prostřednictvím soudního exekutora je v praxi využívána zřídka. Dalším způsobem vymáhání daně je zajištění nestanovené a neuhrazené daně v rámci zajišťovacího příkazu vydaného správcem daně. Zajišťovacím příkazem dojde k uložení zástavního práva.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem diplomové práce je na základě analýzy vyhodnotit způsoby a úspěšnost vymáhání daňových nedoplatků u vybraných druhů daňových příjmů prostřednictvím jednotlivých finančních úřadů v souladu a návaznosti na platné právní předpisy České republiky a navrhnout možná opatření související s touto problematikou.

2.2 Metodika

V diplomové práci jsou informace strukturovány a vyhodnocovány tak, aby odpovídaly specifickým cílům a otázkám daného tématu práce. Práce je rozdělena do několika částí, přičemž v první části jsou popsány základní definice a pojmy spojené s danou daňovou problematikou. Pro lepší porozumění procesu vymáhání daňových nedoplatků jsou v této části v první řadě popsány kompetence jednotlivých orgánů zajišťujících dohled nad správou daní. Následně je provedeno shrnutí postupu účinné vymáhací činnosti správce daně, soudního exekutora a je popsán mechanismus zajištění daní a insolvenčního řízení. Detailní popis je věnován daňové exekuci, která se provádí několika způsoby. Dále je popsán způsob zajištění daně pomocí zajišťovacího příkazu a také je specifikována mezinárodní spolupráce při vymáhání daňových nedoplatků.

Práce vychází z aktuální odborné literatury, z níž lze vyzdvihnout 4. vydání Daňového řádu s komentářem, jehož autorem je Ondřej Lichnovský a kol., který se ve svém díle zaměřuje na problematiku daní, či dílo Exekuční řád s komentářem 1. vyd. od Karla Svobody a kol. přibližující téma exekučního řízení. Odborná literatura je doplněna o analýzu a popis legislativních textů a odborných článků vydávaných Ministerstvem financí a Generálním finančním ředitelstvím.

Práce je podložena zkoumáním soudních judikátů vztahujících se k dané problematice. Tato diplomová práce vyhodnocuje historickou a současnou vývojovou tendenci vztahující se k problematice daňových exekucí a nedoplatků.

V analytické části je provedeno detailní vyhodnocení vývoje daňových nedoplatků na základě dat čerpaných z veřejných databází Generálního finančního ředitelství. Mezi vybrané druhy daňových příjmů s ohledem na způsoby a úspěšnost vymáhání daňových nedoplatků, se řadí daň z přidané hodnoty (DPH) celkem, spotřební daně, daň z příjmu právnických osob, daně z příjmu fyzických osob z příznání a ze závislé činnosti, daň srážkou

dle zvláštní sazby, daně z nemovitých věcí a z nabytí nemovitých věcí, daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí, silniční daň, odvod z elektřiny ze slunečního záření, daň z hazardu, příslušenství daní, úroky hrazené správcem daně, a ostatní příjmy, odvody a poplatky. Výzkum dat je časově ohraničen lety 2018 až 2022 a je zaměřen na vývoj daňových nedoplatků. Primárně se zaměřuje na zhodnocení vývoje jednotlivých metod daňové exekuce a vymáhání prostřednictvím soudu, soudního exekutora a insolvenčního řízení u jednotlivých finančních úřadů. Na základě zhodnocených metod dochází ke komparaci úspěšnosti vymáhání jednotlivých úřadů a období, na kterou navazuje komparace vymožených nedoplatků dané metody vůči celkovému množství nedoplatků. V následující podkapitole analytické části se práce zaměřuje na vyhodnocení způsobů zajištění nestanovené a dosud nesplatné daně. Také se zaměřuje na vývoj realizovaných dražeb a hodnot nejvyšších podání u věcí získaných vymáhací činností u daňových nedoplatků v rámci jednotlivých úřadů. Důraz je kladen na vývoj vymáhací činnosti daňových nedoplatků v rámci mezinárodní spolupráce.

V rámci poslední podkapitoly analytické části je provedena predikce budoucího vývoje daňových nedoplatků za pomoci analýzy vývoje časové řady.

Vzorec pro výpočet lineární regresní přímky je:

$$y = a + bx$$

y představuje vysvětlované proměnné

x je nezávislá nebo také vysvětlující proměnná

a je kritérium (koeficient)

b je kritérium (koeficient) (Mošna, 2017)

Celá analytická část je doplněna o grafické zobrazení vývojové tendence pro lepší vizuální porozumění.

Poslední, závěrečná část práce shrnuje nedostatky týkající se problematiky vymáhání daňových nedoplatků a jsou navrženy možnosti zlepšení postupu vedení a uskutečňování vymáhací činnosti daňových nedoplatků, které by měly vést nejen ke zlepšení kvantitativních ukazatelů úspěšnosti vymáhání, ale také k posílení transparentnosti, spravedlnosti a efektivnosti kompletního systému vymáhání daní, což bude mít za následek

zlepšení udržitelného rozvoje veřejných financí. Tato část se zaměřuje na možnosti zlepšení ve třech základních oblastech. A to v optimalizaci daňových procesů, ve změně právního rámce dané problematiky a ve zlepšení komunikace s daňovým subjektem.

Během zpracování práce jsou využívána data z odborné literatury, aktuální legislativy a rovněž jsou shromažďována data z internetových zdrojů. Dochází i k zapracování vlastních zkušeností autorky, získaných v rámci pracovních povinností.

Celkovým přínosem práce je zhodnocení úspěšnosti provedeného zkoumání vymáhání daňových nedoplatků porovnáním jednotlivých metod vymáhání používaných v průběhu jednotlivých let a zhodnocení celkových hodnot vymožených daňových nedoplatků na úrovni jednotlivých krajů. Důraz je kladen na přínos jednotlivých krajských finančních úřadů do celkového objemu vymáhaných nedoplatků v průběhu uvedených časových období.

3 Teoretická východiska

Nedílnou součástí správy daní je problematika vymáhání daňových nedoplatků a s ní související daňová exekuce. V rámci vymáhání jednotlivých nedoplatků postupuje správce daně dle platné právní legislativy a metodik vydávaných příslušnými organizacemi.

3.1 Vymezení základních termínů v rámci daňového procesu

Správa daní je druh procesu, jehož obsahem je analýza a výkon správy daňových předpisů. Tento postup zahrnuje veškeré právní, účetní a ekonomické aktivity a služby spojované s daňovými zákony, daňovými sazbami a poplatky. Tento proces dále zahrnuje shromažďování, evidenci, vyhodnocování a plnění finančních povinností, které jsou stanoveny v zákonných předpisech. Podstatou správy daní je pečlivá analýza finančních ukazatelů, cílené daňové kontroly a dodržování platných postupů (Vančurová a Boněk, 2011).

Daň je povinná platba, která je hlavním předmětem správy daní, je vybírána státem od všech obyvatel nebo právnických osob za určitý druh majetku a činnosti. Je to zdroj příjmů do veřejného rozpočtu, nebo se může jednat i o takzvanou vratku, tedy příjem snižující veřejný rozpočet. Rozdíl mezi daní a daňovou povinností spočívá v tom, že daňová povinnost je závazek daňového subjektu zaplatit konkrétně určenou částku daně v určité lhůtě (Lichnovský a kol., 2021).

Daňový subjekt je osoba, která se účastní správy daní, je označována buď jako plátce, nebo poplatník podle platných zákonů (Rozeňal, 2021). OECD vydala Zprávu o vzdělání daňových poplatníků, ve které pojednává o daňové morálce daňových poplatníků. Zpráva má za cíl podporovat výzkumy, debaty a akce k lepšímu pochopení a podpoře dobrovolného dodržování daňových předpisů. Díky širokému dobrovolnému dodržování daňových předpisů budou země schopny dosáhnout cílů udržitelného rozvoje (OECD, 2021).

Nedoplatek je libovolná částka daně, jejíž uhrazení nebylo provedeno ve stanoveném datu splatnosti. Mezi nedoplatky můžeme také zařadit nedoplatky ve formě neuhrazených příslušenství daně, nebo dokonce nedoplatek ve spojitosti s daní, která byla již dříve zajištěna. U všech těchto případů již uplynula doba splatnosti nedoplatku (Rozeňal, 2021).

Daňová exekuce je jedno z častých daňových řízení, u kterého správce daně zastává pozici exekučního orgánu, rovněž i pozici oprávněného subjektu. Toto řízení se zabývá velkým množstvím typů daňových nedoplatků, není specifikováno pouze pro jeden typ daní.

Aby mohlo dojít k vykonání daňové exekuce, je potřebné vydání exekučního titulu. Odložení řízení (částečné či úplné), nebo zastavení řízení (taktéž částečné či úplné) lze u exekuce provést na základě návrhu daňového subjektu, anebo z moci úřední (Lichnovský a kol., 2021).

3.2 Orgány zajišťující dohled nad správou daní

Daňový systém je zajišťován institucemi, jež mají na starosti správu daní, jejich stanovení a dohled. Daňové instituce používají různé nástroje, metody a postupy pro využití daňových předpisů na daňové subjekty i další osoby (Hrubá Smržová a Mrkývka, 2020).

Instituce, jež zajišťují výkon Finanční správy, jsou dle Zákona č. 456/2011 Sb. (Zákon č. 456/2011 Sb.):

Generální finanční ředitelství zajišťuje pravomoci spojené se správou deliktů, prováděním mezinárodní spolupráce v daňové oblasti a vedením klíčových evidencí a registrů nezbytných pro činnost finanční správy. Mezi jeho pravomoci patří mimo jiné také tvorba legislativních předpisů, analýz a konceptuálních úkolů. Aktivně se účastní vyjednávání mezinárodních dohod, stejně tak se aktivně podílí na rozvoji bilaterálních kontaktů a na mezistátní spolupráci. Také se zodpovídá za plnění povinností vyplývajících z členství v mezinárodních organizacích (Kompetence a činnosti GFŘ, 2023).

Odvolací finanční ředitelství je podřízeno Generálnímu finančnímu ředitelství a dohlíží na jednotlivé finanční úřady. Působnost má Odvolací finanční ředitelství po celé České republice a jeho sídlo je umístěno v Brně (Kompetence a činnosti OFŘ, 2023).

V České republice je evidováno 14 **finančních úřadů**, které mají pod sebou jednotlivá územní pracoviště (Finanční úřady, 2023). Finanční úřady nesou jméno odpovídající vyššímu samosprávnému celku, například Finanční úřad pro Středočeský kraj, a pod sebou má jednotlivá územní pracoviště, jako je například Kolín, Kutná Hora a další (Kompetence a činnost územních pracovišť finančních úřadů, 2023).

Dalším finančním úřadem je **Specializovaný finanční úřad**, který je příslušný jen pro vybrané subjekty splňující podmínky dle § 11 zákona č. 456/2011 Sb. Správa daní z nemovitých věcí a daní z nabytí nemovitých věcí není součástí jeho kompetencí (Kompetence a činnosti SFÚ, 2023).

3.3 Získávání daní prostřednictvím účinné vymáhací činnosti

Cílem správce daně je dle postupů daňového řádu dosáhnout vymožení daňových nedoplatků. K tomu dochází různými způsoby, jako je použití daňové exekuce, spolupráce se soudním exekutorem, uplatnění nedoplatku během procesu insolvenčního řízení, či zahrnutí nedoplatku do veřejné dražby. Správce daně u výběru metody vymáhání musí zohlednit metodu tak, aby nebyla v nepoměru k výši nedoplatku, a dodržovat zásadu proporcionality. Dlužník má na základě právního předpisu právo podat žalobu, kterou napadne zvolenou metodu vymáhání. Žaloba poskytuje ochranu proti nezákonným krokům (Rozehnal, 2021).

Dále se v oblasti vymáhání daní využívá mezinárodní spolupráce při provádění mezinárodního vymáhání pohledávek podle zákona č. 471/2011 Sb. (Zákon č. 471/2011 Sb.).

Podle novely daňového řádu, k jejíž platnosti došlo dne 1. ledna 2021, je správce daně povinen informovat daňový subjekt o výši nedoplatků před zahájením exekučního procesu, pokud se jedná o první vymáhání. Výjimku tvoří situace, kdy daňový subjekt již byl informován o nedoplatku dříve, pokud existuje riziko z prodlení, nebo by vyrozumění nebylo účelné (Burda a Müllerová, 2020).

Exekuční titul je pro účinné vymáhání nedoplatků v rámci správy daní nutnou podmínkou. Tento titul musí splňovat nároky v podobě přesného určení osob, materiální proveditelnosti (podle zákona musí korektně specifikovat rozhodnutí) a také formální proveditelnosti (dle § 103 odst. 2 DŘ umožňující nucené provedení rozhodnutí i proti vůli adresáta). V průběhu procesu daňové exekuce dochází k důkladnému průzkumu kritérií proveditelnosti správcem daně (Lichnovský a kol., 2021).

V daňovém řádu se nachází tři odlišné kategorie exekučních titulů. Tyto tituly zahrnují výkaz nedoplatků evidovaných daní, rozhodnutí stanovující peněžité plnění s vykonatelností a rovněž příkazy pro zajištění majetku s možností donucení k nucené realizaci (Marková, 2022).

Vykonatelný zajišťovací příkaz lze uplatnit v určitých situacích, kdy není daň uhrazena, nebo není specifikována a tím vykonatelný zajišťovací příkaz zastává funkci exekučního titulu. Přesto však nezahrnuje exekuční kroky a nezpůsobuje nové zahájení vymáhání.

Vykonatelné rozhodnutí je používáno v případě peněžitých plnění, jako jsou platební výměry. Toto opatření neumožňuje správcem daně vynucování nefinančního plnění.

Výkaz nedoplatků je kompaktní exekuční titul, v němž mohou být slučovány různé exekuční tituly z evidence daní. Tento nástroj slouží k centralizované evidenci a správě mezi odděleními vymáhání a vyměřování, v rámci finanční správy. Má především charakter interního dokumentu (Lichnovský a kol., 2021).

Exekučním titulem jsou i tituly vydané v ostatních státech Evropské unie upravené směrnicí Rad 2010/24/EU, která upravuje vymáhání pohledávek daní, poplatků, cel a jiných opatření, doplněné o prováděcí nařízení Komise č. 1189/2011, ve kterém jsou stanovena pravidla převádění k některým ustanovením (Lichnovský a kol., 2021).

Finanční správa využívá k sestavení výkazů program ADIS, který je zastaralý a vytváří složité tabulky, které musí správce doplnit slovním vysvětlením, aby byl naplněn požadavek přezkoumatelnosti (Lichnovský a kol., 2021).

V rámci § 176 odstavce 2 DŘ se řeší obsah výkazu nedoplatků. V tomto paragrafu jsou upřesněny požadavky na obsah výkazu nedoplatků. Mezi ně patří identifikace správce daně a dlužníka, číslo jednací, detaily o nedoplatcích, elektronický podpis, vykonatelnost a den sestavení výkazu (Marková, 2022).

Mezi další metody vymáhání se řadí vymáhání prostřednictvím soudního exekutora podle zákona č. 120/2001 Sb., tedy podle takzvaného exekučního řádu, který se týká soudních exekutorů a exekuční činnosti (Svoboda a kol., 2022) a následně podle insolvenční řízení podle zákona č. 182/2006, zákona zabývajícím se úpadkem a jeho způsoby řešení (Zákon č. 182/2006 Sb.).

3.4 Zajišťování nedoplatků prostřednictvím práce soudního exekutora

Podle ustanovení § 175 odstavce 1 DŘ má správce daně oprávnění k výběru metody vymáhání nedoplatků. Náklady spojené s vymáháním jsou u všech vymáhacích postupů, včetně vymáhání pomocí soudního exekutora, v rozumné míře v souladu s výší nedoplatku (Lichnovský a kol., 2021).

Zahájení soudní exekuce je iniciováno podáním žádosti ze strany osoby oprávněné, která disponuje právem zahájit exekuční řízení, mimo případy exekuce na majetek obmeškálního vydražitele k vymáhání dluhu k vymoženým dluhům (Svoboda a kol., 2022).

Exekuční řízení je zahájeno v momentě, kdy exekutor obdrží exekuční návrh. V takovém momentu se nezohledňuje, zda exekuční návrh splňuje zákonné požadavky, zda je osoba, která podává exekuční návrh k tomu oprávněna, a zda exekutor disponuje

exekucním titulem a jeho vykonatelností nehledě na to, zda povinná strana má, či nemá oprávnění k předmětu exekuce. Exekucní titul je nezbytný k zahájení exekuce. Může mít různé formy, zde lze jmenovat například platební rozkaz, rozhodčí nález nebo jiný relevantní dokument. Pro uskutečnění exekuce je třeba, aby soudní exekutor obdržel pověření k vykonání od exekucního soudu. Soudní exekutor následně doručí dlužníkovi vyrozumění o zahájení exekuce společně s exekucním návrhem, titulem a takzvanou Výzvou ke splnění vymáhané povinnosti. Dlužník má 30denní lhůtu ke splnění vymáhané povinnosti. V případě, kdy dlužník splní včas vymáhané povinnosti, sníží se náklady související s exekucním řízením, exekuce nebude provedena a dojde k dřívějšímu ukončení. V případě nesplnění povinností nastane provedení exekuce na základě exekucního příkazu. Konkrétní metody exekuce jsou určeny v exekucním řádu a mohou být vzájemně kombinovány. Mezi různé formy exekuce patří ku příkladu příkázání pohledávek či prodej movitých a nemovitých věcí. Zastavení exekuce probíhá na návrh dlužníka. Existuje několik klíčových důvodů, proč lze exekuci zastavit. Mezi tyto důvody se řadí zastavení exekuce z iniciativy exekutora, pro nesložení zálohy na náklady exekuce, pro uplynutí času, pro rozpory s dobrými mravy a podobně (Svoboda a kol., 2022). Zvláštní důvody a podmínky pro zastavení exekuce soudním exekutorem jsou definovány v zákoně číslo 214/2022 o zvláštních důvodech pro zastavení exekuce a o změně souvisejících zákonů (Zákon č. 214/2022 Sb.). Exekuce je ukončena, dojde-li k plnění vymáhané povinnosti a úhradě všech nákladů exekuce a nákladů oprávněné strany (Svoboda a kol., 2022).

3.5 Mechanismus zajištění nedoplatků daní pomocí insolvenčního řízení

Mezi další možné postupy k vymáhání daňového nedoplatku patří uplatnění pohledávky v rámci insolvenčního řízení. Tento postup je veden podle předpisů zakotvených v zákoně číslo 182/2006 Sb., známém jako Zákon o úpadku a metodách jeho řešení (Zákon č. 182/2006 Sb.). Insolvenční řízení tvoří organizovaný soudní proces, který se zaměřuje na řešení situace, kdy je dlužník v úpadku, nebo mu hrozí úpadek. Hlavní cíle insolvenčního řízení zahrnují regulace majetkových vztahů mezi všemi zúčastněnými stranami spojenými s dlužníkovým finančním kolapsem a dosažení co nejvyššího a rovného uspokojení věřitelů. Zároveň má za úkol umožnit dlužníkovi zbavit se dluhů. V průběhu insolvenčního řízení věřitelé deklarují své pohledávky a ty jsou typicky uspokojovány z prodeje majetku dlužníka, postupného splácení z výnosů jeho podnikání či z pravidelných splátek.

Insolvenční správce vede insolvenční řízení. Mezi jeho agendou patří například přezkoumání nároků věřitelů, administrace a prodej dlužníkovy majetku, rozdělování výtěžku mezi zajištěné a nezajištěné věřitele a také povinnost poskytovat informace insolvenčnímu soudu a věřitelům (Moravec a kol., 2021). Insolvenční soud dle § 10 zákona číslo 182/2006 učiní rozhodnutí stanovené, nebo vyžádané zákonem. Také dohlíží na další postupy a činnost ostatních subjektů a také rozhoduje o relevantních otázkách, což nazýváme „*dohlížecí činnost*“ (Zákon č. 182/2006 Sb.).

3.5.1 Postup realizace insolvenčního řízení

Podáním žádosti nastává zahájení insolvenčního řízení. Tu může podat samotný dlužník nebo věřitel, který má pohledávku vůči dlužníkovi. V případě okamžiku reálného rizika úpadku má právo na podání žádosti výlučně dlužník. Řízení je započato okamžikem doručení insolvenčního návrhu k příslušnému soudu. Návrh má podobu formálního dokumentu, který je opatřen úředně ověřeným podpisem podávající osoby. V případě, kdy u insolvenčního soudu nejsou z nějakých důvodů splněny podmínky pro zohlednění insolvenčního návrhu, informuje soud o tomto rozhodnutí podavatele návrhu.

Povinnost podat insolvenční návrh leží na dlužníkovi, který působí jako podnikatel a je buď fyzickou, nebo právnickou osobou. Tato povinnost začíná v okamžiku, kdy dlužník získá povědomí o svém úpadku, nebo v případě okamžiku, kdy o této situaci měl vědět, pokud by zachoval náležitou péči (Kozák a kol., 2019).

V průběhu zahájení insolvenčního řízení vzniká několik hmotně právních a procesních důsledků, které jsou detailně popsány v § 109 odstavci 1 insolvenčního zákona. Cílem těchto důsledků je zabezpečit účinné a efektivní průběžné plnění tohoto řízení až do jeho dokončení. Okamžikem vzniku důsledků je zveřejněno oznámení o vydání vyhlášky o zahájení insolvenčního řízení v insolvenčním rejstříku. Tyto účinky, které se v rámci řízení uplatňují, platí až do ukončení insolvenčního řízení s výjimkou situací, kdy je stanoveno jinak. U reorganizace účinky platí do doby, než je reorganizační plán schválen (Moravec a kol., 2021).

3.5.2 Platební neschopnost a možnost jejího řešení

V oblasti insolvenčního práva můžeme nalézt několik odlišných metod pro řešení situace úpadku, nebo hrozícího úpadku dlužníka v rámci insolvenčního řízení. Mezi základní patří konkurs, reorganizace a oddlužení. Nejvíce kladený důraz při použití zákona je na

volbu adekvátního způsobu řešení úpadku, který by co nejvíce vyhovoval specifické situaci konkrétního dlužníka a zároveň by co nejlépe uspokojil potřeby jeho věřitelů (Moravec a kol., 2021).

Konkurs je jednou z možností řešení situace úpadku a jeho podstata je popsána v ustanovení § 244 insolvenčního řádu. Během konkursního řízení dochází k procentuálnímu uspokojení identifikovaných pohledávek jednotlivých věřitelů z prodaného majetku bez zániku nesplacených částí těchto pohledávek, pokud zákon nestanoví jinak. V případech, kdy nelze provést reorganizaci, nebo oddlužení, jež jsou pro dlužníka mírnější, nebo když se objeví překážky pro pokračování v dosavadním řešení, dochází k zahájení konkursu. Dokončení konkursu nastane po doručení zprávy insolvenčního správce o úspěšném splnění rozvrhového usnesení. V této fázi rozhodne o ukončení konkursu insolvenční soud. Mezi další možné situace vedoucí ke zrušení konkursu můžeme jmenovat případ, kdy se prokáže, že majetek dlužníka je pro uspokojení věřitelů zcela nedostatečný. Ke skončení samotného insolvenčního řízení dochází po nabytí právní účinnosti rozhodnutí o zrušení konkursu (Kozák a kol., 2019).

Reorganizace je taktéž způsobem řešení úpadku, jež zajišťuje postupné uspokojování pohledávek věřitelů. Tento sanační proces se vztahuje na podnikatele, kteří za poslední účetní období před podáním insolvenčního návrhu docílili celkového ročního úhrnu čistého obratu ve výši minimálně 50 miliónů Kč, nebo kteří měli alespoň 50 zaměstnanců v pracovním poměru. Reorganizační plán je insolvenčním soudem schválen na základě splnění podmínek definovaných v odstavci 1 § 348 insolvenčního zákona. Nebo je také schválen na základě dodržení podmínek definovaných v § 348 odstavce 2. Ukončení reorganizace nastane rozhodnutím insolvenčního soudu o splnění reorganizačního plánu, nebo jeho části. Proti rozhodnutí se nelze odvolat (Zákon č. 182/2006 Sb.).

K dalšímu ukončení reorganizace může dojít v případě, že insolvenční soud rozhodne o transformaci reorganizace do konkursního řízení, což se stává v případech stanovených v § 363 zákona č. 182/2006 o úpadku a způsobech jeho řešení. Tyto situace se vyskytují při schvalování a dodržování reorganizačního plánu. Dojde-li ke splnění klíčových bodů reorganizačního plánu, soud nemá pravomoc rozhodnout o přeměně reorganizace na konkurs. Dlužník, navrhovatel reorganizace, insolvenční správce a věřitelský výbor mají možnost podat k soudu odvolání o transformaci reorganizace na konkurs. Prohlášení konkursu a účinky tohoto prohlášení jsou platné na základě rozhodnutí insolvenčního soudu

o přeměně reorganizace na konkursní řízení, pokud nebyly stanoveny jiné podmínky soudem (Zákon č. 182/2006 Sb.).

Oddlužení je další způsob řešení situace úpadku, nebo hrozícího úpadku dlužníka. Dlužníkem je fyzická osoba, ať již podnikající, nebo nepodnikající, nebo v případě právnické osoby se jedná o osoby, které nespádají do kategorie podnikatelů a nemají žádné dluhy z podnikatelské činnosti. Oddlužení je proces, ve kterém mezi sebou spolupracují dlužník, insolvenční správce a soud. Tento proces podléhá přesným právním postupům definovaným v zákoně č. 182/2006 o úpadku a způsobech jeho řešení, hlava V., § 389–418. Dochází tak k zajištění rovnováhy mezi ochranou práv věřitelů a dlužníka. Oddlužení je realizováno prostřednictvím prodeje majetku, pravidelných splátek, nebo kombinací těchto dvou postupů (aktuální verze insolvenčního zákona preferuje tuto kombinaci). Ukončení oddlužení nastává rozhodnutím insolvenčního soudu, proti kterému není možné podat odvolání.

V situaci, kdy dlužník pečlivě a včas splní všechny své povinnosti dle schváleného plánu oddlužení, soud z moci úřední dlužníka osvobodí od placení dluhů, které byly zahrnuty do oddlužení, a v rozsahu, v němž dosud nebyly uspokojeny. Splněním podmínek stanovených zákonem, nejčastěji nedodržením podmínek ze strany dlužníka, má soud pravomoc zrušit schválený plán oddlužení. Následně soud rozhodne, zda dojde k řešení problému úpadku dlužníka konkursem, nebo zda zastaví insolvenční řízení na základě nedostatečného majetku dlužníka pro uspokojení věřitelů (Kozák a kol., 2019).

3.6 Kroky realizace průběhu daňové exekuce

Exekuční titul je základem pro vykonání daňové exekuce správcem daně. Proces průběhu daňové exekuce upravuje občanský soudní řád, pokud daňový řád nedefinuje jiný postup. Rozlišují se různé metody realizace daňové exekuce, mezi něž patří srážka ze mzdy, nařízení zajištění pohledávek z účtu, zajištění jiné peněžité částky, postižení jiných majetkových práv nebo prodej movité nebo nemovité věci (Hrstková Dubšeková, 2022).

Proces daňové exekuce se zaměřuje i na společné jmění manželů, kdy práva a povinnosti manžela dlužníka jsou identické jako práva samotného dlužníka. V rámci exekučního řízení je tento postup taktéž zahrnut a dochází tak k doručování exekučních příkazů i manželovi dlužníka. Hlavním záměrem je provést exekuci majetku, který je zařazen do společného jmění manželů a patří dlužníkovi. Manželovi je umožněno podání

žádosti o vyjmutí určitého majetku z daňové exekuce, a to z důvodu, že tento majetek nespadá do společného jmění manželů.

V situaci, kdy vznikne přeplatek při daňové exekuci, má správce daně povinnost automaticky tento přeplatek vrátit do 15 dnů, aniž by bylo třeba, aby dlužník podával žádost o vrácení (Rozeňal, 2021).

3.6.1 Nařízení realizace daňové exekuce

Exekučním příkazem zahajujeme exekuční řízení daňové exekuce. Pozici oprávněné osoby a exekučního orgánu zastává odpovědný úředník za správu daní. Správce daně oznámí daňovému subjektu, u něhož je zjištěn nedoplatek, danou situaci a výši nedoplatku před zahájením samotného řízení. Povinností správce daně před zahájením exekučního řízení je provést kontrolu:

1. existence exekučního titulu,
2. splnění podmínek formální a materiální vykonatelnosti u exekučního titulu,
3. možného uplynutí lhůty pro zaplacení daně, ve které lze daň vymáhat

(Lichnovský a kol., 2021).

Exekuční příkaz je individuální správní aktem a představuje procesní usnesení ze strany správce daně. Jeho přesné formální požadavky jsou stanoveny v § 102 odstavce 1 DŘ.

V části rozhodnutí nazývané „výrok exekučního příkazu“ je rovněž upřesněn metodický postup, jímž se uskuteční daňová exekuce, částka nedoplatku předmětu exekučního řízení, náklady související s exekucí a odkaz na exekuční titul. V situaci, kdy je částka, na kterou byla daňová exekuce nařízena, zvýšena o úrok z prodlení, je i tento úrok zahrnut do exekuce.

Exekuční příkaz je následně doručen dlužníkovi a všem ostatním subjektům, kteří se podílejí na tomto rozhodnutí. Proti exekučnímu příkazu nejsou akceptovatelné žádné opravné prostředky (Lichnovský a kol., 2021).

Způsoby daňové exekuce:

- a) srážkami ze mzdy,*
- b) příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb,*
- c) příkázáním jiné peněžité pohledávky,*
- d) postižením jiných majetkových práv,*
- e) prodejem movitých věcí, nebo*
- f) prodejem nemovitých věcí“ (Marková, 2022).*

3.6.2 Vyloučení majetku z daňové exekuce

Do kategorie majetku nepřístupného daňové exekuci patří majetek osob s právním nárokem, což zabraňuje realizaci exekučního procesu. Patří sem konkrétně majetek osob, jejichž vlastnická práva nedovolují provedení exekučního kroku. Jedním z případů je situace, kdy dlužník vlastní automobil, jenž je zařazen do aukce správcem daně. Nicméně později se zjistí, že tento automobil byl nedávno prodán jiné osobě, která má oprávnění podat žádost o vyřazení tohoto majetku z rámce daňové exekuce (Rozehnal, 2021). Osoby, jež jsou adresáty exekučního příkazu, mohou požádat o vyřazení svého majetku z rámce daňové exekuce. Tento krok mohou učinit do 15 dnů od doručení exekučního příkazu. Ostatní osoby, které mohou podávat žádost o vyloučení svého majetku z daňové exekuce, avšak nejsou adresáty exekučního příkazu, disponují obdobnou lhůtou 15 dnů ode dne, kdy se dozvěděly o této skutečnosti, nicméně nejpozději do data dražebního jednání. U majetku, který není podrobován dražebnímu jednání, ale podléhá exekuci, je doba, během níž lze podat žádost o vyloučení daného majetku z rámce daňové exekuce, rozšířena až po samotný průběh daňové exekuce.

Na vydání stanoviska k podané žádosti o vyřazení majetku z daňové exekuce má správce daně k dispozici 30 dnů. V případě, kdy správce daně posoudí žádost o vynětí z exekuce jako oprávněnou, nebo zahrne určitý majetek mimo sféru jeho pravomoci, je povinen vydat rozhodnutí. Toto rozhodnutí je pak doručeno dlužníkovi a osobám, kteří podali žádost o vyloučení. Od chvíle, kdy bylo rozhodnutí o vyřazení majetku z daňové exekuce doručeno, lze podat odvolání v průběhu 15 dní.

V rámci procesu vyřizování žádosti o vyřazení majetku z daňové exekuce je zakázán prodej majetku, jenž je tímto požadavkem zasažen s výjimkou situací, kdy se jedná o věci, jež se rychle kazí (Daňové zákony 365, 2022).

3.6.3 Odklad a zastavení daňové exekuce

V rámci úředních pravomocí, nebo na návrh dlužníka může správce daně odložit úplně, nebo částečně daňovou exekuci, pokud tak učiní po zjištění skutečností nutných pro zastavení exekuce, vyjmutí předmětu z exekuce, nebo stanovení podmínek k posečkání uhrazení nedoplatku. V situaci, kdy nastanou důvody pro skončení odkladu exekuce, správce daně opět pokračuje v procesu exekuce (Marková, 2022).

Zastavení exekuce nastává na návrh příjemce, nebo z moci úřední, a to zcela, nebo částečně a je definováno v § 181 odstavci 2 DŘ. Do důvodů k zastavení exekuce se řadí

nesplnění zákonných podmínek pro řízení, důvod pro nařízení daňové exekuce již není platný, povolení zdržení se s úhradou nedoplatku, vydání pravomocného rozhodnutí o nepostižitelnosti majetku, který není exekučně vymahatelný, nebo věci nesouvisejících s exekucí, zánik vymáhacího práva nedoplatku, nepokrytí ani exekučních nákladů očekávaným výtěžkem, pokračování exekuce s nepoměrnými obtížemi, nařízení několika daňových exekucí a pro splacení nedoplatku je potřeba uhradit pouze některou z nich, existence jiných důvodů, proč nelze pokračovat v provádění daňové exekuce.

Veškerá rozhodnutí, mezi které patří rozhodnutí o odkladu, pokračování a zastavení exekuce, jsou doručována všem příjemcům exekučního příkazu. V případě rozhodnutí o zamítnutí návrhu na zastavení, či odložení daňové exekuce musí správce daně tyto rozhodnutí doručit pouze navrhovateli. K rozhodnutí o zastavení, odkladu, či pokračování daňové exekuce není přípustné odvolání (Lichnovský a kol., 2021).

3.6.4 Exekuční náklady

Daňovému dlužníkovi jsou nařizeny k uhrazení náklady spojené s provedením exekuce na základě oprávněného daňového nedoplatku (Rozeňal, 2021). V situaci, kdy dojde k neúspěšné daňové exekuci (tedy k takzvané marné exekuci), náklady spojené s tímto procesem nesou dlužníci. Nastane-li situace neoprávněné exekuce, nejsou tyto náklady uloženy dlužníkovi (Lichnovský a kol., 2021). Když je výtěžek z exekuce menší než náklady exekuce, je exekuční řízení zastaveno; platba exekučních nákladů má podle zákona přednostní postavení. Exekuční náklady nejsou hlavním cílem exekuce v případě, kdy je zřejmé, že exekuční náklady budou převyšovat částku. V takovém případě nemá exekuce smysl (Rozeňal, 2021).

Náklady daňové exekuce zahrnují:

Náklady za nařízení, které jsou ve výši 2 % z částky exekučního řízení, avšak mohou být minimálně ve výši 500 Kč a maximálně ve výši 500 000 Kč. Tyto finanční náklady jsou povinností dlužníka a platí se v rámci každého typu exekuce.

Náklady za výkon prodeje činí 2 % z částky určené pro exekuci movitého či nemovitého majetku při zahájení dražby, nebo prodej mimo ni, nejméně však 500 Kč a maximálně jsou stanoveny do výše 500 000 Kč.

U každého jednotlivého daňového nedoplatku může správce daně požadovat exekuční náklady pouze jednou (Daňové zákony 365, 2022).

Náhrada hotových výdajů, které vznikly při provádění exekuce, se vztahuje na výdaje, jako jsou například výdaje na uskladnění nebo přepravu věcí. Tyto výdaje jsou spojené s prodejem movitého i nemovitého majetku. V rámci vymáhání exekučního titulu na základě exekučního příkazu vzniká jediný typ nákladů, takzvané hotovostní výdaje. Mezi tyto výdaje se neřadí platba exekutorovi ani jeho osobní náklady. Povinností dlužníka je uskutečnit platbu za hotové výdaje do 15 dnů od doručení rozhodnutí o výši těchto výdajů. V případě, kdy nedošlo k prodeji, nebo dražbě majetku, ale přesto vznikly související hotové výdaje, dlužník je povinen i tyto výdaje uhradit. Právem dlužníka je podat odvolání proti tomuto rozhodnutí.

Správce daně je povinen prokázat adekvátnost těchto výdajů a zdůvodnit tuto situaci například porovnáním ceníků. Výsledné zjištění je následně zaevidováno do spisové dokumentace (Rozeňal, 2021).

3.7 Způsoby provedení daňové exekuce

3.7.1 Daňová exekuce postižením majetkových práv

Exekuce je uskutečňována v návaznosti na exekuční příkaz, jímž je zasažena pohledávka dlužníka vůči poddlužníkovi, oprávněným disponovat majetkem dlužníka. Správce daně musí neprodleně informovat poddlužníka o právní účinnosti exekučního příkazu. Nedojde-li ke splnění zákonné povinnosti stanovené v exekučním příkazu poddlužníkem v souladu s předpisy a v daném termínu, má správce daně právo podat žalobu u soudu za účelem zajištění provedení této povinnosti prostřednictvím zdrojů poddlužníka (Marková, 2022).

3.7.2 Daňová exekuce srážkami ze mzdy

Výklad ustanovení daňového řádu a občanského soudního řádu týkající se daňové exekuce a srážek ze mzdy musí být shodný. Tento typ exekuce probíhá na základě exekučního příkazu, kdy je z dlužníkovy platu stržena částka dluženého obnosu nezasahující do nepostižitelné částky. Osoba, která provádí výplatu mzdy, zaujímá postavení poddlužníka. Předmět mzdy je vymezen Zákoníkem práce v § 109 a v § 144. Ten blíže specifikuje finanční odměnu nebo naturální mzdu, kterou zaměstnavatel poskytuje svým zaměstnancům za jejich pracovní činnost. Všechny dlužníkův měsíční příjem, včetně příplatků, je podřízen soudnímu příkazu pro exekuci. Dlužníkovi je dle občanského soudního řádu v § 278 stanovena základní nepostižitelná částka z měsíční mzdy. Jde o náhrady

nákladů dlužníka, spojené s jeho pracovní výkonem, které se nezahrnují do mzdy, protože nemají charakter odměny za práci. Jsou to například cestovní náhrady. Cílem je kompenzace hmotné škody způsobené dlužníkem v souvislosti s plněním pracovních úkolů v rámci pracovního poměru (Lichnovský a kol., 2021).

Daňová exekuce formou srážek ze mzdy se vztahuje pouze na období trvání pracovního vztahu. Důchod fyzické osoby, který slouží k placení pobytu v zařízení sociální péče, nepodléhá exekuci, stejně jako jednorázové státní sociální dávky. Od roku 2015 není mzda druhého manžela začleněna do společného jmění manželů, čímž zůstává mimo rozsah plnění daňové exekuce. Srážky ze mzdy musí být prováděny až do výše celkové pohledávky stanovené v exekučním příkazu. Nastanou-li závažné důvody, může správce daně v návaznosti na žádost dlužníka snížit částku ve prospěch daňové exekuce v aktuálním výplatním období. V případě, kdy dojde k odstranění podmínek, které vedly ke schválení tohoto návrhu, má správce daně pravomoc vydávat rozhodnutí o jeho zrušení (Lichnovský a kol., 2021).

I mzda, která je vyplácena plátcem mzdy po ustanovení daňové exekuce, podléhá exekuci na základě nově vydaného exekučního příkazu. Pro tato rozhodnutí není pro dlužníka možnost uplatnit opravné prostředky (Matyášová a Grossová, 2015).

Pokud dlužník disponuje více zaměstnavateli, nebo ukončí-li pracovní vztah u jednoho z nich, je dlužník povinen informovat správce daně o této situaci do osmi dnů. Zaměstnavatel má taktéž tuto povinnost. Správce daně může na základě získaných informací nařídít srážky z příjmů u více plátců daně a stanovit pro ně přesnou výši základního limitu, který nesmí být ze mzdy dlužníka stržen (Daňové zákony 365, 2022).

3.7.3 Daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu

Jedná se o exekuci pohledávek z účtu dlužníka evidovaného u poskytovatele platebních služeb. Pohledávkou dlužník dosáhne možnosti výběru finančních prostředků ze svého účtu, které může následně použít k platbám nebo jiným účelům. Za poddlužníka je v tomto typu exekuce považován poskytovatel platebních služeb (Lichnovský a kol., 2021).

Daňová exekuce je realizována správcem daně, který nařídí strhnutí finančních prostředků z účtu dlužníka u jeho poskytovatele platebních služeb. Strhávání této částky probíhá až do výše stanovené v exekučním nařízení a tato stržená suma bude převedena na účet správce daně. Předtím než je vyrozuměn dlužník o exekuci, obdrží nejprve od správce daně poskytovatele platebních služeb pokyny k exekuci. V exekučním příkazu jsou zahrnuty

zákonné restrikce týkající se jak dlužníka, tak i jeho případného spoludlužníka. Mezi skupiny subjektů zařazených v odstavci 3 § 57 DŘ jsou instituce jako banky, platební ústavy, spořitelni a úvěrová družstva a další (Rozehnal, 2021).

U účtu, jenž má více vlastníků a je na něj nařízena daňová exekuce, jsou podíly uložených peněžních prostředků na tomto účtu stejné (Petrov a kol., 2019).

Ve chvíli, kdy dojde k doručení exekučního příkazu poskytovateli platebních služeb, nastává povinnost poskytovatele zamezit vyplácení peněžních prostředků z účtu dlužníka, z něhož je přikázána pohledávka hrazena. Omezení je platné v celém časovém rozsahu trvání exekuce. V případě, že dojde k připsání peněžní částky na bankovní účet až po dosažení právní moci, a to až do šesti měsíců po dni, kdy je zúčastněnými osobami oznámena konečná platnost daňové exekuce, budou tyto finanční prostředky použity k pokrytí pohledávky (Marková, 2022).

Účastníci řízení mají možnost namítnout relativní neplatnost postupu správce daně dle § 159 a dle § 181 DŘ, podat návrh na zastavení či odložení daňové exekuce (Rozehnal, 2021).

Informaci o nepřipsání finančního prostředku po dobu stanovenou v ustanovení § 307 odstavce 3 občanského soudního řádu předá poddlužník správci daně. Dojde tak k zániku současného exekučního řízení a následně bude za potřeby vytvoření nového exekučního titulu (Lichnovský a kol., 2021).

Metody vedoucí k zániku pohledávky jsou detailně popsány v § 306 odstavci 3 občanského soudního řádu. V tomto ustanovení je definováno, že realizací rozhodnutí dle ustanovení článků 307, 308 a 309a odstavce 1 a 3 dojde k zániku pohledávky (Svoboda a kol., 2021).

3.7.4 Daňová exekuce přikázáním jiné peněžní pohledávky

Mezi jiné peněžní pohledávky se řadí pohledávky, které nejsou definovány v § 187, § 190, a § 192 DŘ. Právní podmínky pro proces exekuce musí být naplněny v exekučním předmětu, současně musí být pohledávka peněžítá a existující. Příkladem je dílčí plnění z již uzavřené smlouvy, u něhož není pohledávka splatná, ale dojde k jejímu budoucímu vzniku. A současně je zde jistota budoucího splacení. Následně jde o pohledávky, které nastaly během exekučního řízení.

Exekuční příkaz je právně platný dnem doručení a na jeho základě dochází k zahájení exekučního řízení. Prvním krokem k získání právní moci exekučního příkazu je notifikace

poddlužníka následovaná doručením tohoto příkazu dlužníkovi. Doručením exekučního příkazu poddlužníkovi nastává situace, kdy poddlužník nemůže disponovat dlužníkovou pohledávkou, provádět s ní transakce, nebo ji jakkoliv kompenzovat po celou dobu trvání exekuce. Dlužník přichází o právo disponovat pohledávkou a jejím vyplacením (Rozeňal, 2021).

Správce daně má možnost podniknout kroky k podání soudní žaloby v případě nesplnění povinností ze strany poddlužníka. Cílem této poddlužnické žaloby je dosažení exekučního titulu dlužníka proti poddlužníkovi, a to bez nutnosti záměny správce daně s dlužníkem ve smyslu hmotného práva. Jedná se tedy pouze o procesní vztah. Mezi příklady se řadí situace, kdy správce daně ve snaze získat exekuční titul podá žalobu na plnění vůči poddlužníkovi a následně navrhne provedení výkonu soudního rozhodnutí nebo provedení exekuce exekutorem na základě soudního usnesení (Lichnovský a kol., 2021).

V případě nezákonné manipulace poddlužníka nebo dlužníka s pohledávkou mimo pokyny stanovené správcem, může dojít k porušení ustanovení § 337 odstavce 3 písmena a) trestního zákoníku, čímž se dopouští naplnění skutkové podstaty trestného činu (Rozeňal, 2021).

3.7.5 Daňová exekuce postižením jiných majetkových práv

Při řešení tohoto exekučního procesu nejsou uplatňována ustanovení z občanského soudního řádu. „§ 320 *Způsoby postižení jiných majetkových práv*“ (Svoboda a kol., 2021, s.1436).

V této formě exekuce dochází k uplatnění práv hodnoty majetku převedením na finanční hodnotu. Použití daného typu exekuce nastane v případě, kdy ostatní metody vymáhání dlužné částky nedosáhly požadovaného výsledku správce daně, a v případě, kdy se jedná o právo přenosné a nespojuje se s identitou dlužníka. Nejasnosti jsou taktéž u určení, zda se jedná o právo odvozené ze soukromoprávního či veřejnoprávního rámce, nebo je propojené s právem procesním (Lichnovský a kol., 2021).

Tímto způsobem exekuce jsou dotčena majetková práva nepeněžité povahy dlužníka, díky kterým má dojít k uspokojení práva oprávněného. Toto právo má dlužník vůči poddlužníkovi takzvaně vůči třetí osobě (Matyášová a Grossová, 2015).

Tento typ exekuce se zaměřuje na práva dlužníka vztahující se k dodání zboží, vydání věcí a peněz v rámci trestního řízení nebo vydání peněz z úschovy soudu. Dále se vztahuje na leasingy, podíly v obchodních společnostech, členská práva a povinnosti dlužníka v

družstvech a jiné. V tomto specifickém typu exekuce musí být právo přesně vymezeno v exekučním příkazu v souladu s danými podmínkami, aby bylo nezvratně jasné, o jaké právo se jedná (Lichnovský a kol., 2021).

Zahájení daňové exekuce prostřednictvím postižení jiných majetkových práv začíná vydáním exekučního příkazu, v němž je detailně stanoven postup této exekuce a další informace z § 178 odstavce 2 DŘ. A je adekvátně uplatněn konkrétní způsob exekuce podle § 190 DŘ.

Správce daně je oprávněn vydat žalobu proti poddlužníkovi, a to nastane-li situace, kdy poddlužník nesplní své povinnosti. Projednání žaloby probíhá v samostatném řízení dle § 186 DŘ odstavce 3 a § 320 odstavce 2 a 3 občanského soudního řádu

V případě, kdy dlužník nebo poddlužník záměrně brání, nebo výrazně komplikuje průběh exekučního procesu, dojde ke splnění podmínek trestného činu podle § 337 odstavce 3 písmeno a) trestního zákoníku (Lichnovský a kol., 2021).

Další druh exekuce týkající se jiných majetkových práv spočívá ve vydání nebo předání hmotných věcí. V rámci této exekuce je cílem zasáhnout majetkové právo dlužníka, které poddlužník může využívat. Tento druh exekuce nezasahuje do jiných majetkových práv a je charakteristický tím, že nezasahuje do práv týkajících se peněžních transakcí. Předmětem této exekuce mohou být práva související s vydáním nebo dodáním hmotných věcí, s podílem v obchodních společnostech nebo s penězi v soudní úschově. Hlavním záměrem exekuce je dosáhnout finančního zpeněžení majetkových práv dle § 194 DŘ a dle následujících ustanovení. V případě, kdy nastane sporná situace a není zcela očividné, zda by nedošlo k překročení oprávnění správce daně, je výhodnější využít k exekučnímu řízení soudního exekutora (Rozeňal, 2021).

3.7.6 Daňová exekuce prodejem movitých věcí

V případě dané metody dochází k zásahu do soukromí dlužníka, a to způsobem zaznamenání majetku dlužníka a jeho následné dražbě provedené správcem daně nebo soudem. Výtěžek dražby je použit k uspokojení přihlášených pohledávek (Rozeňal, 2021).

Definice movitých věcí je upravena v § 498 občanského zákoníku. Tento paragraf definuje nemovité věci, mezi které spadají pozemky a podzemní stavby se samostatným účelovým určením, s věcnými právy a právy, které jsou prohlášeny zákonem za nemovité. Zákon může rovněž stanovit, že určitá věc, která není součástí pozemku a nelze ji přenést bez poškození jejího základu, je také považována za nemovitou. Movitými věcmi tak jsou

věci, které jsou hmotné či nehmotné a nelze je zařadit dle § 498 odstavce 1 občanského zákoníku (Petrov a kol., 2019).

Mezi objekty daňové exekuce patří movité věci, které jsou v držení dlužníka a současně jsou v jeho vlastnictví (§ 1011 občanského zákoníku) nebo spoluvlastnictví (§ 1115 občanského zákoníku).

Mezi výjimky, které se nevztahují na tento typ daňové exekuce dle § 212 daňového řádu, spadá neobchodovatelný majetek a majetek, který je obchodovatelný pouze za splnění určitých podmínek. Do tohoto majetku lze zařadit například nebezpečné látky, části lidského těla, návykové látky a další. Podle § 322 občanského soudního řádu nespádají do exekuce prostředky sloužící k uspokojení základních potřeb dlužníka a jeho rodiny, věci související s plněním pracovních úkolů, věci potřebné ke splnění pracovních úkonů a další věci, jejichž exekuce by nebyla v rámci morálních zásad.

Dále dle § 206 odstavce 3 DŘ se neevidují věci movité, které jsou příslušenstvím nemovitých věcí. Výjimku tvoří také § 322 odstavce 4 občanského soudního řádu, kam se řadí technické zařízení nesoucí data o evidenci investičních nástrojů. Poslední výjimku tvoří věci související s předmětem finančního zajištění, kam se řadí například akcie, úvěrové pohledávky, pohledávky na výplatu peněz a další věci uvedené v § 328a odstavci 3 občanského soudního řádu (Lichnovský a kol., 2021).

Daňový exekutor nesmí daňového dlužníka informovat předem, než fyzicky dorazí na místo konání, ani provádět kroky, které by mohly způsobit, že by dlužník byl informován předem, pokud neexistuje jasná specifikace, která by vyžadovala, aby dlužník byl před provedením exekuce písemně upozorněn (Matyášová a Grossová, 2015).

Ve chvíli, kdy exekutor vstoupí do prostoru, ve kterém bude probíhat soupis věcí, je doručen dlužníkovi exekuční příkaz. V situaci, kdy u soupisu věcí není přítomen dlužník, je exekuční příkaz doručen společně s protokolem o provedeném soupisu věcí dlužníkovi. Specifikace jednotlivých věcí zasažených daňovou exekucí je uvedena v soupisu věcí dle § 204 daňového řádu nebo v samotném exekučním příkazu. Mezi pravomoci správce daně patří možnost odebrání věcí uvedených v soupisu, ale také umístění věcí do místnosti vyhrazené dlužníkem. Místnost musí být správcem daně uzamčena a zapečetěna úředním zámkem. Popřípadě může dojít k zřetelnému označení věcí a ponechání na jejich původním místě. S věcmi, které jsou uvedeny v soupisu, nesmí být provedeny žádné akce z pozice dlužníka. Jakékoli porušení této podmínky způsobuje neplatnost právního jednání. Hodnota věcí je stanovena odhadem provedeným správcem daně a je zaznamenána v oficiálním

záznamu nebo jiném příslušném dokumentu. V případech, kdy není cena určena zákonem, je ocenění věcí svěřeno znalci. Soudní znalec je povolán ve složitějších situacích, kde cena věcí není stanovena zákonem (Rozeňhal, 2021).

Prodej sepsaných věcí probíhá dražbou, prodejem kulturních památek a hodnot v rámci nabídky příslušným organizacím, prodejem mimo dražbu věcí neobchodovatelných, rychle se kazících, zpeněžením vkladních knížek, vkladních listů a jiných listin, zpeněžení cenných papírů.

Hmotné i nehmotné věci jsou nabízeny na dražbu jako jednotlivé položky či celé sady. Správce daně má pravomoc určit minimální dražební nabídku, která musí splňovat podmínky dle § 211 odstavce 1 DŘ, kdy minimální částka nabídky během dražby činí alespoň jednu třetinu celkového ocenění věci. Vydražitel má povinnost uhradit vydraženou věc okamžitě v případě, kdy tuto povinnost nesplní, dražba pokračuje bez jeho přítomnosti. Výjimku tvoří věci, jejichž vydražovací cena přesáhla částku 270 000 Kč včetně jistiny, kde vydražitel musí částku uhradit do 7 pracovních dnů. Správce daně realizuje prodej movité věci, jejíž hodnota odhadnutá odborným znalcem přesahuje 500 000 Kč dle protokolu o prodeji nemovitých věcí, na něž navazuje postup rozvrhového řízení. V situaci, kdy nedojde k prodeji draženého objektu, u něhož byl předpoklad vydražení, může správce daně dražbu opakovat. Pokud je dražba provedena elektronicky, je povinností vydražitele uhradit částku vydraženého objektu do 10 dnů od termínu příklepu dražby (Lichnovský a kol., 2021).

Zákon 283/2020, kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony účinného od 1. 1. 2021, nabyla v platnost nová ustanovení zabývající se elektronickými dražbami a s nimi souvisejícími sankcemi pro jejich účastníky. Mezi ně se řadí situace, kdy nedojde k včasnému uhrazení vydraženého předmětu. Vydražitel má povinnost zaplatit správci daně náklady spojené s opakováním dražby a též náhradu za škodu způsobenou nezaplacením dražebního vkladu. Správce daně rozhodne o výši a termínu pro náhradu, pokud tato částka nebyla uhrazena z dražebního vkladu, nebo pokud došlo k vrácení části tohoto vkladu (Zákon č. 283/2020 Sb.,).

Když předměty nejsou prodány ani během opakující se dražby, správce daně podá rozhodnutí o vyřazení z dražebního seznamu. Rozhodnutím dochází k vyzvání dlužníka ke zpětvzetí dražených předmětů. Dojde-li k převzetí nevydražených předmětů dlužníkem od správce daně, je sepsán protokol o převzetí. Může nastat situace, kdy nevydražené předměty jsou na základě rozhodnutí správce daně převedeny do vlastnictví státu, a to v případě, kdy

dlužník odmítne předměty vyzvednout nebo si je nepřeveze z jiných důvodů (Lichnovský a kol., 2021).

3.7.7 Daňová exekuce prodejem nemovitých věcí

Exekuce se vztahuje na vlastnická a spoluvlastnická práva dlužníka na nemovité věci. Proces exekuce se zahajuje v přímé návaznosti na vydaný exekuční příkaz, jenž musí být adekvátní a dostatečně popsán v odůvodnění (Lichnovský a kol., 2021).

V souladu s § 498 občanského zákoníku jsou charakterizovány nemovité věci související s daným typem daňové exekuce. Do těchto nemovitých věcí se řadí pozemky, podzemní stavby s vlastním určením a práva spojená s nimi, a dále práva, která jsou legislativou určena jako nemovitá. Pokud se situace týká předmětu, který podle jiného právního předpisu není spojen s pozemkem a nelze jej přesunout bez ohrožení jeho povahy, takový předmět je klasifikován jako nemovitý. Všechny ostatní předměty, bez ohledu na to, zda jsou hmotné či nehmotné povahy, jsou zařazeny do kategorie movitých (Petrov a kol., 2019).

Dlužník má povinnost dodržovat podmínky stanovené exekučním příkazem, který mu byl doručen. Tento příkaz je doručován dlužníkovi, možným spoluvlastníkům nemovitosti a katastrálnímu úřadu dané oblasti příslušnosti. Ve chvíli, kdy je doručen exekuční příkaz dlužníkovi, ztrácí dlužník právo na převedení nemovitého majetku na jinou osobu, nebo na zatížení majetku. Obdržením exekučního příkazu má dlužník 15denní lhůtu na to, aby poskytl správci daně informace o možné existenci předkupních práv nebo existenci jiných práv či vad spojených s nemovitostí. Pokud dlužník nesplní povinnosti informování správce daně, jde odpovědnost za vzniklé škody za dlužníkem (Rozeňal, 2021).

Dosažením právní moci exekučního příkazu určí správce daně znalce zapsaného v seznamu znalců, nebo v seznamu institucí s kvalifikací pro znaleckou činnost v daném oboru, ke stanovení ceny nemovitého majetku. Rozhodnutí o určení znalce je správcem daně zasláno soudnímu znalci, nebo znaleckému ústavu a taktéž dlužníkovi. Dlužník může podat námitku proti stanovenému rozhodnutí správce daně.

Na výzvu správce daně musí dlužník a další zúčastněné osoby správci daně umožnit provedení prohlídky nemovitosti. Správce daně musí doručit výzvu k prohlídce účastníkům nejméně osm dní před datem, kdy se prohlídka uskuteční. Pokud nemovitost není přístupná pro prohlídku a tím i pro určení její hodnoty, má daňový exekutor možnost zabezpečit přístup

k nemovitosti ve spolupráci s Policií České republiky nebo Celní správou České republiky. Daňový exekutor může pořizovat obrazový a zvukový záznam (Lichnovský a kol., 2021).

Dle usnesení Nejvyššího soudu 20 Cdo 4231/2017 ze zákona musí povinný nebo další osoby umožnit prohlídku nemovité věci. Je-li to možné, proběhne prohlídka bez přítomnosti třetích osob. V případě, kdy znalec ani soud nemohou provést prohlídku nemovité věci, musí znalec ocenit nemovitou věc na základě dostupných písemných dokumentů, které jsou součástí spisu a na základě svých získaných informací (usnesení Nejvyššího soudu ze dne 21. 3. 2018, spisová značka 20 Cdo 4231/2017).

Správce daně určuje cenu nemovitosti, jejího příslušenství a souvisejících práv dle výsledku provedeného znaleckého posudku. Cena nemovitosti je následně snížena o závady, které přetrvávají i po prodeji v dražbě (Rozeňal, 2021).

Konečná cena je stanovena v rozhodnutí doručeném dlužníkovi a dalším zúčastněným osobám dle § 221 odstavce 5 DŘ. Proti rozhodnutí mohou v 15denní lhůtě od data doručení podat účastníci řízení odvolání. Po nabytí právní moci rozhodnutí dochází k provedení dražby. Nejnižší dražební podání je stanoveno na dvě třetiny finální ceny nemovitého majetku. Dražební jistina se určuje maximálně polovinou nejvyšší získaného dražební podání. V dražebním nařízení jsou správcem daně uložena pravidla pro uskutečnění platby a termínu nejvyššího dražební podání. Od okamžiku příklepu nesmí být přesažena dvouměsíční lhůta pro uskutečnění platby. Pokud předloží vydražitel žádost o prodloužení lhůty pro úhradu před uplynutím původní lhůty, má možnost správce daně schválením žádosti navýšit lhůtu, a to maximálně o 30 dní. Vlastnické právo se převádí z dlužníka na vydražitele zpětně, a to kde dni vydání rozhodnutí o udělení příklepu. Práva se převádí v návaznosti na splnění zákonných podmínek a za předpokladu, že u rozhodnutí nastala právní účinnost a došlo k zaplacení kompletní částky nejvyššího dražební podání vydražitelem. Katastrální úřad použije rozhodnutí přijaté od správce daně jako podklad pro změnu vlastnických práv. K tomu dochází v návaznosti na splnění všech předepsaných podmínek a zaplacení nejvyššího dražební podání (Lichnovský a kol., 2021).

Tři měsíce po datu původní dražby není možné opakovat dražební proces za těchto podmínek: Nedošlo k podání dražení nabídky, bylo odmítnuto odvolání proti rozhodnutí o udělení příklepu, nebo nedošlo k zaplacení nejvyšší částky dražební nabídky a následně bylo zrušeno rozhodnutí o příklepu (Rozeňal, 2021).

Nesplní-li vydražitel povinnost uhrazení nejvyšší nabídky včas, vznikne mu povinnost uhradit náklady spojené s opakováním dražby a škody vzniklé v důsledku nezaplacení

nejvyšší nabídky. V rozhodnutí správce daně je určena konkrétně částka, která musí být vydražitelem uhrazena (doplněna k současné dražební jistině), nebo která mu bude vrácena (Matyášová a Grossová, 2015).

Rozvrhové řízení je nejzazší fází v daňové exekuci prodeje nemovitých a movitých věcí. Během tohoto kroku se získané finanční prostředky z prodeje rozdělují mezi přihlášené věřitele. Rozvrhové řízení se započne převedením práv vlastníka na vydražitele. Věřitelé musí na výzvu správce daně kvantifikovat své pohledávky společně s příslušenstvím, a to k termínu, ve kterém došlo k nabytí právní moci k rozhodnutí o příklepu. Mimo to musí správce daně vydat výzvu i osobám, které mají práva k vydražené věci. V obou případech je lhůta pro reakci patnáct dní od doručení. Věřitelé mohou během této lhůty definovat své rozhodné skutečnosti a u osob s oprávněním k dané věci musí dojít ke sdělení, zda požadují vyplacení náhrad v rámci rozvrhového řízení. Správce daně přiděluje jednotlivým věřitelům, jejich pohledávky v návaznosti na ustanovení § 228 DŘ. Poté co nastane nabytí právní moci k rozhodnutí o rozvrhu, může správce daně vyplácet přidělené částky. K zániku některých práv a vad jakými jsou zadržovací, zástavní, nájemní, věcná břemena a další práva spojená s předmětem dražby dle § 231 daňového řádu, dochází v den nabytí právní moci rozhodnutí o rozvrhu, s výjimkou, kdy je o právech rozhodnuto, že nedojde k jejich zániku. V případě, že po úhradě všech pohledávek zůstanou z dražby peněžní prostředky, budou tyto prostředky vráceny dlužníkovi v 15denní lhůtě, aniž by bylo nutné podávat žádost. Celý proces rozvrhového řízení je dozorován a řízen správcem daně, nicméně existují i případy, kdy rozvrhové řízení provádí soud, zejména pokud je pohledávka zajištěna formou zajišťovacího převodu práva (Rozeňal, 2021).

3.8 Způsoby zajištění daně

Zajištění daně je procesem, ve kterém je správci daně umožněno využití zajišťovacích nástrojů, mezi které se dle §167-170 DŘ řadí: „*Zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň a zástavní právo*“ (Daňové zákony 365, 2022, s. 167-168).

3.8.1 Zajištění daně na nesplatnou, nebo dosud nestanovenou daň

Zajišťovací příkaz má za cíl zajistit složení jistiny. Správce daně ho využívá u daně, jejíž výše není stanovena, a u daně, jež není v době vydání zajišťovacího příkazu splatná. Daňovému subjektu je v rámci zajišťovacího příkazu stanovena 3denní lhůta, ve které mu

nastává povinnost uhrazení stanovené částky na depozitní účet správce daně v případě, že nehrozí riziko prodlení (Lichnovský a kol., 2021).

V každém zajišťovacím příkazu musí být důkladně odůvodněno rozhodnutí správce daně pro vydání tohoto příkazu. Zajišťovací příkaz je vydáván u daní, u kterých ještě nenastala splatnost, a to bez ohledu na stanovení, či nestanovení výše. Mezi dvě základní kritéria pro odůvodněné obavy nezbytné pro vydání příkazu dle zákona se řadí: Obava přiměřené pravděpodobnosti možnosti stanovení daně v budoucnu a obava z možnosti dobytosti v budoucnu (Rozeňhal, 2021).

Obecnými rysy zajišťovacího příkazu jsou specifikace ekonomické činnosti, adresa sídla, informace o statutárním orgánu, údaje z úřední evidence správce daně a případně dostupné údaje z různých seznamů, rejstříků, registrů a evidencí. V příkazu můžeme nalézt i informace k plnění veřejnoprávních povinností daňového subjektu a další informace související s jednáním daňového subjektu.

V případech, kdy hrozí riziko z prodlení, stanoví zákon kratší termín. Urgentní vydání zajišťovacího příkazu je nejčastěji spojováno s termínem „nebezpečí z prodlení“, kde jde především o časový aspekt. Správce daně musí v těchto případech jednat promptně při vydání zajišťovacího příkazu, aby nedošlo k ohrožení účelu tohoto opatření z důvodu jednání daného subjektu. Tyto důvody jsou sděleny danému subjektu v odůvodnění zajišťovacího příkazu a s oznámením nabývá příkaz účinnosti. Tento postup správce daně uplatňuje vždy, pokud jsou splněny podmínky pro riziko prodlení dle § 167 odstavce 3 DŘ ve spojení s ustanovením § 103 zákona o dani z přidané hodnoty.

Dle uveřejněných údajů správce daně nejčastěji využívá zajišťovací příkaz k zajištění úhrady daně z přidané hodnoty, u které nedošlo k jejímu stanovení, anebo není splatná. U podvodného řetězového plnění, jehož je daňový subjekt účastníkem, musí správce daně do zajišťovacího příkazu uvést důvody na podezření existence daňového podvodu a objektivní okolnosti spojené s účastí na tomto podvodu (Metodický pokyn k postupu správce daně při vydávání zajišťovacího příkazu, 2022).

Mezi práva daňového subjektu patří i možnost podání odvolání vůči zajišťovacímu příkazu, na něž má správce daně 30denní lhůtu počínající dnem podání, ve které musí reagovat a rozhodnout. Nedojde-li k rozhodnutí odvolacího orgánu ve stanovené lhůtě, zajišťovací příkaz ztrácí svoji platnost.

V situaci, kdy již nejsou důvody pro zajištění daně aktuální, je provedeno okamžité zrušení zajišťovacího příkazu. Může nastat i situace, kdy se objeví důvody pro snížení

původní výše částky zajišťovacího příkazu, před dnem stanovení nebo splatnosti daně. Z těchto důvodů dojde ke změně částky v zajišťovacím příkazu, a to na základě rozhodnutí správce daně. Neplatí to však v opačné případě, kdy by mělo dojít ke zvýšení, na tuto skutečnost nemá správce daně oprávnění. (Lichnovský a kol., 2021).

U částky, která měla být předmětem zajišťovacího příkazu a nedošlo k jejímu uhrazení do doby ukončení účinnosti zajišťovacího příkazu, a to z důvodu, že u zajištěné daně, nastává splatnost dle ustanovení § 168 odstavec 4 nebo 5 daňového řádu, správce daně učiní rozhodnutí, že vykonatelné rozhodnutí o vyměření daně se stane exekučním titulem namísto původního zajišťovacího příkazu. Takto je stanovena výše nedoplatku, který se bude nadále vymáhat. Dosud provedené exekuční úkony budou dále zachovány i v novém exekučním titulu (Rozeňal, 2021).

3.8.2 Zástavní právo

Zástavní právo patří mezi jednu z možností zajištění neuhrazené daně. Institut zástavního práva je zahrnut v občanském zákoníku a daňový řád přebírá jeho koncept s tím, že v některých aspektech upravuje svá specifika. Zástavní právo k zajištění nedoplatku je uvedeno ve veřejném rejstříku a rozšiřuje faktickou časovou hranici pro úhradu daní o třicet let. V rámci zástavního práva není bráno v úvahu dohodnutí mezi dlužníkem a věřitelem podle občanského zákoníku. Občanský zákoník (výslovně) zakazuje převést pohledávku na jinou osobu. Správce daně má pravomoc vydávat rozhodnutí o zřízení zástavního práva, a to jak pro jeho zahájení, tak i pro jeho ukončení. Tato rozhodnutí, kromě obecných náležitostí, obsahují také informace týkající se výše zajišťované daně a určení označení zástavy (Lichnovský a kol., 2021).

Rozhodnutí správce daně jsou účinné dnem doručení daňovému subjektu, nebo držiteli zástavy, anebo předáním do rukou správce jiného veřejného registru u věcí movitých a u nemovitých věcí doručením příslušnému katastrálnímu úřadu. Na věci, jejichž vlastnická práva nepatří dlužníkovi, ale jiné osobě, lze rovněž vytvořit zástavní právo. A to za podmínek, kdy správce daně obdrží explicitní písemný souhlas s úředně ověřeným podpisem od dotyčné osoby a budou doložena vlastnická práva k příslušnému předmětu (Matyášová a Grossová, 2015).

Definici důvodů vedoucích k zániku zástavního práva upravuje občanský zákoník. Daňový subjekt i držitel zástavního práva musí být správcem daně vyrozuměni o konkrétním

důvodu, který vedl k zániku tohoto práva. Zánik zástavního práva nastává na základě rozhodnutí o zrušení tohoto práva (Rozehnal, 2021).

V případě, kdy dochází k zániku zajištěného dluhu, dochází automaticky i k zániku zástavního práva. Zástavní právo samotné vyprší, avšak pohledávka zajištěná tímto zástavním právem zůstává zachována. Tento stav nastává v případech, kdy dojde ke zrušení zástavy, zástavní věřitel se vzdá svého práva, zástava je vrácena držiteli zástavy nebo zástavnímu dlužníkovi, zástavní držitel nebo zástavní dlužník uhradí zástavnímu věřiteli hodnotu zastaveného předmětu, nebo kdy uplyne doba stanovená pro trvání zástavního práva (Petrov a kol., 2019).

Na základě ustanovení občanského zákoníku má správce daně právo vykonávat zástavní právo a provádět prodej zástavy prostřednictvím různých metod. Toto oprávnění zahrnuje i situaci, ve které nedochází nezbytně k prodeji zástavy prostřednictvím veřejné dražby. V těchto situacích je aplikován podobný postup jako při prodeji movitých i nemovitých věcí skrze daňové exekuce. Při prodeji zástavy nedochází k uskutečnění daňové nebo jiné formy exekuce. Správce daně má možnost přistoupit k méně formálnímu přístupu, který by měl vést ke snížení nákladů pro daňový subjekt, kterým je dlužník. Dlužník je povinen hradit pouze konkrétní výdaje nezbytné pro provedení prodeje, a to bez nákladů spojených s průběhem daňové exekuce (Lichnovský a kol., 2021).

3.8.3 Ručení

Ručení je uplatňováno tehdy, pokud dlužník na základě výzvy nesplatí nedoplatek a úspěšné vymožení těchto závazků selže. Použití ručení nastává až v situaci, kdy správce daně neúspěšně využil ostatní dostupné metody vymáhání a nemá k dispozici jinou alternativu k dosažení plnění (Rozehnal, 2021).

Rozhodnutí o ručení je iniciováno vydáním oficiální výzvy, v níž správce daně vyzývá ručitele k vyrovnání nesplaceného nedoplatku do stanoveného termínu a zároveň sděluje přesně stanovenou částku dlužné daně. K výzvě je přiložena kopie původního rozhodnutí, ve kterém byla daň stanovena. Ručitel je dle zákona povinen uhradit tento nedoplatek. Pokud ručitel nedodrží výzvu a nesplatí nesplacený nedoplatek, stává se tato výzva exekučním titulem, na jehož základě je uskutečněno vymáhání (Matyášová a Grossová, 2015).

Právem ručitele je možnost okamžitého podání odvolání na obdržanou výzvu k uhrazení nedoplatku daňového subjektu. V rámci odvolání ručitele má správce daně pravomoc ke snížení stanovené daně, a to v případě, kdy nebyla daň vyměřena dojde ke

snížení s účinkem u ručitele i dlužníka, či v případě, že daň je vyměřena dojde ke snížení daně pouze s účinkem u ručitele. (Lichnovský a kol., 2021).

Ručení se nejčastěji užívá u daně z přidané hodnoty. Toto ručení upravují metodické pokyny GFŘ, kde jsou uvedeny jednotlivé ručiteléské vztahy.

Dle novely zákona 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění po novele zákona od 1. 10. 2021 se díky rozvoji virtuální reality rozšiřuje ručení dle § 109aa, zákona o dani z příjmu, o „*Ručení osoby povinné k dani, která dodala zboží provozovateli elektronického rozhraní*“ (Informace GFŘ k institutu ručení podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění po novele zákona od 1. 10. 2021).

3.9 Mezinárodní spolupráce při vymáhání daní

Orgány České republiky jsou nápomocné při mezinárodním vymáhání daňových pohledávek na základě právního předpisu č. 471/2011 Sb., stejně tak dle směrnice Rady 2010/24/EU a prováděcího nařízení Evropské komise č. 1189/2011.

Tato problematika mezinárodní spolupráce při vymáhání daňových pohledávek se také projevuje v rámci dohod o výměně informací v daňové sféře (TIEA), v některých smlouvách České republiky o zamezení dvojího zdanění v oblasti daní z příjmu a také v Úmluvě o vzájemné správní pomoci v daňových záležitostech (Mezinárodní pomoc při vymáhání daňových pohledávek, 2019).

Jednou z těchto úmluv je také Protokol o změně Úmluvy o vzájemné právní pomoci v daňových záležitostech z roku 2011 „*Protocol amending the Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters*“. Tato úmluva zahrnuje pomoc v rozsahu výměny informací, včetně souběžných daňových kontrol a účasti na daňových kontrolách v zahraničí, pomoc při obnově, včetně ochranných opatření a doručování písemností (Potgens, 2021).

Během procesu vymáhání a zabezpečení finančních pohledávek se orgány členských států navzájem podporují sdílením informací a doručováním příslušných dokumentů (Zákon č. 471/2011 Sb.).

Pohledávky, které jsou předmětem této pomoci, musí splnit podmínku minimální finanční hodnoty 1500 eur. Patří sem například daňové finanční závazky, cla, poplatky a jejich příslušenství, dále financování Evropských fondů, jako je Evropský zemědělský záruční fond (*European agricultural guarantee fund*) nebo Evropský zemědělský fond pro rozvoj venkova (*European agricultural fund for rural development*) a s nimi související příslušenství a také organizace a financování v oblasti cukru.

Do pohledávek, které se nezahrnují mezi finanční pohledávky pro účely mezinárodní spolupráce, v tomto kontextu spadají pohledávky za povinné platby na sociálním pojištění, závazky vyplývající ze smluvních vztahů, peněžní tresty a pokuty. Nezahrnují se sem ani pohledávky spojené s jinými správními sankcemi nebo náklady spojené s řízením, s výjimkou těch, které jsou nařízeny jako dodatečné platby k jiným peněžním transakcím, na něž se tato forma asistence vztahuje.

Hlavním kontaktním orgánem pro tuto spolupráci je GFŘ a pro záležitosti týkající se celních pohledávek je ke komunikaci určeno Generální ředitelství cel. Ministerstvo financí má možnost přidělit mandát k řešení tohoto úkolu i dalším orgánům (Mezinárodní pomoc při vymáhání daňových pohledávek, 2019).

Mezinárodní vymáhání daní a jiných pohledávek je efektivnější díky specifickému nástroji, který umožňuje poskytování informací o přeplacích orgánům jiných států podle § 12 zákona č. 471/2011 Sb., čímž dochází k usnadnění procesu vymáhání nedoplatků. Formy spolupráce tuzemských orgánů a orgánů jiných členských států jsou dále upraveny v § 13 zákona č. 471/2011 Sb. (Zákon č. 471/2011 Sb.).

4 Analytická část

Vymáhání daňových nedoplatků je proces, při kterém orgán správy daní (například finanční úřad) činí kroky k zajištění inkasa neuhrazených daňových závazků od daňových poplatníků. Správce daně je při vykonávání svého služebního výkonu vázán dodržovat platnou legislativní úpravu.

4.1 Celkové množství nedoplatků za období 2018–2022

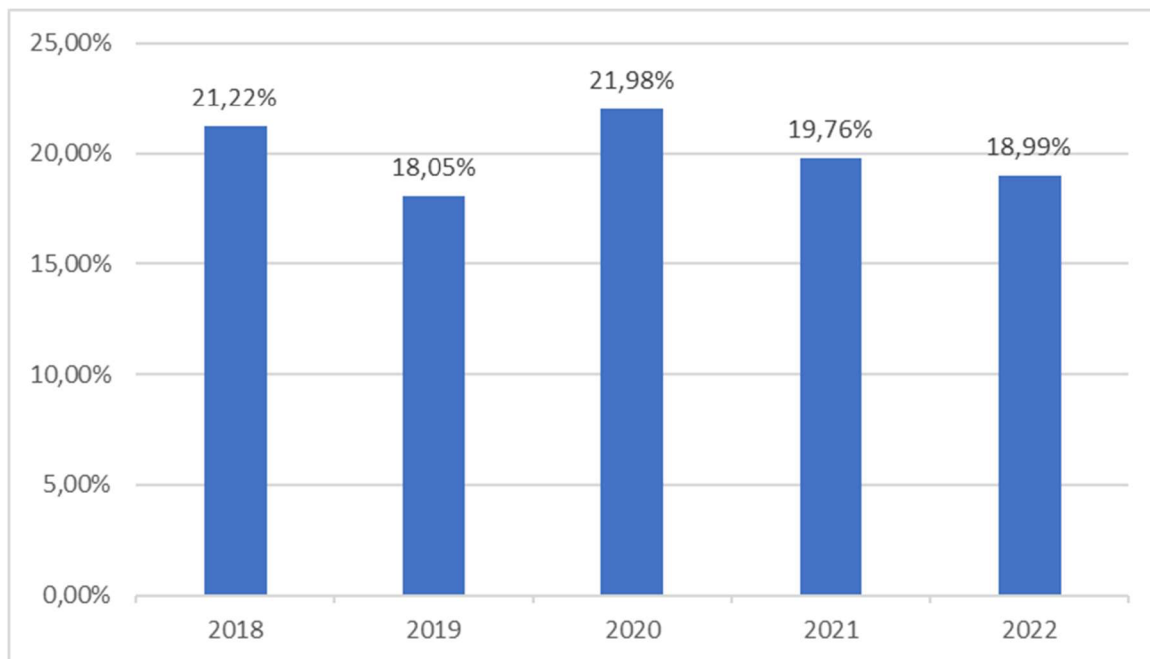
V tabulce jsou uvedeny sumy celkového množství nedoplatků jednotlivých druhů daňových příjmů zařazených do daňových nedoplatků za jednotlivé specifikované roky 2018-2022.

Tabulka 1 Celkové nedoplatky jednotlivých druhů daňových příjmů za období let 2018 až 2022 (v miliónech Kč)

Druh příjmu	2018	2019	2020	2021	2022
DPH Celkem	27498,9	22094,4	27178,0	23683,8	22000,6
Spotřební daň	4,3	4,0	7,4	3,7	0,6
Daň z příjmu PO	6186,1	6262,7	7571,6	6945,4	7666,7
Daň z příjmu FO z příznání	3111,2	2898,0	3367,1	3398,2	3307,5
Daň z příjmů FO ze závislé činnosti	896,2	819,6	1214,3	1110,4	842
Daň z příjmu srážkou dle zvláštní sazby	336,8	167,2	289,4	276,4	273,1
Daň z nemovitých věcí	448,3	414,1	499,4	513,5	373,5
Daň z nabytí nemovitých věcí	409,5	372,0	323,7	199,2	142,1
Daň dědická, darovací a z převodu nemovitost	543,8	416,7	351,0	273,1	191,8
Daň silniční	430,9	379,2	471,6	455,7	335,6
Odvod z elektřiny ze slunečního záření	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Daň z hazardu celkem	22,9	140,5	298,9	140,3	250,1
Příslušenství daní	381,4	336,0	289,2	293,8	310,4
Úroky hrazené správcem daně	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Ostatní příjmy, odvody a poplatky	1349,8	1095,6	1255,4	1462,3	1543,0
Celkové hodnoty nedoplatků	41619,9	35400,1	43117,0	38756,1	37237,0

Zdroj: Vlastní zpracování autorky dle zveřejněných informací činnosti FS České republiky za roky 2018-2022 (Výroční zpráva o činnosti FS ČR za rok 2022)

Největší vliv na celkovou hodnotu daňových nedoplatků za celé sledované období měla daň z přidané hodnoty, kde procento vymožených nedoplatků bylo nejvyšší a představovalo 62,44 %. Vysokým podílem přispěli do celkových nedoplatků i daně z příjmů, a to daň z příjmů právnických osob 17,67 % a daň z příjmu fyzických osob z příznání 8,20 %. Ostatní daně měly malý vliv na celkovou hodnotu nedoplatků a jejich procenta byly v rozmezí od 0,01-3,42 %.



Graf 1 Procentuální zobrazení nedoplatků za jednotlivé roky

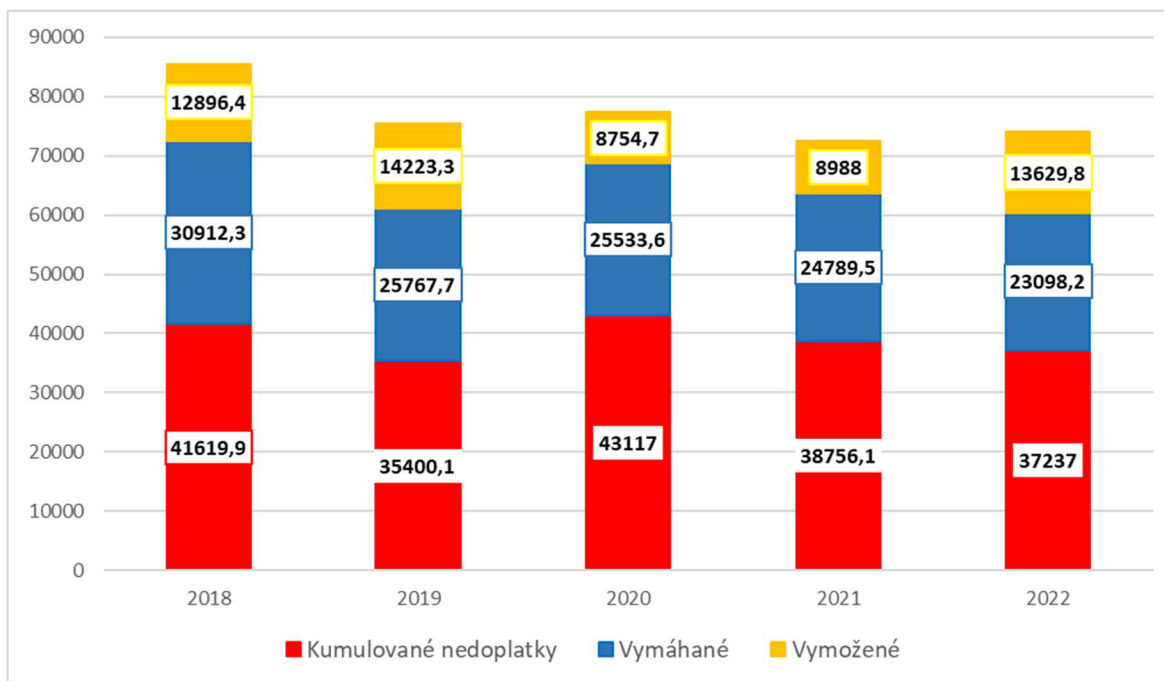
Zdroj: Vlastní zpracování autorky dle zveřejněných Informací o činnosti FS České republiky za roky 2018-2022 (Podíl vymožených nedoplatků všemi vymáhacími způsoby na celkových nedoplatcích, 2023)

Dle získaných dat je patrné, že celkové množství nedoplatků má klesající tendenci. Nejvyšší redukční skok byl pozorován v období mezi lety 2018 a 2019, a to o 14,9 %.

Výjimku tvoří pouze rok 2020, kdy celková výše nedoplatků byla 43 117 miliónů Kč, což je z celkového množství nedoplatků za celé sledované období 21,98 % a v porovnání s rokem 2019 je zvýšením o 21,8 %. Prudký nárůst byl způsoben vlivem celosvětového ekonomického vývoje, který byl ovlivněn pandemií COVID-19 a oslabením ekonomiky. Dopady byly zpozorovány již v dubnu roku 2020, kdy hodnota nedoplatků poprvé vzrostla. Vlivem pandemie docházelo k poklesu tvorby HDP, čímž se tvorba v daném období lišila od původního vzoru typického svou rostoucí tendencí.

4.1.1 Porovnání stavu kumulovaných, vymáhaných a vymožených nedoplatků za období 2018-2022

Do grafu jsou zaneseny hodnoty kumulovaných, vymáhaných a vymožených nedoplatků za roky 2018 až 2022.



Graf 2 Kumulované, vymáhané a vymožené nedoplatky za období 2018-2022 (v miliónech Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování autorky dle zveřejněných Informací o činnosti FS České republiky za roky 2018-2022 (Výroční zpráva o činnosti FS ČR za rok 2022)

Celková hodnota kumulovaných nedoplatků za roky 2018 až 2022 činila 196 130,1 miliónů Kč, z toho vymáhané nedoplatky činily 130 101,3 miliónů Kč, přičemž reálně vymožených nedoplatků bylo 58 492,2 miliónů Kč. Rozdíl mezi vymáhanými a vymoženými daňovými nedoplatky byl 71 609,1 miliónů Kč, což představuje v období 2018-2022 průměrnou 45% úspěšnost vymáhání.

U vymáhaných nedoplatků byla patrná klesající tendence, která byla ve shodě s kumulovaným objemem nedoplatků.

V roce 2018 bylo vymáháno 30 912 miliónů Kč, což představuje nejvyšší procento vymáhání, tedy 74,3 %. Hodnota úspěšně vymožených nedoplatků byla tento rok 12 896,4 miliónů Kč, což představovalo 41,7 % úspěšnosti.

V roce 2019 bylo vymáháno 25 767,7 miliónů Kč, což představovalo 72,8 % z kumulovaných nedoplatků. Úspěšně byla vymožena nejvyšší částka sledovaného období 14 223,3 miliónů Kč, což představovalo 55,2% úspěšnosti.

U částek vymožených nedoplatků byl v období let 2020 a 2021 patrný vliv dopadu pandemie COVID-19 a omezení činnosti daňových subjektů nařízenými vládou a funkčností

trhu. Rozdíl procent úspěšnosti vymožených nedoplatků v omezených letech byl vůči roku 2019 (55,2 %) patrný v poklesu o 20,9 % u roku 2020 a poklesu o 18,9 % u roku 2021.

V roce 2022, byla evidována nejnižší hodnota 23 098,2 miliónů Kč vymáhaných nedoplatků, hodnota vymožených nedoplatků byla oproti tomu druhá nejvyšší a činila 13 629,8 miliónů Kč. Procentuální vyjádření úspěšnosti vymožených daňových nedoplatků za rok 2022 činilo 59 %.

4.2 Porovnání účinnosti mechanismu vymáhání a skutečného dosažení daňových nedoplatků

Z dostupných dat byly zjištěny skutečnosti o výkonech jednotlivých FÚ v rámci daného způsobu exekuce. Tato data reflektují stavy nedoplatků vymožených vždy k datu 31. 12. příslušného roku nezávisle na datu vzniku nedoplatku. Nedoplatky musí být vymáhány minimálně jeden den v rámci sledovaného období (Přehled o daňových nedoplatcích podle způsobu vymožení, 2023).

4.2.1 Vývoj daňové exekuce srážkou ze mzdy v období 2018-2022 u jednotlivých FÚ

Často používanou metodou v rámci daňové exekuce při řešení nezaplacených daňových nedoplatků je exekuce formou srážek z mezd. Účinnost tohoto typu exekuce je značně omezena kvůli skutečnosti, že mzdy dlužníků často podléhají srážkám na základě nároků ostatních věřitelů. To má za následek výrazné snížení účinnosti samotného exekučního postupu (Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2020).

Tabulka 2 Úspěšnost jednotlivých FÚ v rámci realizace exekuce srážkou ze mzdy za období 2018-2022 (v tisících Kč)

Období	2018	2019	2020	2021	2022
Specializovaný finanční úřad	0	0	0	0	15
FÚ pro hlavní město Prahu	12464	12916	8858	6848	9138
FÚ pro Středočeský kraj	24440	22027	12748	10011	9688
FÚ pro Jihočeský kraj	9106	9229	4634	3689	3719
FÚ pro Plzeňský kraj	8970	8212	5196	5556	5436
FÚ pro Karlovarský kraj	4960	3491	1443	2084	1366
FÚ pro Ústecký kraj	18011	16941	12723	9271	13797
FÚ pro Liberecký kraj	6603	6429	3775	4895	3900
FÚ pro Královéhradecký kraj	7965	6602	4976	3864	4052
FÚ pro Pardubický kraj	9050	6975	4846	2886	3556
FÚ pro Kraj Vysočina	6896	5700	3410	3481	4301
FÚ pro Jihomoravský kraj	19971	15229	10936	8352	8056
FÚ pro Olomoucký kraj	7541	5670	3069	3110	4488
FÚ pro Moravskoslezský kraj	17238	12353	6226	4889	7698
FÚ pro Zlínský kraj	10593	8365	6089	6259	5284

Zdroj: Vlastní zpracování autorky dle zveřejněných Informací o činnosti FS České republiky za roky 2018-2022 (Přehled o daňových nedoplatcích podle způsobu vymožení, 2023)

Z dat uvedených v tabulce výše je patrné, že nejvíce úspěšné období bylo v letech 2018 a 2019, kdy jejich hodnota činila 29,65 % za rok 2018 a 25,36 % za rok 2019 z celkové částky 552 565 tis. Kč všech vymožených nedoplatků dané exekuce.

Nejúspěšnější institucí byl FÚ pro Středočeský kraj, který vymohl za celé sledované období 78 914 tis. Kč, což bylo 14,28 % z celkové sumy všech sledovaných FÚ dané exekuce.

V roce 2019 došlo k legislativní změně ve výšce nepostižitelné částky mzdy dlužníka chráněné před exekucí, což mělo za následek snížení efektivity vymáhání prostřednictvím metody srážek ze mzdy.

U všech FÚ můžeme vidět v průběhu sledovaného období postupný pokles vymožených nedoplatků. Nejméně nedoplatků bylo vybráno v roce 2021. Rozdíl celkového objemu vymožených nedoplatků v roce 2021 byl v roce 2022 zlepšen o 12,36 %.

Ze všech FÚ měl nejnižší procento vymožených nedoplatků Specializovaný FÚ. Ten je omezen pouze na vybrané subjekty, u kterých byla pouze výjimečně použita exekuce formou srážek ze mzdy. Jednalo se o sumu 15 000 Kč, která byla vymožena v roce 2022. Mezi druhé nejméně úspěšné FÚ v pořadí, lze dle grafu řadit FÚ pro Kraj Vysočina a FÚ pro Olomoucký kraj, které během inkriminovaného období vymohly obdobnou částku zastávající 4,3 % z celkové sumy daného typu vymožených nedoplatků.

Tento typ exekuce byl druhým nejvyužívanějším typem, a proto celkové vymožené nedoplatky celého sledovaného období činily 552 565 tis. Kč a tvořily 0,94 % z celkových vymožených nedoplatků (58 492,2 miliónů Kč).

4.2.2 Vývoj daňové exekuce příkázáním pohledávky z účtu v období 2018-2022 u jednotlivých FÚ

Během pozorovaného časového rámce bylo nejčastěji využívaným způsobem exekuce v daňové oblasti tak-zvané zablokování pohledávky na účtu u poskytovatele platebních služeb (Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2021). Vysoká efektivnost této metody je dána rychlou aplikací, kdy dochází k bezprostřednímu převedení prostředků dlužníka na účet věřitele.

Tabulka 3 Úspěšnost jednotlivých FÚ v rámci realizace exekuce příkázáním pohledávky z účtu v období 2018-2022 (v tisících Kč)

Období	2018	2019	2020	2021	2022
Specializovaný finanční úřad	15092	128905	28174	697	39578
FÚ pro hlavní město Prahu	1403919	1506400	704591	559825	1354813
FÚ pro Středočeský kraj	310281	364920	161376	142859	317657
FÚ pro Jihočeský kraj	112228	124713	48736	50377	79824
FÚ pro Plzeňský kraj	125168	142049	59941	75599	130515
FÚ pro Karlovarský kraj	68272	71889	25125	27533	39570
FÚ pro Ústecký kraj	145703	220438	66895	64649	144983
FÚ pro Liberecký kraj	76656	95813	27028	26823	92310
FÚ pro Královéhradecký kraj	113592	92030	60475	80202	112407
FÚ pro Pardubický kraj	119630	126580	34607	58054	85615
FÚ pro Kraj Vysočina	97707	119563	51387	75556	96192
FÚ pro Jihomoravský kraj	378378	415096	162178	158977	381150
FÚ pro Olomoucký kraj	113665	124795	33517	67493	122277
FÚ pro Moravskoslezský kraj	227697	276943	128159	138950	269347
FÚ pro Zlínský kraj	140650	140841	62762	76127	309518

Zdroj: Vlastní zpracování autorky dle zveřejněných Informací o činnosti FS České republiky za roky 2018-2022 (Přehled o daňových nedoplatcích podle způsobu vymožení, 2023)

V průběhu sledovaného intervalu došlo k vymožení nejvíce nedoplatků prostřednictvím daňové exekuce pohledávek ze zablokovaného účtu u poskytovatele platebních služeb u FÚ pro hlavní město Prahu, kde procento úspěšnosti představovalo 38,85 % vymožených nedoplatků z celkového množství daného způsobu exekuce za období let 2018 až 2022.

Velkou částkou ovlivnily celkovou hodnotu vymožených nedoplatků exekuce příkázáním pohledávky také úřady Jihomoravského, Středočeského a Moravskoslezského kraje, jejichž procentuální hodnoty byly v rozsahu 7,31-10,50 %.

Roky 2020 a 2021 byly ovlivněny výrazným poklesem exekučních aktivit kvůli opatřením spojených s pandemií COVID-19. Procentuální podíl exekucí všech FÚ u tohoto typu vymáhání na celkový počet vymožených nedoplatků v tomto způsobu exekuce v letech 2020 a 2021 dosáhl 11,63 % (2020) a 11,27 % (2021). V těchto letech tedy bylo patrné snížení oproti ostatním rokům sledovaného období o více než 12 %. Rok 2022 zaznamenal zvýšený počet úspěšných exekucí pomocí zablokování pohledávek na účtech u poskytovatelů platebních služeb. Více jak dvojnásobný nárůst vymáhaných nedoplatků oproti roku 2021 ukazuje na obnovu běžného provozu Finanční správy po letech 2020 a 2021 (Výroční zpráva o činnosti FS ČR za rok 2022).

Překážkou této metody byly například úmyslné převody finančních prostředků z účtů dlužníka na účty patřící jiným osobám a zrušení účtu dlužníka u poskytovatele platebních služeb. Což zapříčiňuje delší a složitější vymáhání a oslabuje efektivitu dané metody.

Tento typ je nejrozsáhlejším a nejnýnosnějším typem daňové exekuce, a proto celkové vymožené nedoplatky celého sledovaného období činily 14 234 041 tis. Kč a tvořily 24,33 % z celkového počtu vymožených nedoplatků (58 492,2 miliónů Kč).

4.2.3 Vývoj daňové exekuce příkázáním jiné peněžité pohledávky v období 2018-2022 u jednotlivých FÚ

Postup daňové exekuce je omezen na nezaplacené pohledávky, které již byly splatné, nebo se stanou splatnými v budoucnu a u nichž dosavadní dvě metody nedovolily zasáhnout do majetkových práv dlužníka. Tento způsob negativně ovlivňují poddlužnické žaloby, které jsou podávány v souvislosti s nesplněním platebních závazků dlužníka a prodlužují vymáhací řízení. V případě jejich úspěchu dochází k vymáhání soudním exekutorem.

Tabulka 4 Úspěšnost jednotlivých FÚ v rámci realizace exekuce příkázáním jiné peněžité pohledávky v období 2018-2022 (v tisících Kč)

Období	2018	2019	2020	2021	2022
Specializovaný finanční úřad	0	1923	75	50	833
FÚ pro hlavní město Prahu	21862	34782	21027	85922	98773
FÚ pro Středočeský kraj	37044	43635	31977	28939	18100
FÚ pro Jihočeský kraj	9935	21862	8772	10309	12664
FÚ pro Plzeňský kraj	13173	17948	5733	10178	14800
FÚ pro Karlovarský kraj	11084	5330	3900	4771	4761
FÚ pro Ústecký kraj	22029	15588	9785	10985	16752
FÚ pro Liberecký kraj	10398	20141	9259	2947	9650
FÚ pro Královéhradecký kraj	10129	11051	4552	20870	14033
FÚ pro Pardubický kraj	17442	20826	7010	5505	9626
FÚ pro Kraj Vysočina	10427	6760	5021	12003	6877
FÚ pro Jihomoravský kraj	38756	40030	20594	10244	24130
FÚ pro Olomoucký kraj	8179	13436	8196	4346	6272
FÚ pro Moravskoslezský kraj	19901	34791	20559	8341	73906
FÚ pro Zlínský kraj	12929	15009	6457	5449	10746

Zdroj: Vlastní zpracování autorky dle zveřejněných Informací o činnosti FS České republiky za roky 2018-2022 (Přehled o daňových nedoplatcích podle způsobu vymožení, 2023)

Z dat je patrné, že nejdominantnější vliv na celkovou hodnotu vymožení daňových nedoplatků v souhrnu celého období způsobem této exekuce měl FÚ pro hlavní město Prahu. Celková vymožená hodnota FÚ pro hlavní město Prahu byla v komparaci se Specializovaným FÚ, tedy nejnižším souhrnem vymožení nedoplatku za dané období, markantní. Jednalo se v poměru o 1:1000 rozdílu daných částek.

V jednotlivých letech nastal největší zvrát mezi roky 2019 a 2020, kde rozdíl celkové hodnoty vymožení nedoplatků způsobem exekuce příkázáním jiné peněžité pohledávky činil 140 195 tis. Kč.

Největší sumu nedoplatků v součtu jednotlivých let dokázaly úřady vymoci v roce 2022. Její výše byla 321 923 tis. Kč. V tomto roce došlo také k vymožení nejvyšší částky, a to Finančním úřadem pro hlavní město Prahu, který vymohl 98 773 tis. Kč. Naopak nejnižší celková hodnota součtů jednotlivých let byla vymožena v roce 2020 a představovala 162 917 tis. Kč. Mimo hodnoty SFÚ byla nejnižší částka vymožena v roce 2021, a to 2 947 tis. Kč FÚ Libereckého kraje.

Procento, kterým daný typ exekuce přispěl do celkového množství vymožení nedoplatků (58 492,2 miliónů Kč) činilo 2,14 %.

4.2.4 Vývoj daňové exekuce postižením jiných majetkových práv v období 2018-2022 u jednotlivých FÚ

Finanční správa jen zcela výjimečně přistupuje k možnosti exekuce formou postižení jiných majetkových práv. K realizaci dané formy exekuce musí mít správce daně zajištěná data od dlužníka, popřípadě poddlužníka, který má patřičné dokumenty. Tuto metodu ovlivnila složitost identifikace pohledávek a právní ochrana pohledávek třetích stran, která brání jejímu snadnému převodu na věřitele. Efektivitu také ovlivnila ochota třetích stran, u niž je vedena dlužníková pohledávka ke spolupráci při převodu pohledávek.

Tabulka 5 Úspěšnost jednotlivých FÚ v rámci realizace exekuce postižením jiných majetkových práv (v tisících Kč)

Období	2018	2019	2020	2021	2022
Specializovaný finanční úřad	0	0	0	0	0
FÚ pro hlavní město Prahu	878	694	15645	9157	118
FÚ pro Středočeský kraj	1742	913	7	0	260
FÚ pro Jihočeský kraj	21	930	123	108	88
FÚ pro Plzeňský kraj	492	0	0	0	5
FÚ pro Karlovarský kraj	0	0	0	0	0
FÚ pro Ústecký kraj	50	47	49	53	0
FÚ pro Liberecký kraj	136	0	0	0	1
FÚ pro Královéhradecký kraj	228	50	63	184	35
FÚ pro Pardubický kraj	56	34	16	0	0
FÚ pro Kraj Vysočina	0	0	0	0	30
FÚ pro Jihomoravský kraj	319	15	0	0	3
FÚ pro Olomoucký kraj	0	0	0	0	0
FÚ pro Moravskoslezský kraj	535	6717	38	0	4
FÚ pro Zlínský kraj	0	0	0	0	0

Zdroj: Vlastní zpracování autorky dle zveřejněných Informací o činnosti FS České republiky za roky 2018-2022 (Přehled o daňových nedoplatcích podle způsobu vymožení, 2023)

Tento způsob byl FÚ málo využíván, a to je patrné i z tabulky výše. FÚ Karlovarského, Olomouckého a Zlínského kraje společně se SFÚ tento způsob exekuce během let 2018-2022 k vymáhání daňových nedoplatků vůbec nevyužily.

Tento způsob využíval nejvíce FÚ hlavního města Prahy, jehož vymožená suma během sledovaného období tvořila 66,49 % z celkového objemu vymožených daňových nedoplatků daného způsobu.

Naproti tomu nejnižší procento přínosu vyjma nulové hodnoty bylo u FÚ Kraje Vysočina, který vymohl tímto způsobem pouze 0,08 % z celkového objemu vymožených daňových nedoplatků metodou daňové exekuce postižením jiných majetkových práv.

Tento způsob byl nejpřínosnější v roce 2020, kdy celkové vymožené daňové nedoplatky všech FÚ činily 15 941 tis. Kč, což bylo z celkového objemu daňových nedoplatků vymožených způsobem postižením jiných majetkových práv 40 %.

Nejmenší přínos mělo vymáhání způsobem exekuce postižením jiných majetkových práv v roce 2022, kdy celková hodnota vymožených nedoplatků tvořila 544 tis. Kč. Oproti předcházejícímu roku (2021) se jednalo o rapidní pokles vyčíslený na 8 958 tisíc korun českých. Hodnota vymožených nedoplatků způsobem daňové exekuce postižením jiných majetkových práv představovala 0,07 % z celkového množství vymožených nedoplatků (58 492,2 miliónů Kč).

4.2.5 Vývoj daňové exekuce prodejem movitých věcí v období 2018-2022 u jednotlivých FÚ

Prodej movitých věcí prostřednictvím exekuce je přínosem u případů, při kterých dojde k zabavení a následné dražbě, například minerálních olejů (pohonných hmot) a dalších komodit, jež oslovují potenciální dražitele (například tabákové výrobky, alkohol). Na efektivitu této metody má negativní vliv rozsáhlé využívání leasingů nebo úvěrů u mnoha daňových subjektů, které umožňují nákup cennějších aktiv. Tyto finanční nástroje jsou často podloženy dohodami o převodu vlastnických práv k jejich poskytovatelům. (Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2018).

Tabulka 6 Úspěšnost jednotlivých FÚ v rámci realizace exekuce prodejem movitých věcí za období 2018-2022 (v tisících Kč)

Období	2018	2019	2020	2021	2022
Specializovaný finanční úřad	2362	65498	0	3	1773
FÚ pro hlavní město Prahu	51226	52828	12380	36620	45446
FÚ pro Středočeský kraj	4898	6115	2251	867	3586
FÚ pro Jihočeský kraj	3990	11747	1599	1157	1255
FÚ pro Plzeňský kraj	4484	8503	2524	2090	7316
FÚ pro Karlovarský kraj	5773	7032	2444	5138	7201
FÚ pro Ústecký kraj	10658	11192	2316	4098	11235
FÚ pro Liberecký kraj	2361	11227	3288	227	1123
FÚ pro Královéhradecký kraj	5318	5886	939	274	1540
FÚ pro Pardubický kraj	10792	9185	3018	737	3771
FÚ pro Kraj Vysočina	8183	4473	1336	1065	6910
FÚ pro Jihomoravský kraj	22777	16380	9800	5872	17164
FÚ pro Olomoucký kraj	6358	2889	741	792	4348
FÚ pro Moravskoslezský kraj	12387	7188	2457	848	7961
FÚ pro Zlínský kraj	5727	4714	776	312	2114

Zdroj: Vlastní zpracování autorky dle zveřejněných Informací o činnosti FS České republiky za roky 2018-2022 (Přehled o daňových nedoplatecích podle způsobu vymožení, 2023)

V roce 2019 se vymáhacím oddělením FÚ podařilo vymoci největší množství daňových nedoplatků, které činily 224 857 tis. Kč z celkové sumy vymožených nedoplatků exekucí prodejem movitých věcí za dané období 2018-2022. Daná částka představovala 36,81 % z 610 863 tis. Kč, tedy z celkové částky vymožených nedoplatků daným způsobem. Nejvyšším podílem na výběr nedoplatků přispěl FÚ pro hlavní město Prahu, který v daném roce vymohl 52 828 tis. Kč.

O rok později v roce 2020 byla vymožena nejnižší suma daňových nedoplatků, která činila 45 869 tis. Kč. Tato částka tvořila pouze 7,51 % z celkové hodnoty vymožených nedoplatků exekucí prodejem movitých věcí.

Nejvyšší podíl úspěšnosti měl FÚ pro hlavní město Prahu, který přispěl 32,49 % do celkové částky daných vymožených nedoplatků. Specializovaný FÚ a FÚ Jihočeského kraje byly hned za ním, a to s 11,39 % a 11,78 %.

Nejslabšími kraji byly Zlínský a Královehradecký kraj. Tyto kraje přispěly do celkového objemu vymožených daňových nedoplatků prostřednictvím exekuce prodejem movitých věcí pouze 2,23 % (FÚ pro Zlínský kraj) a 2,28 % (FÚ pro Královehradecký kraj).

Ostatní kraje měly úspěšnost vymožení mezi 2,5-6,5 % vůči celkové částce daných vymožených nedoplatků.

Vliv daňové exekuce prodejem movitých věcí na celkové množství vymožených nedoplatků (58 492,2 miliónů Kč) byl vyjádřen 1,04 %.

4.2.6 Vývoj daňové exekuce prodejem nemovitých věcí v období 2018-2022 u jednotlivých FÚ

Dlouhodobě správce daně spatřuje vliv zástavního práva dalších věřitelů s různými úrovněmi prioritního práva při uspokojování svých pohledávek. Nejčastěji jsou tyto priority patrné u poskytovatelů platebních služeb. Často dochází k vyrovnání nedoplatků dlužníků ještě před vydáním exekučního příkazu k prodeji nemovitých věcí (Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2019). Tím, že dojde k vyrovnání ještě před uskutečněním vydáním příkazu, jsou hodnoty vymožených nedoplatků této metody nižší než hodnoty vymáhaných nedoplatků.

Tabulka 7 Úspěšnost jednotlivých FÚ v rámci realizace exekuce prodejem nemovitých věcí (v tisících Kč)

Období	2018	2019	2020	2021	2022
Specializovaný finanční úřad	0	0	0	0	56
FÚ pro hlavní město Prahu	20370	16453	5823	4248	7568
FÚ pro Středočeský kraj	21278	32657	13232	3639	5265
FÚ pro Jihočeský kraj	4619	3649	1646	2906	1943
FÚ pro Plzeňský kraj	5804	4502	5856	1106	1714
FÚ pro Karlovarský kraj	11011	1507	373	639	1372
FÚ pro Ústecký kraj	10307	7890	6809	4324	8940
FÚ pro Liberecký kraj	4836	3647	1859	407	1804
FÚ pro Královéhradecký kraj	2009	918	574	1325	537
FÚ pro Pardubický kraj	17135	7265	942	723	2970
FÚ pro Kraj Vysočina	2348	8879	1594	2017	1926
FÚ pro Jihomoravský kraj	7272	6073	14015	1668	5381
FÚ pro Olomoucký kraj	7406	3803	6985	2682	2017
FÚ pro Moravskoslezský kraj	2478	4894	2312	547	3559
FÚ pro Zlínský kraj	3272	1777	5466	967	8362

Zdroj: Vlastní zpracování autorky dle zveřejněných Informací o činnosti FS České republiky za roky 2018-2022 (Přehled o daňových nedoplatcích podle způsobu vymožení, 2023)

K nejvyššímu množství vymožených daňových nedoplatků prostřednictvím daňové exekuce prodejem nemovitých věcí došlo během let 2018 a 2019. Nejvyšší podíl na celkové sumě vymožených nedoplatků měl v roce 2018 FÚ Středočeského kraje, který vymohl 21 278 tis. Kč. Taková částka tvořila z celkového objemu vymožených nedoplatků daného roku 17,71 %, o necelé procento méně vymohl FÚ hlavního města Prahy 16,95 % (20 370 tis. Kč).

Nejnižší celková hodnota vymožených daňových nedoplatků byla evidována v rámci sledovaného období v roce 2021 a činila 27 198 tis. Kč.

V rámci celého sledovaného období byl v procesu vymáhání daným způsobem nejúspěšnější FÚ Středočeského kraje, který vymohl 76 071 tis. Kč. Naopak nejméně úspěšný byl Specializovaný finanční úřad, který vymohl pouze 56 tis. Kč a hned za ním byl s 5 363 tis. Kč FÚ Královéhradeckého kraje.

Celkový počet vymožených daňových nedoplatků daňové exekuce prodejem nemovitých věcí přispíval do celkového množství vymožených nedoplatků (58 492,2 miliónů Kč) ve výši 0,64 %.

4.2.7 Porovnání vymožených nedoplatků v rámci soudu a soudního exekutora v období 2018-2022

Způsob vymáhání nedoplatků v rámci soudu a soudního exekutora je ovlivněn výší dlužné částky a je využíván jen v nezbytných případech. Efektivita dané metody je ovlivněna rychlostí a efektivitou konání soudních exekutorů. V tabulce níže jsou uvedeny částky za jednotlivé roky vymožených nedoplatků v rámci vymáhání soudu a soudního exekutora. Mezi nedoplatky vymožené soudem v tabulce níže jsou nedoplatky, které byly vymožené v rámci soudního řízení. Mezi vymožené nedoplatky soudním exekutorem se řadí nedoplatky vymožené na základě úředního rozhodnutí.

Tabulka 8 Vymožené nedoplatky soudem a soudním exekutorem v rámci jednotlivých krajů FÚ v období 2018-2022 (v tisících Kč)

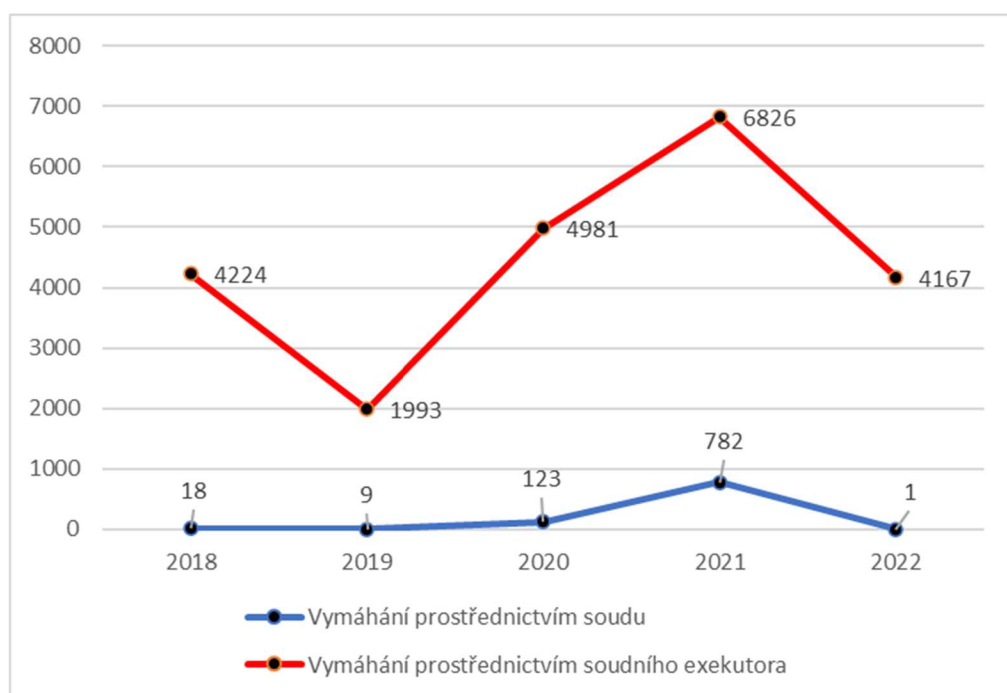
Období	2018		2019		2020		2021		2022	
	soud	soudní exekutor	soud	soudní exekutor	soud	soudní exekutor	soud	soudní exekutor	soud	soudní exekutor
Specializovaný finanční úřad	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
FÚ pro hlavní město Prahu	0	568	0	104	0	810	0	1016	0	429
FÚ pro Středočeský kraj	0	333	0	336	123	1219	0	347	0	834
FÚ pro Jihočeský kraj	1	102	0	11	0	961	0	33	0	25
FÚ pro Plzeňský kraj	0	177	0	33	0	162	0	97	0	15
FÚ pro Karlovarský kraj	0	747	1	117	0	63	781	133	0	29
FÚ pro Ústecký kraj	1	408	0	228	0	771	0	1533	0	647
FÚ pro Liberecký kraj	0	285	0	203	0	493	0	337	0	262
FÚ pro Královéhradecký kraj	0	168	0	37	0	26	0	28	0	387
FÚ pro Pardubický kraj	0	32	0	10	0	20	1	20	0	76
FÚ pro Kraj Vysočina	15	62	0	65	0	48	0	193	1	746
FÚ pro Jihomoravský kraj	0	588	1	331	0	123	0	603	0	159
FÚ pro Olomoucký kraj	1	84	7	117	0	38	0	12	0	2
FÚ pro Moravskoslezský kraj	0	465	0	310	0	243	0	46	0	510
FÚ pro Zlínský kraj	0	205	0	91	0	4	0	2428	0	46

Zdroj: Vlastní zpracování autorky dle zveřejněných Informací o činnosti FS České republiky za roky 2018-2022 (Přehled o daňových nedoplatecích podle způsobu vymožení, 2023).

Dle dat uvedených v tabulce výše lze vyvodit, že vymáhání prostřednictvím soudu bylo spíše ojedinělé, a proto celková hodnota vymáhaných nedoplatků za kompletní období byla 933 tis. Kč. Celkem bylo evidováno 11 hodnot takto vymožených nedoplatků napříč republikou během všech let daného období. V rámci soudního vymáhání bylo největší množství peněz vymoženo v roce 2021 v Karlovarském kraji, a to 781 tis. Kč. Kromě

nulových hodnot bylo nejméně vymoženo 1 000 Kč, a to v krajích Jihočeském (2018), Jihomoravské (2019), Pardubickém (2021), Ústeckém (2018), (Olomouckém (2018), Karlovarském (2019) a Vysočina (2022).

Prostřednictvím soudního exekutora došlo k vymožení částky 22 191 tis. Kč v rámci nedoplatků za kompletní období. Finanční úřad Zlínského kraje vymohl v rámci sledovaného období v roce 2021 nejvyšší částku vymoženou prostřednictvím soudního exekutora, a to 2 428 tis. Kč. Naopak nejmenší vymoženou částkou byly 2 000 Kč, které vymohl v roce 2022 FÚ pro Olomoucký kraj. Nejvíce vymožených nedoplatků během let 2018-2022 bylo vymoženo v Ústeckém kraji, a to 3 587 tis. Kč.



Graf 3 Celkové vymožené nedoplatky soudem a soudním exekutorem v letech 2018 až 2022 v řádu tisíců korun českých

Zdroj: Vlastní zpracování autorky dle zveřejněných Informací o činnosti FS České republiky za roky 2018-2022 (Přehled o daňových nedoplatcích podle způsobu vymožení, 2023)

Z grafu je patrná dominance množství vymožených nedoplatků prostřednictvím soudního exekutora.

Největší suma vymožených nedoplatků soudním exekutorem byla evidována v roce 2021 a činila 6 826 tis. Kč. Tato částka představovala 30,76 % z celkových vymožených nedoplatků exekutorem. Hodnota vymožených nedoplatků za roky 2018, 2021 a 2022 byla s minimálním rozdílem a procenta, kterými přispěly do celkového množství, v rozmezí 18–22 %. Naopak nejmenší suma byla vymožena v roce 2019, a to 1 993 tis. Kč a představovala 8,98 % z celkové hodnoty daných nedoplatků.

Z grafu je patrné, že hodnoty vymožené prostřednictvím soudu jsou o dost nižší než hodnoty vymáhané soudním exekutorem, a to z důvodu, že k vymáhání prostřednictvím soudu se přistupuje zřídka, a to v situacích, kdy mezi věřitelem a dlužníkem existuje spor o existenci nebo výši dluhu anebo dlužník dobrovolně neplní své závazky.

Hodnota vymožených daňových nedoplatků prostřednictvím soudu a soudního exekutora přispívala do celkového množství vymožených nedoplatků (58 492,2 miliónů Kč) ve výši 0,04 %.

V případě, kdy hodnota vymáhaných nedoplatků je nižší než náklady na vymáhání soudního exekutora, nemělo by docházet k vymáhání prostřednictvím soudního exekutora. K těmto situacím v rámci exekučních řízení však dochází, což potvrdil rozsudek Nejvyššího správního soudu Z 8 As 143/2014–47. Dle tohoto rozsudku dochází k situacím, kdy exekuční správní orgány nerespektují tyto podmínky a k vymáhání nedoplatků si přizvou soudního exekutora, čímž nastane situace, kdy jsou exekuční náklady vyšší než nedoplatek a dopouští se tím porušení § 175 zákona č. 280/2009 Sb.(rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2015, čj. 8 As 143/2014-47).

4.2.8 Srovnání vymáhaných nedoplatků prostřednictvím insolvenčního řízení v období 2018-2022

Insolvenční řízení je většinou z vůle samotného dlužníka, kdy insolvenční návrh může podat jak věřitel, tak dlužník, ale návrh na oddlužení pouze dlužník. Insolvenční řízení je řešeno u krajského soudu, ve kterém má dlužník evidované sídlo, nebo trvalou adresu.

Nízká výtěžnost daného způsobu vymáhání je dána délkou trvání tohoto způsobu vymáhání, hodnotou majetku dlužníka, ale i likviditou majetkové podstaty. Komplikace během insolvenčního řízení nastává v momentu, kdy při podání návrhu na zahájení insolvenčního řízení dlužník již nevlastní žádný mobiliární nebo jiný likvidní majetek. Čímž jsou pohledávky uspokojeny v minimální míře, protože, dlužník již nemá majetek (Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2018).

Tabulka 9 Vymáhání nedoplatků insolvenčním řízením u jednotlivých FÚ v období 2018-2022 (v tisících Kč)

Období	2018	20219	2020	2021	2022
Specializovaný finanční úřad	4974	4132	2739	1	0
FÚ pro hlavní město Prahu	40422	39745	120581	53579	61674
FÚ pro Středočeský kraj	50632	38984	16330	37017	35326
FÚ pro Jihočeský kraj	14766	28479	11996	22666	32167
FÚ pro Plzeňský kraj	13316	17482	8635	31379	17845
FÚ pro Karlovarský kraj	6595	6375	6626	8800	6949
FÚ pro Ústecký kraj	27921	19981	25097	24608	26739
FÚ pro Liberecký kraj	5249	9518	8049	20673	25696
FÚ pro Královéhradecký kraj	22042	27918	17851	15525	43788
FÚ pro Pardubický kraj	21963	11989	11475	15546	32512
FÚ pro Kraj Vysočina	4902	8881	5368	8490	10976
FÚ pro Jihomoravský kraj	21009	35432	33623	37500	29814
FÚ pro Olomoucký kraj	28165	49263	50007	31110	19650
FÚ pro Moravskoslezský kraj	41778	13006	40251	34781	29135
FÚ pro Zlínský kraj	15487	20992	11626	20219	21420

Zdroj: Vlastní zpracování autorky dle zveřejněných Informací o činnosti FS České republiky za roky 2018-2022 (Přehled o daňových nedoplatecích podle způsobu vymožení, 2023)

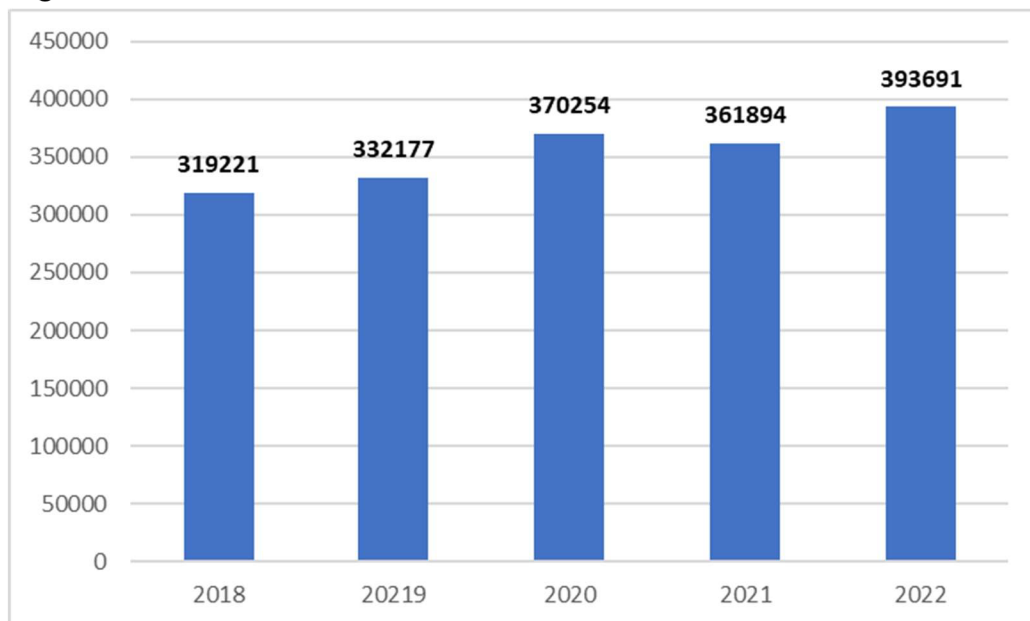
Nejvíce vymožených hodnot z období let 2018 až 2022 bylo v rámci FÚ pro hlavní město Prahu, FÚ pro Středočeský kraj a FÚ pro Olomoucký kraj. Součet procent, kterými tyto kraje ovlivnily celkovou sumu, tvořil 37,84 %. Nejmenší objem vymožených nedoplatků byl u Specializovaného FÚ a činil 0,67 %.

Rozdíl vymožených hodnot mezi jednotlivými kraji byl značně viditelný v roce 2020, kdy byl evidován nejvyšší rozdíl, a nejvyšší vymožená částka představovala 120 581 tis. Kč u FÚ pro hlavní město Prahu. Naopak nejnižší částka 5 368 tis. Kč byla zaznamenána u FÚ pro Kraj Vysočina. Tento rozdíl byl 115 213 tis. Kč, který představoval 31,12 % z celkové sumy daného roku.

Z grafu níže byla u hodnot vymožených nedoplatků prostřednictvím insolvenčního řízení roků 2018 až 2022 patrná postupná progresse. Jednalo se však o období mimo rok 2021, kdy došlo k nepatrnému propadu o 2,26 % vůči předchozímu roku, ale následující rok byla hodnota o 8,79 % vyšší. Rozdíl mezi nejvyšší hodnotou v roce 2022 a nejnižší hodnotou v roce 2018 činil 4,19 % z celkového objemu vymožených nedoplatků.

Celková částka vymožených nedoplatků prostřednictvím insolvenčního řízení přispěla 3,04 % do celkového množství vymožených nedoplatků (58 492,2 miliónů Kč).

Klíčovým faktorem pro ovlivnění výtěžnosti insolvenčních řízení je délka trvání řízení a strategie dlužníka.



Graf 4 Celková hodnota vymožených nedoplatků insolvenčním řízením v letech 2018 až 2022 (v tisících Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování autorky dle zveřejněných Informací o činnosti FS České republiky za roky 2018-2022 (Přehled o daňových nedoplatecích podle způsobu vymožení, 2023)

4.3 Porovnání částek zajištěných u nestanovené daně a dosud nesplatné daně v období 2018-2022

Zajišťovacími příkazy správce daně zajistí částku dosud nestanovené nebo nesplatné daně. V rámci těchto zajišťovacích příkazů byly ve sledovaném období zajištěny následující částky.

Tabulka 10 Celkové počty příkazů k zajištění daně v období 2018 až 2022 FÚ (v tisících Kč)

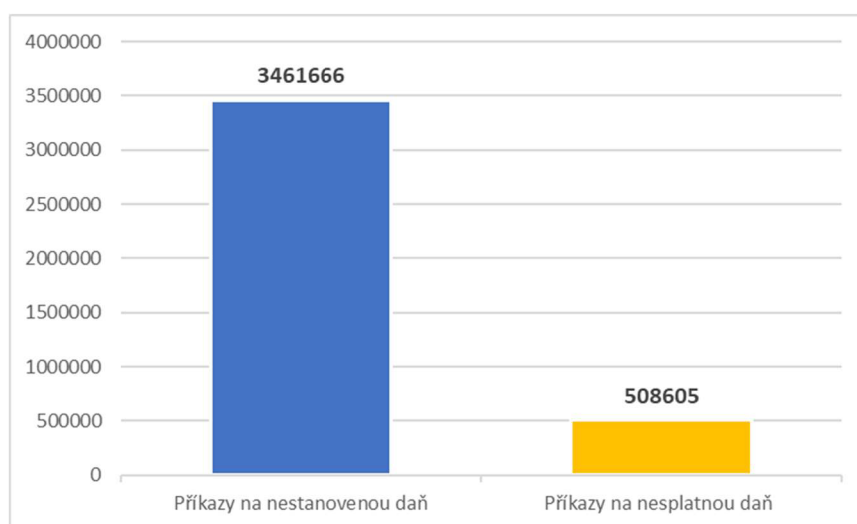
	2018		2019		2020		2021		2022	
	Počet	Částka	Počet	Částka	Počet	Částka	Počet	Částka	Počet	Částka
Celekem vydaných zajišťovacích příkazů	1174	1472461	765	558755	1007	519564	1032	727378	525	692113

Zdroj: Vlastní zpracování autorky dle zveřejněných Informací o činnosti FS České republiky za roky 2018-2022 (Zajišťovací příkazy, 2023)(Příloha číslo 1)

Z dat celkového počtu zajišťovacích příkazů za jednotlivé roky je patrné, že nejvíce zajišťovacích příkazů bylo vydáno v roce 2018. Následující rok 2019 vykazoval snížení o 409 vydaných příkazů. V letech 2020 a 2021 dominoval vzrůstající směr v počtu vydaných zajišťovacích příkazů, z čehož lze usuzovat, že daňoví poplatníci měli problém se splácením daní. V roce 2022 došlo k prudkému poklesu o polovinu oproti roku 2021.

Celková suma všech vydaných zajišťovacích příkazů byla 3 970 271 tis. Kč. Nejvyšší zajištěná částka byla v roce 2018 a činila 37,09 % z celkové částky. V letech 2019 a 2020 bylo zajištěno dohromady 27,16 % z celkové částky a v letech 2021 a 2022 došlo k zajištění celkem 35,75 % z celkové částky. Sumy zajišťovacích příkazů za dané pětileté období vykazovaly spíše regresivní tendenci.

Zajišťovací příkazy byly vydávány na nestanovenou a nesplatnou daň. Největší zastoupení měly příkazy na nestanovenou daň, jejichž počet za sledované pětileté období činil 4 297 a celkově bylo zajištěno 3 461 666 tis. Kč v rámci této daně. Počet zajišťovacích příkazů na dosud nestanovenou daň za sledované období činil 206, a z toho byla zajištěna celková částka 508 605 tis. Kč.



Graf 5 Suma zajišťovacích příkazů na nesplatnou a dosud nestanovenou daň za pětileté období 2018 až 2022 (v tisících Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování autorky dle zveřejněných informací činnosti FS České republiky za roky 2018-2022 (Zajišťovací příkazy, 2023) (Příloha číslo 1)

Z grafu je patrné, že k zajištění pohledávek z daní ve sledovaném období bylo převážně využíváno způsobu zajištění vydáním zajišťovacího příkazu na nestanovenou daň.

Z dlouhodobého hlediska klesal počet vydaných zajišťovacích příkazů. Důvodem poklesu bylo účelnější zaměření zajišťovacího příkazu na situace, kdy docházelo k neobvyklému jednání daňového subjektu, které ohrožovalo možnost vymožení daně. Vysoký podíl vymozených daňových nedoplatků u dosud nestanovené daně byl zapříčiněn, nestandardním chováním daňového subjektu s cílem vyhnout se jeho daňovým povinnostem (Výroční zpráva o činnosti FS ČR za rok 2022).

4.4 Mezinárodní pomoc při vymáhání v období 2018-2022

Mezinárodní pomoc při vymáhání pohledávek je blíže charakterizována jako spolupráce mezi různými státy v oblasti práva a vymáhání dluhů. Hlavním cílem je zajištění vykonatelnosti právního rozhodnutí vyneseno v jednom státě a uskutečnění a vymáhání ve státě jiném.

Tabulka 11 Mezinárodní spolupráce v rámci vymáhání pohledávek za období 2018-2022

Období	2018	2019	2020	2021	2022
Počet žádostí o vymáhání pohledávky přijaté ze zahraničí	319	440	244	351	363
Počet žádostí o vymáhání pohledávky odeslané do zahraničí	428	505	629	508	453
Výše vymáhané částky na základě žádostí o vymáhání přijatých ze zahraničí v milionech Kč	325	3127	642	1869	1343
Výše vymáhané částky na základě žádostí o vymáhání odeslaných do zahraničí v milionech Kč	536	791	484	251	450

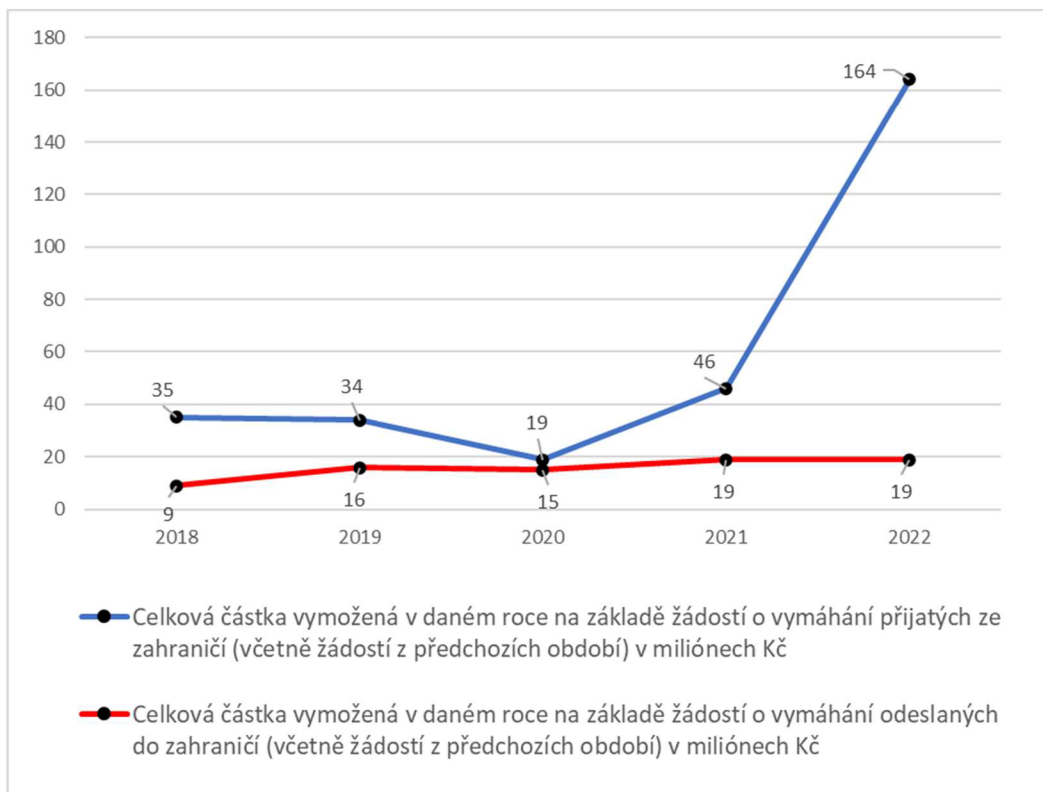
Zdroj: Vlastní zpracování autorky dle zveřejněných informací činnosti FS České republiky za roky 2018-2022 (Statistiky mezinárodní pomoc při vymáhání, 2023)

Při porovnání počtu žádostí o vymáhání pohledávky přijatých ze zahraničí a žádostí o vymáhání pohledávky odeslaných do zahraničí je zřejmé, že z České republiky odcházelo více žádostí, než kolik bylo přijato ze zahraničí.

Mezi roky 2018 a 2019 se zvýšil počet žádostí o vymáhané pohledávky ze zahraničí. V roce 2020 došlo k poklesu těchto žádostí, a to vlivem pandemie COVID-19 a od roku 2021 došlo k opětovnému nárůstu počtu žádostí.

Výše vymáhaných částek ze přijatých žádostí výrazně oscillovala. Největší změna byla zaznamenána mezi rokem 2018 a 2019, kdy došlo k prudkému nárůstu o 2 802 miliónů Kč, ve kterém se využívaly zjištěné informace o stavech daňových účtů DPH v zahraničí. Mezi roky 2019 a 2020 došlo k velkému poklesu o 2 485 miliónů Kč, jehož důvodem byl celosvětový ekonomický pokles způsobený pandemií COVID-19. V následujícím roce, tedy roce 2021, došlo opětovně k razantnímu nárůstu o 1 227 miliónů Kč. V roce 2022 došlo ke snížení částky o 526 miliónů Kč.

Výše vymáhaných částek z odeslaných žádostí se mezi lety 2018 a 2019 zvýšila o 255 miliónů Kč, mezi následujícími roky bylo opětovně zaznamenáno snížení, k němuž došlo vlivem pandemie. V roce 2022 byl viditelný nárůst o 199 miliónů Kč vůči roku 2021, což značí postupný návrat k době před pandemií.



Graf 6 Vymožené nedoplatky v rámci mezinárodní spolupráce v období 2018-2022

Zdroj: Vlastní zpracování autorky dle zveřejněných informací činnosti FS České republiky za roky 2018-2022 (Statistiky mezinárodní pomoc při vymáhání, 2023)

Z grafu je zřejmé, že hodnoty celkové částky vymožených nedoplatků z odeslaných žádostí do ostatních států měly eskalující tendenci, jen v roce 2020 byl zaznamenán nepatrný pokles o 6,25 %. Celkově bylo vymoženo 78 miliónů Kč a nejvíce se vymohlo v letech 2021 a 2022.

U hodnot celkových částek vymožených nedoplatků (298 miliónů Kč) z přijatých žádostí byla rostoucí tendence s extrémním nárůstem v roce 2022, který činil 71,95 % oproti roku předcházejícímu. Ostatní roky měly podobné hodnoty mimo rok 2020, kdy byl opět zaznamenán značný pokles v návaznosti na pandemii COVID-19.

Z os grafu je patrné, že během sledovaného období docházelo k většímu množství vymožených nedoplatků v rámci České republiky, přičemž z tabulky číslo 11 je patrné, že počet přijatých žádostí za celé období byl nižší, než počet žádostí odeslaných.

Negativní vliv na mezinárodní spolupráci měla omezení v členských státech Evropské unie vztahující se k potlačení šíření pandemie COVID-19. V rámci spolupráce byly vedeny jednání o plánovaném rozvoji a využitelnosti standardizovaných formulářů a zaměření se na problematiku spolupráce se Spojeným královstvím po jeho vystoupení z Evropské unie (Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2021).

4.5 Vývoj realizovaných dražeb v rámci vymáhání daňových nedoplatků v období 2018-2022

Hlavním účelem těchto dražeb je vymožení pohledávek věřitele a uspokojení jeho dluhu. V tabulce níže, jsou uvedeny počty nařízených dražeb (celkem), mezi nimi jsou i dražby zrušené, a počet uskutečněných dražeb se svými výnosy dle krajů.

Tabulka 12 Dražby realizované v rámci jednotlivých krajů v období 2018-2022

	Dražby celkem	Realizované dražby celkem	Hodnoty nejvyšších podání v tis. Kč
Specializovaný finanční úřad	18	16	16081,38
FÚ pro hlavní město Prahu	799	656	128888,13
FÚ pro Středočeský kraj	162	140	40317,77
FÚ pro Jihočeský kraj	436	391	64823,22
FÚ pro Plzeňský kraj	207	178	53651,82
FÚ pro Karlovarský kraj	165	138	45734,53
FÚ pro Ústecký kraj	103	83	36908,89
FÚ pro Liberecký kraj	152	136	34892,13
FÚ pro Královéhradecký kraj	175	157	37270,42
FÚ pro Pardubický kraj	149	122	23115,09
FÚ pro Kraj Vysočina	146	128	21038,73
FÚ pro Jihomoravský kraj	132	116	36045,60
FÚ pro Olomoucký kraj	337	267	72335,53
FÚ pro Moravskoslezský kraj	485	420	79527,07
FÚ pro Zlínský kraj	305	275	16751,98

Zdroj: Vlastní zpracování autorky dle zveřejněných informací činnosti FS České republiky za roky 2018-2022 (Statistika dražeb dle krajů (dle FÚ), 2023)

Údaje v tabulce jsou součtem jednotlivých let pozorovaného období, tedy 2018 až 2022.

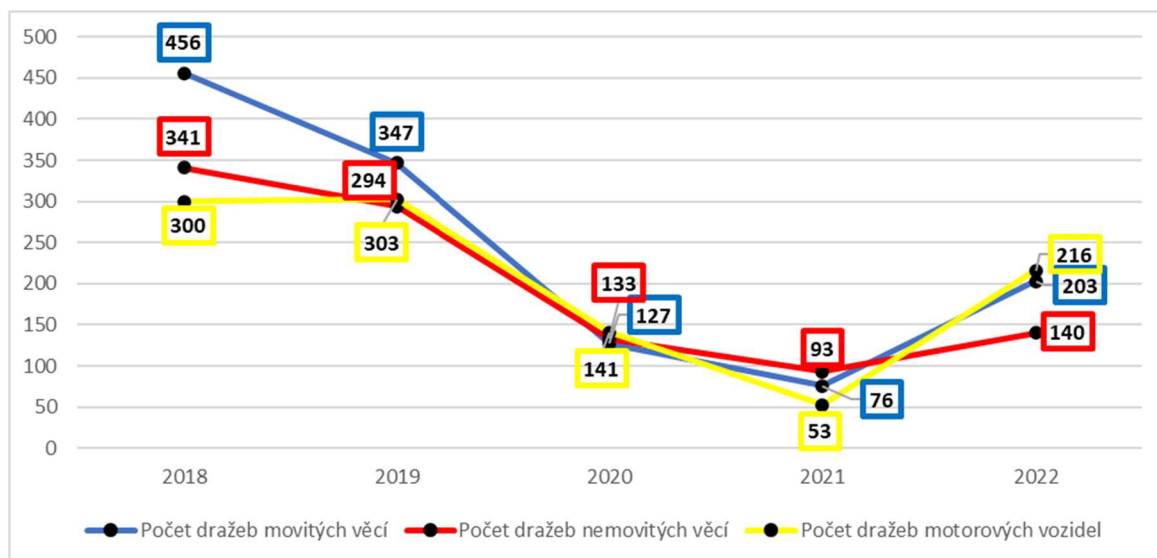
Nejúspěšnějším krajem v počtu realizovaných dražeb a výnosu z nich byl FÚ pro hlavní město Prahu, který realizoval 656 dražeb, což tvořilo 20,35 % z celkového množství realizovaných dražeb, s hodnotami nevyšších podání 128 888,13 tis. Kč.

Dalšími úspěšnými kraji byly FÚ pro Moravskoslezský kraj a FÚ pro Jihočeský kraj, které realizovaly v souhrnu 811 dražeb, což bylo 25,16 % z celkového množství realizovaných dražeb a hodnotou nejvyšších podání 144 350,29 tis. Kč.

Nejnižší počet realizovaných dražeb uskutečnil Specializovaný finanční úřad, a to 16. Hned po něm následoval FÚ pro Ústecký kraj.

Součet realizovaných dražeb představoval 85,47 % z celkového počtu dražeb. Z tak vysoké procentuální úspěšnosti je patrné, že bylo pouze malé procento dražeb, které nebyly úspěšně realizované nebo z jiných důvodů nebyly dokončeny.

Celkové hodnoty nejvyšších podání nemusí plně přispívat do státního rozpočtu, protože se z těchto peněz hradí i ostatní pohledávky přihlášených věřitelů.



Graf 7 Porovnání dražeb movitých a nemovitých věcí v období 2018-2022

Zdroj: Vlastní zpracování autorky dle zveřejněných informací činnosti FS České republiky za roky 2018-2022 (Statistika dražeb dle krajů (dle FÚ), 2023)

V grafu je znázorněn vývoj jednotlivých počtů uskutečněných dražeb v rámci movitých věcí, nemovitých věcí a motorových vozidel, v námi sledovaném období.

Nejvyšší počet dražeb byl u movitých věcí. Mezi nemovitými věcmi a motorovými vozidly byl rozdíl minimální. Nejvyšší rozdíl v počtu dražeb mezi jednotlivými věcmi byl evidován v roce 2018 a 2019, kdy jasně dominoval počet dražeb movitých věcí.

Z grafu je také patrný vliv pandemie COVID-19, který zapříčinil pokles dražeb v roce 2020 a rapidní pokles dražeb v roce 2021. Porovnáním roku 2021 s rokem 2018 je patrné, že došlo od roku 2018 k poklesu o 83,33 % u dražeb movitých věcí, o 72,73 % u dražeb věcí nemovitých a o 82,33 % u dražeb motorových vozidel.

V roce 2022 byl patrný vliv postupného návratu k normální činnosti a stoupající tendence hodnot všech způsobů dražeb (Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2020).

Vliv na realizaci dražeb má od září roku 2019 zavedení elektronické formy dražeb pomocí systému Aplikace Elektronických Dražeb, díky němuž se do dražeb může zapojit větší množství dražitelů (Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2019).

4.6 Predikce budoucího vývoje daňových nedoplatků

V tabulce níže je vypočítaná predikce budoucího vývoje celkových daňových nedoplatků na roky 2023, 2024 a 2025.

Tabulka 13 Vývoje celkových nedoplatků na období 2018-2025 (v miliónech Kč)

Období	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
Celkové množství kumulovaných nedoplatků	41619,9	35400,1	43117	38756,1	37237	37603,1	37062,1	36521,1

Zdroj: Vlastní zpracování autorky

Pro zjištění koeficientů rovnice byl využit program Microsoft Excel (příloha číslo 2).

K výpočtu predikce byla použita lineární regrese, díky ní bude možné odhadnout lineární vztah mezi rokem a hodnotou nedoplatku.

Rovnice pro výpočet predikce pro roky 2023, 2024 a 2025:

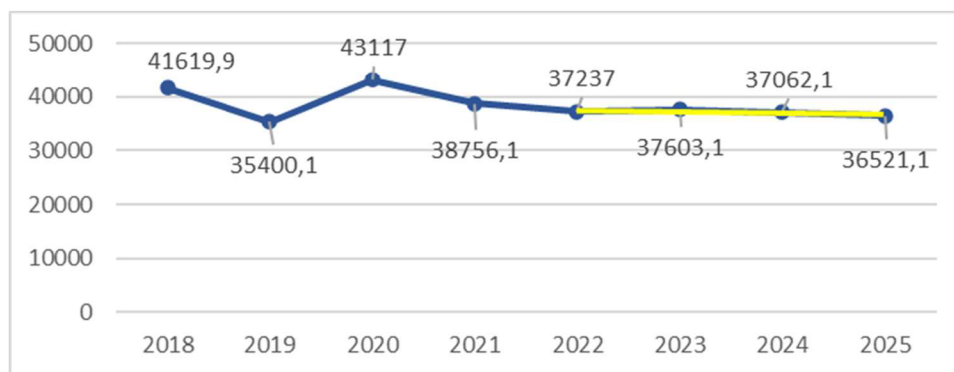
$$y = 1132005,62 + (-540,98)x$$

Koeficienty rovnice:

a: 1132005,62

b: -540,98

Za x jsou dosazené jednotlivé roky (2023-2025), které představují nezávislou proměnou. y představuje data množství nedoplatků, které představují závislou proměnou.



Graf 8 Vývoj celkových nedoplatků a predikce od roku 2018 do roku 2025 (v miliónech Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování autorky, budoucí vývoj nedoplatků

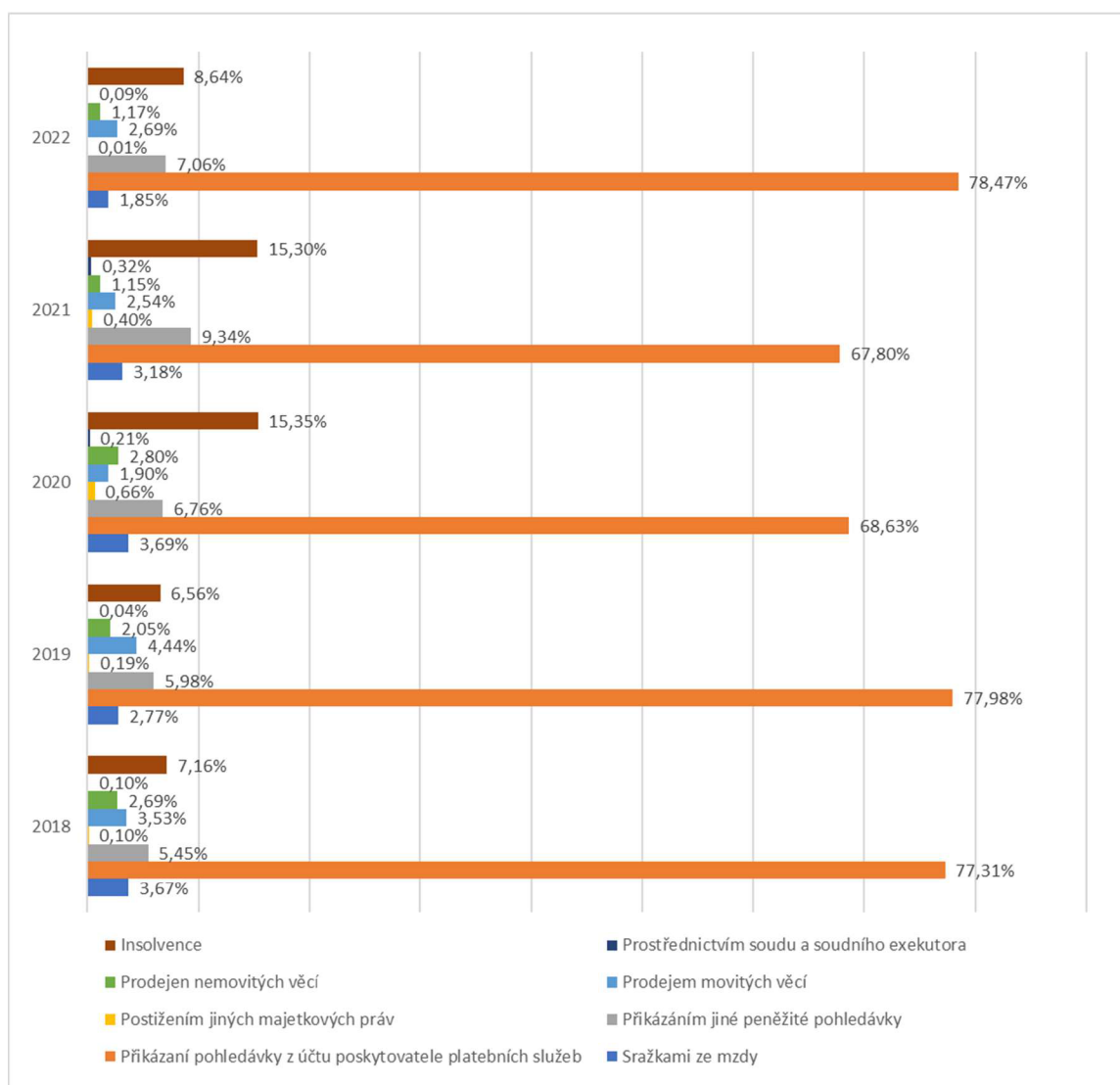
Z predikcí je patrný mírný pokles celkových nedoplatků v příštích letech 2023-2025 dle současného vývoje dat. Tento pokles může mít racionální předpoklad v případě, pokud

opatření pro vymáhání daní budou efektivnější a pokud ekonomické či politické podmínky povedou k menšímu výskytu nedoplatků. Všechny predikce jsou založeny na předpokladech. Výsledná interpretace těchto predikcí nezaručuje úplnou shodu s budoucím vývojem nedoplatku.

5 Vyhodnocení výsledků a diskuse

5.1 Porovnání úspěšnosti vymáhání jednotlivými způsoby za sledované období

V grafu níže je znázorněn procentuální podíl jednotlivých metod vymáhání všech finančních úřadů jednotlivých krajů z celkové hodnoty metod vymáhání daného roku v průběhu pěti let (2018-2022).



Graf 9 Procenta vymožených hodnot jednotlivých způsobů vymáhání za období 2018-2022

Zdroj: Vlastní zpracování autorky, porovnání metod vymáhání za roky 2018-2022

Nejvyšším procentem vymožených nedoplatků přispěla do celkové hodnoty metod vymožených nedoplatků metoda **vymáhání příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb**, kde se procento pohybuje od 67,78 % do 78,47 %. Její prudký nárůst byl důsledkem efektivního využívání platebních služeb pro vymáhání.

O dost nižší procento, ale stále vysoké ročními hodnoty, vykazovala metoda **příkázání jiné peněžité pohledávky**, přičemž se procentuální hodnota pohybovala mezi 5,45 % až 9,33 %, v námi sledovaném pětiletí.

Insolvence byla významnou metodou vymáhání s výrazným růstem mezi roky 2020 a 2021. I přesto, že v roce 2022 došlo ke snížení, je i nadále významným nástrojem pro vymáhání daňových nedoplatků.

Srážky ze mzdy tvořily stabilní, ale celkem nízký podíl na celkovém množství vymáhaných nedoplatků daných metod. I přes situaci v roce 2022, kdy došlo k mírnému poklesu, tato metoda zůstává stále konzistentní a není dominantním metodou vymáhání.

Postižení jiných majetkových práv je metoda, která byla dle dat ve sledovaném období méně využívána a měla nízký podíl. V roce 2022 bylo procento využití této metody extrémně nízké, a to 0,01 %.

Prodej movitých a nemovitých věcí, jsou metody, které prezentují výrazné změny v průběhu sledovaného období. Při porovnání způsobů prodeje za rok 2022, prodej movitých věcí dosáhl 2,69 % a oproti tomu prodej nemovitých věcí klesl na 1,17 %. Takový procentuální rozdíl signalizuje proměnlivost trhu s majetkem.

Nejmenší podíl na celkovém vymáhání měla **metoda vymáhání prostřednictvím soudu a soudního exekutora**, kde se procento pohybovalo v rozmezí od 0,04 % do 0,32 %.

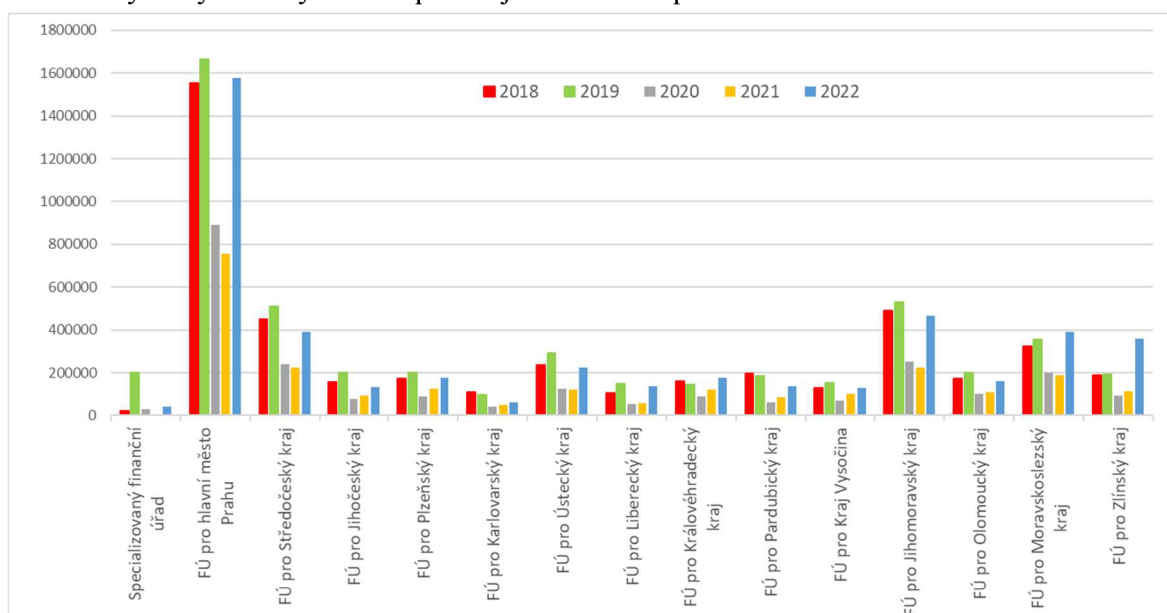
Celkově lze zhodnotit, že struktura vymáhání daňových nedoplatků v rámci České republiky vykazuje různorodost v používání metod během sledovaných let 2018-2022. Přičemž dominantní postavení mezi metodami měla metoda příkázání pohledávky z účtu. Ostatní metody měly spíše své specifické využití v návaznosti na konkrétní případ a s ním spojené okolnosti.

Efektivitu vymáhání daňových nedoplatků dlouhodobě ovlivňovaly faktory, jako nedostatek majetku, součinnost při dohledávání majetku a situace, kdy v případě úmrtí dlužníka zůstane dědictví předloženo, nebo dojde k zániku dlužníka bez právního nástupce. Vymahatelnost pohledávek byla také významně ovlivněna účelovými převody majetku na jiné osoby před vznikem nedoplatku. Dále byla ovlivněna fiktivní ekonomickou činností nebo situací, kdy dlužník nemá majetek, či byl v úpadku. Problematiku umocňovaly nekontaktní daňoví subjekty, kteří neevidovaly evidované skutečné sídlo (Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2021).

Vývoj daňové správy České republiky také reagoval na celosvětový vývoj v oblasti ekonomické a technologické. Efektivita vymáhání daňových nedoplatků a pohledávek se zlepšovala, a to i přes zásah pandemie COVID-19, která měla výrazný dopad na krátkodobou vývojovou tendenci. Nadále je podstatné sledovat další vývoj, zejména v kontextu postpandemické obnovy.

5.2 Hodnocení úspěšnosti vymáhání nedoplatků jednotlivých FÚ

Daňové nedoplatky vymáhá od daňových subjektů správce daně konkrétního finančního úřadu daného kraje. Tyto nedoplatky jsou vymáhány různými typy metod a v každém kraji je jiná úspěšnost a množství vymožených nedoplatků dané metody. Tyto skutečnosti jsou hodně ovlivněné ekonomickou a sociální úrovní v kraji, počtem daňových subjektů, rozlohou kraje a dalšími skutečnostmi, které ovlivňují podnikání v kraji. Struktura sledovaných vymožených nedoplatků je uvedena v příloze 3.



Graf 10 Vývoj daňových nedoplatků v rámci jednotlivých FÚ za období 2018-2022 (v tisících Kč)

Zdroj: Vlastní zpracování autorky, porovnání FÚ za roky 2018-2022

Specializovaný finanční úřad má své specifické postavení mezi ostatními FÚ. Mezi jeho kompetence sice patří vymáhání nedoplatků, ale pouze u vybraných daňových subjektů, jejichž minimální obrat jsou 2 mld. Kč nebo mají specifický obor podnikání, kupříkladu banky. V roce 2022 se jednalo o 3 470 daňových subjektů. Rozsah působnosti SFÚ není vázán lokalitou, neboť má celorepublikovou působnost. I přesto, že pod správu SFÚ spadají velké subjekty, mělo SFÚ oproti ostatním FÚ nejmenší množství nedoplatků, a to 296 880 tis. Kč v rámci daných metod z celého sledovaného období. **Nedoplatky vymožené**

SFÚ činily 1,57 % z celkového sledovaného množství 18 861 930 tis. Kč vymožených daňových nedoplatků v daném období (2018-2022). Nejvyšší suma vymožených daňových nedoplatků byla v rámci tohoto úřadu evidována v roce 2019 a naopak nejnižší v roce 2021. Tyto sumy v porovnání s ostatními kraji mají minimální vliv na výši sumy vymožené v rámci celé republiky.

FÚ pro hlavní město Prahu, vzhledem ke své lokalitě sídla, mělo také nejvíce daňových subjektů. V roce 2022 bylo v rámci tohoto FÚ evidováno 1 133 125 daňových subjektů. **V rámci FÚ bylo vybráno 6 440 520 tis. Kč daňových nedoplatků, které představovaly v rámci celé České republiky za celé sledované období nejvyšší procento (34,15 %) z celkového sledovaného množství vymožených daňových nedoplatků daného období (2018-2022).** Nárůst daňových nedoplatků byl evidován v letech 2018 a 2019, což bylo zapříčiněno růstem ekonomiky jak na domácím, ale i na zahraničním trhu. V roce 2020 a 2021 došlo k rapidnímu poklesu, který byl zapříčiněn pandemií COVID- 19. V roce 2022 docházelo k postupné obnově ekonomiky a suma vymožených daňových nedoplatků opět rostla. Celkově byl patrný mírný nárůst daňových nedoplatků mezi roky 2018 a 2022, a to o 1,69 %.

FÚ pro Středočeský kraj evidoval druhý nejvyšší počet daňových subjektů, který představoval v roce 2022 1 101 140 subjektů. **Celkem bylo v rámci Středočeského kraje vymoženo 1 813 893 tis. Kč, které představovaly 9,62 % z celkového sledovaného množství vymožených daňových nedoplatků daného období (2018-2022).** Vývoj nedoplatků sledovaného období byl obdobný jako u FÚ pro hlavní město Prahu pouze s rozdílem výše vymožených nedoplatků, které byly ve všech letech vůči Praze nižší skoro o 70 %. Středočeský kraj vykazoval tendenci poklesu daňových nedoplatků, kdy mezi roky 2018 a 2022 došlo k poklesu objemu vymožených daňových nedoplatků o 13,3 %.

FÚ pro Jihomoravský kraj patřil společně s FÚ pro Středočeský kraj a FÚ pro Moravskoslezský kraj mezi finanční úřady, jejichž výše vymožených daňových nedoplatků zásadně ovlivňovala celkový počet sledovaných vymožených nedoplatků za celé období. FÚ pro Jihomoravský kraj spravuje více jak 900 tisíc daňových subjektů. **Za období 2018-2022 vymohl celkem 1 957 999 tis. Kč, které představovaly 10,38 % z celkového sledovaného množství vymožených daňových nedoplatků daného období (2018-2022).** Nejvyšší vymožené nedoplatky byly v roce 2018, 2019 a 2022. U FÚ pro Jihomoravský kraj stejně jako u FÚ pro Středočeský kraj došlo v období let 2018 až 2022 ke snižování vymáhaných daňových nedoplatků, a to o 4,76 %.

FÚ pro Moravskoslezský kraj eviduje 710 929 daňových subjektů. V rámci vymáhací činnosti bylo v tomto kraji ve sledovaném období **vymoženo 1 459 448 tis. Kč, což činí 7,74 % z celkového sledovaného množství vymožených daňových nedoplatků daného období (2018-2022)**. Nejvyšší počet vymožených daňových nedoplatků byl evidován v roce 2022, naopak nejnižší v roce 2021. Přes tyto skutečnosti měl objem nedoplatků zásadně vzrůstající tendenci mezi roky 2018 a 2022, kdy docházelo k růstu daňových nedoplatků o 21,60 %.

FÚ pro Ústecký kraj má na starost okolo 180 tisíc daňových subjektů. **Celkem vymohl 994 452 tis. Kč, což představovalo 5,27 % z celkového sledovaného množství vymožených nedoplatků daného období (2018-2022)**. V rámci zkoumaného období na daném území došlo k procentuálnímu snížení vymožených daňových nedoplatků, a to o 5,10 % mezi roky 2018 a 2022.

Finanční úřady ostatních devíti krajů přispěly do celkového sledovaného množství daňových nedoplatků let 2018–2022 mezi 1,88-4,99 %, přičemž součet procent těchto krajů byl 32,85 %, představoval 6 195 618 tis. Kč. Při porovnání s FÚ pro hlavní město Prahu, který přispěl v rámci zkoumaného období 34,15 %, byla patrná dominance Prahy, kdy ani součet vymožených nedoplatků většiny krajů nebyl vyšší než vymožené nedoplatky v rámci Prahy. Jednou z příčin je i skutečnost, že Praha má evidováno nejvíce daňových subjektů a jedná se o ekonomické centrum státu.

5.3 Vyhodnocení zjištění u zajištění daně, mezinárodní pomoci a dražeb

V rámci porovnání dat u **zajištěných daní** je patrné, že největší množství zajišťovacích příkazů bylo vydáno v roce 2018, k čemuž docházelo například díky efektivní činnosti daňových orgánů v rámci daného období. Pokles v roce 2019 byl způsoben korekcí judikatury Nejvyšší správní soud. Nárůst počtu zajišťovacích příkazů v letech 2020-2021 naznačoval nárůst problémů se splácením daní u daňových poplatníků způsobených ekonomickými dopady pandemie COVID-19. Prudký pokles v roce 2022 byl známkou stabilizace ekonomické situace po pandemii a signálem zefektivnění daňové správy. Sumy zajišťovacích příkazů jednotlivých let ukázaly klesající směr, což značit zlepšení daňové disciplíny nebo zlepšení způsobů vymáhání. Vývojová tendence v hodnotě a počtu zajišťovacích příkazů odráží daňovou politiku, ale také ekonomické podmínky a efektivitu daňové správy.

V rámci **mezinárodní pomoci při vymáhání** byl patrný aktivnější postoj České republiky, která odeslala ve sledovaném období více žádosti, než kolik jich přijala. V roce 2019 bylo patrné zvýšené množství počtu žádostí, oproti roku 2018. V roce 2020 došlo k poklesu, který byl spojen s dopady pandemie na mezinárodní obchod a finanční tok. Následný nárůst v roce 2021 signalizoval obnovu ekonomických aktivit a návrat k předpandemickému vývoji. Tato zjištění poukázala na potřebu pružné reakce na světové ekonomické změny.

U **dražeb** lze v rámci sledovaného období pozorovat vysokou úspěšnost, což svědčí o efektivnosti a významu v daňovém vymáhacím procesu. Systém dražeb od roku 2019 pozitivně ovlivnilo zavedení elektronických dražeb. Pandemie COVID-19 také významně ovlivnila i tento způsob vymáhání. Budoucí vývoj dražeb bude závislý na zotavení po pandemii a na změnách v daňové a vymáhací politice.

5.4 Zlepšení způsobu a postupu vymáhání daňových nedoplatků

Ke zlepšení vymáhání daní lze přistupovat mnoha způsoby, díky nimž lze zlepšit efektivitu, snížit administrativní náklady a zátěž a zároveň zajistit spravedlivost vymáhacího procesu. Mezi ně patří například:

Optimalizace daňových procesů: Úpravami stávajících informačních technologií dojde ke zvýšení efektivity a snížení chybovosti lidského faktoru. Mezi tyto informační technologie patří zlepšování v současné době již existujícího daňového portálu *MOJE daně*, který začíná být daňovými subjekty hojně využíván. Tento systém je finanční správou stále vylepšován. Mezi navrhovaná vylepšení lze uvést například posílení zabezpečení a ochrany citlivých dat poplatníků, což je klíčové pro udržení jejich důvěry a soukromí.

Další z možností zvýšení efektivity v rámci optimalizace daňových procesů, je aktualizace a přepracování současného systému ADIS. Zásadním prvkem dané aktualizace je implementace pokročilých analytických nástrojů a algoritmů, které by zabezpečily lepší identifikaci podvodů a rizik v podaných daňových přiznáních mnohem efektivněji, než jak jsou řešeny v současné době. Měla by se také zaměřit na zlepšení uživatelského rozhraní pro snadnější navigaci a interakci v systému. Tyto změny by mohly pomoci ke zjednodušení správy daní ze strany úředníků.

Právní rámec vymáhání daní a daňové problematiky. Aby byla zajištěna efektivita právního rámce musí docházet k pravidelné novelizaci daňových zákonů, což má za následek rozšíření nebo omezení práv a povinností fyzických a právnických osob. Z důvodu rozmachu

nakupování prostřednictvím zahraničních internetových obchodů, by se měla Finanční správa do budoucna zaměřit na posílení mezinárodní spolupráce vedoucí ke snížení přeshraničních daňových úniků, čemuž má také pomoci zavedení evidence přeshraničních plateb, která je účinná od 1. 1. 2024 (Zákon č. 417/2023 Sb.). Zavedením tohoto systému by mělo do budoucna pomoci i s vymáháním daní, a to díky získaným informacím z evidovaných dat.

Komunikace s daňovými poplatníky: Ke zlepšení komunikace mezi daňovým subjektem a správcem daně by mělo přispět, zesílení vzdělání správce daně v jednání s daňovými subjekty v rámci obtížných situací a informační kampaně zaměřené na povědomí o daňových povinnostech. Vzdělání poplatníků by bylo záhodno zvyšovat a zkvalitňovat pořádáním například workshopů, seminářů a online kurzů pro daňové subjekty zaměřené na vysvětlení daňových povinností, aby nedocházelo k neúmyslným chybám v daňových přiznáních. Mezi další kroky lze jmenovat zavedení chatbotů k okamžité pomoci při odpovědích na časté otázky běžných daňových subjektů.

Tyto změny by měly pomoci snížit administrativní náklady a zároveň zajistit spravedlnost vymáhacího procesu.

6 Závěr

Cílem této diplomové práce bylo zhodnotit vymáhání daňových nedoplatků v rámci České republiky v rozmezí let 2018-2022, přičemž byl kladen velký důraz na jednotlivé metody vymáhání nedoplatků a jejich účinnost. Dalším cílem této práce bylo navrhnout možné opatření vedoucí ke zlepšení procesu vymáhání.

Studie ukazuje, že v České republice je k vymáhání využíváno několik metod daňových exekucí. Ke zpracování byla využita především data zveřejněná Generálním finančním ředitelstvím a Ministerstvem financí. Na základě těchto dat byly zjištěny informace o využití metod daňové exekuce, dále data o vymáhání prostřednictvím soudu a soudního exekutora, insolvenční, zajištění daní a mezinárodní spolupráci.

Nejefektivnější metodou daňové exekuce byla prokázána metoda příkazání pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb, s procentuální podílem vymožených nedoplatků vysoko přesahujícím 60 %, které za celkové období představovaly celkem 14 234 041 tis. Kč. Tato metoda by měla být prioritou v daňové praxi obzvláště v případech, kde je důležitá rychlost a efektivita vymáhání. V celém sledovaném období byla metoda nejvýnosnější v rámci FÚ pro hlavní město Prahu, naopak nejmenší využití bylo evidováno u FÚ pro Karlovarský kraj a u Specializovaného finančního úřadu.

Daňová exekuce srážkami ze mzdy je metodou se stabilním, ale nízkým podílem, který se pohyboval okolo 3 % na celkovém počtu sledovaných vymožených nedoplatcích. Takové procento naznačuje stálou, ale nedominantní roli této metody. V celkovém sledovaném období nejvíce vymohl FÚ pro Středočeský kraj.

Daňová exekuce příkazáním jiné peněžité pohledávky je preferována pro specifické typy nedoplatků, kde je potřebné postihnout konkrétní pohledávku dlužníka. Na celkovém počtu sledovaných vymožených nedoplatků se podílela mezi 5,45-9,34 %. V celkovém sledovaném období byla tato metoda nejvíce využívána FÚ pro hlavní město Prahu a nejméně ji využívaly FÚ pro Karlovarský kraj a Specializovaný finanční úřad.

Daňová exekuce postižením jiných majetkových práv je méně častá v praxi, ale má své specifické využití a důležitost ve struktuře daní. Tato metoda je využívána v případě, kdy dlužníci nemají dostatek likvidních prostředků, ale mají jiná majetková práva, jež můžou být použita k uhrazení daňového nedoplatku. Výše vymožených nedoplatků touto metodou se ve většině období pohybovala pod hranicí půl procenta z celkového vymáhaného

množství. Dokonce v roce 2022 byla její výše extrémně nízká a představovala 0,01 %. Nejvíce ve sledovaném období bylo vymoženo FÚ pro hlavní město Prahu.

Daňová exekuce prodejem movitých a nemovitých věcí je v průběhu let velice proměnlivá. Výnosnost těchto metod není nijak markantní, jejich přínos se pohyboval v rozmezí 1,15-4,44 %. Nejvíce vymohl v rámci exekuce prodejem movitých věcí FÚ pro hlavní město Prahu a u exekuce prodejem nemovitých věcí vymohl nejvíce FÚ pro Středočeský kraj. V této metodě jsou časté právní komplikace a je nutné správné nacenění majetku s následným dlouhodobějším procesem prodeje.

Dalším z postupů vyhodnocených v rámci této práce je porovnání vymáhání prostřednictvím soudu, soudního exekutora a insolvence. K vymáhání prostřednictvím soudu, nebo soudního exekutora se přistupuje minimálně. Ve sledovaném období byly vymoženy nedoplatky, které nepřesáhly procentuální výši 0,29 %, což potvrzuje, že tato metoda byla využívána minimálně a zároveň měla minimální podíl na celkových vymožených nedoplatcích. Nejvíce v daném časovém rozpětí bylo v rámci soudního řízení vymoženo v rámci FÚ pro Karlovarský kraj a v rámci vymáhání prostřednictvím soudního exekutora bylo nejvíce vymoženo v rámci FÚ pro Ústecký kraj.

Insolvence je podstatnou metodou vymáhání zejména v případech, kdy ostatní metody selhaly. Z průzkumu let 2018-2022 bylo zjištěno, že v rámci insolvence bylo vymoženo 1 777 237 tis. Kč, v jednotlivých letech sledovaného období se podíly vymožených nedoplatků pohybovaly v rozmezí 6,56-15,35 %. Z toho je patrné, že i ve sledovaném období byla četnost využití vysoká.

V rámci vymáhání prostřednictvím mezinárodní pomoci bylo zjištěno, že ČR vymáhala na základě 1 717 žádostí přijatých ze zahraničí ve sledovaném období 7 306 milionů Kč a v rámci 2 523 vydaných žádostí do zahraničí bylo ve prospěch České republiky vymáháno 2 512 milionů Kč. Z těchto hodnot bylo skutečně vymoženo na základě žádostí přijatých ze zahraničí 298 milionů Kč, což představuje 4% úspěšnost z celkové částky přijatých žádostí. Na základě žádostí odeslaných do zahraničí bylo vymoženo 78 milionů Kč, což představuje 3% úspěšnost z celkové částky odeslaných žádostí. Z těchto informací je patrné, že procento reálně vymožených nedoplatků je velice nízké.

Pro zajištění daně lze použít v rámci vymáhání takzvané zástavní právo, jež se použije pro uhrazení daňových nedoplatků způsobem zajištění nestanovené a dosud nesplacené daně. V rámci práce došlo k porovnání úspěšnosti těchto metod v letech 2018-2022, ze kterých

vyplývá, že většina zajišťovacích příkazů byla vydána na dosud nestanovenou daň, jež reflektuje důležitost tohoto nástroje pro správu daní, a to hlavně v případech nejistoty vzhledem k výši daňových závazků. Celkem bylo v rámci nestanovené daně zajištěno 3 461 666 tis. Kč, což zdůrazňuje význam těchto způsobů v rámci vymáhání. Zajišťování daní je klíčový nástroj pro zajištění daňových příjmů zejména v situacích nejistoty, nebo pokud daňový subjekt čelí finančním problémům. Je to ukazatel toho, jak státní správa reaguje na neustále se měnící ekonomické prostředí.

Poslední z možností vymožení daňových nedoplatků od dlužníků je vymožení nedoplatků prostřednictvím dražby. V práci bylo provedeno porovnání realizovaných dražeb u jednotlivých krajských finančních úřadů v České republice v období 2018 až 2022. Celkově bylo zrealizováno přes 85 % dražeb, z čehož nejvíce bylo vydraženo z movitých věcí. Celkově lze ze zjištěných dat stanovit, že dražby představují efektivní nástroj v daňovém vymáhacím procesu. Poukazuje také na schopnost daňové správy reagovat na proměnlivé ekonomické podmínky a výzvy.

V práci byl proveden výpočet predikce celkových nedoplatků na období 2023-2025, který by měl poskytnout základní přehled o budoucím vývoji. Dle výpočtu bude mít vývoj celkových vymožených nedoplatků klesající tendenci. Hodnoty nedoplatků daných let se budou pohybovat v rozmezí 37 237 miliónů Kč až 36 521,1 miliónů Kč. V případě, pokud bude predikce reálná, značí to úspěšnost zaváděných opatření pro vymáhání daní.

Ve sledovaném období měla mezi roky 2020 a 2021 velký vliv na celkový vývoj daňových nedoplatků pandemie COVID-19, která měla krátkodobý, ale významný dopad na jednotlivé způsoby vymáhání. Koncem roku 2021 a v roce 2022 došlo k opětovnému využití kompletních postupů a způsobu vymáhání ze strany správce daně a postupnému zvyšování hodnot k hodnotám před pandemií.

V diplomové práci byly navrženy možnosti pro optimalizaci procesů, zlepšení právního rámce vymáhání daní a zlepšení komunikace s daňovými subjekty. Všechna tato zjištění kladou hlavní důraz na transparentnost, efektivnost a spravedlivost v rámci vymáhání daní, což má pomoci v udržitelném rozvoji veřejných financí.

7 Seznam použitých zdrojů

Knižní zdroje:

BURDA, Zdeněk a MÜLLEROVÁ Libuše. *Daňový řád – rozsáhlá novela od 1.1.2021. Metodické aktuality Svazu účetních*. Praha: Svaz účetních České republiky, 2020. ISBN 978-80-7626-012-2.

DAŇOVÉ ZÁKONY 365. *Daňové zákony 2022 ProFi XXLM (Díl 1.)*. Bratislava: DonauMedia, s.r.o., 2022. ISBN 978-80-8183-150-8.

HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, Lenka. *Meritum Daňový řád 2022*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2022. ISBN 978-80-7676-266-4.

HRUBÁ SMRŽOVÁ, Petra a MRKÝVKA Petr. *Finanční a daňové právo*. 3. aktualizované a rozšířené vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s.r.o., 2020. ISBN 978-80-7380-796-2.

KOZÁK, Jan a kol.. *Insolvenční zákon: komentář*. 5. vydání. Komentáře Wolters Kluwer. Praha: Wolters Kluwer., 2019. ISBN 978-80-7598-578-1.

LICHNOVSKÝ, Ondřej a kol., *Daňový řád: komentář*. 4. vydání. V Praze: C.H. Beck. Beckova edice komentované zákony, 2021, ISBN 978-80-7400-838-2.

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2022: úplná znění k 1.1.2022*. 1. elektronické vydání. B.m.: Grada, 2022. ISBN 978-80-271-4682-6.

MATYÁŠOVÁ, Lenka, GROSSOVÁ, Marie. *Daňový řád: s komentářem a judikaturou: podle stavu k 1.8.2015*. 2. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Leges, 2015. ISBN 978-80-7502-081-9.

MORAVEC, Tomáš a kol.. *Insolvenční zákon: komentář*. 4. vydání. V Praze: C.H. Beck, Beckova edice komentované zákony, 2021. ISBN 978-80-7400-849-8.

MOŠNA, František. *Základní statistické metody*. 1. vydání. V Praze: Univerzita Karlova v Praze - Pedagogická fakulta, 2017. ISBN 978-80-7290-972-8.

PETROV, Jan a kol.. *Občanský zákoník: komentář*. 2. vydání. Praha: C.H.Beck. Beckova edice komentované zákony, 2019. ISBN 978-80-7400-747-7.

POTGENS, FPG, *Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken*. In: C. VAN RAAD. ed. *Internationaal Belastingrecht*. Deventer: Wolters Kluwer, Cursus Belastingrecht, 2021. ISBN 978-90-13-16345-2.

ROZEHNAL, Tomáš. *Daňový řád: praktický komentář*. 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2021. ISBN 978-80-7598-963-5.

SVOBODA, Karel a kol.. *Občanský soudní řád: komentář*. 3. vydání. V Praze: C.H. Beck. Beckova edice komentované zákony, 2021. ISBN 978-80-7400-828-3.

SVOBODA, Karel a kol.. *Exekuční řád: komentář*. 1. vyd. Beckovy komentáře. V Praze: C. H. Beck-CZ, 2022. ISBN 978-80-7400-863-4.

VANČUROVÁ, Alena, BONĚK, Václav. *Správa daní pro ekonomy*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. ISBN 978-80-7357-701-8.

Internetové zdroje

ČESKO. Zákon číslo 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon). In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. © AION CS 2010–2023 [cit. 2023-08-17]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2006-182>

ČESKO. Zákon č. 283/2020 Sb., zákon, kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony. In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. © AION CS 2010–2023 [cit. 2023-11-15]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2020-283>

ČESKO. Zákon č. 214/2022 Sb., o zvláštních důvodech pro zastavení exekuce a o změně souvisejících zákonů. In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. © AION CS 2010–2023 [cit. 2023-11-15]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2022-214>

ČESKO. Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky. In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. © AION CS 2010–2023 [cit. 2023-11-15]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2011-456>

ČESKO. Zákon č. 417/2023 Sb., zákon, kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony. In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. © AION CS 2010–2023 [cit. 2024-03-10]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2023-417>

ČESKO. Zákon č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek. In: *Zákony pro lidi.cz* [online]. © AION CS 2010–2023 [cit. 2023-11-15]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2011-471>

FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2018* [online]. 2019 [cit. 2023-08-18]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-informace-o-cinnosti/2018>

FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2019* [online]. 2020 [cit. 2023-08-24]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-informace-o-cinnosti/2019>

FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2020* [online]. 2021 [cit. 2023-08-24]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-informace-o-cinnosti/2020>

FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2021* [online]. 2022 [cit. 2023-08-21]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-informace-o-cinnosti/2021>

FINANČNÍ SPRÁVA. *Výroční zpráva o činnosti FS ČR za rok 2022* [online]. 2023 [cit. 2023-08-24]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-informace-o-cinnosti/2022>

FINANČNÍ SPRÁVA. Finanční úřady. *Finanční správa České republiky* [online]. 2023 [cit. 2023-11-20]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/organizacni-struktura/organy-financni-spravy/financni-urady>

FINANČNÍ SPRÁVA. Kompetence a činnost územních pracovišť finančních úřadů. *Finanční správa České republiky* [online]. 2023 [cit. 2023-11-20]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/organizacni-struktura/organy-financni-spravy/uzemni-pracoviste/kompetence-a-cinnost-uzemnich-pracovist-financnich-uradu>

FINANČNÍ SPRÁVA. Kompetence a činnosti GFŘ. *Finanční správa České republiky* [online]. 2023 [cit. 2023-11-15]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/generalni-financni-reditelstvi/kompetence-a-cinnosti-gfr>

FINANČNÍ SPRÁVA. Kompetence a činnosti OFŘ. *Finanční správa České republiky* [online]. 2023 [cit. 2023-11-20]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/organizacni-struktura/organy-financni-spravy/odvolaci-financni-reditelstvi/kompetence-a-cinnosti-ofr>

FINANČNÍ SPRÁVA. Kompetence a činnosti SFÚ. *Finanční správa České republiky* [online]. 2023 [cit. 2023-11-20]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/organizacni-struktura/organy-financni-spravy/specializovany-financni-urad/kompetence-a-cinnosti-sfu>

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. Podíl vymožených nedoplatků všemi vymáhacími způsoby na celkových nedoplatcích. *Portál otevřených dat Ministerstva financí* [online]. 2023 [cit. 2023-10-24]. Dostupné z: [https://opendata.mfcr.cz/catalog/#/datasets/https:%2F%2Fopendata.mfcr.cz%2Flod%2Fkatatalog%2Fpodil-vymozenych-nedoplatku-vsemi-vymahacimi-zpusoby-na-celkovych-nedoplatcich](https://opendata.mfcr.cz/catalog/#/datasets/https:%2F%2Fopendata.mfcr.cz%2Flod%2Fkatalog%2Fpodil-vymozenych-nedoplatku-vsemi-vymahacimi-zpusoby-na-celkovych-nedoplatcich)

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. Přehled o daňových nedoplatcích podle způsobu vymožení. *Portál otevřených dat Ministerstva financí* [online]. 2023 [cit. 2023-11-20]. Dostupné z: <https://opendata.mfcr.cz/catalog/#/datasets/https:%2F%2Fopendata.mfcr.cz%2Flod%2Fkatatalog%2Fprehled-o-danovych-nedoplatcich-podle-zpusobu-vymozeni>

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. Statistika dražeb dle krajů (dle FÚ). *Portál otevřených dat Ministerstva financí* [online]. 2023 [cit. 2023-10-18]. Dostupné z: <https://opendata.mfcr.cz/catalog/#/datasets/https:%2F%2Fopendata.mfcr.cz%2Flod%2Fkatatalog%2Fstatistika-drazeb>

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. Statistiky mezinárodní pomoc při vymáhání. *Portál otevřených dat Ministerstva financí* [online]. 2023 [cit. 2023-10-24]. Dostupné z: <https://opendata.mfcr.cz/catalog/#/datasets/https:%2F%2Fopendata.mfcr.cz%2Flod%2Fkatalog%2Fstatistiky-mezinarodni-pomoc-pri-vymahani>

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. Informace GFŘ k institutu ručení podle zákona č. 235/2004 Sb., na dani z přidané hodnoty, ve znění po novele zákona od 1. 10. 2021. *Finanční správa České republiky* [online]. 2022 [cit. 2023-08-11]. Dostupné z:

https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/2021_DPH_Info_k_ruceni.pdf

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. *Metodický pokyn k postupu správce daně při vydávání zajišťovacího příkazu* [online]. 2022 [cit. 2023-08-07]. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-jine/43067_22_MP%20ZajP_akt%202022.PDF

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. *Zajišťovací příkazy. Finanční správa České republiky* [online]. 2023 [cit. 2023-11-01]. Dostupné z: <https://statistiky.financnisprava.cz/cs/vymahani/zajistovaci-prikazy>

MINISTERSTVO FINANCÍ. *Mezinárodní pomoc při vymáhání daňových pohledávek. Ministerstvo financí ČR* [online]. 2019 [cit. 2023-08-11]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/kontrola-a-regulace/legislativa/mezinarodni-spoluprace-v-oblasti-dani/mezinarodni-pomoc-pri-vymahani-danovych>

NEJVYŠŠÍ SOUD. *Usnesení nejvyššího soudu 20 Cdo 4231/2017* [online]. 2018 [cit. 2023-10-30]. Dostupné z: https://www.nsoud.cz/Judikatura/judikatura_ns.nsf/WebSearch/3BD23CAD024476E0C125829F00262D24?openDocument&Highlight=0,

NEJVYŠŠÍ SPRÁVNÍ SOUD. *Rozsudek Nejvyššího správního soudu. 8 As 143/2014–47* [online]. 2015 [cit. 2023-11-01]. Dostupné z: <https://vyhledavac.nssoud.cz/DokumentOriginal/Html/635566>

OECD. *Building Tax Culture, Compliance and Citizenship A Global Source Book on Taxpayer Education, Second Edition*. Paris: OECD Publishing [online]. 2021 [cit. 2023-08-18] Dostupné z: <https://doi.org/10.1787/18585eb1-en>

8 Seznam tabulek, grafů a zkratk

8.1 Seznam tabulek

Tabulka 1 Celkové nedoplatky jednotlivých druhů daňových příjmů za období let 2018 až 2022 (v miliónech Kč)	41
Tabulka 2 Úspěšnost jednotlivých FÚ v rámci realizace exekuce srážkou ze mzdy za období 2018-2022 (v tisících Kč)	45
Tabulka 3 Úspěšnost jednotlivých FÚ v rámci realizace exekuce příkázáním pohledávky z účtu v období 2018-2022 (v tisících Kč)	46
Tabulka 4 Úspěšnost jednotlivých FÚ v rámci realizace exekuce příkázáním jiné peněžité pohledávky v období 2018-2022 (v tisících Kč)	48
Tabulka 5 Úspěšnost jednotlivých FÚ v rámci realizace exekuce postižením jiných majetkových práv (v tisících Kč)	49
Tabulka 6 Úspěšnost jednotlivých FÚ v rámci realizace exekuce prodejem movitých věcí za období 2018-2022 (v tisících Kč)	50
Tabulka 7 Úspěšnost jednotlivých FÚ v rámci realizace exekuce prodejem nemovitých věcí (v tisících Kč)	52
Tabulka 8 Vymožené nedoplatky soudem a soudním exekutorem v rámci jednotlivých krajů FÚ v období 2018-2022 (v tisících Kč)	53
Tabulka 9 Vymáhání nedoplatků insolvenčním řízením u jednotlivých FÚ v období 2018-2022 (v tisících Kč)	56
Tabulka 10 Celkové počty příkazů k zajištění daně v období 2018 až 2022 FÚ (v tisících Kč)	57
Tabulka 11 Mezinárodní spolupráce v rámci vymáhání pohledávek za období 2018-2022	59
Tabulka 12 Dražby realizované v rámci jednotlivých krajů v období 2018-2022	61
Tabulka 13 Vývoje celkových nedoplatků na období 2018-2025 (v miliónech Kč)	63

8.2 Seznam grafů

Graf 1 Procentuální zobrazení nedoplatků za jednotlivé roky	42
Graf 2 Kumulované, vymáhané a vymožené nedoplatky za období 2018-2022 (v miliónech Kč)	43
Graf 3 Celkové vymožené nedoplatky soudem a soudním exekutorem v letech 2018 až 2022 v řádu tisíců korun českých	54
Graf 4 Celková hodnota vymožených nedoplatků insolvenčním řízením v letech 2018 až 2022 (v tisících Kč)	57
Graf 5 Suma zajišťovacích příkazů na nesplatnou a dosud nestanovenou daň za pětileté období 2018 až 2022 (v tisících Kč)	58
Graf 6 Vymožené nedoplatky v rámci mezinárodní spolupráce v období 2018-2022	60
Graf 7 Porovnání dražeb movitých a nemovitých věcí v období 2018-2022	62
Graf 8 Vývoj celkových nedoplatků a predikce od roku 2018 do roku 2025 (v miliónech Kč)	63
Graf 9 Procenta vymožených hodnot jednotlivých způsobů vymáhání za období 2018-2022	65
Graf 10 Vývoj daňových nedoplatků v rámci jednotlivých FÚ za období 2018-2022 (v tisících Kč)	67

8.3 Seznam použitých zkratk

DŘ, Daňový řád	Zákon č.280/2009 ze dne 22. 7. 2009
ADIS	Automatizovaný daňový informační systém
ČR	Česká republika
FS	Finanční správa
GFŘ	Generální finanční ředitelství
SFÚ	Specializovaný finanční úřad
FÚ	Finanční úřad
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (Organisation for Economic Co-operation and Development)
tis.	Tisíc
Kč	Korun českých

Přílohy

Příloha 1 Generální finanční ředitelství, Praha, Č.j.: 67606/23/7700-00124-202098

Příloha 2 Výpočet lineární regrese vytvořený amylázou dat ze systému Microsoft Excel

Příloha 3 Tabulka celkových hodnot sledovaných vymožených daňových nedoplatků

Generální finanční ředitelství
Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1



Sekce správy daní

Č. j.: 67606/23/7700-00124-202098

Vyřizuje: Mgr. Kateřina Bloudková, Oddělení právně-analytické
Tel: (+ 420) 296 854 184, (+ 420) 296 852 222
E-mail: Kateřina.Bloudkova@fs.mfcr.cz
ID datové schránky: p9lwj4f

Bc. Lucie Hojdová
luci93nka@gmail.com

SDĚLENÍ K ŽADOSTI

Generálnímu finančnímu ředitelství byla dne 16. 10. 2023 doručena žádost dle zák. č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů, stran doplnění zveřejněné informace o zajišťovacích příkazech za rok 2022 co do jejich počtu a rozdělení celkové částky uvedené v zajišťovacích příkazech na daň neuhrazenou a daň dosud nestanovenou.

Níže Vám poskytujeme požadovanou informaci:

Rok	Období	CELKOVÝ POČET VYDANÝCH ZAJIŠŤOVACÍCH PŘÍKAZŮ – nesplatná daň	CELKOVÝ POČET VYDANÝCH ZAJIŠŤOVACÍCH PŘÍKAZŮ – nestanovená daň	CELKOVÁ ČÁSTKA UVEDENÁ V ZAJIŠŤOVACÍCH PŘÍKAZECH – nesplatná daň v tis. Kč	CELKOVÁ ČÁSTKA UVEDENÁ V ZAJIŠŤOVACÍCH PŘÍKAZECH – nestanovená daň v tis. Kč
2022	1.1.-30.6.	1	337	4 222	369 712
2022	1.1.-31.12.	13	512	121 535	570 578

Zdroj: ADIS GFŘ – Statistiky vymáhání, MPV a IŘ, stav k 17. 10. 2023

Závěrem upozorňujeme, že podle § 14 odst. 5 písm. a) zák. č. 106/1999 Sb. by žádost o poskytnutí informací měla obsahovat mimo jména a příjmení též datum narození a adresu místa trvalého pobytu (případně adresu pro doručování, pokud žádáte informace doručovat na jinou než elektronickou adresu). Současně platí, že žádosti dle InfZ by měly být zaslány na elektronickou adresu podatelny (podatelna@fs.mfcr.cz).

Elektronicky podepsáno
30.10.2023
Mgr. Ladislav Henáč
ředitel sekce

Mgr. Ladislav Henáč
ředitel sekce

Příloha 2 Výpočet lineární regrese vytvořený amylázou dat ze systému Microsoft Excel

<i>Regresní statistika</i>									
Násobné R	0,271561126								
Hodnota spolehlivosti R	0,073745445								
Nastavená hodnota spolehlivosti R	-0,235006073								
Chyba stř. hodnoty	3500,403902								
Pozorování	5								
ANOVA									
	<i>Rozdíl</i>	<i>SS</i>	<i>MS</i>	<i>F</i>	<i>Významnost F</i>				
Regrese	1	2926594	2926594	0,23885	0,658535663				
Rezidua	3	36758482	12252827						
Celkem	4	39685076							
	<i>Koeficienty</i>	<i>ba stř. hodí</i>	<i>t Stat</i>	<i>Hodnota P</i>	<i>Dolní 95%</i>	<i>Horní 95%</i>	<i>Dolní 95,0%</i>	<i>Horní 95,0%</i>	
Hranice	1132005,62	2235989	0,506266	0,647531	-5983908,86	8247920	-5983908,86	8247920,1	
X Období	-540,98	1106,925	-0,48872	0,658536	-4063,709077	2981,749	-4063,709077	2981,749077	

Zdroj: Vlastní zpracování autorky

Příloha 3 Tabulka celkových hodnot sledovaných vymožených daňových nedoplatků

	Srážkami ze mzdy (v tis. Kč)	Příkázání pohledávky z účtu (v tis. Kč)	Příkázáním jiné peněžité pohledávky (v tis. Kč)	Postižením jiných majetkových práv (v tis. Kč)	Prodejem movitých věcí (v tis. Kč)	Prodejem nemovitých věcí (v tis. Kč)	Prostřednictvím soudu a soudního exekutora (v tis. Kč)	Insolvence (v tis. Kč)	Celkový součet (v tis. Kč)
FÚ pro Ústecký kraj	70743	642668	75139	199	39499	38270	3588	124346	994452
FÚ pro Středočeský kraj	78914	1297093	159695	2922	17717	76071	3192	178289	1813893
FÚ pro hlavní město Prahu	50224	5529548	262366	26492	198500	54462	2927	316001	6440520
FÚ pro Zlínský kraj	36590	729898	50590	0	13643	19844	2774	89744	943083
FÚ pro Karlovarský kraj	13344	232389	29846	0	27588	14902	1871	35345	355285
FÚ pro Jihomoravský kraj	62544	1495779	133754	337	71993	34409	1805	157378	1957999
FÚ pro Liberecký kraj	25602	318630	52395	137	18226	12553	1580	69185	498308
FÚ pro Moravskoslezský kraj	48404	1041096	157498	7294	30841	13790	1574	158951	1459448
FÚ pro Jihočeský kraj	30377	415878	63542	1270	19748	14763	1133	110074	656785
FÚ pro Kraj Vysočina	23788	440405	41088	30	21967	16764	1130	38617	583789
FÚ pro Královéhradecký kraj	27459	458706	60635	560	13957	5363	646	127124	694450
FÚ pro Plzeňský kraj	33370	533272	61832	497	24917	18982	484	88657	762011
FÚ pro Olomoucký kraj	23878	461747	40429	0	15128	22893	261	178195	742531
FÚ pro Pardubický kraj	27313	424486	60409	106	27503	29035	159	93485	662496
Specializovaný finanční úřad	15	212446	2881	0	69636	56	0	11846	296880
									18861930

Zdroj: Vlastní zpracování autorky