

**Česká zemědělská univerzita v Praze**

**Provozně ekonomická fakulta**

**Katedra práva**



**Diplomová práce**

**Srovnání procesu při daňové kontrole  
v České republice a na Slovensku**

**Bc. Radka Matějková**

© 2020 ČZU v Praze

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Radka Matějková

Hospodářská politika a správa  
Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

**Srovnání procesu při daňové kontrole v České republice a na Slovensku**

Název anglicky

**The comparison process in the tax audit in the Czech Republic and Slovakia**

---

### Cíle práce

Cílem této diplomové práce je přiblížit proces daňové kontroly a jeho jednotlivé fáze v České republice a na Slovensku. Základním cílem práce je zjistit z jakého důvodu jsou na Slovensku vybírány daně efektivněji než v České republice a následně navrhnout změny v legislativě z důvodu efektivnějšího provádění daňových kontrol.

### Metodika

Kompilace a studium právních předpisů z oblasti právní úpravy daňové kontroly v České republice a na Slovensku a jiné odborné literatury.

Analýza právních předpisů platných v České republice a na Slovensku.

Komparace zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád a zákona č. 563/2009 Sb., daňový poriadok.

Sekundární analýza dat, která bude vycházet z dat a dokumentů, které byly zveřejněny na webových stránkách Ministerstva financí ČR a SR, Generálního finančního ředitelství, Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky, Českého statistického úřadu, Štatistického úradu SR.

Komparativní analýza dat, která bude vycházet z dat a dokumentů získaných při sekundární analýze dat.

## **Doporučený rozsah práce**

60 – 80 stran

## **Klíčová slova**

Daňová kontrola, daňový subjekt, doměření daně, judikatura, práva a povinnosti daňových subjektů, proces daňové kontroly, rozsudek, správce daně, zahájení daňové kontroly, zákon.

---

## **Doporučené zdroje informací**

JURČÍK, Radek. Daňové systémy v České republice a v mezinárodním srovnání se zaměřením na aktuální trendy. Ostrava:Key Publishing s.r.o., 2015. 137 s. ISBN: 978-80-7418-176-4

KOBÍK, Jaroslav. Daňový proces: judikatura k problémovým situacím. Olomouc: ANAG, 2016. 487 s. ISBN:978-80-7554-029-4

KOBÍK, Jaroslav, KOHOUTOVÁ, Alena. Daňový řád: změny do 1.6.2018. Olomouc: ANAG, 2018. 400 s. ISBN: 978-80-7554-146-8

KOCINA, Jan. Daňové trestné činy. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2014. 358 s. ISBN: 978-80-7380-442-8

ŠIROKÝ, Jan. Daně v evropské unii: daňové systémy členských států EU včetně Bulharska a Rumunska, legislativní základy daňové harmonizace v EU včetně Směrnice Rady 2006/112/EC. Praha: Linde Praha, 2007. 255 s. ISBN:978-80-7201-649-5

ŠIROKÝ, Jan. Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru. Praha: Linde Praha, 2013. 386 s. ISBN: 978-80-7201-925-0

---

## **Předběžný termín obhajoby**

2019/20 LS – PEF

## **Vedoucí práce**

JUDr. Daniela Světlíková

## **Garantující pracoviště**

Katedra práva

---

Elektronicky schváleno dne 26. 3. 2019

**JUDr. Jana Borská, Ph.D.**

Vedoucí katedry

---

Elektronicky schváleno dne 26. 3. 2019

**Ing. Martin Pelikán, Ph.D.**

Děkan

V Praze dne 16. 02. 2020

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Srovnání procesu při daňové kontrole v České republice a na Slovensku" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucí diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 16.03.2020

---

### **Poděkování**

Ráda bych touto cestou poděkovala vedoucí diplomové práce JUDr. Daniele Světlíkové za výborné vedení a vstřícné jednání při konzultacích u zpracování diplomové práce, za připomínky a cenné rady, které mi poskytla při zpracování mé diplomové práce. Chtěla bych poděkovat svým rodičům, synům, kolegyním z práce, blízkým přátelům a spolužákům, kteří mě po celou dobu studia a při psaní této diplomové práce podporovali, poskytovali zázemí a měli se mnou trpělivost.

# Srovnání procesu při daňové kontrole v České republice a na Slovensku

## Abstrakt

Tato práce podává výklad problematiky procesu při daňové kontrole v České republice a procesu při daňové kontrole na Slovensku. V práci jsou tyto dva procesy srovnány. Výklad problematiky procesu při daňové kontrole je uváděn zejména z pohledu správce daně a analyzuje problémy, se kterými se správce daně setkává v průběhu daňové kontroly.

V teoretické části je proveden rozbor zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, a rozbor zákona č. 563/2009 Z.z., o správě daní (daňový poriadok), konkrétně ustanovení týkající se daňové kontroly. V praktické části pak bude provedena komparace těchto zákonů. Dále jsou v praktické části analyzována konkrétní data, na jejichž základě jsou učiněny závěry např. o tom, jak se vyvíjel počet daňových subjektů v České republice a na Slovensku, počet pracovníků finanční správy v České republice a na Slovensku. Dále zde byla analyzována data týkající se doměrků z daňových kontrol, jak v České republice, tak na Slovensku, dále data týkající se doměrků na jednu kontrolu. V praktické části byl také proveden rozhovor s pracovnící Finančního úřadu České republiky, při kterém byly zjišťovány důvody efektivnějšího výběru daní na Slovensku. Dále zde byla zjištěna délka problémové daňové kontroly v České republice a simulace provedení této kontroly na Slovensku a porovnání časové náročnosti při provádění této kontroly v České republice a na Slovensku.

V závěru jsou uvedena opatření, na základě kterých by došlo k zefektivnění provádění daňových kontrol, a tudíž i k zefektivnění výběru daní, což by mělo přínos pro státní rozpočet.<sup>1</sup>

### **Klíčová slova:**

Daňová kontrola, daňový subjekt, doměření daně, judikatura, práva a povinnosti daňových subjektů, proces daňové kontroly, rozsudek, správce daně, zahájení daňové kontroly, zákon.

---

<sup>1</sup> **Matějková, Radka.** Bakalářská práce - proces při daňové kontrole. 2018.

# The comparison process in the tax audit in the Czech Republic and Slovakia

## Abstract

This thesis explains the issue of the tax audit process in the Czech Republic and the tax audit process in Slovakia. The two processes are compared at work. The interpretation of the process of the tax audit is presented mainly from the perspective of the tax administrator and analyzes the problems that the tax administrator encounters during the tax audit.

In the theoretical part, there is an analysis of the Act No. 280/2009 Coll., The Tax Code, and an analysis of the Act No. 563/2009 Coll., on Tax Administration (Tax Code), specifically the provisions relating to tax control. The practical part analyzes specific data on the basis of which conclusions are drawn, for example, on the development of the number of tax subjects in the Czech Republic and Slovakia, the number of employees of financial administration in the Czech Republic and Slovakia. Further, data concerning tax assessments from tax inspections, both in the Czech Republic and Slovakia, were analyzed, as well as data relating to tax inspections per an inspection. In the practical part, an interview with an employee of the Tax Office of the Czech Republic was also conducted, during which the reasons for more efficient tax collection in Slovakia were investigated. Furthermore, the length of the problematic tax audit in the Czech Republic and the simulation of the implementation of this audit in Slovakia and the comparison of the time required to carry out this audit in the Czech Republic and Slovakia were identified. In conclusion, there are measures that would make the implementation of tax audits more efficient and hence make tax collection more efficient, which would benefit the state budget.<sup>2</sup>

## Keywords:

Tax control, tax subject, tax assessment, case law, rights and obligations of tax subjects, process of tax control, judgment, tax administrator, initiation of tax control, law.

---

<sup>2</sup> **Matějková, Radka.** Bakalářská práce - proces při daňové kontrole. 2018.

# Obsah

<b>1 Úvod.....</b>	<b>14</b>
<b>2 Cíl práce a metodika .....</b>	<b>16</b>
2.1 Cíl práce .....	16
2.2 Metodika .....	16
<b>3 Teoretická východiska .....</b>	<b>21</b>
3.1 Orgány Finanční správy .....	21
3.1.1 Orgány Finanční správy České republiky.....	21
Generální finanční ředitelství.....	21
Odvolací finanční ředitelství.....	22
Finanční úřady .....	23
3.1.2 Orgány Finanční správy Slovenské republiky .....	24
Finanční ředitelství .....	25
Daňové úřady.....	26
Kriminální úřad finanční správy .....	28
3.1.3 Vyhodnocení orgánů finanční správy v České republice a ve Slovenské republice .....	29
3.2 Základní zásady správy daní .....	29
3.2.1 Základní zásady správy daní v České republice .....	29
Zásada zákonnosti.....	30
Zásada legální licence .....	30
Zásada přiměřenosti .....	30
Zásada procesní rovnosti .....	30
Zásada součinnosti .....	30
Zásada poučovací.....	31
Zásada vstřícnosti a slušnosti.....	31
Zásada rychlosti řízení .....	31
Zásada hospodárnosti a procesní ekonomie.....	31
Zásada volného hodnocení důkazů .....	31
Zásada legitimního očekávání .....	32
Zásada materiální pravdy .....	32



Zásada neveřejnosti.....	32
Zásada oficiality a zásada vyhledávací .....	32
Zásada týkající se rozsahu oprávnění správce daně ke shromažďování údajů při správě daní.....	33
3.2.2 Základní zásady správy daní ve Slovenské republice.....	33
Zásada zákonnosti.....	33
Zásada úzké součinnosti správce daně s daňovými subjekty .....	33
Zásada rychlosti a hospodárnosti řízení.....	34
Zásada poučovací.....	34
Zásada volného hodnocení důkazů .....	34
Zásada neveřejnosti.....	35
Zásada oficiality.....	35
Zásada neformálnosti .....	35
Zásada rovnosti procesního postavení daňových subjektů .....	36
Zásada legitimního očekávání .....	36
3.2.3 Vyhodnocení základních zásad správy daní v České republice a ve Slovenské republice .....	36
3.3 Daňová kontrola .....	36
3.3.1 Daňová kontrola v České republice .....	36
Osoby zúčastněné na daňové kontrole.....	37
Úkony předcházející daňové kontrole .....	40
Daňová kontrola všeobecně .....	43
Práva a povinnosti daňového subjektu při daňové kontrole .....	43
Zahájení daňové kontroly .....	44
Průběh daňové kontroly .....	45
Ukončení daňové kontroly.....	54
3.3.2 Daňová kontrola ve Slovenské republice.....	58
Osoby zúčastněné na daňové kontrole.....	58
Úkony předcházející daňové kontrole .....	61
Daňová kontrola všeobecně .....	65
Práva a povinnosti daňového subjektu při daňové kontrole .....	65
Zahájení daňové kontroly .....	66
Průběh daňové kontroly .....	67

Ukončení daňové kontroly .....	76
3.3.3    Vyhodnocení daňové kontroly v České republice a Slovenské republice	78
<b>4 Vlastní práce .....</b>	<b>79</b>
4.1    Srovnání legislativy v procesu daňové kontroly v České republice a ve Slovenské republice .....	79
4.1.1    Orgány Finanční správy .....	79
4.1.2    Základní zásady správy daní .....	80
4.1.3    Daňová kontrola .....	82
4.2    Statistické přehledy o daňových subjektech a zaměstnancích finanční správy	87
4.2.1    Přehled o počtu daňových subjektů v České republice a přehled o počtu zaměstnanců finanční správy České republiky .....	87
Přehled o počtu daňových subjektů .....	87
Přehled o počtu zaměstnanců finanční správy České republiky .....	89
Přehled o počtu daňových subjektů na jednoho zaměstnance finanční správy České republiky .....	91
4.2.2    Přehled o počtu daňových subjektů ve Slovenské republice a přehled o počtu zaměstnanců finanční správy Slovenské republiky .....	92
Přehled o počtu daňových subjektů .....	92
Přehled o počtu zaměstnanců finanční správy Slovenské republiky .....	94
Přehled o počtu daňových subjektů na jednoho zaměstnance finanční správy Slovenské republiky .....	96
4.3    Statistické přehledy o kontrolní činnosti .....	98
4.3.1    Přehled o počtu a výsledcích daňových kontrol v České republice a efektivnost daňových kontrol v České republice za období roku 2008 až 2018 .....	98
Přehled o počtu a výsledcích daňových kontrol v České republice .....	98
Efektivnost daňových kontrol v České republice .....	101
4.3.2    Přehled o počtu a výsledcích daňových kontrol ve Slovenské republice a efektivnost daňových kontrol ve Slovenské republice za období 2008 až 2018 .....	103
Přehled o počtu a výsledcích daňových kontrol ve Slovenské republice .....	103
Efektivnost daňových kontrol ve Slovenské republice .....	106
4.4    Kvalitativní výzkum .....	108
Rozhovor .....	108
Průběh problémové daňové kontroly .....	111

<b>5</b>	<b>Výsledky a diskuse .....</b>	<b>121</b>
5.1	Porovnání údajů o daňových subjektech a zaměstnancích finanční správy v České a Slovenské republice.....	121
5.2	Porovnání údajů o kontrolní činnosti v České a ve Slovenské republice .....	122
5.3	Zhodnocení rozhovoru .....	122
	Změna legislativy v daňovém řádu – zahájení a ukončení daňové kontroly .....	122
	Změna lhůt pro vyměření daně .....	124
	Větší trestní odpovědnost.....	125
	Vyšší sazby daně.....	126
	Průběh problémové daňové kontroly .....	127
	Zjednodušení výběru daní.....	129
5.4	Návrhy na změny v legislativě.....	130
5.4.1	Legislativní změny v daňovém řádu ČR.....	130
5.4.2	Koncentrace řízení .....	131
5.4.3	Zpřísnění trestní odpovědnosti.....	131
5.4.4	Zvýšení sazeb daně .....	131
<b>6</b>	<b>Závěr.....</b>	<b>132</b>
	<b>Seznam použitých zdrojů .....</b>	<b>134</b>

## Seznam tabulek

Tabulka 1: Základní zásady správy daní v České republice a ve Slovenské republice.....	81
Tabulka 2: Počet daňových subjektů v ČR v letech 2008 – 2018.....	88
Tabulka 3: Počet zaměstnanců finanční správy v ČR v letech 2008 – 2018.....	89
Tabulka 4: Počet daňových subjektů, počet zaměstnanců Územních pracovišť a počet daňových subjektů připadajících na jednoho zaměstnance Územního pracoviště v letech 2008 – 2018.....	91
Tabulka 5: Počet daňových subjektů v SR v letech 2008 – 2018.....	93
Tabulka 6: Počet zaměstnanců finanční správy v SR v letech 2008 – 2018.....	94
Tabulka 7: Počet daňových subjektů, počet zaměstnanců Daňových úřadů a počet daňových subjektů připadajících na jednoho zaměstnance Daňového úřadu v letech 2008 – 2018.....	97
Tabulka 8: Počet a výsledky daňových kontrol v České republice v letech 2008 – 2018.....	98
Tabulka 9: Počet a výsledky daňových kontrol v České republice v letech 2008 – 2018.....	101
Tabulka 10: Počet a výsledky daňových kontrol ve Slovenské republice v letech 2008 – 2018...	103
Tabulka 11: Počet a výsledky daňových kontrol ve Slovenské republice v letech 2008–2018.....	106
Tabulka 12: Sazby daní.....	127

## Seznam grafů

Graf 1: Vývoj počtu daňových subjektů v České republice v letech 2008-2018.....	88
Graf 2: Vývoj počtu zaměstnanců finanční správy České republiky, vývoj počtu zaměstnanců Územních pracovišť a vývoj počtu zaměstnanců s vysokoškolským vzděláním v letech 2008-2018.....	89
Graf 3: Vývoj počtu zaměstnanců finanční správy České republiky z hlediska věku v letech 2008-2018.....	90
Graf 4: Vývoj počtu daňových subjektů na jednoho zaměstnance Územního pracoviště v letech 2008 až 2018.....	92
Graf 5: Vývoj počtu daňových subjektů ve Slovenské republice v letech 2008-2018.....	93
Graf 6: Vývoj počtu zaměstnanců finanční správy Slovenské republiky, vývoj počtu zaměstnanců daňových úřadů v letech 2008 až 2018 a vývoj počtu zaměstnanců s vysokoškolským vzděláním v letech 2008-2012.....	95
Graf 7: Vývoj počtu zaměstnanců Finanční správy Slovenské republiky z hlediska věku v letech 2008-2011.....	96
Graf 8: Vývoj počtu daňových subjektů na jednoho zaměstnance Daňového úřadu v letech 2008 až 2018.....	97
Graf 9: Vývoj počtu daňových kontrol v České republice v letech 2008 až 2018.....	99
Graf 10: Vývoj doměrku z kontrol v České republice v letech 2008 až 2018.....	100
Graf 11: Vývoj snížení ztráty v rámci kontroly v České republice v letech 2008 až 2018.....	100
Graf 12: Vývoj doměrků na 1 kontrolu v České republice v letech 2008 až 2018.....	102
Graf 13: Vývoj snížení ztráty na 1 kontrolu v České republice v letech 2008 až 2018....	102
Graf 14: Vývoj počtu daňových kontrol ve Slovenské republice v letech 2008 až 2018..	104
Graf č. 15: Vývoj doměrku z kontrol ve Slovenské republice v letech 2008 až 2018.....	105
Graf č. 16: Vývoj snížení ztráty v rámci kontroly ve Slovenské republice v letech 2010 až 2018.....	105
Graf č. 17: Vývoj doměrků na 1 kontrolu ve Slovenské republice v letech 2008 až 2018 .....	107
Graf č. 18: Vývoj snížení ztráty na 1 kontrolu ve Slovenské republice v letech 2011 až 2018.....	107

# 1 Úvod

Pro svou diplomovou práci jsem si vybrala srovnání procesu při daňové kontrole v České republice a na Slovensku. V roce 2018 jsem na České zemědělské univerzitě v Praze na Provozně ekonomické fakultě obhajovala svou bakalářskou práci, která byla na téma „Proces při daňové kontrole“ a jedna z otázek k obhajobě, kterou mi položila oponentka, byla, zda „si myslím, že v sousedních zemích, např. na Slovensku, funguje daňová kontrola efektivněji“. Když jsem pak k obhajobě bakalářské práce zjišťovala na stránkách Slovenské daňové správy informace o doměrcích z daňových kontrol na Slovensku za předchozích deset let a tyto výsledky porovnávala s doměrkami z daňových kontrol v České republice, zjistila, jsem, že výběr daní na Slovensku byl efektivnější než v České republice. Tato skutečnost mě pak přivedla na myšlenku srovnat proces při daňové kontrole v České republice a na Slovensku a zjistit rozdíly mezi těmito procesy.

Dalším důvodem, proč jsem si zvolila toto téma byl fakt, že v současné době není příliš dobrá atmosféra ve vnímání veřejnosti vůči Finanční správě. Ve Finanční správě pracuji od roku 1991 a v posledních letech pozoruji, že tlak médií i tlak veřejnosti je v posledních letech obrovský, a že se v poslední době proti Finanční správě rozmohly mediální útoky. Témat, která jsou v médiích probírána, je více, nejintenzivněji jsou pak kritizovány zajišťovací příkazy a údajná likvidace firem. Média však ne vždy pozitivně a také objektivně informují o práci Finanční správy. V posledních letech jsem v médiích neobjevila žádné pozitivní ohlasy na Finanční správu, jen samé negativní, jako například reportáž České televize „Hon finanční správy na daňové podvodníky likviduje poctivé firmy“, dále v pořadu Reportéři ČT reportáž „Hon na bílé koně“, ve které je upozorňováno na skutečnost, že v síti uvízla spousta nevinných, dále článek Týdeníku ECHO „Finanční gestapo. Sporným opatřením ničí finanční správa tisíce podnikatelů ročně“, dále články: Ekonom „Místo prevence represe“, Magazín EURO „Nachytat, potrestat. Finanční správa vede tři roky daňový džihád“, Forum 24 „Finanční správa zabavuje bez varování firmy i majetek podnikatelů“, Novinky CZ „Daňová správa ničí podnikatele a zneužívá svých pravomocí“, Podnikatel.cz „Co podnikatel, to zloděj. Smutné představy vedení ministerstva a finanční správy“.

Měli bychom si však všichni uvědomit, jak je výběr daní pro stát důležitý a k tomuto výběru je zapotřebí Finanční správy. Daně tvoří důležitý příjem pro státní rozpočet, ze kterého je pak financováno školství, zdravotnictví, kultura, komunikace a infrastruktura, podpora v nezaměstnanosti, sociální dávky, obrana státu aj. Aby byly eliminovány potenciální daňové úniky, je k tomu zapotřebí daňové kontroly.

Ve své diplomové práci se zaměřím na proces při daňové kontrole v České republice a na Slovensku a jeho srovnání. Dle tohoto srovnání pak budou vyhodnoceny kladné stránky procesu při daňové kontrole na Slovensku a navrženy případné vhodné legislativní změny v daňovém řádu České republiky tak, aby byly daňové kontroly prováděny efektivněji a díky tomu by byl i přínosnější výběr daní.

Dále bych chtěla ve své diplomové práci upozornit na problémy, se kterými se setkává správce daně při daňové kontrole a na základě těchto problémů také navrhnout případné vhodné legislativní změny, které by přispěly k efektivnějšímu výběru daní.

## **2 Cíl práce a metodika**

### **2.1 Cíl práce**

Cílem této diplomové práce je srovnání procesu při daňové kontrole v České republice a na Slovensku. Cílem diplomové práce je zároveň poukázat na úskalí, se kterými se správce daně setkává v rámci probíhající daňové kontroly a navrhnout taková legislativní opatření, která by zefektivnila provádění daňové kontroly a výběr daní.

### **2.2 Metodika**

Diplomová práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. V teoretické části je uveden přehled orgánů finanční správy v České republice a na Slovensku. Dále je zde uvedena a analyzována legislativa, která se týká procesu daňové kontroly v České republice a na Slovensku.

V teoretické části dojde pomocí výkladové metody k rozboru zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád ČR“) a k rozboru zákona č. 563/2009 Z.z., o správě daní (daňový poriadok), v znení neskorších predpisov (dále jen „daňový řád SR“). Tyto předpisy upravují postupy správců daně, a to i postupy správce daně při provádění daňové kontroly. V úvodu teoretické části budou nejprve uvedeny orgány Finanční správy České republiky a orgány Finanční správy Slovenské republiky. V další části bude vysvětleno, kdo je oprávněn provádět daňovou kontrolu, bude zde charakterizována daňová kontrola, budou objasněny její konkrétní fáze. Dále budou v teoretické části definovány základní zásady správy daní a tyto jednotlivé zásady budou vysvětleny. V této části dojde zároveň k rozboru daňové kontroly, konkrétně kdo jsou osoby zúčastněné na daňové kontrole, jaké mají práva a povinnosti. Dále zde budou rozebrány jednotlivé úkony správce daně, které předcházejí zahájení daňové kontroly. Budou zde objasněny možnosti zahájení daňové kontroly, dále průběh daňové kontroly, dokazování při daňové kontrole a způsob hodnocení důkazních prostředků. V závěru teoretické části bude vysvětlen způsob ukončení daňové kontroly. Výše uvedený rozbor bude proveden zvlášť pro daňový řád platný v České republice a zvlášť pro daňový řád platný ve Slovenské republice.



V praktické části budou získána data o počtu daňových subjektů a počtu správců daně a bude provedena sekundární analýza počtu daňových subjektů v České republice a Slovenské republice a dále analýza počtu zaměstnanců finanční správy České republiky a Slovenské republiky. Následně bude provedena komparativní analýza těchto dat. Dále budou získána data o počtu provedených daňových kontrol, přehled o výši doměřené daně, a to za jednotlivá období od roku 2008 do roku 2018. Tato data budou získána jak za Českou republiku, tak za Slovenskou republiku. Data jsou dostupná na stránkách Ministerstva financí ČR, Generálního finančního ředitelství, Finanční správy ČR, Ministerstva financí Slovenské republiky, Finančního ředitelství a Finanční správy SR. Získána data budou následně vyhodnocena, bude vyhodnocen vývoj počtu daňových subjektů, vývoj počtu pracovníků finanční správy, vývoj počtu provedených daňových kontrol, vývoj doměrků a doměrků na jednu kontrolu. Vyhodnocená data budou srovnána mezi oběma zeměmi. V praktické části bude proveden rozhovor s pracovníci finančního úřadu České republiky, při kterém bude nahlédnuto do spisu daňového subjektu a popsán průběh problémové kontroly v České republice. Dále bude provedena simulace této daňové kontroly, která by byla provedena dle daňového řádu SR. Na základě těchto získaných informací budou navržena opatření, která by vedla k efektivnějšímu výběrů daní.

V praktické části bude využita metoda analýzy, komparace a matematicko-statistické metody. Analyzována budou především data získaná o počtu provedených kontrol a výši doměrků za období roku 2008 až 2018, a to jak v České republice, tak ve Slovenské republice. Pomocí komparace bude zjištěno, jak se počty kontrol a výše doměrků mění v čase a údaje budou porovnány mezi Českou republikou a Slovenskou republikou. Pomocí matematicko-statistické metody budou počítány průměrné doměrky na jednu kontrolu v jednotlivých letech a srovnání těchto průměrných hodnot. Jednotlivé hodnoty, které byly získány z dat v České republice, budou porovnány s hodnotami, které byly získány z dat ve Slovenské republice.

V praktické části budou zpracována také konkrétní data týkající se počtu daňových subjektů v období roku 2008 až 2018, opět budou tato data zpracována za Českou republiku a za Slovenskou republiku a následně porovnána. Budou zde zpracována data týkající se počtu daňových kontrol a data týkající se výsledků z daňových kontrol, a to

v obou zemích a výsledky budou následně porovnány. Data budou získána na webových stránkách Finanční správy České republiky a Finanční správy Slovenské republiky. Pro lepší přehled budou data o počtu daňových subjektů zpracována do tabulek. Do tabulek budou uspořádána i data o počtu daňových kontrol a o výsledcích z daňových kontrol. Tato data budou vždy zpracována samostatně za Českou republiku a za Slovenskou republiku. Pro lepší přehled vývoje počtu správců daně, počtu daňových subjektů a vývoje počtu daňových kontrol a výsledků z daňových kontrol, budou tato data znázorněna graficky. Graficky budou zvlášť znázorněna data týkající se České republiky a zvlášť data týkající se Slovenské republiky. Tato data budou pak zpracována metodou komparace. Jednak budou touto metodou zpracována data týkající se České republiky a dále pak data týkající se Slovenské republiky. Následně bude provedena komparace dat mezi jednotlivými zeměmi, tedy mezi Českou republikou a Slovenskou republikou.

Ze získaných údajů pak budou vyčísleny průměrné doměrky v jednotlivých letech a průměrné doměrky na jednu kontrolu, a to za období roku 2008 až 2018. Tímto způsobem budou zpracována data zvlášť za Českou republiku a zvlášť za Slovenskou republiku a poté pomocí metody komparace budou data zhodnocena. Údaje budou opět zaneseny pro větší přehlednost do tabulek a následně znázorněny graficky. Tato data budou opět pomocí metody komparace zhodnocena mezi jednotlivými zeměmi, tedy mezi Českou a Slovenskou republikou. Z těchto dat pak bude vyhodnocena činnost správce daně v České republice a Slovenské republice v jednotlivých letech a bude zjištěno, zda byla činnost správce daně efektivnější v České republice nebo ve Slovenské republice.

V praktické části bude proveden kvalitativní výzkum s pracovníci finančního úřadu v České republice metodou dotazování s použitím nástroje – rozhovoru, bude se jednat o polostrukturovaný rozhovor. V rámci tohoto rozhovoru budou zjišťovány problémové situace, se kterými se pracovníci finanční správy setkávají v průběhu daňové kontroly. Dále bude v rámci rozhovoru zjišťováno, co by mohlo přispět k efektivnějšímu výběru daní. Rozhovor bude zaměřen na níže uvedené tematické okruhy:

1. Proces daňové kontroly – problémové situace při zahájení a ukončení daňové kontroly
2. Délka daňové kontroly a lhůta pro vyměření daně
3. Proces daňové kontroly a lhůty pro vyměření daně ve státech Evropské unie, respektive na Slovensku
4. Další situace, které ztěžují provádění daňových kontrol
5. Efektivnější vybírání daní na Slovensku a jeho možné příčiny

V praktické části bude proveden jeden rozhovor s pracovníci finančního úřadu, která přímo provádí daňové kontroly a dokáže tak nejlépe popsat problémové situace, které při daňové kontrole nastávají.

Výzkumný soubor po kvalitativní výzkum bude tvořit jedna pracovnice Finančního úřadu pro Ústecký kraj, Územní pracoviště v Litoměřicích, která zde pracuje již 28 let, a to na oddělení daňové kontroly.

Pro zhodnocení výsledků u kvalitativního výzkumu bude použita metoda indukce.

Skutečnosti zjištěné v průběhu rozhovoru budou dále ověřeny na skutečných situacích, kdy budou využita znění zákona č. 563/2009 Sb., daňový poriadok, č. 56/1963 Sb., OSŘ, č. 300/2005 Sb., trestní zákon (SR), č. 40/2009 trestní zákoník (ČR) a dále bude k ověření využita i odborná literatura.

Výsledky budou zhodnoceny metodou syntézy, při které dojde ke shrnutí poznatků získaných analýzou a komparací a navržení opatření ke zjištěným nedostatkům.

V diplomové práci bude dále srovnána délka problémové daňové kontroly provedené v České republice s délkou této kontroly, pokud by byla prováděna ve Slovenské republice dle jejich platné legislativy. Na základě tohoto srovnání pak bude zřejmé, kde je prováděna kontrola efektivněji a dle tohoto výsledku by pak mohla být upravena legislativa, kde by měl být vzorem daňový řád, dle kterého je kontrola prováděna efektivněji. Údaje o provedené problémové daňové kontrole budou získány v průběhu

rozhovoru, kdy dotazující bude mít možnost nahlédnout do anonymizovaného spisu daňového subjektu. Údaje budou seřazeny chronologicky za sebou tak, jak jsou vedeny ve spise. V závěru budou pak navržena opatření, na základě kterých by mohlo dojít ke zkrácení délky prováděné daňové kontroly a tím i ke zvýšení počtu prováděných daňových kontrol a výše doměřené daně.

## 3 Teoretická východiska

### 3.1 Orgány Finanční správy

#### 3.1.1 Orgány Finanční správy České republiky

Daňovou kontrolu je oprávněn provádět správce daně, což je správní orgán.

Orgány finanční správy České republiky vymezuje zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů. Finanční správa České republiky je soustavou správních orgánů pro výkon správy daní. Jako orgány Finanční správy České republiky jsou zřízeny:

- Generální finanční ředitelství
- Odvolací finanční ředitelství
- Finanční úřady<sup>4</sup>

#### Generální finanční ředitelství

Generální finanční ředitelství vykonává působnost pro celé území České republiky. Sídlem Generálního finančního ředitelství je hlavní město Praha.<sup>5</sup> Generální finanční ředitelství řídí ředitel.<sup>6</sup>

Generální finanční ředitelství:

- vykonává působnost správního orgánu nejbližší nadřízeného Odvolacímu finančnímu ředitelství,
- provádí řízení o správních deliktech,
- vykonává působnost ústředního kontaktního orgánu při provádění mezinárodní spolupráce při správě daní
- vede centrální evidenci a registry nezbytné pro výkon působnosti orgánů finanční správy.

Generální finanční ředitelství se podílí na:

- přípravě návrhů právních předpisů,
- zabezpečování analytických a koncepčních úkolů,

---

<sup>4</sup> Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, § 1

<sup>5</sup> Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, § 2

<sup>6</sup> Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, § 3

- zajišťování úkolů souvisejících se sjednáváním mezinárodních smluv, s rozvojem mezistátních styků a mezinárodní spolupráce, jakož i úkolů, které vyplývají pro Českou republiku z mezinárodních smluv a z členství v mezinárodních organizacích.

Generální finanční ředitelství z pověření ministerstva:

- vykonává působnost ústředního kontaktního orgánu pro vzájemnou mezinárodní administrativní spolupráci se státními orgány jiných států a mezinárodními organizacemi,
- vykonává působnost ústředního kontaktního orgánu, dílčího kontaktního orgánu nebo kontaktního útvaru při vymáhání některých finančních pohledávek,
- přezkoumává hospodaření krajů, hlavního města Prahy a regionálních rad regionů soudržnosti a vykonává dozor nad přezkoumáváním hospodaření obcí, dobrovolných svazků obcí a městských částí hlavního města Prahy.<sup>7</sup>

### **Odvolací finanční ředitelství**

Odvolací finanční ředitelství vykonává působnost pro celém území České republiky. Sídlem Odvolacího finančního ředitelství je Brno.<sup>8</sup> Odvolací finanční ředitelství řídí ředitel.<sup>9</sup>

Odvolací finanční ředitelství:

- vykonává působnost správního orgánu nejbližší nadřízeného finančním úřadům,
- provádí řízení o správních deliktech,
- vykonává z pověření ministerstva působnost dílčího kontaktního orgánu nebo kontaktního útvaru při vymáhání některých finančních pohledávek
- vykonává z pověření ministerstva působnost kontaktního orgánu při provádění mezinárodní spolupráce při správě daní,

<sup>7</sup> Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, § 4

<sup>8</sup> Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, § 5

<sup>9</sup> Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, § 6

- vede evidence a registry nezbytné pro výkon působnosti orgánů finanční správy.<sup>10</sup>

## **Finanční úřady**

Finanční úřady vykonávají působnost pro celé území České republiky.

Finančními úřady jsou Finanční úřad pro hlavní město Prahu, dále pro každý kraj a jeden specializovaný finanční úřad. Finanční úřad vykonává působnost na území vyššího územního samosprávného celku a vykonává vybranou působnost na celém území České republiky. Specializovaný finanční úřad vykonává působnost na celém území České republiky. Sídlem Finančního úřadu je sídlo vyššího územního samosprávného celku a sídlem Specializovaného finančního úřadu je hlavní město Praha.

**Územní pracoviště** finančního úřadu, které se nenachází v jeho sídle, stanoví ministerstvo vyhláškou.<sup>11</sup>

Finanční úřad řídí ředitel.<sup>12</sup>

Věcná působnost Finančního úřadu:

- vykonává správu daní,
- provádí řízení o správních deliktech,
- převádí výnosy daní, které vybírá a vymáhá a které nejsou příjmem státního rozpočtu,
- přijímá a eviduje splátky návratných finančních výpomocí poskytnutých Ministerstvem zemědělství v letech 1991 a 1995,
- vybírá a vymáhá peněžité plnění, která uložily orgány finanční správy,
- vede evidence a registry nezbytné pro výkon působnosti orgánů finanční správy,
- vykonává další působnost, stanoví-li jim právní předpis, že tuto působnost vykonávají orgány finanční správy.

---

<sup>10</sup> Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, § 7

<sup>11</sup> Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, § 8

<sup>12</sup> Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, § 9

Finanční úřad vykonává:

- finanční kontrolu,
- kontrolu dodržování povinností stanovených právními předpisy upravujícími účetnictví a ukládá účetním jednotkám pokuty podle těchto právních předpisů,
- kontrolu výkonu správy poplatků, které jsou příjmem státního rozpočtu.

Finanční úřad z pověření ministerstva:

- přezkoumává hospodaření krajů, hlavního města Prahy a regionálních rad regionů soudržnosti a vykonává dozor nad přezkoumáváním hospodaření obcí, dobrovolných svazků obcí a městských částí hlavního města Prahy,
- vykonává působnost dílčího kontaktního orgánu nebo kontaktního útvaru při vymáhání některých finančních pohledávek,
- vykonává působnost kontaktního orgánu při provádění mezinárodní spolupráce při správě daní.

Dále provádí vyhledávací činnost při správě daní nebo postupu k odstranění pochybností daňové kontroly nebo jiných kontrolních postupů při správě daní.<sup>13</sup>

Specializovaný finanční úřad je příslušným pro vybrané subjekty, které jsou specifikovány v § 11 zákona č. 456/2011 Sb., jimiž jsou např. právnická osoba založená za účelem podnikání, která dosáhla obratu více než 2 000 000 000 Kč, banka, pojišťovna, poplatník daně z hazardních her aj.).<sup>14</sup>

### **3.1.2 Orgány Finanční správy Slovenské republiky**

Daňovou kontrolu je oprávněn provádět správce daně, což je správní orgán.

Orgány Finanční správy Slovenské republiky vymezuje zákon č. 35/2019 Z.z., o finančnej správe, v znení nejskorších predpisov. Finanční správu tvoří orgány finanční správy, které tvoří finanční správu. Jako orgány Finanční správy Slovenské republiky jsou zřízeny:

---

<sup>13</sup> Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, § 10

<sup>14</sup> Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, § 11



- Finanční ředitelství
- Daňové úřady a celní úřady
- Kriminální úřad finanční správy<sup>15</sup>

### **Finanční ředitelství**

Finanční ředitelství vykonává svoji působnost na celém území Slovenské republiky. Sídlem finančního ředitelství je Banská Bystrica. Statutárním orgánem finančního ředitelství je prezident finanční správy, který řídí finanční správu a zodpovídá za činnost finanční správy ministromi financí.

Finanční ředitelství vykonává v oblasti daní především tyto činnosti:

- řídí a kontroluje daňové úřady, celní úřady a Kriminální úřad finanční správy,
- vypracovává koncepci rozvoje finanční správy v souladu se strategií rozvoje finanční správy,
- zabezpečuje jednotné uplatňování právních předpisů a mezinárodních smluv, kterými je Slovenská republika vázaná v oblasti daní, poplatků, cla a navrhuje jejich změny,
- vytváří, rozvíjí a provozuje informační systémy finanční správy,
- vytváří a vede centrální registr hospodářských subjektů a jiných osob, které se zabývají činnostmi, na které se vztahují celní předpisy a zabezpečuje jeho soulad s příslušnými registry Evropské komise, vytváří a vede centrální registr daňových subjektů a udržuje a aktualizuje databázi dat,
- přiděluje hospodářskému subjektu nebo jiné osobě číslo EORI (číslo registrace a identifikace hospodářských subjektů),
- informuje osoby o jejich právech a povinnostech ve věci daní a poplatků a o jejich právech a povinnostech podle právních předpisů,
- rozhoduje o odvoláních proti rozhodnutím daňových úřadů, celních úřadů a Kriminálního úřadu finanční správy ve věcích daní a poplatků i proti rozhodnutím obcí a přezkoumává tyto rozhodnutí mimo odvolacího řízení,

---

<sup>15</sup> Zákon č. 35/2019 Z.z., o finančnej správe, § 2

- zabezpečuje a vykonává vzájemnou mezinárodní pomoc a spolupráci při správě daní a při vymáhání některých finančních pohledávek podle mezinárodních smluv a právních předpisů na základě pověření ministerstva financí,
- provádí úkony, které jinak patří do působnosti daňových úřadů, celních řadů a Kriminálního úřadu finanční správy, pokud to vyžaduje bezpečnost státu, hrozí nebezpečí újmy na zdraví nebo majetku nebo ohrožení života, hrozí nebezpečí, že účetní doklady nebo jiné doklady budou znehodnocené, zničené nebo změněné nebo bude způsobena škoda na prostředcích státního rozpočtu nebo rozpočtu Evropské unie, souvisí s úkony, které je potřeba utajit, je potřeba ověřit výsledky daňové kontroly nebo úroveň daňového dozoru,
- zajišťuje tisk daňových přiznání, hlášení a přehledů, jejichž vzory určuje ministerstvo financí,
- vypracovává analýzy plnění příjmů státního rozpočtu za finanční správu a vykonává analytickou činnost v oblasti daní,
- vykonává odhalování a dokumentování trestné činnosti příslušníků finanční správy při výkonu státní služby a zaměstnanců finančního ředitelství a dále vykonává inspekční činnost zaměřenou na odhalování, zjišťování a dokumentace a prověřování porušování povinností příslušníků finanční správy při výkonu státní služby a zaměstnanců finančního ředitelství,
- provádí školení v oblasti daňových předpisů,
- vykonává expertizní laboratorní činnost za účelem uplatňování daňových předpisů.<sup>16</sup>

## **Daňové úřady**

Daňový úřad vykonává svou působnost v územní obvodu kraje. Daňový úřad řídí ředitel daňového úřadu. Vnitřní organizační strukturu daňového úřadu na návrh ředitele určuje prezident finanční správy. Daňový úřad má procesní subjektivitu v řízení podle Trestního řádu, Civilního soudního řádu a Správního soudního řízení. Na zabezpečení

---

<sup>16</sup> Zákon č. 35/2019 Z.z., o finanční správě, § 4

výkonu činnosti daňových úřadů lze zřídit pobočky daňového úřadu a kontaktní místa, a to na návrh ředitele finančního úřadu, zrušuje je prezident finanční správy.

Daňový úřad:

- vykonává správu daní podle právního předpisu,
- kontroluje placení správních poplatků, které jsou příjmem státního rozpočtu, vrací správní poplatky zaplacené cizinci na hraničním přechodě Slovenské republiky v cizí měně, ukládá pokuty, vymáhá správné poplatky, které se platily orgánům finanční správy a odvádí do státního rozpočtu celkovou sumu správních poplatků, které jsou uhrazeny jinými správními orgány, které nejsou zapojeny do centrálního systému evidence poplatků,
- vrací soudní poplatky na základě rozhodnutí soudů, orgánů státní správy soudů nebo orgánů prokuratury,
- informuje daňové subjekty o jejich právech a povinnostech ve věci daní a právních předpisů,
- vykonává vzájemnou mezinárodní pomoc a spolupráci při správě daní a při vymáhání některých finančních pohledávek podle mezinárodních smluv a právních předpisů,
- zabezpečuje zpracování individuálních a konsolidovaných účetních závěrečků a ostatních finančních výkazů předkládaných obcemi, rozpočtovými organizacemi, příspěvkovými organizacemi a ostatními subjekty veřejné správy a spravuje ostatní dokumenty, které tyto subjekty vkládají do registru účetních závěrečků,
- přijímá úhrady pohledávek státu vzniklých podle právního předpisu,
- vykonává správu daňového odvodu z podnikání v regulovaných odvětvích podle právního předpisu,
- dává finančnímu ředitelství podněty na zabezpečení jednotného uplatnění právních předpisů a mezinárodních smluv.<sup>17</sup>

Dále je zřízen Úřad pro vybrané daňové subjekty, který vykonává působnost na celém území Slovenské republiky. Sídlem úřadu je Bratislava. Vybranými daňovými

---

<sup>17</sup> Zákon č. 35/2019 Z.z., o finančnej správe, § 5

subjekty jsou např. banka, pojišťovna, obchodníci s cennými papíry, daňové subjekty, které dosáhly ve dvou po sobě následujících zdaňovacích obdobích roční obrát 40 000 000 eur a více aj.<sup>18</sup>

### **Kriminální úřad finanční správy**

Kriminální úřad finanční správy vykonává působnost na celém území Slovenské republiky. Sídlem Kriminálního úřadu finanční správy je Bratislava. Kriminální úřad finanční správy řídí ředitel Kriminálního úřadu finanční správy. Vnitřní organizační strukturu Kriminálního úřadu finanční správy na návrh ředitele Kriminálního úřadu finanční správy určuje prezident finanční správy. Pobočky Kriminálního úřadu finanční správy na návrh ředitele Kriminálního úřadu finanční správy zřizuje a zrušuje prezident finanční správy. Tyto pobočky jsou organizačními složkami Kriminálního úřadu finanční správy.

Kriminální úřad finanční správy v oblasti daní vykonává zejména tyto činnosti:

- plní úlohu centrální koordinační jednotky a další úlohy vyplývající z mezinárodních smluv ve vymezené oblasti,
- používá informační systémy finanční správy, ve kterých shromažďuje, zpracovává, uchovává, odevzdává, využívá, ochraňuje a vyřazuje informace a osobní údaje o osobách, které porušili daňové zákony nebo celní předpisy, nebo je důvodné podezření, že porušují daňové zákony nebo celní předpisy, nebo které v oblasti působnosti finanční správy narušili nebo je důvodné podezření, že naruší veřejný pořádek a další informace o těchto porušení daňových předpisů nebo celních předpisů nebo narušení veřejného pořádku, tyto informace a osobní údaje poskytne nebo zpřístupní finančnímu ředitelství, daňovému úřadu nebo celnímu úřadu v rozsahu potřebném na plnění jejich úloh,
- plní a zabezpečuje úlohu v oblasti odhalování trestných činů spáchaných v souvislosti s porušením daňových zákonů v oblasti daně z přidané hodnoty a spotřebních daní nebo celních předpisů a zjišťuje jejich pachatele,

---

<sup>18</sup> Zákon č. 35/2019 Z.z., o finančnej správe, § 6

- plní a zabezpečuje úlohy v oblasti vyšetřování a zkráceného vyšetřování trestních činů spáchaných v souvislosti s porušením daňových zákonů v oblasti daně z přidané hodnoty při dovozu a spotřebních daní nebo celních předpisů a zjišťuje jejich pachatele,
- dělá úkony, které jinak patří do působnosti daňových úřadů, pokud to vyžaduje bezpečnost státu, pokud hrozí nebezpečí újmy na zdraví nebo majetku nebo ohrožení života, na dosažení cíle sledovaného daňovými zákony a je potřebný bezprostřední zákrok a pokud úkony daňového úřadu, které souvisí s úkony v působnosti Kriminálního úřadu finanční správy, je potřebné utajit,
- pátrá po osobách, které porušily daňové zákony, zjišťuje a zamezuje porušování daňových zákonů.<sup>19</sup>

### **3.1.3 Vyhodnocení orgánů finanční správy v České republice a ve Slovenské republice**

Rozdílnost či shodnost orgánů finanční správy v České republice a Slovenské republice je vyhodnoceno v praktické části v bodě 4.1.1.

## **3.2 Základní zásady správy daní**

### **3.2.1 Základní zásady správy daní v České republice**

Základní zásady správy daní jsou upraveny v Hlavě II, a to v § 5 až 9 daňového řádu ČR. Jde o zásady, které platí pro celou správu daní, tedy i pro úkony a postupy konané mimo vlastní řízení. Výčet jednotlivých zásad je v úvodních ustanoveních daňového řádu ČR a jsou zde v širší míře deklarovány principy, které je třeba při správě daní dodržovat.<sup>20</sup> Jedná se o katalog zásad, který obsahuje na jednu stranu obecné právní principy, vyplývající z ústavního pořádku a právní teorie a dále zásady, které jsou svou povahou typické pouze pro oblast správy daní.<sup>21</sup>

<sup>19</sup> Zákon č. 35/2019 Z.z., o finančnej správe, § 9

<sup>20</sup> Bakeš, M., Karfiková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7. s 258

<sup>21</sup> ZATLOUKAL, Tomáš. *Daňová kontrola v širších souvislostech*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2011. ISBN 978-80-7400-366-0.

### **Zásada zákonnosti**

Správci daně postupují při správě daní v souladu se zákony a jinými obecně závaznými právními předpisy. Zákonem se pro účely daňového řádu ČR rozumí též mezinárodní smlouvy, která je součástí právního řádu.<sup>22</sup>

### **Zásada legální licence**

Správci daně nemohou výkladem právních předpisů rozšiřovat své kompetence a jednat a rozhodovat ve věcech, které jim podle zákona nepřísluší. Stejně tak nemohou zneužívat správní uvážení. Dále je v rámci správního uvážení vyloučeno, aby správce daně postupoval jinak než objektivně a nestranně.<sup>23</sup>

### **Zásada přiměřenosti**

Správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují, a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní.<sup>24</sup>

### **Zásada procesní rovnosti**

Osoby zúčastněné na správě daní mají rovná procesní práva a povinnosti.<sup>25</sup>

### **Zásada součinnosti**

Osoby zúčastněné na správě daní a správce daně vzájemně spolupracují. Součinnost je právem i povinností osob zúčastněných na správě daní.<sup>26</sup>

---

<sup>22</sup> Bakeš, M., Karfiková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7. s 258

<sup>23</sup> Bakeš, M., Karfiková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7. s 259

<sup>24</sup> Bakeš, M., Karfiková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7. s 259

<sup>25</sup> Bakeš, M., Karfiková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7. s 259

<sup>26</sup> Bakeš, M., Karfiková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7. s 259

### **Zásada poučovací**

Správce daně umožní osobám zúčastněným na správě daní uplatňovat jejich práva a v souvislosti se svým úkonem jim poskytne přiměřené poučení o jejich právech a povinnostech, je-li to vzhledem k povaze úkonu potřebné nebo stanoví-li tak zákon.

### **Zásada vstřícnosti a slušnosti**

Správce daně podle možnosti vychází osobám zúčastněným na správě daní vstříc. Ústřední osoby jsou povinny vyvarovat se při správě daní nezdvořilosti. Správa daně předpokládá tzv. klientský přístup správce daně i jeho úředních osob vůči zúčastněným osobám.<sup>27</sup>

### **Zásada rychlosti řízení**

Správce daně postupuje bez zbytečných průtahů. Obecnou ochranu při jejím porušení obsahuje ustanovení o ochraně před nečinností (§ 38 daňového řádu ČR).<sup>28</sup>

### **Zásada hospodárnosti a procesní ekonomie**

Správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady. Z důvodu hospodárnosti může konat správce daně úkony pro různá řízení společně.<sup>29</sup>

### **Zásada volného hodnocení důkazů**

Správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti. Přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Při hodnocení důkazů vzešlých z procesu dokazování není správce daně vázán žádnými předem stanovenými pravidly

---

<sup>27</sup> Bakeš, M., Karfiková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7. s 259

<sup>28</sup> Bakeš, M., Karfiková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7. s 259

<sup>29</sup> Bakeš, M., Karfiková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7. s 260

(pokud jde o míru jejich věrohodnosti). Hodnocení důkazů by mělo probíhat podle volného uvážení správce daně.<sup>30</sup>

### **Zásada legitimního očekávání**

Správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly.<sup>31</sup>

### **Zásada materiální pravdy**

Správce daně vychází ze skutečného obsahu právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní.<sup>32</sup>

### **Zásada neveřejnosti**

Správa daní je neveřejná. Osoby zúčastněné na správě daní a úřední osoby jsou povinny za podmínek stanovených daňovým řádem ČR nebo jiným zákonem zachovávat mlčenlivost o všem, co se v souvislosti se správou daní dozvěděly.<sup>33</sup>

### **Zásada oficiality a zásada vyhledávací**

Správce daně soustavně zjišťuje předpoklady pro vznik nebo trvání povinností osob zúčastněných na správě daní a činí nezbytné úkony, aby tyto povinnosti byly splněny. Ve smyslu zásady oficiality je správce daně povinen zahájit řízení z moci úřední, pokud nebyly povinnosti ze strany daňového subjektu splněny vůbec nebo pokud nebyly tyto splněny řádně.<sup>34</sup>

---

<sup>30</sup> Bakeš, M., Karfiková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7. s 260

<sup>31</sup> Bakeš, M., Karfiková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7. s 260

<sup>32</sup> Bakeš, M., Karfiková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7. s 260

<sup>33</sup> Bakeš, M., Karfiková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7. s 260

<sup>34</sup> Bakeš, M., Karfiková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7. s 260



## **Zásada týkající se rozsahu oprávnění správce daně ke shromažďování údajů při správě daní**

Správce daně může shromažďovat osobní údaje a jiné údaje, jsou-li potřebné pro správu daní, a to jen v rozsahu, který je nezbytný pro dosažení cíle správy daní.<sup>35</sup>

### **3.2.2 Základní zásady správy daní ve Slovenské republice**

Základní zásady správy daní jsou upraveny v Hlavě I, a to v § 3 daňového řádu SR. Na základě určitých zásad je upraveno vybírání daní, kterému předchází daňové vyměřování. Jde o zásady, u kterých je hlavním cílem splnit základní cíle zdanění. Daňový řád SR ve svých ustanoveních nemá vymezený přesný počet daňových zásad, nakolik se můžou měnit. Zásady platí pro celou správu daní, tedy i pro úkony, které nejsou daňovým řízením. Zásady, jako základní pravidla jsou důležitým prostředkem při správné a jasné interpretaci daňového řádu SR, ale i ostatních daňových zákonů. Zásady jsou nejen deklarací všeobecných principů vyplývajících z ústavy nebo právní teorie, ale obsahují i zásady typické pro daňové právo. Tím jsou chráněny práva a zájmy státu, obcí, daňových subjektů i jiných osob.<sup>36</sup>

#### **Zásada zákonnosti**

Tato zásada se uplatňuje hlavně tím, že v jednání je potřeba postupovat v souladu se všeobecně závaznými právními předpisy, které se na konkrétní daňovou věc vztahují.<sup>37</sup>

#### **Zásada úzké součinnosti správce daně s daňovými subjekty**

Vykonáváním správy daní je pověřený ze zákona správce daně, který uvedenou funkci vykonává v přímé součinnosti s daňovými subjekty. Daňové subjekty mají

---

<sup>35</sup> Bakeš, M., Karfiková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7. s 260,261

<sup>36</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISNN 1335-1583. s 20

<sup>37</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISNN 1335-1583. s 20

zákonnou povinnost spolupracovat se správcem daně, to znamená poskytovat mu součinnost, avšak správce daně při vyžadování plnění má postupovat tak, aby co nejméně zatěžoval daňové subjekty. Při správě daní se vyžaduje, aby všechny daňové subjekty hodně spolupracovali se správcem daně. Může se mluvit o jejich právu, ale i povinnosti. Kromě daňových subjektů jde i o jiné osoby nebo osoby jako daňový subjekt, které mají práva a povinnosti při správě daní nebo kterých práva a povinnosti jsou správou daní dotknuté.<sup>38</sup>

### **Zásada rychlosti a hospodárnosti řízení**

Při své práci má správce daně několik povinností, které mu vyplývají z daňového řádu SR. Jeho povinností je každou jednu věc, která je předmětem správy daní, bez průtahů a zbytečného odkládání vyřešit. K tomuto dochází pomocí prostředků, které se mu jeví jako nejvhodnější a vedou k vybrání daní nebo jejímu správnému určení. Obecnou ochranu před porušením této zásady obsahuje ustanovení o ochraně před nečinností (§ 66 daňového řádu SR).<sup>39</sup>

### **Zásada poučovací**

Správce daně daňovým subjektům podává poučení o jejich právech a povinnostech.<sup>40</sup>

### **Zásada volného hodnocení důkazů**

Ke správnému vybrání nebo určení daně využívá správce daně důkazy pro účely správy daní. Všechny důkazy poctivě zhodnotí, a to nejen jednotlivě, ale i v jejich vzájemné souvislosti. Při hodnocení důkazů má správce daně povinnost přihlídnout ke všem okolnostem, které při hodnocení vyšly najevo. Správce daně předložené důkazy daňovým subjektem hodnotí podle svého uvážení. Volné hodnocení důkazů však

---

<sup>38</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISNN 1335-1583. s 20

<sup>39</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISNN 1335-1583. s 20

<sup>40</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISNN 1335-1583. s 20

neznamená libovůli správce daně. Hodnocení důkazů musí zabezpečit přesné, pravdivé a úplné zjištění skutkového stavu věci. Správce daně hodnotí každý důkaz především z hlediska jejich pravdivosti a průkazné hodnoty.<sup>41</sup>

### **Zásada neveřejnosti**

Zásada neveřejnosti znamená, že se nemohou zveřejňovat obrazové, zvukové nebo obrazovo-zvukové záznamy. Tato zásada vyjadřuje skutečnost, že se předchází zneužití informací o majetkových poměrech daňových subjektů a zároveň se zabezpečuje uchování daňového tajemství.<sup>42</sup>

### **Zásada oficiality**

Podstatou zásady oficiality je skutečnost, že správce daně má povinnost vykonávat úkony při správě daní i ze svého podnětu. Uvedené musí být však v souladu se splněnými zákonnými podmínkami na vznik nebo existenci daňové pohledávky. Uvedená zásada se uplatňuje i v případě, že daňový subjekt nesplnil v mezích zákona své povinnosti.<sup>43</sup>

### **Zásada neformálnosti**

Zásada neformálnosti spočívá v tom, že správce daně vychází vždy ze skutečného stavu věci a posuzuje podání podle jejich obsahu, ne podle názvu. Na právní úkon nebo jinou skutečnost rozhodující pro zjištění a vybrání daně, které nemají ekonomické opodstatnění, a kterých výsledkem je účelové obcházení daňové povinnosti nebo získání takového daňového zvýhodnění, na které by jinak nebyl daňový subjekt oprávněný, nebo kterých výsledkem je účelové snížení daňové povinnosti, se při správě daní nepřihlíží.<sup>44</sup>

---

<sup>41</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583. s 20

<sup>42</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583. s 20

<sup>43</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583. s 20

<sup>44</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583. s 20,21

## **Zásada rovnosti procesního postavení daňových subjektů**

Tato zásada znamená, že všechny daňové subjekty mají stejná práva a povinnosti pro účely správy daní.<sup>45</sup>

## **Zásada legitimního očekávání**

Úkolem správce daně je při rozhodování ve skutkově shodných případech dbát na to, aby nedocházelo k neodůvodněným rozdílům.<sup>46</sup>

### **3.2.3 Vyhodnocení základních zásad správy daní v České republice a ve Slovenské republice**

Rozdílnost či shodnost v základních zásadách správy daní v České republice a ve Slovenské republice je vyhodnocena v praktické části v bodě 4.1.2.

## **3.3 Daňová kontrola**

### **3.3.1 Daňová kontrola v České republice**

Daňová kontrola je upravena v § 85 až § 88 daňového řádu ČR, jehož účinnost je od 01.01.2011. S daňovou kontrolou úzce souvisí i další ustanovení daňového řádu ČR, a to zejména ustanovení týkajících se základních zásad správy daní, osob zúčastněných na správě daní, zastupování, doručování, vyhledávací činnost, místní šetření, dokazování, důkazní prostředky, svědci aj.<sup>47</sup>

---

<sup>45</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISNN 1335-1583. s 21

<sup>46</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISNN 1335-1583. s 21

<sup>47</sup> Matějková, Radka. *Bakalářská práce - proces při daňové kontrole*. 2018.

## **Osoby zúčastněné na daňové kontrole**

Na správě daní participují dva základní okruhy subjektů správy daní, a to na jedné straně správce daně a na straně druhé osoby zúčastněné na řízení. Osoby zúčastněné na správě daní jsou vymezeny v Hlavě I daňového řádu ČR.<sup>48</sup>

### **Správce daně**

Správce daně je vymezen v Hlavě I, díl 1, § 10 daňového řádu ČR. Správcem daně je každý správní orgán případně i jiný orgán, pokud jej zvláštní zákon v příslušném rozsahu zmocňuje k výkonu správy daní. Jako správci daní vystupují především orgány finanční správy a orgány celní správy. Správa daní je mezi tyto orgány rozdělena tak, že veškeré daně spravují orgány finanční správy s výjimkou spotřebních daní, energetických daní a daně z přidané hodnoty při dovozu neplátci, které spravují orgány celní správy.<sup>49</sup>

### **Osoby zúčastněné na správě daní**

Osoby zúčastněné na správě daní jsou vymezeny v Hlavě I, díl 2 daňového řádu ČR. Osobou zúčastněnou na správě daní jsou daňové subjekty a třetí osoby. Daňovým subjektem je osoba, kterou za daňový subjekt označuje zákon, jakož i osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo jako plátce daně.

Třetími osobami se podle daňového řádu ČR rozumějí osoby jiné než daňový subjekt, které mají práva a povinnosti při správě daní, nebo jejichž práva a povinnosti jsou správnou daní dotčena. Do této skupiny lze zahrnout svědka, odborného konzultanta, znalce, tlumočníka, jakož i další osoby mající povinnost součinnosti při správě daní.<sup>50</sup>

---

<sup>48</sup> Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7. s 257

<sup>49</sup> Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7. s 257

<sup>50</sup> Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7. s 258

## Zástupce

Ustanovení § 25 daňového řádu ČR upravuje institut zastupování. Zástupcem osoby zúčastněné na správě daní je zákonný zástupce fyzické osoby nebo opatrovník, ustanovený zástupce, zmocněnec, společný zmocněnec nebo společný zástupce. Zastupování zástupcem nevylučuje, aby správce daně v případech, kdy je osobní účast zastoupeného nezbytná, jednal se zastoupeným přímo, nebo aby ho vyzval k vykonání některých úkonů. Zastoupený je povinen výzvě správce daně vyhovět. O tomto jednání nebo výzvě správce daně bezodkladně vyrozumí zástupce.<sup>51</sup>

Existence zastoupení daňového subjektu je obecně skutečností, která vylučuje vynucování si přímého jednání daňového subjektu správcem daně. Nicméně z tohoto pravidla existují zákonné výjimky nutných případů v § 25 odst. 2 daňového řádu ČR. Jedná se pouze o nutné případy, kdy by prodleva s opatřením zástupce zmařila faktické provedení zamýšleného úkonu nebo jeho účet, což se týká zejména neodkladných nebo neopakovatelných úkonů. Případně překročení tohoto zákonného rámce výjimky umožňující přímé jednání s daňovým subjektem, přestože je zastoupen, pak může představovat nezákonný zásah, i když pod ochranou před takovým nezákonným zásahem poskytovanou správními soudy. Není sporu o tom, že daňový subjekt má právo se osobně daňového řízení účastnit, i přestože je zastoupen, ovšem toto jeho právo mu nemůže správce daně vnucovat např. předvoláváním zastoupeného daňového subjektu. Na straně druhé však právo zastoupeného daňového subjektu neznamená také právo daňového subjektu daňové řízení zdržovat prostřednictvím zdlouhavé trojstranné komunikace mezi správcem daně, zástupcem daňového subjektu a daňovým subjektem. Jelikož i za takové situace, kdy se daňový subjekt jednotlivých úkonů v jeho daňovém řízení osobně neúčastní, má stále důkazní břemeno ke své vlastní daňové povinnosti a je jen na něm, resp. na jeho volbě procesní strategie, jakými prostředky, zda prostřednictvím svého zástupce nebo osobně, zajistit, aby je unesl.<sup>52</sup>

---

<sup>51</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 296

<sup>52</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 99

V souladu s ustanovením § 26 daňového řádu ČR správce daně ustanoví zástupce osobě, která nemá plnou procesní způsobilost k jednání při správě daní, právnické osobě, která nemá osobu způsobilou jednat jejím jménem, osobě neznámého pobytu nebo sídla, osobě stíženou přechodnou duševní poruchou, která ji brání při správě daní samostatně jednat a osobě, které brání jiná překážka, aby při správě daně činila úkony, pokud si nezvolí zmocněnce.<sup>53</sup>

Zmocněnce si může zvolit osoba zúčastněná na správě daní v souladu s § 27 daňového řádu ČR, s výjimkou případů, kdy má při správě daní něco osobně vykonat. Plná moc je účinná od okamžiku jejího uplatnění u tohoto správce daně. Plná moc je účinná i vůči jinému správci daně po změně místní příslušnosti, vůči správci daně, který provádí úkony na základě dožadání, jakož i vůči dalším správcům daně, pokud vedou řízení ve věci, pro kterou byla plná moc uplatněna. Zmocnitel je povinen vymezit rozsah zmocnění tak, aby bylo zřejmé, k jakým úkonům, řízením nebo jiným postupům se plná moc vztahuje. Není-li rozsah zmocnění vymezen nebo není-li vymezen přesně, vyzve správce daně zmocnitele k úpravě plné moci. O nedostacích při vymezení rozsahu plné moci vyrozumí rovněž zmocněnce. Plná moc je vůči správci daně účinná až po odstranění vad. Účinky podání učiněného zmocněncem na základě vadné plné moci zůstávají zachovány, pokud dojde k odstranění vad ve stanovení lhůtě.

Zvolí-li si zmocnitel nového zmocněnce, platí, že okamžikem uplatnění nové plné moci u správce daně vypověděl plnou moc dosavadnímu zmocněnci v rozsahu, ve kterém byla udělena plná moc novému zmocněnci.<sup>54</sup>

Zmocněnec, který nemá sídlo nebo bydliště na území členského státu Evropské unie, jiného smluvního státu Dohody o Evropském hospodářském prostoru nebo Švýcarské konfederace, je povinen si zvolit zmocněnce pro doručování se sídlem nebo místem pobytu v České republice, jinak budou pro něho písemnosti ukládány u správce daně s účinky

---

<sup>53</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 296

<sup>54</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 296

doručení dnem jejich vydání, jde-li o rozhodnutí, v ostatních případech dnem jejich písemného vyhotovení.<sup>55</sup>

Pokud jedná v téže věci zmocnitel i zmocněnec, je rozhodující jednání zmocnitele. V téže věci může být současně zvolen pouze jeden zmocněnec. Zmocněnec, nejde-li o daňového poradce nebo advokáta není oprávněn zvolit si dalšího zmocněnce.<sup>56</sup>

Vzniká-li více daňovým subjektům společná daňová povinnost, jsou povinny si zvolit společného zmocněnce a pokud tak neučiní ani na výzvu správce daně, ustanoví jim správce daně společného zástupce.<sup>57</sup>

### **Odborný konzultant**

Daňový subjekt nebo jeho zástupce si může k jednání přibrat odborného konzultanta. Pokud odborný konzultant maří jednání, může správce daně, nevede-li nebo nevedlo-li by k nápravě ani uložení pořádkové pokuty, rozhodnutím vyloučit odborného konzultanta z dalšího jednání.<sup>58</sup>

### **Úkony předcházející daňové kontrole**

#### **Vyhledávací činnost**

Vyhledávací činnost je vymezena v § 78 daňového řádu ČR. Správce daně vyhledává důkazní prostředky a daňové subjekty a zjišťuje plnění jejich povinností při správě daní před zahájení řízení i v jeho průběhu.

Vyhledávací činnost provádí správce dan i bez součinnosti s daňovým subjektem.

---

<sup>55</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 297, 298

<sup>56</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 298

<sup>57</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 298

<sup>58</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 298



V rámci vyhledávací činnosti správce daně:

- ověřuje úplnost evidence či registrace daňových subjektů,
- zjišťuje údaje týkající se příjmů, majetkových poměrů a dalších skutečností rozhodných pro správné zjištění, stanovení a placení daně,
- shromažďuje a zpracovává informace a využívá informační systémy v rozsahu, který je nezbytný pro dosažení cíle správy daní,
- opatřuje nezbytná vysvětlení,
- provádí místní šetření.

Správce daně, který není místně příslušný, může provádět místní šetření i bez dožádání.<sup>59</sup>

V rámci vyhledávací činnosti správci daně opatřuje nezbytná vysvětlení k prověření skutečností rozhodných pro naplnění cíle správy daní, pokud tyto skutečnosti nelze prověřit jiným úředním postupem, a to v souladu s § 79 daňového řádu ČR. Každý je povinen podat správci daně vysvětlení, podané vysvětlení však nelze použít jako důkazní prostředek. O podaném vysvětlení sepíše správce daně protokol nebo úřední záznam.<sup>60</sup>

Jedním ze způsobů provádění vyhledávací činnosti je také místní šetření. Samotná vyhledávací činnost slouží slovy Nejvyššího správního soudu k „mapování terénu“, tedy jedná se o takovou činnost správce daně, v jejímž rámci také zjišťuje či ověřuje, zda jsou daňové povinnosti splněny řádně a úplně. V žádném případě však vyhledávací činnost nepředstavuje daňové řízení. Jejím výsledkem tedy mohou být pouze indicie o tom, že daňová povinnost nebyla splněna řádně a úplně, přičemž tyto skutečnosti musí být dále prověřeny v příslušném postupu správce daně a v daňovém řízení při zachování všech zákonných náležitostí zákonného a řádného důkazního procesu.<sup>61</sup>

---

<sup>59</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 317

<sup>60</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 317

<sup>61</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 160

## Místní šetření

Místní šetření je vymezeno v § 80 daňového řádu ČR. Správce daně může provádět místní šetření. V rámci tohoto postupu správce daně zejména vyhledává důkazní prostředky a provádí ohledání daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní, jakož i na místě, kde je to vzhledem k účelu místního šetření nejvhodnější.<sup>62</sup>

Samotné místní šetření se realizuje i jako součást vyhledávací činnosti. Jeho účelem je zejména vyhledávání důkazních prostředků z iniciativy správce daně, přičemž správce daně by měl daňový subjekt vyrozumět o konání místního šetření, a sice v zájmu zachování součinnosti s daňovým subjektem v rámci důkazního řízení. Podle § 78 odst. 2 daňového řádu ČR totiž platí, že vyhledávací činnost provádí správce daně i bez součinnosti s daňovým subjektem.<sup>63</sup>

Cílem místního šetření je získávání předběžných informací o daňových subjektech (popř. jiných osobách), jež by bylo možno poté využít v daňovém řízení ke stanovení daně ve správné výši. V každém případě se však jedná o pouhé zjišťování podkladových informací, či „mapování terénu“.<sup>64</sup>

Místo provedení místního šetření: otázka vymezení místa provádění místního šetření úzce souvisí i s jeho zákonností, resp. s tím, aby nebyl v deklarovaném místním šetření ve skutečnosti prováděn jiný procesní úkon správce daně, který měl správce daně zákonně zvolit, a nikoliv jej předstírat jako místní šetření. Ze samotného smyslu a účelu místního šetření je pak zjevné, má-li se zaměřit na zajištění nebo ohledání důkazních prostředků, že se má provádět u daňových subjektů nebo dalších osob zúčastněných na správě daní. Na půdě správce daně je místní šetření realizovatelné např. při ohledání listin.<sup>65</sup>

---

<sup>62</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 317

<sup>63</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 162

<sup>64</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 160

<sup>65</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 165

## **Daňová kontrola všeobecně**

Daňová kontrola je vymezena v § 85 daňového řádu ČR. Předmětem daňové kontroly jsou daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně vztahující se k jednomu daňovému řízení.

Daňová kontrola se provádí u daňového subjektu nebo na místě, kde je to vzhledem k účelu kontroly nejvhodnější.

Správce daně předmět daňové kontroly prověřuje ve vymezeném rozsahu. Rozsah daňové kontroly lze v jejím průběhu rozšířit nebo zúžit postupem pro její zahájení.

Daňovou kontrolu, která se týká skutečností, které již byly v souladu s vymezeným rozsahem kontrolovány, je možné opakovat pouze tehdy, pokud správce daně zjistí nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění správce daně uplatněny v původní daňové kontrole, anebo v případě, kdy daňový subjekt učiní úkon, kterým mění svá dosavadní tvrzení, takto lze daňovou kontrolu opakovat pouze v rozsahu, který odpovídá změně dosavadního tvrzení daňového subjektu. Správce daně seznámí daňový subjekt s důvody pro opakování daňové kontroly při jejím zahájení.<sup>66</sup>

## **Práva a povinnosti daňového subjektu při daňové kontrole**

Práva a povinnosti daňového subjektu při daňové kontrole jsou vymezeny v § 86 daňového řádu ČR.

Daňový subjekt, u něhož je prováděna daňová kontrola, má právo být přítomen jednání se svými zaměstnanci nebo dalšími osobami, které vykonávají jeho činnosti. Dále má právo předkládat v průběhu daňové kontroly důkazní prostředky nebo navrhnout provedení důkazních prostředků, které on sám nemá k dispozici a vyvracet pochybnosti vyjádřené správcem daně.

Daňový subjekt, u něhož je prováděna daňová kontrola, plní povinnosti dle § 82 – povinnosti při místním šetření a dále je povinen zajistit vhodné místo k provádění daňové kontroly, poskytovat nezbytné informace o vlastní organizační struktuře, o pracovní náplni jednotlivých útvarů, o oprávněních jednotlivých zaměstnanců nebo jiných osob zajišťujících jeho činnost a o uložení účetních záznamů a jiných informací, to však neplatí

---

<sup>66</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 319

pro nepodnikající fyzické osoby. Daňový subjekt je dále při daňové kontrole povinen předkládat důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení, umožnit jednání s kterýmkoliv svým zaměstnancem nebo jinou osobou, která vykonává jeho činnost a nezatajovat důkazní prostředky, které má k dispozici, nebo o nichž je mu známo, kde se nacházejí.<sup>67</sup>

### **Zahájení daňové kontroly**

Daňová kontrola je zahájena prvním úkonem správce daně vůči daňovému subjektu, při kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly a při kterém správce daně začne zjišťovat daňové povinnosti nebo prověřovat tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně.<sup>68</sup>

Skutečným okamžikem zahájení daňové kontroly se slovy daňového řádu rozumí první úkon správce daně, při kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly a při němž současně správce daně začne zjišťovat daňové povinnosti nebo prověřovat tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Skutečným okamžikem tak může být také pouhé vyžádání podkladů k prověření správcem daně, pokud je daňový subjekt nemá v daném okamžiku přímo u sebe (např. jsou u pověřené účetní), přestože fakticky je správce začne prověřovat až poté, co je od daňového subjektu obdrží. Důležité pro vymezení skutečného okamžiku zahájení daňové kontroly bez ohledu na jeho formální deklaraci v protokolu o zahájení daňové kontroly tak je, aby správce daně skutečně zahájil výkon samotné daňové kontroly např i otázkami na charakter podnikatelské činnosti kontrolovaného daňového subjektu, přičemž vše má směřovat ke skutečnému a bezprostřednímu výkonu daňové kontroly, a nikoliv pouze k bezdůvodnému otálení po pouhém formálním zahájení daňové kontroly.<sup>69</sup>

---

<sup>67</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 320

<sup>68</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 320

<sup>69</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 177

## **Výzva k zahájení daňové kontroly**

V případě, že daňový subjekt neumožní správci daně zahájení daňové kontroly, může k tomu být správcem daně vyzván, a to v souladu s § 87 odst. 2 daňového řádu ČR. Ve výzvě pak správce daně stanoví místo zahájení daňové kontroly, předmět daňové kontroly a lhůtu, jejíž běh počíná dnem doručení, ve které je daňový subjekt povinen správci daně sdělit den a hodinu v rámci úředních hodin správce daně, kdy je připraven k zahájení daňové kontroly. Den, který je daňový subjekt povinen sdělit, musí nastat nejpozději patnáctý den ode dne uplynutí lhůty uvedené ve výzvě a musí být sdělen správci daně nejméně 3 pracovní dny před navrhovaným termínem zahájení daňové kontroly.

Nevyhoví-li daňový subjekt uvedené výzvě ve stanovené lhůtě, aniž by sdělil správci daně závažné důvody, pro které nemůže výzvě vyhovět, nebo neumožní-li ve sděleném termínu zahájit a následně provést daňovou kontrolu, může správce daně stanovit daň podle pomůcek, nebo daň sjednat.<sup>70</sup>

## **Průběh daňové kontroly**

### **Úkony zajišťující průběh a účel správy daní**

#### **Protokol o ústním jednání a úřední záznam**

Ustanovení § 60 až 62 daňového řádu ČR definuje protokol v rámci správy daní a § 63 daňového řádu ČR definuje úřední záznam v rámci správy daní. Správce daně sepisuje protokol o ústních podáních a jednáních. Protokol je výrazem řádné dokumentace výkonu správy daní a také věrně zachycuje obsah ústních podání a ústních jednání. Protokol je veřejnou listinou. Význam protokolace ústních podání a zejména ústních jednání spočívá také v tom, že je věrně zachycen obsah a průběh skutečných ústních jednání, čímž je také prokazováno, že osoba zúčastněná na správě daní nebyla zkrácena na svých právech, neboť je jí umožněno vyjádřit se k podkladům, či že jsou v protokolu zachyceny podstatné relevantní skutečnosti.<sup>71</sup>

---

<sup>70</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 320

<sup>71</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 123

Správce daně může také pořídit o úkonech, o kterých se podle zákona pořizuje protokol, obrazový nebo zvukový záznam, který je přílohou protokolu. O této skutečnosti předem uvědomí osoby, které se tohoto úkonu účastní.<sup>72</sup>

Protokol musí zejména obsahovat vylíčení průběhu jednání, návrhy osob, které se úkonu zúčastnily, nebo jejich výhrady směřující proti obsahu protokolu. Dále protokol obsahuje předmět jednání, místo jednání, časový údaj o začátku a skončení jednání, označení správce daně a úřední osoby, která úkon provedla. Součástí protokolu jsou i rozhodnutí vyhlášená při jednání. Správce daně zaznamená do protokolu všechna vyjádření, návrhy nebo výhrady vznesené osobami zúčastněnými na protokolovaném jednání a své stanovisko k nim. Protokol podepisují osoby zúčastněné na protokolovaném jednání a úřední osoba. Odepření podpisu a jeho důvody se také zaznamenají do protokolu. Následně správce daně předá stejnopis protokolu daňovému subjektu, popřípadě též další osobě na jednání zúčastněné, pokud o to požádá.<sup>73</sup>

Úřední záznam sepíše správce daně o důležitých úkonech při správě daní, pokud nejsou součástí protokolu. V úředním záznamu správce daně zachytí skutečnosti, které mají vztah ke správě daní, zjištěné zejména z ústních sdělení, oznámení, poznámek, obsahů telefonických hovorů a jiných spisových materiálů. Úřední záznam podepíše osoba, která ho vyhotovila.<sup>74</sup>

### **Předvolání a předvedení**

Předvolání a předvedení upravuje § 100 daňového řádu ČR. Správce daně předvolá osobu zúčastněnou na správě daní, jejíž osobní účast v řízení nebo jiném postupu při správě daní je nutná a v předvolání uvede kdy, kam a v jaké věci a z jakého důvodu se má dostavit a současně upozorní na právní důsledky nedostavení se, včetně možnosti jejího předvedení. Předvolání se doručuje do vlastních rukou.

---

<sup>72</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 127

<sup>73</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 310

<sup>74</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 311

V případě, že se předvolaná osoba bez dostatečného důvodu nedostaví, ani po opakovaném předvolání, může správce daně vydat rozhodnutí o předvedení a požádat o její předvedení příslušný bezpečnostní sbor, který má pravomoc k předvedení podle jiného právního předpisu.

Rozhodnutí o předvedení je doručováno předváděné osobě prostřednictvím osoby, která předvedení na základě tohoto rozhodnutí vykonává proti tomuto rozhodnutí nelze uplatnit opravné prostředky.<sup>75</sup>

### **Dožádání**

Dožádání upravuje § 17 daňového řádu ČR. Místně příslušný správce daně může dožádat jiného věcně příslušného správce daně téhož nebo nižšího stupně o provedení úkonů nebo dílčích řízení nebo jiných postupů, které by sám mohl provést jen s obtížemi nebo s vynaložením neúčelných nákladů, anebo které by nemohl provést vůbec. Dožádaný správce daně provede dožádané úkony, jakož i úkony, které zajišťují účel dožádání, bezodkladně, nebo sdělí důvody, pro které dožádání vyhovět nemůže. Spory mezi správcem daně o provedení dožádaných úkonů rozhoduje ten správce daně, který je nejbližše společně nadřízen dožádanému a dožadujícímu správcem daně.<sup>76</sup>

### **Předběžná otázka**

Vyskytne-li se v řízení otázka, o které již pravomocně rozhodl příslušný orgán veřejné moci, je správce daně takovým rozhodnutím vázán. Ostatní otázky, o nichž přísluší rozhodnout jinému orgánu veřejné moci, může správce daně posoudit sám. Správce daně si nemůže učinit úsudek o tom, zda byl spáchán trestný čin, přešůpek, nebo jiný správní

---

<sup>75</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 326

<sup>76</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 294

delikt a kdo za něj odpovídá, ani o otázkách osobního stavu. Předběžnou otázku řeší § 99 daňového řádu ČR.<sup>77</sup>

### **Nahlížení do spisu**

Nahlížení do spisu upravuje § 66 daňového řádu ČR. Pod pojmem spis si můžeme představit složku daňového subjektu obsahující všechny důležité dokumenty, písemnosti, rozhodnutí a další důležité úřední záznamy. Daňový subjekt je oprávněn u správce daně nahlédnout do části spisu týkajících se jeho práv a povinností, které označí, s výjimkou části vyhledávací. Za stejných podmínek je daňový subjekt oprávněn nahlédnout do osobních daňových účtů vedených v rámci evidence daní a jeho daňových povinnostech. Daňový subjekt je oprávněn nahlédnout i do soupisu písemností obsažených ve vyhledávací části spisu. Z takto poskytnutého soupisu nesmí být patrný obsah jednotlivých písemností. Není-li ohrožen zájem jiného daňového subjektu nebo jiných osob zúčastněných na správě daní anebo cíl správy daní, může správce daně v odůvodněných případech, kdy je to nutné pro další průběh řízení, umožnit nahlédnutí i do písemností ve vyhledávací části spisu.

Oprávnění nahlédnout do spisu lze využít v úředních hodinách pro veřejnost, pokud správce daně nepřipustí nahlížení do spisu i v průběhu pracovní doby mimo úřední hodiny pro veřejnost.

Správce daně pořídí o každém nahlédnutí do spisu podle povahy věci protokol nebo úřední záznam, ve kterém uvede, do kterých částí spisu bylo daňovému subjektu umožněno nahlédnout.

Na žádost daňového subjektu pořídí správce daně z části spisu, do níž lze nahlížet, doslovné opisy, kopie, výpisy nebo potvrzení o skutečnostech v ní obsažených a vydá je daňovému subjektu. Na žádost daňového subjektu správce daně rovněž ověří jejich shodu s obsahem spisu. O pořízení listiny a vydání ověřovací doložky provede úřední záznam.<sup>78</sup>

---

<sup>77</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 326

<sup>78</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 312



## Dokazování

Dokazování je zakotveno v § 92 daňového řádu ČR. Dokazování provádí příslušný správce daně nebo jím dožádaný správce daně. Správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejdříve, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Ve smyslu § 1 odst. 2 daňového řádu ČR platí, že správa daně je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. Ke správnému zjišťování daně slouží dokazování. Obecně platí, že důkazní břemeno stíhá prvotně daňový subjekt. Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podání. Ve smyslu zásady oficiality si ovšem důkazní prostředky opatřuje i správce daně, zpravidla proto, aby s jejich pomocí unesl své důkazní břemeno podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu ČR. Návrh daňového subjektu na získání jím označeného důkazního prostředku může být správcem daně zákonně odmítnut stejně jako daňovým subjektem předložený důkazní prostředek, ovšem pouze za podmínky, že je zcela zjevné, že jeho provedení by již nijak nepřispělo k objasnění věci samotné. Oproti tomu již provedené důkazní prostředky musí být v rámci volného hodnocení důkazů vypořádány.<sup>79</sup>

Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.<sup>80</sup>

Navrhuje-li v řízení účast třetí osoby daňový subjekt, je povinen současně s návrhem sdělit správci daně potřebné údaje o této třetí osobě a informaci o tom, které skutečnosti hodlá účast této třetí osoby prokázat nebo vysvětlit, popřípadě jiný důvod účasti. Není-li návrhu vyhověno, správce daně o tom vyrozumí daňový subjekt s uvedením důvodu.<sup>81</sup> I v případě důkazního prostředku svědeckou výpovědí platí, že správce daně musí navržený důkazní prostředek povést, pokud je způsobilý přispět k objasnění věci. To znamená, že zákonně odmítnout provést navržený důkazní prostředek je správce daně oprávněn pouze tehdy, pokud již provedené důkazy poskytují dostatečný základ pro

---

<sup>79</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 227

<sup>80</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 232

<sup>81</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 323

rozhodnutí ve věci samé, popř. protože navrhovaná výpověď nemůže přispět ke zjištění skutečného stavu věci. Správce daně však nemůže předem hodnotit pravdivost a věrohodnost svědecké výpovědi, aniž by ji provedl.<sup>82</sup>

Správce daně po provedeném dokazování určí, které skutečnosti považuje za prokázané a které nikoliv a na základě kterých důkazních prostředků. O hodnocení důkazů sepíše správce daně úřední záznam, pokud se toto hodnocení neuvádí v jiné písemnosti založené ve spise. S otázkou hodnocení toho, zda daňový subjekt unesl či neunesl své důkazní břemeno, které obecně ke svým tvrzením ohledně své vlastní daňové povinnosti, je také úzce spojena otázka zákonných mezí tohoto důkazního břemene. Zcela nad rámec těchto mezí by bylo, pokud by bylo po daňovém subjektu požadováno unesení důkazního břemene, které jej nestíhá, popř. je nemožné, nesplnitelné nebo přesahující obvyklý rámec obecných obchodních zvyklostí, které jsou v souladu s dostatečnou mírou obezřetnosti podnikatele. Na straně druhé nelze důkazní povinnost daňového subjektu shrnout jako pouhé předložení účetnictví či jiných povinných evidencí správci daně, aniž by bylo tvrzení daňového subjektu jím prokazováno dalšími důkazními prostředky, pokud je o jejich uskutečnění v tvrzené podobě důvodná pochybnost. Jen takto unese daňový subjekt své důkazní břemeno ohledně správnosti svého původního tvrzení daně.<sup>83</sup>

### **Důkazní prostředky**

Co lze užít jako důkazních prostředků je vymezeno v § 93 daňového řádu ČR. Obecně může být důkazním prostředkem vše, co má vypovídající hodnotu, na jejímž základě je možné zjistit či ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Jedinou zákonnou výjimkou jsou takové důkazní prostředky, které byly získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy. Pouze legálně získané důkazní prostředky, které současně mají vypovídající potenciál, je možné použít v rámci dokazování. Výslovnou úpravou daňového řádu je rovněž připuštěno použití těch důkazních prostředků, které byly případně získány ještě před samotným zahájením konkrétního řízení. Jako důkazní prostředky v rámci správy daní mohou konečně sloužit

---

<sup>82</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 227

<sup>83</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 232

také podklady od jiných orgánů veřejné moci získané pro jimi vedená řízení, pokud mají dostatečnou vypovídající hodnotu pro zjištění a stanovení daně, kdy je výslovně pamatováno na svědeckou výpověď, kterou je správce daně k návrhu daňového subjektu povinen v daňovém řízení zopakovat tak, aby měl daňový subjekt zaručena veškerá práva stejně jako v případech přímého porízení svědecké výpovědi v rámci správy daní. Obdobně pak mohou být důkazním prostředkem také podklady z jiných daňových řízení včetně podkladů získaných při výkonu správy daní u jiných daňových subjektů.<sup>84</sup>

Orgány veřejné moci a osoby, které mají listiny a další věci nezbytné pro správu daní, které mohou být důkazním prostředkem při správě daní, jsou povinny, za podmínek podle § 58 daňového řádu ČR, na vyžádání správce daně listiny nebo jejich kopie a jiné věci vydat nebo zapůjčit k ohledání.<sup>85</sup>

## **Svědci**

Ustanovení § 96 daňového řádu ČR definuje osobu svědka. Každá osoba je povinna vypovídat jako svědek o důležitých okolnostech při správě daní týkající se jiných osob, pokud jsou jí známy. Svědek musí vypovídat pravdivě a nesmí nic zamlčovat. Svědek je osoba, která svými smysly vnímala skutečnosti, které jsou významné pro dané řízení, přičemž významné je následné hodnocení jednotlivých tvrzení osob zúčastněných na správě daní v rámci dokazování. Stěžejním a společným znakem je zejména skutečnost, že správce daně se má v případech protichůdných tvrzení osob zúčastněných na správě daní zabývat také hodnocením věrohodnosti vyslechnutých svědků a pravdivosti jejich výpovědí.<sup>86</sup>

Svědka může odepřít výpověď, pokud by svou výpovědí způsobil nebezpečí trestního stíhání svého nebo osob jemu blízkých. Vychází se ze zákazu sebeobvinění i ve vztahu k osobám blízkým, přičemž to je také důvodem pro důvodné či bezdůvodné odepření obecné povinnosti vypovídat pravdivě a úplně o důležitých okolnostech při

---

<sup>84</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 287

<sup>85</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 323

<sup>86</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 312

správě daní týkajících se jiných osob, které jí jsou známy.<sup>87</sup> Dalším zákonným důvodem, pro nějž nesmí být osoba vyslechnuta jako svědek, je ochrana utajovaných informací a zákonem uložená nebo uznaná povinnost mlčenlivosti.<sup>88</sup>

Daňový subjekt má právo být přítomen výslechu svědka a klást mu otázky v rámci dokazování svých práv a povinností. O provádění svědecké výpovědi správce daně daňový subjekt včas vyrozumí, nehrozí-li nebezpečí z prodlení. Základem pro samotnou konzumaci práva daňového subjektu být přítomen výslechu svědka a klást mu při výslechu otázky je, aby se daňový subjekt o konání výslechu svědka řádně a včas dozvěděl. Případné nedodržení správného postupu správcem daně je možné následně napravit opakováním výslechu svědka již řádným postupem, přičemž je však správce daně povinen vycházet pouze z obsahu řádné výpovědi svědka.<sup>89</sup>

Ve vyrozumění daňového subjektu o provádění svědecké výpovědi správce daně uvede označení věci, ve které bude svědek vypovídat, a označení svědka, nehrozí-li nebezpečí, že by došlo ke zmaření účelu výpovědi.<sup>90</sup>

## **Znalec**

Ustanovení § 95 daňového řádu ČR definuje osobu znalce a dále důkazní prostředek znalecký posudek. Správce daně může ustanovit znalce k prokázání skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně.

Jedním z výslovně uváděných příkladů důkazních prostředků v daňovém řízení je znalecký posudek. Ten může být významným důkazním prostředkem, stále se však jedná pouze o jeden z důkazních prostředků, a nelze tak vyloučit ani situace, kdy bude věc v dokazování uzavřena jinak, než by případně vyzníval závěr jednoho znaleckého posudku, a to zejména tehdy, bude-li dostatečná důkazní situace a případně i další znalecký posudek vypovídat o opaku, s ohledem na skutečnost, že se znalec v rozsahu zadání znaleckého posudku vyslovuje k odbornému posouzení pouze dílčích skutkových otázek, a nikoliv k právnímu hodnocení věci. Není také neobvyklý rozpor mezi znaleckými posudky nebo

---

<sup>87</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 320

<sup>88</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 322

<sup>89</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 324

<sup>90</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 324

situace, kdy správci daně vzniknou pochyby o znaleckém posudku, např. když není zřejmé, z jakých cen znalec vycházel, jaké použil metody atd., pak je na místě, aby tyto rozpory a nesrovnalosti správce daně odstranil. Nemůže tak ovšem učinit tím, že znalecký posudek, který mu nevyhovuje, prohlásí za nadbytečný, resp. irelevantní, a proto jej neosvědčí jako důkaz. Rozpory a nesrovnalosti ve znaleckých posudcích lze odstranit v první řadě prostřednictvím výslechu znalce, popř. znalců. Pokud by ani tyto výsledky nevedly k objasnění nejasností, je na místě přistoupit k dalšímu konkurenčnímu znaleckému zkoumání nebo reviznímu znaleckému posouzení.<sup>91</sup>

### **Poskytování informací správci daně**

Povinnost poskytování informací správci daně upravuje § 57 daňového řádu ČR. Povinnost poskytnout údaje na základě vyžádání správce daně mají orgány veřejné moci a osoby, které

- vedou evidenci osob nebo věcí,
- poskytují plnění, které je předmětem daně,
- provádějí řízení v případech, jejichž předmět podléhá daňové povinnosti, nebo
- získávají jiné údaje nezbytné pro správu daní.

Povinnost poskytnout údaje na základě vyžádání správce daně mají dále:

- zdravotní pojišťovny, které jsou povinny poskytnout údaje, které jsou na základě zákona oprávněny shromažďovat,
- banky, včetně zahraničních bank, spořitelni a úvěrní družstva a platební instituce, které jsou povinny poskytnout čísla účtů, údaje o jejich majitelích, stavech peněžních prostředků na účtech a o jejich pohybu a údaje o úvěrech, vkladech a depozitech,
- provozovatelé poštovních služeb jsou povinni poskytnout údaje o poštovních zásilkách, poštovních poukazech a pronajatých poštovních přihrádkách, a to i jejich příjemcích a pronajímatelích,

---

<sup>91</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 307

- podnikatelé poskytují veřejně dostupnou telefonní službu jsou povinni poskytnout údaje, které shromažďují o účastnících veřejně dostupných telefonních služeb,
- vydavatele periodického tisku jsou povinni poskytnou jméno nebo název a adresu objednatele inzerátu uveřejněného pod značkou.<sup>92</sup>

Orgány veřejné moci a osoby uvedené v § 57 daňového řádu ČR jsou povinny dle § 58 daňového řádu ČR poskytnout bezúplatně na vyžádání správce daně stanovené údaje, a to v rozsahu nezbytném pro správu daní. Tyto údaje se poskytují jednotlivě nebo v rozsahu a způsobem dohodnutým mezi poskytovatelem údajů a správcem daně. Správce daně si může údaje dle § 57 daňového řádu ČR vyžádat jen v případě, že je nelze získat z úřední evidence, kterou sám vede. Správce daně si může vyžádat potřebné údaje od osob uvedených v § 57 daňového řádu ČR jen v případě, že je nelze získat od jiného orgánu veřejné moci.

Nejvyšší kontrolní úřad a další kontrolní orgány předávají v souladu s § 59 daňového řádu ČR i bez vyžádání příslušným správcům daně údaje uvedené v kontrolních protokolech, které mají vztah ke správě daní. Kontrolní orgány zjištěné údaje poskytnou správci daně do 30 dnů od provedení kontrolního zjištění.<sup>93</sup>

### **Ukončení daňové kontroly**

Ukončení daňové kontroly upravuje § 88 daňového řádu ČR. O zahájení, průběhu a ukončení daňové kontroly sepíše správce daně zprávu o daňové kontrole, která obsahuje výsledek kontrolního zjištění, včetně hodnocení důkazů zjištěných v průběhu daňové kontroly, a odkaz na protokoly nebo úřední záznamy o zahájení daňové kontroly, jednáních vedených v průběhu daňové kontroly, skutečnostech zjištěných správcem daně mimo jednání, seznámení daňového subjektu s kontrolním zjištěním. Zpráva o daňové kontrole dále musí obsahovat vyjádření daňového subjektu obsahující tvrzení, návrhy nebo

---

<sup>92</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 309

<sup>93</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 309

výhrady daňového subjektu k výsledku kontrolního zjištění a stanovisko správce daně k jednotlivým tvrzením, návrhům nebo výhradám daňového subjektu.<sup>94</sup>

Součástí zprávy o daňové kontrole musí být zároveň informace o tom, jak se správce daně vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými kontrolovaným daňovým subjektem, které skutečnosti má správce daně za prokázané, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a jak věc posoudil po právní stránce. Smyslem této úpravy je, že zpráva o daňové kontrole má poskytnout souhrn relevantních kontrolních zjištění, které jsou podkladem pro další postup správce daně, tedy také správní úvahu správce daně, na jejímž základě dospěl k důvodům pro stanovení daně a rovněž pro zvolený způsob stanovení daně.<sup>95</sup>

V odst. 2 až 4 § 88 daňového řádu ČR je pak zakotven postup při ukončení daňové kontroly, kdy správce daně seznámí daňový subjekt s výsledkem kontrolního zjištění, včetně hodnocení dosud zjištěných důkazů a předloží mu jej k vyjádření. Na žádost daňového subjektu pak stanoví správce daně přiměřenou lhůtu, ve které se může daňový subjekt vyjádřit k výsledku kontrolního zjištění a navrhnout jeho doplnění. Nedojde-li na základě tohoto vyjádření ke změně výsledku kontrolního zjištění, nelze již v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhnout jeho další doplnění.<sup>96</sup>

V rámci zajištění řádného důkazního dialogu je pak aktuální zákonnou úpravou kontrolovanému daňovému subjektu zaručeno právo na to, aby tato kontrolní zjištění správce daně nebo jeho hodnocení důkazů zjištěných v dosavadním průběhu daňové kontroly rozporoval, protože má právo na vyjádření se ke skutečnostem obsaženým ve zprávě o daňové kontrole, včetně návrhu na doplnění dosavadního kontrolního zjištění zachyceného v předložené zprávě o daňové kontrole. Stejně tak je zákonnou povinností správce daně se s tvrzením a návrhy na doplnění kontrolovaného daňového subjektu vypořádat v kontextu s dosavadním výsledkem kontrolního zjištění a doplnit výsledek tohoto zjištění, případně se řádně vypořádat s tím proč není již nutné kontrolní zjištění dále doplňovat, pokud správce daně unese dostatek reálných důvodů pro takové odmítnutí navrhovaného doplnění. Dojde-li však na základě vyjádření kontrolovaného daňového

---

<sup>94</sup> KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8. s 321

<sup>95</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 186

<sup>96</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 191

subjektu ke změně předchozího kontrolního zjištění, celý proces uzavírání daňové kontroly se opakuje projednáním obsahově nové zprávy o daňové kontrole.

Pokud ovšem ani po vyjádření kontrolovaného daňového subjektu nedojde ke změně původního zjištění správce daně zachyceného v projednávané zprávě o daňové kontrole, pak je zákonnou úpravou již vyloučeno navrhnout další doplnění výsledku kontrolního zjištění zachyceného ve zprávě o daňové kontrole. Daňový subjekt by tak měl ve svém vlastním zájmu věnovat náležitou pozornost již svému prvotnímu vyjádření, jelikož zde platí zásada „jednou a dost“. Kontrolovaný daňový subjekt může své návrhy dále uplatnit v případném odvolacím řízení proti platebnímu výměru vycházejícímu z této daňové kontroly. Tomu rovněž odpovídá právo daňového subjektu na poskytnutí přiměřené lhůty pro vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění a k návrhu na jeho doplnění. Tuto lhůtu stanoví správce daně na základě žádosti kontrolovaného daňového subjektu, přičemž by se zásadně mělo jednat o stanovení přiměřené lhůty posuzované zejména s ohledem na rozsah kontrolního zjištění.<sup>97</sup>

Odmítne-li se kontrolovaný daňový subjekt seznámit se zprávou o daňové kontrole nebo ji projednat anebo se jejímu projednání vyhýbá, doručí mu ji správce daně do vlastních rukou. Den doručení zprávy o daňové kontrole se pokládá za den jejího projednání a ukončení daňové kontroly.

Odepření podpisu zprávy o daňové kontrole kontrolovaným daňovým subjektem bez dostatečného důvodu nemá vliv na použitelnost zprávy o daňové kontrole jako důkazního prostředku. O tomto musí být ve zprávě kontrolovaný daňový subjekt prokazatelně poučen. Okamžikem bezdůvodného odepření podpisu nastávají též účinky projednání, oznámení zprávy o daňové kontrole a ukončení kontroly.<sup>98</sup>

K samotnému projednání zprávy o daňové kontrole může dojít pouze tehdy sejdou-li se kontrolovaný daňový subjekt a správce daně v dohodnutém termínu. Sdělení termínu projednání zprávy o daňové kontrole může být i neformální, zvláště za situace, kdy se jak daňový subjekt, tak i jeho zástupce osobně účastnili projednání zprávy o kontrole a mohli tak uplatnit veškerá svá zákonem stanovená práva. Ze samotné povahy věci také plyne, že správcem daně původně zamýšlený termín projednání zprávy o daňové kontrole nemusí

---

<sup>97</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 191,192

<sup>98</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 197



daňovému subjektu vyhovovat, až již z důvodů objektivních, kdy jej nemůže využít např. s ohledem na zdravotní stav, který je takové povahy, že neumožňuje účast daňového subjektu nebo jeho zástupce na projednání zprávy o daňové kontrole, či z důvodů subjektivních omluvitelných, kdy v důsledku např. zahraniční dovolené nebo naléhavých a neodkladných pracovních povinností není možné zprávu o daňové kontrole v navrženém termínu projednat. V takových případech je daňový subjekt oprávněn projednání zprávy o daňové kontrole oddálit a omluvit se ze shora uvedených důvodů a nejlépe také navrhnout správci daně termín, který daňovému subjektu již umožní zúčastnit se projednání zprávy o daňové kontrole. Taková omluva však nemá a nemůže sloužit k tomu, aby správci daně znemožnila uskutečnit projednání zprávy o daňové kontrole, jak by tomu zpravidla bylo, pokud by se daňový subjekt z projednání zprávy omlouval opakovaně s uvedením méně závažných důvodů, či dokonce bez jejich uvedení.<sup>99</sup>

Právní úprava obsažená v § 88 odst. 5 daňového řádu ČR pamatuje na situace, kdy se daňový subjekt odmítá se zprávou o daňové kontrole seznámit nebo odmítá její projednání či se jejím projednání vyhýbá. V takových případech je správci daně umožněno, aby zprávu o daňové kontrole doručil daňovému subjektu do vlastních rukou, přičemž doručení se zpráva o daňové kontrole považuje za projednanou a daňová kontrola se považuje za ukončenou. S ohledem na závažnost takových důsledků pro daňový subjekt je nezbytné, aby správce daně tohoto zákonného oprávnění využíval pouze v situacích, které je skutečně možné vyhodnotit jako obstrukční jednání daňového subjektu svěřující k oddalování projednání daňové kontroly a jejího ukončení, včetně oddalování případného stanovení daně na základě kontrolního zjištění správce daně.<sup>100</sup>

Obdobně pamatuje právní úprava i na situace, kdy by byl daňovým subjektem nedůvodně odepřen podpis zprávy o daňové kontrole po jejím projednání. V tomto případě lze poukázat na již výše uvedené, že se musí skutečně jednat o bezdůvodné odepření podpisu zprávy o daňové kontrole. Za bezdůvodné odepření by nebylo považováno, kdyby byl daňový subjektem odepřen podpis zprávy o daňové kontrole, pokud by se jednalo např. o nevypořádání nebo nezachycení návrhů daňového subjektu na doplnění dokazování v daňové kontrole. Pochyby vzbuzuje díkce § 88 odst. 6 daňového řádu ČR, v němž se

---

<sup>99</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 197,198

<sup>100</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 200

rozlišuje na jedné straně odepření podpisu zprávy daňovým subjektem „bez dostatečného důvodu“, což zůstává bez důsledku, pokud jde o použitelnost zprávy o kontrole jako důkazního prostředku, a na straně druhé „bezdůvodné“ odepření podpisu zprávy s důsledkem fikce projednání zprávy, jejího oznámení a ukončení kontroly na straně druhé.<sup>101</sup>

Zpráva o daňové kontrole je pouze jedním, nikoliv jediným důkazním prostředkem, není tedy vyloučeno, aby závěr o nemožnosti stanovit daň dokazováním obsažený ve zprávě o daňové kontrole byl ještě před samotným stanovením daně revidován a došlo k vyměření daně pomocí dokazování, budou-li pro takovou změnu dány dostatečné podmínky. V případě, že by se jednalo o nekonkrétní nebo o vnitřně rozpornou zprávu o daňové kontrole, nemohla by tato být jediným důkazem, resp. by mělo nejpozději v odvolacím řízení dojít k odstranění této nekonkrétnosti nebo vnitřní rozpornosti zprávy o daňové kontrole.<sup>102</sup>

### **3.3.2 Daňová kontrola ve Slovenské republice**

Daňová kontrola je upravena v § 44 až § 47a daňového řádu SR, jehož účinnost je od 1. ledna 2010. S daňovou kontrolou úzce souvisí i další ustanovení daňového řádu SR, a to zejména ustanovení týkající se základních zásad správy daní, osob zúčastněných na správě daní, zatupování, doručování, vyhledávací činnost, místní šetření, dokazování, důkazní prostředky, svědci aj.

#### **Osoby zúčastněné na daňové kontrole**

Osoby zúčastněné na správě daní jsou vymezeny v Čl. 1, § 4 daňového řádu SR. V tomto ustanovení je definováno, kdo je správcem daně a dále jsou v tomto ustanovení vymezeny i osoby, které se účastní na správě daní.<sup>103</sup>

---

<sup>101</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 200

<sup>102</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4. s 203,204

<sup>103</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583. s 22

## Správce daně

Správce daně je pro účely daňového řádu SR je daňový úřad, celní úřad nebo obec. K rozdělení došlo na základě toho, jakými daněmi a jejich správou se správce zabývá:

- daňový úřad – v jeho kompetenci je správa daní z přidané hodnoty, daně z příjmů, další jeho úlohou je vrácení správních poplatků, soudních poplatků,
- obec – v její kompetenci je správa místních daní a poplatků za komunální odpady,
- celní úřad – uvedení správce daně spravuje spotřební daně, clo a daň z přidané hodnoty za dodání zboží a služeb z třetích zemí.<sup>104</sup>

## Osoby zúčastněné na správě daní

Osobou zúčastněnou na správě daní jsou:

- zaměstnanec, jehož zaměstnavatelem nebo služebním úřadem je finanční ředitelství nebo obec,
- druhostupňový orgán, kterým je finanční ředitelství ve věcech, v kterých v prvním stupni rozhoduje správce daně a dále ministerstvo ve věcech, v kterých rozhoduje finanční ředitelství,
- daňový subjekt, kterým je osoba, které tento zákon nebo zvláštní předpisy ukládají povinnosti nebo přiznávají práva.<sup>105</sup>

## Zástupce

Ustanovení § 9 daňového řádu SR upravuje institut zastupování daňového subjektu. Jde o situaci, kdy fyzická osoba nemůže z jistých důvodů vystupovat sama v rámci správy

---

<sup>104</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISNN 1335-1583. s 22

<sup>105</sup> Mračko, Ing. Miroslav. *Novelizovaný daňový poriadok s aktualizovanými dovodovými správami*. Bratislava : Ing. Miroslav Mračko, EPOS, 2018. ISBN 978-80-562-0200-5. s 12

daní, je zastoupená zákonným zástupcem nebo opatrovníkem. Tento institut se využívá v případech, kdy daňový subjekt není způsobilý jednat při správě daní, nenachází se na území SR, má případně zdravotní omezení, neplnoletost, případně nelze daňový subjekt dohledat, jelikož se nezdržuje na adrese uvedené jako trvalý pobyt, ale i dalších případech (výkon trestu aj.). Zastupování se využívá při správě daní poměrně často, a to zejména vzhledem k tomu, že daňový subjekt nemá čas a prostor vystupovat sám za sebe.

Co se týká podmínek, které by měla osoba zástupce splňovat, nejsou daňovým řádem vymezené a je jen na rozhodnutí toho daňového subjektu, který si ho za zástupce zvolí. Zároveň se nebere ohled, pokud je zástupcem fyzická nebo právnická osoba. Jedinou podmínkou na osobu zástupce je právní způsobilost, a to i v případě plné moci.

V případě osoby při správě daní, která není nezpůsobilá a nemá soudem stanoveného opatrovníka, určí zástupce správce daně. Daňový subjekt, jeho zákonný zástupce nebo opatrovník se mohou nechat zastupovat zástupcem na základě plné moci, která může být udělena na všechny úkony související se správou daní, nebo jen na určitý úkon. Pokud rozsah plné moci není jednoznačně vymezený, v zájmu právní jistoty se považuje za všeobecnou. Za zástupce, který je daňovým poradcem nebo advokátem, může jednat i jiná osoba, pokud to vyplývá z plné moci, přitom se její konání považuje za jednání zástupce. Ve stejné věci může mít daňový subjekt, zákonný zástupce nebo opatrovník jen jediného zástupce. Pokud je zástupcem právnická osoba, jedná za zástupce její statutární orgán nebo osoba, která je tímto orgánem pověřená.

Plná moc se udělí písemně, ale nepožaduje se úřední ověření podpisu. Ustanovení dále upravuje, že udělení plné moci, její odvolání nebo výpověď jsou vůči správci daně účinné ode dne jejich doručení správci daně.<sup>106</sup>

Daňovému subjektu, kterého pobyt není známý nebo kterému se nepodařilo doručit písemnost na známou adresu mimo území Slovenské republiky, jako i tomu, kdo nemůže při správě daní vystupovat osobně, zejména z důvodu vazby, výkonu trestu odnětí svobody, dlouhodobého pobytu mimo území Slovenské republiky, který trvá nepřetržitě alespoň tři měsíce nebo dlouhodobé nemoci a nezvolil si žádného zástupce, může ustanovit zástupce správce daně. Pokud takto nelze ustanovit zástupce, může správce daně požádat

---

<sup>106</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583. s 26

Slovenskou komoru daňových poradců, aby navrhla zástupce ze seznamu daňových poradců, a to do 30 dní od doručení žádosti. Správce daně může pro účely správy daní ustanovit zástupce i právnické osobě, které není možné doručit písemnost na adresu sídla uvedeného v obchodním rejstříku nebo v jiném rejstříku a její jiná adresa není správci daně známá, nebo která nemá osobu způsobilou jednat nebo je sporné, kdo je oprávněný za právnickou osobu jednat.

Zastupování daňového subjektu zástupcem nevylučuje, aby správce daně vykonával úkony v nevyhnutelných případech s daňovým subjektem přímo nebo aby správce daně vyzval daňový subjekt k provedení některých úkonů. Daňový subjekt je povinný výzvě správce daně vyhovět. Správce daně je povinný o tomto jednání vyrozumět zástupce daňového subjektu.

Pokud ve stejné věci jedná daňový subjekt a jím zvolený zástupce a jejich jednání si odporuje, respektuje správce daně jednání daňového subjektu.

Pokud udělalo několik daňových subjektů společné podání, nebo pokud vystupují společně ve stejné věci, nebo pokud jsou spoluvlastníky věci, která je předmětem zdanění, jsou povinni zvolit si společného zástupce pro účely správy daní. Pokud toto neudělají ani na výzvu, určí společného zástupce správce daně a vyrozumí o tom příslušné daňové subjekty. Proti rozhodnutí o určení společného zástupce nelze podat odvolání.

Pokud jde o daňový subjekt, který má registrační povinnost a který má trvalý pobyt nebo sídlo mimo území členského státu, je povinný zvolit si zástupce na doručování s trvalým pobytem nebo sídlem na území Slovenské republiky, jinak se budou písemnosti ukládat u správce daně s účinky doručení v den jejich vydání.<sup>107</sup>

## **Úkony předcházející daňové kontrole**

### **Vyhledávací činnost**

Vyhledávací činnost je vymezena v § 36 daňového řádu SR. Správce daně je oprávněný při vyhledávací činnosti shromažďovat informace o daňových subjektech, vyhledávat nepřihlášené nebo neregistrované daňové subjekty, ověřovat úplnost

---

<sup>107</sup> Mračko, Ing. Miroslav. *Novelizovaný daňový poriadok s aktualizovanými dovodovými správami*. Bratislava : Ing. Miroslav Mračko, EPOS, 2018. ISBN 978-80-562-0200-5. s 13,14

a správnost evidence nebo registrace daňových subjektů a zjišťovat další skutečnosti rozhodující pro správné stanovení daně, zabezpečení její úhrady a vymáhání daňového nedoplatku, přičemž správce daně může vyhledávací činnosti vykonávat i bez přímé součinnosti daňového subjektu.

Když správce daně zjistí, že daňový subjekt přestal vykonávat činnost nebo přestal mít příjmy, které podléhají dani, udělá opatření potřebné pro urychlené vybrání daně nebo na vymáhání daňových nedoplatků na všech daních.<sup>108</sup>

Vyhledávací činnost provádí správce daně i bez součinnosti daňového subjektu. Tato činnost spočívá hlavně ve vyhledávání neregistrovaných daňových subjektů, ověřování úplnosti a správnosti registrace. Správce daně také může udělat potřebné opatření, když zjistí, že daňový subjekt přestal vykonávat činnost, to znamená, že nepřebírá poštu, neplní oznamovací povinnost, nepodává daňové přiznání. V tom případě vykoná daňovou kontrolu, nebo využije institut zabezpečení – předběžné opatření. Od ledna 2017 změny při vydání předběžného opatření říkají, že v některých případech bude vydané předběžné opatření exekučním titulem. Pokud bude správce daně na základě získaných informací odůvodněně předpokládat, že daň splatná v budoucnosti nebude uhrazená, může vydat předběžné opatření, kterým např. uloží daňovému subjektu, aby na účet správce daně složil určenou peněžní sumu. Ve smyslu této novely daňového řádu SR platí postup, že v případě hrozby nezaplacení peněžní částky určené předběžným opatřením je rozhodnutí o uložení předběžného opatření vykonatelné dnem vydání. Vykonatelné rozhodnutí je exekučním titulem a správce daně začne vymáhat peněžní sumu v rámci daňového exekučního řízení.

Novelou od 1.1.2017 bylo rozšířeno uvedené ustanovení týkající se vyhledávací činnosti správce daně i na možnost vyhledávání majetku, který postihem v procesu správy daní správce daně zabezpečí možnost dosáhnout reálné úhrady daně.

Na žádost daňového subjektu vydá správce daně písemný souhlas s návrhem na výmaz z obchodního rejstříku, pokud nemá vůči daňovému subjektu daňovou pohledávku

---

<sup>108</sup> Mračko, Ing. Miroslav. *Novelizovaný daňový poriadok s aktualizovanými dovodovými správami*. Bratislava : Ing. Miroslav Mračko, EPOS, 2018. ISBN 978-80-562-0200-5. s 28

a daňový subjekt nemá daňový nedoplatek nebo pokud u daňového subjektu neprobíhá daňová kontrola, stanovení daně podle pomůcek nebo vyměřovací řízení.<sup>109</sup>

### **Místní šetření**

Místní šetření je vymezeno v § 37 daňového řádu SR. Ustanovení definuje pojem místní šetření a postup správce daně při něm. Dá se mluvit o úpravě pravomocí správce daně při místní šetření bez kterých by nebylo možné zabezpečit řádný výkon správy daní. Úprava místního šetření, zajištění nebo propadnutí věci se kromě správce daně týká zároveň i finančního ředitelství. Pod místním šetření daňový řád SR rozumí činnost správce daně, při které vyhledává důkazy, prověřuje a zjišťuje skutečnosti, které jsou potřebné pro účely správy daní.

Toto ustanovení dává správci daně právo při výkonu správy daní vykonávat místní šetření i v jiném obvodu, které nepatří do jeho územní působnosti. Na toto místní šetření nemusí mít povolení ani souhlas. Při výkonu takového místního šetření poskytuje součinnost podle Trestního řádu. Státní orgány, vyšší územní celky, obce a jiné právnické osoby a fyzické osoby jsou povinni poskytnout součinnost orgánům činným v trestním řízení a soudu při plnění jejich úkolů, které souvisí s trestním řízením. Jiným právnickým osobám a fyzickým osobám prokázané věcné náklady s tímto spojené hradí stát, pokud zvláštní zákon nestanoví jinak.<sup>110</sup>

Takový návrh může podat ten, komu věcné náklady vznikly. Státní orgány, vyšší územní celky, obce a jiné právnické osoby jsou povinné neprodleně oznamovat orgánům činným v trestním řízení skutečnosti nasvědčující tomu, že byl spáchaný trestný čin a včas vyřizovat dožádání orgánů činných v trestním řízení a soudů. Orgány činné v trestním řízení a soudy jsou povinné si navzájem pomáhat při plnění úkolů vyplývajících z tohoto zákona. Písemnosti a informace se mohou doručovat mezi orgány činnými v trestním řízení na soudy v elektronické formě. Ustanoveními není dotčena povinnost zachovávat utajovanou skutečnost, obchodní tajemství, bankovní tajemství, daňové tajemství, poštovní tajemství nebo telekomunikační tajemství. Údaje, které jsou předmětem obchodního

---

<sup>109</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583. s 72

<sup>110</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583. s 73

tajemství, bankovního tajemství nebo daňového tajemství, anebo údaje z evidence zaknihovaných cenných papírů může požadovat před zahájením trestního řízení a v přípravném řízení prokurátor a s jeho předcházejícím souhlasem i policista, v řízení před soudem předseda senátu.

Pokud správce daně provádí místní šetření, musí se prokázat služebním průkazem. Jedná se o jeho povinnost.

Zákon stanovil i výjimku, a to že pokud jde o obec nebo celníka ve služebním stejnokroji, ti se nemusí služebním průkazem prokazovat. Co se týká obce, která je zaměstnancem správce daně, musí disponovat oprávněním na provedení místního šetření.

Z místního šetření se vždy sepisuje protokol. Protokol sepisuje zaměstnanec správce daně a obsahuje všechny výsledky ze zjištění. Místo protokolu může být vyhotoven úřední záznam. To, zda bude sepsán protokol nebo úřední záznam, záleží na tom, zda se místního šetření zúčastní daňový subjekt nebo jiná osoba nebo jejich zaměstnanci. Pokud se místního šetření nezúčastní daňový subjekt nebo jiná osoba nebo jejich zaměstnanci, sepisuje správce daně úřední záznam. Pokud se však zabezpečí věc, je správce daně povinný vždy odevzdat protokol osobě, které věci zabezpečil.

Správce musí odevzdat stejnopis nebo kopii daňovému subjektu nebo jiné osobě (případně zaměstnanci daňového subjektu, nebo zaměstnanci jiné osoby). Podmínkou však je, že musí jít o osobu, která se přímo zúčastnila místního šetření.

Uvedené neplatí, pokud je protokol podepsán biometrickým elektronickým podpisem a zaměstnanec správce daně je zašle do elektronické osobní schránky daňového subjektu nebo jiné osoby. V případě, že se místního šetření nezúčastnil daňový subjekt, jeho zaměstnanec, jiná osoba nebo její zaměstnanec, vyhotoví se jen úřední záznam, jde o místní šetření bez účasti další osoby. Úřední záznam také sepisuje správce daně a následně se založí do spisu daňového subjektu.

Práva správce daně při místním šetření upravuje §38 daňového řádu SR a povinnosti daňového subjektu při místním šetření upravuje § 39 daňového řádu SR.<sup>111</sup>

---

<sup>111</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583. s 73



## **Daňová kontrola všeobecně**

Daňová kontrola je vymezena v § 44 daňového řádu SR. Daňovou kontrolou správce daně zjišťuje nebo prověřuje skutečnosti rozhodující pro správné stanovení daní nebo dodržování ustanovení zvláštních předpisů. Daňová kontrola se provádí v rozsahu, který je nevyhnutelně potřebný na dosažení jejího účelu.

Daňová kontrola se vykonává u daňového subjektu nebo na místě, kde to účel kontroly vyžaduje.

Správce daně může provést daňovou kontrolu i u daňového subjektu, kterému je příslušný jiný správce daně, to však neplatí, pokud je správcem daně obec.

Daňovou kontrolu téže daně za zdaňovací období, za které už byla vykonaná je možné vykonat u toho stejného daňového subjektu i opakovaně, a to, pokud daňový subjekt žádá o vrácení částky podle zvláštních předpisů, na podnět ministerstva, finančního ředitelství nebo na požádání orgánů činných v trestním řízení.<sup>112</sup>

## **Práva a povinnosti daňového subjektu při daňové kontrole**

Práva a povinnosti daňového subjektu při daňové kontrole jsou vymezeny v § 45 daňového řádu SR.

Daňový subjekt, u kterého se provádí daňová kontrola, má právo ve vztahu k zaměstnanci správce daně na předložení písemného pověření zaměstnance na provedení daňové kontroly, předložení služebního průkazu. Dále má daňový subjekt právo být přítomen na jednáních se svými zaměstnanci, předkládat v průběhu daňové kontroly důkazy prokazující jeho tvrzení a navrhopvat důkazy dostupné správci daně, které sám nemůže předložit, nejpozději v den jejího ukončení. Dalším právem daňového subjektu je nahlížet do zápisu z místního šetření provedeného u jiného daňového subjektu v souvislosti s daňovou kontrolou vykonávanou u kontrolovaného daňového subjektu. Daňový subjekt má právo klást svědkům a znalcům otázky při ústním jednání, vyjadřovat se v průběhu daňové kontroly ke zjištěným skutečnostem, ke způsobu jejich zjištění nebo navrhnout,

---

<sup>112</sup> Mračko, Ing. Miroslav. *Novelizovaný daňový poriadok s aktualizovanými dovodovými správami*. Bratislava : Ing. Miroslav Mračko, EPOS, 2018. ISBN 978-80-562-0200-5. s 30,31

aby v protokole byly uvedeny jeho vyjádření k nim. Dále má možnost nahlížet do zapůjčených dokladů u správce daně v jeho obvyklých úředních hodinách.

Daňový subjekt, u kterého se provádí daňová kontrola má povinnosti ve vztahu k zaměstnanci správce daně, a to zejména umožnit pověřenému zaměstnanci správce daně vykonat daňovou kontrolu, zajistit vhodné místo a podmínky na provedení daňové kontroly, poskytovat požadované informace sám nebo ním určenou osobou. Další povinností daňového subjektu je předkládat v průběhu daňové kontroly záznamy, jejichž vedení ukládá zvláštní předpis a jiné doklady, které prokazují hospodářské operace a účetní případy, ve formě požadované správcem daně, pokud je v této požadované formě vede, včetně evidence a záznamů, kterých vedení bylo správcem daně uloženo a podávat k nim ústní nebo písemné vysvětlení. Dále je daňový subjekt povinen předkládat v průběhu daňové kontroly důkazy prokazující jeho tvrzení, umožňovat vstup do sídla, místa podnikání kontrolovaného daňového subjektu a do jeho provozních prostor a umožňovat jednání s jeho zaměstnanci. Také zapůjčovat doklady a jiné věci mimo sídla, místa podnikání nebo provozních prostor kontrolovaného daňového subjektu, poskytnout výpisy nebo jejich kopie a umožnit přístup k softwaru a informačně-komunikačním prostředkům, které daňový subjekt používá na provozování podnikatelské činnosti a k výstupním datům k těmto softwarům.<sup>113</sup>

### **Zahájení daňové kontroly**

Daňová kontrola začíná dnem určeným v oznámení správce daně o daňové kontrole. Oznámení o daňové kontrole musí obsahovat den začátku daňové kontroly, místo výkonu daňové kontroly, druh kontrolované daně a kontrolovaného zdaňovacího období nebo kontrolovaného účetního období. Správce daně v oznámení určí i lhůtu na předložení všech dokladů potřebných pro provedení daňové kontroly a zároveň daňový subjekt poučí o následcích jejich nepředložení. Pokud z důvodu na straně daňového subjektu není možno daňovou kontrolu zahájit v den uvedený v oznámení o daňové kontrole, je povinný tuto skutečnost oznámit správci daně do osmi dnů od doručení oznámení a dohodnout s ním

---

<sup>113</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583. s 82,83

nový termín zahájení daňové kontroly. Daňová kontrola však nesmí být zahájena později než 40 dní od doručení oznámení o daňové kontrole.

Pokud se provádí daňová kontrola pro zjištění oprávněnosti nároku na vrácení nadměrného odpočtu nebo jeho části, daňová kontrola je zahájena v den sepsání protokolu o zahájení daňové kontroly nebo v den uvedený v oznámení o daňové kontrole. Oznámení o daňové kontrole pro zjištění oprávněnosti nároku na vrácení nadměrného odpočtu nebo jeho části musí obsahovat den zahájení daňové kontroly, místo provádění daňové kontroly, kontrolované zdaňovací období. Správce daně v oznámení určí i lhůtu na předložení všech dokladů potřebných pro provedení daňové kontroly s poučením o následcích jejich nepředložení.

Správce daně je oprávněný zahájit daňovou kontrolu i bez oznámení správce daně o daňové kontrole, pokud to ustanovuje zvláštní předpis. Zároveň je možné začít daňovou kontrolu bez oznámení, pokud o její provedení požádají orgány činné v trestním řízení. Třetím důvodem zahájení daňové kontroly bez oznámení je podezření, že by účetní doklady (podle zákona o účetnictví) mohly být nějakým způsobem pozměněné či zničené.

Správce daně má možnost rozšířit daňovou kontrolu i o jiné zdaňovací období, nebo jiné účetní období nebo o jinou daň, přičemž je povinností správce daně uvedenou skutečnost písemně oznámit kontrolovanému daňovému subjektu.<sup>114</sup>

## **Průběh daňové kontroly**

### **Úkony zajišťující průběh a účel správy daní**

#### **Protokol o ústním jednání a úřední záznam**

Ustanovení § 19 daňového řádu SR definuje protokol a úřední záznam v rámci správy daní. Jde o určitý úkon, kterým se zabezpečí průběh a účel správy daní. V podstatě obsahuje určitý průběh skutečností v rámci daňového řízení, daňové kontroly či vymáhacího řízení. Protokoly a úřední záznamy se uchovávají.

---

<sup>114</sup> Mračko, Ing. Miroslav. *Novelizovaný daňový poriadok s aktualizovanými dovodovými správami*. Bratislava : Ing. Miroslav Mračko, EPOS, 2018. ISBN 978-80-562-0200-5. s 31,32

Povinností správce daně je sepsat protokol vždy, pokud vykonává s daňovým subjektem případně jinou osobou ústní jednání, a to i v tom případě, kdy zákon při konkrétním institutu daňového řízení už tuto povinnost výslovně neuvádí. Kromě ústního jednání se sepsání protokolu týká i určitého provedeného úkonu.

Zákon klade důraz na základní skutečnosti, které musí protokol obsahovat. V protokole o ústním jednání správce daně musí zachytit všechny právně významné skutečnosti, které jsou důležité pro posouzení a rozhodnutí v konkrétní věci. V protokole musí zaznamenat označení osob, které se ústního jednání zúčastnily, místo a čas kdy se jednání uskutečnilo, předmět jednání, označení důkazů předložených při ústním jednání a souvislé popsání průběhu jednání. Ustanovení tohoto paragrafu dále vymezuje náležitosti protokolu, přičemž protokol o ústním jednání může obsahovat i jiné skutečnosti z ústního jednání.

Stejnopis nebo kopii protokolu odevzdá příslušný orgán osobám, které se zúčastnily ústního jednání. Toto neplatí, pokud je protokol podepsán biometrickým elektronickým podpisem a příslušný orgán ho zašle do elektronické osobní schránky daňového subjektu nebo jiné osoby. Tento institut byl zaveden z důvodu zefektivnění výkonu správy daní.

Zaměstnanec správce daně je dále dle tohoto ustanovení daňového řádu SR povinen písemně zaznamenat do úředního záznamu různé skutečnosti týkající se správy daní, zejména oznámení, poznámky, obsahy telefonních hovorů, odkazy na jiné spisové materiály, výpisy z vlastních nebo cizích záznamů aj.<sup>115</sup>

Daňový řád SR umožňuje také Finančnímu ředitelství v odůvodněných případech sepsat souhrnný protokol, a to v souladu s § 19a daňového řádu SR. Toto ustanovení bylo zavedeno na základě akčního plánu boje proti daňovým podvodům 2017–2018. Souhrnný protokol může sepsat Finanční ředitelství za účelem správy daní o navzájem propojených transakcích daňových subjektů, u kterých bylo zjištěno porušení nebo obcházení daňových předpisů, a to zejména v případech, kdy jsou daňové subjekty zapojené v podvodném řetězci. Toto zjištění může vyplývat z jakéhokoliv procesu, např. z daňové kontroly, místního šetření apod. Souhrnný protokol nenahrazuje povinnost správce daně vyhotovovat protokoly z jednotlivých daňových kontrol. Souhrnný protokol má komplexní vypovídací

---

<sup>115</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583. s 49

hodnotu, přičemž se zabezpečuje komplexní posouzení chování všech zúčastněných daňových subjektů. V případě navzájem propojených obchodních transakcí praxe ukázala potřebu takovéto transakce prověřovat jako celek, tj. jako komplexní případy s posouzením všech faktorů vytvářených řetězců.<sup>116</sup>

### **Předvolání a předvedení**

Předvolání a předvedení upravuje § 20 daňového řádu SR. Správce daně předvolá osobu, jejíž osobní účast při správě daní je nutná. V předvolání současně upozorní na právní následky nedostavení se. Předvolání se doručuje do vlastních rukou.

Předvolaná osoba je povinná se dostavit na předvolání správce daně. Neúčast na úkonu při správě daní je možné omluvit ze závažných důvodů nebo v důsledku jiných okolností hodných zvláštního zřetele. Pokud se předvolaná osoba bez omluvy nedostaví, může správce daně požádat o její předvedení.

Správce daně, kterým je obec, o předvedení požádá příslušný útvar Policejního sboru. Správce daně, kterým je daňový úřad nebo celní úřad, požádá o předvedení útvar Policejního sboru, příslušný celní úřad nebo Kriminální úřad finanční správy. O předvedení profesionálních vojáků nebo příslušníků ozbrojených sborů požádá správce daně služební úřad, ve kterém je předvolaný služebně zařazený.<sup>117</sup>

### **Dožádání**

Správce daně, kterým je daňový úřad nebo celní úřad může požádat o provedení jednotlivých úkonů při správě daní jiného věcně příslušného správce daně, kterým je daňový úřad nebo celní úřad, pokud tento může požadovaný úkon provést lehčeji, hospodárněji nebo rychleji. Dožádaný správce daně je povinen žádosti vyhovět nebo oznámit důvody, pro které dožádání nemůže vyhovět.<sup>118</sup>

---

<sup>116</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583. s 50,51

<sup>117</sup> Mračko, Ing. Miroslav. *Novelizovaný daňový poriadok s aktualizovanými dovodovými správami*. Bratislava : Ing. Miroslav Mračko, EPOS, 2018. ISBN 978-80-562-0200-5. s 22

<sup>118</sup> Mračko, Ing. Miroslav. *Novelizovaný daňový poriadok s aktualizovanými dovodovými správami*. Bratislava : Ing. Miroslav Mračko, EPOS, 2018. ISBN 978-80-562-0200-5. s 22

### **Předběžný otázka**

Pokud se při správě daní vyskytne otázka, o které pravomocně rozhodl jiný příslušný orgán, je správce daně takovým rozhodnutím vázaný, jinak si může správce daně o takové otázce udělat úsudek nebo dát jinému příslušnému orgánu podnět na zahájení řízení. Správce daně si nemůže jako o předběžné otázce udělat úsudek o tom, zda a kým byl spáchaný trestný čin nebo přestupek nebo o osobním vztahu fyzické osoby. Předběžnou otázku řeší § 22 daňového řádu SR.<sup>119</sup>

### **Nahlížení do spisu**

Nahlížení do spisu upravuje § 23 daňového řádu SR. Pod pojmem spis si můžeme představit složku daňového subjektu obsahující všechny důležité dokumenty, písemnosti, rozhodnutí a další důležité úřední záznamy. Daňový subjekt nebo jeho zástupce je oprávněný nahlížet do spisu daňového subjektu týkající se jeho daňových povinností. Do písemností, na základě, kterých se vykonává dožádání podle § 21 nebo podle zvláštního předpisu, jsou daňový subjekt nebo jeho zástupce oprávněni nahlížet nejdříve po tom, jak se získá výsledek takového dožádání, který je použitelný jako důkaz při správě daní, to neplatí, pokud příslušný orgán členského státu nebo příslušný orgán smluvního státu, kterému byla poskytnuta informace o daňovém subjektu podle zvláštního předpisu uvedl, že nesouhlasí se zpřístupněním takových písemností.

Správce daně je povinen o každém nahlížení do spisu vyhotovit úřední záznam. Daňový subjekt nebo jeho zástupce nejsou oprávněni nahlížet do písemností obsahujících utajované skutečnosti, do dokumentů zpřístupněním kterých by byly dotčeny právem chráněné zájmy jiných osob, do písemností, jejichž zpřístupnění by mohlo dojít k zmaření nebo podstatnému ztížení objasnění nebo vyšetření věci podle zvláštních předpisů a do souhrnného protokolu. To neplatí, pokud se používá jako důkaz při správě daní.

Na žádost daňového subjektu nebo jeho zástupce správce daně ze spisového materiálu, do kterého je možné nahlížet, vydá stejnopis nebo vyhotoví fotokopie nebo listinnou podobu elektronického dokumentu a vydá je daňovému subjektu nebo jeho

---

<sup>119</sup> Mračko, Ing. Miroslav. *Novelizovaný daňový poriadok s aktualizovanými dovodovými správami*. Bratislava : Ing. Miroslav Mračko, EPOS, 2018. ISBN 978-80-562-0200-5. s 22

zástupci a na jejich požádání osvědčí jejich shodu s originálem. Osvědčení fotokopie podléhá správnímu poplatku.

Správce daně je zároveň povinný umožnit nahlédnout do spisů veřejnému ochránci práv, komisaři pro děti a komisaři pro osoby se zdravotním postižením v souvislosti s výkonem jejich působnosti.<sup>120</sup>

### **Dokazování**

Dokazování je upraveno v § 24 daňového řádu SR. Dokazování podle tohoto ustanovení vede správce daně. Důkazní břemeno v daňovém řízení má naopak daňový subjekt. Jeho povinností je prokázat všechny skutečnosti, které uvádí v daňovém přiznání a v dalších podáních. Také musí daňový subjekt prokázat skutečnosti, ke kterým ho správce daně vyzval. Kromě jiného musí daňový subjekt prokázat věrohodnost, správnost a úplnost povinných evidencí nebo záznamů, které je povinen vést.

Správce daně není při dokazování vázaný jen návrhy daňových subjektů, je však povinný zjistit skutkový stav věci co nejúplněji. Správce daně prokazuje skutečnosti o úkonech vykonaných vůči daňovému subjektu, které jsou rozhodné pro správné stanovení daně. Výčet důkazů není v ustanovení taxativní a jen zahrnuje ty nejdůležitější důkazy, např. podání daňového subjektu, protokoly o daňové kontrole, svědecké výpovědi, znalecké posudky, různé listiny a doklady, zápisy o místním šetření a ohledání, povinné záznamy a evidence vedené daňovými subjekty a doklady k nim. V praxi je institut dokazování využíván zejména při daňové kontrole. Obecně pod důkazem rozumíme vše, prostřednictvím čehož bude určitá skutečnost zjištěná nebo objasněná, díky čemuž bude správně určena daň v daňovém řízení, ale za splnění podmínky, že nebyl důkaz získaný v rozporu se všeobecnými závaznými právními předpisy. Posledním krokem při dokazování je konečné zhodnocení důkazu, který byl pořízen. Hodnocení důkazu je v přímé zodpovědnosti správce daně, které zhodnotí každý jeden důkaz samostatně a následně v jejich souvislostech. Ke každému zhodnocení musí disponovat i pádným odůvodněním.

---

<sup>120</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583. s 52,53

Co se týká skutečností, které jsou všeobecně známé, ty není povinnost dokazovat.

Všechny skutečnosti, které jsou daňovým subjektem uvedené například v daňovém přiznání, musí být schopen prokázat. V případě, že nemůže některý důkaz zabezpečit, přitom je přesvědčený, že takový důkaz existuje a je možné ho prokázat ze strany správce daně, dá návrh na takový způsob prokázání.

Pokud je vydán důkaz týkající se osoby, která neexistuje, ten se v rámci řízení nevyužije. Může jít o osobu mrtvou, nebo společnost, která ukončila svou činnost a tím pádem již neexistuje.<sup>121</sup>

### **Svědék**

Ustanovení § 25 daňového řádu SR definuje osobu svědka při správě daní, jeho povinnosti a práva. O svědkovi mluvíme jako o třetí osobě v rámci správy daní. Pro účely správy daní má každý povinnost vypovídat jako svědek o důležitých okolnostech, které se týkají jiných osob, a to v případě, že jsou tyto skutečnosti této osobě známé. Výslech svědka je pro účely správy daní využit jako důkaz. Cílem výslechu svědka je objasnění skutečností v rámci daňového řízení a správné vyměření daně. Povinností každého svědka v rámci správy daně je vypovídat o známých skutečnostech vždy vypovídat pravdivě a nic nezamlčet. Svědecká výpověď je vždy ústního charakteru. Je povinností svědka se k výpovědi dostavit osobně. V případě, že se svědek k výslechu nedostaví, zákon umožňuje použít institut předvedení policejním sborem. Co se týče samotného svědka, návrh na jeho výslech může dát sám daňový subjekt, zároveň i správce daně nebo třetí osoba. Samotné výpovědi svědka předchází jeho poučení. Na začátku samotného výslechu správce daně ověří totožnost svědka. Poučení svědkovi dává správce daně. Poučení se týká možnosti odepřít výpověď, upozornění, že svědek musí odpovídat pravdivě a žádnou informaci nezamlčet, a nakonec ho upozorní, že pokud zamlčí důležité skutečnosti, případně by se nezakládali na pravdě, jaké následky z toho plynou. Svědek se v tomto případě dopouští přestupku, protože úmyslně uvedl nesprávný nebo neúplný údaj orgánu státní správy nebo obci, jiné právnické osobě nebo jím požadovaný údaj zatají, ačkoli má povinnost takový údaj uvést a za tento přestupek podle zákona o přestupcích je mu možno

---

<sup>121</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583. s 55



uložit pokutu do 99 eur. Správce daně upozorní svědka, aby případně dodržel daňové tajemství.

Odepřít výpověď může svědek v případě, že by touto výpovědí sobě nebo svým příbuzným způsobil nebezpečí trestního stíhání, případně, že skutečnosti, o které má vypovídat, jsou skutečnosti tajné nebo má povinnost dodržet mlčenlivost. Blízkou osobou se rozumí příbuzný v řadě přímé, sourozenec a manžel.

Při výpovědi svědka má daňový subjekt nebo jeho zástupce zákonnou možnost zúčastnit se tohoto výslechu a zároveň může klást otázky. O výslechu svědka je daňový subjekt upozorněn v dostatečném předstihu, aby se případně mohl výslechu zúčastnit. Upozornění by mělo mít písemný charakter. Zároveň správce daně písemným způsobem vyrozumí o výslechu i svědka.

I v případě institutu výslechu svědka je možnost nebo právo nezúčastnit se výslechu svědka ze zvlášť důležitých důvodů a omluvit se (zdravotní důvody). Omluvit by se měl svědek před samotným výslechem svědka.

Pokud vzniknou svědkovi náklady tím, že se zúčastnil svědecké výpovědi, má nárok na jejich náhradu (ušlý zisk, cestovné, stravné).

Ze svědecké výpovědi se sepíše protokol, ke které může svědek dávat určité námítky nebo návrhy na doplnění.<sup>122</sup>

## **Znalec**

Ustanovení § 25a daňového řádu SR definuje znalce. Tak jako svědecká výpověď i znalecká výpověď je jednou z možností pro odborné posouzení skutečnosti a správné určení daně. Znalce předvolává správce daně a požádá o vypracování znaleckého posudku, či jiného odborného stanoviska.

Stejně právo má daňový subjekt vůči osobě znalce jako u osoby svědka. I v případě výpovědi znalce musí být daňový subjekt předem písemně vyrozuměn., že k takové výpovědi dojde, a že se jí může zúčastnit a klást otázky týkající se znalecké výpovědi.<sup>123</sup>

---

<sup>122</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583. s 56,57

<sup>123</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583. s 57

## Poskytnutí údajů správci daně

Povinnost poskytování informací správci daně upravuje § 26 daňového řádu SR. Pod poskytováním údajů správci daně rozumíme formu (povinnost) součinnost jiných osob (třetích osob) ke správci daně. Povinnost součinnosti jiných osob se týká poměrně širokého okruhu osob, který je v jednotlivých odstavcích tohoto ustanovení vymezený demonstrativním způsobem. Mezi osoby, kterým se nařizuje povinnost součinnosti, patří především soudy, jiné státní orgány, orgány územní samosprávy, notáři, banky, pošty, orgány spojů, vydavatelé tisku, zdravotní pojišťovny atd. Ustanovení zároveň vymezuje, kdo má povinnost součinnosti ze zákona a naopak, kdo musí poskytovat součinnost na výzvu správce daně. Při součinnosti získává správce daně informace, které jsou potřebné a nezbytné v rámci správy daní.<sup>124</sup>

Ze zákona musí poskytnout součinnost:

- Soudy, orgány státní správy, obce, vyšší územní celky a notáři, jestliže předmět jednání před nimi podléhá dani podle daňových zákonů
- Státní kontrolní orgány oznamují výsledky kontrol, jestliže z těchto výsledků vyplývá, že došlo nebo mohlo dojít k neplnění daňové povinnosti<sup>125</sup>
- Poskytovatelé platebních služeb, kterými se rozumí banka, zahraniční banka nebo pobočka zahraniční banky. Poskytovatelé platebních služeb oznamuje daňovému úřadu údaje, mezi které patří skutečnosti týkající se klienta. Banka a pobočka zahraniční banky jsou povinné písemně oznámit daňovému úřadu příslušnému podle sídla nebo trvalého pobytu podnikatele, který je jejich klientem, číslo každého zřízeného a každého zrušeného běžného účtu a vkladového účtu podnikatele, který je nebo byl jejich klientem, a to do 10 dní po uplynutí kalendářního měsíce, ve kterém byl takový účet zřízen nebo zrušen.<sup>126</sup>

---

<sup>124</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583. s 59

<sup>125</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583. s 59

<sup>126</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583. s 60

- Pojišťovna nebo pobočka zahraniční pojišťovny oznamuje výplaty pojistných plnění, které nahrazují příjem nebo výnos, do 30 dní po skončení příslušného kalendářního roku
- Obec, městská část obce v hlavním městě Slovenské republiky Bratislavě a ve městě Košice, která je příslušná na vedení matrik, oznamuje oznámení o úmrtích
- Daňové úřady a celní úřady se navzájem informují o povoleném odkladu placení daní a o povoleném placení daně ve splátkách, jako i o plnění podmínek určených v rozhodnutí o povoleném odkladu splátek nebo o povoleném placení daně ve splátkách
- Právnícká osoba, které správce daně postoupil daňové nedoplatky v elektronické formě poskytuje finančnímu ředitelství informace o stavu jejich vymáhání<sup>127</sup>

Na výzvu musí správci daně poskytnout součinnost:

- Státní orgány a osoby, které z úřední moci nebo vzhledem k předmětu své činnosti vedou evidenci osob nebo majetku, oznamují údaje potřebné pro vyměření daně a vymáhání daňového nedoplatku
- Každý, kdo má písemnosti, listiny a jiné věci, které mohou být důkazem při správě daní
- Provozovatel poštovních služeb je povinný oznamovat totožnost osob, které mají přidělené poštovní složky a údaje o počtu tam došlých zásilek a jejich odesílatelích, údaje o zásilkách doručovaných na dobírku, úhrn částek přicházejících daňovému subjektu poštou nebo do jeho poštovní složky, totožnost pronajímatele zásilek poste restante a jiné údaje potřebné pro správu daní nebo umožnit tyto údaje získat na poště a správnost údajů oznámených poštou na místě potvrdil<sup>128</sup>

---

<sup>127</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISNN 1335-1583. s 60

<sup>128</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISNN 1335-1583. s 60

- Podniky podle zákona o elektronických komunikacích poskytují údaje účastníků podle zákona o elektronických komunikacích a provozní údaje
- Vydavatelé tisku, provozovatelé webových sídel, poskytovatele webhostingu, registrátoři a držitelé domén oznamují totožnost a adresu zadavatele inzerátu, uživatele internetových služeb a jiné údaje potřebné pro účely správy daní
- Veřejní přepravci oznamují odesílatele, adresáty a skutečné příjemce jimi přepravovaných zásilek, jako i údaje o době přepravy, množství přepravovaného zboží a charakteru zásilky
- Zdravotní pojišťovny, Sociální pojišťovna, jiné pojišťovny, důchodové správcovské společnosti a Úřady práce a sociálních věcí oznamují informace potřebné pro účely správy daní
- Poskytovatel služeb informační společnosti oznamuje údaje, které je povinný uchovávat podle zákona o elektronickém obchodě<sup>129</sup>

### **Ukončení daňové kontroly**

Ukončení daňové kontroly je zakotveno v § 46 odst. 8 daňového řádu SR. Tento paragraf stanovuje, že zaměstnanec správce daně vyhotoví protokol, který obsahuje výsledek daňové kontroly včetně vyhodnocení důkazů. Protokol se nevyhotovuje v případě, pokud je daňová kontrola ukončená podle pomůcek, viz. § 46 odst. 9 písm. b) daňového řádu SR a v případě zániku nároku na vrácení nadměrného odpočtu podle zvláštního předpisu, viz. § 46 odst. 9 písm. c) daňového řádu SR.<sup>130</sup>

Pokud se daňovou kontrolou zjistil rozdíl v částce, kterou měl kontrolovaný daňový subjekt podle zvláštních předpisů zaplatit nebo vykázat nebo na kterou si uplatnil nárok podle zvláštních předpisů, zašle správce daně spolu s protokolem kontrolovanému daňovému subjektu i výzvu na vyjádření se k zjištěním uvedeným v protokole. Ve výzvě správce daně určí lhůtu, ne kratší jak 15 pracovních dní od jejího doručení, ve které se má

---

<sup>129</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583. s 61

<sup>130</sup> Mračko, Ing. Miroslav. *Novelizovaný daňový poriadok s aktualizovanými dovodovými správami*. Bratislava : Ing. Miroslav Mračko, EPOS, 2018. ISBN 978-80-562-0200-5. s 32

kontrolovaný daňový subjekt vyjádřit ke zjištěním uvedeným v protokole a označit důkazy prokazující jeho tvrzení, které nemohl předložit v průběhu daňové kontroly. Pokud je to možné, daňový subjekt předloží i listinné důkazy. Zmeškání lhůty nelze odpustit. Pokud se daňovou kontrolou rozdíl v částce, kterou měl kontrolovaný daňový subjekt podle zvláštních předpisů zaplatit nebo vykázat nebo na kterou si uplatnil nárok podle zvláštních předpisů, nezjistí, výzva na vyjádření k protokolu se nezasílá. Zrovna tak se výzva nezašle, pokud daňový subjekt neumožní provedení daňové kontroly, v důsledku čehož mu zanikne nárok na vrácení nadměrného odpočtu podle zvláštního předpisu.<sup>131</sup>

Daňová kontrola je ukončena dnem doručení protokolu z daňové kontroly nebo doručení oznámení o stanovení daně podle pomůcek nebo při zániku nároku na vrácení nadměrného odpočtu podle zákona o dani z přidané hodnoty.<sup>132</sup>

Lhůta pro provedení daňové kontroly je dle § 46 odst. 10 daňového řádu SR nejvíce jeden rok ode dne zahájení daňové kontroly. Daňová kontrola je přerušena v souladu s § 61 daňového řádu SR a správce daně daňovou kontrolu přeruší, pokud má vědomost o tom, že začalo řízení o předběžné otázce, nebo může přerušit daňovou kontrolu, pokud začalo řízení o jiné skutečnosti rozhodující na vydání rozhodnutí nebo potřeba získat informace způsobem podle zákona o mezinárodní spolupráci při správě daní. Správce daně může daňovou kontrolu přerušit nejdéle o 30 dní, pokud to z důležitých důvodů shodně navrhnou účastníci daňového řízení. Tuto lhůtu může správce daně prodloužit na nezbytný čas. Řízení je přerušeno dnem uvedeným v rozhodnutí o přerušení řízení. Tento den nemůže být dřívější než den, kdy bylo rozhodnutí předáno k poštovní přepravě nebo odeslané elektronicky. Proti tomuto rozhodnutí nelze podat odvolání. Správce daně pokračuje v daňovém řízení z vlastního podnětu nebo na podnět účastníka daňového řízení, pokud pominou důvody, pro které se řízení přerušilo, nebo pokud uplynula lhůta. Pokračování v daňovém řízení správce daně písemně oznámí účastníkům řízení. Pokud je daňové řízení

---

<sup>131</sup> Mračko, Ing. Miroslav. *Novelizovaný daňový poriadok s aktualizovanými dovodovými správami*. Bratislava : Ing. Miroslav Mračko, EPOS, 2018. ISBN 978-80-562-0200-5. s 32

<sup>132</sup> Mračko, Ing. Miroslav. *Novelizovaný daňový poriadok s aktualizovanými dovodovými správami*. Bratislava : Ing. Miroslav Mračko, EPOS, 2018. ISBN 978-80-562-0200-5. s 32

přerušeno, lhůty dle daňového řádu SR neplynou. Toto ustanovení se vztahuje i na daňové řízení vedené finanční ředitelství nebo ministerstvem.<sup>133</sup>

Pokud jde o kontrolu zahraničních závislých osob, které určují základ daně podle zákona o daních z příjmů, druhostupňový orgán může lhůtu pro provedení daňové kontroly před jejím uplynutím na základě písemného zdůvodnění prodloužit, a to nejvíce o 12 měsíců.<sup>134</sup>

### **3.3.3 Vyhodnocení daňové kontroly v České republice a Slovenské republice**

Rozdílnost či shodnost daňové kontroly v České republice a ve Slovenské republice je vyhodnocena v praktické části v bodě 4.1.3.

---

<sup>133</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISNN 1335-1583. s 87,88

<sup>134</sup> Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISNN 1335-1583. s 88

## 4 Vlastní práce

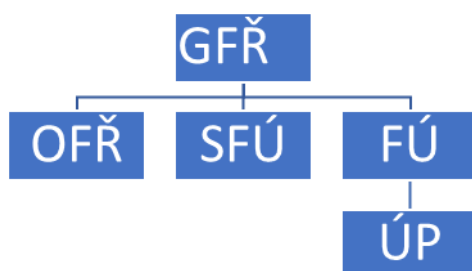
### 4.1 Srovnání legislativy v procesu daňové kontroly v České republice a ve Slovenské republice

#### 4.1.1 Orgány Finanční správy

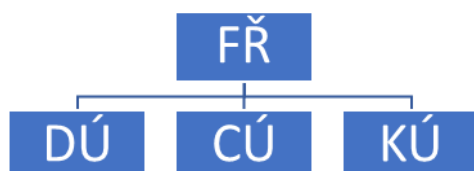
Orgány Finanční správy České republiky mají odlišnou strukturu než ve Slovenské republice. Česká republika má Odvolací finanční ředitelství, které vyřizuje odvolání daňových subjektů, ve Slovenské republice tento orgán není. Dalším velkým rozdílem je, že Slovenská republika má Kriminální úřad, který má za úkol odhalovat trestné činy v oblasti daňových úniků, dále provádí úkony daňového úřadu, pokud hrozí nebezpečí újmy na zdraví nebo majetku nebo ohrožení života. Tento úřad v České republice není.

Zcela zásadní rozdíl v organizační struktuře je zřejmý z níže uvedených diagramů:

Česká republika



Slovenská republika



Z vývojového diagramu je zřejmé, že daňové úřady ve Slovenské republice jsou řízeny přímo Finančním ředitelstvím, které zároveň řídí Celní úřad. V České republice je mezi Generálním finančním ředitelstvím ještě jeden mezičlánek a tím je Finanční úřad, který metodicky řídí Územní pracoviště. Celní úřad je řízen v České republice zcela samostatně a nespadá pod Generální finanční ředitelství ani Finanční úřad.

#### **4.1.2 Základní zásady správy daní**

Základní zásady správy daní jsou téměř stejné v České republice jako ve Slovenské republice, tak jak je vidět z níže uvedeného diagramu. Z diagramu je zřejmé, že v České republice je 14 základních zásad správy daní a ve Slovenské republice 10 základních zásad správy daní.

Česká republika má tedy o 4 základní zásady správy daní více a tyto zásady se týkají zejména zájmů daňových subjektů.

V případě zásady přiměřenosti musí správce daně používat jen takové prostředky, které daňový subjekt nejméně zatěžují. Touto zásadou nejsou ve Slovenské republice správci daně vázáni.

V případě zásady vstřícnosti musí vycházet daňovým subjektům vstříc. Tato zásada opět vychází vstříc daňovým subjektům a ve Slovenské republice se nemusí touto zásadou řídit.

Pokud jde o zásadu legální licence, tak na základě této zásady nemohou správci daně svým výkladem právních předpisů rozšiřovat své kompetence.

U zásady shromažďování údajů při správě daní jde pak hlavně o shromažďování osobních údajů, pokud je to nutné při správě daní.



Tabulka č. 1: Základní zásady správy daní v České republice a ve Slovenské republice



Zdroj: Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád a zákon č. 563/2009 Z.Z., o správě daní  
zpracování: vlastní práce

### **4.1.3 Daňová kontrola**

#### Osoby zúčastněné na správě daní

Osoby zúčastněné na správě daní jsou téměř stejné v České republice i ve Slovenské republice. Správcem daně ve Slovenské republice je kromě daňového úřadu, tak jak je to v České republice, ještě celní úřad a obec. Je to dáno složením orgánů finanční správy, kdy orgánem finanční správy ve Slovenské republice je i celní úřad. Daňový řád Slovenské republiky dále nemá specifikovaného odborného konzultanta. Dalším nepatrným rozdílem je i zastupování daňového subjektu. Ve Slovenské republice v případě, že má daňový subjekt trvalý pobyt nebo sídlo mimo území členského státu, musí si zvolit zástupce s trvalým pobytem nebo sídlem na území Slovenské republiky, jinak se ukládají písemnosti u správce daně a účinky doručení je jejich vydání. Tuhle úpravu daňový řád České republiky nezná.

#### Úkony předcházející daňové kontrole

Úkony předcházející daňové kontrole jsou obdobné v České republice i ve Slovenské republice. Jedná se zejména o vyhledávací činnost a místní šetření. Tyto činnosti jsou prováděny jak v České republice, tak ve Slovenské republice. Rozdíl je pouze v uspořádání právní úpravy. Ve Slovenské republice pak mají správci daně možnost podepsat protokol sepsaný v rámci místního šetření biometrickým elektronickým podpisem, a tudíž nemusí tento protokol předávat osobně daňovému subjektu nebo jiné osobě, která se zúčastnila místního šetření, ale tento protokol může zaslat daňovému subjektu elektronicky.

#### Daňová kontrola všeobecně

Všeobecná ustanovení o daňové kontrole jsou téměř shodná v České republice i ve Slovenské republice.

#### Práva a povinnosti daňového subjektu při daňové kontrole

Práva a povinnosti daňových subjektů při daňové kontrole jsou shodná v České republice i ve Slovenské republice.

## Zahájení daňové kontroly

Zahájení daňové kontroly je značně rozdílné v České republice a ve Slovenské republice. Pokud daňový subjekt v České republice neumožní správci daně zahájení daňové kontroly, správce daně ho může k zahájení daňové kontroly vyzvat. Pokud však daňový subjekt na výzvu nereaguje, daňová kontrola zahájena není a správce daně může vyměřit daň na základě pomůcek. Ve Slovenské republice daňová kontrola začíná dnem určeným v oznámení správce daně o daňové kontrole. V tomto oznámení správce daně zároveň určí lhůtu na předložení všech dokladů potřebných pro provedení daňové kontroly. Daňový subjekt si může sjednat náhradní termín zahájení daňové kontroly, ale daňová kontrola nesmí být zahájena později než 40 dní od doručení oznámením o daňové kontrole.

Z výše uvedeného je zřejmé, že v případě České republiky, pokud daňový subjekt neumožní zahájení daňové kontroly, pak není daňová kontrola zahájena nikdy. Naopak ve Slovenské republice je daňová kontrola zahájena doručením oznámení o zahájení daňové kontroly a daňová kontrola nesmí být zahájena později než 40 od doručení tohoto oznámení.

V České republice nejprve výzvě předchází neformální oslovení daňového subjektu, ve kterém je mu sdělen termín a místo zahájení daňové kontroly. Pokud se z tohoto jednání daňový subjekt omluví, je mu stanoven náhradní termín. Pokud se ani v tomto případě k zahájení daňové kontroly nedostaví, případně ji neumožní, teprve poté je vydána výzva k zahájení daňové kontroly, kde má opět možnost sdělit správci daně termín a místo zahájení daňové kontroly, a to nejpozději patnáctý den ode dne uplynutí lhůty uvedené ve výzvě a musí být sdělen správci daně nejméně 3 pracovní dny před navrhovaným termínem. Pokud však nedojde k „přímému“ zahájení daňové kontroly protokolem o ústním jednání, sepsaným s kontrolovaným daňovým subjektem, případně jeho zástupcem, pak daňová kontrola zahájena není. Pokud přeci jen k zahájení daňové kontroly dojde, může být tento proces v České republice daleko zdlouhavější než ve Slovenské republice.

### Protokol o ústním jednání a úřední záznam

Protokol o ústních jednáních nebo podáních musejí sepsávat správci daně jak v České republice, tak ve Slovenské republice. Náležitosti protokolu jsou shodné v obou zemích. Rozdílnost je pak v odevzdání stejnopisu nebo kopie protokolu daňovému subjektu, kdy ve Slovenské republice mají správci daně možnost podepsat protokol biometrickým elektronickým podpisem a tento protokol daňovému subjektu zaslat elektronicky. Tuto možnost v České republice správci daně nemají. Tento způsob doručování protokolu je pak výhodný zejména při ústních jednáních, která neprobíhají v kanceláři správce daně.

Další rozdíl u protokolu je pak ve Slovenské republice, kde daňový řád SR umožňuje Finančnímu ředitelství v odůvodněných případech sepsat souhrnný protokol. Tento protokol se sepisuje při správě daní navzájem propojených transakcích daňových subjektů, kteří jsou zapojeni do podvodných řetězců, kdy se transakce posuzuje jako celek a tímto je jednání časově méně náročné. Tuto možnost správce daně v České republice nemá.

Úřední záznam o důležitých úkonech při správě daní pak shodně vyhotovují jak správci v České republice, tak ve Slovenské republice.

### Předvolání a předvedení

Správce daně v České republice i ve Slovenské republice má možnost předvolat osobu, jejíž osobní účast při správě daní je nutná. V obou případech musí správce daně v předvolání upozornit předvolanou osobu na právní následky, pokud se k jednání nedostaví. Předvolání se doručuje do vlastních rukou jak v České republice, tak i ve Slovenské republice. Velkým rozdílem je pak v předvedení osoby, která se nedostaví bez řádné omluvy k jednání. V České republice je povinen správce daně předvolat osobu, jejíž osobní účast při správě daní je nutná, opakovaně a teprve poté ji může nechat předvést. Ve Slovenské republice předvolá správce daně osobu, jejíž osobní účast při správě daní je nutná, pouze jednou a hned poté ji může nechat předvést.

### Dožádání

Tento úkon je shodný v České i Slovenské republice.

### Předběžná otázka

Ustanovení o předběžné otázce je stejné jak v České republice, tak ve Slovenské republice.

### Nahlížení do spisu

Daňový subjekt má právo nahlížet do spisu jak v České republice, tak i ve Slovenské republice. Ustanovení o nahlížení jsou v obou zemích shodná, ve Slovenské republice je pouze rozšířeno o nahlížení do spisů pro veřejného ochránce práv, komisaři pro děti a komisaři pro osoby se zdravotním postižením v souvislosti s výkonem jejich působnosti.

### Dokazování

Dokazování je upraveno jak v daňovém řádu ČR, tak v daňovém řádu SR. Dokazování v obou případech vede správce daně a důkazní břemeno stíhá prvotně daňový subjekt. V rámci dokazování může správce daně jak v České republice, tak i ve Slovenské republice, vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně. V obou ustanoveních o dokazování je také zakotveno, že správce daně není vázán při dokazování pouze návrhy daňových subjektů. Daňový řád ČR pak má ještě samostatné ustanovení o důkazních prostředcích, v daňovém řádu SR je to zahrnuto v ustanovení o dokazování. Ustanovení o dokazování a důkazních prostředcích v daňovém řádu ČR se příliš neliší od ustanovení o dokazování v daňovém řádu SR.

### Svědék

Ustanovení o svědcích daňového řádu ČR a daňového řádu SR jsou téměř shodná. Z těchto ustanovení vyplývá, že každý je povinen vypovídat jako svědek o důležitých okolnostech, které se týkají jiných osob. Výslech v obou zemích může být použit jako důkaz. Svědek je vždy povinen vypovídat pravdu a nezamlčovat důležité informace. V daňovém řádu SR je pak přímo vyčíslena pokuta za přestupek, který se týká zatajení požadovaných údajů, a to ve výši 99 EUR. V daňovém řádu tato pokuta vyčíslena není. V obou případech pak může daňový subjekt klást svědkovi otázky, proto musí být o výslechu svědka vyrozuměn.

### Znalec

Daňový řád ČR definuje osobu znalce a dále znalecký posudek jako důkazní prostředek. V ČR si správce daně ustanoví znalce, který vypracuje znalecký posudek. Daňový řád SR také definuje osobu znalce, zde však správce daně znalce předvolá ke znalecké výpovědi a požádá ho o vypracování znaleckého posudku. U této výpovědi může být přítomen daňový subjekt. Znalecký posudek se zde stává důkazním prostředkem tak, jako v České republice.

### Poskytnutí údajů správci daně

Toto ustanovení je značně odlišné v daňovém řádu ČR a daňovém řádu SR. V daňovém řádu ČR je dána správci daně možnost, aby si vyžádal potřebné údaje, a to v rozsahu nezbytném pro správu daní. Tyto údaje si může správce daně vyžádat jen v případě, že je nelze získat od jiného orgánu veřejné moci.

V daňovém řádu SR je pak povinnost rozdělena tak, že některé instituce musejí poskytovat součinnost ze zákona a některé pak na výzvu správce daně. Poskytování součinnosti ze zákona se v daňovém řádu ČR nevyskytuje. Jedná se zejména o soudy, státní kontrolní orgány, poskytovatele platebních služeb a pojišťoven a daňový řád SR vymezuje, které údaje musejí poskytnout správci daně, aniž by k tomu byly vyzváni.

### Ukončení daňové kontroly

Ukončení daňové kontroly je značně rozdílné v České republice a ve Slovenské republice, tak jak je tomu u zahájení daňové kontroly. Ve Slovenské republice správce daně sepíše protokol, který obsahuje výsledek daňové kontroly včetně vyhodnocení důkazů. Tento protokol zašle daňovému subjektu společně s výzvou na vyjádření se k zjištěním uvedeným v protokole a ve výzvě určí lhůtu, ne kratší jak 15 pracovních dní od jejího doručení, ve které se má kontrolovaný daňový subjekt vyjádřit ke zjištěním uvedeným v protokole a označit důkazy prokazující jeho tvrzení, které nemohl předložit v průběh daňové kontroly. Daňová kontrola je ukončena dnem doručení protokolu z daňové kontroly.

V případě České republiky správce daně seznámí daňový subjekt s kontrolním zjištěním a na žádost daňového subjektu stanoví přiměřenou lhůtu pro její vyjádření. Nedojde-li na základě tohoto vyjádření ke změně výsledku kontrolního zjištění, nelze již

v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhopat jeho další doplnění. Pokud ovšem daňový subjekt navrhne důkazní prostředky, na základě kterých dojde ke změně kontrolního zjištění, správce daně opět seznáaní daňový subjekt s doplněným kontrolním zjištěním a jelikož došlo k jeho změně může daňový subjekt požádat o lhůtu pro vyjádření. Pokud opět daňový subjekt bude požadovat doplnění kontrolního zjištění o nové důkazní prostředky, správce daně bude muset daňový subjekt opět seznámit s doplněným kontrolním zjištěním a dát mu lhůtu pro vyjádření. Až v případě, že nedojde ke změně kontrolního zjištění, správce daně přistoupí k projednání zprávy o daňové kontrole. Pokud se daňový subjekt bude projednání zprávy o daňové kontrole vyhýbat, pak správce daně doručí zprávu o daňové kontrole daňovému subjektu do vlastních rukou.

Na základě výše uvedených skutečností je zřejmé, že ve Slovenské republice mají ukončení daňové kontroly jednodušší a časově méně náročné, než je tomu v České republice.

## **4.2 Statistické přehledy o daňových subjektech a zaměstnancích finanční správy**

V této kapitole bude provedena sekundární analýza dat, konkrétně analýza počtu daňových subjektů v České republice a Slovenské republice a dále analýza počtu zaměstnanců finanční správy České republiky a Slovenské republiky. Následně bude provedena komparativní analýza těchto dat.

### **4.2.1 Přehled o počtu daňových subjektů v České republice a přehled o počtu zaměstnanců finanční správy České republiky**

#### **Přehled o počtu daňových subjektů**

Každý, komu vzniká povinnost platit jakoukoliv daň je tzv. daňovým subjektem. Daňovým subjektem může být jak osoby fyzická, tak osoba právnická. Daňový subjekt je povinen se registrovat k jednotlivým daním.

Obecná pravidla pro registraci v České republice jsou zakotvena v § 125 až 131 daňového řádu ČR.<sup>135</sup>

---

<sup>135</sup> <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/zivotni-situace/zacinate-podnikat>, Zdroj: [Online]

Tabulka č. 2: Počet daňových subjektů v ČR v letech 2008 – 2018

Období	ČR_počet daňových subjektů
2008	9 646 384
2009	9 353 050
2010	8 938 745
2011	8 919 174
2012	9 029 017
2013	9 197 379
2014	9 163 478
2015	9 212 006
2016	9 302 567
2017	9 379 997
2018	9 534 071

Zdroj: Finanční správa České republiky [online]. Dostupné z:

<http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-související-dokumenty>  
zpracování: vlastní práce

V následujícím grafu je znázorněn vývoj počtu daňových subjektů v České republice v letech 2008 až 2018.

Graf 1: Vývoj počtu daňových subjektů v České republice v letech 2008-2018



Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat z Tabulky 2

Jak je vidět z grafu, od roku 2008 do roku 2010 docházelo k poklesu daňových subjektů, od roku 2010 dochází k opětovnému nárůstu.



## Přehled o počtu zaměstnanců finanční správy České republiky

Zaměstnanci finanční správy jsou rozděleni z hlediska organizačních složek na zaměstnance řídicí složky Generálního finančního ředitelství, zaměstnance Odvolacího finančního ředitelství, zaměstnance řídicí složky Finančního úřadu a zaměstnance Územních pracovišť (do roku 2014 zaměstnanci FÚ).

Tabulka č. 3: Počet zaměstnanců finanční správy v ČR v letech 2008 – 2018

Období	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Počet zaměstnanců celkem	15408	15391	14744	14662	14762	15031	15062	15282	15405	15550	15571
Zaměstnanci FÚ (ÚP)	14026	14011	13385	13032	13127	12114	12094	12109	12146	12237	12197
zaměstnanci s VŠ vzděláním	5235	5372	5331	5765	5782	6076	6270	6601	6843	7108	7278
zaměstnanci do 30 let	1275	1226	988	1030	1034	1163	1254	1399	1420	1421	2009
zaměstnanci od 31 do 40 let	3696	3621	3381	3211	3140	3131	2907	2750	2589	2520	3759
zaměstnanci od 41 do 50 let	4988	5038	4956	4965	4963	5050	5176	5241	5269	5328	5637
nad 50 let	5449	5506	5419	5465	5625	5687	5725	5896	6127	6281	4166

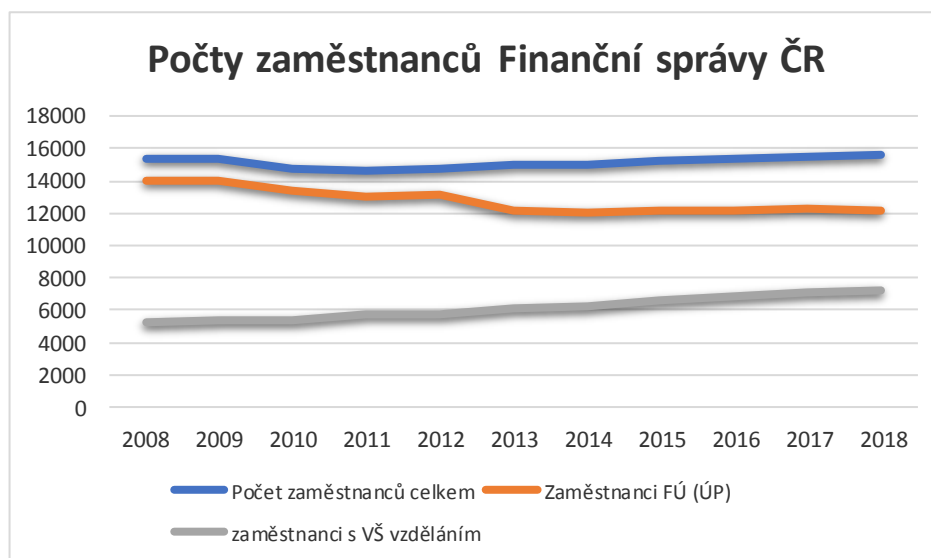
Zdroj: Finanční správa České republiky [online]. Dostupné z:

<http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-související-dokumenty>

zpracování: vlastní práce

V následujícím grafu je znázorněn vývoj celkového počtu zaměstnanců finanční správy České republiky, vývoj počtu zaměstnanců Územních pracovišť (do roku 2014 Finančních úřadů) a vývoj počtu zaměstnanců s vysokoškolským vzděláním, a to v letech 2008 až 2018:

Graf 2: Vývoj počtu zaměstnanců finanční správy České republiky, vývoj počtu zaměstnanců Územních pracovišť a vývoj počtu zaměstnanců s vysokoškolským vzděláním v letech 2008-2018

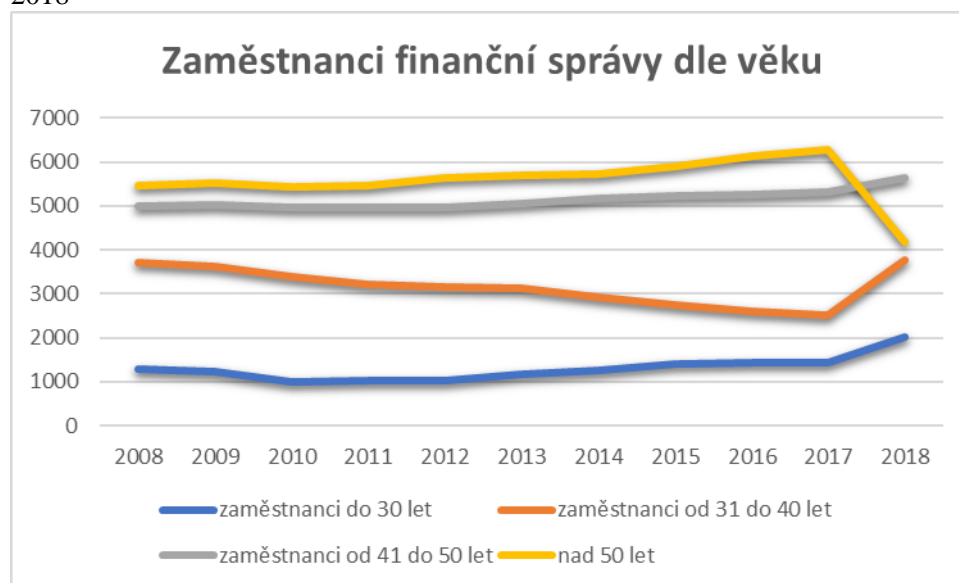


Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat z Tabulky 3

Zaměstnanci Územních pracovišť zajišťují komplexní výkon činnosti v rámci působnosti jednotlivých Finančních úřadů po celé České republice a tvoří nejvyšší podíl z celkového počtu zaměstnanců. Z grafu je však zřejmé, že od roku 2009 počet zaměstnanců Územních pracovišť až do roku 2013 klesá a od roku 2013 se již tento počet ustálil, ale již se nezvýšil. Stejně tak tomu bylo u celkového počtu zaměstnanců finanční správy, kdy od roku 2009 až do roku 2013 tento počet klesá. Od roku 2013 však začal opět mírně stoupat na rozdíl od počtu pracovníků Územních pracovišť. Z dlouhodobého hlediska je příznivým trendem trvalý nárůst počtu vysokoškolsky vzdělaných zaměstnanců.<sup>136</sup>

V následujícím grafu je pak znázorněn vývoj zaměstnanců finanční správy dle věkové kategorie, a to v letech 2008 až 2018:

Graf 3: Vývoj počtu zaměstnanců finanční správy České republiky z hlediska věku v letech 2008-2018



Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat z Tabulky 3

<sup>136</sup> <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-související-dokumenty>. [Online]

Z grafu je zřejmé, že počet zaměstnanců ve věkové kategorii do 30 let v letech 2008 až 2013 mírně klesal, od roku 2013 však opět mírně stoupl a v roce 2018 citelně vzrostl. Počet zaměstnanců ve věkové kategorii od 31 do 40 let od roku 2008 do roku 2017 stále klesal, na hodnotu roku 2008 opět vzrostl v roce 2018. Naopak počet zaměstnanců v kategorii od 41 do 50 let od roku 2008 do roku 2018 stále stoupá a stejný trend má i počet zaměstnanců ve věkové kategorii nad 50 let, kdy pouze v roce 2018 tento počet o něco klesl. Nejsilnější věkovou skupinou jsou zaměstnanci kategorie 41 až 50 let a nad 50 let, což je ovlivněno stabilním kmenovým základem zaměstnanců.

### **Přehled o počtu daňových subjektů na jednoho zaměstnance finanční správy České republiky**

V níže uvedené tabulce jsou uvedeny počty daňových subjektů, počet zaměstnanců Územních pracovišť a srovnání kolik daňových subjektů připadá na jednoho zaměstnance Územního pracoviště v průběhu let 2008 až 2018.

Tabulka č. 4: Počet daňových subjektů, počet zaměstnanců Územních pracovišť a počet daňových subjektů připadajících na jednoho zaměstnance Územního pracoviště v letech 2008 - 2018

Období	Počet daňových subjektů	Počet zaměstnanců Úzp	Počet daňových subjektů na jednoho zaměstnance Úzp
2 008	9 646 384	14 026	688
2 009	9 353 050	14 011	668
2 010	8 938 745	13 385	668
2 011	8 919 174	13 032	684
2 012	9 029 017	13 127	688
2 013	9 197 379	12 114	759
2 014	9 163 478	12 094	758
2 015	9 212 006	12 109	761
2 016	9 302 567	12 146	766
2 017	9 379 997	12 237	767
2 018	9 534 071	12 197	782

Zdroj: Finanční správa České republiky [online]. Dostupné z:

<http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-související-dokumenty>  
zpracování: vlastní práce

V následujícím grafu je pak znázorněn vývoj počtu daňových subjektů na jednoho zaměstnance Územního pracoviště v letech 2008 až 2018.

Graf 4: Vývoj počtu daňových subjektů na jednoho zaměstnance Územního pracoviště v letech 2008 až 2018



Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat z Tabulky 4

Z grafu je zřejmé, že počet daňových subjektů na jednoho zaměstnance Územního pracoviště v letech 2008 až 2010 mírně klesal. Od roku 2011 však tento počet stoupá a v roce 2018 pak dosáhl nejvyššího počtu od roku 2008.

#### **4.2.2 Přehled o počtu daňových subjektů ve Slovenské republice a přehled o počtu zaměstnanců finanční správy Slovenské republiky**

##### **Přehled o počtu daňových subjektů**

Každý, komu vzniká povinnost platit jakoukoliv daň je tzv. daňovým subjektem. Daňovým subjektem může být jak osoba fyzická, tak osoba právnická. Postup při registraci daňových subjektů upravuje ustanovení § 67 daňového řádu SR.

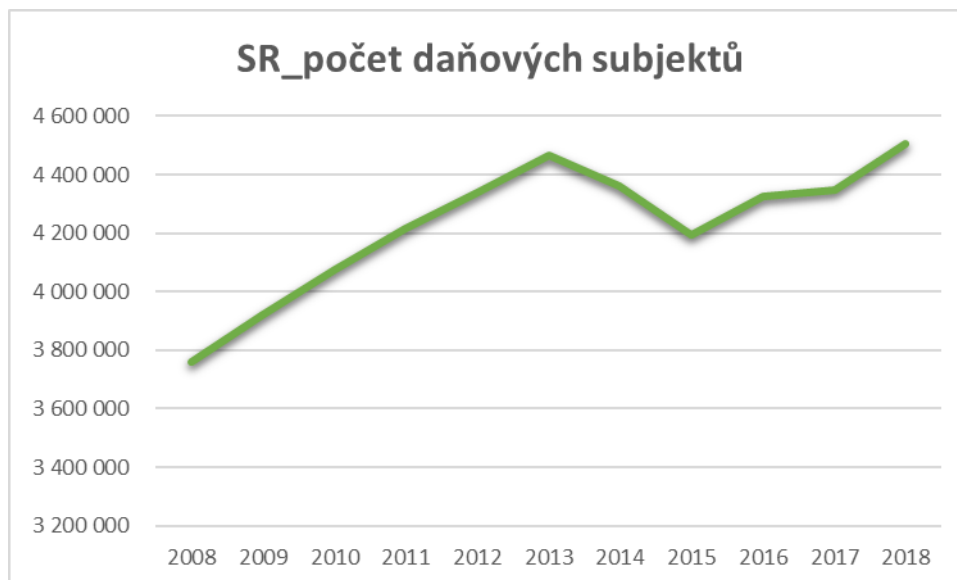
Tabulka č. 5: Počet daňových subjektů v SR v letech 2008 – 2018

Období	SR počet daňových subjektů
2008	3 759 205
2009	3 922 318
2010	4 077 165
2011	4 213 713
2012	4 339 047
2013	4 466 399
2014	4 359 260
2015	4 194 642
2016	4 325 281
2017	4 347 401
2018	4 505 365

Zdroj: Finančná správa Slovenská republika [online]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/financna-sprava/vyročne-spravy/1>  
zpracování: vlastní práce

V následujícím grafu je znázorněn vývoj počtu daňových subjektů ve Slovenské republice v letech 2008 až 2018.

Graf 5: Vývoj počtu daňových subjektů ve Slovenské republice v letech 2008-2018



Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat z Tabulky 5

Jak je vidět z grafu, od roku 2008 do roku 2013 docházelo k růstu počtu daňových subjektů. V letech 2013 až 2015 začalo docházet opět k poklesu daňových subjektů, ale od roku 2015 již dochází k opětovnému nárůstu.

### Přehled o počtu zaměstnanců finanční správy Slovenské republiky

Zaměstnanci finanční správy jsou rozděleny od roku 2012 z hlediska organizačních složek na zaměstnance řídicí složky Finančního ředitelství, zaměstnance Daňových úřadů a Celních úřadů a zaměstnance Kriminálního úřadu finanční správy.

Tabulka č. 6: Počet zaměstnanců finanční správy v SR v letech 2008 – 2018

Období	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Počet zaměstnanců celkem	5725	5686	5637	5343	6022	6289	6226	6273	6263	6159	6080
Zaměstnanci DÚ	4408	4611	4340	4124	4893	5088	5042	5074	5042	4790	4411
zaměstnanci s VŠ vzděláním	3958	4047	4092	3997	4026						
zaměstnanci do 30 let	646	586	559	485							
zaměstnanci od 31 do 40 let	1314	1315	1255	1217							
zaměstnanci od 41 do 50 let	1912	1850	1800	1722							
nad 50 let	1853	1935	2023	1919							

Zdroj: Finančná správa Slovenská republika [online]. Dostupné z:

[https://www.financnasprava.sk/sk/financna-sprava/vyroczne-spravy/\\_1](https://www.financnasprava.sk/sk/financna-sprava/vyroczne-spravy/_1)

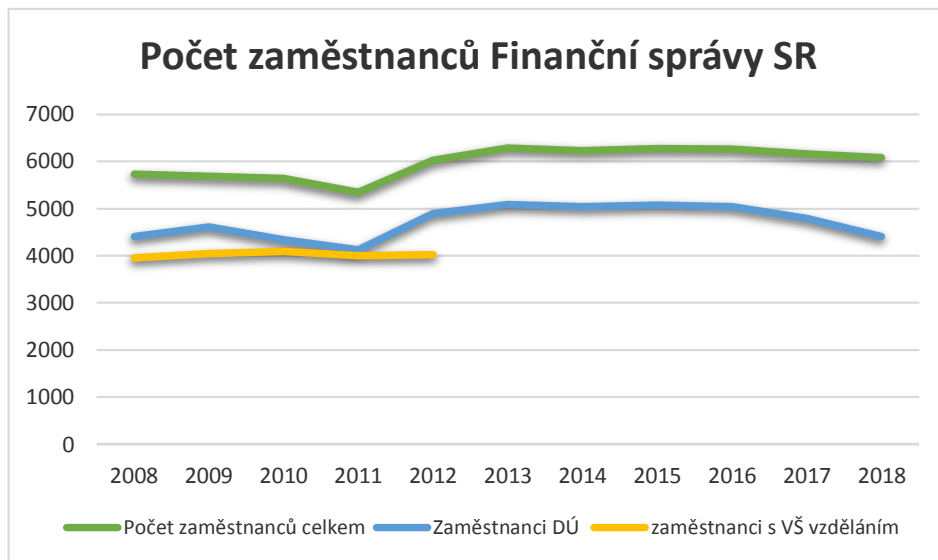
zpracování: vlastní práce

V roce 2012 došlo ke sloučení bývalého daňového ředitelství a celního ředitelství a vzniklo finanční ředitelství. Zároveň došlo ke sloučení činnosti daňové a celní správy. Od roku 2012 vydává výroční zprávy o činnosti Finančního ředitelství Slovenské republiky a již nezveřejňuje údaje o počtu zaměstnanců s vysokoškolským vzděláním a zároveň již nezveřejňuje údaje o věkových kategoriích zaměstnanců Finanční správy Slovenské republiky, což je zřejmé z výše uvedené tabulky č. 6.<sup>137</sup>

V následujícím grafu je znázorněn vývoj celkového počtu zaměstnanců finanční správy Slovenské republiky, vývoj počtu zaměstnanců daňových úřadů, a to v letech 2008 a 2018. Dále je zde znázorněn vývoj počtu zaměstnanců s vysokoškolským vzděláním, a to v letech 2008 až 2012, jelikož v ostatních letech nejsou tyto údaje k dispozici:

<sup>137</sup> [https://www.financnasprava.sk/sk/financna-sprava/vyroczne-spravy/\\_1](https://www.financnasprava.sk/sk/financna-sprava/vyroczne-spravy/_1). [Online]

Graf 6: Vývoj počtu zaměstnanců finanční správy Slovenské republiky, vývoj počtu zaměstnanců daňových úřadů v letech 2008 až 2018 a vývoj počtu zaměstnanců s vysokoškolským vzděláním v letech 2008-2012



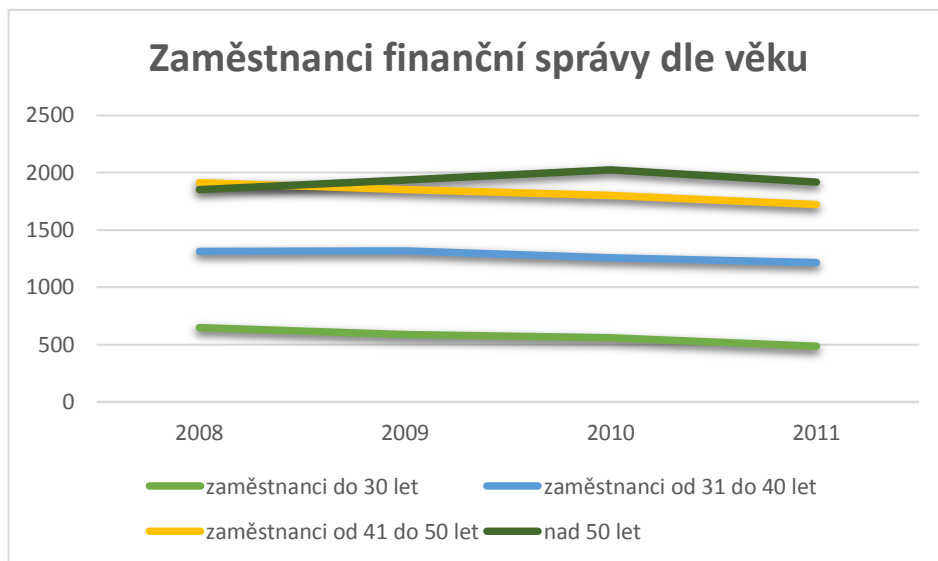
Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat z Tabulky 6

Zaměstnanci daňových úřadů představují v pracovních pozicích hlavní činnost v daňové správě Slovenské republiky a tvoří nejvyšší podíl z celkového počtu zaměstnanců. Z grafu je zřejmé, že od roku 2008 počet zaměstnanců daňových úřadů až do roku 2011 klesá. Od roku 2012 začal tento počet opět stoupat, a to až do roku 2016. Od roku 2017 tento počet zaměstnanců začíná opět klesat a v roce 2018 se dostal tento počet na úroveň roku 2008. Stejně tak tomu bylo u celkového počtu zaměstnanců finanční správy, kdy jejich počet od roku 2008 do roku 2011 klesá, ale od roku 2012 opětovně začal stoupat a k malému snížení došlo v roce 2017 a 2018. Celkový počet se však nedostal na úroveň počtu zaměstnanců, který byl v roce 2008, tak jak tomu je u počtu zaměstnanců daňových úřadů.<sup>138</sup>

V následujícím grafu je pak znázorněn vývoj zaměstnanců finanční správy dle věkové kategorie, a to v letech 2008 až 2011, za která jsou tato data k dispozici:

<sup>138</sup> [https://www.financnasprava.sk/sk/financna-sprava/vyročne-spravy/\\_1](https://www.financnasprava.sk/sk/financna-sprava/vyročne-spravy/_1). [Online]

Graf 7: Vývoj počtu zaměstnanců Finanční správy Slovenské republiky z hlediska věku v letech 2008-2011



Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat z Tabulky 6

Z grafu vyplývá, že je dlouhodobě nízký podíl zaměstnanců do 30 let, který stále mírně klesá. Nejvýznamněji je zastoupená věková kategorie zaměstnanců od 41 do 50 let a věková kategorie nad 50 let. Počet zaměstnanců v této kategorii je poměrně stálý, což je ovlivněno kmenovým základem zaměstnanců.

### **Přehled o počtu daňových subjektů na jednoho zaměstnance finanční správy Slovenské republiky**

V níže uvedené tabulce jsou uvedeny počty daňových subjektů, počet zaměstnanců Daňových úřadů a srovnání kolik daňových subjektů připadá na jednoho zaměstnance Daňového úřadu v průběhu let 2008 až 2018.



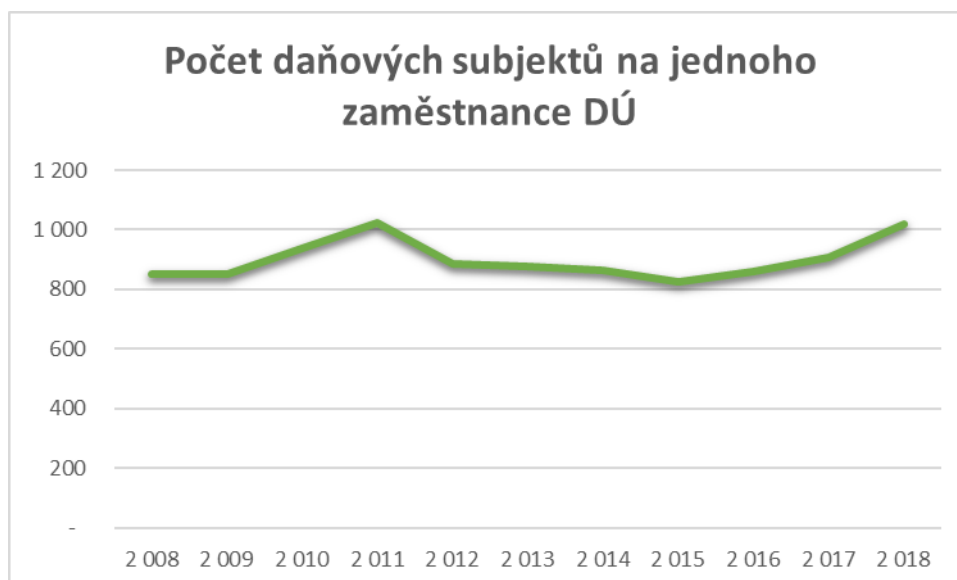
Tabulka č. 7: Počet daňových subjektů, počet zaměstnanců Daňových úřadů a počet daňových subjektů připadajících na jednoho zaměstnance Daňového úřadu v letech 2008 - 2018

Období	Počet daňových subjektů	Počet zaměstnanců DÚ	Počet daňových subjektů na jednoho zaměstnance DÚ
2008	3 759 205	4 408	853
2009	3 922 318	4 611	851
2010	4 077 165	4 340	939
2011	4 213 713	4 124	1 022
2012	4 339 047	4 893	887
2013	4 466 399	5 088	878
2014	4 359 260	5 042	865
2015	4 194 642	5 074	827
2016	4 325 281	5 042	858
2017	4 347 401	4 790	908
2018	4 505 365	4 411	1 021

Zdroj: Finančná správa Slovenská republika [online]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/financna-sprava/vyrocne-spravy/1>  
zpracování: vlastní práce

V následujícím grafu je pak znázorněn vývoj počtu daňových subjektů na jednoho zaměstnance Územního pracoviště v letech 2008 až 2018.

Graf 8: Vývoj počtu daňových subjektů na jednoho zaměstnance Daňového úřadu v letech 2008 až 2018



Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat z Tabulky 7

Z grafu je zřejmé, že počet daňových subjektů na jednoho zaměstnance Daňového úřadu v letech 2008 až 2011 stoupal. Od roku 2012 do roku 2015 začal klesat, ale od roku 2016 již stoupá a v roce 2018 dosáhl stejného počtu jako v roce 2011.

### 4.3 Statistické přehledy o kontrolní činnosti

V této kapitole bude provedena sekundární analýza dat, konkrétně analýza počtu provedených daňových kontrol, analýza doměrků z kontrol a doměrků na jednu kontrolu, a to v České republice a Slovenské republice. Následně bude provedena komparativní analýza těchto dat.

#### 4.3.1 Přehled o počtu a výsledcích daňových kontrol v České republice a efektivnost daňových kontrol v České republice za období roku 2008 až 2018

##### Přehled o počtu a výsledcích daňových kontrol v České republice

Přehled o počtu a výsledcích daňových kontrol v České republice je zachycen v níže uvedené tabulce, kde jsou uvedeny údaje o počtu provedených daňových kontrol, doměrky z kontrol a snížení ztrát v rámci kontroly.

Tabulka č. 8: Počet a výsledky daňových kontrol v České republice v letech 2008 – 2018

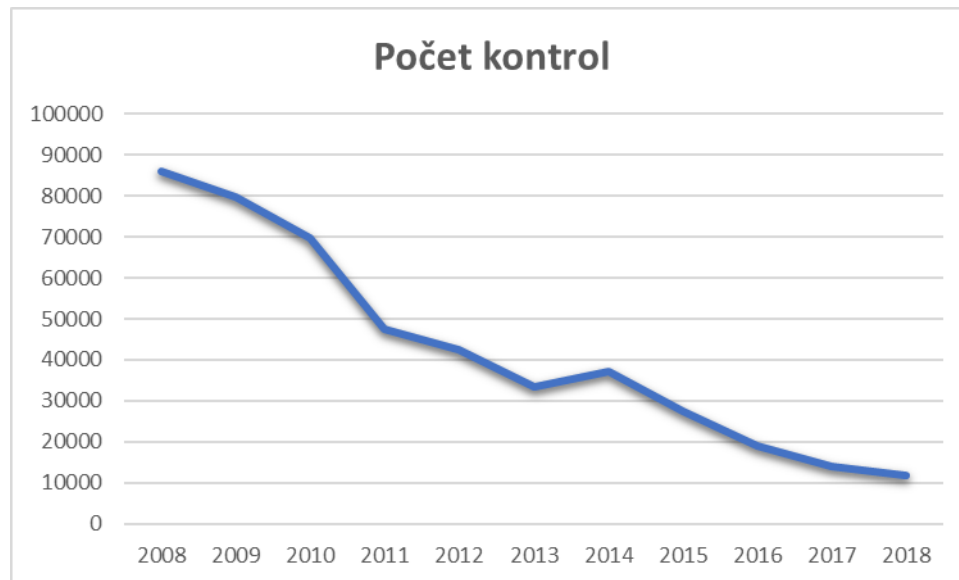
Rok	Počet kontrol	Doměřeno z kontrol	Snížení ztráty
2008	86087	6 820 921 538,00 Kč	2 591 000 000,00 Kč
2009	79614	4 627 245 122,00 Kč	3 146 000 000,00 Kč
2010	69820	8 270 849 189,00 Kč	2 100 000 000,00 Kč
2011	47472	6 685 978 696,00 Kč	údaj neuveden
2012	42466	8 730 760 000,00 Kč	2 565 086 000,00 Kč
2013	33549	8 228 542 000,00 Kč	1 475 034 000,00 Kč
2014	37123	9 614 461 000,00 Kč	1 277 219 000,00 Kč
2015	27447	15 721 315 000,00 Kč	1 258 425 000,00 Kč
2016	18940	14 509 879 000,00 Kč	9 423 376 000,00 Kč
2017	13971	11 594 254 000,00 Kč	2 369 378 000,00 Kč
2018	11715	10 149 312 000,00 Kč	37 920 707 000,00 Kč

Zdroj: Finanční správa České republiky [online]. Dostupné z:

<http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-související-dokumenty>  
zpracování: vlastní práce

Pro lepší přehled vývoje počtu kontrol, doměřené daně a snížení ztráty, jsou údaje z tabulky č. 8 znázorněny v následujících grafech:

Graf č. 9: Vývoj počtu daňových kontrol v České republice v letech 2008 až 2018

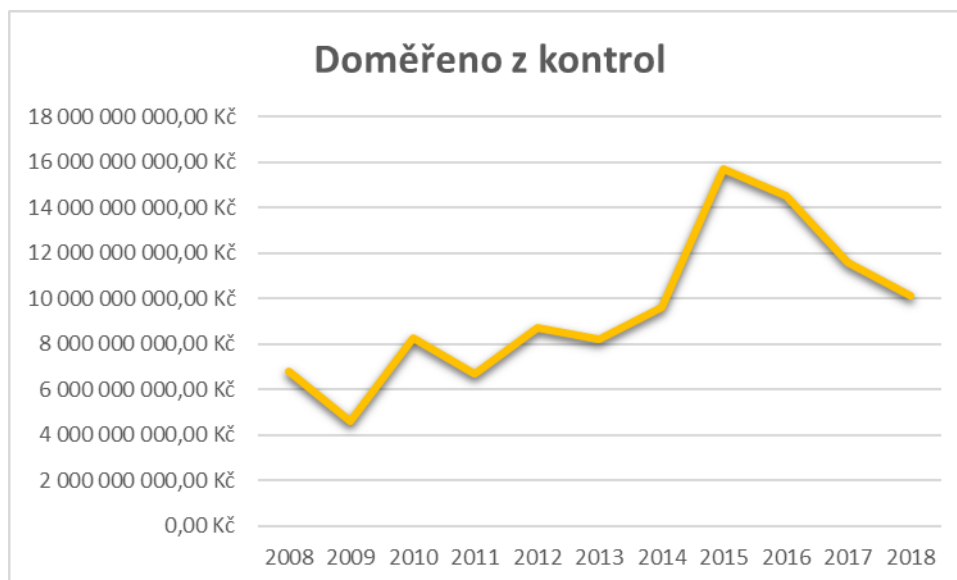


Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat z tabulky č. 8

Z výše uvedeného grafu je zřejmé, že počet provedených daňových kontrol značně klesá. Např. v roce 2011 bylo oproti roku 2010 zaznamenáno snížení počtu daňových kontrol o 22 348. K poklesu daňových kontrol došlo zejména z důvodu přechodu na novou procesní normu – Daňový řád. První polovina roku byla věnována též řešení a vyjasňování procesních postupů a jejich aplikace do praxe. I přes důslednou přípravu na nové procesní postupy bylo velice složité provádět úkony s takovou samozřejmostí, jako za platnosti Zákona o správě daní a poplatků. Dalším důvodem snížení počtu daňových kontrol je soustředění pozornosti na náročnější, hlubší, efektivnější a cílenější kontroly zejména tam, kde očekáváme fiskální efekt. Další skutečností negativně ovlivňující výsledky kontrolní činnosti je bezesporu nezbytná aplikace v čase se měnící právního názoru na základě judikátů. Také neustále se zvyšující náročnost důkazního řízení a úkonů s ním spojených negativně ovlivňuje kontrolní činnost. Ukončování daňových kontrol je stále obtížnější, protože ze strany daňových subjektů nebo jejich zástupců je stále častěji využívána taktika prodlužování do doby uplynutí prekluzivní lhůty (podjatost správce daně, žádosti o prodloužení lhůty, změny statutárních orgánů daňových subjektů nebo jejich zástupců

v průběhu kontroly, návrhy svědků místo dokazování, neomluvená nepřítomnost na jednání, případně v den jednání doručená omluva pro dlouhodobou nemoc).<sup>139</sup>

Graf č. 10: Vývoj doměrku z kontrol v České republice v letech 2008 až 2018



Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat z tabulky č. 8

Graf č. 11: Vývoj snížení ztráty v rámci kontroly v České republice v letech 2008 až 2018



Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat z tabulky č. 8

<sup>139</sup> <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocnizpravy-a-souvisejici-dokumenty>. [Online]

Vývoj doměrků z kontroly a snížení ztráty z kontroly má stoupající tendenci oproti počtu provedených daňových kontrol. Doměrky z kontrol od roku 2008 stoupaly až do roku 2015. Od roku 2015 do roku 2018 pak doměrky z kontrol mírně klesaly, naopak však stoupaly výsledky týkající se snižování ztráty, které od roku 2015 stoupají. Vliv na snižování počtu daňových kontrol a zvyšování doměrků je také strategie správce daně, který se soustředí na náročnější, hlubší, efektivnější a cílenější provádění daňových kontrol. Příčinou poklesu počtu provedených kontrol a doměrků z kontroly je zejména zaměření kontrol na daňové subjekty, u kterých jsou indicie o krácení a zkreslování daňových povinností, např. řešení řetězových podvodů. Kontrola podvodných řetězců způsobuje, že v rámci jednoho případu není v některých případech možné ukončovat daňové kontroly, dokud není vyhodnocen celý řetězec.<sup>140</sup>

### **Efektivnost daňových kontrol v České republice**

Přehled o doměrcích na jednu kontrolu v letech 2008 až 2018 je zachycen v níže uvedené tabulce, kde jsou uvedeny údaje o doměrcích na jednu kontrolu a snížení ztráty na jednu kontrolu.

Tabulka č. 9: Počet a výsledky daňových kontrol v České republice v letech 2008 - 2018

<b>Rok</b>	<b>Doměrek na 1 kontrolu</b>	<b>Snížení ztráty na 1 kontrolu</b>
2008	79 233,00 Kč	30 097,00 Kč
2009	58 121,00 Kč	39 516,00 Kč
2010	118 460,00 Kč	30 077,00 Kč
2011	140 840,00 Kč	údaj neuveden
2012	205 594,00 Kč	60 403,00 Kč
2013	245 269,00 Kč	43 967,00 Kč
2014	258 989,00 Kč	34 405,00 Kč
2015	572 788,00 Kč	45 849,00 Kč
2016	766 097,00 Kč	497 538,00 Kč
2017	829 880,00 Kč	169 593,00 Kč
2018	866 352,00 Kč	3 236 936,00 Kč

Zdroj: Finanční správa České republiky [online]. Dostupné z:

<http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-související-dokumenty>

zpracování: vlastní práce

<sup>140</sup> <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-související-dokumenty>. [Online]

Pro lepší přehled vývoje doměrků na jednu kontrolu a snížení ztráty na jednu kontrolu, jsou údaje z tabulky č. 9 znázorněny v následujících grafech:

Graf č. 12: Vývoj doměrků na 1 kontrolu v České republice v letech 2008 až 2018



Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat z tabulky č. 9

Graf č. 13: Vývoj snížení ztráty na 1 kontrolu v České republice v letech 2008 až 2018



Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat z tabulky č. 9

Z výše uvedených skutečností je zřejmé, že sice počet daňových kontrol klesá, což je trendem od roku 2008, efektivita doměrků na jednu kontrolu se však postupně zvyšuje. Efektivita kontrol se zvyšuje již od roku 2010, kdy např. v roce 2013 se zvýšila celková efektivita kontrol a nárůst doměrku na jednu kontrolu se zvýšil o 23,5%. V roce 2018 sice opět došlo k mírnému poklesu – o 12,5%, oproti roku 2017 však došlo ke změně ztráty o 35 580 240 tis., což v procentuálním vyjádření je o 1 597,9%. Celkově však v roce 2018 došlo ke zvýšení efektivity kontrol, neboť doměrek na jednu kontrolu se zvýšil na 866 tis. Kč, což představuje o 4,4%.<sup>141</sup>

#### 4.3.2 Přehled o počtu a výsledcích daňových kontrol ve Slovenské republice a efektivnost daňových kontrol ve Slovenské republice za období 2008 až 2018

##### Přehled o počtu a výsledcích daňových kontrol ve Slovenské republice

Přehled o počtu a výsledcích daňových kontrol ve Slovenské republice je zachycen v níže uvedené tabulce, kde jsou uvedeny údaje o počtu provedených daňových kontrol, doměrky z kontrol a snížení ztrát v rámci kontroly.

Tabulka č. 10: Počet a výsledky daňových kontrol ve Slovenské republice v letech 2008 - 2018

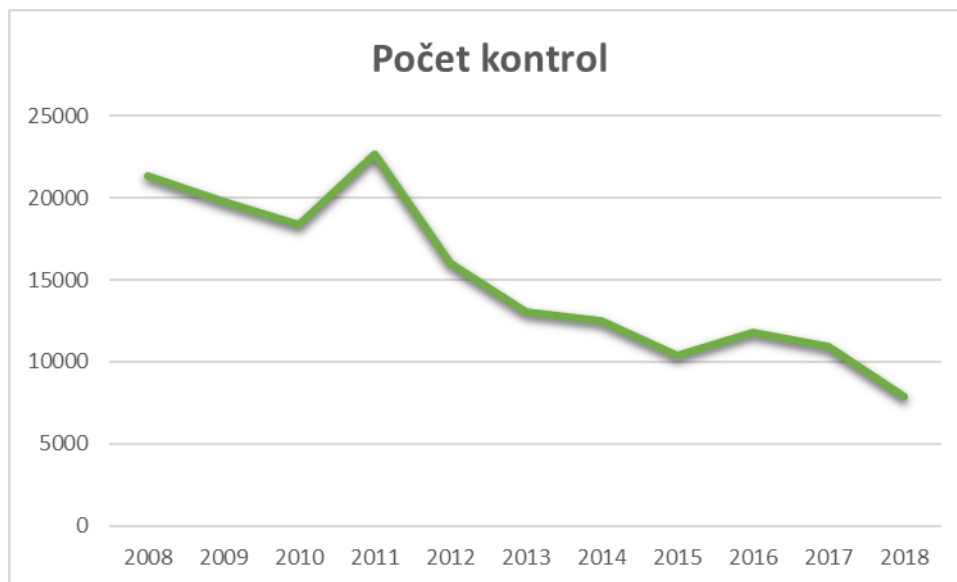
Rok	Počet kontrol	Doměřeno z kontrol	Snížení ztráty
2008	21357	8 007 157 000,00 Kč	údaj neuveden
2009	19820	10 343 723 745,00 Kč	údaj neuveden
2010	18400	5 615 366 310,00 Kč	údaj neuveden
2011	22651	6 919 537 560,00 Kč	668 800 392,00 Kč
2012	16053	8 964 498 708,00 Kč	1 977 607 170,00 Kč
2013	13059	11 027 547 414,00 Kč	1 042 388 568,00 Kč
2014	12488	13 871 841 258,00 Kč	703 743 480,00 Kč
2015	10417	17 660 094 919,00 Kč	731 784 626,00 Kč
2016	11823	15 653 837 112,00 Kč	774 279 186,00 Kč
2017	10965	14 892 037 360,00 Kč	1 107 018 520,00 Kč
2018	7916	13 234 531 801,00 Kč	1 330 256 268,00 Kč

Zdroj: Finančná správa Slovenská republika [online]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/financna-sprava/vyrocnne-spravy/> 1  
zpracování: vlastní práce

<sup>141</sup> <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocnni-zpravy-a-souvisejici-dokumenty>. [Online]

Pro lepší přehled vývoje počtu kontrol, doměřené daně a snížení ztráty, jsou údaje z tabulky č. 10 znázorněny v následujících grafech:

Graf č. 14: Vývoj počtu daňových kontrol ve Slovenské republice v letech 2008 až 2018

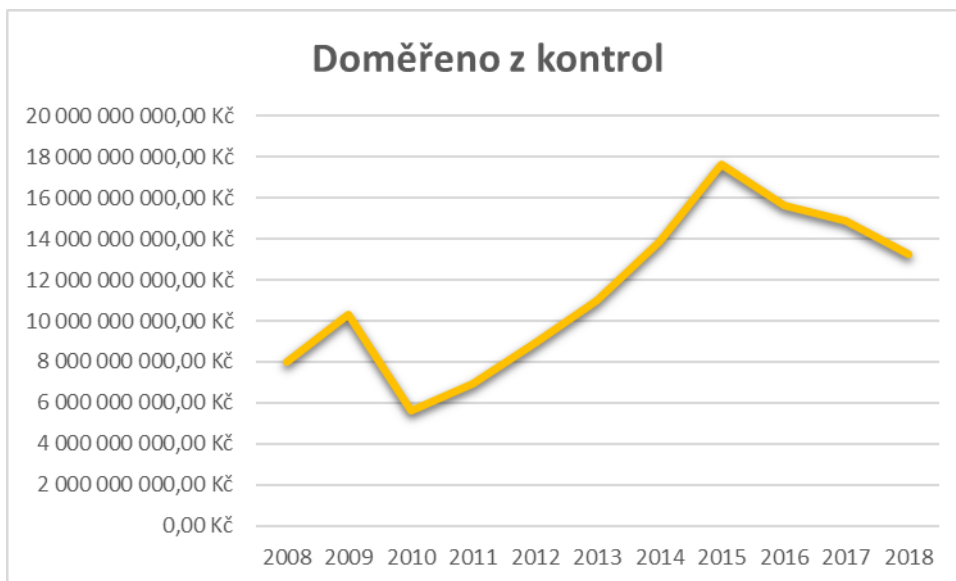


Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat z tabulky č. 10

Jak je vidět z výše uvedeného grafu, tak počet provedených daňových kontrol od roku 2008 do roku 2010 klesá. Od roku 2010 do roku 2011 opět stoupl, ale od roku 2011 opět dochází k jeho poklesu až do roku 2018. Jak je zřejmé z údajů uvedených v tabulce v roce 2008 bylo provedeno 21 357 kontrol, v roce 2018 však již jen 7 916, doměrky však vzrostly. Od 01.01.2010 nabyl účinnost daňový řád Slovenské republiky, kromě čl. I, který nabyl účinnost od 01.01.2012. Z tohoto důvodu došlo i k poklesu daňových kontrol, tak jak to bylo i v případě České republiky. Daňové kontroly se stávají složitějšími, z tohoto důvodu klesá počet provedených kontrol. Na druhou stranu ale s klesajícím počtem provedených kontrol neklesají doměrky z kontrol, jak je zřejmé z níže uvedených grafů.

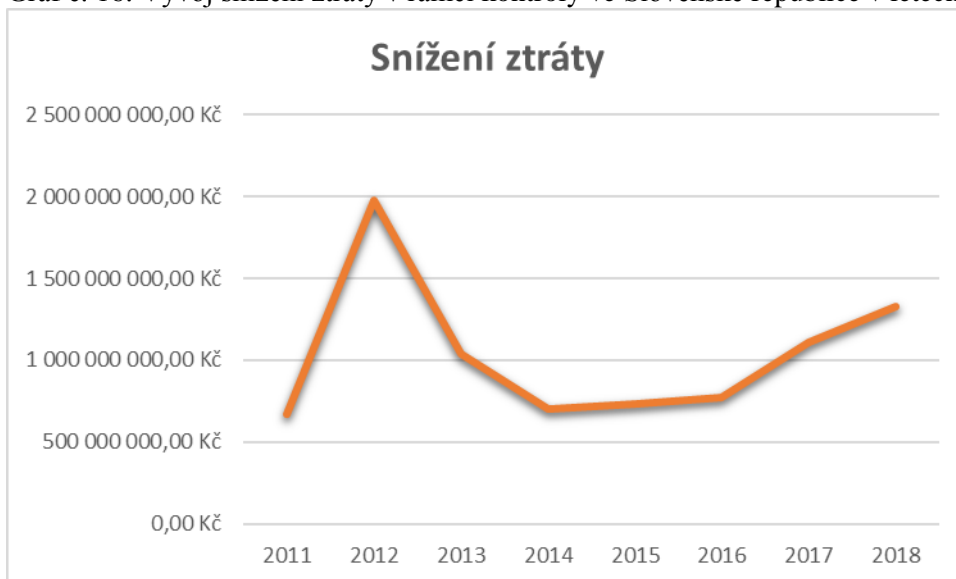


Graf č. 15: Vývoj doměrku z kontrol ve Slovenské republice v letech 2008 až 2018



Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat z tabulky č. 10

Graf č. 16: Vývoj snížení ztráty v rámci kontroly ve Slovenské republice v letech 2010 až 2018



Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat z tabulky č. 10

Vývoj doměrků z kontroly má stoupající tendenci, na rozdíl od počtu provedených kontrol. Snížení ztráty z kontrol mělo stoupající tendenci do roku 2012, poté došlo k poklesu, ale od roku 2014 již snížení ztráty z kontrol opět stoupá. Doměrky z kontrol od roku 2008 do roku 2009 stoupaly, ale v roce 2010 došlo k jejich poklesu. Od roku 2011 mají zase stoupající tendenci. K malému poklesu dochází od roku 2015 do roku 2018, ale zase jsou pozitivní výsledky týkající se snížení ztráty z kontrol. Tak jako v České republice

na zvyšování doměrků má vliv provádění efektivnější a cílenější provádění daňových kontrol, které se týkají u daně z příjmů právnických osob transferových cen a kontroly zaměřené na uplatnění smluv o zamezení dvojího zdanění. U daňových kontrol daně z přidané hodnoty, které tvoří velký podíl na daňových kontrolách, byly řešeny řetězové podvody, tak jako v České republice. Velký podíl na daňových kontrolách mají kontroly na dani z přidané hodnoty, jelikož z pohledu daňových úniků je nejrizikovější.<sup>142</sup>

### **Efektivnost daňových kontrol ve Slovenské republice**

Přehled o doměrcích na jednu kontrolu v letech 2008 až 2018 je zachycen v níže uvedené tabulce, kde jsou uvedeny údaje o doměrcích na jednu kontrolu a snížení ztráty na jednu kontrolu.

Tabulka č. 11: Počet a výsledky daňových kontrol ve Slovenské republice v letech 2008 - 2018

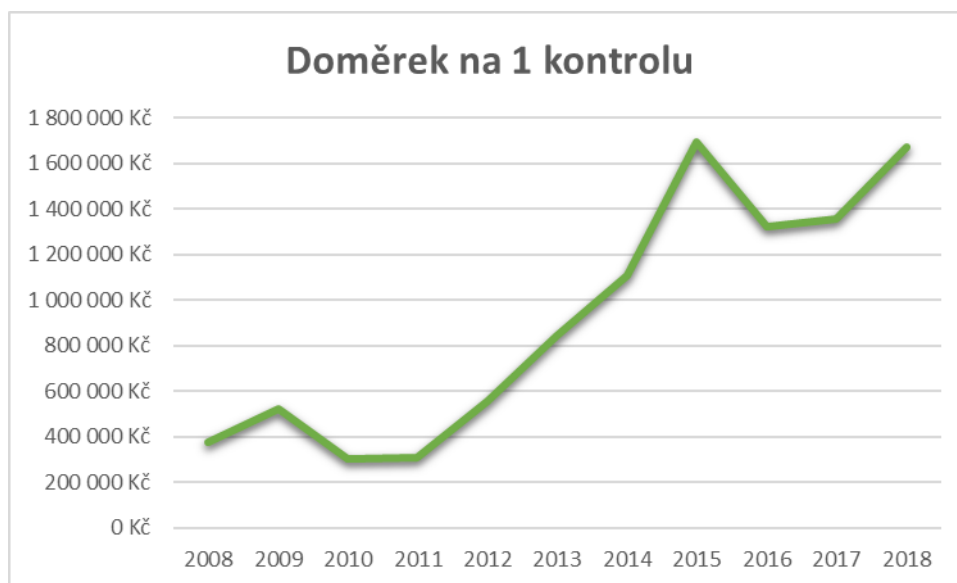
<b>Rok</b>	<b>Doměrek na 1 kontrolu</b>	<b>Snížení ztráty na 1 kontrolu</b>
2008	374 920 Kč	údaj neuveden
2009	521 883 Kč	údaj neuveden
2010	305 183 Kč	údaj neuveden
2011	305 485 Kč	29 526,00 Kč
2012	558 431 Kč	123 192,00 Kč
2013	844 440 Kč	79 822,00 Kč
2014	1 110 814 Kč	56 354,00 Kč
2015	1 695 315 Kč	70 249,00 Kč
2016	1 324 016 Kč	65 489,00 Kč
2017	1 358 143 Kč	100 959,00 Kč
2018	1 671 871 Kč	168 047,00 Kč

Zdroj: Finančná správa Slovenská republika [online]. Dostupné z: [https://www.financnasprava.sk/sk/financna-sprava/vyroczne-spravy/\\_1](https://www.financnasprava.sk/sk/financna-sprava/vyroczne-spravy/_1)  
zpracování: vlastní práce

Pro lepší přehled vývoje doměrků na jednu kontrolu a snížení ztráty na jednu kontrolu, jsou údaje z tabulky č. 11 znázorněny v následujících grafech:

<sup>142</sup> [https://www.financnasprava.sk/sk/financna-sprava/vyroczne-spravy/\\_1](https://www.financnasprava.sk/sk/financna-sprava/vyroczne-spravy/_1). [Online]

Graf č. 17: Vývoj doměrků na 1 kontrolu ve Slovenské republice v letech 2008 až 2018



Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat z tabulky č. 11

Graf č. 18: Vývoj snížení ztráty na 1 kontrolu ve Slovenské republice v letech 2011 až 2018



Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat z tabulky č. 11

Z výše uvedených skutečností je zřejmé, že sice počet daňových kontrol klesá, ale efektivita doměrků na jednu kontrolu má zvyšující se tendenci a stejný vývoj je pak i u snížení ztráty v rámci daňové kontroly. Nejlepší efektivita doměrků na jednu kontrolu byla v roce 2015, kdy doměrek na jednu kontrolu se zvýšil o 1 390 132,- Kč na jednu

kontrolu oproti roku 2010, kdy byl nejnižší a činil 305 183 Kč na jednu kontrolu. V roce 2018 se pak doměrek na jednu kontrolu přiblížil hodnotám z roku 2015 a činil 1 671 871 Kč. Co se týče snížení ztráty z kontroly, tak tento ukazatel má od roku 2011 stoupající tendenci a nejlepšího výsledku bylo dosaženo v roce 2018

#### **4.4 Kvalitativní výzkum**

##### **Rozhovor**

Tematické okruhy rozhovoru:

1. Proces daňové kontroly – problémové situace při zahájení a ukončení daňové kontroly
2. Délka daňové kontroly a lhůta pro vyměření daně
3. Proces daňové kontroly a lhůty pro vyměření daně ve státech Evropské unie, respektive na Slovensku
4. Další situace, které ztěžují provádění DK
5. Efektivnější vybírání daní na Slovensku a jeho možné příčiny

Rozhovor byl proveden s pracovníci kontrolního oddělení Finančního úřadu pro Ústecký kraj, Územní pracoviště v Litoměřicích (dále jen „pracovnice“), která pracuje ve Finanční správě již od roku 1991 a setkává se ve svém zaměstnání s problémovými situacemi, které se týkají zejména daňové kontroly.

Rozhovor byl zaměřen na proces při daňové kontrole, zejména na proces zahájení a ukončení daňové kontroly. V rozhovoru pracovnice upozornila na problémové situace, které nastávají při zahájení a ukončení daňové kontroly, které prodlužují daňovou kontrolu. Pracovnice uvedla konkrétní příklady z praxe a popsala situace, kdy se daňový subjekt vyhýbá zahájení daňové kontroly. Ve svém rozhovoru pracovnice uvedla, že před zahájením daňové kontroly nejprve správce daně neformálním dopisem sdělí daňovému subjektu termín provedení daňové kontroly, čas a místo, kde bude daňová kontrola provedena a zároveň rozsah daňové kontroly. Zároveň správce daně daňovému subjektu v tomto dopise sdělí, jaké bude požadovat předložit ke kontrole doklady. Pokud daňový

subjekt na tento neformální dopis nereaguje, může ho správce daně vyzvat, a to v souladu s § 87 odst. 2 daňového řádu ČR. Po tomto neformálním dopise tedy přichází vydání Výzvy k zahájení daňové kontroly. Na základě této výzvy má daňový subjekt povinnost sdělit místo a čas zahájení daňové kontroly. Pokud však na tuto výzvu nereaguje, daňová kontrola není zahájena. Z rozhovoru dále vyplynulo, že nastávají také situace, kdy daňový subjekt sice reaguje na neformální sdělení správce daně, ale z tohoto jednání se omluví a požaduje nový termín, je tedy zasláno nové neformální sdělení, kdy se daňový subjekt opět z jednání omluví, pak správce daně zašle výzvu a pokud daňový subjekt reaguje a uskuteční se protokolované ústní jednání, pak je teprve zahájena daňová kontrola.

V rámci rozhovoru dále pracovnice upozornila na problémy s ukončením daňové kontroly, kdy daňový subjekt se správcem daně nespolupracuje, na jeho výzvy k prokázání skutečností nereaguje a až po seznámení s kontrolním zjištěním začne navrhopvat důkazní prostředky, mnohdy i na několikrát. Správce daně pak daňový subjekt seznamuje s kontrolním zjištěním několikrát a v případě, že se změní výsledek tohoto kontrolního zjištění, musí správce daně dát daňovému subjektu přiměřenou lhůtu, aby se vyjádřil a teprve poté může projednat daňovou kontrolu. Daňový subjekt si pak může požádat o prodloužení této lhůty a správce daně na první žádost musí daňovému subjektu vyhovět. Nastávají však situace, kdy se z jednání daňový subjekt omlouvá a ukončení daňové kontroly se tím prodlužuje. Pokud se daňový subjekt projednání zprávy vyhýbá, pak mu je zaslána zpráva do vlastních rukou. Správce daně by se však nejdříve měl pokusit o sjednání termínu projednání zprávy o DK, a to alespoň dvakrát, aby následně mohl konstatovat, že se daňový subjekt projednání zprávy vyhýbá a mohla by mu být zaslána. Dále pracovnice v rozhovoru uvedla, že daňový řád ČR ukládá správci daně, aby postupoval v daňovém řízení bez zbytečných průtahů, daňový subjekt však tuto povinnost nemá. Pracovnice v rámci rozhovoru vyslovila, že by mělo být legislativně upraveno, aby daňový subjekt měl danou lhůtu, ve které se může dokládat důkazní prostředky, tak jak je to při jednání u soudu.

V rozhovoru byla pak položena pracovní otázka, jak dlouho přibližně může trvat takto problémová daňová kontrola a jaké jsou lhůty pro vyměření. Pracovnice při rozhovoru sdělila, že vzhledem k obstrukčnímu jednání daňových subjektů se délka daňové kontroly prodlužuje a je velmi obtížné pak dodržet lhůtu pro vyměření daně, která činí 3 roky od termínu pro podání daňového přiznání. Tato lhůta začíná běžet opětovně od

zahájení daňové kontroly, která musí být tedy ukončena do 3 let, a to včetně doručení platebních výměrů, respektive dodatečných platebních výměrů, jinak by nemohla daň být vyměřena, respektive doměřena.

Na otázku, zda je proces daňové kontroly v ostatních státech Evropské unie jednodušší, a to např. na Slovensku, pracovnice odpověděla, že neví, pouze se domnívá, že ano a uvedla případ, kdy měl být proveden výslech svědka v České republice a dostavil se k výslechu daňový subjekt ze Slovenské republiky. Svědek se k jednání nedostavil, tak bylo daňovému subjektu sděleno, že se musí svědek předvolat opakovaně a poté může být předveden Policií ČR. Daňový subjekt ze Slovenské republiky se tomu podivil, jelikož daňový řád SR prý umožňuje nechat předvést svědka hned po prvním předvolání, pokud se na jeho základě svědek k výslechu nedostaví. Zároveň byla pracovníci položena otázka týkající se lhůt pro vyměření v již zmíněné Slovenské republice, tedy, zda má přehled o tom, jaké lhůty jsou pro vyměření ve Slovenské republice. Na tuto otázku nebyla schopná pracovnice odpovědět, nicméně sdělila, že by bylo přínosné, kdyby se lhůta pro vyměření daně prodloužila, a tudíž by měl správce daně více času na provádění daňových kontrol.

Dále v rozhovoru pracovnice uvedla další příklady, které ztěžují provádění daňových kontrol a uvedla příklad problémů s nekontaktními daňovými subjekty, právníckými osobami. Kontrolovaný daňový subjekt z obavy před finančním úřadem a exekucí nechá u své původní společnosti zapsat nový statutární orgán a společníka, jedná se o nekontaktní osoby, tzv. „bílé koně“ a zakoupí novou společnost, jejímž jménem provozuje svou podnikatelskou činnost. Tuto změnu provádějí daňové subjekty i v průběhu daňové kontroly. Tzv. „bílé koně“ bývají obvykle osoby, které mají trvalé bydliště na městském úřadě, jsou nekontaktní a se správcem daně nespolupracují. Pracovnice má názor, že by měla být tahle „nekalá likvidace společnosti“ trestaná. Pracovnice k tomuto tématu uvedla konkrétní příklad ze svého bydliště, kdy obchodní korporace provozující maloobchod z obavy exekuce převedla tuto činnost na nově založenou obchodní korporaci. V původní obchodní korporaci se stal jednatelem a společníkem místní „hospodský povaleč“, který je již dlouhodobě ve starobním důchodu.

V závěru rozhovoru bylo dotazujícím pracovníci sděleno, že bylo v rámci diplomové práce, která se zabývá procesem daňové kontroly v České republice a na Slovensku zjištěno, že jsou daně ve Slovenské republice vybírány efektivněji a byl

pracovníci položen dotaz, proč si myslí, že na Slovensku jsou vybírány daně efektivněji a daňová kontrola funguje efektivněji. Dotazující požadoval od pracovnice, zda by mohla uvést jaké konkrétní příčiny jsou toho, že jsou u nás v ČR daně vybírány méně efektivně než na Slovensku.

Pracovnice na tuto otázku odpověděla a příčiny, na základě, kterých jsou pravděpodobně vybírány daně na Slovensku efektivněji, shrnula do několika bodů:

- lepší legislativa v oblasti procesu daňové kontroly, zejména jednodušší zahájení a ukončení daňové kontroly
- vyšší sazby daně
- větší trestní odpovědnost a vyšší postižitelnost při daňových únicích
- delší lhůta pro vyměření, respektive doměření daně
- zjednodušení výběru daní

V rámci rozhovoru požádal dotazující pracovníci o informace ze spisu daňového subjektu, u kterého byla prováděna daňová kontrola a jednalo se o problémovou daňovou kontrolu. Informace byly pracovníci poskytnuty v anonymizované podobě, a to z důvodu mlčenlivosti.

### **Průběh problémové daňové kontroly**

- 26.02.2016 Odesláno Sdělení o zahájení daňové kontroly, termín jednání 21.03.2016 v 09:00 hod.
- daňový subjekt se k jednání bez omluvy nedostavil, proto správce daně přistoupil k zaslání výzvy k zahájení daňové kontroly.
- 21.03.2016 Odeslána výzva k zahájení daňové kontroly.
- 01.04.2016 Doručena generální plná moc – daňový subjekt si zvolil zástupce, zplnomocnění v celém rozsahu.
- 04.04.2016 Zástupce daňového subjektu zaslal správci daně neoficiální cestou, tedy mailem, zprávu, že navrhuje termín daňové kontroly na 11.04.2016 v 16:00 hod.
- 06.04.2016 Návrh s termínem daňové kontroly doručen správci daně do datové schránky, termín kontroly a čas nezměněn.

- 06.04.2016 Podána zástupcem daňového subjektu další písemnost do datové schránky, která je duplicitní s předchozí písemností
- správce daně s termínem souhlasil, a tudíž žádným způsobem na předchozí podání zástupce daňového subjektu nereagoval, a to i vzhledem ke skutečnosti, že by písemnost správce daně nemusela být doručena do doby zahájení daňové kontroly.
- 11.04.2016 Zástupce daňového subjektu se k zahájení daňové kontroly nedostavil a kolem dvacáté hodiny zaslal správci mail, ve kterém navrhuje nový termín daňové kontroly na 13.04.2016 v 16:00 hod., a to z důvodu toho, že správce daně na návrh zástupce daňového subjektu nereagoval.
- 13.04.2016 Zástupce daňového subjektu zaslal správci daně kolem sedmnácté hodiny mail, ve kterém uvádí, že vzhledem k rozsáhlosti podkladů daňového subjektu požaduje zahájit daňovou kontrolu v sídle daňového subjektu případně u zástupce daňového subjektu, termín, kdy by se mělo uskutečnit jednání však nenavrhl.
- 13.04.2016 Do datové schránky správce daně doručeno podání ze dne 11.04.2016, ve kterém původně navrhl termín daňové kontroly na 13.04.2016 v 16:00 hod., v tento termín se však jednání neuskutečnilo, zástupce daňového subjektu se nedostavil a nový termín nenavrhl.
- 13.04.2016 Do datové schránky správce daně ve večerních hodinách doručen naskenovaný mail ze dne 13.04.2016, se stejným textem, tedy, že zástupce daňového subjektu navrhuje provedení daňové kontroly u daňového subjektu, ale termín jednání nebyl navržen.
- 14.04.2016 Správce daně zaslal zástupci daňového subjektu Sdělení termínu ústního jednání ve věci zahájení daňové kontroly, termín daňový subjekt nenavrhl, tak byl správcem daně stanoven na den 27.04.2016 v 08:00 hod, místo daňové kontroly v sídle daňového subjektu, tak jak navrhoval zástupce daňového subjektu ve svých podáních.
- 18.04.2016 Zástupce daňového subjektu zaslal správci daně mail, text mailu byl shodný s textem mailu ze dne 13.04.2016, ve kterém uvádí, že požaduje provedení daňové kontroly u daňového subjektu, termín k zahájení daňové kontroly opět neuveden.



- 19.04.2016 Zástupce daňového subjektu zaslal správci daně mail, ve kterém ho vyzývá, aby bez dalších jakýchkoliv dalších prodlev či administrativních obstrukcí zahájil daňovou kontrolu, termín zahájení daňové kontroly však nenavrhl.
- 20.04.2016 Zástupce daňového subjektu zaslal správci daně shodný mail jako 19.04.2016, opět nenavržen žádný termín ústního jednání ve věci zahájení daňové kontroly.
- 21.04.2016 Zástupce daňového subjektu zaslal správci daně do datové schránky zprávu, ve které uvádí, že požaduje zahájení daňové kontroly v provozovně daňového subjektu, termín ani čas zahájení daňové kontroly zástupce daňového subjektu nenavrhl.
- 21.04.2016 Zástupce daňového subjektu zaslal správci daně do datové schránky zprávu, ve které uvádí, že požaduje zahájení daňové kontroly v provozovně daňového subjektu a dále správce daně vyzval, aby bez zbytečných průtahů či dalších prodlev nebo administrativních obstrukcí zahájil daňovou kontrolu.
- 25.04.2016 Zástupce daňového subjektu zaslal správci daně mail, jehož text je shodný s mailem ze dne 19.04.2016 a ze dne 20.04.2016.
- 26.04.2016 Doručena generální plná moc – daňový subjekt změnil svého zástupce.
- 26.04.2016 Nový zástupce daňového subjektu žádá o změnu termínu zahájení daňové kontroly, a to na 10.5.2016 v 08:00 hod. a navrhuje místo zahájení daňové kontroly u správce daně na územním pracovišti.
- 10.05.2016 Zahájena daňová kontrola, součástí protokolu o daňové kontrole byla i výzva k předložení dokladů, lhůta stanovena na 15 dnů, tedy do 25.05.2016.
- 25.05.2016 Zástupce daňového subjektu telefonicky kontaktoval správce daně s tím, že není v jeho možnostech splnit termín, který byl určen ve výzvě, tedy doložit požadované doklady ve stanovené lhůtě a sdělil, že účetnictví daňového subjektu zašle do datové schránky správce daně a následně bude sjednán termín dokladové kontroly.
- 31.05.2016 Zástupce daňového subjektu zaslal správci do datové schránky účetnictví (hlavní kniha, účetní deník, kniha přijatých a vydaných faktur atd.).

- 02.06.2016 Zástupce daňového subjektu telefonicky kontaktoval správce daně z důvodu sjednání termínu dokladové kontroly, zástupce daňového subjektu navrhl termín na den 23.06.2016, jelikož dříve není k dispozici.
- 16.06.2016 Nový zástupce daňového subjektu se dostavil ke správci daně na územní pracoviště, aby správci daně do protokolu o ústním jednání sdělil, že veškerá písemná vyjádření bývalého zástupce jsou neplatná a daňový subjekt je bere zpět.
- 23.06.2016 V sídle daňového subjektu proběhla dokladová kontroly, z důvodu rozsáhlosti předložených dokladů, dokladová kontrola bude pokračovat v dalších dnech, při ústním jednání sjednán další termín dokladové kontroly, zástupce daňového subjektu navrhl termín 04.07.2016, jelikož je pracovně vytížen a dřívější termín není možný.
- 04.07.2016 V sídle daňového subjektu proběhla další dokladová kontrola.
- 04.07.2016 až 15.07.2016 proběhla analýza předloženého účetnictví a předložených prvotních dokladů, správce daně začal připravovat výzvu k prokázání skutečností.
- 31.08.2016 Odeslána daňovému subjektu výzva k prokázání skutečností, lhůta k prokázání skutečností uvedených ve výzvě byla stanovena 15 dnů ode dne doručení výzvy.
- 12.09.2016 Zástupci daňového subjektu doručena do jeho datové schránky výzva k prokázání skutečností, termín k prokázání uplyne 27.09.2016.
- 12.09.2016 Zástupce daňového subjektu podal žádost o prodloužení lhůty, a to o 15 dnů, správce daně musí dle daňového řádu první žádosti daňového subjektu vyhovět (nová lhůta k prokázání do 12.10.2016).
- 13.09.2016 Vydáno rozhodnutí o prodloužení lhůty o 15 dnů, tj. do 12.10.2016.
- 12.10.2016 Zástupce daňového subjektu doručil odpověď na výzvu k prokázání skutečností.
- 13.10.2016 Správce daně na základě odpovědi na výzvu k prokázání skutečností začal hodnotit předložené důkazní prostředky a zpracovávat kontrolní zjištění.
- 07.11.2016 Zástupce daňového subjektu doručil správci daně druhé vyjádření k výzvě k prokázání skutečností.

- 07.11.2016 Správce daně na základě druhé odpovědi na výzvu k prokázání skutečností začal hodnotit odpověď na výzvu k prokázání skutečností a hodnotit předložené důkazní prostředky.
- 10.11.2016 Zástupce daňového subjektu kontaktoval správce daně z důvodu sjednání termínu ústního jednání, ve kterém se chtěl ještě do protokolu vyjádřit k výzvě k prokázání skutečností, termín navržen na 12.12.2016. Jelikož správce daně musí přihlédnout ke všem skutečnostem, které vyšly v průběhu daňové kontroly najevo, souhlasil s termínem tohoto ústního jednání.
- 12.12.2016 Protokolované ústní jednání, ve kterém se zástupce daňového subjektu opětovně vyjádřil k výzvě k prokázání skutečností.
- 12.12.2016 Správce daně začal ověřovat skutečnosti, které byly sděleny a předloženy zástupcem daňového subjektu.
- 12.01.2017 Zástupce daňového subjektu zaslal doplnění k protokolu o ústním jednání sepsaného dne 12.12.2016.
- 12.01.2017 Od tohoto data správce daně začal hodnotit a ověřovat předložené důkazní prostředky zástupcem daňového subjektu a sdělené informace zástupcem daňového subjektu a postupně byl o zpracováno kontrolní zjištění.
- 03.04.2017 Správce daně zaslal zástupci daňovému subjektu Sdělení termínu ústního jednání, jehož předmětem mělo být seznámení s výsledkem kontrolního zjištění, termín stanoven na 19.04.2017 v 08:00 hod. na územní pracovišti.
- 19.04.2017 Protokolované ústní jednání, při kterém byl zástupce daňového subjektu seznámen s výsledky kontrolního zjištění, daňový subjekt si vyžádal lhůtu pro vyjádření ve lhůtě 15 dnů ode dne jednání, tj. do 04.05.2017.
- 19.04.2017 Vydáno rozhodnutí o stanovení lhůty, předáno zástupci daňového subjektu v rámci protokolovaného ústního jednání, termín stanoven do 04.05.2017.
- 19.04.2017 Zástupcem daňového subjektu zaslal do datové schránky správce daně žádost o prodloužení lhůty o 15 dnů, jelikož se jedná o první žádost, správce daně musí této žádosti vyhovět a lhůtu prodloužit o dobu, která ještě zbývá v době žádosti do původně stanoveného termínu. Jelikož tuto žádost zástupce zaslal ještě ten den, kdy proběhlo ústní jednání, zbývalo do uplynutí lhůty 15 dnů a na žádost tedy musí správce daně prodloužit lhůtu o těchto 15 dní, tedy do 04.05.2017.

- 04.05.2017 Správce daně bylo doručeno vyjádření ke kontrolnímu zjištění, ve kterém daňový subjekt navrhl výslech pěti svědků, nebyly však uvedeny adresy svědků s tím, že budou doloženy následně.
- 05.05.2017 Správce daně na základě vyjádření daňového subjektu ke kontrolnímu zjištění začal ověřovat některé skutečnosti, které daňový subjekt uvedl ve svém vyjádření a odeslal 2 výzvy k poskytnutí informací.
- 10.05.2017 Správci daně byly doručeny odpovědi na výzvy k poskytnutí informací, tyto skutečnosti budou zpracovány do doplněného kontrolního zjištění.
- 11.05.2017 Daňový subjekt správci daně zaslal identifikaci svědků, na základě které mohou být předvoláni ke svědecké výpovědi.
- 12.05.2017 Správce daně odeslal předvolání pěti svědkům, termín jednání byl rozložen do 3 dnů, jelikož 3 výslechy musejí být provedeny mimo územní pracoviště z důvodu vzdáleného trvalého bydliště svědků. Dva svědci předvoláni na den 29.05.2017 na územní pracoviště. Jeden svědek předvolán na 30.05.2017, a to na územní pracoviště v blízkosti jeho trvalého bydliště, druhý svědek předvolán na 31.05.2017 na územní pracoviště, které se nacházelo v blízkosti jeho trvalého bydliště. Poslední svědek předvolán na 01.06.2017 také na územní pracoviště v jeho blízkosti. Současně s předvoláními svědků bylo odesláno i oznámení zástupci daňového subjektu, ve kterém mu bylo sděleno, kdy budou tyto výslechy provedeny.
- 29.05.2017 Správce daně provedl výslechy dvou svědků. U výslechů byl přítomen i zástupce daňového subjektu.
- 30.05.2017 Výslech svědka nebyl proveden, jelikož se svědek k výslechu nedostavil ani se z jednání neomluvil.
- 31.05.2017 Proveden výslech svědka. Ústního jednání se zúčastnil i zástupce daňového subjektu.
- 01.06.2017 Výslech svědka nebyl proveden, jelikož se svědek k jednání bez omluvy nedostavil.
- 02.06.2017 Odeslána předvolání dvou svědkům, kteří se nedostavili k výslechu. Jeden termín jednání stanoven na 19.06.2017 a druhý termín jednání stanoven na 20.06.2017.

- 19.06.2017 Správce daně provedl výslech svědka, výslechu byl přítomen i zástupce daňového subjektu.
- 20.06.2017 Svědek se k jednání opět nedostavil, ani se z jednání neomluvil. Pokud se svědek ani po opakovaném předvolání k jednání nedostaví, může správce daně tohoto svědka nechat předvést Policií ČR.
- 21.06.2017 Správce daně odeslal žádost na Policii ČR o předvedení svědka. Termín byl určen na 05.07.2017.
- 05.07.2017 Výslech svědka nemohl být proveden, jelikož se Policii ČR nepodařilo svědka předvést.
- 06.07.2017 Od 06.07.2017 správce daně hodnotil předložené důkazní prostředky a výslechy svědků a zpracovával doplněné kontrolní zjištění.
- 24.07.2017 Správce daně odeslal zástupci daňového subjektu Sdělení termínu jednání – seznámení s doplněným kontrolním zjištěním. Termín stanoven na 07.08.2017.
- 07.08.2017 Správce daně seznámil zástupce daňového subjektu s doplněným kontrolním zjištěním. Zástupce daňového subjektu si vyžádal 15 denní lhůtu pro vyjádření ke kontrolnímu zjištění, tedy do 22.08.2017. Správce daně zástupci správce daně musel vyhovět, jelikož došlo ke změně kontrolního zjištění.
- 07.08.2017 Vydáno rozhodnutí o stanovení lhůty, lhůta pro vyjádření stanovena do 22.8.2017.
- 07.08.2017 Zástupce daňového subjektu zaslal do datové schránky správce daně žádost o prodloužení lhůty pro vyjádření k doplněnému kontrolnímu zjištění, a to o 15 dnů. Jelikož se jedná o první žádost, musí správce daně této žádosti vyhovět.
- 08.08.2017 Správce daně vydal rozhodnutí o prodloužení lhůty, lhůta prodloužena do 06.09.2017.
- 06.09.2017 Zástupce daňového subjektu zaslal správci daně do datové schránky vyjádření k doplněnému kontrolnímu zjištění. Jako přílohu tohoto doplnění zaslal smlouvu, kterou požadoval správce daně v průběhu celé daňové kontroly, a to v rámci protokolů při dokladové kontrole a dále pak ve výzvě k prokázání skutečností. Zástupce daňového subjektu ji správci daně

předložil až po seznámení s doplněným kontrolním zjištěním. Dle Metodické pomůcky k procesním aspektům daňové kontroly č.j. 50071/15/7100-40124-56246 by se měl daňový subjekt vyjádřit pouze ke změně výsledku kontrolního zjištění a navrhnout jeho doplnění, na druhou stranu tato metodická pomůcka říká, že pokud daňový subjekt navrhne v rámci projednání zprávy o daňové kontrole ve fázi, kdy nedošlo na základě jeho vyjádření ke změně výsledku kontrolního zjištění, důkazní prostředky, ze kterých je patrné, že mohou změnit výsledek kontrolního zjištění, musí se s nimi správce daně v rámci probíhajícího vyměřovacího/doměřovacího řízení zabývat s ohledem na základní cíl správy daní (§ 1 odst. 2 daňového řádu ČR), avšak záleží na konkrétní situaci, zda tomu tak bude ještě v rámci daňové kontroly.<sup>143</sup> V tomto případě by předložený důkazní prostředek změnil kontrolní zjištění, proto ho správce daně vyhodnotil a změnil na základě něho kontrolní zjištění, se kterým seznámil zástupce daňového subjektu.

- 18.09.2017 Správce daně doplnil kontrolní zjištění a zástupci daňového subjektu zaslal Sdělení termínu ústního jednání ve věci seznámení s doplněným kontrolním zjištěním. Jednání se mělo uskutečnit dne 02.10.2017.
- 02.10.2017 Zástupce daňového subjektu se dostavil k seznámení s doplněným kontrolním zjištěním a jelikož došlo k jeho změně, požádal si o lhůtu pro vyjádření, a to 15 dnů, tj. do dne 17.10.2017.
- 02.10.2017 Správce daně vydal rozhodnutí o stanovení lhůtě, ve které stanovil lhůtu 15 dnů ode dne doručení rozhodnutí. Rozhodnutí bylo předáno zástupci daňového subjektu osobně v den ústního jednání. Termín pro vyjádření tedy stanoven do 17.10.2017.
- 02.10.2017 Správci daně doručena žádost o prodloužení lhůty, a to o 15 dnů. Jelikož do konce lhůty stanovené rozhodnutím zbývalo ještě 15 dnů a jednalo se o první žádost zástupce daňového subjektu, správce daně žádosti vyhověl a lhůtu prodloužil do 01.11.2017.

---

<sup>143</sup> Metodická pomůcka k procesním aspektům daňové kontroly č.j. 50071/15/7100-40124-56246.  
[http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-sprava-dani-a-poplatku/2015\\_MetPom-k-procesnim-aspektum-danove-kontroly.pdf](http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-sprava-dani-a-poplatku/2015_MetPom-k-procesnim-aspektum-danove-kontroly.pdf). [Online]

- 01.11.2017 Zástupce daňového subjektu se již k doplněnému kontrolnímu zjištění nevyjádřil.
- 01.11.2017 Správce daně zpracoval zprávu o daňové kontrole, do které byly zapracovány veškerá doplnění kontrolních zjištění zástupcem daňového subjektu.
- 01.12.2017 Správce daně odeslal zástupci daňového subjektu Sdělení termínu ústního jednání, jehož předmětem mělo být projednání zprávy o daňové kontrole. Jednání se mělo konat dne 14.12.2017 v 08:00 hod.
- 14.12.2017 Zástupce daňového subjektu se k jednání týkající se projednání zprávy o daňové kontrole nedostavil a zaslal omluvu, ve které uvádí, že se nemohl k jednání dostavit, jelikož měl plánovanou prohlídku u lékaře, s písemnou omluvou byla zaslána i potvrzení od lékaře. Omluva zástupce daňového subjektu byla doručena dne 14.12.2017, tedy v den ústního jednání. Zástupce daňového subjektu požadoval stanovit nový termín ústního jednání. Jelikož se zástupce daňového subjektu z jednání řádně omluvil a doložil potvrzení od lékaře, správce daně stanovil nový termín ústního jednání, a to na den 02.01.2018.
- 14.12.2017 Správcem daně odesláno Sdělení termínu jednání, jehož předmětem mělo být projednání zprávy o daňové kontrole, a to na den 02.01.2018.
- 02.01.2018 Zástupce daňového subjektu se k jednání nedostavil, a to z důvodu čerpání řádné dovolené. Omluva byla správci daně doručena 23.12.2017. Zástupce daňového subjektu požádal o novou lhůtu. Jelikož se z jednání zástupce daňového subjektu řádně omluvil, byl mu správce daně stanoven nový termín jednání, a to na den 17.01.2018.
- 17.01.2018 Zástupce daňového subjektu se k jednání nedostavil a dne 16.01.2018 doručil správci daně omluvu, ve které uvedl, že se nemůže jednání zúčastnit, jelikož je na služební cestě. Správce daně stanovil zástupci daňového subjektu celkem 3 termíny projednání zprávy o daňové kontrole, ale zástupce daňového subjektu se ani k jednomu jednání nedostavil. Správce daně proto usoudil, že se daňový subjekt převzetí a projednání zprávy o daňové kontrole vyhýbá a v souladu s § 88 odst. 5 daňového řádu ČR odeslal zprávu o daňové kontrole zástupci daňového subjektu.

- 18.01.2018 Správce daně odeslal zástupci daňového subjektu zprávu o daňové kontrole.
- 29.1.2018 Doručena zpráva o daňové kontrole zástupci daňového subjektu a tím ukončena daňová kontrola.

Od doby, kdy správce daně zaslal daňovému subjektu Sdělení termínu ústního jednání, jejímž předmětem mělo být zahájení daňové kontroly do doby samotného zahájení daňové kontroly uplynulo 73 dní.

Daňová kontrola trvala celkem 630 dní, a to především díky obstrukčnímu jednání zástupce daňového subjektu.



## 5 Výsledky a diskuse

### 5.1 Porovnání údajů o daňových subjektech a zaměstnancích finanční správy v České a Slovenské republice

Na základě analýzy dat o počtu daňových subjektů v České a Slovenské republice a analýzy dat o zaměstnancích finanční správy České a Slovenské republiky, bylo zjištěno, že počet daňových subjektů má tendenci v průběhu let 2008 až 2018 stoupat, a to jak v České republice, tak i ve Slovenské republice.

Pokud se jedná o celkové počty zaměstnanců finanční správy, tak v České republice do roku 2013 klesaly, ale od tohoto roku již stále mírně stoupají. Ve Slovenské republice pak tento počet klesal do roku 2011, od tohoto roku také stoupá. Co se týče zaměstnanců Územních pracovišť a zaměstnanců Daňových úřadů, kteří tvoří nejvyšší podíl z celkového počtu zaměstnanců finanční správy jak v České republice, tak i ve Slovenské republice, ten v České republice od roku 2008 stále klesá, ve Slovenské republice do roku 2013 však mírně stoupal, ale od roku 2014 začal také mírně klesat, až se v roce 2018 dostal na stejný počet jaký byl v roce 2008.

Česká republika se však velmi liší oproti Slovenské republice v podílu zaměstnanců s vysokoškolským vzděláním, kdy v České republice je průměrně 40 % vysokoškolsky vzdělaných zaměstnanců z celkového počtu zaměstnanců, ale ve Slovenské republice je pak tento průměru 70 %.

Úplně stejně jsou pak na tom oba státy, co se týče věkové kategorie zaměstnanců, kdy nejvýznamněji je zastoupená věková kategorie zaměstnanců od 41 do 50 let a věková kategorie nad 50 let, což je v obou případech ovlivněno kmenovým základem zaměstnanců. Oba státy pak mají velmi malý počet zaměstnanců ve věkové kategorii do 30 let.

Porovnáním počtu daňových subjektů na jednoho zaměstnance Územního pracoviště a Daňového úřadu bylo zjištěno, že v České republice připadlo v období roku 2008 až 2018 na jednoho zaměstnance průměrně 726 daňových subjektů, ve Slovenské republice je to pak průměrně 901 daňových subjektů na jednoho zaměstnance.

## **5.2 Porovnání údajů o kontrolní činnosti v České a ve Slovenské republice**

Na základě analýzy dat o kontrolní činnosti v České a Slovenské republice bylo zjištěno, že počet provedených kontrol má tendenci v průběhu let 2008 až 2018 stále klesat, a to jak v České republice, tak i ve Slovenské republice.

Pokud se jedná o doměrky z kontrol, tak mají spíše stoupající tendenci jak v České republice, tak ve Slovenské republice. Mírný pokles těchto doměrků nastal v obdobích roku 2016, 2017 a 2018, a to v obou státech. Co se týče výsledků z kontrol, kde došlo ke snížení ztráty, tak v České republice došlo k výraznému nárůstu v roce 2018. Ve Slovenské republice byly nejlepší výsledky v roce 2012 a dále v roce 2017 a 2018. Výsledků, kterých v této oblasti dosáhla Česká republika ve Slovenské republice nebylo dosaženo. Pokud se jedná o výsledky týkající se doměrků z kontrol v České republice dosáhly v průměru 9 541 228 868,- Kč a ve Slovenské republice 11 471 833 926,- Kč. V průměru činily tedy doměrky z kontrol ve Slovenské republice více než v České republice, a to i přes tu skutečnost, že ve Slovenské republice mají v průměru o polovinu méně daňových subjektů a v průměru o třetinu menší počet zaměstnanců daňových úřadů. V počtu provedených daňových kontrol se pak Slovenská republika v letech 2016, 2017 a 2018 přiblížila České republice i s menším počtem zaměstnanců daňových úřadů.

Z výše uvedených skutečností vyplývá, že daňové kontroly jsou ve Slovenské republice prováděny efektivněji než v České republice.

## **5.3 Zhodnocení rozhovoru**

### **Změna legislativy v daňovém řádu – zahájení a ukončení daňové kontroly**

Z provedeného rozhovoru s pracovníci finančního úřadu vyplynulo, že mají v některých případech problémy zahájit daňovou kontrolu, a to v případě, že se daňový subjekt zahájení daňové kontroly vyhýbá. Jak bylo ověřeno proces zahájení daňové kontroly na Slovensku je mnohem jednodušší než v České republice. Bylo by tedy vhodné vzít si příklad z daňového řádu SR a provést dle něho legislativní změny v daňovém řádu ČR. Ze spisu problémové daňové kontroly vyplynulo, že trvalo 73 dní, než se podařilo správci daně zahájit daňovou kontrolu. Dle § 46 daňového řádu SR nesmí daňová kontrola začít později než 40 dní od doručení oznámení o daňové kontrole. V oznámení je

daňovému subjektu zároveň určena lhůta pro předložení dokladů. Daňová kontrola pak začíná dnem určeným v oznámení správce daně o daňové kontrole a jen v případě, že ze strany daňového subjektu nebylo možné tuto kontrolu začít v den, který byl uvedený v oznámení o daňové kontrole, musí tuto skutečnost daňový subjekt oznámit správci daně, ale daňová kontrola nesmí začít později než těch 40 dní od doručení oznámení o daňové kontrole.

Z rozhovoru dále vyplynulo, že dalším problémem v procesu daňové kontroly je její ukončení, kdy daňový subjekt začne navrhopvat po seznámení s kontrolním zjištěním důkazní prostředky, a to několikrát a tyto důkazní prostředky může předložit ještě v den projednání zprávy o daňové kontrole. Dle rozhovoru je zřejmé, že nastává i situace, kdy se daňový subjekt vyhýbá projednání zprávy o daňové kontrole. Zde by bylo také vhodné upravit legislativně daňový řád ČR dle daňového řádu SR, kde je daňová kontrola dle § 46 ukončena dnem doručení protokolu z daňové kontroly, který obsahuje výsledek daňové kontroly a vyhodnocení důkazních prostředků. Daňový subjekt se sice může k tomuto protokolu vyjádřit, daňová kontrola je již však ukončena.

Z rozhovoru také vyplynulo, že by proces daňové kontroly usnadnila i úprava dokládání důkazních prostředků, kdy by dle pracovnice finančního úřadu mělo být legislativně upraveno, aby daňový subjekt měl danou lhůtu, ve které může dokládat důkazní prostředky, tak jak je to v případě soudu. Na základě této informace bylo ověřeno, jakým způsobem je upraveno předkládání důkazních prostředků u soudu. Bylo zjištěno, že novela občanského soudního řádu, která začala platit od července 2019, zavedla povinnost navrhnout stranám sporu všechny důkazy již v přípravném jednání ještě předtím, než soud zasedne. Tato úprava se nazývá „koncentrace řízení“ a je zakotvena v § 118b odst. 1 občanského soudního řádu, ve kterém je stanoveno, že „ve věcech, v nichž byla provedena příprava jednání mohou účastníci uvést rozhodné skutečnosti o věci samé a označit důkazy k jejich prokázání jen do skončení přípravného jednání, popřípadě do uplynutí lhůty, která jim byla poskytnuta k doplnění tvrzení o skutečnostech významných pro věc, k podání návrhů na provedení důkazů nebo ke splnění dalších procesních povinností. Pokud nebyla provedena příprava jednání, mohou účastníci uvést rozhodné skutečnosti o věci samé a označit důkazy k jejich prokázání je do skončení prvního jednání, popřípadě do uplynutí lhůty, která byla účastníkům poskytnuta k doplnění tvrzení o skutečnostech významných pro věc, k podání návrhů na provedení důkazů nebo ke splnění dalších procesních

povinností. K později uvedeným skutečnostem a označeným důkazům smí soud přihlídnout, jen jde-li o skutečnosti nebo důkazy, jimiž má být zpochybněna věrohodnost provedených důkazních prostředků, které nastaly po přípravném, a nebylo-li provedeno, po prvním jednání nebo které účastník nemohl bez své viny včas uvést, jakož i ke skutečnostem nebo důkazům, které účastníci uvedli poté, co byl některý z nich vyzván k doplnění rozhodujících skutečností.“<sup>144</sup> V daňovém řádu ČR by se mohlo jednat o legislativní úpravu, kdy by daňový subjekt mohl dokládat důkazní prostředky pouze po prvním seznámení s kontrolním zjištěním.

Dle rozhovoru je pak zřejmé, že legislativa je odlišná i v případě předvolání, kdy dle pracovnice finančního úřadu ve Slovenské republice hned po prvním předvolání, na základě, kterého se nedostaví předvolaná osoba k jednání, a ani se z tohoto jednání neomluví, přistupuje správce daně k předvedení dotyčné osoby. V České republice se však může nechat předvést osoba, jejíž účast je na daňovém řízení nezbytná, až po opakovaném předvolání. Bylo zjištěno, že skutečně ve Slovenské republice je dle § 20 daňového řádu SR možnost nechat předvést osobu, jejíž účast na řízení je nezbytná, hned po prvním předvolání. Tato legislativní úprava by také zjednodušila proces daňové kontroly.

Na základě výše uvedených legislativních změn by mohlo dojít k efektivnějšímu výběru daní v České republice, jak to také uvedla pracovnice finančního úřadu v závěru rozhovoru.

### **Změna lhůt pro vyměření daně**

V rozhovoru pracovnice finančního úřadu uvedla, že lhůta pro vyměření/doměření daně je 3 roky a v případě, že je zahájena daňová kontrola, tato lhůta začíná běžet opětovně od zahájení kontroly, která musí být ukončena do 3 let. V závěru rozhovoru pak uvedla, že by to mohla být jedna z příčin, proč jsou ve Slovenské republice vybírány daně efektivněji. Na základě této informace bylo zjištěno, že skutečně na Slovensku je delší doba pro vyměření/doměření daně. Dle ustanovení § 69 odst. 1 daňového řádu SR nelze vyměřit (doměřit) daň, a i rozdíl daně nebo uplatnit nárok na sumu podle zvláštních předpisů po uplynutí pěti let od konce roku, ve kterém vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo ve kterém daňovému subjektu vznikl nárok na uplatnění sumy podle zvláštních předpisů.

---

<sup>144</sup> Zákon č. 99/1963 Sb., Občanský soudní řád.

Pokud byl před uplynutím této lhůty vykonán úkon směřující na vyměření daně nebo rozdílu daně nebo uplatnění nároku na sumu podle zvláštního předpisu, plynou lhůty podle § 69 odst. 1 daňového řádu SR znovu od konce roku, ve které byl daňový subjekt o tomto úkonu vyrozuměn.

Pro efektivnější výběr daní by bylo tedy i přínosné, pokud by lhůta pro vyměření/doměření daní byla delší, tak jak je to ve Slovenské republice, tedy 5 let.

### **Větší trestní odpovědnost**

Z rozhovoru dále vyplynulo, že provedení daňové kontroly dále komplikují nekontaktní daňové subjekty. Jedná se zejména o zapisování statutárních orgánů na nekontaktní osoby tzv. „bílé koně“. V závěru rozhovoru pak pracovnice finančního úřadu uvedla, že by bylo jistě přínosné, aby byla v tomto směru zpřísněna legislativa, tedy, by měl daňový subjekt větší trestní odpovědnost. Na základě této informace bylo ověřeno, jakým způsobem je trestán tento čin v České republice a ve Slovenské republice. Bylo zjištěno, že od 01.01.2018 bylo novelou Trestního zákona Slovenské republiky zaveden nový trestný čin „nekalé likvidace“, který je upraven v § 251b trestního zákona. Podstatou tohoto trestného činu je snaha jeho pachatelů o zmaření ukončení podnikání řádnou a zákonnou likvidací tím, že dojde k převodu účasti na obchodní společnosti na jinou osobu, která však nemá v úmyslu skutečně vykonávat podnikatelskou činnost. Za tuto trestnou činnost může být stíhán i ten, kdo se stane tzv. bílým koněm stejně jako ti, kteří převádějí svou účast v obchodní společnosti na tohoto tzv. „bílého koně“, nebo osoby, které dané úkony zprostředkovávají. Trestní sazba může být uložena až na dobu 15 let.<sup>145</sup>

V České legislativě jsou upraveny trestné činy daňové v dílu 2 trestního zákoníku, kde v § 240 je upravené zkrácení daně a v § 251 neodvedení daně. Neodvedení daně se však týká pouze zaměstnavatelů, tedy pokud neodvede daň zaměstnavatel za zaměstnance. Následku § 242, které se týká účinné lítosti, tedy pokud pachatel svou povinnost dodatečně splní dříve, než soud prvního stupně počal vyhlašovat rozsudek, trestný čin zkrácení daně a neodvedení daně zaniká.

---

<sup>145</sup> Zákon č. 300/2005 Z.z., Trestný zákon.

Ve Slovenské republice jsou upraveny trestné činy daňové v dílu 3 trestního zákoníku, kde v § 277 je upraveno neodvedení daně, v § 277a daňový podvod, v § 278 nezaplacení daně a v § 278a maření výkonu správy daní. V tomto díle není pak žádná úprava o účinné lítosti.

Z výše uvedeného je pak zřejmé, že ve Slovenské republice je úprava trestní odpovědnosti daleko rozsáhlejší a trestné činy daňové jsou více postižitelné než v České republice.

Jak bylo dále zjištěno, v německé právní úpravě je daňový únik také více postižitelný než v české právní úpravě, kde například v německé právní úpravě je dle skutkové podstaty daňového úniku i „pokus je trestný“ (viz. § 370 odst. 2 německého daňového řádu) a trestný čin se dostává do stadia pokusu v podstatě v okamžiku, kdy pachatel podá úmyslně nesprávné podání finančnímu úřadu nebo opomene podat například daňové tvrzení do doby uplynutí zdaňovacího období.<sup>146</sup>

Pokud by tedy byly provedeny v České republice změny v legislativě dle vzoru Slovenska a Německa, které by se týkaly trestní odpovědnosti daňových subjektů, snížily by se počty trestních činů a nastala by větší platební morálka daňových subjektů, což by mělo vliv na efektivnější výběr daní.

## **Vyšší sazby daně**

V závěru rozhovoru pracovnice finančního úřadu uvedla, že efektivnější výběr daní by mohly ovlivnit i vyšší sazby daní.

Na základě této informace bylo zjišťováno, jaké sazby daní jsou v České republice a jaké ve Slovenské republice. Pro názornější přehled byly tyto údaje vyčísleny v níže uvedené tabulce:

---

<sup>146</sup> KOCINA, Jan. *Daňové trestné činy*. Plzeň : Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2014. ISBN 978-80-7380-442-8.

Tabulka č. 12: Sazby daní

	Daň ze zisků korporací	Osobní důchodová daň	Nepřímé daně		
			základní sazba	snížená sazba	druhá snížená sazba
<b>Česká republika</b>	19%	15%	21%	15%	10%
<b>Slovenská republika</b>	21%	19%	20%	10%	-

Zdroj: Daně v evropské unii, vlastní zpracování

Z tabulky je zřejmé, že daň ze zisků korporací je ve Slovenské republice o 3 % vyšší, osobní důchodová daň o 4 % vyšší. U nepřímých daní je jen 1 % vyšší základní sazba daně v České republice, ale na druhou stranu Česká republika má dvě snížené sazby daně, jednu ve výši 15 % a druhou ve výši 10 %. Ve Slovenské republice je jen jedna snížená sazba daně ve výši 10 %, která platí pro léky, sacharin, farmaceutické výrobky, sanitární výroby a pomůcky pro handicapované.<sup>147</sup>

Z výše uvedených výsledků je tedy zřejmé, že efektivnější výběr daní na Slovensku by mohl být způsoben i sazbami daní.

### **Průběh problémové daňové kontroly**

V rámci rozhovoru dotazující požádala o informace ze spisu týkající se problémové daňové kontroly a jejího průběhu. Průběh problémové daňové kontroly bude nyní nasimulována na daňový řád SR.

26.02.2016 odesláno Sdělení o zahájení daňové kontroly, termín jednání 20.03.2016 v 09:00 hod.

- Daňový subjekt se k jednání bez omluvy nedostavil
- v případě daňového řádu ČR by správce daně přistoupil k zaslání výzvy k zahájení DK

<sup>147</sup> ŠIROKÝ, Jan. Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru. Praha : Leges, 2018. ISBN 978-80-7502-274-5.

- v případě daňového řádu SR je zahájena daňová kontrola dnem 20.03.2016

01.04.2016 doručena generální plná moc – daňový subjekt si zvolil zástupce, zplnomocnění v celém rozsahu

Veškeré úkony provedené při daňové kontrole v České republice (viz. Průběh problémové daňové kontroly na str. 90-98) od 04.04.2016 do 10.05.2016 by byly nadbytečné, jelikož zástupce daňového subjektu by již věděl, že pokud se nedostavil k jednání týkající se zahájení daňové kontroly, den jejího zahájení je den, který byl uveden ve Sdělení termínu ústního jednání ve věci zahájení daňové kontroly. Daňová kontrola byla tedy zahájena dnem 21.03.2016. Ze spisu bylo pak zřejmé, že dne 10.05.2016 se podařilo zahájit daňovou kontrolu a od zahájení daňové kontroly do doložení dokladů uplynulo 21 dní. Pokud by tedy byla daňová kontrola dle daňového řádu SR zahájena dne 21.03.2016 a daňový subjekt první doklady předložil po 21 dnech, při simulaci průběhu daňové kontroly se bude brát na zřetel, že doklady byly předloženy po 21 dnech od zahájení, tedy v našem případě byla daňová kontrola zahájena 21.03.2016 a za 21 dní předloženy první doklady, tedy dne 11.04.2016. Při simulaci daňové kontroly podle daňového řádu SR by pak další úkony trvaly v době od 11.04.2016 do 21.11.2016.

Od této doby jsou veškeré úkony nadbytečné (viz. Průběh problémové daňové kontroly na str. 90-98, úkony od 03.04.2017 do 29.01.2018), jelikož ve slovenské daňové úpravě správce po zhodnocení a ověření důkazních prostředků zpracuje protokol o daňové kontrole a zašle ho daňovému subjektu. Doručením tohoto protokolu je ukončená daňová kontrola.

Na základě daňového řádu SR správce daně vyhotoví protokol o daňové kontrole, který zašle daňovému subjektu.

09.02.2017 Odeslán protokol o daňové kontrole.

19.02.2017 Doručen protokol o daňové kontrole a tím ukončena daňová kontrola

Daňová kontrola, při které by se postupovalo dle daňového řádu SR by trvala celkem 336 dní. Stejná daňová kontrola, při které se postupovalo dle daňového řádu ČR



trvala 630 dní. Daňová kontrola, při které se postupovalo dle daňového řádu ČR tedy trvala dvakrát tak dlouho než daňová kontrola, u které by se postupovalo dle daňového řádu SR.

Z výše uvedeného výsledku tedy vyplývá, že by bylo přínosné změnit legislativu, konkrétně provést legislativní změny daňového řádu týkající se daňové kontroly a inspirovat se při tom daňovým řádem SR.

### **Zjednodušení výběru daní**

Z rozhovoru dále vyplynulo, že k efektivnějšímu výběru daní by mohlo dojít i z důvodu zjednodušení jejich výběru. Na skutečnost, že je nezbytné výběr daní v ČR zjednodušit, Českou republiku už 10 let upozorňuje dokonce i Evropská komise. Podle údajů Světové banky trvala v roce 2014 v ČR administrace daňových povinností 405 hodin, což je po Bulharsku druhý nejhorší výsledek v Evropě. Ve 22 evropských zemích, které výběr daní integrovaly, přitom tato administrace trvá průměrně 184 hodin, přičemž například v Irsku jen 82 hodin.<sup>148</sup>

Z hodnocených 189 zemí, byly v roce 2013 české daně 122 nejsložitější na světě. Nepříznivé hodnocení má Česko především ve velké časové a byrokratické zátěži spojené s placením všech daní a povinných odvodů. V hodnocení složitosti daňové soustavy si velmi dobře stojí země Skandinávie (Dánsko, Norsko, Finsko a Švédsko), přestože daňové zatížení v těchto zemích je poměrně vysoké. Důvodem je jednoduchost a jednoznačnost. Řadu činností je možné vyřídit on-line.<sup>149</sup> Nyní se Česká republika posunula na 53 místo.

Česká republika se také snaží, aby mnoho činností bylo již možno vyřídit on-line. Za poslední roky je zřejmé, že se její hodnocení zlepšuje. Dle údajů Světové banky je zřejmé, že čas na splnění daňových zákonů (měří čas potřebný k přípravě a platbě tří hlavních typů daní) klesl od roku 2011 z 386 hodin za rok do roku 2020 na 230 hodin za rok. Slovenská republika má dle Světové banky tento čas nižší a od roku 2011 ji z 257 hodin za rok klesl do roku 2020 na 192 hodin. Sousední Německo pak mělo čas na splnění

---

<sup>148</sup> PhDr. Vladimír Pelc, JUDr. Vladimír Pelc, Ph.D. *Prokazování původu majetku a daňové trestné činy*. Olomouc : Nakladatelství ANAG, 2017. ISBN 978-80-7554-072-0.

<sup>149</sup> JURČÍK, Radek. *Danové systémy v České republice a v mezinárodním srovnání se zaměřením na aktuální trendy*. Ostrava : KEY Publishing s.r.o., 2015. ISBN 978-80-7418-176-4.

daňových zákonů v roce 2020–218 hodin za rok a např. Dánsko jen 132 hodin za rok.<sup>150</sup> Průměr EU a Evropského sdružení volného obchodu je 161 hodin. Také z výzkumů na téma složitosti daňového systému, které provádí světové nezávislé instituce, vyplynulo, že v posledních letech se v České republice snižuje administrativa spojená s placením daní. Je tedy zřejmé, že pozitivní efekty desítek kroků našeho resortu směrem ke zjednodušení daní, převýšily efekty dílčího zvýšení administrativy v důsledku kontrolního hlášení či elektronické evidence tržeb. Vysoká administrativní náročnost je totiž problémem nejen pro daňové poplatníky, ale i pro samotnou správu daní, jak podotkl Nejvyšší kontrolní úřad.<sup>151</sup>

## **5.4 Návrhy na změny v legislativě**

### **5.4.1 Legislativní změny v daňovém řádu ČR**

Pro efektivnější výběr daní by bylo vhodné přijmout legislativní změny v daňovém řádu ČR, a to zejména změny týkající se zahájení daňové kontroly a její ukončení. Legislativní úprava by se měla týkat zejména možnosti zahájení daňové kontroly i bez součinnosti daňového subjektu, tak jak je to v případě legislativy na Slovensku, kde zahájení daňové kontroly nastává dnem, který je určen v oznámení správce daně o zahájení daňové kontroly. Dále by pro efektivnější výběr daní bylo vhodné legislativně upravit i ukončení daňové kontroly a to tak, aby nebylo možné ze strany daňového subjektu svým obstrukčním jednáním daňovou kontrolu prodlužovat a jejímu ukončení se vyhýbat. Legislativní úprava by spočívala v tom, že by byl daňovému subjektu zaslán výsledek daňové kontroly včetně vyhodnocení důkazů a tím by byla daňová kontrola ukončena. Daňový subjekt by měl sice možnost se k tomuto protokolu vyjádřit, ale neprodužovalo by se tím již ukončení daňové kontroly.

Další vhodnou legislativní změnou by byla úprava ustanovení o předvolání a předvedení, kdy by správce měl možnost nechat předvolanou osobu předvést hned poté,

---

<sup>150</sup> <https://databank.worldbank.org/reports.aspx?source=3001&series=PAY.TAX.TM>. [Online]

<sup>151</sup> <https://www.e15.cz/finexpert/vydelavame/danova-struktura-je-slozita-roste-administrace-i-naklady-1361010>. [Online]

kdy by se tato osoba k jednání bez řádné omluvy nedostavila. Bylo by vhodné zrušit povinnosti tuto osobu nechat předvolat opakovaně.

#### **5.4.2 Koncentrace řízení**

K efektivnějšímu výběru daní by přispěla i úprava, která se nazývá „koncentrace řízení“, na základě které mohou účastníci jednání uvést rozhodné skutečnosti o věci samé a označit důkazy k jejich prokázání jen do skončení přípravného jednání. Daňový subjekt může důkazní prostředky dokládat ještě v průběhu projednání zprávy o daňové kontrole. Pokud by byla úprava „koncentrace řízení“ zakomponována i do daňového řádu ČR, kdy by daňový subjekt již nemohl předkládat rozhodné skutečnosti a označit důkazní prostředky v průběhu projednání zprávy o daňové kontrole, byla by daňová kontrola efektivnější a nedocházelo by k jejímu prodlužování.

#### **5.4.3 Zpřísnění trestní odpovědnosti**

K efektivnějšímu výběru daní by jistě přispělo i zpřísnění trestní odpovědnosti. Zpřísnění by se mělo týkat zejména osob, které převádějí společnosti na bílé koně. Jako vzorem by mohla být Slovenská republika, ve které byl zaveden trestný čin tzv. „nekalé likvidace“, kdy je trestně stíhán nejen ten, kdo se stane tzv. „bílým koněm“, ale zároveň ten, kdo na tohoto bílého koně převede svou společnost.

Další zpřísnění by se mohlo týkat daňových úniků a jako vzor by nám mohla být německá právní úprava, ve které je dle skutkové podstaty daňového úniku i „pokus trestný“. Trestný čin by se pak dostal do stadia pokusu v podstatě v okamžiku, kdy by pachatel podal úmyslně nesprávné podání finančnímu úřadu nebo by opomenul podat například daňové tvrzení do doby uplynutí zdaňovacího období.

#### **5.4.4 Zvýšení sazeb daně**

K efektivnějšímu výběru daní by mohlo přispět i zvýšení sazeb daní, např. po vzoru Slovenské republiky, kde je daň ze zisků korporací ve Slovenské republice o 3 % vyšší než v České republice. Ve Slovenské republice pak mají pouze jednu sníženou sazbu daně u daně z přidané hodnoty, která platí pouze pro léky, sacharin, farmaceutické výrobky, sanitární výrobky a pomůcky pro handicapované.

## 6 Závěr

Tato práce se zabývala procesem při daňové kontrole v České republice a procesem při daňové kontrole ve Slovenské republice a jejím srovnáním. Do práce byl zakomponován rozhovor s pracovnící finančního úřadu v České republice, která má letité zkušenosti z kontrolního oddělení a díky tomuto rozhovoru mohlo být nahlédnuto i do spisu daňového subjektu, u kterého proběhla problémová daňová kontrola a proces této daňové kontroly byl porovnán s procesem daňové kontroly na Slovensku. V rámci tohoto porovnání bylo zjištěno, že daňová kontrola v České republice trvala dvakrát déle, než by trvala kontrola ve Slovenské republice, pokud by správce daně postupoval dle daňového řádu SR. Diplomová práce poukázala na úskalí, která při daňové kontrole nastávají v České republice a bylo v ní poukázáno na skutečnost, že pokud by byla provedena legislativní úprava daňového řádu ČR dle legislativy daňového řádu SR, pak by mohly být daně vybírány efektivněji. Dále bylo poukázáno na další možnosti, na základě kterých by mohly být daně v České republice vybírány efektivněji. Na tyto možnosti upozornila pracovnice finančního úřadu a v rámci diplomové práce byly tyto skutečnosti ověřovány.

Efektivní výběr daní je velmi důležitý pro státní rozpočet, jelikož daně tvoří jeho důležitý příjem. Výzkumem v diplomové práci bylo zjištěno, že daňové doměrky z provedených daňových kontrol jsou efektivnější ve Slovenské republice než v České republice. V rámci výzkumu bylo zjištěno, že daňových subjektů je ve Slovenské republice méně, méně je i pracovníků finanční správy Slovenské republiky, a i přes to jsou zde vybírány daně efektivněji. Co se týče provedených kontrol, je situace stejná v obou zemích, kdy počty daňových kontrol klesají, ale současně stoupají doměrky z daňových kontrol. Tento trend je způsoben v obou zemích tím, že vešly v platnost nové daňové řády, zároveň se provádějí složitější daňové kontroly a odhalují se řetězcové podvody, což je náročnější na čas. V rámci diplomové práce bylo dále zjištěno, že ve Slovenské republice je jednodušší proces daňové kontroly a z tohoto důvodu jsou kontroly ukončovány v kratším termínu než v České republice.

Dalším tématem výzkumu byla také trestní odpovědnost týkající se daňových záležitostí a bylo zjištěno, že trestní odpovědnost ve Slovenské republice je vyšší než v České republice. Zároveň bylo zjištěno, že i v sousedním Německu mají daleko větší trestní odpovědnost, než je tomu u nás v České republice.

Navržené změny legislativy by neměly být provedeny za účelem zatěžování daňových subjektů, ale jejich účelem by mělo být, aby daňová kontrola u nespolupracujícího daňového subjektu probíhala ve stejném časovém režimu jako daňová kontrola u daňových subjektů, které se správcem daně spolupracují a nebyly by pak tyto daňové subjekty v nevýhodě.

Pokud by byly navržené legislativní změny prosazeny, byly by daně vybírány efektivněji, a to by mělo pozitivní vliv na státní rozpočet, a tudíž i na rozvoj České republiky.

## Seznam použitých zdrojů

1. ZATLOUKAL, Tomáš. *Daňová kontrola v širších souvislostech*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2011. ISBN 978-80-7400-366-0.
2. ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*. Praha : Leges, 2018. ISBN 978-80-7502-274-5.
3. Matějková, Radka. *Bakalářská práce - proces při daňové kontrole*. 2018.
4. KOCINA, Jan. *Daňové trestné činy*. Plzeň : Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2014. ISBN 978-80-7380-442-8.
5. KOBÍK, Jaroslav a KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád: změny do 1.6.2018*. Olomouc : ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-146-8.
6. KOBÍK, Jaroslav. *Daňov proces*. Olomouc : ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-029-4.
7. JURČÍK, Radek. *Danové systémy v České republice a v mezinárodním srovnání se zaměřením na aktuální trendy*. Ostrava : KEY Publishing s.r.o., 2015. ISBN 978-80-7418-176-4.
8. Ivanáková, Ing. Daniela. *Daňový poriadok, zákon po novelách s komentárom*. Žilina : Poradca s.r.o., 2019. ISSN 1335-1583.
9. *Zákon č. 563/2009 Z.Z.*
10. *Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky*.
11. Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. Praha : Nakladatelství C.H.Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7.
12. Mračko, Ing. Miroslav. *Novelizovaný daňový poriadok s aktualizovanými dovodovými správami*. Bratislava : Ing. Miroslav Mračko, EPOS, 2018. ISBN 978-80-562-0200-5.
13. <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/zivotni-situace/zacinate-podnikat>, Zdroj:.  
[Online]
14. <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-související-dokumenty>. [Online]
15. [https://www.financnasprava.sk/sk/financna-sprava/vyrocné-spravy/\\_1](https://www.financnasprava.sk/sk/financna-sprava/vyrocné-spravy/_1). [Online]
16. Metodická pomůcka k procesním aspektům daňové kontroly č.j. 50071/15/7100-40124-56246. [http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-sprava-dani-a-poplatku/2015\\_MetPom-k-procesnim-aspektum-danove-kontroly.pdf](http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-sprava-dani-a-poplatku/2015_MetPom-k-procesnim-aspektum-danove-kontroly.pdf). [Online]
17. *Zákon č. 99/1963 Sb., Občanský soudní řád*.
18. *Zákon č. 300/2005 Z.z., Trestný zákon*.
19. PhDr. Vladimír Pelc, JUDr. Vladimír Pelc, Ph.D. *Prokazování původu majetku a daňové trestné činy*. Olomouc : Nakladatelství ANAG, 2017. ISBN 978-80-7554-072-0.
20. <https://databank.worldbank.org/reports.aspx?source=3001&series=PAY.TAX.TM>.  
[Online]
21. <https://www.e15.cz/finexpert/vydelavame/danova-struktura-je-slozita-roste-administrace-i-naklady-1361010>. [Online]
22. *Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád*
23. *Zákon č. 563/2009, Z.Z., o správě daní*