

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra práva



Bakalářská práce

Vymáhání daňových nedoplatků správcem daně (se zaměřením na DPH u společností s ručením omezeným u Územního pracoviště v České Lípě)

Andrea Žáková

© 2021 ČZU v Praze

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Andrea Žáková

Veřejná správa a regionální rozvoj – k.s. Litoměřice

Název práce

Vymáhání daňových nedoplatků správcem daně (se zaměřením na DPH u společností s ručením omezeným u Územního pracoviště v České Lípě)

Název anglicky

Recovery of Tax Arrears by the tax administrator (focusing on value-added tax for limited liability companies at the Territorial Branch in Česká Lípa)

Cíle práce

- rozbor právních úprav důležitých pro vymáhání daňových nedoplatků dlužníků
- analýza způsobů vymáhání daňových nedoplatků na dani z přidané hodnoty u společností s ručením omezeným registrovaných u Územního pracoviště v České Lípě za období šesti let
- vyhodnocení úspěšnosti vymáhání u jednotlivých způsobů exekuce
- srovnání způsobů vymáhání daňových nedoplatků z hlediska zjištění jejich efektivnosti

Metodika

Bakalářská práce bude rozdělena do dvou částí. V teoretické části práce budou použity metoda rešerše odborné literatury, metoda výkladu práva a metoda analýzy právních úprav týkajících se vymáhání daňových nedoplatků. Zpracování praktické části práce bude založeno na získání konkrétních dat od roku 2014 do roku 2019 ve vybraném regionu u společností s ručením omezeným s jedním společníkem. Na základě analýzy jednotlivých způsobů vymáhání a statistických údajů v dané oblasti, bude provedena komparace jednotlivých způsobů vymáhání daňových nedoplatků. Dále budou vyhodnoceny jednotlivé způsoby vymáhání ve sledovaném období a navržena možná opatření směřující k vyšší efektivitě vymáhání.

Doporučený rozsah práce

30-40 stran

Klíčová slova

dlužník, správce daně, daňová exekuce, daňový nedoplatek, společnost s ručením omezeným, vymáhání, daň z přidané hodnoty

Doporučené zdroje informací

BAXA, Josef, DRÁB, Ondřej, a kol. Daňový řád – Komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. ISBN 978-80-7357-564-9

GALOČÍK, Svatopluk, PAIKERT, Oto. DPH 2019 – výklad s příklady. Praha: 2019. Grada Publishing, ISBN 978-80-271-2244-8

KOBÍK, Jaroslav, KOHOUTKOVÁ, Alena. Daňový řád – změny do 1.6.2018. 1. vydání. Olomouc: Anag, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8

KOPŘIVA, Miloslav, NOVOTNÝ, Jaroslav. Manuál k daňovému řádu. 2. vydání. Ostrava: Sagit, 2013. ISBN 978-80-7208-947-5

LASÁK, Jan, POKORNÁ, Jarmila, ČÁP, Zdeněk, DOLEŽIL, Tomáš, aj. Zákon o obchodních korporacích – Komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2014. ISBN 978-80-7478-537-5

LAVICKÝ, Petr, a kol. Občanský soudní řád: (§ 251 až 376); Exekuční řád. Exekuční právo. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-988-5

LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman, a kol. Daňový řád. Komentář. 3. vydání. Praha: C.H.BECK, 2016. ISBN 978-80-7400-604-3

ZÁKON č. 33/2020 Sb. Zákon ze dne 21. ledna 2020, kterým se mění zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění zákona č. 458/2016 Sb., a další související zákony

ZÁKONY II/2018 část A. Občanský zákoník. Zákon o obchodních korporacích. Insolvenční zákon. Občanský soudní řád. Ochrana spotřebitele. Exekuční řád. Regulace reklamy. Český Těšín: Poradce, 2018. ISSN 1802-8276

Zároveň další literatura podle pokynů vedoucí práce.

Předběžný termín obhajoby

2020/21 LS – PEF

Vedoucí práce

JUDr. Jitka Mráčková, CSc.

Garantující pracoviště

Katedra práva

Elektronicky schváleno dne 22. 9. 2020

JUDr. Jana Borská, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 19. 10. 2020

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 19. 01. 2021

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Vymáhání daňových nedoplatků správcem daně (se zaměřením na DPH u společností s ručením omezeným u Územního pracoviště v České Lípě)" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucí bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 12. března 2021

Andrea Žáková

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala JUDr. Jitce Mráčkové, CSc., vedoucí mé bakalářské práce, za odborné vedení a rady při psaní bakalářské práce.

Vymáhání daňových nedoplatků správcem daně (se zaměřením na DPH u společností s ručením omezeným u Územního pracoviště v České Lípě)

Abstrakt

Bakalářská práce „Vymáhání daňových nedoplatků správcem daně (se zaměřením na DPH u společností s ručením omezeným u Územního pracoviště v České Lípě) se zabývá daňovým řízením v oblasti vymáhání daňových nedoplatků.

V teoretické části práce jsou objasněny základní pojmy a právní úpravy, které se týkají daňového řízení, daňové exekuce a společnosti s ručením omezeným.

Na teoretickou část práce navazuje analytická část, ve které jsou získána data o daňových nedoplatcích na DPH u společností s ručením omezeným s jedním společníkem vzniklých od roku 2014 do roku 2019. Ve sledovaném období je analyzován vývoj nedoplatků, jsou srovnávány jednotlivé způsoby daňové exekuce a jejich efektivnost a využívání v praxi. Na základě materiálů Územního pracoviště v České Lípě je analyzován průběh a příklady vymáhání daňových nedoplatků na DPH u společností s ručením omezeným s jedním společníkem.

V závěrečné části jsou navržena možná opatření směřující k vyšší efektivitě a úspěšnosti vymáhání daňových nedoplatků.

Klíčová slova: dlužník, správce daně, daňová exekuce, daňový nedoplatek, společnost s ručením omezeným, vymáhání, daň z přidané hodnoty

Recovery of Tax Arrears by the Tax administrator (focusing on value-added tax limited liability companies at the Territorial Branch in Česká Lípa

Abstract

This bachelor thesis “Recovery of Tax Arrears by the Tax Administrator (focusing on value-added tax limited liability companies at the Territorial Branch in Česká Lípa)” deals with tax proceedings in the field of recovery of tax arrears.

In the theoretical section of the work, the basic concepts and regulations relating to tax management, tax enforcement proceedings and limited liability companies are clarified.

The theoretical section of the work is based on an analytical part in which data on tax arrears for VAT companies with limited liability originated from 2014 to of 2019. The development of arrears is analyzed during the reporting period, with comparison of individual methods of tax execution and their effectiveness and use in practice. Based on the materials of the Territorial Branch in Česká Lípa, the progress and examples of recovery of tax arrears for VAT companies with limited liability with one shareholder is analyzed.

In the final section, possible measures are proposed toward greater efficiency and success of recovery of tax arrears.

Keywords: debtor, tax administrator, tax execution, tax arrears, limited liability company, recovery, value added tax

Obsah

1 Úvod.....	11
2 Cíl práce a metodika	12
2.1 Cíl práce	12
2.2 Metodika	12
3 Teoretická východiska	14
3.1 Daňové řízení	14
3.1.1 Právní úprava	14
3.1.2 Základní pojmy	14
3.1.3 Právní předpoklady vymáhání daňových nedoplatků.....	16
3.2 Vymáhání daňových nedoplatků.....	20
3.3 Daňová exekuce	21
3.3.1 Pojem Daňová exekuce.....	21
3.3.2 Nařízení daňové exekuce	21
3.3.3 Exekuční náklady.....	23
3.3.4 Daňová exekuce srážkami ze mzdy	24
3.3.5 Daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu.....	25
3.3.6 Daňová exekuce příkázáním jiné peněžité pohledávky	26
3.3.7 Daňová exekuce postižením jiných majetkových práv.....	26
3.3.8 Daňová exekuce prodejem movitých věcí	27
3.3.9 Daňová exekuce prodejem nemovitých věcí	29
3.4 Odpisy daňových nedoplatků	31
3.5 Daň z přidané hodnoty	32
3.6 Vybraná ustanovení zákona o obchodních korporacích.....	34
3.6.1 Vymezení základních pojmů o obchodních korporacích.....	34
3.6.2 Společnost s ručením omezeným s jedním společníkem.....	37
3.7 Závěr teoretické části	38
4 Vlastní práce	40
4.1 Charakteristika ÚzP v České Lípě	40
4.2 Registrované s.r.o. u ÚzP v České Lípě.....	40
4.3 Nedoplatky na dani z přidané hodnoty u s.r.o. s jedním společníkem.....	43
4.4 Vymáhací řízení	46
4.5 Závěr praktické části	48
5 Výsledky a diskuse	49
5.1 Vymáhání nedoplatků správcem daně v teoretické rovině	49
5.2 Vymáhání nedoplatků na DPH u s.r.o. s jedním společníkem v praxi.....	50

6 Závěr.....	52
7 Seznam použitých zdrojů.....	54
7.1 Odborná literatura.....	54
7.2 Odborné články	55
7.3 Právní předpisy.....	55
7.4 Internetové zdroje.....	55
7.5 Judikáty	56
8 Přílohy	57

Seznam obrázků

- Obrázek 1 – Organizační struktura ÚzP v České Lípě
Obrázek 2 – Vyhledávání s.r.o. v ARES
Obrázek 3 – Rozšířené hledání ve veřejném rejstříku
Obrázek 4 – Údaje o subjektech DPH

Seznam tabulek

- Tabulka 1 – Základní kapitál v nově vzniklých s.r.o. (2014-2019)
Tabulka 2 – Vývoj objemu nedoplatků na DPH
Tabulka 3 – Přehled vymožených nedoplatků na DPH podle daňové exekuce

Seznam grafů

- Graf č. 1 – Počet s.r.o. s jedním společníkem u ÚzP v České Lípě (2011-2019)
Graf č. 2 – Počet registrovaných s.r.o. u ÚzP v období 2014-2019

Seznam použitých zkratk

- ÚzP – územní pracoviště
DPH – daň z přidané hodnoty
DŘ – daňový řád
Sb. – sbírka
OSŘ – občanský soudní řád
ZOK – zákon o obchodních korporacích
s.r.o. – společnost s ručením omezeným
ADIS – automatizovaný daňový informační systém

1 Úvod

V České republice vykonává správu daní Finanční správa České republiky a Celní správa České republiky na základě základního procesně právního předpisu, kterým je zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, který zakotvuje práva a povinnosti jak daňových subjektů, tak i správců daně. Daň z přidané hodnoty představuje základní složku příjmů veřejných financí a zároveň má nejvyšší podíl na celkovém objemu nedoplatků v České republice. Výběr daní je příjmem veřejného rozpočtu, proto je na tuto činnost kladen velký důraz a vymáhání daňových nedoplatků je jeho neoddělitelnou součástí. Efektivní vymáhání daňových nedoplatků je důležité jak z hlediska zvyšování příjmů státního rozpočtu, tak z hlediska snižování státního dluhu. Aby podnikatelské subjekty plnily svoji daňovou povinnost dobrovolně, případně nedobrovolně, musí mít stát, zastoupený v tomto případě správcem daně, k dispozici účinné nástroje, které na jedné straně slouží jako účinná prevence a na druhé straně jako silný nástroj k vynucení zákonné povinnosti.

Bakalářská práce se bude věnovat v teoretické části práce rozboru právních úprav pro vymáhání daňových nedoplatků, způsobů daňové exekuce a založením společnosti s ručením omezeným. V praktické části bude bakalářská práce analyzovat statistické údaje v oblasti vymáhání nedoplatků na dani z přidané hodnoty u společností s ručením omezeným s jedním společníkem, vzniklých od roku 2014 do roku 2019 a registrovaných u Územního pracoviště v České Lípě.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Bakalářská práce je zaměřena na vymáhání daňových nedoplatků na dani z přidané hodnoty evidovaných u společností s ručením omezeným s jedním společníkem, registrovaných u Územního pracoviště v České Lípě.

Hlavním cílem je rozbor právních úprav důležitých pro vymáhání daňových nedoplatků a analýza způsobů vymáhání daňových nedoplatků na dani z přidané hodnoty evidovaných u společností s ručením omezeným s jedním společníkem vzniklých a registrovaných u ÚZP v České Lípě za období šesti let, a to od účinnosti zákona o obchodních korporacích, tj. od 1.1.2014 do 31.12.2019. Bakalářská práce si dále klade za cíl vyhodnotit úspěšnost vymáhání dle jednotlivých způsobů exekuce v praxi a navrhnout řešení, která povedou ke zvýšení efektivity v oblasti vymáhání včetně legislativních změn směřujících k nově zakládaným společnostem s ručením omezeným s jedním společníkem.

2.2 Metodika

Studiem odborné literatury, komentářů k zákonům a právních předpisů budou získány informace a poznatky k vypracování této bakalářské práce. Dále budou využity odborné znalosti a informace z vykonané bakalářské praxe.

V teoretické části práce budou metodou výkladu práva a analýzy právních úprav, zejména zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů a zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění pozdějších předpisů vysvětleny základní pojmy, které souvisí s vymáháním daňových nedoplatků a vznikem společnosti s ručením omezeným. Metodou literární rešerše budou vyhodnoceny získané poznatky z odborných článků a odborné literatury.

Praktická část bude založena na získání konkrétních dat od roku 2014 do roku 2019. Nejprve budou z veřejně přístupných rejstříků získána data o počtu vzniklých a registrovaných společností s ručením omezeným s jedním společníkem a plátců DPH místně příslušných Územnímu pracovišti v České Lípě. U zjištěného vzorku budou na základě vykonané bakalářské praxe získány informace a data o výši nedoplatků na DPH poskytnutých Územním pracovištěm v České Lípě, které budou podrobeny analýze jednotlivých způsobů vymáhání. Na základě tohoto zjištění bude provedena komparace

jednotlivých způsobů vymáhání, jejich vyhodnocení a navržení možných opatření směřujících k vyšší efektivitě vymáhání daňových nedoplatků Územním pracovištěm v České Lípě.

3 Teoretická východiska

3.1 Daňové řízení

3.1.1 Právní úprava

Právní úprava pro vymáhání daňových nedoplatků je upravena v § 175 až § 232 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění (dále jen „DŘ“). DŘ byl od své účinnosti, od 1.1.2011, několikrát novelizován, poslední významná novela vešla v účinnost od 1.1.2021 zákonem č. 283/2020 Sb. ze dne 11.6.2020, kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, přičemž hlavními důvody změn jsou zejména podpora elektronizace, zjednodušení kontrolních postupů, revize sankčního systému. Po procesní stránce je DŘ primární normou pro vymáhání nedoplatku na dani. Pro výkon daňové exekuce však není DŘ z pohledu procesního (úpravy jednotlivých ustanovení) dokonalý, využijí se proto také vybraná ustanovení zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, v platném znění (dále jen „OSŘ“). Spojitost DŘ a OSŘ je upravena v § 177 DŘ¹.

3.1.2 Základní pojmy

Správa daně

Správa daně zahrnuje všechny postupy správce daně a uskutečňování práv a povinností osob zúčastněných na správě daní. Postupy, které zahrnují řízení nalézací upravené v DŘ, HLAVA IV, které vedou k vyměření či doměření daně a postupy v rámci roviny placení daní, upravené v DŘ, HLAVA V². Správou daně dle ustanovení § 1 odst. 2 DŘ je ale pouze takový postup „jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady“³.

¹ KOBÍK, Jaroslav, KOHOUTKOVÁ, Alena. Daňový řád – změny do 1.6.2018. 1.vydání. Olomouc: Anag, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8, str. 168-169

² LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman, a kol. Daňový řád. Komentář. 3. vydání. Praha: C.H.BECK, 2016. ISBN 978-80-7400-604-3, str. 1-3

³ Ust. § 1 odst. 2 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

Správce daně

Správce daně jsou orgány veřejné moci v takovém rozsahu, v jakém mu je zákonem svěřena působnost v oblasti daní. Správce daně není pouze již tradiční finanční správa či celní správa ale i další správní či jiný státní orgán, pokud tak stanoví zvláštní zákon.

Pravomoci finanční správy upravuje zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, dle kterého jsou správcem daně:

- generální finanční ředitelství,
- odvolací finanční ředitelství,
- finanční úřady⁴.

Daňový subjekt

Daňový subjekt je osoba, kterou tak označuje zákon a která má práva a povinnosti týkající se její správy daně do doby uplynutí prekluzivní lhůty, která je pro stanovení daně upravena v § 148 DŘ a při placení daně upravena v § 160 DŘ. Daňovým subjektem je též považována osoba, označená jako plátce daně či poplatník⁵.

Daň

Daní se pro účely DŘ rozumí peněžité plnění, které je příjmem nebo vratkou veřejného rozpočtu, označené jako daň, clo nebo poplatek a zároveň je daní označován daňový odpočet (tj. nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty), daňová ztráta, jiný způsob zdanění a příslušenství daní⁶.

Nedoplatek

„Nedoplatek je částka daně, která není uhrazena, a uplynul již den splatnosti této daně; nedoplatek je rovněž neuhrazené příslušenství daně, u kterého již uplynul den splatnosti, popřípadě též neuhrazená částka zajištění daně“⁷. Lze říct, že se jedná

⁴ LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman, a kol. Daňový řád. Komentář. 3. vydání. Praha: C.H.BECK, 2016. ISNB 978-80-7400-604-3, str. 71

⁵ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. 978-80-7598-205-6, str. 34-35

⁶ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-205-6, str. 5

⁷ Ust. § 153 odst. 1 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

o dlužnou částku – daňovou pohledávku a daňový subjekt se stává daňovým dlužníkem. Správce daně je oprávněn dlužnou daň či příslušenství daně vymoci, a to nedobrovolně⁸.

3.1.3 Právní předpoklady vymáhání daňových nedoplatků

K zahájení vymáhání daňových nedoplatků je třeba zabezpečit určité právní předpoklady.

Tyto předpoklady je správce daně povinen zkoumat před zahájením samotné daňové exekuce. Zejména předpoklady z hlediska procesního a věcného.

Procesní předpoklady

Pravomoc správce daně

*„Jde o sumu práv a povinností, kterými orgán veřejné moci pro potřeby plnění úkolů a řešení otázek disponuje, resp. Jde o souhrn právních prostředků, kterými orgán veřejné moci realizuje svoji působnost“.*⁹

Taxativní výčet pravomocí je uveden v DŘ v § 11 odst. 1 „a) vede daňová řízení a jiná řízení podle daňového zákona, b) provádí vyhledávací činnost, c) kontroluje plnění povinností osob zúčastněných na správě daní, d) vyzývá ke splnění povinností, e) zabezpečuje placení daní.“¹⁰

Příslušnost správce daně

Příslušnost dělíme na místní a věcnou. Místní příslušnost ve vztahu k vlastní správě daní určuje, který věcně příslušný správce daně je ve své působnosti příslušný k projednání či k rozhodnutí v dané věci. Správce daně je oprávněn provádět úkony a povinen vykonávat svoji pravomoc v rámci jemu vymezenému území prostřednictvím úředních osob.¹¹

⁸ BAXA, J., DRÁB, O., KANIOVÁ, L., LAVICKÝ, P., SCHILLEROVÁ, A., ŠIMEK, K., ŽIŠKOVÁ, M. Daňový řád. Komentář. II. Díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. ISBN 978-80-7357-564-9, str. 923

⁹ LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman, a kol. Daňový řád. Komentář. 3. vydání. Praha: C.H.BECK, 2016. ISBN 978-80-7400-604-3, str. 71

¹⁰ Ust. § 11 odst. 1 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

¹¹ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-205-6, str. 25

Procesní způsobilost, daňový dlužník

Daňový subjekt, který včas nezaplatil splatnou daň, se stává daňovým dlužníkem. Procesní způsobilostí se rozumí schopnost osoby zúčastněné na správě daní k samostatnému jednání před správcem daně, nabývat práva a povinnosti v rámci správy daní¹².

Věcné předpoklady

Exekuční titul

Základním věcným předpokladem nařízení exekuce je existence exekučního titulu, který je veřejnou listinou, ukládající daňovému dlužníkovi povinnost k určitému plnění¹³.

Exekučním titulem pro vymáhání daňového nedoplatku je dle § 176 DŘ

- „a) výkaz nedoplatků sestavený z údajů evidence daní,*
- b) vykonatelné rozhodnutí, kterým je stanoveno peněžité plnění, nebo*
- c) vykonatelný zajišťovací příkaz.“¹⁴*

Výkaz nedoplatků sestavuje správce daně z údajů evidence daní, obsahuje souhrn vykonatelných nedoplatků a jedná se o interní doklad mezi oddělením vyměřovacím a oddělením vymáhacím, který se daňovému subjektu nedoručuje. Formální náležitosti výkazu nedoplatků upravuje ustanovení § 176 odst. 2 DŘ, kde můžeme vyjmenovat jednu ze základních náležitostí, a to vykonatelnost nedoplatků uvedených ve výkazu¹⁵.

Vykonatelné rozhodnutí, kterým je stanoveno peněžité plnění, je rozhodnutí správce daně, kterým ukládá daňovému subjektu ve stanovené lhůtě uhradit např. stanovenou daň rozhodnutím, nazývaným též platební výměr nebo platební výměr na úrok z prodlení úhrady daňové povinnosti¹⁶.

¹² ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-205-6, str. 38

¹³ BAXA, J., DRÁB, O., KANIOVÁ, L., LAVICKÝ, P., SCHILLEROVÁ, A., ŠIMEK, K., ŽIŠKOVÁ, M. Daňový řád. Komentář. II. Díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. ISBN 978-80-7357-564-9, str. 1073

¹⁴ Ust. § 176 odst. 1 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

¹⁵ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-205-6, str. 323

¹⁶ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-205-6, str. 323

Vykonatelný zajišťovací příkaz slouží k zajištění daně v případě, že by hrozila v době vymahatelnosti nedobytnost daně nebo by její vybrání bylo obtížné. Jelikož je tento titul specifický, zabývá se jím daňový řád samostatně, a to v § 167 až 169¹⁷.

Nečinnost daňového dlužníka

Věcným předpokladem je též nečinnost daňového dlužníka, který ani po vyrozumění správce daně o výši jeho nedoplatku nedoplatek neuhradil. Dle § 153 odst. 3 DŘ správce daně před samotným krokem vedoucím k vymáhání daňového nedoplatku, může daňový subjekt vhodným způsobem vyrozumět o výši jeho nedoplatků a následků spojených s jejich neuhrazením. Jedná se o neformální krok ze strany správce daně a může tak učinit pomocí krátké textové zprávy, e-mailové zprávy nebo telefonicky, přičemž o tomto vyrozumění sepíše úřední záznam¹⁸.

Ohledně možnosti vyrozumění o výši nedoplatků bylo zákonem č. 283/2020 Sb., zákon, kterým se mění zákon č. 280/2009, daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, účinným od 1.1.2021 přijato novelizované znění § 153 odst. 3, kde byla doplněna věta „*Správce daně tak učiní vždy, jedná-li se o nedoplatek, který má být poprvé vymáhán; to neplatí, byl-li daňový subjekt o nedoplatku již dříve vyrozuměn, hrozí-li nebezpečí z prodlení nebo by vyrozumění bylo zjevně neúčelné*“¹⁹.

Nezaniklo právo daň vymáhat

Délka lhůty pro placení daně činí šest let. Začíná běžet dnem splatnosti daně. Po uplynutí této lhůty nelze daň vybrat ani vymáhat. Jedná se o subjektivní lhůtu prekluzivní, kdy po jejím uplynutí daňový nedoplatek zaniká a správce daně jej vymaže z daňové evidence. Správce daně však může subjektivní lhůtu prodloužit úkony prodlužujícími běh lhůty nebo úkony stavějícími běh lhůty²⁰.

¹⁷ BAXA, J., DRÁB, O., KANIOVÁ, L., LAVICKÝ, P., SCHILLEROVÁ, A., ŠIMEK, K., ŽIŠKOVÁ, M. Daňový řád. Komentář. II. Díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. ISBN 978-80-7357-564-9, str. 1075

¹⁸ KOPŘIVA, Miloslav, NOVOTNÝ, Jaroslav. Manuál k daňovému řádu. 2. vydání. Ostrava: Sagit, 2013. ISBN 978-80-7208-947-5, str. 526

¹⁹ Ust. § 153 odst. 3 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

²⁰ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-205-6, str. 294

Úkonem přerušujícím běh lhůty dle § 160 odst. 3 DŘ je

- a) „pravomocné stanovení daně,
- b) zahájení exekučního řízení podle tohoto nebo jiného zákona,
- c) zřízení zástavního práva,
- d) oznámení rozhodnutí o posečkání daně nebo rozhodnutí, kterým se mění stanovená doba posečkání.“²¹

Úkonem stavějícím běh lhůty dle § 160 odst. 4 DŘ, tj. běh lhůty neběží po dobu

- a) „vymáhání daně soudem nebo soudním exekutorem,
- b) přihlášení daňové pohledávky do insolvenčního řízení nebo do veřejné dražby,
- c) uplatnění pohledávky za majetkovou podstatou u osoby s dispozičními oprávněními během insolvenčního řízení,
- d) posečkání úhrady daně podle § 157a,
- e) odkladu daňové exekuce odložené na návrh,
- f) daňové exekuce srážkami ze mzdy, nebo
- g) dožádání mezinárodní pomoci při vymáhání daně.“²²

Objektivní lhůta pro placení daně však končí uplynutím dvaceti let od jejího počátku, případně je-li daň zajištěna zástavním právem, které se zapisuje do veřejného registru, např. katastru nemovitostí, leteckého rejstříku, lhůta končí uplynutím třiceti let od tohoto zápisu.²³

Lhůta pro placení daně však nemůže být kratší než lhůta pro stanovení daně.

Znění § 160 DŘ bylo novelizováno zákonem č. 283/2020 Sb., zákon, kterým se mění zákon č. 280/2009, daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, účinným od 1.1.2021, kdy došlo k rozšíření úkonů pro přerušování a stavění běhu lhůty.

²¹ Ust. § 160 odst. 3 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

²² Ust. § 160 odst. 4 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

²³ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-205-6, str 296

3.2 Vymáhání daňových nedoplatků

Správce daně při volbě způsobu vymáhání daňového nedoplatku je povinen se řídit zásadou přiměřenosti, definovanou v § 5 odst. 3 DŘ, a využít takový způsob vymáhání, aby výše nákladů vymáhání nebyla v očividném nepoměru k vymáhanému nedoplatku.²⁴

Na základě principu přiměřenosti „úřad zohledňuje při uplatňování svých pravomocí mimořádnou situaci určité osoby a její oprávněné zájmy tak, aby jeho postup nebyl vůči této osobě nepřiměřeně tvrdý. Úřad se vždy snaží volit takové prostředky, které co nejméně zatěžují osoby zúčastněné na řízení a jsou vůči nim šetrné a hospodárné. Z možných řešení k dosažení účelu řízení upřednostňuje úřad to, které nejvíce respektuje práva a právem chráněné zájmy osob.“²⁵

„V rámci řízení v rovině platební má dojít k vybrání daně. Platební rovina zahrnuje vybírání daně (§ 163 – 166, tj. způsoby a postupy při placení daně), evidenci daní, v níž dochází k zaznamenávání vzniku, stanovení splnění, popř. jiného zániku daňových povinností, a má proto klíčový význam (§ 149 – 158), zajištění, k němuž slouží zajišťovací instituty, tj. zástavní právo, ručení, ručení finanční zárukou, zajišťovací příkaz (§ 167 – 173). Platební rovina zahrnuje rovněž vymáhání daní – zde jsou stanoveny způsoby, jak lze postupovat v případě, kdy daň není dobrovolně uhrazena.“²⁶

Způsoby vymáhání upravuje § 175 odst. 1 DŘ, jmenovitě se jedná o vymáhání nedoplatku daňovou exekucí, prostřednictvím soudního exekutora, uplatnění nedoplatku v insolvenčním řízení nebo přihlášení nedoplatku do veřejné dražby. Klíčovým předpokladem pro zahájení vymáhání je vykonatelný exekuční titul, který je podkladem pro existenci nedoplatku.²⁷

²⁴ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-205-6, str. 321

²⁵ LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman, a kol. Daňový řád. Komentář. 3. vydání. Praha: C.H.BECK, 2016. ISBN 978-80-7400-604-3, str. 19

²⁶ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3.6.2016, sp. zn. 5 Afs 170-2015-28, č. 3434/2016 Sb. NSS, str. 5

²⁷ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-205-6, str. 323

3.3 Daňová exekuce

3.3.1 Pojem Daňová exekuce

Daňová exekuce představuje jeden ze způsobů vymáhání daňových nedoplatků a zároveň splňuje podmínku zásady přiměřenosti. Daňová exekuce je nejefektivnější způsob vymáhání a představuje proces, při kterém dochází k nařízení a provedení výkonu rozhodnutí.²⁸

3.3.2 Nařízení daňové exekuce

„Daňová exekuce se nařizuje vydáním exekučního příkazu, čímž je zahájeno exekuční řízení.“²⁹ Exekuční příkaz se nejprve doručuje poddlužníkům daňového dlužníka, tj. např. katastrální úřad, poskytovatel platebních služeb, a to z důvodu zabránění zmaření daňové exekuce.³⁰

Exekuční příkaz je rozhodnutí, které kromě formálních náležitostí dle ustanovení § 102 odst. 1 DŘ musí ve výroku obsahovat

- „a) způsob provedení daňové exekuce,*
- b) výši nedoplatku, pro který je exekuce nařizována,*
- c) výši exekučních nákladů podle § 183 odst. 1 a 2,*
- d) odkaz na exekuční titul.“³¹*

Exekuční příkaz dále obsahuje odůvodnění a poučení o tom, že proti výkonu rozhodnutí nelze podat odvolání. Daňový dlužník má však možnost využít na svou ochranu prostředek ve formě námítky, která je upravena v ustanovení § 159 DŘ.³²

²⁸ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-205-6, str. 324

²⁹ Ust. § 178 odst. 1 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

³⁰ KOPŘIVA, Miloslav, NOVOTNÝ, Jaroslav. Manuál k daňovému řádu. 2. vydání. Ostrava: Sagit, 2013. ISBN 978-80-7208-947-5, str. 648-649

³¹ Ust. § 178 odst. 2 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

³² LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman, a kol. Daňový řád. Komentář. 3. vydání. Praha: C.H.BECK, 2016. ISBN 978-80-7400-604-3, str. 660

Zde můžeme uvést, že nemožnost podat odvolání ani mimořádný opravný prostředek proti exekučnímu příkazu, bylo přijato zákonným opatřením Senátu č. 344/2013 Sb. Jednalo se o výraznou změnu v oblasti daňové exekuce.³³

Autoři, JUDr. Kobík a JUDr. Kohoutková, k tomu uvádějí, že za podstatnou změnu „*je však třeba považovat novelu § 178 odst. 4 DŘ, kde došlo k nahrazení textu „lze se proti němu odvolat do 15 dnů ode dne doručení“ slovy „nelze proti němu uplatnit opravné prostředky“.* Podle této změny se nelze proti exekučnímu příkazu odvolat ani podat návrh na povolení obnovy řízení. Ochranu práv daňového dlužníka může tedy zajistit pouze jednoinstanční prostředek ochrany práv daňového subjektu pro platební rovinu, a tím je námitka.“³⁴

Dále v souvislosti se změnou právní úpravy námitky dle § 159 DŘ, novelizované zákonem č. 283/2020 Sb., zákon, kterým se mění zákon č. 280/2009, daňový řád, ve znění pozdějších předpisů účinným od 1.1.2021, došlo k rozšíření poučovací povinnosti správce daně, tj. v exekučním příkazu poučit daňový subjekt o možnosti podat námitku dle § 159 DŘ.

Z této změny vyplývá, že daňový subjekt na svou ochranu musí vyčerpat nejprve prostředek ve formě námitky. Neúspěšné vyčerpání námitky proti rozhodnutí je podmínkou pro přípustnost žaloby.

Nabízí se zde otázka, zda tato změna nebude mít na správce daně negativní dopad ve smyslu zvýšení administrativní zátěže.

Správce daně i v rámci zvolení způsobu provedení daňové exekuce musí dodržovat zásadu přiměřenosti a zvolit pro daňového dlužníka nejmírnější způsob provedení daňové exekuce za současného naplnění cíle daňového řízení. Způsoby, kterými lze provést daňovou exekuci, vyjmenované v ustanovení § 178 odst. 5 písm. a) až f), jsou daňová exekuce srážkami ze mzdy, příkázáním pohledávky z účtu, příkázáním jiné peněžité

³³ KOBÍK, Jaroslav, KOHOUTKOVÁ, Alena. Daňový řád – změny do 1.6.2018. 1.vydání. Olomouc: Anag, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8, str. 169-170

³⁴ KOBÍK, Jaroslav, KOHOUTKOVÁ, Alena. Daňový řád – změny do 1.6.2018. 1.vydání. Olomouc: Anag, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8, str. 170

pohledávky, postižením jiných majetkových práv, prodejem movitých věcí nebo prodejem nemovitých věcí.³⁵

3.3.3 Exekuční náklady

Zahájením exekučního řízení vzniká povinnost daňového dlužníka uhradit náklady za nařízení daňové exekuce. Byla-li však daňová exekuce provedena neoprávněně tato povinnost odpadá.

Existují tři typy exekučních nákladů

1. Náhrada nákladů za nařízení daňové exekuce. Jejich výše je uvedena v exekučním příkazu nebo může být stanovena samostatným rozhodnutím.
2. Náhrada nákladů za výkon prodeje. Povinnost úhrady těchto nákladů vzniká při exekuci prodejem movitých nebo nemovitých věcí, a to zahájením dražby nebo prodejem věci mimo dražbu a sdělují se samostatným rozhodnutím.
3. Náhrada hotových výdajů představuje náklady spojené s probíhající daňovou exekucí v podobě nákladů za uskladnění, dopravu, znalecký posudek apod. Jejich výše je stanovena samostatným rozhodnutím, proti kterému se lze odvolat do 30 dnů od doručení tohoto rozhodnutí. Daňový dlužník hradí tyto hotové výdaje i v případě, kdy exekucí prodejem movitých nebo nemovitých věcí k dražbě nebo prodeji nedojde.³⁶

U výše uvedených typů nákladů pod bodem 1. a 2. můžeme náhradu nákladů požadovat u jednoto nedoplatku jen jednou³⁷ a jejich výše „činí 2% z částky, pro kterou je daňová exekuce nařízena, nejméně však 500 Kč a nejvýše 500 000 Kč;“³⁸

³⁵ LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman, a kol. Daňový řád. Komentář. 3. vydání. Praha: C.H.BECK, 2016. ISNB 978-80-7400-604-3, str. 663

³⁶ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-205-6, str. 336-337

³⁷ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-205-6, str. 336

³⁸ Ust. § 183 odst. 1 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

3.3.4 Daňová exekuce srážkami ze mzdy

Daňovou exekuci srážkami ze mzdy upravuje ustanovení § 187 až § 189 DŘ a dle tohoto lze exekucí postihnout i jiné příjmy, než je mzda. Do mzdy se zahrnují i odměny za vedlejší činnost, která je vykonávána v rámci pracovního poměru.³⁹

Za jiné příjmy se považují dle § 299 zák. č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „OSŘ“) *„odměny z dohody o pracovní činnosti nebo dohody o provedení práce, z odměny za pracovní nebo služební pohotovost, z odměny členů zastupitelstva územních samosprávných celků a z dávek státní sociální a pěstounské péče, které nejsou vyplaceny jednorázově. Srážky se dále provádějí z příjmů, které povinnému nahrazují odměnu za práci nebo jsou poskytovány vedle ní, jimiž jsou a) náhrada mzdy nebo platu, b) nemocenské, c) peněžitá pomoc v mateřství, d) důchody, e) stipendia, f) podpora v nezaměstnanosti a podpora při rekvalifikaci, g) odstupné, popřípadě obdobná plnění poskytnutá v souvislosti se skončením zaměstnání, h) peněžitá plnění věrnostní nebo stabilizační povahy poskytnutá v souvislosti se zaměstnáním, i) náhrada za ztrátu na výděлку po dobu dočasné pracovní neschopnosti a náhrada za ztrátu na výděлку po skončení dočasné pracovní neschopnosti, j) dávky vyplývající ze smlouvy o výměnku podle občanského zákoníku, k) výsluhový příspěvek vojáků z povolání nebo příslušníků bezpečnostních sborů, l) příplatek k důchodu ke zmírnění některých křivd způsobených komunistickým režimem v oblasti sociální a příplatek k důchodu a zvláštní příplatek k důchodu podle zákona upravujícího ocenění účastníků národního boje za vznik a osvobození Československa a některých pozůstalých po nich.“*⁴⁰

Vydáním exekučního příkazu dochází k zahájení exekučního řízení a v okamžiku jeho doručení poddlužníkovi neboli plátcí mzdy či jiného příjmu (dále jen „plátce“) udává povinnost srážet určené částky po celou dobu trvání daňové exekuce a dlužník ztrácí právo na část mzdy. V době vydání exekučního příkazu však musí být dlužník u plátce zaměstnán, v opačném případě nelze exekuci provést a musí se vydat nový exekuční příkaz. Pobírá-li dlužník mzdu či jiný příjem od více plátců zůstává vydaný exekuční

³⁹ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-205-6, str. 341

⁴⁰ Ust. § 299 zák. č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, ZÁKONY II/2008 část A. Občanský zákoník. Zákon o obchodních korporacích. Insolvenční zákon. Občanský soudní řád. Ochrana spotřebitele. Exekuční řád. Regulace reklamy. Český Těšín: Poradce, 2018. ISSN 1802-8276, str. 355

příkaz v platnosti a stává se účinným v den doručení jinému plátcí. Toto platí i v případě, že dojde ke změně plátce. Správce daně může na návrh dlužníka rozhodnout o snížení srážek, pokud však důvody pro snížení srážek pominou, toto snížení rozhodnutím zruší.⁴¹

3.3.5 Daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu

Daňovou exekuci příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb upravuje § 190 DŘ.

Nařízení daňové exekuce vydáním exekučního příkazu na příkázání pohledávky z účtu daňového dlužníka představuje nejčastěji využívaný typ daňové exekuce.

Daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb, kterými jsou banky, spořitelní a úvěrní družstva, platební instituce, poskytovatelé platebních služeb malého rozsahu, instituce elektronických peněz a vydavatelé elektronických peněz malého rozsahu (dále jen „poddlužník“) se provede odepsáním peněžních prostředků z účtu dlužníka, vedeného v jakékoliv měně a jejich vyplacením správci daně, a to do výše uvedené v exekučním příkazu. Exekučním příkazem je poddlužníkovi příkázáno, aby od chvíle, kdy mu bude exekuční příkaz doručen, nevyplácel peněžní prostředky, neprováděl na ně zápočet a jinak s nimi nenakládal a na druhé straně dlužník nemá právo peněžní prostředky vybírat a použít je k platbám a jinak s nimi nakládat. Bylo-li exekucí postiženo více účtů, provede poddlužník odpis finančních prostředků v pořadí uvedeném v exekučním příkazu.

Za situace, kdy je dlužník zaměstnavatelem a došlo k zablokování peněžních prostředků určených na mzdy zaměstnanců, je poddlužník oprávněn peněžní prostředky vyplatit, a to na základě písemného prohlášení dlužníka. Další nepostižitelnou částkou je částka do výše dvojnásobku životního minima, o kterou si dlužník u poddlužníka požádá. Má-li dlužník více účtů, uplatní toto právo pouze u jednoho z účtů.⁴²

⁴¹ LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman, a kol. Daňový řád. Komentář. 3. vydání. Praha: C.H.BECK, 2016. ISNB 978-80-7400-604-3, str. 700-702

⁴² LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman, a kol. Daňový řád. Komentář. 3. vydání. Praha: C.H.BECK, 2016. ISNB 978-80-7400-604-3, str. 707-711

Pokud nedojde k úhradě celého nedoplatku včetně příslušenství po dobu, kdy je poddlužník povinen blokovat účet, což je šest měsíců ode dne vyrozumění o právní moci exekučního příkazu, exekuce zaniká.⁴³

3.3.6 Daňová exekuce příkázáním jiné peněžitě pohledávky

„Daňová exekuce příkázáním jiné peněžitě pohledávky postihuje jinou peněžitou pohledávku dlužníka než nárok na mzdu nebo na pohledávku z účtu u poskytovatele platebních služeb, a to do částky uvedené v exekučním příkazu. Tuto exekuci lze nařídit i v případě, že pohledávka dlužníka se stane splatnou teprve v budoucnu, jakož i v případě, že dlužníkovi budou dílčí pohledávky z téhož právního důvodu v budoucnu postupně vznikat.“⁴⁴

Aby byla pohledávka postižitelná, musí být peněžitá a existující. Postižitelnou pohledávkou je právo dlužníka vůči jeho poddlužníkovi na zaplacení peněžitě částky. Může vznikat průběžně nebo v budoucnu.

Exekuční příkaz se v první řadě doručuje poddlužníkovi a poté až dlužníkovi a musí v něm být uvedena výše postižené pohledávky a výrok, kterým bude specifikována jiná peněžitá pohledávka. Od okamžiku doručení exekučního příkazu nesmí poddlužník s pohledávkou jakkoliv disponovat a je povinen pohledávku vyplatit správci daně a dlužník ztrácí právo na její vyplacení.

V případě, že poddlužník tak neučiní, vystavuje se riziku podání poddlužnické žaloby ze strany správce daně.⁴⁵

3.3.7 Daňová exekuce postižením jiných majetkových práv

Daňovou exekuci postižením jiných majetkových práv upravuje § 192 DŘ.

Exekuci postižením jiných majetkových práv mohou být postižena jiná majetková práva, která mají majetkovou hodnotu a jsou převoditelná na někoho jiného. K uspokojení pohledávky správce daně dojde až zpeněžením postiženého majetkového práva.

⁴³ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-205-6, str. 345

⁴⁴ Ust. § 191 odst. 1 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

⁴⁵ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-205-6, str. 345

Majetkovým právem je členské právo v družstvu nebo podíl v obchodní společnosti. Nařízením exekuci zaniká účast v družstvu nebo ve společnosti, což může vést i ke zrušení společnosti. Pro realizaci této exekuce se použijí obdobné postupy, jako např. při exekuci příkázáním jiné peněžité pohledávky, příkázáním pohledávky z účtu.⁴⁶

Mezi další exekuce, která postihuje majetková práva je vydání a dodání movitých věcí, která je upravena v § 193 DŘ, kdy vydáním exekučního příkazu se zakazuje vydání nebo dodání věcí dlužníkovi a nařizuje vydání nebo předání těchto věcí správci daně. Pro realizaci této exekuce se použije postup jako při exekuci prodejem movitých věcí.⁴⁷

3.3.8 Daňová exekuce prodejem movitých věcí

Předmět daňové exekuce prodejem movitých věcí je upraven v § 203 DŘ a „*je výrazným zásahem do osobní sféry dlužníka. Její podstata spočívá v soupisu věcí dlužníka a jejich následném prodeji v dražbě, popř. mimo dražbu tam, kde to povaha věci umožňuje*“.⁴⁸

Správce daně však nemůže exekucí postihnout věci, jejichž prodej je podle zvláštních předpisů zakázán, které dlužník nezbytně potřebuje k uspokojování hmotných potřeb svých a své rodiny nebo které potřebuje k výkonu pracovní činnosti či jiných věcí, jejichž prodej by nebyl v souladu s dobrými mravy.⁴⁹

„Z výkonu rozhodnutí jsou vyloučeny zejména tyto věci ve vlastnictví povinného nebo ve společném jmění povinného a jeho manžela:

- a) běžné oděvní součásti, včetně prádla a obuvi,*

⁴⁶ LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman, a kol. Daňový řád. Komentář. 3. vydání. Praha: C.H.BECK, 2016. ISBN 978-80-7400-604-3, str. 721-722

⁴⁷ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-205-6, str. 348-349

⁴⁸ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-205-6, str. 362

⁴⁹ Ust. § 322 odst. 1 zák. č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád. ZÁKONY II/2008 část A. Občanský zákoník. Zákon o obchodních korporacích. Insolvenční zákon. Občanský soudní řád. Ochrana spotřebitele. Exekuční řád. Regulace reklamy. Český Těšín: Poradce, 2018. ISSN 1802-8276, str. 361

- b) *obvyklé vybavení domácnosti, zejména lůžko, stůl, židle, kuchyňská linka, kuchyňské nářadí a nádobí, lednička, sporák, vaříč, pračka, vytápěcí těleso, palivo, přikrývka a ložní prádlo, pokud hodnota takové věci zjevně nepřesahuje cenu obvyklého vybavení domácnosti,*
- c) *studijní a náboženská literatura, školní potřeby a dětské hračky,*
- d) *snubní prsten, písemnosti osobní povahy, obrazové snímky a obrazové a zvukové záznamy týkající se povinného nebo členů jeho rodiny a nosiče dat těchto záznamů, pokud nelze takové záznamy přenést na jiný nosič dat, a jiné předměty podobné povahy,*
- e) *zdravotnické potřeby a jiné věci, které povinný nebo člen jeho domácnosti potřebuje vzhledem ke své nemoci nebo tělesné vadě,*
- f) *hotové peníze do částky odpovídající dvojnásobku životního minima jednotlivce podle zvláštního právního předpisu,*
- g) *zvířata, u nichž hospodářský efekt není hlavním účelem chovu a která slouží člověku jako jeho společník.⁵⁰*

Daňová exekuce prodejem movitých věcí je nařízena exekučním příkazem a zakládá se na soupisu věcí dlužníka a jejich prodeji v dražbě nebo mimo ni. V exekučním příkazu nemusejí být vymezeny postižitelné věci. Soupis věcí provádí daňový exekutor a za tímto účelem je oprávněn vstoupit do bytu, sídla nebo může provést prohlídku skříní a v nich uložených schránek, pokud předpokládá, že se tam nachází exekučovatelná věc. Soupis věcí je zahájen po oznámení účelu příchodu exekutora a je o něm zaznamenán protokol o průběhu soupisu, který obsahuje náležitosti protokolu o ústním jednání dle § 60 DŘ a dále speciální náležitosti upravené v § 208 DŘ. Exekuční příkaz se doručí dlužníkovi při zahájení soupisu, v případě nepřítomnosti dlužníka se doručí následně, včetně protokolu o soupisu věcí.⁵¹

Po nabytí právní moci exekučního příkazu se u sepsaných věcí stanoví cena. Cena je stanovena znalcem, který je správcem daně ustanoven, v jednodušších případech může cenu dle svých zkušeností stanovit správce daně a o tomto pořídí úřední záznam. Sepsané

⁵⁰ Ust. § 322 odst. 2 zák. č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů

⁵¹ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-205-6, str. 362-364

věci se prodají v dražbě, která je nařízena dražební vyhláškou, jednotlivě nebo v souboru, což by měl správce daně s ohledem na urychlení daňového řízení a z důvodu hospodárnosti upřednostnit. V dražbě je nejnižším podáním jedna třetina ceny zjištěné. Vydražitel je po udělení příklepu povinen vydraženou věc okamžitě uhradit. Pokud se tak nestane, v dražbě se pokračuje bez vydražitele. V případě elektronické dražby je povinnost úhrady stanovena v dražební vyhlášce, ne však delší než deset dnů od příklepu. Po řádné a včasné úhradě vydražené věci přechází vlastnické právo okamžikem příklepu na vydražitele.⁵²

3.3.9 Daňová exekuce prodejem nemovitých věcí

Předmět tohoto druhu exekuce je vymezen § 218 DŘ.

Jsou jím nemovité věci, včetně jejich součástí a příslušenství, které jsou ve vlastnictví nebo spoluvlastnictví dlužníka.⁵³

Nemovitými věcmi dle občanského zákoníku „jsou pozemky a podzemní stavby se samostatným účelovým určením, jakož i věcná práva k nim, a práva, která za nemovité věci prohlásí zákon. Stanoví-li jiný zákon, že určitá věc není součástí pozemku, a nelze-li takovou věc přenést z místa na místo bez porušení její podstaty, je i tato věc nemovitá.“⁵⁴

Vydáním exekučního příkazu je zahájena daňová exekuce. Exekuční příkaz se doručuje daňovému dlužníkovi, případně také spoluvlastníkovi a katastrálnímu úřadu za účelem zápisu poznámky v listu vlastnictví. Jestliže je nemovitá věc ve společném jmění manželů, doručuje exekuční příkaz také druhému z manželů dlužníka. Dlužníkovi je zakázáno, aby dnem doručení exekučního příkazu převáděl nemovitou věc na někoho jiného či jinak zatížil, např. zřízením výměnku, věcného břemene. V případě nedodržení tohoto zákazu, by byla tato jednání neplatná a nebylo by k nim ze strany správce daně přihlíženo. Daňový dlužník je povinen do 15 dnů od doručení exekučního příkazu oznámit správci daně, zda na nemovité věci vázne předkupní či jiné právo. Správce daně po nabytí právní moci exekučního příkazu ustanoví znalce k ocenění věci. Za účelem ocenění má

⁵² LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman, a kol. Daňový řád. Komentář. 3. vydání. Praha: C.H.BECK, 2016. ISNB 978-80-7400-604-3, str. 767, 770-771

⁵³ BAXA, J., DRÁB, O., KANIOVÁ, L., LAVICKÝ, P., SCHILLEROVÁ, A., ŠIMEK, K., ŽIŠKOVÁ, M. Daňový řád. Komentář. II. Díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. ISBN 978-80-7357-564-9, str. 781

⁵⁴ Ust. § 498 odst. 1 zák. č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů

správce daně právo provést prohlídku nemovité věci, přičemž za tímto účelem má možnost vyzvat daňového dlužníka k umožnění místního šetření. Výzva musí být dlužníkovi oznámena minimálně osm dnů před uskutečněním místního šetření. Pokud dlužník neumožní správci daně přístup k ohledání nemovité věci, vystavuje se uložení pořádkové pokuty. Správce daně cenu stanoví rozhodnutím, proti kterému se může dlužník odvolat do 15 dnů ode dne doručení. Po nabytí právní moci tohoto rozhodnutí lze nařídit dražbu. V dražbě je nejnižším podáním hodnota ve výši dvou třetin ceny zjištěné. Podmínkou pro účast v dražbě je složení dražební jistoty, její výše a způsob úhrady jsou uvedeny v dražební vyhlášce, zpravidla činí maximálně jednu polovinu nejnižšího podání a započítává vydražiteli na úhradu nejvyššího dražebního podání. Ostatním dražitelům se dražební jistina vrací do 30 dnů od ukončení dražby dle § 224 DŘ, respektive do 15 dnů ode dne právní moci rozhodnutí o odvolání dražitele proti rozhodnutí o příklepu. Rozhodnutí o příklepu potvrzuje nabytí dražené věci do vlastnictví vydražitele. Po doručení rozhodnutí všem zúčastněným, vyjmenovaných v § 222 odst. 4 DŘ a nabytí právní moci tohoto rozhodnutí, běží vydražiteli lhůta ode dne právní moci k úhradě nejvyššího podání, ne však delší než dva měsíce. Po nabytí právní moci rozhodnutí o příklepu a úhradě, vyrozumí správce daně příslušný registr nemovitých věcí o uskutečnění podmínek pro přechod vlastnického práva věci na vydražitele.⁵⁵

K provádění způsobu dražeb zabavených věcí finanční správou byla novelou č. 344/2013 Sb., do DŘ vložena nová úprava týkající se možnosti provést elektronickou dražbu, a to § 194a.

V rámci elektronizace finanční správy, byl tento způsob dražeb spuštěn 1.9.2019 zavedením aplikace APED (Aplikace Elektronických Dražeb), kdy se po registraci a založení uživatelského účtu mohou dražitelé účastnit dražeb movitých a nemovitých věcí bez fyzické účasti v dražební místnosti finančního úřadu. Tuto aplikaci bylo prvně možné využít pro dražby vyhlášené Finančním úřadem pro Středočeský kraj. Od 1.1.2020 došlo k rozšíření provádění dražeb tímto způsobem pro všechny finanční úřady.⁵⁶

⁵⁵ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-205-6, str. 378-381, 384-385

⁵⁶ Finanční správa představuje jednodušší a efektivnější způsob dražeb. [Online]. [cit. 2021-01-25]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/media-a-verejnost/tiskove-zpravy/tz-2019/fs-predstavuje-jednodussi-a-efektivnejsi-zpusob-drazeb-10011>

Tento způsob provádění dražeb se zdá jednodušší a účinnější a mohl by zvýšit počet dražitelů oproti dražbě fyzické a současně zvýšit i výtěžnost daňové exekuce prodejem movitých a nemovitých věcí.

3.4 Odpisy daňových nedoplatků

Odpisy nedoplatků pro nedobytnost upravuje ustanovení § 158 DŘ. Tento institut je využíván v momentě, kdy správce daně v průběhu vymáhání zjistí, že vymáhaný nedoplatek nelze vymocit (je nedobytný) nebo jeho vymáhání je spojeno se zvláštními nebo nepoměrnými obtížemi. Daňový nedoplatek se stává nedobytným, jestliže jeho vymáhání nevede k žádnému výsledku, nebo jehož vymáhání by nevedlo k výsledku úhrady nedoplatku anebo náklady spojené s vymáháním by přesáhly výtěžek.⁵⁷

Za nedobytný nedoplatek se považuje i nedoplatek, jehož vymáhání je spojeno se zvláštními a nepoměrnými obtížemi. Zejména se jedná o nedoplatek, který je dobytý, ale vymáhání by bylo náročné a komplikované, např. při zjištění majetku dlužníka, který je umístěn v zahraničních státech mimo Evropskou unii, se kterými nemá Česká republika uzavřenou mezinárodní smlouvu, která by umožňovala vymáhání finančních pohledávek.⁵⁸

Odpis nedoplatku pro nedobytnost nemá vliv na práva a povinnosti daňového dlužníka.

Nedoplatek správce daně odepíše, o odpisu pořídí úřední záznam a eviduje ho v oddělené části osobního daňového účtu. Odepsaný nedoplatek pro nedobytnost nadále trvá, je vymahatelný, a proto správce daně nadále prověřuje majetkové poměry dlužníka, a to až do doby uplynutí lhůty pro placení daně. V případě, že pominou podmínky nedobytnosti, správce daně zjistí majetek, který lze realizovat pro úhradu nedoplatku, nedoplatek obnoví a předepíše zpět na běžný osobní daňový účet.⁵⁹

⁵⁷ PRUDKÝ, Pavel, LOŠŤÁK, Milan. Vzory korespondence podle daňového řádu. 1. vydání. Olomouc: Anag, 2011. ISBN 978-80-7263-680-8, str. 145

⁵⁸ BAXA, J., DRÁB, O., KANIOVÁ, L., LAVICKÝ, P., SCHILLEROVÁ, A., ŠIMEK, K., ŽIŠKOVÁ, M. Daňový řád. Komentář. II. Díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. ISBN 978-80-7357-564-9, str. 976

⁵⁹ BAXA, J., DRÁB, O., KANIOVÁ, L., LAVICKÝ, P., SCHILLEROVÁ, A., ŠIMEK, K., ŽIŠKOVÁ, M. Daňový řád. Komentář. II. Díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. ISBN 978-80-7357-564-9, str. 977-978

3.5 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty upravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“). Daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) byla v České republice zavedena od roku 1993 a řadí se mezi nepřímé univerzální daně. DPH představuje základní složku příjmů veřejných financí napříč státy celého světa. Česká republika, jako člen Evropské unie, je vázána určitými pravidly pro oblast DPH a musí je promítnout do celé řady ustanovení tak, aby byla v souladu s právními předpisy Evropské unie, které jsou pro členské státy závazné, zejména se jedná o směrnici Rady 2006/112/ES.⁶⁰

Daň z přidané hodnoty funguje na principu neutrality, který je založen na zásadě, „že se na zboží a služby uplatňuje všeobecná daň ze spotřeby v přesném poměru k ceně zboží a služeb, bez ohledu na počet plnění uskutečněných ve výrobním a distribučním procesu před stupněm, ve kterém je daň uplatněna“.⁶¹

Nejvyšší podíl z celkového objemu nedoplatků zaujímá daň z přidané hodnoty, jak uvádí Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2019: „Významnými nedoplatky, které dlouhodobě dominují ve struktuře daňových nedoplatků, byly s hodnotou 22 094 mil. Kč a podílem 62,4 % nedoplatky na DPH“.⁶²

S účinností od 1.1.2013 zákon o DPH obsahuje ustanovení § 106a, které stanoví podmínky pro aplikaci nového právního institutu tzv. nespolehlivého plátce. Tento institut, zejména v kombinaci s § 109 odst. 3 zákona o DPH, by měl sloužit jako efektivní nástroj v boji proti únikům v oblasti DPH. Směřuje vůči subjektům, které se podílejí na podvodném jednání, popř. porušují své daňové povinnosti tak závažným způsobem, že ohrožují veřejný zájem na řádném výběru daně potažmo fungování DPH.

Nespolehlivým plátcem se může stát plátce, který poruší závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně. Správci daně byl tento nástroj dán k využití v boji

⁶⁰ GALOČÍK, Svatopluk, PAIKERT, Oto. DPH 2019 – výklad s příklady. Praha: 2019. Grada Publishing. ISBN 978-80-271-4422-8, str. 6

⁶¹ SMĚRNICE RADY 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty, str. 9

⁶² Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2019. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-financni-sprava-cr/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2019.pdf

proti nekalým praktikám některých plátců, podvodným jednáním a souvztažně proti působení natolik závažných porušování daňových povinností, že v něm lze spatřovat riziko daňových úniků.

Jedním ze závažných porušení plnění povinností plátce pro účely aplikace institutu nespolehlivého plátce se považuje situace, kdy dochází k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně z přidané hodnoty, neboť u je po dobu nejméně tří kalendářních měsíců po sobě jdoucích evidován kumulativní nedoplatek na dani z přidané hodnoty ve výši minimálně 500 tisíc 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.⁶³

Tato situace postihuje porušení platební povinnosti na DPH. Míra závažnosti porušení této základní daňové povinnosti je dána nastavením jednak kritéria výše nedoplatku na DPH a jednak délky trvání nedoplatku v dané výši.

Za účelem zabezpečení inkasa daně z přidané hodnoty je s využitím údajů z podaných kontrolních hlášení namístě, aby bylo v praxi v co nejširší zákonem přípustné míře uplatňováno ručení příjemců zdanitelného plnění za nezaplacenou daň z přidané hodnoty, pokud je o poskytovateli tohoto zdanitelného plnění v okamžiku jeho uskutečnění nebo platby na něj zveřejněna skutečnost, že je nespolehlivým plátcem ve spojení s § 109 odst. 3 zákona o DPH.

Význam důsledného využívání institutu ručení příjemců zdanitelného plnění lze spatřovat i v tom, že se jedná o jedno z dílčích opatření směřující ke snižování objemu daňových nedoplatků.

⁶³ GALOČÍK, Svatopluk, PAIKERT, Oto. DPH 2019 – výklad s příklady. Praha: 2019. Grada Publishing. ISBN 978-80-271-4422-8, str. 390-391

3.6 Vybraná ustanovení zákona o obchodních korporacích

Zákonnou úpravu obchodních korporací vymezuje zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), který vešel v účinnost 1.1.2014 (dále též „ZOK a zákon o obchodních korporacích“) a nahradil obchodní zákoník. ZOK upravuje založení a chod společností s ručením omezeným, akciových společností, komanditních společností, veřejných obchodních společností a družstev.

Dne 1.1.2021 nabyla účinnosti novela ZOK zákonem č. 33/2020 Sb. Jak uvádí autorka, Ing. Ivana Pilařová, „*Zákon nepřináší žádnou stěžejní novinku, nicméně upřesňuje a částečně také přepracovává pravidla v řadě oblastí. Z pohledu „ekonomické sféry“ jsou některé úpravy pro praxi podstatné.*“⁶⁴

V ZOK mají z hlediska zaměření této bakalářské práce význam zejména společná ustanovení, založení obchodní korporace, jednočlenná společnost, vklad, základní kapitál, podíl, orgány obchodní korporace, vyloučení člena statutárního orgánu, neplatnost obchodní korporace, zrušení a zánik obchodní korporace a ustanovení o likvidaci.⁶⁵

3.6.1 Vymezení základních pojmů o obchodních korporacích

Obchodní korporace dle ZOK se člení na obchodní společnosti a družstva. ZOK vymezuje tři typy obchodních společností. Prvním jsou veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti, nazývané také jako osobní společnosti, které mohou být založeny jen za účelem podnikání nebo správy vlastního majetku (v případě veřejné obchodní společnosti), druhým typem jsou společnosti s ručením omezeným a akciové společnosti neboli kapitálové společnosti a třetím typem jsou evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení.⁶⁶

⁶⁴ PILAŘOVÁ, Ivana. Novela zákona o obchodních korporacích k 1.1.2021 – 1. část. DHK Daňová a Hospodářská Kartotéka. Praha: Wolters Kluwer ČR. 14/2020. ISSN 1210-6739, str. 34

⁶⁵ ZÁKON č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění pozdějších předpisů

⁶⁶ Ust. § 1, § 2 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění pozdějších předpisů

Obchodní korporace je právnickou osobou s právní subjektivitou. Jako podnikatelský subjekt reprezentuje v moderní společnosti zásadní nástroj k uskutečňování podnikatelské činnosti.⁶⁷

Společnost s ručením omezeným

Společnost s ručením omezeným vymezuje ZOK v hlavě IV v § 132 až § 242.

Společnost s ručením omezeným je právnickou osobou, která se řadí mezi kapitálové společnosti a svou právní formou je vhodná pro drobné i střední podnikání. Pro jednoduchost založení této společnosti a jednoduchou strukturu orgánů, je však často zneužívána k nepoctivým jednáním. Společnost se vyznačuje tím, že její společníci mají omezenou ručitelskou povinnost, tj. za dluhy společnosti ručí společně a nerozdílně, do výše nesplaceného vkladu podle stavu zapsaného v obchodním rejstříku v době, kdy byli věřitelem vyzváni k plnění. Povinnost ručit za závazky společnosti zaniká zápisem do obchodního rejstříku, že došlo k úplnému splacení či splnění všech vkladů. Společníky této společnosti mohou být jak fyzické osoby, tak i právnické osoby. ZOK neurčuje jejich maximální počet a současně může mít jen jednoho společníka. Společnost si může zvolit podobu právní formy, kterou bude využívat ve svém označení, a tou je plné znění „společnost s ručením omezeným“ nebo zkrácená podoba „s.r.o.“ či „spol. s r.o.“ Minimální výší vkladu jednoho společníka je 1 Kč, pokud ovšem společenská smlouva neurčuje vklad vyšší.⁶⁸

Po zakladatelích společnosti s ručením omezeným je vyžadován vklad do základního kapitálu (dále jen „ZK“). Výše vkladové povinnosti prošla od účinnosti ZOK změnami, ke kterým autor, Ing. Martin Děrgel, uvádí, že „*Pro společnosti založené před rokem 2014 zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník (dále jen „ObchZ“), stanovoval minimální ZK – úhrn všech vkladů – ve výši 200 000 Kč a současně minimální vklad společníka 20 000 Kč. U později založených s. r. o. – podle zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZOK“), již není limitován samotný ZK, ale jen vklad*

⁶⁷ LASÁK, Jan, POKORNÁ, Jarmila, ČÁP, Zdeněk, DOLEŽIL, Tomáš, aj. Zákon o obchodních korporacích – Komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2014. ISBN 978-80-7478-537-5. E-kniha ASPI ID KO90_2012CZ

⁶⁸ LASÁK, Jan, POKORNÁ, Jarmila, ČÁP, Zdeněk, DOLEŽIL, Tomáš, aj. Zákon o obchodních korporacích – Komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2014. ISBN 978-80-7478-537-5. E-kniha ASPI ID KO90_2012CZ

jednotlivého společníka, který nesmí být nižší než 1 Kč, ledaže společenská smlouva určí vyšší minimální vklad“.⁶⁹

Od 1.1.2014, kdy vešel v účinnost ZOK, který umožnil založit společnost s ručením omezeným (dále jen „s.r.o.“) s minimálním základním kapitálem, dochází každoročně k navyšování nově vzniklých společností s ručením omezeným. Údaje analytické společnosti Bisnode, viz článek „Většina nových firem začíná podnikat s minimálním vkladem“ ze dne 10.3.2020 hovoří o tom, že „Možnost založit společnost s ručením omezeným s minimální výší vkladu vlastníka do základního kapitálu společnosti preferuje čím dál víc podnikatelů“. „Podle dat Bisnode se počet nově založených společností s ručením omezeným v období od 2014 do 2017 každoročně zvyšoval. Od roku 2018 se tento trend obrátil, nicméně stále bylo každý rok založeno více nových firem než před rokem 2014“.⁷⁰

Následující tabulka zobrazuje přehled výše základního kapitálu u nově vzniklých s.r.o. od roku 2014 do roku 2019.

Tabulka 1 - Základní kapitál v nově vzniklých s.r.o. (2014-2019)

Základní kapitál	2014	2015	2016	2017	2018	2019
1 Kč	7,41 %	5,52 %	4,49 %	4,58 %	3,85 %	3,32 %
2 – 199 999 Kč	61,47 %	72,57 %	76,93 %	79,50 %	81,13 %	82,28 %
Nižší než 200 000 Kč celkem	68,88 %	78,09 %	81,42 %	84,08 %	84,99 %	85,60 %
200 000 Kč	25,00 %	17,96 %	14,68 %	12,20 %	11,53 %	11,37 %
Vyšší než 200 000 Kč	6,12 %	3,95 %	3,90 %	3,72 %	3,48 %	3,02 %

Zdroj: Většina nových firem začíná podnikat s minimálním základním kapitálem [online]. [cit. 2021-01-24], dostupné z: <https://www.bisnode.cz/o-bisnode/o-nas/novinky/vetsina-novych-firem-zacina-podnikat-s-minimalnim-zakladnim-kapitalem/>

⁶⁹ DĚRGEL, Martin. Změny základního kapitálu ve společnosti s ručením omezeným. In: Portál DAUČ.cz [online]. Praha: Wolters Kluwer, 12.6.2017. [cit. 2021-01-24]. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/dokument/?modul=li&cislo=233623> ISSN 2533-4484

⁷⁰ Většina nových firem začíná podnikat s minimálním základním kapitálem [online]. [cit. 2021-01-24], dostupné z: <https://www.bisnode.cz/o-bisnode/o-nas/novinky/vetsina-novych-firem-zacina-podnikat-s-minimalnim-zakladnim-kapitalem/>

Z uvedených dat vyplývá, že u nově vzniklých s.r.o. je nejčastěji volena výše základního kapitálu v rozmezí 2 – 199 999 Kč. Podíl nově vzniklých s.r.o. se základním kapitálem ve výši 1 Kč postupně klesá.

Dle údajů analytické společnosti Bisnode, byl v roce 2019 největší podíl s.r.o. se základním kapitálem ve výši 1000 Kč na celkovém počtu nově vzniklých s.r.o.⁷¹

Vkladovou povinnost lze splnit peněžním nebo nepeněžním vkladem. Peněžní vklad do společnosti se splácí na zřízený účet správcem vkladů⁷², přičemž dle novelizovaného znění § 23 odst. 2 ZOK, od 1.1.2021, „*Peněžitý vklad do společnosti s ručením omezeným lze splatit i jiným způsobem, nepřesahuje-li výše všech peněžitých vkladů v souhrnu 20 000 Kč*“.⁷³

K novele účinné od 1.1.2021 autoři, Mgr. Jakl a Mgr. Grman, uvádějí, že „*Zakládání s.r.o. bude jednodušší. Novela ruší povinnost splácet základní kapitál na speciální k tomu založený bankovní účet v případě základního kapitálu nižšího než 20 000 Kč u společnosti s ručením omezeným. Vzhledem k tomu, že zákon o obchodních korporacích snížil minimální výši vkladu v společnosti s ručením omezeným na 1 Kč, jedná se o logické řešení vhodné pro společnosti s nízkým základním kapitálem. Výsledkem této změny pak může být i zjednodušení a zrychlení procesu zakládání těchto společností.*“⁷⁴

3.6.2 Společnost s ručením omezeným s jedním společníkem

Jednočlenná společnost s ručením omezeným (dále jen „s.r.o.“) může být založena jediným společníkem sepsáním zakladatelské listiny, která musí mít formu notářského zápisu, tímto je společnost založena, ovšem vzniká až zápisem do obchodního rejstříku.⁷⁵

⁷¹ Většina nových firem začíná podnikat s minimálním základním kapitálem [online]. [cit. 2021-03-04], dostupné z: <https://www.bisnode.cz/o-bisnode/o-nas/novinky/vetsina-novych-firem-zacina-podnikat-s-minimalnim-zakladnim-kapitalem/>

⁷² § 23 zák. č. 90/2012 Sb., zákon o obchodních korporacích, ve znění pozdějších předpisů

⁷³ ZÁKON č. 33/2020 Sb. Zákon ze dne 21. ledna 2020, kterým se mění zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění zákona č. 458/2016 Sb., a další související zákony

⁷⁴ JAKL, Jan, GRMAN, Juraj. Novela zákona o obchodních korporacích. Daně a právo v praxi. Praha: Wolters Kluwer ČR, 12/2020. ISSN 1211-7293, str. 13

⁷⁵ VYCHOPENĚ, Jiří. Společnost s ručením omezeným. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2016. ISBN 978-80-7552-043-2, str. 26-27

Jedním z důvodů založení s.r.o. jediným společníkem, fyzickou osobou, jak uvádějí autoři, Hurychová, Tomášek a Zvára, může být, že „*Chce-li fyzická osoba podnikat a zároveň eliminovat rizika případného neúspěchu, může vyčlenit část svého majetku, který vloží do obchodní korporace, a „podnikat“ jejím prostřednictvím. Pokud nebude podnikání úspěšné, přijde jediný společník pouze o svůj vklad a jeho majetek jako fyzické osoby zůstane nedotčen.*“⁷⁶

ZOK připouští možnost, jak uvádí autor, Ing. Běhounek, že „*jedna fyzická osoba může být jediným společníkem v neomezeném množství dalších společností (před 1.1.2014 mohla být jediným společníkem v nejvýše třech s.r.o.)*“⁷⁷

Zde se nabízí otázka, zda tato možnost, kterou připouští ZOK nevede k zakládání dalších s.r.o. jednou a tou samou osobou z důvodu založení společnosti bez závazků v případě, že neplní daňové povinnosti a předchozí společnost se stane daňovým dlužníkem.

3.7 Závěr teoretické části

Vymáhání daňových nedoplatků je z hlediska výběru daní významnou činností v oblasti správy daní. Správce daně při vymáhacích úkonech postupuje v souladu s daňovým řádem a souvisejícími právními předpisy, které jsou analyzovány v kapitole 3.1.3. Právní úprava pro vymáhání daňových nedoplatků, která je upravena v § 175 až § 232 DŘ, neprošla od účinnosti DŘ výraznou změnou. Nicméně v kapitole 3.3.2 týkající se nařízení daňové exekuce je poukázáno na vývoj změn, dopadajících na prostředek, který lze dlužníkem využít na svou ochranu proti exekučnímu příkazu. Tyto změny však mohou do budoucna činnost správců daně vymáhacího oddělení zpomalovat z důvodu navýšení administrativy.

Rozborem jednotlivých typů daňové exekuce se zabývá kapitola 3.3.4 a 3.3.9. Nabízí se zde otázka, který typ daňové exekuce je z hlediska úspěšnosti vymáhání daňových

⁷⁶ HURYCHOVÁ, Klára, TOMÁŠEK, Petr, ZVÁRA, Michael. Obchodní korporace v judikatuře českých a zahraničních soudů. Praha: Karolinum, 2016. ISBN 978-80-246-3500-2, str. 20

⁷⁷ BĚHOUNEK, Pavel. SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM prakticky včetně účetnictví a daní. 12. přepracované vydání. Olomouc: Anag, 2016. ISBN 978-80-7554-037-9, str. 16

nedoplatků na DPH u s.r.o. s jedním společníkem na prvním místě. Tím se bude tato bakalářská práce zabývat v praktické části.

Naproti tomu ZOK od své účinnosti a po stěžejní novelizaci umožňuje vznik s.r.o. v jednodušším a rychlejším procesu, jak je analyzováno v kapitole 3.6.1 a 3.6.2. Můžeme uvést, že v souvislosti s jednodušším a rychlejším procesem vzniku s.r.o., nedošlo v ZOK k takové úpravě, která by podmiňovala vznik nové s.r.o. jediným společníkem ve vztahu vymahatelnosti jejich daňových závazků u s.r.o., se kterou je již daná osoba spjata. Společnost s ručením omezeným raději ukončí svou podnikatelskou činnost, než by uhradila své daňové nedoplatky a osoba, spjatá se společností, dále pokračuje v podnikatelských aktivitách v nově vzniklé společnosti.

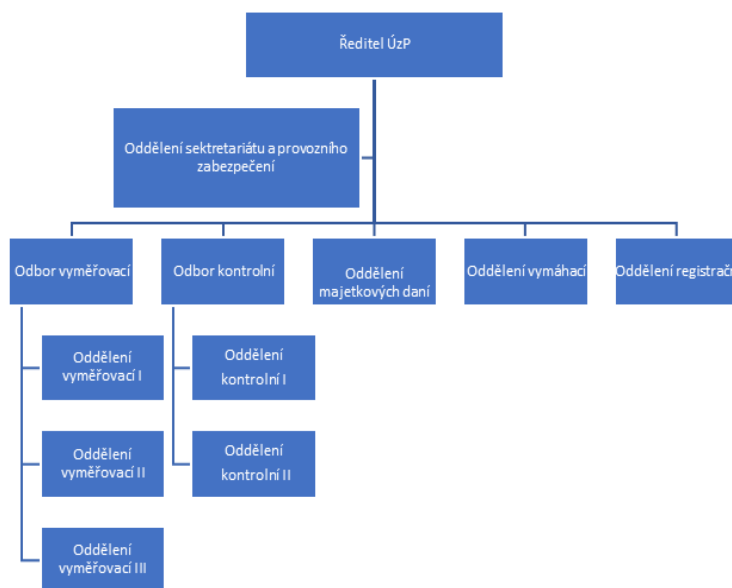
4 Vlastní práce

4.1 Charakteristika ÚzP v České Lípě

Územní pracoviště v České Lípě je organizačním útvarům Finančního úřadu pro Liberecký kraj, které bylo zřízeno na základě vyhlášky č. 48/2012 Sb., o územních pracovištích finančních úřadů, která se nenacházejí v jejich sídlech. ÚzP v České Lípě, se sídlem v České Lípě, ulice Pátova 2892, vykonává svou činnost v rámci působnosti Finančního úřadu pro Liberecký kraj. ÚzP v České Lípě řídí ředitel, který odpovídá za chod a činnost pracoviště. ÚzP v České Lípě vykonává správu daní pro místně příslušných 57 obcí.

Organizační strukturu tvoří:

Obrázek 1 – organizační struktura ÚzP v České Lípě



Zdroj: vlastní zpracování

4.2 Registrované s.r.o. u ÚzP v České Lípě

Z veřejného rejstříku ARES (administrativní registr ekonomických subjektů) byly zjištěny údaje s.r.o. místně příslušných ÚzP v České Lípě. Místní příslušnost se řídí sídlem s.r.o., pro účely správy daní je to adresa zapsaná v obchodním rejstříku. Údaje byly zjištěny zadáním právní formy a obce v lokalitě Česká Lípa. Z údajů byl zjištěn celkový počet 1 751 s.r.o. místně příslušných ÚzP v České Lípě.

Obrázek 2 – vyhledávání s.r.o. v ARES

The screenshot shows the ARES search interface with the following search criteria:

- Obchodní firma: (empty)
- Obec: 561614
- Ulice: (empty)
- Právní forma: 112
- Filter: jen aktivní
- IČO: (empty)
- Fin.úřad: (empty)
- Č. domu: (empty)
- CZ-NACE: (empty)
- Diakritika: česká
- Zobrazit: 200 vět
- Třídění: netříděno
- Výstup: HTML

Buttons: Vyhledat, Nové zadání

ARES - přehled vybraných ekonomických subjektů			počet: 3
IČO	Obchodní firma Místo podnikání	Odkazy	
25409000	Filtrační písky, spol. s r.o. Chlum 117	VR VREO RES RZP CEDR DPH	
25122215	K r á l o v k a , s.r.o. Chlum, Maršovice č. ev. 28	VR VREO RES RZP	
05851840	Ryheli s.r.o. Chlum 110	VR VREO RES	

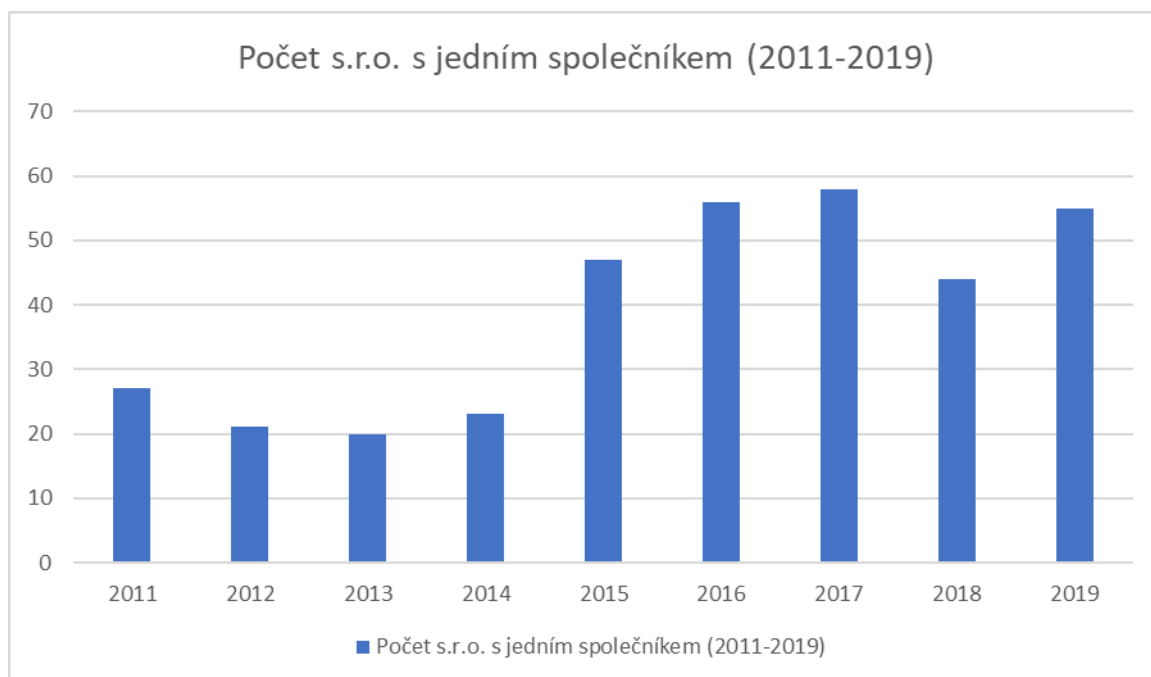
Strana : 1 / 1

Zdroj: http://wwwinfo.mfcr.cz/ares/ares_es.html.cz. [online]. [cit. 20.02.2021]

Analýza se zaměří, se zřetelem k nabytí účinnosti ZOK, na období od 1.1.2014 do 31.12.2019, kdy bylo u ÚzP v České Lípě nově zaregistrováno 423 s.r.o., z toho s.r.o. s jedním společníkem 283.

Z analýzy o počtu vzniklých a registrovaných s.r.o. s jedním společníkem u ÚzP v České Lípě před účinností ZOK bylo zjištěno, že v roce 2011 je takto evidováno celkem 27 s.r.o., v roce 2012 celkem 21 s.r.o. a v roce 2013 celkem 20 s.r.o. Ze zjištění vyplývá strmý nárůst vzniklých s.r.o. s jedním společníkem od účinnosti ZOK.

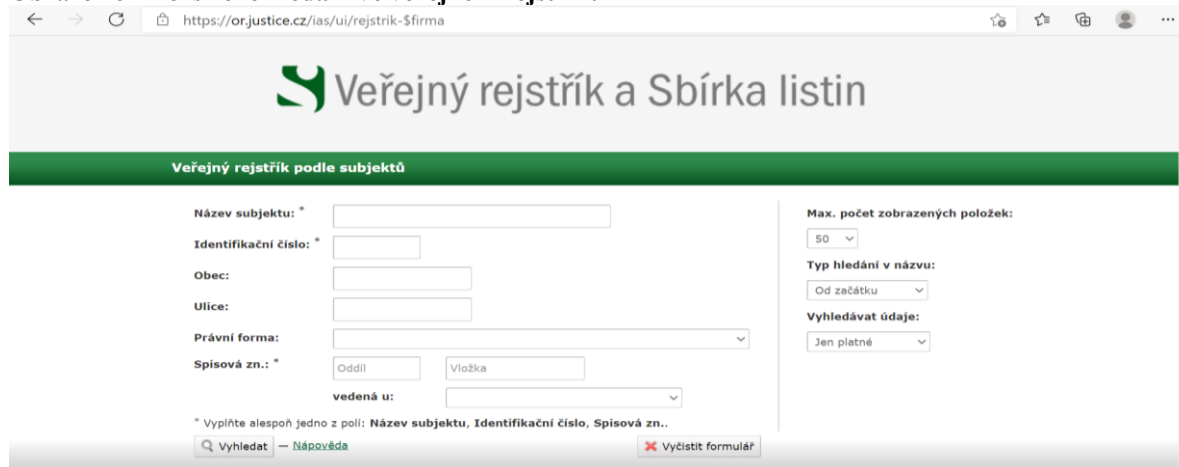
Graf č. 1 – Počet s.r.o. s jedním společníkem u ÚzP v České Lípě (2011-2019)



Zdroj: vlastní zpracování z údajů Veřejného rejstříku a Sbírký listin

Údaje o počtu vzniklých a registrovaných s.r.o. u ÚzP v České Lípě byly zjištěny z obchodního rejstříku, volně přístupného na webových stránkách or.justice.cz⁷⁸.

Obrázek 3 – rozšířené hledání ve veřejném rejstříku

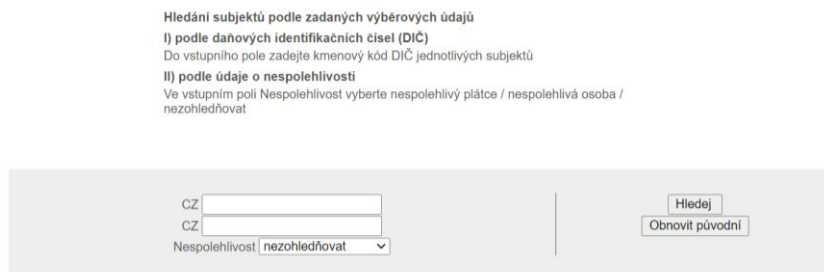


Zdroj: [https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-\\$firma](https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-$firma). [online]. [cit. 20.02.2021]

Z celostátního registru plátců DPH bylo zjištěno, že z celkového počtu 283 s.r.o. s jedním společníkem registrovaných u ÚzP v České Lípě je plátcem DPH 155 společností.

Obrázek 4 – údaje o subjektech DPH

Údaje o subjektech DPH

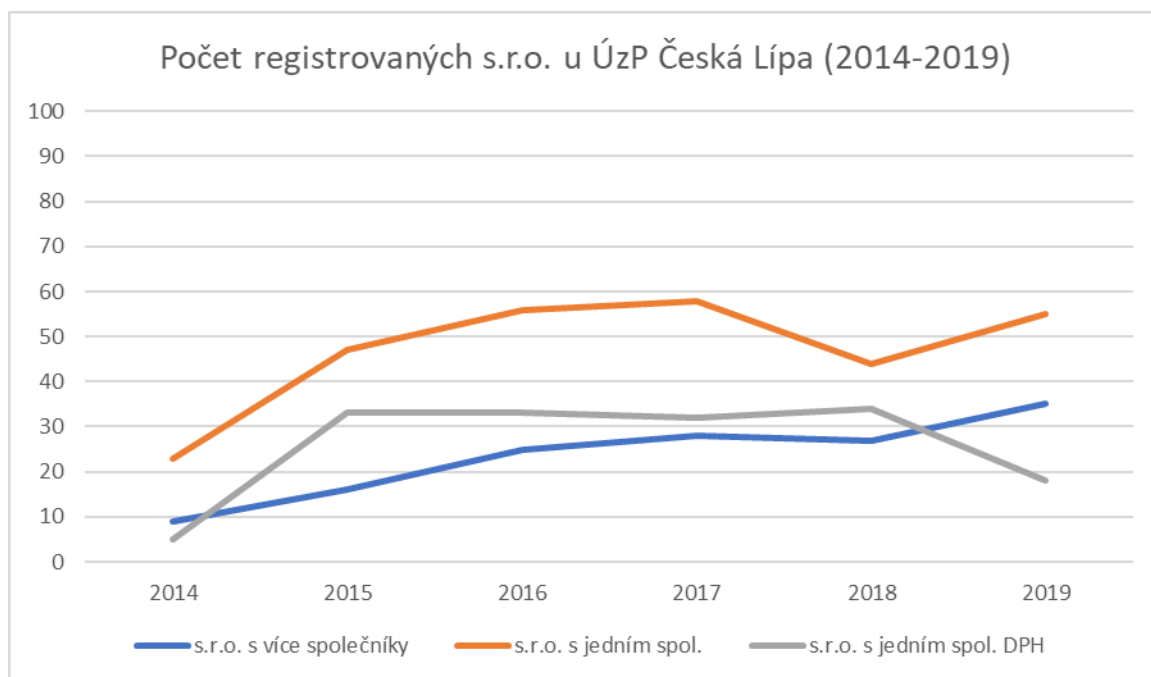


Zdroj: http://adisreg.mfcr.cz/cgi-bin/adis/idph/int_dp_prij.cgi?ZPRAC=FDPHI1&poc_dic=2

Následující graf zobrazuje hodnoty registrovaných s.r.o., s.r.o. s jedním společníkem a s.r.o. s jedním společníkem registrovaných k DPH u ÚzP v České Lípě za období od 01.01.2014 do 31.12.2019. Od roku 2014, kdy vešel v účinnost ZOK, dochází k meziročnímu nárůstu vzniklých s.r.o., tento trend se zastavil v roce 2018, kdy došlo k poklesu vzniklých s.r.o., následně však opět docházelo k růstu.

⁷⁸ Odkaz na webovou stránku. [https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-\\$firma](https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-$firma)

Graf č. 2 – počet registrovaných s.r.o. u ÚzP v období 2014-2019



Zdroj: vlastní zpracování z údajů veřejných rejstříků plátců DPH a obchodního rejstříku

4.3 Nedoplatky na dani z přidané hodnoty u s.r.o. s jedním společníkem

ÚzP v České Lípě z hlediska výše nedoplatků, eviduje nejvíce nedoplatků na dani z přidané hodnoty. Velký podíl na výši těchto nedoplatků mají s.r.o. s jedním společníkem, které jsou zakládány s minimálním základním kapitálem, vlastní od začátku své existence pouze vysoce likvidní majetek, nevykazují tak majetkové hodnoty dlouhodobé povahy, které by byly využitelné k zajištění a vymožení daňového nedoplatku. V praxi dochází k situaci, kdy je činnost s.r.o. s jedním společníkem utlumena nebo ukončena, než by uhradila své daňové nedoplatky a osoba, spjatá se společností založí novou společnost.⁷⁹

V následující tabulce jsou zpracována data evidovaných nedoplatků na DPH u celkem 155 s.r.o. s jedním společníkem vzniklých a registrovaných u ÚzP v České Lípě za období od 2014 do 2019.⁸⁰

⁷⁹ Interní materiály oddělení vymáhacího ÚzP v České Lípě

⁸⁰ Viz příloha č. 1

Tabulka 2 – vývoj objemu nedoplatků na DPH

Rok	Nedoplatky kumulované na DPH k 31.12. příslušného roku, v tis. Kč	Nedoplatky vymáhané K 31.12. příslušného roku, v tis. Kč
2014	18,5	0
2015	554,1	0
2016	1122,7	740,7
2017	1488,2	903,9
2018	2730,5	1660,5
2019	1766,0	1335,3

Zdroj: vlastní zpracování z údajů ADIS-EDA

Územní pracoviště v České Lípě evidovalo u s.r.o. s jedním společníkem k 31.12.2019 kumulované nedoplatky na dani z přidané hodnoty v celkové výši 1,76 milionu Kč. Meziročně docházelo k nárůstu objemu nedoplatků v závislosti na zvyšujícím se počtu nově vzniklých společností, které neplnily své platební povinnosti. Při porovnání objemu nedoplatků k 31.12.2019 se stavem k 31.12.2018 došlo k poklesu objemu nedoplatků o 964,5 tis. Kč, který souvisí mimo dobrovolnou úhradu nedoplatků a exekučně vymoženými nedoplatky, také s odpisem nedoplatků pro nedobytnost.

Následující tabulka zobrazuje přehled vymožených nedoplatků na DPH, které byly zjištěny u s.r.o. s jedním společníkem vzniklých a registrovaných u ÚzP v České Lípě za období od 2014 do 2019.

Tabulka 3 – přehled vymožených nedoplatků na DPH podle daňové exekuce

Daňová exekuce	Nedoplatky vymožené, v tis. Kč											
	k 31.12.2014		k 31.12.2015		k 31.12.2016		k 31.12.2017		k 31.12.2018		k 31.12.2019	
	Částka	%	Částka	%	Částka	%	Částka	%	Částka	%	Částka	%
Příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele plateb. služeb	-	-	-	-	141,0	19,0	554,4	61,4	115,7	6,9	152,8	11,44
Příkázáním jiné peněžité pohledávky	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Postižením jiných majetkových práv	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Prodejem movitých věcí	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Prodejem nemovitých věcí	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Zdroj: vlastní zpracování z údajů ADIS-DAD

Údaje v tabulce uvádějí procentuální podíl vymožených nedoplatků na DPH evidovaných u s.r.o. s jedním společníkem. Z údajů je zřejmé, že k vymožení nedoplatků došlo daňovou exekucí příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb, která je nejefektivnějším prostředkem k vymožení nedoplatků.

Daňové nedoplatky byly vymáhány i jinými způsoby, které nevedly k vymožení nedoplatku, např. příkázáním jiné peněžité pohledávky. V těchto případech bývá poddlužníkem daňové exekuce odběratel zboží či služeb dlužníka. Touto exekucí správce daně ukládá poddlužníkovi povinnost nevyplácet dlužníku jeho pohledávku ani na ni provést započtení a jinak s ní nakládat. Pohledávka v době nařízení exekuce musí existovat a musí být peněžítá. Častým problémem v praxi je, že dlužníci se snaží navodit stav, jako kdyby pohledávka v době zahájení exekuce neexistovala. Např. vytvářením fiktivních a antidatovaných dodatků ke smlouvám, dokladů o zaplacení v hotovosti a uznání dluhu. Jelikož tato exekuce postihuje i pohledávku vzniklou v budoucnu, je častým jevem ukončení spolupráce mezi poddlužníkem a dlužníkem. Z uvedeného důvodu se tato exekuce jeví jako málo efektivní. Exekuce prodejem nemovitých věcí není u těchto subjektů častá, mají zpravidla jen vysoce likvidní majetek. Pokud je k tomuto druhu

exekuce přikročeno, ve většině případů dochází ze strany dlužníka k uhrazení daňového nedoplatku do vydání dražební vyhlášky z důvodu obav z prodeje nemovitosti.

4.4 Vymáhací řízení

Postup vymáhání daňových nedoplatků Územním pracovištěm v České Lípě má několik fází. V první fázi je daňový dlužník neformálně upozorněn (sms, e-mail, telefonicky) na evidovaný nedoplatek a s ním spojené důsledky v případě, že nedojde k jeho uhrazení. Dále následuje upozornění formální, kdy správce daně zasílá dlužníkovi dle § 153 odst. 3 DŘ vyrozumění o výši nedoplatku. V tomto vyrozumění je dlužníkovi sdělena výše jeho daňového nedoplatku a poukázáno na důsledky, jež mu plynou z neuhrazení této částky. Pokud bezprostředně po tomto vyrozumění daňový subjekt nereaguje, např. nepokusí se navrhnout opatření, která by vedla k uhrazení daňového nedoplatku, např. prostřednictvím splátkového kalendáře a nedoplatek není uhrazen, správce daně ho může podle § 175 odst. 1 DŘ vymáhat daňovou exekucí. V další fázi je neuhrazený nedoplatek předán vymáhacímu oddělení formou sestaveného výkazu nedoplatků⁸¹, který je exekučním titulem dle § 176 DŘ. Daňový exekutor přistoupí k vykonání exekučního řízení. Prvotním krokem pracovníka vymáhacího oddělení je zjištění, jestli má daňový dlužník u některé z bank vedený účet, na který vydá exekuční příkaz na příkázání pohledávky. V případě, že nemá dlužník na svém účtu dostatečné množství peněžních prostředků, které by uhradily jeho dluh vůči správci daně, začne exekutor shromažďovat informace o majetku dlužníka, který by byl možné rovněž zařadit do exekuce. Tyto informace správce daně zjišťuje ze svých dostupných evidencí, např. z katastru nemovitostí, centrálního registru vozidel, údajů z kontrolního hlášení, případně vydáním výzvy k podání prohlášení o majetku, zasílané dlužníku.

Správce daně určuje postup vymáhání nedoplatku tak, aby výše nákladů spojených s vymáháním nebyla v očividném nepoměru k velikosti nedoplatku. Pokud dlužník má dluh v rádech několika tisíců Kč, správce daně neuválí hned exekuci na nemovitou věc, ale pouze na účet dlužníka a vydá na nemovitou nebo movitou věc zástavní právo. Nezbytným důsledkem v tomto případě je zákaz nakládání s majetkem dlužníka. Ten nesmí ode dne doručení rozhodnutí katastrálnímu úřadu v případě nemovité věci,

⁸¹ Viz příloha č. 2

respektive doručení dlužníkovi v případě zástavy na movitou věc jakýmkoli způsobem nakládat se svým majetkem. Dlužník nesmí svůj majetek např. prodat, darovat jiné osobě. V situaci, kdy na majetek bylo uvaleno zástavní právo a dlužník nehradí svůj dluh, může správce daně přejít ke zpeněžení zástavy prostřednictvím prodeje ve veřejné dražbě.⁸²

Příklad z praxe:

Společnost s ručením omezeným s jedním společníkem XY vznikla 7.8.2014. Předmětem podnikání je výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách č. 1 až 3 živnostenského zákona. Společnost byla plátcem DPH od 1.3.2015 do 29.11.2019 se čtvrtletním zdaňovacím obdobím.

Společnost od počátku registrace k DPH neplnila své platební povinnosti. K 31.12.2015 byl u společnosti evidován nedoplatek na dani z přidané hodnoty ve výši 346 tis. Kč.⁸³ V průběhu roku 2016, kdy docházelo stále k navyšování daňových nedoplatků, bylo společnosti zasláno vyrozumění o výši nedoplatku na částku 411 tis. Kč. Na to dlužník reagoval podáním žádosti o úhradu nedoplatku ve splátkách. Žádosti bylo vyhověno za podmínky zajištění nedoplatku zřízením zástavního práva k movitým věcem (dvě osobní vozidla a technologické zařízení). V prosinci 2016 došlo k porušení splátkového kalendáře a nedoplatek byl předán k vymáhání. V lednu 2017 správce daně vystavil exekuční příkazy příkázáním pohledávky na účty dlužníka. Správci daně se následně podařilo touto exekucí vymáhaný nedoplatek zcela vymoci. Společnosti v roce 2017 a 2018 vznikaly nové nedoplatky, které správce daně již exekucí příkázáním pohledávky z účtu⁸⁴ nevymohl, z důvodu, že dlužník jeden bankovní účet zrušil a na druhém účtu nedisponoval dostatečným peněžním zůstatkem. Nedoplatky dosáhly k 31.12.2018 výše cca 1 mil. Kč. V rámci lustrace majetku bylo zjištěno, že společnost movitý majek prodala jiné společnosti a utlumila svou ekonomickou činnost. V únoru 2019 správce daně rozhodl o statusu nespolehlivého plátce a následně byla na žádost dlužníka zrušena registrace k DPH. Nedoplatek ve výši 1,1 mil. Kč se stal nedobytným a je evidován v oddělené části osobního daňového účtu. Nadále je však nedoplatek vymahatelný, jsou prověřovány majetkové poměry, a to až do doby, než uplyne lhůta pro placení daně.⁸⁵

⁸² Interní materiály a metodiky oddělení vymáhacího ÚzP v České Lípě

⁸³ Viz příloha č. 3

⁸⁴ Viz příloha č. 4

⁸⁵ Interní materiály oddělení vymáhacího ÚzP v České Lípě

4.5 Závěr praktické části

K uvedení problematiky vymáhání daňových nedoplatků bylo v bodě 4.1 charakterizováno Územní pracoviště v České Lípě, u kterého byla provedena analýza způsobů vymáhání daňových nedoplatků na dani z přidané hodnoty u společností s ručením omezeným s jedním společníkem vzniklých a registrovaných u jmenovaného pracoviště v období let 2014 až 2019.

Na základě získaných dat o počtu společností s ručením omezeným s jedním společníkem z veřejně dostupných rejstříků (kapitola 4.2) bylo zjištěno, že od roku 2014, kdy vešel v účinnost ZOK dochází k meziročnímu nárůstu vzniklých s.r.o., tento směr se zastavil v roce 2018, kdy došlo k poklesu vzniklých s.r.o., následně však opět docházelo k růstu. Toto zjištění koresponduje s poznatky autorů uváděnými v literární rešerši v kapitole 3.6.1. Z analýzy byl zjištěn významný nárůst těchto společností s ohledem k předchozímu období, tj. před účinností ZOK (kapitola 4.2).

Poté se práce zaměřila na zjištění nedoplatků na DPH za uvedené období u sledovaných společností a analýzou získaných dat byla provedena komparace jednotlivých způsobů vymáhání. U této vybrané skupiny byl prokázán nejúspěšnější způsob vymožení daňového nedoplatku provedením daňové exekuce příkázáním pohledávky z účtu, jak bylo analyzováno v kapitole 4.3. U tohoto druhu společností byly nedoplatky hůře vymahatelné, jak vyplývá z analýzy vymáhacího řízení v kapitole 4.4. Z důvodu zvýšení efektivity pracovníků byla část nedoplatků odepsána pro nedobytnost, aby se pracovníci vymáhacího oddělení zabývali přednostně daňovými dlužníky, u kterých existuje předpoklad úhrady nedoplatků, a nezabývali se povinnou administrativní činností u dlužníků, u nichž není možnost vymožení pohledávek.

5 Výsledky a diskuse

5.1 Vymáhání nedoplatků správcem daně v teoretické rovině

Teoretická část bakalářské práce je zaměřena na problematiku daňové exekuce a procesu vymáhání nedoplatků. Zejména hledat cesty, jak výši nedoplatků stále snižovat, tedy jak tyto nedoplatky co nejefektivněji vymáhat. Je vidět, že důležitou součástí samotného vymáhání je i právní stránka věci. Zajištění určitých právních předpokladů je nezbytné nejen pro zahájení daňové exekuce, ale i pro další průběh. Je zde patrná shoda mezi autory uváděnými v literární rešerši a praxí v tom, že správce daně v průběhu vymáhacího řízení volí nejvhodnější způsob provedení daňové exekuce. Správce daně volí typ exekuce s ohledem na různá kritéria, např. výši daňového nedoplatku, co nejmenší zátěž daňového dlužníka a také hledí na své vlastní cíle co nejrychlejšího uhrazení daňového nedoplatku. Správce daně má již při samotném vymáhání daňových nedoplatků dvě možnosti, buď vymáhat nedoplatky sám daňovou exekucí, nebo požádat o provedení exekuce soudního exekutora. Z čehož vyplývá specifčnost daňové exekuce jako institutu státní správy. Jedinečnost tohoto postupu je shledána v tom, že daně jsou pro státní rozpočet tak důležité, že je třeba je vymáhat co nejrychleji a nejefektivněji, což by spolupráce se soudními exekutory neumožňovala. Finanční úřady tedy nejvíce využívají daňovou exekuci, ostatní možnosti jsou využívány velmi zřídka. S tím souvisí i to, že správce daně při daňové exekuci může zvolit z šesti typů provedení exekuce, které jsou podrobně charakterizovány v kapitole 3.3. Mezi základními požadavky je považována efektivnost. Podstata efektivnosti daňové exekuce spočívá v tom, že její výtěžek je vyšší než náklady spojené s její realizací. Užitek je tedy vyšší než náklady. V rámci exekučního řízení jsou užitekem veškeré peněžní prostředky, které jsou činností pracovníků vymáhacích oddělení získány. Z celkového pohledu je zřejmé, že je potřeba se zamýšlet nad příčinami, které brání vyšší efektivnosti vymáhání daňových nedoplatků a do budoucna tyto problémy řešit. Je třeba, aby docházelo ke změnám hlavně v legislativě, které by zabránily dlužníkům beztrestně se vyhýbat úhradám daňových nedoplatků. Jako návrh lze uvést např. přesné vymezení postavení správce daně. Např. postavit jeho rozhodovací pravomoci zcela na úroveň soudů. Jistě by se toto pozitivně během určité doby promítlo i do výše vymožených daňových nedoplatků. Dalším námětem ke zlepšení a zefektivnění práce správce daně, je možnost elektronické výměny dat a zejména využívání databází v rámci součinností třetích osob. Tato možnost, i když jí v podstatě dnes už nic nebrání, není zatím

stále hojně využívána. O úspoře času a zejména finančních prostředků, jistě netřeba polemizovat. Neméně důležité je zaměření na lepší technické vybavení pracovníků provádějících daňové exekuce, a i vhodné a dostatečné personální obsazení. Právě v těchto oblastech jsou možnosti rezerv a postupné řešení problémů spojených s vymáháním nedoplatků.

V boji proti únikům v oblasti DPH jsou využívány efektivní nástroje, zejména institut nespolehlivého plátce, který v kombinaci s ručením příjemce zdanitelného plnění směřuje vůči daňovým subjektům, které se podílejí na podvodném jednání, popř. porušují své daňové povinnosti tak závažným způsobem, že ohrožují veřejný zájem na řádném výběru daně potažmo systém fungování DPH.

Zákon o obchodních korporacích od svého počátku umožňuje vznik s.r.o. v jednodušším a rychlejším procesu, jak je analyzováno v kapitolách 3.6.1 a 3.6.2. Není zde však řešen omezující faktor v případě založení další společnosti s ručením omezeným jednou a tou samou osobou, kdy u již existující společnosti jsou evidovány daňové nedoplatky. Jako návrh k zabránění účelového zakládání společností s ručením omezeným s jedním společníkem lze uvést změnu v legislativě, např. podmínku bezdlužnosti společnosti se kterou je spjatá stejná osoba.

5.2 Vymáhání nedoplatků na DPH u s.r.o. s jedním společníkem v praxi

Bakalářská práce v praktické části je zaměřena na problematiku daňové exekuce, vývoje daňových nedoplatků a procesu vymáhání nedoplatků na dani z přidané hodnoty u společností s ručením omezeným s jedním společníkem vzniklých a registrovaných u Územního pracoviště v České Lípě za období od 2014 do 2019. Z práce je zřejmé, že u této sledované skupiny je výše nedoplatků stále značná. Proto je důležité této oblasti věnovat pozornost. Zejména hledat cesty, jak výši nedoplatků stále snižovat, tedy i jak tyto nedoplatky co nejefektivněji vymáhat. Na základě analytického srovnání je zřejmé, že nejvíce využívaným i nejvíce efektivním typem daňové exekuce, je exekuce příkázáním pohledávky, která v sobě zahrnuje exekuční příkaz na příkázání pohledávky na peněžní prostředky dlužníků na účtech vedených u bank (kapitola 4.3). Z praxe vyplývá, že se jedná o poměrně rychlou a jednoduchou exekuci, pokud tedy má dlužník nějaký majetek, na který může být tato exekuce vedena. Vše je vidět i při meziročním srovnání, že pomocí tohoto typu exekuce je pravidelně vymáháno i vymoženo nejvíce daňových nedoplatků. Z hlediska efektivity výběru a vymáhání nedoplatků na dani z přidané hodnoty

jsou podstatná zejména opatření zaměřená na prevenci vzniku nedoplatků a na ztížení realizace daňových úniků, které je nutné přijímat v době, kdy daňové subjekty aktivně provozují ekonomickou činnost.

6 Závěr

Daně jako nejdůležitější příjem státního rozpočtu a finanční úřady jako správce těchto daní, jsou oblastí, jejichž součástí je vymáhání daňových nedoplatků. V tomto kontextu se práce zaměřila na daňovou exekuci, jako na specifickou oblast správy daní, zejména na daňovou exekuci u společností s ručením omezeným s jedním společníkem.

Teoretická část práce se zabývala právní úpravou vymáhání daňových nedoplatků (kap. 3.1), která je důležitým podkladem pro celý proces daňové exekuce. Jedná se o specifikaci teoretických východisek, jejichž hlavním zdrojem informací v rámci literární rešerše jsou odborné publikace zabývající se touto oblastí. Poskytuje přehled s celým průběhem vymáhacího a exekučního řízení a situacemi, které v této oblasti mohou nastat v praxi. V části věnované vymáhacímu řízení se práce zabývala základními přístupy a postupy prvotních fází tohoto procesu. Právní úprava pro vymáhání daňových nedoplatků, která je upravena v § 175 až § 232 DŘ, neprošla od účinnosti DŘ výraznou změnou. Nicméně v subkapitole 3.3.2 týkající se nařízení daňové exekuce bylo poukázáno na vývoj změn, dopadajících na prostředek, který lze dlužníkem využít na svou ochranu proti exekučnímu příkazu. Tímto dochází k přenesení zatíženosti soudů na správce daně. Tyto změny však mohou do budoucna činnost správců daně vymáhacího oddělení zpomalovat z důvodu navýšení administrativy.

V části práce věnované daňové exekuci (kapitola 3.3) byl proveden rozbor jednotlivých metod vymáhání daňových nedoplatků. Podrobně byly rozebrány jednotlivé typy exekučních příkazů, s uvedením praktických postupů a postřehů. Byly vyhodnocovány všechny možnosti, které má správce daně při vymáhání daňových nedoplatků z hlediska využívání jednotlivých metod vymáhání.

Kapitola 3.5 a 3.6 se zabývala vývojem zákona o dani z přidané hodnoty a zákona o obchodních korporacích, kde byly vyhodnocovány nástroje využívané při vymáhání daňových nedoplatků či vznik společností s ručením omezeným s jedním společníkem. ZOK od své účinnosti a po stěžejní novelizaci umožňuje vznik s.r.o. v jednodušším a rychlejším procesu.

V praktické části se práce zabývala vývojem daňových nedoplatků (kapitola 4.3 a 4.4) u Územního pracoviště v České Lípě za období od 2014 do 2019 u s.r.o. s jedním společníkem. Z analýzy získaných dat bylo zjištěno, že od roku 2014, kdy vešel v účinnost ZOK, došlo k nárůstu vzniklých s.r.o. s jedním společníkem a dále vyplývá významný

nárůst těchto společností s ohledem k předchozímu období, tj. před účinností ZOK (kapitola 4.2). Dále se praktická část zabývala porovnáním efektivity vymáhání daňových nedoplatků a v souvislosti s tím i srovnáním ve využívání jednotlivých exekučních prostředků. Na základě analytického srovnání bylo zjištěno, že nejvíce využívaným i nejvíce efektivním typem daňové exekuce, je exekuce příkázáním pohledávky, která v sobě zahrnuje exekuční příkaz na příkázání pohledávky na peněžní prostředky dlužníků na účtech vedených u bank (kapitola 4.3). Nicméně daňové nedoplatky u s.r.o. s jedním společníkem jsou stále značné. Základem pro uvedené závěry byly použity výstupy vyplývající ze shromážděných a tříděných statistických údajů územního pracoviště s praktickými poznatky správce daně.

V kapitole 5.1 byly naznačeny možnosti rezerv a navržena případná řešení problémů v oblasti legislativy, elektronické komunikace ale také technického vybavení pracovníků. Proces realizace organizační a kompetenční reformy daňové správy, která představuje významný krok modernizace jejího současného stavu, vede ke zvýšení efektivnosti a snížení administrativní zátěže, jak pro poplatníky, tak pro státní správu.

7 Seznam použitých zdrojů

7.1 Odborná literatura

BAXA, Josef, DRÁB, Ondřej, a kol. Daňový řád – Komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. ISBN 978-80-7357-564-9

BĚHOUNEK, Pavel. SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM prakticky včetně účetnictví a daní. 12. přepracované vydání. Olomouc: Anag, 2016. ISBN 978-80-7554-037-9

GALOČÍK, Svatopluk, PAIKERT, Oto. DPH 2019 – výklad s příklady. Praha: Grada Publishing, 2019. ISBN 978-80-271-2244-8

HURYCHOVÁ, Klára, TOMÁŠEK, Petr, ZVÁRA, Michael. Obchodní korporace v judikatuře českých a zahraničních soudů. Praha: Karolinum, 2016. ISBN 978-80-246-3500-2

KOBÍK, Jaroslav, KOHOUTKOVÁ, Alena. Daňový řád – změny do 1.6.2018. 1. vydání. Olomouc: Anag, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8

KOPŘIVA, Miloslav, NOVOTNÝ, Jaroslav. Manuál k daňovému řádu. 2. vydání. Ostrava: Sagit, 2013. ISBN 978-80-7208-947-5

LASÁK, Jan, POKORNÁ, Jarmila, ČÁP, Zdeněk, DOLEŽIL, Tomáš, aj. Zákon o obchodních korporacích – Komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2014. ISBN 978-80-7478-537-5

LAVICKÝ, Petr, a kol. Občanský soudní řád: (§ 251 až 376); Exekuční řád. Exekuční právo. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-988-5

LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman, a kol. Daňový řád. Komentář. 3. vydání. Praha: C.H.BECK, 2016. ISBN 978-80-7400-604-3

PRUDKÝ, Pavel, LOŠŤÁK, Milan. Vzory korespondence podle daňového řádu. 1. vydání. Olomouc: Anag, 2011. ISBN 978-80-7263-680-8

ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-205-6

VYCHOPEŇ, Jiří. Společnost s ručením omezeným. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2016. ISBN 978-80-7552-043-2

7.2 Odborné články

JAKL, Jan, GRMAN, Juraj. Novela zákona o obchodních korporacích. Daně a právo v praxi. Praha: Wolters Kluwer ČR, 12/2020. ISSN 1211-7293

PILAŘOVÁ, Ivana. Novela zákona o obchodních korporacích k 1.1.2021 – 1. část. DHK Daňová a Hospodářská Kartotéka. Praha: Wolters Kluwer ČR. 14/2020. ISSN 1210-6739

7.3 Právní předpisy

ZÁKON č. 33/2020 Sb. Zákon ze dne 21. ledna 2020, kterým se mění zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění zákona č. 458/2016 Sb., a další související zákony

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

ZÁKON č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění pozdějších předpisů

ZÁKON č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů

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

ZÁKONY II/2018 část A. Občanský zákoník. Zákon o obchodních korporacích. Insolvenční zákon. Občanský soudní řád. Ochrana spotřebitele. Exekuční řád. Regulace reklamy. Český Těšín: Poradce, 2018. ISSN 1802-8276

7.4 Internetové zdroje

SMĚRNICE RADY 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty. Dostupné z: https://danovezakony365.cz/files/200000005-257b026747/Sm%C4%9Brnice%20Rady%202006_112_ES_UZ2015.pdf

Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2019. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-financni-sprava-cr/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2019.pdf

DĚRGEL, Martin. Změny základního kapitálu ve společnosti s ručením omezeným. In: Portál DAUČ.cz [online]. Praha: Wolters Kluwer, 12.6.2017. [cit. 2021-01-24]. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/dokument/?modul=li&cislo=233623> ISSN 2533-4484

BISNODE. Většina nových firem začíná podnikat s minimálním základním kapitálem [online]. Dostupné z: <https://www.bisnode.cz/o-bisnode/o-nas/novinky/vetsina-novych-firem-zacina-podnikat-s-minimalnim-zakladnim-kapitalem/>

FINANČNÍ SPRÁVA ČR. Finanční správa představuje jednodušší a efektivnější způsob dražeb. [online]. [cit. 2021-01-25]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/media-a-verejnost/tiskove-zpravy/tz-2019/fs-predstavuje-jednodussi-a-efektivnejsi-zpusob-drazeb-10011>

7.5 Judikáty

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3.6.2016, sp. zn. 5 Afs 170-2015-28, č. 3434/2016 Sb. NSS. [online]. Dostupné z: <https://www.nssoud.cz>

8 Přílohy

Příloha 1 – Sestava plátce DPH za období 2018

Příloha 2 – Výkaz nedoplatků

Příloha 3 – Sestava plátce DPH za období 1015

Příloha 4 – Exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu

Příloha 1 – Sestava plátce DPH za období 2018

PODROBNÁ ARCHIVNÍ SESTAVA PLÁTCE ZA MĚSÍC 01 - 13 2018 (N)

STRANA : 00001

Č.DOKL.	DATUM	OB P S ZSU	Měsíční obraty		Zůstatky
			MD	DAL	- nedopl. + přepl.

SPRÁVCE

RU: 3 Č.DP: 00070 - DAŇ Z PŘIDANÉ HODI

208

Z			226 609.00	0.00	- 226 609.00
08			0.00	0.00	- 226 609.00
100028813	27/11/17	01 1 6 31		16 649.00	- 209 960.00
100028697	05/01/18	01 1 6 11		200 000.00	- 9 960.00
117082296	25/01/18	01 8 107	20 382.00		-30 342.00
117095435	31/01/18	02 6 309	124.00		-30 466.00
117095435	31/01/18	02 6 309	85.00		-30 551.00
117095435	31/01/18	02 6 309	62.00		-30 613.00
117095435	31/01/18	02 6 309	93.00		-30 706.00
117105571	28/02/18	03 6 309	227.00		-30 933.00
117124976	29/03/18	04 6 309	235.00		-31 168.00
117140882	19/04/18	04 8 106	32 870.00		-64 038.00
117149927	25/04/18	04 8 107	872 869.00		- 936 907.00
117155030	30/04/18	05 6 309	1 422.00		- 938 329.00
117169782	31/05/18	06 6 309	655.00		- 938 984.00
117169784	31/05/18	06 6 309	10 056.00		- 949 040.00
117182261	29/06/18	07 6 309	10 056.00		- 959 096.00
117182259	29/06/18	07 6 309	614.00		- 959 710.00
117194118	31/07/18	08 6 309	11 467.00		- 971 177.00
117194117	31/07/18	08 6 309	700.00		- 971 877.00
117205133	31/08/18	09 6 309	678.00		- 972 555.00
117205135	31/08/18	09 6 309	11 120.00		- 983 675.00
117206189	12/09/18	09 6 309	4 305.00		- 987 980.00
117206190	12/09/18	09 6 309	263.00		- 988 243.00
117218506	27/09/18	10 6 309	5 381.00		- 993 624.00
117218504	27/09/18	10 6 309	328.00		- 993 952.00
117227274	06/11/18	11 6 309	876.00		- 994 828.00
117227269	06/11/18	11 6 309	14 348.00		-1 009 176.00
117239782	30/11/18	12 6 309	525.00		-1 009 701.00
117239784	30/11/18	12 6 309	8 609.00		-1 018 310.00
100033885	30/11/18	12 1 6 31		14 340.33	-1 003 969.67
90			1 008 350.00	230 989.33	-1 003 969.67

***** K O N E C S E S T A V Y *****

Zdroj: ADIS – evidence daní

Příloha 2 – Výkaz nedoplatků

Finanční úřad

Územní pracoviště

Elektronicky podepsáno
07. 08. 2019

Čj.:
Vyřizuje:
Oddělení vyměřovací IV
Telefon:

Dlužník:

SKALICE U ČESKÉ LÍPY
471 17 SKALICE U ČESKÉ LÍPY

V Ý K A Z N E D O P L A T K Ů sestaven ke dni 30.07.2019

Při kontrole údajů v evidenci daní shora uvedený správce daně zjistil, že shora uvedený dlužník je v prodlení s úhradami splatných daní. Nedoplatky, které správce daně u dlužníka eviduje v částce Kč: 1089464.67 slovy JEDENMILIONOSMDESÁTDEVĚTTISÍCCTYŘISTAŠEDESÁTČTYŘI Kč,67 h, jsou vykázány na následujících stranách tohoto výkazu nedoplatků.

Potvrzuje se, že vykázané nedoplatky jsou vykonatelné.

L.S.

vedoucí oddělení

Zdroj: vlastní zpracování

Příloha 3 – Sestava plátce DPH za období 2015

PODROBNÁ ARCHIVNÍ SESTAVA PLÁTCE ZA MĚSÍC 01 - 13 2015 (N) STRANA : 00001

Č.DOKL.	DATUM	OB P S ZSU	Měsíční obraty		Zůstatky		
			MD	DAL	- nedopl.	+ přepl.	
PRÁVCE:							RU: 3 Č.DP: 00070 - DAŇ Z PŘIDANÉ HODI
*****							208
	Z		0.00	0.00	0.00		
	08		0.00	0.00	0.00		
116752867	08/12/15	12 8 107	49 213.00			-49 213.00	
116752867	08/12/15	12 8 107	37 396.00			-86 609.00	
116752867	08/12/15	12 8 107	63 985.00			- 150 594.00	
116752867	08/12/15	12 8 107	51 632.00			- 202 226.00	
116752867	08/12/15	12 8 107	33 722.00			- 235 948.00	
116752867	08/12/15	12 8 107	38 943.00			- 274 891.00	
116752867	08/12/15	12 8 107	36 784.00			- 311 675.00	
116758439	30/12/15	12 8 107	19 738.00			- 331 413.00	
116758439	30/12/15	12 8 107	14 791.00			- 346 204.00	
	90		346 204.00	0.00		- 346 204.00	

***** K O N E C S E S T A V Y *****

Zdroj: ADIS – evidence daní

Příloha 4 – Exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu

Finanční úřad

Územní pracoviště

Elektronicky podepsáno
26. 11. 2018

Cj.:
Vyřizuje:
Oddělení vymáhací

Dlužník:

DIČ:	IČO:
SKALICE U ČESKÉ LÍPY 471 17 SKALICE U ČESKÉ LÍPY	

Poskytovatel platebních služeb (poddlužník):

MONETA Money Bank, a.s. Vyskočilova 1422/1a PRAHA 4 - MICHLE 140 28 PRAHA IČO: 25672720

EXEKUČNÍ PŘÍKAZ

na přikázání pohledávky z účtu

Shora uvedený správce daně podle § 178 odst. 1 a odst. 5 písm. b) a § 190 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "daňový řád"), s použitím zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "o.s.ř."),

nařizuje

daňovou exekuci přikázáním pohledávky z účtu.

K vymožení nedoplatku	Kč	945803.00
včetně příslušejícího úroku z prodlení ke dni 22.11.2018	Kč	78821.00
tj. celkem	Kč	1024624.00

(slovy: JEDENMILIONDVACETČTYŘITISÍCEŠESTSETDVACETČTYŘI Kč),

jakož i úroku z prodlení z částky	Kč	926121.00
-----------------------------------	----	-----------

od 23.11.2018 do zaplacení dle roční výše repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí
(k částce nedoplatku ve výši

	Kč	19682.00
--	----	----------

Zdroj: vlastní zpracování