

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra systémového inženýrství



Diplomová práce

Analýza vybraných procesů vyměřování při správě daní

Bc. Věra Kratochvílová

© 2018 ČZU v Praze

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Věra Kratochvílová

Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

Analýza vybraných procesů vyměřování při správě daní

Název anglicky

Analysis of selected processes in tax administration

Cíle práce

Cílem diplomové práce je zhodnotit efektivnost vybraných procesů vyměřování při správě daní a v případě zjištění nedostatků navrhnout opatření vedoucích k jejich zefektivnění.

Metodika

- 1) Nastudování odborné literatury
- 2) Výběr a analýza stávajících procesů
- 3) Modelování procesů
- 4) Optimalizace procesů
- 5) Posouzení implementovatelnosti navržených změn
- 6) Ekonomická analýza výsledků

Doporučený rozsah práce

60-80 stran

Klíčová slova

Daňové přiznání, daňový subjekt, efektivita, optimalizace, procesní analýza, procesní řízení, správce daně, vyměřovací řízení

Doporučené zdroje informací

BASL Josef, TŮMA Miroslav, GLASL Vít. Modelování a optimalizace podnikových procesů. 1. vyd. Západočeská univerzita v Plzni, 2002. 140 s. ISBN 80-7082-936-2

GRASSEOVÁ Monika, DUBEC Radek, HORÁK Roman. Procesní řízení ve veřejném sektoru: Teoretická východiska a praktické příklady. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2008. 266 s. ISBN 978-80-251-1987-7

ŘEPA Václav. Podnikové procesy: Procesní řízení a modelování. 2. vyd. Praha: Grada, 2007. 288 s. ISBN 978-80-247-2252-8

ŠMÍDA Filip. Zavádění a rozvoj procesního řízení ve firmě. 1. vyd. Praha: Grada, 2007. 300 s. ISBN 978-80-247-1679-4

Předběžný termín obhajoby

2017/18 ZS – PEF (únor 2018)

Vedoucí práce

doc. Ing. Milan Houška, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra systémového inženýrství

Elektronicky schváleno dne 22. 11. 2016

doc. Ing. Tomáš Šubrt, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 23. 11. 2016

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 08. 03. 2018

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Analýza vybraných procesů vyměřování při správě daní" jsem vypracoval(a) samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autor(ka) uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil(a) autorská práva třetích osob.

V Praze dne 10. 3. 2018

Poděkování

Děkuji panu doc. Ing. Milanovi Houškovi, Ph.D. za odborné vedení a cenné rady při zpracování mé diplomové práce a také za ochotu a čas, který mi věnoval. Děkuji mé rodině za pochopení a podporu.

Analýza vybraných procesů vyměrování při správě daní

Abstrakt

V současné době dochází ke stále většímu pokroku na poli informačních technologií. Také státní správa se musí přizpůsobit novému trendu a tyto technologie při své činnosti využívat. Ve Finanční správě České republiky je stále více využíváno elektronických podání při vyměrování a výběru daní. To s sebou však přináší určité technické a provozní problémy při jejich zpracování.

Cílem diplomové práce bylo navržení opatření vedoucích k zefektivnění vybraných procesů vyměrování při správě daní.

Ke zpracování teoretické části práce byla nastudována odborná literatura a daňové zákony. V praktické části práce byla pomocí metodiky ARIS provedena analýza procesu vyměrování řádných a částečně dodatečných daňových tvrzení, a to daňových přiznání, kontrolních hlášení a souhrnných hlášení. Byly vymodelovány jednotlivé procesy vyměrování. Poté byly vypočteny nákladové položky a časové dotace v úzkých místech sledovaných procesů.

Na základě výsledků provedené procesní analýzy a kalkulace nákladů bylo doporučeno Finanční správě České republiky zadat zpracování případové studie ke zmapování veškerých neefektivit v rámci pracovních procesů s informačním systémem ADIS a provést finanční analýzu za účelem získání informací k rozhodnutí o pořízení efektivnějšího informačního systému pro správu daní. Daňovým subjektům pak bylo doporučeno udržovat v pořádku vstupní databáze jejich informačních systémů, věnovat pozornost změnám daňových zákonů, zejména požadovanému obsahu daňových tvrzení, a lhůtám pro podání těchto tvrzení, a také správnému způsobu účtování transakcí s ohledem na údaje exportované z jejich informačních systémů do formulářů kontrolních hlášení. Správné způsoby účtování transakcí a vyplňování formulářů daňových tvrzení pak mohou daňové subjekty zakotvit ve svých interních směrnících.

Klíčová slova

Daňové přiznání, daňový subjekt, efektivita, optimalizace, procesní analýza, procesní řízení, správce daně, vyměrovací řízení

Analysis of selected processes in tax administration

Abstract

More and more progress is continually being made in the field of information technology. Also, the state administration must adapt to this new trend and use these technologies in its activities. In the Czech Republic's financial administration, electronic submissions are increasingly used for tax assessment and collection. However, their processing entails some technical and operational problems.

The aim of this diploma thesis is to propose measures leading to streamlining selected tax assessment processes.

In order to work on the theoretical part of the thesis, specialized literature and tax laws were studied. In the practical part of the thesis, an analysis of the process of evaluating the regular and partially additional tax claims, namely tax returns, control reports and summary reports, was carried out using the ARIS methodology. Individual sampling processes were modelled. Subsequently, cost items and time allocations were calculated in the bottlenecks of the monitored processes.

On the basis of the results of the process analysis and cost calculation, the Financial Administration of the Czech Republic was recommended to commission a case study to map all the inefficiencies in the processes of the ADIS information system and to conduct a financial analysis to obtain information towards the selection of a more efficient tax management information system. It was recommended to tax entities to keep the databases of their information systems in order, to pay attention to changes in tax laws, in particular the required content of tax claims, and the deadlines for making such claims, as well as the correct method of charging transactions with regard to data exported from their information systems to control report forms. The correct methods for accounting transactions and completing tax claim forms can be enshrined by taxpayers in their internal guidelines.

Keywords

Tax return, tax subject, efficiency, optimization, process analysis, process management, tax administrator, assessment procedure

Obsah

1	Úvod	12
2	Cíl práce a metodika	13
2.1	Cíl práce	13
2.2	Metodika	13
3	Teoretická východiska	15
3.1	Správa daní v České republice od roku 2012.....	15
3.1.1	Organizace daňové správy České republiky v roce 2012 a vznik Specializovaného finančního úřadu.....	15
3.1.2	Organizace Finanční správy České republiky a její kompetence, postavení Specializovaného finančního úřadu v rámci finanční správy.....	15
3.1.3	Daňové řízení, nalézací řízení a další vybraná ustanovení daňového řádu ...	17
3.1.4	Vybraná ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty a další důležitá zákonná ustanovení	21
3.2	Procesní řízení.....	27
3.2.1	Proces, procesní pohled na řízení	27
3.2.2	Strategie podniku, procesní analýza, modelování procesů.....	31
3.2.3	Architektura ARIS	33
3.2.4	Optimalizace procesů.....	37
4	Analytická část	40
4.1	Organizace správy daní na Specializovaném finančním úřadu.....	40
4.2	Procesní pohled	46
4.2.1	Model tvorby přidané hodnoty	46
4.2.2	Obecné podmínky tvorby procesních modelů eEPC (rozšířených diagramů procesu řízeného událostmi).....	49
4.2.3	Procesní model vyměrování přiznání k dani přidané hodnoty	49
4.2.4	Procesní model vyměrování kontrolního hlášení.....	61
4.2.5	Procesní model vyměrování souhrnného hlášení.....	69
4.2.6	Vyčíslení nákladů na jednotlivé procesy	73
5	Zhodnocení výsledků a doporučení	90
5.1	Vyměřovací proces.....	90
5.2	Proces zpracování kontrolních hlášení.....	93
6	Závěr	95
7	Seznam použitých zdrojů	98
8	Seznam příloh	100

Seznam obrázků

Obrázek 1: Schéma procesu.....	30
Obrázek 2: Pohledy ARIS.....	34
Obrázek 3: metoda DMAIC.....	39

Seznam schémat

Schéma č. 1: Organigram Specializovaného finančního úřadu	42
Schéma č. 2: Organigram územního pracoviště Specializovaného finančního úřadu s jedním oddělením.....	45
Schéma č. 3: Model postupu tvorby přidané hodnoty	48
Schéma č. 4: Procesní diagram zahájení a průběhu vyměření přiznání k dani z přidané hodnoty	54
Schéma č. 5: Procesní diagram konkludentního vyměření přiznání k dani z přidané hodnoty	56
Schéma č. 6: Procesní diagram vyměření řádného přiznání k dani z přidané hodnoty v případě podání dodatečného přiznání k dani z přidané hodnoty	60
Schéma č. 7: Procesní diagram zahájení a průběhu vyměření kontrolního hlášení.....	66
Schéma č. 8: Procesní diagram zahájení a průběhu doměření následného kontrolního hlášení	68
Schéma č. 9: Procesní diagram zahájení a průběhu vyměření souhrnného hlášení.....	71
Schéma č. 10: Procesní diagram zahájení a průběhu vyměření následného souhrnného hlášení	73

Seznam tabulek

Tabulka 1: Použité prvky organigramů	41
Tabulka 2: Použité prvky diagramů.....	53
Tabulka 3: Počet daňových subjektů dle finančních úřadů (Specializovaný finanční úřad) - rok 2016	74
Tabulka 4: Náklady finanční správy – zastavení doměřovacího řízení a sloučení jednoho řádného a jednoho dodatečného daňového přiznání k dani z přidané hodnoty a jeho vyměření	78
Tabulka 5: Náklady finanční správy – vyměření řádného daňového přiznání a doměření dodatečného daňového přiznání (konkludentně)	79
Tabulka 6: Náklady finanční správy – zastavení dvou doměřovacích řízení a sloučení jednoho řádného a dvou dodatečných daňového přiznání k dani z přidané hodnoty a jeho vyměření	80
Tabulka 7: Náklady finanční správy – vyměření řádného daňového přiznání a doměření dvou dodatečných daňových přiznání (konkludentně)	81
Tabulka 8: Náklady finanční správy při šetření podnětu z kontrolního hlášení	87
Tabulka 9: Náklady daňového subjektu (jeho obchodního partnera) při šetření podnětu z kontrolního hlášení.....	88
Tabulka 10: Náklady daňového subjektu v důsledku vyměření časového penále.....	88

Seznam použitých zkratk

daňový řád (v diagramu též DŘ)	zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů
daňové přiznání	přiznání k dani z přidané hodnoty
daňové tvrzení	daňové přiznání, hlášení nebo vyúčtování
dodatečné daňové tvrzení	dodatečné daňové přiznání, následné hlášení nebo dodatečné vyúčtování
finanční správa	Finanční správa České republiky
plátce	plátce daně z přidané hodnoty
zákon o územních finančních orgánech	zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů

zákon o finanční správě

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

zákon o dani z přidané hodnoty

zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané

(v diagramu též ZDPH)

hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

ADIS	Automatizovaný daňový informační systém
BPR	Business Process Reengineering
DaP	daňové přiznání
DATS	datová schránka
DoDaP	dodatečné daňové přiznání
DPH	daň z přidané hodnoty
DS	daňový subjekt
EPI	Evidence písemností – spisová služba
EPO	elektronická podatelna
ISFS	informační systém finanční správy
KH	kontrolní hlášení
NKH	následné kontrolní hlášení
NSH	následné souhrnné hlášení
PCD	model procesu
PO	právnícká osoba
SFÚ	Specializovaný finanční úřad
SD	správce daně
SH	souhrnné hlášení
Úloha	úloha Nepřímé daně (DPH)
(e)EPC	(extended) Event-driven Process Chain – (rozšířený) diagram procesu řízeného událostmi

1 Úvod

V současné době dochází ke stále mohutnějšímu rozvoji průmyslových i informačních technologií. Podniky a jejich zaměstnanci už si zvykli, že se musí neustále přizpůsobovat požadavkům zákazníků i nelehké ekonomické situaci a využívat všechny možnosti, které jim současný rozvoj vědy a techniky nabízí, aby obstáli v zostřující se konkurenci. Elektronizace státní správy a tím pádem i finanční správy však přišla ke slovu o mnoho později a její rozvoj byl poněkud těžkopádný a silně zaostával a i v současnosti stále zaostává např. za elektronizací bank, pojišťoven a jiných finančních institucí. Informační systémy používané v současnosti Finanční správou České republiky jsou sice na standardní úrovni, jinak by nebylo vůbec možné vybírat daně a obsluhovat státní rozpočet, avšak jsou poněkud zastaralé. S novými úkoly samozřejmě dochází k vývoji nových aplikací, ale jejich kompatibilita se stávajícím systémem není zcela ideální. V současné době používané informační systémy finanční správy neodpovídají ani potřebám jejich klientů (daňových subjektů), ale ani potřebám finanční správy samotné.

V posledních letech je od daňových subjektů stále více vyžadováno, aby svá daňová tvrzení podávaly elektronickou formou. Je to pochopitelné, protože pouze tak může docházet ke hromadnému zpracování různých druhů daňových tvrzení, nejlépe bez zásahu lidské ruky, aby byla co nejvíce eliminována chybovost a proces výběru daní byl plynulý a efektivní. Bohužel, v některých místech procesů zpracování, tzn. vyměřování a doměřování daňových tvrzení (ale samozřejmě i v dalších oblastech), je nutné daňová tvrzení zpracovávat ručně. Znamená to nejen vyšší náklady na zpracování, ale zejména monotónní ruční práci a hlavně stres pro zaměstnance finanční správy, protože se jedná o úkoly přesně termínované. Velmi patrné je to zejména u velkých daňových subjektů, jejichž činnosti jsou zpravidla diverzifikované a značná část jejich aktivit často probíhá v zahraničí. To se odráží ve složitosti skladby jejich daňových tvrzení a také v časté potřebě podávat dodatečná a následná daňová tvrzení.

Výše uvedené problémy se jeví jako řešitelné. Provedením procesní analýzy a modelováním procesů je možno zjistit, kde a jak lze problematické části procesů narovnat, tzn. zautomatizovat nebo zjednodušit. Analýzou a řešením části výše zmíněných problémů se zabývá tato diplomová práce.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Trendem dnešní doby je elektronizace provozních a administrativních procesů. Ve Finanční správě České republiky se tato činnost ne vždy a zcela bezezbytku daří. V procesech vyměřování a doměřování daní se úzká místa nacházejí nejen přímo v procesu zpracování daňových tvrzení, ale velké mezery jsou i ve snaze přiblížení se a zjednodušení těchto procesů ve vztahu k občanům a firmám (daňovým subjektům).

Při přebírání a zpracování dat od daňových subjektů hraje velkou roli skutečnost, že informační systémy Finanční správy České republiky jsou značně zastaralé a jednotlivé používané moduly nejsou zcela kompatibilní. To činí zaměstnancům Finanční správy České republiky často potíže při hromadném zpracování daňových tvrzení a dalších podání daňových subjektů. V určitých případech je nutné ruční zpracování jednotlivých podání. To vše v úhrnu vytváří značné neefektivity v jednotlivých procesech zpracování podání adresovaných Finanční správě České republiky.

Cílem diplomové práce je navržení opatření vedoucích k zefektivnění vybraných procesů vyměřování při správě daní.

Nejprve budou analyzovány vybrané procesy vyměřování při správě daní. Poté bude kalkulována finanční a časová náročnost v úzkých místech vybraných procesů. Následně bude navrženo opatření vedoucí k zefektivnění procesů vyměřování.

2.2 Metodika

V teoretické části diplomové práce bude nejprve metodou deskripce popsána organizace správy daní v České republice od roku 2012 a dále postavení Specializovaného finančního úřadu v rámci této organizace. Dále bude popsána část nalézacího řízení při správě daní, jehož součástí je řízení vyměřovací a doměřovací, se zaměřením na daň z přidané hodnoty. Poté bude definována podstata procesu, procesního řízení, postup při provádění procesní analýzy a modelování procesů. Informace k teoretické části práce budou čerpány z odborné literatury a vzhledem k odbornosti tématu bude nutné v části týkající se daňového procesu vycházet ze znění zákonných ustanovení, a práce tudíž bude obsahovat větší podíl doslovných citací s osobními komentáři.

V praktické části práce bude, po seznámení se s organizační a řídicí strukturou Specializovaného finančního úřadu a jeho organizací práce, pomocí metodiky ARIS provedena analýza vybraných procesů při vyměřování a částečně i doměřování daňových tvrzení na dani z přidané hodnoty u velkých daňových subjektů, jejichž daňová správa byla svěřena Specializovanému finančnímu úřadu. V této fázi nalézacího řízení probíhá hromadné zpracování a kontrola podaných daňových tvrzení za účelem správného stanovení výše daňové povinnosti daňových subjektů. Budou vymodelovány jednotlivé procesy vyměřování a částečně doměřování daňových přiznání k dani z přidané hodnoty, kontrolních hlášení a souhrnných hlášení. Poté bude kalkulována finanční a časová náročnost v úzkých místech výše citovaných procesů.

V závěru diplomové práce bude vydáno doporučení vedoucí k zefektivnění a optimalizaci zkoumaných procesů.

3 Teoretická východiska

3.1 Správa daní v České republice od roku 2012

3.1.1 Organizace daňové správy České republiky v roce 2012 a vznik Specializovaného finančního úřadu

Daňová správa České republiky byla zřízena zákonem č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o územních finančních orgánech), s účinností od 1. ledna 1991. [1]

V roce 2012 byla daňová správa České republiky tvořena třemi organizačními stupni - soustavou územních finančních orgánů složenou z Generálního finančního ředitelství, osmi finančních ředitelství, 199 finančních úřadů a nově se utvářejícího Specializovaného finančního úřadu. Tento zcela nový finanční úřad vznikl k 1. lednu 2012 a v průběhu roku 2012 do něj byli postupně převáděni zaměstnanci zanikajících oddělení specializované kontroly zřízených při finančních ředitelstvích, a také byli nabíráni zcela noví zaměstnanci. Rovněž příslušné daňové subjekty byly na Specializovaný finanční úřad delimitovány postupně, v průběhu roku 2012. Stalo se tak na základě novelizace zákona o územních finančních orgánech k 1. lednu 2012, konkrétně nového ustanovení § 9a – Specializovaný finanční úřad. [1] Na základě tohoto ustanovení byly pod správu Specializovaného finančního úřadu převáděny daňové subjekty s obratem větším, než dvě miliardy korun, a další vybrané subjekty. Důvodem vzniku Specializovaného finančního úřadu byla snaha věnovat větší pozornost velkým a specifickým daňovým subjektům, [2], (str. 3), a dále zajištění kontroly převodních cen, jejíž specifika s ohledem na velikost a složitou vlastnickou strukturu výše uvedených daňových subjektů jsou velmi významná a náročná na posouzení. [2], (str. 56)

3.1.2 Organizace Finanční správy České republiky a její kompetence, postavení Specializovaného finančního úřadu v rámci finanční správy

Dne 1. ledna 2013 nabyl účinnosti zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o finanční správě), [3] který upravuje organizaci, postavení, věcnou a územní působnost Finanční správy České republiky. „Zákonem o finanční správě byly jako orgány finanční správy zřízeny Generální finanční ředitelství se sídlem v Praze, Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně,

čtrnáct finančních úřadů a jeden Specializovaný finanční úřad. Nově vzniklé Odvolací finanční ředitelství, jako čistě odvolací orgán, vykonává svou působnost pro celé území České republiky. Vznikem jediného odvolacího orgánu je plně završena snaha o jednotnost v postupech odvolacího řízení. Finanční úřad vykonává působnost na území vyššího územního samosprávného celku, Specializovaný finanční úřad vykonává působnost na území celé České republiky a je příslušným pro vybrané subjekty podle kritérií stanovených zákonem o finanční správě.“ [4], (str. 3)

Dle ustanovení § 1 odst. 1 zákona o finanční správě je Finanční správa České republiky soustavou správních orgánů pro výkon správy daní. [3]

Vyhláškou č. 48/2012 Sb., o územních pracovištích finančních úřadů, která se nenacházejí v jejich sídlech, [5] byla zřízena jednotlivá územní pracoviště finančních úřadů, tzn., také Specializovaného finančního úřadu. Územní pracoviště nově zřízených krajských finančních úřadů a Specializovaného finančního úřadu mají podobný rozsah kompetencí jako dřívější finanční úřady, které existovaly do konce roku 2012. Finanční úřady a jim podřízená územní pracoviště vykonávají správu daní.

Kompetence Specializovaného finančního úřadu jsou upraveny v ustanovení § 11 zákona o finanční správě. [3]

Při správě daní finanční správa rozhoduje o právech a povinnostech jiných osob. Procesně je správa daní upravena speciální procesní normou, zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen daňový řád), který upravuje řízení a postupy při správě daní. [6] Dle ustanovení § 1 odst. 2 daňového řádu „správa daně je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.“ [6]

Orgány finanční správy a další orgány vykonávající správu daní jsou v daňovém řádu označeny odborným termínem „správce daně“. Správce daně je orgánem veřejné moci, neboť v rámci správy daní vydává rozhodnutí, která jsou státní mocí vynutitelná. Postupy finanční správy při správě daní upravují jednotlivé procesní a hmotné zákony a vyhlášky vymezující práva a povinnosti jak finanční správy, tak občanů a organizací přicházejících s orgány finanční správy do styku.

3.1.3 Daňové řízení, nalézací řízení a další vybraná ustanovení daňového řádu

V předchozí kapitole bylo definováno, že orgány finanční správy se v daňovém řízení nazývají správcem daně. Dle ustanovení § 11 odst. 1 daňového řádu mezi pravomoci správce daně patří, mimo jiné, vedení daňového řízení, provádění vyhledávací činnosti a vyzývání ke splnění povinností. Tyto pravomoci správce daně vykonává prostřednictvím úředních osob definovaných v ustanovení § 12 daňového řádu. Dle ustanovení § 12 odst. 2 daňového řádu „úřední osobou je zaměstnanec, který se bezprostředně podílí na výkonu pravomoci správce daně, nebo osoba oprávněná k výkonu pravomoci správce daně zákonem nebo na základě zákona.“ [6]

Dalšími osobami, které se účastní na správě daní, jsou zpravidla daňový subjekt a třetí osoby, které při daňovém řízení vedeném s daňovým subjektem mají práva či povinnosti a nebo, jejichž práva a povinnosti jsou správou daní dotčena. Dle ustanovení § 20 odst. 1 daňového řádu „daňovým subjektem je osoba, kterou za daňový subjekt označuje zákon, jakož i osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo jako plátce daně“ a který, dle odst. 2 totožného ustanovení, „má práva a povinnosti týkající se správného zjištění a stanovení daně po dobu běhu lhůty pro stanovení daně a při placení daně po dobu, ve které lze požadovat placení nedoplatku, a to i v případech, kdy přestal být daňovým subjektem.“ [6] Daňovými subjekty jsou tedy různé právnické a fyzické osoby podávající daňová priznání, hlášení nebo vyúčtování či osoby, které pro správce daně provádí výběry a odvody daní. Jedná se zejména o odvody nepřímých daní, tedy daně z přidané hodnoty či spotřební daně, a také o odvody daní z mezd zaměstnavatelem za zaměstnance a odvody srážkových daní z úroků prováděné finančními institucemi.

Podání

Velmi důležitým termínem v daňovém řízení je **podání**. Dle ustanovení § 70 odst. 1 daňového řádu „je podání úkonem osoby zúčastněné na správě daní směřujícím vůči správci daně.“ [6] Podání se neposuzuje podle formy či názvu, ale podle svého obsahu. Z podání vždy musí být jasné, jaké skutečnosti se týká, co má být uskutečněním podání dosaženo a kdo a čím jménem podání činí. Podání je možno učinit písemně, ústně do protokolu sepsaného správcem daně, případně datovou zprávou. Pro lepší představivost podáními jsou např. různá daňová priznání, daňová hlášení, žádosti daňového subjektu, námítky, návrhy, vyjádření atd.

Pozn. – tímto oficiálním termínem jsou jmenované druhy písemností dále v textu často označeny.

Daňové řízení

Daňové řízení jako takové definuje daňový řád v části „HLAVA III - DAŇOVÉ ŘÍZENÍ“. Dle ustanovení § 134 odst. 1 daňového řádu je daňové řízení vedeno za účelem správného zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady, přičemž, dle odst. 3 totožného ustanovení se daňové řízení skládá z dílčích řízení. [6] Konkrétně se jedná o řízení:

a) nalézací

1. vyměřovací, jehož účelem je stanovení daně,
2. doměřovací, které je vedeno za účelem stanovení změny poslední známé daně,
3. o řádném opravném prostředku proti rozhodnutí vydanému v řízení podle bodů 1 a 2,

b) při placení daní

1. o posečkání daně a rozložení její úhrady na splátky,
2. o zajištění daně,
3. exekuční,
4. o řádném opravném prostředku proti rozhodnutí vydanému v řízení podle bodů 1 až 3,

c) o mimořádných opravných a dozorcích prostředcích proti jednotlivým rozhodnutím vydaným v rámci daňového řízení. [6]

V části daňového řádu „HLAVA IV“ je popsáno tzv. nalézací řízení. Jedná se o souhrnný název pro vyměřovací a doměřovací řízení a řízení o řádném opravném prostředku. Dle ustanovení § 1 odst. 3 daňového řádu „je základem pro správné zjištění a stanovení daně daňové přiznání, hlášení nebo vyúčtování a dodatečné daňové přiznání (dále jen „daňové tvrzení“), následné hlášení nebo dodatečné vyúčtování podané daňovým subjektem (dále jen „dodatečné daňové tvrzení).“ [6]

Způsob zahájení řízení je popsán v ustanovení § 91 daňového řádu. Podle odst. 1 tohoto ustanovení „je řízení zahájeno dnem, kdy příslušnému správci daně došlo první podání ve věci učiněné osobou zúčastněnou na správě daní, nebo dnem, kdy byl správcem daně vůči osobě zúčastněné na správě daní učiněn první úkon ve věci.“ První způsob zahájení

řízení je zdaleka nejčastější. Možné je ale i zahájení řízení správcem daně v případě, že daňový subjekt svoji povinnost učinit podání zahajující řízení nesplnil. [6]

Jelikož tato diplomová práce je zaměřena na vybrané procesy vyměřování a doměřování daně z přidané hodnoty u velkých daňových subjektů s obratem větším, než dvě miliardy Kč, budou dále vysvětlena zejména ustanovení daňového řádu týkající se této daně.

Vyměřovací řízení - řádné daňové tvrzení

Dle ustanovení § 135 daňového řádu je daňový subjekt povinen podat řádné daňové tvrzení, pokud mu tuto povinnost ukládá zákon, a nebo pokud je k tomu správcem daně vyzván, přičemž je povinen daň vyčíslit, uvést další předepsané údaje a okolnosti nezbytné pro řádné vyměření daně. Daň je splatná poslední den lhůty pro podání řádného daňového tvrzení.

Dle ustanovení § 136 odst. 4 daňového řádu „je-li zdaňovací období kratší než 1 rok, podává se daňové přiznání do 25 dnů po uplynutí zdaňovacího období. Tuto lhůtu nelze prodloužit.“ [6]

Podobné povinnosti stanoví § 137 daňového řádu i pro hlášení s rozdílem, že hlášení se podává do 20 dnů po uplynutí měsíce, v němž vznikla plátcem daně povinnost, která je předmětem hlášení. Ovšem hlášení podávaná v rámci vyměřovacího (i doměřovacího) řízení daně z přidané hodnoty jsou upravena speciálními ustanoveními zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů – dále jen (zákon o dani z přidané hodnoty). [7]

Ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání nebo vyúčtování lze tato libovolně nahrazovat tzv. opravným daňovým přiznáním nebo vyúčtováním. K předchozímu podanému přiznání a vyúčtování, ať řádnému nebo opravnému, se přitom nepřihlíží (ustanovení § 138 daňového řádu). Jinak je tomu však při podání dodatečného daňového přiznání či vyúčtování, které se podává po lhůtě pro podání řádného daňového přiznání nebo vyúčtování – viz dále v textu. [6]

Daň se vyměřuje na základě daňového přiznání podaného daňovým subjektem. V případě, že daňový subjekt daňové přiznání nepodá, je k tomu správcem vyzván, má-li správce daně zato, že mělo být podáno. Pokud daňový subjekt daňové přiznání nepodá ani na výzvu, případně nesdělí či neprokáže správci daně důvody, pro které daňové přiznání podávat

nemusí, může mu být daň vyměřena z moci úřední. (ustanovení § 139 a § 145 daňového řádu). [6]

Podle ustanovení § 140 odstavce 1 daňového řádu „správce daně nemusí platební výměr ve všech případech doručovat. Pokud daňový subjekt podá formálně perfektní přiznání, které se ve vyměřovacím řízení jeví jako pravdivé, protože úřední osoba, která ve vyměřovacím řízení jedná jménem správce daně, nemá podle aktuálního zjištění o daňové povinnosti pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti nebo úplnosti tohoto přiznání, nenašla součtové chyby či jiné obdobné chyby, tvrzení rovněž neobsahuje ani nejeví logické excesy, pak rozhodne jménem správce daně platebním výměrem a založí ho do spisu. Po takovém vyměření není správce daně povinen platební výměr doručovat, neboť stanovil daň „konkludentně“, tj. mlčky.“ [8], (str. 605) V současné době, kdy jsou daňová přiznání podávána elektronicky, se daňové přiznání „založí“ do spisu vedeného v elektronické podobě. Za den doručení platebního výměru daňovému subjektu se pak dle ustanovení § 140 odst. 2 daňového řádu považuje poslední den lhůty k podání daňového přiznání nebo vyúčtování, a bylo-li daňové přiznání nebo vyúčtování podáno opožděně, den, kdy došlo správci daně. [6] Pokud by však byl zahájen postup k odstranění pochybností, případně daňová kontrola před vyměřením daně, platební výměr by na základě výsledku těchto postupů při správě daní byl daňovému subjektu zaslán v každém případě.

Pokud se neodchyluje daň vyměřená správcem daně od daně tvrzené daňovým subjektem, není možné se proti takovému platebnímu výměru odvolat (ustanovení § 140 odst. 4 daňového řádu). [6]

Doměřovací řízení – dodatečné daňové tvrzení

Pokud daňový subjekt zjistí, že daň má být vyšší, než daň jím původně tvrzená, je povinen podat do konce následujícího měsíce po měsíci, v něm zjistil tyto skutečnosti, dodatečné daňové tvrzení a rozdíl daně uhradit. Povinnost daňového subjektu trvá po celou lhůtu pro stanovení daně. Daňový subjekt je rovněž oprávněn podat daňové tvrzení na daň nižší, než byla jím tvrzená, případně tvrzení, jímž se mění pouze údaje dříve daňovým subjektem tvrzené. V těchto případech je nutné zároveň uvést důvody pro podání takového daňového tvrzení (ustanovení § 141 daňového řádu). [6] Podání dodatečného daňového tvrzení není možné v případě probíhající daňové kontroly, v případě doručení výzvy k umožnění

zahájení daňové kontroly, je-li zahájeno řízení o mimořádném opravném prostředku, dozorčím prostředku nebo řízení o žalobě podané proti rozhodnutí správce daně.

Dle ustanovení § 141 odst. 7 daňového řádu „podá-li daňový subjekt dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování ještě před vyměřením daně, popřípadě před jejím doměřením, řízení zahájené tímto podáním se zastaví. Údaje uvedené v takto podaném dodatečném daňovém přiznání nebo dodatečném vyúčtování se využijí při vyměření nebo doměření této daně.“ [6] O této skutečnosti je daňový subjekt zpraven rozhodnutím o zastavení dodatečného daňového řízení.

Opět platí, že pokud se doměřovaná daň neodchyluje od daně dodatečně tvrzené daňovým subjektem, správce daně nemusí daňovému subjektu výsledek doměření oznamovat dodatečným platebním výměrem (kromě zahájeného postupu k odstranění pochybností či daňové kontroly před vyměřením), přičemž za den doručení dodatečného platebního výměru daňovému subjektu se považuje poslední den lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání nebo dodatečného vyúčtování, a bylo-li dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování podáno opožděně, den, kdy došlo správci daně. Pokud se doměřená daň neodchyluje od daně tvrzené daňovým subjektem, nelze se proti takovému platebnímu výměru odvolat. Zároveň správce daně založí dodatečný platební výměr do spisu daňového subjektu (ustanovení § 144 daňového řádu). [6]

Pro nalézací řízení je dle § 147 daňového řádu stanoveno, že rozhodnutí, kterým správce daně stanoví daňovému subjektu daň, se nazývá platebním výměrem, dodatečným platebním výměrem, případně hromadným předpisným seznamem. Obecně je rozhodnutí upraveno v ustanovení § 101 daňového řádu, které správci daně ukládá stanovit povinnosti nebo přiznávat práva právě rozhodnutím. Pokud je rozhodnutí daňovému subjektu doručováno, je vydané okamžikem, kdy byl učiněn úkon k jeho doručení. Rozhodnutí, které doručováno není, je vydané jeho podepsáním úřední osobou správce daně. [6]

3.1.4 Vybraná ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty a další důležitá zákonná ustanovení

Jak již bylo řečeno v úvodu této diplomové práce, Specializovaný finanční úřad spravuje zejména velké daňové subjekty. V případě malých daňových subjektů se zpravidla jedná o členy skupiny dle zákona o dani z přidané hodnoty, neboť dle ustanovení § 93a zákona o dani z přidané hodnoty je místně příslušný skupině správce daně, který je místně

příslušný jejímu zastupujícímu členovi. Pokud je zastupující člen skupiny příslušný Specializovanému finančnímu úřadu, jsou mu příslušní i její členové.

Daňové subjekty jsou při překročení výše obratu stanovené zákonem o finanční správě na Specializovaný finanční úřad delegovány z jiných finančních úřadů a málokdy se tedy stane, že by Specializovaný finanční úřad nějaký daňový subjekt k dani z přidané hodnoty registroval. Zároveň se téměř výlučně jedná o měsíční plátce daně. Pro čtvrtletní zdaňovací období se dle ustanovení § 99a zákona o dani z přidané hodnoty může rozhodnout pouze plátce, jehož obrat za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10.000.000 Kč, není nespolehlivým plátcem, není skupinou a změnu zdaňovacího období oznámí správci daně do konce měsíce ledna příslušného kalendářního roku. [7]

Přiznání k dani z přidané hodnoty

Plátce daně z přidané hodnoty (dále jen „plátce“) je povinen podat daňové přiznání dle ustanovení § 101 zákona o dani z přidané hodnoty do 25 dnů po skončení zdaňovacího období, a to i v případě, že mu nevznikla povinnost přiznat daň. Plátce je zároveň povinen vést dle ustanovení § 100 zákona o dani z přidané hodnoty v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty veškeré údaje vztahující se k jeho daňovým povinnostem, a to v členění potřebném pro sestavení daňového přiznání, souhrnného hlášení nebo kontrolního hlášení. Člen skupiny vede zároveň odděleně plnění, která uskutečnil pro ostatní členy skupiny. [7] Dle ustanovení § 136 odst. 4 daňového řádu lhůtu pro podání přiznání k dani z přidané hodnoty nelze prodloužit a podle ustanovení § 37 odst. 4 totožného zákona ji nelze ani navrátit v předešlý stav. [8], (str. 600)

Pro podání dodatečného daňového přiznání platí ustanovení § 141 daňového řádu – viz **Doměrovací řízení – dodatečné daňové tvrzení** v kapitole 3.1.3 této diplomové práce.

Kontrolní hlášení

Dle ustanovení § 101c zákona o dani z přidané hodnoty „Plátce je povinen podat kontrolní hlášení, pokud

a) uskutečnil zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo přijal úplatu přede dnem uskutečnění tohoto plnění,

b) přijal zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo poskytl úplatu přede dnem uskutečnění tohoto plnění,

c) ve zvláštním režimu pro investiční zlato

1. přijal zprostředkovatelskou službu, u které byla uplatněna daň podle § 92 odst. 5,

2. uskutečnil dodání investičního zlata osvobozené od daně, u kterého má nárok na odpočet daně podle § 92 odst. 6 písm. b) a c), nebo

3. investiční zlato vyrobil nebo zlato přeměnil na investiční zlato podle § 92 odst. 7. [7]

Kontrolní hlášení musí obsahovat předepsané údaje. Právnícké osoby podávají kontrolní hlášení měsíčně, do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce, a tuto lhůtu nelze prodloužit. Stejně jako u daňového přiznání lze v řádné lhůtě pro podání kontrolního hlášení nahradit řádné kontrolní hlášení hlášením opravným. Pokud však plátce zjistí až po uplynutí lhůty pro podání kontrolního hlášení, že v jeho řádném hlášení jsou uvedeny nesprávné nebo neúplné údaje, je povinen do pěti pracovních dnů ode dne zjištění podat následné kontrolní hlášení. Zde se lhůta pro podání následného kontrolního hlášení velmi liší od lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání (ustanovení § 101e a § 101f zákona o dani z přidané hodnoty). [7] Pokud daňový subjekt kontrolní hlášení nepodal nebo má správce daně pochybnosti o správnosti či úplnosti údajů uvedených v kontrolním hlášení, zašle daňovému subjektu výzvu k podání kontrolního hlášení či k doplnění a opravení údajů v něm uvedených. V obou případech platí pro odpověď na výzvu pětidenní lhůta - přesněji, pět pracovních dnů (ustanovení § 101g zákona o dani z přidané hodnoty). [7] Tato výzva je Specializovaným finančním úřadem zpravidla doručována elektronicky, neboť se jedná o velké daňové subjekty, které jsou navíc velmi často zastupovány poradenskými firmami.

Pokuty za nesplnění povinností souvisejících s kontrolním hlášením jsou velmi citelné a lhůta ke splnění povinností je velmi krátká. Výše pokut a podmínky jejich promíjení jsou specifikovány v ustanoveních § 101h, § 101k a § 101j zákona o dani z přidané hodnoty. Splnění povinností souvisejících s kontrolním hlášením je možno na daňovém subjektu vyžadovat stejně jako u daňového přiznání do uplynutí lhůty pro stanovení daně (ustanovení § 101i zákona o dani z přidané hodnoty). [7]

Souhrnné hlášení

Dle ustanovení § 102 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty „Plátce je povinen podat souhrnné hlášení, pokud uskutečnil

- a) dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě,
- b) přemístění obchodního majetku do jiného členského státu,
- c) dodání zboží kupujícímu při zjednodušeném postupu při dodání zboží uvnitř území Evropské unie formou třístranného obchodu, pokud je plátce prostřední osobou v tomto obchodu, nebo
- d) poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1, s výjimkou poskytnutí služby, které je v jiném členském státě osvobozeno od daně, osobě registrované k dani v jiném členském státě, pokud je povinen priznat daň příjemce služby.“ [7]

Také souhrnné hlášení je podáváno za každý kalendářní měsíc, a to do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce. Pokud plátce zjistí, že v souhrnném hlášení uvedl chybné údaje, je povinen do patnácti dnů ode dne zjištění podat následné souhrnné hlášení (ustanovení § 102 zákona o dani z přidané hodnoty). [7]

Elektronická forma podání

Jelikož na Specializovaný finanční úřad jsou delegovány až na zcela výjimečné případy právnické osoby, které jsou povinny mít zpřístupněnou datovou schránku, jsou povinny dle ustanovení § 72 odst. 4 daňového řádu činit podání řádných nebo dodatečných daňových tvrzení pouze datovou zprávou s využitím dálkového přístupu ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně a odeslanou způsobem dle ustanovení § 71 odst. 1 daňového řádu, tedy podepsanou způsobem, se kterým jiný právní předpis spojuje účinky vlastnoručního podpisu nebo s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky. [6]

Speciální ustanovení týkající se elektronického podávání daňového přiznání k dani z přidané hodnoty, kontrolního a souhrnného hlášení, a to i v jejich opravné, dodatečné či následné podobě, je zakotveno přímo v zákonu o dani z přidané hodnoty v ustanovení § 101a.

Zákon o dani z přidané hodnoty v § 101a stanoví:

„(1) Plátce je povinen podat elektronicky

- a) daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání,
- b) kontrolní hlášení nebo jiné hlášení, s výjimkou hlášení podle § 19,
- c) přílohy k daňovému přiznání, dodatečnému daňovému přiznání nebo hlášení.

(2) Pouze elektronicky lze podat

- a) souhrnné hlášení nebo následné souhrnné hlášení,
- b) přihlášku k registraci nebo oznámení o změně registračních údajů; to neplatí pro identifikované osoby.

(3) Podání uvedená v odstavcích 1 a 2 lze učinit elektronicky pouze datovou zprávou s využitím dálkového přístupu ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně

- a) podepsanou způsobem, se kterým jiný právní předpis spojuje účinky vlastnoručního podpisu,
- b) s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky, nebo
- c) dodatečně potvrzenou za podmínek uvedených v daňovém řádu.

(4) Podání uvedené v odstavci 1 nebo 2, u kterého je povinnost učinit jej elektronicky a které není učiněno datovou zprávou s využitím dálkového přístupu ve formátu nebo struktuře zveřejněné správcem daně, je neúčinné.“ [7]

K neúčinnosti podání byla vydána Informace GFŘ č. j. 67221/16/7100-20050-050493, v níž je uvedeno:

„Datová zpráva, kterou je podání činěno, musí mít odpovídající formát a strukturu. Nemá-li například daňové přiznání podávané elektronicky, tj. datovou zprávou, odpovídající formát nebo strukturu zveřejněnou správcem daně, je podání nově od 1. 5. 2016 neúčinné. Na takovou datovou zprávu bude tedy pohlíženo, jako by nebyla vůbec učiněna, a to se všemi právními důsledky z toho plynoucími. Stejnými pravidly se bude řídit i podání, které bylo učiněno v listinné podobě a mělo být podáno elektronicky. Pokud je daňovým subjektem uskutečněno neúčinné podání, je nezbytné jej učinit znovu, a to v odpovídajícím formátu a struktuře.“ [9]

Další důležitá zákonná ustanovení

Důležitým ustanovením pro podávání daňových tvrzení je dále ustanovení § 148 odst. 1 daňového řádu, v němž je stanovena lhůta pro vyměření daně, která obecně činí tři roky. „Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.“ V odstavcích dva až čtyři totožného ustanovení jsou uvedeny specifické případy, za kterých se lhůta pro vyměření daně prodlužuje či staví. V odstavci pět je potom uvedeno, že lhůta pro stanovení daně končí nejpozději uplynutím deseti let od jejího počátku stanoveného dle odstavce jedna. [6]

Co se týká daňového odpočtu, je pro daňové subjekty a správce daně velmi důležitá lhůta pro vrácení nadměrného odpočtu, která činí třicet dnů od vyměření nadměrného odpočtu, pokud je vratitelný přeplatek vyšší, než 100 Kč. Nadměrný odpočet je vrácen bez žádosti daňového subjektu, to však neplatí, pokud se jedná o dodatečné vyměření nadměrného odpočtu (ustanovení § 105 zákona o dani z přidané hodnoty). [7]

Ustanovením, které rovněž dovede potrápít daňové subjekty je § 104 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, v němž je uvedeno:

„Pokud plátce uvedl skutečnosti rozhodné pro stanovení daně v daňovém přiznání za jiné zdaňovací období, než do kterého příslušely, a snížil tím v tomto zdaňovacím období daň, správce daně daň za zdaňovací období, ve kterém měla být uplatněna, dodatečně nevyměří, ale uplatní úrok z prodlení podle daňového řádu z částky daně uvedené v daňovém přiznání za nesprávné zdaňovací období za každý den krácení státního rozpočtu. Úrok z prodlení je splatný ve lhůtě 15 dnů ode dne doručení platebního výměru.“ [7]

3.2 Procesní řízení

3.2.1 Proces, procesní pohled na řízení

V současné době většina podniků prochází velmi složitým obdobím. Míra změn ve vnějším prostředí podniků se neustále zrychluje. Zatímco dříve změny přicházely pomalu a byly kontinuální, v současné době je rychlost změn ve vnějším prostředí podniků často větší, než schopnost podniků se těmto změnám přizpůsobit. Mnoho podniků také působí nejen na trhu v České republice, ale i na trzích mezinárodních. To všechno klade velké nároky na podniky, management podniků a zaměstnance podniku.

Stejně tak konkurence se stává stále ostřejší. O zákazníka a pozice na trhu soupeří nejen podniky, ale i nadnárodní korporace a celé dodavatelsko-odběratelské řetězce. Na trhu se nalézají obrovské množství výrobků a služeb, které hledají svého zákazníka.

Z této situace těží zejména zákazník, který se stává opravdovým pánem trhu, těží z této pozice a často diktuje podnikům podmínky o množství, ceně a dalších podmínkách dodávek zboží a služeb.

Aby podniky přežily a s tlakem vnějšího prostředí se úspěšně vyrovnaly, musí, mimo jiné, přizpůsobit podmínkám vnějším také podmínky vnitřní.

V této nové ekonomice, která klade velký důraz na znalosti a jejich efektivní využití v praxi, hrají velkou roli informační a komunikační technologie. Elektronický business mezi podniky navzájem, podniky a jejich zákazníky se přelévá i do dalších oblastí, a tedy i do oblasti státní správy (veřejné správy), kde potom hovoříme o modelech G2B a G2C, tedy o transakcích mezi státní správou a podniky a transakcích mezi státní správou a občany.

Stejně jako v podnikové sféře i ve státní správě probíhají procesy, jejichž základní tok je určen procesními normami a interními procesními předpisy.

Dříve se v podnicích prosazovalo spíše funkční uspořádání, tedy uspořádání dle jednotlivých činností – např. nákup, příprava výroby, výroba, odbyt atd. V knize Procesní řízení ve veřejném i soukromém sektoru je funkční přístup charakterizován takto: „Hlavním znakem je dělení práce mezi funkční jednotky vytvořené na základě jejich dovednosti (odbornosti). Tomuto členění odpovídá organizační struktura, která je založena na útvarech, kdy určité útvary vykonávají dílčí činnosti nějakého procesu

(úkolu/projektu/akce), aniž je sledován celý tok činností jako celek.“ [10], (str. 40) Funkční přístup klade důraz na dovednosti, které jsou rozčleněny na jednoduché činnosti. Sdružováním takovýchto dovedností pak vznikají funkční celky. Tyto útvary a jejich činnosti jsou atomizované a je tendence řešit problém určitého útvaru bez ohledu na podnikový celek. Zaměstnanci funkčních útvarů si vcelku pochopitelně chrání svoje funkční místa, a to i v případě, kdy jsou některé činnosti v podniku vykonávány duplicitně. „Problematický také zpravidla bývá přenos výsledků práce mezi jednotlivými činnostmi, vzhledem k tomu, že pracovníci provádějící jednotlivé činnosti neznají návaznost mezi nimi.“ [10], (str. 41) Kvůli eliminaci duplicit a úzkých míst při výrobě se začal prosazovat nový pohled na řízení – procesní pohled. Za jeho autory jsou považováni M. Hammer a J. Champy, „kteří pomohli artikulovat nové paradigma – paradigma procesní organizace. Přístup k tvorbě procesní organizace nazvali Business Process Reengineering (BPR), což by se dalo přeložit jako přestavba obchodních procesů.“ [11], (str. 19) Svě vize popsali např. v knize Reengineering the Corporation (česky: Reengineering – radikální proměna firmy, nakladatelství Management Press).

Autor Filip Šmída ve své knize Zavádění a rozvoj procesního řízení ve firmě charakterizuje proces takto: „Proces je organizovaná skupina vzájemně souvisejících činností a/nebo subprocesů, které procházejí jedním nebo více organizačními útvary či jednou (podnikový proces) nebo více spolupracujícími organizacemi (mezipodnikový proces), které spotřebovávají materiální, lidské, finanční a informační vstupy a jejichž výstupem je produkt, který má hodnotu pro externího nebo interního zákazníka.“ [12], (str. 29) Filip Šmída dále velmi přesně definuje účel procesního přístupu k řízení podniku: „Účelem procesního přístupu k řízení podniku je odkrýt procesy, které jsou překryty funkční organizací, tyto procesy oprostit od všech činností, jež nepřidávají hodnotu, učinit je středem pozornosti a vytvářet infrastrukturu a podnikovou kulturu, které umožní hladké vykonávání a neustálé zlepšování stávajících procesů a podle potřeby tvorbu a neustálé zlepšování nových procesů.“ [12], (str. 30)

Procesy, jako logické sledy určitých činností, probíhají ve společnosti i v životě jednotlivce neustále. Např., je-li třeba kvůli vydání stavebního povolení vykonat šetření na místě, nejprve proběhne jeho příprava, poté samotné šetření, sepsání protokolu o místním šetření a nakonec je vydáno rozhodnutí.

Charakteristickým znakem procesů je jejich opakovatelnost.

Podle složitosti procesu je možné proces dále rozčlenit na jednotlivé subprocessy, činnosti, operace a kroky.

„Pro každý proces je možno definovat a analyzovat:

- hodnotu, kterou přidává proces k finálnímu produktu
- vstupy procesu informační a hmotně-energetické
- výstupy procesu informační a hmotně-energetické
- vlastníka procesu, tedy pracovníka odpovědného za tento proces
- zákazníky procesu, což je nejčastěji jiný proces, který pro svoji realizaci potřebuje výsledky předchozího procesu
- čas potřebný k realizaci procesu a jeho variabilitu
- náklady potřebné na realizaci procesu a jejich variabilitu
- architekturu procesu“ [11], (str. 27)

Jak již bylo citováno výše, proces tvoří sled vzájemně navazujících činností, přičemž na počátku máme určitý vstup, na který v průběhu procesu působí určité zdroje, které tento vstup obohacují nebo mění tak, že na konci získáme potřebný výstup. V procesu tedy rozlišujeme **vstupy a zdroje**. Vstupy spouští jednotlivé procesy a mohou být získávány buď jako výstupy předchozích procesů, nebo od dodavatelů. Zdroje se v procesu používají opakovaně a jsou spotřebovávány postupně. Vstupem může být například výstup z předchozího procesu či nějaká služba, zatímco zdrojem je např. dlouhodobý majetek, lidské zdroje, materiál a různé pomůcky. [10], (str. 7-8)

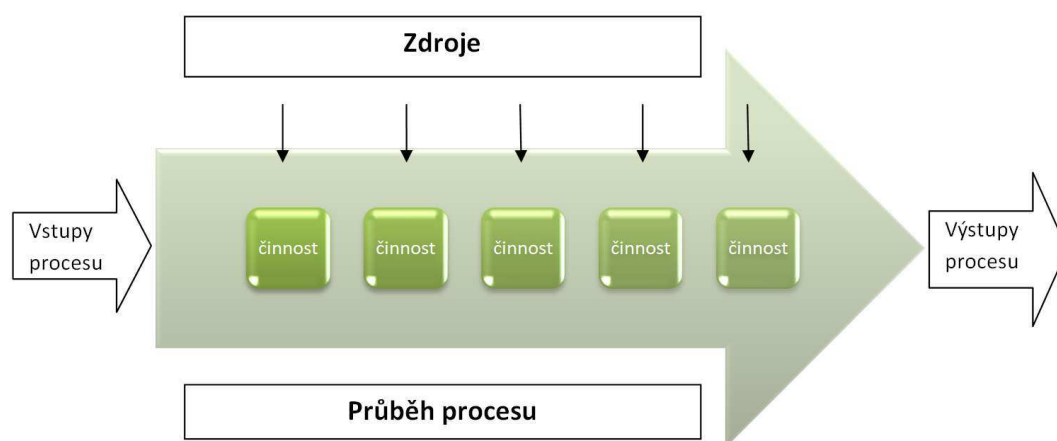
Výstup procesu je výsledkem celé činnosti (celého procesu) a slouží svému zákazníkovi. Může mít formu nějakého výrobku nebo služby. Buď slouží jako vstup dalšího procesu, pak je nutné, aby byla zajištěna kompatibilita takovýchto vstupů a výstupů, nebo se může jednat o výstup konečný.

Výstupy procesu jsou určeny zákazníkům. **Zákazníky** rozlišujeme na vnitřní (z vlastní organizace) a externí (vně organizace). Interním zákazníkem může být jiný proces, jemuž výstup předchozího procesu slouží jako vstup. Externím zákazníkem v případě veřejné správy jsou občané, podniky, organizace a jiné subjekty veřejnoprávní i soukromoprávní.

Vlastníkem procesu je osoba, která má zodpovědnost za průběh procesu i jeho celkový výsledek. Zodpovídá za to, že proces je dostatečně účinný, tedy efektivní, a plní určené cíle. Vlastník procesu proces systematicky a dlouhodobě sleduje, navrhuje jeho změny, stará se o odstraňování problémů, které v průběhu procesu vznikají, případně iniciuje nová řešení. Vlastník procesu tedy musí disponovat pravomocemi, které mu umožňují plnit úkoly vznikající v průběhu životnosti procesu.

Schéma procesu je možno znázornit takto:

Obrázek 1: Schéma procesu



Zdroj: [10], (str. 7)

Procesy lze dělit z různých hledisek. Z hlediska klíčivosti procesu můžeme procesy rozdělit na hlavní (klíčové), podpůrné a vedlejší.

Hlavním procesem je ten proces, kvůli kterému byla organizace zřízena. Jedná se o hlavní činnost podniku, která produkuje nějakou přidanou hodnotu (výrobky, služby).

Podpůrné procesy poskytují nezbytné služby hlavnímu procesu a je důležité, aby si je ze strategických důvodů podnik prováděl sám. Může se jednat např. o služby informačního systému podniku, administrativní procesy, IT procesy.

Vedlejší procesy jsou takové, které je možno obstarat dodavatelským způsobem, nebo procesy nahodilé, např. jednorázový audit.

Z výše uvedeného je zřejmé, že pokud je firma procesně řízena, procesy prostupují napříč jednotlivými útvary podniku a na dosažení jejich cílů je zainteresována celá organizace, všichni pracovníci bez ohledu na příslušnost k profesi či některému z útvarů.

„Cílem procesního řízení je rozvíjet a optimalizovat chod organizace způsobem, který definuje pracovní postup (proces) jako sled činností napříč organizací, pro každý proces definuje jeho vstupy, výstupy a zdroje, definuje osobní zodpovědnost za proces i za každou činnost, nastavuje systém měření výkonnosti procesů, sleduje a vyhodnocuje každý proces tak, aby byla dodržována kvalita výsledků procesů daná měřenými ukazateli a jejich parametry, byly optimálně využívány dostupné zdroje a byla průběžně zvyšována výkonnost organizace dle předem známých a měřených ukazatelů.“ [10], (str. 247-248)

3.2.2 Strategie podniku, procesní analýza, modelování procesů

Zavedení procesního řízení v podniku je vhodné provést formou projektu. Je třeba stanovit, zda se tento projekt dotkne pouze některých částí podniku či zda půjde v podstatě o celkovou rekonstrukci podnikových činností. [10], (str. 48)

Dále je třeba stanovit jednotlivé fáze projektu, každou z těchto fází důkladně naplánovat a její realizaci věnovat potřebnou pozornost.

Fáze projektu zavádění procesního řízení v organizaci:

„1. Příprava projektu zavádění procesního řízení

2. Popis současného stavu procesů

3. Provedení procesní analýzy

4. Návrh cílového stavu procesů a změn

5. Příprava a zavedení cílového stavu procesů a nezbytných změn“ [10], (str. 49)

Strategickým úkolem pro zavedení procesního řízení je stanovení přínosů procesního řízení pro podnik. Jaký smysl má zavedení procesního řízení, čeho (jakého cíle) chce podnik touto změnou dosáhnout, kam chce v budoucnu směřovat. Je třeba určit, na jaký produkt se chce zaměřit, kdo budou jeho cíloví zákazníci, na jaký trh se chce etablovat, jakým směrem se profilovat a hlavně, co má zavedení procesního řízení podniku přinést. Jaká

bude přidaná hodnota celého jeho snažení. Má-li mít projekt úspěch, je nutné, aby se s ním ztotožnil nejen management podniku, ale i všichni jeho zaměstnanci.

„Strategická rozhodnutí a strategické procesy, které na jejich základě vznikají, zásadním způsobem mění chování firmy a výrazně, obvykle dlouhodobě, ovlivňují její vývoj.“ [12], (str. 44)

V souvislosti se zaváděním procesního řízení ve firmě je možno strategii vymezit např. takto:

- „1. Definice nebo stvrzení poslání organizace
2. Stanovení vizí procesního řízení pro organizaci
3. Analýza východisek
4. Stanovení kritických faktorů úspěchu změny a strategických cílů
5. Zabezpečení podpory u vedení organizace“ [10], (str. 50)

Ke zjištění, zda jsou procesy v organizaci správně nastaveny, provádíme procesní analýzu, Proces rozložíme na jednotlivé části, abychom mohli analyzovat, zda toky technických činností, lidských činností i toky materiálové probíhají ve všech místech plynule, zda někde nedochází k nadbytečným nebo zdvojeným krokům a jestli je možné procesy zefektivnit a „napřímit“.

Při provádění procesní analýzy velmi pomáhá vytváření modelů jednotlivých procesů – modelování podnikových procesů. Podnikové modely jsou předpokladem k tomu, aby procesní analýza byla dobře provedena a byla stanovena optimální východiska ke zkvalitnění a zlepšení podnikových procesů.

Nosným modelem celého postupu by měl být procesní model, který je možno podle potřeby doplnit dalšími modely, které pomáhají celou problematiku zpřehlednit a utřídit.

„Z procesního modelu lze vyčíst odpovědi na základní otázky existence podniku: jaké funkce je schopen poskytnout okolí, jak probíhá dialog podniku s okolím, jaké jsou informační souvislosti, o čem se vede dialog s okolím, kdo a s jakou kompetencí dialog vede.“ [11], (str. 47)

3.2.3 Architektura ARIS

V posledních desetiletích byla vyvinuta celá řada metod využívaných k modelování podnikových procesů. K této skutečnosti příznivě přispěl jednak pokles cen hardware a dále „raketový“ rozvoj nejrůznějších druhů software, stále častěji šitých na míru potřebám jednotlivých podniků, a jeho spojování do integrovaných informačních systémů. Jak uvádí autoři Basl, Tůma a Glasl ve svých skriptech určených k seznámení se s modelováním a optimalizací podnikových procesů, „komunikační jazyk“ těchto procesů

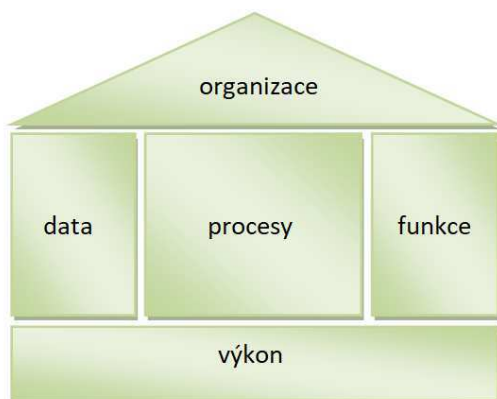
- „Musí být přijatelný pro všechny zúčastněné – manažery, koncové uživatele, analytiku i informatiku.
- Nesmí příliš zjednodušovat a zkreslovat vlastní problematiku a zároveň nesmí být příliš složitý.
- Měl by brát v úvahu, že informační systém je racionální systém, ale podnikové procesy (a tedy i celý podnikový systém) spadají spíše do kategorie sociálních systémů.“ [11], (str. 47)

Jedním z významných konceptů (architektur) metod modelování je ARIS (ARchitektura integrovaných Informačních Systémů) vyvinutá firmou IDS Scheer AG, SRN.

„V architektuře ARIS byly spojeny jak již používané, tak nové modelovací metody do jedné ucelené metody modelování podnikových procesů. Architektura ARIS slouží jako základ pro vývoj **nástrojů ARIS** (ARIS Toolset) – skupiny softwarových aplikací společnosti IDS Scheer AG. Nástroje ARIS obsahují potřebné funkce pro podporu podnikových procesů v rámci Business Process Reengineeringu a umožňují jejich snadné pochopení.“ [13], (str. 5)

Metodika ARIS vychází z pěti základních pohledů (viz obrázek).

Obrázek 2: Pohledy ARIS



Zdroj: [14], (str. 45)

1. Organizační pohled popisuje organizační jednotky, jejich struktury a vazby mezi nimi až po jednotlivá pracovní místa pracovníků provádějících funkce.
2. Datový pohled je tvořen stavy a událostmi, přičemž proces je spuštěn vždy událostí. Události definují změny stavu dat (např. podnět přijat, kontrola zahájena). Stavy souvisejícího okolí jsou také reprezentovány daty (např. data o zákazníkovi, data o zakázce).
3. Funkční pohled obsahuje popis funkcí, výčet jednotlivých částečných funkcí, které tvoří jeden logický celek a také strukturu vztahů platných mezi funkcemi. Funkce jsou vyvolávány událostmi a jsou prováděny k tomu určenými pracovníky.
4. Procesní pohled jako pohled centrální zachycuje vztahy mezi jednotlivými pohledy. [14], (str. 44) Rozdělením procesu do jednotlivých pohledů je sice dosaženo větší srozumitelnosti, ale přitom dochází ke ztrátě vazeb prvků procesu mezi jednotlivými pohledy. [13], (str. 8 – 9) Podle profesora Scheera je toto nejdůležitější charakteristický prvek, který odlišuje koncept ARIS od ostatních podobných konceptů.
5. Výkonový pohled slouží jako hlavní nástroj realizace průběžného zlepšování procesů – představuje jednotlivé prvky měření procesů a jejich metriky (kvantifikace jevů či vlastností). [14], (str. 45)

Základní pohledy se dále člení do tří úrovní, konkrétně do logického konceptu, datového konceptu a implementace. Výchozím konceptem je koncept logický, který je nositelem dlouhodobě platného konceptu stávajících podnikových aplikací a je určující pro další

realizační kroky až na úroveň implementace, tedy na úroveň konkrétních hardwarových a softwarových prvků. Rozklad do jednotlivých pohledů podle konceptu ARIS je prováděn teprve při vývoji logického konceptu [13], (str. 10 -11, 13)

Organigram

Procesy jsou vždy tvořeny na míru určitému podniku. Každý podnik má také specifickou organizační strukturu. Při modelování podnikového procesu je vhodné nejprve vytvořit organigram, který znázorňuje organizační strukturu podniku. V organigramu jsou specifikovány vztahy mezi organizačními jednotkami (vztahy nadřízenosti, podřízenosti, jednotlivé kompetence, atd.). „Organizační jednotky jsou nositelé úloh, které mají být provedeny, aby bylo dosaženo podnikových cílů.“ [13], (str. 64)

Jak již bylo řečeno, v organigramu je znázorněna organizační struktura podniku, jednotlivé organizační jednotky a také vztahy mezi nimi. K jednotlivým organizačním jednotkám lze přiřadit různý počet funkčních míst (je k dispozici objekt funkční místo). V procesním modelu jsou organizační jednotky či funkční místa uváděna a v provázanosti na organigram je jasné, kde se v hierarchii podniku nachází organizační jednotka či funkční místo, které je kompetentní k provedení příslušné funkce.

Funkčním místům a organizačním jednotkám mohou být přiřazeni skuteční pracovníci, kteří v podniku pracují a tato místa obsazují. [13], (str. 66)

Pro organizační jednotku, funkční místo i skutečného pracovníka jsou v ARISu vytvořeny vlastní grafické objekty (např. typ organizační jednotky, funkční místo, pracovník, typ pracovníka).

Model postupu tvorby přidané hodnoty

Dalším krok při modelování podnikového procesu tvoří model postupu tvorby přidané hodnoty.

Jak je uvedeno v metodické příručce ARIS, „model postupu tvorby přidané hodnoty slouží především k tomu, aby specifikoval funkce podniku, které se přímo podílejí na tvorbě přidané hodnoty podniku. Tyto funkce mohou být spolu propojeny ve formě sledu funkcí a tím představovat tvorbu přidané hodnoty. Funkce mohou být v modelu postupu tvorby přidané hodnoty hierarchizovány podobně jako ve funkčním stromu, přitom jsou vždy znázorňovány procesně orientované nadřízenosti a podřízenosti.“ [13], (str. 93)

EPC (eEPC)/PCD modely

Proces se všemi pohledy lze vyjádřit pomocí modelu procesu (PCD), kde jsou znázorněny všechny pohledy podnikového procesu, tedy organizační, datový, funkční a pohled na zdroje. Jedná se o sloupcový diagram, v němž má každý pohled svůj určený sloupec a jednotlivé grafické objekty jsou v modelu propojeny šipkami a logickými operátory.

Kromě tohoto modelu lze využít také rozšířený model (diagram) procesů řízených událostmi (eEPC). „Tyto modely nabízejí stejné možnosti, jako modely procesů, odhlíží však od umístování objektů v předdefinovaných sloupcích.“ [13], (str. 13-15)

EPC diagram představuje jeden z klíčových diagramů modelování podnikových procesů.

Jeho kostra je tvořena řetězcem událostí a funkcí. „Funkce je odborná úloha (popřípadě činnost) na určitém objektu k podpoře jednoho nebo více podnikových cílů.“ [13], (str. 16)

„Událost představuje výskyt určitého relevantního stavu určitého informačního objektu, který řídí nebo ovlivňuje další průběh podnikového procesu. V protikladu k funkci, která znázorňuje dění v průběhu času, je událost vztažená k určitému časovému okamžiku. Události spouští funkce a jsou výsledky funkcí. Pomocí řazení tohoto střídání událostí a funkcí za sebe vznikají tzv. událostmi řízené procesy. Událostmi řízený proces (EPC) popisuje logicko-časový průběh podnikového procesu.“ [13], (str. 78-79)

Jelikož události vyvolávají potřebu spustit nějakou akci – funkci a zároveň jsou výsledkem nějaké funkce, řetězec diagramu EPC vždy začíná a končí událostí. Události a funkce jsou navzájem spojeny hranami. V průběhu procesu může docházet ke spojení událostí nebo ke spojení funkcí. Proto jsou přísně definovány a v diagramech využívány logické operátory (AND, OR, EXCLUSIVE OR), včetně možností a zákazů jejich použití. – viz např. Metodická příručka ARIS na stranách 80 – 86.

Jakmile je vytvořena kostra diagramu, je možné k jednotlivým funkcím přiřadit organizační jednotky a funkční místa participující na jednotlivých funkcích či odpovědné za průběh funkce. K funkcím dále přiřazujeme datové objekty, takže diagram zároveň obsahuje datové toky. Tímto způsobem vytvoříme eEPC - (extended) Event-driven Process Chain – (rozšířený) diagram procesu řízeného událostmi.

Po namodelování podnikových procesů, můžeme provést benchmarking a procesní analýzu dokončit.

Smyslem benchmarkingu je porovnat jednotlivé namodelované procesy buď s jinými podobnými procesy probíhajícími uvnitř organizace - např. v ostatních organizačních jednotkách téže organizace, případně s procesy probíhajícími v externích organizacích, aby byla co nejpřesněji definována úzká místa procesu, chyby v procesech, nadbytečné činnosti, duplicitní činnosti a proces mohl probíhat plynule a efektivně. Důležité je získat relevantní informace, protože jedině tak se můžeme poučit z vlastních i cizích chyb, případně přijmout řešení, které již úspěšně vyzkoušel v praxi někdo jiný.

Po provedení procesní analýzy je možné přistoupit k plánování optimalizace a optimalizaci podnikových procesů.

3.2.4 Optimalizace procesů

Optimalizovat procesy lze více metodami (např. Kaizen, Total Quality Management, Business Process Reengineering, Theory of Constraints). V odborné literatuře bývají zpravidla popsány dva základní přístupy k optimalizaci podnikových procesů.

„1. Radikální zlepšování procesů předpokládá, že jednorázová změna je nezbytná pro tzv. **narovnání** procesů, které způsobí dramatickou změnu výkonnosti v podniku.

2. Kontinuální zlepšování procesů předpokládá, že jednorázová změna v podniku je nejen neefektivní, ale i nedostatečná a dokonce škodlivá. Proto usiluje pouze o postupnou změnu podnikových procesů, která je pro organizaci lépe přijatelná.“ [11], (str. 64 - 65)

Na počátku devadesátých let minulého století se v USA objevil nový směr, který byl charakterizován radikální změnou uvnitř podniku. Jeho autoři Hammer a Champy jej nazvali Business Process Reengineering (BPR). Původně byl tento směr zaměřen spíše pouze technicky a pomíjel lidskou stránku věci, což se ukázalo jako velká chyba. V praxi to znamenalo neúspěch některých projektů zavedení BPR. Ve druhé polovině devadesátých let došlo ke změně přístupu tak, aby BPR zahrnoval také změny v myšlení a celkový kulturní kontext procesů. Druhá generace BPR již kladla důraz na vyvážený lidsko-organizačně-technologický vývoj, komunikaci a porozumění jak zaměstnanců, tak zákazníků. [14], (str. 23-24)

Pokud je nutné provést zcela radikální změnu, ať už kvůli naprosté nefunkčnosti podniku, kvůli zcela zásadním dramatickým změnám na trhu, nebo potřebě zavést zcela novou technologii, Business Process Reengineering vyžaduje velmi kvalitní a důkladnou

přípravu, abychom chybným provedením neochromili chod podniku, případně i jeho existenci. Velmi důležitá je jednak absolutní podpora vedení podniku týmu provádějícímu reengineering a dále vysvětlení nutnosti provádění změn a postupu celého procesu zaměstnancům podniku. Zaměstnanci podniku musí uvěřit skutečnosti, že změny jsou opravdu nezbytné a dobré pro budoucí fungování podniku a také se nesmí cítit ohroženi ve svých pozicích, aby nové procesy přijali.

„Skokové projekty zpravidla vyžadují významné přepracování existujících procesů a zahrnují:

- stanovení cílů a zadání projektu zlepšování
- analýzu existujícího procesu a realizování příležitostí pro změnu
- stanovení a plánování zlepšení procesu
- uplatňování zlepšování
- ověřování a validaci zlepšování procesu a hodnocení dosažených zlepšení, včetně získaných ponaučení.“ [10], (str. 100)

Opačným přístupem se vyznačují metody postupného zlepšování procesů. Jedná se o proces opakovaného vylepšování celého cyklu po malých krocích. Stávající proces tedy nechceme radikálně měnit, ale snažíme se jej zdokonalit například podle požadavku zákazníků nebo podle zjištěných technologických vad při pravidelném opakování celého cyklu, ať už výrobního či jiného – viz následující příklady.

Známou metodou postupného zlepšování kvality je Demingův cyklus PDCA. Název cyklu je složen z počátečních písmen anglických slov Plan, Do, Check, Act. Tato slova napovídají průběh celého procesu.

Plan (Plánuj!) – Sestavíme plán (záměr) co, a jak chceme zlepšovat.

Do (Udělej!) – Plán zavedeme do praxe.

Check (Ověř!) – Přezkoumáme, zda jsme dosáhli cílů a požadovaných výsledků záměru.

Act (Reaguj!) – Provedeme opatření ke zlepšení výsledků. [10], (str. 79-80)

Další možnou metodou postupného zlepšování kvality procesů, ale i výrobků, služeb, dat, je metoda DMAIC. Opět dle počátečních písmen fází cyklu:

Define (Definovat!) – Definujeme cíle, popíšeme stav, kterého má být dosaženo.

Measure (Měřit!) – Stanovíme ukazatele a postup, jak je budeme zaznamenávat.

Analyze (Analyzovat!) – Podrobně analyzujeme příčiny našich problémů.

Improve (Zlepšovat!) – Nejdůležitější fáze celého cyklu. Vytvoříme, vyzkoušíme, a posléze zavedeme řešení, které odstraňuje neefektivitu a vady v procesu.

Control (Řídit!) – Potřebná zlepšení standardizujeme, provádíme kontrolu jejich trvalého dodržování v praxi. [15]

Obrázek 3: metoda DMAIC



Zdroj: [15]

4 Analytická část

4.1 Organizace správy daní na Specializovaném finančním úřadu

Správa daní na Specializovaném finančním úřadu má poněkud odlišnou organizaci, než je organizace ostatních finančních úřadů a jejich územních pracovišť v České republice.

Zatímco krajské finanční úřady, co se týká správy daní a dalších specializovaných činností, představují jakési krajské centrály, na jejichž úrovni je soustředěna metodická podpora pro správu daní dle jednotlivých typů daní, podpora správy daňového procesu a dalších specializovaných činností, jejich územní pracoviště – bývalé finanční úřady – jsou organizovány klasickým způsobem. Dle velikosti územního pracoviště, tzn., zda je územní pracoviště organizováno na úrovni sekce či odboru, zde nalezneme zpravidla odbory (oddělení) registrační, vyměřovací, kontrolní, vymáhací a majetkových daní nebo jen některé z nich. Nicméně podstatné je, že na úrovni správy daní z příjmů, daně z přidané hodnoty a daně silniční je odděleno vyměrování daní a jejich kontrola.

Při vzniku Specializovaného finančního úřadu, jako budoucího správce velkých daňových subjektů, však bylo ústřední ideou poskytnout těmto klientům komplexní péči na jednom místě. Z tohoto důvodu v Organizačním řádu finanční správy České republiky a organigramu Specializovaného finančního úřadu nenalezneme oddělení a odbory vyměřovací a kontrolní, nýbrž Sekci výkonu daní. Tato sekce vznikla na podzim roku 2014, na základě organizační struktury původního Odboru výkonu daní z roku 2012, a je členěna na odbory výkonu daní a dále na jednotlivá oddělení výkonu daní. Důvodem pro toto organizační členění byl neustálý růst počtu daňových subjektů (klientů) spravovaných tímto úřadem. Přispěla k tomu jednak hospodářská konjunktura, díky jejímuž vlivu se podařilo překonat hranici obratu více daňovým subjektům, ale i stále čtenější skupiny registrované dle ustanovení § 95a zákona o dani z přidané hodnoty, neboť místně příslušný skupině je správce daně, který je místně příslušný jejímu zastupujícímu členovi (ustanovení § 93a zákona o dani z přidané hodnoty) [7], takže i členové skupiny nesplňující obrat stanovený zákonem o finanční správě přecházejí pod správu Specializovaného finančního úřadu, je-li zastupující člen skupiny místně příslušný na Specializovaný finanční úřad. A je nutno říci, že o správu svých členů Specializovaným finančním úřadem mají národní či nadnárodní podnikatelské skupiny velký zájem a právě

skupinová registrace k dani z přidané hodnoty je využívaným způsobem a cestou, jak této správy dosáhnout.

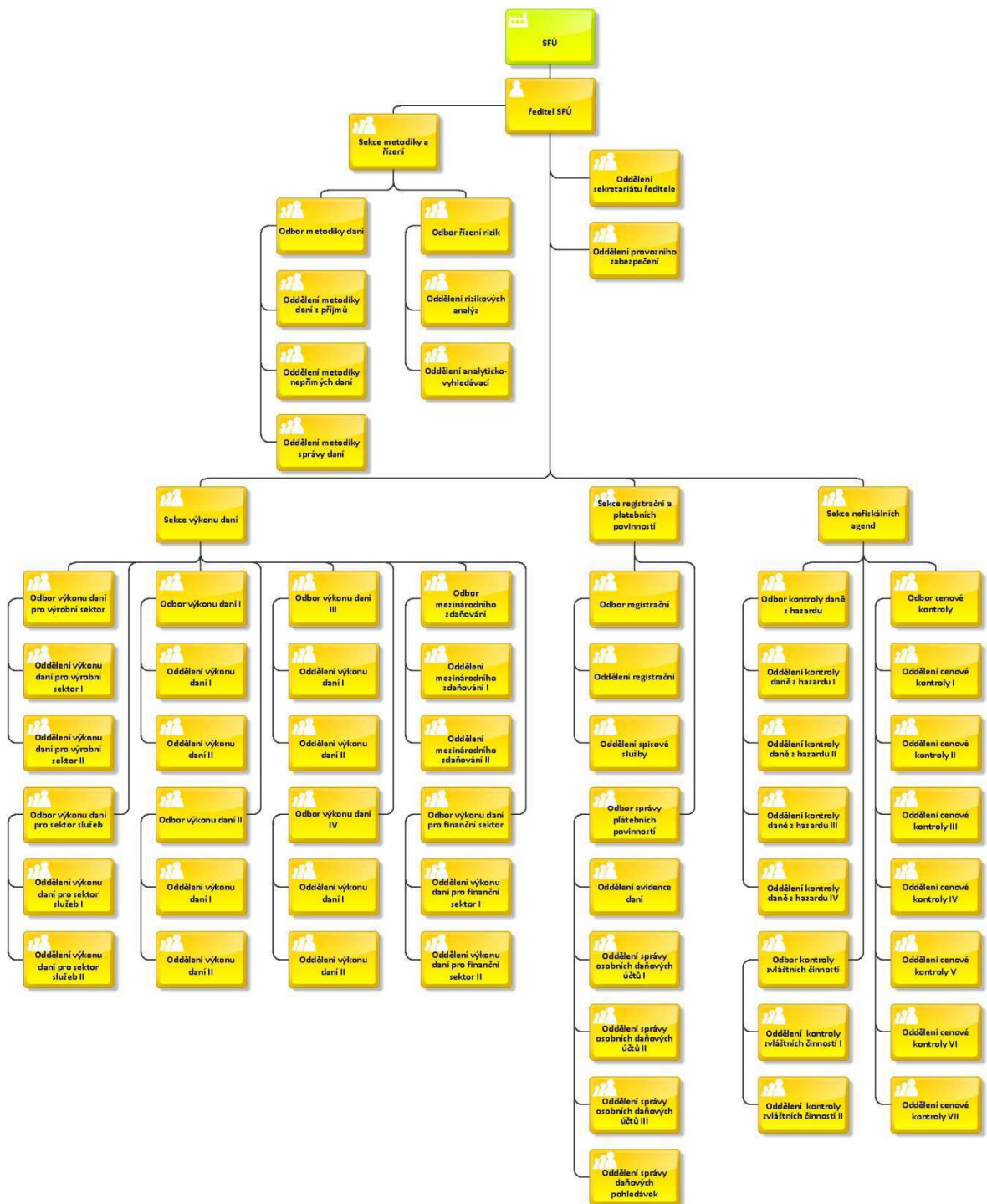
V následujícím organigramu je znázorněna organizační struktura Specializovaného finančního úřadu od 1. ledna 2018. Jedná se o celorepublikovou organizační strukturu, v jejímž rámci jsou prováděny veškeré činnosti svěřené Specializovanému finančnímu úřadu.

Tabulka 1: Použité prvky organigramů

Prvek	Zobrazení	Popis
Lokalita		Představuje lokalitu, místo nebo pracovní oddělení.
Organizační jednotka		Jednotka v organizační hierarchii, například oddělení nebo zařazení ve firmě.
Funkční místo		Funkční místo v podniku, pro které existuje popis. Jedné organizační jednotce může být přiřazeno více funkčních míst.

Zdroj: vlastní zpracování dle symbolů programu ARIS Express

Schéma č. 1: Organigram Specializovaného finančního úřadu



Zdroj: vlastní zpracování v programu ARIS Express

Tento organigram označený v diplomové práci jako Schéma č. 1 je možno rovněž nalézt v přílohách této diplomové práce ve formátu A3 s označením Příloha č. 1.

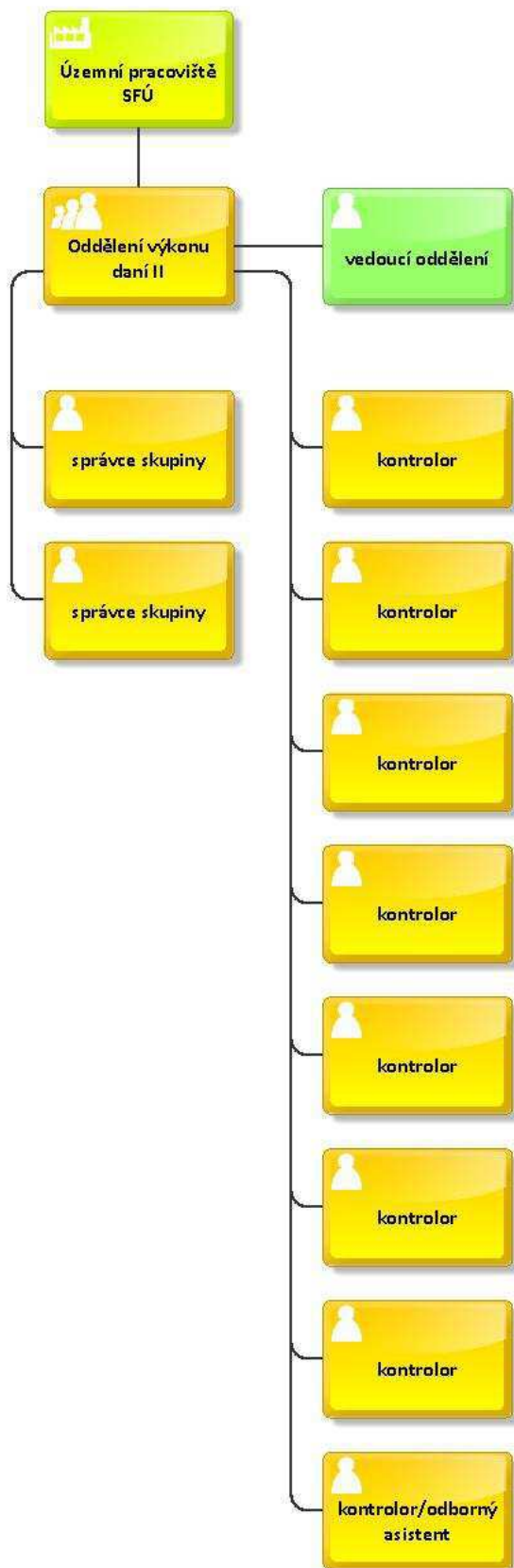
Dále se budeme věnovat Sekci výkonu daní. Tato sekce je od 1. ledna 2018 tvořena osmi odbory, a to v rámci území Čech dvěma odbory, v rámci území Moravy dvěma odbory a na centrále úřadu v Praze – Holešovicích se nachází Odbor výkonu daní pro výrobní sektor, Odbor výkonu daní pro sektor služeb, Odbor výkonu daní pro finanční sektor a Odbor mezinárodního zdaňování. Odbor mezinárodního zdaňování se nezabývá vyměřováním daně z přidané hodnoty a Odbor výkonu daní pro finanční sektor spíše sporadicky. Každý odbor se dále člení na dvě oddělení. Specializovaný finanční úřad má celkem šest územních pracovišť, a to v Českých Budějovicích, Plzni, Ústí nad Labem, Hradci Králové, Brně a Ostravě. Zatímco česká územní pracoviště jsou tvořena jedním oddělením výkonu daní, moravská územní pracoviště tvoří dvě oddělení výkonu daní. [16] Jelikož Specializovaný finanční úřad má celostátní působnost a rozvrstvení daňových subjektů po České republice není rovnoměrné, není při delimitaci přidělených daňových subjektů na jednotlivá pracoviště SFÚ striktně dodržován územní princip, ale přihlíží se i k jiným ukazatelům, např. zatížení jednotlivých pracovišť, slučování členů holdingů, pracovní obhospodařování subjektů apod.

Vrátíme-li se k organizaci práce v rámci správy daní Sekce výkonu daní na Specializovaném finančním úřadu a sledujeme-li náplň práce jednotlivých osob, zjistíme, že v základní organizační jednotce Sekce výkonu daní, tedy v oddělení výkonu daní (obecně), pracují jednak správci skupiny a jednak kontrolní pracovníci. Správci skupiny mají na starosti komplexní správu jim svěřené skupiny daňových subjektů. V rámci své pracovní náplně provádějí nejen vyměřování daní (vyměřování daňových tvrzení v rámci daně z příjmů právnických osob, daně z přidané hodnoty, daně silniční, správu záloh dle jednotlivých daní, vystavování platebních výměrů, stanovení daně v rámci vyměřování daně pomůckou, zpracování různých typů žádostí podaných daňovými subjekty, komunikace s daňovými subjekty, atd.), ale i analytické činnosti, podílí se na provádění postupů k odstranění pochybností dle ustanovení § 89 daňového řádu, na provádění vyhledávací činnosti dle ustanovení § 78 daňového řádu, mezinárodní výměně informací a dalších činnostech. Na oddělení dále pracují kontroloři, kteří se specializují buď na kontrolu daně z přidané hodnoty, nebo na kontrolu daně z příjmů právnických osob. Kontroloři se kromě kontrol podílejí i na ostatních činnostech, tedy na analytické činnosti, na provádění postupů k odstranění pochybností dle ustanovení § 89 daňového řádu, na provádění vyhledávací činnosti dle ustanovení § 78 daňového řádu,

mezinárodní výměně informací a dalších činnostech potřebných pro chod oddělení. Všichni zaměstnanci oddělení musí úzce spolupracovat, jelikož spravované agendy jsou ve svém objemu velmi variabilní a všechny musí být zajištěny včas a ve vysoké kvalitě. Z toho je vidět, že na zaměstnance Specializovaného finančního úřadu jsou kladeny vysoké nároky a je potřeba, aby se jednalo o erudované odborníky, kteří dokážou samostatně řešit velmi složité případy při správě daní, ve většině případů s přesahem do zahraničí, které se vyskytují právě u velkých daňových subjektů, nadnárodních skupin a korporací. Zcela mimořádné nároky jsou kladeny na manažery úřadu. Co se týká vedoucích oddělení, je nutné, aby ovládali jak agendu vyměřování, tak agendu kontrol daně z přidané hodnoty i daně z příjmů právnických osob a další postupy, a to opět ve velmi složitých případech. V tom mají jejich kolegové z jiných finančních úřadů bezesporu lehčí pozici, jelikož zpravidla řídí jednu agendu, tedy buď vyměřování, nebo daňovou kontrolu, nebo agendu postupů k odstranění pochybností, a často pouze na jedné dani.

V následujícím organigramu je znázorněna organizační struktura územního pracoviště Specializovaného finančního úřadu s jedním oddělením.

Schéma č. 2: Organigram územního pracoviště Specializovaného finančního úřadu s jedním oddělením



Zdroj: vlastní zpracování v programu ARIS Expres

4.2 Procesní pohled

4.2.1 Model tvorby přidané hodnoty

Při modelování procesů byl nejprve vytvořen model tvorby přidané hodnoty, který znázorňuje jednotlivé oblasti procesů, jejich důležitost a jejich návaznost.

Jak již bylo uvedeno v kapitole 3.1.3 této diplomové práce, daňové řízení vede správce daně za účelem správného zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady. Daňové řízení se skládá z dílčích řízení, a to nalézacího řízení, řízení při placení daní a řízení o mimořádných opravných a dozorčích prostředcích proti jednotlivým rozhodnutím vydaným v rámci daňového řízení. Tato diplomová práce se zabývá pouze analýzou vybraných procesů, které náleží do řízení nalézacího, konkrétně vyměřovacího řízení a určité fáze doměřovacího řízení, které provádí Sekce výkonu daní při vyměřování a doměřování daně z přidané hodnoty. Na Specializovaném finančním úřadu má Sekce výkonu daní při vyměřování a doměřování daní na starosti správné zjištění a stanovení daně, zatímco o zabezpečení její úhrady se stará Sekce registrační a platebních povinností, a to Odbor správy platebních povinností.

Daňové subjekty spravované Specializovaným finančním úřadem jsou zpravidla měsíčními plátcí daně z přidané hodnoty. Nejpozději ke dvacátému pátému dni následujícího měsíce mají povinnost podat řádné přiznání k dani z přidané hodnoty, kontrolní hlášení a případně souhrnné hlášení za uplynulý měsíc, či další evidence. Tato daňová tvrzení prochází při svém podání a zpracování automatickými a v některých případech i ručními kontrolami, kdy jsou sledovány nastavené vazby mezi nimi navzájem, vazby uvnitř těchto podání a také některé další ukazatele. Účelem těchto kontrol je, aby daň byla zjištěna, stanovena a vyměřena ve správné výši a údaje ve výše uvedených daňových tvrzeních byly ve vzájemném souladu. Pokud je vše v pořádku, je možno podaná tvrzení vyměřit konkludentně (jinak než slovně, mlčky), bez zaslání platebního výměru daňovému subjektu a bez následné součinnosti s daňovým subjektem, vše v zájmu zásady hospodárnosti a efektivnosti správy daní. V některých případech se stává, že nesedí vazby jednotlivých řádků či součtových řádků uvnitř jednotlivých tvrzení či nesedí vazby mezi jednotlivými tvrzeními apod. Situaci je poté nutno často napravit včasným podáním dodatečného daňového přiznání nebo následného kontrolního hlášení či následného souhrnného hlášení. Správce daně zpravidla při podání dodatečného daňového přiznání před vyměřením daně

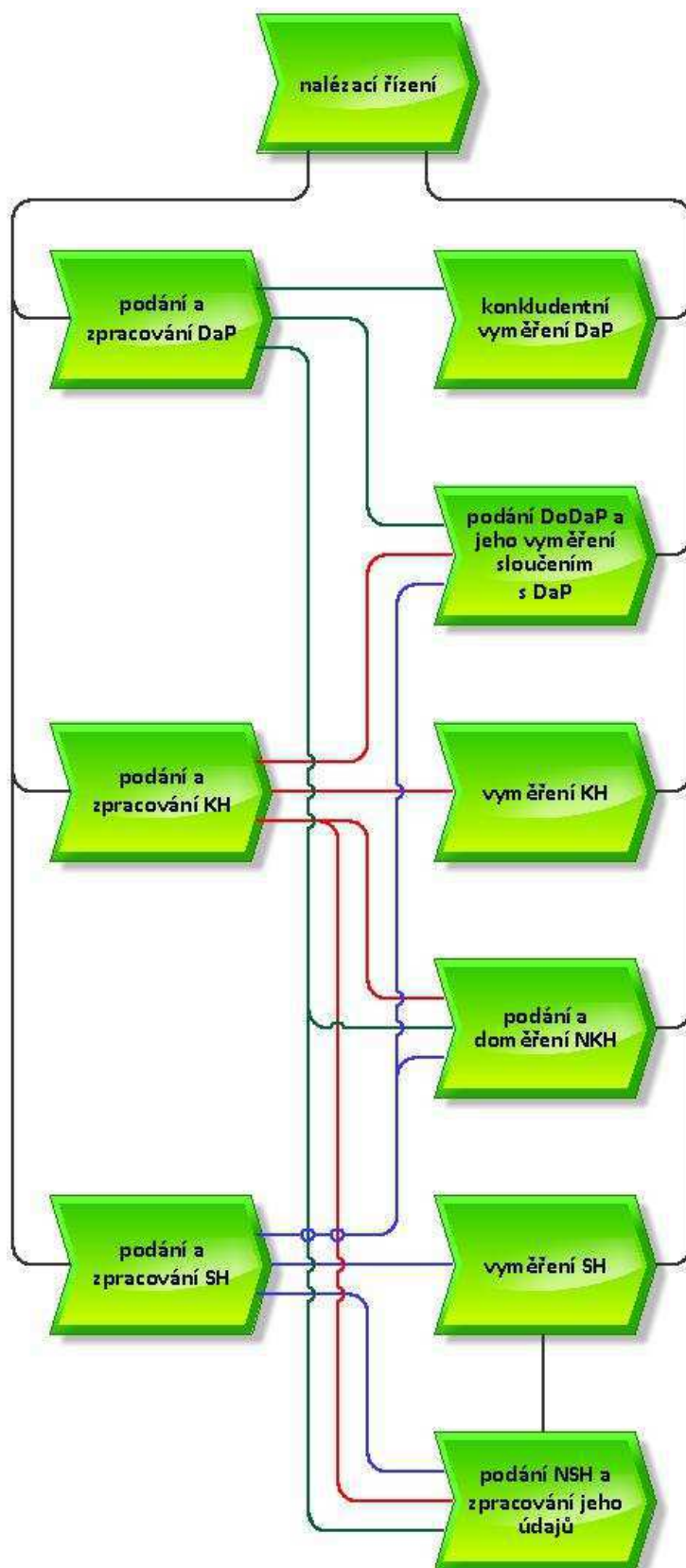
zastaví doměřovací řízení, obě řízení (vyměřovací a doměřovací) sloučí a údaje uvedené v dodatečném daňovém přiznání využije při řádném vyměření daně. Vyměření kontrolního hlášení a doměření následného kontrolního hlášení probíhá postupně. Při vyměření souhrnného hlášení se v případě podání následného souhrnného hlášení údaje uvedené v následném souhrnném hlášení využijí při vyměření „řádného“ souhrnného hlášení. Při těchto činnostech však dochází k určitým neefektivitám, které jsou podrobně analyzovány v jednotlivých procesních modelech.

V následujícím schématu je graficky znázorněn model postupu tvorby přidané hodnoty v **průběhu nalézacího řízení (vyměřovacího a částečně doměřovacího řízení) na dani z přidané hodnoty, které provádí Sekce výkonu daní**. Činnosti uvedené v modelu tvorby přidané hodnoty byly následně rozvinuty v procesních modelech eEPC.

Významy zkratk použitých ve všech následujících procesních modelech jsou vysvětleny v Seznamu použitých zkratk.

Tento model označený v diplomové práci jako Schéma č. 3 je možno rovněž nalézt v přílohách této diplomové práce ve formátu A4 s označením Příloha č. 2.

Schéma č. 3: Model postupu tvorby přidané hodnoty



Zdroj: vlastní zpracování v programu ARIS Expres

4.2.2 Obecné podmínky tvorby procesních modelů eEPC (rozšířených diagramů procesu řízeného událostmi)

Následující procesní modely popisují situace, které jsou na Specializovaném finančním úřadu běžnou praxí. Jednotlivé modely jsou zkonstruovány pro většinou zastoupený daňový subjekt, který je právnickou osobou, která je ze zákona povinná mít zřízenou datovou schránku, a je měsíčním plátcem daně z přidané hodnoty. Ostatní situace, tedy daňový subjekt fyzická osoba podnikající a daňový subjekt čtvrtletní plátce daně z přidané hodnoty nejsou uvažovány, neboť na Specializovaném finančním úřadu by byly spíše výjimkou a jejich zahrnutí do procesních diagramů by mělo vliv na přehlednost diagramu v jeho okrajových částech, nikoli však na úzká místa analyzovaných procesů. Rovněž zde není reflektován stav, kdy je nutné otevřít postup k odstranění pochybností či daňovou kontrolu před vyměřením. Není přihlíženo ani k podávání opravných daňových přiznání, opravných kontrolních hlášení a opravných souhrnných hlášení (ustanovení § 138 daňového řádu) [6], neboť při tomto druhu podání dochází k prosté výměně jednoho daňového tvrzení za druhé, přičemž to původní je vyřazeno ze zpracování. Opravné daňové přiznání a opravné vyúčtování lze podat pouze před uplynutím lhůty k podání daňového přiznání nebo vyúčtování.

4.2.3 Procesní model vyměřování přiznání k dani přidané hodnoty

Nejpozději k dvacátému pátému dni po skončení měsíčního zdaňovacího období je daňový subjekt v souladu s ustanovením § 136 odst. 4 daňového řádu povinen podat přiznání k dani z přidané hodnoty (dále také jen „daňové přiznání“). Toto daňové přiznání je daňový subjekt povinen v souladu s ustanovením § 101a zákona o dani z přidané hodnoty podat elektronicky s využitím dálkového přístupu ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně, buď podepsané způsobem, se kterým jiný právní předpis spojuje účinky vlastnoručního podpisu, nebo s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky. [7] V případě, že podání nemá odpovídající strukturu či formát, hledí se na něj tak, jako by vůbec nebylo podáno a je bezpodmínečně nutné učinit jej znovu. [9] Tyto požadavky jsou pochopitelné, a to nejen u daňových přiznání, ale i kontrolních hlášení a souhrnných hlášení. Správný formát a struktura podání umožňuje bezproblémové a včasné automatizované zpracování dat a následné zjišťování správnosti vazeb, zejména vnějších, tzn. mezi údaji z jednotlivých formulářů navzájem.

a) Procesní diagram zahájení a průběhu vyměření přiznání k dani z přidané hodnoty

Podáním daňového přiznání je zahájeno vyměřovací řízení. Má-li podání odpovídající formát a strukturu, projde bez problémů elektronickou branou, tedy elektronickou podatelnu finanční správy a nahraje se do Automatizovaného Daňového Informačního Systému (ADIS). Zde je zavedeno do Evidence písemností, která funguje jako spisová služba (EPI) a posléze do samotné úlohy Nepřímé daně (DPH) – dále jen „Úloha“. Daňové přiznání je možno podat i prostřednictvím datové schránky. Dále je zjišťováno, zda daňové přiznání nejeví vady, pro které by nebylo způsobilé k projednání nebo vady, pro které nemůže mít předpokládané účinky pro správu daní. Typickým příkladem takové vady je podání či podepsání písemnosti nepřislušnou osobou. Může se jednat o osobu, která není pověřena jednáním za daňový subjekt, případně zastupováním daňového subjektu. Zejména u omezených plných mocí nemusí být oprávnění k podání daňového přiznání z plné moci patrné apod. Případně se může stát, že podání přišlo z jiné datové schránky, než je datová schránka daňového subjektu či jeho zástupce. V takových případech správce daně (správce skupiny, případně zaměstnanec Odboru registračního) vydá a odešle Výzvu k odstranění vad podání podle ustanovení § 74 odst. 1 daňového řádu. Ve výroku výzvy je uvedena vada, kterou podání obsahuje, a dále lhůta k odstranění této vady. V poučení je adresát upozorněn zejména na důsledky nesplnění této výzvy. V případě, že daňový subjekt či jeho zástupce vadu podání odstraní ve stanovené lhůtě, hledí se na podání tak, jako by bylo podáno bez vady a včas. Není-li vada podání odstraněna ve stanovené lhůtě, stává se podání neúčinným a vyměřovací řízení je zastaveno (ustanovení § 74 odst. 3 daňového řádu). [6] Je nutné říci, že naprostá většina daňových subjektů delegovaných pod správu Specializovaného finančního úřadu se správcem daně komunikuje, má zájem svá daňová tvrzení, tedy daňová přiznání, ale i kontrolní hlášení a souhrnná hlášení podávat řádně a včas, a pokud je nutné vydat výzvu k odstranění vad podání, stává se tak zejména v případě, že daňový subjekt při podávání daňového přiznání něco přehlédl, případně se zmylil. V takovém případě ihned po obdržení výzvy je daňový subjekt součinný a své chyby či pomýlení ve stanovené lhůtě napraví.

Pokud daňové přiznání nevykazuje vady podání, je nahráno do Úlohy, kde prochází různými stupni zpracování podle toho, o jaký typ daňového přiznání se jedná a dále podle

toho, jakým způsobem probíhá samotné vyměření daně. Zároveň probíhají kontroly na údaje uvedené v kontrolním hlášení a souhrnném hlášení daňového subjektu.

Provázání kontrolního hlášení na daňové přiznání:

Vazba č. 1: kontrolní hlášení oddíl A.1. - řádek 25 daňového přiznání

Vazba č. 2: kontrolní hlášení oddíl A.2. - řádek 3,4,5,6,9,12,13 daňového přiznání

Vazba č. 3: kontrolní hlášení oddíl A.3. - část řádku č. 26 daňového přiznání

Vazba č. 4: kontrolní hlášení oddíl A.4. a A.5. - řádek 1 a 2 daňového přiznání

Vazba č. 5: kontrolní hlášení oddíl B.1. - řádek 10 a 11 daňového přiznání

Vazba č. 6: kontrolní hlášení oddíl B.2. a B.3. - řádek 40 a 41 daňového přiznání

Provázání souhrnného hlášení na daňové přiznání:

V souhrnném hlášení je každému typu transakce přidělen číselný kód (0 až 3). Každý kód je provázán k určitému řádku daňového přiznání.

Kód č. 0 a kód č. 1 – řádek 20 daňového přiznání

Kód č. 2 – řádek 30 a 31 daňového přiznání

Kód č. 3 – řádek 21 daňového přiznání

Dále se sleduje např., zda objem vývozu a dovozu zboží odpovídá celním registrům, a případně i další ukazatele.

V případě, že je vše v pořádku, je nutné ještě vyčkat, zda se neobjeví komplikace či nesrovnalosti v rámci zpracování kontrolních hlášení a souhrnných hlášení. Dále je nutné zjistit, zda daňový subjekt spontánně nepodal dodatečné daňové přiznání, protože teprve po zpracování a podání řádného daňového přiznání nalezl chybu, kterou nelze napravit jinak. Teprve, pokud je vše v pořádku, je možné vyměření daňového přiznání uvolnit a vyměřit konkludentně.





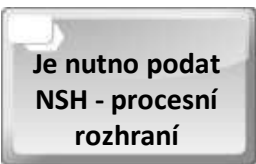



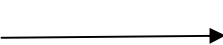
V případě, že informační systém upozorní na neshody či nesrovnalosti, správce skupiny, někdy i kontrolor, vstoupí nejprve do neformálního kontaktu s daňovým subjektem a v rámci vzájemné komunikace se snaží problém vyřešit. Ať již jsou neshody či nesrovnalosti daňovým subjektem potvrzeny či vysvětleny, je často nutné, aby v rámci napravení stavu bylo podáno dodatečné daňové přiznání, následně kontrolní hlášení nebo

následné souhrnné hlášení, případně kombinace vyjmenovaných podání. Toto je také nutné si v rámci komunikace správce s daňovým subjektem vyjasnit.

V případě, že jsou veškeré nesrovnalosti a neshody vyjasněny a není nutné současný stav napravovat, protože je vše v pořádku, případně k nápravě dojde v dalších zdaňovacích obdobích, je možné daňové přiznání vyměřit konkludentně.

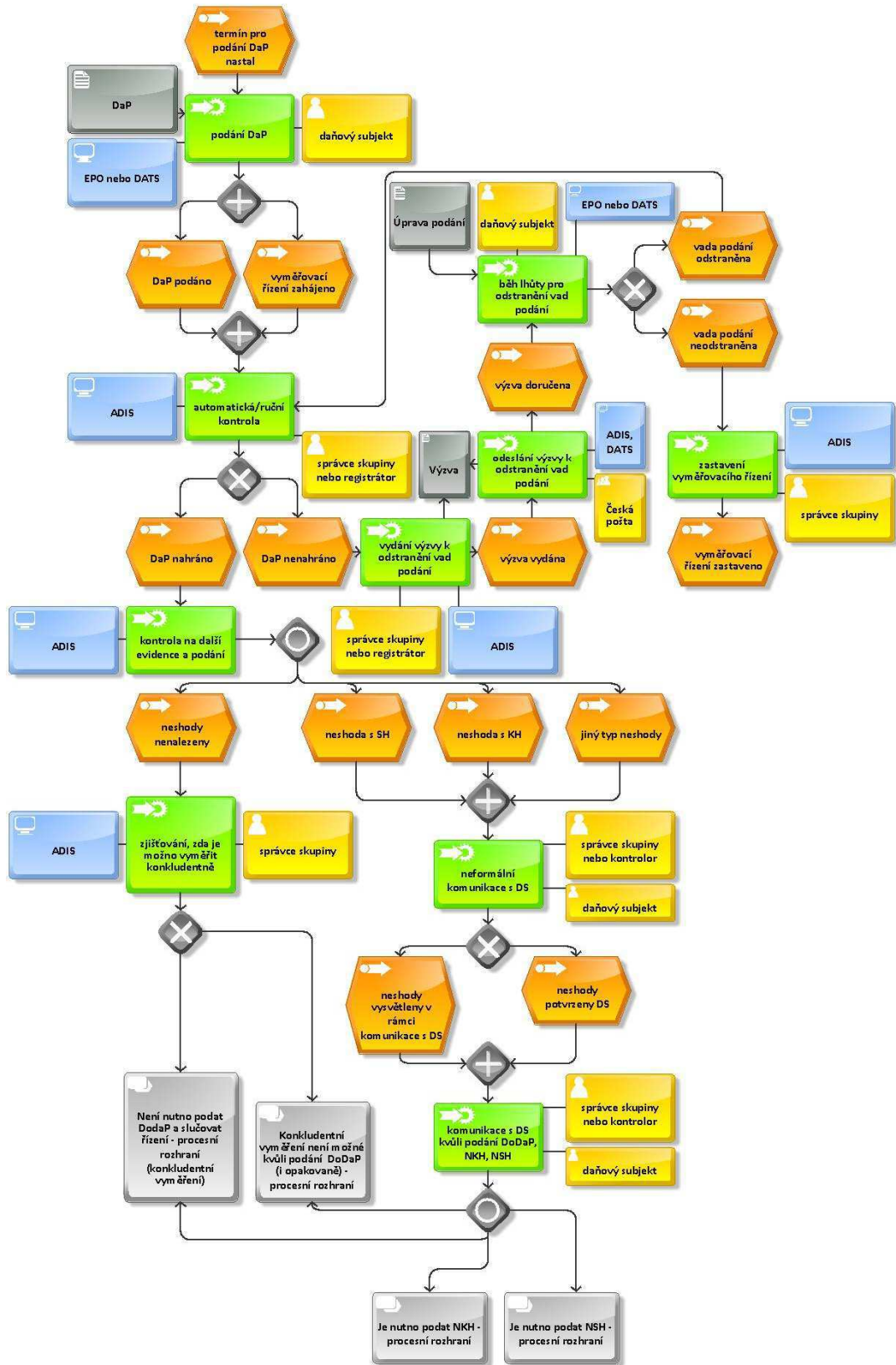
Následující procesní diagram označený v diplomové práci jako Schéma č. 4 je možno rovněž nalézt v přílohách této diplomové práce ve formátu A3 s označením Příloha č. 3.

Tabulka 2: Použité prvky diagramů

Prvek	Zobrazení	Popis
Událost		Představuje výskyt určitého informačního objektu, určitý stav. Spouští funkce a jsou výsledky funkcí.
Činnost, funkce		Základní prvek procesu. Popisuje aktivity, které se dějí v procesu.
Dokument		Popisuje dokumenty používané v procesu.
System		Popisuje, který software pracuje na jakém hardware.
Procesní rozhraní		Spojení dvou procesů.
EXCLUSIVE OR (nebo) operátor		Funkce je spuštěna, když nastane právě jedna a jen jedna událost.
AND operátor		Funkce je spuštěna teprve tehdy, když nastanou všechny události.
OR operátor		Funkce je spuštěna, když nastane alespoň jedna z událostí
Spojovací hrana		Znázorňuje závislost, nadřazenost nebo podřazenost mezi událostmi a funkcemi.

Zdroj: vlastní zpracování dle symbolů programu ARIS Expres

Schéma č. 4: Procesní diagram zahájení a průběhu vyměření přiznání k dani z přidané hodnoty

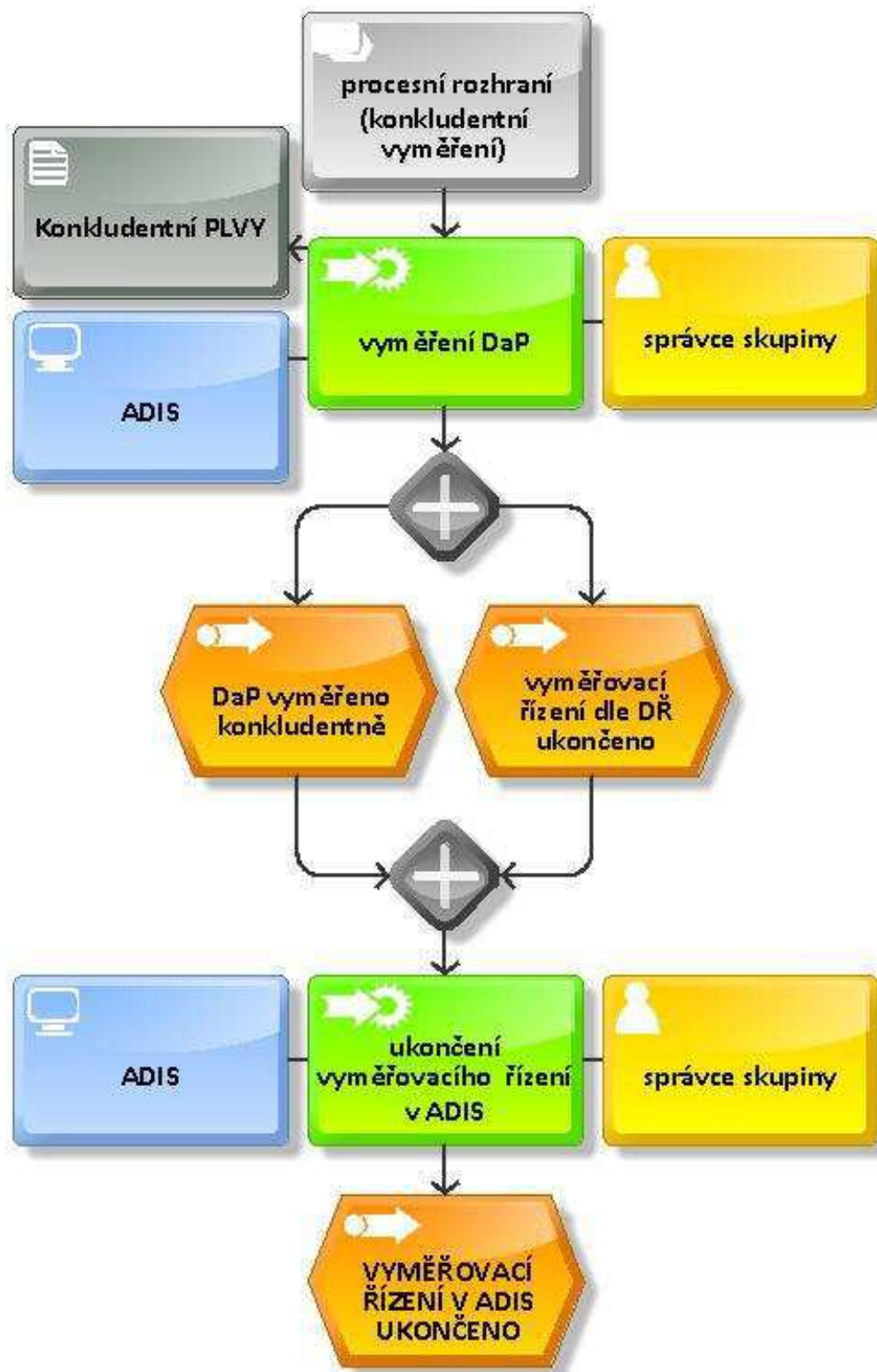


Zdroj: vlastní zpracování v programu ARIS Express

b) Procesní diagram konkludentního vyměření přiznání k dani z přidané hodnoty

Konkludentní vyměření daňového přiznání je nejčastějším, zcela relevantním a z hlediska pracnosti velmi žádoucím způsobem ukončení vyměřovacího řízení při vyměření daňového přiznání. Správce skupiny v Úloze dokončí vyměření daňového přiznání a vyhotoví konkludentní platební výměr, který je vyhotoven v souladu s údaji uvedenými na daňovém přiznání. Právě proto, že je vyměřeno ve shodě s údaji uvedenými v daňovém přiznání, se konkludentní platební výměr z důvodu dodržení zásady hospodárnosti a efektivnosti správy daní daňovému subjektu nezasílá. Tento platební výměr se pouze „založí“ do elektronického spisu daňového subjektu. Tím je vyměřovací řízení dle daňového řádu ukončeno a poté je ukončeno i v Úloze informačního systému ADIS.

Schéma č. 5: Procesní diagram konkludentního vyměření přiznání k dani z přidané hodnoty



Zdroj: vlastní zpracování v programu ARIS Expres

c) Procesní diagram vyměření řádného přiznání k dani z přidané hodnoty v případě podání dodatečného přiznání k dani z přidané hodnoty

V průběhu vyměřování často dochází k situaci, že jsou nalezeny určité nesrovnalosti jak v průběhu zpracování řádného daňového přiznání, tak v průběhu zpracování kontrolního nebo souhrnného hlášení, jejichž vyměřovací proces je popsán dále. Pak je nutno zpracování zastavit, vejít do kontaktu s daňovým subjektem a případně dalšími správci daně v rámci Finanční správy České republiky a problém objasnit. Pokud je to možné, správce daně se snaží situaci vyřešit v průběhu zpracování v rámci neformálního kontaktu s daňovým subjektem, neboť otevírání postupů při správě daní (postupu k odstranění pochybností, daňové kontroly před vyměření) daňový subjekt více zatěžuje a v případě daně z přidané hodnoty i oddaluje případné vrácení nadměrného odpočtu. Je nutno říci, že také kapacitní možnosti finanční správy jako správce daně jsou limitovány počtem zaměstnanců a složitostí průběhu daňových řízení.

Velmi často se zjistí, že daňový subjekt při vyhotovování daňového přiznání učinil chybu, opomněl některé skutečnosti, případně důkladně nezkontroloval vazby mezi jednotlivými podáními (tzn. mezi daňovým přiznáním, kontrolním hlášením, souhrnným hlášením) a situaci je možno napravit pouze podáním dodatečného daňového přiznání (často i více dodatečných daňových přiznání), následného kontrolního či následného souhrnného hlášení, případně kombinací těchto podání. Někdy také sám daňový subjekt bez upozornění správce daně zjistí, že při vyhotovování daňového přiznání do něj nezahrnul všechny potřebné údaje nebo jsou mu těsně po termínu podání daňového přiznání doručeny další daňové doklady náležející do již uplynulého zdaňovacího období. Pak musí dodatečné daňové přiznání podat spontánně z vlastní iniciativy. Ani několikanásobné podání dodatečného daňového přiznání není řídkým jevem. Důvody jsou různé. Zcela banální, ale velmi častý je ten, že daňový subjekt opomene, že v případě dodatečného přiznání k dani z přidané hodnoty se, na rozdíl od opravného daňového přiznání, ve formuláři uvádí pouze chybějící či přebývající údaje na jednotlivých řádcích, a podá celé přiznání znovu. Jelikož podání daňového přiznání nelze vzít nazpět, je nutné situaci napravit pouze podáním dalšího dodatečného daňového přiznání. U velkých podniků také není výjimečným jevem situace, kdy účetnictví daňového subjektu je vedeno v zahraničí (např. mateřskou či sesterskou společností). Daňové systémy jednotlivých států jsou dosti unikátní a je jasné, že servisní společnost v zahraničí není obeznámena se všemi

nuancemi našich daňových zákonů. Často také tyto servisní společnosti vyhotovují dodatečná daňová přiznání postupně, jak jim přicházejí jednotlivé doklady, aniž by počkaly na jejich celkové shromáždění. To vše vede k přetlaku při zpracování daňových přiznání a v kombinaci s možnostmi informačního systému daňové správy a zněním některých ustanovení daňového řádu (viz dále) napomáhá vytváření úzkých míst v procesu vyměrování daňových přiznání. Jestliže správce daně zjistí, že daňový subjekt podal dodatečné daňové přiznání ještě před vyměřením daně, doměřovací řízení, které bylo zahájeno podáním dodatečného daňového přiznání, se zastaví, a údaje uvedené v dodatečném daňovém přiznání se využijí při vyměření řádného daňového přiznání (ustanovení § 141 odst. 7 daňového řádu). [6] V praxi správce skupiny na každé podání dodatečného daňového přiznání, u něhož je nutné zastavit doměřovací řízení, vygeneruje v Úloze formulář rozhodnutí o zastavení daňového řízení, doplní nezbytné údaje ve výroku i odůvodnění tohoto rozhodnutí (zdaňovací období, čísla jednacích podání řádného a dodatečného daňového přiznání, data podání těchto přiznání správci daně, informaci, že bude sloučeno vyměřovací a doměřovací řízení), a takto vyhotovený formulář předá ke kontrole a podpisu vedoucímu oddělení. Vedoucí oddělení rozhodnutí o zastavení řízení zkontroluje (případně ještě vrátí k opravě), podepíše elektronickým podpisem a rozhodnutí je zasláno do datové schránky daňového subjektu v souladu s ustanovením § 42 daňového řádu. V případě, že má daňový subjekt zástupce, který nedisponuje datovou schránkou, vedoucí oddělení rozhodnutí o zastavení řízení podepsané elektronicky vytiskne, otiskne na něj razítko se státním znakem a podepíše ještě jednou vlastnoručně. Poté je rozhodnutí o zastavení řízení zasláno zástupci daňového subjektu prostřednictvím České pošty, s.p. Proti tomuto rozhodnutí se daňový subjekt může odvolat do třiceti dnů ode dne doručení tohoto rozhodnutí. Odvolání nemá odkladný účinek, pokud zákon nestanoví jinak (ustanovení § 109 daňového řádu). [6] Doměřovací řízení je zastaveno a po provedení nezbytných úkonů v Úloze je ukončeno i v ADIS.

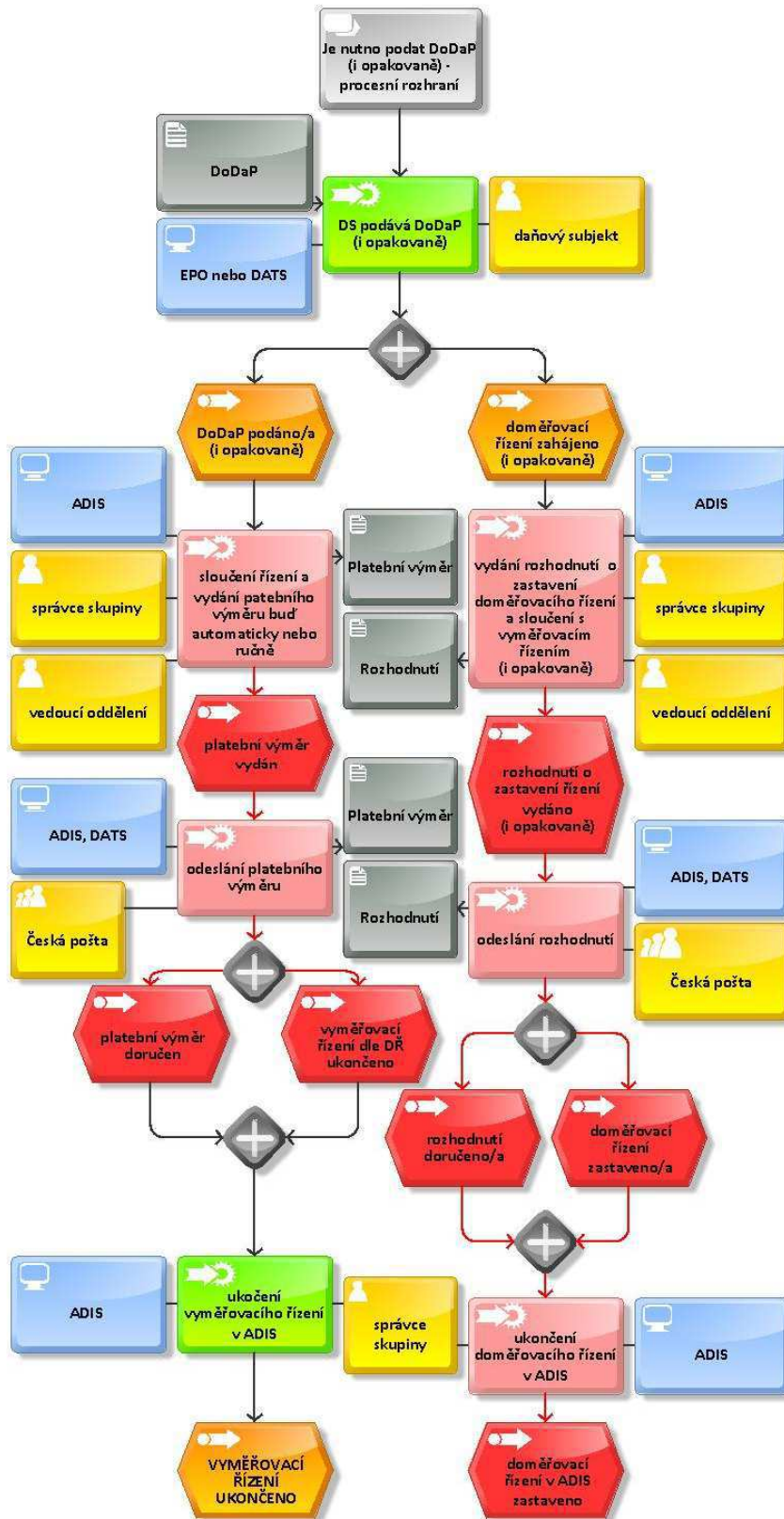
Úloha ADIS však v rámci úkonů prováděných při zastavení řízení nedisponuje takovými možnostmi, aby byly veškeré potřebné údaje do formuláře rozhodnutí o zastavení řízení doplněny automaticky z databáze, což vede k časovým ztrátám při ruční kontrole a možnosti uvedení nesprávných údajů v tomto rozhodnutí.

Současně se zastavením doměřovacího řízení nastává další část procesu vyměrování. Správce skupiny sloučí v Úloze údaje uvedené na jednotlivých řádcích řádného

a dodatečného daňového priznání. V prípade sloučení řádného a jednoho dodatečného daňového priznání je možno tento úkon provést příkazem v Úloze. Přesto se stalo, že údaje sloučeny nebyly, správce skupiny tuto chybu přehlédl, a přitom byl přesvědčen, že sloučení údajů provedl. Úloha tedy v určitém případě umožní správci skupiny tuto chybu udělat a důsledně nekontroluje jeho práci, což je velice nepříjemné, neboť to klade o to větší nároky na ruční kontrolu údajů jak správcem skupiny, tak vedoucím oddělení, a ve svém důsledku vede k časovým ztrátám a možnosti provést fatální chybu. Na možnost podání řádného a dvou a více dodatečných daňových priznání v rámci sloučení vyměřovacího a doměřovacího řízení není Úloha naprogramována vůbec. Správce skupiny musí tedy jednotlivé řádky daňového priznání sloučit ručně, přičemž ještě ve větší míře platí, že tato situace generuje ještě větší časové ztráty, než situace předešlá, a samozřejmě ještě větší možnost pochybení. Pomocníkem při práci jak správci skupiny, tak vedoucímu oddělení je pouze kalkulačka, případně programové vybavení MS Excel. Poté vedoucí oddělení platební výměr zkontroluje (případně ještě vrátí k opravě), podepíše elektronickým podpisem a platební výměr je zaslán do datové schránky daňového subjektu v souladu s ustanovením § 42 daňového řádu. V případě, že má daňový subjekt zástupce, který nedisponuje datovou schránkou, vedoucí oddělení platební výměr, který je podepsaný elektronicky, vytiskne, otiskne na něj razítko se státním znakem a podepíše ještě jednou vlastnoručně. Poté je platební výměr zaslán zástupci daňového subjektu prostřednictvím České pošty, s.p. Proti platebnímu výměru se daňový subjekt může odvolat do třiceti dnů ode dne doručení tohoto výměru. Odvolání nemá odkladný účinek, pokud zákon nestanoví jinak (ustanovení § 109 daňového řádu). [6] Po doručení platebního výměru je vyměřovací řízení ukončeno a po provedení nezbytných úkonů v Úloze je ukončeno i v ADIS.

Následující procesní diagram označený v diplomové práci jako Schéma č. 6 je možno rovněž nalézt v přílohách této diplomové práce ve formátu A3 s označením Příloha č. 4.

Schéma č. 6: Procesní diagram vyměření řádného přiznání k dani z přidané hodnoty v případě podání dodatečného přiznání k dani z přidané hodnoty



Zdroj: vlastní zpracování v programu ARIS Expres

4.2.4 Procesní model vyměrování kontrolního hlášení

Stejným způsobem jako při podání daňového přiznání postupují daňové subjekty v případě podávání kontrolního hlášení. Nejpozději k dvacátému pátému dni po skončení měsíčního zdaňovacího období je daňový subjekt v souladu s ustanovením § 101e zákona o dani z přidané hodnoty povinen podat kontrolní hlášení. Rovněž kontrolní hlášení je daňový subjekt povinen v souladu s ustanovením § 101a zákona o dani z přidané hodnoty podat elektronicky s využitím dálkového přístupu ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně, buď podepsanou způsobem, se kterým jiný právní předpis spojuje účinky vlastnoručního podpisu, nebo s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky. [7] V případě, že podání nemá odpovídající strukturu či formát, hledí se na něj tak, jako by vůbec nebylo podáno a je bezpodmínečně nutné učinit jej znovu. [9] Jak již bylo řečeno v souvislosti s podáváním daňového přiznání, správný formát a struktura podání umožňuje bezproblémové a včasné automatizované zpracování dat a následné zjišťování správnosti vazeb, zejména vnějších, tzn. mezi údaji z jednotlivých formulářů navzájem.

a) Procesní diagram zahájení a průběhu vyměření kontrolního hlášení

Podáním kontrolního hlášení je zahájeno vyměrovací řízení. Má-li podání odpovídající formát a strukturu, projde bez problémů elektronickou branou, tedy elektronickou podatelnu finanční správy a v centru pro zpracování kontrolních hlášení se nahraje do informačního systému daňové správy pro zpracování kontrolních hlášení. Rovněž je zavedeno do EPI a Úlohy, ovšem jen evidenčně a pouze vybrané údaje – viz dále. Kontrolní hlášení je možno podat také prostřednictvím datové schránky. Dále je zjišťováno, zda kontrolní hlášení nejeví vady, pro které by nebylo způsobilé k projednání nebo vady, pro které nemůže mít předpokládané účinky pro správu daní. Příkladem takovéto vady je, stejně jako u podání daňového přiznání, podání či podepsání písemnosti nepříslušnou osobou. Může se jednat o osobu, která není pověřena jednáním za daňový subjekt, případně zastupováním daňového subjektu, případně se může stát, že podání přišlo z jiné datové schránky, než je datová schránka daňového subjektu či jeho zástupce. V takových případech správce daně (správce skupiny, případně zaměstnanec Odboru registračního) vydá a odešle výzvu k odstranění vad podání podle ustanovení § 74 odst. 1 daňového řádu. Ve výroku výzvy je uvedena vada, kterou podání obsahuje, a dále lhůta k odstranění této vady. V poučení je adresát upozorněn zejména na důsledky nesplnění této

výzvy. V případě, že daňový subjekt či jeho zástupce vadu podání odstraní ve stanovené lhůtě, hledí se na podání tak, jako by bylo podáno bez vady a včas. Není-li vada podání odstraněna ve stanovené lhůtě, stává se podání neúčinným a vyměřovací řízení je zastaveno (ustanovení § 74 odst. 3 daňového řádu). [6]

Pokud kontrolní hlášení nevykazuje vady podání, prochází po nahrání do informačního systému daňové správy pro zpracování kontrolních hlášení různými stupni zpracování. Jednak probíhají kontroly na údaje uvedené v daňovém přiznání daňového subjektu, jednak kontroly mezi údaji uvedenými v jednotlivých částech oddílu A kontrolních hlášení (plnění, u kterých je plátce povinen přiznat daň a uskutečnění plnění v režimu přenesení daňové povinnosti) a oddílu B - kontrolních hlášení (pro odpočet daně) a příslušnými oddíly kontrolních hlášení obchodních partnerů (dodavatelů a odběratelů zboží a služeb, plátců DPH). Správci skupiny je kromě identifikačních údajů kontrolního hlášení k dispozici pouze oddíl C kontrolního hlášení nazvaný Kontrolní řádky na daňové přiznání. Správce skupiny kontrolní hlášení nevyměřuje ani nijak nezpracovává. Zpracovávány jsou pouze výstupy z kontrolních hlášení vygenerované centrem pro zpracování kontrolních hlášení.

Provázání kontrolního hlášení na daňové přiznání – jak již bylo uvedeno při popisu zpracování daňového přiznání:

Vazba č. 1: kontrolní hlášení oddíl A.1. - řádek 25 daňového přiznání

Vazba č. 2: kontrolní hlášení oddíl A.2. - řádek 3,4,5,6,9,12,13 daňového přiznání

Vazba č. 3: kontrolní hlášení oddíl A.3. - část řádku č. 26 daňového přiznání

Vazba č. 4: kontrolní hlášení oddíl A.4. a A.5. - řádek 1 a 2 daňového přiznání

Vazba č. 5: kontrolní hlášení oddíl B.1. - řádek 10 a 11 daňového přiznání

Vazba č. 6: kontrolní hlášení oddíl B.2. a B.3. - řádek 40 a 41 daňového přiznání

Při zpracování kontrolního hlášení může dojít ke dvěma typům událostí. Prvním typem události je vygenerování výzvy podle ustanovení § 101g zákona o dani z přidané hodnoty (postup při nesplnění povinnosti související s kontrolním hlášením). Prostřednictvím této výzvy je daňovému subjektu sdělováno nalezení nesrovnalostí v rámci zpracování jeho kontrolního hlášení. Výzva je zrevidována správcem skupiny z hlediska uvedení správných formálních náležitostí a je postoupena k podpisu řediteli odboru výkonu daní (je

uvažováno o předání této pravomoci v průběhu roku 2018 vedoucímu oddělení výkonu daní). Po podpisu je výzva odeslána daňovému subjektu. Daňový subjekt je povinen ve lhůtě pěti pracovních dnů od doručení výzvy údaje v kontrolním hlášení opravit, doplnit, případně potvrdit jejich správnost. Jsou-li údaje v pořádku, je možno podat tzv. rychlou odpověď. Rychlá odpověď se podává na formuláři následného kontrolního hlášení, daňový subjekt však vyplňuje pouze záhlaví formuláře a dále údaj o zdaňovacím období, datu vyhotovení, číslo jednacích obdržených výzvů podle ustanovení § 101g zákona o dani z přidané hodnoty a potvrzení správnosti naposledy podaného kontrolního hlášení. Zde může dojít k určité komplikaci pro daňový subjekt. Údaje jsou vyplňovány zcela nově a není možno jakkoliv vyvolat interakci k obdržené výzvě. Pokud se daňový subjekt spletl při vyplňování údajů a uvede omylem např. jiné zdaňovací období, může se za nějaký čas podívat, že obdržel platební výměr na pokutu za nepodání kontrolního hlášení na výzvu správce daně. Jelikož neexistuje interakce se systémem finanční správy a kontrolní hlášení při zpracování neprochází ani ruční kontrolou správce skupiny, protože je zpracováno automaticky, není možno takovou chybu včas zachytit, i když by ji bylo možné napravit např. vydáním výzvy k odstranění vad podání dle ustanovení § 74 daňového řádu, případně spontánním podáním správného následného kontrolního hlášení daňovým subjektem (avšak pouze ve lhůtě do pěti pracovních dnů). Zde se otevírá další pole pro tvorbu uživatelsky přívětivějších aplikací pro daňový subjekt v rámci automatizace správy daní – interaktivní odpověď na výzvu správce daně daňovému subjektu.

Také se stává, že daňový subjekt zjistí, že údaje v kontrolním hlášení jsou zcela správné, ale chyba je nalezena v daňovém přiznání či souhrnném hlášení (což by se stávat nemělo, vzhledem k typům transakcí definovaným pro evidování v kontrolním hlášení a souhrnném hlášení dle ustanovení § 101c a § 102 zákona o dani z přidané hodnoty, ale zcela vyloučit to nelze). Pak je nutné podat jak následné kontrolní hlášení s potvrzením původních údajů, tak dodatečné daňové přiznání a někdy i následné souhrnné hlášení.

Po vydání výzev dle ustanovení § 101g zákona o dani z přidané hodnoty dochází v centru pro zpracování kontrolních hlášení k dalším stupňům křížových kontrol jednotlivých údajů v kontrolních hlášeních, a poté jsou generovány podněty z kontrolních hlášení. Po vygenerování podnětu správce skupiny nebo kontrolor zpravidla neformálně osloví daňový subjekt, objasní mu nesrovnalosti týkající se jednotlivých řádků kontrolního hlášení a čeká na reakci daňového subjektu. V některých případech je chyba objevena

velmi rychle, ale může být zjištěna i chyba částečná, případně daňový subjekt potvrdí správnost svých údajů. Záleží také na aktivitě daňového subjektu, jestli se spojí se svým obchodním partnerem a transakci prověří společně s ním nebo zda údaje prověří jen na své straně. V případě, že nesrovnalost z podnětu není objasněna nebo je objasněna jen částečně, správce skupiny nebo kontrolor kontaktuje správce daně partnerského daňového subjektu, aby nesrovnalosti ověřil také na straně obchodního partnera daňového subjektu. Celý postup správce daně je dokumentován. Ověřování nesrovnalostí z kontrolních hlášení představuje často pracnou záležitost, v níž bývá zainteresováno více osob. Samozřejmě se může jednat o podvod, ale ve většině případů jdou chyby na vrub nepozornosti při zpracování kontrolních hlášení, daňových přiznání, případně na vrub nedokonalostem informačních systémů daňových subjektů, nebo jsou důsledkem nevhodného způsobu účtování transakcí.

V počátcích fungování kontrolního hlášení v průběhu roku 2016 činily velké problémy chyby v databázích daňových subjektů, tzn. chybná DIČ obchodních partnerů, dále také chybné číslo dokladu, případně chybné uvedení data povinnosti přiznat daň. Tyto chyby jsou nejlépe napravitelné a po dvou letech fungování kontrolního hlášení jsou ve většině případů již v informačních systémech daňových subjektů systémově ošetřeny. V současné době se často jedná o chybně vykázané nebo zapomenuté plnění v systému přenesené daňové povinnosti, časový nesoulad při vykazování dobropisů a opravných daňových dokladů, vykazání dokladu u dodavatele v oddílu A5 kontrolního hlášení – souhrnně a u odběratele v oddílu B2 kontrolního hlášení – jednotlivě (častá chyba u benzinových pump, kdy zákazník nenahlásí obsluhu, že bude uplatňovat nárok na odpočet daně z přidané hodnoty). K nápravě chyb je nejčastěji podáváno následné kontrolní hlášení, někdy také dodatečné daňové přiznání.

Daňový subjekt si také musí uvědomit, zejména pokud podává následné kontrolní hlášení a dodatečné daňové přiznání spontánně, že se liší termíny podání u těchto daňových tvrzení a obsah podání. Zatímco dodatečné daňové přiznání se podává do konce měsíce následujícího po měsíci, v němž byly zjištěny důvody pro podání dodatečného daňového přiznání a v přiznání se uvádí pouze rozdíly mezi správnými a chybnými údaji, následné kontrolní hlášení je nutné podat ve lhůtě pěti pracovních dnů od zjištění důvodu pro podání, jinak se daňový subjekt vystavuje nebezpečí udělení pokuty za pozdní podání kontrolního hlášení dle ustanovení § 101h zákona o dani z přidané hodnoty. Následné

kontrolní hlášení se podává se všemi údaji z řádného kontrolního hlášení doplněné o zjištěné rozdíly.

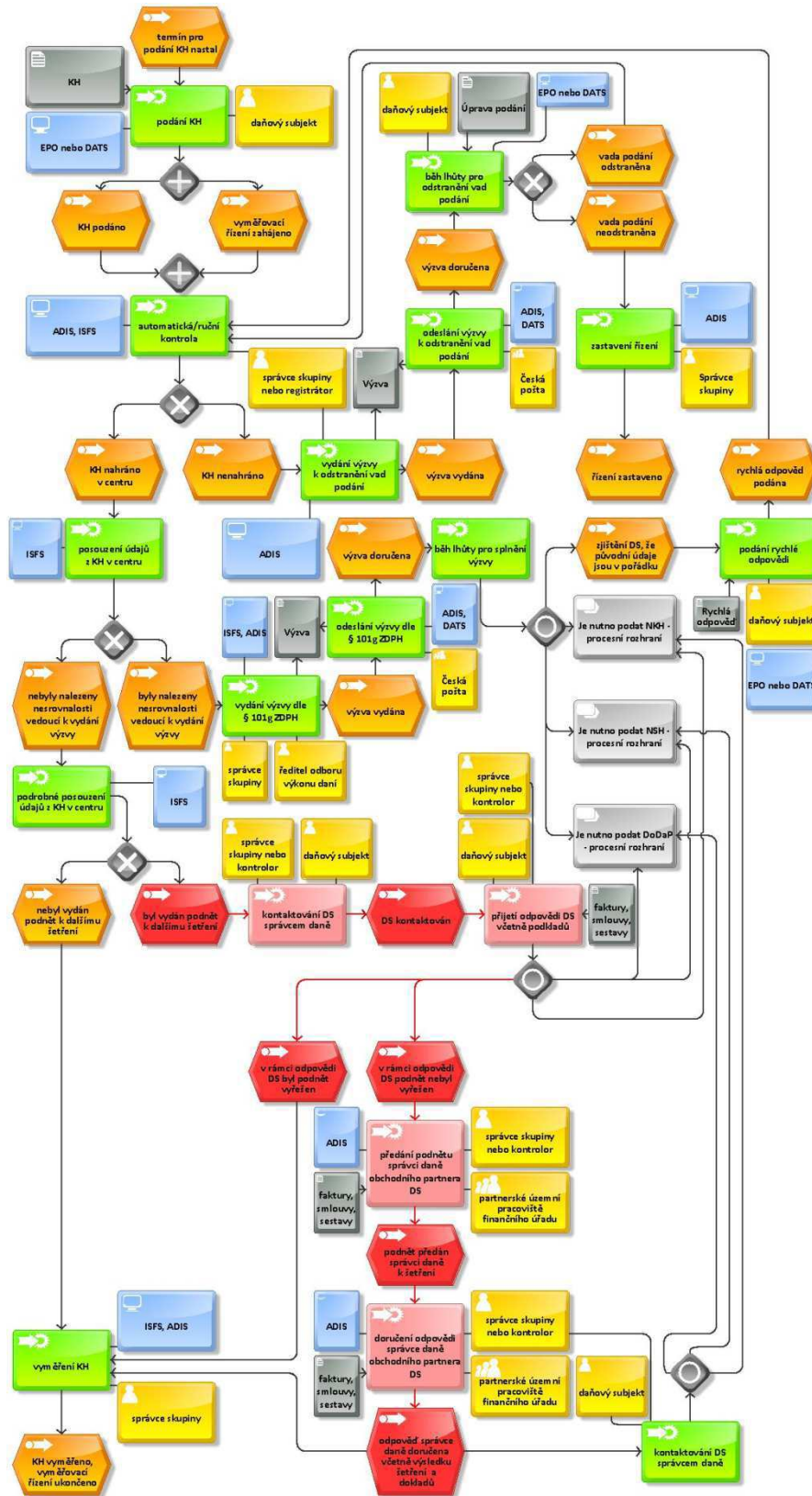
Podá-li daňový subjekt dodatečné daňové přiznání dřív, než bude daň vyměřena, popřípadě doměřena, správce daně řízení v souladu s ustanovením § 141 odst. 7 daňového řádu doměřovací řízení zastaví a údaje tvrzené daňovým subjektem v dodatečném daňovém přiznání se zohlední při vyměření, nebo doměření daně. Na Specializovaném finančním úřadu se jedná o poměrně častou událost, zejména v případě, že je zjištěn nesoulad v kontrolním hlášení či daňovém přiznání a daňový subjekt nárokuje vrácení nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty.

Častou jinou sankcí ze strany finančního úřadu je vyměření časového penále podle ustanovení § 104 zákona o dani z přidané hodnoty. Dle ustanovení § 104 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty „pokud plátce uvedl skutečnosti rozhodné pro stanovení daně v daňovém přiznání za jiné zdaňovací období, než do kterého příslušely, a snížil tím daň za zdaňovací období, ve kterém měla být uplatněna, správce daně daň za zdaňovací období, ve kterém měla být uplatněna, dodatečně nevyměří, ale uplatní úrok z prodlení podle daňového řádu z částky daně uvedené v daňovém přiznání za nesprávné zdaňovací období.“ [7] Jedná se o speciální případ, kdy je daň z přidané hodnoty snížena ve dřívějším období, než správně snížena měla být, nebo byla odvedena v pozdějším zdaňovacím období, než odvedena měla být. Náprava se neděje podáním dodatečného daňového přiznání, ale vyměření časového penále.

Je-li vše v pořádku a žádná z výše uvedených eventualit nenastala, dojde ke konkludentnímu vyměření kontrolního hlášení a ukončení vyměřovacího řízení. Daňovému subjektu se žádné rozhodnutí o vyměření a ukončení vyměřovacího řízení nezasílá.

Následující procesní diagram označený v diplomové práci jako Schéma č. 7 je možno rovněž nalézt v přílohách této diplomové práce ve formátu A3 s označením Příloha č. 5.

Schéma č. 7: Procesní diagram zahájení a průběhu vyměření kontrolního hlášení



Zdroj: vlastní zpracování v programu ARIS Express

b) Procesní diagram zahájení a průběhu doměření následného kontrolního hlášení

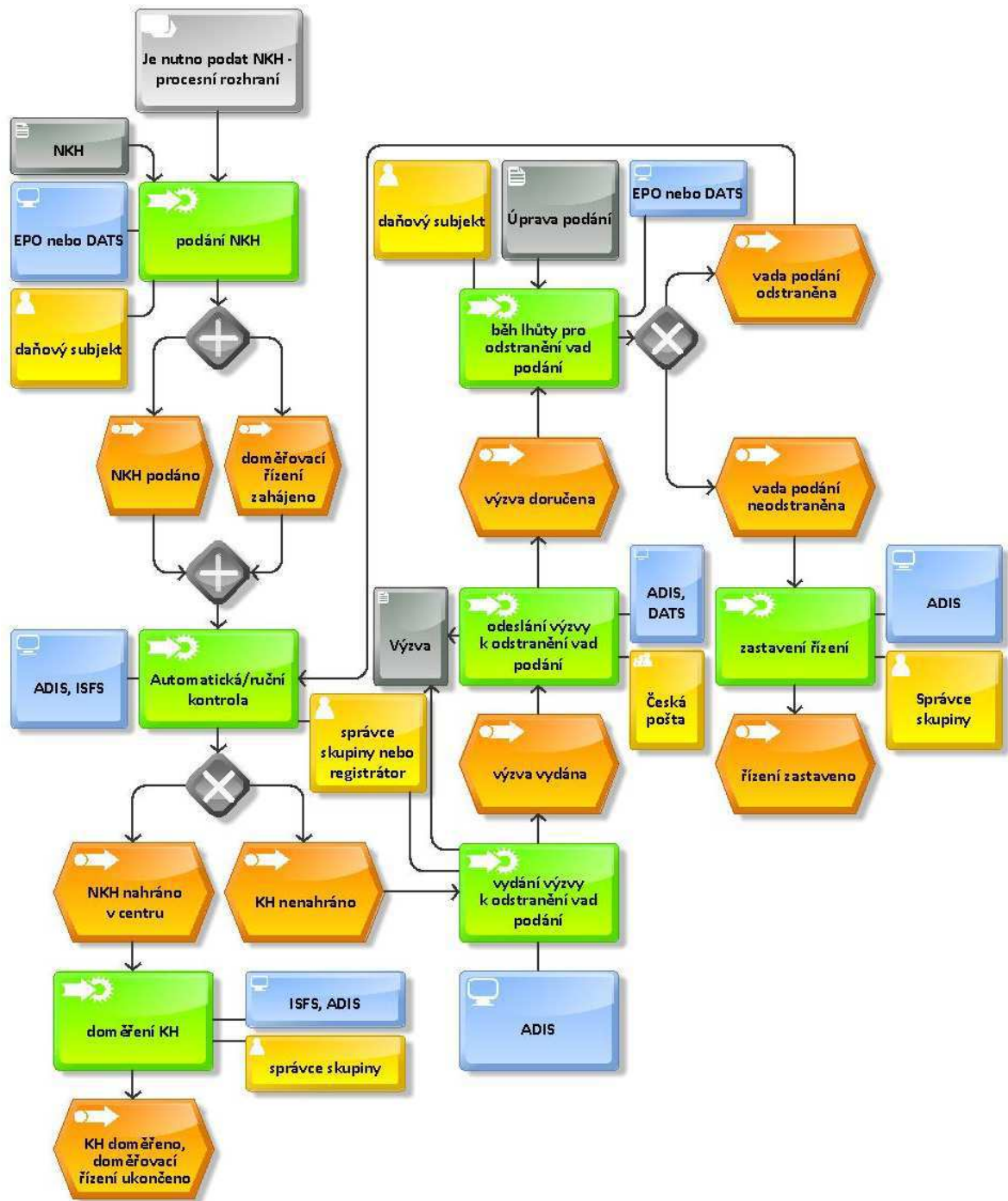
V případě podání následného kontrolního hlášení probíhá proces stejně jako u podání řádného kontrolního hlášení, včetně možnosti vydat výzvu k odstranění vad podání podle ustanovení § 74 daňového řádu.

Jak již bylo řečeno, nejdůležitější je dodržet lhůtu pro podání následného kontrolního hlášení, která činí pět pracovních dnů od zjištění, že je nutno následné kontrolní hlášení podat, a věnovat pozornost vyplňovaným údajům, zejména uvedení správného zdaňovacího období, uvedení veškerých dat z řádného kontrolního hlášení upravených dle posledních zjištění, zařazení těchto dat do správných oddílů kontrolního hlášení a případně navýšení či ponížení uváděných údajů o správné částky v Kč.

Je-li vše v pořádku, je možno následné kontrolní hlášení doměřit a doměřovací řízení ukončit. Daňovému subjektu se žádné rozhodnutí o doměření a ukončení doměřovacího řízení nezasílá.

Následující procesní diagram označený v diplomové práci jako Schéma č. 8 je možno rovněž nalézt v přílohách této diplomové práce ve formátu A3 s označením Příloha č. 6.

Schéma č. 8: Procesní diagram zahájení a průběhu doměření následného kontrolního hlášení



Zdroj: vlastní zpracování v programu ARIS Expres

4.2.5 Procesní model vyměrování souhrnného hlášení

Třetím nejdůležitějším podáním daňových subjektů týkajícím se daně z přidané hodnoty je podání souhrnného hlášení. Daňový subjekt je povinen podat souhrnné hlášení, pokud uskutečnil dodání zboží nebo přemístění obchodního majetku do jiného členského státu, dodání zboží kupujícímu uvnitř Evropské unie formou třístranného obchodu, je-li sám prostřední osobou v tomto obchodu, nebo poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státu (viz ustanovení § 102 zákona o dani z přidané hodnoty). [7] Podání souhrnného hlášení se týká většiny daňových subjektů, které náleží pod správu Specializovaného finančního úřadu.

Souhrnné hlášení se podává pouze elektronicky, za každý kalendářní měsíc, do dvaceti pěti dnů po skončení kalendářního měsíce (§ 101a odst. 2 a § 102 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty). [7]

a) Procesní diagram zahájení a průběhu vyměření souhrnného hlášení

Podáním souhrnného hlášení je zahájeno vyměrovací řízení. Stejně jako v předchozích případech, má-li podání odpovídající formát a strukturu, projde bez problémů elektronickou branou, tedy elektronickou podatelnou finanční správy a nahraje se do informačního systému ADIS, kde je zavedeno do EPI a Úlohy. Také souhrnné hlášení je možno podat prostřednictvím datové schránky. Dále je, stejně jako u daňového přiznání a kontrolního hlášení, zjišťováno, zda souhrnné hlášení nejeví vady, pro které by nebylo způsobilé k projednání nebo vady, pro které nemůže mít předpokládané účinky pro správu daní. V takových případech správce daně (správce skupiny, případně zaměstnanec Odboru registračního) opět vydá a odešle výzvu k odstranění vad podání podle ustanovení § 74 odst. 1 daňového řádu. Ve výroku výzvy je uvedena vada, kterou podání obsahuje, a dále lhůta k odstranění této vady. V poučení je adresát upozorněn zejména na důsledky nesplnění této výzvy. V případě, že daňový subjekt či jeho zástupce vadu podání odstraní ve stanovené lhůtě, hledí se na podání tak, jako by bylo podáno bez vady a včas. Není-li vada podání odstraněna ve stanovené lhůtě, stává se podání neúčinným a vyměrovací řízení je zastaveno (ustanovení § 74 odst. 3 daňového řádu). [6]

Je-li vše v pořádku, probíhá kontrola vazeb na daňové přiznání.

Provázání souhrnného hlášení na daňové přiznání:

V souhrnném hlášení je každému typu transakce přidělen číselný kód (0 až 3). Každý kód je provázán k určitému řádku daňového přiznání.

Kód č. 0 a kód č. 1 – řádek 20 daňového přiznání

Kód č. 2 – řádek 30 a 31 daňového přiznání

Kód č. 3 – řádek 21 daňového přiznání

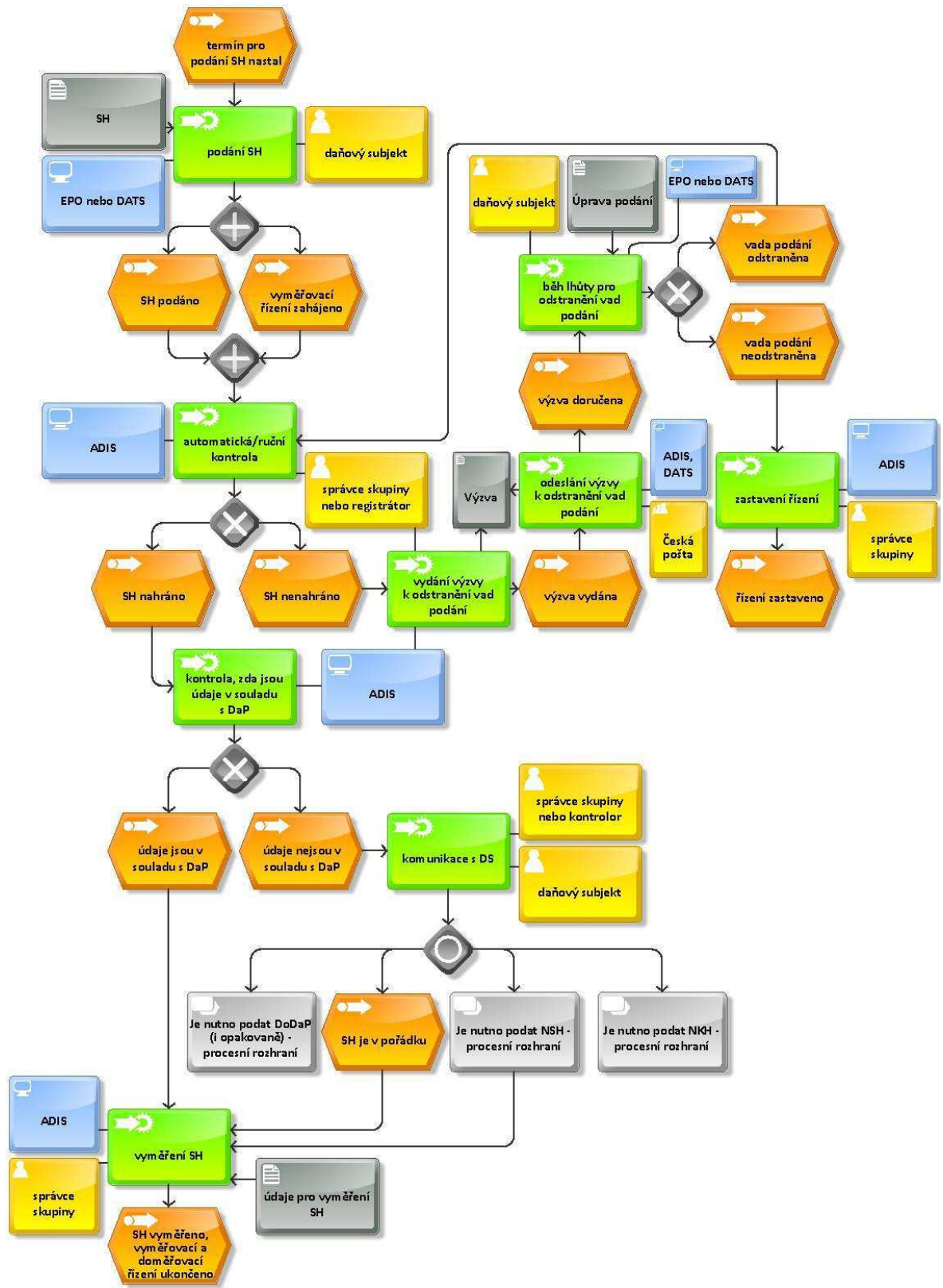
Nahlásí-li Úloha nesoulad v údajích, správce skupiny zpravidla neformálně kontaktuje daňový subjekt. Ve většině případů se jedná o chybějící transakce, které daňový subjekt zapomněl uvést v daňovém přiznání nebo v souhrnném hlášení. V některých případech bývají prohozené údaje v jednotlivých řádcích daňového přiznání či souhrnného hlášení. K nápravě dojde buď podáním dodatečného daňového přiznání, nebo souhrnného hlášení.

Jen velmi zřídka se může stát, že je nutné podat také následné kontrolní hlášení. Je to pochopitelné vzhledem k tomu, že kontrolní hlášení je, zjednodušeně řečeno, určeno pro transakce provedené v tuzemsku, případně pro pořízení zboží či přijetí služby z jiného členského státu.

Je-li souhrnné hlášení v souladu s údaji uvedenými v daňovém přiznání, je souhrnné hlášení konkludentně vyměřeno a vyměřovací řízení ukončeno jak dle daňového řádu, tak v ADIS. Daňovému subjektu se žádné rozhodnutí o vyměření a ukončení vyměřovacího řízení nezasílá.

Následující procesní diagram označený v diplomové práci jako Schéma č. 9 je možno rovněž nalézt v přílohách této diplomové práce ve formátu A3 s označením Příloha č. 7.

Schéma č. 9: Procesní diagram zahájení a průběhu vyměření souhrnného hlášení



Zdroj: vlastní zpracování v programu ARIS Expres

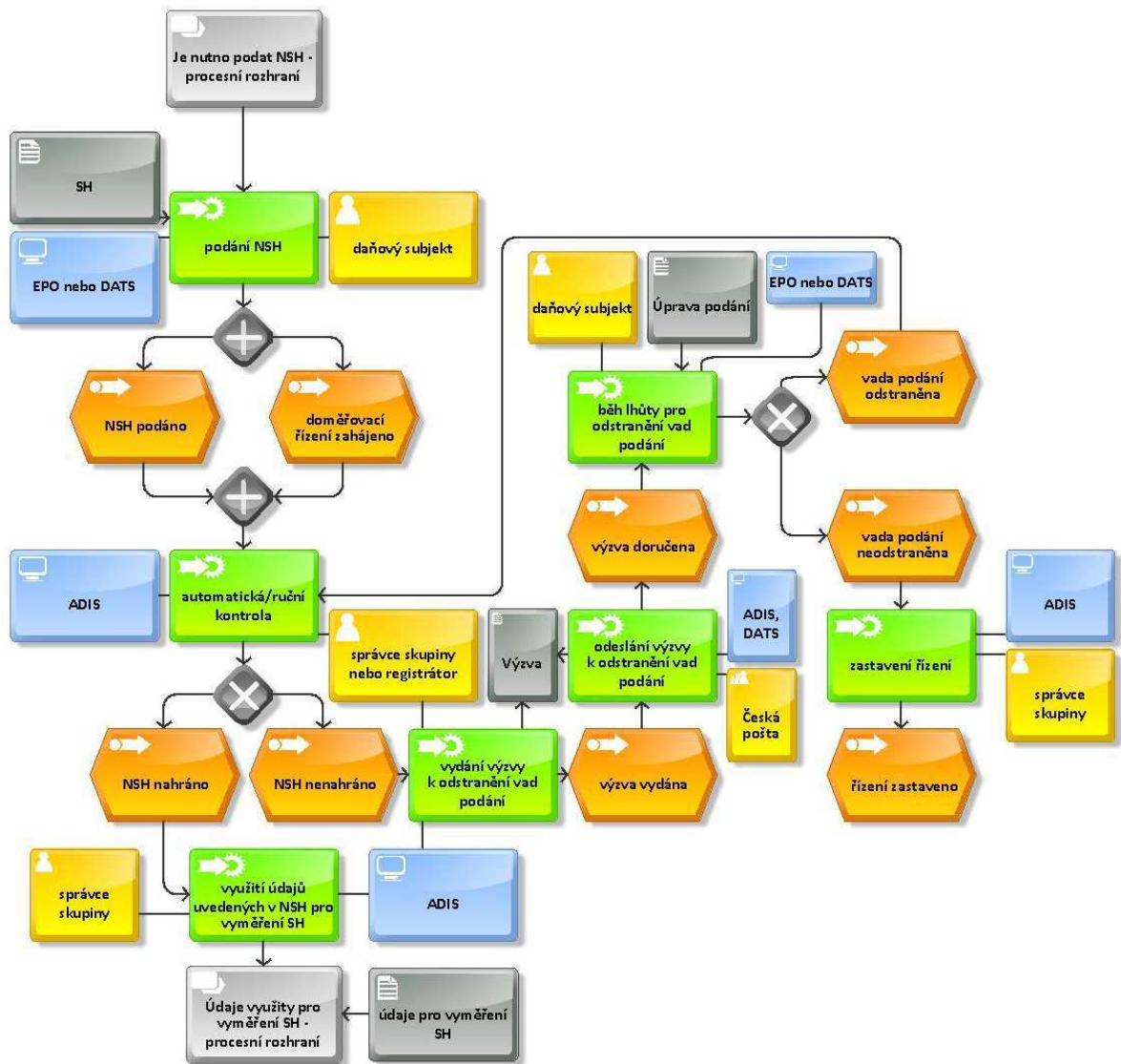
b) Procesní diagram zahájení a průběhu vyměření následného souhrnného hlášení.

Také v případě podání následného souhrnného hlášení probíhá proces stejně jako u podání řádného souhrnného hlášení včetně možnosti vydat výzvu k odstranění vad podání podle ustanovení § 74 daňového řádu.

Následné souhrnné hlášení je nutno podat do patnácti dnů ode dne zjištění chybných údajů v řádném souhrnném hlášení (ustanovení § 102 odst. 7 zákona o dani z přidané hodnoty). [7] V následném souhrnném hlášení se uvádí pouze rozdíly oproti řádně podanému souhrnnému hlášení, tedy storno řádek a nový řádek. Tyto údaje jsou správcem skupiny prověřeny a poté jsou využity pro vyměření řádného souhrnného hlášení. Poté je vyměřovací i doměřovací řízení podle daňového řádu a v systému ADIS ukončeno. Daňovému subjektu se žádné rozhodnutí o vyměření (doměření) a ukončení vyměřovacího (doměřovacího) řízení nezasílá.

Následující procesní diagram označený v diplomové práci jako Schéma č. 10 je možno rovněž nalézt v přílohách této diplomové práce ve formátu A3 s označením Příloha č. 8.

Schéma č. 10: Procesní diagram zahájení a průběhu vyměření následného souhrnného hlášení



Zdroj: vlastní zpracování v programu ARIS Expres

4.2.6 Vyčíslení nákladů na jednotlivé procesy

Pro lepší porozumění problematice je v následující tabulce a textech uveden počet daňových subjektů spravovaných Specializovaným finančním úřadem v roce 2016 a další nezbytné údaje.

Tabulka 3: Počet daňových subjektů dle finančních úřadů (Specializovaný finanční úřad) - rok 2016

Řádek	Druh příjmu	Počet DS evidovaných v agendách správců daní					Počet DS aktivních ve sledovaném časovém období				
		Celkem	z toho typ DS "F"	z toho typ DS "P"	z toho typ DS "L", "Z"	z toho typ DS "O", "K"	Celkem	z toho typ DS "F"	z toho typ DS "P"	z toho typ DS "L", "Z"	z toho typ DS "O", "K"
		sl. 1	sl. 2	sl. 3	sl. 4	sl. 5	sl. 6	sl. 7	sl. 8	sl. 9	sl. 10
1	DPH - TUZEM.OS. - REG.	1 426	0	1 353	0	0	1 093	0	1 027	0	0
2	DPH - ZAHRANIČNÍ OSOBY	4	0	4	0	0	4	0	4	0	0
3	DPH - TUZEM.OS. - OID	23	0	23	0	0	23	0	23	0	0
4	DPH - OSTATNÍ	5	0	5	0	0	0	0	0	0	0
5	DPH - CELKEM	1 453	0	1 380	0	0	1 120	0	1 054	0	0
6	DAŇ Z PŘÍJMŮ PO	1 825	0	1 825	0	0	1 808	0	1 808	0	0
7	DPF - PODNIKATELÉ	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
8	DPF BEZ PŘÍJMU PODLE §7	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
9	DPF - NEPODNIKATELÉ	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
10	DPF - CELKEM	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
11	DAŇ Z PŘÍJMŮ FO - ZÁV ČINNOST	1 425	0	1 423	2	0	1 372	0	1 371	1	0
12	DPS - VYBRANÁ OD PO	1 061	0	1 061	0	0	840	0	840	0	0
13	DPS - VYBRANÁ OD FO	1 380	0	1 378	2	0	1 311	0	1 310	1	0
14	DAŇ SILNIČNÍ	1 302	0	1 301	0	1	1 226	0	1 226	0	0
15	DANĚ S POVINNOU REG. - CELKEM	1 841	0	1 838	2	1	1 812	0	1 811	1	0
16	DAŇ Z NEMOVITÝCH VĚCÍ	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
17	DAŇ DĚDICKÁ	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
18	DAŇ DAROVACÍ	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
19	DAŇ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
20	DAŇ Z NABYTÍ NEMOVITÝCH VĚCÍ	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
21	MAJETKOVÉ DANĚ CELKEM	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
22	LOTERIE A JINÉ PODOBNÉ HRÝ	32	0	31	0	1	20	0	20	0	0
23	POKUTY V BLOK.A SPRÁV.ŘÍZ.	94	13	81	0	0	-	-	-	-	-
24	ODVODY ZA PORUŠ.ROZP.KÁZNĚ(PRK)	196	0	196	0	0	-	-	-	-	-
25	EKOLOGICKÉ DRUHY PŘÍJMŮ	0	0	0	0	0	-	-	-	-	-
26	DEPOZITNÍ DRUHY PŘÍJMŮ	596	4	592	0	0	-	-	-	-	-
27	DANĚ STARÉ DAŇOVÉ SOUSTAVY	0	0	0	0	0	-	-	-	-	-
28	DP NEZAHRNUTÉ	2 190	44	2 123	2	13	-	-	-	-	-
29	CELKEM POČET DS	2 049	57	1 974	3	15	1 820	0	1 819	1	0

Zdroj: [17]

Vysvětlivky k tabulce:

DS = daňový subjekt, typ DS "F" = daňový subjekt typu fyzická osoba, typ DS "P" = daňový subjekt typu právnická osoba, typ DS "L" = daňový subjekt typu plátcova pokladna, typ DS "O", "K" = daňový subjekt typu obec, kraj, typ DS "Z" = daňový subjekt typu zahraniční osoba, DPH - tuzem. Os. - OID = osoby identifikované k DPH, DPS-vybraná od PO = daň z příjmů právnických osob vybíraná srážkou podle zvláštní sazby, DPS - vybraná od FO = daň z příjmů fyzických osob vybíraná srážkou podle zvláštní sazby

Poznámky k tabulce:

Ve sloupci 1 až 5 jsou údaje o DS "aktivních vůči daňové správě".

Ve sloupci 6 až 10 jsou údaje o DS "ekonomicky aktivních ve sledovaném období".

U řádků s mezisoučty je unikátní počet DS z dílčích řádků.

Ve sloupci 4 a 9 jsou DS typu "Z" uvedeny pouze pro řádek 4 - DPH - ostatní. [17]

Z výše uvedené tabulky vyplývá, že počet daňových subjektů evidovaných v agendách správců daní činil v roce 2016 na dani z přidané hodnoty na Specializovaném finančním úřadu celkem 1453 subjektů, z toho právnických osob celkem 1380 subjektů. Počet daňových subjektů aktivních ve sledovaném časovém období 2016 na dani z přidané hodnoty na Specializovaném finančním úřadu činil 1120 subjektů, z toho právnických osob celkem 1054 subjektů.

Specializovaným finančním úřadem byly dle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů, sděleny níže uvedené informace:

Specializovanému finančnímu úřadu bylo celkem za jednotlivá zdaňovací období roku 2016 doručeno v době od 1. ledna 2016 do 31. ledna 2017

-14 073 kusů řádných přiznání k dani z přidané hodnoty

-14 280 kusů kontrolních hlášení

-9 724 kusů souhrnných hlášení. [18]

Rozmezí pro podání, tedy od 1. 1. 2016 do 31. 1. 2017, bylo zvoleno tak, aby obsáhlo co největší počet těchto druhů podání s ohledem na analyzované procesy a na skutečnost, že obecně lhůta pro podání řádných daňových přiznání k dani z přidané hodnoty, kontrolních hlášení a souhrnných hlášení za zdaňovací období prosinec běžného roku je stanovena do 25. ledna roku následujícího. Samozřejmě není vyloučeno, že některá řádná

daňová tvrzení byla doručena ještě po tomto období ve lhůtě pro stanovení daně dle ustanovení § 148 daňového řádu.

Specializovanému finančnímu úřadu bylo celkem za jednotlivá zdaňovací období roku 2016 doručeno v době od 1. 1. 2016 do 20. 2. 2017

-5 757 kusů dodatečných priznání k dani z přidané hodnoty

-8 253 kusů následných kontrolních hlášení

-1 015 kusů následných souhrnných hlášení. [18]

Rozmezí pro podání, tedy od 1. ledna 2016 do 20. února 2017, bylo opět zvoleno tak, aby obsáhlo co největší počet těchto druhů podání s ohledem na analyzované procesy a na skutečnost, že obecně lhůta pro vrácení nadměrného odpočtu je dle ustanovení § 105 zákona o dani z přidané hodnoty stanovena třicet dnů od vyměření nadměrného odpočtu, tzn. v ideálním případě od posledního dne lhůty pro podání řádného priznání k dani z přidané hodnoty za příslušné zdaňovací období. Zhruba je tedy možno konstatovat, že s řádnými daňovými priznáními za měsíc prosinec je možno sloučit dodatečná daňová priznání za měsíc prosinec podaná do cca 20. února následujícího roku. Je samozřejmé, že dodatečná daňová tvrzení může daňový subjekt podávat po celou dobu běhu lhůty pro stanovení daně dle ustanovení § 148 daňového řádu.

Pro ilustraci:

-celková částka hodnot, které byly vykázány na řádku 62 (tj. Daň na výstupu) formulářů priznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 1-12/2016, které byly Specializovanému finančnímu úřadu doručeny v době ode dne 1. ledna 2016 do 31. ledna 2017 a na řádku 62 formulářů dodatečných daňových priznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 1-12/2016, které byly Specializovanému finančnímu úřadu doručeny v době ode dne 1. ledna 2016 do 20. února 2017, činila 1 180 607 596 834 Kč. [18]

-celková částka hodnot, které byly vykázány na řádku 63 (tj. Odpočet daně) formulářů priznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 1-12/2016, které byly Specializovanému finančnímu úřadu doručeny v době ode dne 1. ledna 2016 do 31. ledna 2017 a na řádku 63 formulářů dodatečných daňových priznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 1-12/2016, které byly Specializovanému finančnímu úřadu doručeny v době ode dne 1. ledna 2016 do 20. února 2017, činila 1 033 885 670 861 Kč. [18]

Vyčíslení nákladů na zastavení doměřovacího řízení, sloučení s řízením vyměřovacím a řádné vyměření daně z přidané hodnoty

Náklady na zpracování jednotlivých druhů podání daňových přiznání se mohou lišit podle složitosti daňových přiznání, tedy množství údajů v nich obsažených, dále podle počtu slučovaných daňových přiznání, roli hraje i zkušenost správce skupiny.

Ve výpočtech byly použity náklady účtované finanční správou při poskytování informací dle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím (Sazebník úhrad) v roce 2018, konkrétně náklady za každou započatou hodinu práce referenta - 320 Kč. [19] Tyto náklady byly přepočteny na minuty a bylo předpokládáno, že zahrnují nejen samotnou hrubou mzdu, ale i náklady na sociální a zdravotní pojištění vynaložené zaměstnavatelem a i náklady na využívání výpočetní techniky a provoz kanceláře, ve které zaměstnanec sídlí. Mzdové a ostatní náklady byly uvažovány ve stejné výši jak při přepočtu na správce skupiny, tak na vedoucího oddělení, neboť bylo předpokládáno, že hodinová mzda referenta uvedená v Sazebníku úhrad Finanční správy České republiky je mzdou průměrnou. Dále byly ze Sazebníku úhrad převzaty náklady na oboustranný výtisk formátu A4 - 2,00 Kč. [19]

V případě nákladů na poštovné (48,02 Kč) se jedná u písemnosti zasílané analogově o údaj sdělený Specializovaným finančním úřadem jako „průměrný poplatek hrazený České poště, s. p. (poštovné) za jednu odeslanou písemnost v analogové podobě“ [18] a bylo předpokládáno, že písemnosti, tedy rozhodnutí o zastavení řízení a platební výměr jsou zasílány v jedné obálce.

V případě nákladů na poštovné u písemnosti zasílané elektronicky byla použita sazba udávaná v ceníku České pošty, s. p. „Odesílání poštovních zpráv na smlouvu“, v němž je uvedeno: Odesílání Poštovní datové zprávy – cena za odeslání zprávy 14,13 Kč s DPH. [20] Bylo předpokládáno, že písemnosti, tedy rozhodnutí o zastavení řízení a platební výměr jsou zasílány současně v jedné „elektronické obálce“.

Doba trvání jednotlivých operací byla stanovena z vlastní zkušenosti - odhadem.

Tabulka 4: Náklady finanční správy – zastavení doměřovacího řízení a sloučení jednoho řádného a jednoho dodatečného daňového přiznání k dani z přidané hodnoty a jeho vyměření

Druh nákladu	Sazba nebo počet	Doba trvání (v minutách)	Celkem Kč
Mzdové a další náklady finanční správy na správce skupiny – zastavení řízení	320 Kč/hodina	10	53,33
Mzdové a další náklady finanční správy na správce skupiny – sloučení DaP a DoDaP	320 Kč/hodina	10	53,33
Mzdové a další náklady finanční správy na vedoucího oddělení – zastavení řízení	320 Kč/hodina	5	26,66
Mzdové a další náklady finanční správy na vedoucího oddělení – sloučení DaP a DoDaP	320 Kč/hodina	10	53,33
Vyhotovení dokumentu v analogové podobě/elektronické podobě - rozhodnutí o zastavení řízení (1 až 2 strany)	2 Kč/ formát A4 oboustranný	--	2,00/0,00
Vyhotovení dokumentu v analogové podobě/elektronické podobě - platební výměr (3 až 4 strany)	2 Kč/ formát A4 oboustranný	--	4,00/0,00
Poštovné/poštovní datová zpráva	1 zásilka	--	48,02/14,13
Celkem		35	240,67/200,78

Zdroj: vlastní zpracování z výše citovaných údajů

Popis operací:

Správce skupiny - zastavení řízení: jedná se o přípravu dokladů, operace prováděné v Úloze, generování rozhodnutí o zastavení řízení, editování rozhodnutí o zastavení řízení a přípravu této písemnosti k podpisu, případné opravy

Správce skupiny – sloučení DaP a DoDaP: jedná se o operace prováděné v Úloze, generování platebního výměru, editování platebního výměru a příprava této písemnosti k podpisu, případné opravy

Vedoucí oddělení – zastavení řízení: kontrola údajů, podpis rozhodnutí elektronicky, případně i analogově, případné vrácení k opravě v důsledku zjištěných chyb

Vedoucí oddělení – sloučení DaP a DoDaP: kontrola údajů, ruční přepočítání částek uvedených v platebním výměru, podpis platebního výměru elektronicky, případně i analogově, případné vrácení k opravě v důsledku zjištěných chyb

V sazebníku úhrad je uveden údaj „za každou započatou hodinu práce referenta“, ale pro potřeby procesní analýzy a následné kalkulace byly sazby přepočteny na minuty, aby bylo možno kalkulovat skutečné náklady procesu.

Tabulka 5: Náklady finanční správy – vyměření řádného daňového přiznání a doměření dodatečného daňového přiznání (konkludentně)

Druh nákladu	Sazba	Doba trvání (v minutách)	Celkem Kč
Mzdové a další náklady finanční správy na správce skupiny – vyměření DaP (konkludentně)	320 Kč/hodina	5	26,66
Mzdové a další náklady finanční správy na správce skupiny – doměření DoDaP (konkludentně)	320 Kč/hodina	5	26,66
Celkem		10	53,32

Zdroj: vlastní zpracování z výše citovaných údajů

Popis operací:

Správce skupiny – vyměření DaP (DoDaP): jedná se o operace prováděné v Úloze, generování konkludentního platebního výměru, elektronický podpis této písemnosti

Tabulka 6: Náklady finanční správy – zastavení dvou doměřovacích řízení a sloučení jednoho řádného a dvou dodatečných daňového přiznání k dani z přidané hodnoty a jeho vyměření

Druh nákladu	Sazba nebo počet	Doba trvání (v minutách)	Celkem Kč
Mzdové a další náklady finanční správy na správce skupiny – zastavení řízení 2x	320 Kč/hodina	20	106,66
Mzdové a další náklady finanční správy na správce skupiny – sloučení DaP a dvou DoDaP	320 Kč/hodina	30	160,00
Mzdové a další náklady finanční správy na vedoucího oddělení – zastavení řízení 2x	320 Kč/hodina	10	53,33
Mzdové a další náklady finanční správy na vedoucího oddělení – sloučení DaP a dvou DoDaP	320 Kč/hodina	30	160,00
Vyhotovení dokumentu v analogové podobě/elektronické podobě - rozhodnutí o zastavení řízení (1 až 2 strany) – dva kusy	2 Kč/ formát A4 oboustranný	--	4,00/0,00
Vyhotovení dokumentu v analogové podobě/elektronické podobě - platební výměr (3 až 4 strany)	2 Kč/ formát A4 oboustranný	--	4,00/0,00
Poštovné/poštovní datová zpráva	1 zásilka	--	48,02/14,13
Celkem		90	536,01/494,12

Zdroj: vlastní zpracování z výše citovaných údajů

Popis operací:

Popis operací je stejný jako v případě Tabulky 4, avšak jak správce skupiny, tak vedoucí oddělení musí veškeré slučované částky vypočítat ručně, jelikož ADIS neumí automaticky sloučit řádné a několik dodatečných daňových přiznání.

Tabulka 7: Náklady finanční správy – vyměření řádného daňového přiznání a doměření dvou dodatečných daňových přiznání (konkludentně)

Druh nákladu	Sazba	Doba trvání (v minutách)	Celkem Kč
Mzdové a další náklady finanční správy na správce skupiny – vyměření DaP (konkludentně)	320 Kč/hodina	5	26,66
Mzdové a další náklady finanční správy na správce skupiny – doměření dvou DoDaP (konkludentně)	320 Kč/hodina	10	53,33
Celkem		15	79,99

Zdroj: vlastní zpracování z výše citovaných údajů

Popis operací:

Popis operací je stejný jako v případě Tabulky 5.

Vyhodnocení údajů z Tabulek 4 až 7:

V Tabulkách 4 a 6 byly vyčísleny náklady v Kč a časová dotace v minutách v případě zastavení doměřovacího řízení (případně dvou doměřovacích řízení) a sloučení řádného a dodatečného daňového přiznání (případně dvou dodatečných daňových přiznání) a vyměření tohoto řádného daňového přiznání. Jedná se o situaci popsanou ve Schématu č. 6: Procesní diagram vyměření řádného přiznání k dani z přidané hodnoty v případě podání dodatečného přiznání k dani z přidané hodnoty.

V Tabulkách 5 a 7 byly pro srovnání vyčísleny náklady v Kč a časová dotace v minutách na stejné druhy přiznání v případě, že by byla vyměřována jednotlivě a nedošlo by ke sloučení řízení. Tomu však brání ustanovení § 141 odst. 7 daňového řádu, v němž je uvedeno, že podá-li daňový subjekt dodatečné daňové přiznání ještě před vyměřením daně, údaje uvedené v takto podaném dodatečném daňovém přiznání se využijí při vyměření této daně. [7]

Způsob, jak zefektivnit a zrychlit proces vyměřování tak, aby došlo k úspoře času, je upgrade stávajícího informačního systému ADIS, případně zavedení zcela nového informačního systému, který by dokázal požadované operace provést automaticky, bez zásahu lidské ruky – více viz kapitola Celkové zhodnocení a doporučení. Důležité je také hledisko odstranění mechanické jednotvárné manuální práce (sčítání hodnot v jednotlivých řádcích daňového přiznání), která při vícenásobném opakování

a při případném časovém stresu představuje riziko chybovosti, což není v žádném případě žádoucí stav. Co se týká srovnání nákladů, není možno vydávat jakákoliv doporučení, neboť se jedná o náklady nesrovnatelné. Není možno srovnávat náklady na jeden typ provozní operace s investičními náklady na pořízení informačního systému. Zde je nutné provést komplexní analýzu provozu informačního systému a vybrat nejvhodnější variantu. Ačkoliv výše investičních nákladů představuje zcela zásadní výběrové kritérium, není to v žádném případě kritérium jediné a do hry vstupují i kritéria, jejich hodnotu nelze zcela přesně kvantifikovat.

Stanovení kapacitních možností správce daně

Dále je možno uvažovat o situaci, ve které při stávajícím způsobu organizace práce a stávajícím informačním systému dojde k naplnění kapacit správce daně a jejich následnému „přetečení“.

K tomu je třeba stanovit časové dotace na jednotlivé činnosti správce skupiny (případně vedoucího oddělení). Výpočet časové dotace se provádí podle vztahu:

$$D = C - (U + R + B + N + S + A)$$

kde **D** je časová dotace ve dnech,

C je lhůta ke vrácení nadměrného odpočtu na dani z přidané hodnoty (obecně činí třicet kalendářních dnů od vyměření nadměrného odpočtu, tzn. v ideálním případě od uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání),

U je lhůta, po jejímž uplynutí je uvolněno vyměřování (k uvolnění vyměřování má dojít zpravidla sedmnáctý kalendářní den po termínu podání daňového přiznání, jelikož před uvolněním vyměřování musí proběhnout činnosti uvedené v jednotlivých procesních schématech),

R je rezerva na uvolnění vyměření (ve skutečnosti k uvolnění vyměřování dochází o jeden až dva dny déle),

B je rezerva pro převedení finančních prostředků z bankovních účtů finanční správy na bankovní účty daňových subjektů,

N je doba potřebná pro zpracování nesrovnalostí vyplývajících z údajů uvedených v daňových přiznáních potřebuje správce skupiny (ze zkušenosti cca čtyři pracovní dny),

S je rozdíl mezi počtem kalendářních a pracovních dnů (po uvolnění vyměrování je zpravidla nutné uvažovat se dvěma víkendy, tedy čtyřmi nepracovními dny),

A je doba nutná pro splnění ad hoc termínovaných úkolů (správce skupiny musí počítat s ad hoc termínovanými úkoly, jelikož portfolio jeho pracovních činností je velmi široké. Příkladem může být nutnost zpracování dodatečného platebního výměru na základě ukončené daňové kontroly, který musí být ve výjimečném případě podrobně odůvodněn v textu platebního výměru, případně neodkladné termínované úkoly od nadřízeného orgánu).

Správce skupiny spravuje přibližně čtyřicet daňových subjektů podávajících pravidelně měsíčně přiznání k dani z přidané hodnoty, z nichž některé vykazují vlastní daňovou povinnost a některé nadměrný odpočet. V jednom měsíci dochází zpravidla ke třem až deseti případům slučování vyměrovacích a doměrovacích řízení.

Časovou dotaci ve dnech je třeba převést na pracovní minuty.

Výpočet časové dotace v minutách při osmihodinové pracovní době se provádí podle vztahu:

$$X = D \cdot 480$$

kde **X** je časová dotace v minutách,

D je časová dotace ve dnech.

Poté je možno vypočítat zbývající kapacitu správce skupiny v minutách.

Výpočet zbývající kapacity správce skupiny se provádí podle vztahu:

$$K = X - [(P_1 \cdot m_1) + (P_2 \cdot m_2) + (P_3 \cdot m_3) + \dots \dots \dots (P_x \cdot m_x)]$$

kde **K** je zbývající kapacita správce daně v minutách,

X je časová dotace v minutách,

P₁ je počet konkludentně vyměřených daňových přiznání,

m₁ je časová dotace na konkludentní vyměření daňových přiznání v minutách

P_2 je počet daňových příznání vyměřených sloučením jednoho řádného a jednoho dodatečného daňového příznání

m_2 je časová dotace potřebná pro vyměření daňových příznání sloučením v minutách (pro sloučení jednoho řádného a jednoho dodatečného daňového příznání), včetně zastavení řízení

P_3 je počet daňových příznání vyměřených sloučením jednoho řádného a dvou dodatečných daňových příznání

m_3 je časová dotace potřebná pro vyměření daňových příznání sloučením v minutách (pro sloučení jednoho řádného a dvou dodatečných daňových příznání), včetně zastavení řízení

P_x je počet daňových příznání vyměřených sloučením jednoho řádného a X dodatečných daňových příznání

m_x je časová dotace potřebná pro vyměření daňových příznání sloučením v minutách (pro sloučení jednoho řádného a X dodatečných daňových příznání), včetně zastavení řízení

Ve chvíli, kdy:

$$X = (P_1 \cdot m_1) + (P_2 \cdot m_2) + (P_3 \cdot m_3) + \dots\dots\dots (P_x \cdot m_x)$$

je kapacita správce skupiny zcela naplněna.

Kapacitu správce skupiny je možné teoreticky uvolnit tím, že daňová příznání s vlastní daňovou povinností budou vyměřována až po uvažované třicetidenní lhůtě. Ve skutečnosti takové třídění daňových příznání nepřispívá k plynulému toku ostatních pracovních operací, které je nutno v průběhu vyměřování provádět, a v neposlední řadě je nutné si uvědomit, že ke konci třicetidenní lhůty daňové subjekty již podávají daňová příznání za další zdaňovací období.

Stanovení kapacitních možností pro správce skupiny v reálném provozu:

- lhůta ke vrácení nadměrného odpočtu na dani z přidané hodnoty (C) = 30 dnů
- uvolnění vyměřování sedmnáctý kalendářní den po termínu podání daňového přiznání (U) = 16 dnů
- rezerva na uvolnění vyměřování (R) = 1 den
- převedení finančních prostředků z bankovních účtů (B) = 2 dny
- zpracování nesrovnalostí v daňových přiznáních (N) = 4 dny
- počet nepracovních dnů po uvolnění vyměřování (S) = 4 dny
- ad hoc úkoly (A) = 2 dny
- počet daňových přiznání ke zpracování = 40 (z toho 35/variantně 30 ke konkludentnímu vyměření (P₁); 3/variantně 7 sloučení s jedním dodatečným daňovým přiznáním (P₂); 2/variantně 3 sloučení se dvěma dodatečnými daňovými přiznáními (P₃))
- m₁ = 5 minut; m₂ = 20 minut; m₃ = 50 minut (viz údaje v tabulkách 4-6)

Výpočet časové dotace ve dnech (D):

$$D = C - (U + R + B + N + S + A)$$

$$D = 30 - (16 + 1 + 2 + 4 + 4 + 2) = 1 \text{ (den)}$$

Výpočet časové dotace v minutách (X); pracovní doba 8 hodin:

$$X = D \cdot 480$$

$$X = 1 \cdot 480 = 480 \text{ (minut)}$$

Výpočet zbývající kapacity správce skupiny (K):

$$K = X - [(P_1 \cdot m_1) + (P_2 \cdot m_2) + (P_3 \cdot m_3) + \dots \dots \dots (P_X \cdot m_X)]$$

$$K = 480 - [(35 \cdot 5) + (3 \cdot 20) + (2 \cdot 50)] = 145 \text{ (minut)}$$

variantně

$$K = 480 - [(30 \cdot 5) + (7 \cdot 20) + (3 \cdot 50)] = 40 \text{ (minut)}$$

Při první variantě zbývá do naplnění kapacity správce skupiny 145 minut, při druhé variantě 40 minut.

Stejným způsobem jako pro správce skupiny by bylo možné stanovit kapacitní možnosti pro vedoucího oddělení. Pracovní portfolio vedoucího oddělení je mnohem širší, než pracovní portfolio správce skupiny. Jelikož vedoucí oddělení má ve své gesci také vedení daňových kontrol a dalších postupů při správě daní a má i svoji vlastní pracovní náplň, bylo by stanovení časové dotace ve dnech (D) mnohem složitější a sestávalo by z více kritérií. K naplnění kapacit vedoucího oddělení by mohlo dojít dříve, protože v rámci oddělení pracují zpravidla dva správci skupiny.

Vyčíslení nákladů na šetření podnětu z kontrolního hlášení

Další úzkým místem vyměřovacího řízení při vyměřování kontrolních hlášení, tentokrát spíše pro daňový subjekt, je generování podnětů (nesrovnalostí) vzniklých porovnáním jednotlivých údajů uvedených v kontrolních hlášeních daňových subjektů – obchodních partnerů (viz kapitola 4.2.4 této diplomové práce).

Jak již bylo řečeno „po vygenerování podnětu správce skupiny nebo kontrolor zpravidla neformálně osloví daňový subjekt, objasní mu nesrovnalosti týkající se jednotlivých řádků kontrolního hlášení a čeká na reakci daňového subjektu. V některých případech je chyba objevena velmi rychle, ale může být zjištěna i chyba částečná, případně daňový subjekt potvrdí správnost svých údajů. Záleží také na aktivitě daňového subjektu, jestli se spojí se svým obchodním partnerem a transakci prověří společně s ním nebo zda údaje prověří jen na své straně. V případě, že nesrovnalost z podnětu není objasněna nebo je objasněna jen částečně, správce skupiny nebo kontrolor kontaktuje správce daně partnerského daňového subjektu, aby nesrovnalosti ověřil také na straně obchodního partnera daňového subjektu. Celý postup správce daně je dokumentován. Ověřování nesrovnalostí z kontrolních hlášení představuje často pracnou záležitost, v níž bývá zainteresováno více osob. Ve většině případů jdou chyby na vrub nepozornosti při zpracování kontrolních hlášení, daňových přiznání, případně na vrub nedokonalostem informačních systémů daňových subjektů, nebo jsou důsledkem nevhodného způsobu účtování transakcí.“

V následujících dvou tabulkách jsou vyčísleny náklady finanční správy a daňového subjektu při šetření podnětu z kontrolního hlášení, jehož výsledkem bylo vyměření úroku z prodlení u daňového subjektu podle ustanovení § 104 zákona o dani z přidané hodnoty. Doba trvání jednotlivých operací byla stanovena z vlastní zkušenosti - odhadem.

Tabulka 8: Náklady finanční správy při šetření podnětu z kontrolního hlášení

Druh nákladu	Sazba nebo počet	Doba trvání (v minutách)	Celkem Kč
Mzdové a další náklady finanční správy na správce skupiny – zpracování došlého podnětu a oslovení daňového subjektu	320 Kč/hodina	30	160
Mzdové a další náklady finanční správy na správce skupiny – vyhodnocení odpovědi daňového subjektu, vyhotovení záznamu a zadání do systému	320 Kč/hodina	60	320
Mzdové a další náklady finanční správy na správce skupiny – zpracování došlého podnětu a oslovení obchodního partnera daňového subjektu	320 Kč/hodina	30	160
Mzdové a další náklady finanční správy na správce skupiny – vyhodnocení odpovědi obchodního partnera, vyhotovení záznamu a zadání do systému	320 Kč/hodina	60	320
Mzdové a další náklady finanční správy na správce skupiny – vyhotovení rozhodnutí o vyměření úroku z prodlení, zadání do systému	320 Kč/hodina	30	160
Mzdové a další náklady finanční správy na vedoucí pracovníky – kontrola rozhodnutí o vyměření úroku z prodlení, případné vrácení k opravám, podpis rozhodnutí	320 Kč/hodina	30	160
Vyhotovení rozhodnutí v analogové podobě/elektronické podobě - (3 až 4 strany)	2 Kč/ formát A4 oboustranný	--	4,00/0,00
Poštovné/poštovní datová zpráva	1 zásilka	--	48,02/14,13
Celkem		240	1332,02/1294,13

Zdroj: vlastní zpracování z výše citovaných údajů

V případě mzdových nákladů podniku vynaložených na zaměstnance ekonomického oddělení podniku byly použity údaje Českého statistického úřadu o průměrných hrubých měsíčních mzdách za 3. čtvrtletí 2017 v peněžnictví a pojišťovnictví (48 969 Kč) [21] zvýšené o náklady na sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem. Průměrný počet odpracovaných hodin v měsíci byl stanoven na 168 hodin.

Tabulka 9: Náklady daňového subjektu (jeho obchodního partnera) při šetření podnětu z kontrolního hlášení

Druh nákladu	Sazba nebo počet	Doba trvání (v minutách)	Celkem Kč
Mzdové náklady podniku (pracovník ekonomického oddělení zpracovávající a předkládající doklady)	390,60 Kč/hodina	60	390,60
Poštovní datová zpráva	1 zásilka	--	0,00
Celkem		60	390,60

Zdroj: vlastní zpracování z výše citovaných údajů

Pozn.: Komunikace se státní správou prostřednictvím datové schránky je zdarma.

V následující tabulce jsou vyčísleny náklady daňového subjektu na každých 100 000 Kč nezaplacené daně ve výši stanovené dle § 252 daňového řádu od 1. 1. 2018, tedy „výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby [22] stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí“ [6] Počítá se 365 dnů úročení.

Tabulka 10: Náklady daňového subjektu v důsledku vyměření časového penále

Druh nákladu	Sazba	Doba trvání (ve dnech)	Celkem Kč
Úrok z prodlení za každých 100 000 Kč nezaplacené daně	14,5 % p. a.	1 den	39,7260

Zdroj: vlastní zpracování z výše citovaných údajů

Vyhodnocení údajů z Tabulek 8 až 10

V Tabulkách 8 až 10 byly vyčísleny náklady v Kč a časová dotace v minutách v případě generování podnětů vzniklých z párování údajů uvedených v kontrolních hlášeních daňových subjektů.

Na první pohled by se mohlo zdát, že náklady finanční správy při šetření generovaných podnětů převyšují náklady daňového subjektu, ale nemusí tomu tak být. V Tabulkách 8 až 10 je uveden příklad, v němž jsou obsaženy nejčastější typy nákladů, které mohou vzniknout finanční správě i daňovým subjektům. Je samozřejmé, že náklady jsou ve skutečnosti určeny typem a složitostí pochybení a na obou stranách se od příkladu uvedeného v tabulkách mohou značně lišit.

Navíc pro daňový subjekt (případně jeho obchodního partnera) jsou velmi nepříjemné vícenáklady, které by v případě uvedení správných údajů v řádných daňových tvrzeních nevznikly. Může se jednat zejména o výše citovaný úrok z prodlení nebo následky za porušení povinností souvisejících s podáváním kontrolního hlášení, tzn. pokuty dle ustanovení § 101h zákona o dani z přidané hodnoty, pokud daňový subjekt nedodrží lhůtu pro podání následného kontrolního hlášení, případně i jiné sankce. Podávání dodatečných nebo následných daňových tvrzení musí daňové subjekty věnovat velkou pozornost, neboť, jak již bylo uvedeno v předchozích kapitolách, liší se jak lhůty pro podání dodatečných a následných daňových tvrzení, tak povinné údaje v těchto tvrzeních obsažené (konkrétně – zda se podává celé tvrzení znovu nebo zda se vyplňují pouze údaje chybějící v řádném daňovém tvrzení). Např. vícenásobné podávání dodatečných daňových přiznání jde překvapivě často na vrub skutečnosti, že daňový subjekt v dodatečném daňovém přiznání vyplní všechny řádky znovu, ačkoliv má uvést pouze údaje chybějící, případně se znaménkem mínus uvést údaje přebývající.

5 Zhodnocení výsledků a doporučení

5.1 Vyměřovací proces

K vyhodnocení úzkých míst procesu vyměrování přiznání k dani z přidané hodnoty je třeba stanovit vícenáklady v Kč na tento proces za celý Specializovaný finanční úřad kumulovaně za celý rok. Vyhodnocení časové dotace na tento proces je naopak zřetelnější na jedno výkonové oddělení a jedno zdaňovací období (jeden měsíc). Ve výpočtech byly použity náklady účtované finanční správou při poskytování informací dle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím (Sazebník úhrad) v roce 2018 a expertní odhady.

Výpočet průměrného počtu vyměřených řádných daňových přiznání na dani z přidané hodnoty včetně zastavení doměřovacích řízení (při sloučení **jednoho řádného a jednoho dodatečného daňového přiznání**):

$$12 \cdot 12 \cdot 4 = 576$$

- počet zdaňovacích období za jeden rok - 12
- počet výkonových oddělení plně vyměřujících DPH viz kapitola 4.1 - 12
- průměrný počet sloučených vyměřovacích řízení za jedno zdaňovací období a jedno výkonové oddělení (stanoveno odhadem) – 4 (platí i pro výpočet časové dotace)

Náklady na konkludentní vyměření, viz Tabulka 5:

$$576 \cdot 53,32 = 30\,217,32 \text{ (Kč)}$$

Náklady na vyměření sloučením, viz Tabulka 4:

$$576 \cdot 240,67 = 138\,625,92 \text{ (Kč) v případě doručení písemností analogově}$$

$$576 \cdot 200,78 = 115\,649,28 \text{ (Kč) v případě doručení písemností elektronicky}$$

Časová dotace na konkludentní vyměření na jedno výkonové oddělení (správce skupiny) a jedno zdaňovací období, viz Tabulka 5:

$$10 \cdot 4 = 40 \text{ (minut)}$$

Časová dotace na vyměření sloučením na jedno výkonové oddělení (správce skupiny a vedoucí oddělení) a jedno zdaňovací období, viz Tabulka 4:

$$35 \cdot 4 = 140 \text{ (minut)}$$

Výpočet průměrného počtu vyměřených řádných daňových přiznání na dani z přidané hodnoty včetně zastavení doměřovacích řízení (při sloučení **jednoho řádného a dvou dodatečných daňových přiznání**):

$$12 \cdot 12 \cdot 2,5 = 360$$

- počet zdaňovacích období za jeden rok - 12
- počet výkonových oddělení plně vyměřujících DPH viz kapitola 4.1 - 12
- průměrný počet sloučených vyměřovacích řízení za jedno zdaňovací období a jedno výkonové oddělení (stanoveno odhadem) – 2,5 (platí i pro výpočet časové dotace)

Náklady na konkludentní vyměření, viz Tabulka 7:

$$360 \cdot 79,99 = 28\,796,40 \text{ (Kč)}$$

Náklady na vyměření sloučením viz Tabulka 6:

$$360 \cdot 536,01 = 192\,963,60 \text{ (Kč) v případě doručení písemností analogově}$$

$$360 \cdot 494,12 = 177\,883,20 \text{ (Kč) v případě doručení písemností elektronicky}$$

Časová dotace na konkludentní vyměření na jedno výkonové oddělení (správce skupiny) a jedno zdaňovací období, viz Tabulka 7:

$$15 \cdot 2,5 = 37,5 \text{ (minut)}$$

Časová dotace na vyměření sloučením na jedno výkonové oddělení (správce skupiny a vedoucí oddělení) a jedno zdaňovací období, viz Tabulka 6:

$$90 \cdot 2,5 = 225 \text{ (minut)}$$

Celkové vícenáklady za Specializovaný finanční úřad za jeden rok z výše uvedených operací:

$(138\,625,92 - 30\,217,32) + (192\,963,60 - 28\,796,40) = 272\,575,80$ (Kč) – zaslání písemností analogově

$(115\,649,28 - 30\,217,32) + (177\,883,20 - 28\,796,40) = 234\,518,76$ (Kč) – zaslání písemností elektronicky

Celkové vícenáklady za Specializovaný finanční úřad za jeden rok se pohybují mezi cca 234 519 Kč a 272 576 Kč. Na první pohled by se mohlo zdát, že se jedná o náklady zanedbatelné, ale uvědomíme-li si, že se jedná o vícenáklady na jeden druh operace, přičemž různých druhů operací je v systému ADIS prováděno minimálně několik desítek, je velice pravděpodobné, že neefektivních procesů bychom našli více, a zároveň Specializovaný finanční úřad je jedním z patnácti finančních úřadů v České republice a spravuje pouze okolo jednoho tisíce plátců daně z přidané hodnoty, byť největších a nejsložitějších, přičemž v celé republice bylo v roce 2016 aktivních tuzemských osob registrovaných jen k dani z přidané hodnoty cca 516 000, z toho právnických osob cca 236 000, [17] je zřejmé, že republikové vícenáklady se mohou pohybovat v řádech až desítek miliónů korun za rok. Je však nutné si uvědomit, že na ostatních finančních úřadech by bylo nutné použít pro výpočty modifikovanou metodiku kvůli jiné struktuře daňových subjektů.

Celkové nucené navýšení časové dotace na jedno výkonové oddělení a jedno zdaňovací období z výše uvedených operací:

$(140 - 40) + (225 - 37,5) = 287,5$ (minut) = **4 hodiny 47, 5 minuty**

Z výše uvedeného výpočtu vyplynulo, že průměrná časová ztráta na oddělení (na správce skupiny a vedoucího oddělení) za jeden měsíc činí 4 hodiny 47,5 minuty, přičemž většina času připadá na monotónní a neproduktivní mechanickou činnost (sčítání údajů z jednotlivých řádků daňových přiznání) s velkým rizikem chybovosti.

Dále z výpočtů provedených v kapitole číslo 4.2.6 této diplomové práce vyplynulo, že správce skupiny má na „čistě technické“ vyměření daňových přiznání k dani z přidané hodnoty přibližně jeden den, tedy osm hodin času. Zároveň je zřejmé, že v případě

vyměrování cca čtyřiceti přiznání k dani z přidané hodnoty, z toho sedmi vyměřených sloučením s jedním dodatečným daňovým přiznáním a tři se dvěma dodatečnými daňovými přiznáními, zbývá do naplnění celkové pracovní kapacity správce skupiny pouze cca čtyřicet minut.

Tato situace vede ke zbytečnému v každém měsíci se opakujícímu stresu a únavě zaměstnanců finanční správy a nebezpečí vícenákladů v případě nesprávného vyměření daně (placení penále ze strany finanční správy).

Doporučení k procesu vyměrování

Zadat zpracování případové studie ke zmapování veškerých neefektivit v rámci pracovních procesů s informačním systémem ADIS, provést finanční analýzu a výsledky porovnat s náklady na zavedení buď zcela nového daňového informačního systému finanční správy, nebo na upgrade stávajícího systému. Přitom je třeba přihlídnout k výhodám a nevýhodám těchto řešení a dále k plánovanému zavedení procesu tzv. samovyměření, vše v kontextu se zněním daňových zákonů, zejména zněním daňového řádu. Plánovaný proces samovyměření nebyl dosud veřejně představen, takže je velmi těžké predikovat, jaké nároky tento proces přinese jak v oblasti technické, tak v oblasti budoucího znění právních norem.

5.2 Proces zpracování kontrolních hlášení

Jak již bylo řečeno v kapitole číslo 4.2.6 této diplomové práce, „ve většině případů jdou chyby na vrub nepozornosti při zpracování kontrolních hlášení, daňových přiznání, případně na vrub nedokonalostem informačních systémů daňových subjektů, nebo jsou důsledkem nevhodného způsobu účtování transakcí.“ Další vícenáklady pro daňové subjekty představují zejména úroky z prodlení nebo následky za porušení povinností souvisejících s podáváním kontrolního hlášení, tzn. pokuty dle ustanovení § 101h zákona o dani z přidané hodnoty, pokud daňový subjekt nedodrží lhůtu pro podání následného kontrolního hlášení, případně i jiné sankce.

Doporučení k procesu zpracování kontrolních hlášení

Pro daňové subjekty je důležité udržovat v pořádku vstupní databáze jejich informačních systémů. Dále věnovat pozornost změnám daňových zákonů, zejména požadovanému obsahu daňových tvrzení a lhůtám pro podání těchto tvrzení, a také správnému způsobu účtování transakcí s ohledem na údaje exportované z informačních systémů do formulářů kontrolních hlášení. Správné způsoby účtování transakcí a vyplňování formulářů daňových tvrzení pak mohou daňové subjekty zakotvit ve svých interních směrnících.

Ze strany finanční správy je nutné věnovat větší pozornost vývoji uživatelsky přívětivějších aplikací pro daňové subjekty, zejména interaktivních formulářů „na míru“ s předvyplněnými údaji, aby byla eliminována chybovost a byla pokutována a penalizována skutečná pochybení a nikoliv pochybení spíše formálního charakteru.

6 Závěr

V současné době bouřlivého rozvoje informačních technologií se státní správa musí velice rychle orientovat v nových trendech tohoto oboru, neboť by jinak nemohla stoprocentně plnit úkoly, pro které byla zřízena. Ve Finanční správě České republiky probíhá elektronizace ve více oblastech. Jednou z nejvýznamnějších oblastí je vyměřování daní a správa elektronických písemností - spisová služba. Trend podávání písemností v elektronické podobě se objevil ve Finanční správě České republiky po roce 2000 a od té doby stále více graduje. Je to logické, protože pouze touto cestou bylo možno odstranit zdoluhavé ruční přepisování dat z daňových tvrzení do informačního systému ADIS k jejich dalšímu zpracování sloužícímu pro výběr daní.

Informační systém Finanční správy České republiky je spolehlivý, ale zastaralý, a ani systémy daňových poplatníků nejsou zcela ideální, co se týká automatického zpracování výstupů pro potřeby finanční správy. Ve Finanční správě České republiky například chybí propracovaná modulová výstavba informačního systému, některé úlohy a úkony nejsou zcela zautomatizovány, a ne vždy dochází k přenosu dat na všechna potřebná místa systému. Také chybí interaktivní formuláře cílené individuálně na jednotlivé klienty finanční správy (daňové subjekty). To brání dalšímu zefektivnění procesů vyměřování a doměřování daní, ale samozřejmě i dalších procesů, jejichž analýza nebyla předmětem této diplomové práce. Rovněž využití informačních systémů k pouhému výběru daní není zcela efektivní. Je třeba, aby tyto systémy sloužily potřebám státu k provádění sofistikovaných daňových analýz, k informování o stavu a vývoji ekonomických ukazatelů národního hospodářství a v neposlední řadě k potřebám managementu finanční správy pro správný výběr a formování strategií činnosti finanční správy. Stejně tak si široká daňová veřejnost zaslouží, aby jí byly informační systémy finanční správy nápomocny v plnění jejich pravidelných povinností vůči státní pokladně.

Cílem diplomové práce bylo navržení opatření vedoucích k zefektivnění vybraných procesů vyměřování při správě daní.

V teoretické části diplomové práce byla popsána správa daní v České republice od roku 2012 včetně vzniku, postavení a kompetencí Specializovaného finančního úřadu, průběh nalézacího řízení a další vybraná ustanovení daňového řádu a vybraná ustanovení zákona

o dani z přidané hodnoty. Dále byla popsána podstata procesu, procesního řízení, postup při provádění procesní analýzy a modelování procesů.

V praktické části diplomové práce byla formulována organizace správy daní na Specializovaném finančním úřadu, byl vytvořen model tvorby přidané hodnoty části nalézacího řízení a za pomoci metodiky ARIS byla provedena analýza vyměřovacího a částečně doměřovacího řízení na dani z přidané hodnoty. Nejprve byly vymodelovány jednotlivé procesy vyměrování přiznání k dani z přidané hodnoty včetně zakomponování zastavení doměřovacího řízení u dodatečných daňových přiznání podaných před vyměřením daně z přidané hodnoty. Poté byly vymodelovány procesy vyměrování kontrolních hlášení a doměrování následných kontrolních hlášení včetně procesu vyřizování podnětů vzniklých při vyměrování kontrolních hlášení. Následně byly vymodelovány procesy vyměrování souhrnných hlášení a částečně doměrování následných souhrnných hlášení. Výstupem těchto procesů byla identifikace úzkých míst procesů vyměřovacího řízení daně z přidané hodnoty. Poté byly vypočteny nákladové položky a časové dotace v úzkých místech sledovaných procesů.

Jelikož byly zjištěny nákladové i časové neefektivit, byly formulovány možnosti vedoucí k zefektivnění a optimalizaci zkoumaných procesů. Bylo doporučeno zadat zpracování případové studie ke zmapování veškerých neefektivit v rámci pracovních procesů s informačním systémem ADIS, provést finanční analýzu a výsledky porovnat s náklady na zavedení buď zcela nového daňového informačního systému finanční správy, nebo na upgrade stávajícího systému. Přitom je třeba přihlídnout ke všem výhodám a nevýhodám těchto řešení a dále k plánovanému zavedení procesu tzv. samovyměření, vše v kontextu se zněním daňových zákonů, zejména znění daňového řádu. Při vývoji nového systému je nutné věnovat větší pozornost vývoji uživatelsky přívětivějších aplikací pro daňové subjekty, zejména interaktivních formulářů „na míru“ s předvyplněnými údaji, aby byla eliminována chybovost a byla pokutována a penalizována skutečná pochybení a nikoliv pochybení spíše formálního charakteru.

Pro daňové subjekty je důležité udržovat v pořádku vstupní databáze jejich informačních systémů. Dále věnovat pozornost změnám daňových zákonů, zejména požadovanému obsahu daňových tvrzení a lhůtám pro podání těchto tvrzení, a také správnému způsobu účtování transakcí s ohledem na údaje exportované z informačních systémů do formulářů

kontrolních hlášení. Správné způsoby účtování transakcí a vyplňování formulářů daňových tvrzení pak mohou daňové subjekty zakotvit ve svých interních směrnících.

7 Seznam použitých zdrojů

- [1] Česko. Zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů.
- [2] FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2012* [online]. [cit. 2017-07-08]. Dostupné z WWW: <<http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocnizpravy-a-souvisejici-dokumenty/2012>>.
- [3] Česko. Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů.
- [4] FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2013* [online]. [cit. 2017-07-08]. Dostupné z WWW: <<http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocnizpravy-a-souvisejici-dokumenty/2013>>.
- [5] Česko. Vyhláška č. 48/2012 Sb., o územních pracovištích finančních úřadů, která se nenacházejí v jejich sídlech.
- [6] Česko. Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.
- [7] Česko. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.
- [8] KOBÍK Jaroslav, KOHOUTKOVÁ Alena. *Daňový řád s komentářem*. 1. vyd. Olomouc: Anag, 2010. 959 s. ISBN 978-80-7263-616-7.
- [9] FINANČNÍ SPRÁVA [online]. (PDF). [cit. 2017-08-19]. Dostupné z WWW: <www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/2016_Informace-GFR-k-neucinnosti-podani.pdf>.
- [10] GRASSEOVÁ Monika, DUBEC Radek, HORÁK Roman. *Procesní řízení ve veřejném sektoru: Teoretická východiska a praktické příklady*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2008. 266 s. ISBN 978-80-251-1987-7.

- [11] BASL Josef, TŮMA Miroslav, GLASL Vít. *Modelování a optimalizace podnikových procesů*. 1. vyd. Západočeská univerzita v Plzni, 2002. 140 s. ISBN 80-7082-936-2.
- [12] ŠMÍDA Filip. *Zavádění a rozvoj procesního řízení ve firmě*. 1. vyd. Praha: Grada, 2007. 300 s. ISBN 978-80-247-1679-4.
- [13] *ARIS - METODICKÁ PŘÍRUČKA*. IDS Scheer AG, 1997 -2000. 151 s.
- [14] ŘEPA Václav. *Podnikové procesy: Procesní řízení a modelování*. 2. vyd. Praha: Grada, 2007. 288 s. ISBN 978-80-247-2252-8.
- [15] SVĚT PRODUKTIVITY [online]. [cit. 2017-08-19]. Dostupné z WWW: <<http://www.svetproduktivity.cz/slovník/DMAIC-Model-řízení-Six-Sigma-projektu.htm>>.
- [16] FINANČNÍ SPRÁVA. *Organizační řád FS ČR* [online]. [cit. 2018-01-30]. Dostupné z WWW: <<http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/organizacni-rad-fs-cr>>.
- [17] FINANČNÍ SPRÁVA. *Počet daňových subjektů dle FÚ. Rok 2016* [online]. [cit. 2017-07-06]. Dostupné z WWW: <<http://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-registru-danovych-subjektu>>.
- [18] SPECIALIZOVANÝ FINANČNÍ ÚŘAD. *Písemné sdělení č. j. 11353/18/4000-00061-200168*. Praha: Specializovaný finanční úřad, 2018-01-22.
- [19] FINANČNÍ SPRÁVA. *Sazebník úhrad* [online]. [cit. 2018-01-21]. Dostupné z WWW: <<http://www.financnisprava.cz/cs/informace-podle-zakona-106-1999sb/sazebnik-uhrad>>.
- [20] ČESKÁ POŠTA [online]. [cit. 2018-01-28]. Dostupné z WWW: <<https://www.ceskaposta.cz/sluzby/egovernment/doplnkove-sluzby-k-datovym-schrankam/postovni-datova-zprava#4>>.
- [21] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD [online]. [cit. 2018-01-29]. Dostupné z WWW: <<https://www.czso.cz/csu/czso/cri/prumerne-mzdy-3-ctvrtleti-2017>>.
- [22] ČESKÁ NÁRODNÍ BANKA [online]. [cit. 2018-01-31]. Dostupné z WWW:

< https://www.cnb.cz/cs/faq/jak_se_vyvijela_dvoutydenni_repo_sazba_cnb.html>.

8 Seznam příloh

Příloha č. 1: Schéma č. 1 - Organigram Specializovaného finančního úřadu

Příloha č. 2: Schéma č. 3 - Model postupu tvorby přidané hodnoty

Příloha č. 3: Schéma č. 4 - Procesní diagram zahájení a průběhu vyměření přiznání k dani z přidané hodnoty

Příloha č. 4: Schéma č. 6 - Procesní diagram vyměření řádného přiznání k dani z přidané hodnoty v případě podání dodatečného přiznání k dani z přidané hodnoty

Příloha č. 5: Schéma č. 7 - Procesní diagram zahájení a průběhu vyměření kontrolního hlášení

Příloha č. 6: Schéma č. 8 - Procesní diagram zahájení a průběhu doměření následného kontrolního hlášení

Příloha č. 7: Schéma č. 9 - Procesní diagram zahájení a průběhu vyměření souhrnného hlášení

Příloha č. 8: Schéma č. 10 - Procesní diagram zahájení a průběhu vyměření následného souhrnného hlášení