



# VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

## FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

## ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

# PROCESNÍ POSTAVENÍ NESPOLEHLIVÉHO PLÁTCE DPH

PROCEDURAL POSITION OF UNRELIABLE VAT PAYER

## BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

## AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Alena Strýčková

## VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. Pavel Svirák, Ph.D.

BRNO 2020

## Zadání bakalářské práce

Ústav:	Ústav financí
Studentka:	<b>Alena Strýčková</b>
Studijní program:	Ekonomika a management
Studijní obor:	Účetnictví a daně
Vedoucí práce:	<b>Ing. Pavel Svirák, Ph.D.</b>
Akademický rok:	2019/20

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává bakalářskou práci s názvem:

### Procesní postavení nespolehlivého plátce DPH

#### Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod  
Vymezení problému a cíle práce  
Teoretická východiska práce  
Analýza problému a současné situace  
Vlastní návrhy řešení, přínos návrhů řešení  
Závěr  
Seznam použité literatury  
Přílohy

#### Cíle, kterých má být dosaženo:

Zjištění současného stavu poznání v oboru, praktická aplikace ve vazbě na téma práce a návazná návrhová tvorba a zhodnocení navrhovaných řešení vč. stanovení optimálního výstupu řešeného problému.

#### Základní literární prameny:

BRYCHTA, I. a J. Vychopeň. Daň z příjmů 2017. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. 552 s. ISBN 978-80-7552-750-9.

PELECH, P. a V. Pelc. Daně z příjmů s komentářem 2018. 17. vyd. ANAG, 2018. 832 s. ISBN 978-8-7554-144-4.

KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie a politika. 7. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018. 272 s. ISBN 978-80-7357-423-9.

Směrnice rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty.

ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské unii. Praha: Leges, 2018. 384 s. ISBN 978-80-7502-274-5.

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

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

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2019/20

V Brně dne 29.2.2020

L. S.

---

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.  
ředitel

---

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.  
děkan

## **Abstrakt**

Bakalářská práce se zabývá problematikou nespolehlivého plátce DPH. Jedná se o relativně nový institut, který má za úkol poskytnout správci daně účinný nástroj pro boj s daňovými podvody a zabránění daňovým únikům. Práce porovnává teoretické poznatky s těmi praktickými. První část obsahuje výklad pojmů jako je daň, daň z přidané hodnoty a jejich základní konstrukční prvky. Ve druhé části je představen institut nespolehlivého plátce a jeho fungování v praxi.

## **Abstract**

The bachelor's thesis deals with the issue of unreliable VAT payer. It is relatively new institute in tax administration, which is supposed to provide the tax administrator with an effective tool for combating tax fraud and preventing tax evasion. The thesis compares theoretical findings with practical findings. First part includes explanation the terms such as tax, value added tax and their basic structural elements. In the second part is introduced institute of unreliable payer and how it works in practice.

## **Klíčová slova**

daň z přidané hodnoty, nespolehlivý plátce, ručení, správce daně, zajištění daní

## **Keywords**

values added tax, unreliable payer, liability, tax authority, securing taxes

STRÝČKOVÁ, Alena. *Procesní postavení nespolehlivého plátce DPH* [online]. Brno, 2020 [cit. 2020-05-17]. Dostupné z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/127821>.  
Bakalářská práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí.  
Vedoucí práce Pavel Svirák.

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 17.5. 2020

.....

podpis studenta

Tímto bych ráda poděkovala vedoucímu své práce, panu Ing. Pavlu Svirákovi, Ph.D., za cenné rady a připomínky. Moje poděkování patří také rodině a přátelům za psychickou podporu, kterou mi poskytovali po celou dobu psaní mé bakalářské práce.

# OBSAH

ÚVOD.....	- 10 -
CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ .....	- 11 -
<b>1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE .....</b>	<b>- 13 -</b>
1.1 ZÁKLADNÍ POJMY, KONSTRUKČNÍ PRVKY DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY .....	- 13 -
1.1.1 <i>Daňový subjekt</i> .....	- 17 -
1.1.2 <i>Základ daně, splatnost daně</i> .....	- 20 -
1.1.3 <i>Ručení v zákoně o DPH</i> .....	- 24 -
<b>2 ZÁSADY PŘI SPRÁVĚ DANÍ.....</b>	<b>- 27 -</b>
<b>3 INSTITUT NESPOLEHLIVÉHO PLÁTCE A NESPOLEHLIVÉ OSOBY... - 29 -</b>	
3.1 PRÁVNÍ ÚPRAVA INSTITUTU NESPOLEHLIVÉHO PLÁTCE.....	- 29 -
3.2 ZAŘAZENÍ PLÁTCE DANĚ DO REJSTRÍKU NESPOLEHLIVÝCH PLÁTCŮ .....	- 31 -
3.2.1 <i>Informace GFŘ k institutu nespolehlivého plátce</i> .....	- 32 -
3.3 REGISTR PLÁTCŮ DPH.....	- 36 -
3.4 UKONČENÍ EVIDENCE V REJSTRÍKU NESPOLEHLIVÝCH PLÁTCŮ .....	- 40 -
3.5 NESPOLEHLIVÁ OSOBA.....	- 41 -
<b>4 INSTITUT NESPOLEHLIVÉHO PLÁTCE V PRAXI.....</b>	<b>- 43 -</b>
4.1 DOPADY ZAVEDENÍ INSTITUTU NA JEDNOTLIVÉ SUBJEKTY .....	- 43 -
4.1.1 <i>Dopady na nespolehlivého plátce</i> .....	- 44 -
4.1.2 <i>Dopady na odběratele</i> .....	- 46 -
4.2 VÝHODY A NEVÝHODY INSTITUTU NESPOLEHLIVÉHO PLÁTCE DPH Z POHLEDU SPRÁVCE DANĚ.....	- 47 -
4.3 JAK SE VYHNOUT RUČENÍ ZA DAŇ .....	- 48 -
4.3.1 <i>Specifika při placení zvláštního způsobu zajištění daně</i> .....	- 48 -
4.4 ODPOVĚDNOST ZA ŠKODU ZPŮSOBENOU NESPRÁVNÝM OZNAČENÍM ZA NESPOLEHLIVÉHO PLÁTCE.....	- 51 -
4.4.1 <i>Opravné prostředky proti rozhodnutí o nespolehlivosti plátce</i> .....	- 51 -
4.4.2 <i>Odpovědnost za škodu způsobenou nesprávným označením za nespolehlivého plátce</i> - 53 -	



4.5	KONTROLNÍ AKCE NEJVYŠŠÍHO KONTROLNÍHO ÚŘADU .....	- 57 -
4.6	POČET NESPOLEHLIVÝCH PLÁTCŮ V LETECH.....	- 60 -
4.7	SHRNUTÍ .....	- 62 -
<b>5</b>	<b>MODELOVÉ PŘÍKLADY .....</b>	<b>- 64 -</b>
5.1	PŘÍKLAD I. ....	- 64 -
5.2	PŘÍKLAD II. ....	- 65 -
5.3	PŘÍKLAD III. ....	- 67 -
5.4	PŘÍKLAD IV. ....	- 68 -
5.5	SHRNUTÍ .....	- 70 -
	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>- 72 -</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ.....</b>	<b>- 73 -</b>
	<b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>	<b>- 77 -</b>
	<b>SEZNAM TABULEK.....</b>	<b>- 78 -</b>
	<b>SEZNAM GRAFŮ .....</b>	<b>- 79 -</b>
	<b>SEZNAM ZKRATEK .....</b>	<b>- 80 -</b>

## ÚVOD

Bakalářská práce se zabývá institutem nespolehlivého plátce ve smyslu zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, konkrétně jeho novelou č. 502/2012 Sb., která nabyla účinnosti 1. lednem 2013. S tímto právním institutem pak úzce souvisí institut ručení za nezaplacenou daň, přičemž spolu tyto instituty vytváří nástroj k boji s daňovými úniky a podvody na dani z přidané hodnoty.

Cílem je postihnout plátce, kteří závažně porušují povinnosti při správě daně a negativním způsobem ovlivňují také výběr daně, a zároveň je cílem poskytnout právní jistotu plátcům poctivým. Je však pravda, že mnoho podnikatelů vnímá tuto úpravu negativně a obávají se nepříznivých dopadů v oblasti obchodních vztahů a likvidačních účinků na jejich podnikání.

Tato práce je rozdělena na několik částí. První část bakalářské práce se věnuje vymezení základních pojmů týkajících se úpravy daní a jejich konstrukčních prvků. Je zde vymezeno také riziko přenosu daňové povinnosti, tedy institut ručení.

Druhá část této práce se zabývá základními pravidly, podle kterých se postupuje při správě daní.

Ve zbývajících částech je popsán způsob zavedení institutu nespolehlivého plátce, popřípadě nespolehlivé osoby a následné zavedení institutu nespolehlivého plátce do praxe. Součástí je podrobná charakteristika podmínek nespolehlivosti, praktické dopady na zúčastněné subjekty, tedy na nespolehlivé plátce a ostatní podnikatele, kteří sice nejsou nespolehlivými, ale tento institut má na ně dopady. Část této práce se věnuje také výhodám a nevýhodám z pohledu správce daně. Důležitou součástí je vymezení zvláštního způsobu zajištění daně a následná specifikace provedení platby v případě, že se plátce rozhodne tento institut uplatnit. Bakalářská práce obsahuje modelové příklady zobrazující konkrétní situace, které mohou ve spojení s institutem nespolehlivého plátce nastat.

## CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ

Cílem této bakalářské práce je stanovit možnosti aplikace stávající právní úpravy a definování modelových příkladů pro názornou aplikaci teoretických poznatků.

K tomu je nutné seznámení s legislativou upravující institut nespolehlivého plátce DPH a s tím související. Zmíněny jsou i další instituty, aby bylo možné je popsat jak jednotlivě, tak i společně jako celek. Dále pak je věnována pozornost současnému stavu daného institutu v praxi, jako například dopady na plátce i jeho obchodní partnery, odpovědnost za škodu způsobenou nesprávným označením, vývoj úpravy podmínek nespolehlivosti.

Při zpracování této práce a naplnění cílů byly použity následující postupy:

- Literární rešerše – na základě literární rešerše je zpracován pohled na vybranou problematiku<sup>1</sup>. V této práci jsou primárně využity prameny, jakožto zákony České republiky. Sekundárními prameny jsou ostatní právní předpisy, judikatura a další dostupné publikace a odborné knihy. Nicméně takových zdrojů zabývajících se danou problematikou je málo, využila jsem tedy i informace z článků dostupných na webových stránkách, například na oficiálním webu Finanční správy České republiky.
- Metoda abstrakce – v teoretické části je využito metody abstrakce, tedy metody, kdy jsou oddělena méně důležitá fakta od těch důležitých, díky kterým je vystižena problematika práce, tedy jsou zde uváděny pouze oblasti, které směřují k naplnění cíle práce<sup>2</sup>.
- Metoda syntézy a dedukce – při syntéze jsou sjednocovány jednotlivé části v celek a zkoumají se vztahy mezi těmito částmi. Metoda dedukce je použita při

---

<sup>1</sup> POKORNÝ, Jiří. Úspěšnost zaručena: jak efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2004, str. 37. ISBN 80-720-4348-X.

<sup>2</sup> POKORNÝ, Jiří. Úspěšnost zaručena: jak efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2004, str. 48. ISBN 80-720-4348-X.

posuzování konkrétních situací, kdy na základě logiky jsou vyvozeny určité závěry<sup>3</sup>.

---

<sup>3</sup> POKORNÝ, Jiří. Úspěšnost zaručena: jak efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2004, str. 48 - 49. ISBN 80-720-4348-X.

# 1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

## 1.1 Základní pojmy, konstrukční prvky daně z přidané hodnoty

### Daň

Daň lze charakterizovat jako povinnou nenávratnou platbu do veřejného rozpočtu, tedy daň představuje transfer finančních prostředků od soukromého k veřejnému sektoru<sup>4</sup>. Platba je obvykle definována jako neúčelová a neekvivalentní, což znamená, že zaplacenou daň nelze požadovat zpátky a neexistuje protiplnění – plátce nemá nárok na plnění za daň, odpovídající jeho platbě, ze strany státu. Daň se buď opakuje v časových intervalech, nebo je nepravidelná a platí se v určité situaci<sup>5</sup>.

Na základě daňového řádu je nutno považovat za daň veškerá peněžítá plnění, která zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek, peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle zákona, a peněžité plnění v rámci dělené správy<sup>6</sup>.

### Předmět daně

Předmět daně je nutno co nejpřesněji definovat, aby bylo vybírání daní co nejvíce efektivní. Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s majetkem<sup>7</sup>. Není přesně definováno zákonem, co se rozumí příjmem, ale lze vyvodit, že se jedná o hrubou mzdu, plat, odměny, tržby z podnikání nebo z nájmu apod<sup>8</sup>. V zákoně o DPH se o předmětu daně hovoří jako o ekonomické činnosti, která spočívá

---

<sup>4</sup> Finance [online]. Mladá fronta, ©2019 [cit. 2019-12-07].

Dostupné z: <https://www.finance.cz/zpravy/finance/17291-definice-dane/>

<sup>5</sup> KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 4., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2006, s. 16. ISBN 80-735-7205-2.

<sup>6</sup> § 2 zákona č. 280/2009 Sb., Daňový řád

<sup>7</sup> VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR*. 14., aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 2018, s. 96. ISBN 978-80-87480-63-2.

<sup>8</sup> PELC, Vladimír. *Daně z příjmů s komentářem*. Olomouc: ANAG, 2000. *Daně (ANAG)*, str. 34. ISBN 978-80-7554-144-4.

v dodání zboží či poskytování služeb, přičemž se musí jednat o úplatné plnění a osoba povinná k dani musí vykonávat ekonomickou činnost s místem plnění v tuzemsku<sup>9</sup>.

### **Klasifikace daní**

Daně je možné obecně zatřídit v rámci České daňové soustavy několika způsoby. Následující text uvádí výčet nejčastěji užívaných třídění<sup>10</sup>:

#### **a) Dělení na daně přímé a nepřímé**

Daně přímé jdou přímo na úkor poplatníka, respektive na úkor jeho důchodu, a předpokládá se, že je nemůže přenést na jiný subjekt. Patří sem například daně z důchodu, majtkové daně. Daně nepřímé nejsou odváděny z důchodu subjektu, jenž daně odvádí, ale přenáší je na subjekt jiný. Mezi daně nepřímé patří, mj., daň z přidané hodnoty.

#### **b) Dělení daní z hlediska objektu, na něž jsou uloženy**

Kubátová uvádí tři hlavní skupiny třídění daní a to: daň z příjmů, ze spotřeby a z majetku.

#### **c) Dělení podle charakteru veličiny, z níž se daň platí**

V tomto případě se daně dělí na kapitálové a běžné. Kapitálová daň se stanovuje k určitému okamžiku, respektive k určitému dni. Patří sem např. daň z majetku. Daně běžné se stanovuje za určitý časový úsek, jako je měsíc, čtvrtletí, rok apod. Daň z přidané hodnoty patří mezi daně běžné.

#### **d) Dělení daní podle platební schopnosti poplatníka**

Daně třídíme na osobní a in rem. Daně osobní jsou adresné, teda mají vztah ke konkrétnímu poplatníkovi, tím pádem zohledňují jeho platební schopnosti. Daně in rem („in rem“ latinsky

---

<sup>9</sup> § 2 zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

<sup>10</sup> KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 4., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2006, s. 21,22. ISBN 80-735-7205-2.

= „na věc“) jsou placeny bez ohledu na platební schopnost poplatníka. Daň z přidané hodnoty patří mezi daně in rem.

**e) Daně stanovené bez vztahu ke zdaňovanému základu, specifické a „ad valorem“**

Daně stanovené bez vztahu ke zdaňovanému základu jsou daně paušální. Daňová teorie zohledňuje platební schopnost poplatníka, tudíž paušální daň nemusí být pro všechny stejně vysoká. Daně specifické jsou stanoveny podle velikosti daňového základu. Daně ad valorem („ad valorem“ latinsky = „k hodnotě“) se určují podle ceny daňového základu. Daň z přidané hodnoty je ad valorem.

Dalším možným tříděním daní je třídění dle metodiky OECD (Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj). Toto třídění je často využíváno v rámci Evropské unie, jelikož všechny odvody daňového charakteru, které se považují za daně, jsou uvedeny právě zde. Klasifikace OECD obsahuje 6 hlavních skupin, které se dále dělí do podskupin<sup>11</sup>.

**Hlavní skupiny jsou následující<sup>12</sup>:**

1000 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů

2000 Příspěvky na sociální zabezpečení

3000 Daně z mezd a pracovních sil

4000 Daně majetkové

5000 Daně ze zboží a služeb

6000 Ostatní daně

---

<sup>11</sup> ŠIROKÝ, Jan. Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Leges, 2018. Teoretik, str. 39. ISBN 978-80-7502-274-5.

<sup>12</sup> Tamtéž.

Daň z přidané hodnoty spadá do skupiny 5000 Daň ze zboží a služeb a tvoří podskupinu 5111 Daň z přidané hodnoty.

Je důležité, zda stát vybere prostřednictvím daní potřebný objem prostředků, jak daně působí na ekonomické subjekty a domácnosti, kdy a od koho se vyberou, jak moc bude výběr daní zatěžující atd. Proto je potřeba posuzovat všechny konstrukční prvky ve vzájemných souvislostech<sup>13</sup>.

**Tabulka 1: Základní konstrukční prvky daně a pojmy zákona o DPH přiřazené k některým konstrukčním prvkům<sup>14</sup>**

<b>Konstrukční prvek</b>	<b>Pojem v zákoně o DPH</b>
<b>Daňové subjekty</b>	Osoby povinné k dani (§ 5)
	Skupina (§ 5a, § 5b, § 5c)
	Plátce (§ 6 a násl.)
	Identifikovaná osoba (§6g)
<b>Daňový ručitel</b>	Příjemce zdanitelného plnění
<b>Správa daně</b>	Správce daně
<b>Základ daně</b>	Základ daně (§36, §36a)
<b>Sazba daně</b>	Základní a snížená sazba daně (§ 47)

---

<sup>13</sup> VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. Daňový systém ČR. 14., aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 2018, s. 13. ISBN 978-80-87480-63-2.

<sup>14</sup> Vlastní zpracování dle VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. Daňový systém ČR. 14., aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 2018, s. 13. ISBN 978-80-87480-63-2.



<b>Splatnost daně</b>	Splatnost daně (§ 101)
<b>Osvobození od daně</b>	Osvobození od daně s nárokem a bez nároku na odpočet (§ 63, § 51)

### 1.1.1 Daňový subjekt

**Subjekty daní** – osoby, jejichž předmět je podroben dani a osoby, které mají za úkol daň odvádět. Podle § 20 DŘ se jedná o osoby, které zákon označí za daňové subjekty, jakož i osoby, které zákon označuje jako poplatníky nebo jako plátce daně<sup>15</sup>.

**Plátce DPH** – Plátce daně je daňový subjekt, jenž je povinen odvést daň vybranou od jiných subjektů, popřípadě sraženou jiným poplatníkům, plátce tedy odvádí daň vybranou od jiných subjektů v rámci ceny své produkce<sup>16</sup>.

Plátcem DPH se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 mil. Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně<sup>17</sup>. Jedná se o nejčastější způsob registrace k DPH, hovoříme o registraci zákonné – povinné, o níž pojednává § 94 zákona o DPH. Kromě toho má osoba povinná k dani možnost ve smyslu § 94a zákona o DPH podat přihlášku k registraci dobrovolně.

---

<sup>15</sup> § 20 zákona č. 280/2009 Sb., Daňový řád

<sup>16</sup> VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. Daňový systém ČR. 14., aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 2018, s. 15. ISBN 978-80-87480-63-2.

<sup>17</sup> § 6 zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

**Poplatník** – Poplatníkem je fyzická nebo právnická osoba, která má povinnost platit daně, tudíž její příjmy, majetek nebo činnosti podléhají dani<sup>18</sup>. Poplatník by měl být nositelem daňového břemena, tudíž jeho disponibilní zdroje se výběrem daně krátí<sup>19</sup>.

**Osoba povinná k dani** – Osoba povinná k dani není plátce nebo neplátce DPH. Osobou povinnou k dani je fyzická i právnická osoba, s místem plnění v tuzemsku, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Ekonomickou činnost lze pro účely DPH definovat jako soustavnou činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů jako nezávislé činnosti<sup>20</sup>. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti. Za osobu povinnou k dani se nepovažuje stát, kraje, obce, organizační složky státu, hlavní město Praha a jeho městské části a právnické osoby založené nebo zřízené zvláštním právním předpisem při výkonu působností v oblasti veřejné správy, a to i v případě, kdy se za výkon těchto působností vybírají poplatky<sup>21</sup>.

Od 1.1. 2008<sup>22</sup> může být osobou povinnou k dani i skupina, kterou se pro účely zákona o dani z přidané hodnoty rozumí skupina spojených osob se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která je registrována k dani jako plátce. Každá osoba může být členem pouze jedné skupiny<sup>23</sup>. Skupinová registrace vznikla za účelem snížení administrativní zátěže pro podniky, které jsou vzájemně úzce spojeny finančními,

---

<sup>18</sup> Finance [online]. Mladá fronta, ©2020 [cit. 2020-01-03]. Dostupné z: <https://tema.finance.cz/d/poplatnik/>

<sup>19</sup> VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. Daňový systém ČR. 14., aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 2018, s. 15. ISBN 978-80-87480-63-2.

<sup>20</sup> GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2018: výklad s příklady*. Praha: Grada Publishing, 2018. Účetnictví a daně (Grada), s. 26. ISBN 978-80-271-0799-5.

<sup>21</sup> § 5 zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

<sup>22</sup> GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2018: výklad s příklady*. Praha: Grada Publishing, 2018. Účetnictví a daně (Grada), s. 26. ISBN 978-80-271-0799-5.

<sup>23</sup> § 5a zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

hospodářskými a organizačními vazbami. Tyto osoby jsou pro účely DPH považovány za jednu osobu povinnou k dani<sup>24</sup>.

Osobami povinnými k dani jsou i neregistrovaní plátcí nebo právnické osoby nepovinné k dani, které zákon označuje jako **identifikované osoby**, pokud pořizují zboží z jiného členského státu EU a toto zboží je předmětem DPH<sup>25</sup>, tedy zboží, jehož celková hodnota přesáhla v příslušném kalendářním roce limit 326 000 Kč.

### **Třetí osoby**

Třetí osoby nejsou daňovým subjektem, nýbrž osoby, které mají práva a povinnosti při správě daní, nebo jejichž práva a povinnosti jsou správou daní dotčena. Může se jednat například o soudní znalce svědky, banky apod<sup>26</sup>.

### **Správce daně**

Zákon o DPH uvádí jako správce daně příslušný finanční úřad. V případě dovozu zboží z jiného členského státu EU je správcem daně celní úřad<sup>27</sup>. Správcem daně dle DŘ je správní orgán nebo jiný státní orgán (dále jen „orgán veřejné moci“) v rozsahu, v jakém mu je zákonem nebo na základě zákona svěřena působnost v oblasti správy daní.

Pravomoc správce daně je následující: vedení daňových řízení a jiných řízení podle daňového zákona, provádění vyhledávací činnosti, kontrola plnění povinností osob zúčastněných na správě daní, výzva ke splnění povinností a zabezpečení placení daní<sup>28</sup>. Celní

---

<sup>24</sup> GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2018: výklad s příklady*. Praha: Grada Publishing, 2018.

Účetnictví a daně (Grada), s. 28. ISBN 978-80-271-0799-5.

<sup>25</sup> § 6g zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

<sup>26</sup> VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR*. 14., aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 2018, s. 73. ISBN 978-80-87480-63-2.

<sup>27</sup> § 4 odst. 1 písm. e) zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

<sup>28</sup> § 11 zákona č. 280/2009 Sb., Daňový řád.

orgány spravují spotřební a energetické daně, místní orgány, zejména obecní úřady. spravují místní poplatky atd<sup>29</sup>.

## **1.1.2 Základ daně, splatnost daně**

### **Základ daně**

Zákon o DPH definuje základ daně tak, že základem daně je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, a to bez daně za toto zdanitelné plnění. Dále pojednává o základu daně, kdy byla úplata přijata před uskutečněním zdanitelného plnění. V tomto případě je částka přijaté úplaty snížena o daň.

Ve třetím odstavci jsou uvedeny další možnosti, jenž jsou základem daně, a to jiné daně, poplatky nebo jiná obdobná peněžitá plnění, vedlejší výdaje, které jsou účtovány osobě, pro kterou je uskutečňováno zdanitelné plnění při jeho uskutečnění, materiál, který přímo souvisí s poskytovanou službou a u stavebních a montážních prací spojených s výstavbou nebo změnou dokončené stavby nebo konstrukce, materiál, stroje a zařízení, které se do stavby jako její součást montážními a stavebními pracemi zabudují nebo zamontují<sup>30</sup>. Do základu daně se nezahrnuje sleva z ceny, která byla poskytnuta ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.

Podle směrnice Evropské unie o DPH základ daně zahrnuje vše, co tvoří protiplnění, které dodavatel nebo poskytovatel získal nebo má získat od pořizovatele, příjemce nebo třetí

---

<sup>29</sup> VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR*. 14., aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 2018, s. 71. ISBN 978-80-87480-63-2.

<sup>30</sup> § 36 zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

osoby za takové dodání zboží nebo poskytnutí služby, včetně dotací přímo vázaných k ceně těchto plnění<sup>31</sup>.

### **Splatnost daně**

Daňový subjekt má povinnost sdělit správci daně informace nutné pro stanovení daně. K tomu slouží předepsané formuláře nazývané daňová tvrzení. Jedná se o daňová přiznání nebo vyúčtování daně<sup>32</sup>.

Zákon o DPH uvádí, že splatnost daně je vázána na existenci daňového subjektu. Daňový subjekt má povinnost odvést daň, která je splatná ve stejný den, jako odevzdání daňového přiznání. Přičemž daňové přiznání má povinnost podat plátce, identifikovaná osoba i osoba, která není plátcem, jíž vznikla povinnost přiznat daň do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém bylo plnění uskutečněno nebo pokud bylo plátcem deklarováno osvobozené dodání zboží do jiného členského státu<sup>33</sup>.

Obecné vymezení splatnosti daně najdeme i v daňovém řádu, který uvádí, že daň je splatná v poslední den lhůty pro podání řádného daňového přiznání a týká se každého daňového subjektu, kterému to zákon ukládá, nebo daňového subjektu, jenž je vyzván správcem daně<sup>34</sup>.

---

<sup>31</sup> SMĚRNICE RADY 2006/112/ES [online]. [cit. 2020-01-11]. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=celex%3A32006L0112>

Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32006L0112&from=EN>

<sup>32</sup> VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR*. 14., aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 2018, s. 40. ISBN 978-80-87480-63-2.

<sup>33</sup> § 101 a násl. zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

<sup>34</sup> § 135 zákona č. 280/2009 Sb., Daňový řád.

## Sazba daně

„Sazba daně je algoritmus, prostřednictvím kterého se ze základu daně (sníženého o odpočty) stanoví základní částka daně“<sup>35</sup>. Následující tabulka uvádí přehled vybraných sazeb.

**Tabulka 2: Přehled vybraných sazeb, a to po zavedení DPH v České republice a po vstupu do EU<sup>36</sup>**

Rok	Základní sazba	Snížená sazba
1993	23 %	5 %
1994	22 %	5 %
2004	19 %	5 %
2012	20 %	14 %

Dle směrnice Rady 2006/112/ES<sup>37</sup> uplatňují členské státy základní sazbu DPH, kterou stanoví každý z nich jako procentní podíl ze základu daně. Sazba je stejná pro dodání zboží i pro poskytnutí služby. Základní sazba nesmí být nižší než 15 %. Dále platí, že členské státy mohou uplatnit až dvě snížené sazby, které lze uplatnit pouze u dodání zboží a poskytnutí služeb, které jsou uvedeny v příloze III této směrnice. Snížené sazby nesmějí být nižší než stanovená hranice, která činí 5 %. Výsledná daň se zaokrouhlí na celé Kč nahoru<sup>38</sup>.

V České republice platí 3 sazby DPH, které jsou uvedeny v zákoně o DPH takto<sup>39</sup>:

- Základní sazba daně ve výši 21 %

---

<sup>35</sup> VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR*. 14., aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 2018, s. 24. ISBN 978-80-87480-63-2.

<sup>36</sup> Vlastní zpracování dle: BAKEŠ, Milan. *Finanční právo*. 6., upr. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2012. Beckovy právnické učebnice, s. 178. ISBN 978-80-7400-440-7.

<sup>37</sup> SMĚRNICE RADY 2006/112/ES [online]. [cit. 2020-01-11].

Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=celex%3A32006L0112>

<sup>38</sup> VYCHOPEŇ, Jiří, Ivan BRYCHTA, Ivan MACHÁČEK, Jiří STROUHAL, Martin DĚRGEL a Ivana PILAŘOVÁ. *Daň z příjmů ...* Praha: ASPI, 2009-. Meritum (ASPI), str. 29. ISBN 978-80-7552-750-9.

<sup>39</sup> § 47 zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

- První snížená sazba daně ve výši 15 %
- Druhá snížená sazba ve výši 10 %

U zboží se uplatňuje základní sazba daně, pokud zákon nestanoví jinak. Zboží podléhající první a druhé snížené sazbě je uvedeno v příloze č. 3, č. 3a zákona o DPH<sup>40</sup>.

Na žádost osoby je možné vydat rozhodnutí o závazném posouzení určení sazby daně u zdanitelného plnění, které vydává generální finanční ředitelství<sup>41</sup>. Žadatel je povinen uhradit za žádost o rozhodnutí o závazném posouzení správní poplatek ve výši 10 000 Kč<sup>42</sup>.

### **Osvobození od daně**

Část předmětu daně může být od daně osvobozena. Jedná se o tu část předmětu daně, kterou daňový subjekt není povinen, ale ani nemá právo, zahrnout do základu daně.

Zákon o DPH definuje plnění osvobozená od daně s nárokem, či bez nároku na odpočet, při splnění zákonem stanovených podmínek<sup>43</sup>. Mezi plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet patří například poštovní služby a dodání poštovních známek, rozhlasové a televizní vysílání, dodání nemovitě věci, výchova a vzdělávání, sociální pomoc a další<sup>44</sup>. Mezi plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet patří například vývoz zboží, poskytnutí služby do třetích zemí, přeprava a služby přímo vázané na dovoz a vývoz zboží, dovoz zboží a další<sup>45</sup>.

---

<sup>40</sup> § 47 zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

<sup>41</sup> § 47a zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

<sup>42</sup> GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2018: výklad s příklady*. Praha: Grada Publishing, 2018.

Účetnictví a daně (Grada), s. 169. ISBN 978-80-271-0799-5.

<sup>43</sup> § 51 zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

<sup>44</sup> Tamtéž.

<sup>45</sup> § 63 zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

### **Příjemce zdanitelného plnění**

Zákon o DPH uvádí příjemce zdanitelného plnění jako plátce DPH, který přijal zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku od jiného plátce DPH nebo plátce, který za takové zdanitelné plnění poskytl úplatu. V tomto zákoně je příjemce zdanitelného plnění uveden, jako jeden ze subjektů ručení. Druhým ručitelem je oprávněný příjemce<sup>46</sup>.

#### **1.1.3 Ručení v zákoně o DPH**

Jedná se o institut, který znamená, že při splnění daných podmínek, může být plátce, jenž přijal zdanitelné plnění od jiného plátce nebo poskytl za takové plnění úplatu, ručitelem za daň v případě, že nebude odvedena plátcem, který zdanitelné plnění uskutečnil. Institut ručení může být uplatněn pouze při uskutečnění zdanitelného plnění mezi dvěma plátcí s místem plnění v tuzemsku<sup>47</sup>.

Institut ručení za nezaplacenou daň z přidané hodnoty byl zaveden v zákoně o DPH s účinností od 1.4. 2011. Zakotvení ručení do oblasti správy DPH má oporu a vychází z článku 205 Směrnice č. 2006/112/ES, ve znění pozdějších změn. V souvislosti s tímto ustanovením směrnice je i cílem zavedení institutu ručení do českého zákona o DPH podpora činnosti správce daně v boji proti daňovým únikům<sup>48</sup>, tudíž má za úkol zabránit neodvedení DPH přenesením daňové povinnosti.

Ručení se uplatní v případě, kdy příjemce zdanitelného plnění věděl nebo vědět měl a mohl, že nebude úmyslně zaplacená daň uvedená na daňovém dokladu nebo, že poskytovatel

---

<sup>46</sup> § 108 a 109 zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

<sup>47</sup> GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2018: výklad s příklady*. Praha: Grada Publishing, 2018. Účetnictví a daně (Grada), s. 378. ISBN 978-80-271-0799-5.

<sup>48</sup> Informace GFŘ k institutu ručení podle zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění po novele zákona od 1. 7. 2017. *Finanční správa* [online]. ©2013-2018 [cit. 2020-01-11].

Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/ruzeni>



zdanitelného plnění se vědomě dostal nebo dostane do situace, v níž nebude schopen daň zaplatit, eventuálně kdyby došlo k vylákání daňové výhody, či ke zkrácení daně<sup>49</sup>.

Pojem „věděl nebo vědět měl a mohl“ vysvětluje generální finanční ředitelství<sup>50</sup> jako vnitřní psychický vztah příjemce zdanitelného plnění ke skutečnostem a) až c). odst. 1 § 109 zákona o DPH. Jejich prostřednictvím je tedy vyjádřena míra zavinění. Z dikce zákona vyplývá, že z hlediska podmínek ručení příjemce zdanitelného plnění stačí i zavinění z nedbalosti, nebo z nedbalosti nevědomé, jako například nedostatečné znalosti potřebné k výkonu.

Druhý odstavec § 109 zákona o DPH pojednává o další možnosti vzniku ručení za neodvedenou daň z přidané hodnoty, příjemce plnění ručí také za nezaplacenou daň z tohoto plnění v případě, že je úplata za toto plnění bez ekonomického opodstatnění zcela zjevně odchylná od obvyklé ceny, nebo poskytnuta zcela nebo zčásti bezhotovostním převodem na účet vedený poskytovatelem platebních služeb mimo tuzemsko, popřípadě bezhotovostním převodem na jiný účet, než účet poskytovatele zdanitelného plnění, který je správcem daně zveřejněn způsobem umožňující dálkový přístup a pokud úplata za toto plnění překračuje dvojnásobek částky podle zákona upravujícího omezení plateb v hotovosti, přičemž pokud je tato částka překročena, je nutno provést platbu bezhotovostně<sup>51</sup>. Zákon upravující omezení plateb v hotovosti omezil částku na 270 000 Kč, z čehož vyplývá, že institut ručení se týká částek od 540 000 Kč (2 x 270 000 Kč) výše, tedy jen těch případů, kdy je namísto zvýšená obezřetnost z důvodu zvýšeného rizika neodvedené daně z přidané hodnoty<sup>52</sup>.

Třetí odstavec § 109 zákona o DPH pojednává o situaci, kdy příjemce zdanitelného plnění ručí za nezaplacenou daň z tohoto plnění, pokud je v okamžiku uskutečnění daného

---

<sup>49</sup> GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2018: výklad s příklady*. Praha: Grada Publishing, 2018. Účetnictví a daně (Grada), s. 378. ISBN 978-80-271-0799-5.

<sup>50</sup> Tamtéž.

<sup>51</sup> § 109 zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

<sup>52</sup> GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2018: výklad s příklady*. Praha: Grada Publishing, 2018. Účetnictví a daně (Grada), s. 379. ISBN 978-80-271-0799-5.

plnění, nebo poskytnutí úplaty na něj, o poskytovateli zdanitelného plnění zveřejněna způsobem umožňující dálkový přístup skutečnost, že je nespolehlivým plátcem<sup>53</sup>.

---

<sup>53</sup> § 109 zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

## 2 ZÁSADY PŘI SPRÁVĚ DANÍ

Základní pravidla (zásady), podle kterých se postupuje při správě daní, jsou uvedena v následující tabulce:

Tabulka 3: Zásady při správě daní<sup>54</sup>

§ 5 odst. 1	Zásada zákonnosti
§ 5 odst. 2	Zásada zákazu zneužití pravomocí a správního uvážení
§ 5 odst. 3	Zásada přiměřenosti
§ 6 odst. 1	Zásada procesní rovnosti
§ 6 odst. 2	Zásada součinnosti
§ 6 odst. 3	Zásada poučovací
§ 6 odst. 4	Zásada slušnosti
§ 7 odst. 1	Zásada rychlosti
§ 7 odst. 2	Zásada hospodárnosti řízení
§ 8 odst. 1	Zásada volného hodnocení důkazů
§ 8 odst. 2	Zásada legitimního očekávání
§ 8 odst. 3	Zásada materiální pravdy
§ 9 odst. 1	Zásada neveřejnosti a mlčenlivosti
§ 9 odst. 2	Zásada oficiality a zásada vyhledávací
§ 9 odst. 3	Zásada shromažďování osobních údajů

- Zásada zákonnosti – Správce daně musí při správě daní jednat v souladu se zákonem, zákonem se rozumí i mezinárodní smlouva.
- Zásada zákazu zneužití pravomocí a správního uvážení – Správce daně uplatňuje svou pravomoc pouze v tom případě, kdy mu byla na základě zákona svěřena.

---

<sup>54</sup> Vlastní zpracování dle: § 5 až 9 zákona č. 280/2009 Sb., Daňový řád.

- Zásada přiměřenosti – Správce daně má povinnost šetřit práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob za účelem dosažení cíle správy daní.
- Zásada procesní rovnosti – Osoby zúčastněné na správě daní jsou si rovny.
- Zásada součinnosti – Osoby zúčastněné na správě daní navzájem spolupracují.
- Zásada poučovací – Správce daně, v případě potřeby, poskytne přiměřené poučení o právech a povinnostech.
- Zásada slušnosti – Povinnost se při správě daní vyvarovat nezdvořilostí a správce daně se snaží osobám zúčastněným vyjít vstříc.
- Zásada rychlosti – Správce daně postupuje bez zbytečných průtahů.
- Zásada hospodárnosti řízení – Správce daně by měl postupovat tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady, popřípadě může vést společná řízení z důvodu hospodárnosti.
- Zásada volného hodnocení důkazů – Správce daně posuzuje každý důkaz samostatně a přihlíží na ně ve vzájemné souvislosti. Také přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.
- Zásada legitimního očekávání – Správce daně dbá na to, aby nevznikaly nedůvodné rozdíly při posuzování shodných či podobných případů.
- Zásada materiální pravdy – Správce daně vychází ze skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní.
- Zásada neveřejnosti a mlčenlivosti – Správa daní je neveřejná. Osoby, které se účastní správy daní, spolu s úředními osobami, mají za úkol zachovávat mlčenlivost o všem, co se v souvislosti se správou daní dozvěděly.
- Zásada oficiality a zásada vyhledávací – Správce daně má povinnost zjišťovat předpoklady související se vznikem nebo trváním povinností osob zúčastněných na správě daní a činit pro dosažení splnění povinností nezbytné úkony.
- Zásada shromažďování osobních údajů – Správce daně může zpracovávat osobní údaje a jiné údaje pouze v rozsahu, který je nezbytný pro správu daní.

# 3 INSTITUT NESPOLEHLIVÉHO PLÁTCE A NESPOLEHLIVÉ OSOBY

## 3.1 Právní úprava institutu nespolehlivého plátce

Institut nespolehlivého plátce je spolu s institutem ručení za nezaplacenou daň nástroj proti daňovým únikům. Jeho úkolem je postihnout plátce, kteří závažně porušují povinnosti při správě daně, čímž ovlivňují běžný chod správy DPH. Odlišení těchto subjektů napomáhá rovným podmínkám v podnikání, tedy zbavuje je nedovolené výhody, a také napomáhá rozvoji ekonomiky<sup>55</sup>.

### Právní úprava

Institut nespolehlivého plátce je v zákoně o DPH zaveden novelou č. 502/2012 Sb., která nabyla účinnosti 1. ledna 2013.

- Odstavec 1) § 106a zákona velmi zjednodušeně vysvětluje pojem nespolehlivý plátce: „*Poruší-li plátce závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně, správce daně rozhodne, že tento plátce je nespolehlivým plátcem*“<sup>56</sup>.
- Odstavce 2) a 3) upravují procesní postupy týkající se odvolání. Odvolání je možné podat do 15 dnů ode dne doručení rozhodnutí a má odkladný účinek, který může správce daně, z důvodu hodných zvláštního zřetele, vyloučit<sup>57</sup>. Na doplnění uvádím, že obvyklá lhůta pro odvolání je dle § 109 odst. 4 DŘ 30 dnů.
- Odstavce 4) a 5) upravují postavení nespolehlivé osoby nebo skupiny při uplatnění institutu nespolehlivého plátce. Status nespolehlivosti je automaticky přenositelný

---

<sup>55</sup> Nespolehlivý plátce. *Finanční správa* [online]. ©2013-2018 [cit. 2020-01-03].

Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/nespolehlivy-platce>

<sup>56</sup> § 106a odst. 1) zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

<sup>57</sup> GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2018: výklad s příklady*. Praha: Grada Publishing, 2018.

Účetnictví a daně (Grada), s. 364. ISBN 978-80-271-0799-5.

z nespolehlivé osoby na plátce. V případě, že se členem skupiny stane nespolehlivá osoba nebo nespolehlivý plátce, nezbaví se plátce „nespolehlivosti“ tím, že se stane členem skupiny a přestane být plátcem. Okamžikem přistoupení nespolehlivé osoby či plátce bude ze zákona tato skupina označena jako nespolehlivá osoba či plátce. Pokud bude skupina označena za nespolehlivého plátce a následně jí bude zrušena registrace, tak jednotliví členové se stanou nespolehlivými plátcí dnem následujícím po dni, kdy přestala být skupina plátcem<sup>58</sup>.

§ 106aa upravuje institut nespolehlivé osoby, o níž budu pojednávat v jiné kapitole.

§ 106ab pojednává o společných ustanoveních pro nespolehlivého plátce a nespolehlivou osobu.

- Odstavec 1) – 3) vymezuje postupy pro vydání rozhodnutí, že daňový subjekt již není nespolehlivým.
- Odstavec 4) ukládá správci daně povinnost zveřejnit způsobem umožňujícím dálkový přístup skutečnost, že daná osoba je nespolehlivým plátcem nebo nespolehlivou osobou.

- Zde je možné navázat na § 98 Zveřejnění údajů z registru plátců a identifikovaných osob

*„Správce daně zveřejní způsobem umožňujícím dálkový přístup údaje z registru plátců a identifikovaných osob, a to*

*a) daňové identifikační číslo plátce nebo identifikované osoby,*

*b) obchodní firmu nebo jméno a dodatek ke jménu,*

*c) sídlo plátce nebo identifikované osoby,*

*d) číslo účtu určené v přihlášce k registraci plátce ke zveřejnění nebo údaj, že žádné takové číslo účtu nebylo určeno a*

---

<sup>58</sup> GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2018: výklad s příklady*. Praha: Grada Publishing, 2018.

Účetnictví a daně (Grada), s. 364. ISBN 978-80-271-0799-5.

e) skutečnost, že se jedná o plátce, který nemá sídlo ani provozovnu v tuzemsku<sup>59</sup>.

Zákon o DPH, dle mého, popisuje nespolehlivého plátce velmi obecně, tato právní norma je nejasná a ani neodkazuje na žádný předpis, jak tomu obvykle bývá. Daňové povinnosti vyplývající z pojmu „závažný způsob porušení povinností při správě daně“, který je velmi nekonkrétní, jsou definovány až předpisem finanční správy v podobě informací GFŘ, popřípadě v důvodové zprávě k novele o DPH, která za typické povinnosti považuje podání daňového tvrzení, povinnost uhradit daň, povinnost součinnosti se správcem daně při daňové kontrole nebo při ověřování skutečností uvedených v daňovém tvrzení či registračních údajích. Avšak musí být naplněno i kritérium závažnosti, kdy porušení povinností vztahující se ke správě DPH svou intenzitou ohrožuje výběr daně. Nelze tedy sankcionovat formální porušení povinností stanovených zákonem (např. opomenutí některých údajů v daňovém přiznání). Správce daně by měl tento nástroj použít v boji proti daňovým unikům a vyhnout se sankcionování běžných plátců, kteří jinak plní řádně své povinnosti<sup>60</sup>.

### **3.2 Zařazení plátce daně do rejstříku nespolehlivých plátců**

Pokud dojde k porušení povinností vůči správě daně, a to závažným způsobem, má správce daně právo vydat rozhodnutí o plátcově nespolehlivosti. Toto rozhodnutí se řídí náležitostmi, které stanovuje daňový řád. Rozhodnutí tedy obsahuje označení správce daně, který rozhodnutí vydal, číslo jednací, popřípadě číslo platebního výměru, označení příjemce rozhodnutí, výrok s uvedením právního předpisu, podle kterého bylo rozhodnuto, lhůtu k plnění, pokud je nutno ji stanovit, poučení o odvolání, podpis úřední osoby, který může být proveden i elektronicky, datum tohoto podpisu. Rozhodnutí musí také obsahovat

---

<sup>59</sup> § 98 zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

<sup>60</sup> Informace GFŘ k aplikaci § 106a zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty. *Finanční správa* [online]. ©2013-2018 [cit. 2020-01-11].

Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/nespolehlivy-platce>

odůvodnění, pokud zákon nestanoví jinak, aj<sup>61</sup>. Nicméně před vydáním takového rozhodnutí zahájí správce daně řízení, dle § 91 daňového řádu a zašle plátcovi oznámení o zahájení řízení. Může se totiž stát, že by došlo k sankcionování poctivého plátce, který se omylem dopustil chyby, a tak tímto způsobem dostane možností danou skutečnost odůvodnit<sup>62</sup>.

Problematiku týkající se ustanovení formulovaného: *„Poruší-li plátce závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně, správce daně rozhodne, že tento plátce je nespolehlivým plátcem.“*<sup>63</sup> vydalo Generální finanční ředitelství v informaci k aplikaci institutu nespolehlivého plátce.

### **3.2.1 Informace GFŘ k institutu nespolehlivého plátce**

Generální finanční ředitelství vydalo Informace GFŘ k aplikaci § 106a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (nespolehlivý plátce) a souvisejících ustanovení ze dne 4. 1. 2013. V 1. bodu se pojednává o situacích, kdy dojde k závažnému porušení plnění povinností plátce pro účely aplikace institutu nespolehlivého plátce. Na tomto místě si z důvodu podstatnosti pro tuto práci, dovolím citovat informace GFŘ týkající se závažného porušení plnění povinností plátce při správě daní. Jedná se o tyto situace<sup>64</sup>:

- a) *„Dochází k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně z přidané hodnoty, neboť plátce porušil své zákonem stanovené povinnosti, což mělo za důsledek vyměření daně podle pomůcek nebo doměření daně podle pomůcek oproti poslední známé dani. K ohrožení veřejného zájmu dochází, pokud bude ve výše uvedených případech platebním výměrem vyměřena nebo doměřena daň z přidané hodnoty v*

---

<sup>61</sup> § 102 zákona č. 280/2009 Sb., Daňový řád.

<sup>62</sup> § 91 zákona č. 280/2009 Sb., Daňový řád.

<sup>63</sup> § 106a odst. 1) zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

<sup>64</sup> Informace GFŘ k aplikaci § 106a zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty. *Finanční správa* [online]. ©2013-2018 [cit. 2020-04-27].



*minimální výši 500 tisíc Kč. Do výše minimální částky se nezahrnuje případné příslušenství daně. Při rozhodování o nespolehlivosti plátce lze přihlížet výhradně k porušením plnění povinností nastalým v řízeních nebo v souvislosti s řízeními, která byla zahájena po 1. 1. 2013.*

- b) *„Dochází k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně z přidané hodnoty, neboť plátce prováděl činnosti nebo se zapojil do obchodů, u kterých existuje odůvodněná obava, že z nich nebude uhrazena daň z přidané hodnoty, a proto správce daně po 1. 1. 2013 vydal u tohoto plátce zajišťovací příkaz, který nebyl ve lhůtě uhrazen.*
- c) *„Dochází k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně z přidané hodnoty, neboť u plátce je po dobu nejméně tří kalendářních měsíců po sobě jdoucích evidován kumulativní nedoplatek na dani z přidané hodnoty ve výši minimálně 500 tis. Kč bez příslušenství daně, a to z daňových povinností vyměřených, případně doměřených po 1. 1. 2013, a tento stav v době vydání rozhodnutí o nespolehlivém plátcí trvá.*
- d) *„Dochází k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně z přidané hodnoty, neboť plátce porušil své zákonem stanovené povinnosti, což mělo za důsledek neuznání plátcem uplatňovaného nároku na odpočet daně a vyměření nebo doměření daně jinak, než plátce deklaroval v podaném daňovém přiznání k DPH nebo dodatečném daňovém přiznání k DPH. K ohrožení veřejného zájmu dochází, pokud bude ve výše uvedených případech snížen plátcem uplatněný odpočet daně minimálně o 500 tisíc Kč a související vyměřená nebo doměřená daň není zcela uhrazena v náhradní lhůtě splatnosti uvedené v platebním výměru.“*
- e) *„Dochází k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně z přidané hodnoty, neboť plátce porušil své zákonem stanovené povinnosti, což mělo opakovaně za důsledek vyměření daně podle pomůcek nebo doměření daně podle pomůcek oproti poslední známé dani. Za naplnění opakovanosti se v tomto případě považuje, pokud*

*tato situace nastala alespoň za dvě zdaňovací období z šesti po sobě jdoucích zdaňovacích obdobích. Při rozhodování o nespolehlivosti plátce lze přihlížet k porušením plnění povinností nastalým v řízeních nebo v souvislosti s řízeními, která byla zahájena po 1. 1. 2013, kde rozhodnutí o stanovení daně podle pomůcek bylo vydáno po 1. 10. 2014.“*

- f) *„Dochází k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně z přidané hodnoty, neboť plátce neposkytuje požadovanou součinnost, tj. nereaguje řádně na výzvu nebo výzvy správce daně nebo nepředloží bez řádného odůvodnění požadované údaje nezbytné pro řádnou správu daně (v období po 1. 10. 2014).“*
- g) *„Dochází k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně z přidané hodnoty, neboť plátce závažně ztěžuje nebo ztěžoval, maří nebo mařil správu daně tím, že opakovaně, ani ve lhůtě stanovené správcem daně ve výzvě nebo náhradní lhůtě stanovené přímo zákonem, nepodal daňové přiznání nebo hlášení nebo výpis z evidence pro daňové účely. Za naplnění opakovanosti se v tomto případě považuje, pokud tato situace nastala alespoň 2x v období dvanácti po sobě jdoucích kalendářních měsíců.*
- h) *„Dochází k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně z přidané hodnoty, neboť plátce uvedl nepravdivé nebo neúplné informace k registraci k DPH, které jsou nezbytné pro řádnou správu daně. K ohrožení veřejného zájmu zejména dochází, pokud plátce nedoplnil, a to ani ve lhůtě stanovené správcem daně, neopravil již neplatný nebo uvedl nepravdivý nebo jinak nereálný registrační údaj týkající se skutečného sídla, které je pro účely daně z přidané hodnoty vymezeno v ustanovení § 4 odst. 1 písm. i) zákona o DPH, jako adresa místa vedení osoby povinné k dani, kterou se rozumí místo, kde jsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se řízení osoby povinné k dani, popř. kde se schází její vedení k zajištění reálného výkonu ekonomické činnosti.“*

- i) *„Dochází k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně z přidané hodnoty, neboť plátce porušil své zákonem stanovené povinnosti, což mělo za důsledek stanovení daně na výstupu správcem daně jinak, než plátce deklaroval v podaném daňovém přiznání k DPH nebo dodatečném daňovém přiznání k DPH. K ohrožení veřejného zájmu dochází, pokud bude ve výše uvedených případech zvýšena plátcem tvrzená daň na výstupu minimálně o 500 tisíc Kč a související vyměřená nebo doměřená daň není zcela uhrazena v náhradní lhůtě splatnosti uvedené v platebním výměru.“*

Správce daně je tedy oprávněn sankcionovat nespolehlivostí všechna porušení, která vyplývají ze zákona o DPH a z daňového řádu. Za nedoplatek se v tomto případě rozumí neuhrazená částka daně ode dne uplynutí lhůty splatnosti, jedná se o částku uvedenou na platebním výměru. Správce daně bere ohled na zkušenosti s daným plátcem, každého plátce zkoumá individuálně a bere v potaz výhradně skutečnosti, které nastaly po 1. 1. 2013. Správce daně zohlední také objektivní důvody zvláštního zřetele hodné, které vedly k nesplnění stanovených podmínek, může se jednat například o živelné pohromy, závažné zdravotní důvody atd<sup>65</sup>.

Druhý bod této zprávy pojednává o rozhodnutí přidělení statusu nespolehlivého plátce, uvádí povinnost správce daně uvést skutková východiska a závěry daného posouzení do odůvodnění svého rozhodnutí. Proti tomuto rozhodnutí lze podat odvolání a toto odvolání má odkladný účinek. Nespolehlivým plátcem se subjekt stává dnem nabytí právní moci tohoto rozhodnutí<sup>66</sup>.

V posledním bodě je vymezeno ručení za daň nezaplacenou nespolehlivým plátcem. Příjemce zdanitelného plnění se tedy stává ručitelem za nezaplacenou daň, pokud je

---

<sup>65</sup> Informace GŘ k aplikaci § 106a zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty. *Finanční správa* [online]. ©2013-2018 [cit. 2020-04-27].

<sup>66</sup> Tamtéž.

v okamžiku uskutečnění či poskytnutí úplaty za toto plnění zveřejněna o poskytovateli zdanitelného plnění skutečnost, že je nespolehlivým plátcem, a to způsobem umožňujícím dálkový přístup<sup>67</sup>.

### 3.3 Registr plátců DPH

Existence registru plátců a identifikovaných osob je založena na zákonem stanovené povinnosti správce daně zveřejnit údaje z registru plátců a identifikovaných osob umožňující dálkový přístup. Jedná se o daňové identifikační číslo plátce nebo identifikované osoby, obchodní firmu nebo jméno a dodatek ke jménu, sídlo plátce nebo identifikované osoby, číslo účtu určené k registraci plátce nebo údaj, že žádné takové číslo nebylo určeno a skutečnost, že se jedná o plátce, který nemá sídlo ani provozovnu v tuzemsku.

#### Údaje o subjektech DPH

---

Hledání subjektů podle zadaných výběrových údajů

I) podle daňových identifikačních čísel (DIČ)  
Do vstupního pole zadejte kmenový kód DIČ jednotlivých subjektů

II) podle údaje o nespolehlivosti  
Ve vstupním poli Nespolehlivost vyberte nespolehlivý plátce / nespolehlivá osoba / nezohledňovat

CZ

CZ

Nespolehlivost nezohledňovat

Počet DIČ k zadání: 2

[Nápověda](#)

**Obrázek 1: Vyhledávání nespolehlivého plátce<sup>68</sup>**

<sup>67</sup> Tamtéž.

<sup>68</sup> Registr DPH. *Daňový portál MFČR* [online]. [cit. 2020-20-04]. Dostupné z: [https://adisreg.mfcr.cz/adistc/adis/idpr\\_pub/izdr/izdr.faces](https://adisreg.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/izdr/izdr.faces)

Registr plátců DPH je dostupný na webových stránkách Daňového portálu ministerstva financí<sup>69</sup>. Na uvedené internetové adrese je možné vyhledávání subjekty podle zadaných výběrových údajů, a to podle identifikačních čísel (dále DIČ), přičemž je možné zadat až 20 DIČ najednou v kolonce „Počet DIČ k zadání“ a podle údaje o nespolehlivosti, tedy zda chceme zadaný dotaz omezit jen na nespolehlivé osoby či na nespolehlivé plátce. Lze také uvedené možnosti nezohledňovat a vyhledávání bude zahrnovat obě varianty.

Tímto způsobem se nám zobrazí přehledný výpis námi vybraného plátce s těmito údaji:

- DIČ
- Obchodní firma / název
- Sídlo
- Místně příslušný správce daně
- Údaje o nespolehlivosti plátce, popřípadě s datem zveřejnění
- Bankovní účty určené ke zveřejnění ve smyslu § 96 odst. 1 zákona o DPH, popřípadě informace, že žádné číslo účtu nebylo ke zveřejnění určeno

---

<sup>69</sup> Registr DPH. *Daňový portál MFČR* [online]. [cit. 2020-01-03]. Dostupné z: [https://adisreg.mfcr.cz/adistc/adis/idpr\\_pub/izdr/izdr.faces](https://adisreg.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/izdr/izdr.faces)

- Údaje o registraci k DPH, tedy typ registrace a datum platnosti registrace

## Údaje o subjektech DPH

1.

Údaje o subjektu DPH		
DIČ:	CZ26233932 Právnícká osoba	
Obchodní firma / název:	LEFTIXA Consult s.r.o.	
Sídlo:	Pod Habrovou 445/3 PRAHA 5 - HLUBOČEPY 152 00 PRAHA 52	
Finanční úřad pro hlavní město Prahu Územní pracoviště pro Prahu 5, Peroutkova 263/61, PRAHA 5, tel.: 251 112 111 Údaje zobrazeny dne 20.04.2020		
Údaje o nespolehlivém plátcí DPH		
Nespolehlivý plátcé:	ANO datum zveřejnění: 19.04.2020	
Bankovní účty určené ke zveřejnění		
Žádné číslo účtu ve smyslu § 96 odst. 1 zákona o DPH nebylo ke zveřejnění určeno		
<a href="#">Historie účtů</a>		
Údaje o registraci k DPH		
Typ registrace	Registrace platná od:	Registrace platná do:
Plátcé	27.12.2000	

[Zpět](#)

V případě pochybností se prosím obraťte na finanční úřad uvedený v Údajích o registrovaném subjektu

[Nový dotaz](#)

[Nápověda](#)

**Obrázek 2: Výběr a zobrazení údajů o náhodném plátcí<sup>70</sup>**

Z výše uvedeného vyplývá, že nespolehlivého plátce, osobu, nelze jednoduše zjistit jinak, než pomocí jeho DIČ. Je zde tedy riziko, že dokud příjemce zdanitelného plnění neobdrží např. fakturu, na které je plátcé povinen DIČ uvést, nebude příjemce zdanitelného plnění schopen ověřit, zda obchodní partner, se kterým hodlá spolupracovat, je nespolehlivým plátcem, osobou. Druhou možností, jak zjistit údaje o nespolehlivosti, je totiž velmi zdlouhavý postup, kdy nebudeme vyplňovat žádné DIČ, ale pouze vybereme možnost „nespolehlivý plátcé“. Jedná se o zdlouhavý postup, protože následně se nám objeví velké množství nespolehlivých plátců. V tomto případě se nám zobrazí seznam nespolehlivých plátců zveřejněný ke dni vyhledávání a seřazený dle data zveřejnění statusu o nespolehlivosti. V seznamu jsou uvedeny tyto údaje:

<sup>70</sup> Registr DPH. *Daňový portál MFČR* [online]. [cit. 2020-20-04]. Dostupné z: [https://adisreg.mfcr.cz/adistc/adis/idpr\\_pub/izdr/izdr.faces](https://adisreg.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/izdr/izdr.faces)

- Pořadové číslo
- DIČ
- Jméno / Obchodní firma
- Datum zveřejnění údaje o nespolehlivosti
- Tlačítko pro zobrazení registračních údajů plátce

## Údaje o subjektech DPH

Seznam vyhledaných subjektů dle zadaných výběrových údajů

Údaje o nespolehlivosti plátce – ANO

Údaje zobrazeny dne 20.04.2020

Pořadové číslo	DIČ	Jméno/Obchodní firma	Datum zveřejnění údaje o nespolehlivosti v registru - ANO ode dne:	Zobrazit registrační údaje
1.	CZ46711201	HEAVY MACHINERY SERVICES a.s.	12.08.2014	<a href="#">zobrazit</a>
2.	CZ27183220	PetroJet, s.r.o.	09.10.2014	<a href="#">zobrazit</a>
3.	CZ29096413	DRACOPPER s.r.o.	17.11.2014	<a href="#">zobrazit</a>
4.	CZ00559709	GEODIS BRNO, spol. s r.o.	04.12.2014	<a href="#">zobrazit</a>
5.	CZ28173473	VELOPA,s.r.o.	06.12.2014	<a href="#">zobrazit</a>
6.	CZ25869680	DZIMAS Steel, a.s.	17.01.2015	<a href="#">zobrazit</a>
7.	CZ25589768	Auto Activity s.r.o.	04.02.2015	<a href="#">zobrazit</a>
8.	CZ28499450	AŠ Financial Services a.s.	17.03.2015	<a href="#">zobrazit</a>
9.	CZ29134307	BULON Consulting s.r.o. v likvidaci	25.04.2015	<a href="#">zobrazit</a>
10.	CZ6709052053	Roman Šibrava	02.05.2015	<a href="#">zobrazit</a>
11.	CZ27274110	KLERUS s.r.o.	09.05.2015	<a href="#">zobrazit</a>
12.	CZ682822813	Paweł Marek Małys	13.05.2015	<a href="#">zobrazit</a>
13.	CZ7510232477	Karel Souček	19.05.2015	<a href="#">zobrazit</a>
14.	CZ47450479	EURO - TRANS, Dítě Vojtěch, společnost s ručením omezeným	03.06.2015	<a href="#">zobrazit</a>
15.	CZ29381533	Markýz trans s.r.o.	04.06.2015	<a href="#">zobrazit</a>
16.	CZ01558072	Xray-gama s.r.o.	07.06.2015	<a href="#">zobrazit</a>
17.	CZ28798317	F-STAV Poříčí s.r.o.	09.06.2015	<a href="#">zobrazit</a>
18.	CZ29212707	MORAVICA enterprises, s.r.o.	10.06.2015	<a href="#">zobrazit</a>
19.	CZ25008226	GOLD GLASS s.r.o. v likvidaci	14.06.2015	<a href="#">zobrazit</a>
20.	CZ01749986	RaJ group s. r. o.	16.06.2015	<a href="#">zobrazit</a>
21.	CZ6901053247	Vladimír Pročko	16.06.2015	<a href="#">zobrazit</a>
22.	CZ01453874	VIMMAR s.r.o.	20.06.2015	<a href="#">zobrazit</a>
23.	CZ26938499	DIRECT SHOPPING, s.r.o. "v likvidaci"	20.06.2015	<a href="#">zobrazit</a>
24.	CZ03442772	AJ-VET s.r.o.	20.06.2015	<a href="#">zobrazit</a>
25.	CZ27687988	S a S Czech, s.r.o.	20.06.2015	<a href="#">zobrazit</a>
26.	CZ7505263601	Tomáš Mikeš	24.06.2015	<a href="#">zobrazit</a>
27.	CZ25570226	VIKTORIA TRADE, spol. s r.o.	27.06.2015	<a href="#">zobrazit</a>
28.	CZ25513664	CARGO AUTO, s.r.o. v likvidaci	01.07.2015	<a href="#">zobrazit</a>
29.	CZ29043425	EUROPORK s.r.o.	01.07.2015	<a href="#">zobrazit</a>
30.	CZ6601297340	Zdzisław Władysław Sidorowicz	02.07.2015	<a href="#">zobrazit</a>

Obrázek 3:Výňatek ze seznamu nespolehlivých plátců <sup>71</sup>

<sup>71</sup> Registr DPH. *Daňový portál MFČR* [online]. [cit. 2020-20-04]. Dostupné z: [https://adisreg.mfcr.cz/adistc/adis/idpr\\_pub/izdr/izdr.faces](https://adisreg.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/izdr/izdr.faces)

U právnických osob se dá problém vyřešit tak, že je možné převzít identifikační číslo z veřejných rejstříků (např. obchodní rejstřík) a následným složením mezinárodní zkratky pro Českou republiku („CZ“) a identifikačního čísla vytvořit DIČ.

### **3.4 Ukončení evidence v rejstříku nespolehlivých plátců**

Aby plátce daně z přidané hodnoty přestal být nespolehlivým plátcem, musí být splněny určité podmínky.

K zahájení procesu je oprávněn ten, který nese označení „nespolehlivý“. O vyřazení z evidence nespolehlivých plátců může správní orgán rozhodnout pouze na žádost plátce, a to po uplynutí jednoho roku ode dne, kdy nabylo právní moci rozhodnutí, že plátce je nespolehlivým. Zákon tedy nepřipouští vyřazení plátce z evidence nespolehlivých plátců z moci úřední. Jedná se o sankční opatření vůči plátcům DPH, tudíž je v jeho zájmu nechat ukončit trvání sankce. Pokud správce daně žádost zamítne, je možné tuto žádost podat až po uplynutí 1 roku. Pokud se plátce DPH po dobu jednoho roku vyvaruje závažnému porušování svých povinností vztahujících se ke správě daně, správce daně na žádost rozhodne, že plátce není nespolehlivým. Stejně podmínky platí i pro nespolehlivou osobu<sup>72</sup>.

Ve smyslu informace GFŘ<sup>73</sup> správce daně žádosti o zrušení statusu nespolehlivého plátce vyhoví, pokud plátce zpětně po dobu 1 roku od podání žádosti dodržel následující podmínky:

- a) U plátce daně nedojde k vyměření nebo doměření daně dle pomůcek v minimální výši 500 tis. Kč.
- b) U plátce nebyl v dané době vydán zajišťovací příkaz, ani který nebyl ve lhůtě uhrazen.

---

<sup>72</sup> § 106ab zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

<sup>73</sup> Informace GFŘ k aplikaci § 106a zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty. *Finanční správa* [online]. ©2013-2018 [cit. 2020-04-27].

Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/nespolehlivy-platec>



- c) U plátce po dobu minimálně tří kalendářních měsíců po sobě jdoucích nebyl evidován kumulativní nedoplatek ve výši minimálně 500 tis. Kč a tento stav trvá v době vydání rozhodnutí o žádosti.
- d) U plátce nebyl vydán platební výměr, protože neuznal uplatňovaný nárok na odpočet daně a vyměření daně jinak, než deklaroval v podaném daňovém přiznání k DPH nebo dodatečném daňovém přiznání k DPH, pokud byl tento odpočet snížen minimálně o 500 tis. Kč a zároveň nebyl v náhradní době uhrazen.
- e) Plátcí nebyla opakovaně vyměřena nebo doměřena daň podle pomůcek oproti poslední známé dani, a to alespoň za dvě zdaňovací období z šesti po sobě jdoucích zdaňovacích obdobích.
- f) Plátce poskytuje požadovanou součinnost v podobě řádného reagování na výzvy správce daně a předkládá požadované údaje, které jsou nezbytné pro řádnou správu daně.
- g) Plátce řádně ve stanovené lhůtě podává daňové přiznání, hlášení, výpis z evidence pro daňové účely. Aby došlo k naplnění tohoto kritéria, daný subjekt se může dostat do situace kdy nepodá daňové přiznání nebo hlášení nebo výpis z evidence pouze 1x v období dvanácti po sobě jdoucích kalendářních měsíců.
- h) Aby se stal plátce spolehlivým musí také dodržet podmínku, že uvede správný registrační údaj týkající se skutečného sídla, přičemž je důležité, aby byl v tomto sídle po celou sledovanou dobu kontaktní.
- i) Plátcí nebyla správcem daně stanovena výše daně na výstupu jinak, než plátce uvedl v podaném daňovém přiznání k DPH nebo dodatečném daňovém přiznání k DPH, pokud tato daň byla navýšena o minimálně 500 tis. Kč a zároveň související vyměřená nebo doměřená daň nebyla uhrazena.

### **3.5 Nespolehlivá osoba**

Institut nespolehlivé osoby byl zaveden novelou 2017, aby se zamezilo účelovému rušení registrace nespolehlivých plátců za účelem „očistění“ se a následnému návratu do stavu plátců. Zavedením tohoto institutu vzniká možnost označit statutem nespolehlivosti i

jiné osoby, než jsou plátcí, v případě, že vykazují srovnatelné společensky škodlivé jednání. V okamžiku registrace jako plátcí již nesou označení nespolehlivého plátce<sup>74</sup>.

Nespolehlivou osobou je jakákoliv fyzická nebo právnická osoba na základě rozhodnutí správce daně nebo ex lege, která závažným způsobem poruší své povinnosti vztahující se ke správě daně z přidané hodnoty. Konkretizace toho, co se rozumí „porušením povinností vztahujících se ke správě daně z přidané hodnoty“ je ponecháno aplikační praxi a metodické činnosti správce daně, stejně jako u nespolehlivého plátce. Nespolehlivou osobou se subjekt stává automaticky, tedy v případě vzniku nespolehlivé osoby ze zákona nebude vydáno rozhodnutí<sup>75</sup>. Lhůta pro podání odvolání je 15 dnů ode dne doručení rozhodnutí, jedná se o stejné podmínky jako u nespolehlivého plátce<sup>76</sup>.

---

<sup>74</sup> GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2018: výklad s příklady*. Praha: Grada Publishing, 2018. Účetnictví a daně (Grada), s. 366. ISBN 978-80-271-0799-5.

<sup>75</sup> Kapitola 2.3.2. Sněmovního tisku 873/0, část č. 1/8 VI. n. z. kterým se mění některé zákony v oblasti daní - EU. Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky [online]. 2016 [cit. 2020-01-03].

Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=873&CT1=0#prilohy>

<sup>76</sup> §106aa zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

## 4 INSTITUT NESPOLEHLIVÉHO PLÁTCE V PRAXI

### 4.1 Dopady zavedení institutu na jednotlivé subjekty

Zavedení institutu nespolehlivého plátce vedlo k velkým diskusím spojených s kritikou. Důkazem je toho i výsledek v hlasování, které probíhá každý rok, kdy více než 400 podnikatelů vybírá pomocí hlasování v anketě zákon roku a paskvil roku. V roce 2012 tito podnikatelé spolu s nominační radou projevili nesouhlas vůči zákonu č. 502/2012, kterým se mění zákon o dani z přidané hodnoty a zavádí se institut nespolehlivého plátce DPH a označili jej v anketě za Paskvil roku 2012<sup>77</sup>. Institut nespolehlivého plátce získal toto označení kvůli nesouhlasu s tím, že stát přenáší na příjemce zdanitelného plnění část vlastní odpovědnosti za výběr daní, a to včetně nákladů, které s tím souvisí<sup>78</sup>.

Proti zavedení tohoto institutu měla námitky i Hospodářská komora České republiky, podle které není tento institut nikde v zemích EU obvyklý. Kritizuje také cílené „difamující“ označení a legalizování tzv. „tabule hanby“ těchto nespolehlivých plátců. Výhrady má také k velmi široké definici nespolehlivého plátce a domnívá se, že tím správce daně získává větší prostor, kde může dojít z jeho strany ke zneužití tohoto institutu. Také se domnívá, že si Ministerstvo financí ČR chce ulehčit práci přenesením některých povinností na ostatní daňové subjekty. Hospodářská komora ČR naráží také na vážné dopady na daňové subjekty, které spatřuje ve zvýšených administrativních nákladech<sup>79</sup>. Obavy byly na straně podnikatelů také z neustálého kontrolování svých obchodních partnerů v registru plátců DPH. Tyto obavy

---

<sup>77</sup> Zákon roku 2012. FUČÍK & PARTNEŘI [online]. ©2020 [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <http://www.fucik.cz/publikace/zakon-roku-2012/>

<sup>78</sup> Zákon č. 502/2012 Sb., kterým se mění zákon o dani z přidané hodnoty. Zákon roku [online]. ©2020 [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <http://www.zakonroku.cz/zakon/detail/zakon-c-502-2012-sb-kterym-se-meni-zakon-o-dani-z-pridane-hodnoty>

<sup>79</sup> Hospodářská komora České republiky nesouhlasí s institutem nespolehlivého plátce. Hospodářská komora České republiky [online]. ©2017-2018 [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <https://www.komora.cz/news/hospodarska-komora-ceske-republiky-nesouhlasi-s-institutem-nespolehliveho-platce/>

se snažilo vyvrátit GFR a nastínilo způsoby, jak by podnikatel měl postupovat, aby si usnadnil práci a administrativní zátěži se vyhnul. Generální finanční ředitelství se snažilo uklidnit veřejnost i v oblasti ručení, ke kterému na samém konci sice dojde, tedy příjemce zdanitelného plnění ručí za neodvedenou daň nespolehlivým plátcem, ale aby k takovému ručení vůbec došlo, musí dojít k dlouhé řadě skutečností, které musely nastat, a také skutečnost, že finanční úřad udělal veškeré úkony, které vedly k vymáhání<sup>80</sup>.

#### **4.1.1 Dopady na nespolehlivého plátce**

- **Negativní vliv na obchodní partnery**

Nedá se říct, že subjekt, který byl označen jako nespolehlivý plátce, je automaticky vyřazen z ekonomického života. V žádném zákoně či předpisu není uvedeno, že by subjekt dále nemohl provozovat ekonomickou činnost. Avšak subjekt, jenž nese toto označení, ztrácí důvěru od odběratelů při uzavírání obchodních smluv a může se tím dostat do vážné situace. Subjekt, který je evidován jako nespolehlivý, určitě ztratí své dobré jméno. Co se týče potenciálních odběratelů, tak ti zřejmě přejdou ke konkurenci, zejména proto, že budou mít strach, aby se nedostali do pozice ručitele, kdy daň, kterou již zaplatili v rámci ceny za zboží či službu, budou muset odvést ještě jednou.

- **Finanční problém**

Nespolehlivý plátce se může dostat do pozice, kdy bude muset čelit nepříjemným finančním problémům. Nutno zmínit zvláštní úpravu zákona o DPH, kdy příjemce zdanitelného plnění může využít odvodu daně z přidané hodnoty za přijaté plnění podle § 109a zákona o DPH, který říká:

#### ***§ 109a Zvláštní způsob zajištění daně<sup>81</sup>***

---

<sup>80</sup> Hospodářská komora České republiky nesouhlasí s institutem nespolehlivého plátce. Hospodářská komora České republiky [online]. ©2017-2018 [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <https://www.komora.cz/news/hospodarska-komora-ceske-republiky-nesouhlasí-s-institutem-nespolehliveho-platce/>

<sup>81</sup> § 109a zákona č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

*(1) Pokud příjemce zdanitelného plnění uhradí za poskytovatele zdanitelného plnění daň z takového zdanitelného plnění, aniž by byl vyzván jako ručitel, použije se tato úhrada pouze na úhradu daně poskytovatele zdanitelného plnění z tohoto zdanitelného plnění.*

*(...)*

*(4) Částka uhrazená za poskytovatele zdanitelného plnění se přijímá a eviduje na jeho osobním depozitním účtu. Ke dni splatnosti daně se tato částka převede na osobní daňový účet poskytovatele zdanitelného plnění s datem platby k tomuto dni; dojde-li k úhradě později, převede se na osobní daňový účet s datem platby evidovaným na osobním depozitním účtu.*

Je zde sice možnost, jakou lze daň z přidané hodnoty za povinného, v našem případě za nespolehlivého plátce odvést, ale pokud je tak učiněno s předstihem, tedy než vznikne zákonná povinnost daň z přidané hodnoty odvést, může to povinného poškodit, zejména pokud se jedná o vyšší částky. Daň bude vypočítána z celé částky protiplnění a o tuto částku poté příjemce zdanitelného plnění zaplatí méně svému dodavateli. Ovšem záleží i na obsahu kupní smlouvy (popř. jiné smlouvy, která o této problematice pojednává), kde bude pravděpodobně uvedeno, že částka má být zaplacená celá, tedy včetně daně z přidané hodnoty.

Z toho vyplývá, že pokud příjemce zdanitelného plnění využije výše zmíněného institutu, aniž by byl vyzván jako ručitel, může se dostat do finančního problému, neboť poskytovatel zdanitelného plnění může požadovat splnění závazku podle smlouvy, pak příjemce zdanitelného plnění je povinen DPH zaplatit i poskytovateli plnění a následně DPH poukázané podle § 109a požadovat jako neoprávněné obohacení zpět.

- **Nesprávné označení daného subjektu**

V případě označení za nespolehlivého se jedná o přiměřený trest pro neukázněného plátce, ale nesmíme opomenout také skutečnost, že může dojít k nesprávnému označení, a tedy následnému zveřejnění plátce DPH v registru nespolehlivých plátců. Tato skutečnost může

mít pro daný subjekt velmi závažné, někdy až likvidační, následky týkající se jeho ekonomické činnosti, jako je například jeho pověst.

- **Dlouhá doba mezi udělením označení za nespolehlivého a možností požádání o jeho odebrání**

Jak již v této práci bylo zmíněno, nespolehlivý plátce může požádat o odebrání označení až po jednom roce od nabytí právní moci rozhodnutí na základě kterého se stal nespolehlivým, nebo na základě kterého byla jeho žádost o odebrání zamítnuta správcem daně. Dle názoru autorky je tato lhůta neznámo proč opravdu velmi dlouhá.

- **Přechod na měsíční zdaňovací období**

Dalším problémem je také skutečnost, že každý nespolehlivý plátce má zákonem udělenou povinnost přejít ze čtvrtletního plátce DPH na měsíčního, tedy odvádět daň v měsíčním zdaňovacím období, a to od následující kalendářního čtvrtletí po tom, kdy se stal nespolehlivým. Nemůže se tedy ve smyslu ustanovení § 99a zákona o DPH rozhodnout, že jeho zdaňovacím obdobím pro příslušný kalendářní rok je kalendářní čtvrtletí. Zde je nutno podotknout, že tato sankce není až tak přísná, protože všichni začínající plátcí mají povinnost odvádět daň v měsíčním zdaňovacím období. Každopádně i tato změna může mít nepříznivé účinky pro podnikání.

#### **4.1.2 Dopady na odběratele**

Zavedení institutu nespolehlivého plátce funguje jako nástroj pro snížení daňových úniků a zároveň má vliv na plátce, kteří si neplní své povinnosti v oblasti správy daně. Jedná se o negativní dopad na tyto plátce, ale je obhajitelný, protože určitým způsobem funguje jako sankce, dána zákonným pravomocným rozhodnutím, za nepoctivé jednání. Nesmíme ale také zapomínat na ostatní daňové subjekty, na které má tento institut nepříznivé dopady.

Jedná se o další administrativní zátěž pro podnikatele, kteří mají v plánu obchodovat s ostatními plátcí DPH. Generální finanční ředitelství sice nesouhlasí s tím, že by se o nějakou administrativní zátěž navíc jednalo, dokonce uvedlo možnost, jak ulehčit jednání velkým firmám při kontrole nespolehlivosti, a to pomocí webových služeb, kdy firmy mohou

svůj software napojit na tyto služby a tím bude automaticky prováděna kontrola firem, se kterou daný podnikatelský subjekt obchoduje<sup>82</sup>. Musím podotknout, že i tohle je zátěž navíc, platí to i pro menší firmy, které kontrolují jednotlivé plátce pomocí registru zvláště a v určitých situacích musí pohotově reagovat na případné nespolehlivé obchodní partnery, kteří se v registru objevili.

S výše zmíněnou problematikou opět souvisí i institut ručení za neodvedenou daň, kdy se může odběratel dostat do situace, ve které bude nevědomě obchodovat s nespolehlivým plátcem, tudíž nedělá to za účelem zkrácení daně, a i přesto se stává ručitelem za neodvedenou daň. V takovém případě by bylo vhodné institut ručení za neodvedenou daň upravit, aby neměl takový dopad na ostatní podnikatele. Tato úprava by také zamezila dojmu, že se stát pokouší své povinnosti přenést na ostatní subjekty.

Kombinace institutu nespolehlivé plátce a institutu ručení za neodvedenou daň může způsobit problémy odběratelům, a to z toho důvodu, že odběratelé nemusí mít dostatečné finanční prostředky k úhradě nedoplatků na DPH, které mohou být opravdu vysoké a pro dané firmy to může mít likvidační účinky.

## **4.2 Výhody a nevýhody institutu nespolehlivého plátce DPH z pohledu správce daně**

V případech, kdy existovalo podezření, že se daňový subjekt dopouští podvodného jednání, nebo neplní své daňové povinnosti, či povinnosti plátce, správce daně neměl možnost zasáhnout a nějakým způsobem zabránit takovému jednání subjektu, tím pádem subjekt pokračoval ve své nezákonné činnosti, s čím samozřejmě souviselo i zvyšování úniků na DPH. Plátce totiž nesplňoval podmínky k vydání rozhodnutí o zrušení registrace k DPH a vyřazení ho ze systému DPH, protože většinou dosahoval zákonné výše obrátu. Zavedení

---

<sup>82</sup> První nespolehlivý plátce DPH zveřejněn, ti spolehliví naopak ocenění. ČT 24 [online]. ©1996 - 2020 [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <https://ct24.ceskatelevize.cz/ekonomika/1098146-prvni-nespolehlivy-platce-dph-zverejnen-ti-spolehlivi-naopak-oceneni>

institutu nespolehlivého plátce poskytl řešení, kdy správce daně může zákonným způsobem zabránit situaci, kdy plátce porušuje své povinnosti a spolu s institutem ručení vznikl účinný nástroj, který dokáže ze systému správy daně z přidané hodnoty vyřadit nepoctivé plátce. Určitě se jedná o přínosný nástroj z hlediska výběru daní a pravomocí správce daně zabránit podvodnému jednání.

Vzhledem k tomu, že správci daně přibyly další povinnosti týkající se nespolehlivých plátců, a tedy i větší administrativní zátěž, lze tuto skutečnost brát jako jistou nevýhodu. A to i z důvodu, že se očekává rychlé zpracování, například pokud dojde k zákonnému zrušení registrace k DPH a subjekt má aktuální status nespolehlivého plátce, dojde k jeho označení za nespolehlivou osobu, a tedy je nutno ze strany správce daně konat rychle, pokud plátce podal odvolání proti rozhodnutí o přidělení statusu nespolehlivého plátce. Je ale nutno zmínit, že došlo k eliminaci počtu plátců, kteří se dopouštěli chyb při plnění svých povinností a správa daně byla o to náročnější, tím pádem správce daně má o tyto plátce méně pracovních povinností - tak jako je tomu u plátců řádných.

### **4.3 Jak se vyhnout ručení za daň**

Opatření ke snížení rizika ručení je možné rozdělit na dvě části. První z nich je zákonná, tedy využití institutu zvláštního zajištění daně. Je zde ale i druhá možnost v podobě preventivního opatření, kdy je možné nastavit smluvní vztahy tak, aby k ručení vůbec nedošlo. Jedná se o situaci, kdy se obě strany pomocí smlouvy dohodnou na postupu, že odběratel uhradí daň rovnou státu, ne dodavateli. Celková cena se pak sníží o DPH<sup>83</sup>.

#### **4.3.1 Specifika při placení zvláštního způsobu zajištění daně**

Pokud se oprávněný příjemce rozhodne využít zvláštního způsobu zajištění daně považuje se pro tyto účely za příjemce zdanitelného plnění. Jedná se tedy o situaci, kdy

---

<sup>83</sup> Ručení za DPH se lze vyhnout. Podnikatel.cz [online]. 2020 [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/ruceni-za-dph-se-lze-vyhnut-staci-vzajemna-dohoda/>



příjemce plnění uhradí za poskytovatele zdanitelného plnění daň z konkrétního plnění přímo na účet místně příslušného finančního úřadu poskytovatele zdanitelného plnění. Zde je nutno věnovat zvýšenou pozornost, aby došlo ke správné identifikaci platby.

V ustanovení § 109a odst. 2 písm. a) až d) zákona o DPH, jsou stanoveny údaje, které mají být pro správnou identifikaci uvedeny:

- a) identifikace poskytovatele zdanitelného plnění,
- b) daň, na kterou je úhrada určena,
- c) identifikace příjemce zdanitelného plnění,
- d) den uskutečnění zdanitelného plnění nebo den přijetí úplaty poskytovatelem zdanitelného plnění<sup>84</sup>.

Finanční správa dále také zveřejnila, prostřednictvím Informace GFŘ, jak správně identifikovat platbu. Jedná se o tyto základní údaje:

1. Platba musí být vždy směřována na konkrétní účet s předčíslem bankovního účtu 80039, matrikou finančního úřadu a kódem banky. Jedná se o depozitní účet správce daně poskytovatele zdanitelného plnění. Kód banky je 0710 (kód České národní banky).
2. Matriky finančních úřadů je možné dohledat na webových stránkách Finanční správy v nabídce „placení daní“. Zde je příklad označení účtu ve tvaru: „předčísli-matrika/kód banky“: 80039-77628621/0710 – depozitní účet Finančního úřadu pro město Brno.
3. Dále je nutno, aby příjemce zdanitelného plnění uvedl při bezhotovostním platebním styku na příkaze k úhradě nebo při hotovostní platbě přes Českou poštu na poštovní poukázce následující údaje:

---

<sup>84</sup> Platba DPH za nespolehlivého plátce. Delfy [online]. ©2014-2015 [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <http://delfy.cz/ucetni-podpora/dph/ruceni-za-dph/platba-za-nespolehliveho-platce/>

- účet příjemce platby, tedy účet správce daně poskytovatele zdanitelného plnění splňující výše uvedené podmínky týkající se předčíslí, matriky finančního úřadu a kódu banky
- variabilní symbol – uvádí se kmenová část DIČ poskytovatele zdanitelného plnění (tj. identifikační číslo, rodné číslo nebo vlastní identifikátor přidělený správcem daně)
- specifický symbol – uvádí se kmenová část DIČ příjemce zdanitelného plnění (potažmo DIČ oprávněného příjemce, v případě, že hradí zajištění on),
- konstantní symbol – při bezhotovostní platbě se uvede 1148, při hotovostní platbě se uvede 1149,
- příjemce zdanitelného plnění uvede do zprávy příjemce,
  - den uskutečnění zdanitelného plnění ve tvaru:  
DD/MM/RRRR-P  
Příklad: den uskutečnění zdanitelného plnění je 15.9. 2020, tzn. 15/09/2020-P
  - den přijetí úplaty ve tvaru: DD/MM/RRRR-U  
Příklad: den přijetí úplaty je 19.9. 2020, tzn. 19/09/2020-U.

Oprávněný příjemce do zprávy pro příjemce uvede den přijetí vybraných výrobků ve tvaru DD/MM/RRRR-O

Příklad: den přijetí výrobků z jiného členského státu: 28.09.2020, tzn. 28/09/2020

Toto datum se také považuje i jako datum uskutečnění zdanitelného plnění, pro dané účely identifikace platby.

Pokud se jedná o platbu v hotovosti na pokladně správce daně se platba zvláštního zajištění daně přijme na DP 9 (depozitní DP k účtu s předčíslem 80039) a k platbě se doplní následující údaje:

- variabilní číslo – uvede se zde kmenová část DIČ poskytovatele zdanitelného plnění,
- do poznámky k platbě v hotovosti se uvádí informace ve tvaru: kmenová část DIČ příjemce zdanitelného plnění (popřípadě oprávněného příjemce), DD/MM/RRRR-P nebo U (v případě oprávněného příjemce DD/MM/RRRR-O).

Je nutno si uvědomit, že příjemce plnění může provést výše uvedenou úhradu kdykoliv, kromě případu, kdy byl již vyzván správcem daně, aby úhradu provedl jako ručitel<sup>85</sup>.

#### **4.4 Odpovědnost za škodu způsobenou nesprávným označením za nespolehlivého plátce**

Tato kapitola pojednává o situaci, kdy je plátce DPH označen za nespolehlivého plátce nezákonně a jak by se měl v tomto případě bránit.

Jak již bylo v této práci zmíněno, označení subjektu za nespolehlivého plátce DPH může tomuto subjektu způsobit nepříjemné potíže, které mohou mít až likvidační účinky. Může ovšem nastat situace, kdy se subjekt objeví v registru plátců DPH jako nespolehlivý, a to v lepším případě pouze omylem, nebo v horším případě záměrně.

##### **4.4.1 Opravné prostředky proti rozhodnutí o nespolehlivosti plátce**

Je důležité, aby postižený daňový subjekt využil všech dostupných opravných prostředků. Jak již bylo zmíněno, plátce DPH označený správcem daně za nespolehlivého plátce má možnost se proti takovému rozhodnutí bránit podáním odvolání, přičemž lhůta pro jeho podání je 15 dnů ode dne doručení rozhodnutí. Toto odvolání má odkladný účinek. Dále je možné využít také prostředků, které stanovuje Daňový řád a na jejich základě správce daně rozhodnutí přezkoumá. Kromě použití řádného opravného prostředku, v našem případě odvolání, může daný subjekt využít i mimořádný opravný prostředek, kterým je návrh na povolení obnovy řízení, nebo dozorčího opravného prostředku, kterým je nařízení obnovy řízení a nařízení přezkoumání rozhodnutí<sup>86</sup>.

---

<sup>85</sup> Eliminace případných rizik spojených se závazkem zajištěného ručením ze zákona. Portál.POHODA [online]. STORMWARE, ©2012 [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/institut-ruceni-u-dph/>

<sup>86</sup> § 108 zákona č. 280/2009 Sb., Daňový řád.

Aby došlo k obnovení řízení ukončeného pravomocným rozhodnutím správce daně, musí příjemce rozhodnutí podat návrh, nebo musí být nařízeno z moci úřední, a to za podmínek, kdy:

- a) vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být v řízení uplatněny už dříve a mohly mít podstatný vliv na výsledek rozhodnutí,
- b) rozhodnutí bylo dosaženo na základě padělaného dokladu, pozměněného dokladu, nebo dokladu obsahujícího nepravdivé údaje, křivé výpovědi svědka, nebo na základě nesprávného znaleckého posudku,
- c) rozhodnutí bylo dosaženo trestným činem,
- d) rozhodnutí záviselo na posouzení předběžné otázky, přičemž o ní bylo rozhodnuto dodatečně jinak způsobem, který měl vliv na toto rozhodnutí.

Návrh na povolení řízení se podává u správce daně, který ve věci rozhodl v prvním stupni, přičemž tento návrh lze podat do 6 měsíců ode dne, kdy se navrhovatel o důvodech obnovy řízení<sup>87</sup>.

Přezkumné řízení nařídí správce daně z moci úřední, pokud po předběžném posouzení věci usoudí, že rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s právním předpisem<sup>88</sup>. Přezkoumání rozhodnutí nařídí správce daně nejbližší nadřízený správci daně, který ve věci rozhodl v posledním stupni<sup>89</sup>. Samotné přezkumné řízení poté provede správce daně, který ve věci rozhodl v posledním stupni, přičemž může vydat rozhodnutí, kterým se původní rozhodnutí změní nebo zruší, popřípadě se přezkumné řízení zastaví<sup>90</sup>.

---

<sup>87</sup> § 117 zákona č. 280/2009 Sb., Daňový řád.

<sup>88</sup> § 121 zákona č. 280/2009 Sb., Daňový řád.

<sup>89</sup> § 122 zákona č. 280/2009 Sb., Daňový řád.

<sup>90</sup> § 123 zákona č. 280/2009 Sb., Daňový řád.

#### **4.4.2 Odpovědnost za škodu způsobenou nesprávným označením za nespolehlivého plátce**

Pokud postižený daňový subjekt, v tomto případě subjekt označený za nespolehlivého plátce, využije všech zákonem dostupných opravných prostředků pro změnu rozhodnutí správce daně o své nespolehlivosti, nabízí se zde možnost domáhat se náhrady škody či nemajetkové újmy, způsobené tímto rozhodnutím, jiným způsobem. To platí ať už v případě, kdy se mu podaří dosáhnout změny či zrušení rozhodnutí pro jeho nezákonnost, tak i v případě, kdy neuspěje.

V případě odpovědnosti státních orgánů za škodu nám slouží zákon č. 82/1998 Sb., Zákon o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem. V rámci tohoto zákona hovoříme o škodě způsobené při výkonu státní moci, a to jak státními orgány, tak i právníckými a fyzickými osobami při výkonu státní správy, která jim byla svěřena zákonem a dále také orgány územních samosprávných celků, pokud byla škoda způsobena při výkonu státní správy<sup>91</sup>. V těchto případech, stanovených zákonem, odpovídá stát za škodu, která byla způsobena:

- a) rozhodnutím, které bylo vydáno mj. v občanském soudním řízení, správním řízení,
- b) nesprávným úředním postupem<sup>92</sup>.

##### **4.4.2.1 Odpovědnost za škodu způsobenou nezákonným rozhodnutím**

V našem případě je účastníkem řízení plátce daně označený za nespolehlivého plátce DPH. Pokud tedy bylo vydáno rozhodnutí, na jehož základě vznikla tomuto účastníkovi řízení škoda, má právo na náhradu škody způsobenou tímto nezákonným rozhodnutím. K

---

<sup>91</sup> § 3 zákona č. 82/1998 Sb., Odpovědnost za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem

<sup>92</sup> § 5 zákona č. 82/1998 Sb., Odpovědnost za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem

uplatnění tohoto práva je nutno, aby daný subjekt splnil určité podmínky. Jedná se zejména o podmínku, aby pravomocné rozhodnutí, které se dotýká daného účastníka, bylo zrušeno pro nezákonnost nebo změněno příslušným orgánem. Dále je také nutno podotknout, že pokud nebude další řízení o nezákonnosti příslušného rozhodnutí ukončeno, nelze uplatnit nárok na uplatnění škody<sup>93</sup>. Dle rozsudku nejvyššího soudu zde hovoříme o tom, že řízení, jenž nebylo pravomocně skončeno, tedy řízení dále pokračuje, nelze toto rozhodnutí považovat za nezákonné<sup>94</sup>.

Jak již bylo uvedeno výše, postižený subjekt musí využít všech zákonem stanovených opravných prostředků, aby si mohl uplatnit nárok na náhradu škody. V tomto případě nesmí být opomenuto, že tato podmínka může být změkčena, pokud se bude jednat o případy zvláštního zřetele hodné. Nicméně zákon nijak blíže neuvádí ani nenaznačuje skutečnosti, které by mohly zabránit danému subjektu opravné prostředky využít. Je tedy pouze na soudu, aby objektivně posoudil a zdůvodnil, zda účastník jednání byl v takové situaci, kdy nebylo nutno po něm vyžadovat podání řádného opravného prostředku. Jedná se zejména o případy, kdy nepříznivá situace na straně poškozeného znamená například složitou finanční situaci, špatný zdravotní stav účastníka řízení apod<sup>95</sup>.

#### **4.4.2.2 Odpovědnost za škodu způsobenou nesprávným úředním postupem**

V tomto případě nemusí dojít k vydání pravomocného rozhodnutí, které je označeno za nezákonné. V případě uplatnění náhrady škody stačí, aby došlo kvůli nesprávnému úřednímu postupu ke způsobení škody.

---

<sup>93</sup> Odpovědnost státu za škodu při výkonu veřejné moci. Epravo.cz [online]. ©EPRAVO.CZ,a.s.1999-2020 [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <https://www.epravo.cz/top/clanky/odpovednost-statu-za-skodu-pri-vykonu-verejne-moci-95065.html>

<sup>94</sup> Soudní rozhodnutí Nejvyššího soudu. Zakony.cz [online]. Heagl, ©2020 [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <https://www.zakony.cz/soudni-rozhodnuti/nejvyssi-soud/2004/3251/judikat-ns-25-Cdo-593-2003-GNS2004913>

<sup>95</sup> VOJTEK, Petr. Odpovědnost za škodu při výkonu veřejné moci: komentář. Praha: C.H. Beck, 2005. Beckovy texty zákonů s komentářem, str. 47. ISBN 80-717-9848-7.

Jedná se o postup, kdy dochází k porušení pravidel, která jsou předepsána právními normami pro postup státního orgánu při výkonu jeho činnosti. Nesprávný úřední postup není v zákoně nijak blíže definován, nicméně jedná se o ty případy vzniku škod vyvolané jakoukoliv jinou činností než činností rozhodovací<sup>96</sup>. Za nesprávný postup lze také považovat například nevydání nebo opožděné vydání rozhodnutí. To vše za předpokladu, že poškozenému vznikla ve spojení s tímto postupem škoda, tedy má právo na náhradu škody. Zákon o odpovědnosti definuje v § 13 odst. 1 za nesprávný úřední postup porušení povinnosti učinit úkon nebo vydat rozhodnutí v zákonem stanovené lhůtě. Pokud nastane situace, kdy zákon žádnou lhůtu nestanoví, považuje se za porušení nevydání rozhodnutí ve lhůtě přiměřené<sup>97</sup>.

Stát je povinen uhradit také nemajetkovou újmu, bez ohledu na to, zda škoda vznikla v souvislosti s nesprávným úředním postupem nebo nezákonným rozhodnutím. Zákon o této problematice pojednává jako o přiměřeném zadostiučinění za vzniklou nemajetkovou újmu, přičemž toto zadostiučinění se poskytne v penězích v případě, že majetkovou újmu nebylo možné nahradit jinak. Při stanovení výše zadostiučinění se přihlíží k závažnosti vzniklé újmy, a také k okolnostem, za kterých k nemajetkové újmě došlo<sup>98</sup>. Nabízí se zde také otázka, zda má právo na náhradu také právnická osoba, protože ve spojitosti s institutem nespolehlivého plátce DPH se nejčastěji setkáváme právě s právnickými osobami. Odpověď je možné nalézt například ve stanovisku Cpjn 206/2010 Nejvyššího soudu, který uvádí, že nárok na náhradu

---

<sup>96</sup> VOJTEK, Petr. *Odpovědnost za škodu při výkonu veřejné moci: komentář*. Praha: C.H. Beck, 2005. Beckovy texty zákonů s komentářem, str. 68. ISBN 80-717-9848-7.

<sup>97</sup> § 13 odst. 1 zákona č. 82/1998 Sb., Odpovědnost za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem

<sup>98</sup> § 31a zákona č. 82/1998 Sb., Odpovědnost za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem

škody a nemajetkové újmy má jak fyzická osoba, tak i právnická osoba, přičemž přiznaná náhrada u právnických osob nemusí být vždy nižší než u osob fyzických<sup>99</sup>.

Pokud si poškozený účastník nárokuje náhradu škody nebo nemajetkové újmy, musí tento nárok uplatnit u státu, přičemž jménem státu jednájí ministerstva a jiné ústřední správní úřady. V případě této problematiky, tedy v případě správy daní, bude za stát jednat Ministerstvo financí<sup>100</sup>.

Zákon o odpovědnosti za škodu uvádí, že poškozený má uplatnit nárok na náhradu škody do tří let ode dne, kdy se poškozený o této škodě dozvěděl, a také o tom, kdo za tuto škodu odpovídá. Nejpozději se tento nárok promlčí za deset let ode dne, kdy bylo poškozenému doručeno, popřípadě oznámeno, nezákonné rozhodnutí. Nárok na náhradu nemajetkové újmy se promlčí ve lhůtě šesti měsíců, nejpozději však do deseti let ode dne, kdy došlo ke vzniku právní skutečnosti spojené se vznikem nemajetkové újmy<sup>101</sup>.

V tomto případě, kdy je pojednáváno o postiženém plátcí DPH, ať už se jedná o fyzickou, či právnickou osobu, měl by se takový plátcce po vydání rozhodnutí o jeho nespolehlivosti bránit zákonnými opravnými prostředky. V případě, že plátcce dosáhne zrušení či změny rozhodnutí pro jeho nezákonnost, měl by se obrátit na Ministerstvo financí s žádostí o poskytnutí náhrady škody, které může tomuto návrhu vyhovět do šesti měsíců od obdržení návrhu. Je důležité věnovat pozornost každému konkrétnímu případu z hlediska vydání rozhodnutí o nespolehlivosti, ale stejně tak je důležité brát zřetel na jednání správce daně, zda nedošlo k porušení určitých práv.

---

<sup>99</sup> Cpjn 206/2010 Stanovisko občanskoprávního a obchodního kolegia Nejvyššího soudu České republiky. Kraken Slavia [online]. [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <http://kraken.slv.cz/Cpjn206/2010>

<sup>100</sup> § 6 zákona č. 82/1998 Sb., Odpovědnost za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem

<sup>101</sup> § 32 zákona č. 82/1998 Sb., Odpovědnost za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem



## 4.5 Kontrolní akce Nejvyššího kontrolního úřadu

Autorka by ráda v této práci poukázala na informace z kontrolní akce Nejvyššího kontrolního úřadu. Cílem této kontrolní akce bylo totiž prověřit postup finančních úřadů při správě daně z přidané hodnoty v souvislosti se změnami v zákoně o DPH v letech 2011 až 2013, přičemž k těmto změnám se, mimo jiné, řadí také institut nespolehlivého plátce, ručení příjemce zdanitelného plnění a zvláštní způsob zajištění daně<sup>102</sup>.

Ukázalo se, že zavedení nových institutů nepřineslo lepší výběr daňových úniků, nedošlo ani ke snížení daňových úniků. Jedním z důvodů, proč nové instituty neměly větší vliv na výběh DPH, může být, že změny zákona o DPH nabyly účinnosti již několik dní po svém schválení. To mělo za následek, že finanční úřady se nemohly dostatečně připravit. Důkazem toho je například ověřování bankovních účtů, které finanční úřady nestihly ověřit v dané lhůtě. Na ověření 518 tisíců bankovních účtů měly pouhé tři měsíce. Do konce roku 2014 nebyly dosaženy cíle zavedení institutu nespolehlivého plátce, počet v registru byl velmi malý a za daných podmínek stanovených GŘ nebylo možné ani postihnout rizikové jednání plátce před vznikem nedoplatku na dani. Dopad zavedení institutu ručení nebyl také naplněn. Důvodem byla obtížnost prokazování znalostního testu, což znamená, že plátce věděl, vědět měl a mohl, že poskytovatel zdanitelného plnění byl účastníkem podvodného jednání. Lépe na tom byla změna v podobě zvláštního způsobu zajištění daně, kdy daňové subjekty tohoto využily a předešly tak dopadům ručitelského rizika, či rizika vzniku daňového úniku<sup>103</sup>.

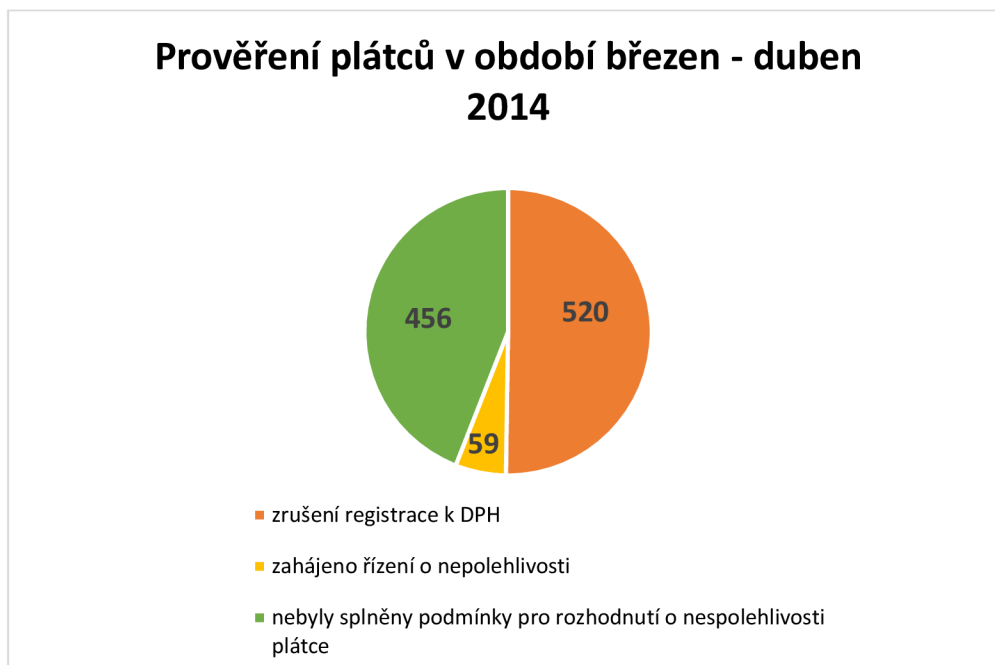
Na základě požadavku GŘ čtyři kontrolované finanční úřady v březnu a dubnu 2014 prověřili 1035 plátců, u nichž byly zjištěny nedoplatky na DPH nad 10 milionů Kč nebo jim byly vydány zajišťovací příkazy po 1.1. 2013. Registrace byla zrušena 520 subjektům, řízení o nespolehlivosti bylo zahájeno s 59 daňovými subjekty. Ve zbývajících případech nebyly

---

<sup>102</sup> Kontrolní akce NKÚ. Nejvyšší kontrolní úřad [online]. 2014 [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/scripts/rka/detail.asp?cisloakce=14/17>

<sup>103</sup> Tamtéž.

splněny podmínky pro rozhodnutí o nespolehlivosti<sup>104</sup>. Čísla jsou vyobrazena pomocí následujícího grafu.



**Graf 1: Prověření plátců<sup>105</sup>**

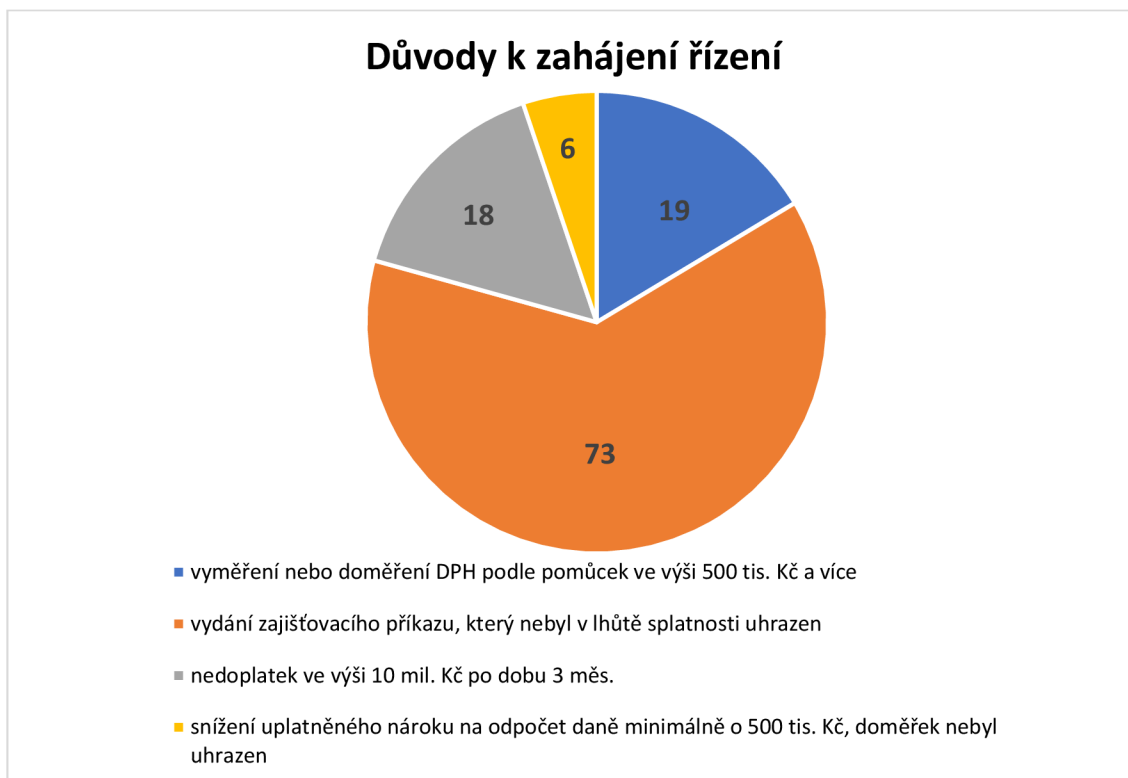
Na vybraných, kontrolovaných, finančních úřadech bylo prověřeno 116 řízení o nespolehlivosti plátce. U 109 plátců bylo řízení ukončeno vydáním rozhodnutí, přičemž důvodem k zahájení řízení bylo u 6 plátců snížení uplatněného nároku na odpočet daně minimálně o 500 tis. Kč a zároveň doměřená částka nebyla uhrazena v plné výši v náhradní lhůtě splatnosti. Dalším důvodem bylo vyměření nebo doměření DPH podle pomůcek ve výši 500 tis. Kč a více. Tento důvod se týkal 19 plátců. Nejvyšší počet plátců, u nichž bylo zahájeno řízení, bylo zahájeno z důvodu vydání zajišťovacího příkazu, který nebyl ve lhůtě

---

<sup>104</sup> Kontrolní akce NKÚ. Nejvyšší kontrolní úřad [online]. 2014 [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/scripts/rka/detail.asp?cisloakce=14/17>

<sup>105</sup> Vlastní zpracování dle: Kontrolní akce NKÚ. Nejvyšší kontrolní úřad [online]. 2014 [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/scripts/rka/detail.asp?cisloakce=14/17>

splatnosti uhrazen. U 18 plátců byl evidován nedoplatek minimálně ve výši 10 mil. Kč po dobu tří měsíců<sup>106</sup>. Číslo jsou vyobrazena pomocí následujícího grafu.



**Graf 2: Důvody k zahájení řízení<sup>107</sup>**

Je nutno podotknout, že nastala také situace, kdy jeden z kontrolovaných finančních úřadů nezrušil registraci k DPH ani ne zahájil řízení o nespolehlivosti, a to u pěti plátců, kterým správce doměřil po 1.1. 2013 DPH podle pomůcek v minimální výši 500 tis. Kč, přičemž se jednalo o plátce, kteří dlouhodobě nepodávali daňové přiznání a nehradili daňové povinnosti. V případě sedmi plátců jejich evidované nedoplatky na DPH trvaly déle než tři

---

<sup>106</sup> Kontrolní akce NKÚ. Nejvyšší kontrolní úřad [online]. 2014 [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/scripts/rka/detail.asp?cisloakce=14/17>

<sup>107</sup> Vlastní zpracování dle: Kontrolní akce NKÚ. Nejvyšší kontrolní úřad [online]. 2014 [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/scripts/rka/detail.asp?cisloakce=14/17>

kalendářní měsíce a zároveň se jednalo o plátce, kteří dlouhodobě nepodávali daňové přiznání a nehradili daňové povinnosti<sup>108</sup>.

Důležitou roli hraje také fakt, že většina nespolehlivých plátců byla nekontaktních. Což má za následek, že správce daně může jen stěží zjistit, kdo je příjemcem zdanitelného plnění, u kterého vznikl nedoplatek na dani. Vedlo to také k nízkému využití ručení příjemce zdanitelného plnění. Kontrola u tří kontrolovaných finančních úřadů ukázala, že z 65 nespolehlivých plátců jich bylo 54 nekontaktních<sup>109</sup>.

#### **4.6 Počet nespolehlivých plátců v letech**

Zavedení institutu nespolehlivého plátce provázela kritika, kdy mnozí autoři naráželi na záměr státu přenést svoji odpovědnost za výběr daní na někoho jiného, v tomto případě na daňové subjekty. Postupem času diskuze ohledně institutu utichla, zřejmě zatím stojí fakt týkající se čísel registrovaných nespolehlivých plátců<sup>110</sup>.

Původní kritéria byla mírná, ale později byla doplňována, např. o porušení nepeněžité povahy a bylo také zpřísněno kritérium pro výši nedoplatku na osobním daňovém účtu po dobu nejméně tří kalendářních měsíců. Očekávalo se tedy, že naroste počet nespolehlivých plátců, tak se ale nestalo. Na konci roku 2014 bylo v registru plátců DPH pouze 156 nespolehlivých plátců. Počet se poměrně dlouho držel na nízké hladině, ale koncem roku 2015 se začal počet zvyšovat, kdy se přiblížil k číslu 5000. V tomto trendu se pokračovalo i v roce 2016. Konec roku 2017 byl jeden z nejslabších z pohledu nových přírůstků nespolehlivých plátců, je ale nutno podotknout, že tento stav vyvažují rychle přibývající nespolehlivé osoby. Nespolehlivých plátců přibývá o něco pomaleji, v roce 2018 jsme poprvé

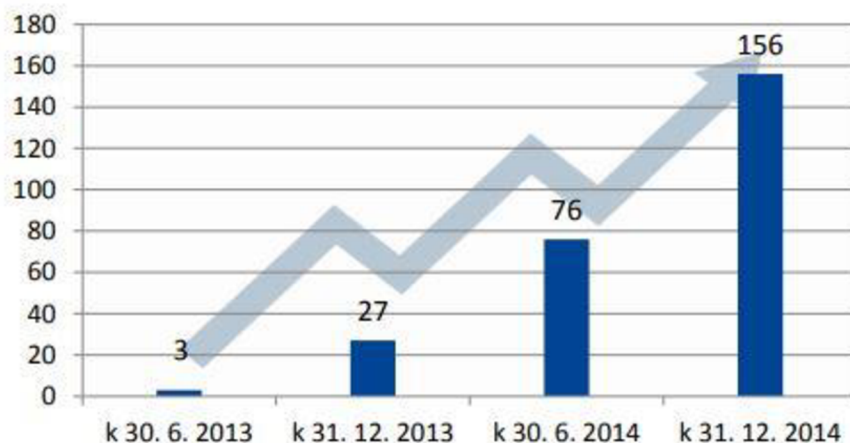
---

<sup>108</sup> Kontrolní akce NKÚ. Nejvyšší kontrolní úřad [online]. 2014 [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/scripts/rka/detail.asp?cisloakce=14/17>

<sup>109</sup> Tamtéž.

<sup>110</sup> Tamtéž.

zaznamenali pokles nespolehlivých plátců v registru plátců DPH<sup>111</sup>. Čísla jsou vyobrazena pomocí následujícího obrázku.



**Obrázek 4: Vývoj počtu nespolehlivých plátců<sup>112</sup>**

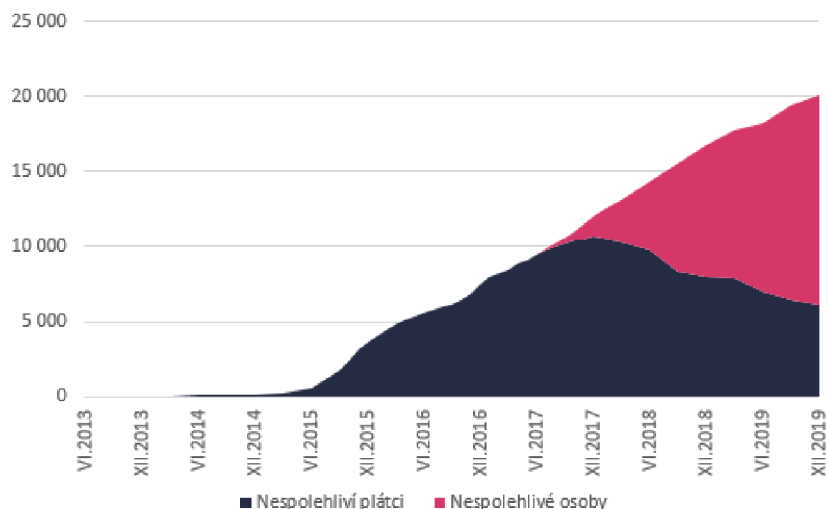
Nespolehlivých osob tedy přibývá, což má za následek, že počet firem, které nespolehlivě odvádí DPH, koncem roku 2019 překonal hranici 20 000. Nejvíce se jedná o společnosti s ručením omezeným a živnostníky, kteří se koncentrují v oblasti metropolí. Největší počet nespolehlivých subjektů má Praha. V Jihomoravském kraji je zhruba 2600 nespolehlivých subjektů, což představuje 13% podíl<sup>113</sup>. Čísla jsem vyobrazena pomocí následujícího obrázku.

---

<sup>111</sup> Kontrolní akce NKÚ. Nejvyšší kontrolní úřad [online]. 2014 [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/scripts/rka/detail.asp?cisloakce=14/17>

<sup>112</sup> Tamtéž.

<sup>113</sup> V ČR je přes 20 000 firem, které nespolehlivě odvádí DPH. Bisnode [online]. 2018 [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <https://www.bisnode.cz/o-bisnode/o-nas/novinky/v-cr-je-pres-20000-firem-ktere-nespolehlive-odvadi-dph/>



**Obrázek 5: Počet nespolehlivých plátců a nespolehlivých osob<sup>114</sup>**

Lze tedy říct, že do konce roku 2014 nebyly dosaženy cíle zavedení institutu nespolehlivého plátce, protože nebylo možné postihnout rizikové jednání plátce před vznikem nedoplatku na dani. Nízký počet se projevil i v minimálním využití institutu ručení příjemce zdanitelného plnění<sup>115</sup>. Aktuální počet nespolehlivých plátců v registru, tedy v dubnu 2020, činí 6044 osob<sup>116</sup>.

#### 4.7 Shrnutí

S výše zmíněnou problematikou se pojí problémové body spojené s institutem nespolehlivého plátce DPH. Nejčastějšími situacemi, které mohou nastat, jsou například situace, kdy daňový subjekt musí čelit ručitelskému riziku, které vzniká v souvislosti s obchodováním s nespolehlivým plátcem, ale také situace, kdy poskytovatel není nositelem

<sup>114</sup> V ČR je přes 20 000 firem, které nespolehlivě odvádí DPH. Bisnode [online]. 2018 [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <https://www.bisnode.cz/o-bisnode/o-nas/novinky/v-cr-je-pres-20000-firem-ktere-nespolehlive-odvadi-dph/>

<sup>115</sup> Kontrolní akce NKÚ. Nejvyšší kontrolní úřad [online]. 2014 [cit. 2020-04-29]. Dostupné z: <https://www.nku.cz/scripts/rka/detail.asp?cisloakce=14/17>

<sup>116</sup> Registr plátců DPH. Daňový portál [online]. [cit. 2020-04-30]. Dostupné z: <https://adisreg.mfcr.cz/adistc/adis/idpr/pub/izdr/izdr.faces>

statusu nespolehlivosti, ale i přesto dojde k institutu ručení na straně odběratele. Problémy se pojí také v souvislosti s placením záloh, kdy v době úhrady zálohy poskytovatel plnění není nespolehlivým, ale v době úhrady doplatku faktury již nespolehlivým je, problémy spojené s podáváním daňového přiznání apod.

## 5 MODELOVÉ PŘÍKLADY

Jednotlivé příklady jsou zaměřeny na konkrétní situace týkající se institutu nespolehlivého plátce DPH a s tím spojeného institutu ručení. Jedná se tedy o situace, kdy daňový subjekt čelí ručitelskému riziku z důvodu nespolehlivosti daného plátce.

Jsou zde také příklady, kdy se může daný subjekt stát ručitelem, i když nebude obchodovat s nespolehlivým plátcem. Druhá polovina příkladů je zaměřena na postup správce daně a daňového subjektu, který byl označen za nespolehlivého plátce.

### 5.1 Příklad I.

V prvním modelovém příkladu jde o situaci, kdy odběratel přijal zdanitelné plnění v době, kdy dodavatel nebyl nespolehlivým plátcem, ale fakturu zaplatil v době, kdy dodavatel již nespolehlivý byl.

Plátce (odběratel) přijal zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečněné druhým plátcem (dodavatelem) dne 15. 6. 2019. Odběratel obdržel od dodavatele fakturu na toto plnění s datem splatnosti 31. 6. 2019. Odběratel fakturu uhradil 20. 6. 2019. Dodavatel byl v registru plátců DPH označen jako nespolehlivý od 18. 6. 2019.

#### Vlastní návrhy řešení

- **Postup odběratele**

Předtím, než odběratel přijme zdanitelné plnění, měl by si ověřit údaje v registru plátců DPH. Jedná se zejména o informace, jako jsou údaje, zda je dodavatel nespolehlivý plátce, či nikoliv. Při platbě bezhotovostně je také potřeba si dát pozor na jaký účet je platba zaplacená, přičemž bezhotovostní platbu je nutno provést v případě, že částka za dané plnění přesahuje 270 tis. Kč. Účet totiž musí být zveřejněn správcem daně způsobem umožňující dálkový přístup.

V době úhrady faktury byl dodavatel již v registru plátců označen za nespolehlivého plátce. Tato skutečnost nemá vliv na to, zda se odběratel stane ručitelem za nezaplacenou daň z tohoto plnění, protože podle § 109 odst. 3 zákona o DPH nebyl dodavatel k datu



uskutečnění zdanitelného plnění označen v registru plátců DPH jako nespolehlivý, tedy přihlíží se k této skutečnosti. Důležité je také podotknout, že aby došlo k uplatnění institutu ručení, musí daná částka být od 540 tis. Kč nahoru.

Je zde možnost, aby odběratel zavedl preventivní opatření, i v tomto případě, kdy není o dodavateli zveřejněno, že je nespolehlivý, a to způsobem, že při uzavírání smlouvy se se svým obchodním partnerem dohodne, že v případě, kdy se jeden z partnerů stane nespolehlivým, smlouva například zanikne, nebo se změní. Odběratel může provést i preventivní opatření v podobě zvláštního způsobu zajištění daně, tedy odběratel může daň uhradit přímo správci daně a dodavateli zaplatit částku bez DPH. V tomto případě je důležité si dát pozor na správnou identifikaci platby DPH za dodavatele. Při takové platbě příjemce zdanitelného plnění uvede identifikaci poskytovatele zdanitelného plnění, daň, na kterou je úhrada určena, identifikaci příjemce zdanitelného plnění a den uskutečnění zdanitelného plnění nebo den přijetí úplaty poskytovatelem zdanitelného plnění. Zároveň je také důležité, aby i tento postup byl sjednán ve smlouvě, protože by mohlo dojít k následným soudním sporům ze strany dodavatele a částku by mohl vymáhat jako dluh.

## **5.2 Příklad II.**

Ve druhém modelovém příkladu je probrána problematika týkající se placení záloh. Ať už se jedná o situaci, kdy je záloha zaplacená subjektu, který zatím není označen za nespolehlivého plátce, nebo situace, kdy subjekt již je v registru plátců označen za nespolehlivého plátce.

Plátce (odběratel) uhradil 22. června 2019 zálohu na zdanitelné plnění, přičemž toto plnění je uskutečněno 6. září 2019. Doplatek faktury je uskutečněn v říjnu. Při platbě zálohy, tedy v červnu, nebyl odběratel nositelem statusu nespolehlivého plátce DPH. Nicméně v září byl dodavatel již veden v registru plátců DPH jako nespolehlivý.

### **Vlastní návrhy řešení**

- **Postup odběratele**

Odběratel před zaplacením zálohy má opět za úkol zjistit si v registru plátců, zda obchodní partner není označen za nespolehlivého. Pokud se jedná o platbu bezhotovostně je

potřeba zkontrolovat, zda účet, na který se chystá zálohu uhradit je také zveřejněn. Pokud částka přesahuje 270 tis. Kč má odběratel povinnost platbu provést bezhotovostně.

V tomto případě se odběratel nestává ručitelem za neodvedenou DPH, protože v době poskytnutí úplaty nebyl dodavatel označen jako nespolehlivý plátec.

Před uhrazením doplatku za dané zdanitelné plnění by si měl odběratel opět v registru plátců DPH ověřit, zda se dodavatel nestal nespolehlivým. V tomto případě je obchodní partner opravdu za nespolehlivého plátce označen. Odběratel tedy může s daným subjektem obchodovat a vyhnout se ručení za neodvedenou daň použitím institutu zvláštního způsobu zajištění daně, kdy daň odvede přímo správci daně, ale je nutno si dát opět pozor na uvedení správných údajů při takové platbě a svému dodavateli uhradí doplatek bez DPH. Při takové platbě příjemce zdanitelného plnění uvede identifikaci poskytovatele zdanitelného plnění, daň, na kterou je úhrada určena, identifikaci příjemce zdanitelného plnění a den uskutečnění zdanitelného plnění nebo den přijetí úplaty poskytovatelem zdanitelného plnění. V tomto případě by se jednalo o datum 6. září 2019. Opět je důležité si dát pozor, aby obě strany, například při uzavírání smlouvy, s tímto postupem souhlasily, kdyby tak nebylo učiněno dodavatel by následně mohl částku odvedenou rovnou správci daně vymáhat jako dluh.

- **Alternativní situace**

V případě, že by si odběratel neověřil při platbě nedoplatku, že je dodavatel označen v registru jako nespolehlivý, automaticky přebírá riziko ručení za nezaplacenou daň z přidané hodnoty z tohoto zdanitelného plnění. Zároveň by mohlo dojít k tomu, že odběratel by zaplatil daň z poskytnutého plnění dvakrát, protože by nevyužil preventivního opatření v podobě zvláštního způsobu daně, ani v podobě podmínky při uzavírání smlouvy, že dojde k jejímu zániku, pokud se jeden z nich stane nespolehlivým.

V případě, že by byl dodavatel označen za nespolehlivého plátce již v červnu 2019, tedy v době úhrady zálohy a zároveň před datem uskutečnění zdanitelného plnění, vzniklo by odběrateli ručitelské riziko již v době poskytnutí zálohy, protože rozhodným okamžikem je datum poskytnutí úplaty či datum uskutečnění zdanitelného plnění a v tomto případě se jedná o poskytnutí úplaty v podobě uhrazení zálohy.

### 5.3 Příklad III.

Ve třetím příkladu je probrána problematika, kdy si odběratel sice ověří, zda je plátce nespolehlivý, ale musí si dát také pozor na účty, které jsou zveřejněny.

Plátce (odběratel) přijal zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečněné druhým plátcem (dodavatelem). Dodavatel není veden v registru plátců DPH jako nespolehlivý, ale úhrada faktury byla odběratelem zaplacená na nezveřejněný účet.

#### Vlastní návrhy řešení

- **Postup odběratele**

Odběratel má za úkol před přijetím zdanitelného plnění si ověřit, za obchoduje s plátcem, který není označen za nespolehlivého. Poté je nutno aby si ověřil, zda platbu provedl na účet zveřejněný správcem daně způsobem umožňující dálkový přístup. Pokud účet zveřejněn není, má plátce povinnost tuto skutečnost oznámit správci daně.

Pokud částka plnění včetně DPH přesahuje dvojnásobek částky, při jehož překročení není možné provést platbu v hotovosti, potýká se odběratel s institutem ručení. V tomto případě, pokud tedy částka plnění přesáhla 540 tisíc Kč, vzniká odběrateli povinnost ručit za daň neodvedenou z tohoto plnění, protože platbu provedl na nezveřejněný účet.

Nicméně i zde platí, že odběratel se může ručení vyhnout, a to v případě využití institutu zvláštního způsobu zajištění daně, kdy uhradí daň přímo správci daně a dodavateli zaplatí částku bez DPH a zároveň se vyhne dvojímu odvedení DPH. Při takové platbě příjemce zdanitelného plnění uvede identifikaci poskytovatele zdanitelného plnění, daň, na kterou je úhrada určena, identifikaci příjemce zdanitelného plnění a den uskutečnění zdanitelného plnění nebo den přijetí úplaty poskytovatelem zdanitelného plnění.

Nabízí se zde i možnost, aby se odběratel dohodl se svým obchodním partnerem a ten následně rozdělil platbu na více faktur, aby částka na žádné faktuře nepřesáhla částku ke vzniku ručení.

Jako společný návrh pro příjemce zdanitelného plnění uvedených v příkladech výše autorka navrhuje, aby si propojili svůj firemní software pomocí webových služeb, které nabízí Generální finanční ředitelství. Tímto propojením by mělo dojít v jejich firemním

softwaru k automatickému upozornění, že někdo z jejich obchodních partnerů se objevil na černé listině, tedy v registru plátců, jako nespolehlivý.

#### **5.4 Příklad IV.**

Plátce DPH opakovaně nepodal v září 2019, říjnu 2019 a listopadu 2019 daňová přiznání, a to ani ve lhůtách stanovených správcem daně ve výzvěch k tomuto úkonu.

##### **Vlastní návrhy řešení**

- **Postup správce daně**

Správce daně rozhodne, že je plátce nespolehlivým, protože plátce závažně ztěžuje a maří správu daně tím, že opakovaně, tedy alespoň dvakrát v období dvanácti po sobě jdoucích kalendářních měsíců, nepodal daňové přiznání.

Správce daně má tedy právo vydat rozhodnutí (kterému předchází oznámení o zahájení řízení), přičemž přihlíží ke všem okolnostem tohoto případu a zkoumá také předchozí chování daného subjektu. Toto rozhodnutí musí obsahovat náležitosti, které jsou uvedeny v daňovém řádu. Jedná se zejména o označení správce daně, označení příjemce rozhodnutí, datum, kdy bylo rozhodnutí podepsáno, podpis úřední osoby atd. Proti tomuto rozhodnutí se lze odvolat, přičemž odvolání má odkladný účinek. Správce daně má možnost vyloučit odkladný účinek odvolání dle § 106a odst. 3 zákona o DPH, pokud by došlo například k důvodné obavě vzniku daňových úniků.

Správce daně má dále povinnost zveřejnit způsobem umožňujícím dálkový přístup skutečnost, že je plátce nespolehlivým, přičemž tato informace je zveřejněna ihned po nabytí právní moci rozhodnutí o nespolehlivosti. Tato informace je zveřejněna vedle dalších údajů z registru DPH na webových stránkách Finanční správy. Je potřeba uvést také datum zveřejnění.

V případě, že by správce daně rozhodnutí o odvolání vyhověl, musí změnit údaj o nespolehlivosti v registru dnem vydání rozhodnutí o odvolání, tedy dnem, kdy je zrušeno rozhodnutí o jeho nespolehlivosti.

- **Postup plátce DPH**

Plátce má možnost proti tomuto rozhodnutí podat odvolání do 15 dnů ode dne doručení rozhodnutí, přičemž odvolání má odkladný účinek.

Může nastat situace, kdy se toto rozhodnutí může stát vykonatelným již doručením tohoto rozhodnutí, a to v případě, kdy správce daně vyloučí odkladný účinek odvolání z důvodu zvláštního zřetele.

- **Alternativní situace**

Zde zkoumáme postavení měsíčního plátce DPH. Důležité je však si uvědomit, že kdyby se jednalo o plátce čtvrtletního, musí po vydání rozhodnutí, dle kterého je správcem daně označen za nespolehlivého plátce, přejít ze čtvrtletního zdaňovacího období na měsíční zdaňovací období pro příslušný kalendářní rok.

Plátce by měl dále postupovat tak, že podá žádost o vydání rozhodnutí, že již není nespolehlivým. Je nutno podotknout, že správce daně může toto označení zrušit pouze, pokud o to daný subjekt požádá, nikoli z moci úřední. Tuto žádost podá plátce po uplynutí jednoho roku ode dne nebytí právní moci, kterým správce vydal rozhodnutí, že je plátce nespolehlivým. Pokud by žádost podal dříve než po uplynutí této doby, žádost by byla automaticky zamítnuta. Aby bylo této žádosti vyhověno, plátce musí dodržet podmínky pro odebrání tohoto statusu. Plátce si tedy musí dát pozor, aby u něj nenabyl právní moci platební výměr na DPH stanovenou dle pomůcek, a to v minimální výši 500 tis. Kč, aby nebyl v dané době vydán zajišťovací příkaz, který zároveň nebyl ve lhůtě uhrazen, aby nejméně po dobu tří měsíců po sobě jdoucích nebyl evidován kumulativní nedoplatek na dani z přidané hodnoty ve výši alespoň 500 tis. Kč, aby nebyl vydán platební výměr kvůli neuznání plátcem uplatňovaného nároku na odpočet stanoveného správcem daně jinak, než plátce uvedl v podaném řádném nebo dodatečném daňovém přiznání, pokud plátcem uplatněný odpočet daně bude snížen minimálně o 500 tis. Kč a zároveň nebyl v náhradní lhůtě uhrazen, aby mu nebyla pravomocně vyměřena nebo doměřena daň podle pomůcek za dvě zdaňovací období v době po sobě jdoucích zdaňovacích obdobích, aby reagoval řádně a včas na výzvy správce daně spojené se zajištěním správného výkonu správy DPH a poskytoval požadovanou

součinnost, aby oznámil pravdivě své skutečné sídlo a byl v tomto sídle kontaktní po celou posuzovanou dobu, aby neuvedl v řádném nebo dodatečném daňovém přiznání k DPH daň na výstupu jinak, než ji stanovil správce daně, pokud je navýšena alespoň o 500 tis. Kč a nedošlo k úhradě této daně.

V případě, že nedojde k naplnění všech výše uvedených podmínek, tedy plátce daně se dopustí závažného porušení povinností, správce daně žádost zamítne. Plátce má možnost tuto žádost podat opakovaně, ale opět až po uplynutí 1 roku od nabytí právní moci rozhodnutí o zamítnutí předchozí žádosti.

## **5.5 Shrnutí**

Dle názoru autorky stát nepřiměřeně přenáší své povinnosti na daňové subjekty. Institut ručení autorka vidí jako nástroj pro případné uhrazení daňových nedoplatků ze strany nepoctivých plátců.

I přesto, že stát vylučuje názor, který říká, že se daňovým subjektům zvýší administrativní zátěž, autorka s tímto názorem souhlasí. Povinnost správce daně uvést plátce daně v registru nespolehlivých plátců velmi dobře informuje potenciální ručitele, přičemž velké firmy mohou sice své firemní softwary napojit pomocí webových služeb a dostávat informace, zda jsou jejich obchodní partneři nespolehliví, ale malé firmy většinou musí jednotlivé subjekty vyhledávat zvlášť, což je mnohem náročnější. Dále Generální finanční ředitelství nenabádá odběratele, aby přerušili obchodování se svými obchodními partnery, kteří získali status nespolehlivosti. V této situaci se autorka nemůže zbavit dojmu, že dochází k určitému omezení volnosti podnikatelů. Podnikatelé totiž musí být více obezřetní při uzavírání smluv s obchodními partnery a zároveň je jim doporučeno, aby využili preventivního opatření v podobě zvláštního způsobu zajištění daně.

Nicméně vzhledem k výše uvedenému autorka souhlasí, že přijetí institutu nespolehlivého plátce, rozšířeného o nespolehlivou osobu, je účinným nástrojem v boji s daňovými úniky a podvody. Slouží také k eliminaci nepoctivých plátců na trhu, kteří mají výhody právě kvůli podvodnému chování. Zároveň se snaží postihnout pouze nepoctivé

plátce, kteří si neplní své povinnosti, a to zpravidla opakovaně. Nesnaží se tedy sankciovat běžné plátce, kteří se dopustili formálního pochybení.

Na základě modelových příkladů týkajících se problémových bodů institutu nespolehlivého plátce jsou názorně aplikovány teoretické poznatky související se távající právní úpravou. Autorka tímto považuje cíle za splněné.

## ZÁVĚR

Hlavním cílem této bakalářské práce bylo prozkoumat institut nespolehlivého plátce DPH a popsat jeho postavení na modelových příkladech podle legislativní úpravy a judikatury.

Ke splnění tohoto cíle byla v teoretické části rozebrána daň z přidané hodnoty, protože důležitou problematikou této práce je institut ručení za neodvedenou daň. Dále byla věnována pozornost vysvětlení základních pojmů, konstrukčních prvků daně a zásad při správě daní.

Druhá část práce byla věnována vymezení institutu nespolehlivého plátce pomocí judikatury a právních předpisů. Tato problematika má nedostatečné zákonné zakotvení, a to v Zákoně o DPH, proto je stanovení plátce za nespolehlivého blíže definováno v interním předpisu Informace Generálního finančního ředitelství, který slouží k tvorbě obecně platných pravidel chování. Pro bližší posouzení institutu nespolehlivého plátce bylo nezbytné se zabývat i jinými instituty, a to institutem ručení, institutem zvláštního způsobu zajištění daně a institutem nespolehlivé osoby.

Autorka při psaní této práce měla za cíl vymezit daný institut. Pro praktickou názornost sestavila několik modelových příkladů ke znázornění postupu příjemce zdanitelného plnění, který obchoduje s nespolehlivým plátcem a postupu, kdy správce daně označí plátce za nespolehlivého, protože porušil závažným způsobem povinnosti ke správě daně. Tímto považuje hlavní cíle práce za splněné. Autorka dále sledovala vývoj tohoto institutu, a to od samého začátku, kdy byl doprovázen mnohými diskusemi a kritikou, s čímž se pojí následné dopady a výhody či nevýhody pro jednotlivé subjekty, přes kontrolní akci Nejvyšší kontrolního úřadu, počty nespolehlivých plátců v letech, až po aktuální počet těchto plátců v registru DPH. Je nutno podotknout, že i po několika letech nevíme o tomto institutu o mnoho více než na jeho počátku.



## SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

POKORNÝ, Jiří. Úspěšnost zaručena: jak efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2004. ISBN 80-720-4348-X.

*Finance* [online]. Mladá fronta, ©2019 [cit. 2019-12-07].

Dostupné z: <https://www.finance.cz/zpravy/finance/17291-definice-dane/>

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 4., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2006. ISBN 80-735-7205-2.

Zákon č. 280/2009 Sb., Daňový řád

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR*. 14., aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 2018. ISBN 978-80-87480-63-2.

PELC, Vladimír. *Daně z příjmů s komentářem*. Olomouc: ANAG, 2000. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-144-4.

Zákon č. 235/2004 Sb., Daň z přidané hodnoty

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Leges, 2018. Teoretik. ISBN 978-80-7502-274-5.

GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2018: výklad s příklady*. Praha: Grada Publishing, 2018. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-0799-5.

*SMĚRNICE RADY 2006/112/ES* [online]. [cit. 2020-01-11].

Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=celex%3A32006L0112>

VYCHOPEŇ, Jiří, Ivan BRYCHTA, Ivan MACHÁČEK, Jiří STROUHAL, Martin DĚRGEL a Ivana PILAŘOVÁ. *Daň z příjmů ...* Praha: ASPI, 2009-. Meritum (ASPI). ISBN 978-80-7552-750-9.

BAKEŠ, Milan. *Finanční právo*. 6., upr. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2012. Beckovy právnické učebnice. ISBN 978-80-7400-440-7.

Informace GFŘ k institutu ručení podle zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění po novele zákona od 1. 7. 2017. *Finanční správa* [online]. ©2013-2018 [cit. 2020-01-11].

Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/ruceni>

Nespolehlivý plátce. *Finanční správa* [online]. ©2013-2018 [cit. 2020-01-03].

Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/nespolehlivy-platec>

Informace GFŘ k aplikaci § 106a zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty. *Finanční správa* [online]. ©2013-2018 [cit. 2020-01-11].

Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/nespolehlivy-platec>

Registr DPH. *Daňový portál MFČR* [online]. [cit. 2020-01-03].

Dostupné z: [https://adisreg.mfcr.cz/adistc/adis/idpr\\_pub/izdr/izdr.faces](https://adisreg.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/izdr/izdr.faces)

Sněmovní tisk 873/0, část č. 1/8 VI. n. z. kterým se mění některé zákony v oblasti daní - EU. Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky [online]. 2016 [cit. 2020-01-03].

Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=873&CT1=0#prilohy>

Zákon roku 2012. FUCÍK & PARTNEŘI [online]. ©2020 [cit. 2020-04-29].

Dostupné z: <http://www.fucik.cz/publikace/zakon-roku-2012/>

Zákon č. 502/2012 Sb., kterým se mění zákon o dani z přidané hodnoty. Zákon roku [online].

©2020 [cit. 2020-04-29].

Dostupné z: <http://www.zakonroku.cz/zakon/detail/zakon-c-502-2012-sb-kterym-se-meni-zakon-o-dani-z-pridane-hodnoty>

Hospodářská komora České republiky nesouhlasí s institutem nespolehlivého plátce. Hospodářská komora České republiky [online]. ©2017-2018 [cit. 2020-04-29].

Dostupné z: <https://www.komora.cz/news/hospodarska-komora-ceske-republiky-nesouhlasí-s-institutem-nespolehliveho-platce/>

První nespolehlivý plátce DPH zveřejněn, ti spolehliví naopak ocenění. ČT 24 [online].

©1996 - 2020 [cit. 2020-04-29].

Dostupné z: <https://ct24.ceskatelevize.cz/ekonomika/1098146-prvni-nespolehlivy-platce-dph-zverejnen-ti-spolehlivi-naopak-oceneni>

Ručení za DPH se lze vyhnout. Podnikatel.cz [online]. 2020 [cit. 2020-04-29].

Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/ruceni-za-dph-se-lze-vyhnut-staci-vzajemna-dohoda/>

Platba DPH za nespolehlivého plátce. Delfy [online]. ©2014-2015 [cit. 2020-04-29].

Dostupné z: <http://delfy.cz/ucetni-podpora/dph/ruceni-za-dph/platba-za-nespolehliveho-platce/>

Eliminace případných rizik spojených se závazkem zajištěného ručením ze zákona. Portál.POHODA [online]. STORMWARE, ©2012 [cit. 2020-04-29].

Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/institut-ruceni-u-dph/>

§ Zákon č. 82/1998 Sb., Odpovědnost za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem

Odpovědnost státu za škodu při výkonu veřejné moci. Epravo.cz [online].

©EPRAVO.CZ,a.s.1999-2020 [cit. 2020-04-29].

Dostupné z: <https://www.epravo.cz/top/clanky/odpovednost-statu-za-skodu-pri-vykonu-verejne-moci-95065.html>

Soudní rozhodnutí Nejvyššího soudu. [Zakony.cz](http://zakony.cz) [online]. Heagl, ©2020 [cit. 2020-04-29].  
Dostupné z: <https://www.zakony.cz/soudni-rozhodnuti/nejvyssi-soud/2004/3251/judikat-ns-25-Cdo-593-2003-GNS2004913>

VOJTEK, Petr. Odpovědnost za škodu při výkonu veřejné moci: komentář. Praha: C.H. Beck, 2005. Beckovy texty zákonů s komentářem. ISBN 80-717-9848-7.

Cpjn 206/2010 Stanovisko občanskoprávního a obchodního kolegia Nejvyššího soudu České republiky. Kraken Slavia [online]. [cit. 2020-04-29].  
Dostupné z: <http://kraken.slv.cz/Cpjn206/2010>

Kontrolní akce NKÚ. Nejvyšší kontrolní úřad [online]. 2014 [cit. 2020-04-29].  
Dostupné z: <https://www.nku.cz/scripts/rka/detail.asp?cisloakce=14/17>

## SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Vyhledávání nespolehlivého plátce.....	- 36 -
Obrázek 2: Výběr a zobrazení údajů o náhodném plátcí .....	- 38 -
Obrázek 3: Výňatek ze seznamu nespolehlivých plátců .....	- 39 -
Obrázek 4: Vývoj počtu nespolehlivých plátců .....	- 61 -
Obrázek 5: Počet nespolehlivých plátců a nespolehlivých osob .....	- 62 -

## SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Základní konstrukční prvky daně a pojmy zákona o DPH přiřazené k některým konstrukčním prvkům .....	- 16 -
Tabulka 2: Přehled vybraných sazeb, a to po zavedení DPH v České republice a po vstupu do EU .....	- 22 -
Tabulka 3: Zásady při správě daní .....	- 27 -

## SEZNAM GRAFŮ

Graf 1: Prověření plátců..... - 58 -

Graf 2: Důvody k zahájení řízení..... - 59 -

## SEZNAM ZKRATEK

DPH	daň z přidané hodnoty
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
DŘ	Daňový řád
mil.	milion
EU	Evropská unie
atd.	a tak dále
apod.	a podobně
č.	číslo
odst.	odstavec
GFŘ	Generální finanční ředitelství
DIČ	daňové identifikační číslo
CZ	Česká republika