

**Česká zemědělská univerzita v Praze**

**Provozně ekonomická fakulta**

**Katedra práva**



**Bakalářská práce**

**Daňová kontrola v praxi**

**Michaela Černá**

© 2021 ČZU v Praze



# ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Michaela Černá

Veřejná správa a regionální rozvoj – k.s. Litoměřice

Název práce

**Daňová kontrola v praxi**

Název anglicky

**Tax control in practice**

---

### Cíle práce

Cílem teoretické části bakalářské je podat ucelený teoretický přehled o problematice daňové kontroly, tak aby mohla být následně aplikována analytická část práce. V rámci teoretické části zpracována, jednotlivá ustanovení zákona č. 280/2009 Sb. daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "daňový řád"), který stanoví postupy správce daně v rámci vedeného daňového řízení a tedy i dodatečného stanovení daně při samotné daňové kontrole. Dále jsou charakterizovány ustanovení zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon o dani z přidané hodnoty"), judikatura související s danou problematikou.

Cílem analytické části bakalářské práce je popis průběhu daňové kontroly u konkrétní obchodní korporace, provedený správcem daně. Na základě identifikování problémů zjištěných v rámci vedeného daňového řízení bude navržen postup vedoucí k odstranění těchto problémů, tak aby mohl být naplněn základní účel daňového řádu, kterým je správné zjištění a stanovení daně a zabezpečení jejich úhrady.

### Metodika

Teoretická část práce bude zpracována na základě poznatků, které budou získány analýzou právních předpisů, rozsudků krajských soudů, případně Nejvyššího správního soudu v České republice, odborné literatury a dále budou použity metody výkladu právních ustanovení, vztahující se k dané problematice.

V praktické části práce bude použita metoda analýzy získaných údajů a metoda komparace. Získané informace s danou problematikou související budou shrnuty metodou shrnutí výsledků. Na závěr budou vyhodnoceny zjištěné skutečnosti a navrženy možnosti řešení nedostatků.

**Doporučený rozsah práce**

30-40

**Klíčová slova**

daňová kontrola, daňový řád, správce daně, daňové řízení, důkazní prostředky, dokazování, svědek

---

**Doporučené zdroje informací**

KOBÍK, Jaroslav, KOHOUTKOVÁ, Alena, 2013, Daňový řád s komentářem. Olomouc: ANAG, ISBN: 978-80-7263-769-0

KOBÍK, Jaroslav, KOHOUTKOVÁ, Alena, 2016, Další oblíbené omyly daňových subjektů a správců daně a jejich možná řešení. Praha: Wolters Kluwer, ISBN: 978-80-7552-128-6

KOBÍK, Jaroslav, 2014, Oblíbené omyly daňových subjektů a správců daně a jejich možná řešení. Praha: Wolters Kluwer. ISBN: 978-80-7478-047-9

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

PITNER, Ladislav, 2017, Daň z přidané hodnoty s komentářem: k 1.7.2017. Olomouc: ANAG, ISBN: 978-80-7554-089-8

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

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

ZATLOUKAL, Tomáš, 2011, Daňová kontrola v širších souvislostech. 2. přepracované vydání. Praha: C.H.Beck. ISBN: 978-80-7400-366-0

---

**Předběžný termín obhajoby**

2020/21 LS – PEF

**Vedoucí práce**

Ing. JUDr. Eva Daniela Cvík, Ph.D. et Ph.D.

**Garantující pracoviště**

Katedra práva

---

Elektronicky schváleno dne 22. 9. 2020

**JUDr. Jana Borská, Ph.D.**

Vedoucí katedry

---

Elektronicky schváleno dne 19. 10. 2020

**Ing. Martin Pelikán, Ph.D.**

Děkan

V Praze dne 02. 11. 2020

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Daňová kontrola v praxi" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucí bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 19. února 2021

---

## **Poděkování**

Ráda bych touto cestou poděkovala vedoucí bakalářské práce JUDr. Evě Cvik, Ph.D. et Ph.D., za odborné vedení, vstřícné jednání, připomínky a cenné rady, které mi poskytla při zpracování mé bakalářské práce.

# Daňová kontrola v praxi

## Abstrakt

Bakalářská práce se zabývá problematikou daňové kontroly a jejím procesem a to zejména z pohledu správce daně.

V teoretické části práci je stručně definován samotný systém daní, zásadní ustanovení zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů a jednotlivé fáze daňového řízení provázející daňovou kontrolu. Následně jsou popsána některá ustanovení zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Vlastní práce pak obsahuje přehled některých dat získaných z dokumentu zpracovaného Finanční správou České republiky za rok 2019. Dále je zde představen model daňové kontroly, na základě kterého je pak poukázáno na některé problémy, které ztěžují provádění daňových kontrol.

Závěr práce obsahuje návrh řešení problémových situací, které by mohly přispět k zefektivnění samotného procesu daňové kontroly, které by mělo následně pozitivní přínos pro státní rozpočet.

**Klíčová slova:** daňová kontrola, daňový řád, správce daně, daňový subjekt, daňové řízení, protokol, důkazní prostředky, dokazování, svědek

# Tax control in practice

## Abstract

The bachelor's thesis deals with the issue of tax control and the process itself, especially from the perspective of the tax administrator.

The theoretical part of the thesis introduces the tax system itself, the essential provisions of Act No. 280/2009 Coll. Tax regulations, as amended and the individual stages of tax proceedings accompanying tax control. The next section describes some provisions of Act No. 235/2004 Coll., about value added tax, as amended.

The work itself contains an overview of some data obtained from a document processed by the Financial Administration of the Czech Republic for 2019. In the next part of the thesis the model of tax control is introduced which points to some issues which make it difficult to carry out tax audits.

The conclusion of the thesis contains a proposal for solving problem situations which could contribute to streamlining the single tax control process which could have a positive impact on the state budget.

**Keywords:** tax control, tax order, tax administrator, taxpayer, tax proceedings, protocol, evidentiary means, proving, witness, The bachelor's thesis  
Tax control in practice



# Obsah

<b>1</b>	<b>Úvod</b> .....	<b>12</b>
<b>2</b>	<b>Cíl práce a metodika</b> .....	<b>13</b>
2.1	Cíl práce .....	13
2.2	Metodika .....	13
<b>3</b>	<b>Teoretická východiska</b> .....	<b>14</b>
3.1	Historie vzniku daní .....	14
3.2	Definice daně a funkce daní .....	15
3.3	Daňová soustava.....	15
3.4	Způsob výběru daní.....	16
3.5	Daňový systém v České republice .....	17
3.5.1	Přímé daně .....	18
3.5.2	Nepřímé daně .....	18
3.5.3	Daň z přidané hodnoty .....	19
3.6	Správní orgány .....	20
3.7	Vymezení základních pojmů z procesního předpisu, vztahující se k daňové kontrole .....	20
3.7.1	Daňový řád.....	21
	Předmět a účel správy daní .....	21
	Zásady a principy upravené daňovým řádem .....	21
	Správce daně .....	23
	Pravomoc správce daně .....	23
	Úřední osoby.....	23
	Dožádání .....	23
	Daňový subjekt .....	23
	Zmocněnec.....	24
	Povinnost mlčenlivosti.....	24
	Protokol.....	24
	Úřední záznam .....	24
	Vyhledávací činnost.....	24
	Místní šetření .....	25
	Daňová kontrola.....	25
	Postup k odstranění pochybností .....	25
	Dokazování .....	25
	Důkazní prostředky .....	26
	Svědci.....	26
3.8	Fáze daňového řízení v rámci vedené daňové kontroly .....	26
3.8.1	Příprava na daňovou kontrolu.....	26
3.8.2	Zahájení daňové kontroly .....	27
3.8.3	Průběh daňové kontroly .....	28

3.8.4	Dokazování .....	30
3.8.5	Ukončení daňové kontroly .....	32
3.9	Vymezení základních pojmů z hmotného předpisu zákona o dani z přidané hodnoty .....	33
3.9.1	Zákon o dani z přidané hodnoty .....	33
	Předmět daně .....	33
	Osoby povinné k dani .....	33
	Plátcí .....	34
	Dodání zboží .....	34
	Daňové doklady a náležitosti daňových dokladů .....	34
	Základ daně .....	35
	Sazba daně .....	35
	Daň na výstupu a na vstupu .....	35
	Nárok na odpočet daně a podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně .....	36
	Režim přenesení daňové povinnosti .....	36
	Evidence pro účely daně z přidané hodnoty .....	36
	Kontrolní hlášení .....	36
3.10	Daňový únik .....	37
<b>4</b>	<b>Vlastní práce .....</b>	<b>38</b>
4.1	Přehled údajů z Výroční zprávy Finanční správy České republiky .....	38
4.1.1	Výše inkasa do státního rozpočtu dle druhu příjmů .....	38
4.1.2	Vývoj inkasa na dani z přidané hodnoty .....	39
4.1.3	Přehled provedených daňových řízení s fiskálním účinkem .....	40
4.1.4	Srovnání výsledků daňových kontrol na dani z přidané hodnoty .....	42
4.2	Modelový příklad provedené daňové kontroly .....	43
4.2.1	Analyticko – vyhledávací činnost před zahájením daňové kontroly .....	44
4.2.2	Zahájení daňové kontroly a předložení dokladů .....	44
4.2.3	Kontrola dokladů .....	45
4.2.4	Dokazovací řízení a hodnocení důkazních prostředků .....	45
4.2.5	Seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění a předání zprávy o daňové kontrole .....	47
4.2.6	Přehled jednotlivých úkonů uskutečněných v rámci daňové kontroly .....	48
4.3	Shrnutí praktické části .....	51
<b>5</b>	<b>Diskuze a návrh řešení .....</b>	<b>52</b>
5.1	Zhodnocení údajů z výroční zprávy Finanční správy České republiky .....	52
5.2	Zhodnocení modelového příkladu daňové kontroly .....	52
5.3	Zhodnocení průběhu daňového řízení a návrh řešení problémů .....	53
5.4	Návrh řešení .....	53
5.4.1	Zahájení daňové kontroly .....	53
5.4.2	Zpřísnění úpravy daňového řádu .....	53

5.4.3	Režim přenesení daňové povinnosti .....	54
5.4.4	Právní normy.....	54
5.4.5	Změna legislativy v případě zápisů do veřejných rejstříků .....	55
<b>6</b>	<b>Závěr.....</b>	<b>56</b>
<b>7</b>	<b>Seznam použitých zdrojů.....</b>	<b>58</b>

## **Seznam obrázků**

Obrázek 1 - Daně daňového systému České republiky .....	18
Obrázek 2 – Přímé daně v České republice .....	19
Obrázek 3 – Nepřímé daně v České republice .....	20

## **Seznam tabulek**

Tabulka 1 – Základní údaje o daňových povinnostech a objemu inkasa na vybraných druzích daňových příjmů k 31. 12. 2019 v mil. Kč .....	39
Tabulka 2 – Vývoj inkasa na dani z přidané hodnoty v mil. Kč .....	40
Tabulka 3 – Počet a výsledky daňových kontrol k 31. 12. 2019 v tis. Kč .....	41
Tabulka 4 – Srovnání počtu provedených kontrol na dani z přidané hodnoty, včetně doměřené daně za období 2015 – 2019 .....	43

## **Seznam grafů**

Graf 1 – Vývoj inkasa na dani z přidané hodnoty v mil. Kč .....	40
Graf 2 – Podíl kontrol dle jednotlivých daní .....	42
Graf 3 – Podíl doměřené daně na jednotlivých daní .....	42
Graf 4 – Počet evidovaných daňových subjektů za období 2015 – 2019 .....	43
Graf 5 – Počet kontrol za období 2015 -2019 .....	44
Graf 6 – Doměřeno z kontrol za období 2015 – 2019 .....	45

## **Seznam použitých zkratk**

DPH – daň z přidané hodnoty

# 1 Úvod

Daňová problematika vždy byla a vždy bude diskutovaným tématem. Z jakého důvodu? Je to zejména tím, že s placením daní se během svého života setkává každý z nás. Ať už se jedná o osoby zaměstnané v pracovně právním vztahu, podnikající osoby případně vlastníky nemovitého majetku. Daň ovšem dopadá i na další osoby, které nemusí nutně zapadat do výčtu výše uvedených osob. Každý člověk totiž nakupuje spotřební zboží a služby, jejichž součástí pořizovací ceny je daň z přidané hodnoty. Z výše uvedeného je tedy zřejmé, že daň a to ať už v jakékoli formě platíme všichni. Co ovšem není už tak jednoznačné, zda všichni platí daň v té správné výši. Vyhnutí se povinnosti placení daní a to zákonným či nezákonným způsobem může být způsobeno několika důvody, například snahou rychlého zbohatnutí, získání výhod v konkurenčním prostředí, absencí morálních zásad, případně nesouhlas s formou přerozdělováním veřejných rozpočtů.

Přestože placení daní nikdy nebude patřit mezi oblíbené povinnosti člověka, měli bychom si uvědomit, že právě daňové příjmy tvoří největší část příjmu státního rozpočtu, jejichž následné přerozdělení umožňuje státu zajištění veřejných financí, mezi které patří financování sociální politiky, zdravotnictví, vzdělávání, bezpečnosti a dalších oblastí fungování státu. Zajištění fungování těchto sektorů je přínosem pro každého z nás. Nedostatek daňových příjmů do státního rozpočtu může způsobit snížení ekonomického růstu země a snížení růstu životní úrovně veškerého obyvatelstva.

Přestože Česká republika v několika minulých letech zavedla několik účinných nástrojů v boji proti daňovým únikům, mezi kterými můžeme například uvést režim přenesení daňové povinnosti, kontrolní hlášení, souhrnné hlášení, elektronická evidence tržeb, je si uvědomit, že do budoucna bude zapotřebí hledat další nové nástroje, které budou zlepšovány a umožní účinně bojovat, proti případným daňovým únikům. Závěrem je nutné uvést, že prioritou žádného státu není zvyšování daňového břemene poplatníků, nýbrž zavedení takových nástrojů a opatření, kterými by došlo ke spravedlivému nastavení výběru daní a snížení případných daňových úniků.

## **2 Cíl práce a metodika**

### **2.1 Cíl práce**

Cílem teoretické části bakalářské práce je jednak definovat některá vybraná ustanovení procesního a hmotného předpisu, kterým jsou daňový řád a dále pak zákon o dani z přidané hodnoty. Dále jsou v této části bakalářské práce, blíže vysvětleny jednotlivé fáze daňového řízení, které jsou zásadní pro proces daňové kontroly.

V části vlastní práce je pak na demonstrativním příkladu představena situace konkrétní daňové kontroly, s aplikací procesních postupů. Hlavním cílem vlastní práce je poukázání na některá úskalí a nedostatky, které mohou v rámci vedeného daňového řízení nastat. V závěru práce jsou učiněny návrhy a doporučení, které by případně mohly vést ke zlepšení předmětné problematiky.

### **2.2 Metodika**

V teoretické části dojde pomocí výkladové metody k rozboru jednak procesního zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů a dále pak k rozboru hmotného zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Dále pak budou uvedeny odkazy na odbornou literaturu, která blíže specifikuje předmětnou problematiku.

V části vlastní práce je pak na modelové případu daňové kontroly, zaměřené na procesní postup v rámci vedeného daňového řízení použita metoda analýzy a metoda komparace. Získané informace jsou pak shrnuty do výsledků, které jsou vyhodnoceny a následně jsou navržena případná doporučení, která by mohla vést k efektivnějšímu vedení daňové kontroly a k eliminaci daňových úniků.

### 3 Teoretická východiska

Obsahem této kapitoly bude přiblížení samotné problematiky daní. Dále pak budou definovány základní pojmy procesních a hmotných právních předpisů vztahující se k daňové kontrole.

#### 3.1 Historie vzniku daní

Zmínku o vytvoření důmyslných daňových systémů lze objevit již ve starověku a středověku. Například Římané vybírali daně na obsazovaných územích tak usilovně, že kvůli nim a kvůli evidenci bojeschopných mužů rozvinuli dokonalý systém pravidelného sčítání lidu. Zmínka o pravidelném sčítání lidu se taktéž objevuje i v nejnámějším biblickém příběhu, který pojednává o narození Ježíše. Tento příběh vypráví o Josefovi a Marii, kteří se museli dostavit do rodného města, právě za účelem sčítání lidu, tedy, za účelem daňovým, kde se jim při této příležitosti ve chlévě narodil Ježíš.<sup>1</sup>

Každý stát, přestože byl ve své historii zastupován kýmkoliv, vždy cítil potřebu zabezpečovat / financovat určité své potřeby a to jednak od obrany země až po provoz panovníkova dvora a současně vytvářet rezervy na horší časy, období neúrod, válek apod. Tyto potřeby ovšem nebylo možno zabezpečit, bez vymezení základních předpokladů, určujících kdo, kdy a kolik přispěje do společné pokladny. Na základě těchto skutečností začala státní moc zavazovat jednotlivce k převzetí vymezeného podílu na úhradě společných potřeb. S tímto ovšem došlo i k vynucování povinnosti výběru daní ze strany státu a to mnohdy i násilnou cestou. I přes mnohdy komplikovaný vývoj týkající se vzniku a výběru daní, lze jednoznačně říci, že v současné moderní společnosti, povinnost platit daň sice omezuje svobodné rozhodování jednotlivce, avšak placení daní patří mezi základní občanské povinnosti.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, c2009. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-7357-423-9.

<sup>2</sup> *Slabikář finanční gramotnosti: Učebnice základních 7 modulů finanční gramotnosti*. COFET, 2009. ISBN 80-254-4207-4.

## 3.2 Definice daně a funkce daní

Daň je obvykle definována jako povinná, zákonem uložená platba do veřejného rozpočtu, která je neúčelová, neekvivalentní, nenávratná a pravidelně opakující se. Daň lze uložit pouze zákonem, přičemž tato skutečnost vyplývá z článku 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod.<sup>3</sup>

Zcela jednoznačně lze říci, že daně jsou důležitým nástrojem ekonomické politiky státu, přičemž se od nich požaduje mnohem více, než jen plnit veřejné rozpočty. Moderní daň plní nebo mohou plnit celou řadu funkcí, mezi nejdůležitější funkce patří funkce fiskální, alokační, redistribuční, stimulační a stabilizační.<sup>4</sup>

## 3.3 Daňová soustava

Daňovou soustavou, daňovým systémem daného státu rozumíme souhrn všech daní, které v daném státě existují. Daňová soustava zabezpečuje plnění jednotlivých funkcí daní, neboť každá daň v této soustavě se chová odlišně a jiným způsobem zajišťuje splnění požadavků na tuto soustavu kladených.<sup>5</sup>

S celkovou daňovou povinností, souhrnem všech daní, které je subjekt povinen odvést, souvisí pojem daňová kvóta. Daňová kvóta je podíl vybraných daní na hrubém domácím produktu. Je to jeden z ukazatelů, sloužící i k mezinárodnímu srovnání, vypovídající o tom, jak velký díl vytvořeného produktu se přerozděluje přes veřejné rozpočty a tedy nezůstává těm, co důchod vytvořili, ale rozděluje se prostřednictvím veřejných fondů na daňovém principu.<sup>6</sup>

Ekonomická teorie klade na daňovou soustavu hned několik požadavků, zajišťující efektivnost zdanění. Základní požadavky kladené na dobrý daňových systém přitom jsou:

---

<sup>3</sup> KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014. Právo a management. ISBN 978-80-87974-06-3.

<sup>4</sup> VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR*. V Praze: 1. VOX, [1997]-. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

<sup>5</sup> KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014. Právo a management. ISBN 978-80-87974-06-3.

<sup>6</sup> KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014. Právo a management. ISBN 978-80-87974-06-3.

- zabezpečení dostatečného daňového výnosu
- daňová spravedlnost
- daňová efektivnost
- právní perfektnost
- jednoduchost a srozumitelnost
- transparentnost
- pružnost
- předvídatelnost
- odolnost proti daňovým únikům.<sup>7</sup>

### 3.4 Způsob výběru daní

Správné stanovení výše daně ovšem ještě nezaručí, že daň bude řádně vybrána. Je zcela nezbytné stanovit způsob výběru daní, který musí být uzákoněn a současně musí být nastaveny jednotlivé postupy, kterými se daň dostane od daňového subjektu ke správci daně a od správce daně do příslušného veřejného rozpočtu. Pravidla pro výběr těchto daní je velmi citlivou záležitostí, neboť na straně jedné musí stát zabezpečit dostatečně plynulý tok veřejných příjmů, tak aby mohl financovat veřejné výdaje a na straně druhé, by výběr daní měl co nejméně omezit daňové subjekty. Výběr daní by tak měl být spojen s co nejmenšími administrativními náklady a měl by být pro daňové subjekty pohodlný.<sup>8</sup> Lze tedy říci, že o výši daně na základě stanovených pravidel rozhoduje stát, ovšem výpočet výše daně je povinností daňového subjektu. Daňový subjekt má rovněž povinnost sdělit správci daně skutečnosti nutné pro stanovení daně a to zpravidla prostřednictvím předepsaných formulářů – daňových tvrzení a to v termínu stanovené daňovým zákonem.<sup>9</sup>

<sup>7</sup> VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR*. V Praze: 1. VOX, [1997]-. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

<sup>8</sup> VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR*. V Praze: 1. VOX, [1997]-. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

<sup>9</sup> VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR*. V Praze: 1. VOX, [1997]-. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

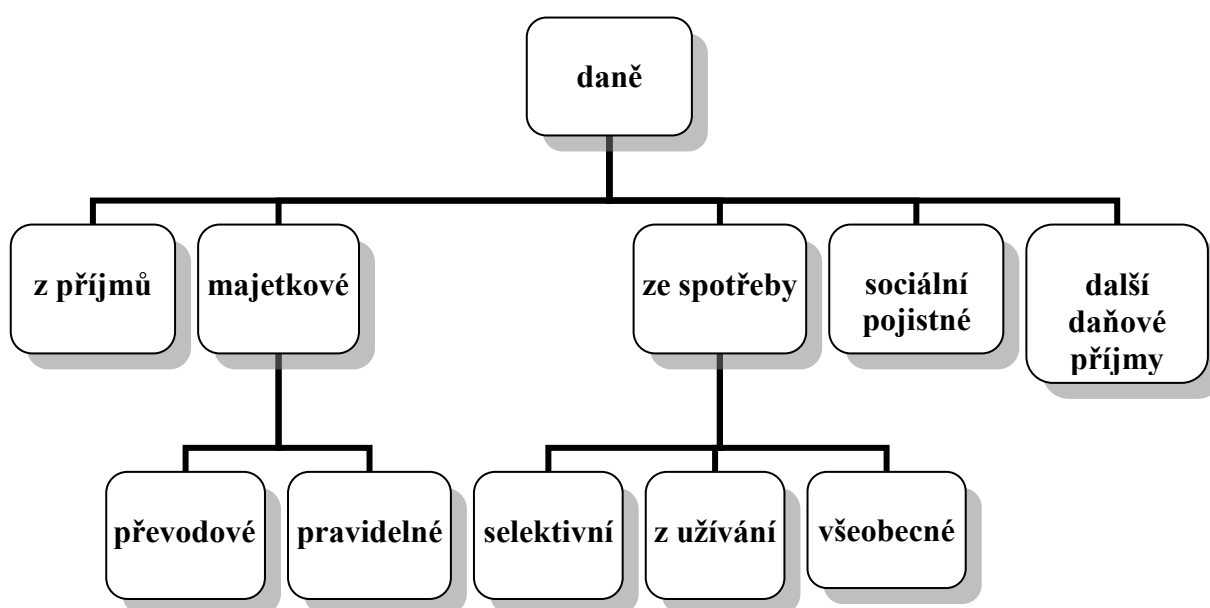


### 3.5 Daňový systém v České republice

Dle informací zveřejněných na internetových stránkách Finanční správy, je daňový systém České republiky ve svých znacích velmi podobný systémům vyspělých, obzvláště evropských zemí.<sup>10</sup>

Daňový systém v České republice je možno rozdělit dle níže uvedeného přehledu:

Obrázek 1 – Daně daňového systému České republiky



Zdroj: vlastní zpracování dle VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR*

Z historického hlediska byly daně rozděleny na dvě nejzásadnější skupiny a to na daně přímé a nepřímé.<sup>11</sup>

<sup>10</sup> *Webové stránky Finanční správy České republiky* [online]. [cit. 2021-02-15]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/danovy-system-cr/popis-systemu>

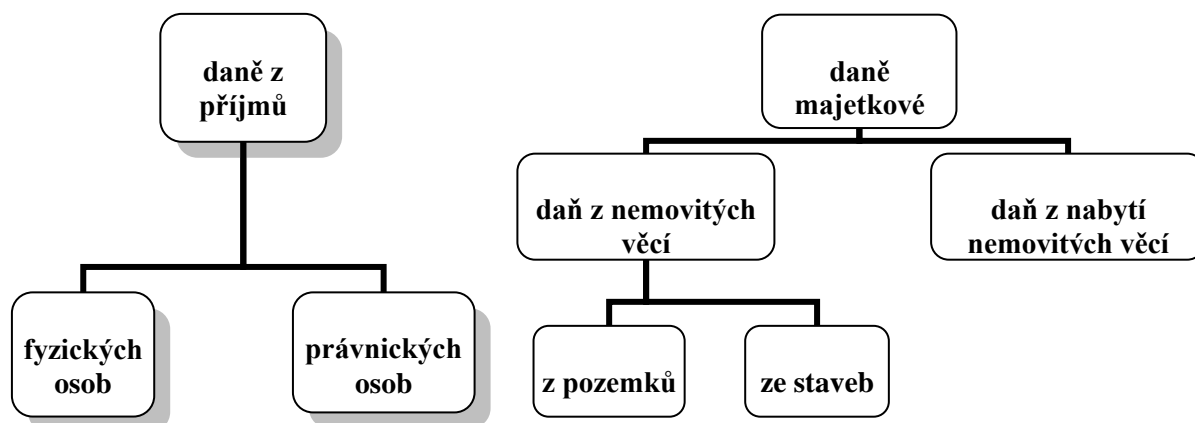
<sup>11</sup> VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR*. V Praze: 1. VOX, [1997]-. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

### 3.5.1 Přímé daně

Přímé daně zahrnují daně důchodové a majetkové, přičemž pro přímé daně platí, že se vztahují ke konkrétní fyzické či právnické osobě, jejíž příjem nebo majetek je podroben dani.<sup>12</sup>

Rozdělení přímých daní v České republice:

Obrázek 2 – Přímé daně v České republice



Zdroj: vlastní zpracování dle VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR*

### 3.5.2 Nepřímé daně

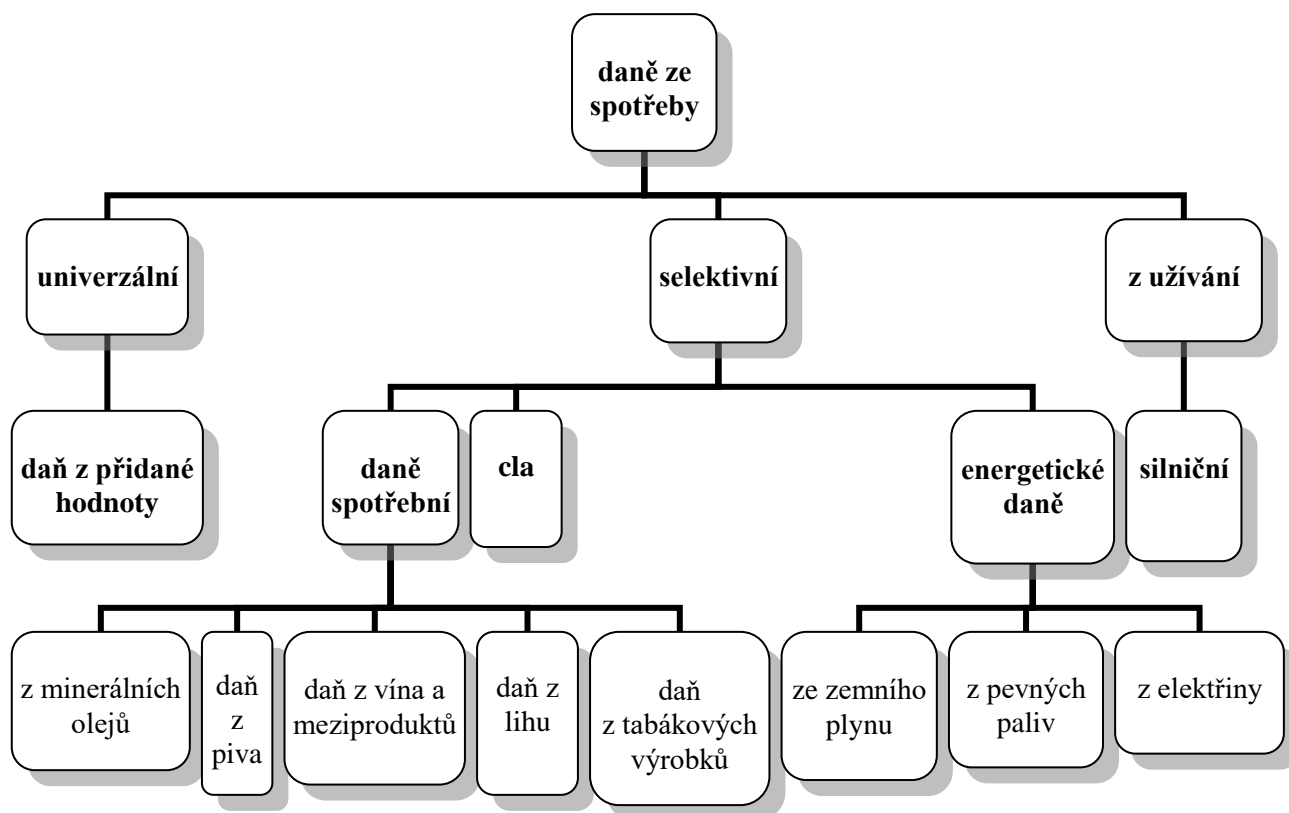
Nepřímé daně získaly svůj název díky tomu, že se liší osoba plátce a osoba, která tuto daň ze své kapsy zaplatí. Plátcem daně je buď fyzická, nebo právnická osoba, jež určitý statek poskytla, ale daň skutečně zaplatí až konečný spotřebitel v ceně výrobku či služby. Nepřímé daně mají největší podíl na plnění státního rozpočtu a řadíme mezi ně daň z přidané hodnoty a dále pak spotřební daně.<sup>13</sup>

<sup>12</sup> BEŇOVÁ, Kamila. *Daně a daňová soustava*. Ostrava: Vysoká škola podnikání v Ostravě, 2007. ISBN 978-80-86764-75-7.

<sup>13</sup> *Slabikář finanční gramotnosti: Učebnice základních 7 modulů finanční gramotnosti*. COFET, 2009. ISBN 80-254-4207-4.

Rozdělení nepřímých daní v České republice:

Obrázek 3 – Nepřímé daně v České republice



Zdroj: vlastní zpracování dle VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR*

### 3.5.3 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty tvoří jeden z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu, přičemž tuto daň platí každý při nákupu většiny zboží a služeb.<sup>14</sup>

Základní princip daně z přidané hodnoty je na rozdíl od jejího použití a stanovení velmi jednoduchý. Spočívá v odvedení daně z přidané hodnoty pouze z rozdílu ceny mezi vstupy a výstupy, tedy z toho, o kolik se cena zboží u něho zvýší (kolik k hodnotě přidá).<sup>15</sup>

<sup>14</sup> Slabikář finanční gramotnosti: Učebnice základních 7 modulů finanční gramotnosti. COFET, 2009. ISBN 80-254-4207-4.

<sup>15</sup> HÁLEK, Vítězslav. *Karuselové obchody*. Hradec Králové: Vítězslav Hálek, 2015. ISBN 978-80260-8723-6.

### 3.6 Správní orgány

Správu daní v České republice vykonává Finanční správa ČR, jejíž kompetence jsou stanoveny zákonem o Finančním správě, který vstoupil v platnost 1. ledna 2013.<sup>16</sup> Nová úprava finanční správy sleduje především níže uvedené cíle:

- Zlepšení účinnosti správy daní,
- Zlepšení efektivity vymáhání a pobídek k dobrovolnému placení
- Zjednodušení a racionalizace správy příjmů
- Zajištění kvalifikované pracovní síly
- Omezení kontaktu mezi plátcem a orgány správy příjmů strana.<sup>17</sup>

Na základě zákona o finanční správě byly zřízeny orgány, kterými jsou:

- Generální finanční ředitelství
- Odvolací finanční ředitelství
- Finanční úřady.<sup>18</sup>

### 3.7 Vymezení základních pojmů z procesního předpisu, vztahující se k daňové kontrole

Procesní předpisy jsou takové, které upravují postup při řízení. V rámci daňového řízení, upravují práva a povinnosti všech, kteří jsou na takovém řízení zúčastněni. Zatímco s některými hmotnými předpisy se daňový subjekt nebo pracovník správce daně nikdy nesetká, s procesním předpisem bude pracovat každý daňový subjekt i každý pracovník správce daně, neboť jakýkoliv krok učiněný v rámci správy daní, tedy v rámci daňového řízení, je krokem podle procesního předpisu. Procesním předpisem je v současné době daňový řád.<sup>19</sup>

---

<sup>16</sup> § 1 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů

<sup>17</sup> HÁLEK, Vítězslav. *Karuselové obchody*. Hradec Králové: Vítězslav Hálek, 2015. ISBN 978-80260-8723-6.

<sup>18</sup> § 1 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů

<sup>19</sup> KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014. Právo a management. ISBN 978-80-87974-06-3.

### 3.7.1 Daňový řád

Daňový řád nabyl účinnosti dnem 1. ledna 2011 a nahradil předchozí procesní předpis, kterým byl zákon o správě daní a poplatků, který byl účinný od 1. ledna 1993 do 31. prosince 2010.

#### Předmět a účel správy daní

Správa daně je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.<sup>20</sup> Zásadním rozdílem oproti původnímu znění zákona o správě daní a poplatků je ve formulaci přímého vymezení cíle správy daní s výslovným zákonným požadavkem na správné stanovení daně, a nikoli pouze na stanovení daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy. Nově tak pod pojmem správného zjištění a následného stanovení daně není zahrnuta pouze situace, kdy správce daně zjistí, že daňový subjekt odvedl, či odvede do státního rozpočtu méně, než měl, ale rovněž i situace, kdy je zřejmé, že poplatník odvedl či odvede více, než musí.<sup>21</sup>

#### Zásady a principy upravené daňovým řádem

- Zásada zákonnosti (legality) – správce daně jedná v souladu se zákony a jinými obecně závaznými právními předpisy, kterými mohou být jednak předpisy publikované ve Sbírce zákonů a Sbírce mezinárodních smluv a od 1. 5. 2004 též o předpisy publikované v Úředním věstníku Evropské unie, jsou-li bezprostředně závazné, či přiznávají-li daňovým subjektům bezprostředně práva. Obecně závazným předpisy naopak nejsou pokyny řady D a různá sdělení o informace, vydané Ministerstvem financí.
- Zásada zneužití pravomoci – správce daně uplatňuje svou pravomoc pouze k takovým účelům, ke kterým mu byla tato pravomoc zákonem nebo na základě zákona svěřena.
- Zásada přiměřenosti (proporcionality) – nařizuje střežit práva a zájmy daňového subjektu, přičemž správce daně volí jen takové prostředky, které daňový subjekt nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout správného zjištění a stanovení daní.

---

<sup>20</sup> § 1 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>21</sup> KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ. *Oblíbené omyly daňových subjektů a správců daně: a jejich možná řešení*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-047-9.

- Zásada procesní rovnosti – všechny osoby, zúčastněné na správě daní jsou si ve svých procesních právech (i povinnostech) rovni.
- Zásada součinnosti, zásada poučovací a vstřícného přístupu – osoby zúčastněné na správě daní vzájemně spolupracují. Správce daně je dle této zásady povinen poskytnout dotčeným osobám v souvislosti se svým úkonem přiměřené poučení o jejich právech a povinnostech, je-li to vzhledem k povaze úkonu potřebné nebo stanoví-li tak zákon.
- Zásada rychlosti řízení – správce daně postupuje bez zbytečných průtahů.
- Zásada procesní ekonomie – správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady a současně, aby došlo k naplnění základního cíle správy daní, kterým je správné zjištění a stanovení daně. V případě daňové kontroly musí správce daně postupovat pokud možno rychle a bez zbytečných prodlev, neboť dlouhodobě trvající daňová kontrola daňový subjekt neúměrně zatěžuje.
- Zásada volného hodnocení důkazů – z pohledu daňové kontroly se jedná o nejvýznamnější zásadu, neboť správce daně v rámci daňové kontroly je povinen jednotlivé důkazy zajištěné v rámci daňové kontroly hodnotit jednotlivě a teprve poté všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti, přičemž musí zohlednit veškeré skutečnosti, které během daňového řízení vyšly najevo. Správce daně přitom důkazy hodnotí podle svého uvážení.
- Zásada legitimního očekávání – správce daně je povinen při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů zachovávat rovný přístup ke všem daňovým subjektům.
- Zásada materiální pravdy – správce daně při aplikaci daňových zákonů bere v úvahu pouze skutečný (účastníky zamýšlený) obsah právního úkonu, přestože je tento stav formálně právně zastřen jiným právním úkonem.
- Zásada neveřejnosti – tato zásada slouží k ochraně daňového subjektu před zneužitím důvěrných informací o něm nebo, případně o jeho poměrech, které v rámci daňového řízení vyjdou najevo.
- Zásada dispoziční, zásada oficiality – tato zásada znamená, že je na vůli daňového subjektu, zda řízení bude, či nebude např. zda, daňový subjekt podá odvolání aj. Naproti tomu podle zásady oficiality má správce daně za povinnost – v případě, že

jsou splněny všechny zákonné podmínky – zahájit daňové řízení z vlastního podnětu tj. z úřední povinnosti.<sup>22</sup>

## **Správce daně**

Správce daně je správní orgán nebo jiný státní orgán v rozsahu, v jakém mu je zákonem nebo na základě zákona svěřena působnost v oblasti správy daní.<sup>23</sup>

## **Pravomoc správce daně**

Správce daně:

- vede daňová řízení a jiná řízení podle daňového zákona,
- provádí vyhledávací činnost,
- kontroluje plnění povinností osob zúčastněných na správě daní,
- vyzývá ke splnění povinností,
- zabezpečuje placení daní.<sup>24</sup>

## **Úřední osoby**

Úřední osobou je zaměstnanec, který se bezprostředně podílí na výkonu pravomoci správce daně.<sup>25</sup>

## **Dožádání**

Jedná se o institut, na základě kterého může místně příslušný správce daně, dožádat jiného věcně příslušného správce daně téhož nebo nižšího stupně o provedení úkonů nebo dílčích řízení, které by on sám mohl provést jen s obtížemi nebo s vynaložením neúčelových nákladů, případně, které by nemohl provést vůbec.<sup>26</sup>

## **Daňový subjekt**

Daňový subjekt je osoba, kterou za daňový subjekt označuje zákon, jakož i osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo jako plátce daně.<sup>27</sup>

---

<sup>22</sup> ZATLOUKAL, Tomáš a Lenka KRUPIČKOVÁ. *Daňová kontrola v širších souvislostech*. 2., přeprac. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2011. Beckova edice právní instituty. ISBN 978-80-7400-366-0.

<sup>23</sup> § 10 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>24</sup> § 11 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>25</sup> § 12 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>26</sup> § 17 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>27</sup> § 20 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

## **Zmocněnec**

Osoba zúčastněná na správě daní si může zvolit zmocněnce, s výjimkou případů, kdy má při správě daní něco vykonat osobně.<sup>28</sup>

## **Povinnost mlčenlivosti**

Úřední osoby a osoby zúčastněné na správě daní jsou vázány povinností mlčenlivosti o tom, co se při správě daní dozvěděly a o poměrech jiných osob. Tato povinnost neplatí pro daňový subjekt, pokud jde o informace získané nebo použité při správě daní.<sup>29</sup> Daňový subjekt může správce daně zprostit povinnosti mlčenlivosti s uvedením rozsahu údajů a účelu zproštění.<sup>30</sup>

## **Protokol**

O ústních podání a jednáních při správě daní sepisuje správce daně protokol. Správce daně též může o provedených úkonech provést obrazový nebo zvukový záznam, který je přílohou protokolu; o této skutečnosti ovšem předem uvědomí osoby, které se tohoto úkonu účastní.<sup>31</sup> Daňový řád přesně stanoví obsah sepsaného protokolu.

## **Úřední záznam**

Správce daně sepíše úřední záznam o důležitých úkonech při správě daní, které nejsou součástí protokolu. V tomto úředním záznamu správce daně zachytí skutečnosti, mající vztah ke správě daní, zjištěných zejména z ústních sdělení, oznámení, poznámek, obsahů telefonických hovorů a jiných spisových materiálů.<sup>32</sup>

## **Vyhledávací činnost**

Správce daně vyhledává důkazní prostředky, daňové subjekty a zjišťuje plnění jejich povinností při správě daní před zahájením řízení i v jeho průběhu. Jedná se o činnost, která může být vykonávána i bez součinnosti s daňovým subjektem.<sup>33</sup>

---

<sup>28</sup> § 27 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>29</sup> § 52 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>30</sup> § 52 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>31</sup> § 60 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>32</sup> § 63 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>33</sup> § 78 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů



## **Místní šetření**

Správce daně může provádět místní šetření. V rámci tohoto postupu vyhledává správce daně zejména důkazní prostředky a provádí ohledání u daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní.<sup>34</sup>

## **Daňová kontrola**

Předmětem daňové kontroly jsou daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně vztahující se k jednomu daňovému řízení.<sup>35</sup>

## **Postup k odstranění pochybností**

Jedná se o postup, kdy správci daně vzniknou konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení a dalších písemností předložených daňovým subjektem nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených. Správce v rámci tohoto postupu vyzve daňový subjekt k odstranění těchto pochybností, přičemž v rámci vydané výzvy sdělí daňovému subjektu své pochybnosti a současně mu umožní, aby se k těmto pochybnostem vyjádřil, neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvětlil, tak aby došlo k odstranění vzniklých pochybností.<sup>36</sup>

## **Dokazování**

Dokazování provádí příslušný správce daně nebo jím dožádaný správce daně. Správce daně dbá na to, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Správce daně, vyžaduje-li to průběh řízení, vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.<sup>37</sup>

---

<sup>34</sup> § 80 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>35</sup> § 85 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>36</sup> § 89 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>37</sup> § 92 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

## Důkazní prostředky

Důkazními prostředky mohou být jakékoli podklady, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem. Může se jednat o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci.<sup>38</sup>

## Svědci

Každá osoba je povinna vypovídat před správcem daně jako svědek o důležitých okolnostech při správě daní týkající se jiných osob a to v případě, že jí jsou tyto informace známy. Svědek musí vypovídat pravdivě a nic nezamlčovat o tomto musí být správcem daně dostatečně poučen.<sup>39</sup>

## 3.8 Fáze daňového řízení v rámci vedené daňové kontroly

Přestože proces daňové kontroly patří mezi běžné postupy při správě daní, jedná se o nejintenzivnější zásah státu do práv daňového subjektu a s ohledem na tuto skutečnost by tedy měl být realizován správně.<sup>40</sup>

### 3.8.1 Příprava na daňovou kontrolu

Úřední osoba, která bude daňovou kontrolu provádět, se před samotným zahájením daňového řízení seznamuje se spisem daňového subjektu uloženým u správce daně. Tento spis obsahuje veškeré informace týkající se práv a povinností kontrolovaného daňového subjektu. Jedná se především o informace vztahující se k registraci k jednotlivým daním, plnění daňových povinností s ohledem na řádné podávání daňových tvrzení, případně úhrad splatných daní, dále pak zjištění informací vztahující se k případnému zastupování daňového subjektu v rámci jednotlivých daňových řízení. Součástí přípravných prací úřední osoby je i případné ověřování informací prostřednictvím internetu, kde ještě před zahájením daňové kontroly mohou být zjištěny podrobnější informace o činnosti daňového subjektu (např. internetové stránky, inzerce aj.). V případě, že správce daně v průběhu přípravy na daňovou kontrolu zjistí naplnění podmínek pro doměření daně, je

---

<sup>38</sup> § 93 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>39</sup> § 96 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>40</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňový proces: judikatura k problémovým situacím*. Olomouc: ANAG, [2016]. Daně (ANAG). ISBN 978-807554-029-4.

povinen v souladu s ustanovením § 145 odst. 2 daňového řádu přistoupit k vydání výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení, namísto zahájení daňové kontroly.

### 3.8.2 Zahájení daňové kontroly

Daňová kontrola může být zahájena a současně i ukončena pouze před uplynutím lhůty pro stanovení daně (§ 148 daňového řádu).<sup>41</sup>

S ohledem na skutečnost, že daňový řád neukládá správci daně přesný postup zahájení daňové kontroly, v běžné praxi k samotnému zahájení daňového řízení předchází neformální oslovení daňového subjektu a to např. telefonicky, e-mailem, případně formou sdělení. Vzhledem ke skutečnosti, že žádný z neformálních způsobů oznámení o zahájení daňového řízení neznamena pro daňový subjekt žádné procesní ani hmotně právní důsledky, tato skutečnost neomezuje daňový subjekt například v možnosti podání dodatečného daňového tvrzení.<sup>42</sup>

O ústním jednání, jehož předmětem je zahájení daňové kontroly, sepíše správce daně protokol. V rámci předmětného protokolu musí správce daně jednoznačně vymezit jednak předmět a dále pak rozsah prováděné daňové kontroly. Správce daně v žádném případě není povinen sdělovat daňovému subjektu důvody k zahájení daňové kontroly, neboť daňová kontrola je klasickým daňovým mechanismem, pomocí něhož má správce daně právo kdykoliv, samozřejmě v průběhu prekluzivní lhůty prověřit rozsah splnění daňových povinností subjektů. Z uvedeného tedy vyplývá, že správce daně je oprávněn přistoupit k ověření i tehdy, nemá-li žádné pochybnosti. Může tak učinit v podstatě kdykoliv, buďto ještě před samotným vyměřením daně (v případě nadměrného odpočtu daně) nebo po vyměření daně.<sup>43</sup>

V případě, že daňový subjekt žádným způsobem nereaguje na neformální kontaktování správce daně a neumožní správci daně daňovou kontrolu zahájit, může správce daně přistoupit k vydání výzvy, v rámci které stanoví místo zahájení daňové

---

<sup>41</sup> *Metodická pomůcka k procesním aspektům daňové kontroly č. j.: 50071/15/7100-40124-506246* [online]. [cit. 2021-02-15]. Dostupné z: [https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-sprava-dani-a-poplatku/2015\\_MetPom-k-procesnim-aspektum-danove-kontroly.pdf](https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-sprava-dani-a-poplatku/2015_MetPom-k-procesnim-aspektum-danove-kontroly.pdf)

<sup>42</sup> PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Vzory korespondence podle daňového řádu*. 2., aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2015. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7263-941-0.

<sup>43</sup> Rozsudek NSS 1 Afs 107/2014-31

kontroly, předmět daňové kontroly a lhůtu, ve které je daňový subjekt povinen správci daně sdělit den a hodinu, kdy je připraven k zahájení daňové kontroly.<sup>44</sup>

### 3.8.3 Průběh daňové kontroly

Po samotném zahájení daňové kontroly nastává fáze samotného předkládání účetních záznamů, dokladů, dokumentů a dalších evidencí podstatných pro správné stanovení daně. Kontrola předkládaných dokumentů se provádí u daňového subjektu nebo na místě, kde je to vzhledem k účelu kontroly nejvhodnější.<sup>45</sup> Nejčastěji to ovšem bývá přímo v sídle daňového subjektu. V případě, že by daňový subjekt nebyl schopen zajistit vhodné místo a podmínky k provádění daňové kontroly,<sup>46</sup> nevylučuje daňový řád provedení kontroly těchto dokladů přímo u správce daně.

Daňový subjekt má v průběhu vedeného daňového řízení zákonem stanovená práva a povinnosti.

Práva daňového subjektu v rámci prováděné daňové kontroly:

- být přítomen jednání se svými zaměstnanci nebo dalšími osobami, které vykonávají jeho činnost,
- předkládat v průběhu daňové kontroly důkazní prostředky, případně navrhnout provedení důkazních prostředků, které nemá on sám k dispozici,
- vyvracet pochybnosti správce daně.<sup>47</sup>

Povinnosti daňového subjektu v rámci prováděné daňové kontroly:

- zajistit vhodné místo a podmínky k provedení daňové kontroly,
- poskytnout nezbytné informace o vlastní organizační struktuře,
- předkládat důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení,
- umožnit správci daně jednání s kterýmkoli svým zaměstnancem, nebo jinou osobou vykonávající jeho činnost,
- nezatajovat důkazní prostředky, které má k dispozici, nebo o nichž je mu známo, kde se nacházejí.<sup>48</sup>

---

<sup>44</sup> § 87 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>45</sup> § 85 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>46</sup> § 86 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>47</sup> § 86 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>48</sup> § 86 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

Daňový řád současně přisuzuje správci daně pravomoci a povinnosti, které je oprávněn použít, případně jimiž se musí řídit v rámci vedené daňové kontroly.

Pravomoci správce daně v rámci vedené daňové kontroly:

- správce daně je oprávněn k provedení místního šetření. Toto šetření by mělo být provedeno, v době přiměřené předmětu tohoto šetření. Správce daně má přístup na veškeré pozemky, do každé budovy, nebo místa, které daňový subjekt používá k podnikání a to v rozsahu nezbytně nutném pro dosažení cíle daní.<sup>49</sup>
- správce daně může pořizovat obrazový nebo zvukový záznam o skutečnostech dokumentující průběh úkonu.<sup>50</sup>
- správce daně může provést, nebo si vyžádat výpis nebo kopii z účetních záznamů nebo jiných informací a to i na technických nosičích dat.<sup>51</sup>
- správce daně má právo na informace o používaných programech výpočetní techniky.<sup>52</sup>
- správce daně si může vyžádat, nebo odebrat pro účely bližšího posouzení nebo expertizy vzorky věcí.<sup>53</sup>
- správce daně může vyslechnout jakoukoli osobu jako svědka, mimo výjimek stanovených v ustanovení § 96 odst. 3 daňového řádu.
- správce daně může uložit pořádkovou pokutu a to jednak osobě, jež závažně ztěžuje a maří správu daní, tím, že bez dostatečné omluvy nevyhoví ve stanovené lhůtě výzvě ke splnění procesní povinnosti nepeněžité povahy, která mu byla správcem daně uložena.<sup>54</sup>

Povinnosti správce daně v rámci daňové kontroly:

- úřední osoby jsou vázány povinností mlčenlivosti o tom, co se při správě daní dozvěděly.<sup>55</sup>

---

<sup>49</sup> § 80 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>50</sup> § 80 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>51</sup> § 81 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>52</sup> § 81 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>53</sup> § 82 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>54</sup> *Metodická pomůcka k procesním aspektům daňové kontroly č. j.: 50071/15/7100-40124-506246* [online]. [cit. 2021-02-15]. Dostupné z: [https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-sprava-dani-a-poplatku/2015\\_MetPom-k-procesnim-aspektum-danove-kontroly.pdf](https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-sprava-dani-a-poplatku/2015_MetPom-k-procesnim-aspektum-danove-kontroly.pdf)

<sup>55</sup> § 52 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

- správce daně šetří práva a zájmy daňových subjektů a při jejich plnění uplatňuje pouze takové prostředky, které nejméně zatěžují daňový subjekt a ještě umožňují dosáhnout cíle daní.<sup>56</sup>
- správce daně umožní osobám zúčastněným na správě daní uplatňovat jejich práva, přičemž těmto osobám poskytne přiměřené poučení o jejich právech a povinnostech.<sup>57</sup>
- správce daně podle možností vychází vstřícně osobám zúčastněným při správě daní.<sup>58</sup>
- správce daně postupuje bez zbytečných průtahů.<sup>59</sup>
- správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady.<sup>60</sup>

### 3.8.4 Dokazování

Správce daně provádí důkazní řízení, v rámci kterého zjišťuje a prověřuje daňový základ nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně, přičemž v podstatě ověřuje pravdivost a úplnost skutečností uvedených daňovým subjektem v podaných daňových tvrzeních. Správce daně tedy prověřuje podklady a skutečnosti, ze kterých daňový subjekt při sestavení daňových tvrzení vycházel. Dokazování tedy představuje proces, začínající předkládáním a zajištěním důkazních prostředků až po následné hodnocení, zda byly tyto důkazní prostředky označeny jako důkazy.<sup>61</sup>

V rámci procesu dokazování přistoupí správce daně k vydání výzvy k prokázání skutečností rozhodných pro správné stanovení daně, vydané v souladu s ustanovením § 92 odst. 4 daňového řádu. Požadavek na prokázání určité skutečnosti, ze strany daňového subjektu ovšem musí být objektivně splnitelný. Správce daně nemůže vyzvat daňový subjekt k prokázání cehokoli, ale pouze k prokázání toho, co sám tvrdí, nebo co je povinen tvrdit. Výzva k prokázání skutečností vydaná správcem daně musí být jasná, konkrétní, srozumitelná a určitá, tak, aby na ní mohlo být ze strany daňového subjektu adekvátně

<sup>56</sup> § 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>57</sup> § 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>58</sup> § 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>59</sup> § 7 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>60</sup> § 7 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>61</sup> ZATLOUKAL, Tomáš a Lenka KRUPÍČKOVÁ. Daňová kontrola v širších souvislostech. 2., přeprac. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2011. Beckova edice právní instituty. ISBN 978-80-7400-366-0.

reagováno.<sup>62</sup> Správce daně ve výzvě k prokázání skutečností současně stanoví lhůtu, ve které je daňový subjekt povinen vzniklé pochybnosti odstranit.

Důkazní břemeno v rámci daňového řízení nese daňový subjekt, který má jednak povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení a současně má i povinnost své tvrzení doložit, tzn. má břemeno důkazní.<sup>63</sup> Jestliže důkazní břemeno leží na daňovém subjektu, je tedy zcela v jeho kompetenci, jaké důkazní prostředky předloží, případně navrhone, neboť daňový subjekt může důkazní povinnost splnit buď předložením důkazních prostředků, nebo navržením provedení důkazních prostředků. Existuje tedy důkazní povinnost, spočívající v navrhování či předkládání důkazních prostředků a důkazní břemeno, tj. procesní odpovědnost za to, že budou správci daně prokázány skutečnosti uvedené v řádném (dodatečném) daňovém tvrzení a dalších podáních.<sup>64</sup>

Po samotném předložení důkazních prostředků přistoupí správce daně k jejich zhodnocení, přičemž při jejich hodnocení dbá na to, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji. V rámci provedení dokazování správce daně určí, na základě zajištěných důkazních prostředků, které skutečnosti považuje za prokazané a které nikoli. Následně správce daně sepíše výsledek kontrolního zjištění. Právě v tomto okamžiku, by měla být soustředěna veškerá pozornost daňových subjektů, neboť správce daně v této chvíli předloží daňovému subjektu své kontrolní zjištění v dosavadním průběhu daňové kontroly. V rámci zajištění řádného důkazního dialogu, je pak kontrolovanému daňovému subjektu zaručené právo na to, aby zjištění správce daně rozporoval. Současně je zákonnou povinností správce daně, vypořádat se s tvrzeními a návrhy daňového subjektu na doplnění kontrolního zjištění. Správce daně tak musí v kontextu s dosavadním výsledkem kontrolního zjištění doplnit kontrolní zjištění a případně se vypořádat s důvodem, nepřistoupí k doplnění navrhovaného výsledku kontrolního zjištění. Odmítnutí doplnění výsledku kontrolního zjištění může správce daně pouze za situace, pokud unese

---

<sup>62</sup> *Metodická pomůcka k procesním aspektům daňové kontroly č. j.: 50071/15/7100-40124-506246* [online]. [cit. 2021-02-15]. Dostupné z: [https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-sprava-dani-a-poplatku/2015\\_MetPom-k-procesnim-aspektum-danove-kontroly.pdf](https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-sprava-dani-a-poplatku/2015_MetPom-k-procesnim-aspektum-danove-kontroly.pdf)

<sup>63</sup> ZATLOUKAL, Tomáš a Lenka KRUPÍČKOVÁ. *Daňová kontrola v širších souvislostech. 2., přeprac. vyd.* V Praze: C.H. Beck, 2011. Beckova edice právní instituty. ISBN 978-80-7400-366-0.

<sup>64</sup> *Metodická pomůcka k procesním aspektům daňové kontroly č. j.: 50071/15/7100-40124-506246* [online]. [cit. 2021-02-15]. Dostupné z: [https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-sprava-dani-a-poplatku/2015\\_MetPom-k-procesnim-aspektum-danove-kontroly.pdf](https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-sprava-dani-a-poplatku/2015_MetPom-k-procesnim-aspektum-danove-kontroly.pdf)

dostatek reálných důvodů pro takového odmítnutí.<sup>65</sup> Za situace, kdy dojde ke změně výsledku kontrolního zjištění, má daňový subjekt ve smyslu ustanovení § 88 odst. 3 daňového řádu možnost opětovně požádat o stanovení lhůty k vyjádření se ke změně výsledku kontrolního zjištění a současně navržení jeho doplnění. Vzhledem k zásadě koncentrace řízení, lze předpokládat, že daňový subjekt může navrhopvat doplnění kontrolního zjištění pouze v rozsahu změny výsledku kontrolního zjištění.<sup>66</sup> Nedojde-li na základě vyjádření daňového subjektu ke změně výsledku kontrolního zjištění, nelze již v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhopvat jeho další doplnění.<sup>67</sup>

### 3.8.5 Ukončení daňové kontroly

Samotné ukončení daňové kontroly předpokládá, že elementární dokazování by již mělo být ukončeno a žádná ze stran nebude činit návrhy na doplnění vedeného daňového řízení. V rámci ústního jednání, které je správcem daně protokolováno, dochází k předání a podepsání zprávy o daňové kontrole. Při ukončení daňové kontroly mohou nastat dvě konfliktní situace, na základě kterých daňový subjekt vyvíjí snahu o ukončení daňové kontroly. Může se jednat o situaci, kdy kontrolovaný daňový subjekt odepře seznámit se se zprávou, nebo ji projednat, případně se jejímu projednání vyhýbá a to bez uvedení relevantního důvodu. V tomto případě správce daně doručí zprávu o daňové kontrole do vlastních rukou daňového subjektu. Dnem doručení této zprávy se daňová kontrola považuje za ukončenou a zpráva za projednanou. Dále pak může nastat situace, kdy daňový subjekt odmítá podepsat zprávu o daňové kontrole bez dostatečného důvodu. Bezdůvodné odepření podpisu kontrolovaným daňovým subjektem nemá vliv na použitelnost zprávy o daňové kontrole jako důkazního prostředku. O bezdůvodnosti odepření podpisu daňového subjektu musí správce daně kontrolovaný daňový subjekt poučit. Okamžikem bezdůvodného odepření podpisu nastávají účinky projednání a dochází k ukončení daňové kontroly.<sup>68</sup>

---

<sup>65</sup> KOBÍK, Jaroslav. *Daňový proces: judikatura k problémovým situacím*. Olomouc: ANAG, [2016]. Daně (ANAG). ISBN 978-807554-029-4.

<sup>66</sup> *Metodická pomůcka k procesním aspektům daňové kontroly č. j.: 50071/15/7100-40124-506246* [online]. [cit. 2021-02-15]. Dostupné z: [https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-sprava-dani-a-poplatku/2015\\_MetPom-k-procesnim-aspektum-danove-kontroly.pdf](https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-sprava-dani-a-poplatku/2015_MetPom-k-procesnim-aspektum-danove-kontroly.pdf)

<sup>67</sup> § 88 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>68</sup> KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: ANAG, [20--]. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7263-769-0.



### **3.9 Vymezení základních pojmů z hmotného předpisu zákona o dani z přidané hodnoty**

Hmotné předpisy jsou takové, které upravují jednotlivé daně. Název daně je uveden přímo v názvu příslušného zákona. Hmotným předpisem je tak např. zákon o dani z přidané hodnoty. Jedním zákonem je možno upravovat buď jednu daň, nebo i více daní. Například zákon o daních z příjmů upravuje jednak daň z příjmů fyzických osob a současně pak i daň z příjmů právnických osob. Hmotné předpisy obsahují vždy základní věcné náležitosti řešené problematiky.<sup>69</sup>

#### **3.9.1 Zákon o dani z přidané hodnoty**

Daň z přidané hodnoty je daň, která je univerzální. Znamená to, že tato daň zatěžuje všechny dodávky zboží včetně nemovitých věcí a také poskytování služeb. Široký základ této daně zajišťuje její výnos, který přesahuje výnos všech selektivních daní dohromady a tudíž je nejvyšším daňovým příjmem veřejných rozpočtů. Způsob uplatňování této daně v řetězci dodavatelů je zcela odlišný od odvodu selektivních daní ze spotřeby, protože vyplývá ze zásady zdanění přidané hodnoty na každém článku distribučního řetězce.<sup>70</sup>

#### **Předmět daně**

Podle zákona o dani z přidané hodnoty je předmětem daně dodání zboží a poskytnutí služby osobou povinnou k dani s místem plnění v tuzemsku. Dále pak je předmětem daně jednak pořízení zboží z jiného členského státu a nového dopravního prostředku za úplatu a dále pak dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.<sup>71</sup>

#### **Osoby povinné k dani**

Jedná se o osoby nebo skupiny, které samostatně uskutečňující ekonomickou činnost. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, jež nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání.<sup>72</sup>

---

<sup>69</sup> KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. Ústav práva a právní vědy, o.p.s. Jablonského 2, 170 00 Praha 7, 2014. ISBN 978-8087974-06-3.

<sup>70</sup> VANČUROVÁ, Alena, Hana ZÍDKOVÁ a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR: cvičebnice*. V Praze: 1. VOX, 2019. Daně (1. VOX). ISBN 978-80-87480-78-6.

<sup>71</sup> § 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

<sup>72</sup> § 5 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

## Plátcí

Plátcem se stává osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která překročí obrát ve výši 1 000 000 Kč. Výše obrátu je zjišťována vždy za 12 bezprostředně předcházející po sobě jdoucí kalendářních měsíců.<sup>73</sup>

## Dodání zboží

Dodáním zboží se rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník.<sup>74</sup>

## Poskytnutí služby

Poskytnutím služby se rozumí všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží.<sup>75</sup>

## Daňové doklady a náležitosti daňových dokladů

Daňové doklady mohou mít listinou nebo elektronickou podobu<sup>76</sup>, ovšem musí obsahovat zákonem stanovené náležitosti, kterými jsou:

- označení osoby, která plnění uskutečňuje,
- daňové identifikační číslo osoby, která plnění uskutečňuje,
- označení osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- evidenční číslo daňového dokladu,
- rozsah a předmět plnění,
- den vystavení daňového dokladu,
- den uskutečnění nebo den přijetí úplaty, pokud před uskutečněním plnění vznikla povinnost ke dni přijetí úplaty přiznat daň,
- jednotkovou cenu bez daně,
- sazbu daně,
- výši daně.<sup>77</sup>

---

<sup>73</sup> § 6 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

<sup>74</sup> § 13 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

<sup>75</sup> § 14 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

<sup>76</sup> § 26 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

<sup>77</sup> § 29 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

## Základ daně

Ustanovení vztahující se k základu daně je v zákona o dani z přidané hodnoty poměrně komplikovaně vymezeno<sup>78</sup>, přičemž je stanoveno, že „základem daně je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, a to bez daně za toto zdanitelné plnění“.<sup>79</sup>

## Sazba daně

Směrnice Evropské unie stanovuje, že sazba daně z přidané hodnoty má být harmonizovaná, přičemž státy mohou použít jednu nebo dvě úrovně snížené sazby daně. Snížené sazby daně lze použít pouze pro zboží a služby uvedené v příloze této směrnice. Sazba daně z přidané hodnoty v České republice má kromě základní sazby daně ve výši 21 % od roku 2015 i dvě úrovně snížené sazby daně.<sup>80</sup>

## Daň na výstupu a na vstupu

Výstup lze definovat, jako zdanitelná plnění tj. prodej zboží nebo služeb, které plátce daně z přidané hodnoty uskutečňuje pro své odběratele a to bez ohledu na skutečnost, zda se jedná o plátce daně z přidané hodnoty, či nikoli. Zároveň má plátce daně povinnost přiznat daň z tohoto prodeje a současně tuto daň odvést. Tato daň se pak nazývá daní na výstupu.<sup>81</sup>

Daň na vstupu je daň, kterou plátcí vyúčtovali dodavatelé (plátcí daně z přidané hodnoty) jako součást ceny za uskutečněné zdanitelné plnění. Plátce má pak nárok, aby si z přijatých zdanitelných plnění, uplatnil nárok na odpočet daně, tedy daň na vstupu. Nárok na odpočet daně lze uplatnit nejdříve v daňovém přiznání za zdaňovacím období, ve kterém se předmětné zdanitelné plnění uskutečnilo.<sup>82</sup>

V případě, že celková daň na vstupu je vyšší, než daň na výstupu, má plátce nárok na odpočet daně. Plátcí tak vznikne nadměrný odpočet. V opačném případě, kdy celková daň na vstupu je menší, než daň na výstupu, vzniká plátcí vlastní daňová povinnost.

<sup>78</sup> VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR*. V Praze: 1. VOX, [1997]-. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

<sup>79</sup> § 26 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

<sup>80</sup> VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR*. V Praze: 1. VOX, [1997]-. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

<sup>81</sup> BONĚK, Václav. *Daňové pojmy*. Ostrava: Sagit, 2001. Lexikony. ISBN 80-720-8265-5.

<sup>82</sup> BONĚK, Václav. *Daňové pojmy*. Ostrava: Sagit, 2001. Lexikony. ISBN 80-720-8265-5.

V každém případě, ať plátcí vznikne nárok na nadměrný odpočet, nebo daňová povinnost, plátce má povinnost podat daňové přiznání do 25 dnů po skončení zdaňovacího období.<sup>83</sup>

### **Nárok na odpočet daně a podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně**

Plátce má nárok na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které použije v rámci své ekonomické činnosti<sup>84</sup>. Primární podmínkou uplatnění předmětného nároku při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, je mít daňový doklad.<sup>85</sup>

### **Režim přenesení daňové povinnosti**

V rámci boje proti daňovým únikům, využila Česká republika možnost stanovenou směrnicí Rady o společném systému daně z přidané hodnoty a v rámci některých uskutečněných zdanitelných plnění přistoupila k zavedení režimu přenesení daňové povinnosti. V režimu přenesení daňové povinnosti, je plátce, pro kterého bylo zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečněno, povinen přiznat daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.<sup>86</sup> Zjednodušeně lze tedy říci, že při uskutečnění zdanitelného plnění vůči jinému plátcí daně z přidané hodnoty se přenáší povinnost přiznat a uhradit daň z plátce, který zdanitelné plnění uskutečnil, na plátce, který zdanitelné plnění přijímá.<sup>87</sup>

### **Evidence pro účely daně z přidané hodnoty**

Plátce daně, nebo osoba identifikovaná k dani má povinnost vést evidenci pro účely daně z přidané hodnoty, která obsahuje veškeré údaje, vztahující se ke jeho daňovým povinnostem a to ve členění potřebném pro sestavení daňového přiznání, souhrnného nebo kontrolního hlášení.<sup>88</sup>

### **Kontrolní hlášení**

S účinností od 1. ledna 2016 vznikla plátcům daně z přidané hodnoty zákonná povinnost podávat tzv. kontrolní hlášení. Cílem a smyslem kontrolního hlášení je umožnit

<sup>83</sup> BONĚK, Václav. *Daňové pojmy*. Ostrava: Sagit, 2001. Lexikony. ISBN 80-720-8265-5.

<sup>84</sup> § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

<sup>85</sup> § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

<sup>86</sup> § 92a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

<sup>87</sup> VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR*. V Praze: 1. VOX, [1997]-. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

<sup>88</sup> § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

správci daně získat informace o vybraných transakcích realizovaných plátcí daně z přidané hodnoty a identifikovat riziková spojení osob, které odčerpávají finanční prostředky ze státního rozpočtu. Bez tohoto institutu se na daňový únik přijde v podstatě až při kontrole daného subjektu, nebo při jeho úpadku.<sup>89</sup>

### 3.10 Daňový únik

Jedná se o protiprávní jednání daňového subjektu s cílem neoprávněně zkrátit velikost daňové povinnosti. Je-li takové jednání úmyslné a zároveň vede k většímu krácení rozpočtových příjmů, může se jednat i o trestný čin zkrácení daně. Daňový únik nabývá nejrůznějších forem. Může se jednat o složitě strukturovanou organizovanou trestnou činnost. Daňové úniky omezují předpokládaný daňový výnos a jsou pro společnost škodlivé. Snaha o daňové úniky je jedním z faktorů vzniku šedé ekonomiky. Je třeba mít na paměti, že každé vyhnutí se dani jedním daňovým subjektem nepřímo zvyšuje daňové zatížení všech ostatních a tak porušuje nastavenou daňovou spravedlnost.<sup>90</sup>

---

<sup>89</sup> HÁLEK, Vítězslav. *Karuselové obchody*. Hradec Králové: Vítězslav Hálek, 2015. ISBN 978-80260-8723-6.

<sup>90</sup> VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR*. V Praze: 1. VOX, [1997]-. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.

## 4 Vlastní práce

V první části vlastní práce budou uvedeny údaje z výročních zpráv Finanční správy České republiky za rok 2019<sup>91</sup>, vztahující se k objemu inkasa vybraného na různých daňových příjmech, vývoj inkasa na dani z přidané hodnoty a dále pak údaje týkající se počtu a výsledku provedených daňových kontrol, včetně srovnání počtu provedených daňových kontrol v období let 2015 až 2019. Následně bude popsán proces a chronologický průběh modelového příkladu daňové kontroly u fiktivní obchodní korporace.

### 4.1 Přehled údajů z Výroční zprávy Finanční správy České republiky

#### 4.1.1 Výše inkasa do státního rozpočtu dle druhu příjmů

Z údajů uvedených v níže uvedené tabulce je zřejmé, že výše daňové povinnosti a inkasa na dani z přidané hodnoty tvoří převážnou část daňových příjmů státního rozpočtu.

**Tabulka 1 – Základní údaje o daňových povinnostech a objemu inkasa na vybraných druzích daňových příjmů k 31. 12. 2019 v mil. Kč**

Druh příjmu	Daňová povinnost	Inkaso
DPH - daňová povinnost	756 571	766 082
DPH - nadměrný odpočet a vrácení daně	-331 332	-334 771
<b>DPH celkem</b>	<b>425 239</b>	<b>431 311</b>
Spotřební daně	0	-92
Daň z příjmů právnických osob	172 925	175 649
Daň z příjmů fyzických osob z příznání	9 529	9 893
Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti	217 502	216 290
Daň z příjmů vybírané srážkou § 36	28 328	27 706
Daň z nemovitých věcí	10 875	10 935
Daň z nabytí nemovitých věcí	14 047	13 847
Daň dědická	1	1
Daň darovací	-1	1
Daň z převodu nemovitostí	-61	26
Daň silniční	6 687	6 484
Odvod z elektřiny ze slunečního záření	2 300	2 164
Odvod z loterií § 41 odst. 1	20	20

<sup>91</sup> *Informace o činnostech Finanční správy České republiky za rok 2019* [online]. [cit. 2021-02-15]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-související-dokumenty/2019>

Odvod z loterií § 41 odst. 2, 3, 4	5	6
Daň z hazardu celkem	10 234	10 114
Ostatní příjmy, odvody a poplatky	4 311	2 592
<b>Celkem daně</b>	<b>901 941</b>	<b>906 948</b>

Zdroj: vlastní zpracování z Výroční zprávy o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2019

#### 4.1.2 Vývoj inkasa na dani z přidané hodnoty

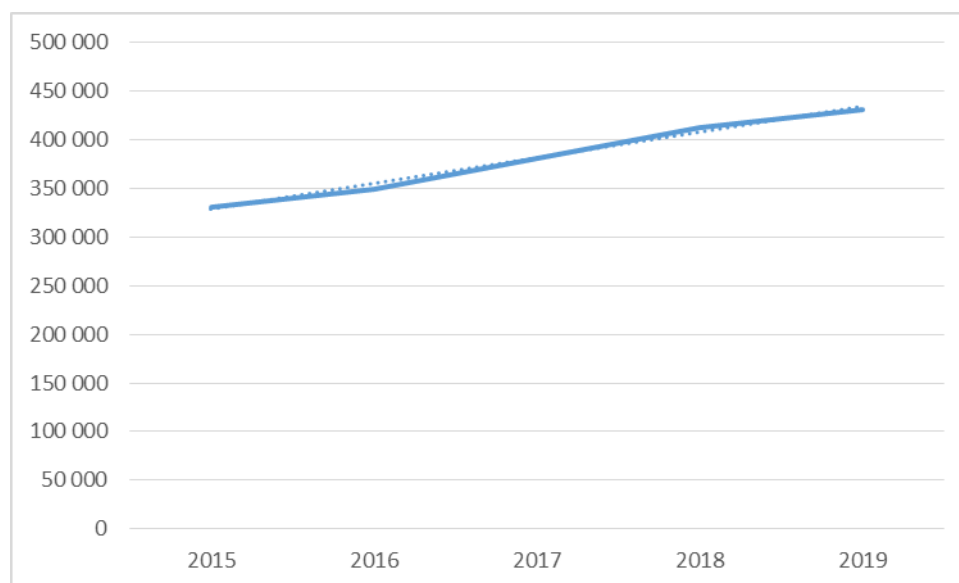
Z údajů uvedených v níže uvedené tabulce je zřejmé, že přestože od roku 2015 dochází k nárůstu inkasa na dani z přidané hodnoty, výše vykazovaných nadměrných odpočtů za sledované období je ve srovnatelné výši. Příčinu zvýšení inkasa na dani z přidané hodnoty lze přisuzovat zvýšením efektivity výběru na dani z přidané hodnoty, které je spojeno se zavedením institutu kontrolního hlášení, díky kterému dochází mimo jiné i k narovnání podnikatelského prostředí. V níže uvedeném grafu 1, je pro větší přehlednost znázorněn vývoj inkasa daně z přidané hodnoty v období let 2015 až 2019.

**Tabulka 2 – Vývoj inkasa na dani z přidané hodnoty v mil Kč**

Rok	2015	2016	2017	2018	2019
Daňové inkaso	642 388	648 570	692 244	732 306	766 082
Nadměrný	-310 784	-299 110	-310 810	-319 294	-334 771
<b>Celkem</b>	<b>331 604</b>	<b>349 460</b>	<b>381 434</b>	<b>413 012</b>	<b>431 311</b>

Zdroj: vlastní zpracování z Výroční zprávy o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2019

**Graf 1 – vývoj inkasa na dani z přidané hodnoty v mil. Kč**



Zdroj: vlastní zpracování na základě dat z tabulky 2

#### 4.1.3 Přehled provedených daňových řízení s fiskálním účinkem

V níže uvedeném přehledu jsou jednak uvedeny údaje týkající se počtu evidovaných subjektů v roce 2019 a současně počet provedených daňových kontrol na jednotlivých dani s uvedením částek za dodatečně stanovené daně.

**Tabulka 3 – Počet a výsledky daňových kontrol k 31. 12. 2019 v tis. Kč**

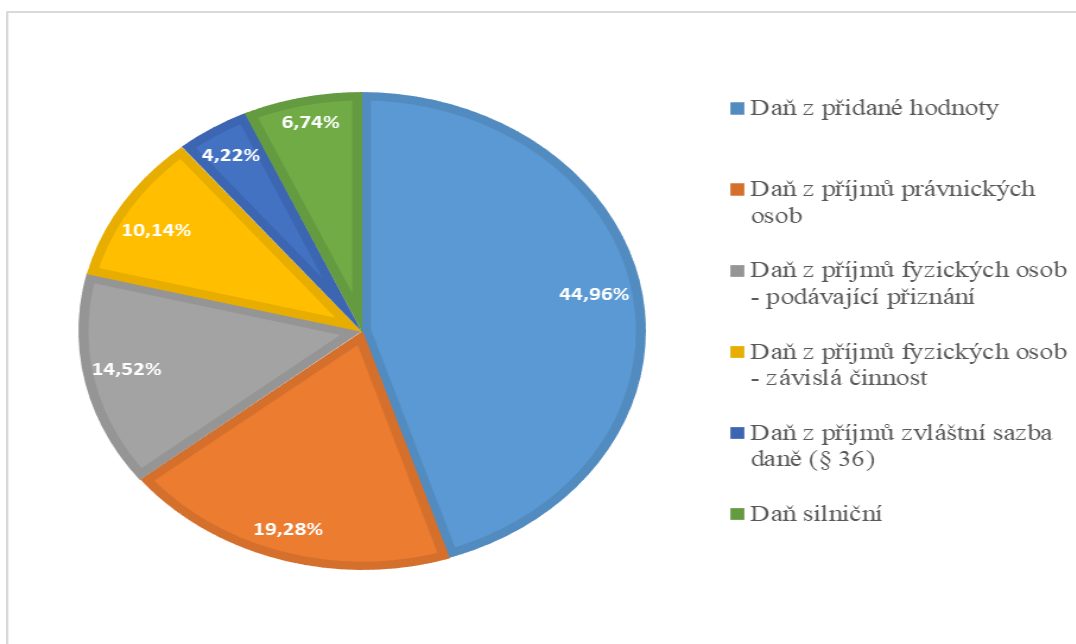
Druh příjmu	Počet evidovaných subjektů v roce 2019	Počet kontrol	Doměřeno z kontrol
Daň z přidané hodnoty	573 913	4 679	4 803 415
Daň z příjmů právnických osob	659 327	2 007	2 067 032
Daň z příjmů fyzických osob - podávající přiznání	1 247 078	1 511	125 926
Daň z příjmů fyzických osob - závislá činnost	574 351	1 055	79 889
Daň z příjmů zvláštní sazba daně (§ 36)	515 118	439	63 903
Daň z nemovitých věcí	4 104 639	5	286
Daň z nabytí nemovitých věcí	219 493	1	140
Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí	299	0	0
Daň silniční	820 610	701	4 435
Daň z hazardních her	152	10	10 399
<b>Celkem</b>	<b>8 714 980</b>	<b>10 408</b>	<b>7 155 425</b>

Zdroj: vlastní zpracování z Výroční zprávy o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2019

Údaje uvedené v tabulce 3 byly dále zpracovány do grafů 2 a 3, ze kterých jednak vyplývá celkový podíl provedených daňových kontrol dle jednotlivých druhů daní a dále pak je zobrazen poměr doměřené daně z provedených kontrol dle druhu příjmu. Porovnáním uvedených hodnot je patrné, že největší podíl počtu provedených kontrol bylo provedeno právě na dani z přidané hodnoty a to i s nejvyšším podílem doměřené daně.

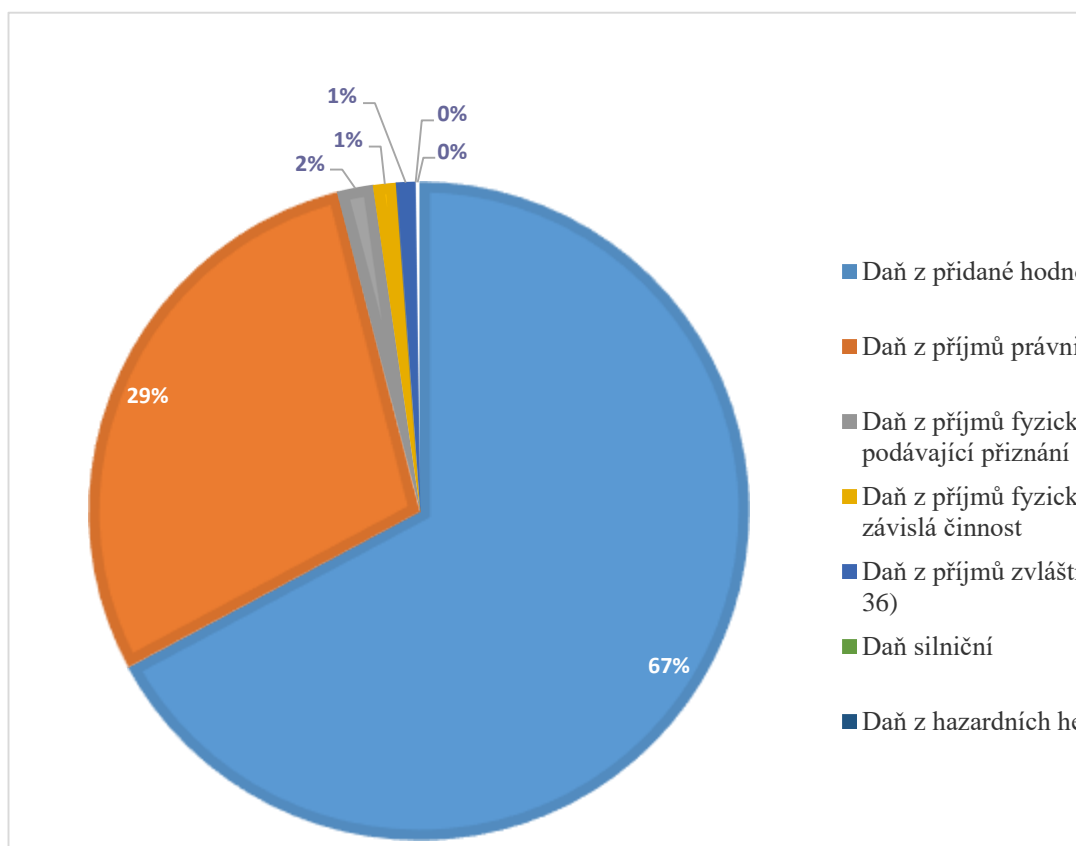


**Graf 2 – Podíl kontrol dle jednotlivých daní**



Zdroj: vlastní zpracování z údajů uvedených v tabulce 3

**Graf 3 – Podíl doměřené daně na jednotlivých daních**



Zdroj: vlastní zpracování z údajů uvedených v tabulce 3

#### 4.1.4 Srovnání výsledků daňových kontrol na dani z přidané hodnoty

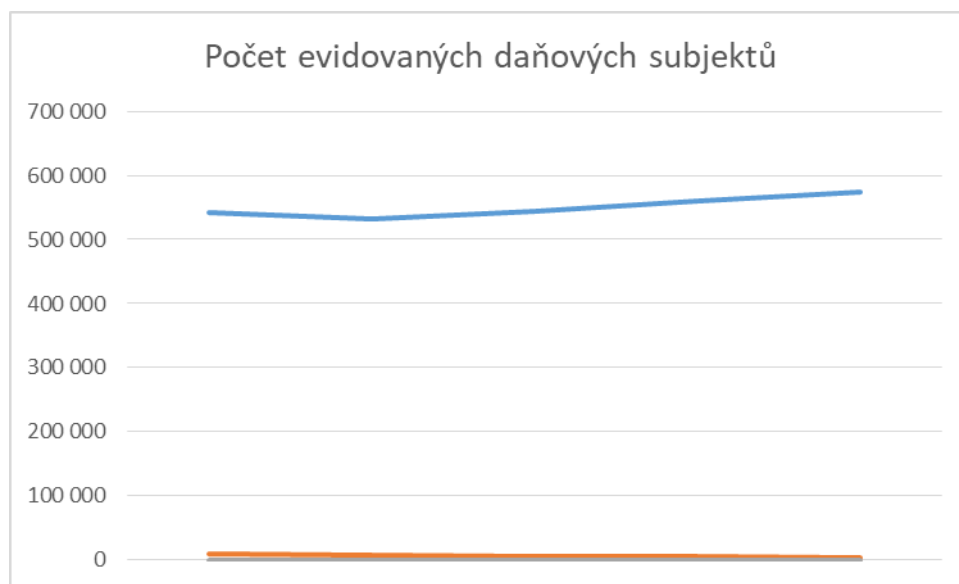
Níže uvedená tabulka obsahuje porovnání počtu provedených kontrol na dani z přidané hodnoty za období od roku 2015 do roku 2019 v návaznosti na počet evidovaných daňových subjektů a výši částky doměřené daně, včetně grafického znázornění těchto údajů. Z údajů uvedených v přehledové tabulce vyplývá, že přestože byl počet evidovaných daňových subjektů za sledovaná období ve srovnatelné výši, zcela jednoznačně ovšem od roku 2015 dochází ke snížení počtu provedených daňových kontrol.

**Tabulka 4 – Srovnání počtu provedených kontrol na dani z přidané hodnoty, včetně doměřené daně za období 2015 – 2019**

Rok	2015	2016	2017	2018	2019
Počet evidovaných daňových subjektů	542 101	532 991	543 481	560 365	573 913
Počet kontrol	10 130	8 351	6 712	5 256	4 679
Doměřeno z kontrol	13 660 791	12 454 914	10 388 494	7 763 568	4 803 415

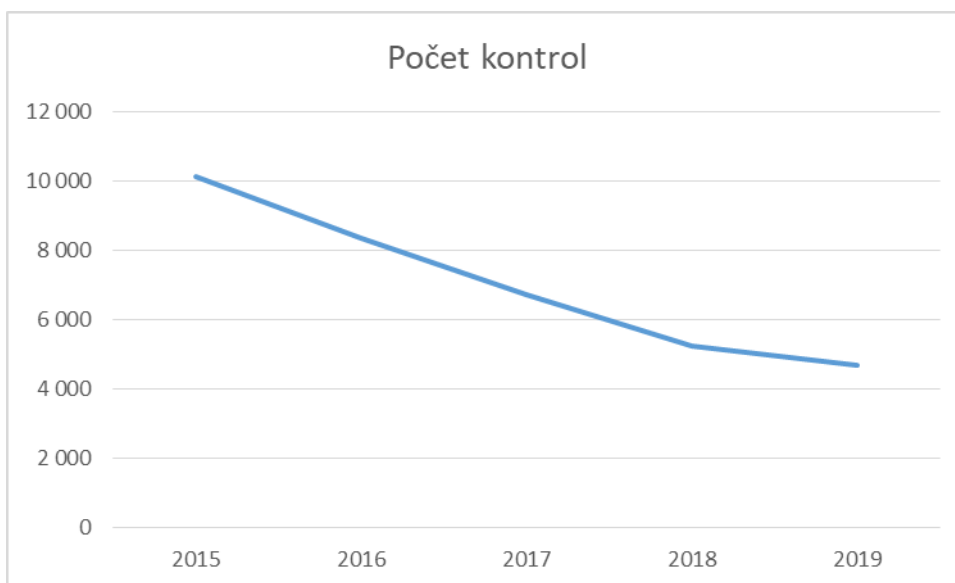
Zdroj: vlastní zpracování z údajů uvedených ve Výročních zprávách Finanční správy za rok 2015 - 2019

**Graf 4 – Počet evidovaných daňových subjektů za období 2015 -2019**



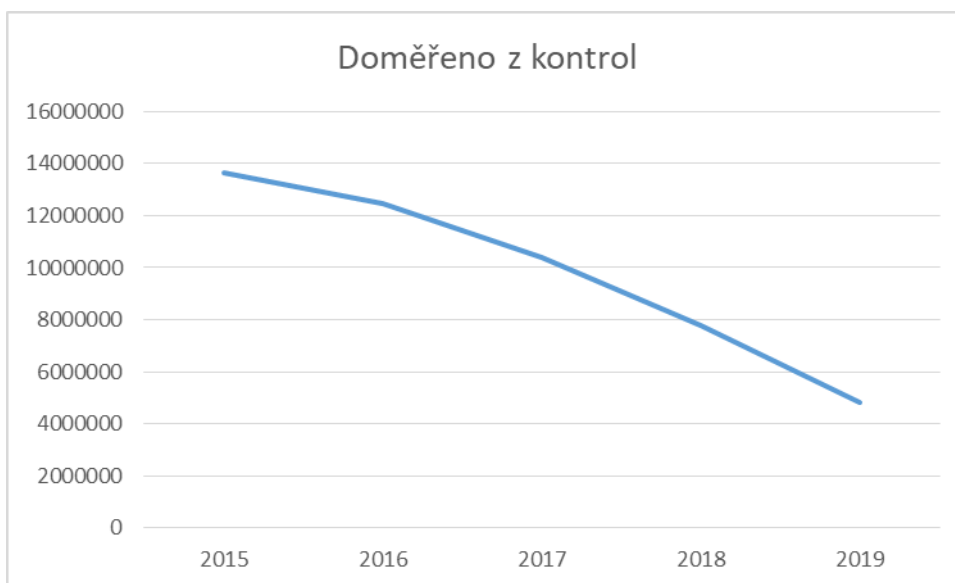
Zdroj: vlastní zpracování z údajů uvedených v tabulce 4

**Graf 5 – Počet kontrol** za období 2015 -2019



Zdroj: vlastní zpracování z údajů uvedených v tabulce 4

**Graf 6 – Doměřeno z kontrol** za období 2015 -2019



Zdroj: vlastní zpracování z údajů uvedených v tabulce 4

## 4.2 Modelový příklad provedené daňové kontroly

V rámci vlastní práce bude dále představen modelový příklad daňové kontroly, která byla provedena na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec roku 2018 u fiktivní obchodní korporace.

Údaje týkající se obchodní korporaci, případně obchodních transakcí spojených s touto korporací jsou smyšlené a nevycházejí ze skutečných událostí.

#### **4.2.1 Analyticko – vyhledávací činnost před zahájením daňové kontroly**

Správce daně v rámci své analyticko – vyhledávací činnosti provedl výběr subjektů, u nichž bude provedena daňová kontrola. Mezi vybranými daňovými subjekty byla i obchodní korporace s názvem STAVBA hned s.r.o. Důvodem výběru právě této obchodní korporace bylo hned několik skutečností:

- jednalo se o poměrně nově založenou obchodní korporaci,
- mimo registračního řízení nebyla u obchodní korporace provedena žádná místní šetření,
- u obchodní korporace nebyly provedeny žádné postupy k odstranění pochybností,
- u obchodní korporace nebyly provedeny žádné daňové kontroly,
- obchodní korporace za testované období vykázala výraznou změnu daňové povinnosti (nárůst přijatých zdanitelných plnění),
- porovnáním údajů uvedených v podaném přiznání k dani z příjmů právnických osob za několik zdaňovacích období obchodní korporace vykázala výraznou ztrátu,
- nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění výrazně převyšuje zdanitelná plnění,
- obchodní korporace neplní včas své daňové povinnosti,
- správci daně není známa faktická ekonomická činnost, kterou daňový subjekt vykonává, dle výpisu z obchodního rejstříku byl zjištěn pouze předmět podnikání Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona,
- obchodní korporace nezaměstnává žádné zaměstnance,
- obchodní korporace neeviduje žádný dlouhodobý hmotný majetek.

#### **4.2.2 Zahájení daňové kontroly a předložení dokladů**

Správce daně zahájil daňovou kontrolu u obchodní korporace STAVBA hned s.r.o. (dále jen „daňový subjekt“) na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec roku 2018 a to v plném rozsahu. Samotné zahájení daňové kontroly bylo správcem daně zaznamenáno do protokolu o ústním jednání. V rámci tohoto jednání byly daňovým subjektem předloženy evidence vedená pro účely daně z přidané hodnoty, daňové doklady,

bankovní výpisy, účetní deník, kniha faktur vydaných a přijatých a to za prověřované zdaňovací období. Dále byly v rámci jednání daňovému subjektu úřední osobou položeny dotazy, vztahující se k samotnému výkonu ekonomické činnosti daňového subjektu. Z odpovědí daňového subjektu bylo mimo jiné správcem daně zjištěno, že daňový subjekt jako hlavní ekonomickou činnost vykonává zprostředkování, jehož podstata spočívá v nákupu a prodeji stavebních prací.

#### **4.2.3 Kontrola dokladů**

Správce daně po zahájení daňové kontroly přistoupil následně k faktickému prověřování předložených dokladů, které spočívalo jednak v ověření předložené evidence vedené pro účely daně z přidané hodnoty v návaznosti na údaje uvedené v podaném přiznání k dani z přidané hodnoty a dále pak prověření předložených daňových dokladů z hlediska oprávněnosti uplatnění nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění a vznik povinnosti přiznat daň z uskutečněných zdanitelných plnění.

Při kontrole přijatých zdanitelných plnění byl správcem daně detekován daňový doklad, na základě kterého si daňový subjekt uplatnil nárok na odpočet daně. Předmětem zdanitelného plnění bylo poskytnutí reklamních služeb. Výše uplatněného nároku na odpočet daně jednoznačně převyšovala výši ostatních přijatých zdanitelných plnění, neboť se pohybovala v řádu několika tisíc korun. Z účetnictvím daňového subjektu bylo zjištěno, že k úhradě daňového dokladu mělo dojít v hotovosti prostřednictvím výdajového pokladního dokladu. Správce daně dále prověřil dodavatele uvedeného na předloženém daňovém dokladu, přičemž z výpisu z obchodního rejstříku bylo zjištěno, že dodavatelem služeb měla být nedávno založená obchodní korporace, jejíž statutární orgán je tvořen celkem osmnácti jednateli a to převážně ukrajinské národnosti. Správcem daně bylo dále zjištěno, že sídlo dodavatele se nachází na tzv. virtuální adrese, kde sídlí dalších 300 obchodních korporací.

#### **4.2.4 Dokazovací řízení a hodnocení důkazních prostředků**

Správce daně po kontrole veškerých předložených dokladů přistoupil k vydání výzvy k prokázání skutečností. V rámci výzvy k prokázání skutečností bylo daňovému subjektu sděleno, že k uplatněnému nároku na odpočet daně na základě daňového dokladu (předmět zdanitelného plnění poskytnutí reklamních služeb) nebyly správci daně

předloženy žádné důkazní prostředky, které by prokazovaly věcný obsah poskytnutých služeb. Správce daně dále vyjádřil pochybnosti ohledně samotného předmětu plnění, kterým mělo být poskytnutí služeb, neboť faktické přijetí služeb, jako takových, nelze prověřit pouze na základě předložených, byť formálně bezvadných daňových dokladů. Dále byly daňovému subjektu sděleny skutečnosti zjištěné správcem daně týkající se dodavatele deklarovaného na předloženém daňovém dokladu. S ohledem na vzniklé pochybnosti správce daně v rámci uplatněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty byl daňový subjekt vyzván k předložení důkazních prostředků prokazujících uskutečnění přijetí předmětných služeb a současně k prokázání skutečností, že přijaté zdanitelné plnění bylo použito v rámci ekonomické činnosti daňového subjektu.

Daňový subjekt v rámci své reakce na výzvu k prokázání skutečností sdělil, že předmětem zdanitelného plnění byl nákup služeb, které spočívaly v prezentování obchodní korporace na sportovních zápasech. Daňový subjekt jako důkazní prostředky předložil čestné prohlášení dodavatele o poskytnutí reklamních služeb, smlouvu o poskytnutí reklamních služeb a rozsáhlou fotodokumentaci z různých sportovních utkání s odkazem na logo daňového subjektu.

Správce daně v průběhu dokazovacího řízení přistoupil k vydání předvolání osoby zúčastněné na správě daní a to osoby uvedené na čestném prohlášení. Dle zjištění správce daně se mělo jednat o jednoho jednatele z obchodní korporace, která měla předmětné služby poskytnout. V rámci svědecké výpovědi svědek vypověděl, že přestože jejich obchodní korporace má celkem 18 jednatelů, ekonomickou činnost na území České republiky vykonává pouze on sám. K otázkám správce daně položeným ohledně spolupráce mezi jejich obchodní korporací a daňovým subjektem svědek uvedl, že daňový subjekt nezná a nikdy s ním nejednal. K předloženému čestnému prohlášení svědek uvedl, že toto nikdy nevystavil ani nepodepsal. K samotným daňovým dokladům a předložené fotodokumentaci svědek taktéž uvedl, že tyto daňové doklady jejich obchodní korporace nikdy nevystavila a fotodokumentaci nezhotovila.

Správce daně dále zajistil v rámci své vlastní vyhledávací činnosti z internetových stránek vlastníka sportovního zařízení, kde se měla sportovní utkání konat, fotografie, které byly na první pohled totožné s důkazními prostředky předloženými daňovým subjektem.

Podrobným ohledáním obou důkazních prostředků bylo ovšem zjištěno, že důkazní prostředky předložené daňovým subjektem byly graficky upraveny, přičemž do předložených fotografií bylo vloženo logo daňového subjektu.

#### **4.2.5 Seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění a předání zprávy o daňové kontrole**

Správce daně následně provedl hodnocení důkazního řízení. K samotnému rozložení důkazního břemene mezi správcem daně a daňovým subjektem, správce daně odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 16/2019 – 35 ze dne 20. 09. 2019, který poukazuje na nerovnoměrné rozložení důkazního břemene, které je ve prospěch správce daně, neboť ten je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v daňovém řádu a to konkrétně v ustanovení § 92 odst. 5 daňového řádu. Podle tohoto ustanovení má správce daně za povinnost prokázat skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, přičemž pokud zjistí některou okolnost zpochybňující v nich uvedené údaje, přechází důkazní břemeno na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. V takovém případě musí daňový subjekt prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit či navrhnout relevantní důkazní prostředky. Pokud jsou takové důkazy spolehlivě prokazující jeho tvrzení provedeny, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného ustanovení zpět na správce daně. V opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl, a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch. Nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene mezi daňovým subjektem a správcem daně je přitom ústavně konformní, neboť je výrazem veřejného zájmu na správném stanovení na výběru daní. Navíc vychází ze zásady, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti ten, kdo ji tvrdí, neboť pouze daňový subjekt má totiž podrobné poznatky o veškeré své činnosti.<sup>92</sup>

Správce daně dále přistoupil k samotnému hodnocení důkazních prostředků a to čestného prohlášení, smlouvy o poskytnutí reklamních služeb a svědecké výpovědi. S ohledem na výpověď svědka, který jednak popřel vystavení a podepsání čestného prohlášení, dále pak popřel vystavení smlouvy o reklamních službách a v neposlední řadě i

---

<sup>92</sup> Rozsudek NSS 1 Afs 16/2019 - 35

nepotvrdil jakoukoli spolupráci s daňovým subjektem, dospěl správce daně k závěru, že daňový subjekt neprokázal, že předmětné služby byly pořízeny plátcem uvedeným na deklarovaném daňovém dokladu. Naopak jako důkaz byla správcem daně osvědčena výpověď svědka, který měl dle tvrzení daňového subjektu vystupovat jako dodavatel poskytnutých služeb, tento však poskytnutí služeb nepotvrdil, naopak toto vyvrátil. K předložené fotodokumentaci ze sportovního utkání v návaznosti na správcem daně zajištěné fotografie správce daně již pouze konstatoval, že jejich grafické upravení pouze dokresluje skutečnost, že reklamní plnění se neuskutečnilo tak, jak bylo daňovým subjektem deklarováno. Správce daně tedy hodnocení důkazního řízení uzavřel konstatováním, že daňový subjekt nesplnil základní podmínku, která musí být plátcem splněna a to je předložení daňového dokladu, vystaveného plátcem, který předmětném plnění uskutečnil.

Správce daně v rámci daňové kontroly seznámil daňový subjekt k výsledkem kontrolního zjištění, přičemž daňovému subjektu poskytl právo na vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění. Daňový subjekt svého práva již nevyužil a správce daně tedy přistoupil k dopracování zprávy o daňové kontrole a přistoupil k jejímu podepsání a předání. Podepsáním zprávy došlo k samotnému ukončení daňové kontroly.

#### **4.2.6 Přehled jednotlivých úkonů uskutečněných v rámci daňové kontroly**

04. 02. 2019 – neformální kontaktování daňového subjektu ohledně sjednání termínu zahájení daňové kontroly, po vzájemné domluvě byl sjednán termín zahájení daňové kontroly na termín 11. 02. 2019

11. 02. 2019 – daňový subjekt se k jednání nedostavil, ani svou neúčast žádným způsobem neomluvil. Správce daně téhož dne vydal Sdělení o zahájení daňové kontroly, na základě kterého stanovil termín jednání na 25. 02. 2019

25. 02. 2019 – správce daně obdržel reakci daňového subjektu ke sdělení týkající se zahájení daňové kontroly. Daňový subjekt uvedl, že se v termínu navrženém správcem daně nemůže dostavit, neboť má jiné pracovní záležitosti a navíc, sdělení správce daně nemá žádné zákonem stanovení náležitosti, které mu ukládají jakékoli zákonné povinnosti



26. 02. 2019 – správce daně vydal výzvu k zahájení daňové kontroly, ve které byly daňovému subjektu sděleny důvody pro zahájení daňové kontroly

18. 03. 2019 – zahájení daňové kontroly, předložení daňových dokladů a dalších dokumentů k prověřovanému zdaňovacím období

08. 04. 2019 – vrácení předložených daňových dokladů a dokumentů

29. 04. 2019 – správce daně vydal výzvu k prokázání skutečností, která byla doručena dne 09. 05. 2019, lhůta ke splnění povinností byla stanovena do 15 dnů ode dne doručení výzvy tj. do 24. 05. 2019

24. 05. 2019 – správce daně obdržel žádost o prodloužení lhůty v délce 90 dnů z důvodu nemoci statutárního orgánu daňového subjektu

27. 05. 2019 – správce daně vydal rozhodnutí o prodloužení lhůty, přičemž žádosti o prodloužení lhůty vyhověl toliko částečně a to v délce 30 dnů, přičemž konstatoval, že v rámci daňového řízení si daňový subjekt může stanovit svého zástupce, nově tedy byla stanovena lhůta k předložení důkazních prostředků v termínu do 26. 06. 2019

26. 06. 2019 – správci daně byly předloženy důkazní prostředky v rámci výzvy k prokázání skutečností

03. 07. 2019 – správce daně vydal předvolání osoby zúčastněné na správě daní a oznámení o konání svědecké výpovědi, které bylo zasláno daňovému subjektu. Termín konání svědecké výpovědi byl správcem daně stanoven na 18. 07. 2019

17. 07. 2019 – obdržel správce daně omluvu daňového subjektu z konání svědecké výpovědi z důvodu jiného důležitého jednání. Správce daně, téhož dne kontaktoval předvolaného svědka a jednání zrušil

18. 07. 2019 – správce daně vydal další předvolání osoby zúčastněné na správě daní a současně i oznámení o konání svědecké výpovědi, nový termín svědecké výpovědi byl stanoven na 05. 08. 2019

05. 08. 2019 – proběhla svědecká výpověď, daňový subjekt se k jednání nedostavil

26. 08. 2019 – správce daně vydal sdělení, v rámci kterého bylo daňovému subjektu sděleno, že má připraven k projednání výsledek kontrolního zjištění, termín jednání byl stanoven na 12. 09. 2019

12. 09. 2019 – správce daně obdržel omluvu daňového subjektu z termínu jednání, z důvodu pracovní neschopnosti. Daňový subjekt ve svém omluvě uvedl, že trvá na osobním projednání kontrolního výsledku. Součástí omluvy byla kopie pracovní neschopnosti

16. 09. 2019 – správce daně vydal nové sdělení, termín jednání projednání výsledku kontrolního zjištění byl stanoven na 09. 10. 2019

09. 10. 2019 – daňový subjekt byl seznámen s výsledkem kontrolního zjištění a současně mu byla dána lhůta k vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění a to v délce 15 dnů ode dne seznámení s výsledkem kontrolního zjištění. Správce daně téhož dne vydal rozhodnutí o stavení lhůty. Lhůta k vyjádření se byla správcem daně stanovena do 24. 10. 2019

23. 10. 2019 – správce daně obdržel žádost o prodloužení lhůty k vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění v délce 60 dnů, z důvodu rozsáhlosti kontrolního zjištění. Správce daně žádosti o prodloužení lhůty vyhověl toliko částečně a požadovanou lhůtu prodloužil pouze v délce 15 dnů, tj. do termínu 08. 11. 2019

08. 11. 2019 – správci daně byly doručena další důkazní prostředky

13. 11. 2019 – správce daně vydal sdělení, v rámci kterého bylo daňovému subjektu sděleno, že mám připravený k projednání doplněný výsledek kontrolního zjištění a zároveň

i připravenou k podepsání a předání zprávu o daňové kontrole. Termín jednání byl správcem daně stanoven na 28. 11. 2019

25. 11. 2019 – správci daně byla doručena omluva daňového subjektu z plánovaného jednání, z důvodu čerpání dovolené. Daňový subjekt v rámci své omluvy navrhl nový termín. Správce daně téhož dne vydal sdělení o změně termínu jednání

09. 12. 2019 – daňový subjekt byl seznámen s doplněným výsledkem kontrolního zjištění a dále pak byla podepsána a předána zpráva o daňové kontrole

### **4.3 Shrnutí praktické části**

V praktické části bakalářské práce byla uvedena data ze Zprávy o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2019, týkající se základních údajů o daňových povinnostech a objemu inkasa na vybraných druzích daní, dále pak vývoj inkasa na dani z přidané hodnoty. V neposlední řadě zde byl uveden poměr počtu provedených daňových kontrol na jednotlivých daních s uvedením výsledků na těchto kontrolách.

Dále byl představen modelový příklad daňové kontroly na dani z přidané hodnoty se zaměřením na procesní postup v rámci tohoto daňového řízení. Předmětem samotného důkazního řízení bylo ověřování nároku na odpočet daně z přijatého zdanitelného plnění.

V závěru praktické části práce byl uveden přehled jednotlivých procesních úkonů, uskutečněných v rámci vedené daňové kontroly, které byly správcem daně evidovány ve spise daňového subjektu.

## **5 Diskuze a návrh řešení**

### **5.1 Zhodnocení údajů z výroční zprávy Finanční správy České republiky**

Z údajů shromážděných a analyzovaných v předchozí kapitole, týkající se přehledu vybraného inkasa na jednotlivých dani bylo zjištěno, že největší podíl příjmů do státního rozpočtu je tvořen inkasem na dani z přidané hodnoty, přičemž výše inkasa na této dani má každoročně vzrůstající tendenci. Porovnáním počtu údajů týkající se evidovaných daňových subjektů, v návaznosti na počet provedených daňových kontrol a následně na výši doměřené daně a to za období od roku 2015 do roku 2019, lze jednoznačně říci, že přestože za sledované období došlo k nepatrnému nárůstu evidovaných daňových subjektů a to o 31 812, což je zvýšení za toto období o pouhých 5,87%, současně došlo k prudkému snížení počtu provedených daňových kontrol tj. o 5 451 (snížení o 53,81%) a současně k snížení doměřené daně o celkovou částku 8 857 376,- Kč (snížení o 64,84%). Zhodnocením výše uvedených údajů je tedy zřejmé, že přestože daň z přidané hodnoty tvoří největší podíl příjmů státního rozpočtu, dochází v rámci sledovaného období tj. od roku 2015 do roku 2019 k výraznému snížení samotného počtu provedených daňových kontrol a s tím i snížení doměřené daně a to za situace, kdy dochází ke zvýšení počtu evidovaných daňových subjektů.

### **5.2 Zhodnocení modelového příkladu daňové kontroly**

V rámci modelového příkladu byla předestřena běžná situace daňové kontroly, se zaměřením zejména na samotný proces kontroly, kdy předmětem dokazovacího řízení bylo prověření uplatněného nároku na odpočet daně z přijatého zdanitelného plnění, jehož předmětem plnění bylo poskytnutí reklamních služeb. Je nutné zmínit, že modelová situace daňové kontroly byla pro nastínění problematiky procesu daňové kontroly zjednodušená, neboť v praxi se zcela běžně objevují situace, kdy dochází u zdanitelného plnění k zapojení, někdy i několika desítek daňových subjektů, za účelem vytváření sofistikovaných tzv. umělých řetězců, vytvořených k znesnadnění jejich detekování správcem daně a nastává tak velmi náročné dokazovací řízení, neboť je velmi obtížné dohledat a rozklíčovat jednotlivé články zapojené v tomto řetězci. V tomto případě ovšem správce daně přistupuje k jinému hodnocení důkazního řízení, než který byl použit v rámci modelového příkladu.

### **5.3 Zhodnocení průběhu daňového řízení a návrh řešení problémů**

Průběh daňové kontroly uvádí přehled veškerých úkonů, ke kterým v rámci vedené daňové kontroly došlo. Zhodnocením jednotlivých úkonů a to zejména úkonů učiněných ze strany daňového subjektu, lze dojít k závěru, že v případě daňové kontroly docházelo k bezdůvodnému prodlužování daňového řízení, které spočívalo jednak v nespolupráci daňového subjektu již před samotným zahájením daňové kontroly, tak i v průběhu daňové kontroly a to častými žádostmi o prodloužení lhůty, nespoluprací daňového subjektu, které měly za následek prodloužení samotného daňového řízení. Je zcela jednoznačné, že samotný proces daňové kontroly zcela jistě významně zasáhne do běžné činnosti daňového subjektu, který se dennodenně vypořádává se svými podnikatelskými aktivitami, ovšem bez součinnosti daňového subjektu, bude samotný proces daňové kontroly o to delší. Daňová kontrola by měla být provedena tak, aby co nejméně zatěžovala jak daňový subjekt, tak i správce daně. Zatížení správce daně ovšem mnohdy spočívá v nadbytečné administrativní zátěži, jež je způsobeno různými žádostmi ze strany daňových subjektů.

### **5.4 Návrh řešení**

#### **5.4.1 Zahájení daňové kontroly**

Daňová kontrola by měla být zahájena bezprostředně po kontaktování daňového subjektu. Správce daně by měl prvně přistoupit k neformálnímu kontaktování daňového subjektu a sjednat nejbližší možný termín pro zahájení daňové kontroly. V případě nespolupráce daňového subjektu se správcem daně by mělo dojít k zahájení daňového řízení a to z moci úřední. Novela daňového řádu, která vstoupí v účinnost od 01. 01. 2021 bude nově obsahovat v ustanovení § 87, že daňová kontrola je zahájena doručením oznámení o zahájení daňové kontroly. Přestože se jedná o zcela nový institut, lze již nyní předpokládat, že uplatnění tohoto ustanovení bude přínosem pro správce daně a mohl by přispět k rychlému zahájení daňové kontroly a zamezil tak vytváření obstrukcí některých daňových subjektům, spočívající se ve vyhýbání se provedení daňové kontroly.

#### **5.4.2 Zpřísnění úpravy daňového řádu**

Nejzásadnější fází daňové kontroly je samotné dokazovací řízení, na základě kterého správce daně provede hodnocení důkazních prostředků a zároveň určí, které skutečnosti byly prokázány a které nikoli. Nutno říci, že současný daňový řád žádným

způsobem nevymezuje dobu, po kterou má daňový subjekt právo k předkládání důkazních prostředků. Zcela běžně nastávají situace, kdy daňový subjekt předkládá důkazní prostředky ještě v rámci projednání zprávy o daňové kontrole, přestože v rámci vedené daňové kontroly měl dostatek času k jejich předložení. Správce daně se tak musí opětovně zabývat nově předloženými důkazními prostředky a dochází tak k prodlužování daňové kontroly. Daňový řád by tedy měl obsahovat jasně stanovenou dobu, po kterou může daňový subjekt předkládat důkazní prostředky a navrhopat doplnění důkazního řízení. V případě uplynutí této lhůty, by měl daňový řád obsahovat ustanovení, že nově předložené důkazních prostředky mohou být uplatněny v rámci odvolacího řízení. Zavedení tohoto ustanovení by zcela jistě zamezilo obstrukčnímu chování některých daňových subjektů a zefektivnilo provedení daňové kontroly.

#### **5.4.3 Režim přenesení daňové povinnosti**

Režim přenesení daňové povinnosti a to jako nástroj boje proti daňovým únikům se již v minulosti poměrně dobře osvědčil u vybraného druhu zboží a vybraných služeb. S ohledem na tuto skutečnost, by bylo vhodné zvážit přidání dalších komodit a služeb, u kterých by mohl být tento princip uplatňován. Přidání reklamních služeb do tohoto režimu by byl jistě přínosem v boji proti daňovým únikům. Z výroční zprávy Finanční správy České republiky za rok 2019 bylo zjištěno, že mezi nejčastější nestandardní situace, kdy dochází k doměření daně z přidané hodnoty, jsou právě řetězové podvody, při nichž dochází k narušení daňové neutrality. Poskytování reklamních služeb a zejména jejich finanční nadhodnocení, bývá v praxi nejčastějším předmětem těchto řetězových podvodů. Za zamýšlení by jistě stála i zákonem stanovená úprava uplatnění výše reklamního plnění, které by mělo být limitováno s ohledem na výši obratu obchodní korporace.

#### **5.4.4 Právní normy**

Časté novelizace daňových zákonů a jejich nepřehlednost jsou následkem zátěže jak pro podnikatelské subjekty, tak i pro orgány veřejné správy. Změna výkladu příslušných zákonů a jejich zjednodušení, by byly zcela jistě přínosem a to pro obě strany. V rámci daňového řádu by mělo dojít k právní úpravě, která by jasně definovala práva a povinnosti daňových subjektů a současně zamezila obstrukčnímu jednání daňových subjektů.

#### **5.4.5 Změna legislativy v případě zápisů do veřejných rejstříků**

V současné době je běžné, že do obchodního rejstříku jsou zapisovány obchodní korporace, jejichž statutární orgán je tvořen velkým počtem osob, které ani nemají pobyt na území České republiky, přičemž veškeré tyto osoby mají oprávnění jednat za obchodní korporaci samostatně. Není výjimkou, že jedna a tatáž osoba je statutárním orgánem několika desítek obchodních korporací, přičemž tato osoba, přestože vlastní několik obchodních korporací, má místo pobytu vedené na ohlašovně městského úřadu. Samotná sídla některých obchodních korporací se nacházejí na adresách, kde dle informací uvedených ve veřejném rejstříku sídlí několik dalších obchodních korporací, přičemž ve skutečnosti tam žádné skutečné sídlo nemá žádná z těchto korporací. Za zvážení by tedy stála zákonná úprava, na základě které by bylo důsledně prověřováno zapisování údajů do veřejných rejstříků. Dále by měl být limitován počet osob zapsaných v obchodní korporaci v pozici statutárních orgánů. Při větším počtu statutárních orgánů by měla být stanovena osoba, která by byla oprávněna jednat za tuto obchodní korporaci. Dále by mělo být důsledně prověřováno skutečné sídlo podnikatelské činnosti. V případě zjištění změny sídla obchodní korporace a nevykonávání podnikatelské činnosti mělo by dojít k prověřování těchto změn a případně rušení obchodních korporací. S ohledem na skutečnost, že provedení těchto změn není možné provést neprodleně, bylo by vhodné zavedení rejstříku, kde by byly tyto korporace, do případného ukončení řízení evidovány.

## 6 Závěr

Bakalářská práce se zabývala procesem při daňové kontrole s hlavním cílem definovat některá ustanovení daňového řádu a zákona o dani z přidané hodnoty, které pak měly návaznost na samotný proces daňové kontroly z pohledu správce daně.

V bakalářské práci byla použita data z výročních zpráv Finanční správy České republiky, ze kterých bylo zjištěno, že největší podíl inkasa z vybraných daňových příjmů je tvořen na dani z přidané hodnoty. Zhodnocením vybraných dat, bylo zjištěno, že od roku 2015 dochází každoročně k nárůstu daňového inkasa na této dani. Analýzou získaných dat bylo dále zjištěno, že přestože sice nepatrně, ale dochází ve sledovaném období tj. od roku 2015 do roku 2019 k nárůstu počtu evidovaných daňových subjektů, současně dochází k výraznému snížení počtu provedených daňových kontrol, které má za následek snížení výše doměřené daně. Je tedy namísto položení otázky, zda při nárůstu výše inkasa na dani z přidané hodnoty, zvýšení počtu evidovaných daňových subjektů by nemělo paralelně docházet k nárůstu počtu provedených daňových kontrol. Částečnou odpověď na tuto otázku, proč k tomuto nedochází, můžeme najít v samotné zprávě Finanční správy České republiky, která mimo jiné upozorňuje na obtížnost a rozsáhlost činností spojených s odhalování podvodů na dani z přidaného hodnoty, dále upozorňuje na komplikovanost procesu unesení důkazního břemena a dále pak poukazuje na obstrukční jednání některých daňových subjektů. Názorný příklad obstrukčního jednání můžeme spatřit i v přehledu jednotlivých úkonů uskutečněných v rámci daňové kontroly v části vlastní práce, které nastaly v průběhu daňové kontroly. Vyhodnocením některých úkonů lze jednoznačně dospět k závěru, že zpřesněním legislativních ustanovení by došlo k jasnému vymezení práv a povinností daňových subjektů, které by zcela jistě přispěly k zefektivnění a zrychlení samotného procesu daňové kontroly.

Dalším cílem této bakalářské práce je navržení úpravy ustanovení § 92 daňového řádu, týkající se procesu dokazování, kdy by došlo ke stanovení pevného časové úseku, ve kterém mohou být daňovým subjektem předkládány důkazní prostředky a vznášeny návrhy na doplnění důkazního řízení. Legislativní úprava tohoto ustanovení by měla pozitivní přínos v rámci vedené daňové kontroly, která by se stala efektivnější, přičemž tato efektivita by se odrazila ve zkrácení procesu daňové kontroly. Za situace, kdy by došlo ke



zkrácení doby trvání daňové kontroly, mohli by správci daně provést více daňových řízení, zaměřených na správné plnění daňových povinností daňových subjektů, což by zcela jistě přispělo k efektivnějšímu výběru daní, které by následně mělo pozitivní přínos pro státní rozpočet.

## 7 Seznam použitých zdrojů

### Literatura

1. PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠTÁK. *Vzory korespondence podle daňového řádu*. 2., aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2015. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7263-941-0.
2. BONĚK, Václav. *Daňové pojmy*. Ostrava: Sagit, 2001. Lexikony. ISBN 80-720-8265-5.
3. BEŇOVÁ, Kamila. *Daně a daňová soustava*. Ostrava: Vysoká škola podnikání v Ostravě, 2007. ISBN 978-80-86764-75-7.
4. VANČUROVÁ, Alena, Hana ZÍDKOVÁ a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR: cvičebnice*. V Praze: 1. VOX, 2019. Daně (1. VOX). ISBN 978-80-87480-78-6.
5. KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, c2009. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-7357-423-9.
6. VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR*. V Praze: 1. VOX, [1997]-. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.
7. KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: ANAG, [20--]-. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7263-769-0.
8. *Slabikář finanční gramotnosti: Učebnice základních 7 modulů finanční gramotnosti*. COFET, 2009. ISBN 80-254-4207-4.
9. HÁLEK, Vítězslav. *Karuselové obchody*. Hradec Králové: Vítězslav Hálek, 2015. ISBN 978-80260-8723-6.
10. KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ. *Oblíbené omyly daňových subjektů a správců daně: a jejich možná řešení*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-047-9.
11. KOBÍK, Jaroslav. *Daňový proces: judikatura k problémovým situacím*. Olomouc: ANAG, [2016]. Daně (ANAG). ISBN 978-807554-029-4.
12. KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014. Právo a management. ISBN 978-80-87974-06-3.
13. ZATLOUKAL, Tomáš a Lenka KRUPIČKOVÁ. *Daňová kontrola v širších souvislostech*. 2., přeprac. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2011. Beckova edice právní instituty. ISBN 978-80-7400-366-0.

## **Právní předpisy**

1. Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů
2. Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů
3. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
4. Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů
5. Rozsudek NSS 1 Afs 107/2014-31

## **Elektronické zdroje**

1. *Webové stránky Finanční správy České republiky* [online]. [cit. 2021-02-15]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/danovy-system-cr/popis-systemu>
2. *Metodická pomůcka k procesním aspektům daňové kontroly č. j.: 50071/15/7100-40124-506246* [online]. [cit. 2021-02-15]. Dostupné z: [https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-sprava-dani-a-poplatku/2015\\_MetPom-k-procesnim-aspektum-danove-kontroly.pdf](https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-sprava-dani-a-poplatku/2015_MetPom-k-procesnim-aspektum-danove-kontroly.pdf)
3. *Informace o činnostech Finanční správy České republiky za rok 2019* [online]. [cit. 2021-02-15]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocní-zpravy-a-související-dokumenty/2019>