

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra práva



Diplomová práce

**Vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady
v České republice**

Bc. Šteinerová Lenka

© 2020 ČZU v Praze

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Lenka Šteinerová

Veřejná správa a regionální rozvoj nav.- Hradec Králové

Název práce

Vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice

Název anglicky

Debt Collection from Entrepreneurs by the Tax Authorities in the Czech Republic

Cíle práce

Cílem práce bude zjistit vývoj pohledávek finančních úřadů u podnikatelských subjektů v ČR za delší časové období, dále úspěšnost vymáhání podle druhů daní, forem podnikání a při zajištění majetku. Při zjištění nedostatků v právní úpravě a v praxi navrhnout opatření k jejich eliminaci.

Metodika

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

Doporučený rozsah práce

60-80 stran

Klíčová slova

daňový řád, správce daně, pohledávka, fyzická osoba, právnická osoba, dlužník, věřitel, exekuce, zajištění, vymáhání

Doporučené zdroje informací

BAXA, Josef a kol., 2011. Daňový řád: komentář. II. díl. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR. 808 s. ISBN 978-80-7357-564-9.

HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, Lenka, 2011. Daňový řád 2017 – 2018. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR. 214 s. ISBN 978-80-7552-716-5.

VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka, 2016. Daňový systém ČR 2016. 13. aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX. 393 s. ISBN 978-80-87480-44-1.

VONDRÁKOVÁ, Alena, 2011. Vymáhání pohledávek. 2. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR. 868 s. ISBN 978-80-7357-686-8.

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

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

Předběžný termín obhajoby

2019/20 LS – PEF

Vedoucí práce

JUDr. Milan Uhlík, CSc.

Garantující pracoviště

Katedra práva

Elektronicky schváleno dne 5. 3. 2019

JUDr. Jana Borská, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 5. 3. 2019

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 23. 06. 2019

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci „Vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice“ 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 25. března 2020

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala JUDr. Milanu Uhlíkovi, CSc., za připomínky, cenné rady, podporu a čas strávený při zpracování diplomové práce.

Vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice

Abstrakt

Diplomová práce je zaměřena na zjištění vývoje pohledávek finančních úřadů v ČR za delší časové období, na zjištění úspěšnosti vymáhání podle druhů daní, forem podnikání a při zajištění majetku, na zjištění nedostatků v právní úpravě a v praxi.

V teoretické části práce jsou uvedeny prameny práva, které jsou v diplomové práci použity pro vysvětlení problematiky. V práci jsou vymezeny pojmy týkající se finanční správy, jednotlivých daní, subjektů správy daní, forem podnikání, fází daňových řízení včetně postupů při vymáhání pohledávek a při zajištění daně.

V praktické části práce jsou analyzována data týkající se pohledávek, vymáhaných a vymožených daňových nedoplatků, data o množství vydaných zajišťovacích příkazů a na jejich základě vymožených částek. Data jsou porovnána a je prezentován vývoj pohledávek v čase, dále je zjištěna úspěšnost vymáhání jako celku a v členění dle jednotlivých daní, forem podnikání a dle zajištění majetku. Údaje jsou porovnány v čase. V práci je vyjádřen názor autorky práce na právní úpravu zkoumané problematiky, na zjištění jak přínosů, tak nedostatků v aktuální právní úpravě. Pro získání praktických zkušeností z oblasti vymáhání daňových nedoplatků byla sestavena anketa. Odpovědi respondentů jsou vyhodnoceny a použity k ověření platnosti stanovených hypotéz.

V závěru práce jsou shrnuty zjištěné nedostatky v právní úpravě a v praxi, rovněž jsou navržena opatření k jejich eliminaci.

Klíčová slova: daňový řád, správce daně, pohledávka, fyzická osoba, právnická osoba, dlužník, věřitel, exekuce, zajištění, vymáhání

Debt Collection from Entrepreneurs by the Tax Authorities in the Czech Republic

Abstract

The diploma thesis is focused to discover the development of receivables of tax authorities in the Czech Republic over a longer period of time, to discover the success of recovery by types of taxes, forms of business and securing property, to discover deficiencies in legislation and in practice.

In the theoretical part, there are sources of law given that are used in the diploma thesis to explain the issue. The thesis defines terms related to financial administration, single taxes, subjects of tax administration, forms of business, stages of tax proceedings, including procedures for the recovery of receivables and tax security.

In the practical part of the thesis, there are analyzed data concerning receivables, recovering and recovered tax arrears, data on the amount of security orders issued and on the basis of them, on amounts recovered. The data are compared and the development of receivables over time is presented as well as the success rate of recovery as a whole and the structure by single taxes, forms of business and securing assets. The data are compared over time. In the thesis, the view of the author is expressed on the legal regulation of the researched issue, on the identification of both benefits and drawbacks in the current legal regulation. On the grounds of gaining practical experience in the field of recovery of tax arrears, a survey was prepared. Answers of responders are evaluated and used to verify the validity of the hypotheses given.

In conclusion, the shortcomings discovered in the legislation and in practice are summarized, as well as measures to eliminate them.

Keywords: tax law, tax administrator, claim, natural person, legal entity, debtor, creditor, execution, ensuring, recovery

Obsah

1.	Úvod	15
2.	Cíl práce a metodika	18
2.1.	Cíl práce.....	18
2.2.	Metodika	18
3.	Teoretická východiska – přehled platné právní úpravy	20
3.1.	Právo Evropské unie	21
3.2.	Právní předpisy ČR.....	21
3.3.	Daňová soustava v ČR.....	23
3.3.1.	Základní třídění daní.....	23
3.3.2.	Daňový mix ČR	26
3.4.	Finanční správa ČR.....	27
3.4.1.	Finanční úřady	27
3.4.2.	Subjekty správy daní.....	28
3.5.	Právní formy podnikání	29
3.5.1.	Fyzické osoby	30
3.5.2.	Právní osoby.....	31
3.6.	Fáze správy daní – daňové řízení.....	31
3.6.1.	Nalézací řízení (část třetí daňového řádu, hlava IV)	32
3.6.2.	Řízení při placení daní (část třetí daňového řádu, hlava V)	33
3.7.	Zajištění daně.....	34
3.7.1.	Zajištění úhrady za nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň	34
3.7.2.	Zástavní právo	36
3.7.3.	Ručení	36
3.7.4.	Finanční záruka.....	37
3.7.5.	Záloha	37
3.8.	Problematika lhůt a splatnost daně	37
3.9.	Následky porušení povinností při správě daní.....	38
3.10.	Exekuční řízení	38
3.11.	Daňová exekuce - vymáhání daňových nedoplatků	38
3.11.1.	Daňová exekuce postižením majetkových práv	39
3.11.2.	Daňová exekuce prodejem movitých a nemovitých věcí	42
3.11.3.	Přihlášení nedoplatku do insolvenčního řízení	46

3.11.4. Exekuční náklady	46
3.12. Opatření proti přílišné kriminalizaci	47
3.13. Mezinárodní pomoc při vymáhání pohledávek	47
4. Praktická část práce – analýza zkoumané problematiky	49
4.1. Právní úprava zkoumané problematiky a poznatky z praxe.....	49
4.1.1. Názor autorky na právní úpravu zkoumané problematiky	49
4.1.2. Výsledky anketního šetření	59
4.2. Vývoj pohledávek finančních úřadů u podnikatelských subjektů v ČR za období let 2010 až 2018	65
4.2.1. Rozbor vývoje pohledávek dle jednotlivých druhů daní.....	71
4.3. Úspěšnost vymáhání pohledávek	74
4.3.1. Úspěšnost vymáhání podle druhů daní.....	80
4.3.2. Úspěšnost vymáhání podle forem podnikání	86
4.3.3. Úspěšnost vymáhání při zajištění majetku	88
5. Shrnutí výsledků.....	92
6. Závěr práce	96
7. Seznam použitých zdrojů	100
8. Seznam příloh	104

Seznam tabulek

Tabulka č. 1 - Přehled pohledávek - kumulovaných daňových nedoplatků (v mil. Kč)

Tabulka č. 2 - Rozdělení nedoplatků dle starých a nových daní (v mil. Kč)

Tabulka č. 3 - Porovnání pohledávek rok 2010 a 2018 (v mil. Kč)

Tabulka č. 4 - Přehled vymáhaných nedoplatků dle vybraných druhů daní (v mil. Kč)

Tabulka č. 5 - Přehled nedoplatků vymožených prostřednictvím vymáhacích úkonů podle
vybraných druhů daní (v mil. Kč)

Tabulka č. 6 - Přehled vybraných a vymožených nedoplatků na všech druzích daní
prostřednictvím ostatních úhrad nedoplatků předaných do vymáhání
(v mil. Kč)

Tabulka č. 7 - Přehled pohledávek, vymáhaných a vymožených daňových nedoplatků
k 31. 12. 2014

Tabulka č. 8 - Přehled pohledávek, vymáhaných a vymožených daňových nedoplatků
k 31. 12. 2018

Tabulka č. 9 - Zjištění rozdílů vymožených částek mezi roky (v mil. Kč)

Tabulka č. 10 - Statistické údaje o vydaných zajišťovacích příkazech

Seznam grafů

Graf č. 1 - Struktura vybraných daní v roce 2017 v ČR

Graf č. 2 - Struktura podnikajících osob dle živnostenského zákona v ČR

Graf č. 3 - Efektivita vymáhání dle daní (dle důležitosti)

Graf č. 4 - Efektivita vymáhání dle forem podnikání (dle důležitosti)

Graf č. 5 - Problémy ovlivňující vymáhání pohledávek (v %)

Graf č. 6 - Největší nedostatky v právní úpravě (v %)

Graf č. 7 - Největší nedostatky v organizaci práce (v %)

Graf č. 8 - Vývoj kumulovaných daňových pohledávek (v mil. Kč)

Graf č. 9 - Vývoj kumulovaných daňových pohledávek – nové daně (v mil. Kč)

Graf č. 10 - Vývoj inkasa nových daní (v mil. Kč)

Graf č. 11 - Roční odpis nedoplatků ponížený o aktivaci nedoplatků (v mld. Kč)

Graf č. 12 - Prekluze daňových nedoplatků (v mld. Kč)

Graf č. 13 - Vývoj výtěžnosti nových daní (v %)

Graf č. 14 - Přehled počtu vydaných zajišťovacích příkazů

Graf č. 15 - Vývoj pohledávek z titulu DPH (v mil. Kč)

Graf č. 16 - Vývoj pohledávek z titulu DPPO (v mil. Kč)

Graf č. 17 - Vývoj pohledávek z titulu DPFO - přiznání (v mil. Kč)

Graf č. 18 - Vývoj pohledávek z titulu DPFO – ZČ (v mil. Kč)

Graf č. 19 - Vývoj pohledávek - ostatní příjmy, odvody a poplatky (v mil. Kč)

Graf č. 20 - Vymáháno z celkových pohledávek (v %)

Graf č. 21 - Úspěšnost vymáhání vymáhacími úkony (v %)

Graf č. 22 - Úspěšnost vymáhání pohledávek v porovnání k roku 2010 (v %)

Graf č. 23 - Vývoj vymáhaných nedoplatků (v mil. Kč)

Graf č. 24 - Poměr ostatní úhrady k celku (v %)

Graf č. 25 - Celkem uhrazeno z vymáhaných pohledávek (v %)

Graf č. 26 - Porovnání kumulovaných pohledávek, vymáhaných nedoplatků a částek vybraných či vymožených jak vymáhacími úkony, tak zaplacených před zahájením vymáhacích úkonů (v mil. Kč)

- Graf č. 27 - Úspěšnost vymáhání v roce 2014 (v %)
- Graf č. 28 - Vymožené pohledávky k 31. 12. 2014 (v %)
- Graf č. 29 - Úspěšnost vymáhání v roce 2018 (v %)
- Graf č. 30 - Vymožené pohledávky k 31. 12. 2018 (v %)
- Graf č. 31 - Vymožené pohledávky k 31. 12. 2014 a 2018 (v %)
- Graf č. 32 - Úspěšnost vymáhání daňových nedoplatků (v %)
- Graf č. 33 - Úspěšnost vymáhání pohledávek dle daní v porovnání k roku 2010 (v %)
- Graf č. 34 - Uhrazené nedoplatky z částek k vymáhání v roce 2014 (FO)
- Graf č. 35 - Uhrazené nedoplatky z částek k vymáhání v roce 2014 (PO)
- Graf č. 36 - Uhrazené nedoplatky z částek k vymáhání v roce 2018 (FO)
- Graf č. 37 - Uhrazené nedoplatky z částek k vymáhání v roce 2018 (PO)
- Graf č. 38 - Počet vydaných zajišťovacích příkazů
- Graf č. 39 - Výše zajištěné částky (v mil. Kč)
- Graf č. 40 - Vývoj zajištěných částek a výše úhrad (v mil. Kč)
- Graf č. 41 - Úspěšnost vymáhání při zajištění majetku (v %)

Seznam schémat

- Schéma č. 1 - Přehled daní – základní rozdělení
- Schéma č. 2 - Přehled daní přímých v České republice
- Schéma č. 3 - Přehled daní nepřímých v České republice
- Schéma č. 4 - Přehled a struktura orgánů Finanční správy ČR

Seznam použitých zkratk

ČR	Česká republika
DNNM	daň z nabytí nemovitých věcí
DNV	daň z nemovitých věcí
DP - ZS	daň z příjmů vybíraná srážkou - zvláštní sazba
DPFO	daň z příjmů fyzických osob
DPFO - ZČ	daň z příjmů fyzických osob – závislá činnost
DPH	daň z přidané hodnoty
DPN	daň z převodu nemovitostí
DPPO	daň z příjmů právnických osob
DS	daň silniční

1. Úvod

Vznik i vývoj daňové správy je nerozlučně spjat se vznikem a vývojem státu. Jako první státní útvar na území Čech a Moravy vznikla v 9. století Velkomoravská říše, která měla formu raně středověkého knížectví. Na moravské tradice po zániku Velkomoravské říše navázali čeští Přemyslovci, jimž se dařilo překonávat feudální rozdrobenost i závislost na franských a německých panovnicích. Mezinárodní uznání suverenity Českého státu a českého krále, i konečnou úpravu stavu Českého státu k císařskému universalismu římského císaře a ke vztahu k říši, představovala tzv. „Zlatá bula sicilská“ z 26. září 1212. Počátky daňové – berní správy je možné na území Českého státu mapovat v období raně feudálního státu. „*V historických pramenech je slovo berně – daň pravděpodobně nejdříve uvedeno v listině ze dne 25. 4. 1208, ve které král Přemysl Otakar I. osvobodil Osecký klášter od zemské berně*“ (1, s. 13).

Vybírání daní je v historii české země možno najít již ve 13. století, je spojeno převážně s městy. Města tvořila od druhé poloviny 13. století důležitou složku „*dominia speciale*“, o jejichž správu bylo proto postaráno i v centrální dvorské rovině, čímž je míněna finanční správa výlučně ve prospěch krále, kterou vykonával podkomoří. Nejstarší zmínka o podkomořím je už z roku 1185, v polovině 13. století už to je úředník nezávislý na komorníkovi. Pravidelným příjmem se stal městský *cenusus*, pozemková daň, a *arha*, jednorázově zaplacená suma peněz, či *ostrožné*, dar. Král mohl vymáhat zvláštní pomoci, z nichž se postupně vyvinula „*speciální berně*“ (2, s. 58).

Král měl podle dobového práva přímé právo vybírat zemskou daň od svých poddaných pouze ve dvou případech, při korunovaci na český trůn a při sňatku královských dcer, jinak musel mít souhlas stavů, tj. zemského sněmu. „*Zemské dani byl podroben jednak pozemkový majetek a jednak živnosti*“ (1, s. 13). Šlechta byla od daně osvobozena. V průběhu let se vyvinula povinnost vrchnosti ručit za berně svých poddaných. Na začátku 14. století došlo k ustálení sazeb zemské daně. Podkladem pro vybírání zemských daní byly berní rejstříky. Král k vybírání daně ustanovoval v každém kraji sbor berníků. Pokud poplatníci daň nezaplatili, byli k zaplacení donucováni pokutami a zabavováním majetku. „*Statek, který byl berníkům zatajen nebo z něhož nebyla daň zaplacená, se považoval za opuštěný a připadl králi*“ (1, s. 13).

Již v době stavovské se zřízení zemského soudu v českých zemích skládalo ze tří částí: přípravného řízení, líčení pře a exekuce. Stadium exekuce bylo velmi složité

ve sporech majetkových. Exekuce na majetek se lišila dle toho, zda šlo o movitost či nemovitost. Exekuce měla tyto stupně:

- úmluva – byla to upomínka k zaplacení, která musela být provedena do 3 let a 18 neděl, jinak byl nárok promlčen;
- zvod – jednalo se o pouhé uvedení „vítěze pře“, tedy oprávněného, do statku povinného, kterému ale stále zůstal v držbě;
- obranný list – byla to výzva od úřadu nejvyššího purkrabího, aby „prosouzený“, tedy povinný, statek vydal; pokud neuposlechl, byl stíhán jako odbojník zemskému právu a hrozil mu trest smrti;
- panování – „vítěz pře“ potřikrát navštívil statek „odpůrce“ a vzal si tolik obilí a dobytka, kolik bylo potřeba k umoření úroků ze sumy, kterou vysoudil;
- odhádání – jednalo se o úřední odhad ceny nemovitosti dlužníka;
- panování skutečné (vdědění) – „vítěz pře“ v tomto případě skutečně převzal statek dlužníka a od jeho poddaných přijal slib člověčenství, tj. poddanosti (3, s. 118 – 120).

Generální úřad berní vznikl jako důsledek sjednocovacího procesu celého Slezska v polovině 16. století. Berní agendu měli v Čechách na starosti starobylí stavovští zemští berníci, a to až do roku 1714, v letech 1713 až 1714 byly zřízeny krajské filiální pokladny. Při vybírání daní byla velmi důležitá spolupráce krajského hejtmana (2, s. 91, 129, 133). Pokusy o vypracování berního systému lépe zohledňujícího majetkové poměry poplatníků se podnikaly od poloviny 17. století. *„Základem reform se stala v Čechách tzv. berní rula – první rustikální katastr (1656) – a na Moravě lánové rejstříky – první moravský katastr (1667), které zahrnují úplný soupis poddanské půdy a majetku podle tzv. berních jednotek“* (1, s. 13).

Generální daňový výběrčí úřad vznikl v Opavě roku 1742, úřad byl v berních záležitostech pomocným orgánem královského úřadu a zanikl až v roce 1850 zřízením finančního ředitelství (2, s. 141). V roce 1748 byl zaveden berní katastr a v roce 1757 byla provedena jeho revize. Daňovou oblast ovlivnilo i zrušení nevolnictví za Josefa II. v roce 1781. Do období moderního státu vstoupila česká země v roce 1848, kdy pod revolučním tlakem padl feudální absolutismus (1, s. 13). Rok 1848 je významný rovněž v dějinách vzniku institucí finanční správy, mimo jiné bylo zřízeno ministerstvo financí, čímž byla sjednocena ústřední správa přímých a nepřímých daní a přechodně i správa státního majetku. Finance tak začaly být řízeny jednotně, nastala nutnost vytvořit finanční úřady

ve všech korunních zemích (2, s. 309 – 310). V polovině 19. století na úseku finanční a daňové správy působila celá řada specializovaných orgánů, mimo jiné i berní exekutoři. Daňovou soustavu tvořily již moderní druhy daní, jež se členily na daně přímé (daně reální, daně osobní) a tzv. důchodky (nepřímé daně, příjmy z monopolů a regálů, cel, tax a poplatků). Osobní daně byly v roce 1896 nahrazeny daní rentovou, všeobecnou daní výdělkovou, výdělkovou daní podniků povinných veřejně účtovat a osobní daní z příjmů a daní z vyššího služného. *„Při ukládání daní byl důsledně sledován požadavek na zabezpečení potřebných zdrojů do státního rozpočtu“* (1, s. 13). V roce 1896 byl vydán pod číslem 79/1896 ř. z., zákon o řízení exekucím a zajišťovacím (ukázka Příloha č. 1), znění zákona platného k 9. 5. 1945 je možno vyhledat na <https://www.epravo.cz/>.

Transformace systému veřejné správy byla započata v roce 1989, kdy již existovaly všechny nejvyšší orgány ČR jako členského státu federace - Česká národní rada jako zákonodárny orgán, vláda ČR jako výkonný orgán a Nejvyšší soud ČR jako nejvyšší orgán soudní moci. *„Rozpadem České a Slovenské federativní republiky se Česká republika stala k 1. lednu 1993 suverénním státem s novou strukturou nejvyšších státních orgánů, s jednotným zákonodárstvím, s jediným občanstvím a s jedním parlamentem, vládou a nejvyšším soudem“* (4). Po listopadu 1989 se stalo nezbytným přetvořit i vlastní daňovou správu a její orgány, bylo nutno vytvořit orgány, které budou fungovat v podmínkách tržní ekonomiky. Systém územních finančních orgánů byl vytvořen k 1. lednu 1991 (1, s. 13).

Z historie je patrná důležitost daní pro stát a jeho fungování. Aby mohly daně být placeny, je nutná existence dobře pracujících orgánů státu, finančních úřadů, majících prostředky jak pro vybírání daní, tak i pro jejich vymáhání. Výběr daní je velmi důležitý právě proto, že daně plynou do veřejného, respektive státního rozpočtu, ze kterého se mimo jiné hradí výdaje na bezpečnost státu a právní ochranu, na služby pro obyvatelstvo, na sociální věci a politiku zaměstnanosti atd. Z daní je tak financována obrana státu, zdravotnictví, školství, kultura, důchody, výdaje na budování infrastruktury a komunikací aj. potřeby obyvatel státu. V zájmu všech obyvatel ČR je, aby daně byly placeny, v případě jejich nezaplacení je důležité, aby daňové pohledávky byly včas a důsledně vymáhány. Daně jsou pro fungování státu nezbytné, jsou klíčovým nástrojem veřejné politiky, a to na všech úrovních veřejné správy.

2. Cíl práce a metodika

2.1. Cíl práce

Zjistit vývoj pohledávek finančních úřadů u podnikatelských subjektů v ČR za delší časové období, dále úspěšnost vymáhání podle druhů daní, forem podnikání a při zajištění majetku. Při zjištění nedostatků v právní úpravě a v praxi navrhnout opatření k jejich eliminaci.

2.2. Metodika

Na základě zvolených cílů diplomové práce budou použity metody pro jejich vypracování. K vypracování diplomové práce bude zapůjčena odborná literatura ze Studijní a vědecké knihovny v Hradci Králové, případně literatura dostupná v rámci autorčina zaměstnání, a to včetně právních předpisů ČR a internetových zdrojů vhodných k danému tématu.

Práce bude rozdělena na část teoretickou a praktickou. Odborná literatura a právní předpisy budou prostudovány, přehled právních předpisů bude uveden v teoretické části práce. Teoretická východiska se budou zabývat právními předpisy týkajícími se vymáhání daňových nedoplatků a dalšími zákony, které se dané problematice dotýkají a jejichž ustanovení budou v diplomové práci použita pro vysvětlení problematiky. Právní předpisy budou členěny na právo Evropské unie a právní předpisy ČR. Dále bude v teoretické části práce uvedeno členění daní, včetně jejich základní charakteristiky a organizační uspořádání finanční správy ČR, rovněž se práce bude zabývat právními formami podnikání a jejich členěním. Z důvodu správného pochopení diplomové práce budou vysvětleny základní pojmy, které souvisí s vymáháním daňových nedoplatků. Následně dojde k uvedení jednotlivých fází správy daní, fáze daní budou popsány. Větší důraz bude kladen na řízení při placení daní, jehož součástí je řízení o zajištění daně a exekuční řízení. Řízení o zajištění daně a exekučnímu řízení budou věnovány samostatné kapitoly práce. V rámci zajištění daně budou popsány realizace zajištění daně zřízením zástavních práv, ručením a zajišťovacími příkazy, které jsou využívány pro zajištění nesplacené nebo dosud nestanovené daně. Daňová exekuce bude prezentována v členění dle způsobů vymáhání, včetně postupů v průběhu exekučního řízení, práv a povinností správce daně i daňového dlužníka, popisu exekučního příkazu. V teoretické části práce bude rovněž uvedena problematika lhůt, splatnosti daně, následky porušení povinnosti při správě daní, či skutečnosti týkající se exekučních nákladů. Bude provedeno vysvětlení postupů správce

daně při provádění daňové exekuce a souvisejících oblastí spojených s daňovou správou. Jedna kapitola práce se bude zabývat opatřeními proti přílišné kriminalizaci. Poslední oblastí, která bude popisována, je oblast mezinárodní pomoci při vymáhání pohledávek vzniklých v důsledku nezaplacení daní a jejich příslušenství.

Za účelem zjištění nedostatků v právní úpravě a v praxi bude pracovníkům exekučních oddělení Finančních úřadů zaslána anketa. Získané informace budou uvedeny v úvodu praktické části práce včetně jejich vyhodnocení. V úvodu praktické části práce budou rovněž vyjádřeny názory autorky na právní úpravu zkoumané problematiky, na zjištění přínosů a nedostatků, v aktuální právní úpravě a v praxi. Dojde tak na základě prostudování teoretické části práce a jejího zhodnocení.

Podkladem pro analýzu dat budou data zveřejněná Ministerstvem financí ČR, dále pak data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím získaná z informačního systému daňové správy, případně ze statistik. Pro získání dat, která nejsou zveřejňována, bude využita žádost o poskytnutí informací s odkazem na zákon č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, v platném znění.

Praktická část diplomové práce bude stěžejní částí práce, kde budou řešeny cíle diplomové práce. Cílem práce je odhalit úspěšnost vymáhání jako celku, dále pak v členění dle druhů daní, forem podnikání a při zajištění majetku. Výchozí údaje budou zpracovány do tabulek, vývoj proměnných ukazatelů bude znázorněn v grafech, porovnávané údaje budou rovněž zobrazeny graficky. Zpracovaná data budou mít vypovídací hodnotu o vývoji pohledávek a úspěšnosti jejich vymáhání.

Pro splnění cílů práce bude nutné vyhodnotit získaná data a provést analýzy vývoje pohledávek finančních úřadů za delší časové období a analýzy úspěšnosti vymáhání daňových pohledávek v letech 2010 až 2018, a to podle několika atributů - dle druhů daní, dle forem podnikání a při zajištění majetku. Bude proveden rozbor vývoje jak kumulovaných pohledávek v porovnávaných letech, tak i pohledávek v členění dle jednotlivých druhů daní. Za účelem zjištění úspěšnosti vymáhání budou analyzována data týkající se vymáhaných pohledávek, respektive nedoplatků podle jednotlivých druhů daní k 31. 12. daného roku, a data představující výši vymožených pohledávek vymáhacími úkony dle jednotlivých druhů daní. Budou analyzována jak data sumarizační, tak i data v členění dle jednotlivých daní či forem podnikání. Rovněž budou data týkající se vymáhaných pohledávek porovnána s údaji o výši uhrazených pohledávek ještě před započítáním vymáhacích úkonů. V části práce, týkající se úspěšnosti vymáhání při zajištění

majetku, bude provedeno porovnání počtu vydaných zajišťovacích příkazů a výše zajištěných částek v porovnávaných letech. Úspěšnost vymáhání při zajištění majetku s využitím institutu zajišťovacích příkazů bude počítána jako podíl výše zaplacených částek a částek zajištěných, koeficient úspěšnosti bude následně převeden na procenta.

V závěru práce budou shrnuty zjištěné nedostatky v právní úpravě a v praxi, rovněž zde budou navržena opatření k jejich eliminaci. Dojde k sumarizaci výsledků zjištěných analýzou dat a k jejich hodnocení.

V práci budou použity metody matematické a statistické, dále pak analýza, komparace, hodnocení a syntéza k vyhodnocení jednotlivých zjištění. Část dat bude získána metodou dotazování. Pro zpracování dat a jejich grafickou prezentaci bude použit program EXCEL.

Postup při vypracování práce bude průběžně konzultován s vedoucím práce tak, aby byla vypracována v souladu s požadavky na ni kladenými a aby její obsah korespondoval s osnovou schválenou vedoucím práce. Obsah práce bude korespondovat se stanovenými cíli.

3. Teoretická východiska – přehled platné právní úpravy

Výsledkem záměrné činnosti nazývané legislativní proces je právní předpis. „*Jedná se o takové rozhodnutí orgánu veřejné moci, které obsahuje právní normy jako předem daná pravidla chování.*“ Soustava právních předpisů má hierarchickou strukturu vytvořenou na základě tzv. právní síly. Právní síla právního předpisu zejména souvisí s postavením normotvorného orgánu veřejné moci majícího pravomoc přijímat určitý typ právního předpisu. Nejvyšší právní sílu mají zákony, mezi nimi zpravidla ústavní zákony (5, s. 81). Ústavní pořádek ČR tvoří Ústava, Listina základních práv a svobod, ústavní zákony. Tyto právní předpisy mají v ČR nejvyšší právní sílu.

Mezi odvětví práva dle předmětu právní regulace lze zahrnout právo ústavní, správní, trestné a občanské, kdy ústavní právo bývá někdy považováno za vedoucí odvětví práva vůbec. Ostatní odvětví práva lze pak vidět jako deriváty občanského práva, např. právo obchodní, pracovní, či správního práva, např. právo finanční, sociálního zabezpečení.

Mimo systém vnitrostátního práva stojí právo mezinárodní (veřejné), na pomezí mezinárodního a vnitrostátního práva se nachází právo evropské, přesněji právo Evropské unie. Ve vztahu vnitrostátního a mezinárodního práva jde o vztah dvou právních systémů (5, s. 129 – 130). ČR je členem Evropské unie od 1. ledna 2004, proto je povinna řídit se

jak právem vnitrostátním, tak i právem Evropské unie. Mezinárodní právní normy jsou vnitřním předpisům nadřizeny.

3.1. Právo Evropské unie

Právo Evropské unie je tvořeno dvěma úrovněmi, jednou je primární právo, které je tvořeno soustavou mezinárodních smluv (především zakládací smlouvy, Maastrichtská smlouva, Amsterodamská smlouva, Niceská smlouva), druhou pak sekundární právo, kam patří nařízení, směrnice, rozhodnutí, doporučení a stanoviska (5, s. 132 – 135).

Vymáhání pohledávek Finanční správy ČR upravují následující prameny práva Evropské unie:

- **Směrnice Rady 2010/24/EU** ze dne 16. března 2010 o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření (dále jen „Směrnice Rady 2010/24/EU o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek“). Tato směrnice je základním právním předpisem mezinárodního vymáhání, upravuje základní instituty a postupy při vymáhání některých finančních pohledávek a stanoví cíle, jichž by mělo být dosaženo její aplikací do vnitrostátních předpisů.
- **Prováděcí nařízení Komise (EU) 2017/1966** ze dne 27. října 2017, kterým se mění prováděcí nařízení (EU) č. 1189/2011, pokud jde o sdělování žádostí o pomoc a následná opatření navazující na tyto žádosti (dále jen „prováděcí nařízení komise (EU) č. 2017/1966“).
- **Prováděcí nařízení komise (EU) č. 1189/2011** ze dne 18. listopadu 2011, kterým se stanoví prováděcí pravidla k některým ustanovením směrnice Rady 2010/24/EU o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření (dále jen „prováděcí nařízení komise (EU) č. 1189/2011“).

3.2. Právní předpisy ČR

Právo lze klasifikovat podle účelu právní úpravy jako právo hmotné a právo procesní. Hmotné právo zahrnuje právní normy a subjektivní práva, které směřují bezprostředně k naplnění účelu práva a jsou smyslem právní úpravy. „*Procesní právo slouží k naplnění účelu právní úpravy zprostředkovaně*“... „*slouží k úpravě postupů orgánu veřejné moci, k vytváření a ochraně hmotných práv*“, procesní normy stanoví různé formy aplikace práva a postup pro tvorbu práva, jsou důležité pro naplnění ústavní zásady, že i rozhodovací a s ní spojená činnost veřejné moci musí být upravena zákonem (5, s. 129 – 130).

Diplomová práce se věnuje vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v ČR. Vymáhání pohledávek Finanční správy ČR upravují následující vnitrostátní prameny:

- **Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád** (dále jen „OSŘ“), který upravuje postup soudu a účastníků v občanském soudním řízení. OSŘ je právem procesním, zajišťuje spravedlivou ochranu soukromých práv a oprávněných zájmů účastníků, jakož i výchovu k dodržování smluv a zákonů, k čestnému plnění povinností a k úctě k právům jiných osob.
- **Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon)**, který upravuje podmínky živnostenského podnikání a kontrolu nad jejich dodržováním.
- **Zákon č. 120/2001 Sb., o soudních exekutorech a exekuční činnosti** (exekuční řád) a o změně dalších zákonů (dále jen „exekuční řád“). Exekuční řád je právním předpisem upravujícím postavení a činnost soudních exekutorů, provádění exekucí, postavení a organizaci exekutorské komory a otázky související.
- **Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon)**, který upravuje řešení úpadku a hrozícího úpadku dlužníka soudním řízením některým ze stanovených způsobů tak, aby došlo k uspořádání majetkových vztahů k osobám dotčeným dlužníkovým úpadkem nebo hrozícím úpadkem a k co nejvyššímu a zásadně poměrnému uspokojení dlužníkových věřitelů, oddlužení dlužníka.
- **Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád** (dále také „daňový řád“ nebo „DŘ“), který upravuje postup správců daní, práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob, které jim vznikají při správě daní. Jedná se o právo procesní.
- **Zákon č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci** při vymáhání některých finančních pohledávek (dále jen „zákon o mezinárodní pomoci při vymáhání“), který zapracovává příslušný předpis Evropské unie, tedy Směrnici Rady 2010/24/EU o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek, a upravuje postup a podmínky, za kterých tuzemské orgány provádějí mezinárodní pomoc ve vztahu k jiným státům. Jedná se o právo procesní.

Kromě pramenů práva upravujících vymáhání pohledávek jsou v práci použity prameny práva hmotného. Mezi prameny práva hmotného patří následující zákony:

- **Zákon č. 586/1992 Sb., České národní rady o daních z příjmů** (dále jen „ZDP“), upravující daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob.

- **Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty** (dále jen „ZDPH“), upravující daň z přidané hodnoty.

Dále v textu této práce je zmiňován zákon upravující hmotné soukromé právo.

Pramenem práva upravujícím hmotné soukromé právo je:

- **Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník** (dále jen „NOZ“), který upravuje práva osob, např. práva věcná, dědická, závazková, i celou řadu vztahů, např. týkajících se rodiny, sousedských záležitostí, zvířat.

Vzhledem k tomu, že práce se dotkne i forem podnikání, tak je dále v textu použit zákon věnující se úpravě obchodních společností a družstev, a to:

- **Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech** (zákon o obchodních korporacích, dále jen „ZOK“), který upravuje postavení a základní podmínky fungování obchodních korporací.

Finanční úřady se kromě vymáhání pohledávek zabývají správou daní, což je v práci krátce popsáno. Mezi prameny práva upravující organizaci, postavení, věcnou a územní působnost orgánů, kterým byl výkon správy daní svěřen, patří:

- **Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě ČR** (dále jen „ZFS“), který ustanovil podobu finanční správy.

3.3. Daňová soustava v ČR

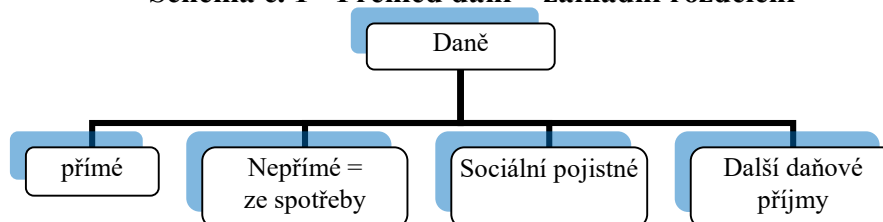
Daně se dle daňového řádu rozumí peněžité plnění, kterým může být daň ve smyslu zákona, rovněž clo nebo poplatek, nebo taková peněžítá plnění, při jejichž správě se postupuje dle daňového řádu, či peněžítá plnění v rámci dělené správy, a příslušenství daně. Příslušenstvím daně se rozumí úroky, penále, pokuty a náklady řízení uložené či vzniklé v souladu s daňovým řádem. Náklady řízení a pořádkové pokuty jsou spravovány samostatně, úroky, penále a pokuta za opožděné tvrzení daně sledují osud vlastní daně (6, s. 586).

3.3.1. Základní třídění daní

Daně lze členit podle různých hledisek a metod. Tím nejzákladnějším členěním daní je jejich členění na daně přímé a daně nepřímé. Jako nepřímé daně bývají často označovány daně ze spotřeby, zbývající druhy daní, zejména důchodové a majetkové daně, lze shrnout pod pojem daně přímé. U přímých daní je vždy stanoven poplatník. Daně ze spotřeby bývají značně komplikované, mají rozmanitou konstrukci, zahrnují se do ceny zboží či služeb a vybírají se prostřednictvím plátce. Mohou být všeobecné nebo selektivní.

K daním ze spotřeby lze přidat i ekologické nebo zelené daně, které mají prostřednictvím uložení daně znevýhodnit spotřebu či výrobu výrobků zatěžujících životní prostředí. Zdaňování spotřeby nejlépe odpovídá aktuálnímu podílu jedince na „společně rozdělovaném koláči“. V ČR je z ekologických daní ukládána energetická daň, rovněž se platí daň z užívání, a to silniční daň, která zatěžuje uživatele silnic a dálnic, provozovatele motorových vozidel. Dalším typem daní jsou daně z příjmů neboli důchodové daně. Důchodové daně jsou nejintenzivněji využívány jako ekonomický nástroj, mají stimulační a redistribuční funkci, a to zejména osobní důchodová daň – DPFO (7, s. 17 – 18).

Schéma č. 1 - Přehled daní – základní rozdělení



Zdroj: VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, Daňový systém 2016 (7, s. 57), vlastní zpracování

Přímé daně

Mezi přímé daně patří daně z příjmů neboli důchodové daně, které zahrnují DPFO a DPPO, dále pak mezi přímé daně patří i daně majetkové, viz schéma č. 2.

Schéma č. 2 - Přehled daní přímých v České republice



Zdroj: VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, Daňový systém 2016 (7, s. 56 – 58), vlastní zpracování

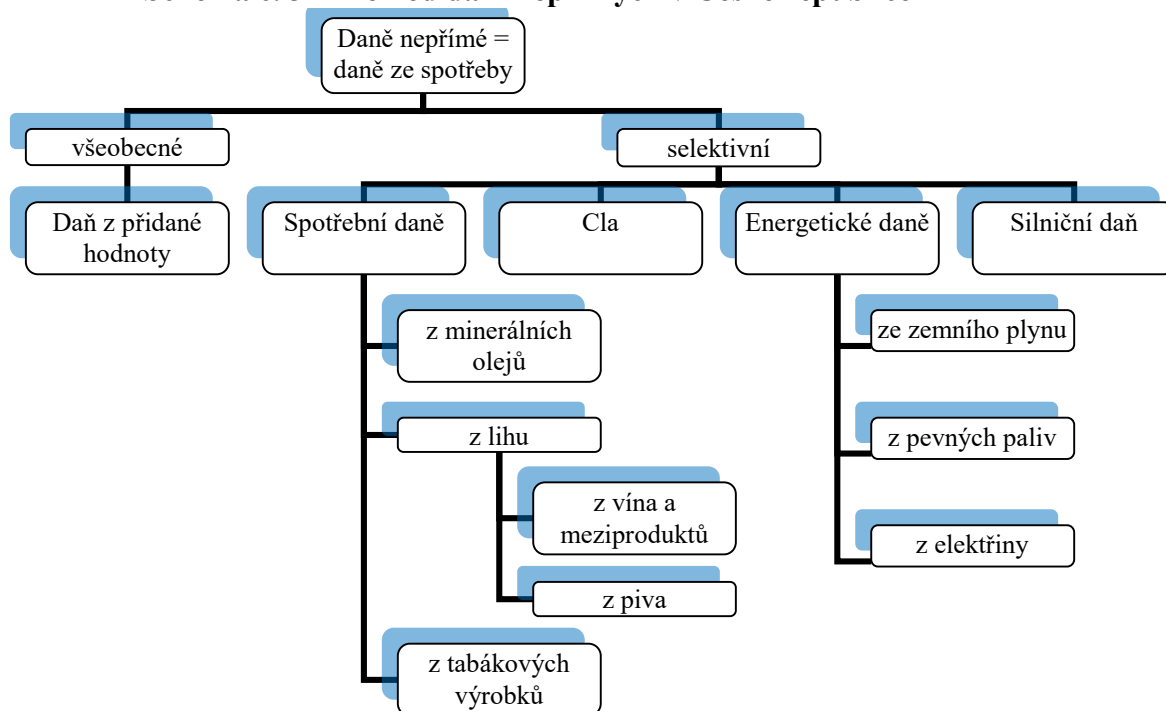
DPFO je daní univerzální, které podléhají veškeré zdanitelné příjmy jednotlivců. Základem DPFO jsou příjmy ze závislé činnosti (lineární sazba daně doplněná solidární

daní). DPPO je určena pro právnické osoby, základ daně se odvozuje od účetního výsledku hospodaření před zdaněním, sazba daně je lineární. Majetkovou daní je DNNV a DNV, ke které patří daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek (7, s. 57 – 60). Součástí majetkových daní byly do 31. prosince. 2013 i daň dědická a darovací, tyto však byly od 1. ledna 2014 zahrnuty pod daně z příjmů. Dědická daň zanikla, příjem z nabytí dědictví nebo odkazu je dle ustanovení § 4a ZDP (8) osvobozen a DPN se jmenuje „daň z nabytí nemovitých věcí“.

Nepřímé daně

Nepřímé daně se dělí na všeobecné a selektivní. Jsou to daně, jejichž objektem je spotřeba. Nepřímé daně se stávají součástí ceny zboží. Mezi nepřímé daně patří DPH, spotřební daně, daně z energií, cla a daň silniční, viz schéma č. 3.

Schéma č. 3 - Přehled daní nepřímých v České republice



Zdroj: VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, Daňový systém 2016 (7, s. 61) a ZDP (8), vlastní zpracování

Všeobecnou daní ze spotřeby moderního typu je DPH, které zejména podléhá dodání zboží a poskytování služeb. Sazba DPH je lineární a diferencovaná se třemi úrovněmi (7, s. 60 – 61). DPH je od 1. ledna 2015 rozdělena do tří sazeb (§ 47 ZDPH), a to základní sazba ve výši 21 %, první snížená sazba ve výši 15 % a druhá snížená sazba ve výši 10 % (9). Spotřební daně jsou selektivními daněmi ze spotřeby, jimž podléhá pět komodit zboží – minerální oleje, líh, víno a meziproducty, pivo, tabákové výrobky. Spotřební daně se

zpravidla vybírají ve státě spotřeby zboží, předmětem spotřební daně je výroba a dovoz zboží. „Sazby jsou pevné a diferencované“. Mezi daně z energií, energetické daně, lze zařadit daň ze zemního plynu, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. V Daňovém systému ČR jsou tyto daně od roku 2008, slouží k ochraně životního prostředí, jelikož energetickými daněmi se zatěžují dodávky energií konečnému spotřebiteli. Specifickou daní ze spotřeby je clo. Clo podléhá pouze dovoz zboží ze států mimo Evropskou unii. Užívání motorových vozidel se podrobuje dani silniční. Tato daň se nevybírá v ceně zboží a neodvádí se prostřednictvím plátců, je uložena poplatníkům, zpravidla provozovatelům motorových vozidel, kteří ji hradí v pravidelných intervalech. Předmětem daně jsou silniční motorová vozidla, sazba daně je pevná a diferencovaná (7, s. 61 – 63). Clo v ČR spravuje a vybírá celní správa.

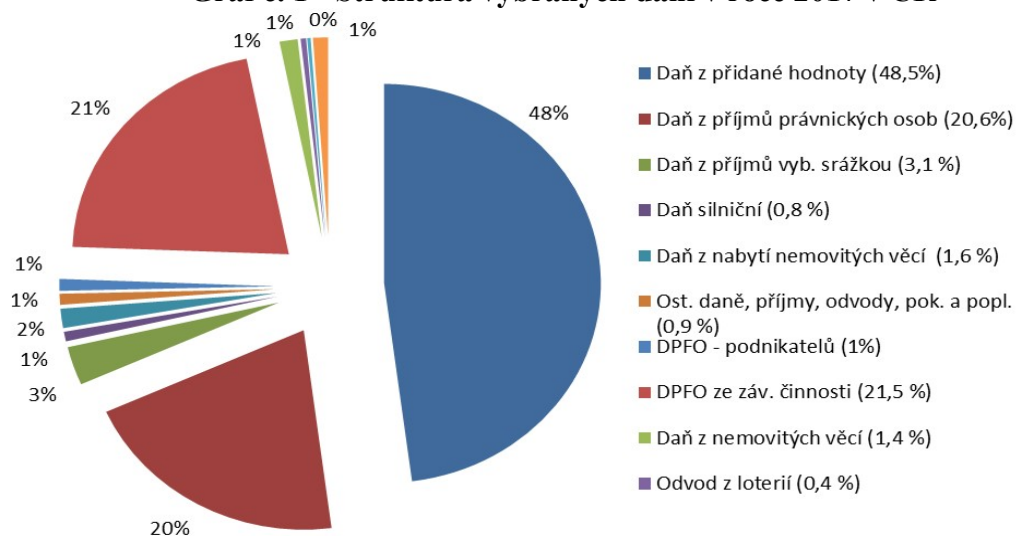
Ostatní daňové příjmy

Mezi ostatní daňové příjmy lze zahrnout pojistné na sociální pojištění, kam patří pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Charakter veřejného příjmu má i pojistné na veřejné zdravotní pojištění plynoucí zdravotním pojišťovnám (7, s. 63). Zmíněné ostatní daňové příjmy nespravují ani nevybírají orgány finanční správy ČR.

3.3.2. Daňový mix ČR

Daňový mix ČR se skládá s daní přímých a daní nepřímých, strukturou se nevymyká od jiných zemí Evropské unie. „*Daňový systém České republiky je ve svých hlavních znacích podobný systémům vyspělých a obzvláště evropských zemí. Daňové příjmy pocházejí zhruba ve stejné míře z nepřímých a přímých daní*“ (10). Struktura vybraných daní v roce 2017 včetně jejich procentuálního zastoupení je znázorněna v grafu č. 1.

Graf č. 1 - Struktura vybraných daní v roce 2017 v ČR

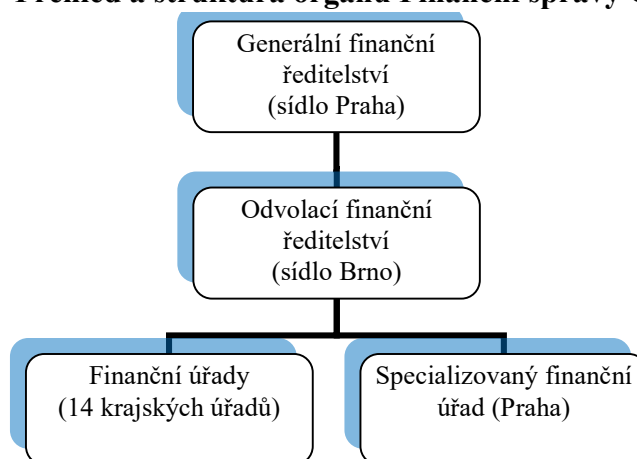


Zdroj: Finanční správa ČR, údaje z výběru daní (11), vlastní zpracování

3.4. Finanční správa ČR

Finanční správa ČR je soustavou správních orgánů pro výkon správy daní. Mezi orgány Finanční správy ČR patří (§ 1 ZFS) Generální finanční ředitelství, Odvolací finanční ředitelství a finanční úřady, které jsou správními úřady a organizačními složkami státu a jsou podřízeny Odvolacímu finančnímu ředitelství (12). Přehled a strukturu orgánů Finanční správy ČR zobrazuje schéma č. 4.

Schéma č. 4 - Přehled a struktura orgánů Finanční správy ČR



Zdroj: Zákon o Finanční správě ČR (12), vlastní zpracování

3.4.1. Finanční úřady

ZFS (§ 8) uvádí, že Finanční úřad vykonává působnost na území vyššího územního samosprávného celku, jehož název je součástí názvu finančního úřadu, dále uvádí, že Finanční úřad vykonává vybranou působnost na celém území ČR (12). Pro úplnost je

nutno uvést, co se rozumí vybranou působností. Odpověď lze nalézt v ustanovení § 10 ZFS, kde je uvedeno v ustanovení § 10, že vybranou působností se pro účely tohoto zákona rozumí provádění vyhledávací činnosti při správě daní, nebo provádění postupu k odstranění pochybností, daňové kontroly nebo jiných kontrolních postupů při správě daní (12). V praxi to znamená, že finanční úřady mohou činnosti a postupy uvedené v ZFS vykonávat na celém území ČR, tedy mimo obvod své územní působnosti.

Dle § 8 ZFS jsou v ČR tyto finanční úřady: Finanční úřad pro hlavní město Prahu, pro Středočeský kraj, pro Jihočeský kraj, pro Plzeňský kraj, pro Karlovarský kraj, pro Ústecký kraj, pro Liberecký kraj, pro Královéhradecký kraj, pro Pardubický kraj, pro Kraj Vysočina, pro Jihomoravský kraj, pro Olomoucký kraj, pro Moravskoslezský kraj, pro Zlínský kraj a Specializovaný finanční úřad, který vykonává působnost na celém území České republiky. „*Sídlem finančního úřadu je sídlo vyššího územního samosprávného celku, jehož název je součástí názvu finančního úřadu. Sídlem Specializovaného finančního úřadu je hlavní město Praha*“ (12).

3.4.2. Subjekty správy daní

Mezi subjekty správy daní patří:

- správce daně - oprávněný subjekt,
- daňové subjekty a třetí osoby – zavázané subjekty (13, s. 19).

Správce daně

Správce daně definuje daňový řád, dle kterého je (§ 10 DŘ) správcem daně správní orgán v rozsahu, v jakém mu je zákonem nebo na základě zákona svěřena působnost v oblasti daní. Ve věcech souvisejících se správou daní má správce daně způsobilost být účastníkem občanského soudního řízení a v tomto rozsahu má i procesní způsobilost (14). Kromě orgánů finanční správy jsou tedy správcem daně i orgány celní správy a obecní úřady, které spravují především místní poplatky. V této práci jsou správcem daně myšleny orgány finanční správy.

Správce daně má pravomoc vést daňová a jiná řízení podle daňového zákona, provádět vyhledávací činnost, kontrolovat plnění osob zúčastněných na správě daní, vyzývat ke splnění povinností a zabezpečovat placení daní. Pro účely správy daní může správce daně (§ 11 DŘ) zřídit a vést registry a evidence daňových subjektů a jejich povinností. Správce daně pravomoc vykonává (§ 12 DŘ) prostřednictvím úředních osob, zaměstnanců podílejících se na výkonu pravomoci správce daně, nebo osob oprávněných

zákonem nebo na základě zákona k výkonu pravomoci správce daně (14). Správce daně musí vždy postupovat v souladu se zákonem a jeho jednání musí mít vždy oporu v právním předpise.

Pravidla pro vymezení území, ve kterém je správce daně oprávněn a současně povinen vykonávat správu daně, stanoví místní příslušnost správce daně (6, s. 592). Místní příslušnost upravuje § 13 DŘ. Místní příslušnost se u fyzické osoby řídí jejím místem pobytu, u právnické osoby se řídí jejím sídlem. *„Pokud je předmětem daně nemovitá věc, je ke správě daní místně příslušný správce daně, v jehož obvodu územní působnosti se nemovitá věc nachází“* (14).

Daňové subjekty a třetí osoby

Daňovým subjektem je osoba, kterou zákon označuje za daňový subjekt nebo jako poplatníka (příjmy poplatníka jsou přímo podrobeny zdanění) či plátce daně (osoba, jež odvádí daň vybranou od poplatníků).

Daňový řád vymezuje třetí osoby negativním způsobem *„jsou jimi osoby jiné než daňový subjekt a mají práva a povinnosti při správě daní“*. Třetí osobou jsou *„např. svědci, znalci, tlumočníci, ručitelé, poddlužníci, osoby mající povinnost součinnosti, odborní konzultanti“* (13, s. 23).

3.5. Právní formy podnikání

Subjekt, který se věnuje podnikání, má určitou právní formu. Právní forma podnikání je definována v soustavě práva ČR. Mezi běžné právní formy podnikání v ČR patří fyzická a právnická osoba, z nichž obě možnosti skýtají několik dalších variant. Definice právnických a fyzických osob a jejich vztahů jsou uvedeny v NOZ, ZOK a dalších předpisech. Právě NOZ říká (§ 18), že osoba je fyzická nebo právnická (15).

V ČR převažují, co do počtu podnikajících osob, fyzické osoby nad osobami právnickými. Na území ČR bylo k 31. 12. 2018 evidováno celkem 2 505 551 poskytovatelů služeb v režimu živnostenského zákona¹, z toho 2 028 496 tvořily fyzické osoby (81 %) a 477 055 právnické osoby (19 %). Tyto osoby byly zároveň držiteli celkem 3 743 413 platných živnostenských oprávnění. Strukturu podnikajících osob dle živnostenského zákona v členění dle jednotlivých krajů znázorňuje graf č. 2, z kterého

¹ Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů.

je zřejmé, že nejvíce osob podnikajících dle živnostenského zákona bylo v hlavním městě Praha.

Graf č. 2 - Struktura podnikajících osob dle živnostenského zákona v ČR k 31. 12. 2018



Zdroj: Ministerstvo průmyslu a obchodu: Počty podnikatelů a živností dle krajů (16), vlastní zpracování

V ČR lze vykonávat činnosti rovněž bez živnostenského oprávnění, a to na základě zvláštního zákona. Jedná se např. o lékaře, veterinární lékaře, advokáty, notáře a patentové zástupce a soudní exekutory, znalce a tlumočníky, auditory a daňové poradce, burzovní dohodce. Podle zvláštního zákona se podniká v oblasti zemědělství, zvláštním zákonem je v tomto případě zákon o zemědělství.²

3.5.1. Fyzické osoby

Právní subjektivita je označována termínem (§ 15 NOZ) právní osobnost. Člověk má (§ 25 NOZ) právní osobnost, od narození až do smrti (15). Právní subjektivitou se rozumí schopnost být nositelem práv a povinností a schopnost být i jejich vykonavatelem. Způsobilost nabývat (§ 30 NOZ) pro sebe vlastním právním jednáním práva a zavazovat se k povinnostem, tedy plnou svéprávnost, člověk nabývá až po dovršení osmnáctého roku věku, kdy se stává zletilým. Plné svéprávnosti lze nabýt před nabytím zletilosti přiznáním svéprávnosti nebo uzavřením manželství (15).

Fyzická osoba může v ČR podnikat, má-li k podnikání živnostenské nebo jiné oprávnění podle jiného zákona. Kdo je podnikatelem, definuje NOZ (§ 420) takto: „Kdo samostatně vykonává na vlastní účet a odpovědnost výdělečnou činnost živnostenským nebo obdobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku, je považován se zřetelem k této činnosti za podnikatele“ (15). Podnikající fyzická osoba ručí za své závazky neomezeně celým svým majetkem, nelze se zbavit rizika ani odpovědnosti.

² Zákon č. 252/1997 Sb., o zemědělství, ve znění pozdějších předpisů.

Fyzická osoba podnikající na vlastní účet a zodpovědnost je v českých zákonech³ nazývána „osoba samostatně výdělečně činná“, většinou je používána zkratka „OSVČ“.

3.5.2. Právnícké osoby

„Právnícká osoba (§ 20 NOZ) je organizovaný útvar, o kterém zákon stanoví, že má právní osobnost, nebo jehož právní osobnost zákon uzná. Právnícká osoba může mít bez zřetele na předmět své činnosti práva a povinnosti, které se slučují s její právní povahou“. Právnícká osoba vzniká (§ 126 NOZ) dnem zápisu do veřejného rejstříku, je-li zřízena zákonem, vzniká dnem nabytí jeho účinnosti, nestanoví-li zákon den pozdější. Ve kterých případech není potřebný ke vzniku právnícké osoby zápis do veřejného rejstříku a ve kterých případech je k založení nebo ke vzniku právnícké osoby potřebné rozhodnutí orgánu veřejné moci, stanoví zákon. Sídlo právnícké osoby (§ 136 NOZ) se určí při jejím ustavení, do veřejného rejstříku právnícká osoba navrhne zapsat plnou adresu sídla. Právnícké osoby nemusí vždy být podnikatelským subjektem, jelikož je lze ustavit (§ 144 NOZ) ve veřejném nebo v soukromém zájmu. Povaha podnikatelského subjektu se posuzuje podle hlavní činnosti právnícké osoby (15).

Právnícké osoby jsou rovněž definovány ZOK jako obchodní korporace (§ 1 ZOK). *„Obchodními korporacemi jsou obchodní společnosti a družstva. Obchodními společnostmi jsou veřejná obchodní společnost a komanditní společnost, společnost s ručením omezeným a akciová společnost a evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení. Družstvy jsou družstvo a evropská družstevní společnost“* (17). Přehled obchodních korporací s atributy týkajícími se jejich založení, výše základního kapitálu, ručení majetkem a orgánů, je uveden v příloze č. 2.

3.6. Fáze správy daní – daňové řízení

Daňové řízení se vede (§ 134 DŘ) za účelem správného zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady, končí splněním nebo jiným zánikem daňové povinnosti, která s daní souvisí. Skládá se z dílčích řízení, ve kterých jsou vydávána jednotlivá rozhodnutí. Dílčím řízením se pro účely daňového řádu rozumí:

- **řízení nalézací**, které se skládá z řízení vyměřovacího, z řízení doměřovacího a z řízení o řádném opravném prostředku proti rozhodnutí vydanému v řízení vyměřovacím či doměřovacím;

³ Např. v zákoně č. 589/1992 Sb., zákon o pojistném na sociální zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů.

- **řízení při placení daní**, které se skládá z řízení o posečkání daně a rozložení její úhrady na splátky, z řízení o zajištění daně, z exekučního řízení a z řízení o řádném opravném prostředku proti rozhodnutí vydanému v již zmíněných řízeních;
- **řízení o mimořádných opravných a dozorčích prostředcích** proti jednotlivým rozhodnutím vydaným v rámci daňového řízení (14).

3.6.1. Nalézací řízení (část třetí daňového řádu, hlava IV)

Nalézací řízení směřuje k vymezení daně. Daňový subjekt je povinen podat řádné daňové tvrzení poté, kdy jsou splněny daňovým řádem stanovené předpoklady pro daný právní úkon, popř. poté, co je k tomuto správcem daně vyzván. Břemeno tvrzení nese daňový subjekt, který má povinnost si daň sám vypočítat a vyčíslit a následně uvést spolu s dalšími potřebnými údaji v řádném daňovém tvrzení. Den splatnosti přiznané daně je obecně stanoven na poslední den lhůty pro podání daňového přiznání nebo hlášení. *„Splatností daně se rozumí její likvidační vlastnost, určená lhůtou k úhradě peněžního závazku“*. Pokud daň není tímto posledním dnem lhůty pro podání tvrzení uhrazena, stává se nedoplatkem. Lhůtu pro podání řádného daňového tvrzení lze prodloužit až o 3 měsíce, pokud k prodloužení lhůty dojde, pak se tímto současně odsunuje splatnost daně, a to ke stejné lhůtě. Speciální zákony mohou uvádět odlišnou lhůtu splatnosti neshodující se se lhůtou pro podání daňového přiznání, takto tomu je např. u daně z nemovitostí. Obdobou odlišného určení lhůty splatnosti jsou i zálohy na daň (18, s. 811 – 814).

Účelem vyměřovacího řízení je stanovení daně, nalézací řízení je zahájeno zejména podáním daňového přiznání nebo vyúčtování, může však být zahájeno i z moci úřední v případě, že daňový subjekt nesplní povinnost řádné daňové přiznání podat. Daň je správcem daně vyměřena dle výsledků vyměřovacího řízení. *„Akt vyměření je důležitou právní skutečností, až poté lze předepsat daň do evidence daní“* (18, s. 836 – 837).

Účelem doměřovacího řízení je stanovení změny poslední známé daně, kdy doměření daně je způsob následného stanovení daně v konkrétním dílčím daňovém řízení. Cílem správy daní je správné zjištění a stanovení daně, proto musí být v zákoně dána možnost daň stanovit v odlišné výši nežli v původně vyměřené. Doměřovací řízení je zahájeno podáním dodatečného daňového přiznání nebo dodatečného vyúčtování, případně z moci úřední. Daň lze z moci úřední doměřit po provedené daňové kontrole, nebo pokud daňový subjekt nevyhoví výzvě k podání dodatečného daňového přiznání. Správce daně daň doměří dle výsledků doměřovacího řízení, a to ve výši rozdílu poslední známé daně a

daně nově zjištěné, rozdíl současně předepíše do evidence daní. Daň se stanoví pouze rozhodnutím (18, s. 846 a s. 853 – 854).

3.6.2. Řízení při placení daní (část třetí daňového řádu, hlava V)

Daňový řád vymezuje, co je předmětem evidence daní. Zaznamenávání klíčových údajů nezbytných pro správné spravování daňových povinností je důvodem a účelem evidence daní. Do evidence daní se zaznamenává vznik, stanovení splnění, popř. jiný zánik daňových povinností, a z toho vyplývajících přeplatků, nedoplatků a případných převodů. Daňová pohledávka se do evidence daní předepisuje ke dni splatnosti daně, což obvykle je v poslední den lhůty pro podání řádného daňového tvrzení. Pohledávka se v tento den stává splatnou a není-li uhrazena, pak následujícím dnem se stává nedoplatkem. Evidence daní je postavena na osobním daňovém účtu, který je veden pro jednotlivé daňové subjekty na každý druh daně odděleně (18, s. 888 – 891).

Daňová pohledávka státu vzniká spolu s daňovou povinností. Daňová povinnost představuje povinnost daňového subjektu zaplatit ve stanovené lhůtě daň, vzniká tedy okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající tuto povinnost nebo skutečnosti, které jsou dle zákona předmětem daně. „*Daňové povinnosti daňového subjektu odpovídá právo státu na inkaso daně v předem stanovené lhůtě*“ (6, s. 586 – 587).

Částka daně, která nebyla uhrazena, ačkoli již uplynul den splatnosti této daně, je nedoplatkem. Nedoplatek je daňovým dluhem, ze strany daňového subjektu došlo k porušení povinnosti k časnému zaplacení daně. Nedoplatkem je rovněž včas neuhrazené příslušenství daně nebo včas neuhrazená částka zajištění daně.

Vykonatelnost platební povinnosti k úhradě daňového nedoplatku může být odložena prostřednictvím rozhodnutí o posečkání či rozložení úhrady daně na splátky, stanovením náhradní lhůty splatnosti nebo jiným odkladem vykonatelnosti rozhodnutí. „*Posečkaná daň zůstává nadále nedoplatkem*“, byť ji nelze vymáhat po dobu posečkání. Daňový dluh na straně daňového subjektu existuje od okamžiku, kdy je možné s určitostí konkretizovat daňovou povinnost z hlediska její výše do okamžiku úhrady daně. Na straně správce daně jde o daňovou pohledávku. „*Výše daňového dluhu se řídí výší neuhrazeného předpisu daně.*“ Před dnem splatnosti daně lze hovořit o dosud nesplatném daňovém dluhu. Splatným se daňový dluh stává dnem splatnosti, nedoplatkem se stane až následujícím dnem. Daňový subjekt o existenci nedoplatku a jeho výši může být správcem daně vhodným způsobem vyrozuměn. Vyrozumění o nedoplatku je opatřením mimoexekucním, mělo by k němu dojít před započítáním vymáhání. Daňový subjekt je

možné upomínat až po uplynutí dne splatnosti, tj. až v momentě, kdy je pohledávka splatná a zároveň vykonatelná. Nedoplatek zaniká po marném uplynutí lhůty pro placení daně, kdy uplynutí prekluzivní lhůty znamená materiální konec daňového řízení v platební rovině (18, s. 923 – 929). Správce daně má povinnost odepsat v evidenci daní nedoplatek v případě, kdy je nedobytný, nebo je jeho dobytost snížena, tj. v případě, kdy by bylo vymáhání nedoplatku spojeno s velkými obtížemi. Nedobytným je nedoplatek, který byl bezvýsledně vymáhán (18 s. 975).

Řízení při placení daní mimo jiné zahrnuje řízení o zajištění daně a exekuční řízení, tato řízení jsou popsána jako samostatné kapitoly. Rovněž dále v práci je vysvětlena problematika lhůt. Problematika řízení o mimořádných opravných a dozorcích prostředcích nebude v této práci řešena, zabývají se jí ustanovení části druhé daňového řádu, hlava VII.

3.7. Zajištění daně

Zajišťovací právní prostředky slouží k dosažení právní jistoty, že závazky budou řádně a včas splněny, a to v rozsahu a čase (6, s. 37). Správce daně vykonává správu daní (§ 1 DŘ), jejímž cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady (14). V rámci správy daní lze uplatnit instituty sloužící k zajištění daně. Důvodem uplatnění zajištění je obava správce daně, že daň nebude uhrazena. *„Zajištění daně je opatření správce daně, které má zabezpečit úhradu daně v případech, kdy se neočekává její dobrovolná úhrada. Placení daní je zajištěno následujícími zajišťovacími instrumenty:*

- *zajištění úhrady za nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň,*
- *zajišťovací exekuci,*
- *zástavním právem,*
- *ručením,*
- *bankovní zárukou,*
- *možností zajistit daň prostřednictvím zaplacení zálohy“.*

Řízení o zajištění daně je dílčím řízením, ve kterém je vydáno rozhodnutí (6, s. 657). Instituty zajištění lze nalézt v daňovém řádu, a to v ustanoveních § 167 až § 174.

3.7.1. Zajištění úhrady za nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň

Správce daně může (§ 167 DŘ) vydat zajišťovací příkaz, pokud existuje odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo její vybírání bude spojeno se značnými obtížemi. Úhrada v příkazu uvedené částky je daňovému subjektu uložena

zajišťovacím příkazem. Daňový subjekt musí do tří pracovních dnů zajistit částku daně ve prospěch správce daně složením jistoty na depozitní účet správce daně. Pokud však hrozí nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz vykonatelný okamžikem oznámení daňovému subjektu (14). Jiná forma než složení jistoty není zákonem připuštěna.

Nejvyšší správní soud judikoval, že „*smyslem zajišťovacího příkazu je deponovat částku, o které se správce daně domnívá, že bude odpovídat budoucí daňové povinnosti daňového subjektu*“. Pro vydání zajišťovacího příkazu musí mít správce daně vážné a důvodné pochybnosti o tom, že by daňová povinnost bez použití institutu zajištění byla po splatnosti nebo po stanovení daně uhrazena (19). Velký důraz je v případě zajišťovacích příkazů kladen na jejich odůvodnění. Správce daně při vydávání zajišťovacího příkazu zkoumá, zda jsou naplněny dva předpoklady:

- existence a výše v budoucnu stanovené daně - přiměřená pravděpodobnost budoucího stanovení daně,
- okolnosti nedobytnosti daně či značné obtížnosti vybrání daně v době její vymahatelnosti – odůvodněná obava o budoucí dobytost daně.

Podmínky je nutno hodnotit jednotlivě i celkově (20).

Institut zajištění úhrady na nesplacnou nebo dosud nestanovenou daň přichází v úvahu u zjevně předlužených daňových subjektů nebo subjektů vyhýbajících se placení daní, slouží k tomu, aby se jeho využitím předešlo možným budoucím problémům při vybírání daně. Pokud daňový subjekt částku uvedenou na zajišťovacím příkaze neuhradí, vzniká mu nedoplatek a správce daně může zahájit úkony k jeho vymožení (6, s. 659).

Správce daně může (§ 168 DŘ) rozhodnout o zřízení zástavního práva k zajištění částky stanovené zajišťovacím příkazem, pokud daňový subjekt nesplní povinnost uloženou v zajišťovacím příkazu. Nebyla-li při vymáhání (§ 169 DŘ) zahájeném na základě zajišťovacího příkazu zajištěná částka uhrazena do doby zániku účinnosti zajišťovacího příkazu z důvodu, že zajištěná daň se stala splatnou, rozhodne správce daně, že vykonatelné rozhodnutí o stanovení daně se stává exekučním titulem namísto zajišťovacího příkazu a současně uvede výši nedoplatku, pro jehož úhradu má být vymáhání nadále prováděno. „*Účinky provedených exekučních úkonů zůstávají zachovány v rozsahu vymezeném novým exekučním titulem*“ (14). Dojde tak ke změně exekučního titulu z exekuce zajišťovací na exekuci uhrazovací.

3.7.2. Zástavní právo

Správce daně je oprávněn domáhat se splnění úhrady daňové pohledávky zpeněžením zástavy, k čemuž slouží zástavní právo. „*Zástavní právo plní tři funkce:*

- *zajišťovací,*
- *donucovací,*
- *uhrazovací“ (6, s. 667).*

Zástavní právo k majetku daňového subjektu (§ 170 DŘ) může správce daně zřídit rozhodnutím k zajištění neuhrazené daně za podmínek stanovených občanským zákoníkem, pokud daňový řád nestanoví jinak. Správce daně může rozhodnout o zřízení zástavního práva k majetku vlastníka odlišného od daňového subjektu, jehož majetek je zajišťován, pokud má písemný souhlas vlastníka s úředně ověřeným podpisem. Zástavní právo vzniká doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva daňovému subjektu nebo osobě, která dala písemný souhlas vlastníka, zaniká právní mocí rozhodnutí o zrušení zástavního práva. „*O zániku zástavního práva z důvodu stanovených občanským zákoníkem vyrozumí správce daně daňový subjekt a vlastníka zástavy“.* Vykonávat zástavní právo (§ 170a DŘ) může správce daně podle NOZ (14).

Správce daně se při zřízení zástavního práva řídí ustanoveními §1309 a násl. NOZ, pokud není v daňovém řádu stanoveno jinak. Pokud dlužník nesplní dluh řádně a včas, pak při zajištění dluhu zástavním právem vznikne věřiteli oprávnění, uspokojit se z výtěžku zpeněžení zástavy do ujednané výše, a není-li tato ujednána, do výše pohledávky s příslušenstvím ke dni zpeněžení zástavy. „*Zástavou může být každá věc, s níž lze obchodovat, zástavní právo lze zřídit i k věci, k níž zástavnímu dlužníku vznikne vlastnické právo teprve v budoucnu“ (15).* Za daňového dlužníka je považován daňový subjekt, který neuhradil nedoplatek (13, s. 122).

3.7.3. Ručení

Ručení slouží ke snížení rizika, že daňová pohledávka nebude uhrazena. Za osobu dlužníka se jiná osoba zaručí, že pohledávku správce daně jakožto věřitele uspokojí, pokud tak neučiní dlužník. „*Ručitel je osoba, která na sebe bere povinnost uhradit správci daně daňovou pohledávku v případě, že ji dlužník nesplatí“ (6, s. 676).*

3.7.4. Finanční záruka

Rozhodnout o přijetí finanční záruky k zajištění dosud neuhrazené daně (§ 173 DŘ) může správce daně na základě písemného prohlášení výstavce v záruční listině o uhrazení zajištěné částky na výzvu správce daně (14).

3.7.5. Záloha

Zálohy na daň (§ 174 DŘ) je daňový subjekt povinen platit ve výši a lhůtách stanovených zákonem nebo rozhodnutím správce daně (14).

3.8. Problematika lhůt a splatnost daně

Lhůta pro placení daně je prekluzivní a začne běžet dnem splatnosti daně. Po uplynutí lhůty pro placení daně, která činí 6 let, nelze vybrat a vymáhat nedoplatek. Daňový řád definuje úkony, které přerušují běh lhůty a skutečnosti zapříčiňující, že lhůta pro placení daně neběží. Nejpozději uplynutím 20 let lhůta pro placení daní končí. *„Je-li nedoplatek zajištěn zástavním právem, které se zapisuje do příslušného veřejného rejstříku, zaniká právo vybrat a vymáhat nedoplatek uplynutím 30 let po tomto zápisu“* (18, s. 981 – 982).

Daň je splatná v poslední den lhůty pro podání daňového přiznání. Den splatnosti lze chápat jako poslední možný den, ve kterém může být daň zaplacená včas. V souvislosti s úhradou peněžitých plnění v rámci dělené správy se lze setkat s pojmem lhůta splatnosti, v tomto případě může na rozdíl od daně předpis platební povinnosti předcházet její splatnosti, neboť ta je určena až na základě rozhodnutí, jež ukládá povinnost uhradit peněžité plnění (obvykle pokutu). V případě, kdy správce daně vyměřuje či doměřuje daň z moci úřední nebo v případě úhrady dodatečného tvrzení daně, se uplatní náhradní lhůta splatnosti. Stanovení náhradní lhůty splatnosti má význam pro vymahatelnost nedoplatku, neboť před jejím marným uplynutím není možné vymáhat stanovenou daň s výjimkou možnosti přihlásit daňovou pohledávku do insolvenčního řízení (18, s. 924 – 925).

Pro úplnost je nutno specifikovat den platby. Za den platby (§ 166 DŘ) provedené poskytovatelem platebních služeb nebo provozovatelem poštovních služeb se považuje den, kdy platba byla připsána na účet správce daně, u platby prováděné v hotovosti u správce daně pak den, kdy úřední osoba platbu převzala (14).

3.9. Následky porušení povinností při správě daní

Následky porušení povinností při správě daní jsou uvedeny v daňovém řádu. Zákon daňovým subjektům vedle práv ukládá i povinnosti, jež jsou daňové subjekty povinny dodržovat, jinak jsou vystaveny následkům plynoucím z jejich nedodržení. Mezi následky porušení povinností patří pořádková pokuta (§ 247 DŘ), úrok z prodlení (§ 252 DŘ), penále (§ 251 DŘ) a pokuta za opožděné tvrzení (§ 250 DŘ). Při nesplnění povinností nepeněžité povahy (§ 247a DŘ) je možno uložit pokutu (14).

3.10. Exekuční řízení

Exekuční řízení upravuje exekuční řád, dále pak OSŘ. Soudy některé výkony rozhodnutí provádějí samy (část šestá OSŘ), tj. výkon rozhodnutí provádí zaměstnanec soudu – vykonavatel (21), některé exekuce provádějí samotní soudní exekutoři. Soudní exekutor (§ 1 exekučního řádu) je fyzická osoba splňující předpoklady exekučního řádu, kterou stát pověřil exekutorským úřadem (22). Kromě soudního výkonu rozhodnutí a exekucí prováděných soudním exekutorem mohou své pohledávky exekučně vymáhat správní úřady (správní exekuci upravuje správní řád⁴, ustanovení § 103 – § 129) a finanční úřady (daňovou exekuci upravuje daňový řád, ustanovení § 175 – § 232).

3.11. Daňová exekuce - vymáhání daňových nedoplatků

Úprava vymáhání daní je v daňovém řádu podřazena pod hlavu V, tj. pod část nazvanou placení daní. Nedoplatek na dani (§ 175 DŘ) může správce daně vymáhat daňovou exekucí nebo může vymáhání zabezpečit prostřednictvím soudního exekutora, popřípadě jej uplatnit v insolvenčním řízení nebo jej přihlásit do dražby. Daňová exekuce je dílčím daňovým řízením a je zahájena vydáním exekučního příkazu, kdy daným okamžikem se rozbíhá i řízení exekuční. Aby mohl být exekuční příkaz vydán, musí existovat exekuční titul, kterým je (§ 176 DŘ) výkaz nedoplatků sestavený z údajů evidence daní, vykonatelné rozhodnutí, jímž je stanoveno peněžité plnění, nebo vykonatelný zajišťovací příkaz (14). Exekuční titul je listina, která byla vydána oprávněným orgánem v předepsané formě ukládající určité osobě splnit určitou povinnost ve stanovené lhůtě (6, s. 425).

Přestože daňový řád upravuje pravomoci správce daně jakožto exekučního orgánu, i nadále je nutno podpůrně aplikovat OSŘ. Správce daně vystupuje jak v roli oprávněného

⁴ Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů.

z exekučního titulu, tak v roli exekučního orgánu. Vztah k občanskému soudnímu řádu lze najít v ustanovení § 177 DŘ (14).

Mezi subjekty vymáhání daní lze zařadit daňový subjekt, správce daně a třetí osoby, mezi které patří insolvenční správce, správce dědictví, či osoby vyzvané správcem daně k poskytnutí údajů nezbytných pro správu daní, rovněž pak znalec, poddlužník, spoluvlastník předmětu dražby, věřitel přihlášený do dražby apod.

Exekucí nelze postihnout veškerý majetek daňového dlužníka, a to ten, který správce daně rozhodnutím vyloučí z daňové exekuce. „*Pro určení, na který majetek se daňová exekuce nevztahuje, platí obecná úprava občanského soudního řádu*“ (18, s. 1109).

Dlužník má povinnost (§ 180 DŘ) ve lhůtě stanovené výzvou správce daně podat prohlášení o majetku, nebyl-li nebo nemohl-li být vymáhaný nedoplatek uhrazen daňovou exekucí příkázáním pohledávky z účtu. V prohlášení o majetku je dlužník povinen uvést úplné a pravdivé údaje o svém majetku (14). Prohlášení o majetku je důležitým dokumentem vypovídajícím o majetkové sféře dlužníka.

Správce daně volí způsob vymáhání takový, aby náklady s vymáháním nedoplatku byly ty nejnižší. Daňové pohledávky lze vymáhat několika způsoby, které jsou upraveny daňovým řádem, a lze je rozdělit do dvou základních skupin:

- daňová exekuce postižením majetkových práv,
- daňová exekuce prodejem movitých a nemovitých věcí.

3.11.1. Daňová exekuce postižením majetkových práv

Daňovou exekucí postižením majetkových práv je možno provést srážkami ze mzdy, příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb, příkázáním jiné peněžité pohledávky či postižením jiných majetkových práv. Pro tento typ exekuce je typické, že se postihují majetková práva poddlužníka. Poddlužník je osoba, vůči níž pohledávka nebo jiné majetkové právo dlužníka směřuje. Dlužníkovi a poddlužníkovi, který je oprávněn nakládat s majetkovým právem dlužníka, se exekučním příkazem ukládají povinnosti, mezi něž patří *arrestatorium*, které představuje zákaz adresovaný poddlužníku, aby pohledávku vyplatil dlužníku, provedl na ni započtení nebo s ní jakkoliv nakládal, a dále *inhibitorium*, což je zákaz pro dlužníka vybrat si svou pohledávku u poddlužníka. Pohledávku dlužníka nebo jiné majetkové právo správce daně zabaví a zpeněží. *Arrestatorium* i *inhibitorium* nenastává ze zákona, ale musí být uloženo exekučním příkazem (18, s. 1157 – 1159, s. 1201).

Poddlužníkem je u daňové exekuce:

- srážkami ze mzdy - zaměstnavatel dlužníka, plátce mzdy,
- příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb – banka,
- příkázáním jiné peněžité pohledávky – odběratelé dlužníka či jeho dlužníci,
- postižením jiných majetkových práv – obchodní společnost, družstvo, banka.

Srážka ze mzdy

Mezi nejčastější způsoby exekuce patří exekuce srážkou ze mzdy. Předmětem exekuce je právo dlužníka na mzdu či jiný příjem postavený naroveň mzdě. V § 299 OSŘ je uvedeno, že *„ustanovení o výkonu rozhodnutí srážkami ze mzdy se použijí i na výkon rozhodnutí srážkami z platu, z odměny z dohody o pracovní činnosti nebo dohody o provedení práce, z odměny za pracovní nebo služební pohotovost, z odměny členů zastupitelstva územních samosprávných celků a z dávek státní sociální podpory a pěstounské péče, které nejsou vyplaceny jednorázově. Srážky se dále provádějí z příjmů, které povinnému nahrazují odměnu za práci nebo jsou poskytovány vedle ní“* (21). Daňovému dlužníkovi nesmí být ze mzdy sražena základní nezabavitelná částka stanovená nařízením vlády. Průběh daňové exekuce: doručení exekučního příkazu poddlužníkovi, doručení exekučního příkazu dlužníkovi, uvědomění poddlužníka o právní moci exekučního příkazu, povinnost poddlužníka strhávat dlužníkovi ze mzdy zákonem předepsané částky a odvádět je správci daně, zánik exekučního příkazu provedením daňové exekuce (6, s. 723).

S exekucí srážkou ze mzdy je spojena oznamovací povinnost. Dlužník je povinen oznámit správci daně vznik nároku na mzdu u jiného plátce mzdy a zánik nároku na mzdu u dosavadního plátce mzdy. Rovněž tak je povinen plátce mzdy správci daně oznámit, že u něho do práce nově nastoupil dlužník, že u něho dlužník přestal pracovat, že dlužník nastoupil práci u jiného plátce mzdy. Lhůta pro oznámení uvedených změn je osmidenní. Za nesplnění těchto povinností lze uložit dlužníkovi nebo plátci mzdy pořádkovou pokutu (18, s. 1195 – 1196).

Příkázání pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb

Peněžní prostředky lze vymáhat pouze z účtů dlužníka, tedy když dlužník je v postavení majitele účtu. Jakmile je poskytovateli platebních služeb doručen exekuční příkaz, dlužník ztrácí právo vybrat peněžní prostředky z účtu, použít tyto prostředky k platbám či jinak s nimi nakládat, a to do výše vymáhané pohledávky včetně příslušenství.

Průběh daňové exekuce: doručení exekučního příkazu poddlužníkovi, doručení exekučního příkazu dlužníkovi, uvědomění poddlužníka o právní moci exekučního příkazu, povinnost poddlužníka strhávat dlužníkovi z účtu částky uvedené v exekučním příkazu a odvádět je správci daně, zánik exekučního příkazu provedením daňové exekuce (6, s. 729 - 730).

Exekucí lze postihnout jakékoliv peněžité pohledávky na účtu, až na výjimky uvedené v OSŘ v ustanovení § 310. Exekucí nelze postihnout ani zálohy státní podpory evidované na účtu dlužníka (18, s. 1200).

Přikázání jiné peněžité pohledávky

Exekuce postihuje jiné peněžité pohledávky než nárok na mzdu nebo na pohledávku z účtu u poskytovatele platebních služeb. Po dobu trvání exekuce nesmí poddlužník vyplatit dlužníkovi jeho pohledávku, ani na ni provést započtení nebo s ní jakkoliv nakládat. Ani dlužník s pohledávkou nakládat nesmí, ztrácí právo na její vyplacení. Průběh daňové exekuce: doručení exekučního příkazu poddlužníkovi, doručení exekučního příkazu dlužníkovi a manželu dlužníka (je-li pohledávka ve společném jmění manželů, dále také „SJM“), uvědomění poddlužníka o právní moci exekučního příkazu, povinnost poddlužníka strhávat dlužníkovi částky uvedené v exekučním příkazu a odvádět je správci daně, zánik exekučního příkazu provedením daňové exekuce (6, s. 737).

Jaké pohledávky nepodléhají výkonu rozhodnutí, upravuje ustanovení § 317 OSŘ. Pouze v omezeném rozsahu lze postihnout pohledávky fyzických osob, podnikatelů, vzniklé při jejich podnikatelské činnosti, a pohledávky autorské odměny, z práv výkonných umělců a z práv původců předmětů průmyslového vlastnictví. Z exekuce jsou zcela vyloučena majetková práva autorská (18, s. 1212 - 1213).

Postižení jiných majetkových práv

Předmětem exekuce je jiné právo dlužníka mající majetkovou hodnotu, které není spojeno s osobou dlužníka a je převoditelné na jiného. Jedná se např. o podíl v obchodní společnosti a členská práva v družstvu, právo dlužníka na peněžní prostředky uložené na účtu tvořící součást SJM, právo na vydání nebo dodání movité věci. Touto exekucí nelze postihnout osobní autorská práva, právo dědické, právo na výživné, licence k provozování rozhlasového a televizního vysílání a poštovní licence. Průběh daňové exekuce: doručení exekučního příkazu poddlužníkovi, doručení exekučního příkazu dlužníkovi a manželu dlužníka (je-li pohledávka v SJM), uvědomění poddlužníka o právní moci exekučního příkazu, povinnost poddlužníka strhnout dlužníkovi částky uvedené

v exekučním příkazu, případně vydat a dodat věc, a odvést je správci daně, zánik exekučního příkazu provedením daňové exekuce (6, s. 738 - 739).

Jiné majetkové právo má nepeněžitou hodnotu. Žádný procesní předpis neupravuje podrobně a jednotně průběh exekuce majetkových práv z důvodu jejich různorodosti. Exekuce má dvě fáze, a sice zabavení majetkového práva a jeho následné zpeněžení, konkrétní podoba se však bude lišit dle povahy majetkového práva (18, s. 1224).

3.11.2. Daňová exekuce prodejem movitých a nemovitých věcí

Správce daně má pravomoc nařídit a provést dražbu movitých a nemovitých věcí v průběhu daňové exekuce. Postupy dražby jsou vymezeny daňovým řádem, jelikož OSŘ dražbu movitých věcí neupravuje, lze ho však podpůrně využít. Dražba je veřejným jednáním, řídí ji daňový exekutor, který má klíčovou roli především při soupisu movitých věcí. Pokud se dražba uskutečňuje elektronicky, pak podmínky jsou stanoveny vyhláškou Ministerstva financí ČR. Správce daně nařizuje konání dražby dražební vyhláškou, jejíž náležitosti upravuje daňový řád (§ 195). Dražební vyhláška má povahu rozhodnutí, musí tedy obsahovat obecné náležitosti rozhodnutí dané daňovým řádem a její výroky jsou způsobilé nabýt právní moci. Před nabytím právní moci lze některé výroky dražební vyhlášky napadnout odvoláním, odvolací lhůta činí 15 dnů. Dražební vyhláška neobsahuje odůvodnění (18, s. 1236 - 1240).

Daňová exekuce prodejem movitých věcí

Provedení daňové exekuce prodejem movitých věcí řeší § 203 DŘ. Movité věci patřící dlužníkovi či spoluvlastnické podíly na věci movité se sepíší, pokud to povaha věci nevyklučuje, věci se zpeněží. Daňový exekutor může činit prohlídku bytu, sídla nebo místa podnikání případně jiných dlužnických prostor, v nichž se podle důvodného předpokladu nachází movitá věc, kterou má dlužník vydat. Daňový exekutor může provést i osobní prohlídku (14).

Exekutor osobně při zahájení soupisu věcí (§ 204 DŘ) doručí dlužníkovi exekuční příkaz na prodej movitých věcí a vyzve jej k uhrazení nedoplatku. Není-li daňový dlužník přítomen, je mu exekuční příkaz doručen spolu s protokolem o soupisu věcí. V soupisu věcí jsou exekutorem určeny věci k prodeji, se sepsanými věcmi dlužník nesmí nakládat (14). Ustanovení § 204 DŘ předpokládá, že správce daně přímo v exekučním příkazu určí jednotlivé věci, které mají být v rámci daňové exekuce sepsány, a pokud tak správce daně neučiní, pak o věcech zahrnutých do soupisu rozhodne daňový exekutor přímo při soupisu

věcí. V exekučním příkazu může být uveden demonstrativní výčet věcí, o kterých je správci daně známo, že dlužníku náleží s tím, že soupis dalších věcí není vyloučený. Pouze věci pojaté do soupisu lze ocenit a zpeněžit. Pokud mají být předmětem zaknihované a imobilizované cenné papíry, pak již v exekučním příkazu je nutno uvést, že mají být prodány. Daňový exekutor je vázán taxativním výčtem věcí uvedených v exekučním příkazu, ale pokud je výčet věcí pouze demonstrativní nebo pokud exekuční příkaz vůbec neurčuje, které věci movité věci mají být prodány, daňový exekutor není omezen v pojetí dalších předmětů k prodeji. Zaplatí-li dlužník vymáhanou pohledávku včetně příslušenství daňovému exekutorovi, nebo její úhradu prokáže, pak daňový exekutor nepřistoupí k soupisu věcí (18, s. 1273 - 1277).

Správce daně nesmí daňovou exekucí postihnout věci, které jsou vyloučeny z daňové exekuce. Výkonu rozhodnutí nepodléhají věci uvedené v ustanovení § 322 OSŘ, a to zejména věci povinného, které on nezbytně potřebuje k uspokojování hmotných potřeb svých a své rodiny nebo k plnění svých pracovních úkolů, případně věci, jejichž prodej by byl v rozporu s dobrými mravy a jejichž počet a hodnota odpovídá obvyklým majetkovým poměrům. V případě, že je daňový dlužník podnikatelem, nelze postihnout ani movité věci, které nezbytně nutně potřebuje k výkonu své podnikatelské činnosti (21). K otázce nezbytnosti se vyjádřil Nejvyšší soud takto: „...měřítko nezbytnosti se totiž neodvíjí pouze od četnosti a způsobu užívání věcí, nýbrž má základ v úvaze, zda lze na povinném požadovat, aby se při uspokojování základních životních potřeb svých a své rodiny bez uvedených věcí obešel,...“ (23).

Daňová exekuce prodejem nemovitých věcí

Ustanovení § 218 DŘ říká, že daňovou exekucí prodejem nemovitostí lze postihnout pouze nemovitosti ve vlastnictví dlužníka, a to i při prodeji podílu spoluvlastnického. „Vlastnické právo dlužníka zjistí správce daně především z výpisu z katastru nemovitostí, jde-li o nemovitosti v něm evidované“ „pro zahájení exekuce je rozhodující stav v době zahájení řízení“. Pojem nemovitosti pro účely výkonu rozhodnutí prodejem vymezuje OSŘ tak, že jde nejen o nemovité věci, ale též o byty nebo nebytové prostory ve vlastnictví dle zvláštního zákona (18, s. 1313 a s. 1315). Nemovitými věcmi jsou podle ustanovení § 498 NOZ „pozemky a podzemní stavby se samostatným účelovým určením, jakož i věcná práva k nim, a práva, která za nemovité věci prohlásí zákon“, což může být např. právo stavby. Jednotka (§ 1159 NOZ) je věc nemovitá, „zahrnuje byt jako prostorově oddělenou

část domu a podíl na společných částech nemovité věci vzájemně spojené a neoddělitelné“ (15). Nemovitost musí být v exekučním příkazu přesně identifikována. Pokud je nemovitost zapsána v katastru nemovitostí, je nutno respektovat ustanovení § 8 katastrálního zákona⁵, který stanoví údaje, jež mají být uvedeny v listinách sloužících jako podklad pro zápis do katastru nemovitostí. Na nemovitou věc nezapsanou v katastru nemovitostí lze subsidiárně použít ustanovení § 336b odst. 4 OSŘ, dle kterého se nemovitost označí obvyklým pojmenováním nebo určením, popřípadě dalšími údaji, které se nemovité věci týkají.

Exekuce prodejem nemovité věci je nejkrajnější forma provedení daňové exekuce, hodí se především k vymáhání vyšších částek. Nemovitosti většinou představují věci větší hodnoty. Z OSŘ vyplývá zákaz nařízení a provedení exekuce způsobem, který je zřejmě nevhodný, což je dovozováno od nepoměru mezi výší vymáhané pohledávky a ceny nemovitosti (18, s. 1315 - 1316).

V případě exekuce prodejem nemovité věci (§ 220 DŘ) se exekuční příkaz doručí dlužníkovi a případným spoluvlastníkům předmětné nemovitosti, rovněž také příslušnému katastrálnímu úřadu, kterému správce daně zašle vyrozumění o nabytí právní moci exekučního příkazu (14). Na základě zaslanych písemností katastrální úřad provede zápis exekučního příkazu do listu vlastnictví. Spoluvlastníkům podílů na nemovitosti se doručuje kromě exekučního příkazu rozhodnutí o výsledné ceně a dražební vyhláška, jelikož spoluvlastník se může účastnit dražby. Při dražení nemovitosti se zohledňuje předkupní právo spoluvlastníka (18, s. 1316).

Dražba

Dražba je z hlediska českého práva vymezena v ustanovení § 1 zákona o veřejných dražbách⁶ jako *„veřejné jednání, jehož účelem je přechod vlastnického nebo jiného práva k předmětu dražby, konané na základě návrhu navrhovatele, při němž se licitátor obrací na předem neurčený okruh osob přítomných na předem určeném místě, nebo v prostředí veřejné datové sítě na určené adrese, s výzvou k podávání nabídek, a při němž na osobu, která za stanovených podmínek učiní nejvyšší nabídku, přejde příklepem licitátora vlastnictví nebo jiné právo k předmětu dražby, nebo totéž veřejné jednání, které bylo licitátorem ukončeno z důvodu, že nebylo učiněno ani nejnižší podání“* (25).

⁵ Zákon č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

⁶ Zákon č. 26/2000 Sb., o veřejných dražbách, ve znění pozdějších předpisů.

Dražbu (§ 194 DŘ) může správce daně nařídit a provést za účelem daňové exekuce prodejem movitých věcí i nemovitostí. Dražbu movitých věcí řeší ustanovení § 210 a násl. DŘ, dražbu nemovitostí ustanovení § 222 a násl. DŘ. Správce daně může (§ 175 DŘ) zabezpečit vymáhání nedoplatku také prostřednictvím soudního exekutora, popřípadě jej uplatnit v insolvenčním řízení nebo přihlásit do veřejné dražby. Při výběru způsobu vymáhání daňového nedoplatku zvolí správce daně takový způsob, aby výše nákladů spojených s vymáháním, které bude daňový subjekt povinen uhradit, nebyla ve zjevném nepoměru k výši nedoplatku (14).

Konání dražby se nařizuje dražební vyhláškou. Sepsané věci se v dražbě prodají. K prodeji věcí v dražbě nedojde, pokud dlužník nejpozději před zahájením dražby vymáhanou pohledávku i s příslušenstvím zaplatí (18, s. 1294). Sepsané věci (§ 212 DŘ), jejichž prodej je zakázán či nejsou-li obchodovatelné bez povolení, správce daně prodá mimo dražbu. Věci, které nebyly zpeněženy (§ 217 DŘ), může správce daně vyloučit ze soupisu věcí (14).

Pokud dojde k dražbě nemovitosti, pak nejnižší dražební podání činí dvě třetiny výsledné ceny, shodně jako v civilní exekuci. Ke snížení nejnižšího dražebního podání na polovinu dojde při opakované dražbě. Na dražbě nemovitosti se může podílet pouze osoba, která do zahájení dražby složila dražební jistotu způsobem uvedeným v dražební vyhlášce (18, s. 1330). Otázka „*zda může správce daně od stanovení dražební jistoty při prodeji nemovité věci za jistých okolností upustit či zda je podle úpravy obsažené v daňovém řádu povinen při dražbě nemovitých věcí stanovit a vyžadovat dražební jistotu vždy*“ je řešena v metodické pomůcce upravující postup správce daně k aplikaci ustanovení § 222 daňového řádu. Vzhledem k tomu, že daňový řád určuje pouze horní hranici pro stanovení výše dražební jistoty u nemovitých věcí, kterou odvozuje od nejnižšího dražebního podání, správcem daně stanovená výše dražební jistoty může být i nulová - fakticky tedy může být od stanovení dražební jistoty upuštěno (26).

Rozvrhové řízení

Finální částí daňové exekuce týkající se prodeje movitých a nemovitých věcí je tzv. rozvrhové řízení. Rozvrhové řízení pro potřeby správce daně upravuje ustanovení § 228 a násl. DŘ, správce daně v řízení vystupuje v roli vykonavatele i oprávněného. Do rozvrhového řízení není možné přihlašovat bez dalšího pohledávky z jakéhokoli exekučního titulu, správce daně se vypořádá pouze s věcnými právy zatěžujícími předmět

dražby a dalšími právy a závadami, jako jsou věcná břemena či nájemní práva (18, s. 1347). V rozvrhovém řízení se provede rozvrh výtěžku dražby mezi věřitele.

3.11.3. Přihlášení nedoplatku do insolvenčního řízení

Daňové pohledávky mají ve vztahu k obecné úpravě insolvenčního zákona specifické postavení. Vztah k insolvenčnímu řízení upravují ustanovení § 242 až § 244 DŘ, kde je mimo jiné uvedeno rozlišení pohledávek na pohledávky za majetkovou podstatou a ty, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou. Pohledávky za majetkovou podstatou jsou ty, které vznikly v důsledku daňových povinností v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku do ukončení insolvenčního řízení. Pohledávku za majetkovou podstatou je nutno nárokovat u osoby s dispozičním oprávněním, u insolvenčního správce. Jedná se o pohledávky mající zvýhodněné postavení, jelikož dle insolvenčního zákona (§ 168 odst. 3) se uspokojují v plné výši kdykoliv po rozhodnutí o úpadku. K uspokojení pohledávek za podstatou nepotřebuje insolvenční správce souhlas insolvenčního soudu. Pohledávky, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, je nutné do insolvenčního řízení přihlásit (18, s. 1411 – 1412).

Daňové řízení (§ 243 DŘ) lze zahájit a lze v něm pokračovat i po zahájení insolvenčního řízení, avšak s výjimkou daňové exekuce, kterou lze nařídit, ale nelze ji provést, pokud insolvenční zákon nestanoví jinak. Nalézací řízení týkající se pohledávek, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, se zastaví, a to ukončením přezkumného jednání nařízeného insolvenčním soudem k přezkoumání přihlášených pohledávek. Vydané rozhodnutí nabývá dnem ukončení přezkumného jednání právní moci. Daňový řád tak *„reflektuje princip úpadkového práva, podle něhož všichni věřitelé mají v insolvenčním řízení rovné možnosti, a zároveň zohledňuje zásadu hospodárnosti a procesní ekonomie“* ... *„pokračování v nalézacím řízení poté, co již nelze pohledávku jako pravomocnou přihlásit do insolvenčního řízení, se nejeví jako efektivní. Při přihlášení nepravomocné pohledávky totiž s velkou pravděpodobností dojde k jejímu účinnému popření, ...“* *„Insolvenční správce či daňový subjekt (dlužník) má pak možnost změnit výsledek zastaveného nalézacího řízení v rámci tzv. incidenčního sporu u civilního soudu“* (18, s. 1419 – 1420).

3.11.4. Exekuční náklady

Daňový řád (§ 182 DŘ) ukládá dlužníkovi uhradit exekuční náklady, které spočívají v náhradě nákladů za nařízení daňové exekuce a za výkon prodeje a v náhradě hotových

výdajů vzniklých při provádění daňové exekuce. Pouze hotové výdaje se hradí při exekuci, jejímž exekučním titulem je zajišťovací příkaz. Správce daně stanoví výši exekučních nákladů exekučním příkazem nebo samostatným rozhodnutím, výši hotových výdajů je nutno stanovit vždy samostatným rozhodnutím. Exekuční náklady se vymáhají současně s nedoplatkem. Mezi exekuční náklady patří (§ 183 DŘ) náklady za nařízení daňové exekuce a náklady za výkon prodeje. Každý jeden uvedený náklad činí 2 % z částky, pro kterou je daňová exekuce nařízena, nejméně však 500 Kč a nejvýše 500 000 Kč. Daňový dlužník (§ 182 DŘ) nehradí exekuční náklady v případě, kdy byla daňová exekuce realizována správcem daně neoprávněně (14).

3.12. Opatření proti přílišné kriminalizaci

Daňový řád obsahuje rovněž ustanovení cílená mimo jiné na zamezení přílišné kriminalizace. Mezi opatření proti přílišné kriminalizaci lze zařadit možnost posečkání daně a rozložení její úhrady na splátky (§ 156 a § 157 DŘ), dále pak prominutí daně nebo příslušenství daně (§ 259 a § 260 DŘ), prominutí penále a prominutí úroku z prodlení či z posečkané částky (§ 259a, § 259b a § 259c DŘ). Správce daně rovněž může v souladu s ustanovením § 158 DŘ nedoplatek pro jeho nedobytnost odepsat (14).

3.13. Mezinárodní pomoc při vymáhání pohledávek

Podmínky, za kterých orgány ČR poskytují mezinárodní pomoc při vymáhání daňových pohledávek ve vztahu k jiným státům, upravuje zákon o mezinárodní pomoci při vymáhání. Tento zákon zapracovává příslušný předpis Evropské unie, což je Směrnice Rady 2010/24/EU o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek, a upravuje postup a podmínky, za kterých tuzemské orgány provádějí mezinárodní pomoc ve vztahu k jiným státům. *„Prováděním mezinárodní pomoci se rozumí (§ 1) poskytování nebo dožadování mezinárodní pomoci při: vymáhání finančních pohledávek, zajištění finančních pohledávek, výměně informací souvisejících s vymáháním nebo zajištěním finančních pohledávek, doručování dokumentů souvisejících s vymáháním nebo zajištěním finančních pohledávek“* (27).

„Při provádění mezinárodní pomoci se postupuje podle daňového řádu, pokud tento zákon nestanoví jinak.“ Ministerstvo financí je zodpovědné za kontakty s Evropskou komisí při provádění mezinárodní pomoci. Výkonem působnosti ministerstvo pověří správce daně s celorepublikovou působností podřízeného ministerstvu nebo svůj organizační útvar (působnost ústředního kontaktního orgánu), jednotlivé správce daně

(působnost dílčího kontaktního orgánu nebo kontaktního útvaru). „*Správce daně může žádat o mezinárodní pomoc pouze prostřednictvím příslušného tuzemského kontaktního orgánu a poskytne mu k tomu nezbytné údaje pro zpracování žádosti*“ (27).

Žádost o vymáhání finanční pohledávky do jiného státu je možné uplatnit tehdy, pokud pohledávku lze vymáhat podle tuzemských právních předpisů, není-li finanční pohledávka nebo původní titul pro vymáhání v ČR napaden a byly využity všechny postupy určené tuzemskými právními předpisy pro vymáhání finanční pohledávky a je zřejmé, že v ČR neexistují aktiva k vymáhání. Žádost o zajištění finanční pohledávky do jiného státu lze uplatnit tehdy, pokud je finanční pohledávka nebo původní titul pro vymáhání v ČR napaden, pokud se na finanční pohledávku dosud nevztahuje původní titul pro vymáhání v ČR. Žádost o vymáhání finanční pohledávky z jiného státu i žádost o zajištění finanční pohledávky z jiného státu může tuzemský kontaktní orgán odmítnout, jestliže celková částka finančních pohledávek obsažená v žádosti nedosahuje alespoň 1 500 EUR. Nutno je však uvést důvody odmítnutí a informovat dožadující orgán. Pokud k odmítnutí nedojte, pak tuzemský kontaktní orgán zajistí vymáhání finanční pohledávky, v případě žádosti o zajištění tuzemský orgán učiní opatření nezbytná k zajištění finanční pohledávky, viz ustanovení § 2, § 3, § 10, § 16 až § 19 zákona o mezinárodní pomoci při vymáhání (27).

Dalším předpisem využívaným při vzájemné pomoci v oblasti mezinárodního vymáhání je prováděcí nařízení komise (EU) č. 1189/2011 stanovující prováděcí pravidla ke Směrnici Rady 2010/24/EU o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek, a Prováděcí nařízení Komise (EU) 2017/1966, kterým se mění prováděcí nařízení (EU) č. 1189/2011 pokud jde o sdělování žádostí o pomoc a následná opatření navazující na tyto žádosti.

4. Praktická část práce – analýza zkoumané problematiky

Cílem této kapitoly je provést analýzu vývoje pohledávek finančních úřadů za delší časové období a analýzu úspěšnosti vymáhání daňových pohledávek v letech 2010 až 2018, a to podle několika atributů - dle druhů daní, dle forem podnikání a při zajištění majetku. Vzhledem k tomu, že v teoretické části práce jsou uvedeny právní předpisy a ustanovení zákona týkající se vymáhání daňových nedoplatků, je v první kapitole praktické části práce vyjádřen názor autorky na právní úpravu zkoumané problematiky. Následně jsou analyzovány informace získané anketním šetřením. Při zjištění nedostatků v právní úpravě a v praxi jsou navržena opatření k jejich eliminaci.

V práci jsou použita data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím, získaná z informačního systému daňové správy, dále také „ADIS“, případně ze statistik poskytnutých na základě žádostí dle zákona o svobodném přístupu k informacím (viz přílohy č. 3, 4, 5 a 6), a data uveřejněná Ministerstvem financí ČR v Informacích o činnosti daňové správy, případně Finanční správy ČR, za roky 2010 až 2018. Jsou použita data o výši pohledávek v členění dle daní, data o výši vymáhaných a vymožených pohledávek v členění dle daní a dle forem podnikání dlužníků, data o počtu vydaných zajišťovacích příkazů a data o výši zajištěných částek. Pro přehlednost analyzovaných dat je využíváno jejich grafické zobrazení. Grafické vyobrazení bylo zvoleno hlavně z toho důvodu, že data jsou porovnávána v rámci několika let, kdy z grafů je dobře patrný jejich vývoj. Pro vypracování analýz jsou v práci využity statistické i jiné funkce programu Microsoft Office Excel.

4.1. Právní úprava zkoumané problematiky a poznatky z praxe

Jedním z cílů práce je i zjištění nedostatků v právní úpravě a v praxi a navržení opatření k jejich eliminaci, proto je dále v práci rozebrána právní úprava a poznatky z praxe, a to jak z pohledu autorky, tak pracovníků vyměřovacích oddělení, kdy data byla získána na základě ankety.

4.1.1. Názor autorky na právní úpravu zkoumané problematiky

Na základě studia právních předpisů týkajících se problematiky vymáhání pohledávek finančními úřady, a částečně i na základě praxe absolvované na oddělení vymáhání finančního úřadu, jsou v této kapitole uvedeny názory či postřehy autorky na právní úpravu zkoumané problematiky a její poznatky získané praxí. Součástí této části

práce jsou poznatky o tom, s čím se pracovníci vymáhacího oddělení potýkají a co by jim jejich práci usnadnilo.

Pro oblast vymáhání daňových pohledávek je stěžejním právním předpisem daňový řád, dále pak OSŘ. OSŘ (§ 279) například určuje, které pohledávky mají „přednost“ před těmi ostatními. Mezi přednostní pohledávky patří i „*pohledávky daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění*“ (21). Dle autorky tato skutečnost pomáhá rychlejšímu uhrazení daňových pohledávek v případě jejich vymáhání.

Dle ustanovení § 175 daňového řádu může správce daně vymáhat nedoplatek na dani daňovou exekucí nebo může vymáhání zabezpečit prostřednictvím soudního exekutora, popřípadě jej uplatnit v insolvenčním řízení, přihlásit jej do veřejné dražby nebo do dědického řízení. Možnost volby způsobu vymáhání hodnotí autorka kladně. Dle autorky by však správce daně při volbě způsobu vymáhání měl vždy přihlédnout k výši nákladů, které budou spojeny s vymáháním dlužné částky. V praxi to znamená využívat soudních exekutorů pro vymáhání jen v ojedinělých případech.

Při vymáhání nedoplatku je nutno v souladu s daňovým řádem postupovat tak, aby byla dodržena zásada přiměřenosti při volbě způsobu. Oblast vymáhání je vzhledem k zásahu do majetkových práv osob velmi citlivá, proto je dle autorky důležité při volbě způsobu vymáhání postupovat přiměřeně k dané situaci a k výši daňové pohledávky.

Daňový řád mimo jiné obsahuje ve výčtu exekučních titulů zajišťovací příkaz. Dle autorky se při vydávání zajišťovacího příkazu na dosud nestanovenou či nesplatnou daň musí ve zvýšené míře dbát zákonem daných podmínek pro užití tohoto institutu, lze jej uplatnit pouze ve zcela zřejmých případech, kdy hrozí, že daň nebude po jejím stanovení, případně po splatnosti, zaplacená. Vydání zajišťovacího příkazu je závažným zásahem do subjektivních práv daňových subjektů, jelikož se jedná o zajištění nestanovené nebo dosud nesplatné daně. Při vydání zajišťovacího příkazu tak existuje riziko, že částka daně uvedená v zajišťovacím příkaze bude vyšší, než následně stanovená daň. Pokud již je zajišťovací příkaz vydán, pak je důležité, aby finanční prostředky byly postihnuty okamžitě, tedy je důležité, aby zajišťovací příkaz byl exekučním titulem. Důsledek vydání zajišťovacího příkazu je pro daňový subjekt velmi rychlý, jelikož příkaz je vykonatelný okamžikem oznámení daňovému subjektu, v některých případech je zásah správce daně mírnější, a to v případě, kdy správce daně v zajišťovacím příkazu nařizuje daňovému subjektu do tří dnů složit jistotu na depozitní účet správce daně. Vykonatelnost zajišťovacího příkazu je v tomto případě následující den po uplynutí třech pracovních dnů.

Daňový řád rovněž umožňuje (§ 168 odst. 6) rozhodnout o zřízení zástavního práva k zajištění částky stanovené zajišťovacím příkazem, pokud daňový subjekt povinnost uloženou v zajišťovacím příkazu nesplnil. Zajišťovací příkaz v tomto případě slouží jako exekuční titul k vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva, samozřejmě za předpokladu, že daňový subjekt má postižitelný majetek, který lze zástavním právem zajistit. Dle autorky je možnost zajištění majetku krokem ke zmírnění dopadů vydaných zajišťovacích příkazů na daňové subjekty, které produkují svou činností zisky. Zajišťovací příkaz není pro daňový subjekt v takovém případě likvidační.

V případě přikázání pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb se exekuční příkaz doručí nejdříve poddlužníkovi (bankovní instituci), pak teprve dlužníkovi. Dle autorky je právě tento časový sled důležitý proto, aby nedošlo ze strany dlužníka k převedení finančních prostředků mimo dosah věřitele. Exekučním příkazem se dlužníkovi a poddlužníkovi ukládají povinnosti, mezi něž patří *arrestatorium*⁷ a *inhibitorium*⁸. I tady však existuje výjimka, která stanoví, že *arrestatorium* a *inhibitorium* neplatí, pokud se jedná o peněžní prostředky určené daňovým subjektem (§ 304a odst. 1 a § 304b OSŘ) pro výplatu mezd/platů, náhrad mezd/platů a dalších plnění, která nahrazují odměnu za práci jeho zaměstnancům, splatných ve výplatním termínu nejbližší následujícím po dni, kdy byl poskytovateli peněžních služeb doručen exekuční příkaz; mzdy/platy, náhrady mezd/platů a plnění, která nahrazují odměnu za práci, splatné v dalších výplatních termínech však již z pohledávky z účtu nelze do zániku výkonu rozhodnutí hradit (21). Ustanovení § 304a a § 304b OSŘ tak dle autorky chrání oprávněné zájmy zaměstnanců dlužníka a dávají dlužníkovi možnost závazek vůči svým zaměstnancům plnit, pokud učiní zákonné kroky – zaměstnavatel musí podat písemné prohlášení peněžnímu ústavu, ve kterém uvede účel platby, celkovou částku, která bude vyplacena, a jména jednotlivých zaměstnanců s uvedením výše jejich nároků (§ 304a OSŘ). Oproti zájmu zaměstnanců však stojí oprávněný zájem státu, který je zde částečně upozaděn.

V praxi dochází po doručení exekučního příkazu na přikázání pohledávky z účtu bance k tomu, že majitel/disponent příslušného bankovního účtu nemůže od daného okamžiku z účtu vybírat žádné finanční prostředky, ani je použít k bezhotovostním

⁷ Zákaz adresovaný poddlužníku, aby pohledávku vyplatil dlužníku, provedl na ni započtení nebo s ní jakkoliv nakládal.

⁸ Zákaz pro dlužníka vybrat si svou pohledávku u poddlužníka.

platbám či jinak s nimi nakládat, dojde k tzv. blokaci účtu. Banka by měla takto postižené účty blokovat pouze do výše vymáhaného nedoplatku. Pokud jsou v době vydání exekučního příkazu do doby doručení vyrozumění o nabytí právní moci exekučního příkazu na bankovním účtu finanční prostředky minimálně ve výši dlužné částky, banka zašle následující den po doručení vyrozumění o nabytí právní moci exekučního příkazu celou částku daňového nedoplatku správci daně včetně dopočítaného příslušenství. Pokud na bankovním účtu není dostatek finančních prostředků pro zaplacení daňové pohledávky, banka odešle správci daně finanční prostředky, které jsou na účtu (§ 307 OSŘ). Následuje šestiměsíční čekání, zda na účet příslušné finanční prostředky dorazí. Pokud se tak nestane, musí exekutor po uplynutí doby šesti měsíců od doručení vyrozumění o nabytí právní moci exekučního příkazu doručit poddlužníkovi (příslušné bance) nový exekuční příkaz k blokaci finančních prostředků. Pokud exekutor nestihne do šesti měsíců exekuční příkaz doručit, banka odešle správci daně všechny finanční prostředky, které jsou na účtu k poslednímu dni blokace (§ 306 a § 307 OSŘ). Vlastník/disponent účtu může s finančními prostředky připsanými na daný účet nakládat tak, jak potřebuje. Může se však stát, že dlužník má i jiné závazky, než daňový dluh, že existuje více pohledávek za dlužníkem, více exekučních titulů a výkonů rozhodnutí. V tomto případě se pohledávky uspokojují v pořadí, které se řídí dnem, kdy bylo peněžnímu ústavu doručeno usnesení o nařízení výkonu rozhodnutí, resp. exekučního příkazu v případě finančního úřadu. Pokud tedy není zcela zaplacená daňová pohledávka v době blokace a na příkázání pohledávky z daného účtu dlužníka bylo bance postupně doručeno několik nařízení výkonu rozhodnutí / exekučních příkazů, pak správce daně přijde o své pořadí pro uspokojení pohledávky, pokud tedy není jediným věřitelem s několika průběžně vydávanými exekučními příkazy.

Dle autorky je tento systém půlroční blokace finančních prostředků na bankovním účtu spravedlivější v případě, kdy má dlužník více věřitelů, kdy i další věřitelé mají šanci na uhrazení své pohledávky. Z pohledu prvního přihlášeného věřitele se však systém jeví jako nespravedlivý, jelikož věřitel nemusí obdržet celou výši dlužné pohledávky. Nevýhodou je to, že jak správce daně, tak i jiní exekutoři musí vystavovat exekuční příkaz na tentýž dluh stále znovu a znovu, a vznikají s tím spojené reálné náklady za poštovné, spotřební materiál, mzdové náklady a další. Správce daně však tyto náklady na rozdíl od soukromých exekutorů daňovým dlužníkům nevyčísľuje.

Pokud nebyl, případně nemohl být, daňový nedoplatek uhrazen daňovou exekucí příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb, pak správce daně může

(§ 180 odst. 1 DŘ) dlužníka vyzvat k podání prohlášení o majetku. Tohoto institutu se v praxi využívá poměrně často. Skutečnost, že dlužník má povinnost (§ 180 DŘ) ve lhůtě stanovené výzvou správce daně podat prohlášení o majetku, ve kterém je povinen uvést úplné a pravdivé údaje o svém majetku, je dle autorky důležité ke zjištění výše a struktury majetku daňového dlužníka (14). Pokud dlužník neuvede žádné údaje o svém majetku, aniž by se vyžadovala opakovaná výzva či další aktivita příslušného orgánu, jedná se o formální delikt. Porušení povinnosti učinit pravdivé prohlášení o majetku řeší ustanovení § 227 trestního zákoníku⁹ (dále jen „TZ“). Pachatel může být za tento trestní čin potrestán (§ 227 TZ) odnětím svobody na šest měsíců až tři léta, peněžitým trestem nebo zákazem činnosti (28). Hrozba trestního stíhání tak dle autorky zvyšuje šanci na zjištění dlužníkovy majetku a na úspěch exekuce, i když nedonutí každého dlužníka, aby postupoval v souladu se zákonem. V praxi to probíhá tak, že pokud daňový subjekt nepodá prohlášení o majetku, správce daně má povinnost, v případě podezření na úmyslné jednání daňového subjektu, podat trestní oznámení. Pro podání trestního oznámení je však důležité, aby měl správce výzvu k podání prohlášení o majetku doručenu, nelze zde za doručenu považovat fikci doručení uplynutím lhůty. V případě doručení uplynutím lhůty se orgány činné v trestním řízení nezabývají podaným trestním oznámením, protože z jejich pohledu nebylo doručeno daňovému subjektu – v tomto případě se z pohledu trestního nedá hovořit o úmyslném nesplnění povinnosti daňového subjektu. Z důvodu trestní odpovědnosti dlužníka činí správce daně v případě fikce doručení další pokusy o doručení předmětné výzvy, a to například formou osobního předání, v rámci místního šetření, vyhledává skutečné místo pobytu dlužníka apod. Obdobně správce daně postupuje v případě doručení předmětné výzvy do datové schránky uplynutím lhůty, kdy u právnické osoby činí správce daně další pokusy jejího doručení přímo jednateli obchodní korporace, a to tak, aby bylo zřejmé osobní převzetí výzvy. Z popsaného praktického postupu doručování výzvy k podání prohlášení o majetku je zřejmé, že problémem prokázání úmyslného nesplnění povinnosti výzvu plnit je to, zda byla předmětná výzva dlužníkem skutečně převzata.

V praxi správce daně podává trestní oznámení v případě, že daňovému subjektu byla výzva k podání prohlášení o majetku doručena, ale vůbec na ni nereagoval, prohlášení nepodal, ne v případě, pokud by daňový subjekt / dlužník uvedl v prohlášení o majetku nepravdivé údaje. Tuto skutečnost správce daně jen těžko dokazuje. Leda by mu byly

⁹ Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

známy jiné skutečnosti např. z veřejných nebo neveřejných rejstříků. Není pravděpodobné, že by daňový dlužník přiznal jakýkoliv majetek nad rámec majetku, který je správci daně znám, ač by tak učinit měl.

Správce daně má pravomoc nařídit exekuci prodejem movitých věcí a provést dražbu movitých věcí v průběhu daňové exekuce, řídí se při ní daňovým řádem. Aby mohlo k dražbě movitých věcí dojít, správce daně musí movité věci daňového dlužníka sepsat. Pouze věci pojaté do soupisu lze ocenit a zpeněžit. V praxi je problém se zapsáním motorového vozidla do soupisu movitých věcí, pokud dané vozidlo daňový exekutor fyzicky nevyhledal. Správce daně nemůže do soupisu movitých věcí uvést motorové vozidlo tzv. „od stolu“, na rozdíl od soudního exekutora, který tento problém nemá a vydá exekuční příkaz na základě údajů získaných z evidence vozidel. Registr vozidel má pro správce daně pouze informativní charakter, jelikož údaje v něm uvedené nejsou závazné – co je v registru uvedeno, nemusí být v momentě sepisování movitých věcí či vydávání exekučního příkazu již pravdivé. Stává se, že daňový dlužník správci daně tvrdí, že motorové vozidlo prodal, k čemuž předloží kupní smlouvu. Zde autorka vidí nedostatek v tom, že kupní smlouvy, týkající se prodeje motorového vozidla, nemusí být úředně ověřené. Nelze tak prokázat, zda a kdy ve skutečnosti k prodeji vozidla došlo, nebo zda se jedná o fiktivní prodej.

Pokud se dražba věcí zabavených v rámci daňové exekuce uskutečňuje elektronicky, pak podmínky jsou stanoveny vyhláškou Ministerstva financí. Elektronická forma dražeb byla finanční správou zavedena od 1. září 2019, kdy byla spuštěna „Aplikace Elektronických Dražeb“, tzv. APED. Prozatím je aplikace APED užívána pouze pro dražby nařízené Finančním úřadem pro Středočeský kraj. Elektronické dražby se lidé mohou „zúčastnit bez fyzické přítomnosti a s volitelným využitím nastavení limitu svého nejvyššího dražebního podání“ (29). Zavedení možnosti elektronické dražby je dle autorky krokem vpřed, dražit tak mohou i osoby, které by se například z důvodu vzdálenosti od místa dražby, či časové vytíženosti, dražby účastnit nemohly. Stačí, aby si zájemci o dražbu zřídili uživatelský účet. O tom, že aplikace APED bude sloužit svému účelu, nasvědčuje i úspěšné uskutečnění první elektronické dražby, viz článek na webových stránkách finanční správy „*První elektronická dražba byla úspěšná*“.¹⁰

¹⁰ *První elektronická dražba byla úspěšná*. In: Finanční správa. [online]. 10. 10. 2019 [cit. 2019-10-28]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/media-a-verejnost/tiskove-zpravy/tz-2019/prvni-elektronicka-drazba-byla-uspesna-10097>.

Dle zákona je s exekucí srážkou ze mzdy spojena **oznamovací povinnost**, kterou má dlužník i plátcé mzdy. Plátcí mzdy tato povinnost vyplývá z OSŘ, kde v ustanovení § 128 je uvedeno, že „každý je povinen bezplatně na dotaz sdělit soudu skutečnosti, které mají význam pro řízení a rozhodnutí“ (21). Dle autorky oznamovací povinnost také zvyšuje šanci na úspěch exekuce. Má však dopad i na zaměstnavatele dlužníků, jelikož s oznamovací povinností a s následnými srážkami ze mzdy je spojena náročná administrativa. Pro správný postup plátců mzdy je nutná znalost příslušných právních předpisů, což zatěžuje hlavně menší zaměstnavatele. Někteří daňoví dlužníci a také plátcí mzdy tuto povinnost nedodržují.

Pokud dochází k **úhradě dluhu srážkou ze mzdy** dlužníka, pak dlužníkovi zůstane pouze část mzdy, která ne vždy pokryje jeho potřeby. Proto se dlužník snaží dopady exekuce zmírnit, nechá se zaměstnat za minimální mzdu a zbytek odměny si nechá vyplácet jinou formou. Záleží pak na zaměstnavateli, zda v souladu se zákonem umožní čerpání různých benefitů, nebo zaměstnanci vyplatí peníze tzv. načerno (30). Mnozí dlužníci žádné oficiální zaměstnání nemají, pracují pouze „načerno“. Osoby vykonávají v podstatě legální činnosti, ale jejich příjmy nejsou řádně nahlášeny daňové správě. Dle názoru autorky by tady pomohly častější kontroly u zaměstnavatelů a ukládání sankcí. Bylo by vhodné rovněž veřejnost o kontrolách a sankcích informovat, skutečnost medializovat tak, aby jak zaměstnavatelé, tak i osoby zaměstnané, měly povědomí o tom, co jim v případě zaměstnávání „načerno“ hrozí. V současné době zaměstnávání osob kontroluje Státní inspekce práce, která ukládá pokuty, pokud zjistí, že fyzická osoba nevykonává práci na základě pracovněprávního vztahu nebo jiné smlouvy.¹¹

Lidé mající problémy s placením svých závazků bývají zaměstnání i na základě dohod o provedení práce, kterých mohou mít uzavřených i několik u různých zaměstnavatelů. Specifikem zaměstnání na základě uzavřené dohody o provedení práce je to, že nejde o pracovní poměr, lze odpracovat maximálně 300 hodin v roce u jednoho zaměstnavatele, do výše příjmu 10 000 Kč za měsíc se mzda zdaňuje srážkovou daní, neplatí se sociální a zdravotní pojištění. Zaměstnavatel nemá povinnost zaměstnance hlásit

¹¹ Zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů (dále „z. o. z.“) definuje nelegální práci v § 5 písm. e). Je to tehdy, nevykonává-li fyzická osoba práci pro zaměstnavatele na základě pracovněprávního vztahu nebo jiné smlouvy. Za nelegální práci se rovněž považuje, jestliže cizinec vykonává práci v rozporu s vydaným povolením k zaměstnání nebo bez tohoto povolení, je-li podle z. o. z. vyžadováno, nebo v rozporu se zaměstnaneckou kartou. Podle § 139 odst. 3 z. o. z. může být tomuto jednotlivci uložena pokuta.

na zdravotní pojišťovnu ani Českou správu sociálního zabezpečení. Pokud se správce daně dotazuje zdravotních pojišťoven případně České správy sociálního zabezpečení na to, zda je daňový dlužník někde zaměstnán, pak se o zaměstnáních, na základě dohody o provedení práce, nedozví. Dle autorky by pomohlo, pokud by zaměstnavatelé měli povinnost hlásit i zaměstnance, s nimiž uzavřeli již zmíněné dohody o provedení práce, a to alespoň na příslušnou zdravotní pojišťovnu, když už ne přímo správci daně. Dané by bylo i krokem proti zaměstnávání osob „načerno“, jelikož by se tak zamezilo vyhotovování antedatovaných dohod o provedení práce.

Daňový řád, až na výjimky, upravuje všechny způsoby výkonu rozhodnutí. V OSŘ je upraven navíc prodej podniku, prodej zástavy, příkaz k výplatě z účtu a zřízení soudcovského zástavního práva (§ 258 OSŘ). To, že způsoby výkonu rozhodnutí upravuje daňový řád, je dle názoru autorky prospěšné, jelikož užití jednoho právního předpisu v konkrétní oblasti je lepší, než aplikovat jiný právní předpis. OSŘ je v mnoha případech používán subsidiárně, tedy tehdy, když zvláštní zákon, v tomto případě daňový řád, nestanoví jiný postup. Dle názoru autorky je škoda, že daňový řád oblast daňové exekuce neupravuje celou, že je nutno při daňové exekuci vždy vážit, která ustanovení OSŘ se použijí a která ne. Snadnější orientace v právních předpisech jednak usnadňuje práci při vymáhání pohledávek, je však důležitá i pro poplatníky či daňové dlužníky, jelikož posiluje jejich právní jistotu.

Daňovými dlužníky jsou jak fyzické, tak právnické osoby. V případě právnických osob dochází k tomu, že dlužník nemá příjmy ani majetek, že nemá žádné prostředky, ze kterých by mohl svůj dluh zaplatit. Věřitel tak nemá možnost své pohledávky vymoci. Právnická osoba ukončí svoji činnost a osoby, které byly členy statutárního orgánu, např. jednatele společnosti s ručením omezeným, založí následně jinou obchodní korporaci a podnikají tak dál, tzv. s čistým štítem. Zákon o obchodních korporacích zavedl s účinností od 1. 1. 2014 (§ 68) možnost, aby soud v rámci insolvenčního řízení vedeného s obchodní korporací na návrh věřitele rozhodl, že člen, nebo bývalý člen, statutárního orgánu této obchodní korporace ručí za splnění jejích povinností v případě, jestliže bylo rozhodnuto, že obchodní korporace je v úpadku, a člen nebo bývalý člen statutárního orgánu obchodní korporace věděli, nebo měli a mohli vědět, že je obchodní korporace v hrozícím úpadku podle jiného právního předpisu, a v rozporu s péčí řádného hospodáře neučinili za účelem jeho odvrácení vše potřebné a rozumně předpokladatelné. Dle autorky je uzákonění odpovědnosti člena statutárního orgánu v případě úpadku obchodní korporace

krok správným směrem. Ručení v tomto případě nevzniká ze zákona, ale až rozhodnutím soudu, který rozhoduje na návrh insolvenčního správce, nebo na návrh věřitele obchodní korporace. Soud musí rozhodnout o úpadku obchodní korporace, toto rozhodnutí musí být zveřejněno v insolvenčním rejstříku.¹² Dle autorky je cílem daného ustanovení zákona i to, aby statutární orgán obchodní korporace byl motivován k tomu, učinit vše pro překonání problémů ke zlepšení hospodářské situace firmy.

V souvislosti s daňovou exekucí můžou u dlužníka probíhat i exekuce z jiného titulu, jelikož dlužník může dlužit nejen na daních. Každý z věřitelů se může domáhat své pohledávky z majetku dlužníka, většinou k tomu dochází prostřednictvím individuálně vedené exekuce. Dochází tak k souběhu probíhajících výkonů rozhodnutí, pravidla pro případy souběžně probíhajících výkonů rozhodnutí upravuje zákon ze dne 22. února 2001.¹³ *“Tento zákon (§ 1) upravuje postup soudů, soudních exekutorů, správců daně a orgánů veřejné správy při provádění exekucí v případě, jsou-li exekucemi nařízenými soudem, správcem daně nebo orgánem veřejné správy nebo zahájenými u soudního exekutora souběžně postiženy tytéž věci, práva nebo jiné majetkové hodnoty”* (31). Dle autorky je nepochybně zapotřebí stanovit pravidla pro případ, kdy existuje konkurence individuálně vedených exekucí, jelikož může docházet k tomu, že předmětem souběžně vedených exekucí bude tentýž majetek, např. movité či nemovité věci, mzda či jiné příjmy, pohledávky. V praxi někdy dochází ke střetu mezi prováděním soudního výkonu rozhodnutí a daňovou exekucí, spory při souběhu výkonu rozhodnutí řešil i Nejvyšší soud ČR.¹⁴

Jak již bylo zmíněno na začátku této kapitoly, autorka se zabírala i tím, s čím se pracovníci vymáhacího oddělení potýkají a co by jim jejich práci usnadnilo. Pro svoji práci využívají pracovníci vymáhacího oddělení převážně automatizovaný daňový informační systém, ADIS. Přesto, že tento systém má v názvu slovo „automatizovaný“, v mnoha ohledech automatizovaný není. Respektive pracovníci správce daně musí dělat stále hodně úkonů, které by šly zautomatizovat, čímž by se zamezilo lidské chybovosti, došlo by k úspoře času a zlepšila by se úspěšnost vymáhání. Systém je již zastaralý, uživatelsky

¹² Z ustanovení § 140a odst. 1 insolvenčního zákona vyplývá, že účinky rozhodnutí o úpadku nastávají již k okamžiku, kdy je takové rozhodnutí uveřejněno v insolvenčním rejstříku, nikoliv až jeho právní mocí.

¹³ Zákon č. 119/2001 Sb., kterým se stanoví pravidla pro případy souběžně probíhajících výkonů rozhodnutí, v platném znění.

¹⁴ Např. usnesení 20 Cdo 3121/2011, ze dne 17. 7. 2012, dostupné na www.nsoud.cz.

nepřívětivý, byť se stále vyvíjí, aktualizuje a přizpůsobuje se novým požadavkům či právním předpisům.

ADIS umožňuje výměnu dat s jednotlivými bankami, tedy zjištění bankovních účtů daňových poplatníků a stavu finančních prostředků na těchto účtech, což je v případě vzniku daňového nedoplatku nezbytné. Dále má správce daně možnost využít výzvu přímo na ČNB. ČNB sdělí vlastnictví účtu, popř. jiné informace, aktuální zůstatek finančních prostředků však ČNB nesdělí. Práci při vymáhání dluhů by usnadnila automatická lustrace účtů dlužníka, což v systému ADIS chybí. Chybí zde i automatizace zjišťování bankovních účtů dlužníka v určitých časových intervalech včetně aktualizování informací o stavu finančních prostředků na účtech dlužníka. Rovněž by práci při vymáhání daňových nedoplatků usnadnilo zautomatizování vyrozumívání daňového dlužníka na vzniklý nedoplatek, vydávání exekučních příkazů, zastavování daňových exekucí, zřizování zástavních práv, vyhotovení/připravení trestního oznámení v případě nepodání prohlášení o majetku na základě doručené výzvy atp. Tedy těch činností, které se za určitých podmínek udělat musí a které zautomatizovat dle určitých kritérií jdou. S otázkou automatizace činností souvisí i skutečnost, že některé písemnosti pracovníci správce daně vyhotovují mimo systém ADIS, např. v aplikaci Microsoft Word, tyto následně do systému nahrávají nejčastěji ve formátu PDF (Portable Document Format).

ADIS komunikuje s některými dalšími systémy, například se přebírají data z registru obyvatel, či z registru motorových vozidel, také z katastru nemovitostí, případně z insolvenčního rejstříku. Systém tedy obsahuje data z různých registrů. Přesto však pracovník vymáhacího oddělení musí spoustu údajů ručně dohledávat a přepisovat do vlastních písemností. Lepší propojenost dat by práci zrychlila. Přesto, že ADIS obsahuje data z registru obyvatel, ne vždy je snadné dlužníkovi písemnosti doručit. Zde však autorka nevidí chybu v systému ADIS, ale v tom, že ne všechny osoby se zdržují v místě trvalého pobytu¹⁵, případně mají trvalý pobyt ohlášený na městském či obecním úřadě. Není tudíž zřejmé, kde se osoby ve skutečnosti zdržují. Dne 1. 6. 2017 vstoupila v platnost novela zákona o evidenci obyvatel¹⁶, která mimo jiné zavedla povinnost mít v občanském průkazu uveden trvalý pobyt, kdy v případě trvalého pobytu osoby

¹⁵ § 10 zákona č. 133/2000 Sb., o evidenci obyvatel a rodných číslech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁶ Zákon č. 133/2000 Sb., o evidenci obyvatel a rodných číslech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

na městském či obecním úřadě je výslovně uvedeno, že se jedná o ohlašovnu. Tato skutečnost může mít význam, když si občané schválně jako místo pobytu nechali zapisovat adresu ohlašovny z důvodu skrývání se např. před vymáháním pohledávek. Nyní je při předložení občanského průkazu zřejmé, že u občana nemusí vše být v pořádku. Pomohlo by, kdyby každý občan měl povinnost nahlásit úřadům, kde se ve skutečnosti zdržuje, jaká je jeho skutečná doručovací adresa.

4.1.2. Výsledky anketního šetření

Pomocí anketního šetření byly získány informace od pracovníků vymáhacích oddělení různých finančních úřadů týkající se efektivnosti vymáhání pohledávek, problémů s vymáháním spojených, nedostatků v právní úpravě, či v organizaci práce. Žádost o vyplnění elektronické ankety byla zaslána prostřednictvím e-mailové pošty více jak 250 pracovníkům. Anketa obsahovala sedm otázek, z nichž dvě byly otevřené (příloha č. 7). Úkolem anketního šetření bylo ověřit hypotézy, jež byly sestaveny na základě studia literatury a na základě autorčiny praxe na vymáhacím oddělení.

Hypotézy:

H₁: Nejefektivněji jsou vymáhány daně z nemovitých věcí.

H₂: Formy podnikání mají vliv na efektivitu vymáhání pohledávek.

H₃: Největším problémem při vymáhání pohledávek je nekontaktnost daňového dlužníka.

H₄: Největším problémem týkajícím se organizace práce je přílišná administrativa.

Otázka č. 1

Anketního šetření se zúčastnilo celkem padesát šest osob z více jak dvě stě padesáti oslovených. Z toho jich na oddělení vymáhání po dobu menší než 3 roky pracovalo devět, 3 až 8 let sedmnáct a po dobu delší 8 let dvacet devět.

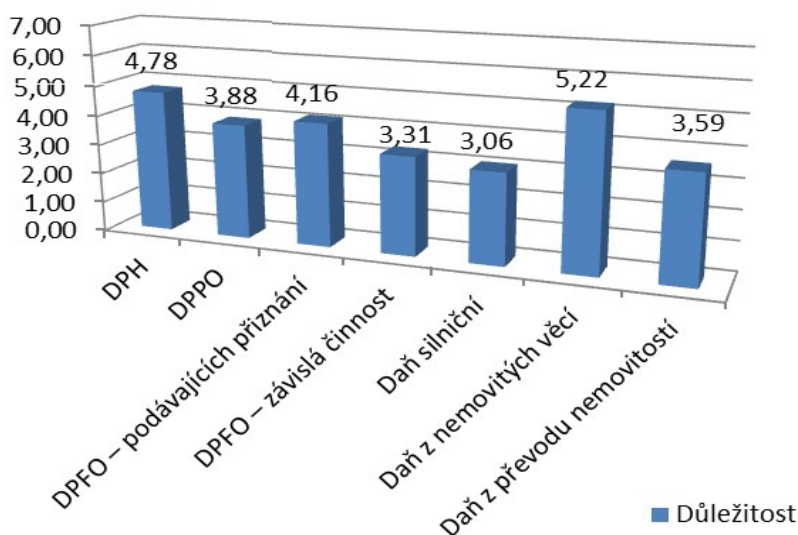
Otázka č. 2

Cílem této otázky bylo zjistit efektivnost vymáhání podle formy vymáhání. Respondenti měli seřadit jednotlivé formy daňové exekuce dle efektivnosti. Dle odpovědí respondentů byla spočítána důležitost (důležitost min. 1 a max. 6). Nejefektivnější se jeví forma daňové exekuce příkázáním pohledávky z účtu (důležitost 5,7), nejméně efektivní pak postižením jiných majetkových práv (důležitost 1,4).

Otázka č. 3

Cílem této otázky bylo zjistit efektivnost vymáhání podle jednotlivých daní, tj. zjištění, která daň je dle respondentů nejsnáze vymahatelná. Respondenti měli jednotlivé daně seřadit dle efektivnosti vymáhání, případně mohli vybrat možnost, že na druhu daně nezáleží. Z odpovědí respondentů byla spočítána důležitost (důležitost min. 1 a max. 7). Dle 42 % respondentů efektivnost vymožení pohledávky nezáleží na druhu daně. Ostatní respondenti vidí jako nejefektivnější vymáhání na DNV (důležitost 5,22), následuje DPH (důležitost 4,78) a DPFO podávajících příznání (důležitost 4,16), efektivita vymáhání ostatních daní je dle odpovědí respondentů obdobná, viz graf č. 3.

Graf č. 3 - Efektivita vymáhání dle daní (dle důležitosti)

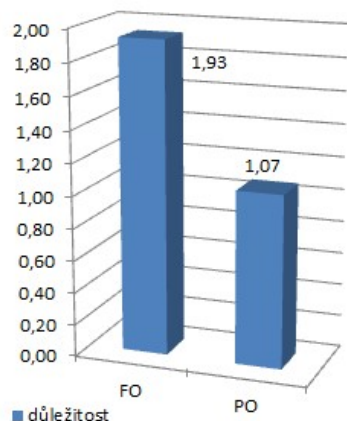


Zdroj: Anketa, 2020, vlastní zpracování

Otázka č. 4

Cílem této otázky bylo zjistit efektivnost vymáhání podle forem podnikání, kdy respondenti měli možnost seřadit formy podnikání dle efektivnosti vymáhání, případně mohli vybrat možnost, že na formě podnikání nezáleží. Z odpovědí respondentů byla spočítána důležitost (důležitost min. 1 a max. 2). Dle 22 % respondentů efektivnost vymožení pohledávky nezáleží na formě podnikání. Ostatní respondenti (78 %) uvedli, že forma podnikání na vymáhání vliv má. Efektivněji lze pohledávky vymáhat u fyzických osob (důležitost 1,93) než u osob právnických (důležitost 1,07).

Graf č. 4 - Efektivita vymáhání dle forem podnikání (dle důležitosti)

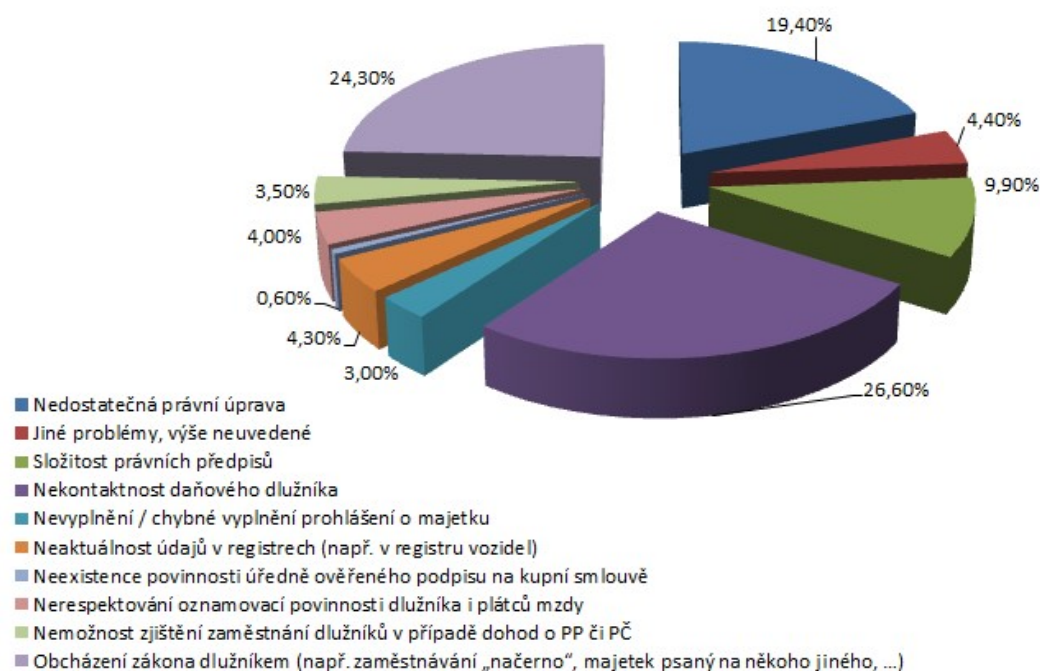


Zdroj: Anketa, 2020, vlastní zpracování

Otázka č. 5

Cílem této otázky bylo zjistit, s jakými problémy, ovlivňujícími vymáhání pohledávek, se respondenti v praxi setkávají. Respondenti měli za úkol rozdělit 100 bodů mezi 9 uvedených problémů a 1 možnost „jiné problémy výše neuvedené“. Největší problém při vymáhání pohledávek respondenti viděli v nekontaktnosti daňového dlužníka (26,6 % z rozdělených bodů) a v obcházení zákona dlužníkem (24,3 % z rozdělených bodů). Za zanedbatelný problém byla označena neexistence povinnosti úředně ověřeného podpisu na kupní smlouvě (0,6 % z rozdělených bodů).

Graf č. 5 - Problémy ovlivňující vymáhání pohledávek (v %)



Zdroj: Anketa, 2020, vlastní zpracování

Otázka č. 6

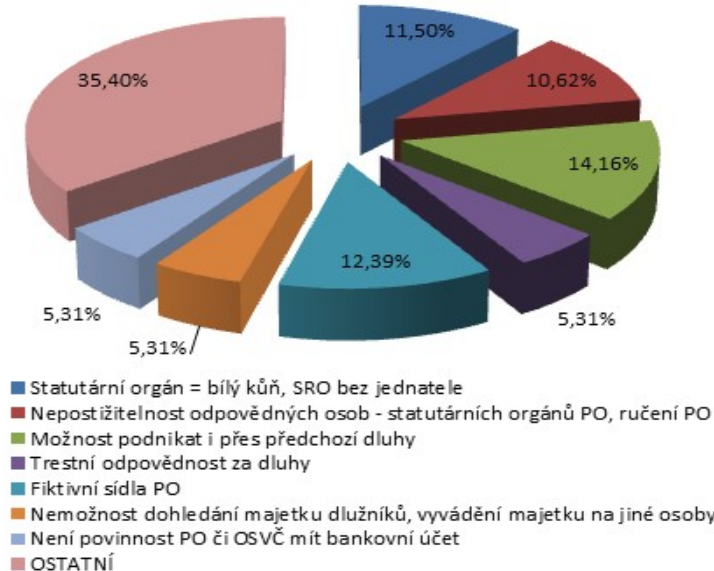
Respondenti měli napsat 3 největší nedostatky v právní úpravě týkající se vymáhání daňových pohledávek, se kterými se potýkají ve své praxi, a k nim doplnit možnosti odstranění těchto nedostatků či návrhy k usnadnění vymáhání. Ne všichni respondenti napsali 3 nedostatky, proto při vyhodnocování odpovědí v případě neuvedení nedostatku bylo postupováno tak, že chybějící odpovědi byly shromážděny do samostatné kategorie „nezodpovězeno“. Nedostatky právní úpravy uvedené respondenty byly rozčleněny dle obsahu do sedmnácti kategorií:

1	Statutární orgán = bílý kůň; s.r.o. bez jednatele
2	Nepostižitelnost odpovědných osob - statutárních orgánů PO, ručení PO
3	Možnost podnikat i přes předchozí dluhy
4	Nezveřejňování dlužníků
5	Trestní odpovědnost za dluhy
6	Fiktivní sídla PO
7	Bydliště FO (OSVČ) na obecním/městském úřadě (na ohlašovně)
8	Rozdíly mezi soukromoprávní a veřejnoprávní úpravou exekuce
9	Nemožnost dohledání majetku dlužníků; vyvádění majetku na jiné osoby
10	Malé pravomoci správce daně
11	Nepřehledný insolvenční zákon; složitost zákonů; nepřehlednost metodik
12	DŘ - málo informací o dražbách
13	Mírné sankce za neplacení daní
14	Rovnost daňových pohledávek s jinými pohledávkami; upřednostnění zástavního práva bank
15	Není povinnost PO či OSVČ mít bankovní účet
16	Možnost založení s.r.o. za 1 Kč; volné podmínky založení s.r.o.
17	Ostatní

Bylo zjištěno, že největším nedostatkem právní úpravy je dovození podnikat i tehdy, pokud podnikající osoba již má dluhy (13,6 % z uvedených nedostatků), dále možnost zapisování sídel obchodních korporací na adresách, kde ve skutečnosti nesídlí, tzv. virtuální sídla (13,6 %). Nedostatkem právní úpravy je i umožnění podnikání fyzickým osobám, OSVČ, tehdy, pokud jejich trvalé bydliště je na obecním/městském úřadě (4,2 %). Jako velký nedostatek právní úpravy je vnímána možnost registrace nastrčených osob, tzv. „bílých koní“, do statutárních orgánů obchodních korporací, s cílem znemožnit postižení osob odpovědných za způsobené dluhy, případně i umožnění existence společnosti s ručením omezeným bez jednatele (11,9 %). Mezi nedostatky právní úpravy respondenti také uvedli nepostižitelnost odpovědných osob, tj. statutárních orgánů právnických osob, při zadlužení obchodních korporací, odpovědnost jednatelů za vzniklé dluhy, a skutečnost, že v zákoně chybí ručení statutárních orgánů za vzniklé dluhy vůči státu (10,2 %). Nedostatky v právní úpravě přesahující 5 % odpovědí respondentů jsou

znázorněny v grafu č. 6 samostatně, nedostatky nedosahující 5 % odpovědí jsou shrnuty ve skupině „OSTATNÍ“.

Graf č. 6 - Největší nedostatky v právní úpravě (v %)



Zdroj: Anketa, 2020, vlastní zpracování

K odstranění nedostatků právní úpravy respondenti navrhovali úpravu legislativy, dle které by bylo znemožněno podnikat osobám dlužícím na daních, rušit/opouštět zadlužené obchodní korporace a zakládat vzápětí jiné, zavedení trestní odpovědnosti za neplacení daní. Mezi návrhy respondentů k usnadnění vymáhání lze zařadit povinnost podnikatelů, fyzických i právnických osob, mít bankovní účet, zpřísnění podmínek založení společnosti s ručením omezeným včetně navýšení základního kapitálu, zrušení virtuálních sídel. V neposlední řadě by vymáhání pohledávek usnadnila i změna v zákoně, týkající se přednostní pohledávky státu. Respondenti by uvítali i možnost zveřejnění největších daňových dlužníků, např. zřízení registru daňových dlužníků.

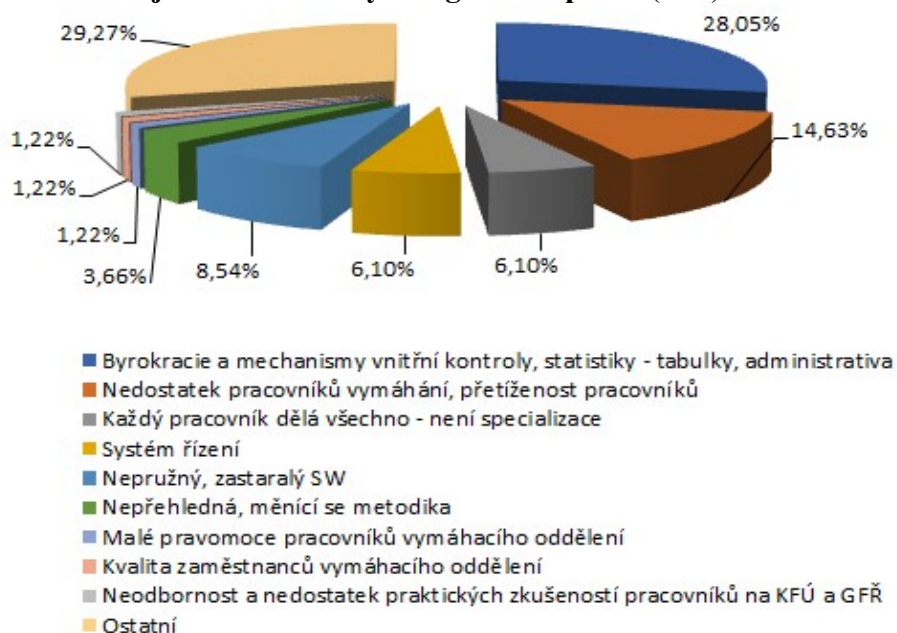
Otázka č. 7

Respondenti měli napsat 3 největší nedostatky v organizaci práce týkající se vymáhání daňových pohledávek, se kterými se potýkají ve své praxi, a k nim doplnit možnosti odstranění těchto nedostatků či návrhy k usnadnění vymáhání. Ne všichni respondenti napsali 3 nedostatky, proto při vyhodnocování odpovědí v případě neuvedení nedostatku bylo postupováno tak, že chybějící odpovědi byly shromážděny do samostatné kategorie „neodpovězeno“. Uvedené nedostatky byly rozčleněny dle obsahu do deseti kategorií:

1	Byrokracie a mechanismy vnitřní kontroly, statistiky - tabulky, administrativa
2	Nedostatek pracovníků vymáhání, přetíženost pracovníků
3	Každý pracovník dělá všechno - není specializace
4	Systém řízení
5	Nepružný, zastaralý software, ADIS
6	Nepřehledná, měnící se metodika
7	Malé pravomoci pracovníků vymáhacího oddělení
8	Kvalita zaměstnanců vymáhacího oddělení
9	Neodbornost a nedostatek praktických zkušeností pracovníků na KFÚ a GFŘ
10	Ostatní

Bylo zjištěno, že největším nedostatkem v organizaci práce je obsáhlá administrativa, která zahrnuje vyplňování tabulek za účelem statistik, a mechanismy vnitřní kontroly (28,1 % z uvedených nedostatků). Nezanedbatelným problémem je nedostatek pracovníků vymáhacích oddělení a jejich přetíženost (14,6 %), chybí specializace pracovníků, kdy pracovníci musí obsáhnout komplexní znalosti dané oblasti (6,1 %). Práci ztěžuje nepružný, zastaralý software (8,5 %). Respondenti zmínili mezi nedostatky v organizaci práce systém řízení (6,1 %), také nepřehlednou a často se měnící metodiku (3,7 %) aj. Nedostatky v organizaci práce zobrazuje graf č. 7.

Graf č. 7 - Největší nedostatky v organizaci práce (v %)



Zdroj: Anketa, 2020, vlastní zpracování

K odstranění nedostatků v organizaci práce respondenti navrhovali snížit administrativu, hlavně množství a četnost tabulek s úkoly, specializovat obor vymáhání v rámci jednotlivých oddělení tak, aby pracovníci dělali svoji činnost soustavně

a s předpokládanou odborností, mít možnost rozdělit práci podle znalostí, zkušeností a schopností jednotlivých pracovníků. Respondenti by uvítali ucelenou metodiku s jasně definovaným názvem, dále pak řešení a zjednodušení software, on-line přístupy na bankovní účty, do evidencí zdravotních pojišťoven, zjednodušení jednotlivých formulářů, snížení úkolů, které nemají žádný efekt. Respondentům při složitých řízeních chybí rozhodování řídicí úrovně a právní podpora. Ocenili by, kdyby na jednotlivé sekce jezdili metodici a konzultovali by s pracovníky konkrétní problémy z oblasti vymáhání. Vzhledem k množství práce zazněly i návrhy na zvýšení počtu pracovníků zabývajících se vymáháním pohledávek finančních úřadů.

Ověření pravdivosti hypotéz

H₁: Nejeefektivněji jsou vymáhány daně z nemovitých věcí.

Hypotéza se potvrdila.

H₂: Formy podnikání mají vliv na efektivitu vymáhání pohledávek.

Hypotéza se potvrdila.

H₃: Největším problémem při vymáhání pohledávek je nekontaktnost daňového dlužníka.

Hypotéza se potvrdila.

H₄: Největším problémem týkajícím se organizace práce je přílišná administrativa.

Hypotéza se potvrdila.

4.2. Vývoj pohledávek finančních úřadů u podnikatelských subjektů v ČR za období let 2010 až 2018

Cílem této části práce je zjistit vývoj pohledávek finančních úřadů za období let 2010 až 2018. Mezi pohledávky finančních úřadů lze zařadit nedoplatky na jednotlivých daních spravovaných finančními úřady a jejich příslušenství, dále pokuty uložené správcem daně v souladu s daňovým řádem, např. pořádkovou pokutu, pokutu za nesplnění povinností nepeněžité povahy, pokutu za opožděné tvrzení daně. Nedoplatek je částka neuhrazené daně, u které již uplynul den splatnosti, součástí nedoplatku je také příslušenství daně nezahrnující posečkanou a odepsanou daň. Přehled pohledávek, kumulovaných nedoplatků, za roky 2010 až 2018 je uveden v tabulce č. 1, která obsahuje data k 31. 12. příslušného roku zaokrouhlená na mil. Kč.

Tabulka č. 1 - Přehled pohledávek - kumulovaných daňových nedoplatků (v mil. Kč)

Druh příjmu / rok	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Daň z přidané hodnoty	57 337	68 725	82 505	96 527	73 951	75 566	37 318	33 202	27 499
Daně spotřební	1 106	935	968	904	565	468	19	11	4
Daň z příjmů právnických osob	17 505	19 109	21 872	21 155	14 354	13 344	7 759	8 127	6 186
Daň z příjmů fyzických osob – příznání	14 364	14 284	13 737	12 298	9 745	8 234	4 548	3 506	3 111
Daň z příjmů fyzických osob - závislá činnost	4 053	3 974	3 811	3 679	2 795	2 429	1 312	1 026	896
Daň z příjmů vybíraná srážkou	311	358	382	438	336	319	192	272	337
Daň silniční	1 346	1 521	1 614	1 692	1 488	1 324	739	530	431
Odvod z loterií	-	-	148	261	115	119	125	22	2
Daň z hazardu	-	-	-	-	-	-	-	1	21
Daň dědická	10	10	10	9	10	8	6	5	5
Daň darovací	172	159	148	136	116	60	34	22	12
Daň z nemovitých věcí	901	954	955	1 030	913	857	616	510	448
Daň z převodu nemovitostí	3 270	3 209	2 962	2 844	2 204	1 818	1 101	722	526
Daň z nabytí nemovitých věcí	-	-	-	-	148	253	310	386	409
Ostatní příjmy, odvody a popl.	3 857	3 767	4 649	7 064	3 859	3 058	1 780	1 981	1 731
Ostatní zrušené daně	2 154	1 819	979	903	6	0	0	0	0
CELKEM *	106 387	118 822	134 738	148 941	110 604	107 858	55 860	50 323	41 618
Meziroční přírůstek (+) / úbytek (-)	7 939	12 435	15 916	14 203	-38 337	-2 746	-51 998	-5 537	-8 705

* součtové rozdíly způsobeny zaokrouhlováním

Zdroj: Informace o činnosti finanční správy ČR roky 2010 až 2018 (32 až 40), vlastní zpracování

Pro upřesnění je nutno uvést, že od 1. 1. 2014 došlo k inkorporaci daně dědické a daně darovací do daně z příjmů, DPN byla od stejného data nahrazena DNNV. Pohledávky z titulu daně dědické, darovací, DNV, DPN, DNNV, ostatní příjmy, odvody a poplatky jsou v tabulce č. 1 vedeny z důvodu podání celkového obrazu o výši pohledávek přesto, že se jedná o daně, které z části platí i nepodnikající osoby. Jaký podíl tvoří pohledávky za podnikajícími osobami nelze z dostupných dat určit (s výjimkou daně dědické). Pohledávky z titulu spotřební daně tvoří zbytek starších případů, jelikož spotřební daň od 1. 1. 2004 spravují celní orgány. Pohledávky uvedené v tabulce č. 1 pod názvem „Ostatní zrušené daně“ představují daňové nedoplatky na druzích příjmů daňové soustavy platné do 31. 12. 1992 (dále jen „staré daně“).

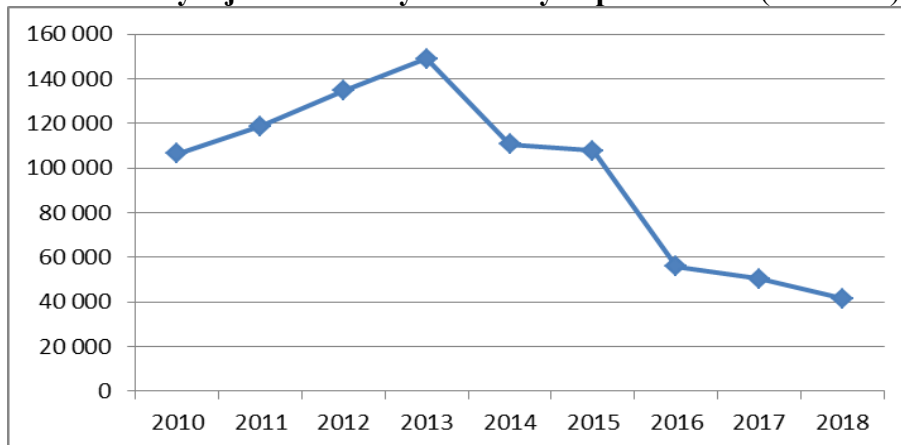
Tabulka č. 2 - Rozdělení nedoplatků dle starých a nových daní (v mil. Kč)

Daně / rok	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Nové daně	104 233	117 003	133 759	148 038	110 598	107 858	55 860	50 323	41 618
Spotřební daně	1 106	935	968	904	565	468	19	11	4
Staré daně	2 154	1 819	979	903	6	0	0	0	0
CELKEM *	106 387	118 822	134 738	148 941	110 604	107 858	55 860	50 323	41 618

Zdroj: Informace o činnosti finanční správy ČR roky 2010 až 2018 (32 až 40), vlastní zpracování

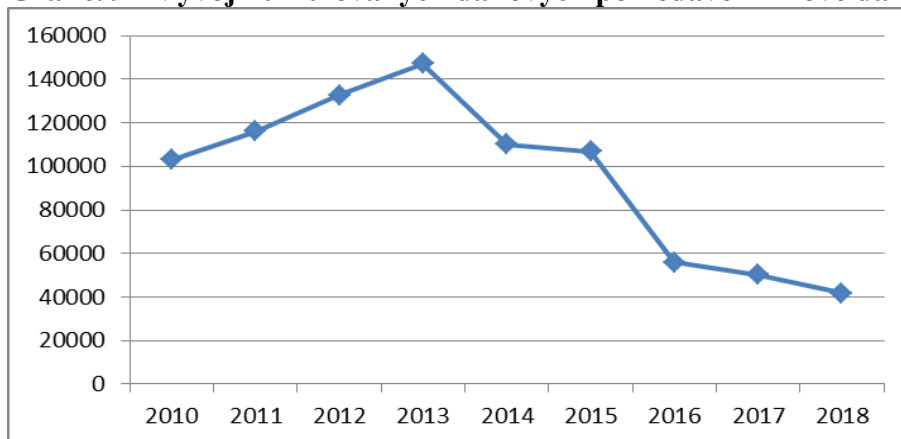
V tabulce č. 2 jsou daňové nedoplatky rozděleny na nové daně, spotřební daně a staré daně. Vývoj kumulovaných pohledávek zobrazuje graf č. 8. Graf č. 9 zachycuje vývoj kumulovaných pohledávek u nových daní. Hodnoty kumulovaných pohledávek jsou uvedeny v mil. Kč vždy k 31. 12. daného roku.

Graf č. 8 - Vývoj kumulovaných daňových pohledávek (v mil. Kč)



Zdroj: Informace o činnosti finanční správy ČR roky 2010 až 2018 (32 až 40), vlastní zpracování

Graf č. 9 - Vývoj kumulovaných daňových pohledávek – nové daně (v mil. Kč)



Zdroj: Informace o činnosti finanční správy ČR roky 2010 až 2018 (32 až 40), vlastní zpracování

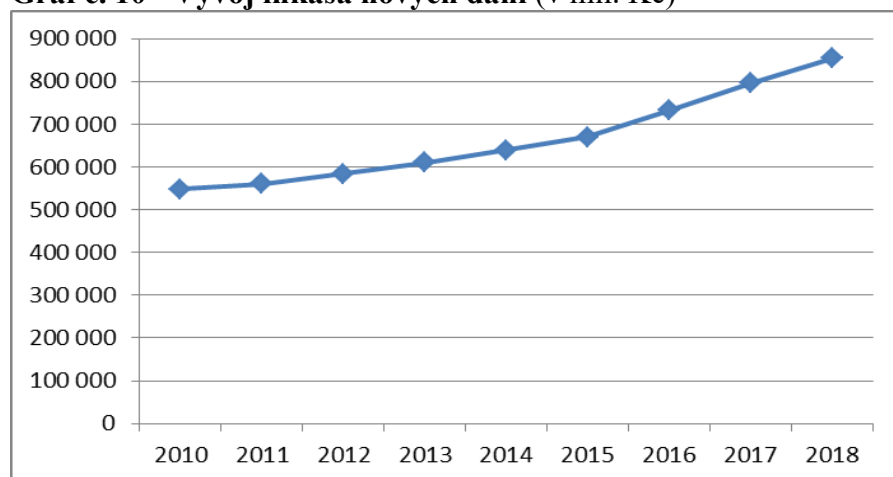
Z grafů č. 8 a č. 9 je zřejmé, že vývoj analyzovaných pohledávek se od sebe příliš neliší, což je způsobeno tím, že nedoplatky starých daní byly v porovnávaných obdobích zanedbatelné, od roku 2015 jsou hluboko pod hranicí jednoho milionu Kč, tedy v tabulce jsou vykazovány s nulovou hodnotou. Daňové pohledávky ve svém součtu na počátku sledovaného období rostly, svého maxima dosahovaly v roce 2013 (hodnota 148 941 mil. Kč), od roku 2014 docházelo k jejich každoročnímu poklesu. V roce 2018 byla jejich výše pouhých 41 618 mil. Kč. Za období od roku 2013 do roku 2018 došlo k poklesu kumulovaných daňových pohledávek přibližně o 72 %. Dále v práci je uvedeno, co mohlo být tím zlomovým momentem, který rapidní pokles daňových pohledávek způsobil.

Všechny orgány finanční správy prošly v druhém pololetí roku 2014 rozsáhlou reorganizací na organizační strukturu, která byla v souladu se zákonem č. 234/2014 Sb., o státní službě. V této souvislosti došlo ke snížení počtu stupňů řízení a začlenění územních pracovišť do struktur finančních úřadů na úrovni sekcí nebo odborů (36). Dle vydané Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2014 se vymáhací útvary v průběhu roku 2014 zaměřily na provádění důsledných kontrol daňových nedoplatků za účelem zrealnění objemu kumulovaných daňových nedoplatků. „Pracovníci vymáhání se také aktivně účastnili celostátních kontrolně-exekučních akcí“ (36).

Na činnost finanční správy nejen v oblasti správy daní mělo v průběhu roku 2014 vliv nabytí účinnosti NOZ a „následná realizace zákonného opatření Senátu o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva včetně novelizace insolvenčního zákona a občanského soudního řádu, i mnoha dalších právních norem“. Na daňové řízení měla dopad novelizovaná právní úprava zákonného ručení (36). Institut ručení za nezaplacenou DPH byl v ZDPH (§ 109) zaveden s účinností od 1. 4. 2011.

Finanční správa se v analyzovaných letech snažila bojovat proti daňovým únikům, a to hlavně v oblasti nepřímých daní. Dne 11. 4. 2014 došlo ke vzniku Daňové Kobry, která představuje efektivní metodu spolupráce zainteresovaných složek (finanční správy, policie ČR a celní správy). Rovněž změny v zákonech reflektují snahu státu zamezit únikům na daních a zvýšit inkaso daní. Růst inkasa daní je zřejmý z grafu č. 10, ve kterém jsou uvedeny hodnoty inkasa v mil. Kč vždy k 31. 12. daného roku.

Graf č. 10 - Vývoj inkasa nových daní (v mil. Kč)



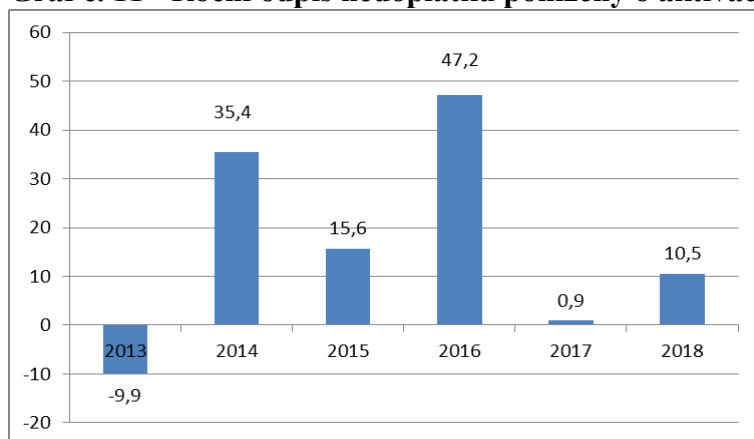
Zdroj: Informace o činnosti finanční správy ČR roky 2010 až 2018 (32 až 40), vlastní zpracování

K největšímu nárůstu inkasa v roce 2014 došlo u DPH, a to o 14,4 mld. Kč, což představuje nárůst o 4,7 % oproti roku 2013. Daňovým únikům z titulu neuhrazení

daňové povinnosti poskytovatelem zdanitelného plnění zamezuje institut přenesení daňové povinnosti, který byl do zákona o DPH zavedený v roce 2011. Institut přenesení daňové povinnosti pozitivně působí na inkaso DPH, a to zejména ve stavebnictví, jež bylo do tohoto režimu implementováno v roce 2012. „Stejně tak významná jsou opatření proti daňovým únikům zavedená do zákona o DPH od roku 2013 – institut nespolehlivého plátce a zveřejňování účtů v registru plátců DPH, obojí i návazně na rozšíření titulů pro ručení příjemce zdanitelného plnění za daň nezaplacenou poskytovatelem zdanitelného plnění. Také zavedení povinnosti kauce pro obchodníky s pohonnými hmotami má jednoznačně pozitivní dopad na inkaso.“ Zmíněné instituty pro boj s daňovými úniky mají svým charakterem zejména preventivní účinek, jejich fiskální dopad lze jen stěží kvantifikovat (36). Přesto institut přenesení daňové povinnosti, a zejména opatření mající vliv na ručení za závazky jiného plátce, lze vnímat jako přínos v oblasti výběru daní, který může mít vliv na snižování daňových pohledávek. Obsahem ručení ve smyslu ustanovení § 109 ZDPH je vlastní ručitelství závazek, což představuje povinnost ručitele uhradit zajištěnou DPH za dlužníka v případě, že ji neuhradí.

Od roku 2014 finanční správa zefektivňovala vymáhací činnosti, jejichž základní podstatou bylo ošetření včasného předávání zjištěných daňových nedoplatků k vymáhání a včasného zahájení vymáhacích úkonů (39). Z důvodu zvýšeného zájmu o zrealnění vstupních údajů pro příjmovou část státního rozpočtu došlo v roce 2016 k nárůstu objemu nedoplatků odepsaných pro nedobytnost v souladu s ustanovením § 158 DŘ (38). Odepisování daňových nedoplatků výrazně ovlivnilo výši pohledávek finančních úřadů. Graf č. 11 zobrazuje objem nedoplatků odepsaných pro nedobytnost ponížený o opětovnou aktivaci již odepsaných nedoplatků.

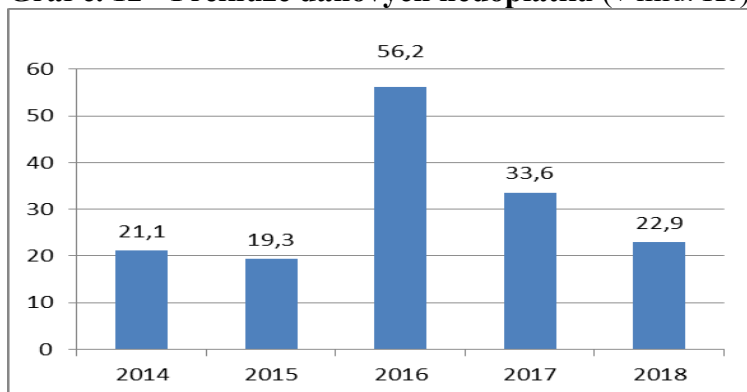
Graf č. 11 - Roční odpis nedoplatků ponížený o aktivaci nedoplatků (v mld. Kč)



Zdroj: Informace o činnosti finanční správy ČR roky 2013 až 2018 (35 až 40), vlastní zpracování

Z grafu č. 11 je zřejmé, že k největšímu odpisu pohledávek, ponížených o opětovnou aktivaci, došlo v roce 2016, kdy bylo odepsáno 165,2 mld. Kč pro nedobytnost (aktivace 118 mld. Kč). V roce 2016 došlo rovněž k největšímu odepsání daňových nedoplatků z důvodu prekluze, případně promlčení, viz graf č. 12. Důvodem nárůstu odepsaných nedoplatků pro nedobytnost i z důvodu prekluze byl zvýšený zájem o zrealnění vstupních údajů pro příjmovou část státního rozpočtu, kdy potenciálně nedobytné nedoplatky nemají fiskální efekt (38).

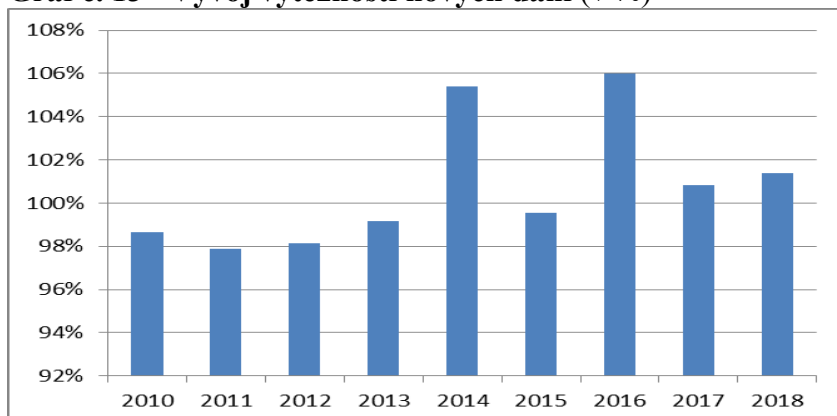
Graf č. 12 - Prekluze daňových nedoplatků (v mld. Kč)



Zdroj: Informace o činnosti finanční správy ČR roky 2014 až 2018 (36 až 40), vlastní zpracování

Z analýzy dat získaných z Informací o činnosti Finanční správy ČR za roky 2010 až 2018 je zřejmé, že v roce 2014 a následně v roce 2016 došlo k výraznému nárůstu výtěžnosti daní (došlo k většímu inkasu daní, než byla daňová povinnost), viz graf č. 13. Tato skutečnost mohla mít rovněž vliv na snížení daňových pohledávek.

Graf č. 13 - Vývoj výtěžnosti nových daní (v %)

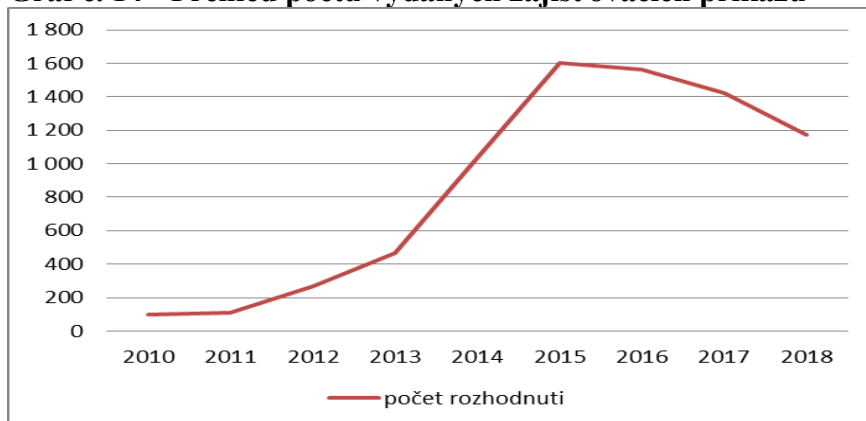


Zdroj: Informace o činnosti finanční správy ČR roky 2010 až 2018 (32 až 40), vlastní zpracování

Pro zabezpečení úhrady daní lze využívat různé instituty, které byly popsány v teoretické části práce. Trend klesajících pohledávek může být způsoben i využíváním možnosti vydávání zajišťovacího příkazu k zajištění dosud nestanovené či nesplacené daně.

Přehled počtu vydaných zajišťovacích příkazů je uveden v grafu č. 14. Dále v části práce, týkající se úspěšnosti vymáhání pohledávek při zajištění majetku, je rovněž analyzována výše zajištěných částek, nejen počet vydaných rozhodnutí.

Graf č. 14 - Přehled počtu vydaných zajišťovacích příkazů



Zdroj: Informace o činnosti finanční správy ČR roky 2010 až 2018 (32 až 40), vlastní zpracování

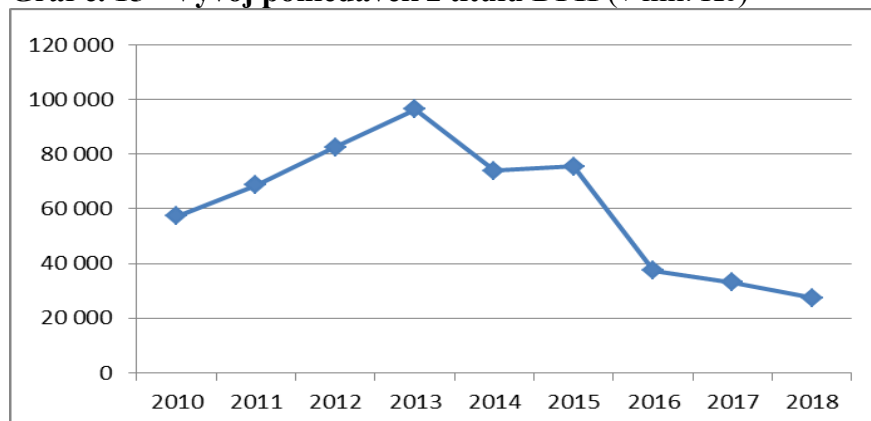
Z grafu č. 14 je patrné, že právě mezi lety 2013 a 2015 došlo k rapidnímu nárůstu využívání institutu zajišťovacích příkazů (v roce 2015 bylo vydáno 3,44krát více zajišťovacích příkazů než v roce 2013, nárůst o cca 344 %). Dle informací o činnosti finanční správy za rok 2013 (35) bylo zajištěno 6 188 mil. Kč, oproti roku 2012 došlo k nárůstu zajištěné částky o 3 340 mil. Kč (tj. nárůst o více jak 117 %).

Dále v práci je proveden rozbor vývoje pohledávek v letech 2010 až 2018 dle jednotlivých druhů daní. Na vývoj daňových pohledávek má velký vliv úspěšnost vymáhání nedoplatků, tedy úspěšnost daňových exekucí. Úspěšnosti vymáhání jsou věnovány samostatné kapitoly této práce.

4.2.1. Rozbor vývoje pohledávek dle jednotlivých druhů daní

Největší část daňových pohledávek představovaly v období let 2010 až 2018 nedoplatky na DPH, DPPO, DPFO, dále pak ostatní příjmy, odvody a poplatky. Vývoj těchto daňových pohledávek zobrazují grafy č. 15 až č. 19.

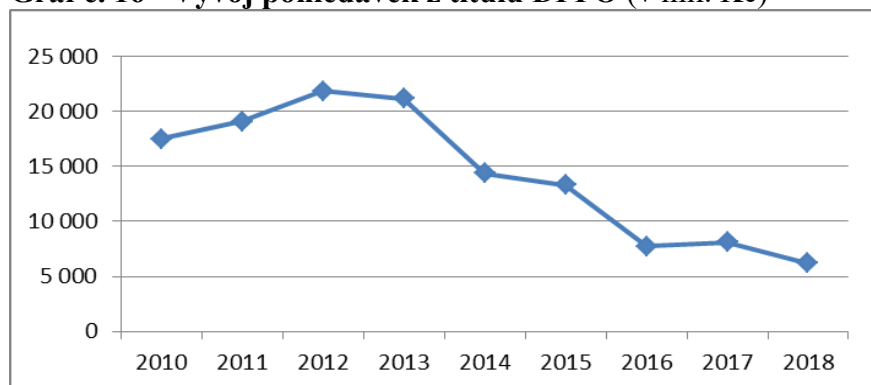
Graf č. 15 - Vývoj pohledávek z titulu DPH (v mil. Kč)



Zdroj: Informace o činnosti finanční správy ČR roky 2010 až 2018 (32 až 40), vlastní zpracování

Pohledávky z titulu DPH byly ve sledovaném období nejvyšší v roce 2013, od roku 2013 výrazně klesaly. K nejvýraznějšímu poklesu došlo mezi roky 2015 a 2016, a to o 38 248 mil. Kč, tedy o více jak 50 %.

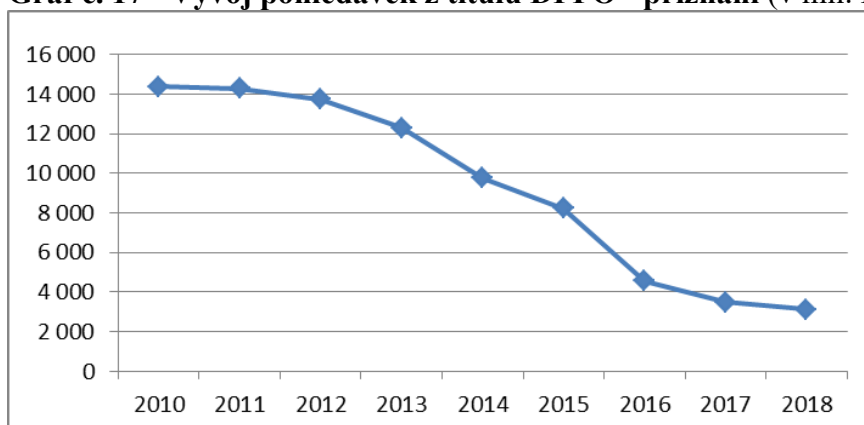
Graf č. 16 - Vývoj pohledávek z titulu DPPO (v mil. Kč)



Zdroj: Informace o činnosti finanční správy ČR roky 2010 až 2018 (32 až 40), vlastní zpracování

Pohledávky z titulu DPPO byly ve sledovaném období nejvyšší v roce 2012, od roku 2013 výrazně klesaly. K nejvýraznějšímu poklesu došlo mezi roky 2013 a 2014, a to o 6 801 mil. Kč (o cca 32 %), výraznější pokles byl zaznamenán i mezi roky 2015 a 2016, kdy pohledávky poklesly o 5 585 mil. Kč (o cca 41 %).

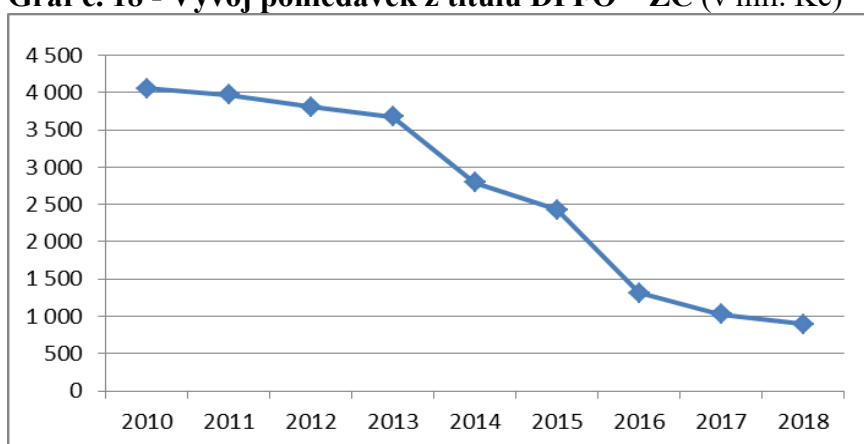
Graf č. 17 - Vývoj pohledávek z titulu DPFO - přiznání (v mil. Kč)



Zdroj: Informace o činnosti finanční správy ČR roky 2010 až 2018 (32 až 40), vlastní zpracování

Klesající vývoj pohledávek je zřejmý i u pohledávek z titulu DPFO předepsané na základě podaných daňových přiznání. Ve sledovaném období byly pohledávky nejvyšší v roce 2010, od roku 2010 stále klesaly. K poklesu pohledávek docházelo během celého sledovaného období, nejvýrazněji mezi roky 2015 a 2016, kdy se pohledávky snížily o 3 686 mil. Kč (o cca 45 %).

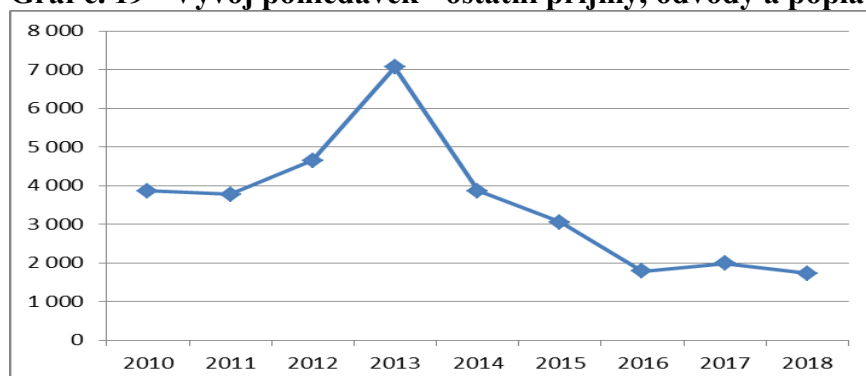
Graf č. 18 - Vývoj pohledávek z titulu DPFO – ZČ (v mil. Kč)



Zdroj: Informace o činnosti finanční správy ČR roky 2010 až 2018 (32 až 40), vlastní zpracování

Obdobně, jako pohledávky z titulu DPFO předepsané na základě podaných daňových přiznání, se vyvíjí i pohledávky z titulu DPFO týkající se závislé činnosti, tedy daně sražené plátcem poplatníkovi (ze mzdy). Ve sledovaném období byly pohledávky z titulu DPFO nejvyšší v roce 2010, od roku 2010 stále klesaly. K poklesu docházelo během celého sledovaného období, nejvýrazněji mezi opět mezi roky 2015 a 2016, kdy došlo k poklesu pohledávek o 1 117 mil. Kč (o cca 46 %).

Graf č. 19 - Vývoj pohledávek - ostatní příjmy, odvody a poplatky (v mil. Kč)



Zdroj: Informace o činnosti finanční správy ČR roky 2010 až 2018 (32 až 40), vlastní zpracování

Pohledávky z titulu ostatních příjmů, odvodů a poplatků byly ve sledovaném období nejvyšší v roce 2013, od roku 2013 klesaly až na mezidobí let 2016 a 2017, kdy vzrostly o 201 mil. Kč. K nejvýraznějšímu poklesu pohledávek došlo mezi roky 2013 a 2014, a to o 3 205 mil. Kč, tedy o více jak 45 %.

Jak bylo uvedeno výše, v průběhu let 2010 až 2018 došlo k výraznému poklesu pohledávek finančních úřadů v ČR. Pro názornost jsou v tabulce č. 3 uvedeny hodnoty pohledávek v členění dle jednotlivých daní evidované k 31. 12. roku 2010 a roku 2018, rovněž je zobrazen jejich rozdíl v korunách českých a v procentech, tedy změna výše pohledávek za celé sledované období.

Tabulka č. 3 - Porovnání pohledávek rok 2010 a 2018 (v mil. Kč)

Druh příjmu / rok	2010	2018	rozdíl 2018 a 2010	
Daň z přidané hodnoty	57 337	27 499	-29 838	52,04 %
Daň z příjmů právnických osob	17 505	6 186	-11 319	64,66 %
Daň z příjmů fyzických osob - příznání	14 364	3 111	-11 253	78,34 %
Daň z příjmů fyzických osob - závislá činnost	4 053	896	-3 157	77,89 %
Ostatní příjmy, odvody a poplatky	3 857	1 731	-2 126	55,12 %

Zdroj: Informace o činnosti finanční správy ČR roky 2010 a 2018 (32 až 40), vlastní zpracování

Z tabulky č. 3 je zřejmé, že u všech zkoumaných pohledávek, vzniklých jako nedoplatky jednotlivých daní, došlo k jejich výraznému poklesu, nejvýrazněji poklesly pohledávky u DPH, a to o 29 838 mil. Kč. Pokud bychom pokles pohledávek sledovali v procentuální výši, pak k nejvýraznějšímu poklesu došlo u DPFO, kdy u DPFO předepsané na základě podaných daňových příznání došlo k poklesu pohledávek o 78,34 %, u DPFO týkající se závislé činnosti došlo k poklesu pohledávek o 77,89 %.

4.3. Úspěšnost vymáhání pohledávek

Cílem této části práce je provést analýzu dat týkajících se vymáhání pohledávek a zjištění úspěšnosti vymáhání, a to dle druhů daní, forem podnikání a při zajištění

majetku. Dále v práci jsou porovnávána data týkající se vymáhaných pohledávek, respektive nedoplatků podle jednotlivých druhů daní k 31. 12. daného roku, viz tabulka č. 4, a data představující výši vymožených pohledávek vymáhacími úkony dle jednotlivých druhů daní, viz tabulka č. 5. Nedoplatky na DNV, DPN, resp. DNNV jsou v plné výši uvedeny v následujících tabulkách a grafech, jelikož je nelze z dostupných dat rozdělit na nedoplatky podnikajících a nepodnikajících osob.

Tabulka č. 4 - Přehled vymáhaných nedoplatků dle vybraných druhů daní (v mil. Kč)

Druh příjmu	Nedoplatky vymáhané (k 31. 12.)								
	2010	2011	2012	2013	2014	2015 ¹⁷	2016 ¹⁷	2017 ¹⁷	2018 ¹⁷
Daň z přidané hodnoty	37 265	47 294	61 373	71 032	60 762	66 499	30 787	25 459	21 459
Daně z příjmů právnických osob	11 109	11 069	14 099	14 337	10 350	9 448	4 891	5 280	3 842
Daně z příjmů fyzických osob - podávajících příznání	11 998	11 600	10 464	9 745	8 155	7 128	3 624	2 538	2 094
Daně z příjmů fyzických osob - ze závislé činnosti	2 631	2 621	2 570	2 487	2 035	1 963	1 074	812	671
Daně z příjmů vybíraná srážkou - zvláštní sazba	173	182	183	206	208	195	110	108	195
Daň silniční	1 064	1 174	1 229	1 327	1 257	1 208	672	462	363
Daň z nemovitých věcí	544	602	583	604	597	623	432	357	309
Daň z převodu nemovitosti ¹⁸	2 221	2 382	2 145	1 988	1 750	1 610	1 027	687	514
Daň z nabytí nemovitých věcí ¹⁹	x	x	x	x	11	89	185	213	241
Odvod z loterií ²⁰	x	x	3	18	88	92	95	23	0

Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Tabulka č. 5 - Přehled nedoplatků vymožených prostřednictvím vymáhacích úkonů podle vybraných druhů daní (v mil. Kč)

Druh příjmu	Nedoplatky vymožené vymáhacími úkony (1. 1. - 31. 12.)								
	2010	2011	2012	2013	2014	2015 ¹⁷	2016 ¹⁷	2017 ¹⁷	2018 ¹⁷
Daň z přidané hodnoty	4 711	1 325	1 538	1 243	1 883	2 350	2 448	2 932	2 844
Daně z příjmů právnických osob	636	346	192	150	255	291	429	490	468
Daně z příjmů fyz. osob - podávajících příznání	605	155	158	119	155	242	260	306	329
Daně z příjmů fyzických osob - ze závislé činnosti	253	71	92	75	133	127	122	171	205
Daně z příjmů vybíraná srážkou - zvláštní sazba	38	3	8	3	11	22	14	16	26
Daň silniční	192	45	53	53	78	112	97	124	126
Daň z nemovitých věcí	125	28	41	35	51	58	67	74	76
Daň z převodu nemovitosti ¹⁸	313	96	104	76	118	87	76	54	42
Daň z nabytí nemovitých věcí ¹⁹	x	x	x	x	1	27	67	91	106
Odvod z loterií - § 41b zákona 202/1990 Sb. ²⁰	x	x	1,99	44,38	144,34	30,43	6,87	9,86	0,00

Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

¹⁷ Statistická data od roku 2015 již neobsahují údaje k zajištění nesplatné nebo dosud nestanovené daně podle § 71 zákona č. 337/1992 Sb., zákon České národní rady o správě daní a poplatků, v platném znění (dále také „ZSDP“), § 167 až 169 DR a § 103 ZDPH; údaje k vydaným zajišťovacím příkazům jsou od roku 2015, vzhledem ke své specifické charakteristice, uváděny samostatně.

¹⁸ Předmět daně vznikl do 31. 12. 2013.

¹⁹ Předmět daně vznikl po 1. 1. 2014.

²⁰ § 41b zákona 202/1990 Sb. Předmět daně vznikl v intervalu od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2016.

Dlužníci často uhradí pohledávku ještě před započítáním vymáhacích úkonů, viz tabulka č. 6. Údaje o zaplacených částkách před zahájením vymáhacích úkonů nejsou obsaženy v datech o vymožených částkách.

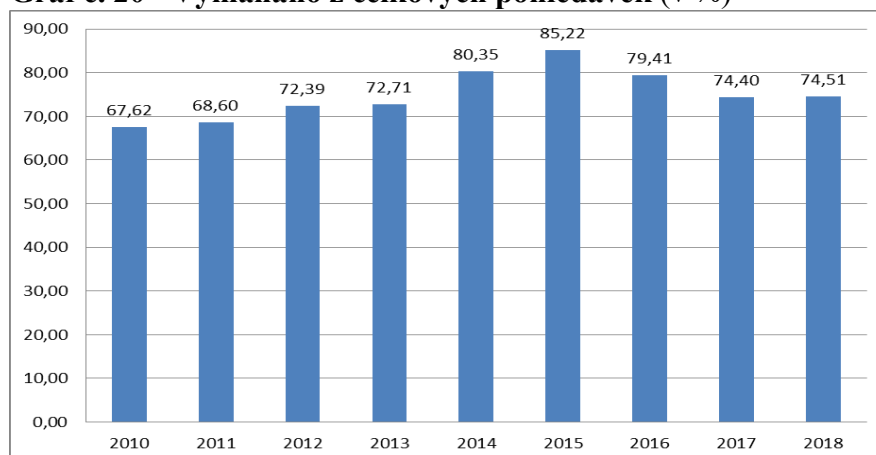
Tabulka č. 6 - Přehled vybraných a vymožených nedoplatků na všech druzích daní prostřednictvím ostatních úhrad nedoplatků předaných do vymáhání (v mil. Kč)

Parametr	Ostatní úhrady nedoplatků předaných do vymáhání (1. 1. - 31. 12.)								
	2010	2011	2012	2013	2014	2015 ¹⁷	2016 ¹⁷	2017 ¹⁷	2018 ¹⁷
Souhrnná částka pro všechny evidované druhy příjmů	4 067	5 017	5 354	5 097	7 394	8 361	9 400	9 059	8 404

Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Než bylo přistoupeno k analýzám získaných dat v členění dle jednotlivých daní, byl proveden rozbor dat sumarizačních. Došlo k porovnání údajů o výši pohledávek a údajů o výši vymáhaných částek vymáhacími úkony. Výsledek porovnání v procentech znázorňuje graf č. 20.

Graf č. 20 - Vymáháno z celkových pohledávek (v %)



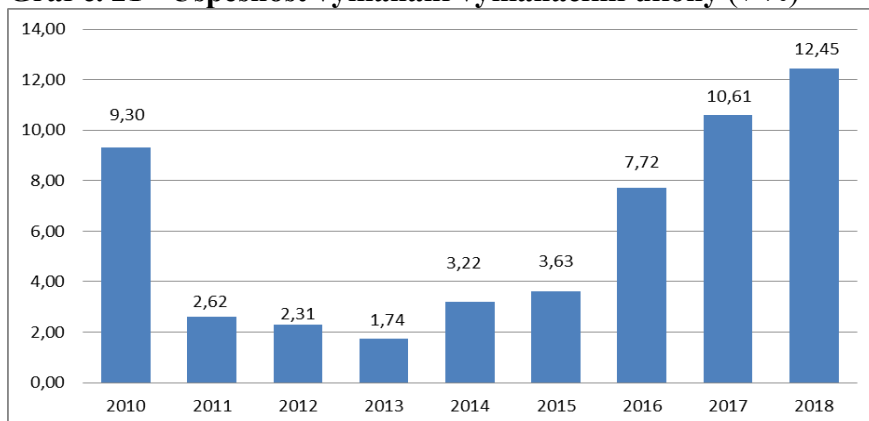
Zdroj: Informace o činnosti finanční správy ČR roky 2010 a 2018 (32 až 40), ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Bylo zjištěno, že ve sledovaném období bylo vymáháno více jak 67 % pohledávek, nejvíce bylo vymáháno v roce 2015, a to 85,22 % z pohledávek evidovaných k 31. 12. daného roku.

Vzhledem k tomu, že data uvedená v tabulce č. 4 obsahují údaje o výši vymáhaných pohledávek vždy k 31. 12. příslušného roku, pak pro přesnější vyjádření poměru mezi vymáhanými a vymoženými částkami nedoplatků je třeba částky z tabulky č. 4 navýšit o částky v daném roce již vymožené, a teprve poté údaje o vymáhaných a vymožených částkách porovnat. Tímto způsobem je v práci postupováno.

Graf č. 21 zobrazuje výsledek porovnání sumarizačních dat vymáhaných a vymožených pohledávek v jednotlivých letech v procentech, zobrazuje skutečnost, kolik bylo vymoženo vymáhacími úkony z vymáhaných finančních částek v procentuálním vyjádření.

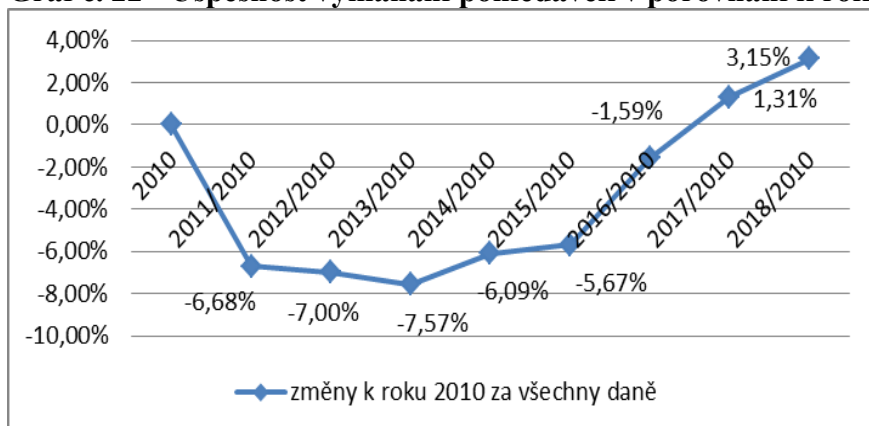
Graf č. 21 - Úspěšnost vymáhání vymáhacími úkony (v %)



Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Bylo zjištěno, že v roce 2011 došlo k výraznému snížení úspěšnosti vymáhání vymáhacími úkony, prostřednictvím vymáhacích úkonů bylo vymoženo o 6,68 % méně pohledávek, než tomu bylo v roce 2010. Od roku 2014 se úspěšnost vymáhání prostřednictvím vymáhacích úkonů zvyšovala, v roce 2018 dosáhla 12,45 %. K nejvýraznějšímu nárůstu úspěšnosti vymáhání došlo v roce 2016, nárůst o 4,09 %. Tuto skutečnost znázorňuje graf č. 21. Z porovnání úspěšnosti vymáhání pohledávek / dlužných daní v jednotlivých letech k roku 2010 je zřejmý jejich vývoj, zpočátku je zřetelný pokles úspěšnosti, od roku 2015 se úspěšnost zvyšovala, viz graf č. 22.

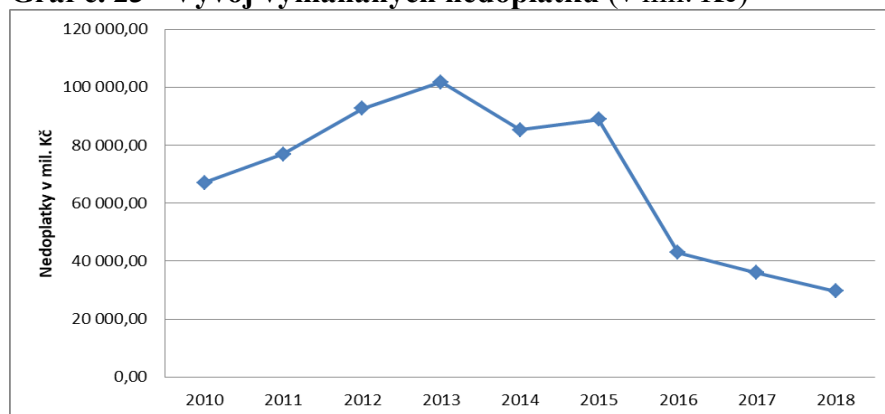
Graf č. 22 - Úspěšnost vymáhání pohledávek v porovnání k roku 2010 (v %)



Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Od roku 2013, respektive roku 2015, docházelo ke snižování vymáhaných nedoplatků, viz graf č. 23, což je logické vzhledem ke stále klesající hodnotě kumulovaných pohledávek, dlužných částek.

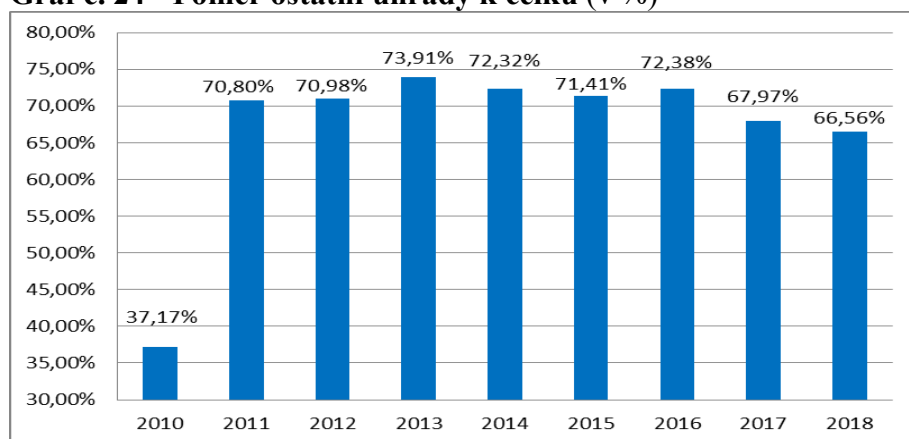
Graf č. 23 - Vývoj vymáhaných nedoplatků (v mil. Kč)



Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Velká část daňových nedoplatků, pohledávek za dlužníky, je jimi zaplacená ještě před zahájením vymáhacích úkonů. Děje se tak např. na základě upozornění na vzniklý nedoplatek, jako důsledek místního šetření, případně dlužníci své závazky hradí těsně před konáním dražby, atp. Bylo zjištěno, že před zahájením vymáhacích úkonů bylo uhrazeno kolem 70 % vzniklých pohledávek, viz graf č. 24.

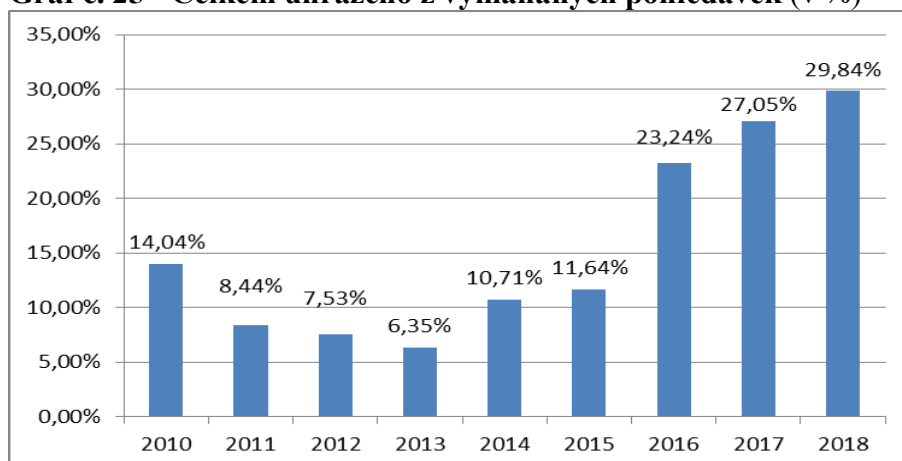
Graf č. 24 - Poměr ostatní úhrady k celku (v %)



Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Pro vyjádření poměru zaplacených částek z částek vymáhaných je nutno počítat i s částkami zaplacenými před zahájením vymáhacích úkonů. Porovnáním procentuálních hodnot uhrazených nedoplatků k nedoplatkům předaným k vymáhání lze v delším časovém horizontu vysledovat vývoj úspěšnosti zaplacení dlužných daní. Tuto skutečnost zobrazuje graf č. 25.

Graf č. 25 - Celkem uhrazeno z vymáhaných pohledávek (v %)

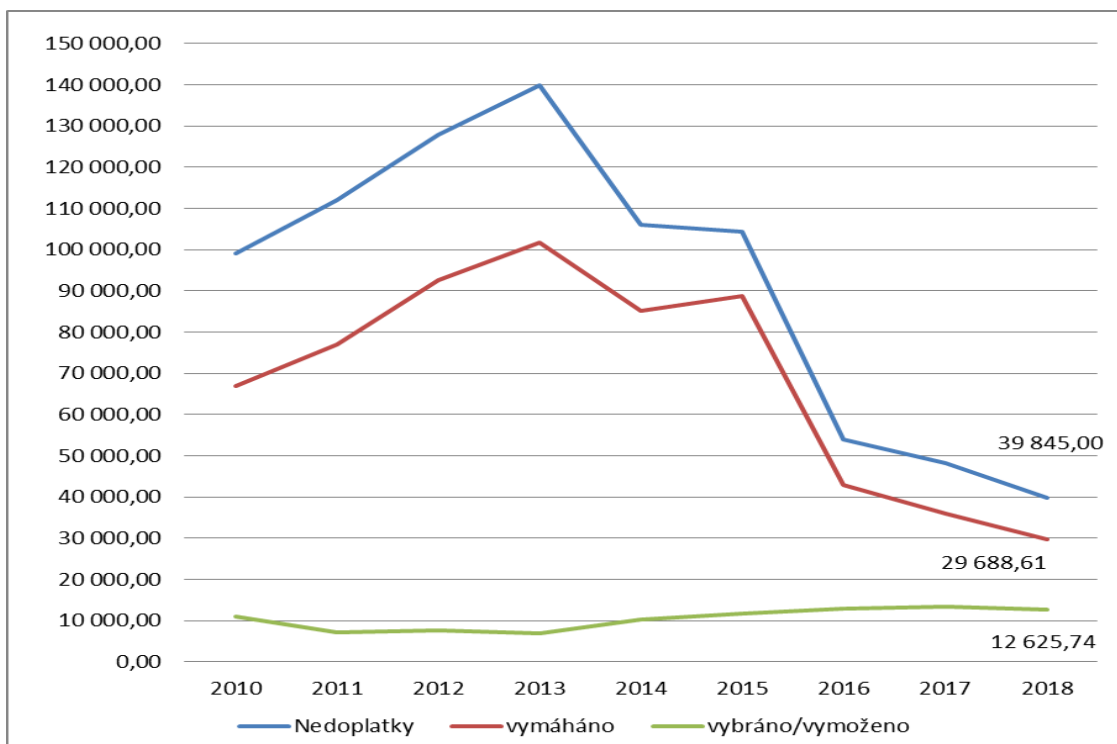


Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Z grafu č. 25 je zřejmé, že úspěšnost úhrad vymáhaných nedoplatků na daních má od roku 2014 pozitivní vývoj. K největšímu procentuálnímu růstu došlo v roce 2016, byl zaznamenán nárůst úspěšnosti o 11,6 %. Vývoj procentuální úspěšnosti celkových úhrad vymáhaných daní, viz graf č. 25, v porovnání s vývojem úspěšnosti vymožených daní vymáhacími úkony, viz graf č. 21, je obdobný. Úspěšnost vymáhání se mezi lety 2010 až 2013 snižovala, zvyšovat se začala od roku 2014, v roce 2018 je několikanásobně vyšší, než tomu bylo v roce 2014, úspěšnost vymáhání je v roce 2018 vyšší, než jaká byla v roce 2010.

Graf č. 26 zobrazuje vývoj kumulovaných pohledávek, vymáhaných částek nedoplatků a částek vymožených včetně částek zaplacených před zahájením vymáhacích úkonů. Z grafu je zřejmé, že vymáhané částky daňových nedoplatků kopírují výši pohledávek, skutečně zaplacená je však poměrně malá část daňových nedoplatků. Pozitivní je skutečnost, že se rozdíl mezi hodnotou pohledávek a hodnotou zaplacených částek od roku 2013 rapidně snižoval (modrá a zelená spojnice dat v grafu se k sobě přibližují), v roce 2018 je rozdíl pouze ve výši 27 219 mil. Kč.

Graf č. 26 - Porovnání kumulovaných pohledávek, vymáhaných nedoplatků a částek vybraných či vymožených jak vymáhacími úkony, tak zaplacených před zahájením vymáhacích úkonů (v mil. Kč)



Zdroj: Informace o činnosti finanční správy ČR roky 2010 a 2018 (32 až 40), ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Dále v práci je uvedena zjištěná úspěšnost vymáhání pohledávek finančními úřady podle druhů daní, dle forem podnikání a při zajištění majetku. Pro zjištění úspěšnosti vymáhání jsou analyzována data o vymožených pohledávkách vymáhacími úkony.

4.3.1. Úspěšnost vymáhání podle druhů daní

Vzhledem k tomu, že rozbořením dat bylo zjištěno, že od roku 2014 rostla úspěšnost vymáhání, viz kapitola 4.3., tak v této části práce je provedena analýza dat roku 2014 a roku 2018, v členění dle pohledávek na vybraných druzích daní, a zjištěna úspěšnost vymáhání dle druhů daní. Je učiněno srovnání úspěšnosti vymáhání mezi roky 2014 a 2018, rovněž je provedeno porovnání úspěšnosti vymáhání v letech 2011 až 2018 k roku 2010 a srovnání výše vymožených částek v mil. Kč mezi jednotlivými roky 2010 až 2018.

V tabulce č. 7 je uveden v členění dle jednotlivých daní přehled kumulovaných daňových pohledávek (sl. 1), přehled částek vymáhaných a částek vymožených v mil. Kč i v procentuální výši (sl. 2 až sl. 5), přehled vymožených částek z celkově vymáhaných v roce 2014 (sl. 6).

Tabulka č. 7 - Přehled pohledávek, vymáhaných a vymožených daňových nedoplatků k 31. 12. 2014

	Pohledávky (v mil. Kč)	Vymáháno (v mil. Kč)	Vymáháno z pohledávek	Vymáháno + vymoženo (v mil. Kč)	Vymoženo (v mil. Kč)	Vymoženo (ze sl. 4)	podíl ve vymoženo
	sl. 1	sl. 2	sl. 3	sl. 4	sl. 5	sl. 6	sl. 7
DPH	73 951,00	60 762,35	82,17%	62 645,77	1 883,42	3,01%	66,54%
DPPO	14 354,00	10 350,45	72,11%	10 605,89	255,44	2,41%	9,02%
DPFO - PP	9 745,00	8 154,89	83,68%	8 309,72	154,84	1,86%	5,47%
DPFO - ZČ	2 795,00	2 034,51	72,79%	2 167,98	133,47	6,16%	4,72%
DP – ZS	336,00	208,29	61,99%	219,60	11,31	5,15%	0,40%
DS	1 488,00	1 257,43	84,50%	1 335,69	78,26	5,86%	2,76%
DNV	913,00	597,09	65,40%	648,08	50,99	7,87%	1,80%
DPN+ ²¹	2352,00	1 760,20	74,84%	1 878,82	118,62	6,31%	4,19%
Ostatní daně	115,00	87,71	76,27%	232,05	144,34	62,20%	5,10%
CELKEM	106 049,00	85 212,92	80,35%	88 043,60	2 830,70	3,22%	100,00%

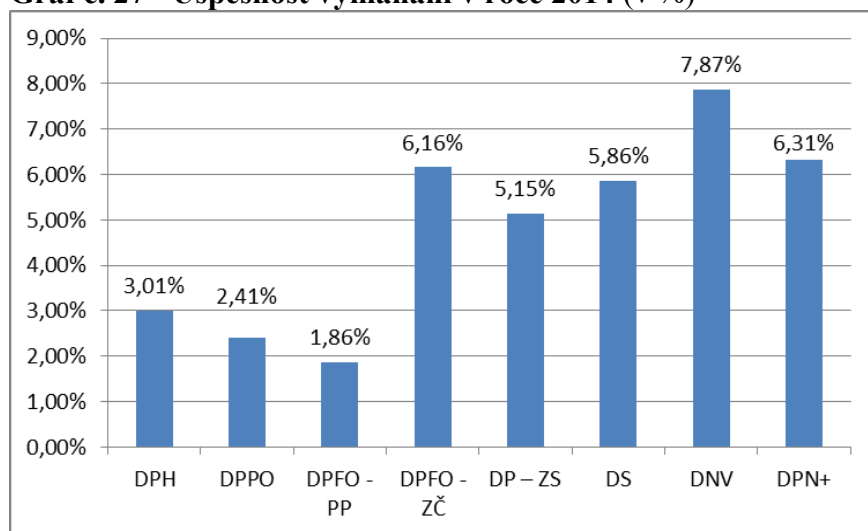
Zdroj: Informace o činnosti finanční správy ČR rok 2014 (36), ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Úspěšnost vymáhání v procentuální výši je zobrazena ve sloupci č. 6 tabulky č. 7, představuje porovnání vymožené částky vymáhacími úkony finančními úřady s částkou vymáhanou včetně částky již vymožené. Tento způsob zjišťování úspěšnosti vymáhání byl zvolen z toho důvodu, že z dostupných údajů se jeví jako nejpřesnější. Přesto, že nejvíce bylo vymoženo na DPH (1 883,42 mil. Kč, 66,54 % z celkově vymožené částky), tak tuto skutečnost nelze brát za nejvyšší úspěšnost vymáhání (3,01% úspěšnost). Na DPH byla evidována největší kumulovaná pohledávka (skoro 74 mld. Kč), je tedy logické, že byla největší částka rovněž na DPH vymáhána, a také byla největší částka vymožena. Nejvyšší úspěšnost vymáhání byla zaznamenána na dlužné DNV, a to 7,87% úspěšnost. Úspěšnost vymáhání u ostatních daní souhrnně uvedených na posledním řádku tabulky č. 7 nebude porovnávána s ostatními údaji, jelikož se jednalo převážně o pohledávky z titulu odvodu z loterií – nově zavedený odvod v roce 2012, poplatníkem odvodu je provozovatel loterie nebo jiné podobné hry. Úspěšnost vymožení této daně u provozovatele je velmi proměnlivá, což bude zřejmé dále v práci.

Úspěšnost vymáhání vymáhacími úkony v roce 2014 znázorňuje graf č. 27. Graf č. 28 zobrazuje strukturu vymožených pohledávek k 31. 12. 2014.

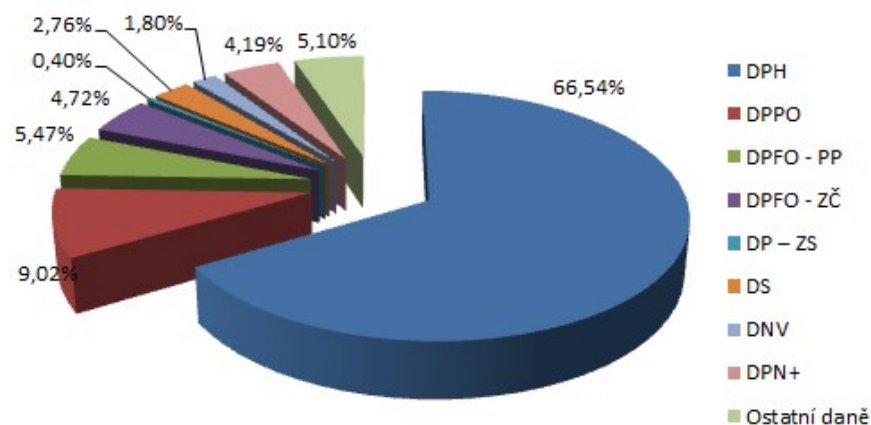
²¹ „DPN+“ je DPN včetně DNNV, která od r. 2014 nahradila DPN

Graf č. 27 - Úspěšnost vymáhání v roce 2014 (v %)



Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Graf č. 28 - Vymožené pohledávky k 31. 12. 2014 (v %)



Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

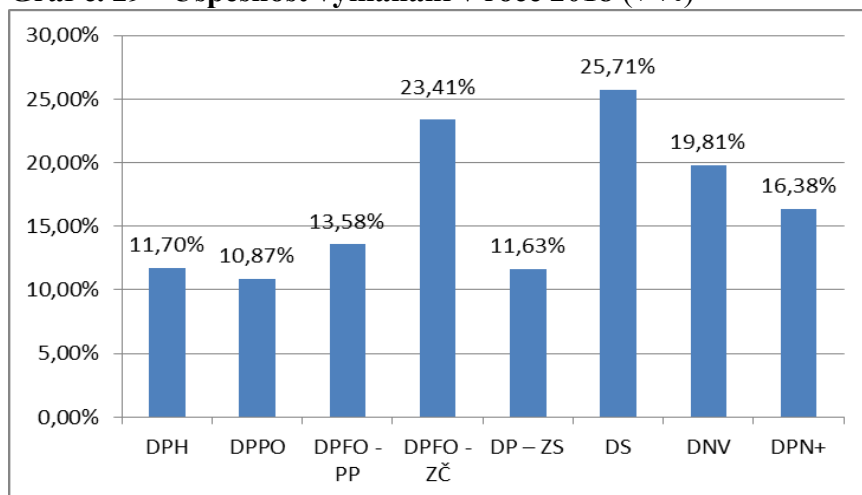
Pro porovnání údajů v čase byla provedena analýza dat roku 2018, data obsahuje tabulka č. 8. Bylo zjištěno, že nejvyšší úspěšnost vymáhání byla zaznamenána na dlužné DS (25,71 %), dále pak na DPFO – ZČ (23,41 %), na DNV (19,81 %) a na DPFO – PP (13,58 %). Úspěšnost vymáhání vymáhacími úkony v roce 2018 znázorňuje graf č. 29, strukturu vymožených pohledávek za rok 2018 zobrazuje graf č. 30.

Tabulka č. 8 - Přehled pohledávek, vymáhaných a vymožených daňových nedoplatků k 31. 12. 2018

	Pohledávky (v mil. Kč)	Vymáháno (v mil. Kč)	Vymáháno z pohledávek	Vymáháno + vymoženo (v mil. Kč)	Vymoženo (v mil. Kč)	Vymoženo (ze sl. 4)	podíl ve vymoženo
	sl. 1	sl. 2	sl. 3	sl. 4	sl. 5	sl. 6	sl. 7
DPH	27 499,00	21 458,64	78,03%	24 302,63	2 843,99	11,70%	67,36%
DPPO	6 186,00	3 842,30	62,11%	4 310,73	468,44	10,87%	11,10%
DPFO - PP	3 111,00	2 094,37	67,32%	2 423,48	329,11	13,58%	7,80%
DPFO - ZČ	896,00	670,62	74,85%	875,61	204,99	23,41%	4,86%
DP - ZS	337,00	194,89	57,83%	220,53	25,64	11,63%	0,61%
DS	431,00	363,12	84,25%	488,77	125,66	25,71%	2,98%
DNV	448,00	308,86	68,94%	385,17	76,31	19,81%	1,81%
DPN+ ²¹	935,00	755,361	80,79%	903,28	147,92	16,38%	3,50%
Ostatní daně	2,00	0,446	22,30%	0,45	0,00	0,00%	0,00%
CELKEM	39 845,00	29 688,61	74,51%	33 910,66	4 222,05	12,45%	100,00%

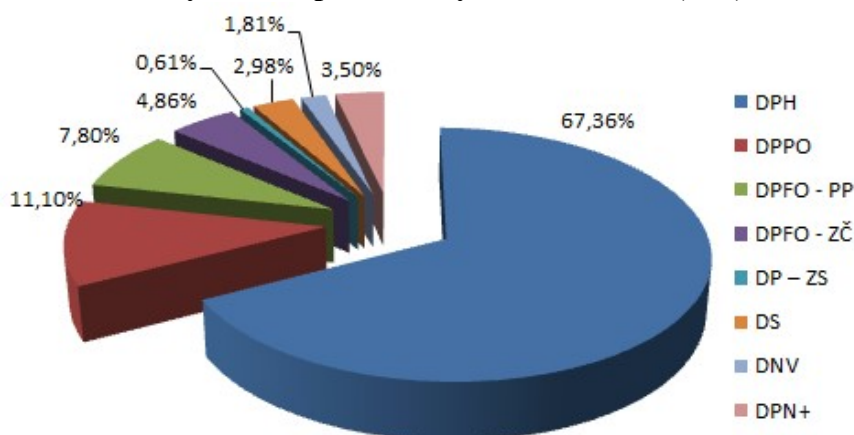
Zdroj: Informace o činnosti finanční správy ČR rok 2018 (40), ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Graf č. 29 - Úspěšnost vymáhání v roce 2018 (v %)



Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

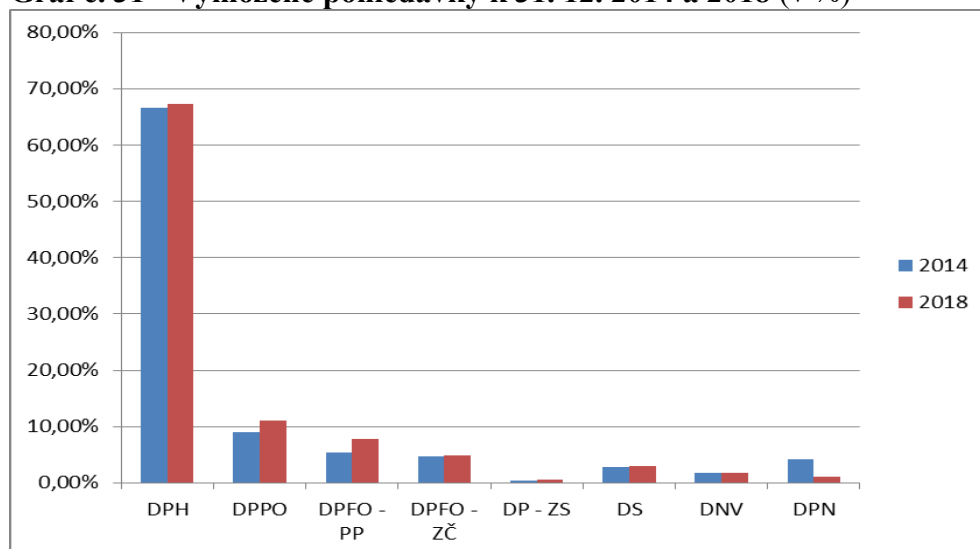
Graf č. 30 - Vymožené pohledávky k 31. 12. 2018 (v %)



Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Ze srovnání podílů vymožených dlužných daní z celkově vymožených pohledávek v letech 2014 a 2018 je zřejmé, že tyto podíly se meziročně příliš neliší, viz graf č. 31. Převážnou většinu vymožených pohledávek tvoří DPH.

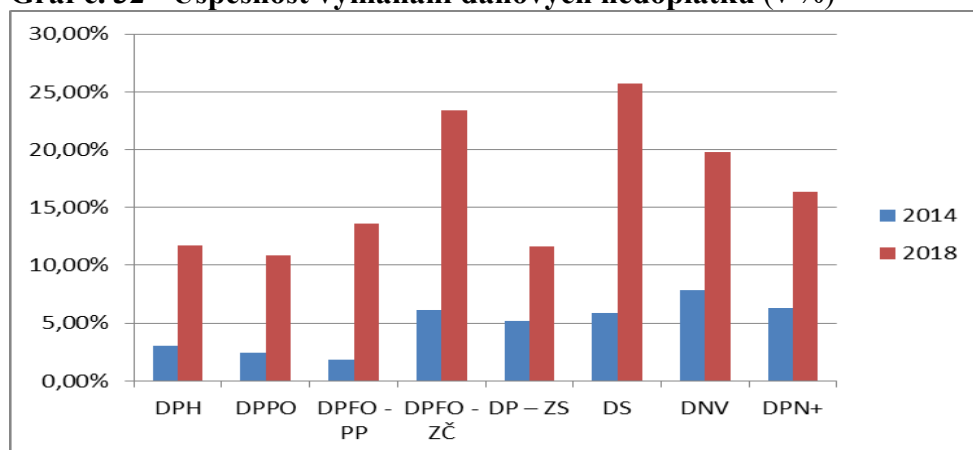
Graf č. 31 - Vymožené pohledávky k 31. 12. 2014 a 2018 (v %)



Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Rovněž bylo provedeno srovnání úspěšnosti vymáhání nedoplatků vybraných daní v letech 2014 a 2018, viz graf č. 32. V roce 2018 úspěšnost vymáhání vzrostla u všech daňových nedoplatků, největší nárůst byl zaznamenán u daně silniční (úspěšnost vzrostla o 19,85 %).

Graf č. 32 - Úspěšnost vymáhání daňových nedoplatků (v %)

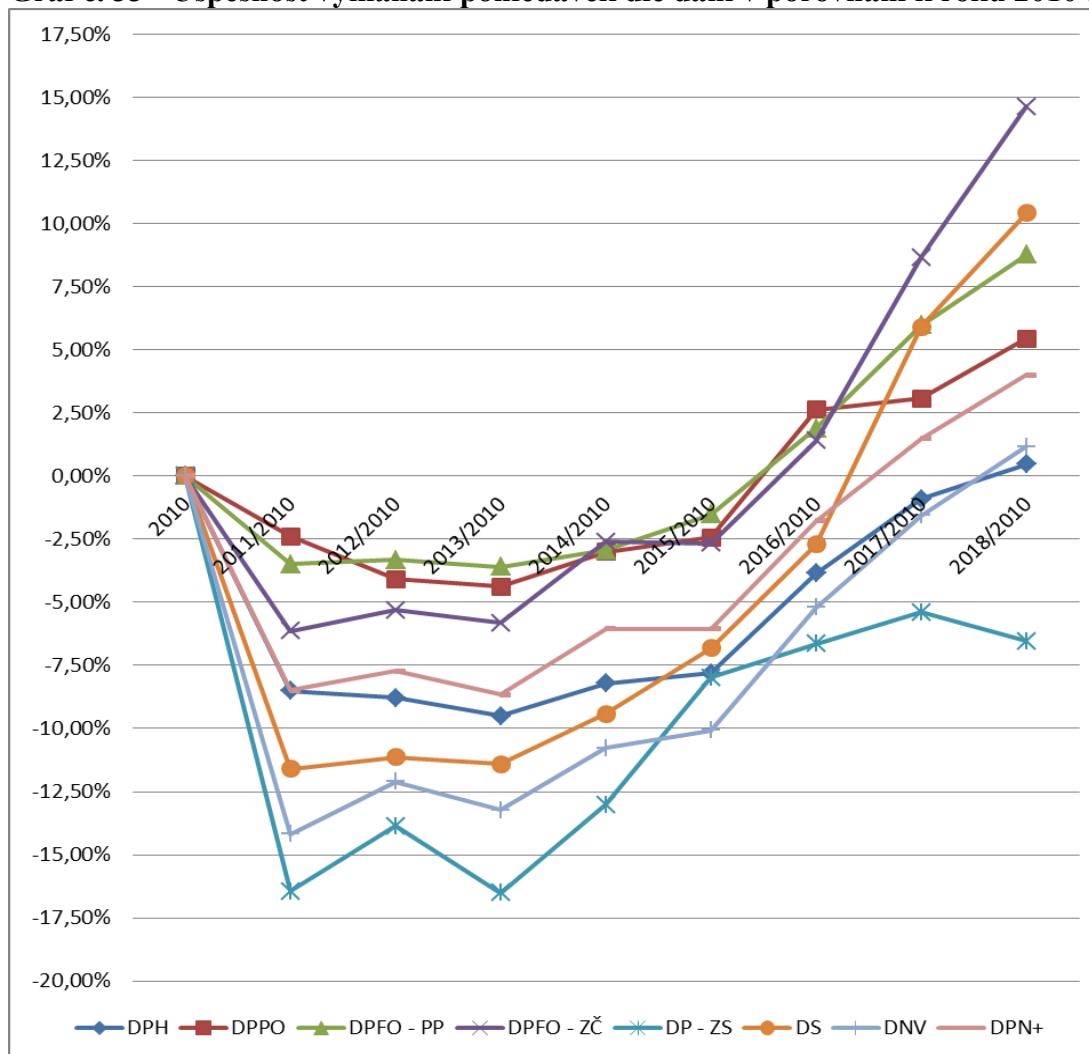


Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Úspěšnost vymáhání pohledávek vymáhacími úkony se v průběhu analyzovaného období měnila. Z porovnání úspěšnosti vymáhání pohledávek v jednotlivých letech k roku 2010 je z počátku zřejmý pokles úspěšnosti, od roku 2015 se úspěšnost zvyšovala. Vývoj

úspěšnosti vymáhání pohledávek dle jednotlivých druhů daňových nedoplatků v porovnání k roku 2010 zobrazuje graf č. 33.

Graf č. 33 - Úspěšnost vymáhání pohledávek dle daní v porovnání k roku 2010 (v %)



Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Úspěšnost vymáhání dle jednotlivých dlužných daní nejvíce poklesla v roce 2013 u daně z příjmů vybírané srážkou, o 16,52 % oproti roku 2010, nejvíce vzrostla u DPFO – ZČ, a to v roce 2017, o 8,66 % oproti roku 2010, a v roce 2018 dokonce o 14,65 % oproti roku 2010. Úspěšnost vymáhání u vymáhání pohledávek na dani z příjmů vybírané srážkou v celém analyzovaném období nedosáhla úrovně roku 2010 (-6,54 % r. 2018 k r. 2010).

Doposud byly v této části práce týkající se úspěšnosti vymáhání dle druhů daní porovnávány hodnoty vyjádřené poměrem, v procentech. Porovnáním absolutních čísel nelze hodnotit úspěšnost vymáhání, jelikož výše vymožených daňových nedoplatků záleží na výši dluhů na daně dani a výši nedoplatků předaných k vymáhání, přesto na závěr této

kapitoly je pro dokreslení vývoje vymožených daňových pohledávek dle jednotlivých daní uvedena tabulka č. 9, ve které jsou zapsány meziroční rozdíly vymožených pohledávek v mil. Kč, tj. jsou porovnána data daného roku s daty roku předchozího.

Tabulka č. 9 - Zjištění rozdílů vymožených částek mezi roky (v mil. Kč)

Porovnávané roky/vymoženo	2011/2010	2012/2011	2013/2012	2014/2013	2015/2014	2016/2015	2017/2016	2018/2017
DPH	-4 710,49	21 131,75	75 394,56	-35 764,65	-60 762,32	-60 762,32	-66 401,31	-2 447,41
DPPO	-635,73	7 771,96	13 382,46	-10 804,55	-10 350,42	-10 350,42	-9 309,70	-428,16
DPFO - PP	-604,26	3 271,97	9 025,21	-4 143,11	-8 154,87	-8 154,87	-7 110,19	-259,08
DPFO - ZČ	-251,90	1 240,72	2 437,62	-1 644,50	-2 034,44	-2 034,44	-1 968,91	-120,83
DP - ZS	-37,95	198,82	238,67	-229,71	-208,24	-208,24	-202,65	-13,94
DS	-191,06	384,36	1 306,87	-434,57	-1 257,37	-1 257,37	-1 222,67	-95,78
DNV	-124,06	371,72	657,65	-432,91	-597,01	-597,01	-613,70	-66,45
DPN+	-312,30	816,29	2 026,97	-1 094,47	-1 760,14	-1 760,14	-1 669,62	-142,70
OL ²²	x	x	116,29	-173,29	-87,09	-87,09	-115,57	-5,88
CELKEM	-6 872,45	35 337,02	104 586,30	-54 711,10	-85 212,87	-85 212,87	-88 614,32	-3 586,20

Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

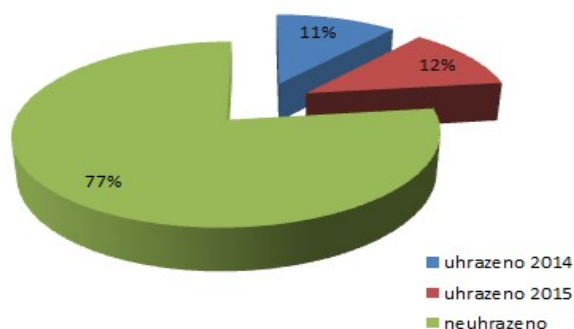
Nejvíce bylo oproti předchozímu roku vymoženo v roce 2013, ve vymožené částce měla největší podíl DPH, od roku 2014 se výše vymožených pohledávek snižovala, což koresponduje se snižující se výší pohledávek po splatnosti – daňových nedoplatků.

4.3.2. Úspěšnost vymáhání podle forem podnikání

Úspěšnost vymáhání rostla od roku 2014, viz kapitola 4.3. S ohledem na tuto skutečnost je v této části práce provedena analýza dat roku 2014 a roku 2018. Jsou porovnány údaje částek k vymáhání v členění dle druhu podnikání (fyzická osoba - FO, právnická osoba - PO) a výše uhrazených pohledávek z částek k vymáhání v daném roce, a v roce následujícím. Výsledek porovnání údajů v procentuální výši je znázorněn v grafech č. 34 až č. 37. Procentuální výši vymožených pohledávek z částek k vymáhání lze použít pro vyhodnocení úspěšnosti vymáhání podle forem podnikání.

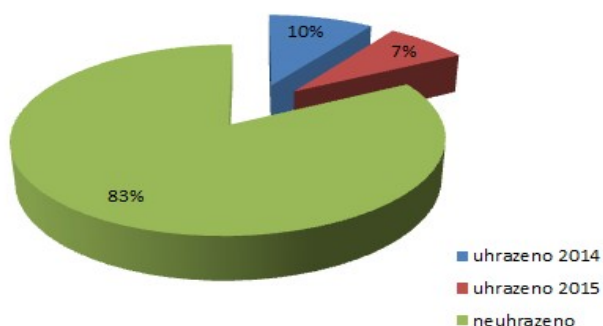
²² OL Odvod z loterií - § 41b zákona 202/1990 Sb.

Graf č. 34 - Uhrazené nedoplatky z částek k vymáhání v roce 2014 (FO)



Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (42), vlastní zpracování

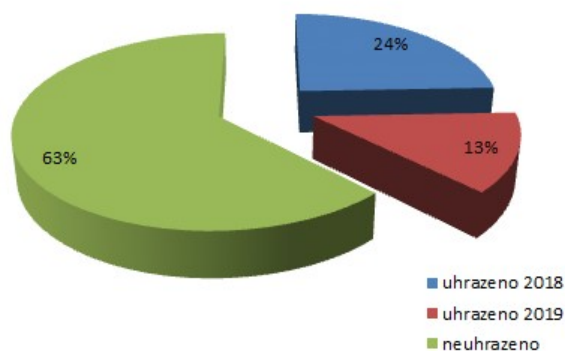
Graf č. 35 - Uhrazené nedoplatky z částek k vymáhání v roce 2014 (PO)



Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (42), vlastní zpracování

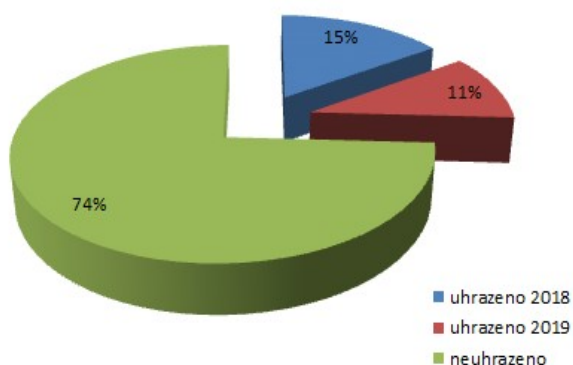
Z částek k vymáhání v roce 2014 bylo u fyzických osob v témže roce uhrazeno 11 % a v roce následujícím 12 %. Během dvou let bylo fyzickými osobami zaplaceno 23 % pohledávek, viz graf č. 34. U právnických osob bylo z částek k vymáhání v témže roce uhrazeno 10 % a v roce následujícím pouhých 7 %. Během dvou let bylo právnickými osobami zaplaceno 17 % pohledávek, viz graf č. 35. Větší úspěšnost vymáhání byla zjištěna u fyzických osob.

Graf č. 36 - Uhrazené nedoplatky z částek k vymáhání v roce 2018 (FO)



Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (42), vlastní zpracování

Graf č. 37 - Uhrazené nedoplatky z částek k vymáhání v roce 2018 (PO)



Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (42), vlastní zpracování

Z částek k vymáhání v roce 2018 bylo u fyzických osob v témže roce uhrazeno 24 % a v roce následujícím 13 %. Během dvou let bylo fyzickými osobami zaplaceno 37 % pohledávek, viz graf č. 36. U právnických osob bylo z částek k vymáhání v témže roce uhrazeno 15 % a v roce následujícím pouhých 11 %. Během dvou let bylo právnickými osobami zaplaceno 26 % pohledávek, viz graf č. 37. Větší úspěšnost vymáhání byla opět zjištěna u fyzických osob.

Dále bylo zjištěno, že úspěšnost vymáhání byla lepší v letech 2018 a 2019 oproti rokům 2014 a 2015, a to jak u fyzických (zlepšení o 14 %), tak u právnických osob (zlepšení o 9 %).

4.3.3. Úspěšnost vymáhání při zajištění majetku

Zajišťovací příkaz se vystavuje tehdy, pokud existuje odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo její vybírání bude spojeno se značnými

obtížemi. V případě zajišťovacího příkazu se v momentě jeho vystavení nejedná o zástavu dlužné pohledávky, ale o zajištění částky dosud nestanové a nesplatné daně.

Jak již bylo uvedeno, úspěšnost vymáhání rostla od roku 2014. S ohledem na tuto skutečnost a zároveň i z důvodu, že teprve od roku 2014 jsou finančními úřady sledovány částky úhrad ze zajištění, tak v této části práce je provedena analýza dat od roku 2014 do roku 2018 a je zjištěn vývoj úspěšnosti vymáhání. Za období let 2014 až 2018 lze analyzovat konkrétní a přesná čísla.

Údaje o vydaných zajišťovacích příkazech jsou uvedeny v tabulce č. 9, která obsahuje jak počet vydaných rozhodnutí, tak i výši zajištěných částek v mil. Kč. Od roku 2014 obsahuje výši úhrad ze zajištění. Údaje jsou uvedeny vždy za období od 1. 1. do 31. 12. daného roku.

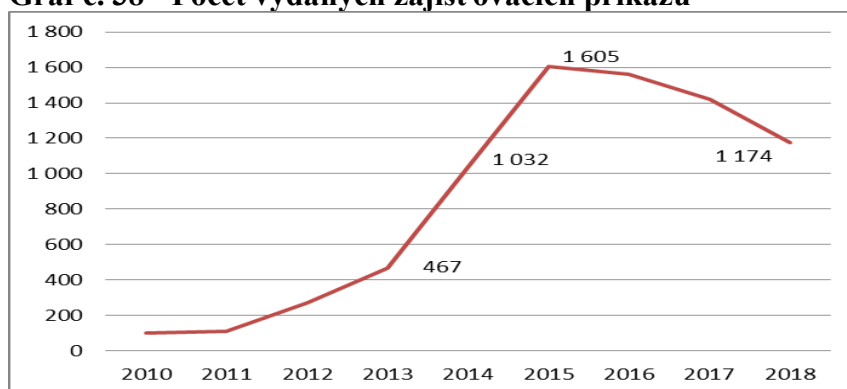
Tabulka č. 10 - Statistické údaje o vydaných zajišťovacích příkazech

Rok	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Počet rozhodnutí	109	269	467	1 032	1 605	1 561	1 420	1 174
Zajištěná částka (mil. Kč)	1 877	2 848	6 188	4 172	3 633	3 329	1 594	1 472
Částka úhrad ze zajištění (mil. Kč)	Nebylo statisticky sledováno			256	822	1 098	690	471

Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Už z tabulky č. 10 je zřejmé, že v analyzovaném období došlo k výraznému nárůstu počtu vydaných zajišťovacích příkazů, největší navýšení oproti roku předchozímu bylo v roce 2014 (o 564 rozhodnutí) a 2015 (o 573 rozhodnutí), od roku 2016 každoročně počet rozhodnutí mírně klesal. Tuto skutečnost znázorňuje graf č. 38.

Graf č. 38 - Počet vydaných zajišťovacích příkazů

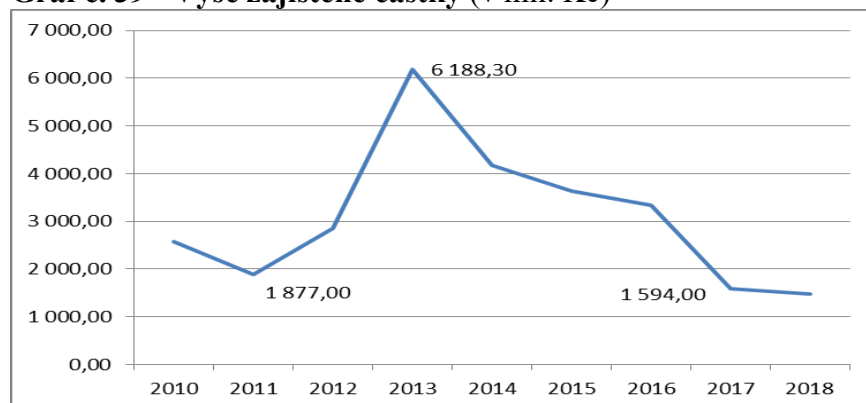


Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Změna výše zajištěné daně však není úměrná změně počtu vydaných zajišťovacích příkazů, více vydaných zajišťovacích příkazů neznamená větší částku zajištěné daně. Největší částka byla zajištěna v roce 2013 (6 188 mil. Kč), což je v průměru 13,25 mil Kč na jeden vydaný zajišťovací příkaz, zatímco v roce 2015, kdy bylo vydáno nejvíce

zajišťovacích příkazů, činila průměrná částka zajištěné daně pouze 2,26 mil. Kč. Vývoj výše zajištěných částek znázorňuje graf č. 39.

Graf č. 39 - Výše zajištěné částky (v mil. Kč)

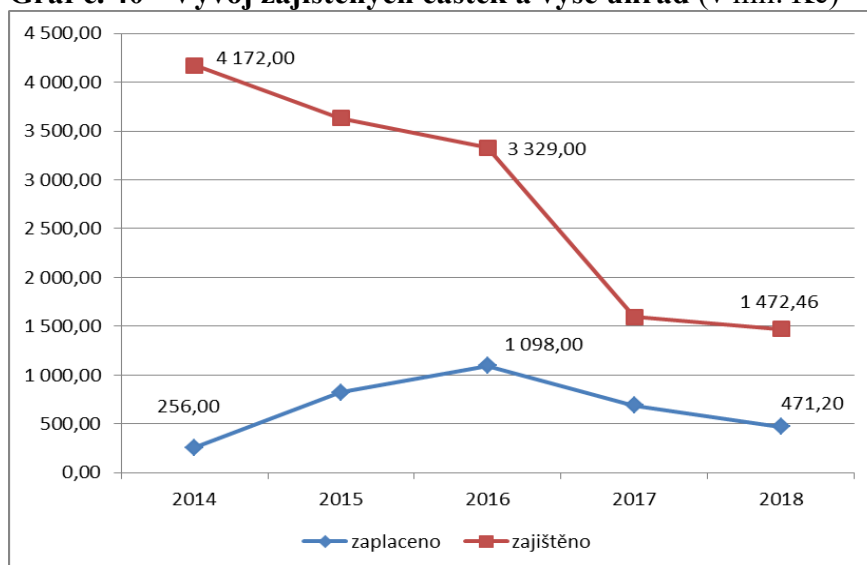


Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Počet vydaných rozhodnutí sám o sobě nic nevyovídá o výši zajištěných částech, tento údaj nelze ani využít při hodnocení úspěšnosti vymáhání. Značí však, že správce daně v období od roku 2014 začal tento institut, zajištění daňových pohledávek zástavním právem, využívat v daleko vyšší míře, než tomu bylo do té doby. Důvodem pozitivního vývoje byla zejména realizace opatření orgánů finanční správy „*k důslednějšímu prověřování obchodních transakcí s pohonnými hmotami a zajištění úhrady souvisejících daňových povinností, zvláště v souvislosti s hrozícím rizikem neuhrazení či krácení DPH na výstupu*“ (36, s. 32 - 33). Rovněž tak ani výše zajištěné částky nevyovídá sama o sobě o úspěšnosti vymáhání. Pro zjištění úspěšnosti vymáhání je důležitá až částka zaplacená, kterou je nutno porovnat s částkou zajištěnou.

Zda bude zajištěná částka uhrazena a v jaké výši, v tom hraje důležitou roli okamžik vystavení zajišťovacího příkazu, správné načasování vystavení rozhodnutí, jelikož tohoto institutu se převážně využívá u těch daňových subjektů, které nemají hmotný majetek, ale na jejichž bankovní účty dochází k připisování finančních prostředků (tyto jsou povětšinou v krátkém čase vybírány v hotovosti). Jedná se o daňové subjekty, u kterých je předpoklad, že v budoucnu daň stanovenou správcem daně nezaplatí. Zajišťovací příkaz je vykonatelný okamžikem oznámení daňovému subjektu v případě, kdy hrozí nebezpečí z prodlení. Tedy lze okamžitě zajistit peníze na bankovním účtu daňového subjektu. Pokud nebezpečí z prodlení nehrozí, pak daňový subjekt musí do tří pracovních dnů zajistit částku daně ve prospěch správce daně složením jistoty na depozitní účet správce daně. Vývoj zajištěných částek a výši jejich úhrad zobrazuje graf č. 40.

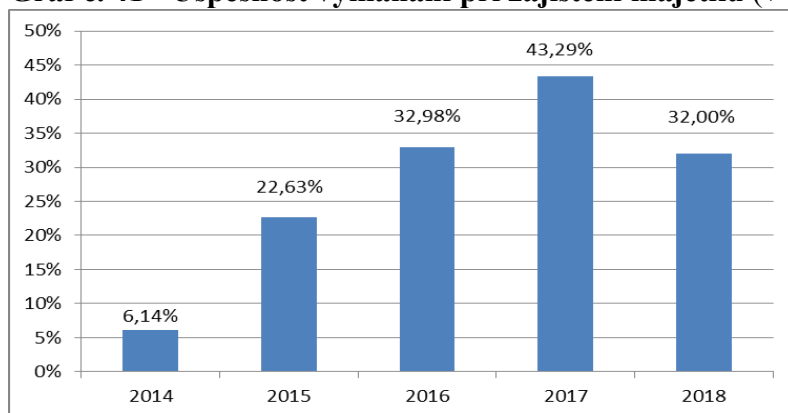
Graf č. 40 - Vývoj zajištěných částek a výše úhrad (v mil. Kč)



Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Úspěšnost vymáhání při zajištění majetku s využitím institutu zajišťovacích příkazů je počítána jako podíl výše zaplacených částek a částek zajištěných, koeficient úspěšnosti je následně převeden na procenta. Úspěšnost vymáhání znázorňuje graf č. 41.

Graf č. 41 - Úspěšnost vymáhání při zajištění majetku (v %)



Zdroj: ADIS, data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím (41), vlastní zpracování

Při zajištění majetku bylo vymáhání nejúspěšnější v roce 2017, kdy bylo zaplacen více jak 43 % zajištěných částek. Z grafu č. 41 je zřejmý pozitivní vývoj úspěšnosti vymáhání od roku 2014 do roku 2017, v roce 2018 došlo k mírnému poklesu úspěšnosti.

Vymáhání při zajištění majetku je dotčeno i akcemi Daňové Kobry, která vznikla 11. 4. 2014. Hned následující rok po jejím vzniku se Daňová Kobra podílela z více jak 55 % na uhrazených částkách na základě zajišťovacích příkazů, v roce 2016 podíl Daňové kobry na úhradách poklesl na 44,31 % (43).

5. Shrnutí výsledků

Diplomová práce „Vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice“ se zabývala vývojem pohledávek finančních úřadů v ČR a problematikou jejich vymáhání. Cílem práce bylo zjistit vývoj pohledávek a úspěšnost jejich vymáhání v členění dle několika kritérií: podle druhů daní, forem podnikání a při zajištění majetku.

V teoretické části práce byly uvedeny právní předpisy týkající se vymáhání daňových nedoplatků a další zákony, které se dané problematiky dotýkají, dále přehled jednotlivých daní, struktura orgánů Finanční správy ČR, byla vymezena působnost finančních úřadů. Dále byly v práci uvedeny právní formy podnikání a jednotlivé fáze daňových řízení, rovněž bylo napsáno, kdy vzniká daňový nedoplatek, či jak je to s jeho splatností, co spadá do řízení při placení daní, jaké instrumenty zahrnuje zajištění daně, za jakých podmínek/předpokladů lze vydat zajišťovací příkaz, co je jeho smyslem, kdy přichází jeho vydání v úvahu a jak to je s úhradou částky uvedené v zajišťovacím příkazu. Největší důraz teoretické části práce byl kladen na postupy při vymáhání daňových nedoplatků, tedy na daňovou exekuci. V závěru teoretické části práce byla zmíněna opatření proti přílišné kriminalizaci a objasněno fungování mezinárodní pomoci při vymáhání pohledávek.

V úvodu praktické části práce byl vyjádřen názor autorky na právní úpravu zkoumané problematiky, na zjištění jak přínosů, tak nedostatků v aktuální právní úpravě, následně byly shrnuty informace z provedeného anketního šetření spolu s ověřením hypotéz. Následovala analýza vývoje pohledávek finančních úřadů za roky 2010 až 2018, dále analýza dat týkajících se vymáhaných a vymožených daňových nedoplatků finančními úřady. Cílem bylo odhalit úspěšnost vymáhání jako celku, dále úspěšnost vymáhání v členění dle druhů daní, forem podnikání a při zajištění majetku.

Analýzou dat bylo zjištěno, že výše pohledávek finančních úřadů u podnikatelských subjektů v ČR za období let 2010 až 2018 se výrazně změnila, a to směrem dolů, kdy se pohledávky během analyzovaných devíti let výrazně snížily (pokles v období 2014 až 2018 o 107 mld. Kč, tj. o 72 %). Poklesly pohledávky u všech sledovaných daní, největší pokles výše pohledávek byl u DPH. K největšímu procentuálnímu snížení došlo u pohledávek z titulu DPFO (jak z přiznání, tak i ze závislé činnosti). Zlomovým byl rok 2014, ve kterém poprvé nastalo snížení celkové výše pohledávek (o více jak 38 mld. Kč oproti roku 2013), dále pak rok 2016, ve kterém se celkové pohledávky snížily v porovnání s rokem předchozím o částku bezmála 52 mld. Kč. Na snížení pohledávek mělo vliv zefektivňování

vymáhací činnosti, dynamický růst české ekonomiky a rovněž zrealnění vstupních údajů pro příjmovou část státního rozpočtu, tedy odepisování pohledávek.

Rovněž bylo zjištěno, že úspěšnost vymáhání pohledávek finančními úřady od roku 2014 rostla, a to jak při srovnání vymáhaných částek a zaplacených daňových nedoplatků před zahájením vymáhacích úkonů, tak i při srovnání vymáhaných částek a částek vymožených vymáhacími úkony. K nejvýraznějšímu nárůstu úspěšnosti vymáhání došlo v roce 2016. Před zahájením vymáhání bylo v letech 2011 až 2018 zaplaceno kolem 70 % daňových pohledávek. Bylo vymáháno 67 až 85 % z daňových pohledávek. Z vymáhaných pohledávek bylo v roce 2013 uhrazeno 6,35 %, v roce 2018 už 29,84 %. Vymáhané částky daňových nedoplatků kopírovaly výši pohledávek, skutečně zaplacená byla poměrně malá část daňových nedoplatků. Rozdíl mezi hodnotou pohledávek a hodnotou zaplacených částek se od roku 2013 rapidně snižoval, což je pozitivní vývoj.

Největší částka byla vymožena na DPH (kolem 67 %), jelikož DPH představovala nejvyšší pohledávku. Nejvyšší úspěšnost vymáhání byla za rok 2014 zaznamenána na dlužné DNV (7,87 %), dále pak na dlužné DPN, resp. DNNV (6,31 %) a DPFO – ZČ (6,16 %). Za rok 2018 byla nejvyšší úspěšnost vymáhání zaznamenána na DS (25,71 %), DPFO – ZČ (23,41 %) a DNV (19,81 %). Z porovnání úspěšnosti vymáhání pohledávek v jednotlivých letech k roku 2010 je zpočátku zřejmý pokles úspěšnosti, od roku 2015 se úspěšnost zvyšovala. Úspěšnost vymáhání nejvíce poklesla v roce 2013 u DP - ZS (o 16,52 %) a nejvíce vzrostla u DPFO – ZČ, a to v letech 2017 (o 8,66 %) a 2018 (o 14,65 %). Úspěšnost vymáhání u pohledávek na dani z příjmů vybírané srážkou v období let 2011 až 2018 nedosáhla úrovně roku 2010.

Úspěšnost vymáhání byla vyšší u fyzických osob než u osob právnických, což bylo zjištěno jak z údajů o úhradách pohledávek z částek k vymáhání v roce 2014, tak z údajů o úhradách pohledávek z částek k vymáhání v roce 2018. Byly porovnávány úhrady během prvních dvou let od jejich předeepsání k vymáhání. Úspěšnost vymáhání byla vyšší v letech 2018 a 2019 oproti rokům 2014 a 2015, a to jak u fyzických osob (zvýšení o 14 %), tak u právnických osob (zvýšení o 9 %).

V analyzovaném období došlo k výraznému nárůstu počtu vydaných zajišťovacích příkazů, největší navýšení oproti roku předchozímu bylo v letech 2014 a 2015, od roku 2016 každoročně počet rozhodnutí mírně klesal. Počet vydaných rozhodnutí sám o sobě nic nevyovídá o výši zajištěných částek, tento údaj nelze ani využít při hodnocení úspěšnosti vymáhání. Značí však, že správce daně v období od roku 2014 začal tento

institut zajištění daňových pohledávek zástavním právem využívat v daleko vyšší míře. Zajišťovací příkazy nelze výrazněji využívat z důvodu zvyšujícího se počtu daňových dlužníků zejména mezi účelově založenými obchodními korporacemi, které nemají majetek. Doměření daně u fiktivně založených obchodních korporací má za následek i navýšení daňových pohledávek, ty vzhledem k neexistenci majetku bývají odepsány.

Při zajištění majetku bylo vymáhání nejúspěšnější v roce 2017, pozitivní vývoj úspěšnosti vymáhání byl zaznamenán od roku 2014 do roku 2017, v roce 2018 došlo k mírnému poklesu úspěšnosti.

K získání praktických zkušeností z oboru vymáhání byla využita anketa, jež byla rozeslána více jak 250 pracovníkům vymáhacích oddělení finančních úřadů (mimo Specializovaný finanční úřad). Anketa cílila na efektivnost vymáhání a na problémy či nedostatky s vymáháním pohledávek spojené. Jako nejefektivnější formu vymáhání respondenti označili daňovou exekuci příkázáním pohledávky z účtu, jako nejméně efektivní pak postižení jiných majetkových práv. Pokud byli respondenti dotazováni na efektivnost vymáhání dle jednotlivých daní, pak 41,8 % z nich uvedlo, že na druhu daní nezáleží. Dle 58,2 % respondentů však druh daně na efektivnost jejího vymození vliv má. Respondenti jako nejefektivnější označili vymáhání dluhu na dani z nemovitých věcí, dále pak na DPH. Většina respondentů (78,2 %) uvedla, že na vymáhání má vliv forma podnikání, kdy efektivněji lze daň vymoci u fyzických osob, a to přibližně dvakrát efektivněji, než u osob právnických. Největší problém při vymáhání pohledávek respondenti viděli v nekontaktnosti daňového dlužníka (26,6 %) a v obcházení zákona dlužníkem (24,3 %). Za zanedbatelný problém byla označena neexistence povinnosti úředně ověřeného podpisu na kupní smlouvě (0,6 %).

Anketa obsahovala i dvě volné otázky, kdy respondenti měli vyjádřit svůj názor na nedostatky v právní úpravě a na nedostatky v organizaci práce týkající se vymáhání daňových pohledávek, se kterými se potýkají ve své praxi. Anketním šetřením bylo zjištěno, že největším nedostatkem právní úpravy je absence zákazu podnikat i tehdy, pokud podnikající osoba již má dluhy (13,6 %), dále možnost zapisování sídel obchodních korporací na adresách, kde ve skutečnosti nesídlí, jde o tzv. virtuální sídla (13,6 %). Nedostatkem právní úpravy je i umožnění podnikání fyzickým osobám, OSVČ, tehdy, pokud jejich trvalé bydliště je na obecním/městském úřadě (4,2 %). Jako velký nedostatek právní úpravy je vnímána možnost registrace nastrčených osob, tzv. „bílých koní“, do statutárních orgánů obchodních korporací s cílem znemožnit postižení osob

odpovědných za způsobené dluhy, případně i umožnění existence společnosti s ručením omezeným bez jednatele (11,9 %), dále nepostižitelnost odpovědných osob, tj. statutárních orgánů právnických osob, při zadlužení obchodních korporací, neodpovědnost jednatelů za vzniklé dluhy, a skutečnost, že v zákoně chybí ručení statutárních orgánů za vzniklé dluhy vůči státu (10,2 %). Největším nedostatkem v organizaci práce je obsáhlá administrativa, která zahrnuje vyplňování tabulek za účelem statistik a mechanismy vnitřní kontroly (28,5 %). Nezanedbatelným problémem je nedostatek pracovníků vymáhacích oddělení a jejich přetíženost (14,6 %), chybí specializace pracovníků, kdy pracovníci musí obsáhnout komplexní znalosti dané oblasti (6,1 %). Práci ztěžuje nepružný, zastaralý software (8,54 %). Nedostatkem v organizaci práce je i stávající systém řízení (6,1 %), také nepřehledná a často se měnící metodika (3,7 %).

V rámci anketního šetření došlo k ověření platnosti stanovených hypotéz, kdy byly potvrzeny následující hypotézy:

H₁: Nejeфекtivněji jsou vymáhány daně z nemovitých věcí.

H₂: Formy podnikání mají vliv na efektivitu vymáhání pohledávek.

H₃: Největším problémem při vymáhání pohledávek je nekontaktnost daňového dlužníka.

H₄: Největším problémem týkajícím se organizace práce je přílišná administrativa.

Respondenti byli žádáni o sdělení nápadů, co by nedostatky v právní úpravě či v organizaci práce odstranilo, případně co by usnadnilo vymáhání pohledávek.

K odstranění nedostatků právní úpravy by došlo úpravou legislativy, dle které by bylo znemožněno podnikat osobám dlužícím na daních, rušit/opouštět zadlužené obchodní korporace a zakládat vzápětí jiné, zavedení trestní odpovědnosti za neplacení daní. Vymáhání pohledávek by bylo snadnější, pokud by podnikatelé měli povinnost mít bankovní účet, pokud by došlo ke zpřísnění podmínek založení společnosti s ručením omezeným včetně navýšení základního kapitálu, pokud by nebylo možné využívat tzv. virtuálních sídel. Vymáhání pohledávek by usnadnila změna v zákoně týkající se přednostní pohledávky státu, případně možnost zveřejnění největších daňových dlužníků, např. zřízení registru daňových dlužníků.

Odstranit nedostatky v organizaci práce by bylo možné snížením administrativy (množství a četnost tabulek s úkoly). Specializací pracovníků vymáhání v rámci jednotlivých oddělení by došlo ke zvýšení jejich odbornosti. Práci by usnadnila ucelená metodika s jasně definovaným názvem, lepší a jednodušší software, on-line přístupy na bankovní účty a do evidencí zdravotních pojišťoven, zjednodušení jednotlivých

formulářů a snížení úkolů, které nemají žádný efekt. Při složitých řízeních by práci usnadnila možnost využití právní podpory, rovněž tak rozhodování z řídicí úrovně finančního úřadu. Na jednotlivé sekce úřadu by mohli jezdit metodici a konzultovat s pracovníky konkrétní problémy z oblasti vymáhání. Vzhledem k množství práce by mohlo dojít ke zvýšení počtu pracovníků zabývajících se vymáháním pohledávek finančních úřadů.

V bodu 4. 1. 1. této práce jsou uvedeny názory autorky na vybrané oblasti vymáhání, kterých se dotýkají právní předpisy. Je zřejmé, že současná právní úprava ne vždy zcela vyhovuje potřebám exekutorů. Názory autorky se v mnohém shodují i s odpověďmi získanými anketním šetřením. Nedostatky jsou spařovány např. v tom, že někdy není možno dohledat místo, kde se daňový dlužník zdržuje a doručit mu výzvu k podání prohlášení o majetku, není možno vyhledat jeho majetek, ověřit si pravdivost jeho tvrzení o majetku. Pomohlo by, kdyby každý občan měl povinnost nahlásit úřadům, kde se ve skutečnosti zdržuje, jaká je jeho skutečná doručovací adresa. V současné době jsou exekutorům předkládány kupní či jiné smlouvy, kterými dlužník deklaruje, že majetek již jeho není. Zde by pomohlo zavedení povinnosti ověřeného podpisu na listinách týkajících se převodu/prodeje hmotného majetku vyšší hodnoty, např. vozidel. Vymáhání pohledávek by usnadnila i dostupnost informací o tom, s kým má dlužník uzavřenou dohodu o provedení práce případně dohodu o pracovní činnosti. Povinnost hlásit uzavření těchto dohod některému z úřadů by omezilo i zaměstnávání osob „načerno“. Práci exekutorům by usnadnila snadnější orientace v právních předpisech, pokud by daňovou exekuci upravoval pouze daňový řád. Dle autorky je nepochybně zapotřebí stanovit pravidla pro případ, kdy existuje provděpodobnost konkurence individuálně vedených exekucí, jelikož může docházet k tomu, že předmětem souběžně vedených exekucí bude tentýž majetek.

Mezi problémy, se kterými se potýkají pracovníci vymáhacího oddělení, lze zahrnout nedostatky systému ADIS, které autorka spatřuje v neprovázanosti systému ADIS s některými registry a v nutnosti některé údaje v registrech ručně vyhledávat a přepisovat. Práci exekutorů by rovněž usnadnila automatická lustrace účtů dlužníka či zautomatizování činností, které se udělat musí a dle určitých kritérií zautomatizovat jdou.

6. Závěr práce

Cílem této práce bylo zjistit vývoj pohledávek finančních úřadů u podnikatelských subjektů v ČR za delší časové období a úspěšnost vymáhání podle druhů daní, forem

podnikání a při zajištění majetku. Při zjištění nedostatků v právní úpravě a v praxi bylo cílem práce navrhnout opatření k jejich eliminaci. Podle autorčina mínění byly cíle diplomové práce splněny.

Pro zjištění vývoje pohledávek a úspěšnosti vymáhání dle různých kritérií byla využita data zveřejněná Ministerstvem financí ČR, dále pak data poskytnutá Generálním finančním ředitelstvím získaná z informačního systému daňové správy případně ze statistik. Podkladem pro zjištění nedostatků v právní úpravě a v praxi byly informace získané anketním šetřením.

Bylo zjištěno, že daňové pohledávky se během analyzovaných devíti let výrazně snížily. Poklesly u všech sledovaných daní, k největšímu poklesu výše pohledávek došlo u DPH. Zlomovým byl rok 2014, ve kterém došlo poprvé ke snížení celkové výše pohledávek. Na jejich snížení mělo vliv zefektivnění vymáhací činnosti, dynamický růst české ekonomiky a rovněž zrealnění vstupních údajů pro příjmovou část státního rozpočtu, tedy odepisování pohledávek.

Úspěšnost vymáhání pohledávek finančními úřady od roku 2014 rostla, a to jak při srovnání vymáhaných částek a zaplacených daňových nedoplatků před zahájením vymáhacích úkonů, tak i při srovnání vymáhaných částek a částek vymožených vymáhacími úkony. K nejvýraznějšímu nárůstu úspěšnosti vymáhání došlo v roce 2016. Většina daňových pohledávek byla zaplacená před zahájením vymáhání. Úspěšnost vymáhání byla v roce 2013 kolem 6 %, v roce 2018 již atakovala hranici 30 %. Rozdíl mezi hodnotou pohledávek a hodnotou zaplacených částek se od roku 2013 rapidně snižoval, a to je pozitivní vývoj.

Úspěšnost vymáhání podle druhů daní a podle forem podnikání byla zjišťována v letech 2014 a 2018. Za rok 2014 byla nejvyšší úspěšnost zaznamenána na DNV, dále pak na DPN, resp. DNNV a DPFO – ZČ. Za rok 2018 byla nejvyšší úspěšnost vymáhání zaznamenána na DS a DPFO – ZČ. Úspěšnost vymáhání pohledávek byla vyšší u fyzických osob než u osob právnických. Při zjišťování úspěšnosti byly porovnávány úhrady pohledávek během prvních dvou let od jejich předepsání k vymáhání. Takto zjištěná úspěšnost vymáhání byla vyšší v letech 2018 a 2019 oproti rokům 2014 a 2015, a to jak u fyzických osob, tak u osob právnických. V analyzovaném období došlo k výraznému nárůstu počtu vydaných zajišťovacích příkazů, od roku 2016 každoročně počet rozhodnutí mírně klesal. Pozitivní vývoj úspěšnosti vymáhání byl zaznamenán

od roku 2014 do roku 2017, kdy bylo vymáhání při zajištění majetku nejúspěšnější, v roce 2018 došlo k mírnému poklesu úspěšnosti.

Z anketního šetření byly vyhodnoceny nedostatky v právní úpravě a v praxi, které ovlivňují vymáhání daňových pohledávek. Největším nedostatkem právní úpravy je umožnění podnikání osobám, které již mají dluhy vůči státu. Současná právní úprava umožňuje zapisování sídel obchodních korporací na adresách, kde ve skutečnosti nesídlí, jde o tzv. virtuální sídla, rovněž umožňuje podnikání fyzickým osobám, pokud jejich trvalé bydliště je na obecním/městském úřadě. Jako velký nedostatek právní úpravy je vnímána možnost registrace nastrčených osob, tzv. „bílých koní“, do statutárních orgánů obchodních korporací s cílem znemožnit postižení osob odpovědných za způsobené dluhy, případně i umožnění existence společnosti s ručením omezeným bez jednatele. Největším nedostatkem v organizaci práce je obsáhlá administrativa. Nezanedbatelným problémem je nedostatek pracovníků vymáhacích oddělení a jejich přetíženost, chybí specializace pracovníků. Práci ztěžuje nepružný a zastaralý software. V rámci anketního šetření došlo k ověření platnosti hypotéz, že největším problémem při vymáhání pohledávek je nekontaktnost daňového dlužníka, že největším problémem týkajícím se organizace práce je přílišná administrativa.

Mezi podnikajícími právníckými osobami jsou i takové, které ve skutečnosti žádnou činnost nevykonávají, pouze kryjí často nezákonné podnikání jiných právníckých osob týkající se daňových podvodů. Takové právnícké osoby nemívají žádný majetek, finanční prostředky jsou z obchodních korporací vyváděny, jako statutární orgán je zapsána nekontaktní osoba s bydlištěm na obecním úřadě nebo cizinec bez trvalého pobytu v ČR. Existují i právnícké osoby, kterým se jejich podnikání nepovedlo, nevykázaly zisky, zadlužily se, majetek obchodní korporace však včas z korporace vyvedly a jeho vlastníky jsou např. jednatele dané obchodní korporace. Zákonem by měl být zakázán převod zadlužené obchodní korporace na jinou osobu. Zákon by neměl umožňovat existenci právnícké osoby bez jednatele, změnu jednatele bez fyzické účasti nového jednatele u notářského zápisu. Zákonem by měly být umožněny různé kroky zamezující přepisování obchodních korporací na tzv. „bílé koně“, zákon by měl postihovat osoby zodpovědné za vzniklé dluhy. Pokud již osoba na daních dluží, pak by jí legislativou mělo být znemožněno po nějakou dobu podnikat či být členem statutárních orgánů obchodních korporací. Měla by být zavedena trestní odpovědnost za neplacení daní.

Daňoví dlužníci se často snaží vyhnout placení daní formou „úmyslného obcházení zákona“. Každá podnikající osoba by měla mít bankovní účet a povinnost přijímat platby související s jejím podnikáním pouze na účet/účetů pro podnikání určené. V případě zaslání plateb souvisejících s podnikáním na jiný, často cizí účet by vlastník tohoto účtu měl mít povinnost ručit za dluhy podnikatele minimálně do výše obdržených plateb. Do postavení ručitele by se mohl dostat i odesílatel platby v případě, pokud by platbu zaslal na jiný než zveřejněný podnikatelský účet.

Vymáhání pohledávek by usnadnila změna v zákoně týkající se přednostní pohledávky státu, rovněž i zřízení registru daňových dlužníků. Každá osoba platící daně by měla mít povinnost nahlásit správci daně místo, kde se ve skutečnosti zdržuje, jaká je její skutečná doručovací adresa. Zákonem by měla být zavedena povinnost ověřeného podpisu na listinách týkajících se převodu/prodeje hmotného majetku vyšší hodnoty, např. vozidel. Povinné by mělo být hlášení uzavření dohod o provedení práce a dohod o pracovní činnosti některému z úřadů, čímž by došlo k omezení zaměstnávání osob „načerno“. Práci exekutorům by usnadnila i snadnější orientace v právních předpisech, pokud by daňovou exekuci upravoval pouze daňový řád. Zákonem by měla být stanovena pravidla pro případ, kdy existuje pravděpodobnost konkurence individuálně vedených exekucí.

7. Seznam použitých zdrojů

- (1) CHMELÍK, M. Vznik a vývoj daňové správy v Čechách. *Daně*. Praha: LexisNexis CZ, 2005, roč. 13, č. 11, s. 13-19. ISSN 1210-8103.
- (2) HLEDÍKOVÁ, Zdeňka, Jan JANÁK a Jan DOBEŠ. *Dějiny správy v českých zemích: od počátků státu po současnost*. 2. vyd. Praha: NLN, Nakladatelství Lidové noviny, 2011. ISBN 978-80-7106-906-5.
- (3) MALÝ, Karel. *Dějiny českého a československého práva do roku 1945*. 4. vydání. Praha: Leges, 2010. Student (Leges). ISBN 978-80-87212-39-4.
- (4) Mendelova univerzita v Praze. *Systémová transformace veřejné správy v České republice*. [online]. [cit. 2019-08-06]. Dostupné z: https://is.mendelu.cz/eknihovna/opory/zobraz_cast.pl?cast=21044.
- (5) GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 7. aktualiz. vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2017. Právnické učebnice (Aleš Čeněk). ISBN 978-80-7380-652-1.
- (6) VONDRÁKOVÁ, Alena. *Vymáhání pohledávek*. 2. aktualiz. vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. Meritum (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7357-686-8.
- (7) VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. vydání. V Praze: 1. VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-44-1.
- (8) Zákon č. 586/1992 Sb. ze dne 20. listopadu 1992, České národní rady o daních z příjmů. In: *Sbírka zákonů* 18. 12. 1992, roč. 1992, částka 117.
- (9) Zákon č. 235/2004 Sb. ze dne 1. dubna 2004, o dani z přidané hodnoty. In: *Sbírka zákonů* 23. 4. 2004, roč. 2004, částka 78.
- (10) *Popis systému*. [online]. 1. 1. 2013 [cit. 2019-03-12]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/danovy-system-cr/popis-systemu>.
- (11) *Údaje z výběru daní*. [online]. [cit. 2019-03-12]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>.
- (12) Zákon č. 456/2011 Sb. ze dne 23. prosince 2011, o Finanční správě České republiky. In: *Sbírka zákonů* 30. 12. 2011, roč. 2011, částka 157.
- (13) HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, Lenka. *Daňový řád 2017-2018: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1. 6. 2017*. 4. vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2017. Meritum (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7552-716-5.

- (14) Zákon č. 280/2009 Sb. ze dne 22. července 2009, daňový řád, In: *Sbírka zákonů* 3. 9. 2009, roč. 2009, částka 87.
- (15) Zákon č. 89/2012 Sb. ze dne 3. února 2012, občanský zákoník. In: *Sbírka zákonů* 22. 3. 2012, roč. 2012, částka 33.
- (16) *Počty podnikatelů a živností dle krajů*. [online]. 11. 2. 2019 [cit. 2019-03-12]. Dostupné z: <https://www.mpo.cz/cz/rozcestnik/ministerstvo/otevrena-data/lokalni-katalog/pocty-podnikatelu-a-zivnosti-dle-kraju--243566>.
- (17) Zákon č. 90/2012 Sb. ze dne 25. ledna 2012, o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích). In: *Sbírka zákonů* 22. 3. 2012, roč. 2012, částka 34.
- (18) BAXA, Josef a kol. *Daňový řád: komentář. II. díl*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. Komentáře (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7357-564-9.
- (19) *Usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 1. 2009, č.j. 9 Afs 13/2008 – 50*. In: Nejvyšší správní soud [online]. [cit. 2019-08-06]. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2008/0013_9Afs_0800050A_prevedeno.pdf.
- (20) *Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č.j. 4 Afs 22/2015 – 104*. In: Nejvyšší správní soud [online]. [cit. 2019-08-06]. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2015/0022_4Afs_1500104_20160119115826_prevedeno.pdf.
- (21) Zákon č. 99/1963 Sb. ze dne 4. prosince 1963, Občanský soudní řád. In: *Sbírka zákonů* 17. 12. 1963, roč. 1963, částka 56.
- (22) Zákon č. 120/2001 Sb. ze dne 28. února 2001, o soudních exekutorech a exekuční činnosti (exekuční řád) a o změně dalších zákonů. In: *Sbírka zákonů* 3. 4. 2001, roč. 2001, částka 48.
- (23) *Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 26. 2. 2004, sp. zn. 20 Cdo 180/2003*. In: Nejvyšší soud [online]. [cit. 2019-08-06]. Dostupné z: http://www.nsouid.cz/Judikatura/judikatura_ns.nsf/WebSearch/E0AECA050141C5DCC1257A4E0068F2EF?openDocument&Highlight=0,.
- (24) Zákon č. 256/2013 Sb. ze dne 8. 8. 2013, o katastru nemovitostí (katastrální zákon). In: *Sbírka zákonů* 23. 8. 2013, roč. 2013, částka 99.
- (25) Zákon č. 26/2000 Sb. ze dne 18. ledna 2000, o veřejných dražbách. In: *Sbírka zákonů* 22. 2. 2000, roč. 2000, částka 10.

- (26) *Metodická pomůcka – postup správce daně k aplikaci ustanovení § 222 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) při stanovení (výše) dražební jistoty, č.j. 23153/15/7100-50132-109459.* [online]. [cit. 2019-08-06]. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-jine/23153_15_MetPom-k-par222_2-DR-nulova-drazebni-jistota.pdf, případně dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/vyhledavani?q=23153%2F15%2F7100-50132-109459>.
- (27) Zákon č. 471/2011 Sb. ze dne 20. prosince 2011, o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek. In: *Sbírka zákonů* 30. 12. 2011, roč. 2011, částka 161.
- (28) Zákon č. 40/2009 Sb. ze dne 8. 1. 2009, Trestní zákoník. In: *Sbírka zákonů* 9. 2. 2009, roč. 2009, částka 11.
- (29) *Finanční správa představuje jednodušší a efektivnější způsob dražeb.* [online]. 2. 9. 2019 [cit. 2019-10-28]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/media-a-verejnost/tiskove-zpravy/tz-2019/fs-predstavuje-jednodussi-a-efektivnejsi-zpusob-drazeb-10011>.
- (30) *Vyhnout se exekuci? Část příjmů se dá uchránit i legálně.* [online]. 9. 8. 2018 [cit. 2019-08-06]. Dostupné z: https://www.idnes.cz/ekonomika/domaci/exekuce-dluh-nezamestnanost-pujcka.A180808_419401_ekonomika_tanc.
- (31) Zákon č. 119/2001 Sb. ze dne 22. 2. 2001, kterým se stanoví pravidla pro případy souběžně probíhajících výkonů rozhodnutí. In: *Sbírka zákonů* 3. 4. 2001, roč. 2001, částka 48.
- (32) *Informace o činnosti české daňové správy za rok 2010.* [online]. [cit. 2019-08-06]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocnizpravy-a-souvisejici-dokumenty/2010>.
- (33) *Informace o činnosti daňové správy ČR za rok 2011.* [online]. [cit. 2019-08-06]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocnizpravy-a-souvisejici-dokumenty/2011>.
- (34) *Informace o činnosti daňové správy ČR za rok 2012.* [online]. [cit. 2019-08-06]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocnizpravy-a-souvisejici-dokumenty/2012>.

- (35) *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2013*. [online]. [cit. 2019-08-06]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-související-dokumenty/2013>.
- (36) *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2014*. [online]. [cit. 2019-08-06]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-související-dokumenty/2014>.
- (37) *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2015*. [online]. [cit. 2019-08-06]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-související-dokumenty/2015>.
- (38) *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2016*. [online]. [cit. 2019-08-06]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-související-dokumenty/2016>.
- (39) *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2017*. [online]. 31. 8. 2017 [cit. 2019-08-06]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-související-dokumenty/2017>.
- (40) *Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2018*. [online]. [cit. 2019-08-06]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-související-dokumenty/2018>.
- (41) Generální finanční ředitelství. *Poskytnutí informace*. Praha: Generální finanční ředitelství, 2019. Odpověď na dotaz podle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, č.j. 49401/19/7700-00130-202098.
- (42) Generální finanční ředitelství. *Poskytnutí informace*. Praha: Generální finanční ředitelství, 2020. Odpověď na dotaz podle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, č.j. 328/20/7700-00130-202098.
- (43) *Analýza zajišťovacích příkazů vydávaných Finanční správou ČR*. [online]. [cit. 2019-10-19]. Dostupné z: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Analýza_2017-09-14_Analyza-zajistovacich-prikazu-vydavanych-Financni-spravou.pdf.

8. Seznam příloh

Příloha č. 1 – Zákoník říšský č. 79/1896, Zákon o řízení exekučním a zajišťovacím (ukázka)



Příloha č. 2 – Přehled obchodních korporací

Obchodní korporace	Založení	Výše základního kapitálu	Ručení majetkem	Orgány
Veřejná obchodní společnost, zkratka „v.o.s.“, „veř. obch. spol.“	Minimálně dvě osoby	Není stanovena	Osoby ručí svým majetkem společně a nerozdílně	Společníci - statutární orgán
Komanditní společnost, zkratka „k. s.“, „kom. spol.“	Nejméně jeden komanditista a jeden komplementář	Minimální počáteční vklad je určen ve společenské smlouvě (vkládá komandista)	Komandisté ručí do výše nesplaceného vkladu, komplementář ručí celým svým majetkem	Všichni její společníci, společnost vedou komplementáři
Společnost s ručením omezeným, zkratka „s.r.o.“, „spol. s r.o.“	Minimálně jedna osoba	Minimálně 1 Kč	Společnost ručí veškerým majetkem, společník do výše nesplaceného vkladu	Valná hromada – nejvyšší orgán, jednatel - statutární orgán, dozorčí rada
Akciová společnost, zkratka „a.s.“, „akc. spol.“	Minimálně jeden zakladatel nebo více zakladatelů	Minimálně 2 000 000 Kč, nebo 80 000 EUR	Společnost ručí celým svým majetkem (akcionáři neručí za závazky společnosti)	Valná hromada - nejvyšší orgán, představenstvo - statutární orgán, dozorčí rada
Družstvo	Minimálně tři členové	Není stanovena (Každý člen se podílí na zákl. kapitálu družstva členským vkladem)	Družstvo celým svým majetkem (členové neručí za závazky družstva)	Členská schůze - nejvyšší orgán, představenstvo - statutární orgán

Zdroj: Zákon o obchodních korporacích, ustanovení § 1, § 44, § 95, § 118, § 132, § 194, § 201, § 243, § 246, § 250, § 435, § 446, § 552, § 563 a § 705 (17), vlastní zpracování

Příloha č. 3 – Žádost o poskytnutí informací

Generální finanční ředitelství
Lazarská 15/7
117 22 PRAHA 1

V Lupenici dne 23. 4. 2019

Žádost o poskytnutí informace ve smyslu zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů

Tímto bych Vás s odkazem na zákon č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, chtěla požádat o poskytnutí informací sloužících ke zpracování analytické části diplomové práce, kterou píši na téma „*Vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice*“.

1.) Žádám o poskytnutí dat o vymáhaných a vymožených částkách na jednotlivých daních za roky 2010 až 2018, a to následujících daní:

- Daň z přidané hodnoty
- Daň z příjmů právnických osob
- Daň z příjmů fyzických osob – příznání
- Daň z příjmů fyzických osob - závislá činnost
- Daň z příjmů vybíraná srážkou - § 38
- Daň silniční
- Daň z nemovitých věcí
- Daň z převodu nemovitostí
- Daň z nabytí nemovitých věcí
- Odvod z loterií - § 41b

(potřebuji podrobnější členění, než jsou údaje uvedené v Informaci o činnosti FS ČR v části „*Zajištění a vymáhání nedoplatků*“)

Prosím o uvedení, jaký byl stav (částka tis. Kč) vymáhaných a vymožených nedoplatků k poslednímu dni kalendářního roku, tj. vždy k 31. 12. daného roku.

2.) Žádám o poskytnutí dat o vymáhaných a vymožených částkách daní dle forem podnikání za roky 2010 až 2018, a to v členění:

- Právnická osoba
- Fyzická osoba

Prosím o uvedení, jaký byl stav (částka tis. Kč) vymáhaných a vymožených nedoplatků k poslednímu dni kalendářního roku, tj. vždy k 31. 12. daného roku.

- 3.) Součástí diplomové práce je i analýza úspěšnosti vymáhání daní při zajištění majetku. Na téma daní exekučně vymožených na základě vydaných zajišťovacích příkazů na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň (§ 167 daňový řád), dle jednotlivých let 2011 až 2017, již byla žádost v minulosti zodpovězena, bohužel avízovaná příloha „*Zajistovaci_prikazy.xlsx*“ není přílohou informací zveřejněných na úřední desce GFŘ („*Poskytnutá informace GFŘ podle zákona o svobodném přístupu k informacím 69/2018*“).

Žádám o zaslání této informace – tabulky „*Zajistovaci_prikazy.xlsx*“ - doplněné o data roku 2018.

- 4.) Je-li možné z evidovaných dat získat informaci, kolik bylo vymoženo na daních z důvodu zpeněžení zástavy, pak žádám o poskytnutí i této informace za roky 2010 – 2018.

Předem děkuji za Váš čas.

S pozdravem

Bc. Šteinerová Lenka

Příloha č. 4 – Poskytnutí informací ze dne 17. 5. 2019



GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ

Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1



GFR04962819
ESS

Sekce právní

Č. j.: 49401/19/7700-00130-202098

Vyřizuje: Mgr. Kateřina Bloudková, Oddělení právně-analytické

Tel: (+ 420) 296 854 184, (+ 420) 296 852 222

E-mail: Katerina.Bloudkova@fs.mfcr.cz

ID datové schránky: p91wj4f

Bc. Lenka Šteinerová

Lupenice 83

517 41 Lupenice

Poskytnutí informace

Vážená paní Šteinerová,

Generální finanční ředitelství (dále jen „GFR“) obdrželo dne 26. dubna 2019 Vaši žádost o poskytnutí informací v souladu se zákonem č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o svobodném přístupu k informacím“), kde žádáte informace z let 2010 až 2018 o vymáhaných a vymožených částkách na jednotlivých daních, vymáhaných a vymožených částkách daní dle forem podnikání, vymáhání daní při zajištění majetku a informací o vymožení z důvodu zpeněžení zástavy.

Podle § 14 odst. 5 písm. d) zákona o svobodném přístupu k informacím Vám poskytujeme následující informace.

K požadavku v žádosti bod 1)

V příloženém souboru na listu „Vymáhané“ je uveden přehled vymáhaných nedoplatků podle vybraných druhů příjmů v tis. Kč.

Na listu „Vymožené vymáhacími úkony“ je uveden přehled nedoplatků vymožených prostřednictvím vymáhacích úkonů podle vybraných druhů příjmů v tis. Kč.

Uvedená tabulka na listu „Vymožené vymáhacími úkony“ obsahuje pouze údaje k nedoplatkům vymoženým vymáhacími úkony. K těmto částkám je třeba přičíst částky ostatních úhrad nedoplatků. Jedná se o vymáhané nedoplatky, které byly uhrazeny např. na základě upozornění na nedoplatek, jako důsledek místního šetření, nebo těsně před konáním dražby, atp.

Popsané údaje ostatních úhrad nedoplatků v členění podle jednotlivých druhů příjmů nejsou samostatně statisticky sledovány, a proto nelze informaci poskytnout. Na listu „Vymožené ostatní úhrady“ uvádíme přehled vybraných a vymožených nedoplatků na všech druzích

přímů prostřednictvím ostatních úhrad nedoplatků předaných do vymáhání (tj. mimo nedoplatků vymožených vymáhacími úkony).

K požadavku v žádosti bod 2)

V tomto členění nejsou požadovaná data samostatně statisticky sledována, z tohoto důvodu nelze informaci poskytnout.

K požadavku v žádosti bod 3)

V příloženém souboru na listu „ZajP“ jsou uvedeny statistické údaje o vydaných zajišťovacích příkazech od roku 2011 do roku 2018 a částky úhrad od roku 2014 do roku 2018 - před rokem 2014 nebyly částky úhrad samostatně statisticky sledovány, z tohoto důvodu nelze informaci poskytnout.

K požadavku v žádosti bod 4)

V tomto členění nejsou požadovaná data samostatně statisticky sledována, z tohoto důvodu nelze informaci poskytnout.

Proti způsobu vyřízení žádosti lze podat u GFŘ stížnost podle ustanovení § 16a zákona o svobodném přístupu k informacím a to do 30 dnů ode dne doručení tohoto přípisu. O stížnosti rozhoduje Ministerstvo financí.

S pozdravem

JUDr. Eva Kostolanská
ředitel sekce

Příloha: Vymáhání, ZajP.xlsx

Elektronicky podepsáno
17.05.2019
JUDr. Eva Kostolanská
ředitel sekce

Příloha č. 5 – Žádost o poskytnutí informací

Generální finanční ředitelství
Lazarská 15/7
117 22 PRAHA 1

V Lupenici dne 8. 12. 2019

Žádost o poskytnutí informace ve smyslu zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů

Dobrý den.

Tímto bych Vás s odkazem na zákon č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, chtěla ještě jednou požádat o poskytnutí informací sloužících ke zpracování analytické části diplomové práce, kterou píši na téma „*Vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice*“. Pracuji na finančním úřadě pro Královéhradecký kraj, proto jsem si toto téma vybrala pro diplomovou práci.

Žádala jsem již v dubnu letošního roku mimo jiné o poskytnutí dat o vymáhaných a vymožených částkách daní dle forem podnikání (v členění právnická osoba a fyzická osoba) za roky 2010 až 2018. Této části mé žádosti nebylo vyhověno z důvodu, že požadovaná data nejsou samostatně statisticky sledována.

Pro účely diplomové práce by mi stačily údaje o předaných nedoplatcích k vymáhání v roce **2014** a v roce **2018**, v členění za fyzické osoby a za právnické osoby, a dále pak údaje o výši uhrazené částky z předaných nedoplatků. Tyto údaje lze ze systému ADIS získat v členění dle fyzických a právnických osob. Cesta v Adisu na požadovaná data:

DAD/6 Vymáhání/ 1 Vymáhání daňových nedoplatků/ 2 Výkazy nedoplatků / 2 Výpisy výkazů nedoplatků

volby:

- Výpis
- Bez vynechání
- Bez POV
- Výběr setřídít podle „TYP DS, NÁZEV DS, KE DNI“

Ve výpise k výkazu nedoplatků zadat atributy:

- TYP DS buďto „F“ – fyzická osoba nebo „P“ – právnická osoba;
- DATUM VLOŽENÍ příslušný rok, tedy „01012014:31122014“ (pro rok 2014), „01012018:31122018“ (pro rok 2018).

Takto lze získat **přehled veškerých předaných nedoplatků** k vymáhání za fyzickou nebo právnickou osobu a za požadované období (rok 2014 a rok 2018). Pro mou potřebu mi stačí údaj „CELKEM ČÁSTKA NEDOPLATKU ZA SESTAVU:“, tedy částka celkem.

Dále potřebuji informace o tom, **kolik bylo** z předaných nedoplatků **uhrazeno** v roce jejich předání a v roce následujícím. Pro získání těchto údajů je postup stejný (tedy generování výpisu výkazu nedoplatků za F, následně za P, rok 2014 a rok 2018), pouze je nutno přidat atribut „U“ - uhrazeno u „DŮVOD VYŘAZENÍ Z VYM.“, a „Dat.vyřazení:“ Jako datum vyřazení je třeba zadat u výpisu výkazu nedoplatků za rok 2014 nejdříve údaj o úhradách v roce 2014 (tedy Dat.vyřazení: 01012014:31122014), následně o úhradách v roce 2015 (tedy Dat.vyřazení: 01012015:31122015). Shodně je nutno postupovat pro rok 2018, tedy jako datum vyřazení zadat u výpisu výkazu nedoplatků za rok 2018 nejdříve údaj o úhradách v roce 2018 (tedy Dat.vyřazení: 01012018:31122018), následně o úhradách v roce 2019 (tedy Dat.vyřazení: 01012019:31122019).

Výsledkem by měly být:

- informace o výši (částce v Kč) předaných nedoplatků za fyzické osoby za rok 2014;
 - z toho informace o výši uhrazených nedoplatků v roce 2014;
 - z toho informace o výši uhrazených nedoplatků v roce 2015;
- informace o výši (částce v Kč) předaných nedoplatků za právnické osoby za rok 2014;
 - z toho informace o výši uhrazených nedoplatků v roce 2014;
 - z toho informace o výši uhrazených nedoplatků v roce 2015;
- informace o výši (částce v Kč) předaných nedoplatků za fyzické osoby za rok 2018;
 - z toho informace o výši uhrazených nedoplatků v roce 2018;
 - z toho informace o výši uhrazených nedoplatků v roce 2019;
- informace o výši (částce v Kč) předaných nedoplatků za právnické osoby za rok 2018;
 - z toho informace o výši uhrazených nedoplatků v roce 2018;
 - z toho informace o výši uhrazených nedoplatků v roce 2019.

Informace o výši uhrazených částek do dvou let od data předání nedoplatků potřebuji z důvodu toho, abych mohla porovnat, kolik bylo vymoženo během dvou let a mohla tak úspěšnost vymáhání.

V diplomové práci nebudu prezentovat částky, ale vše vyjádřím v %.

Pokud budou třeba další informace, pak mě prosím kontaktujte.

Předem děkuji za Váš čas.

S pozdravem

Bc. Šteinerová Lenka

Příloha č. 6 – Poskytnutí informací ze dne 14. 1. 2020



GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ
Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1



GFR00032720
ESS

Sekce právní

Č. j.: 328/20/7700-00130-202098

Vyřizuje: Mgr. Kateřina Bloudková, Oddělení právně-analytické
Tel: (+ 420) 296 854 184, (+ 420) 296 852 222
E-mail: Katerina.Bloudkova@fs.mfcr.cz
ID datové schránky: p9iwj4f

Bc. Lenka Šteinerová
Lupenice 83
517 41 Lupenice

SDĚLENÍ K ŽÁDOSTI

Generální finanční ředitelství (dále jen „povinný subjekt“) obdrželo dne 11. 12. 2019 žádost o poskytnutí informace výše uvedeného žadatele, v rámci které bylo dle zák. č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „InfZ“), požádáno o poskytnutí informací týkajících se přehledu předaných nedoplatků k vymáhání a informace o uhrazených nedoplatcích.

Přípisem č. j. 111180/19 byla v souladu s ustanovením § 14 odst. 7 písm. a) InfZ prodloužena lhůta pro vyřízení žádosti o 10 dní.

Povinný subjekt poskytuje požadované informace a sděluje, že data byla získána ze systému ADIS v období od 21. 12. do 27. 12. 2019.

ROK 2014					
FO			PO		
částka předaných nedoplatků v roce 2014	výše uhrazených nedoplatků v roce 2014	výše uhrazených nedoplatků v roce 2015	částka předaných nedoplatků v roce 2014	výše uhrazených nedoplatků v roce 2014	výše uhrazených nedoplatků v roce 2015
10 571 154 649	1 187 321 773	1 237 905 259	49 295 259 161	4 741 323 550	3 743 197 954
ROK 2018					
FO			PO		
částka předaných nedoplatků v roce 2018	výše uhrazených nedoplatků v roce 2018	výše uhrazených nedoplatků v roce 2019	částka předaných nedoplatků v roce 2018	výše uhrazených nedoplatků v roce 2018	výše uhrazených nedoplatků v roce 2019
9 584 000 281	2 337 005 367	1 252 095 085	54 383 648 350	8 378 754 213	5 663 133 495

Pokud žadatel s vyřízením žádosti nesouhlasí, může podat u povinného subjektu stížnost podle § 16a InfZ, a to do 30 dnů ode dne doručení tohoto přípisu. O stížnosti rozhoduje Ministerstvo financí ČR.

JUDr. Eva Kostolanská
ředitel sekce

Elektronicky podepsáno
14.01.2020
JUDr. Eva Kostolanská
ředitel sekce

Vymáhání pohledávek FÚ

Vážení kolegové,

věnujte prosím několik minut svého času vyplnění následujícího dotazníku.

Jmenuji se Lenka Šteinerová, pracuji na finančním úřadu pro Královéhradecký kraj a zároveň studuji Českou zemědělskou univerzitu v Praze, obor veřejná správa a regionální rozvoj, magisterské studium. Cílem mé diplomové práce je zjištění úspěšnosti vymáhání pohledávek finančními úřady v ČR a také zjištění nedostatků v právní úpravě v praxi. Dále při zjištění nedostatků v právní úpravě a v praxi musím navrhnout opatření k jejich eliminaci. Právě část týkající se praxe je obsahem anonymního dotazníku, který Vám touto formou zaslám. Garantuji, že Vámi vyplněné údaje využiji pouze pro vypracování své diplomové práce, ručím za jejich anonymitu. Na otázky prosím odpovídejte dle zkušeností z Vaší praxe.

Předem děkuji za Váš čas.

1. Jak dlouho již pracujete ve finanční správě na oddělení vymáhání pohledávek?

Nápověda k otázce: *Vyberte jednu odpověď*

- Méně jak 3 roky
 3 roky až 8 let
 Víc jak 8 let

2. Jaká je dle Vás efektivnost vymáhání podle formy vymáhání?

Nápověda k otázce: *Seřadte efektivnost vyplněním čísla pořadí: 1 - nejefektivnější; 6- nejmén efektivní*

Srážka ze mzdy	<input type="text"/>
Přikázání pohledávky z účtu	<input type="text"/>
Přikázání jiné peněžité pohledávky	<input type="text"/>
Postižení jiných majetkových práv	<input type="text"/>
Prodej movitých věcí	<input type="text"/>
Prodej nemovitých věcí	<input type="text"/>

3. Jaká je dle Vás efektivnost vymáhání dle jednotlivých daní? Resp., která daň jedle Vás nejnázze vymahatelná?

Nápověda k otázce: Seřadte efektivnost vyplněním čísla pořadí: 1 - nejefektivnější; 7 - nejmíň efektivní. Při umístění odpovědi "Na druhu daně nezáleží" na první místo, bude akceptována pouze tato volba.

DPH	<input type="text"/>
DPPD	<input type="text"/>
DPFO – podávajících přiznání	<input type="text"/>
DPFO – závislá činnost	<input type="text"/>
Daň silniční	<input type="text"/>
Daň z nemovitých věcí	<input type="text"/>
Daň z převodu nemovitostí	<input type="text"/>
Na druhu daně nezáleží	<input type="text"/>

4. Jaká je dle Vás efektivnost vymáhání dle forem podnikání?

Nápověda k otázce: Seřadte efektivnost vyplněním čísla pořadí: 1 - nejefektivnější; 2 - nejmíň efektivní. Při umístění odpovědi "Na formě podnikání nezáleží" na první místo, bude akceptována pouze tato volba.

Fyzická osoba	<input type="text"/>
Právnícká osoba	<input type="text"/>
Na formě podnikání nezáleží	<input type="text"/>

5. S jakými problémy ovlivňujícími vymáhání pohledávek se v praxi setkáváte?

Nápověda k otázce: Nejvíce bodů dejte té skutečnosti, která je dle Vás největším problémem.

Rozdělte: 100 bodů

Nedostatečná právní úprava	<input type="text"/>
Složitost právních předpisů	<input type="text"/>
Nekontaktnost daňového dlužníka	<input type="text"/>
Nevyplnění / chybné vyplnění prohlášení o majetku	<input type="text"/>
Neaktuálnost údajů v registrech (např. v registru vozidel)	<input type="text"/>
Neexistence povinnosti úředně ověřeného podpisu na kupní smlouvě	<input type="text"/>
Nerespektování oznamovací povinnosti dlužníka i plátců mzdy	<input type="text"/>
Nemožnost zjištění zaměstnání dlužníků v případě dohod o PP či PČ	<input type="text"/>
Obcházení zákona dlužníkem (např. zaměstnávání „načerno“, majetek psaný na někoho jiného, ...)	<input type="text"/>
Jiné problémy, výše neuvedené	<input type="text"/>

6. Jaké jsou dle Vás největší nedostatky v právní úpravě týkající se vymáhání daňových pohledávek?

Nápověda k otázce: Otázka je volná a pro diplomovou práci velmi důležitá. Prosím vyplňte krátce 3 skutečnosti, se kterými se v praxi setkáváte, a k nim doplňte, co by dle Vás dané nedostatky odstranilo a usnadnilo vymáhání pohledávek.

7. Jaké jsou dle Vás největší nedostatky v organizaci práce týkající se vymáhání daňových pohledávek?

Nápověda k otázce: Otázka je volná a pro diplomovou práci velmi důležitá. Prosím vyplňte krátce 3 skutečnosti, se kterými se v praxi setkáváte a k nim doplňte, co by dle Vás nedostatky odstranilo a usnadnilo vymáhání pohledávek.