

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

Zhodnocení vymáhání daňových pohledávek

Bc. Markéta Vacovská DiS.

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Markéta Vacovská, DiS.

Veřejná správa a regionální rozvoj – k.s. Klatovy

Název práce

Zhodnocení vymáhání daňových nedoplatků

Název anglicky

Evaluation of the Tax Arrears Recovery

Cíle práce

Cílem diplomové práce je základě analýzy daňových nedoplatků vyhodnotit vývoj, rozsah a možnosti vymáhání daňových nedoplatků v souladu s platnou právní úpravou a navrhnout možná řešení související s touto problematikou.

Metodika

Základní teoretická východiska budou tvořena prostřednictvím kompilace poznatků z oblasti daňového vymáhání. Ty budou získány z dostupné odborné literatury, ze statistických údajů, aktuálních právních předpisů, judikátů a dalších relevantních zdrojů se zaměřením na vymáhání daňových nedoplatků.

Na základě získaných údajů z oblasti vymáhání Finanční správou České republiky bude prováděna analýza efektivnosti a komparace možných způsobů vymáhání daňových nedoplatků. Bude provedeno zhodnocení jednotlivých způsobů vymáhání, vývoj u jednotlivých druhů daní v určitém časovém úseku. V závěru budou vytvořena možná doporučení a řešení v problematice daňových nedoplatků a jejich vymáhání.

Doporučený rozsah práce

60 – 80 stran

Klíčová slova

daň, daňová exekuce, daňový nedoplatek, dlužník, exekuční náklady, exekuční titul, kompenzační bonus, správce daně

Doporučené zdroje informací

- HEJDUKOVÁ, Pavlína. Veřejné finance: teorie a praxe. V Praze: C.H. Beck, 2015. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-298-4.
- LICHNOVSKÝ, Ondřej. Daňový řád: komentář. 3. vydání. V Praze: C.H. Beck, 2016. Beckova edice komentované zákony. ISBN 978-80-7400-604-3.
- MARŠÍKOVÁ, Jolana. Insolvenční zákon: ve znění zákona č. 64/2017 Sb. s poznámkami, judikaturou, nařízením Evropského parlamentu a Rady 2015/848 a prováděcími předpisy. 3. aktualizované vydání podle stavu právní úpravy k 1.1.2018. Praha: Leges, 2018. Glosátor. ISBN 978-80-7502-257-8.
- OECD, ed. Working Smarter in Tax Debt Management. OECD Publishing, 2014. ISBN 978-92-6422-325-7.
- QURESHI, Asif H. and Ajay KUMAR. The Public International Law of Taxation. Second edition. United Kingdom: Kluwer Law International BV, 2019. ISBN 978-90-411-8476-1.
- WOLFOVÁ, Jitka a Martin ŠTIKA. Soudní exekuce. Praha: Wolters Kluwer, 2016. Právní monografie (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7552-427-0.
-

Předběžný termín obhajoby

2021/22 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Jan Rohan, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Konzultant

Ing. Gabriela Kukulová, Ph.D., MBA

Elektronicky schváleno dne 21. 9. 2021

prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 19. 10. 2021

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 29. 03. 2022

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Zhodnocení vymáhání daňových nedoplatků" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 31. března 2022

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Janu Rohanovi, Ph.D., vedoucímu mé diplomové práce, za cenné rady, připomínky a trpělivost.

Zhodnocení vymáhání daňových nedoplatků

Abstrakt

Diplomová práce se zabývá jednotlivými způsoby vymáhání daňových nedoplatků Finanční správy ČR v daňovém řízení dle platné právní úpravy.

V období od roku 2016 do roku 2020 byl sledován vývoj daňových nedoplatků. Byla analyzována úspěšnost vymáhání všemi formami daňových exekucí. Na základě dosažených výsledků bylo zjištěno, že v průběhu let 2016 až 2020 bylo vymoženo méně než 50 % nedoplatků a to 41,76 %.

Na základě zjištění by bylo vhodné navrhnout několik doporučení a návrhů, které by vedly k odstranění některých nedostatků v registračním řízení. Větší propojení informačních systému veřejné správy a modernizace informačního systému ADIS. Také úpravy v rámci legislativy za účelem zvýšení vymožení nedoplatků.

Klíčová slova: daň, daňová exekuce, daňový nedoplatek, dlužník, exekuční náklady, exekuční titul, kompenzační bonus, správce daně, vymáhání

Evaluation of the Tax Arrears Recovery

Abstract

The diploma thesis deals with individual methods of recovery of tax arrears of the Financial Administration of the Czech Republic in tax proceedings according to valid legislation.

In the period from 2016 to 2020, the development of tax arrears was monitored. The success of recovery by all forms of tax execution was analyzed. Based on the results achieved, it was found that between 2016 and 2020, less than 50 % of arrears were recovered, namely 41.76 %.

Based on the findings, it would be appropriate to propose a number of recommendations and proposals that would lead to the elimination of some shortcomings in the registration procedure. Greater interconnection of public administration information systems and modernization of the ADIS information system. Also adjustments within the framework of legislation to increase the recovered arrears.

Keywords: tax, tax execution, tax arrears, debtor, execution costs, enforceable title, compensation bonus, tax administrator, recovery.

Obsah

1. Úvod.....	13
2. Cíl práce a metodika	15
2.1. Cíl práce	15
2.2. Metodika	15
3. Teoretická východiska práce.....	18
3.1. Specifikace základních pojmů.....	18
3.2. Orgány správy daní České republiky	20
3.2.1. Organizace finanční správy České republiky	20
3.2.2. Daňová soustava	22
3.3. Vymáhání	24
3.3.1. Vznik daňového nedoplatku	24
3.3.2. Vyrozumění o výši daňového nedoplatku	25
3.3.3. Majetkové poměry	26
3.4. Daňová exekuce	27
3.4.1. Exekuční příkaz přikázáním pohledávky na srážky ze mzdy	30
3.4.2. Exekuční příkaz přikázáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb	31
3.4.3. Exekuční příkaz přikázáním jiné peněžité pohledávky	32
3.4.4. Exekuční příkaz postižením jiných majetkových práv	33
3.4.5. Exekuční příkaz na prodej nemovitých věcí.....	33
3.4.6. Exekuční příkaz na prodej movitých věcí.....	35
3.5. Zajištění daně	37
3.6. Insolvence, konkurz	40
3.7. Mezinárodní vymáhání.....	40
3.8. Nedobytné pohledávky – odpisy	43
4. Analytická část	45
4.1. Vývoj objemu daňových nedoplatků od roku 2016 do roku 2020.....	45
4.1.1. Celkové nedoplatky u jednotlivých daní od roku 2016 do roku 2020.....	45
4.1.2. Vývoj daňových nedoplatků evidovaných, vymáhaných a vymožených .	47
4.2. Fiskální efekt ve vymáhání	48
4.2.1. Exekuční příkaz přikázáním pohledávky na srážky ze mzdy	48
4.2.2. Exekuční příkaz přikázáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb	49
4.2.3. Exekuční příkaz přikázáním jiné pohledávky.....	50
4.2.4. Exekuční příkaz postižením jiných majetkových práv	51
4.2.5. Exekuční příkaz na prodej nemovitých věcí.....	52

4.2.6.	Exekuční příkaz na prodej movitých věcí.....	53
4.3.	Zajištění daně	54
4.4.	Insolvence, konkurz.....	55
4.5.	Mezinárodní vymáhání.....	56
4.6.	Nedobytné pohledávky – odpisy	57
5.	Zhodnocení výsledků a diskuze.....	59
5.1.	Zhodnocení vymáhání daňových pohledávek	59
5.1.1.	Zhodnocení vymáhání daňových exekucí (exekučních příkazů).....	60
5.1.2.	Zhodnocení vymáhání daňových nedoplatků celkem.....	62
5.1.3.	Okolnosti a opatření ovlivňující vymáhání.....	63
5.2.	Zlepšení postupů v oblasti vymáhání daňových nedoplatků.....	65
6.	Závěr.....	68
7.	Seznam použitých zdrojů.....	71

Seznam grafů

Graf č. 1:	Vývoj daňových nedoplatků kumulovaných, vymáhaných a vymožených.....	49
Graf č. 2:	Vývoj odpisů daňových pohledávek a prekludovaných pohledávek.....	58
Graf č. 3:	Zhodnocení vymáhání dle jednotlivých exekucí.....	62

Seznam tabulek

Tabulka č. 1:	Vývoj celkového objemu daňových nedoplatků na vybraných druzích příjmů v letech 2016 až 2020.....	46
Tabulka č. 2:	Vývoj daňových nedoplatků kumulovaných, vymáhaných a vymožených ...	47
Tabulka č. 3:	Přehled nedoplatků vymáhaných exekučním příkazem přikázáním pohledávky na srážky ze mzdy	49
Tabulka č. 4:	Přehled nedoplatků vymáhaných exekučním příkazem přikázáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb	50
Tabulka č. 5:	Přehled nedoplatků vymáhaných exekučním příkazem přikázáním jiné pohledávky	51
Tabulka 6:	Přehled nedoplatků vymáhaných exekučním příkazem postižením jiných majetkových práv	51

Tabulka č. 7: Přehled nedoplatků vymáhaných exekučním příkazem na prodej nemovitých věcí.....	52
Tabulka č. 8: Přehled nedoplatků vymáhaných exekučním příkazem na prodej movitých věcí.....	53
Tabulka č. 9: Rozhodnutí zajištění daně na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň.....	54
Tabulka č. 10: Zajištění zástavním právem	55
Tabulka 11: Daňové pohledávky v insolvenčním řízení	56
Tabulka 12: Žádosti o vymáhání v rámci mezinárodní pomoci při vymáhání	57

Seznam použitých zkratk

ADIS	Automatizovaný daňový a informační systém
APED	Aplikace podpory elektronických dražeb
APEX	Aplikace podpory exekucí
ASPI	Automatizovaný systém právních informací
CEO	Centrální evidence obyvatel
CEÚ	Centrální evidence účtů
ČR	Česká republika
DPH	Daň z přidané hodnoty
DŘ	Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
EET	Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb (elektronická evidence tržeb)
EP	Exekuční příkaz
EU	Evropská unie
FŘ	Finanční ředitelství
FS	Finanční správa
FTA	Federální tranzitní správa
GFŘ	Generální finanční ředitelství
ISZ	Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení
OR	Obchodní rejstřík
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
OFŘ	Okresní finanční ředitelství

SSHR	Státní sklad hmotných rezerv
OSŘ	Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád
VZP	Všeobecná zdravotní pojišťovna
ZDPH	Zákon č. 253/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

1. Úvod

Daň je pojem, který je známý již z historie z dob římského práva, kdy úkolem daní a daňových odvodů bylo plnit panovníkovu pokladnu tedy státní kasu. Daň je platba do veřejného rozpočtu a placení daní zajišťuje naplnění státního rozpočtu. Základní charakteristikou daní je, že jsou daně vymezeny jako opakovaně odváděné, povinné, nedobrovolné, neekvivalentní, nenávratné, neúčelové a vynutitelné. Úhrada daní je v rámci daňového řízení proces, kterým se stanoví, zajišťuje a zabezpečuje výběr daní. Ze strany daňových poplatníků, ne vždy dochází k zodpovědnému přístupu plnit si své daňové povinnosti dle zákona řádně a včas.

Základní právní úpravou je zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád v platném znění. Upravuje procesy, postupy, ale také práva a povinnosti jak daňových poplatníků, tak i správce daně, ale současně i třetích osob, kterých se správa daní může dotýkat. Daňový řád umožňuje v rámci daňového řízení vymáhat daňové nedoplatky. Daňová exekuce je celkově vnímána jako citlivý problém. Do určité míry dochází právě daňovou exekucí k zásahu do soukromí, což je do jisté míry v rozporu s ústavně zaručenými lidskými právy, kterými může být právo vlastnit majetek, nedotknutelnost obydlí, ale také zásah do soukromého života. V právní úpravě vztahující se k daňové exekuci stále dochází k vývoji. Je to do jisté míry spojené i s tím, že sama společnost se vyvíjí. Mění se vše, co uspokojuje potřeby celé společnosti v současné době. Stejně tak se mění přístup ze strany daňových poplatníků při plnění svých daňových povinností. Oproti tomu také zákonná úprava i daňový řád, který byl k 1.1.2021 novelizován umožňuje větší pravomoci správci daně, ale také se snaží o klientský přístup k daňovým subjektům.

V současnosti placení daní je nástroj (prostředek), k naplnění státního rozpočtu. Povinností správce daně je chránit zájmy státu, ale současně i respektovat a chránit soukromí a práva daňových subjektů stejně tak třetích osob, které se mohou na daňových řízeních podílet. Toto řeší zákon na ochranu osobních údajů. Je také důležité respektovat základní zásady v daňovém procesu. Vždy je potřeba volit takové prostředky a přístup, který minimálně zatěžuje a omezuje daňové poplatníky, ale zároveň má maximální efektivnost pro správce daně k naplnění cílů, kterými jsou zajistit daň a zabezpečit její úhradu.

Finanční správa monitoruje postupy vymáhacích oddělení, a to jak z pohledu celkových daňových nedoplatků u jednotlivých daňových subjektů, tak i následně postupy, způsoby a včasnost vymáhání ze strany daňových exekutorů.

2. Cíl práce a metodika

Na základě komparace možností vymáhání daňových nedoplatků bude zhodnocena efektivita úkonů v exekčním řízení.

2.1. Cíl práce

Cílem diplomové práce je na základě analýzy daňových nedoplatků vyhodnotit vývoj, rozsah a možnosti vymáhání daňových nedoplatků v souladu s platnou právní úpravou a navrhnout možná řešení související s touto problematikou.

2.2. Metodika

Diplomová práce se zabývá stručně celkovou organizací správy daní v České republice a organizací Finanční správy České republiky, která zajišťuje naplnění cíle správy daní, kterým je úhrada daní. Pokud tato daňová povinnost ze strany poplatníků není plněna řádně a včas dle zákona, mohou být tyto pohledávky ze strany správce daně vymáhány. Zákonná právní úprava v aktuálním znění je důležitou součástí při vydávání správních rozhodnutí. Čerpáno je ze zákonů v úplném znění z ASPI, ale také z daňového řádu s komentářem. V úvodu práce je vysvětleno několik základních pojmů, které používá daňový řád a které se přímo vztahují k vymáhání daňových nedoplatků, které jsou řešeny v analytické části. Je popsán vznik daňového nedoplatku, důvod vzniku a možnosti řešení úhrady před zahájením daňové exekuce. Je zde poukázáno na rozdíl vzniku daňového nedoplatku u fyzických osob a u právnických osob a na důvod proč daňové nedoplatky vznikají. Zmiňuje se zde rozdíl v přístupu řešení ze strany daňového dlužníka. Následně je uveden výčet možností, na základě kterých, může být zahájeno exekční řízení. Popisují se zde jednotlivé druhy exekčních příkazů, ale i jiné možné postupy, podle kterých se daňové nedoplatky vymáhají. Zmiňuje se zde výčet úkonů, které jsou součástí zjištění majetkových poměrů daňových subjektů. Po této analýze se vyhodnotí vhodný postup, který vede k úhradě daňového nedoplatku. Je zde popsáno také řešení nedobytných pohledávek, které se provádí formou odpisů daňových nedoplatků. Také je zde zmíněno řešení pohledávek, kterých se dotkne insolvenční řízení nebo konkurz, ale i možnost řešení daňových nedoplatků v rámci mezinárodního vymáhání. Je poukázáno na to, jak se

současná pandemická situace dotkla oblasti vymáhání daňových nedoplatků, což se projevilo v omezení vymáhání, nemožnosti převádění daňových přeplatků na daňové nedoplatky v rámci exekučního řízení. Tato skutečnost je patrná i na datech ve sledovaném období, a to konkrétně roce 2020.

Analytická část je zaměřena na daňové nedoplatky v časovém úseku od roku 2016 do roku 2020. Postupně je zde srovnán celkový fiskální efekt podle jednotlivých možností vymáhání. Analýza je posuzována ve vztahu celkového počtu daňových nedoplatků, nedoplatků vymáhaných všemi formami vymáhání a nedoplatků celkem vymožených u jednotlivých daňových exekucí v analyzovaném období od roku 2016 do roku 2020. Sledované období porovnává daňové nedoplatky v rámci celé České republiky. Jsou zde popsány také pozitivní i negativní faktory, které ovlivňují jednotlivé možnosti vymáhání a zajištění daňových nedoplatků. Komparací jednotlivých způsobů vymáhání je zhodnocen nejefektivnější způsob vymáhání, který má nevyšší fiskální efekt.

Jsou zpracovány údaje a data z informací o činnosti Finanční správy České republiky vydávaných pro jednotlivé roky celého sledovaného období. Dostupné jsou z internetových zdrojů Ministerstva financí České republiky, z evidence GFŘ, statistiky Finanční správy ČR a osobní poznatky z praxe daňového exekutora. Je provedena kompilace údajů z dostupné odborné literatury, právních podkladů z oblasti daňového řízení a judikatury. Výsledná data mají vypovídající hodnotu o úspěšnosti úhrady daňových nedoplatků vymáháním v daňovém řízení ve sledovaném období od roku 2016 do roku 2020.

Výsledky jsou zhodnoceny podle jednotlivých způsobů vymáhání ve sledovaném období u jednotlivých způsobů exekuce ze všech 6 možných typů daňových exekucí. Po zjištění majetkových poměrů je vhodně zvolen způsob exekučního řízení tak, aby byl efektivní a bylo dosažení úhrady nedoplatku. Při zjištění aktivního bankovního účtu s kladným zůstatkem se volí forma exekuce příkázáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb. V případě zjištění zaměstnavatele je možné zahájit exekuci příkázáním pohledávky na srážky ze mzdy. Tyto formy exekuce jsou ve sledovaném období nejčastěji uplatňovanou formou exekuce. Další z možností je exekuční příkaz příkázáním jiné peněžitě pohledávky, exekuční příkaz postižením jiných majetkových práv, exekuční příkaz na

prodej movitých věcí a exekuční příkaz na prodej nemovitých věcí. Nemovitost je také možné zajistit zřízením zástavního práva, které podléhá zápisu do veřejného rejstříku katastru nemovitostí. Zde je zajištění pohledávky výhodné v případě, že by se daňový nedoplatek přihlašoval do dražby vedené soudním exekutorem. Také pro přihlášení daňové pohledávky do případného insolvenčního řízení je pro správce daně výhodné. Zajištění pohledávky formou zajišťovacího příkazu je využíváno většinou jako součást daňové kontroly, pokud vznikl daňový nedoplatek a je odůvodněná obava, že v době, kdy bude pohledávka vymahatelná, již bude nedobytná. Také odpis daňových nedoplatků pro nedobytnost má vliv na celkovou hodnotu daňových nedoplatků. Odepsáním těchto pohledávek ale nedochází k reálné úhradě, pouze se tyto nedoplatky zařadí mezi evidované neaktivní daňové nedoplatky. V roce 2016 bylo přistoupeno k aktivnímu provádění odepisování daňových nedoplatků pro nedobytnost, což se také projevilo na datech. Proto byl rok 2016 zvolen jako počátek sledovaného období.

Vývoj daňových pohledávek je srovnáván v celém sledovaném období podle celkového počtu vymožených nedoplatků u jednotlivých druhů exekučních příkazů, ale také u dalších možných forem vymáhání a zajištění nedoplatků. Sleduje se fiskální efekt. Analýza z pohledu výnosnosti u zajištěných pohledávek porovnává zajišťovací příkazy a zajištění zástavním právem. Také vymáhání v rámci mezinárodní pomoci je využíváno stále častěji. Zde jsou analyzována data u žádostí dožadovaných (zahraničních, tedy přijatých) a dožádaných (tuzemských, tedy zasílaných). Daňové nedoplatky odepisované pro nedobytnost se hodnotí porovnáním odpisu pro nedobytnost, tedy nemožnost pohledávku vymoci pro nemajetnost dlužníka a prekluze, kdy dojde k zániku práva pohledávku vymáhat. Data jsou srovnávána celorepublikově.

V závěru diplomové práce jsou navržena možná řešení, doporučení a návrhy pro usnadnění postupů a administrativních úkonů v rámci vymáhání. Řešení, která by umožnila větší flexibilitu v daňovém řízení a tím i zefektivnila výsledky vymáhání daňových nedoplatků.

3. Teoretická východiska práce

V teoretické části diplomové práce budou specifikovány některé základní pojmy týkající se tématu vymáhání. Budou zde uvedeny orgány správy daní v České republice a organizace finanční správy. Dále v této části bude popsán vznik daňových nedoplatků a možnosti dle platné právní normy k jejich vymáhání.

3.1. Specifikace základních pojmů

V textu diplomové práce budou použity některé pojmy z daňového řádu. Pro snadnější orientaci a porozumění zde budou vysvětleny.

Daň je platba stanovená dle zákona, povinná, vymahatelná, nevratná, neúčelová a neekvivalentní k získání příjmů do státního rozpočtu. Daní se rozumí také **clo** za dovoz a vývoz zboží¹. Charakter daně má také příspěvek na sociálním zabezpečení. Nejčastěji je základní rozdělení daní na **daně přímé**, mezi které patří daně z majetku tedy majetkové (daň z nemovitých věcí), daně z příjmu, tedy důchodové (daň z příjmu fyzických a právnických osob), ale také ostatní daně (silniční daň) a **daně nepřímé** (energetické daně a daně spotřební, ale také daň z přidané hodnoty).²

Správce daně je správním orgánem, kterému byla na základě zákona nebo zákonem, svěřena působnost výkonu veřejné moci v oblasti správy daní. Správcem daně může být například celní úřad, soud, dále orgán územního samosprávného celku, fyzická nebo právnická osoba, pokud vykonává působnost v oblasti veřejné správy.³

Daňový subjekt je právnická nebo fyzická osoba dle daňového řádu označován jako **poplatník daně** (osoba, které u přímých daní vznikla daňová povinnost), nebo **plátce daně** (osoba, která u nepřímých daní daň skutečně hradí).⁴

¹ HEJDUKOVÁ, P., *Veřejné finance: teorie a praxe*. V Praze: C. H. Beck, 2015.

² KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 7. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2018

³ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 10 odst. 1 a 2

⁴ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 20 odst. 1

Daňový řád určuje výkladová pravidla v oblasti správy daní stejně tak i práva a povinnosti. Je to **zákon č. 280/2009 Sb.**⁵, schválený 22.7.2009, s platností od 3.9.2009 a účinností od 1.1.2011. Novelizován k 1.1.2021. Je to zákon upravující procesněprávní řízení v oblasti správy daní.

Daňový nedoplatek je neuhrazená částka daně, u které již uplynul den splatnosti. Daňovým nedoplatkem jsou také úroky z prodlení a penále. Je to neuhrazené příslušenství daně, ale i neuhrazená částka zajištěné daně.⁶

Exekuční titul je specifikován v zákonné úpravě daňového řádu. Je to výkaz daňových nedoplatků sestavený správcem daně z údajů vedených v evidenci daní. Je to vykonatelné rozhodnutí, kterým se ukládá peněžité plnění. Může jím být také zajišťovací příkaz,⁷ který je specifický tím, že může být vydán v případě odůvodněné obavy z nedobytnosti budoucí daně, nebo obtížné vymahatelnosti daně⁸.

Exekuční příkaz je jedním z možných způsobů provedení daňové exekuce. Vydáním exekučního příkazu se zahájí daňová exekuce, tedy exekuční řízení. Exekuční příkaz musí splňovat náležitosti dle zákona, kdy v něm musí být uveden způsob prováděné exekuce, odkaz na exekuční titul, na základě, kterého byl nařízen, výši daňového nedoplatku a exekuční náklady. Podle zvoleného způsobu daňové exekuce může být exekuční příkaz přikázáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb, exekuční příkaz srážkami ze mzdy, ale také prodejem movitých věcí, prodejem nemovitých věcí, nebo postižením jiných majetkových práv⁹.

Exekuční náklady vznikají jako náhrada nákladů za nařízení daňové exekuce. Jsou vymáhány současně s daňovým nedoplatkem, na osobním daňovém účtu daňového subjektu jsou vedeny samostatně¹⁰. Při hrazení daňového nedoplatku v rámci exekuce se nejprve hradí právě exekuční náklady. Po úhradě plné výše exekučních nákladů se hradí

⁵ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád

⁶ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 153 odst. 1

⁷ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád § 176 odst. 1

⁸ LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016, s. 590

⁹ LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016, s. 652

¹⁰ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 182

daňový nedoplatek. V rámci exekučního řízení mohou vzniknout i hotové náklady, například za vyhotovení znaleckého posudku, který je potřeba k určení výsledné ceny, například dražené nemovitosti, nebo náklady za uskladnění movitých věcí nebo automobilu¹¹.

Vymáhání v rámci daňového řízení je proces. Je to sled jednotlivých postupů, které na sebe navazují a jejich cílem je úhrada daňových nedoplatků, které vznikají daňovým poplatníkům, kteří neplní své daňové povinnosti řádně a včas dle zákona.¹²

3.2. Orgány správy daní České republiky

Ústředním správním úřadem je **Ministerstvo financí** České republiky. Bylo zřízeno zákonem č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních správních orgánů státní správy České republiky¹³, ve znění pozdějších předpisů. Ministerstvu financí ČR je podřízena **Finanční správa ČR a Celní správa ČR**. Na základě zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, došlo od 1. ledna 2013 s nabytím účinnosti tohoto zákona k reorganizaci soustavy orgánů pro výkon správy daní v České republice. Orgány Finanční správy ČR nahradily dosavadní soustavu územních finančních orgánů.

3.2.1. Organizace finanční správy České republiky

Od roku 2013 dle zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky je organizace finanční správy následující¹⁴:

- Generální finanční ředitelství
- Odvolací finanční ředitelství
- Finanční úřady

¹¹ KASÍKOVÁ, M. a kol., *Exekuční řád: komentář*. 4. vydání. Praha: C. H. Beck, 2017. s. 581

¹² LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář*., 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016, s. 630

¹³ Zákon č. 2/1969 o zřízení ministerstev a jiných ústředních správních orgánů státní správy České republiky

¹⁴ Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky

Generální finanční ředitelství vykonává územní působnost na celém území České republiky, sídlí v Praze. Řízeno je dle **zákona č. 234/2014 Sb., o státní službě**, v platném znění, generálním ředitelem, kterého do funkce jmenuje ministr financí. Činnost GFŘ vymezuje zákon o Finanční správě České republiky. Dle pověření Ministerstva financí České republiky je v rámci správy daní **kontaktní orgán pro mezinárodní spolupráci**. Další činností je vést evidenci a registry, spoluvytváření právních předpisů, metodických pokynů potřebných pro výkon správy. Patří sem i přezkum rozhodnutí FŘ, která jsou vydávána ve správních řízeních.¹⁵

Odvolací finanční ředitelství má sídlo v Brně a celostátní působnost. V čele stojí ředitel dle zákona o státní službě. OFŘ řeší řízení v oblasti správních deliktů z pověření Ministerstva financí. Pro výkon správy vede evidence a registry. Je kontaktním orgánem pro vymáhání, ale i pro mezinárodní vymáhání.¹⁶

Finanční úřady (včetně Specializovaného finančního úřadu) mají výkon působnosti prostřednictvím jednotlivých finančních úřadů, kterých je čtrnáct a je shodný s působností vyšších samosprávných celků (například Finanční úřad pro Plzeňský kraj). Dle zákona o státní službě každý finanční úřad řídí ředitel. Každý finanční úřad vykonává dle daňového řádu správu daní. Výkonem správy daní se rozumí: vyměření daní, zajištění výběru daní, vymáhání daňových nedoplatků, které vznikají daňovým subjektům při neplnění daňových povinností. Dále provádí daňové kontroly, řeší správní delikty. Finanční úřady vedou daňová řízení prostřednictvím svých územních pracovišť, což je vnitřní organizační jednotka. **Specializovaný finanční úřad** sídlí v Praze a je patnáctým finančním úřadem a má celostátní působnost pouze pro vybrané podnikající právnické osoby, které v podnikání dosáhly obrátu většího než 2 mld. Kč (například banky, pojišťovny, úvěrní a spořitelní družstva, penzijní a investiční společnosti).¹⁷ Základní výkon správy je stejný u specializovaného úřadu, jako u ostatních finančních úřadů, **specializací** je to, že

¹⁵ Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky

¹⁶ Tamtéž

¹⁷ Interní předpis. *Vymáhací úkony a postupy vymáhacích útvarů: metodický materiál*. Brno, 2017

nevykonává správu daní z nemovitých věcí. V rámci úhrady daní analyzuje možná rizika a zajišťuje opatření, která vedou k odstranění těchto rizik.¹⁸

3.2.2. Daňová soustava

Daňová soustava je souhrn daní a poplatků vybíraných v České republice¹⁹. Na základě ekonomické reformy v roce 1993 a přijetím nového **zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků** byla zavedena nová daňová soustava. Tím došlo k tomu, že jednotlivé druhy daní jsou spravovány na základě samostatných zákonů pro jednotlivé daně. Vstup ČR do Evropské unie přispěl k dalším změnám, které se dotkly hlavně Celní správy ČR.²⁰ V oblasti správy daní **zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád** nahradil zákon o správě daní a poplatků.

Daňový systém v širším pojetí zahrnuje daňovou soustavu, instituce, které vykonávají správu daní a poplatků, tj. stanovení daně, úhradu, ale také nástroje a postupy, které jsou využívány při správě daní.²¹

Daňovou soustavu v České republice tvoří daně, poplatky a jiná obdobná peněžítá plnění a to²²:

- **Daň z příjmu** právnických i fyzických osob (zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, v platném znění, podpůrně DŘ)
- **Daň z přidané hodnoty** (zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění)
- **Spotřební daň** (zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních v platném znění)
- **Daně energetické** (zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, v platném znění) Od roku 2008 správu daní energetických zajišťuje Celní správa České republiky.

¹⁸ Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky

¹⁹ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kolektiv. *Daňové právo de lege lata*. 2. aktualizované vydání. Plzeň: Aleš Čeněk, 2018 str. 19

²⁰ Zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky

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

²² KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 7. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2018

- **Daň z nemovitých věcí** (zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, v platném znění)
- **Silniční daň** (zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, platném znění)
- **Daň z hazardních her** (zákon č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her, v platném znění, podpůrně DŘ.)
- **Poplatky správní** (zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, v platném znění)
- **Poplatky soudní** (zákon č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, v platném znění)
- **Poplatky místní** (zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, v platném znění)
- **Ostatní poplatky** jsou vždy upraveny konkrétním zákonem (například za odnětí lesních pozemků, za ukládání odpadů, využití a odstranění vraků aut, za dobývací prostor)
- **Clo** jsou plnění, která se dani blíží, v užším pojetí nejsou daní, ale v právním smyslu naplňují charakteristické znaky daně. Nedobrovolnost – zákon ukládá povinnost clo hradit, nenávratnost – tomu kdo clo zaplatí, se nevrací.
- **Veřejná pojistná** jsou zákonná plnění peněžité povahy. Jsou příjmy veřejných rozpočtů. Veřejným pojistným je zdravotní pojištění²³ a pojistné sociálního zabezpečení.²⁴
- **Další peněžitá plnění** obdobná daním (příspěvky, dávky, odvody)

Daň z nabytí nemovitých věcí byla zrušena zákonem č. 386/2020 Sb., zákon, který ruší opatření Senátu č. 340/2013 Sb., s účinností od 26.9.2020²⁵. Ke zrušení této daně došlo v důsledku vývoje pandemie COVID -19 v České republice.²⁶

²³ Zákon č. 592/1992 Sb., zákon o pojistném na veřejné zdravotní pojištění

²⁴ Zákon č. 589/1992 Sb., zákon o pojistném na sociálním zabezpečení

²⁵ Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí zrušeno zák. č. 386/2020 Sb.

²⁶ Zákon č. 191/2020 Sb., o některých opatřeních ke zmírnění dopadů epidemie koronaviru SARS CoV-2 (Lex COVID)

3.3. Vymáhání

Vymáhání daňových nedoplatků v daňovém řízení je proces. Jsou to jednotlivé postupy a úkony při vymáhání, které jsou v daňovém řádu **zákon č. 280/2009 Sb., hlava pátá, díl pátý**. V § 175 tohoto zákona jsou jednotlivé způsoby vymáhání daňových nedoplatků. Správce daně může daňové nedoplatky jak v rámci své pravomoci, tak prostřednictvím soudního exekutora, přihlášením nedoplatků do insolvenčního řízení nebo přihlášením do veřejné dražby²⁷.

Vymáhání v rámci mezinárodní pomoci řeší **zákon č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek**.

Správce daně při vymáhání nedoplatků musí postupovat v souladu se základními zásadami pro správu daní, kdy výše nákladů spojených s vymáháním daňových nedoplatků, které má daňový subjekt za povinnost uhradit, nesmí být ve zjevném nepoměru k celkové výši nedoplatku.²⁸

3.3.1. Vznik daňového nedoplatku

Daňový nedoplatek je dle daňového řádu neuhrazená částka daně, u které již uplynul den splatnosti této daně. Může jím být i neuhrazené příslušenství daně, ale také neuhrazená částka zajištěné daně.²⁹ Daňový nedoplatek může daňovému subjektu vzniknout **neuhrazením** daňové povinnosti³⁰:

- Na základě podaného řádného daňového tvrzení
- Na základě opravného daňového tvrzení
- Na základě dodatečného daňového tvrzení
- Při nepodání řádného daňového nebo dodatečného tvrzení
- Na základě rozhodnutí o stanovení daně (na základě postupu k odstranění pochybností, nebo daňové kontroly)

Vedle daňového nedoplatku může daňovému subjektu vzniknout také **daňový přeplatek**. Je to úhrn plateb, daňových vratek vedených na osobním daňovém účtu na kreditní straně,

²⁷ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 175, odst. 1

²⁸ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, HLAVA II

²⁹ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 153 odst. 1

³⁰ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 153

která převyšuje na debetní straně součet předpisů a odpisů. V případě, že je u daňového subjektu evidován na jiné dani nedoplatek, může správce daně přeplatek použít k úhradě tohoto nedoplatku³¹. V případě, že nedoplatek u daňového subjektu evidován není, a vznikl přeplatek, je to **přeplatek vratitelný**. V případě, že tento přeplatek vznikl na základě daňového tvrzení jako nadměrný odpočet, vrací správce daně tento přeplatek daňovému subjektu automaticky. V ostatních případech je daňový přeplatek vrácen na základě žádosti daňového subjektu³².

Jednotlivé neuhrazené daňové nedoplatky jsou správcem konkrétní daně vyčísleny ve **výkazu nedoplatků**. Jsou zde zahrnuty neuhrazené daňové povinnosti, neuhrazená příslušenství daně, ale současně i úroky z prodlení. Nejčastěji daňové nedoplatky daňovým subjektům vznikají na dani z přidané hodnoty, na dani silniční, ale také na dani z příjmu.³³

3.3.2. Vyrozumění o výši daňového nedoplatku

Správce daně po vyměření celkového nedoplatku na dani vystaví výkaz daňových nedoplatků, který je postoupen oddělení vymáhání daného finančního úřadu. **Správce daně** (daňový exekutor) po založení spisu dlužníka, **může** daňový subjekt vhodným způsobem vyrozumět o evidenci daňových nedoplatků na jeho osobním daňovém účtu, o jeho výši, o možnosti dobrovolné platby, ale také upozorní na následky při neuhrazení nedoplatků. Dle novely daňového řádu od 1.1.2021 správce daně daňový subjekt **vyrozumí vždy**, jedná-li se o nedoplatek, který je vymáhán poprvé. To však neplatí, pokud daňový subjekt byl již dříve vyrozuměn o nedoplatku, daňový subjekt je nekontaktní, nebo pokud by vyrozumění bylo zjevně neúčelné.³⁴

V praxi se vyrozumění o výši daňového nedoplatku zasílá daňovému subjektu datovou schránkou, pokud má zřízení, jinak písemnou formou. Vyrozumět je také možné na základě telefonního hovoru, o kterém se sepíše úřední záznam, který je založen do spisu

³¹ LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016, s. 573

³² LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016, s. 577

³³ LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016, s. 637

³⁴ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 153 odst. 3

v rámci místního šetření, nebo e-mailem. Také v případě vyrozumění musí dbát správce daně na dodržování zásad pro správu daní, kdy při těchto úkonech je vázán mlčenlivostí.³⁵

3.3.3. Majetkové poměry

V rámci vymáhacího procesu po odeslání vyrozumění o výši daňového nedoplatku a na základě § 78 DŘ začne daňový exekutor realizovat úkony ke zjištění majetkových poměrů dlužníka. Na základě jejich výsledků pak posoudí a zvolí nejvhodnější způsob, kterým dosáhnout co nejeftivnějšího vymožení daňových nedoplatků. Vyhledávací činnost může daňový exekutor realizovat i bez součinnosti dlužníka a to dle § 57 DŘ (odst. 2 až 6) kde jsou obsažena speciální ustanovení, ve vztahu k povinnosti mlčenlivosti, která je prolomena, ale pouze v rozsahu vymezeném ke konkrétnímu subjektu.³⁶ Správce daně na základě součinnosti provede dotaz například prostřednictvím VZP pointu³⁷ (zjištění zaměstnavatele, případného plátce odvodů pojistného), prostřednictvím ADIS dotaz do centrální evidence účtů (zjištění aktivních bankovních účtů jednotlivých bank a jejich aktuální stav), evidenci vozidel (zjištění provozovatele, popřípadě vlastníka vozidla), evidenci a aktuální zápis v katastru nemovitostí (zjištění vlastnictví popřípadě spoluvlastnictví nemovitosti, v jakém majetkovém režimu, ale také případné zápisy omezující vlastnické právo), vyžádáním kontrolních hlášení je možné zjistit odběratele na základě dodavatelsko odběratelských vztahů. Důležité je také zjistit, zda daňový subjekt není v insolvenční, (u společností, zda nejsou v likvidaci). U právnických osob je také možné prostřednictvím ARES zjistit provozovnu a předmět podnikání, z OR vkladový podíl, jeho hodnotu a výši do jaké je splacen. Po zavedení registrace EET bylo možno v jednotlivých provozovnách provádět zjištění tržeb, jejich denní výše. V současné době vlivem pandemické situace povinnosti registrace EET je pozastavena.³⁸

³⁵ Zákon č. 208/2009 Sb., daňový řád, § 52

³⁶ LICHNOVSKÝ, Ondřej. Daňový řád: komentář., 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016, s. 213

³⁷ www.vzp.cz

³⁸ Metodický pokyn č.j. 2/19/770-30132-202757 ve znění novely pod č.j. 22227/21/7700-30132-202757

3.4. Daňová exekuce

Daňová exekuce je jedním z možných způsobů, kterým je v rámci daňového procesu nařízen a proveden výkon rozhodnutí. Pravomoc správce daně jako exekučního orgánu daňové exekuce, je upravena v občanském soudním řádu.³⁹

Nařízení daňové exekuce předchází posouzení daňového exekutora, který jeden z možných způsobů provedení exekuce zvolí. Zpravidla se porovná celková výše daňového nedoplatku a zjištěné majetkové poměry a zvolí se takový způsob provedení, aby nedošlo k výraznému nepoměru daňového nedoplatku a ceny nebo hodnoty, ze které má být nedoplatek uspokojen. V případě, že celkový nedoplatek je poměrně malý volí se pouze jedna z možností vymožení daňové pohledávky⁴⁰.

Exekuční příkaz je rozhodnutí, které obsahuje základní náležitosti⁴¹ :

- označení správce daně, který rozhodnutí vydal,
- číslo jednací,
- označení příjemce rozhodnutí (v případě zastoupení označení zástupce),
- výrok rozhodnutí, ve kterém je uveden právní předpis, podle kterého bylo rozhodováno, platební povinnost, částka a číslo účtu na který má být částka hrazena,
- lhůta k plnění,
- poučení, zda je přípustné odvolání, lhůtu, v jaké je tak možno učinit, u kterého správce daně se odvolání podává, dále upozornění na případné vyloučení odkladného účinku,
- podpis úřední osoby (jméno, pracovní zařazení, otisk úředního razítka, toto je možné nahradit uznávaným elektronickým podpisem úřední osoby),
- datum, kdy bylo rozhodnutí podepsáno.

³⁹ Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád

⁴⁰ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30.5.2019, čj. 1 Afs. 271/2016-77

⁴¹ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 102

Další a jednou z nejdůležitějších náležitostí exekučního příkazu je odůvodnění. Z odůvodnění musí být zřejmé, jak a proč správce daně rozhodl. V poučení exekučního příkazu je uvedeno, že proti výkonu rozhodnutí nelze uplatnit opravné prostředky.⁴²

Exekuční náklady jsou považovány za příslušenství daně. Tyto náklady jsou předepisovány při nařízení daňové exekuce. Náklady za vymáhání je povinen hradit dlužník. Nehradí je v případě, že daňová exekuce byla nařízena neoprávněně.⁴³

Výše exekučních nákladů **za nařízení daňové exekuce** je stanovena zákonem a činí 2 % z částky, pro kterou je daňová exekuce nařízena, nejméně však 500 Kč a nejvýše 500 000 Kč.⁴⁴

Náklady za **výkon prodeje** vznikají při prodeji movitých nebo nemovitých věcí, pokud byla zahájena dražba, nebo při prodeji předmětu exekuce mimo dražbu.⁴⁵ Výše nákladů viz. § 183 odst. 2 DR. Náklady za nařízení daňové exekuce a za výkon prodeje je možné u téhož nedoplatku požadovat pouze jednou. Počítají se z vymáhané částky a zaokrouhlují se na celé koruny dolů.⁴⁶

Exekuční náklady **náhrada hotových výdajů**, které se stanovují samostatným rozhodnutím, vznikají při exekuci prodejem nemovitých věcí. Hotovými výdaji může být poplatek za zpracování znaleckého posudku, úhrada za odtah zabaveného motorového vozidla, uskladnění věcí ve skladu SSHR. Proti tomuto rozhodnutí je možné se do 15 dnů od doručení odvolat. Tyto hotové výdaje jsou hrazeny dlužníkem, a to i v případě, že k prodeji nebo dražbě nedošlo⁴⁷.

⁴² Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 178 odst. 4

⁴³ Matyášová, L., Grossová, M. *Daňový řád s komentářem a judikaturou* – 2. aktualizované vydání stav k 1. 8. 2015, Praha: Nakladatelství Leges, 2015

⁴⁴ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 183, odst. 1

⁴⁵ LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016, s. 213 § 182, odst. 2

⁴⁶ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 182, odst. 2

⁴⁷ KASÍKOVÁ, M. a kol., *Exekuční řád: komentář.* 4. vydání. Praha: C. H. Beck. 2017. s. 581

Exekuční náklady jsou evidovány na osobním daňovém účtu dlužníka, jsou vymáhány současně s daňovým nedoplatkem a při úhradě jsou hrazeny prioritně, před daňovým nedoplatkem⁴⁸.

Úrok z prodlení ode dne 1.1.2021 odpovídá výši úroku z prodlení dle občanského zákoníku⁴⁹. Pro úrok z prodlení je základem pro výpočet splatná daň, která nebyla uhrazena. Původní sazba úroku z prodlení byla platná do 31.1.2020. (repo sazba stanovená Českou národní bankou zvýšená o 14procentních bodů, platná pro první den příslušného kalendářního pololetí). Nová sazba úroku z prodlení⁵⁰ ode dne 1.1.2021 (repo sazba stanovená Českou národní bankou zvýšená o 8procentních bodů, platná pro první den kalendářního pololetí v než došlo k prodlení. Ode dne 1.1.2021 je úrok z prodlení u dosud nevyvozených daňových nedoplatků, vymáhaných na základě exekučního příkazu snížena o 6procentních bodů.

Nová výše úroku z prodlení se vztahuje i na vymáhané dožádané pohledávky v mezinárodním vymáhání.

Daňová exekuce (daňové řízení) je zahájena vydáním exekučního příkazu. Specifikace způsobů vydání exekučního příkazu je uvedena v DŘ⁵¹.

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

⁴⁸ LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016, s. 686

⁴⁹ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 252, odst. 4

⁵⁰ Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, § 1970

⁵¹ LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016

3.4.1. Exekuční příkaz příkázáním pohledávky na srážky ze mzdy

Exekuční příkaz je nařizován dle § 178 odst. 1 a odst. 5 písm. a) a § 187 odst. 1 DŘ. Jiné příjmy jsou postihovány s přihlédnutím k § 299 OSŘ. Exekučním příkazem je prováděna srážka ze mzdy. Dále jiným příjmem může být příjem ze závislé činnosti, nemocenská dávka, sociální dávka, důchod, podpora v nezaměstnanosti, peněžitá pomoc v mateřství, stipendia, výsluhový příspěvek vojáků z povolání nebo příslušníků bezpečnostních sborů. Tyto srážky jsou prováděny poddlužníkem například zaměstnavatelem, správou sociálního zabezpečení, tím, kdo platbu daňovému dlužníkovi poskytuje⁵².

Okamžikem doručení exekučního příkazu poddlužníkovi, dojde k blokování části mzdy podle výše celkové částky, na kterou je vystaven exekuční příkaz⁵³. Po doručení exekučního příkazu dlužníkovi správce daně vystaví vyrozumění o právní moci, které je zasláno plátcí mzdy. Po doručení tohoto vyrozumění začne poddlužník provádět srážky ze mzdy. Tyto srážky jsou prováděny po dobu trvání daňové exekuce, dokud nedojde k celkové úhradě. Jednotlivé srážky jsou vypočítávány podle výše mzdy⁵⁴. V roce 2019 od 1.června došlo k významné změně, a to změnou zákona o úpadku, OSŘ a EŘ. Došlo k navýšení nezabavitelné částky, která musí být ponechána dlužníkovi. Tato částka se v roce 2019 zdvojnásobila.

V případě že dlužník ukončí pracovní poměr s plátcem mzdy, daňový nedoplatek nezaniká⁵⁵. Pokud správce daně zjistí při prověřování majetkových poměrů nového zaměstnavatele, vystaví pokračování ve srážkách, ve kterém vyčíslí aktuální výši nedoplatku, pro který mají být srážky ze mzdy prováděny a společně s původním exekučním příkazem doručí novému plátcí. Tímto rozhodnutím je zachováno pořadí pro srážky dle původního exekučního příkazu a srážky správce daně jsou srážkami přednostními⁵⁶.

⁵² Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád

⁵³ Zákon č.280/2009 Sb., daňový řád, § 178

⁵⁴ Matyášová, L., Grossová, M. *Daňový řád s komentářem a judikaturou*, 2. aktualizované vydání stav k 1. 8. 2015, Praha: Nakladatelství Leges, 2015, s. 702

⁵⁵ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 189

⁵⁶ Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, § 279

3.4.2. Exekuční příkaz příkázáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb

Exekuční příkaz se nařizuje § 178 odst. 1 a odst. 5 písm. b) a § 190 odst. 1 DŘ, § 303 až § 311 OSŘ. Exekuční příkaz postihuje majetková práva povinného vyplývající ze smlouvy o vedení účtu, kterou uzavřel s poddlužníkem (bankovním ústavem). Exekučním příkazem na účet se prikazuje poskytovateli platebních služeb poukázat peněžní prostředky z účtu daňového dlužníka na účet správce daně⁵⁷.

Vystavený exekuční příkaz na účet je nejprve doručován poddlužníkovi, tedy poskytovateli platebních služeb a až po doručení je zaslán dlužníkovi. V případě, že na dlužníka je u poskytovatele platebních služeb vedeno více účtu, je možné vystavit exekuční příkaz na všechny účty. Mohou to být účty běžné, vkladové vedené v měně CZK, ale i v jakékoliv měně. Při vystavení exekučního příkazu na účet není rozhodující, zda v okamžiku vystavení je na postihovaném účtu dostatečná výše financí, která by pokryla celý daňový nedoplatek. Exekuční příkaz se dle DŘ vztahuje i na částky, které ode dne doručení poskytovateli platebních služeb na daném účtu teprve budou postupně připsány a to do 6 měsíců ode dne vyrozumění o nabytí právní moci vystaveného exekučního příkazu⁵⁸.

Poskytovatel platebních služeb doručením exekučního příkazu, který mu prikazuje od okamžiku doručení blokovat na postiženém účtu finanční částku až do výše uvedené v exekučním příkaze včetně příslušenství. Dlužníkovi je od tohoto okamžiku zakázáno s peněžními prostředky na blokovaném účtu nakládat, tedy provádět platby, vybírat hotovost, používat platební kartu. Po doručení exekučního příkazu dlužníkovi je vystaveno vyrozumění o nabytí právní moci. Po doručení tohoto vyrozumění poddlužníkovi je z účtu odepsána finanční částka, na kterou byl exekuční příkaz vystaven a je připsána na účet správce daně. Někteří poskytovatelé platebních služeb hradí po doručení právní moci i v případě že na účtu není celá dlužná částka. Uhradí tedy část a zbývající částku

⁵⁷ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 178, odst. 1 a odst. 5 písm. b)

⁵⁸ LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016, s. 663

v okamžiku kdy je na účet připsána. Někteří poskytovatelé naopak s plněním čekají, až když je na účtu celá dlužná částka⁵⁹.

Z blokováného účtu exekučním příkazem mohou být na základě prohlášení dlužníka vyplaceny prostředky na výplatu mezd nejbližšího výplatního období zaměstnanců daňového dlužníka. Tímto prohlášením si dlužník může požádat přímo u poskytovatele platebních služeb. Požádat si může jen jednou.⁶⁰

Fyzické osoby, kterým je blokován účet exekučním příkazem si také na základě žádosti mohou u poskytovatele platebních služeb požádat o výplatu částky, a to do výše trojnásobku životního minima.⁶¹ (zákonem č. 155/2021 Sb., účinnost novely byla odložena na 1. 7. 2021).

Exekuční příkaz na účet je aktivní 6 měsíců, a to i pokud není uhrazena celá dlužná částka i s příslušenstvím. Po této lhůtě exekuční příkaz zaniká⁶².

3.4.3. Exekuční příkaz příkazáním jiné peněžité pohledávky

Exekuční příkaz se provádí dle § 178 odst. 1 a odst. 5 písm. 5) a § 191 DŘ, § 312 OSŘ. Tímto rozhodnutím se vymáhají jiné pohledávky, než je nárok na mzdu nebo pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb. Jiné pohledávky jsou peněžité pohledávky, které má daňový dlužník vůči třetí osobě (odlišná od správce daně). Tato peněžité pohledávky musí v době vystavení exekučního příkazu existovat a musí být možné ji identifikovat. Nejčastěji je to dle smlouvy, které vznikají z obchodních vztahů. Údaje je možné zjistit z kontrolního hlášení, které subjekt podává správci daně současně s daňovým přiznáním. Postiženy mohou být i pohledávky, které jsou splatné do budoucna, například nájemné

⁵⁹ Matyášová, L., Grossová, M. *Daňový řád s komentářem a judikaturou*, 2. aktualizované vydání stav k 1. 8. 2015, Praha: Nakladatelství Leges, 2015

⁶⁰ LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016, s. 707

⁶¹ Zákon č. 38/2021 Sb. občanský soudní řád

⁶² LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016, s. 710

vznikající dle nájemních smluv, pohledávky z autorských smluv, nejčastěji jsou to již citované pohledávky dodavatelsko odběratelských styků⁶³.

3.4.4. Exekuční příkaz postižením jiných majetkových práv

Exekuční příkaz se nařizuje dle § 178 odst. 1 a odst. 5 písm. d), § 192 a § 193 DŘ a § 320 OSŘ. Tímto exekučním příkazem se postihují jiná majetková práva. Tato práva musí mít majetkovou hodnotu. Další podmínkou je převoditelnost tohoto práva na další osobu. Mohou se jím exekvovat podíly družstev, podíly obchodních společností, ale také peněžní prostředky vedeny na účtech vedených na třetí osobu⁶⁴.

3.4.5. Exekuční příkaz na prodej nemovitých věcí

Exekuční příkaz se nařizuje dle § 178 odst. 1 a odst. 5 písm. f), § 218 DŘ a § 335 OSŘ. Nařízením vydání exekučního příkazu se vymáhání daňového nedoplatku provádí prodejem nemovitých věcí ve vlastnictví, spoluvlastnictví dlužníka nebo ve společném vlastnictví manželů. Toto vlastnické právo musí být zapsáno v katastru nemovitostí.⁶⁵ Exekuční příkaz na prodej nemovitých věcí se zapisuje do katastru nemovitostí na příslušný list vlastnictví dlužníka, kde jsou předmětné nemovitosti zapsány. Tímto exekučním příkazem se zakazuje vlastníkovi (dlužníkovi) s nemovitostí, jakkoliv nakládat, převádět, nebo zatížit. Do 15 dnů od doručení exekučního příkazu má dlužník povinnost sdělit správci daně případné vady nemovitosti, zda na nemovitosti vázne věcné břemeno, případně nájemní smlouva, která není předmětem zápisu do katastru nemovitostí⁶⁶.

Doručení exekučního příkazu, kdy příkaz nabývá právní moci je správcem daně stanoven znalec, který stanoví výslednou cenu dražené nemovitosti. Prodej nemovitých věcí se

⁶³ LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016, s. 715

⁶⁴ Matyášová, L., Grossová, M. *Daňový řád s komentářem a judikaturou*, 2. aktualizované vydání stav k 1. 8. 2015, Praha: Nakladatelství Leges, 2015

⁶⁵ Zákon č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí

⁶⁶ LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016, s. 664

provádí formou dražby. Ve znaleckém posudku se zohledňují případné vady nemovitosti a věcná břemena, jejich hodnota se pak odečítá od výsledné stanovené ceny. (Případná věcná břemena zapsána v katastru nemovitostí prodejem nezanikají).⁶⁷ Podle výsledné hodnoty stanovené znalcem je stanovena cena, za kterou se nemovitost, popřípadě spoluvlastnický podíl bude dražit. Stanoví se dražební jistina, kterou případní zájemci dražby (účastníci) musí uhradit **vždy, před** konáním dražby. Tato dražební jistina se započítává do úhrady nejvyššího dražebního podání. Vyvolávací cena u nemovitých věcí se stanovuje na 2/3 výsledné ceny stanovené znaleckým posudkem. Celý proces přípravy dražby je celkem administrativně náročný. Po provedení všech úkonů v souladu se zákonem je stanoven termín dražby⁶⁸.

Dražená nemovitost je příklepem licitátora, přiklepnuta nevyšší nabídce. Od celkové ceny, za kterou byla předmětná nemovitost vydražena, se odečte uhrazená dražební jistina a tato výsledná částka musí být uhrazena nejpozději do 2 měsíců od nabytí právní moci rozhodnutí o příklepu.⁶⁹

Od 1.2.2020 je kladen důraz na provádění dražeb elektronickou formou. Vlivem pandemie COVID 19 došlo v rámci zmírnění dopadů pandemie na dlužníky k pozastavení provádění nových dražeb. Přechodné období, které se vztahuje k postupnému uplatňování rozvolňovacích opatření (do 31.7.2021). V tomto období se doporučuje hodnotit míru zasažení dlužníka. Dražby nařizovat na již sepsané a odebrané věci.⁷⁰ Od 1.8.2021 se vymáhání i provádění dražeb bude vracet k normálu. Znova se začne přednostně využívat aplikace APED pro realizaci elektronických dražeb. Celé toto omezení vlivem pandemie bude mít nemalý dopad na celkový fiskální efekt.

⁶⁷ Matyášová, L., Grossová, M. *Daňový řád s komentářem a judikaturou*, 2. aktualizované vydání stav k 1. 8. 2015, Praha: Nakladatelství Leges, 2015

⁶⁸ LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016, s. 724

⁶⁹ KOBÍK, J., *Správa daní a poplatků s komentářem, komplexní pohled na problémy správy daní.*

⁷⁰ Zákon č. 191/2020 Sb., o některých opatřeních ke zmírnění dopadů epidemie koronaviru SARS CoV-2

3.4.6. Exekuční příkaz na prodej movitých věcí

Exekuční příkaz je možné nařídit dle § 178 odst. 1 a odst. 5 písm. e), § 203 DŘ a § 323 OSŘ. Daňová exekuce prodejem movitých věcí je řešena v Části třetí, Hlava V., díl 5 oddíl 3 daňového řádu. Exekuční příkaz na prodej movitých věcí postihuje movité věci ve spoluvlastnictví nebo ve výlučném vlastnictví dlužníka. Informace o vlastnictví movitých věcí, které je možné exekučním příkazem postihnout, získá správce daně na základě prověřování majetkových poměrů dlužníka. V případě zjištění movitých věcí ve vlastnictví dlužníka je možné vystavit exekuční příkaz na prodej movitých věcí. Důležité je respektovat základní zásady správ daní a **§ 322 OSŘ**, kde jsou specifikovány věci, které nepodléhají exekuci.⁷¹ Jsou to věci nezbytné a potřebné k uspokojování svých hmotných potřeb, potřeb rodiny, zdravotnické potřeby, léky, věci potřebné pro výkon pracovních povinností, věci osobní povahy (snubní prsteny), hotové peníze do částky odpovídající trojnásobku životního minima pro jednotlivce.⁷²

U podnikající právnické osoby se nezabavují věci, které jsou nezbytně nutné k výkonu podnikání⁷³.

Exekuční příkaz na prodej movitých věcí je doručován daňovému dlužníku při dostavení se na místo, kde bude prováděn soupis movitých věcí. Tímto exekučním příkazem se dlužníkovi zakazuje nakládat se sepsanými věcmi. Při sepisování zabavovaných movitých věcí je kladen důraz na takový přístup, aby byl v souladu s morálními pravidly, jestliže se dlužník osobně účastní výkonu. V soupise se jednotlivé položky označují pořadovým číslem, počtem kusů, zaznamená se cena a předpokládaná výše výnosu. Náležitosti soupisu řeší § 208 OSŘ.⁷⁴

Předmětem mobiliární exekuce mohou být vozidla, vybavení bytů, kanceláří, zboží na prodejnách, ale také jím mohou být rychle se kazící věci (ovoce, zelenina, maso), věci zvláštní povahy například peníze, ceniny, drahé kovy (vyžadují označení puncovní

⁷¹ Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, § 322 odst. 1, 2

⁷² Zákon č. 110/2006 Sb., o životním a existenčním minimu

⁷³ Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 26.2.2014, sp. Zn. 21 Cdo 238/2013

⁷⁴ Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, § 208

značkou).⁷⁵ V případě, kdy je sepisována výpočetní technika je nutné přihlídnout, ke stáří jednotlivých kusů. Po provedení soupisu se sepsané věci, které jsou viditelně označeny, mohou ponechat na místě k jejich užívání, ale nesmí je vlastník zcizit. Ve většině případů jsou sepsané věci odvezeny a uskladněny na místě, které je k uskladnění určeno⁷⁶.

Dražba movitých věcí se nařizuje dražební vyhláškou. Sepsané a oceněné věci se draží samostatně, nebo mohou být draženy jako soubor věcí například zásoby textilu, náhradní díly, ale také výpočetní technika. Dražba je vedena dle dražebního řádu. Nejnižší dražební podání je ve výši 1/3 stanovené ceny. Pokud je odhadovaná cena vyšší než 500 000.00 Kč, stanovuje se cena znaleckým posudkem.⁷⁷ Vydražitel je po udělení příklepu licitátora nejvyšší nabídky vyzván k uhrazení celé částky. Po zaplacení výsledné ceny je správcem daně vystaveno vydražiteli potvrzení o nabytí vlastnického práva k vydražené věci⁷⁸.

V případě, že se draženou movitou věc nepodaří vydražit, koná se dražba opakovaná.⁷⁹ Nedojde-li k prodeji věci ani v opakované dražbě, správce daně rozhodnutím tuto věc vyloučí ze soupisu a vyzve vlastníka k převzetí této nevydražené věci. Tato věc je fyzicky předána a o převzetí se vyhotoví protokol. Pokud se vlastník k převzetí nedostaví a k převzetí nedojde (vlastník je nekontaktní) dle § 84 daňového řádu správce daně rozhodnutím rozhodne o propadnutí věci ve prospěch státu.⁸⁰

Vyloučení majetku z daňové exekuce je obrana, která umožňuje třetím osobám, kterým byl majetek postižen exekucí, byl daňovým exekutorem zařazen do soupisu zabavených věcí, poskytnout ochranu jejich majetkového práva. Rozhodnutí o vyloučení je možné učinit z moci úřední nebo na návrh. Vztahuje se pouze na daňovou exekuci prodejem movitých a nemovitých věcí. Lhůta pro podání je 15 dnů ode dne doručení exekučního příkazu. O tomto návrhu rozhoduje správce daně do 30 dnů. Do doby, než je rozhodnuto, není možné předmětný majetek zpeněžit. Pokud **není** prokázáno, že třetí osoba je

⁷⁵ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 206, odst. 4

⁷⁶ LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016, s. 761

⁷⁷ Matyášová, L., Grossová, M. *Daňový řád s komentářem a judikaturou*, 2. aktualizované vydání stav k 1. 8. 2015, Praha: Nakladatelství Leges, 2015

⁷⁸ Zákon č. 26/2000 Sb., o veřejných dražbách, § 31

⁷⁹ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 225

⁸⁰ LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016, s. 779

nositelem práva, návrhu na vyloučení majetku se nevyhoví a věc se z daňové exekuce nevyloučí. Pokud **je** prokázáno, že třetí osoba je nositelem majetkového práva, věc se z daňové exekuce vyloučí.⁸¹ Po právní moci rozhodnutí se vystaví rozhodnutí o zastavení daňové exekuce.⁸²

Zastavení daňové exekuce

Daňová exekuce se zastavuje vydáním rozhodnutí o zastavení v případě, že daňový nedoplatek byl uhrazen včetně příslušenství. Dále je možné částečné zastavení daňové exekuce, a to například pokud bylo v rámci jedné exekuce vydáno několik exekučních příkazů a po přezkoumání správce daně zjistí, že k uhrazení daňového nedoplatku postačí pouze jeden z nich. Nebo v případě, kdy po vydání exekučního příkazu, ale před nabytím právní moci provede dobrovolnou platbu. Daňová exekuce se zastavuje dle § 181 DŘ, kdy v odůvodnění rozhodnutí o zastavení je specifikován důvod, pro který se daňová exekuce zastavuje. Proti tomuto rozhodnutí nelze podat odvolání.⁸³

3.5. Zajištění daně

Zajištění úhrady nesplatné nebo nezajištěné daně je, možné provést vydáním zajišťovacího příkazu specifikuje § 167 DŘ a § 103 ZDPH. Zajistit daň je možné také zástavním právem, nebo ručením.

K zajištění dosud nesplatné nebo nestanovené daně může správce daně formou zajišťovacího příkazu zajistit ve prospěch správce daně uvedenou částku. Zajišťovací příkaz je možno vydat v případě kdy je odůvodněná obava o budoucí dobytnost daně, nebo že by výběr byl spojen se značnými obtížemi. Je nutno přihlídnout k naléhavosti z hlediska běhu času. Postup pro vydávání zajišťovacích příkazů je specifikován Metodickým pokynem k postupu správce daně při vydávání zajišťovacího příkazu č.j. 30133/17/7700-

⁸¹ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 179

⁸² Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 181, odst. 2, písm. d)

⁸³ LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016 s. 677

30133-711377 aktualizován č.j. 13847/19/7700-30133-711462. Zajišťovací příkaz je účinný a vykonatelný okamžikem vydání⁸⁴.

Zajišťovací příkaz ukládá daňovému subjektu částku stanovenou tímto zajišťovacím příkazem složit na depozitní účet správce daně. Splatnost je nejpozději do 3 pracovních dnů.⁸⁵ V odůvodnění musí být popsány veškeré skutečnosti. Důvody, z jakých správce daně rozhodl o vydání zajišťovacího příkazu, tedy důvodná obava. Ta musí být založena na konkrétní majetkové analýze. Veškeré podklady musí být součástí spisu. Jsou to aktuální údaje z veřejných rejstříků a seznamů, aktuální údaje o zjištěných bankovních účtech, analýz účetních záznamů, úvaha o generování zisku (obchodní partneři, ekonomická činnost, transakce), zda subjekt utlumuje podnikatelskou činnost, zbavuje se majetku, zakládá nové společnosti (řetězení). Důležité je porovnání hodnoty majetku v celkovém kontextu s výší v budoucnu předpokládané daně.⁸⁶

V poučení zajišťovacího příkazu musí být uvedeno, že lze podat odvolání, kdy lhůta pro odvolání je 30 dnů od doručení. Pokud v této lhůtě správce daně nerozhodne o podaném odvolání, zaniká účinnost vydaného zajišťovacího příkazu. Pokud pominou důvody, pro trvání zajišťovacího příkazu k zajištění daně, správce daně bezodkladně rozhodnutím zajišťovací příkaz zruší.⁸⁷

Zástavní právo je další z možností zajištění daňových nedoplatků. Zástavním právem se zajišťují movité i nemovité věci. U movitých věcí se rozhodnutí o zřízení zástavního práva zašle daňovému subjektu. Doručením toto zástavní právo vzniká. **U movitých věcí**, které jsou vedeny v některém z veřejných registrů, např. automobily, se zástavní právo doručuje vlastníkovvi vozidla, po nabytí právní moci podléhá zápisu ve veřejném registru. V případě zástavních práv na automobily se zástava zasílá k registraci na notářskou komoru. V případě zřízení zástavního práva **na nemovitou věc**, která musí být ve výlučném

⁸⁴ Metodický pokyn 87133/17/7700-30133-711377 ze dne 31. 10. 2017, vydán GFŘ

⁸⁵ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 167

⁸⁶ LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016 s. 609

⁸⁷ LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016 s. 615

vlastnictví, spoluvlastnictví nebo SJM dlužníka, podléhá zápis zástavního práva do katastru nemovitostí, kde se zapisuje do části C omezení vlastnického práva.⁸⁸

Zajištění zástavním právem má velký význam také v tom, že ovlivňuje běh lhůty pro placení daně.⁸⁹ Zajištěné daňové nedoplatky je možné přihlásit do případného insolvenčního řízení. Takto zajištěné nedoplatky správci daně mohou zajistit jako věřiteli lepší postavení v pořadí uspokojování přihlášených pohledávek. Proto je důležité zajištění využívat i bez přihlédnutí k tomu, v jakém pořadí bude správce daně evidován. Pokud je nemovitá věc dražena soudním exekutorem, na základě vydané dražební vyhlášky je možné zajištěnou pohledávku přihlásit do dražby.⁹⁰

Zástavní právo zanikne, zanikne-li zástava, vzdá-li se zástavního práva zástavní věřitel, vrátí-li zástavní věřitel zástavu zástavci nebo zástavnímu dlužníkovi, složí-li zástavce nebo dlužník zástavnímu věřiteli cenu zastavené věci, nebo uplyne-li doba, na kterou bylo zástavní právo zřízeno.⁹¹

Ručení je využíváno jako jedno z opatření ke snižování daňových nedoplatků. Postupuje se dle § 109 odst. 3 ZDPH, a to vydáním ručitelenské výzvy⁹². Ručitelenská výzva je vydána na ručitele (příjemce zdanitelného plnění ručícího za neuhrazenou daň z plnění poskytnutého nespolehlivým plátcem) a to v okamžiku, kdy je vymáhání neúspěšně vedeno proti dlužníkovi, kterému byl nedoplatek vyměřen a byl o něm vyrozuměn. K úhradě je v ručitelenské výzvě stanovena lhůta 8 dnů⁹³.

⁸⁸ Zákon č. 256/2013 Sb., zákon o katastru nemovitostí

⁸⁹ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 160

⁹⁰ WOLFOVÁ, J., ŠTIKA, M. *Soudní exekuce*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2016. s. 336

⁹¹ Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, § 1376 a § 1377

⁹² Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

⁹³ LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016 s. 624

3.6. Insolvence, konkurz

Insolvenční řízení řeší zákon č. 182/2006 Sb., (insolvenční zákon)⁹⁴. V insolvenčním řízení se v rámci soudního řízení projednává úpadek dlužníka a jeho řešení. Insolvenční řízení je většinou zahajováno v případě, kdy pohledávky dlužníka jsou v takové výši, že již není možné uspokojit všechny věřitele a dochází k platební neschopnosti.⁹⁵Způsob řešení úpadku může být: oddlužení, reorganizace nebo konkurz.⁹⁶

Insolvenční řízení se zahajuje v souladu se zásadou dispoziční, tedy pouze na návrh dlužníka nebo věřitele. Zahájení insolvenčního řízení začíná okamžikem doručení příslušnému insolvenčnímu soudu.⁹⁷Po podání návrhu na insolvenční úpadek dlužníka nebo o hrozícím úpadku a způsobu řešení úpadku rozhoduje soud. Soudem je také ustanoven insolvenční správce. Soud v první řadě posoudí návrh, zda obsahuje všechny náležitosti. V případě, že návrh obsahuje vady, je soud povinen tento návrh neprodleně, a to ve lhůtě 7 dnů odmítnout. Náprava vad v návrhu je dle § 43 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu nepřipustná. Vady obsažené v přílohách je možné do 7 dnů návrhovatelem doplnit⁹⁸.

3.7. Mezinárodní vymáhání

Právní úpravou pro pomoc při vymáhání daňových nedoplatků je zákon č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek. Do tohoto zákona je zapracována směrnice Rady 2010/24/EU ze dne 16. března 2010 o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření.⁹⁹

⁹⁴ Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení

⁹⁵ WINTEROVÁ, Alena, MACKOVÁ Alena a kolektiv. *Civilní právo procesní: díl druhý: řízení vykonávací řízení insolvenční*. 2. aktualizované vydání. Praha: Leges, 2018.

⁹⁶ KOZÁK, Jan a kol., *Insolvenční zákon komentář*, 4. vydání, Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018

⁹⁷ HÁSOVÁ, Jiřina a MRAVEC Ondřej. *Insolvenční řízení*. 2. vydání Praha: C.H.Beck, 2018 s. 312

⁹⁸ SPRINZ, Petr, Tomáš JIRMÁSEK, Oldřich ŘEHÁČEK, Milan VRBA, Hynek ZOUBEK a kol. *Insolvenční zákon: Velké komentáře*. Praha: C. H. Beck, 2019, str. 258

⁹⁹ Směrnice Rady 2010/24/EU

Druhým evropským dokumentem je prováděcí nařízení Komise (EU) č. 1189/2011, 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.¹⁰⁰

Mezinárodní vymáhání bylo dotčeno Brexitem tedy vystoupením Spojeného království velké Británie a Severního Irska z Evropské unie. Pro Velkou Británii 31.12.2020 skončilo přechodné období, které se vtaňovalo na unijní pravidla a Velká Británie se stala 3. zemí a nebude již považována za členský stát EU.¹⁰¹

Pomoc při mezinárodním vymáhání a zajišťování daňových pohledávek si poskytují členské státy v rámci výměny informací, doručování dokumentů souvisejících s vymáháním a zajišťování daňových pohledávek. Výměna informací při mezinárodním vymáhání je možná¹⁰²:

- na dožadání
- z vlastního podnětu
- pravidelní, automatická

Dle zákona jsou předmětem mezinárodního vymáhání pohledávky odpovídající částce nejméně 1500 EUR:¹⁰³

- Daní, poplatků a cel, včetně jejich příslušenství
- Náhrad, intervencí a dalších opatření včetně jejich příslušenství, které jsou součástí systém částečného nebo úplného financování Evropského zemědělského fondu nebo Evropského zemědělského fondu pro rozvoj venkova
- Dávek a jiných poplatků včetně jejich příslušenství stanovených v rámci společné organizace trhu v odvětví cukru¹⁰⁴

¹⁰⁰ Nařízení Komise (EU) č. 1189/2011

¹⁰¹ Dohoda VB s EU o vystoupení z EU (219/C 384/I/01. Dostupné z:

https://ec.europa.eu/info/strategy/relations-non-eu-countries/relations-united-kingdom/eu-uk-withdrawal-agreement_cs

¹⁰² Zákon č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek

¹⁰³ Směrnice Rady 2010/24/EU

¹⁰⁴ Směrnice Rady 2010/24/EU

Jsou to tedy pohledávky veřejných rozpočtů (včetně příslušenství) ukládaných Českou republikou, územním samosprávným celkem, jiným orgánem veřejné moci v ČR nebo EU. Mezinárodní vymáhání zajišťuje dle pověření Ministerstva financí generální finanční ředitelství jako kontaktní orgán buď přímo, nebo prostřednictvím konkrétního správce daně¹⁰⁵. K celním pohledávkám je to Generální ředitelství cel¹⁰⁶.

Mezinárodní pomoc při vymáhání a behaviorální analýza

Mezinárodní vymáhání v daňovém procesu je částí daňového práva, kde je implementována legislativa EU. Mezinárodní spolupráce je efektivní nástroj při výměně informací týkající se daňových subjektů. OECD (Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj) vyvíjí nové strategie a přístupy pro větší efektivitu a zlepšení procesů výběru a vymáhání daní. Jsou to například způsoby, jakými členové FTA modernizovali celkovou funkci vymáhání daní. Mezi základní se řadí pokročilá analýza. Finanční orgány by se měli soustředit více na správu dluhů než na dlužníky. Například doručování upomínek, tedy vyrozumění, která byla v mnoha případech ignorována. Pokročilé analytické techniky umožňují zaměřit se využití všech informací a experimentovat. To je vybrat si z „měkkých“ intervencí, aby nedocházelo hned k zadlužování. Mezi tyto metody se řadí například call centra pro vymáhání, ale i snaha o vyrozumívání dlužníku formou behaviorální analýzy.¹⁰⁷

Právě behaviorální analýza měla být realizována od roku 2019 i v ČR při zaslání vyrozumění o celkové výši nedoplatku na vybrané druhy daní. Daňový subjekt by se vyrozuměl formou upozornění a byl požádán k provedení úhrady. Základním cílem by měla být změna v přístupu komunikace s daňovými dlužníky.

Dle vyjádření Evropské komise, měla být realizace projektu behaviorální analýzy realizována po výběrovém řízení na dodavatele externích služeb. Z důvodu celosvětové

¹⁰⁵ Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky

¹⁰⁶ Zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky

¹⁰⁷ OECD, ed. *Working Smarter in Tax Debt Management*. OECD Publishing. 2014.

pandemie COVID-19 byl tento projekt pozastaven a odložen. Behaviorální analýza aplikována na výběr daní již byla realizována například v Polsku, Belgii a Velké Británii.

Často se také setkáváme se složitými případy v oblasti daňových vztahů, kdy je potřeba zjistit potřebné informace. Pak se využívá zahraničí pomoci. Při výměně informací u daně z přidané hodnoty a spotřebních daní, ale i u daní nepřímých se česká daňová správa zapojila do systému EU.¹⁰⁸

Mezinárodní pomoc při vymáhání je také uplatňována při doručování písemností. V České republice se v daňovém řízení se při doučování postupuje dle § 39 zákona č. 280/2009 Sb., písemnosti do zahraničí se doručují mezinárodní dodejkou. V případě převzetí je písemnost doručena, v případě nepřevzetí se na dožádání doručuje dle žádosti o doručení. Toto je řešeno v rozsudku ze dne 26. dubna 2018, Donnellan, C-34/17 kdy bylo doručováno Řeckou daňovou správou formou veřejné vyhlášky a následně dožádáno vymáhání prostřednictvím žádosti o vymáhání v Irsku. Jednalo se o výzvu k úhradě doměřené daně.¹⁰⁹

3.8. Nedobytné pohledávky – odpisy

Nedobytné pohledávky jsou nedoplatky, které byly bezvysledně vymáhány na daňovém dlužníkovi a na jiných osobách, na kterých mohl být vymáhán (ručitel, poddlužník atd.), vymáhání by zřejmě nevedlo k žádnému výsledku a je pravděpodobné, že náklady na vymáhání by převýšily výtěžek.¹¹⁰

Odpis nedobytného nedoplatku práva a povinnosti dlužníka neovlivňuje. Tyto odepsané nedoplatky nezanikají a jsou vymahatelné do doby uplynutí lhůty pro placení daně.¹¹¹

¹⁰⁸ QURESHI, Asif. H. and Ajay KUMAR, *The Public International Law of Taxation*. Second edition. United Kingdom: Kluwer Law International BV, 2019

¹⁰⁹ Rozsudek ze dne 26. dubna 2018, Donnellan, C-34/17, EU

¹¹⁰ Zákon č. 280/2009. Sb., daňový řád, § 158

¹¹¹ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 158, odst. 3

Odpis je realizován po prověření majetkových poměrů daňového dlužníka. Daňový exekutor vyhotoví návrh k odpisu nedoplatku pro nedobytnost, kde jsou uvedeny všechny druhy daní a celkové daňové nedoplatky. V odůvodnění návrhu je popsán proces prověřování majetkových poměrů a zjištění. Po vyjádření jednotlivých členů komise a po schválení návrhu, jednotliví správci provedou „odpis“ daňového nedoplatku, což znamená vyřazení pohledávky z aktivní evidence nedoplatků.¹¹²

Po provedení odpisu nedoplatků pro nedobytnost je pro „odepsané“ subjekty vedena zvláštní evidence. Pravidelně je prováděno prověřování majetkových poměrů. V okamžiku, kdy je zjištěn jakýkoliv majetek (finanční prostředky na účtu, exekvovatelný majetek), který je možné použít na úhradu odepsaného nedoplatku, je odepsaný nedoplatek aktivován a je dále vymáhán. Stejně tak v okamžiku, když daňovému dlužníku vznikne přeplatek na jiné dani je možné tento přeplatek převést na úhradu tohoto nedoplatku¹¹³.

Obecná lhůta pro placení daně je 6 let a začíná běžet v den splatnosti této daně.¹¹⁴ Je to lhůta prekluzivní. Uplynutím této lhůty správce daně ztrácí pravomoc ke stanovení daně. **K přerušení** této lhůty může dojít zahájením exekučního řízení, zřízením zástavního práva nebo posečkáním daně. Maximální lhůta končí uplynutím nejpozději 20 let od doby, kdy začala běžet. V případě zajištění daňového nedoplatku zástavním právem je tato lhůta prodloužena na 30 let od zápisu do veřejného rejstříku, kterým může být například katastr nemovitostí, nebo jiný veřejný registr. **Stavění** lhůty pro placení daně v běhu lhůty může nastat například na návrh daňového dlužníka při odkladu daňové exekuce. I v případě stavěné lhůty tato končí nejpozději uplynutím 20 let od počátku jejího běhu.¹¹⁵

¹¹² LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016, s. 592

¹¹³ LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016, s. 573

¹¹⁴ LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář.*, 3. vydání. V Praze C. H. Beck, 2016, s. 596

¹¹⁵ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 148, odst. 4

4. Analytická část

V rámci správy daní se vymáhání daňových nedoplatků podílí na snižování neuhrazených daňových pohledávek. Dle daňového řádu, platnou legislativou v oblasti daňové správy a metodickými pokyny je vedeno daňové řízení.

4.1. Vývoj objemu daňových nedoplatků od roku 2016 do roku 2020

Tato část je zaměřena na daňové nedoplatky u vybraných druhů daňových příjmů v letech 2016 až 2020. Ukazuje celkový objem daňových nedoplatků u jednotlivých druhů daní.

4.1.1. Celkové nedoplatky u jednotlivých daní od roku 2016 do roku 2020

Finanční správa sleduje daňové nedoplatky na vybraných druzích příjmů, priorita je stanovena podle toho, jak která daň ovlivňuje celkový výběr daní. Příslušenství daně je samostatně evidováno na DP 470 od roku 2019.

Ve sledovaném období od roku 2016 do roku 2020 daňové nedoplatky téměř u všech vybraných daní postupně klesaly s výjimkou roku 2020. V roce 2016 byla celková výše daňových nedoplatků 55,9 mld. Kč a v roce 2019 35,4 mld. Kč a v roce 2020 došlo k nárůstu na 43,1 mld. Kč. Oproti roku 2019 to byl meziroční nárůst o 7,7 mld. Kč. Postupný pokles do roku 2019 byl z důvodu prováděných odpisů, kdy v roce 2016 byl více kladen důraz na odepisování nedobytných pohledávek, ale také se zefektivnilo vymáhání a navyšovala se celková vymožená částka daňových nedoplatků. Naopak navýšení nedoplatků v roce 2020 je v důsledku pandemie COVID-19, která ovlivnila celosvětovou ekonomiku.

Od roku 2016 do roku 2020 je daň z přidané hodnoty daní s nevyšším nedoplatkem. Již dlouhodobě je další daní s vysokým daňovým nedoplatkem daň z příjmu právnických osob a daň z příjmu fyzických osob.

Tabulka č. 1: Vývoj celkového objemu daňových nedoplatků na vybraných druzích příjmů v letech 2016 až 2020

(v mil. Kč)

Druh příjmu	2016	2017	2018	2019	2020
DPH celkem	37 318,2	33 202,0	27 498,9	22 094,4	27 178,0
Spotřební daně	18,7	11,5	4,3	4,0	7,4
Daň z příjmu právnických osob	7 759,1	8 126,6	6 186,1	6 262,7	7 571,6
Daň z příjmu fyzických osob z příznání	4 548,3	3 505,7	3 111,2	2 898,2	3 367,1
Daň z příjmu fyzických osob závislá č.	1 312,3	1 025,5	896,2	819,6	1 214,3
Daň z příjmu vybíraná srážkou § 36	191,9	272,1	336,8	167,2	289,4
Daň z nemovitých věcí	615,8	509,7	448,3	414,1	499,4
Daň z nabytí nemovitých věcí	310,0	385,9	409,5	372,0	323,7
Daň dědická	6,1	5,3	4,9	4,5	4,4
Daň darovací	34,1	22,3	12,4	9,9	12,9
Daň z převodu nemovitostí	1 101,1	722,2	526,5	402,3	333,7
Daň silniční	738,7	530,3	430,9	379,2	471,6
Odvod z elektřiny ze slunečního záření					0,0
Odvod z loterií § 41 b odst. 1	32,3	2,8	2,1	1,7	3,2
Odvod z loterií § 41 b odst. 2, 3, 4	92,6	18,7	0,2		0,6
Daň z hazardu celkem		1,0	20,5	138,8	295,1
Příslušenství daní				336,0	289,2
Ostatní příjmy, odvody a poplatky	1 780,2	1 981,3	1 731,2	1 095,6	1 255,4
CELKEM	55 859,5	50 322,6	41 619,9	35 400,1	43 117,0
Meziroční nárůst	-51998	-5 536,9	-8 702,7	-6 219,8	7 716,9

Zdroj: GFR, Informace o činnosti Finanční správy České republiky za období 2016-2020, vlastní zpracování

Daň z přidané hodnoty jako nejvyšší daňový nedoplatek od roku 2016 zaznamenala pokles z 37,3 mld. Kč na hodnotu 22,1 mld. Kč v roce 2019. Naopak v roce 2020 byl zaznamenán nárůst u daně z přidané hodnoty 27,2 mld. Kč s celkovým podílem 63 %.

Daňový nedoplatek na dani z příjmu právnických osob od roku 2016 nepatrně vzrostl, z 7,8 mld. Kč na 8,1 mld. Kč v roce 2017 pak postupně klesal a v roce 2020 vzrostl na 7,6 mld. Kč s celkovým podílem 17,6 %.

Daň z příjmu fyzických osob s daňovým nedoplatkem ve výši 4,5 mld. Kč v roce 2016 postupně do roku 2019 klesal až na 2,9 mld. Kč. Také celkové nedoplatky na dani z příjmu fyzických osob v roce 2020 narostly na 3,4 mld. Kč tedy 7,8 % z celkového objemu nedoplatků.

4.1.2. Vývoj daňových nedoplatků evidovaných, vymáhaných a vymožených

Daňový dlužník je vždy vyrozuměn o daňovém nedoplatku. V případě že dlužná částka není uhrazena, provede správce daně následné úkony, které vedou k zajištění a vymožení daňové nedoplatku v rámci exekučního řízení.

Tabulka č. 2: Vývoj daňových nedoplatků kumulovaných, vymáhaných a vymožených
(v mld. Kč)

Rok	Nedoplatky kumulované k 31.12. příslušného roku	Nedoplatky vymáhané k 31.12. příslušného roku	Nedoplatky vymožené k 31.12. příslušného roku
2016	55,9	44,1	13,3
2017	50,3	37,3	13,6
2018	41,6	30,9	12,9
2019	35,4	25,8	14,2
2020	43,1	25,5	8,8

Zdroj: GFŘ, Informace o činnosti Finanční správy České republiky za období 2016-2020, vlastní zpracování

V roce 2016 bylo k 31.12.2016 evidováno 44,1 mld. Kč vymáhaných daňových nedoplatků tedy 78,9 % z celkového počtu ve výši 55,9 mld. Kč. Úspěšně bylo vymoženo 13,3 mld. Kč, což představuje 30,2 %.

K 31.12.2017 bylo evidován 37,3 mld. Kč vymáhaných nedoplatků což je 74,1 % z celkové výše 50,3 mld. Kč. V roce 2017 bylo úspěšně vymoženo 13,6 mld. Kč tj. 36,4 %.

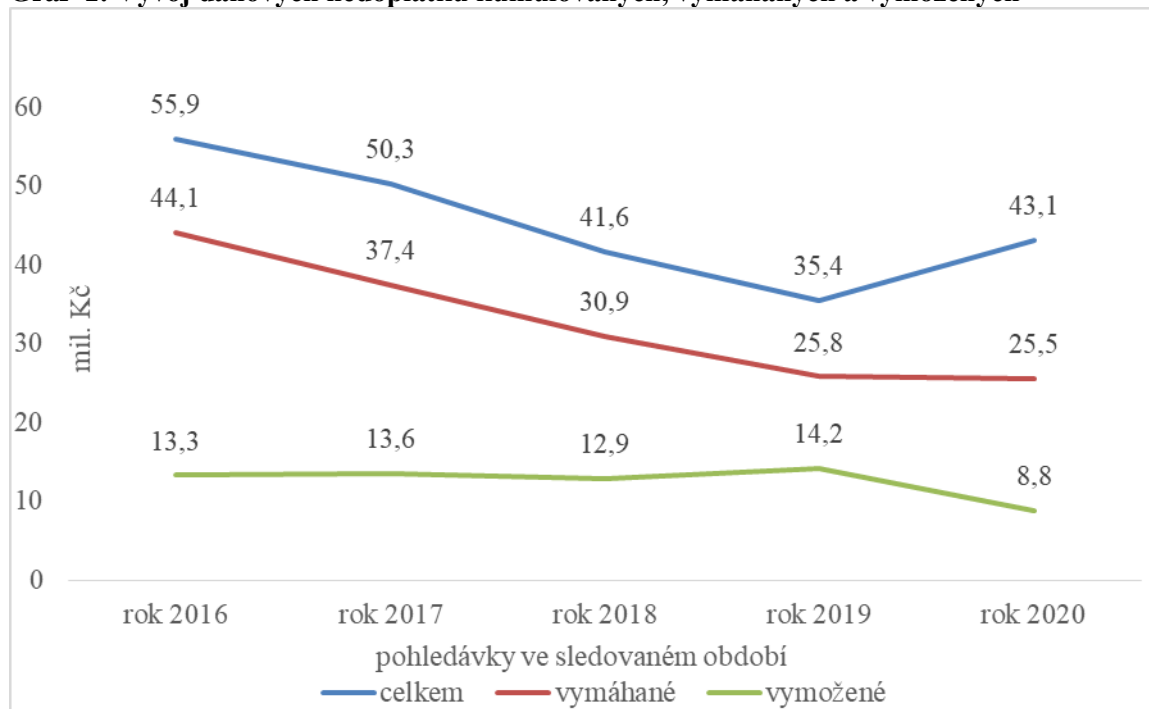
V roce 2018 byly na vymáhání předány nedoplatky ve výši 30,9 mld. Kč, což je 74,3 % z celkové částky 41,6 mld. Kč. Vymoženo bylo 12,9 mld. Kč tedy 41,7 %.

V období roku 2019 finanční správa evidovala vymáhané nedoplatky v celkové výši 25,8 mld. Kč představující 72,8 % z celkové částky 35,4 mld. Kč. Úspěšně bylo vymoženo 14,2 mld. Kč tj. 55,2 %.

Poslední rok 2020 sledovaného období již byl ovlivněn pandemií COVID-19. K vymáhání byly předány daňové nedoplatky ve výši 25,5 mld. Kč představující 59,2 % z celkového počtu daňových nedoplatků v částce 43,1 mld. Kč. Bylo vymoženo 8,8 mld. Kč tj. 34,3 %. Meziročně došlo k poklesu o 5,5 mld. Kč, meziroční pokles o 20,9 %. Pokles byl ovlivněn

přijetím mimořádných opatření v souvislosti s pandemií COVID-19, která umožňovala daňovým dlužníkům posun termínu splatnosti některých daní.

Graf 1: Vývoj daňových nedoplatků kumulovaných, vymáhaných a vymožených



Zdroj: GFR, sledované období 2016-2020, vlastní zpracování

4.2. Fiskální efekt ve vymáhání

V daňovém řízení daňový exekutor pro způsob vymáhání daňových nedoplatků může zvolit dle uvážení a zjištěných majetkových poměrů ze 6 možností daňových exekucí. Jednotlivé daňové exekuce a jejich výtěžnost budou níže porovnány.

4.2.1. Exekuční příkaz přikázáním pohledávky na srážky ze mzdy

Daňová exekuce prováděna exekučním příkazem přikázáním pohledávky na srážky ze mzdy, je často používána na nedoplatky nižších částek u daňových subjektů, kde byl zjištěn zaměstnavatel. Fiskální efekt vysokých daňových nedoplatků bývá ovlivněn tím, že mzda daňového dlužníka bývá často postižena pohledávkami jiných věřitelů a exekutorů.

Přesto, že daňové pohledávky jsou přednostními pohledávkami, ne vždy dochází k úhradě z důvodu dodržení pořadí exekučních řízení.

V roce 2019 došlo změnou zákona o úpadku, OSŘ a exekučního řádu k poměrně velké změně ve prospěch daňových dlužníků. Nezabavitelná částka byla zákonem navýšena na dvojnásobek. Toto se nejvíce projevilo na vyplácení částek z exekučních příkazů, kdy je postižen starobní důchod. Již před touto změnou tohoto typu exekučního příkazu Česká správa sociálního zabezpečení vyplácela správci dani v rámci exekučního řízení srážené částky velmi nízké někdy dokonce žádné.

Tabulka č. 3: Přehled nedoplatků vymáhaných exekučním příkazem příkázáním pohledávky na srážky ze mzdy

(v mil. Kč)

Rok	Vymáhané nedoplatky celkem	Nedoplatky vymáhané	Nedoplatky vymožené
2016	44100	2964	181
2017	37300	2159	191
2018	30900	1773	164
2019	25800	1419	140
2020	25500	1254	89

Zdroj: GFŘ, Informace o činnosti Finanční správy České republiky za období 2016-2020, vlastní zpracování

V celém sledovaném období od roku 2016 do roku 2020 vymáhané nedoplatky stále klesaly, stejně tak i vymožené pohledávky s výjimkou roku 2017 kdy bylo vymoženo z celkem vymáhaných nedoplatků 191 mil. Kč tedy 0,51 %.

Nejméně vymožených pohledávek, je v roce 2020 pouze 89 mil. Kč což je 0,34 %. V roce 2019 a 2020 se již projevila změna zákona o úpadku, kdy od 1.6.2019 došlo ke zdvojnásobení nezabavitelné částky.

4.2.2. Exekuční příkaz příkázáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb

Exekuční příkaz příkázáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb je nejčastěji využívaná forma exekuce. Z prověřených majetkových poměrů má daňový exekutor k dispozici informaci o stavu účtu daňového dlužníka. Proto je tento způsob exekuce nejefektivnější a z časového hlediska poměrně rychlý.

Negativně je průběh této exekuce ovlivněn tím, že daňový subjekt si začne příchozí platby odklánět na účet jiného subjektu, tedy na cizí účet, který pak nemůže být tímto exekučním příkazem postižen. Od roku 2021 také možnost zřízení chráněného účtu ve prospěch dlužníka může ovlivnit průběh exekučního řízení.

Tabulka č. 4: Přehled nedoplatků vymáhaných exekučním příkazem příkázáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb

(v mil. Kč)

Rok	Vymáhané nedoplatky celkem	Nedoplatky vymáhané	Nedoplatky vymožené
2016	44100	8966	2788
2017	37300	8989	3395
2018	30900	8243	3449
2019	25800	6514	3951
2020	25500	3779	1655

Zdroj: GŘ, Informace o činnosti Finanční správy České republiky za období 2016-2020, vlastní zpracování

Touto formou exekuce bylo v roce 2019 z celkového počtu 25 800 mil. Kč vymoženo nejvíce a to 3 951 mil. Kč, výnosnost je 15,3 %. Naopak nejméně bylo vymoženo 1 655 mil. Kč v roce 2020 jen 6,4 %.

Ve sledovaném období vymožené pohledávky postupně stoupaly. V roce 2020 byl zaznamenán citelný pokles z důvodu omezení ve vymáhání, kvůli pandemii COVID-19.

4.2.3. Exekuční příkaz příkázáním jiné pohledávky

Daňová exekuce příkázáním jiné pohledávky umožňuje správci daně postihnout peněžité pohledávky, které má daňový dlužník vůči třetí osobě (poddlužníkovi). Tato pohledávka musí při nařízení daňové exekuce existovat. Může to být i pohledávka splatná v budoucnu. Pohledávku je možné identifikovat například dle faktury, smlouvy nebo kontrolního hlášení. Touto pohledávkou může být i nájemné. Nejčastěji to bývají pohledávky z obchodních styků.

Tabulka č. 5: Přehled nedoplatků vymáhaných exekučním příkazem příkázáním jiné pohledávky
(v mil. Kč)

Rok	Vymáhané nedoplatky celkem	Nedoplatky vymáhané	Nedoplatky vymožené
2016	44100	1002	237
2017	37300	877	224
2018	30900	578	243
2019	25800	500	303
2020	25500	529	163

Zdroj: GFŘ, Informace o činnosti Finanční správy České republiky za období 2016-2020, vlastní zpracování

Za celé sledované období počet vymáhaných nedoplatků postupně klesal s výjimkou roku 2019. V roce 2019, bylo vymoženo nejvíce daňových nedoplatků v částce 303 mil. Kč. Výtěžnost v tomto roce byla 60,6 %. I u jiných pohledávek bylo nejméně vymoženo v roce 2020 a to pouze 163 mil. Kč a výtěžnost jen 30,8 %. Nejvíce vymáhaných nedoplatků bylo v roce 2016. Od roku 2016 nově vznikla plátcům DPH zákonná povinnost podávat kontrolní hlášení. V kontrolním hlášení jsou uváděny údaje z daňových dokladů (vystavené a přijaté daňové doklady).

4.2.4. Exekuční příkaz postižením jiných majetkových práv

Exekuce postihující jiná majetková práva je správcem daně uplatňována ve velmi malé míře. Postihuje jiná majetková práva třetích osob. Jsou to například podíly v družstvech nebo společnostech. Pokud daňová exekuce postihuje obchodovatelný podíl obchodní společnosti a ta vstoupí do likvidace, je možné tuto pohledávku přihlásit a uplatnit v rámci likvidačního řízení.

Tabulka 6: Přehled nedoplatků vymáhaných exekučním příkazem postižením jiných majetkových práv
(v mil. Kč)

Rok	Vymáhané nedoplatky celkem	Nedoplatky vymáhané	Nedoplatky vymožené
2016	44100	16	11
2017	37300	13	2
2018	30900	11	4
2019	25800	296	9
2020	25500	323	16

Zdroj: GFŘ, Informace o činnosti Finanční správy České republiky za období 2016-2020, vlastní zpracování

Vymáhané nedoplatky exekucí na jiná majetková práva v poměru k celkem vymáhaným nedoplatkům, jsou poměrně nízká, stejně tak i výše nedoplatků vymožených. Nejvíce bylo za sledované období vymoženo v roce 2016 a to 11 mil. Kč, z vymáhané částky 16 mil. Kč, to bylo 68,75 %. Nejméně bylo uhrazeno v roce 2017 a to pouze 2 mil. Kč z vymáhaných nedoplatků a nejmenší výtěžnost z vymáhaných nedoplatků byla v roce 2019, kdy z vymáhané částky 296 mil. Kč bylo vymoženo 9 mil. Kč a výtěžnost byla tedy 3,04 %.

4.2.5. Exekuční příkaz na prodej nemovitých věcí

Daňovou exekucí na prodej nemovitých věcí se daňový nedoplatek uspokojuje prodejem nemovité věci vlastníka. Daňový dlužník musí být zapsán v katastru nemovitostí na listu vlastnictví jako výlučný vlastník, spoluvlastník nebo musí být nemovitost zapsána ve společném jmění manželů. Exekuční příkaz na prodej nemovité věci podléhá zápisu do katastru nemovitostí a omezuje převod vlastnického práva. Je to poměrně velký zásah týkající se majetkového práva vlastníka. Tento způsob výkonu exekuce je poměrně efektivní proto, že vlastník (daňový dlužník) po zápisu exekučního příkazu na list vlastnictví většinou dlužnou pohledávku správci daně uhradí, aby nedošlo k prodeji nemovitosti.

Tabulka č. 7: Přehled nedoplatků vymáhaných exekučním příkazem na prodej nemovitých věcí

(v mil. Kč)

Rok	Vymáhané nedoplatky celkem	Nedoplatky vymáhané	Nedoplatky vymožené
2016	44100	1142	87
2017	37300	1030	129
2018	30900	884	120
2019	25800	1006	104
2020	25500	1004	67

Zdroj: GŘ, Informace o činnosti Finanční správy České republiky za období 2016-2020, vlastní zpracování

V roce 2016 bylo exekučním příkazem na prodej nemovitých věcí vymáháno 1 142 mil. Kč a vymoženo 87 mil. Kč, to je 7,62 %. Do roku 2018 vymáhané nedoplatky klesaly, ale oproti tomu stoupala vymožená částka, která v roce 2018 byla 884 mil. Kč vymáhaných

pohledávek a vymoženo bylo 120 mil. Kč, tedy 12,52 %. V roce 2019 počet vymáhaných nedoplatků opět narostl na 1006 mil. Kč, ale klesla vymožená částka na 104 mil. Kč na 9,81 %. V roce 2020 už se i zde projevila opatření ve vymáhání způsobená pandemií a klesl počet vymáhaných pohledávek na 1004 mil. Kč i počet vymožené částky na 67 mil. Kč, což bylo 6,44 % a nejméně za celé sledované období.

4.2.6. Exekuční příkaz na prodej movitých věcí

Daňovou exekucí prodejem movitých věcí se pohledávka správce daně uspokojí prodejem movité věci ve vlastnictví dlužníka. Zabavené věci v exekučním řízení jsou prodány v dražbě. V případě, že dlužník vlastní nějaký movitý majetek, je tento způsob exekuce poměrně efektivní. Zejména pokud se jedná o alkohol, textil, sportovní věci a automobily. U hodnotnějších automobilů je poměrně často financování řešeno leasingovou smlouvou nebo úvěrem. Zde je právě pro případ možné exekuce zajištění převodu smlouvou na převod vlastnického práva zpátky na poskytovatele.

Efektivita dražeb byla zvýšena i tím, že od 1.2.2020 bylo naplno spuštěno prostřednictvím aplikace APED konání dražeb elektronickou formou. Dražby jsou tak zpřístupněny pro širší okruh dražitelů. To se projevilo i na tom, že většina dražených věcí je vydražena za poměrně větší částky, než když se dražby konaly na územních pracovištích fyzicky.

Tabulka č. 8: Přehled nedoplatků vymáhaných exekučním příkazem na prodej movitých věcí (v mil. Kč)

Rok	Vymáhané nedoplatky celkem	Nedoplatky vymáhané	Nedoplatky vymožené
2016	44100	904	193
2017	37300	616	206
2018	30900	850	157
2019	25800	416	225
2020	25500	355	46

Zdroj: GŘ, Informace o činnosti Finanční správy České republiky za období 2016-2020, vlastní zpracování

Od roku 2016 do roku 2020 počet vymáhaných nedoplatků postupně klesal. Výnosnost z provedených exekucí byla nejvyšší v roce 2019, kdy bylo vymoženo 225 mil. Kč (0,87 % z celkem vymáhaných nedoplatků) a nejméně v roce 2020 pouze 46 mil. Kč (0,18 %). V září roku 2019 se začaly dražby realizovat elektronicky, ale současně se stále dražilo

také klasickým způsobem na územních pracovištích. V roce 2020 se také dražeb dotkla pandemie COVID-19 a na nějaký čas bylo provádění dražeb movitých věcí téměř úplně pozastaveno.

4.3. Zajištění daně

Zajištění úhrady nesplacené nebo dosud nezajištěné daně správce daně realizuje vydáním zajišťovacího příkazu. Další z možností je zajištění zástavním právem.

Zajišťovací příkaz správce daně uplatňuje na základě šetření kontrolního oddělení v rámci daňové kontroly daňového subjektu a také při kontrole řetězců. Kontrola se týká daně z přidané hodnoty. V případě, kdy na základě předložených podkladů správce daně zjistí, že se daňový subjekt úmyslně vyhýbá plnění řádných zákonných povinností, nebo se pravděpodobně dopouští podvodu, vydá zajišťovací příkaz.

Tabulka č. 9: Rozhodnutí zajištění daně na nesplacenou nebo dosud nestanovenou daň

(v mil. Kč)

Rok	Počet vydaných zajišťovacích příkazů	Zajištěná částka	Skutečná úhrada ze zajištění
2016	1 561	3 329,0	1 098,5
2017	1 420	1 594,0	690,2
2018	1 174	1 472,5	471,2
2019	765	558,8	477,3
2020	1 007	519,6	348,3

Zdroj: GFŘ, Informace o činnosti Finanční správy České republiky za období 2016-2020, vlastní zpracování

Za sledované období od roku 2016 postupně klesal počet vydaných zajišťovacích příkazů. Nejvýraznější pokles je v roce 2019, kdy oproti roku 2018 byl počet vydaných příkazů o 409 nižší, což je o 34,8 % a zajištěná částka také meziročně poklesla a to o 913,7 mil. Kč a to o 62,1 %, ale úhrada ze zajištění v porovnání s rokem 2018 stoupla o 6,3 mil. Kč tedy o 1,3 %.

V roce 2020 v době nouzového stavu v ČR kvůli pandemii COVID 19 opět narostl počet vydaných zajišťovacích příkazů o 242. Právě vyhlášením nouzového stavu bylo možné sledovat změnu v přístupu daňových subjektů v přístupu k plnění daňových povinností a snaha o zneužití nastalé situace. Zajištěná částka v roce 2020 poklesla meziročně o 39,2 mil. Kč (7 %) a úhrada ze zajištění poklesla o 129 mil. Kč (27 %).

Zástavní právo je další z možností zajištění daně. Oproti zajišťovacímu příkazu je zástavní právo mírnější forma zajištění daně. Platby pohledávek zajištěných zástavním právem se přeúčtovávají exekučním příkazem na jednotlivé daně.

Tabulka č. 10: Zajištění zástavním právem

(v mil. Kč)

Rok	Počet vydaných rozhodnutí	Částka na rozhodnutí
2016	9 786	37 354,1
2017	15 353	15 087,6
2018	11 394	9 028,0
2019	10 796	6 708,3
2020	4 360	4 028,3

Zdroj: GFŘ, Informace o činnosti Finanční správy České republiky za období 2016-2020, vlastní zpracování

Zástavní práva vydávána k zajištění daňových nedoplatků od roku 2016 postupně klesala. Výraznější nárůst byl zaznamenán v roce 2017, kdy v porovnání s rokem 2016 bylo vydáno 15 353 rozhodnutí, což je o 5 567 více ve srovnání s předchozím rokem nárůst o 56,9 %, ale naopak celková zajištěná částka byla nižší o 22 266 mil Kč pokles o 59,6 %. V roce 2017 dle statistik bylo více využíváno zřizování zástavních práv pro zajištění nižších neuhrazených pohledávek. V roce 2020 byl značný pokles počtu vydaných rozhodnutí. Meziročně o 6 436 rozhodnutí o 59,6 %, kdy pokles celkové částky zřízené zástavními právy byl 40%, což je pokles o 2 680 mil. Kč. Bylo to způsobeno tím, že ve 2. a 3. čtvrtletí došlo k dočasným omezením ve vydávání zástavních práv v rámci mimořádných opatření pandemie COVID-19. Zástavní práva bylo možné zřizovat pouze výjimečně, společně s odůvodněním a po zaslání vyrozumění o výši nedoplatku daňovému dlužníku a po dodržení lhůty zřídit zástavní právo se souhlasem dlužníka.

4.4. Insolvence, konkurz

Insolvenční řízení dle zákona č. 182/2006 Sb., (insolvenční zákon) umožňuje řešit úpadek nebo hrozící úpadek a uspořádání majetkových vztahů dotčených osob, a to v rámci soudního řízení. Správce daně může přihlásit daňové pohledávky vůči dlužníkovi do daného insolvenčního řízení. Dosažení co nejvyššího uspokojení a úhrady je ovlivněno tím, zda je přihlášená pohledávka zajištěna a v jakém pořadí. Toto zajišťuje pro správce daně výhodnější postavení při výsledném rozdělování zpeněžené částky. Výše výtěžku se

také odvíjí od toho, jakým způsobem je úpadek řešen. Oddlužení a reorganizace dále umožňují za určitých sankcí další ekonomickou činnost dlužníkovi. Konkurz je naopak řešen v rámci likvidace. Negativní dopad na výsledek insolvenčního řízení a na celkovou výši úhrady přihlášených pohledávek, má i to, že insolvence je zahájena (na návrh), kdy dlužník již nevlastní žádný majetek a celková úhrada je tedy minimální.

Tabulka 11: Daňové pohledávky v insolvenčním řízení

(v mil. Kč)

Rok	Přihlášené pohledávky	Došlé platby
2016	6 000	391,1
2017	5 000	328,8
2018	4 700	319,2
2019	4 700	332,3
2020	3 500	370,3

Zdroj: GFŘ, Informace o činnosti Finanční správy České republiky za období 2016-2020, vlastní zpracování

V celém sledovaném období od roku 2016 do roku 2020 počet přihlášených pohledávek postupně klesal.

Výše přihlášených pohledávek od roku 2016 byla 6 000 mil. Kč, došlé platby byly ve výši 391,1 mil. Kč, 6,52 %. V roce 2017 byl pokles o 1 000 mil. Kč a došlých plateb bylo 5,57 %, v roce 2018 přihlášeno 4 700 mil. Kč pohledávek a uhrazeno 6,79 %. V roce 2019 bylo přihlášeno také 4 700 mil. Kč a uhrazeno z těchto přihlášených pohledávek bylo 7,07 %. V roce 2020 byl pokles přihlášených pohledávek největší 3 500 mil. Kč, oproti roku 2016 pokles o 2 500 mil. Kč, ale naopak došlo 370,3 mil. Kč 10,58 % a to je nejvíce za celé sledované období.

4.5. Mezinárodní vymáhání

Mezinárodní pomoc při vymáhání pohledávek je nejvíce využívána se sousedními státy. Součinnost je nejčastěji uplatňována se státy: Německo, Slovensko, Rakousko a Polsko. Ze zemí mimo rámec Evropské unie je to například Norsko. Žádosti o vymáhání dlouhodobě tvoří největší podíl ze všech vyřizovaných žádostí mezinárodní pomoci.

Tabulka 12: Žádosti o vymáhání v rámci mezinárodní pomoci při vymáhání
(v mil. Kč)

Rok	Vymáhané nedoplatky zahraniční (žádosti)	Vymáhané nedoplatky tuzemské (žádosti)	Vymoženo celkem
2016	434	215	7,4
2017	346	363	40
2018	319	428	8,8
2019	440	505	16
2020	244	629	15,2

Zdroj: GŘ, Informace o činnosti Finanční správy České republiky za období 2016-2020, vlastní zpracování

Ve sledovaném období bylo nejméně prostředků vymoženo v roce 2016 a to 7,4 mil. Kč. Naopak nejvíce bylo vymoženo v roce 2017 celkem 40 mil. Kč. Nárůst byl způsoben také tím, že se častěji využívala možnost vymáhat nároky na vrácení DPH v zahraničí. V roce 2018 došlo znova k poklesu vymožené částky na 8,8 mil. Kč, v roce 2019 byl zaznamenán nárůst na 16 mil. Kč. V roce 2019 se postupně uplatňovaly cílené žádosti o vymáhání, důsledně se také začalo využívat zjištěných informací o účtech a přeplatcích na DPH v zahraničí. Poměrně vysoká částka byla vymožena také v roce 2020 celkem 15,2 mil. Kč, a to i přes zavedená ochranná opatření kvůli pandemii COVID-19.

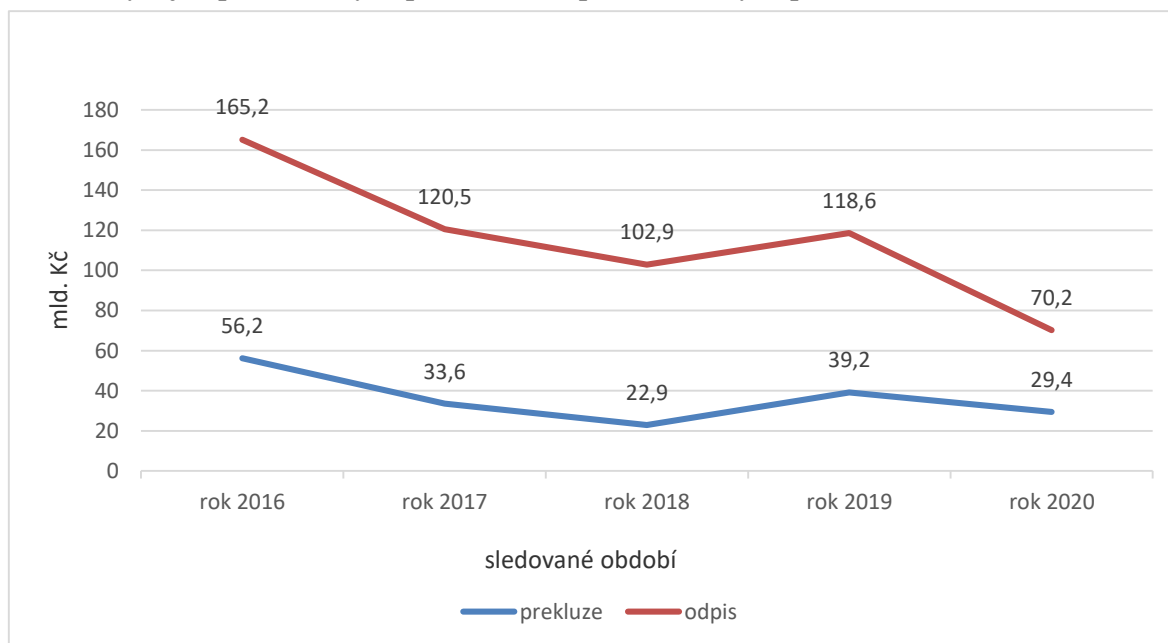
4.6. Nedobytné pohledávky – odpisy

Počátek sledovaného období rok 2016 byl ovlivněn novou koncepcí ve vymáhání daňových nedoplatků dle metodických pokynů. Součástí byl také aktivnější přístup k provádění odpisů nedobytných pohledávek. Evidence nedoplatků, které v podstatě nelze vymoci, nemá fiskální efekt. Odepsané nedoplatky nezanikají, v případě zjištění majetku dlužníka je stále možné je vymáhat do doby uplynutí lhůty pro placení daně. Tyto nedoplatky pouze nejsou vedeny mezi aktivními nedoplatky. V roce 2016 bylo odepsáno 165,2 mld. Kč. Bylo to nejvíce za sledované období. Důvodem bylo i to, aby data tvořící příjmovou část státního rozpočtu co nejvíce odpovídala reálným číslům. Koncem roku 2016 zavedením nových metodických pokynů a postupů pro vymáhání, což mělo vést k celkové větší efektivitě. Důraz byl kladen na včasné předávání vzniklých nedoplatků vymáhacím oddělením. Již během následujícího roku 2017 bylo možné pozorovat první výsledky. Také odepisované pohledávky postupně klesají. V roce 2017 bylo odepsáno pro nedobytnost 120,5 mld. Kč, což je o 44,7 mld. Kč méně oproti roku 2016 a zároveň došlo

k zaktivnění odepsaných pohledávek, které bylo možné dále vymáhat ve výši 119,6 mld. Kč. Nejméně odpisů bylo provedeno v roce 2020 a to ve výši 70,2 mld. Kč. I zde se v roce 2020 projevilo to, že vlivem pandemie COVID-19 došlo také ve vymáhání daňových nedoplatků, ale celého správního řízení, k omezení postupů standartním způsobem.

Mezi odepsané daňové nedoplatky se také řadí nedoplatky prekludované. Prekluze je úplný zánik práva, u daňových pohledávek je to tedy doba, kdy uplynula lhůta pro placení daně. Tyto pohledávky již není možné vymáhat. Nejvíce odepsaných pohledávek z důvodu prekluze za sledované období byl také v roce 2016 a to v částce 56,2 mld. Kč.

Graf 2: Vývoj odpisů daňových pohledávek a prekludovaných pohledávek



Zdroj: GFŘ, sledované období 2016-2020, vlastní zpracování

5. Zhodnocení výsledků a diskuze

V této kapitole jsou zhodnoceny výsledky vymáhání daňových pohledávek v období od roku 2016 do roku 2020. Z provedeného zhodnocení efektivity u jednotlivých způsobů vymáhání daňových nedoplatků a analýz jsou navrženy možné postupy a doporučení pro zlepšení efektivity ve vymáhání a související problematice.

5.1. Zhodnocení vymáhání daňových pohledávek

Ve sledovaném období od roku 2016 do roku 2019 kumulované nedoplatky postupně klesaly. V roce 2019 byly ve výši 35,4 mil. Kč. Oproti roku 2016 se snížily o 36,67 %. V roce 2020 celkové daňové nedoplatky opět narostly na částku 43,1 mil. Kč a zvýšily se tedy o 21,8 %. Postupné snižování daňových nedoplatků bylo ovlivněno pozitivním ekonomickým vývojem ve společnosti.

Nedoplatky vymáhané klesaly po celou dobu období od roku 2016, kdy byly ve výši 44,1 mil. Kč a v posledním roce sledovaného období 2020 byly ve výši 25,5 mil. Kč. Celkový pokles byl 57,82 %. Výše vymáhaných nedoplatků záleží na včasnosti předávání výkazů nedoplatků útvarům vymáhání. Jsou i žádosti daňových subjektů o posečkání úhrady. V roce 2020 to bylo také vlivem generálních pardonů a liberačních balíčků, kdy se na základě rozhodnutí ministryně financí dočasně omezovalo vymáhání a výkazy nedoplatků se k vymáhání nepředávaly, vše v důsledku pandemie COVID-19.

Vymožené nedoplatky se mezi roky 2016 až 2020 pohybovaly od 34,5 % do 55,03 %. Úspěšnost vymáhacích úkonů záleží na včasnosti předání výkazů nedoplatků na vymáhání, rychlém prověření majetkových poměrů dlužníka a v případě neplnění daňových povinností, zahájení exekučního řízení. Je to ale i pozitivním ekonomickým vývojem ve státě, poměrně stabilní zaměstnaností a zvyšováním mezd.

5.1.1. Zhodnocení vymáhání daňových exekucí (exekučních příkazů)

Daňová exekuce srážkami ze mzdy je využívána u daňových subjektů, kde byl zjištěn zaměstnavatel. Efektivitu této daňové exekuce ovlivňuje to, že mzda je již postižena pohledávkami exekutorů a dalších věřitelů. V některých případech daňový dlužník mění anebo ukončuje pracovní poměr, zde je pak při zjištění nového zaměstnavatele potřeba vydat rozhodnutí o pokračování ve srážkách. Také to, že zaměstnavatel dlužníkovi vyplácí minimální mzdu a zbytek vyplácí v hotovosti, ovlivňuje úspěšnost této exekuce. V případě že je daňová exekuce srážkami ze mzdy vystavena na větší daňový nedoplatek, je celý proces vymožení zdoluhavý a z pohledu výnosnosti poměrně malý. V případě postižení důchodu, srážky hradí Česká správa sociálního zabezpečení. Vzhledem k výši starobních důchodů a výše nezabavitelné částky dochází k úhradě pouze minimálních částek, v některých případech není hrazeno vůbec nic. Z celkového počtu vymáhaných nedoplatků exekucí na mzdu ve výši 9569 mil. Kč, bylo vymoženo 765 mil. Kč, to je **7,99 %**. **K poměru celkem vymáhaných nedoplatků je to 0,47 %**.

Daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb je nejvíce využívaná forma daňové exekuce v případě zjištění bankovního účtu vedeného na dlužníka. Dotazy na banky se provádí elektronicky, tak je zjištění existence účtu a zůstatku poměrně rychlé. Výše zůstatku na účtu a výše vymáhaných nedoplatků určují, jak rychle bude daňový nedoplatek uhrazen a daňová exekuce ukončena. Ve sledovaném období bylo vymáháno celkem exekucí na účet 36 491 mil. Kč. Uhrazeno na účet správce daně bylo 15 238 mil. Kč, tedy **41,71 %**. **K poměru celkem vymáhaných nedoplatků je to 9,31 %**.

Daňová exekuce postihující jiné pohledávky je využívána pouze tehdy, když je možné z potřebných podkladů (kontrolního hlášení, neuhrazených faktur nebo smluv) identifikovat pohledávku dlužníka vůči třetí osobě. Tato musí existovat a může být splatná i v budoucnu. V letech 2016 až 2020 bylo daňovou exekucí na jiné pohledávky vymáháno 3 486 mil. Kč. Vymoženo bylo 1 170 mil. Kč, **33,56 %**. **K poměru celkem vymáhaných nedoplatků je to 0,72 %**.

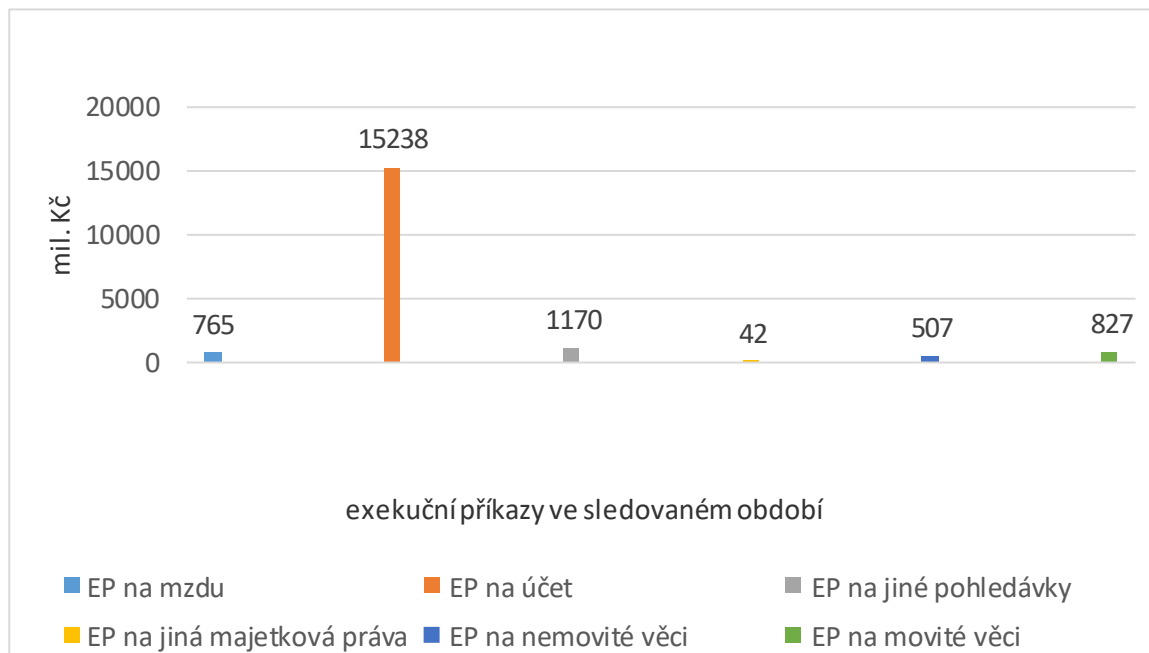
Daňová exekuce postihující jiná majetková práva není správcem daně využívána příliš často. Majetková práva třetích osob nejsou postihována, spíše minimálně. Od roku 2016 do roku 2020 bylo vymáháno 659 mil. Kč a vymoženo 42 mil. Kč. Výtěžnost **6,37 %**. **K poměru celkem vymáhaných nedoplatků je to 0,02 %**.

Daňová exekuce prodejem nemovitých věcí je asi nejnáročnější z daňových exekucí. V současné době se dražby nemovitých věcí již konají elektronicky, ale i tak je celý administrativní proces časově náročný. Co do úspěšnosti záleží na tom, jak moc je zatížena nemovitost dlužníka jinými exekučními příkazy. Za celé sledované období bylo vymáháno 5 066 mil. Kč daňových nedoplatků a vymoženo bylo 507 mil. Kč, což je **10 %**. **K poměru celkem vymáhaných nedoplatků je to 0,31 %**.

Daňová exekuce prodejem movitých věcí postihuje majetek vlastníka. V některých případech je efektivita úhrady ovlivněna tím, že dlužník nechce přijít o svůj majetek a pohledávku uhradí nebo se dohodne na splácení. Co do administrativy, je tato forma exekuce stejně náročná jako u exekuce nemovitých věcí. V současné době se také provádí převážně elektronicky. Od roku 2016 do roku 2020 bylo exekucí na prodej movitých věcí vymáháno 3 141 mil. Kč, vymoženo bylo 827 mil. Kč. Z vymáhané částky je to **0,26 %**. **V poměru celkem vymáhaných nedoplatků je to 0,5 %**.

Zhodnocení celkem vymožené pohledávky za sledované období od roku 2016 do roku 2020 podle jednotlivých druhů exekucí ukazuje nejefektivnější formu daňové exekuce. Nejvyšší částka daňových nedoplatků byla vymožena daňovou exekucí nařízením exekučního příkazu příkázáním pohledávky z účtu. Z počtu celkem vymáhaných nedoplatků za toto období ve výši 163 600 mil. Kč bylo touto exekucí vymoženo celkem 15 238 mil. Kč. Druhou nejefektivnější daňovou exekucí byla exekuce příkázáním exekučního příkazu na jinou pohledávku. Vymoženo bylo celkem 1 170 mil. Kč. Nejméně efektivní bylo vymáhání daňovou exekucí příkázáním exekučního příkazu na jiná majetková práva.

Graf 3: Zhodnocení vymáhání dle jednotlivých exekucí



Zdroj: sledované období 2016 - 2020, vlastní zpracování

5.1.2. Zhodnocení vymáhání daňových nedoplatků celkem

Zajištění daně zajišťovacím příkazem nebo zástavním právem je možné zhodnotit v poměru daňových nedoplatků vymáhaných celkem. Úhrada ze zajištění daně je započtena do vymožené částky exekuce, podle exekučních příkazů, kterými byla nařízena. U zajišťovacích příkazů počet bylo za celé sledované období vydáno celkem 5 927 rozhodnutí a zástavních práv celkem 51 689 rozhodnutí. Skutečná úhrada ze zajištění zajišťovacími příkazy byla celkem 3 085,5 mil. Kč. K poměru celkem vymáhaných nedoplatků je to 1,89 %. Z nedoplatků zajištěných zástavním právem bylo celkem vymoženo 72 206,3 mil. Kč. K poměru celkem vymáhaných pohledávek je to 44,13 %.

Do **insolvenčního řízení** bylo v celém období přihlášeno 23 900 mil. Kč a došlých plateb přišlo celkem 1 741,7 mil Kč což je 7,28 % z přihlášených pohledávek a 0,9 % k poměru celkem vymáhaných nedoplatků. Počet přihlašovaných pohledávek do insolvence v celém období klesal.

Mezinárodní vymáhání je uplatňováno nejčastěji v rámci Evropské unie. Od roku 2016 do roku 2020 bylo celkem vymoženo 87,4 mil. Kč. K celkovému počtu vymáhaných nedoplatků je 0,05 %.

Pohledávky odepsané pro nedobytnost v celém sledovaném období bylo odepsáno 758,7 mil. Kč daňových nedoplatků. Z toho 577, 4 mil. Kč pro nedobytnost a 181,3 mil. Kč pro prekluzi. V poměru k celkem vymáhaných nedoplatků je to 0,46 % a to je 0,35 % pro nedobytnost a 0,11 % z důvodu prekluze. Tyto nedoplatky nejsou skutečnou úhradou, pouze ponížují celkovou aktivní částku nedoplatků.

5.1.3. Okolnosti a opatření ovlivňující vymáhání

Faktory ovlivňující proces vymáhání jsou pozitivní i negativní. Sledované období od roku 2016 do roku 2020 bylo ovlivněno v roce 2016 tím, že byl kladen důraz na aktivní provádění odpisů nedobytných pohledávek, čímž se znatelně snížila evidence aktivních nedoplatků. Dále se ve větší míře v rámci provádění kontrol řetězců vystavovaly zajišťovací příkazy. Také provádění dotazů do CEÚ prostřednictvím ADIS je možné provádět automatizovaně, což z časového hlediska úspora času, protože byla odstraněna náročná a zdlouhavá administrativa v listinné podobě. V současné době se po zadání přímo v úloze ADIS odpověď vygeneruje také v úloze ADIS přímo u konkrétního daňového subjekt. Z odpovědí je možné hned zjistit aktivní účty a jejich aktuální výši.

V roce 2018 se pozitivně na celkovém počtu evidovaných daňových nedoplatků projevil vývoj a stav české ekonomiky. Docházelo k růstu mezd a k zvyšování růstu zaměstnanosti. To mělo za následek nižší celkový objem daňových nedoplatků.

V roce 2019 byl představen projekt behaviorální analýzy, který měl být formou klientského přístupu ve vztahu k daňovým poplatníkům. V případě vzniku nedoplatku je vhodně oslovit a v podstatě požádat o úhradu. Tato analýza měla být zavedena po vzoru například Polska, Belgie nebo Velké Británie. Měla být zaměřena na některé druhy daní, mezi kterými byla i daň silniční. Začátek projektu ovlivnila celosvětová pandemie COVID-19, která neumožnila projekt realizovat. V současné době je predikce nejistá. Změnou

vlády a s tím souvisejícími legislativními změnami, které se týkají i zrušení daně silniční, která měla být součástí tohoto projektu.

Postupem času se navyšuje online přístup daňovým exekutorům do registrů a databází veřejné správy. Také zavedením elektronických dražeb od 2019 má pozitivní vliv na fiskální efekt. Stejně tak rozšiřování údajů v aplikaci APEX, kdy bude možné využívat kartu dlužníka, kde budou evidovány souhrnné údaje vztahující se k danému dlužníku zjištěné z celkových majetkových poměrů a propojením s údaji systému ADIS.

Negativně bylo vymáhání ovlivněno v roce 2019 kdy změnou ISZ a zákona o životním minimu došlo k navýšení nezabavitelné částky, která se zdvojnásobila. Poslední změna této částky byla k 1.8.2021. Toto má vliv na výši částky, která je hrazena z exekučních příkazů na úhradu daňových pohledávek. Také předluženost dlužníků, nemajetnost, ale i to že dlužníci jsou nekontaktní, bez příjmů má vliv na to, že není možné formou exekuce pohledávku vymáhat.

Celkově rok 2020 omezil vymáhání daní v důsledku mimořádných opatření přijatých FS v souvislosti s celosvětovou pandemií COVID-19. Nejen podnikatelská sféra, ale celá společnost byla touto pro všechny zcela novou okolností dotčena. V důsledku nařízení vlády docházelo k omezování kontaktů mezi lidmi, aby se zabránilo šíření nákazy. Docházelo k uzavírání služeb, ale i některých obchodů. Celosvětově docházelo k oslabování ekonomiky a klesání příjmů. Predikce vývoje je i v současné době zatím nejistá.

Na druhé straně ke snižování důsledků finančních propadů podnikatelů a celkové finanční ztrátě bylo možno požádat o poskytnutí kompenzačních bonusů. A to v souladu s příslušnými zákony, které byly aktuálně vydávány a řešily vždy konkrétní bonusové období podle vývoje pandemie. Kontrolu splnění podmínek pro podání žádosti o kompenzační bonusy a také jejich vyplácení měla na starost finanční správa. Od roku 2021 je umožněno podnikajícím fyzickým osobám, za splnění požadovaných podmínek, platit paušální daň.

5.2. Zlepšení postupů v oblasti vymáhání daňových nedoplatků

Vymáhání daňových nedoplatků je celkově administrativně rozsáhlý a časově náročný proces. Právě čas může efektivitu ve vymáhání podstatně ovlivnit. Po novele daňového řádu správce daně po obdržení výkazu nedoplatku vyrozumí daňový subjekt vždy o celkové výši daňového nedoplatku. Zhruba od roku 2020 se dodržuje lhůta 20 dní od doručení vyrozumění daňovému subjektu, než se začnou podnikat kroky k vymožení daňového nedoplatku. Návrhy ke zlepšení postupů a větší efektivitě ve vymáhání jsou navrhovány v oblasti:

- Propojení informačních systémů veřejné správy
- Programové zajištění
- Legislativa

Propojení informačních systémů veřejné správy v rámci doručování písemností. Doručování v daňovém procesu je specifické a je upraveno § 44 daňového řádu. Fyzickým osobám se prioritně doručuje do datové schránky, pokud mají zřízenou. V případě, že datovou schránku zřízenou nemají, doručuje se na adresu, kterou si daňový subjekt uvedl při registraci jako adresu doručovací. Následuje adresa doručovací uvedená v centrální evidenci obyvatel a až jako poslední je adresa trvalého pobytu uvedena v centrální evidenci obyvatel. Možnost propojit ověření adresáta s centrální evidencí obyvatel v okamžiku, kdy je písemnost vytvořena a daňový subjekt je vkládán jako adresát. Zpětnou vazbou v případě změny údajů uvedených daňovým subjektem při registraci, by byla automatická aktualizace. Nové informace z centrální evidence obyvatel by se propsala do registru. Jelikož není povinnost pro daňové subjekty změny údajů týkající se adresy aktualizovat, často jsou v registru správce daně vedeny údaje zastaralé. Údaje ověřené automaticky z evidence obyvatel by v mnoha případech ušetřily spoustu času a vzhledem k výši poštovního i finančních výdajů. V současné době se začíná využívat aplikace APEX – karta daňového dlužníka, kde se postupně zaznamenávají jednotlivé úkony v rámci vymáhání. Další možnost, jak doplnit informace ohledně údajů daňového dlužníka je, pokud v průběhu správního řízení daňový exekutor zjistí adresu, kam bylo naposledy úspěšně doručeno a tato není vedena v registru formou úředního zápisu o této informaci umožnit vyznačit poznámku o tomto zjištění.

Programové zajištění je pro finanční správu v současné době řešeno systémem ADIS a to od roku 1993. Systém je od počátku provozován firmou IBM na základě smlouvy mezi ministerstvem financí a společností IBM. V roce 2019 Nejvyšší kontrolní úřad shledal systém ADIS jako nejzastaralejší programový systém ve veřejné správě, přesto že se software stále doplňuje. Každá doplňující změna se provádí prostřednictvím instalace nové verze, která je v případě oprav chyb v programu i několikrát v měsíci a je prováděna v pracovní době. V roce 2019 došlo k dohodě o získání práva systému ADIS od společnosti IBM a byla podepsána smlouva se společností O2 IT Services, která by měla zajistit nový software v průběhu roku 2023. Zavedením nového programu, který by více propojil informační systémy veřejné správy, by se určitě ušetřilo více času při daňovém řízení. Aby bylo například možno otevřít více oken současně, při kontrole údajů daňových subjektů, při vystavování exekučního příkazu. Možnost použití myši pro lepší navigaci v programu, což v dnešním ADIS-u možné není. V rámci zavádění eGovernmentu do veřejné správy je zavedení nového softwaru pro finanční správu téměř nutností.

Legislativa je další oblast, která by mohla přispět k zvýšení efektivity ve vymáhání. V České republice je v současné době velké množství podnikajících obchodních společností. Současná legislativa umožňuje zakládat společnosti s ručením omezeným s vkladem 1,- Kč. V některých případech je založení takové společnosti od počátku se záměrem cíleného zisku, ale na druhé straně s cílem nesplnit řádnou daňovou povinnost. Legislativa, která by se zaměřila na trestně právní odpovědnost právnických osob, konkrétně společností s ručením omezeným, by také ovlivnila přístup daňových subjektů k plnění svých daňových povinností řádně a včas. Také majetková odpovědnost u společností, která by se dotýkala statutárních orgánů. V současné době trestní odpovědnost v těchto oblastech chybí. Často se stává, že již při podávání daňových přiznání začnou vyvádět majetek ze společnosti, pozdě podávají kontrolní hlášení. Již v této době jsou si vědomi, že může být zahájena daňová kontrola a při neplnění daňových povinností může být také zahájena exekuce. Další oblastí jsou dodavatelsko-odběratelské vztahy. Jejich porušování má v mnoha případech za následek druhotnou platební neschopnost navazující obchodující společnosti. U těchto společností pak dochází ke vzniku nebo navyšování

daňových nedoplatků z důvodu nedodržování platební morálky, kdy dochází k opožděným fakturačním platbám, u kterých není dodržován řádný termín splatnosti.

6. Závěr

Daně mají podle zákona charakter peněžitého plnění a jsou vymezeny jako povinné, nenávratné, neekvivalentní, nedobrovolné a vynutitelné. K zajištění úhrady daňových nedoplatků správce daně uplatňuje 6 druhů daňové exekuce. Prověření majetkových poměrů dlužníka do jisté míry ovlivňuje to, která daňová exekuce je nejvhodnější. Ve sledovaném období bylo zjištěno, že nejčastější a nejefektivnější, je daňová exekuce nařízením exekučního příkazu na prikázání pohledávky z účtu. Touto exekucí bylo celkem vymoženo 15 238 mil. Kč což je 9,31 % z celkem vymáhaných nedoplatků. Daňová exekuce srážkami ze mzdy je nařizována při zjištění zaměstnavatele. Větší efektivita úhrady je při nižších pohledávkách, při vyšších částkách je úhrada časově zdlouhavá, ale poměrně stabilní. Vymoženo touto exekucí bylo 765 mil. Kč tedy 0,47 % z celkem vymáhaných nedoplatků. Daňová exekuce prikázáním jiné peněžité pohledávky, také díky údajům zjištěných z kontrolních hlášení týkající se dodavatelско odběratelských vztahů, je poměrně efektivní. Ve sledovaném období bylo touto exekucí vymoženo celkem 1 170 mil. Kč. Z celkového počtu vymáhaných nedoplatků je to 0,72 %. U exekucí postižením jiných majetkových práv je naopak úspěšnost minimální, proto je tato exekuce využívána poměrně málo. Celkem se vymohlo 42 mil. Kč, to je pouze 0,02 % celkového počtu. Exekuce prodejem nemovitých věcí je podmíněna vlastnictvím, nebo spoluvlastnictvím nemovitosti. Administrativní agenda je poměrně náročná, exekuční příkaz je zapisován do katastru nemovitostí. Takto bylo vymoženo celkem 507 mil. Kč. Přistoupením ke konání dražeb elektronickou formou od roku 2019, se efektivita zvyšuje. Stejně tak je tomu u exekucí prodejem movitých věcí. Elektronické dražby umožnily přístup většímu okruhu účastníků dražeb, hlavně u dražených movitých věcí, zejména pak u automobilů, došlo k větší výtěžnosti z dražeb.

V průběhu sledovaného období od roku 2016 do roku 2020 bylo evidováno celkem 226 300 mil. Kč daňových nedoplatků. Vymáháno bylo 163 600 mil. Kč nedoplatků a vymoženo bylo 62 800 mil. Kč. V celém sledovaném období byl nejvyšší daňový nedoplatek na dani z přidané hodnoty a na dani z příjmu právnických i fyzických osob. Na základě komparace analyzovaných forem daňových exekucí bylo zjištěno, že nejvíce daňových pohledávek bylo vymoženo exekucí nařízením exekučního příkazu na prikázání pohledávky z účtu, a to ve výši 15 238 mil. Kč. Z celkového počtu daňových nedoplatků je

to 9,31 %. Naopak nejméně efektivní byla daňová exekuce nařízením exekučního příkazu postižením jiných majetkových práv. Uhrazeno tímto druhem exekuce bylo pouze 42 mil. Kč. Z celkového počtu daňových nedoplatků je to pouze 0,02 %.

Zajištění daně formou zajišťovacích příkazů vydaných na nesplacenou nebo dosud nestanovenou daň v případě odůvodněné obavy nedobytnosti daně, bylo v analyzovaném období uhrazeno 3 085,5 mil. Kč z celkové zajištěné částky 7 473,9 mil. Kč. Do insolvenčního řízení bylo celkem přihlášeno 23 900 mil. Kč a došlé platby byly ve výši 1 741,7 mil. Kč.

Negativně je vymáhání daňových nedoplatků ovlivněno špatnou platební morálkou daňových poplatníků. Řada právnických i fyzických osob neplní řádně své daňové povinnosti. V mnoha případech k úhradě pohledávek dojde až na základě zahájeného exekučního řízení. Také změna ISZ a zákona o životním minimu v roce 2019 měla za následek vyplácení nižších částek z exekucí. Změnou těchto zákonů došlo k navýšení nezabavitelné částky na dvojnásobek. V některých případech jsou úhrady po této změně zákona dokonce nulové. Pozitivně se na vymáhání projevilo zavedení elektronických dražeb, které dražené věci prezentují širšímu okruhu zájemců a tím dochází k navýšení výtěžků z dražeb. V roce 2020 elektronické dražby hned v počátku omezila a zastavila pandemie COVID-19, proto je toto zjištění zatím pouze informativní podle údajů několika opravdu uskutečněných dražeb. Také aktivní přístup k odepisování nedobytných daňových pohledávek, které sice nejsou klasickou finanční úhradou nedoplatku, ale jejich odepsáním dojde k vyřazení z aktivních daňových nedoplatků.

Na základě dosažených výsledků jsou navržena doporučení a návrhy v oblasti propojení informačních systémů veřejné správy, programového zajištění a legislativy. Tato doporučení by měla urychlit postupy při vymáhání, zvýšit efektivitu vymáhání. Propojení systému ADIS s evidencí obyvatel by zajistilo každou aktuální změnu občana (daňového subjektu), zaznamenat také v údajích finanční správy. Modernizace technické podpory systému ADIS a lepší provázanost jednotlivých úloh by přinesla časovou úsporu. Také zakomponování trestně právní odpovědnosti právnických i podnikajících fyzických osob v legislativě. Konkrétně při nedodržování fakturačních lhůt a následném vzniku druhotné

platební neschopnosti. Stejně tak právní úprava týkající se registračních údajů daňových subjektů.

7. Seznam použitých zdrojů

HÁSOVÁ, Jiřina a Tomáš MORAVEC. *Insolvenční řízení*. 2. vydání. V Praze: C.H. Beck, 2018. Právní praxe. ISBN 978-80-7400-715-6.

HEJDUKOVÁ, Pavlína. *Veřejné finance: teorie a praxe*. V Praze: C.H. Beck, 2015. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-298-4.

HRUBÁ SMRŽOVÁ, Petra. *Daňové právo de lege lata*. 2. aktualizované vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2018. Pro praxi. ISBN 978-80-7380-687-3.

KASÍKOVÁ, Martina a Karel ŠIMKA. *Exekuční řád: komentář*. 4. vydání. V Praze: C.H. Beck, 2017. Beckova edice komentované zákony. ISBN 978-80-7400-630-2.

KOZÁK, Jan. *Insolvenční zákon: komentář*. 4. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2018. Komentáře (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7552-932-9.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2018. ISBN 978-80-7598-165-3.

LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář*. 3. vydání. V Praze: C.H. Beck, 2016. Beckova edice komentované zákony. ISBN 978-80-7400-604-3.

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

OECD, ed. *Working Smarter in Tax Debt Management*. OECD Publishing, 2014. ISBN 978-92-6422-325-7

QURESHI, Ashif. H. and Ajay KUMAR. *The Public International Law of Taxation*. Second edition. United Kingdom: Kluwer Law International BV, 2019. ISBN 978-90-411-8476-1

SPRINZ, Petr. *Insolvenční zákon: komentář*. [Praha]: C.H. Beck, [2019]. Velké komentáře. ISBN 978-80-7400-753-8.

WINTEROVÁ, Alena a Alena MACKOVÁ. *Civilní právo procesní*. 2. aktualizované vydání. Praha: Leges, 2018. Student (Leges). ISBN 978-80-7502-299-8.

WOLFOVÁ, Jitka a Martin ŠTIKA. *Soudní exekuce*. Praha: Wolters Kluwer, 2016. Právní monografie (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7552-427-0.

Právní předpisy

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

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 589/1992 S., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů

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

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 110/2006 Sb., o životním a existenčním minimu, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení, ve znění pozdějších předpisů (insolvenční zákon)

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

Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 89/2012 Sb., Občanský zákoník (nový)

Zákon č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (katastrální zákon)

Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., ze dne 9. října 2013 o dani z nabytí nemovitých věcí

Zákon č. 191/2020 Sb., o některých opatření ke zmírnění dopadů epidemie koronaviru SARS CcV-2 (Lex COVID)

Judikatura

Prováděcí nařízení Komise (EU) 1189/2011 ze dne 18.11.2011

Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 26.2.204 č.j. 21 Cdo 238/2013

Rozsudek ze dne 26. dubna 2018 C-34/17 – EU

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30.5.2019 č.j. 1 Afs. 271/2016-77

Internetové zdroje

Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2016 | 2016 | Ministerstvo financí ČR. *Ministerstvo financí ČR* [online]. [cit. 22.01.2022]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2016/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-29142>

Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2017 | 2017 | Ministerstvo financí ČR. *Ministerstvo financí ČR* [online]. [cit. 22.01.2022]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2017/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-32401>

Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2018 | 2018 | Ministerstvo financí ČR. *Ministerstvo financí ČR* [online]. [cit. 22.01.2022]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2018/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-35633>

Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2019 | 2019 | Ministerstvo financí ČR. *Ministerstvo financí ČR* [online]. [cit. 22.01.2022]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2019/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-38924>

Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2020 | 2020 | Ministerstvo financí ČR. *Ministerstvo financí ČR* [online]. [cit. 22.01.2022]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2020/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-42271>

Ministerstvo financí ČR [online]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/generalni-financni-reditelstvi/organizacni-struktura-gfr/sekce-pravni/odbor-vymahani/oddeleni-metodiky-a-mezinarodniho-vymahani/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2017/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-32401>

Ministerstvo financí ČR [online]. Dostupné z: https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sekhttps://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-jine/82441_17_MP_insolvence-vs-DR.pdfor/dane/danove-a-celni-https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/generalni-financni-reditelstvi/organizacni-struktura-gfr/sekce-pravni/odbor-vymahani/oddeleni-metodiky-a-mezinarodniho-vymahani/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2017/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-32401

Ministerstvo financí ČR [online]. 2005 [cit. 23.3.2022]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/mistni-spravni-a-soudni-poplatky/odpovedi-na-dotazy/2018/mp-06-2018--mezinarodni-spoluprace-pri-v-31828>

Prováděcí nařízení Komise (EU) č. 1189/2011 ze dne 18. listopadu 2011 | Legislativa | Mezinárodní spolupráce | Finanční správa. *Finanční správa* [online]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/legislativa/provadeci-narizeni-komise-eu-c-1189-2011-ze-dne-18-listopadu-2011>

Finanční správa [online]. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/cs/mezihttps://ec.europa.eu/info/strategy/relations-non-eu-countries/relations-united-kingdom/eu-uk-withdrawal-agreement_csnarodni-spoluprace/legislativa/provadeci-narizeni-komise-eu-c-1189-2011-ze-dne-18-listopadu-2011