

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra práva



Diplomová práce

**Vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady
v České republice**

Bc. Petra Markalousová

© 2021 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Petra Markalousová

Hospodářská politika a správa
Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

Vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice

Název anglicky

Recovery of receivables from entrepreneurs by tax authorities in the Czech Republic.

Cíle práce

Cílem teoretické části diplomové práce bude vymezit právní rámec v oblasti vymáhání pohledávek státu u daňových dlužníků v České republice. Součástí teoretické části práce dále bude popis struktury Finanční správy, základní pojmy související s vymáháním pohledávek a základní principy daňového řízení. Bude zde popsán proces vymáhání daňových nedoplatků a popsány všechny způsoby daňové exekuce a z pohledu práva jednotlivé pojmy. Alespoň okrajově bude také věnována pozornost problematice zajišťovacích institutů a mezinárodního vymáhání.

Cílem analytické části práce bude analýza srovnání úspěšnosti vymáhání pohledávek u podnikatelů v delší časové řadě, dle druhů daní a způsobů daňové exekuce. Dále bude proveden rozbor, co z teoretických možností vymáhání pohledávek je skutečně využíváno a s jakým výsledkem. Formou dotazníkového šetření bude oslovena větší část pracovníků vymáhacích oddělení a následně zpracovány jejich názory na současnou právní úpravu týkající se vymáhání daňových nedoplatků. Dílčím cílem mé DP bude také v případě zjištění nedostatků v právní úpravě či aplikační praxi navrhnout opatření k jejich eliminaci.

Metodika

Pro teoretickou část bude zvolena metoda deskripce. Pro lepší orientaci v problematice budou objasněny používané výrazy a názvy týkající se vymáhání pohledávek. V této části práce budou vyloženy právní předpisy související s daným tématem. Se záměrem dosažení cíle práce budou osloveni pracovníci vymáhacích oddělení napříč Finanční správou formou krátkého anonymního elektronického dotazníku.

První část praktické části práce se bude zabývat úspěšností vymáhání pohledávek. Na základě veřejných dat získaných na stránkách Finanční správy bude provedena komparace za jednotlivá období podle druhů daní a způsobů daňové exekuce, co do úspěšnosti vymáhání pohledávek. Druhá část praktické části práce bude věnována zpracování dotazníků včetně jejich vyhodnocení. Získané informace budou interpretovány graficky, slovně a formou tabulek. Bude provedena analýza, co z teoretických možností vymáhání pohledávek je skutečně využíváno a s jakým výsledkem.

Každá část diplomové práce bude konzultována s vedoucí práce.

Závěrem bude použita metoda syntézy k vyhodnocení jednotlivých zjištění.

V případě zjištěných nedostatků bude navrženo opatření k jejich odstranění.

Doporučený rozsah práce

60-80 stran

Klíčová slova

Správce daně, nedoplatek, daňový dlužník, daňová pohledávka, vymáhání pohledávek, exekuční titul, zajištění daně, zástavní právo, insolvence, prekluze.

Doporučené zdroje informací

BALCAR, Vladimír. Zajišťovací příkaz a další zajišťovací instituty daňového řádu. C.H. Beck, Praha, 2018. ISBN 978-80-7400-682-1.

BAXA, Josef a kol. Daňový řád komentář. Wolters Kluwer ČR, Praha, 2011. ISBN 978-80-7357-564-9

KOBÍK, Jaroslav. Daňový řád s komentářem, 2. aktualiz. vydání, AMAG, Olomouc, 2013. ISBN 978-80-7263-769-0

KOUBA, Stanislav. Systém principů daňového práva, Wolters Kluwer ČR, Praha, 2017. IBSN 978-80-7552-685-4

KOZÁK, Jan a kol. Insolvenční zákon komentář, 4.vydání. Wolters Kluwer ČR, Praha, 2018. IBSN 978-80-7552-932-9

LICHNOVSKÝ, Ondřej. Daňový řád komentář. 3. vydání. C.H. Beck, Praha, 2016. ISBN 978-80-7400-604-3
Zákon č.182/2006 Sb., insolvenční zákon, ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR

Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR

Předběžný termín obhajoby

2020/21 LS – PEF

Vedoucí práce

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

Garantující pracoviště

Katedra práva

Elektronicky schváleno dne 15. 2. 2021

JUDr. Jana Borská, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 15. 2. 2021

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 17. 03. 2021

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci „Vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice“ jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 30. 3. 2021 _____

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala paní Ing. JUDr. Evě Daniele Cvik, Ph.D. et PhD za cenné rady, velmi vstřícný přístup i rychlou komunikaci a připomínky při zpracování této diplomové práce. Dále děkuji kolegům z FÚ pro hl. m. Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 10 za půjčení odborné literatury a poskytnutou podporu a důležité rady. Mé poděkování patří i panu Ing. Miroslavu Macháčkovi za cenné připomínky a podporu.

Vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice

Abstrakt

Diplomová práce se zabývá vymáháním daňových nedoplatků u podnikatelů finančními úřady. Je zaměřena na úspěšnost vymáhání za delší časové období dle druhů daní a způsobů daňové exekuce. V teoretické části práce je popsán proces vymáhání, včetně vymezení právního rámce. Jsou zde vysvětleny principy daňového řízení a základní pojmy související s danou problematikou včetně popisu způsobů daňové exekuce.

Analytická část diplomové práce je zaměřená na analýzu úspěšnosti vymáhání dle druhů daní a způsobů daňové exekuce. Rozdělení je i podle jednotlivých krajů. Dále je zde proveden rozbor počtu vydaných zajišťovacích příkazů na objem vymožených částek. Data jsou porovnávána i na úrovni mezinárodního vymáhání. Druhá část analytické části práce je věnována zpracování a vyhodnocení dotazníkového šetření. Na základě názorů oslovených respondentů (pracovníků vymáhacích oddělení) na činnost a současnou právní úpravu vymáhání je provedena analýza zjištěných údajů. Dílčím cílem je zjistit, co z teoretických možností je skutečně využíváno a s jakým výsledkem. Závěrem je provedena celková syntéza všech zjištěných výsledků.

Klíčová slova: správce daně, nedoplatek, daňový dlužník, daně, daňová pohledávka, vymáhání pohledávek, exekuční titul, zajištění daně, zástavní právo, prekluze

Recovery of receivables from entrepreneurs by tax authorities in the Czech Republic

Abstract

The diploma thesis deals with the recovery of tax arrears from entrepreneurs by financial authorities. It focuses on the success of recovery over a longer period of time according to the types of taxes and methods of tax execution. The theoretical part of the thesis describes the enforcement process, including the definition of the legal framework. It explains the principles of tax proceedings and basic concepts related to the issue, including a description of the methods of tax execution.

The analytical part of the diploma thesis is focused on the analysis of the success of recovery according to the types of taxes and methods of tax execution. The distribution is also by individual regions. Furthermore, an analysis of the number of issued security orders for the volume of recovered amounts is performed here. The data are also compared at the level of international enforcement. The second part of the analytical part of the work is devoted to the processing and evaluation of the questionnaire survey. Based on the opinions of the addressed respondents (employees of recovery departments) on the activities and the current legal regulation of enforcement, an analysis of the obtained data is performed. The partial goal is to find out what of the theoretical possibilities is actually used and with what result. Finally, the overall synthesis of all results is performed.

Keywords: tax administrator, arrears, tax debtor, taxes, tax receivable, debt collection, execution title, tax security, right of lien, preclusion

Obsah

1. Úvod.....	13
2. Cíl práce a metodika	15
2.1. Cíl práce	15
2.2. Metodika	15
3. Teoretická východiska	17
3.1. Přehled právních předpisů.....	17
3.2. Struktura Finanční správy	18
3.3. Vymezení základních pojmů.....	20
3.3.1. Daně	20
Zdroj: Vlastní zpracování	21
3.3.2. Správce daně	22
3.3.3. Daňový subjekt	22
3.3.4. Daňový proces a daňové řízení	23
3.3.4.1. Zásady daňového řízení	24
3.3.4.2 Daňový dlužník.....	26
3.4. Vymáhání pohledávek.....	26
3.4.1. Daňová exekuce.....	27
3.4.1.1. Srážky ze mzdy.....	30
3.4.1.2. Příkázání pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb.....	30
3.4.1.3. Příkázání jiné peněžní pohledávky	31
3.4.1.4. Postižení jiných majetkových práv	31
3.4.1.5. Prodej movitých věcí a nemovitostí	32
3.4.2. Insolvenční řízení.....	34
3.4.3. Přihlášení pohledávek do veřejné dražby	34
3.5. Zajišťovací instituty	35
3.5.1. Zástavní právo.....	35
3.5.2. Zajišťovací příkaz	35
3.5.3. Zákonné ručení	36
3.5.4. Finanční záruka.....	36
3.5.5. Placení záloh	37
3.6. Mezinárodní vymáhání.....	37
4. Vlastní práce	39
4.1. Zahájení vymáhání nedoplatků ve Finanční správě.....	39
4.2. Fyzické a právnické osoby v České republice	40

4.3.	Nedoplatky vymáhané a vymožené	41
4.4.	Daňové nedoplatky podle druhů daní	42
4.5.	Vývoj objemu daňových nedoplatků podle způsobů daňové exekuce.....	45
4.6.	Daňové nedoplatky podle krajů	50
4.7.	Zajišťovací příkazy	53
4.8.	Mezinárodní vymáhání.....	54
4.9.	Dotazníkové šetření.....	57
5.	Vyhodnocení výsledků a návrh řešení.....	74
5.1.	Vyhodnocení výsledků.....	74
5.2.	Návrh řešení	77
6.	Shrnutí.....	79
7.	Závěr.....	81
8.	Seznam použitých zdrojů	83
9.	Přílohy	85
9.1.	Dotazník	85

Seznam tabulek

Tabulka č. 1	Druhy daní	21
Tabulka č. 2	Přehled počtu podnikatelů, fyzických a právnických osob.....	40
Tabulka č. 3	Daňové nedoplatky vymáhané a vymožené v letech 2015–2019	41
Tabulka č. 4	Vývoj objemu daňových nedoplatků podle druhů daní	43
Tabulka č. 5	Vývoj nejvýraznějších daňových nedoplatků podle druhů daní	46
Tabulka č. 6	Vývoj objemu daňových nedoplatků podle způsobů daňové exekuce – nedoplatky vymáhané	48
Tabulka č. 7	Vymožené nedoplatky podle krajů ve sledovaném období 2015–2019	51
Tabulka č. 8	Přehled vydaných zajišťovacích příkazů za sledované období 2015–2019.	53
Tabulka č. 9	Přehled mezinárodního vymáhání.....	55
Tabulka č. 10	Jak dlouho pracujete na vymáhacím oddělení	57
Tabulka č. 11	Jaký je na Vašem pracovišti způsob práce.....	58
Tabulka č. 12	Jaký je na Vašem pracovišti způsob práce.....	59
Tabulka č. 13	Míra spokojenosti s organizací práce.....	60
Tabulka č. 14	Jaký je podle Vás nejefektivnější způsob daňové exekuce.....	61
Tabulka č. 15	Jaká daň, je nejčastějším předmětem vymáhání	63
Tabulka č. 16	kteřá daň je nejčastěji vymáhaná u FO	66
Tabulka č. 17	Která daň je nejčastěji vymáhána u PO	68
Tabulka č. 18	Využíváte při vymáhání mezinárodní pomoc	69

Seznam grafů

Graf č. 1	Přehled růstu jednotlivých forem podnikání v letech 2015–2020	40
Graf č. 2	Přehled vymáhaných a vymožených nedoplatků v letech 2015–2019	42
Graf č. 3	Vývoj objemu daňových nedoplatků podle druhů vybraných daní	44
Graf č. 4	Vývoj nejvýraznějších daňových nedoplatků podle druhů daní	45
Graf č. 5	Podíl vymáhaných nedoplatků u jednotlivých způsobů daňové exekuce na celkovém objemu vymáhaných nedoplatků	47
Graf č. 6	Podíl vymožených nedoplatků u jednotlivých způsobů daňové exekuce na celkovém objemu vymáhaných nedoplatků	49
Graf č. 7	Celkový graf Nedoplatky vymožené a vymáhané	50
Graf č. 8	Vymožené nedoplatky podle krajů	52
Graf č. 9	Zajišťovací příkazy	54
Graf č. 10	Mezinárodní vymáhání – přehled žádostí	56
Graf č. 11	Jak dlouho pracujete na vymáhacím oddělení	58
Graf č. 12	Jaký je na Vašem pracovišti způsob práce	59
Graf č. 13	Způsob práce na pracovišti	60
Graf č. 14	Jaký je podle Vás nejefektivnější způsob daňové exekuce	62
Graf č. 15	Jaká daň je nejčastějším předmětem vymáhání	63
Graf č. 16	U kterých forem podnikání častěji vymáháte daň	64
Graf č. 17	Která daň je nejčastější vymáhaná u PO	65
Graf č. 18	Jaká daň je nejčastějším předmětem vymáhání u FO	67
Graf č. 19	Jaká daň je nejčastějším předmětem vymáhání u PO	68
Graf č. 20	Využíváte při vymáhání mezinárodní pomoc	69
Graf č. 21	Našli byste nedostatky v právní úpravě vymáhání, a když ano, tak jaké	72

Seznam použitých zkratk

ADIS	Automatizovaný daňový informační systém
ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
DAP	Daňové přiznání
DPH	Daň z přidané hodnoty
DPFO	Daň z příjmů fyzických osob
DPPO	Daň z příjmu právnických osob
DS	Daňový subjekt
DŘ	Daňový řád
EET	Elektronická evidence tržeb
FO	Fyzická osoba
FS	Finanční správa
FÚ	Finanční úřad
GFŘ	Generální finanční ředitelství
MF	Ministerstvo financí
MPO	Ministerstvo průmyslu a obchodu
OŘ	Obchodní rejstřík
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
OZ	Občanský zákoník
PO	Právnická osoba
SFÚ	Specializovaný finanční úřad
ÚP	Územní pracoviště

1. Úvod

Téma mé DP s názvem „Vymáhání pohledávek u podnikatelů finančními úřady v České republice“ jsem si zvolila z toho důvodu, že již sedmým rokem pracuji ve Finanční správě, konkrétně na Územním pracovišti pro Prahu 10, byť ne tedy přímo v oblasti vymáhání pohledávek. Víím, že téma daňových exekucí je mediálně dost často frekventované, a to nejen ve vztahu k využívání zajišťovacích příkazů, proto mi přišlo toto téma zajímavé.

Daň a s tím související i vymáhání daňových nedoplatků hraje zásadní roli při přispívání do státního rozpočtu. Pokud dojde k vymáhání nedoplatků jakýmkoliv způsobem, je to přirozeně pro daňový subjekt velmi nepříjemné. Většina daňových subjektů řádně a včas plní své daňové povinnosti, mnozí se dostávají do problému ne vlastní vinou, ale například velmi obtížnou vymahatelností práva v České republice, u některých ale dochází k v zásadě úmyslnému zatajování zdanitelných příjmů nebo neuhrazení vyměřené či doměřené daně. V praxi se pracovníci vymáhacích útvarů Finanční správy setkávají s různými přístupy subjektů k úhradě daňových nedoplatků. Daň je pro mnohé občany zbytečným příspěvkem do veřejného rozpočtu, neuvědomují si, co vše je hrazeno z veřejných rozpočtů, tedy i z daní poplatníků, a že každý občan je do jisté míry příjemcem veřejných peněz už jen tím, že používá veřejné osvětlení a zpevněné komunikace. Z veřejných rozpočtů jsou uspokojovány veškeré veřejné potřeby, jako např. dopravní infrastruktura, bezpečnostní systém, zabezpečení zdravotní a sociální péče a mnoho a mnoho dalších. Zbytečné utrácení veřejných peněz, mrhání jimi a chybná rozhodnutí o jejich využití nechme stranou, nejsou předmětem této práce.

V DP bych se chtěla soustředit na všechny typy daňové exekuce a pokusit se nastítnit konkrétní jednání i jednotlivé úkony správce daně při vymáhání daňových nedoplatků. Členění a organizace odborů vymáhání se na různých územních pracovištích liší. Některá územní pracoviště volí variantu „všichni všechno“ a jinde je preferována specializace na jednotlivé typy řízení jako jsou insolvence, exekuce movitých věcí, exekuce prodejem nemovitosti, mezinárodní vymáhání, dědická řízení a podobně. Toto rozdělení se velice osvědčilo, každý má určitou specializaci a pracovníci vymáhacích útvarů, kde je specializace zavedena, mají oproti jiným ÚP vyšší úspěšnost ve vymáhání daňových nedoplatků. Výhodou totiž je, že se jednotlivé úřední osoby stanou odborníky na danou

oblast, mohou být rovnocennějšími protivníky v jednáních se zkušenými daňovými poradci, znalci, soudci a podobně. Nevýhodou pak je obtížnější vzájemná zastupitelnost.

2. Cíl práce a metodika

2.1. Cíl práce

Práce bude rozdělena na dvě části – teoretickou a praktickou. Teoretická část se bude zabývat vymezením právního rámce v oblasti vymáhání pohledávek státu u daňových dlužníků v České republice. Součástí teoretické části práce bude popis struktury Finanční správy, základní pojmy související s vymáháním pohledávek a základní principy daňového řízení. Bude zde popsán proces vymáhání daňových nedoplatků a popsány všechny způsoby daňové exekuce a z pohledu práva jednotlivé pojmy. Alespoň okrajově bude také věnována pozornost problematice zajišťovacích institutů a mezinárodního vymáhání.

V praktické části práce bude provedena analýza srovnání úspěšnosti vymáhání pohledávek u podnikatelů v delší časové řadě, dle druhů daní a způsobů daňové exekuce. Dále bude proveden rozbor, co z teoretických možností vymáhání pohledávek je skutečně využíváno a s jakým výsledkem. Formou dotazníkového šetření bude oslovena větší část pracovníků vymáhacích oddělení a následně zpracovány jejich názory na současnou právní úpravu týkající se vymáhání daňových nedoplatků. Dílčím cílem mé DP bude také v případě zjištění nedostatků v právní úpravě či aplikační praxi navrhnout opatření k jejich eliminaci.

2.2. Metodika

Metodika (pracovní postup) je vlastně způsob, jakým dosáhneme splnění cíle práce. Před samotným zpracováním diplomové práce bude velmi podstatné prostudovat příslušnou odbornou literaturu a právní předpisy vztahující se ke zkoumanému problému. Pro teoretickou část bude zvolena metoda deskripce. Pro lepší orientaci v problematice budou objasněny používané výrazy a názvy týkající se vymáhání pohledávek. V této části práce budou vyloženy právní předpisy související s daným tématem. Se záměrem dosažení cíle práce budou osloveni pracovníci vymáhacích oddělení napříč Finanční správou formou krátkého anonymního elektronického dotazníku.

První část praktické části práce se bude zabývat úspěšností vymáhání pohledávek. Na základě veřejných dat získaných na stránkách Finanční správy bude provedena

komparace za jednotlivá období podle druhů daní a způsobů daňové exekuce, co do úspěšnosti vymáhání pohledávek. Druhá část praktické části práce bude věnována zpracování dotazníků včetně jejich vyhodnocení. Získané informace budou interpretovány graficky, slovně a formou tabulek. Bude provedena analýza, co z teoretických možností vymáhání pohledávek je skutečně využíváno a s jakým výsledkem.

Každá část diplomové práce bude konzultována s vedoucí práce.

Závěrem bude použita metoda syntézy k vyhodnocení jednotlivých zjištění. V případě zjištěných nedostatků bude navrženo opatření k jejich odstranění. Součástí závěru práce bude názor autorky na celou problematiku vymáhání pohledávek.

3. Teoretická východiska

Teoretická východiska budou charakterizovat a definovat jednotlivé pojmy týkající se vymáhání pohledávek, daňových řízení a způsobů daňové exekuce.

3.1. Přehled právních předpisů

Pohledávky vymáháme nejen v České republice, ale ve spolupráci s orgány jiných zemí i v zahraničí. V tomto případě je třeba uvést právo EU (mezinárodní smlouvy, nařízení, směrnice, doporučení, rozhodnutí), které má při aplikaci přednost před právy ČR.

- **Směrnice rady 2010/24/EU** ze dne 16. března 2010 o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření.
- **Prováděcí nařízení Komise (EU) č. 1189/2011** ze dne 18. listopadu 2011, kterým se stanoví prováděcí pravidla k některým ustanovením směrnice Rady 2010/24/EU o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření.
- **Prováděcí nařízení Komise (EU) 2017(1966)** ze dne 27. října 2017, kterým se mění prováděcí nařízení (EU) č. 1189/2011, pokud jde o sdělování žádostí o pomoc a následná opatření navazující na tyto žádosti.

Základními právními předpisy při vymáhání daňových nedoplatků jsou tyto zákony:

- **zákon č. 280/2009 Sb. Daňový řád**, ve znění pozdějších předpisů (dále jen DŘ), který se v § 175–232 zabývá vymáháním daňových nedoplatků,
- **zákon č. 99/1963 Sb., Občanský soudní řád**, ve znění pozdějších předpisů (dále jen OSŘ). To za předpokladu, že daňový řád nestanoví jinak,
- **zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (Insolvenční zákon)**, ve znění pozdějších předpisů,
- **zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty**, ve znění pozdějších předpisů,
- **Listina základních práv a svobod**, vyhlášená usnesením předsednictva ČNR č. 2/1993 Sb., ve znění ústavního zákona č. 162/1998 Sb.,
- **Nový občanský zákoník.**

3.2. Struktura Finanční správy

Finanční správa je podřízena Ministerstvu financí. Je tvořena Generálním finančním ředitelstvím sídlícím v Praze, Odvolacím finančním ředitelstvím se sídlem v Brně, Specializovaným Finančním úřadem se sídlem v Praze a Finančními úřady v jednotlivých krajích:

- Finanční úřad pro hlavní město Prahu,
- Finanční úřad pro Středočeský kraj,
- Finanční úřad pro Plzeňský kraj,
- Finanční úřad pro Jihočeský kraj,
- Finanční úřad pro Liberecký kraj,
- Finanční úřad pro Ústecký kraj,
- Finanční úřad pro Karlovarský kraj,
- Finanční úřad pro Pardubický kraj,
- Finanční úřad pro Královéhradecký kraj,
- Finanční úřad pro kraj Vysočina,
- Finanční úřad pro Jihomoravský kraj,
- Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj,
- Finanční úřad pro Olomoucký kraj,
- Finanční úřad pro Zlínský kraj.

V organizační struktuře Finanční správy jsou krajské úřady na úrovni sekcí FÚ a vykonávají správu daní pro subjekty sídlící v konkrétním místě. Územní působnost jednotlivých sekcí je dána správním členěním dané oblasti, např. FÚ pro hlavní město Prahu má 12 sekcí územních pracovišť (dále jen ÚP), podle správního členění na ÚP 1–12. Z uvedeného vyplývá, že jednotlivé sekce se vzájemně odlišují jak velikostí území, které spravují, tak počtem daňových subjektů, které mají ve správě. Z tohoto důvodu se logicky liší i počet pracovníků jednotlivých sekcí a počet daňových subjektů připadajících do správy jednotlivých konkrétních úředníků. Tyto rozdíly jsou patrné jak v porovnání jednotlivých ÚP (sekcí) stejného krajského úřadu, tak i při srovnání sekcí spadajících pod různé krajské úřady. Uvedené rozdíly v praxi znamenají naprosto rozdílnou vytíženost jednotlivých pracovníků v různých krajích ČR. Příčinou, ale současně i důsledkem,

uvedeného jevu je, že se velká část daňových subjektů, zejména právnických osob, stěhuje, často fiktivně na virtuální sídla, do velkých měst, zejména do Prahy. Struktura FS nedokáže dostatečně reagovat na tyto tendence ze strany daňových subjektů, a proto se některé lokality v ČR stávají prakticky daňovými ráji.

Na příkladu FÚ pro hlavní město Prahu lze konstatovat, že se od sebe poměrně zásadně liší i ÚP vnitřních pražských obvodů jako je obvod Prahy 1, 2, 3, 4, a 7 a vnějších, jejichž území se neustále rozrůstá s postupným přičleňováním obcí k hlavnímu městu. Důležitějším hlediskem, než je velikost správních území, jsou pro jednotlivá ÚP počty spravovaných daňových subjektů. V Praze tak jsou největšími ÚP pro Prahu 1, 5 a 10. Nejmenší je naopak ÚP pro Prahu 7, 11 a 12.

V rámci vymáhání daňových exekucí se na ÚP přiřazených ke krajskému úřadu (např. v Praze ÚP pro Prahu 1) vytvořily tzv. útvary operativního vymáhání. Smyslem jejich existence je především spolupráce s celní správou ČR a samostatné provádění mobiliárních exekucí (daňová exekuce, prodej movitých věcí a nemovitostí) s tím, že tyto útvary jsou ve všech krajích ČR zřízeny pouze na jednom ÚP, vyjma právě FÚ pro hlavní město Prahu, kde jsou tyto útvary čtyři, a to konkrétně v rámci ÚP pro Prahu 1, 5, 8 a 10.

Nelze se nezmínit o Specializovaném finančním úřadu, který je také součástí FS. Povinností tohoto SFÚ je správa daní subjektů, jejichž roční obrat přesáhne 2 miliardy korun. Jedná se o banky, pojišťovny, penzijní společnosti, investiční společnosti apod. Kontroluje také loterijní společnosti. Jeho činnost a struktura je v mnoha detailech odlišná od běžných Finančních úřadů.

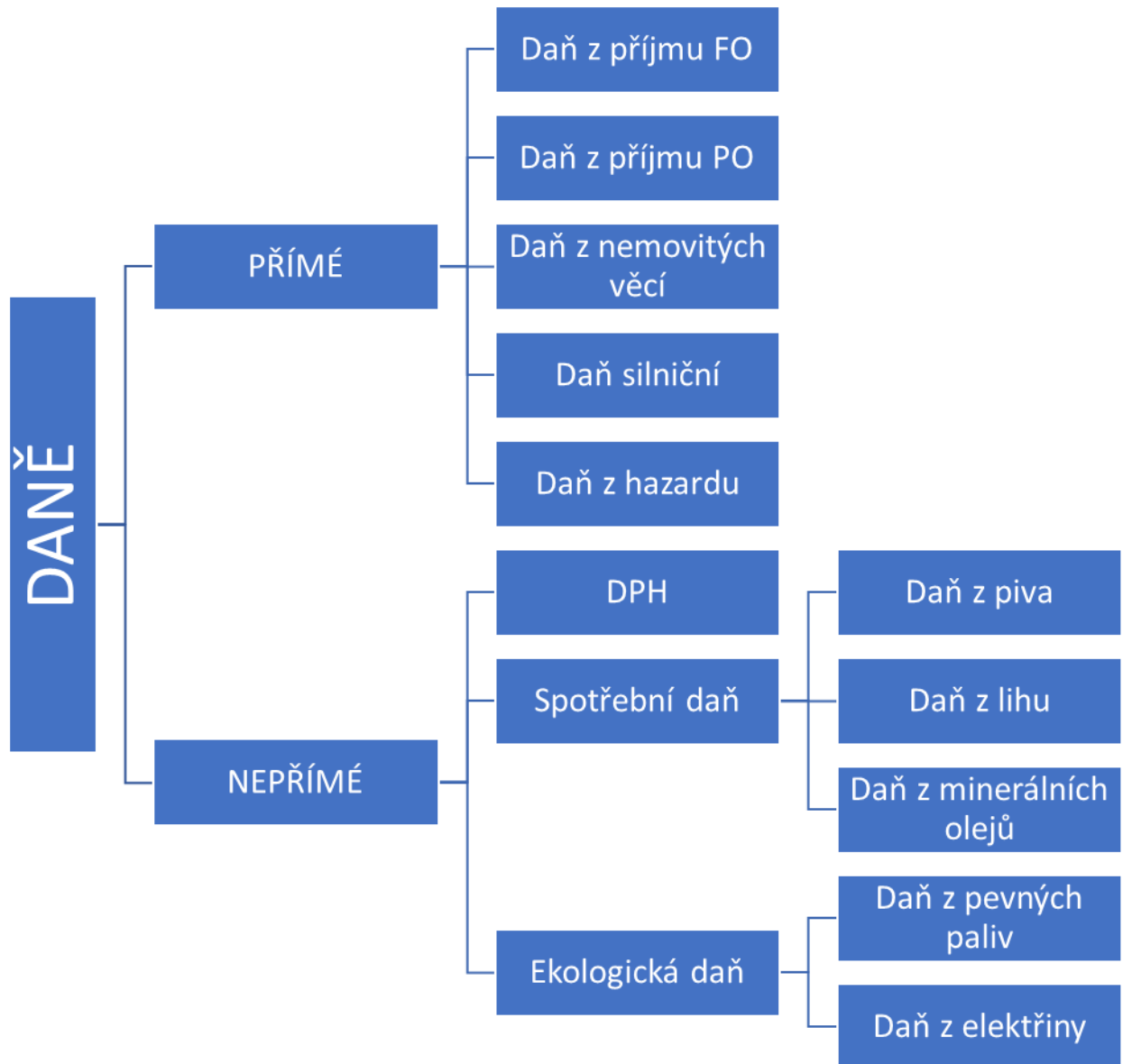
3.3. Vymezení základních pojmů

3.3.1. Daně

Co je to daň? Existuje několik pojetí objasnění významu slova „daň“. *„Definici, která vznikla především syntézou znalostí a zkoumání jiných autorů je, že pro výklad na poli principů a materiální zkoumání daňového práva je nejvhodnějším pojetím daně pojetí veřejnoprávního vztahu vzniklého jednostranně, jehož účelem je získání zdrojů pro veřejnou moc“.* (KOUBA, 2017, s. 16). Podle Širokého je *„daň povinná, zákonem předem stanovená částka, kterou se odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomickému subjektu“* (ŠIROKÝ a kol., 2008, s. 9).

Orgány veřejné moci jsou ve své činnosti vázány platnými zákony a v Listině základních práv a svobod je jasně dáno, že *„daně lze ukládat pouze na základě zákona“.* (LZPS). Daň lze proto také definovat jako *„platební povinnost, kterou stát stanoví zákonem k získání příjmů pro úhradu celospolečenských potřeb, tj. pro veřejný rozpočet, aniž přitom poskytuje zdaňovaným subjektům ekvivalentní protiplnění.“* (BAKEŠ, KARFÍKOVÁ, KOTÁB, MARKOVÁ. 2012, s. 154). Za zaplacenou daň nedostane poplatník konkrétní zboží, ani službu, daň je nevratná, pravidelná, povinná platba do státního rozpočtu, z něhož jsou hrazeny např. výdaje za stavbu silnic, veřejná osvětlení, z daní je také financována armáda, policie, zdravotnictví, školství, státní sociální podpora a důchody. Dá se říci, že veškeré obyvatelstvo je příjemcem plnění od státu. Daně jsou zkrátka součástí našeho života, ať chceme nebo ne. Je však na příjemci, tedy státu, jak s daněmi poplatníků naloží. Daň je stanovena pouze zákonem a neplnění daňové povinnosti je státem vymahatelné. Není přípustné, aby fyzická nebo právnická osoba dostala výjimku a daně platit nemusela. Jaké platby lze podřadit pod pojem daň, je uvedeno v § 2 DŘ. Jsou jimi peněžité plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek, dále peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle DŘ a také peněžité plnění v rámci dělené správy. Daň zahrnuje rovněž daňový odpočet, daňovou ztrátu nebo jiný způsob zdanění a příslušenství daně. To za splnění podmínky, že jsou příjmem veřejného rozpočtu, který je z 90 % tvořen právě z daní. Daně členíme na přímé a nepřímé.

Tabulka č. 1 Druhy daní



Zdroj: Vlastní zpracování

3.3.2. Správce daně

Správu daně zajišťuje správce daně. Správcem daně jsou orgány Finanční správy, celní správy a orgány obcí (místní poplatky), tzn., že správcem daně není myšlena konkrétní osoba, ale správní orgán. Osobou, která se bezprostředně podílí na výkonu pravomocí správce daně, je úřední osoba, tedy již konkrétní zaměstnanec. Práci úředníka při správě daní lze charakterizovat jako registrování a vyhledávání daňových subjektů a dozor nad jejich platebními povinnostmi. Správce daně pro svoji práci využívá počítačového systému ADIS (Automatizovaný daňový informační systém), kde má veškeré údaje potřebné pro evidenci, správu a vymáhání daní. Správce daně daň vyměřuje, vybírá, kontroluje a v případě, že nedojde u daňového subjektu k uhrazení platební povinnosti, správce daně daňové nedoplatky vymáhá. Správce daně je obdařen mocí, kterou může uplatňovat jen v mantinelech stanovených daňovým řádem. Cílem správy daní je zjištění a stanovení daně ve správné výši a zajištění její úhrady. Při správě daní hovoříme o dvou typech daňových subjektů, a to je plátce daně a daňový poplatník.

Poplatník – osoba, jejíž příjmy jsou podrobené zdanění (například v případě daně ze závislé činnosti je to osoba, jejíž příjmy jsou zdaněny, v případě daně z příjmů fyzických osob je to podnikatel nebo jiná osoba, jejíž příjmy jsou daněné).

Plátce daně – osoba, která odvádí správci daně daň vybranou od poplatníka (jedná se zejména o plátce DPH, který za poplatníka – konečného spotřebitele –, zajistí odvod daně).

3.3.3. Daňový subjekt

DŘ označuje „*daňový subjekt jako osobu, kterou za daňový subjekt označuje zákon*“ (§ 20 DŘ).

Daňovým subjektem může být jak fyzická, tak právnická osoba či jejich zástupce (daňový poradce, právní zástupci těchto osob). „*DŘ neobsahuje ani definici daňového subjektu, tuto definici přenechává jednotlivým hmotně právním předpisům např. zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané*

hodnoty, ve znění pozdějších předpisů apod.“ (NOVOTNÁ, JORDANOVÁ, KRUPÍČKOVÁ, ŠOTNÍK, 2019, s. 18).

Právníckými osobami jsou např. společnosti s ručením omezeným, akciové společnosti, nadace, bytová družstva, komanditní společnosti, veřejné obchodní společnosti apod. Naopak podnikající jednotlivci, osoby samostatně výdělečně činné (OSVČ) jsou osobami fyzickými.

3.3.4. Daňový proces a daňové řízení

Daňový proces je širší pojem než daňové řízení. Daňový proces chápeme jako celou řadu postupů a vztahů mezi účastníky těchto postupů při aplikaci zákonů do praxe. Daňový proces samozřejmě používá procesní postupy v rámci zákona.

Daňové řízení můžeme chápat jako konkrétní vztah mezi daňovým subjektem a správcem daně. Nalézací řízení (vyměřování daní, kontrola daní), řízení při placení daní a řízení o mimořádných opravných a dozorčích prostředcích jsou součástí daňového řízení. Práva a povinnosti správců daně, daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní se řídí zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů (dále jen daňový řád). Lze tedy říci, že daňový řád upravuje daňový proces, tj. činnosti, které vedou k základnímu cíli, a to k náležitému určení a stanovení daně a korektního zabezpečení její úhrady. Doba splatnosti daně, tj. přesné datum, do kdy musí daňový subjekt uhradit daňový nedoplatek, je uložena zákonem.

Neuhradí-li daňový subjekt příslušnou částku daně do dne její splatnosti, následující den vzniká v evidenci správci daně nedoplatek. DŘ uvádí *„nedoplatek jako částku daně, která není uhrazena a uplynul již den splatnosti této daně; nedoplatek je rovněž neuhrazené příslušenství daně, u kterého již uplynul den splatnosti, popřípadě též neuhrazená částka zajištěné daně“* (§ 153 DŘ). Pojem nedoplatek je nutné odlišovat od pojmu neuhrazená daň. *„O neuhrazené dani je možné hovořit i před tím, než nastane den splatnosti. O nedoplatku však nikoli. Neuhrazená daň je pojem širší, který zahrnuje jak „nesplatnou“ daň, tak splatnou daň, kterou je po marném uplynutí dne splatnosti možné považovat za nedoplatek.“* (BAXA, DRÁB, KANIOVÁ, LAVICKÝ, SCHILLEROVÁ, ŠIMEK, ŽIŠKOVÁ, 2011 s. 924). Jako daňového dlužníka lze tedy označit pouze takový daňový subjekt, který vykazuje daňový nedoplatek, nikoliv však neuhrazenou daň.

Způsob vymáhání daňového nedoplatku volí správce daně především tak, „aby výše nákladů spojených s vymáháním, které bude daňový subjekt povinen uhradit, nebyla ve zjevném nepoměru k výši nedoplatku“ (§ 175 DŘ). Z tohoto pohledu se jeví např. jako nevhodné pověření soudního exekutora k vymožení bagatelní částky, kdy náklady soudního exekutora mohou výrazně převýšit výši vymáhané částky. Správci daně je podle § 174 DŘ dána pravomoc „vymáhat nedoplatek daňovou exekucí nebo zabezpečit vymáhání nedoplatku prostřednictvím soudního exekutora, popřípadě jej uplatnit v insolvenčním řízení nebo přihlásit jej do veřejné dražby“ (§ 174 DŘ).

3.3.4.1. Zásady daňového řízení

Při daňovém řízení musí správce daně postupovat podle těchto zásad:

- Zásada zákonnosti,
- Zásada zákazu zneužití pravomoci,
- Zásada přiměřenosti,
- Zásada rovnosti,
- Zásada součinnosti,
- Zásada hospodárnosti,
- Zásada volného hodnocení důkazů,
- Zásada předvídatelnosti,
- Zásada materiální pravdy,
- Zásada neveřejnosti,

Zásada zákonnosti

U této zásady již z názvu vyplývá, že všechna správní řízení musí probíhat vždy v souladu se zákonem a právními předpisy.

Zásada zákazu zneužití pravomoci

„Správce daně nemůže při své činnosti jednat svévolně a svou pravomoc uplatňovat pouze k těm účelům, k nimž mu byla zákonem svěřena a v rozsahu, v jakém mu byla svěřena“ (NOVOTNÁ, JORDANOVÁ, KRUPÍČKOVÁ, ŠOTNÍK, 2019, s. 4).

Zásada přiměřenosti

„Přiměřenost má sloužit zejména jako ochrana před nepřiměřeným zásahem veřejné moci, např. nepřiměřené sankce nebo nedůvodná opakovaná daňová kontrola“ (KOBÍK, 2016, s. 29).

Zásada rovnosti

Stěžejní v této zásadě jsou stejná práva a povinnosti daná zákonem u všech účastníků daňového řízení.

Zásada součinnosti

Předmětem této zásady je spolupráce mezi správcem daně a kontrolovaným daňovým subjektem. Povinností správce daně je seznámit daňový subjekt s jeho právy i povinnostmi a obě strany musí jednat slušně a vyvarovat se vulgarit.

Zásada hospodárnosti

„Správce daně postupuje bez zbytečných průtahů“ (KOBÍK, 2016, s. 36). Ke každému řízení je však třeba přistupovat individuálně. Správce daně musí postupovat efektivně, aby nevznikaly zbytečné náklady. Pokud by správce daně nepostupoval podle této zásady, je daňový subjekt oprávněn podat stížnost pro nečinnost.

Zásada volného hodnocení důkazů

Získané důkazy hodnotí správce daně dle svého uvážení. V případě více důkazů posuzuje důkazy ve spojitosti s ostatními důkazy.

Zásada předvídatelnosti

„Správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly“ (KOBÍK, 2016, s. 51).

Zásada materiální pravdy

„Správce daně vychází ze skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní“ (KOBÍK, 2016, s. 56).

Zásada neveřejnosti

Daňové řízení je neveřejné a osoby, kterých se týká správa daní, a i úřední osoby mají povinnost mlčenlivosti, která je stanovena zákonem.

3.3.4.2 Daňový dlužník

Daňový dlužník je právnická nebo fyzická osoba, která nesplnila svou daňovou povinnost nejpozději v den její splatnosti. Za den platby se dle § 166 odst. 1 DŘ považuje:

- a) *„u platby, která byla prováděna poskytovatelem platebních služeb, provozovatelem poštovních služeb, den, kdy byla připsána na účet správce daně nebo*
- b) *u platby prováděné v hotovosti u správce daně den, kdy úřední osoba platbu převzala nebo*
- c) *u platby prováděné bezhotovostním převodem, k němuž je dán platební příkaz prostřednictvím platební karty nebo obdobného platebního prostředku, den, kdy ten, kdo daň platí, předal platební příkaz správci daně“ (§ 166 DŘ).*

3.4. Vymáhání pohledávek

Vymáhání pohledávek finančními úřady musí vždy probíhat v mezích zákona. Vondráková popisuje vymáhání daní jako *„proces, při kterém správce daně využívá zákonem stanovené prostředky k tomu, aby donutil daňový subjekt k úhradě daňového nedoplatku“* (VONDRÁKOVÁ, 2011, s. 688). K samotnému vymáhání správce daně přistoupí až po uplynutí lhůty splatnosti daně. Před zahájením samotné exekuce, může správce daně daňový subjekt vyrozumět o jeho nedoplatku a umožnit mu tak jeho dobrovolnou úhradu.

„Vymáhání daní je poslední částí daňového procesu. DŘ v § 175 rozlišuje následující způsoby vymáhání daní: daňovou exekuci, vymáhání prostřednictvím soudního exekutora, uplatnění v insolvenčním řízení a přihlášení do veřejné dražby“ (NOVOTNÁ, JORDANOVÁ, KRUPÍČKOVÁ, ŠOTNÍK, 2019, s. 205).

3.4.1. Daňová exekuce

Daňová exekuce je nařizována ze strany správce daně. Aby mohl správce daně zahájit daňovou exekuci, tzn. vydat exekuční příkaz, musí být splněny tyto následující zákonné předpoklady:

- Daňový dlužník v zákonné lhůtě nezaplatil splatný daňový nedoplatek nebo další peněžitou povinnost, které se prováděná exekuce správcem daně týká.
- Existuje vykonatelný exekuční titul, což je „*veřejná listina, ukládající dlužníkovi povinnost k určitému plnění*“ (BAXA, DRÁB, KANIOVÁ, LAVICKÝ, SCHILLEROVÁ, ŠIMEK, ŽIŠKOVÁ, 2011, s. 1074).
- Právo daň vymáhat nezaniklo – není prekludováno a lze se ho domáhat.

Existence neuhrazeného splatného daňového nedoplatku nebo další peněžité povinnosti je základní podmínkou pro zahájení daňové exekuce.

Další nezbytnou podmínkou pro zahájení daňové exekuce je existence exekučního titulu. § 176 odst. 1 DŘ stanovuje, co lze považovat za exekuční titul:

- „*a) výkaz nedoplateků sestavený z údajů evidence daní,*
b) vykonatelné rozhodnutí, kterým je stanoveno peněžité plnění, nebo
c) vykonatelný zajišťovací příkaz“ (§ 176 DŘ).

Exekuční titul, který slouží jako podklad pro zahájení daňové exekuce, musí splňovat zákonem taxativně stanovené záležitosti „*označení správce daně, který výkaz nedoplateků vydal, číslo jednací, označení daňového subjektu, který neuhradil nedoplatek, údaje o jednotlivých nedoplatecích, podpis úřední osoby s uvedením jména a pracovního zařazení a otisk úředního razítka. Tuto náležitost lze nahradit kvalifikovaným elektronickým podpisem úřední osoby, potvrzením o vykonatelnosti a den, k němuž je výkaz nedoplateků sestaven*“ (§ 176 DŘ).

Další nezbytnou podmínkou, aby bylo možné nedoplatek vymáhat, je, že nesmí uplynout lhůta pro placení daně. Dle § 160 DŘ „*nedoplatek nelze vybrat a vymáhat po uplynutí lhůty pro placení daně, která činní 6 let. Lhůta pro placení daní začne běžet dnem splatnosti daně. Jde-li o nedoplatek z částky daně, k jejíž úhradě byla stanovena*

náhradní lhůta splatnosti, začne lhůta pro placení daní běžet náhradním dnem splatnosti daně“ (§ 160 DŘ).

Lhůta pro placení daně tak vymezuje časový úsek, ve kterém lze vyměřenou daň vybrat (dobrovolné platby) či vymáhat (nařízení exekuce). Jedná se o lhůtu prekluzivní, tedy propadnou, jejímž uplynutím nelze nedoplatek vybrat, zajistit a vymáhat. Správce daně tudíž po uplynutí této lhůty není oprávněn přijmout na úhradu vzniklého nedoplatku ani dobrovolnou platbu. Lhůtu však lze za zákonem stanovených podmínek prodlužovat, stavět či přerušovat. V obecném pojetí činí lhůta 20 let od jejího počátku. *„Je-li nedoplatek zajištěn zástavním právem, které se zapisuje do příslušného veřejného registru, zaniká právo vybrat a vymáhat nedoplatek uplynutím 30 let po tomto zápisu“ (§ 160 DŘ).* Jedná-li se ale o zástavní právo, které se do veřejného registru nezapisuje, trvá lhůta 6 let. U zástavního práva pro např. obchodní podíl trvá lhůta od zápisu 30 let a u zástavního práva movitých věcí 6 let.

Za veřejný registr je považován pro účely § 160 odst. 6, DŘ:

- ✓ katastr nemovitostí,
- ✓ obchodní rejstřík,
- ✓ námořní rejstřík,
- ✓ plavební rejstřík,
- ✓ letecký rejstřík,
- ✓ rejstřík ochranných známek.

Za neveřejný registr je považován pro účely § 160 odst. 6 DŘ:

- ✓ rejstřík zástav,
- ✓ rejstřík motorových vozidel.

Proces daňové exekuce disponuje několika způsoby daňové exekuce:

- Srážky ze mzdy.
- Prikázání pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb.
- Prikázání jiné pohledávky – poddlužník (např. nájemné, fakturace za zboží či služby, přeplatek FÚ, životní pojištění apod.
- Daňová exekuce postižením jiných majetkových práv (obchodní podíl v obchodní společnosti, patenty).

- Daňová exekuce prodejem movitých věcí.
- Daňová exekuce prodejem nemovitých věcí.

Dalšími způsoby vymáhání je:

- a) Insolvenční řízení – upraveno tzv. insolvenčním zákonem, tedy zákonem č. 182/2006 Sb., O úpadku a způsobech jeho řešení, v dosud probíhajících starších řízeních je stále využívána i předchozí zákonná norma, tedy zákon 328/1991 Sb., O konkurzu a vyrovnání, ve znění pozdějších předpisů.
- b) Přihlášení pohledávek do veřejné dražby.

Aby nedošlo k neoprávněné daňové exekuci, musí správce daně pečlivě zjišťovat předpoklady pro vymáhání nedoplatků, a tím je pravomoc správce daně, příslušnost správce daně a existence exekučního titulu. Pravomoci správce daně jsou v souladu se zákonem a blíže jsou vysvětleny v DŘ.

Příslušnost správce daně se řídí místem trvalého pobytu fyzické osoby a adresou sídla právnické osoby.

Bez exekučního titulu nelze přikročit k zahájení daňové exekuce. Exekučním titulem pro daňovou exekuci jsou platební výměry a další rozhodnutí stanovují povinnost finančního plnění, jako např. rozhodnutí o uložení pokuty. Pro zjednodušení sestavuje vyměřovací oddělení výkaz nedoplatků, který je souhrnem či výčtem všech daňových nedoplatků a sám o sobě je pak i exekučním titulem pro daňovou exekuci. Daňový exekutor tak musí zahájit daňovou exekuci buď na základě původního rozhodnutí, nebo na základě výkazu nedoplatků.

Před samotným zahájením daňové exekuce správce daně provádí vyhledávací činnost. Mapuje majetkové poměry daňového subjektu a další skutečnosti, které jsou důležité pro zajištění řádné úhrady daňových nedoplatků. Součástí vyhledávací činnosti je i nahlížení do různých rejstříků (obchodní, živnostenský, lodní, letecký), k vyhledávací činnosti patří i výpis z katastru nemovitostí nebo náhled do centrální evidence vozidel. Nemalou roli hrají i sociální sítě. DŘ správci daně umožňuje provádět vyhledávací činnosti bez součinnosti s daňovým subjektem. V případě informovanosti daňového subjektu o právě probíhající vyhledávací činnosti by logicky došlo k překazení cíle správy daní. Požadované informace související s majetkem daňového subjektu lze

požadovat pouze v daňovém řízení v souvislosti s placením daní. V § 57 DŘ je uvedeno, na koho se může správce daně obrátit právě v souvislosti s vyhledávací činností, jedná se o banky, spořitelny, zdravotní pojišťovny, ale také třeba telefonní operátory a poštovní služby. Tyto instituce jsou povinny se správcem daně spolupracovat pod pokutou až 500 000 Kč. (§ 57 DŘ).

- Daňový subjekt od správce daně obdrží Vyrozumění o výši nedoplatku i s lhůtou splatnosti. Je zde informován o sankcích spojených s neuhrazením nedoplatku. Nejčastěji jsou daňové subjekty upozorňovány písemnou formou, protože pokud by úřední osoba zvolila neformální způsob komunikace, může v pozdějším řízení dojít ze strany daňového subjektu k námitkám. *„Nejprůkaznější formou je v tomto ohledu doručení do vlastních rukou či zaprotokolované jednání, ve kterém došlo k ústnímu vyrozumění.“* (BAXA, DRÁB, KANIOVÁ, LAVICKÝ, SCHILLEROVÁ, ŠIMEK, ŽIŠKOVÁ, 2011, s. 927).

Jak už bylo v DP uvedeno, daňová exekuce může probíhat několika způsoby.

3.4.1.1. Srážky ze mzdy

Srážky ze mzdy patří mezi nejčastější způsoby daňové exekuce. Dlužníkovi se sníží výplata právě o dlužnou částku. *„Plátce mzdy dlužníka je povinen od okamžiku, kdy mu je doručen exekuční příkaz, po dobu trvání daňové exekuce provádět ze mzdy dlužníka stanovené srážky a nevyplácet sražené částky dlužníkovi“* (§ 187 DŘ). Exekuční příkaz je platný až po nabití právní moci a pak teprve může plátce mzdy posílat na exekuční účet částku, jejíž výpočet je stanoven nařízením vlády. *„Srážky ze mzdy musejí být stanoveny tak, aby dlužníkovi zůstala nejméně minimální nepostižitelná (nezabavitelná) část mzdy, která mu musí být vždy vyplacena“* (NOVOTNÁ, JORDANOVÁ, KRUPIČKOVÁ, ŠOTNÍK, 2019, s. 209).

3.4.1.2. Prikázání pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb

Jak je již z názvu zřejmé, tento způsob vymáhání pohledávky se týká účtu daňového dlužníka. Je také nejvyužívanějším způsobem exekuce a je zaměřen na všechny

peněžní prostředky dlužníka. „*Exekuce příkázáním pohledávky z účtu se provádí na základě exekučního příkazu, který poskytovatel peněžních služeb dostává dříve než sám dlužník. Jde o pochopitelnou ochranu rizika, že dlužník bude s finančními prostředky disponovat tak, aby exekuci zmařil*“ (NOVOTNÁ, JORDANOVÁ, KRUPIČKOVÁ, ŠOTNÍK, 2019, s. 210).

Na základě exekučního příkazu banka odešle peněžní prostředky do výše vymáhané částky na exekuční účet. Pokud nebyla uhrazena celá vymáhatelná částka, běží šestiměsíční lhůta, do kdy je účet blokován. V případě, že by po 6 měsících nebyla částka v plném rozsahu vymožena, správce daně vydá nový exekuční příkaz.

3.4.1.3. Příkázání jiné peněžní pohledávky

Jak z názvu vyplývá, tato forma daňové exekuce se týká opět peněžních prostředků, ne však mzdy. Jedná se o neuhrazené peněžní pohledávky za třetími osobami, které má dlužník z obchodního vztahu či jiného právního titulu. Správce daně doručením exekučního příkazu zakáže třetí osobě jakkoli nakládat s jeho závazkem vůči daňovému dlužníkovi a po nabytí právní moci je vyplatit na účet správce daně. Nejčastěji se takto postihují pohledávky dlužníka z nájemného a obchodních vztahů (nehrazených faktur), lze ale postihnout i například jeho pohledávky za majetkovou podstatou, z vypořádání dědictví, výtěžek z exekucí, kde on figuruje v roli věřitele a podobně.

3.4.1.4. Postižení jiných majetkových práv

Tento způsob daňové exekuce se týká jiných majetkových práv daňových dlužníků. Práva nesmí být vázána na osobu, tento typ exekuce se týká pouze práv převoditelných a nepeněžitých. Jde o exekuci na podíly dlužníků v obchodních společnostech či členství v družstvech. „*Dalším typickým příkladem jiného majetkového práva, které je takto postižitelné, je pak pohledávka, která má být splněna věcným plněním poddlužníka (vydání věci, dodání věci)*“ (NOVOTNÁ, JORDANOVÁ, KRUPIČKOVÁ, ŠOTNÍK, 2019, s. 211).

Podle našeho pojetí práva jsou majetková práva autorská nepřevoditelná, proto tento druh majetkových práv nelze daným typem exekuce postihnout.

3.4.1.5. Prodej movitých věcí a nemovitostí

Daňová exekuce movitých věcí je nejsložitější formou vymáhání daňových nedoplatků. Vzhledem k tomu, že se ze subjektivního pohledu dlužníka jedná o největší zásah do soukromí, jde současně o typ exekuce, která je pro daňové dlužníky, ale i pro pracovníky vymáhacích útvarů Finanční správy, nejvíce lidsky nepřijemná a psychicky náročná. Daňový dlužník je s exekučním příkazem seznámen až na místě, v ideálním případě formou osobního doručení, kdy bezprostředně poté již správce daně zahajuje soupis movitých věcí. Sepsání movitých věcí ještě na místě předchází vyzvání dlužníka k zaplacení daňového nedoplatku. V případě, že nedojde k úhradě dluhu, přichází na řadu již zmíněný soupis movitých věcí. Přímo při vytváření soupisu dochází k prvotnímu ocenění movitých věcí, dojde-li ze strany daňového dlužníka k námitce proti takovému ocenění, přistoupí správce daně k přiřazení znalce a vytvoření znaleckého posudku. Při mobiliárních exekucích bývají často pracovníci FS doprovázeni pracovníky Celní správy, jejichž přítomnost přispívá k celkové bezpečnosti a průběhu řízení. Z důvodu možných námitek ze strany dlužníka je rovněž důležitá přítomnost třetích osob, například starosty či pracovníka Obecního úřadu. Cílem je vždy soupis takového množství majetku, jehož prodejem lze získat co nejvíce peněžních prostředků. Po ukončení soupisu, k němuž dochází buď po sepsání veškerého majetku dlužníka, nebo takového množství majetku, jehož předpokládaná prodejní cena bude dostačovat k úhradě nedoplatků, pracovníci správce daně posoudí, zda sepsaný majetek označí a ponechají na místě (například složitější technologické linky), nebo majetek odvezou do skladů, které k tomuto FS využívá. Následně správce daně nařídí veřejnou dražbu, která se řídí dražební vyhláškou. „*Dražební vyhlášku vydává správce daně. Má jen obecné náležitosti, podstatné však pro uskutečnění dražby, neobsahuje odůvodnění*“ (NOVOTNÁ, JORDANOVÁ, KRUPÍČKOVÁ, ŠOTNÍK, 2019, s. 212, s. 213).

Do okamžiku zahájení dražby má daňový dlužník právo sepsané věci vyplatit formou úhrady celkového daňového nedoplatku a věci si převzít zpět. Pokud tak neučiní, věci se zpeněží v dražbě, kdy vyvolávací cena věci činí jednu třetinu ceny odhadní, s výjimkou movitých věcí, jejichž odhadní cena převyšuje částku 500 000 korun, kdy potom vyvolávací cena činí 2/3 ceny odhadní (movité věci se prodávají v režimu prodeje nemovitostí). Dražba probíhá tak dlouho, dokud nedojde k získání takového objemu finančních prostředků, který dostačuje k úhradě všech pohledávek, pro které je

dražba nařízena nebo které byly do dražby přihlášeny. Dražba rovněž logiky končí v případě, kdy došlo k vydražení všech sepsaných věcí.

Při exekuci nemovitostí správce daně zasílá exekuční příkaz daňovému dlužníkovi a Katastrálnímu úřadu, v jehož působnosti se nachází exekučovaná nemovitost. Vzhledem k povaze nemovitosti se správce daně rozhodne, zda učiní prohlídku nemovitosti (ta se nenařizuje v případech, kdy se jedná o veřejně přístupný pozemek, např. pole, louka, pastvina). V případě nemovitých věcí je prodejní cena vždy určena na základě znaleckého posudku. Vyvolávací cena pak vždy činí 2/3 ceny odhadní.

V případě, že do dražby konané správcem daně přistoupí další oprávnění na základě exekuce přerušené podle jiného právního předpisu, nebo jsou přihlášeny osoby se zástavními či jinými právy k draženým věcem, rozhoduje o rozvrhu výtěžku z prodeje na základě návrhu správce daně vždy soud.

Do roku 2020 nařizovaly vymáhací útvary vždy dražby s jednáním, od roku 2019 FS na svých webových stránkách spustila elektronické dražby a od roku 2020 přešla plně k jejich využívání. V současné době se využívají právě pouze elektronické dražby s výjimkou, kdy v odůvodněných případech může správce daně nařídit dražbu s jednáním. Dražeb se smí jako dražitelé účastnit fyzické i právnické osoby. V případě fyzických osob se musí jednat o osobu plně svéprávnou a dle českého práva plnoletou, právnická osoba musí být zastoupena fyzickou osobou s oprávněním jednat za osobu právnickou či na základě plné moci. Příklep je udělen tomu dražiteli, který učiní nejvyšší podání a současně splní veškeré další povinnosti dražitele. Mezi ty patří například složení dražební jistoty, pokud je tento požadavek uveden v dražební vyhlášce. Vydražiteli je určena lhůta, do kdy musí vydraženou věc uhradit, pokud tak neučiní, je příklep neplatný a věc se znovu draží. K opakování dražby dochází i u věcí, pro které nikdo z dražitelů neučinil ani nejnížší podání, správce daně může na základě vlastního uvážení opakovat dražbu několikrát. Pokud není učiněno nejnížší podání ani při opakované dražbě, věc se vyřadí ze soupisu a vrátí daňovému dlužníkovi.

Věci, které se rychle kazí, prodá správce daně mimo dražbu, a to i před nabytím právní moci exekučního příkazu (jedná se nejčastěji o potravinářské zboží s krátkou dobou trvanlivosti). Kupcem může být každý, kdo nabídne alespoň 1/2 zjištěné ceny s tím, že je-li více zájemců, prodá správce daně věci tomu z nich, který učiní nejvyšší nabídku.

3.4.2. Insolvenční řízení

Insolvenční řízení je upraveno tzv. insolvenčním zákonem, tedy zákonem č. 182/2006 Sb., O úpadku a způsobech jeho řešení, v dosud probíhajících starších řízeních je stále využívána i předchozí zákonná norma, tedy zákon 328/1991 Sb., O konkurzu a vyrovnání, ve znění pozdějších předpisů. Jde o zvláštní soudní řízení, kde správce daně vystupuje jako účastník řízení. Jak už vyplývá z tématu této DP, správce daně je v tomto soudním řízení věřitelem. Insolvence je přijatelný způsob pro dlužníka, jak se zbavit dluhů při splnění zákonem daných podmínek.

Jak už bylo řečeno v úvodu této DP, právě insolvenční řízení je častým východiskem zadlužených občanů z dluhové pasti. Vychází hlavně z majetkových poměrů dlužníka. DŘ uvádí, že *„pro potřeby insolvenčního řízení je za majetek daňového subjektu považován vratitelný přeplatek s tím, že přeplatek, vzniklý na základě daňových povinností se použije na úhradu splatných daňových pohledávek, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou“* (§ 242 DŘ).

3.4.3. Přihlášení pohledávek do veřejné dražby

Správce daně může své pohledávky přihlásit do veřejné dražby, kterou provádí soud či soudní exekutor. Jedná se téměř výlučně o dražby nemovitostí, na které správce daně uplatnil zástavní právo, nebo má nařízenou vlastní exekuci, ale není první v pořadí. Do přihlášky se uvede výše přihlašované pohledávky k datu jejího vytvoření, právní tituly přihlašovaných pohledávek, tzn. výkaz nedoplatků či původní rozhodnutí, na základě kterých pohledávka správce daně (daňový nedoplatek) vznikl, například platební výměr. Výši pohledávek pak správce daně upřesní ke dni konání rozvrhového řízení. Součástí přihlášky je i přesná identifikace daňového dlužníka a sdělení čísla účtu správce daně.

3.5. Zajišťovací instituty

V této kapitole se budu snažit stručně popsat zajišťovací instituty, které jsou součástí daňového řízení. Mohou předcházet daňové exekuci, stejně tak mohou být využity v rámci daňové exekuce či zcela nezávisle na ní.

- Zástavní právo
- Zajišťovací příkaz
- Zákonné ručení
- Finanční záruka
- Placení záloh

3.5.1. Zástavní právo

Celková právní úprava zástavního práva je zakotvena v OZ. Správce daně využívá zástavní právo v souladu s § 170 a v § 171 DŘ, ve znění pozdějších předpisů, které vymezují správci daně pravidla postupu využití zástavního práva. „*Zástavní právo poskytuje věřiteli, zde správci daně, možnost, aby se uspokojil z výtěžku zpeněžení zástavy v případě, že daňový dlužník neuhradí dluh řádně a včas. Zástavou mohou být věci hmotné i nehmotné, nemovitosti, věci movité, cenné papíry, právo i pohledávka*“ (NOVOTNÁ, JORDANOVÁ, KRUPÍČKOVÁ, ŠOTNÍK, 2019, s. 199).

K zástavnímu právu přistupuje správce daně při zjištění, že má dlužník více věřitelů, a správce daně si tak zajistí přednostní právo k uspokojení své pohledávky.

3.5.2. Zajišťovací příkaz

Institut zajišťovacího příkazu je v současné době velmi ožehavým a pro média často vděčným tématem. Jinak ho přirozeně vnímá správce daně, jinak daňový subjekt. Pro daňový subjekt jde o velmi zásadní, nepříjemný a hlavně nečekaný zásah do jeho hospodaření. Pro správce daně je toto zajištění daně až poslední možnou volbou, kdy z různých zjištění i účetních podkladů daného subjektu získá odůvodněnou obavu z možnosti nesplnění daňové povinnosti. Útvary Finanční správy, které dávají podnět k vytvoření zajišťovacího příkazu, mají samozřejmě informace ze všech záznamů

o daňovém subjektu, ze všech jeho účetních dokladů získaných při daňové kontrole i úředních záznamů. Tato forma zajišťovacího institutu se využívá převážně v boji proti daňovým únikům páchaným v rámci řetězců obchodních společností, které jsou tvořeny za účelem zakrytí daňové povinnosti a cíleně směřují k znemožnění naplnění cíle daňového řízení, tedy k vybrání daně. Dle Balcara „*je zajišťovací příkaz nejzazším prostředkem při správě daní. Je však současně jediným efektivním nástrojem, s jehož použitím je v případě spáchání daňového podvodu finanční úřad schopen zabránit budoucí nedobytnosti daňových pohledávek. Jeho využití je zcela namístě, dopustil-li se daňový subjekt daňového podvodu, resp. má-li správce daně v okamžiku vydání zajišťovacího příkazu k dispozici takové informace, z nichž lze tuto skutečnost s maximální mírou pravděpodobnosti dovodit*“ (BALCAR, 2017, s. 99).

3.5.3. Zákonné ručení

Při tomto způsobu zajištění daně správce daně postupuje podle § 173 DŘ, ve znění pozdějších předpisů. Kobík tvrdí, že „*ručitelem je osoba, která ze zákona nebo na základě písemného prohlášení ručitele ručí za splnění závazku dlužníkem. V případě nezaplacení dlužné částky dlužníkem je ručitel povinen na výzvu uhradit dlužnou částku. Ručitel se v daňovém řízení aktivně ocitá až v souvislosti s výzvou správce daně, jejímž prostřednictvím tento vůči ručiteli uplatní*“ (KOBÍK, 2016, s. 450). Výzvě ručiteli předchází oznámení, které informuje o výši dlužné částky. Ručitel zde má stejné postavení jako daňový dlužník.

Tato forma zajištění daně se liší u společností s ručením omezeným, komanditních společnost a akciových společností. Společníci s ručením omezením ručí jen do výše nesplaceného vkladu, komanditisti a komplementáři ručí celým svým majetkem, jen akcionáři nemají žádnou povinnost ručení.

3.5.4. Finanční záruka

Finanční záruka je jako institut zajištění daně velmi podobná zákonnému ručení. Obě tyto formy zajištění daně jsou popsány v § 173 DŘ ve znění pozdějších předpisů, konkrétně finanční záruka v odst. 2., kde se píše, že „*správce daně může rozhodnout*

o přijetí finanční záruky k zajištění dosud neuhrazené daně, a to na základě předloženého písemného prohlášení výstavce v záruční listině o tom, že na výzvu správce daně uhradí zajištěnou částku“ (§ 173 DŘ).

3.5.5. Placení záloh

O placení záloh na daň je poplatník informován v § 38a č. 586/1992 Sb. Zákona o daních z příjmů a § 174 DŘ, ve znění pozdějších předpisů. V § 174 odst. 6 DŘ je uvedeno, že *„Daňovému subjektu, kterému nově vznikne povinnost platit daň, pro kterou zákon stanoví zálohy, správce daně stanoví na základě jeho žádosti, nebo z moci úřední s přihlédnutím k očekávané daňové povinnosti, jde-li o daňový subjekt, kterému současně vznikne registrační povinnost, uvede údaje potřebné pro stanovení zálohy při registraci“* (§ 174 DŘ). Správce daně má pravomoc v odůvodněných případech stanovit zálohy jinak, nebo povolit výjimku ze zálohování daní.

3.6. Mezinárodní vymáhání

V České republice stejně jako ve všech státech EU probíhá vymáhání i na mezinárodní úrovni. Buď se domáhá informací ČR, nebo jiný stát EU. Všechny státy domáhající se informací se musí řídit zákony a směrnicemi EU. Ty jsou nadřazeny vnitrostátnímu právu všech zemí EU. Právo EU je rozděleno na primární a sekundární. Primární obsahuje mezinárodní smlouvy, např. Smlouva z Nice, Lisabonská smlouva, Jednotný evropský pakt. Sekundární právo tvoří různá nařízení, směrnice, rozhodnutí, stanoviska a doporučení.

Pro vymáhání pohledávek na mezinárodní úrovni jsou závazné tyto předpisy:

- **Směrnice rady 2010/24/EU** ze dne 16. března 2010 o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření.
- **Prováděcí nařízení Komise (EU) č. 1189/2011** ze dne 18. listopadu 2011, kterým se stanoví prováděcí pravidla k některým ustanovením směrnice Rady 2010/24/EU o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření.

- **Prováděcí nařízení Komise (EU) 2017(1966)** ze dne 27. října 2017, kterým se mění prováděcí nařízení (EU) č. 1189/2011, pokud jde o sdělování žádostí o pomoc a následná opatření navazující na tyto žádosti.

Ve Směrnici rady 2010/24/EU jsou dány podmínky pro pomoc v oblasti mezinárodního vymáhání. Finanční úřady v zahraničí vyzveme k pomoci na základě tzv. dožádání. FS má k dispozici seznam Finančních úřadů v různých zemích.

Dožádání se využívá i v rámci České republiky.

4. Vlastní práce

Cílem této části DP bude analýza srovnání úspěšnosti vymáhání pohledávek u podnikatelů v letech 2015–2019 dle druhů daní a dle způsobů daňové exekuce.

V práci budou použita veřejně dostupná data Finanční správy a Ministerstva průmyslu a obchodu (dále MPO). Dále bude proveden rozbor, co z teoretických možností vymáhání pohledávek je skutečně využíváno a s jakým výsledkem.

Součástí analýzy bude i dotazníkové šetření. Budou osloveni pracovníci Finanční správy z odborů vymáhacích, zabývající se danou problematikou a na základě zodpovězených otázek budou výsledky zpracovány a vyhodnoceny. Právě díky výsledkům tohoto průzkumu budou zodpovězeny 4 hypotézy.

Dílním cílem mé DP bude také v případě zjištění nedostatků v právní úpravě či praxi navrhnout opatření k jejich eliminaci.

4.1. Zahájení vymáhání nedoplatků ve Finanční správě

Ve Finanční správě zajišťují vymáhání nedoplatků jednotlivá ÚP. Daňové subjekty, u nichž je vymáhána daň, jsou místně příslušné právě danému ÚP. ÚP jsou rozděleny na jednotlivé odbory, které spolu vzájemně spolupracují, a právě na základě spolupráce a získaných informací z daňových kontrol (Odbor kontrolní), vyměřování daní (Odbor vyměřovací), úředních záznamů a samozřejmě z automatizovaného daňového informačního systému (ADIS) je vymáhání zahájeno. Základním předpokladem pro začátek vymáhání je daňový nedoplatek, který vznikl správci daně. Povinností správce daně je postupovat dle zákona a ne jinak. Hlavním právním předpisem je DŘ a musí být dodrženy zásady, které jsou stanoveny DŘ (hlava II, § 5–9 DŘ). Vymáhání je pro pracovníky vymáhacích oddělení velmi nepříjemná záležitost a přirozeně i ze strany daňového subjektu nezáviděníhodná a plná emocí.

4.2. Fyzické a právnické osoby v České republice

Jak už bylo napsáno v teoretické části této DP, daňovým subjektem je buď fyzická, nebo právnická osoba. V tabulce č. 2 je přehled počtu podnikatelů, fyzických a právnických osob, a to vždy k 31. 12. daného roku.

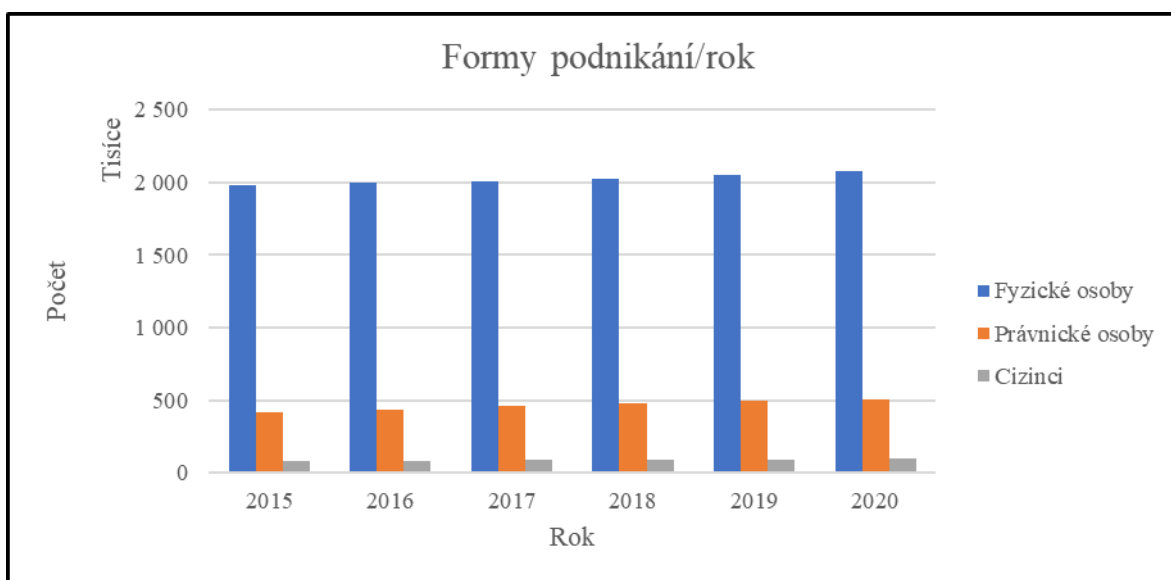
Tabulka č. 2 Přehled počtu podnikatelů, fyzických a právnických osob

Formy podnikání/rok	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Fyzické osoby	1 982 757	1 996 337	2 009 927	2 028 496	2 051 614	2 076 010
Právnické osoby	418 188	437 419	458 407	477 055	493 535	505 670
Cizinci	83 862	85 628	88 228	88 843	93 781	97 803
CELKEM	2 484 807	2 519 384	2 555 562	2 595 394	2 638 930	2 679 483

Zdroj: Ministerstvo průmyslu a obchodu, vlastní zpracování

Z tabulky je vidět každoroční růst počtu podnikatelů, jak FO, PO, tak i cizinců. Mezi roky 2015 a 2020 se zvýšil počet podnikajících fyzických osob o 93 253, počet právnických osob o 87 482 a počet cizinců o 13 941. Z celkového pohledu byl nárůst počtu podnikatelů ale mírný. Pozvolný nárůst je graficky znázorněn v následujících grafech. Na grafu č. 1 je zakreslen mírně stoupající růst počtu FO, PO a cizinců.

Graf č. 1 Přehled růstu jednotlivých forem podnikání v letech 2015–2020



Zdroj: Ministerstvo průmyslu a obchodu, vlastní zpracování

Graf č. 1 jednoznačně ukazuje převahu fyzických osob nad právnickými. Nejmenší skupinu podnikatelů pak tvoří cizinci.

4.3. Nedoplatky vymáhané a vymožené

Charakteristika daňového nedoplatku je uvedena v DŘ v § 153. Jde vlastně o rozdíl mezi daní, která byla zaplacená a která měla být zaplacená (§ 153 DŘ).

V níže uvedené tabulce jsou nedoplatky rozdělené na vymáhané a vymožené. Nedoplatky jsou vždy uvedeny k 31. 12. příslušného roku.

Tabulka č. 3 Daňové nedoplatky vymáhané a vymožené v letech 2015–2019

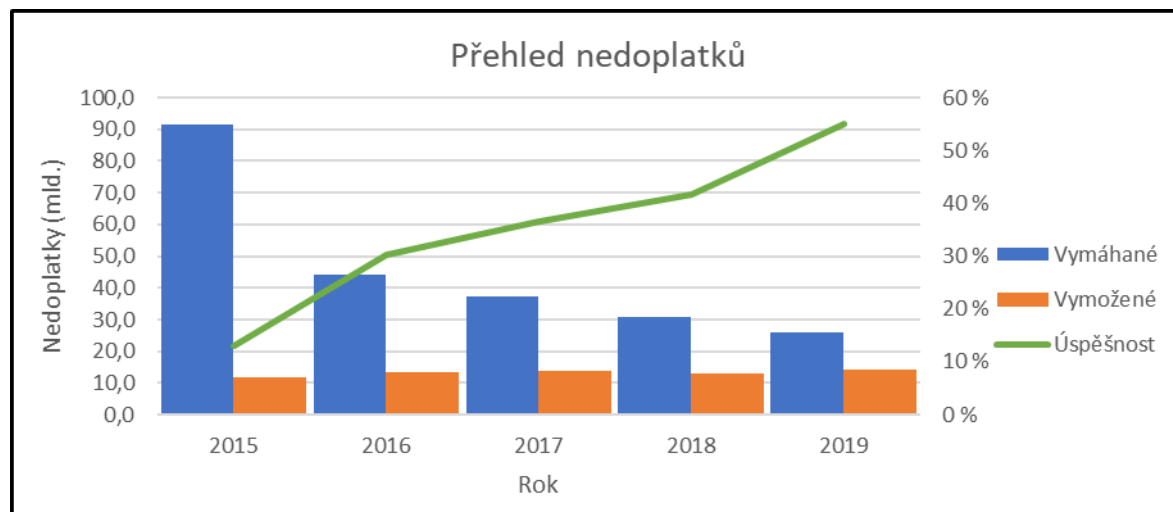
Rok	Nedoplatky vymáhané		Nedoplatky vymožené		Úspěšnost %
	Počet	částka (v mld. Kč)	počet	částka (v mld. Kč)	
2015	3 843 341	91,4	753 804	11,9	13,0
2016	2 913 200	44,1	773 843	13,3	30,2
2017	2 533 894	37,3	804 636	13,6	36,5
2018	2 338 316	30,9	746 609	12,9	41,7
2019	2 261 475	25,8	669 118	14,2	55,0

Zdroj: Informace o činnosti Finanční správy ČR za roky 2015–2019, vlastní zpracování

Z výše uvedené tabulky je patrné, že vymáhané nedoplatky se mezi lety 2015 a 2019 snížily o 65,6 mld. Kč. Nejvíce je vidět rozdíl mezi rokem 2015 a rokem 2016, a to o 47,3 mld. Kč. Počet případů ve vymáhaných nedoplatcích se ve sledovaném období snížil, a to o 1 581 866 případů. Počet případů mezi sledovanými lety však stále klesá, a to jak v nedoplatcích vymáhaných, tak i vymožených. Ve vymožených nedoplatcích můžeme vidět každoroční nárůst, rozdíl mezi rokem 2015 a rokem 2019 je 2,3 mld. Kč. Počet případů mezi rokem 2015 a 2019 se snížil o 84 686 případů. Zajímavé je, že v roce 2015 byla úspěšnost vymáhání 13 %, ale v roce 2019 již 55 %. V této oblasti pozorujeme zvyšující se trend, kdy počet vymáhaných nedoplatků klesá, ale zvyšuje se procento úspěšnosti (graf č. 2). V efektivnosti vymáhání daňových nedoplatků se projevily změny týkající se koncepce práce ve vymáhacích odděleních. Vymáhací útvary mají k dispozici pravidelný automatizovaný přehled možných postupů vůči dlužníkům. FS navýšila počet online přístupů do různých databází orgánů veřejné moci, jsou vyhledávány další formy

komunikace s dlužníky. Začátek roku 2019 přinesl změnu hlavně pro dražbu, kdy vedle klasických dražeb byla spuštěna také elektronická forma dražeb.

Graf č. 2 Přehled vymáhaných a vymožených nedoplatků v letech 2015–2019



Zdroj: Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2015–2019, vlastní zpracování

Z grafu č. 2 je velmi patrná klesající tendence počtu vymáhaných nedoplatků a naopak vrůstající trend úspěšnosti vymáhání daňových nedoplatků.

4.4. Daňové nedoplatky podle druhů daní

V předchozí kapitole byly porovnány nedoplatky vymáhané a vymožené během let 2015–2019. Zde bude provedeno podrobnější srovnání za stejné časové období, ale dle druhů vybraných daní. Správce daně může daňový subjekt vyrozumět o neuhrazeném daňovém nedoplatku, ale jeho povinností to není. Ve vyrozumění správce daně určí daňovému subjektu lhůtu ke splnění daňové povinnosti. DŘ přesně neurčuje formu vyrozumění, ale správce daně volí převážně formu písemnou, aby předešel případným sporům ze strany daňového subjektu. Správce daně musí dodržovat hlavní zásady při správě daní a postupovat podle zákona. Zásady správy daní jsou podrobněji definovány v teoretické části práce. Nedoplatek je vlastně dluhem daňového subjektu vůči správci daně a mělo by být v jeho zájmu nedoplatek do stanovené lhůty zaplatit.

Následující tabulka ukazuje, k jakým vyšším daňovým nedoplatkům došlo ve sledovaném období 2015–2019 podle druhů daní.

Tabulka č. 4 Vývoj objemu daňových nedoplatků podle druhů daní

Nedoplatky (mld. Kč)	2015	2016	2017	2018	2019
DPH celkem	75 566	37 318	33 202	27 499	22 094
Daň z příjmů právnických osob	13 344	7 759	8 127	6 186	6 263
Daň z příjmů fyzických osob	10 982	6 052	4 804	4 344	3 885
Daň z převodu nemovitostí	1 818	1 101	722	526	402
Daň silniční	1 324	739	530	431	379
Daň z nemovitých věcí	857	616	510	448	414
Spotřební daně	468	19	11	4	4
Daň z nabytí nemovitých věcí	253	310	386	409	372
Daň darovací	60	34	22	12	10
Daň dědická	8	6	5	5	5
Celkem	104 680	53 954	48 319	39 864	33 828

Zdroj: Informace o činnosti Finanční správy ČR za roky 2015–2019, vlastní zpracování

První zmiňovanou daní v tabulce je DPH – daň z přidané hodnoty. K DPH se musí podnikatel zaregistrovat na FÚ, pokud jeho roční obrat dosáhl po sobě jdoucích 12 měsících více než milion Kč. V ČR jsou uplatňovány 3 sazby daně, 21 %, 15 % a 10 %. Základní sazba daně 21 % je uplatňována na zboží a služby. Výčet služeb, na které je uplatňovaná základní sazba daně 21 % nebo první a druhá snížená sazba daně 15 % a 10 %, je obsažen v příloze č. 3 zákona o DPH. Např. stravovací služby, služby ve zdravotnictví, školství i v sociální sféře jsou zcela od daně osvobozeny. První snížená sazba daně 15 % se týká ubytovacích a stravovacích služeb s výjimkou prodeje alkoholických a tabákových výrobků, ty patří pod sazbu 21 %. Zbožím podléhajícím první snížené sazbě DPH 15 % jsou např. potraviny včetně nápojů, krmiva pro zvířata a dětské autosedačky. Druhé snížené sazbě daně 10 % podléhají např. potraviny pro malé děti, kojenecká výživa, očkovací látky, knihy i noviny. Seznamy jsou opravdu dlouhé, zde jsou uvedeny pouze příklady. DPH se platí buď měsíčně, nebo čtvrtletně, vždy k 25. dni následujícího měsíce.

Daň z příjmů právnických a fyzických osob je upravena v zákonu č. 586/1992Sb., o daních z příjmů. Daň z příjmů právnických osob je 19 % ze základu daně a daň z příjmů fyzických osob je 15 % ze základu daně.

Daň silniční musí platit provozovatelé motorových vozidel určených pro podnikání, respektive výdělečnou činnost. Jsou zde výjimky, např. vozidla záchranných služeb,

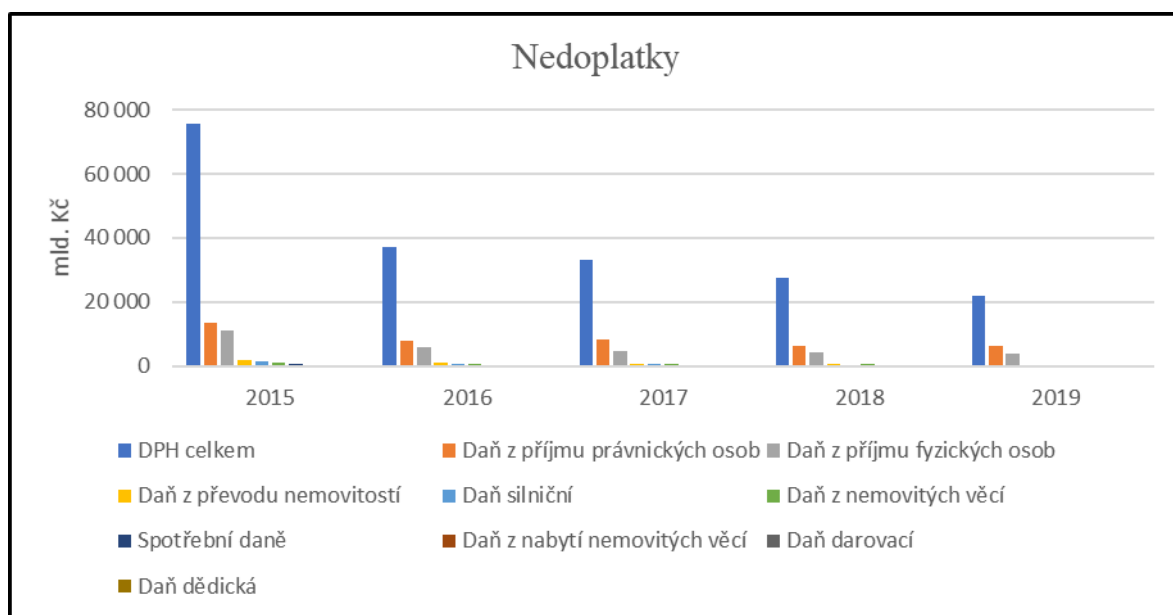
policie, hasičů, zkrátka vozidla využívaná k veřejným účelům. Od silniční daně jsou osvobozena vozidla na ekologický a hybridní pohon, dále historická vozidla a rolby.

Daň z nemovitých věcí upravuje zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí.

Spotřební daň se v ČR platí z nafty, benzínu, lihu i minerálních olejů. Patří sem i nedávno snížená daň z točeného piva a vína. Spotřební daň platí dovozci i výrobci.

I když v tabulce není uvedena, nelze nezmínit ekologickou (energetickou) daň. Institut ekologické daně má za úkol chránit životní prostředí a motivovat občany např. formou dotací na výměnu kotlů na uhlí za kotle ekologické spotřeby. Lidé si na své domy montují panely, vyrábějící elektrickou energii, nebo jen panely sloužící k ohřevu vody. V současné době je celosvětovou prioritou chránit životní prostředí, což je v naprostém souladu i s politikou ČR, jak už bylo zmíněno, např. formou podpory občanů možnosti získání dotace (kotlíkové dotace, zelená úsporám).

Graf č. 3 Vývoj objemu daňových nedoplatků podle druhů vybraných daní



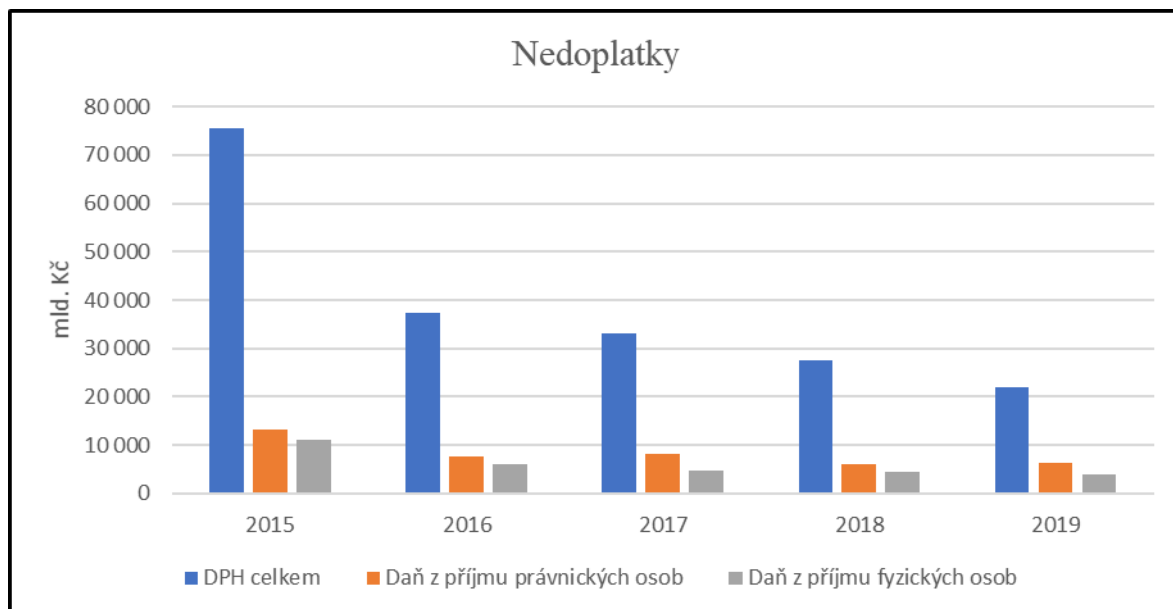
Zdroj: Informace o činnosti Finanční správy ČR za roky 2015–2019, vlastní zpracování

Z tabulky i obou grafů je patrný celkový pokles daňových nedoplatků u všech vybraných druhů daní v celém sledovaném období. U DPH je největší rozdíl mezi roky 2015–2016, a to o 38 248 mld. Kč, tj. o 50,6 %. Od roku 2016 je diference mezi jednotlivými roky cca o 5000 mld. Kč, nicméně jak je vidět z tabulek a grafů, ten největší pokles byl

zaznamenán v roce 2016. Rok 2016 sehrál zásadní roli při snižování daňových nedoplatků díky aktivním odepisováním evidovaných daňových nedoplatků.

Daň z nabytí nemovitých věcí byla k 31. 12. 2019 zrušena.

Graf č. 4 Vývoj nejvýraznějších daňových nedoplatků podle druhů daní



Zdroj: Informace o činnosti Finanční správy ČR za roky 2015–2019, vlastní zpracování

Z tabulky i z grafů č. 3. a č. 4 je velmi dobře patrný největší objem nedoplatků u DPH, pak u daně z příjmů právnických osob a u daně z příjmů fyzických osob.

4.5. Vývoj objemu daňových nedoplatků podle způsobů daňové exekuce

Jedním z cílů této DP je zjistit úspěšnost vymáhání podle druhu daňové exekuce. Proces daňové exekuce musí probíhat podle zákona. Daňová exekuce se provádí za splnění zákonných podmínek, které musí správce daně prověřit. Správce daně má povinnosti i práva, která mu byla dána příslušným orgánem k výkonu jeho činnosti. Máme několik forem daňové exekuce, v tabulce jsou uvedeny ty nejvíce využívané. Kapitola obsahuje dvě tabulky rozdělené na nedoplatky vymáhané a vymožené. Součástí jsou také jednotlivé grafy i graf celkový.

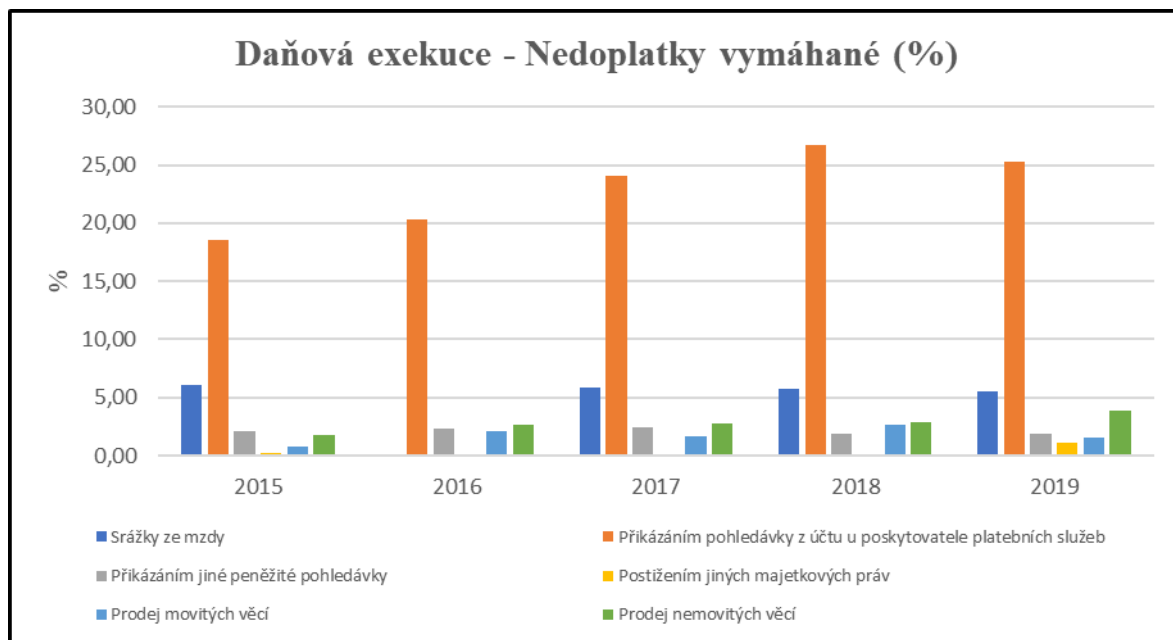
Tabulka č. 5 Vývoj nejvýraznějších daňových nedoplatků podle druhů daní

Daňová exekuce	Nedoplatky vymáhané									
	2015		2016		2017		2018		2019	
	mil. Kč	%	mil. Kč	%	mil. Kč	%	mil. Kč	%	mil. Kč	%
Srážky ze mzdy	5 562	6,10	2 964	6,7	2 159	5,8	1 773	5,70	1 419	5,50
Příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb	16 886	18,50	8 966	20,30	8 989	24,1	8 243	26,70	6 514	25,30
Příkázáním jiné peněžité pohledávky	1 890	2,10	1 002	2,30	877	2,4	578	1,90	500	1,90
Postižením jiných majetkových práv	169	0,20	16	0,04	13	0,0	11	0,04	296	1,10
Prodej movitých věcí	717	0,80	904	2,10	616	1,7	850	2,70	416	1,60
Prodej nemovitých věcí	1 675	1,80	1 142	2,60	1 030	2,8	884	2,90	1 006	3,90

Zdroj: Informace o činnosti Finanční správy ČR za roky 2015–2019, vlastní zpracování

Stejně jako u vybraných druhů daní je největší viditelný pokles v roce 2016 i u daňových nedoplatků podle způsobů daňové exekuce. Tabulka jasně ukazuje nejvyužívanější způsob daňové exekuce, a to je „příkázání pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb“. Sice došlo k menšímu poklesu mezi roky 2018 a 2019, o 1,4 %, ale během sledovaného období je zaznamenán nárůst o 6,8 % u výše zmiňované formy daňové exekuce. U daňových exekucí „postižení jiných majetkových práv, prodej movitých věcí a prodej nemovitých věcí“ uvedených v tabulce, je mezi roky 2015 a 2019 klesající tendence vymáhaných nedoplatků, co se týče vymáhaných částek. Procenta vyjadřují podíl objemu vymáhaných nedoplatků u jednotlivých druhů daní k celkovému objemu nedoplatků evidovaných ve vymáhání. Lze tedy vyhodnotit, že největší podíl na celkovém objemu vymáhaných nedoplatků má daňová exekuce „příkázáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb a srážky ze mzdy“.

Graf č. 5 Podíl vymáhaných nedoplatků u jednotlivých způsobů daňové exekuce na celkovém objemu vymáhaných nedoplatků



Zdroj: Informace o činnosti Finanční správy ČR za roky 2015–2019, vlastní zpracování

Z grafu během sledovaného období je zřejmý nárůst a v roce 2019 mírný pokles vymáhaných daňových nedoplatků, a to u již zmiňované formy daňové exekuce „příkázání pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb“. „Srážky ze mzdy i prodej nemovitých věcí „jsou také významnými formami daňové exekuce.

Pokud je v roli daňového dlužníka fyzická osoba, které je vyplácena mzda, je v pravomoci správce daně nařídít výkon rozhodnutí srážkami ze mzdy. Vymáhání pohledávek formou „prodejem movitých a nemovitých věcí“ je nejsložitější částí práce pracovníků vymáhacích oddělení. Dochází ke konfrontaci přímo s daňovými dlužníky, což je psychicky náročné pro obě strany.

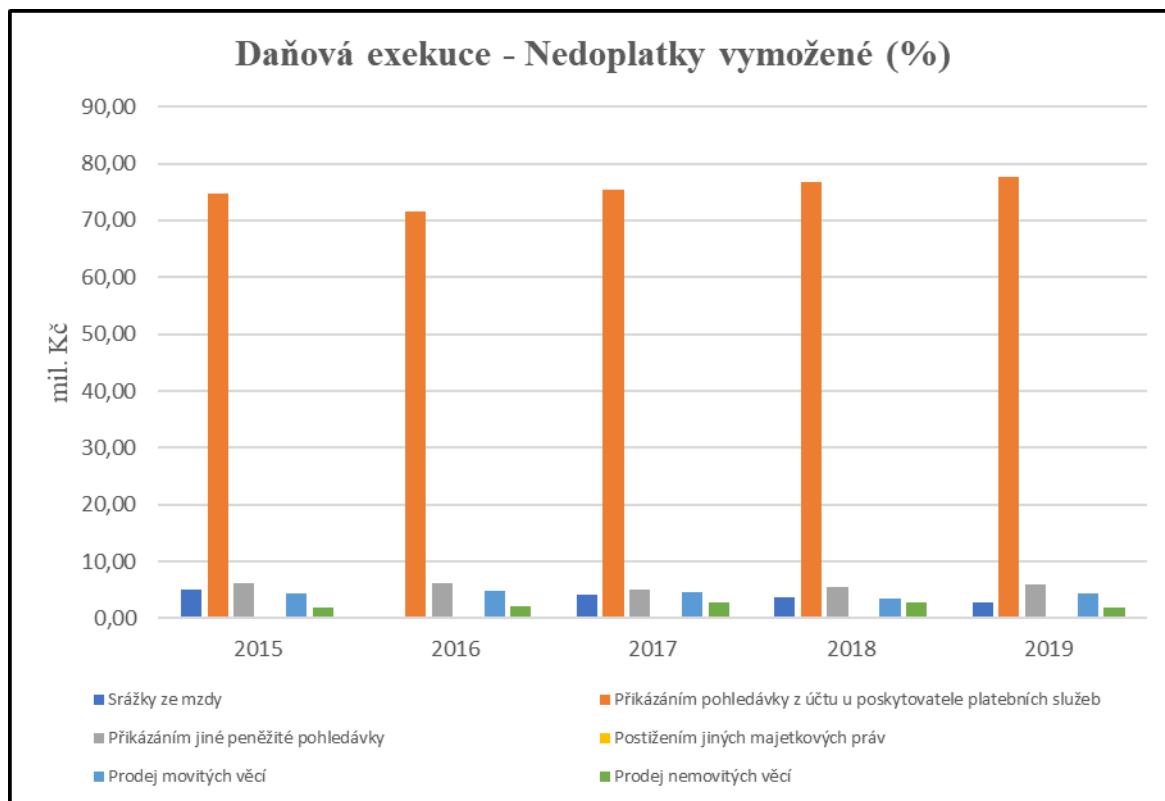
Tabulka č. 6 Vývoj objemu daňových nedoplatků podle způsobů daňové exekuce – nedoplatky vymáhané

Daňová exekuce	Nedoplatky vymožené									
	2015		2016		2017		2018		2019	
	mil. Kč	%	mil. Kč	%	mil. Kč	%	mil. Kč	%	mil. Kč	%
Srážky ze mzdy	178	5,10	181	4,6	191	4,20	164	3,70	140	2,80
Příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb	2 609	74,80	2 788	71,50	3 395	75,40	3 449	76,80	3 951	77,70
Příkázáním jiné peněžité pohledávky	217	6,20	237	6,10	224	5,00	243	5,40	303	6,00
Postižením jiných majetkových práv	10	0,30	11	0,30	2	0,04	4	0,09	9	0,20
Prodej movitých věcí	154	4,40	193	4,90	206	4,60	157	3,50	225	4,40
Prodej nemovitých věcí	68	1,90	87	2,20	129	2,90	120	2,70	104	2,00

Zdroj: Informace o činnosti Finanční správy ČR za roky 2015–2019, vlastní zpracování

V této tabulce jsou vyčísleny vymožené nedoplatky v částkách a vyjádřeny i procenty, která stejně jako u vymáhaných nedoplatků vyjadřují podíl objemu vymáhaných nedoplatků u jednotlivých forem daňové exekuce na celkovém podílu vymožených nedoplatků. U vymožených nedoplatků je zřejmý absolutní růst u „příkázání pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb“. Podíl této formy daňové exekuce na celkových objemech vymožených nedoplatků je 77,7 %. U ostatních způsobů daňové exekuce to není ani 7 %.

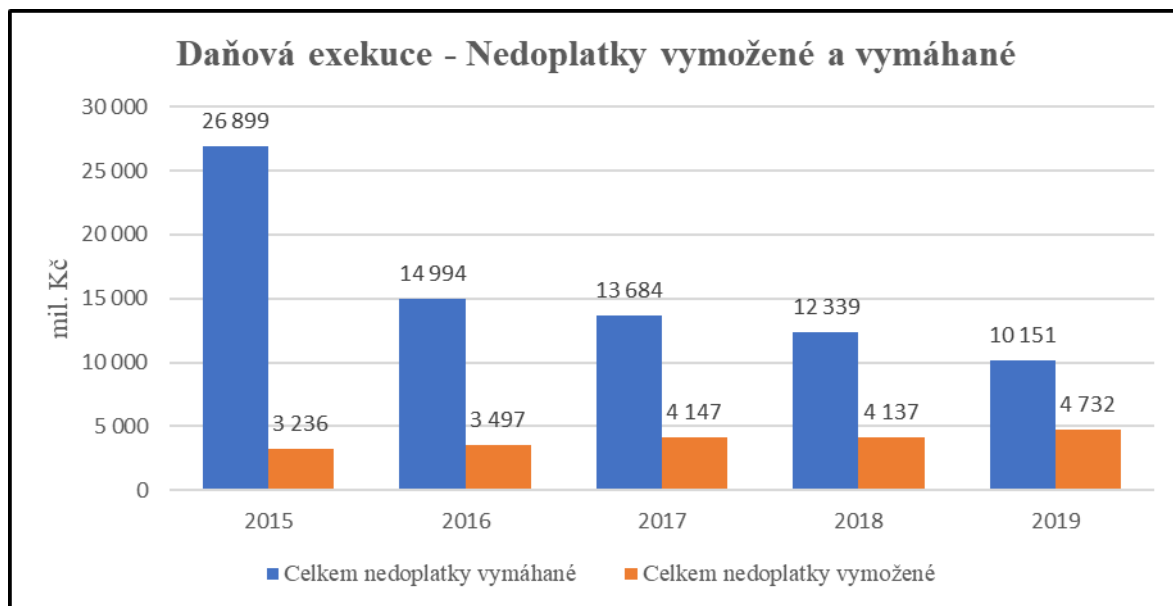
Graf č. 6 Podíl vymožených nedoplatků u jednotlivých způsobů daňové exekuce na celkovém objemu vymáhaných nedoplatků



Zdroj: Informace o činnosti Finanční správy ČR za roky 2015–2019, vlastní zpracování

Graf č. 6 jasně ukazuje nejvíce vymožených daňových nedoplatků formou „příkázání pohledávky z účtu poskytovatel platebních služeb“. Je to nejvyužívanější a nejefektivnější exekuční prostředek. Dalším efektivním používaným prostředkem daňové exekuce jsou srážky ze mzdy.

Graf č. 7 Celkový graf Nedoplatky vymožené a vymáhané



Zdroj: Informace o činnosti Finanční správy ČR za roky 2015–2019, vlastní zpracování

Z grafu 7 je patrný snižující se trend vymáhaných nedoplatků, ale pomalu zvyšující se úspěšnost nedoplatků vymožených. Propad mezi roky 2015 a 2016 v nedoplatcích vymáhaných pozitivně ovlivnila nová opatření přijatá v rámci Finanční správy pro zefektivnění vymáhací činnosti FÚ. Jedná se hlavně o vznik operativního vymáhání a převážně větší počet exekučních zásahů

4.6. Daňové nedoplatky podle krajů

V této kapitole budou daňové nedoplatky za sledované období rozděleny podle krajů ČR. Pod jednotlivé kraje spadá několik Územních pracovišť, ale zvoleno bylo srovnání podle jednotlivých krajů za sledované období 2015–2019. Jak už bylo v úvodu popsáno, Finanční správa má několikastupňovou strukturu, Finanční úřady krajské, a ty mají pod sebou podle velikosti kraje různý počet Územních pracovišť. V tabulce je uveden i Specializovaný FÚ, který spravuje specifické daňové subjekty, např. pojišťovny a banky.

Tabulka č. 7 Vymožené nedoplatky podle krajů ve sledovaném období 2015–2019

Finanční úřad	Vymožené nedoplatky podle krajů (tis. Kč)				
	2015	2016	2017	2018	2019
Specializovaný FÚ	1 071 299	1 961 282	1 125 334	803 428	1 700 275
FÚ pro hlavní město Prahu	2 816 144	3 451 336	3 589 049	3 512 342	3 588 182
FÚ pro Středočeský kraj	1 259 356	1 131 552	1 281 890	1 207 564	1 168 006
FÚ pro Jihočeský kraj	473 149	555 764	516 796	544 890	584 563
FÚ pro Plzeňský kraj	470 831	466 307	549 574	496 415	522 753
FÚ pro Karlovarský kraj	227 054	239 285	231 694	190 850	179 213
FÚ pro Ústecký kraj	712 876	621 731	601 685	541 679	580 446
FÚ pro Liberecký kraj	372 454	385 609	392 530	401 267	383 493
FÚ pro Královéhradecký kraj	427 567	498 266	335 011	404 113	353 033
FÚ pro Pardubický kraj	318 049	382 692	578 671	591 740	666 652
FÚ pro Kraj Vysočina	320 393	307 833	336 961	298 567	350 507
FÚ pro Jihomoravský kraj	1 312 609	1 326 201	1 460 412	1 479 744	1 635 647
FÚ pro Olomoucký kraj	492 672	437 772	517 227	452 240	454 609
FÚ pro Moravskoslezský kraj	1 171 095	1 202 493	1 605 970	1 440 412	1 653 365
FÚ pro Zlínský kraj	419 384	432 227	460 302	531 170	402 554
Celkem za ČR	11 864 932	13 400 350	13 583 106	12 896 421	14 223 298

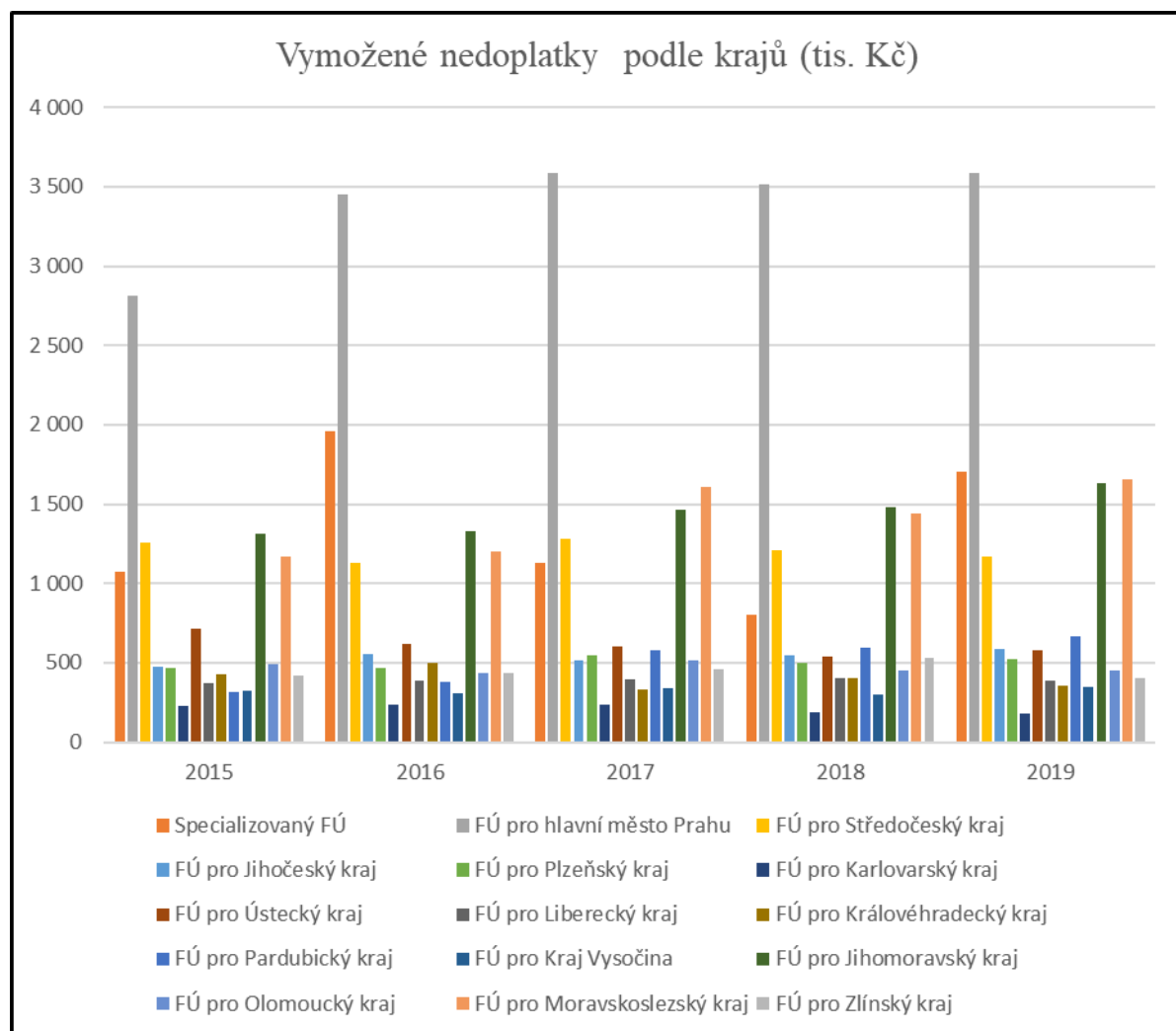
Zdroj: Informace o činnosti Finanční správy ČR za roky 2015–2019, vlastní zpracování

Z tabulky č. 7 je patrné, kolik Kč se vymohlo v jednotlivých krajích a v ČR celkem. Nejvíce vymožených daňových nedoplatků má FÚ pro hl. m. Prahu, a to v celém sledovaném období. V roce 2016 je částka oproti roku 2015 vyšší o 635 192 mil. Kč., což je největší rozdíl mezi roky uvedenými v tabulce. Mezi roky 2017 a 2016 je rozdíl 137 713 mil. Kč. Rozdíl mezi roky 2017 a 2018 činí 76 707 mil Kč. Podobný je rozdíl i mezi roky 2018 a 2019, a to 75 840 mil Kč.

Po FÚ pro hl. m. Prahu je výrazně úspěšný FÚ pro Jihomoravský kraj, dále FÚ pro Středočeský kraj a FÚ pro Moravskoslezský kraj. Toto pořadí je zřejmé v roce 2015. Na konci zkoumaného období v roce 2019 výrazně narostl počet vymáhaných daňových nedoplatků na FÚ pro Jihomoravský a Moravskoslezský kraj. Na FÚ pro Středočeský kraj je každým rokem znatelná klesající částka vymáhaných nedoplatků. Celkové rozdíly jsou

způsobeny změnami místní příslušnosti DPPO nebo ukončením činnosti některých daňových subjektů. Změny místní příslušnosti u DPPO se týkají často fiktivního stěhování na virtuální adresy do velkých měst, hlavně do Prahy. ÚP v Praze jsou maximálně vytižena, a tudíž se zde firmy lehce „schovají“.

Graf č. 8 Vymožené nedoplatky podle krajů



Zdroj: Informace o činnosti Finanční správy ČR za roky 2015–2019, vlastní zpracování

Největší podíl vymožených nedoplatků v rámci celé ČR vyjadřuje graf č. 8. Nejvíce daňových nedoplatků je vymoženo v rámci FÚ pro hl. m. Prahu. Praha se rozrůstá a nově vznikající obce jsou připojovány k hlavnímu městu. Tím narůstá i počet spravovaných daňových subjektů.

4.7. Zajišťovací příkazy

Jak už bylo řečeno v teoretické části práce, zajišťovací příkaz je až poslední možnou volbou vymáhání daňových nedoplatků. Používá se především u daňových podvodů daňových subjektů, které tvoří řetězce a mezi sebou fiktivně obchodují z důvodu vyhnutí se daňovým povinnostem. V těchto případech jde hlavně o DPH, jejichž nedoplatky leckdy dosahují astronomických výšek.

Přehled vydaných zajišťovacích příkazů za sledované období 2015–2019 je uveden v následující tabulce.

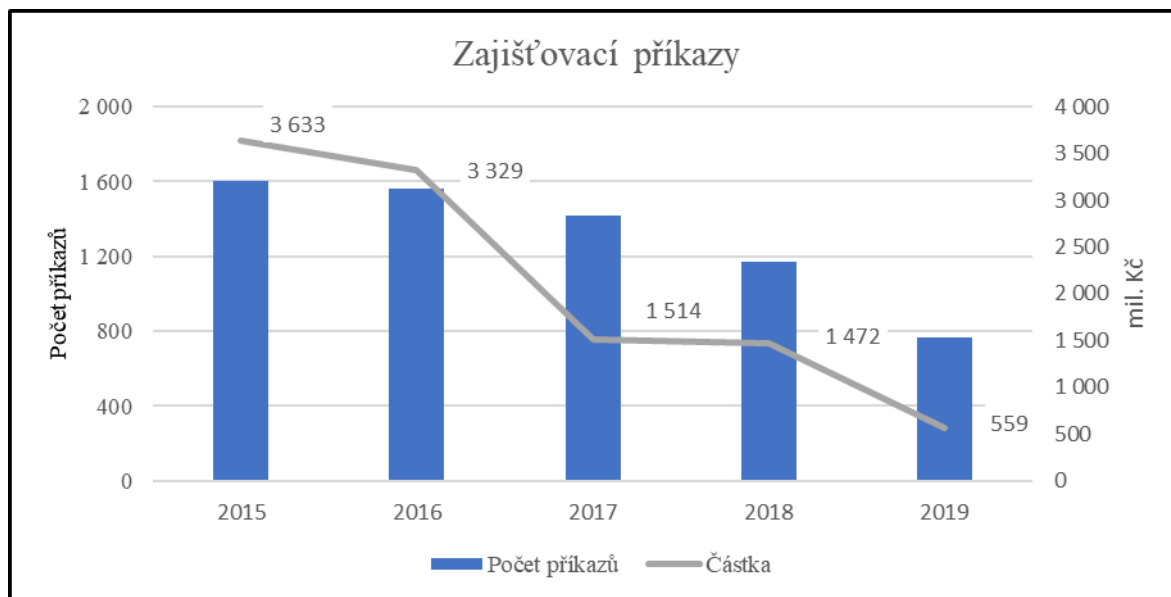
Tabulka č. 8 Přehled vydaných zajišťovacích příkazů za sledované období 2015–2019

Rok	Zajišťovací příkazy (mil. Kč)	
	Počet zajišťovacích příkazů	Částka
2015	1 605	3 633
2016	1 561	3 329
2017	1 420	1 514
2018	1 174	1 472
2019	765	559

Zdroj: Informace o činnosti Finanční správy ČR za roky 2015–2019, vlastní zpracování

Během zkoumaného období klesl počet vydaných zajišťovacích příkazů o 840. Výrazný pokles částky vymožených nedoplatků je zřejmý až od roku 2017. V roce 2019 byl pokles cca třetinový. I přes snížený pokles vymožených částek je z tabulky patrný od roku 2017 lehký nárůst v poměru počet zajišťovacích příkazů a částka. Tento institut zajištění daně se využívá hlavně proti daňovým únikům velkých firem, kde vymáhaná částka se převážně týká DPH. Postup správce daně při vydání zajišťovacího příkazu upravuje § 167 – §169 DŘ. Pokud správce daně získá na základě kontrolní činnosti či svého důkazního zjištění odůvodněnou obavu, že úhrada daňové povinnosti bude spojena s obtížemi, vydá zajišťovací příkaz.

Graf č. 9 Zajišťovací příkazy



Zdroj: Informace o činnosti Finanční správy ČR za roky 2015–2019, vlastní zpracování

Na grafu č. 9 je vyjádřen počet vydaných zajišťovacích příkazů a objem vymožených částek. Z grafu vyplývá, že objem vymožených částek klesá, ale k poměru počtu zajišťovacích příkazů stoupá.

4.8. Mezinárodní vymáhání

Mezinárodní pomoc při vymáhání daňových nedoplatků je využívána jak ze strany ČR, tak i od okolních států EU. Administrativní podpora je ukotvena ve směrnici Rady 2011/16/EU o správní spolupráci. V rámci FS jsou vydávány vnitřní metodické pokyny. Nejčastějšími státy využívajícími mezinárodní spolupráci ve vymáhání jsou Německo, Slovensko a Velká Británie. Mezinárodní pomoc se využívá i mimo EU, např. Seychely, Belize, USA, Kajmanské ostrovy a Švýcarsko. Dále mimo EU probíhala spolupráce při mezinárodním vymáhání s Norskem a jeden případ byl zaznamenán i s Japonskem. Státy v rámci mezinárodního vymáhání mohou žádat o informace, o doručení, i pomoc ve vymáhání. I když tato oblast vymáhání není tak často využívána, své výsledky má. 31. 12. 2020 začalo přechodné období po brexitu v rámci kterého měli být dořešeny podrobnosti, tzn. nové dohody mezi Spojeným královstvím VB a Irskem a EU. Spojené království již nebude součástí EU, ale nadále by se mělo řídit podle evropské legislativy.

Tabulka č. 9 Přehled mezinárodního vymáhání

MEZINÁRODNÍ VYMÁHÁNÍ					
ROK	ŽÁDOST	O INFORMACE	O DORUČENÍ	O VYMÁHÁNÍ	CELKEM
2015	Zahraniční	87	20	223	330
	Tuzemské	58	4	265	327
2016	Zahraniční	151	21	434	606
	Tuzemské	42	2	215	259
2017	Zahraniční	152	21	346	519
	Tuzemské	38	2	363	403
2018	Zahraniční	173	22	319	514
	Tuzemské	72	1	428	501
2019	Zahraniční	272	27	440	739
	Tuzemské	57	8	505	570

Zdroj: Informace o činnosti Finanční správy ČR za roky 2015–2019, vlastní zpracování

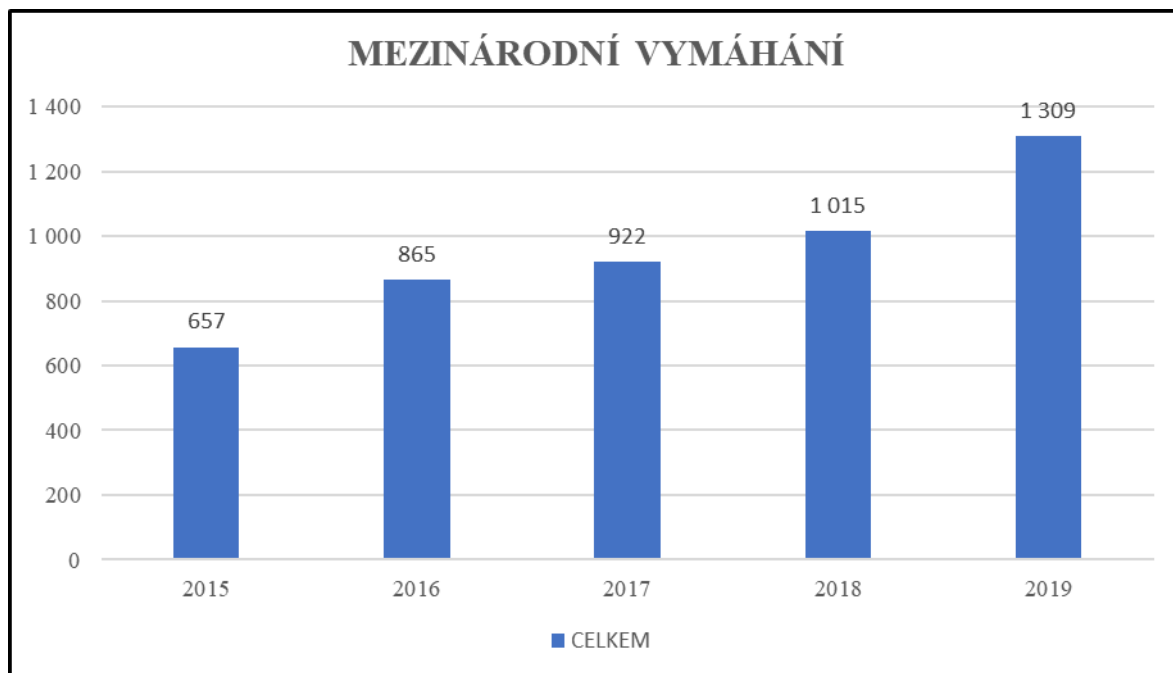
K tabulce č. 9: Žádost o informace, o doručení a o vymáhání vyjadřuje počet žádostí, které byly vydány buď ze zahraničí, nebo byly podány ČR.

Největší počet jak ze strany cizích států, tak i ze strany ČR byl žádostí o vymáhání. Počet těchto žádostí od roku 2015 vzrostl o 282. Žádosti o informace přichází spíše ze zahraničí. Když porovnáme počet žádostí jdoucích k nám ze zahraničí v roce 2015 a v roce 2019, navýšil se o 185 ks. ČR podává žádosti o informace do zahraničí minimálně. Objem žádostí o vymáhání je mezi zahraničními státy a ČR celkem vyrovnaný.

Největší počet zahraničních žádostí byl podán v roce 2019, ale ani objem žádostí ze strany ČR v tomto roce není zanedbatelný.

Co se týká nejvýznamnější daně v oblasti vymáhání nedoplatků (DPH), v mezinárodní pomoci je uskutečněna zejména při výměně informací se zahraničními daňovými správami. DPH je hlavním tématem mezinárodní administrativní spolupráce. Hlavní důvod je zamezení rozsáhlým daňovým podvodům. V roce 2019 byly díky přímé příhraniční spolupráci zahájeny první společné daňové kontroly, které urychlují celkový proces daňového řízení.

Graf č. 10 Mezinárodní vymáhání – přehled žádostí



Zdroj: Informace o činnosti Finanční správy ČR za roky 2015–2019, vlastní zpracování

Graf č. 10 znázorňuje rostoucí zájem o tuto formu spolupráce. I při mezinárodním vymáhání se musí postupovat dle zákona a k této formě vymáhání je možné přistoupit až tehdy, pokud byly využity všechny tuzemské postupy správce daně při vymáhání. Na webových stránkách Generální finanční ředitelství je seznam zahraničních FÚ, na které se mohou pracovníci Finanční správy v případě potřeby obracet.

4.9. Dotazníkové šetření

Předmětem této části práce je již na začátku zmiňované dotazníkové šetření. Cílem vyhodnocení dotazníku bylo získat informace od pracovníků vymáhacích útvarů přímo z praxe, např. informace týkající se právní legislativy, organizace práce a efektivnosti vymáhání pohledávek dle druhů daní i způsobů daňové exekuce. Pracovníci těchto útvarů byli osloveni formou on-line dotazníku napříč FS. Dotazník byl sestaven z deseti otázek, z nichž jedna je otevřená. U čtyř otázek měli respondenti seřadit nejčastěji vymáhané druhy daní i nejefektivněji využívané způsoby daňové exekuce, jak u PO tak u FO. Emailem bylo osloveno 150 respondentů. Z celkového počtu oslovených odpovědělo 61 respondentů.

Byly stanoveny tyto hypotézy:

H₁: Nejčastějším předmětem vymáhání je DPH.

H₂: Největší objem vymožených daňových nedoplatků je vybírán při vymáhání PO.

H₃: Nejefektivnější způsob práce na vymáhacím oddělení je specializace.

H₄: Mezinárodní pomoc při vymáhání se spíše nevyužívá.

Otázka č. 1

Cílem této otázky bylo zjistit dobu působení jednotlivých respondentů na vymáhacích odděleních. Dostali na výběr ze třech možností.

Jak dlouho pracujete na vymáhacím oddělení?

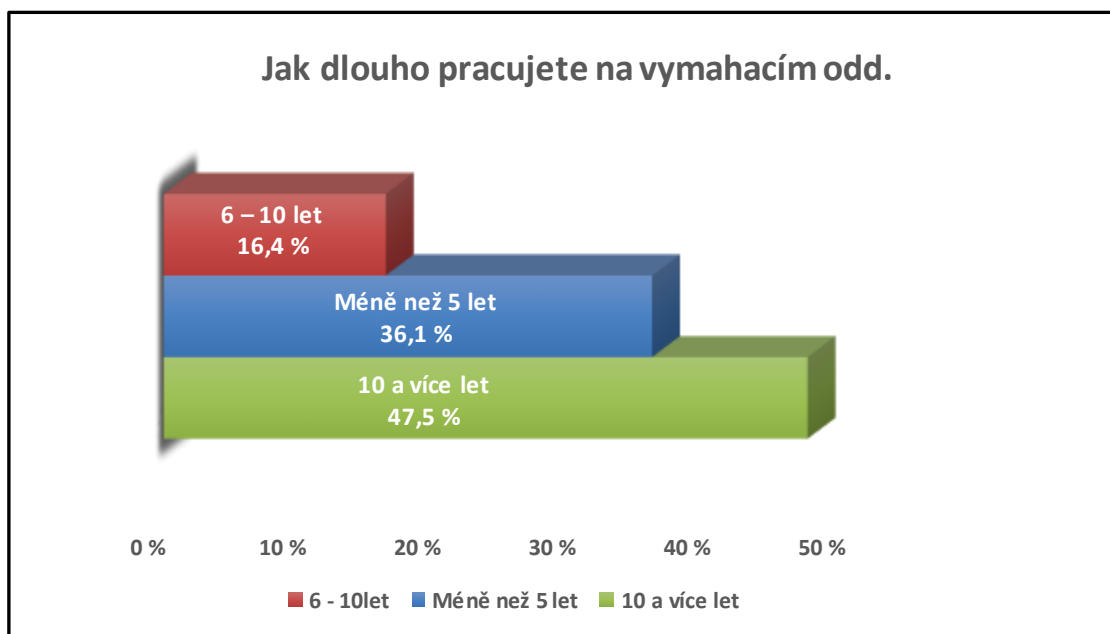
Tabulka č. 10 Jak dlouho pracujete na vymáhacím oddělení

Možnosti odpovědí	Počet responzí	Podíl
Méně než 5 let	22	36,1 %
6 – 10 let	10	16,4 %
10 a více let	29	47,5 %

Zdroj: Dotazník 2021, vlastní zpracování

Nejvíce dotazovaných pracovníků uvedlo délku praxe na vymáhacím oddělení 10 a více let, tj. 47,5 % z celkového počtu respondentů.

Graf č. 11 Jak dlouho pracujete na vymáhacím oddělení



Zdroj: Dotazník 2021, vlastní zpracování

Graf č. 11 přehledně znázorňuje délku praxe oslovených pracovníků vymáhacích oddělení. Nejméně odpovědělo respondentů, jejichž služební poměr trvá 6–10 let, což tvoří 16,4 % z celkového počtu reagujících zaměstnanců. 36,1 % tvoří skupina pracovníků s délkou praxe méně než 5 let. 47,5 % tvoří skupina pracovníků s délkou praxe 10 a více let.

Otázka č. 2

Tato otázka se zaměřila na způsob práce. Ve FS, konkrétně ve vymáhacích útvarech, se využívá dvojitý způsob práce (specializace, všichni všechno), jak je uvedeno v tabulce níže.

Jaký je na Vašem pracovišti způsob práce?

Tabulka č. 11 Jaký je na Vašem pracovišti způsob práce

Možnosti odpovědí	Počet responzí	Podíl
Všichni všechno	17	27,9 %
Specializace	44	72,1 %
Celkem	61	100,0 %

Zdroj: Dotazník 2021, vlastní zpracování

44 pracovníků uvedlo způsob práce specializaci, což je 72 % z celkového počtu odpovídajících respondentů.

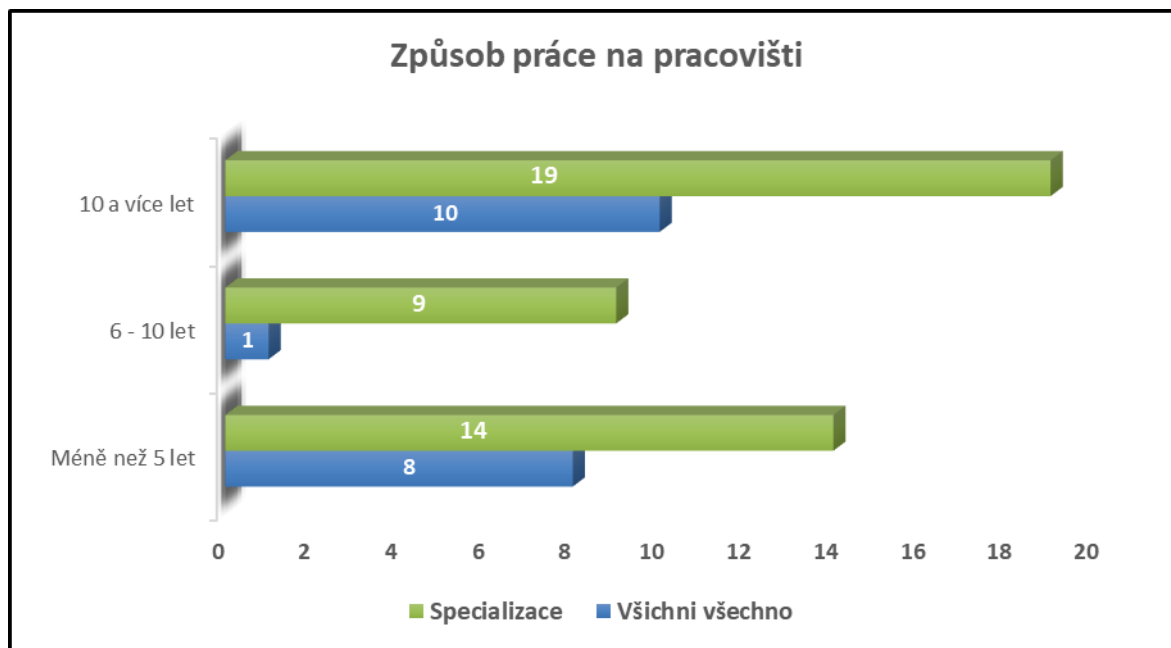
Tabulka č. 12 Jaký je na Vašem pracovišti způsob práce

Způsob práce	Méně než 5 let	6–10 let	10 a více let
Všichni všechno	8	1	10
Specializace	14	9	19
Celkem	22	10	29

Zdroj: Dotazník 2021, vlastní zpracování

Po spojení otázky č. 1 a č. 2 bylo zjištěno, že specializaci jako způsob práce na pracovišti uvedlo nejvíce respondentů s praxí 10 a více let. V porovnání s ostatními kategoriemi, co se týče délky působení na vymáhacím oddělení, převažuje také specializace.

Graf č. 12 Jaký je na Vašem pracovišti způsob práce



Zdroj: Dotazník 2021, vlastní zpracování

Graf č. 12 jasně znázorňuje specializaci jako nejčastější způsob práce u odpovídajících respondentů pracujících na vymáhacích útvarech různě dlouhou dobu.

Otázka č. 3.

Respondenti měli v této otázce odpovědět jednoznačně: ANO, NE. Kladně odpovědělo 52 respondentů, tj. z celkového počtu 61 odpovídajících je to 85,2 %. Záporná odpověď byla u pouhých 9 respondentů z celkového počtu 61 odpovídajících, tj. 14,8 %.

Myslíte si, že organizace práce na Vašem pracovišti je vyhovující?

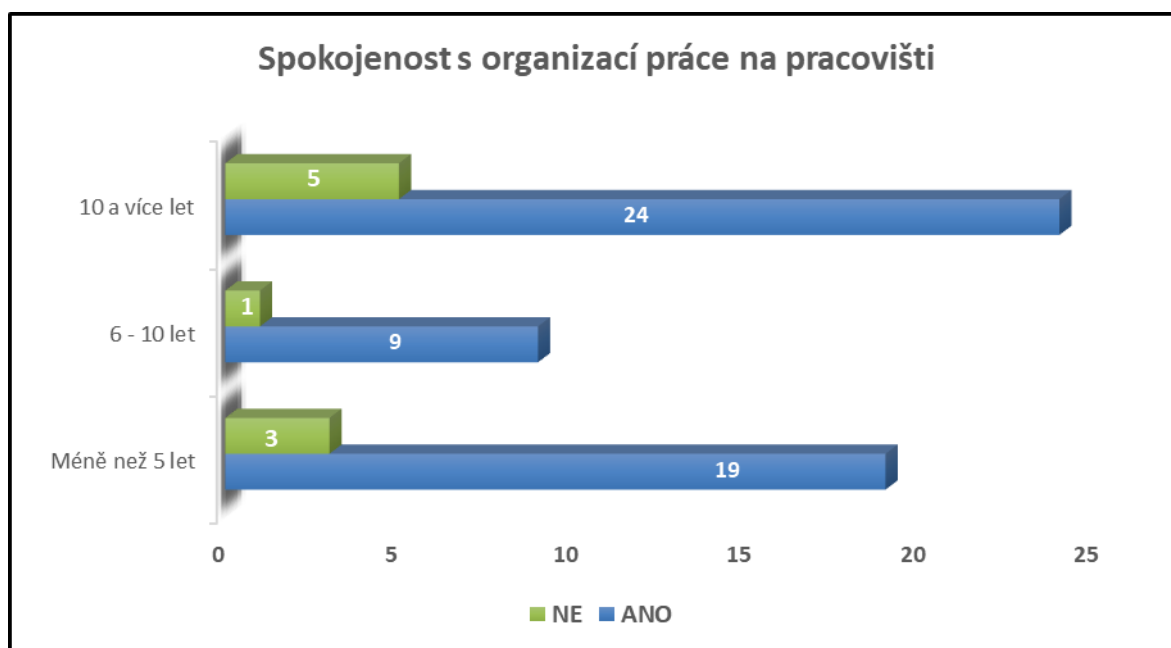
Při porovnání otázek č. 1 a č. 3, jak je uvedeno v tabulce níže, byla zřejmá spokojenost s organizací práce na pracovišti nejvíce u pracovníků, jejichž služební poměr trvá 10 a více let. Výrazná spokojenost byla vyhodnocena i u kategorie pracovníků s délkou praxe méně než 5 let. I u třetí kategorie převládá spokojenost s organizací práce. Výsledek tohoto porovnání je přehledně vidět i na grafu č. 13.

Tabulka č. 13 Míra spokojenosti s organizací práce

	Méně než 5 let	6–10 let	10 a více let
ANO	19	9	24
NE	3	1	5

Zdroj: Dotazník 2021, vlastní zpracování

Graf č. 13 Způsob práce na pracovišti



Zdroj: Dotazník 2021, vlastní zpracování

Otázka č. 4

V této otázce měli respondenti určit pořadí jednotlivých druhů daňové exekuce podle efektivnosti vymáhání. Formy daňové exekuce byly dány.

Jaký je podle Vás nejefektivnější způsob daňové exekuce?

Tabulka č. 14 Jaký je podle Vás nejefektivnější způsob daňové exekuce

	Počet responzí	Podíl
Příkazání pohledávky z účtu	38	62,3 %
Příkazání jiné pohledávky	10	16,4 %
Srážky ze mzdy	8	13,1 %
Prodej movité věci	2	3,3 %
Prodej nemovitých věcí	2	3,3 %
Postižením jiných majetkových práv	1	1,6 %

Zdroj: Dotazník 2021, vlastní zpracování

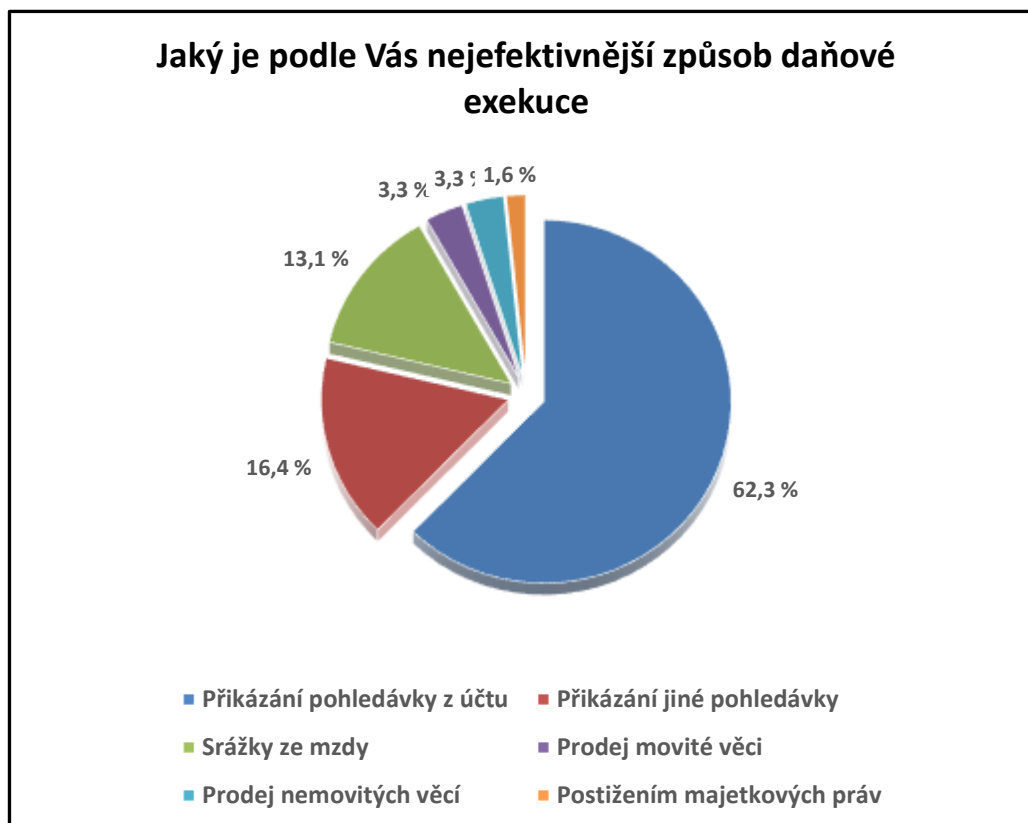
Z tabulky je zřejmé, že největší počet respondentů uvedl jako nejefektivnější způsob daňové exekuce „příkazání pohledávky z účtu“. Z celkového počtu dotázaných je to 62 %. 10 respondentů uvedlo u této otázky „příkazání jiné pohledávky“ jako nejefektivnější způsob daňové exekuce, což je 16,4 %. Pak následují „srážky ze mzdy“ jako odpověď 8 respondentů. „Prodej movité a nemovité věci“ a „postižením jiných majetkových práv“ uvedlo celkem 5 respondentů jako nejefektivnější způsob daňové exekuce. V porovnání s prvními třemi je to však zanedbatelný počet.

Při využití formy daňové exekuce „příkazání pohledávky z účtu“ je zásadní součinnost s bankovními ústavami, jejichž povinností je respektovat vydání exekučního příkazu a zmrazit účet daňového dlužníka. Tomuto procesu předchází samotné zjištění, zda dlužník vůbec vlastní účet a zda je účet opravdu našeho daňového dlužníka. To probíhá formou výzev na banky. Na základě informací poskytnutých ze strany banky pak správce daně vydá exekuční příkaz. Se zablokovanými peněžními prostředky na účtu nesmí banka jakkoli disponovat.

Daňová exekuce „srážky ze mzdy“ se používá, pokud je dlužník FO, která má nárok na výplatu mzdy převážně ze závislé činnosti. O exekuci je vyrozuměn i plátcem mzdy a má povinnost provádět pravidelné srážky ze mzdy daňového dlužníka.

Na grafu č. 14 je patrné velké zastoupení při daňových exekucích právě „přikázání pohledávek z účtu“.

Graf č. 14 Jaký je podle Vás nejefektivnější způsob daňové exekuce



Zdroj: Dotazník 2021, vlastní zpracování

Otázka č. 5

Záměrem této otázky bylo zjištění nejčastěji vymáhané daně. Respondenti měli seřadit daně podle důležitosti, od nejčastěji vymáhané po nejméně vymáhanou daň. V zadání otázky byly uvedeny v praxi nejvíce se vyskytující daně, celkem sedm druhů.

Každý respondent určil pořadí daní podle zadání otázky. Vyhodnocení výsledků je přehledně zobrazeno v tabulce níže a následně pak v grafu.

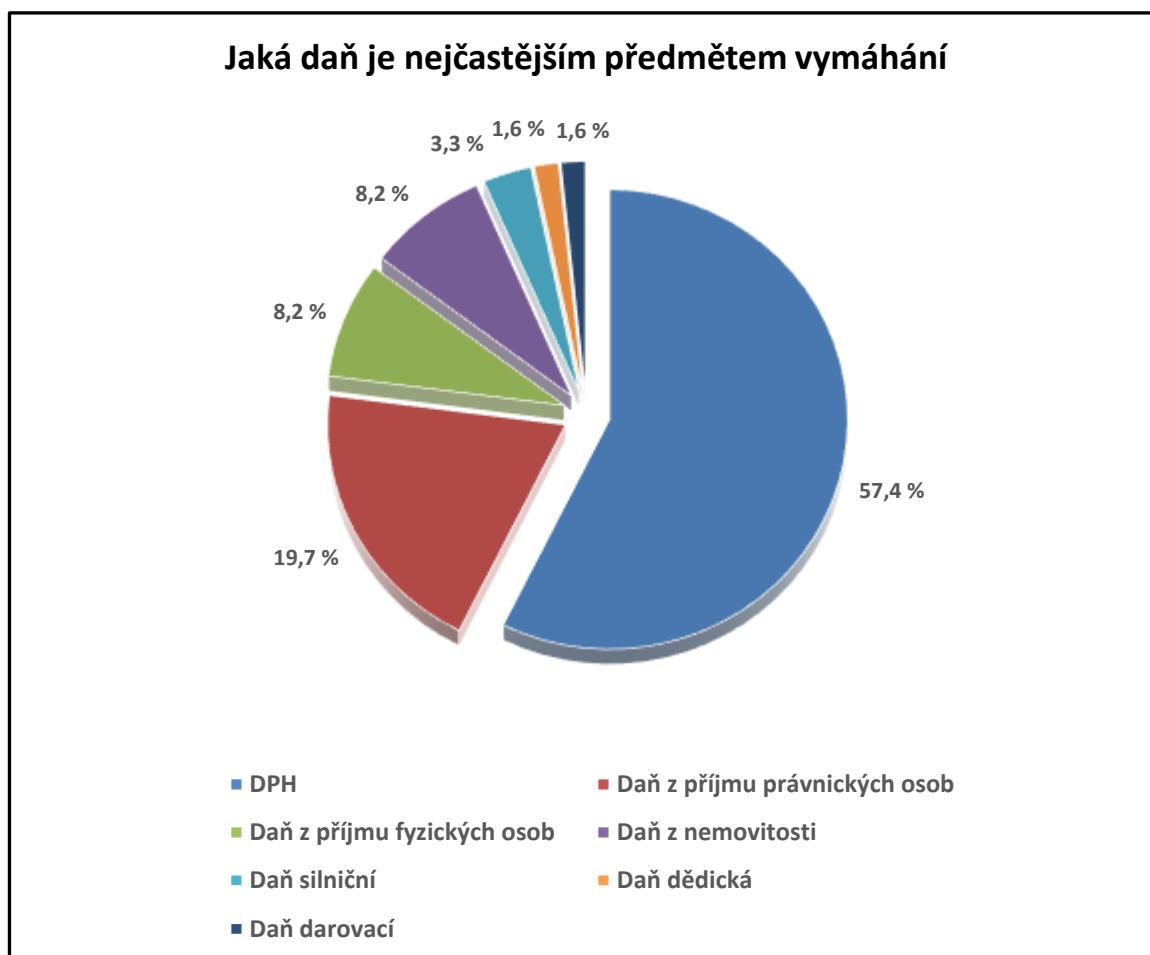
Jaká daň je nejčastějším předmětem vymáhání?

Tabulka č. 15 Jaká daň, je nejčastějším předmětem vymáhání

	Počet responzí	Podíl
DPH	35	57,4 %
Daň z příjmů právnických osob	12	19,7 %
Daň z příjmů fyzických osob	5	8,2 %
Daň z nemovitosti	5	8,2 %
Daň silniční	2	3,3 %
Daň dědická	1	1,6 %
Daň darovací	1	1,6 %

Zdroj: Dotazník 2021, vlastní zpracování

Graf č. 15 Jaká daň je nejčastějším předmětem vymáhání



Zdroj: Dotazník 2021, vlastní zpracování

Nejvíce vymáhanou daní dle respondentů je DPH, daň z příjmu právnických osob a daň z příjmu fyzických osob. Vymáhání DPH je zastoupeno 57,4 % z celkového počtu odpovědí. 19,7 % tvoří z celkového počtu daň z příjmů právnických osob a na třetím místě je s 8,2 % daň z příjmu fyzických osob. Následuje daň z nemovitostí a daň silniční. Daň dědická a daň darovací je dohromady vyčíslena 3,2 %.

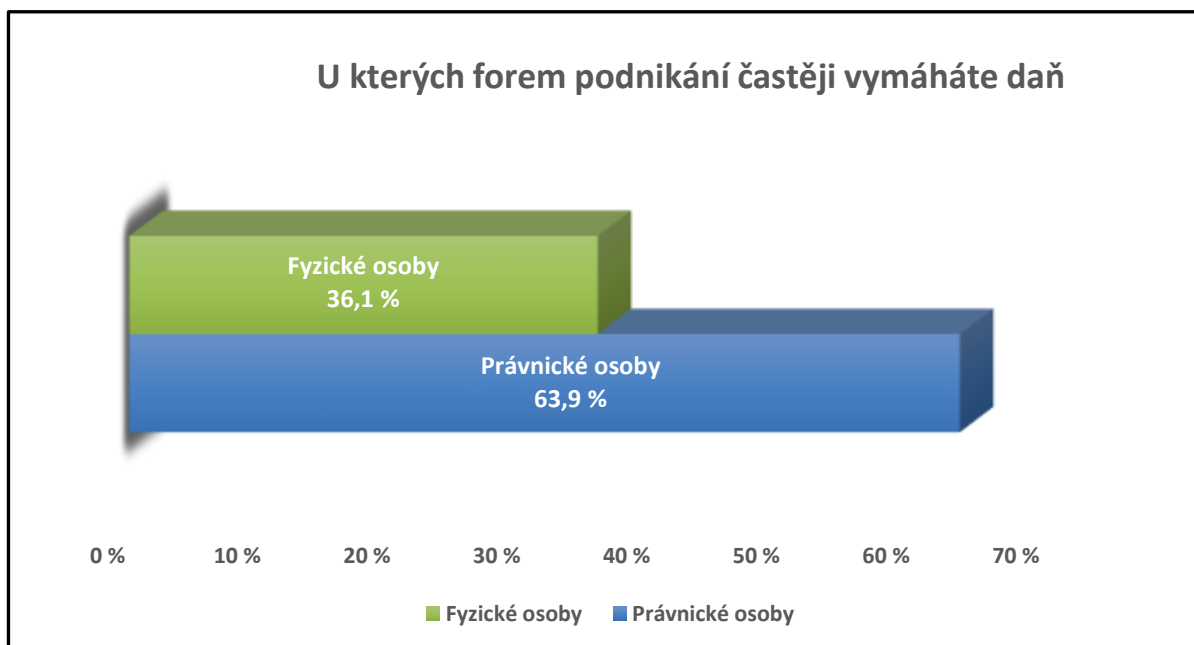
Otázka č. 6

Tato otázka směřovala na celkový přehled o vymáhání daňových nedoplatků u PO a u FO. U Jaké formy podnikání se daň nejčastěji vymáhá.

U kterých forem podnikání častěji vymáháte daň?

22 respondentů uvedlo nejčastější vymáhání daní u FO a 39 respondentů uvedlo u PO. Z celkové počtu odpovědí jsou uvedeny nejčastěji vymáhané daňové nedoplatky u PO, což je téměř 64 %. U FO je podíl 36 %.

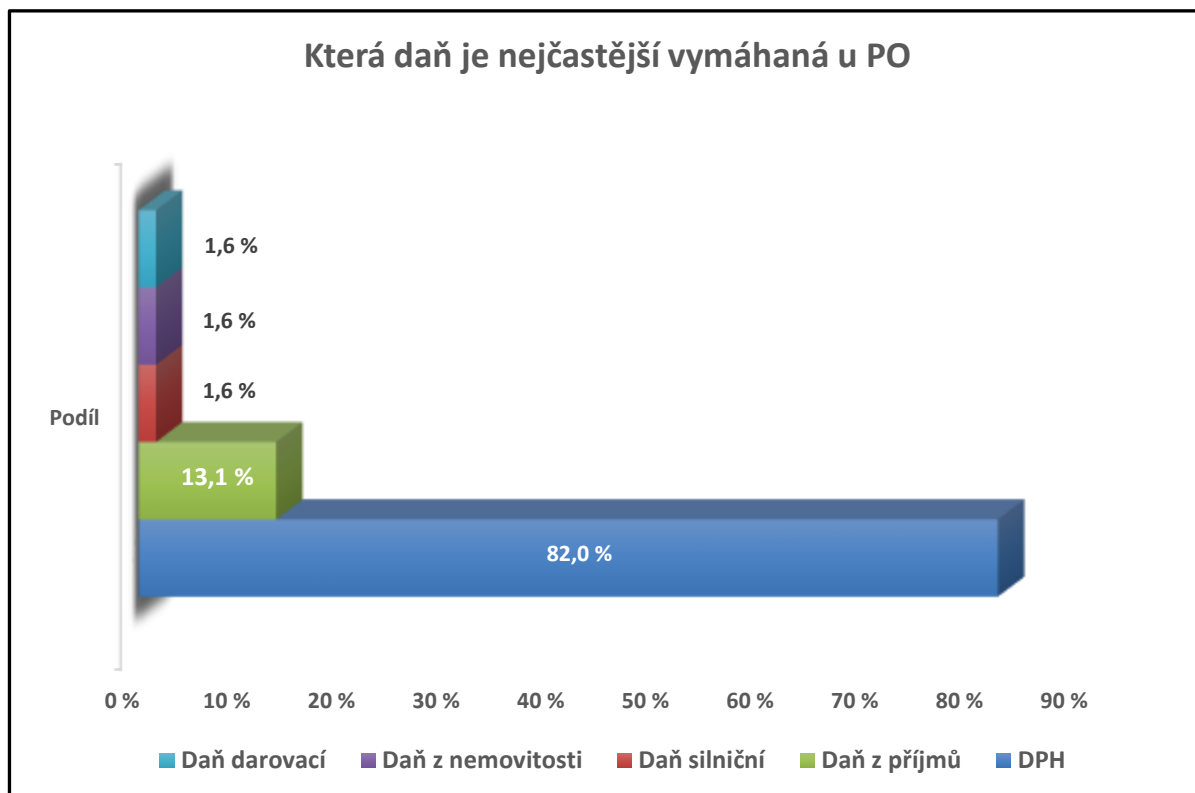
Graf č. 16 U kterých forem podnikání častěji vymáháte daň



Zdroj: Dotazník 2021, vlastní zpracování

Pokud srovnáme výsledky otázky č. 5 a otázky č. 6, lze uvést, že nejčastěji je vymáhaná DPH právě u právnických osob. U této daně se daňové nedoplatky velmi často pohybují ve vysokých až astronomických částkách.

Graf č. 17 Která daň je nejčastější vymáhaná u PO



Zdroj: Dotazník 2021, vlastní zpracování

Otázka č. 7

Cíl této otázky směřoval k odpovědi, která daň se nejčastěji vymáhá u FO. Respondenti měli seřadit uvedené daně dle jejich názoru od nejčastěji vymáhané daně po nejméně často vymáhanou. V tabulce jsou již daně seřazeny podle souhrnu odpovědí jednotlivých respondentů. Daň z příjmů FO patří mezi přímé daně. Tuto daň odvádějí do státního rozpočtu jednotliví zaměstnanci (DPFO ze závislé činnosti), dále pak osoby samostatně výdělečně činné (OSVČ – daň z příznání) a poslední daní, která je vybírána od jednotlivců FO, je daň z příjmů vybíraná srážkou.

Která daň je nejčastěji vymáhaná u FO?

Tabulka č. 16 která daň je nejčastěji vymáhaná u FO

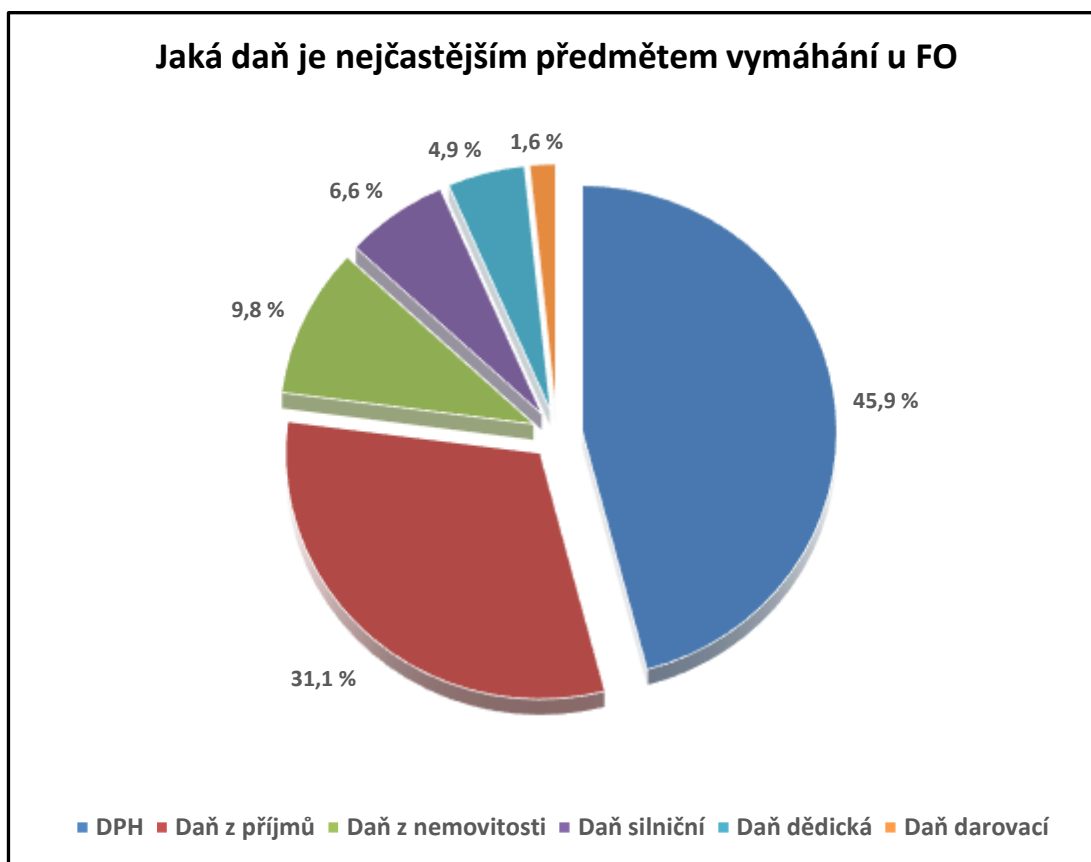
	Počet responzí	Podíl
DPH	28	45,9 %
Daň z příjmů	19	31,1 %
Daň z nemovitosti	6	9,8 %
Daň silniční	4	6,6 %
Daň dědická	3	4,9 %
Daň darovací	1	1,6 %

Zdroj: Dotazník 2021, vlastní zpracování

Opět se v této otázce setkáváme se stejnými odpověďmi pracovníků, co se týče nejčastěji vymáhané daně, kterou je DPH. Stejně respondenti odpověděli i v otázce č. 5, kde byli vyzváni, aby uvedli, jaká daň je obecně dle jejich zkušeností z praxe nejčastěji vymáhána. Tuto daň vybírají finanční a celní úřady. Finanční úřady získávají tuto daň ze zdanitelných uskutečněných plnění v tuzemsku a celní úřady při dovozu zboží do republiky. Zavedení kontrolního hlášení mělo příznivé dopady na efektivitu vybírání daní. Během posledních let došlo k zásadním opatřením proti daňovým únikům především na DPH, např. institut nespolehlivého plátce a zveřejňování účtů v registru DPH. Tato opatření mají však spíše preventivní charakter.

Daň z příjmů se u této otázky podílí 31,1 % na celkovém počtu odpovědí, což je poměrně vysoké procento. Za daň z příjmů je zde považována samozřejmě daň z příjmů FO. Na zvýšení DPFO v posledních letech měla velký vliv i zavedená elektronická evidence tržeb, dále větší míra kontrol týkající se hlavně uplatňovaného daňového zvýhodnění. V neposlední řadě má příznivý vliv na zvýšení DPFO také rozvoj ekonomiky především v letech 2015–2019. Určitý podíl na tomto vývoji má také vliv omezení paušálních výdajů, kontrolní hlášení a již zmiňované EET. Pro lepší představu vše výše uvedené znázorňuje výšečkový graf č. 18.

Graf č. 18 Jaká daň je nejčastějším předmětem vymáhání u FO



Zdroj: Dotazník 2021, vlastní zpracování

Otázka č. 8

U této otázky bylo úmyslem zjistit, jaká daň je nejčastěji vymáhaná u PO. Podle svých zkušeností respondenti řadili uvedené daně od nejčastěji vymáhané po nejméně vymáhanou. Měli na výběr z pěti druhů daní.

Která daň je nejčastěji vymáhána u PO?

Daně jsou v tabulce řazeny již podle počtu odpovědí oslovených respondentů. I v této otázce je na prvním místě DPH. K platbě DPH se musí přihlásit každý daňový subjekt, překročil-li v posledních po sobě jdoucích dvanácti měsících jeho obrat milion Kč,

nebo se lze registrovat dobrovolně. K registraci se subjekt přihlašuje na místně příslušném FÚ podle jeho sídla.

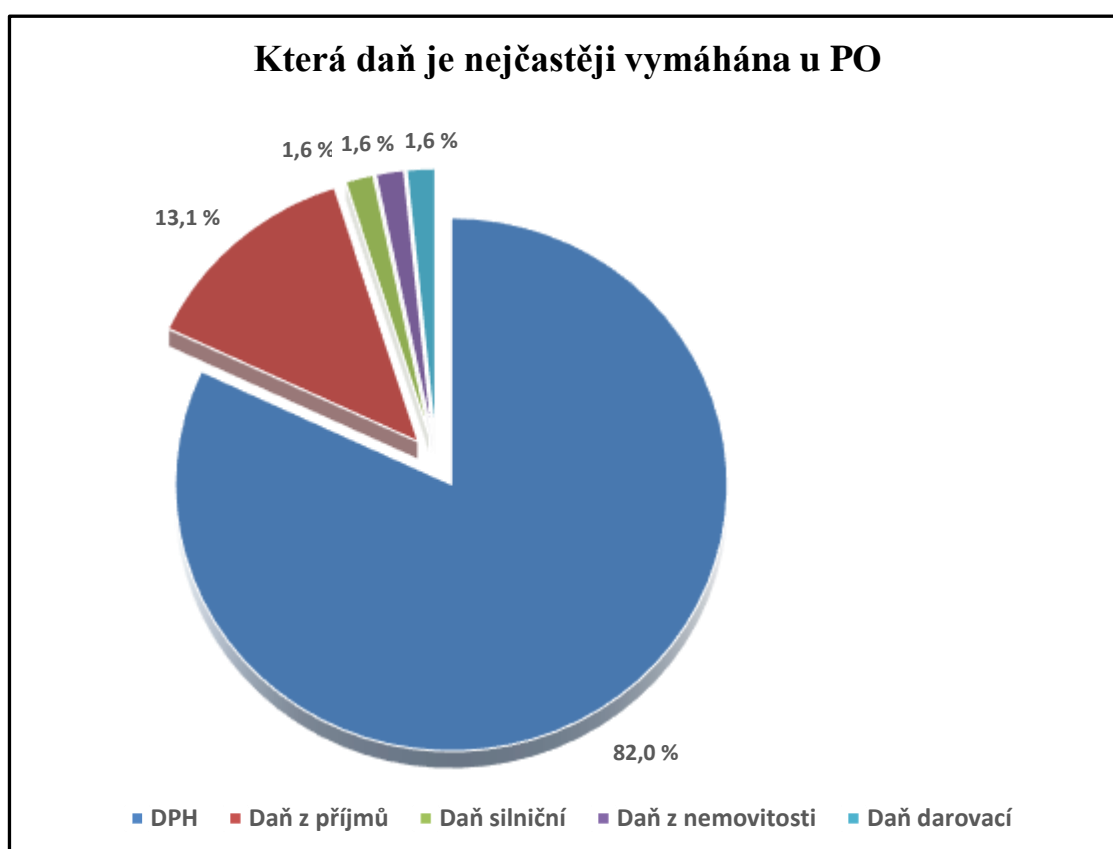
Tabulka č. 17 Která daň je nejčastěji vymáhána u PO

	Počet responzí	Podíl
DPH	50	82,0 %
Daň z příjmů	8	13,1 %
Daň silniční	1	1,6 %
Daň z nemovitosti	1	1,6 %
Daň darovací	1	1,6 %

Zdroj: Dotazník 2021, vlastní zpracování

Lze uvést, že respondenti na tuto otázku odpověděli celkem jednotně. Opět je považována za nejčastěji vymáhanou daň DPH, a to 82 % z celkového počtu. DPH je u této formy podnikání rozhodně na prvním místě co se týká vymáhání. Pak následuje daň z příjmů a daň silniční. Ostatní uvedené daně jsou zastoupeny velmi malým podílem.

Graf č. 19 Jaká daň je nejčastějším předmětem vymáhání u PO



Zdroj: Dotazník 2021, vlastní zpracování

Otázka č. 9

Předposlední otázka dotazníku byla směřována na mezinárodní vymáhání. Respondenti na tuto otázku měli odpovědět jednoznačně: ANO, NE.

Využíváte při vymáhání často mezinárodní pomoc?

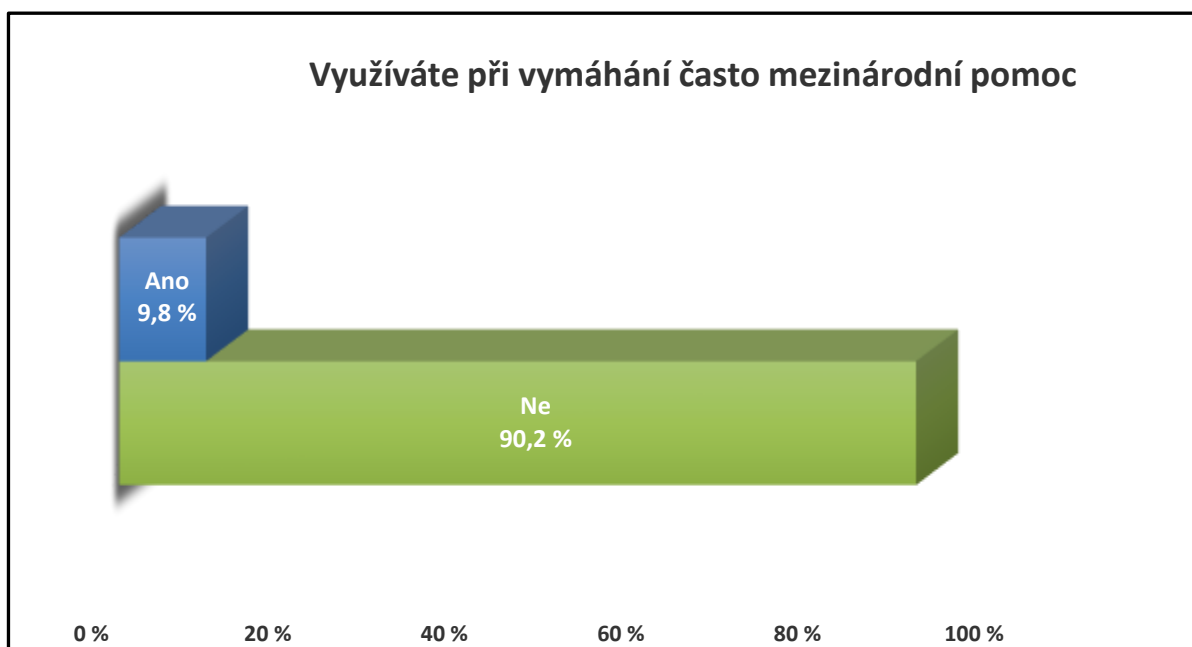
Tabulka č. 18 Využíváte při vymáhání mezinárodní pomoc

	Počet	Podíl
Ano	6	9,8 %
Ne	55	90,2 %

Zdroj: Dotazník 2021, vlastní zpracování

Dle odpovědí jednotlivých respondentů není mezinárodní možnost vymáhání u většiny vymáhacích útvarů příliš využívána. Spolupráce na mezinárodní úrovni se týká tří základních oblastí (žádost o informace, žádost o vymáhání a žádost o doručení). U všech třech případů jsou myšleny žádosti ze strany ČR i ze strany zahraničí. FS spolupracuje i se zeměmi třetího světa a tato mezinárodní pomoc má vrůstající trend.

Graf č. 20 Využíváte při vymáhání mezinárodní pomoc



Zdroj: Dotazník 2021, vlastní zpracování

Otázka č. 10

Tato otázka byla otevřená. Respondenti měli uvést nedostatky v právní úpravě vymáhání, pokud nějaké, dle jejich zkušeností, jsou. Jednotlivé odpovědi byly přehledně zapsány do 17 bodů.

Našli byste nedostatky v právní úpravě vymáhání, a když ano, tak jaké?

1. Obrovská administrativní zátěž
2. Uživatelsky nekomfortní podpůrné systémy
3. Špatná úroveň mezinárodní součinnosti.
4. Sjednocení vymáhacího procesu se soudním exekutorem.
5. Součinnost bank
6. Nemělo by být možné, že PO má zrušený účet.
7. OŘ by neměl odstranit jednatele společnosti, dokud nemá informace, kdo ho nahradí
8. PO ručí jen vlastním jměním, FO celým svým majetkem
9. Nedostatek v celkovém právním rámci, např. u DPH.
10. Zamezit možnosti být jednatelem u s. r. o. jakožto cizinec a nemít trvalý pobyt v ČR.
11. Nízké tresty za krácení daní a další prohřešky.
12. Nízká až téměř nulová zodpovědnost společníků PO za daňové nedoplatky jejich firem.
13. Nemožnost vymáhání v některých státech.
14. Nemám problém s legislativou, ale spíše s těmi, kteří mají naši práci obhajovat před veřejností.
15. K založení s. r. o. dnes stačí jako vklad 1,- Kč.
16. Vytratil se respekt před správcem daně.
17. Nedostatky v právní úpravě nevidím.

Při vyhodnocení odpovědí odpovídajících respondentů bylo zjištěno, že nejvíce, 7 respondentů, vidělo velký problém v softwaru, který používá FS, např. ADIS (automatizovaný daňový informační systém). V tomto systému pracují všechny útvary

zabývající se registrací, vyměřováním, kontrolou a vymáháním daní. Respondenti také zmínili nekomfortnost podpůrného systému elektronické dražby. 6 respondentů uvedlo, že nevidí nedostatek v legislativě, ale v absenci osoby, která by měla úředníky obhajovat před veřejností.

Pro 5 respondentů byla velkým problémem špatná legislativa v oblasti stíhání osob, za krácení daní a dalších prohřešků. Naopak 4 respondenti žádné nedostatky v právní úpravě vymáhání daní neviděli.

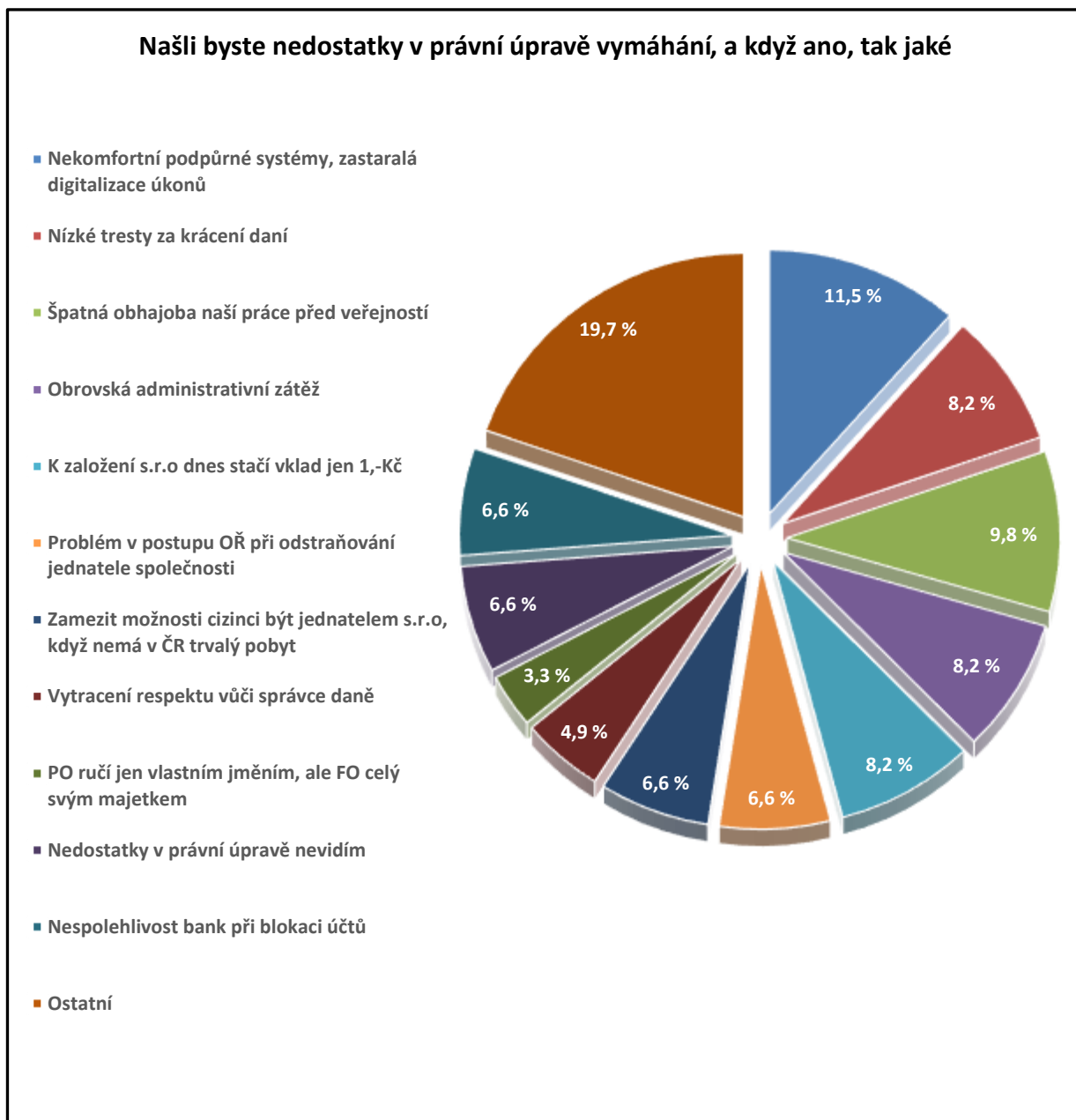
Obrovská administrativní zátěž, neustálé změny v metodikách byly hlavním nedostatkem pro 5 respondentů. 4 respondenti spatřovali nedostatek v součinnosti bank, 3 respondenti uváděli nedostatek v právní úpravě vymáhání, ale spíše v celkovém právním rámci, hlavně při vymáhání DPH. 4 respondenti viděli problém v postupu Obchodního rejstříku, kdy by neměl odstranit jednatele společnosti, dokud nemá informace, kdo ho nahradí. Pro další 4 respondenty byl problém zamezit možnosti být jednatelem u s. r. o. jakožto cizinec a nemít trvalý pobyt v ČR.

Další odpověď se týká bodu 6, kdy by podle zkušeností pracovníků vymáhacích útvarů nemělo být možné, aby PO měla zrušený účet. Tato důležitá překážka v právní úpravě vymáhání daní byla zásadní pro 3 respondenty.

2 respondenti si mysleli, že by mělo dojít ke sjednocení vymáhacího procesu se soudním exekutorem. 5 respondentů vidělo problém v možnosti založení s. r. o. s vkladem pouze 1, - Kč. 2 respondenti ukázali na problém týkající se nízké až téměř nulové zodpovědnosti společníků právnických osob za daňové nedoplatky jejich firem. Bod č. 13, „nemožnost vymáhání v některých státech“, uvedl 1 respondent za nedostatek v právní úpravě při vymáhání daní. Pro další 2 respondenty byl nedostatkem fakt, že PO ručí jen vlastním jměním, ale FO ručí celým svým majetkem. 1 respondent poukázal na špatnou úroveň mezinárodní součinnosti týkající se, v již předchozích kapitolách zmiňovaného, mezinárodního vymáhání. Vytracení se respektu vůči správci daně viděli jako negativní součást své práce 3 respondenti.

V následujícím grafu č. 21 jsou zobrazeny a popsány nejvíce se vyskytující nedostatky podle odpovídajících respondentů.

Graf č. 21 Našli byste nedostatky v právní úpravě vymáhání, a když ano, tak jaké



Zdroj: Dotazník 2021, vlastní zpracování

Ověření platnosti hypotéz:

H₁: Nejčastějším předmětem vymáhání je DPH.

Hypotéza se potvrdila.

H₂: Největší objem vymožených daňových nedoplatků je vybírán při vymáhání PO.

Hypotéza se potvrdila.

H₃: Nejefektivnější způsob práce na vymáhacím oddělení je specializace.

Hypotéza se potvrdila.

H₄: Mezinárodní pomoc při vymáhání se spíše nevyužívá.

Hypotéza se potvrdila.

Respondenti při vyplňování dotazníků také navrhovali možnosti řešení uvedených nedostatků. Jako jeden z problémů viděli v právní úpravě součinnost s bankou v momentě, kdy je vydán exekuční příkaz na účet, který by měla banka zmrazit. Dle respondentů by také mělo být upraveno zákonem, že pokud DS u jedné banky účet zruší, musí rovnou předložit, že uzavřel účet u jiné banky. Bez této podmínky by banka účet zrušit neměla. Dle mého názoru, je ale banka v této souvislosti v jiném postavení, než aby plnila funkci „hlídače“. Funkci hlídače by měl mít v kompetenci správce daně. Velká část respondentů poukazyvala na zastaralý informační systém FS, na celkovou nevyhovující digitalizaci. Další část odpovídajících respondentů nevidí oporu státu, přitom právě FS hraje zásadní roli při výběru daní.

5. Vyhodnocení výsledků a návrh řešení

5.1. Vyhodnocení výsledků

Analytická část práce byla rozdělena na dvě části. V první polovině byla porovnávána získaná data mezi roky 2015–2019 podle kritérií, která byla dána zadáním práce. Jednalo se o komparaci vymáhání daňových nedoplatků podle druhů daní, podle způsobů daňové exekuce a podle krajů. Nejprve se srovnání týkalo dat nedoplatků vymožených a nedoplatků vymáhaných celkem. Součástí byl i souhrn vydaných zajišťovacích příkazů a přehled mezinárodního vymáhání.

Po zjištění objemu vymáhaných a objemu vymožených nedoplatků, které byly v určených letech vymáhány a vymoženy, je naprosto jasné, že případů, kdy se nedoplatky vymáhají, k počtu případů nedoplatků vymožených, bylo méně. Důležitý však byl nástin úspěšnosti vymáhání ve sledovaném období. Ač počet případů klesá, úspěšnost vymáhání má vzrůstající trend. V roce 2015 byla úspěšnost 13 %, avšak v roce 2019 již 55 %. Vyšší efektivita vymáhání daní je dána změnami podmínek, které FS vytváří pro pracovníky vymáhacích útvarů. FS navýšila počet přístupů do různých databází orgánů veřejné moci a vedle běžných dražeb spustila elektronické dražby. Dále byl proveden rozbor daňových nedoplatků podle druhů daní. Ve sledovaném období bylo nejvíce nedoplatků vymáháno na DPH, kde mezi lety 2015 a 2016 došlo k velkému poklesu objemu vymáhaných nedoplatků, což je důsledek již výše zmiňovaných změn probíhajících ve FS. Pozitivní vliv měla na podnikatelské prostředí také opatření proti daňovým únikům, např. zřízení institutu nespolehlivého plátce, veřejný registr účtů DPH a zavedení EET. Hned za DPH, co se týče výše daňových nedoplatků, je DPPO a DPFO. U DPPO byl pozorován také významný pokles mezi roky 2015 a 2016. Právě rok 2016 sehrál zásadní roli díky aktivním odepisováním daňových nedoplatků. U DPFO byl zjištěn také výrazný pokles daňových nedoplatků. Projevila se zde povinnost pro plátce DPH podávat kontrolní hlášení. Tato povinnost platí právě od 1. 1. 2016. Další analýza objemu daňových nedoplatků byla provedena u nedoplatků podle druhů daňové exekuce. Nejvíce daňových nedoplatků bylo zajištěno formou „příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb“, který je nejvyužívanějším exekučním prostředkem. Velký pokles byl vidět opět v roce 2016. Lze tedy říci, že změny provedené FS měly zásadní vliv na vymáhání daňových

nedoplatků, ať už pokles u DPH či pokles u již zmiňované exekuce „příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb“. Druhým nejvíce efektivním prostředkem daňové exekuce je „srážka ze mzdy“. Zde je nutná spolupráce se subjekty, které daňovému dlužníku pravidelně vyplácí mzdu. Na základě exekučního příkazu se dlužníkovi sníží výplata právě o dlužnou částku. Ve sledovaném období byly také analyzovány objemy vymožených daňových nedoplatků podle krajů. Nejvíce vymožených nedoplatků v tomto období měl FÚ pro hlavní město Prahu, FÚ pro Moravskoslezský kraj, FÚ pro Jihomoravský kraj a FÚ pro Středočeský kraj. Objem vymožených nedoplatků úzce souvisí s velikostí kraje. Každý kraj má pod sebou několik územních pracovišť, z čehož vyplývá, že se přirozeně liší počet úředníků i počet daňových subjektů. Nárůst je dán i regionálním rozvojem, kde velkou roli hraje zaměstnanost i migrace obyvatel. FÚ pro hlavní město Prahu má pod sebou 12 ÚP. Nejvíce vymožených nedoplatků v Praze je hlavně v okrajových obvodech města, která se rozrůstají. K Praze jsou ze všech stran připojovány nové obce a s nimi jsou registrovány na území Prahy i nové daňové subjekty. V posledních letech je velmi obvyklé přihlašování se daňových subjektů na virtuální adresy. Na jedné adrese jsou registrovány desítky či dokonce stovky obchodních společností, které na těchto adresách však nefungují. Mají v pronájmu adresu, poštovní schránku, popř. přeposílání pošty. Jde jim pouze o registraci v Praze. V minulých letech proběhla napříč FS akce „Pomoc Praze“, kdy byla dočasně navýšena kapacita kontrolních a vymáhacích útvarů pracovníky z jiných krajů, právě z důvodu přetíženosti některých ÚP. Tato opatření reagovala právě na problémy související s účelovým stěhováním DS do velkých měst na virtuální adresy.

Efektivita vymáhání byla zaznamenána také u zajišťovacích příkazů. I v tomto případě zajištění daně je klesající tendence počtu vydání zajišťovacích příkazů. Částka vymožených daňových nedoplatků formou tohoto institutu má vzrůstající trend. Tento způsob vymáhání se týká především velkých firem, které jsou součástí řetězců za účelem neplnění daňové povinnosti. K vydání zajišťovacího příkazu musí mít pracovníci vymáhacích útvarů určité indicie a velmi sofistikované zdůvodnění zajišťovacího příkazu. Lze konstatovat, že až když má DS zablokovány veškeré finanční prostředky, je ochoten situaci s nedoplatky řešit. V neposlední řadě se analýza zabývala i mezinárodním vymáháním, které může probíhat třemi způsoby, a to, když si stát podá žádost o informace, žádost o vymáhání nebo žádost o doručení. Tyto možnosti může využít jak ČR, tak

i zahraničí. Porovnáním dat byl zjištěn největší zájem o žádosti o vymáhání ze zahraničí i žádosti plynoucí ven z ČR. Nejvýznamnější daň, které se vlastně mezinárodní vymáhání týká, je DPH. Analýzou byl zjištěn pomaleji vrůstající zájem o tuto formu spolupráce.

Na začátku další provedené analýzy, dotazníkového šetření, byly stanoveny čtyři hypotézy, které se potvrdily. Napříč FS bylo osloveno 150 pracovníků vymáhacích útvarů, odpovědělo jich 61 a z tohoto počtu vycházel rozbor u jednotlivých otázek. Ukázalo se, že největší skupina respondentů pracuje na vymáhacím oddělení více než 10 let a pak následuje skupina pracujících v oboru méně než 5 let. Nejméně početná byla skupina pracujících ve FS 6–10 let. Je zajímavé, že při druhé a třetí otázce se většina respondentů shodla, že jim vyhovuje způsob práce na pracovišti, a tím je specializace. Tzn., že každý pracovník vymáhacího útvaru se soustředí na určitý druh vymáhání. Stejně jako v první analytické části práce i zde byl při rozboru další otázky zjištěn jako nejefektivnější nástroj daňové exekuce „příkázání pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb“, tuto odpověď uvedlo 62 % respondentů. Dle respondentů jako druhá nejefektivnější forma daňové exekuce je „příkázání jiné pohledávky“ a na třetím místě jsou „srážky ze mzdy“. U první uvedené daňové exekuce je důležitá součinnost bankovních ústavů, kdy musí na základě exekučního příkazu zablokovat DS účet, což se v některých případech neděje a banka mu v nevědomosti vyplatí finanční prostředky např. na mzdy, aniž by si ověřila, zda nějaké zaměstnance vůbec má. Komparací dat první a druhé části byla jednoznačně určena DPH jako nejčastěji vymáhaná daň. Na druhém místě byla DPPO, kdy v porovnání s DPFO došlo ke zjištění, že u obou forem podnikání je nejčastější vymáhanou daní opět DPH, ale u PO probíhá vymáhání častěji. Získaná zjištění z první i druhé části práce spolu korespondovala. Porovnáním dat se ukázalo minimálně využívané mezinárodní vymáhání, ale i přesto má vzrůstající trend. Co se týká nedostatků, které ztěžují proces vymáhání dle jednotlivých respondentů, byly uvedeny nedostatky v právní úpravě vymáhání daňových nedoplatků, problémy v digitalizaci FS a v jejích informačních systémech. Další respondenti necítí oporu ve svých nadřízených orgánech, pro některé jsou velkým problémem v právní úpravě nízké tresty za krácení daní. Některé připomínky se týkaly PO, např. PO nemá mít zrušený účet a dále také nemůže být jednatelem cizinec, který nemá v ČR trvalý pobyt. Několik respondentů uvedlo problém ve vytracení se respektu vůči správci daně.

5.2. Návrh řešení

Administrativa a byrokracie neskutečně zatěžuje nejen pracovníky vymáhacích oddělení, ale všechny pracovníky ÚP. Určitě by opět uvítali akci „Pomoc Praze“, zkrátka fyzickou pomoc pracovníků z méně vytižených ÚP. Nyní by to byl určitě nejjednodušší a nejrychlejší způsob pomoci. Nadměrná administrativa souvisí s centralizací FS. Díky této skutečnosti jsou ve všech směrech všechny činnosti složitější a zdouhavější. Správcům daně ztěžuje práci i fakt, kdy jsou v metodikách pro pracovníky vytvořeny změny později, než by měly. Často jsou tyto vnitřní předpisy velmi zdouhavé a najít v nich konkrétní změnu je velmi složité.

Pracovníci by také určitě uvítali více „volnosti“ k přemýšlení nad svou prací, což se týká především kontrolních a vymáhacích útvarů. Jedná se spíše o postupy, které jsou nyní celostátně dané a od kterých se nelze odklonit.

I když by byla změna softwaru po všech stránkách velmi náročná, je v krátkém časovém horizontu nevyhnutelná. Současný informační systém je zastaralý a již nevyhovující. V systému FS ADIS pracují všichni pracovníci a je opravdu na místě tento systém nahradit novějším, rychlejším a jednodušeji ovládaným softwarem. Veškerá činnost by se zefektivnila a zjednodušila správcům daně práci.

Z pohledu běžného pracovníka vymáhacího útvaru by bylo jednodušší, kdyby došlo k omezení možnosti využívání virtuálních adres, coby sídel PO, čímž by došlo ke snížení možnosti skrývání majetku ze strany daňového dlužníka.

Přínosem by byla také větší profesionalizace, kdy by pozice daňového exekutora byla platově srovnatelná s platem soudního exekutora a tím by se stala lukrativním zaměstnáním. Myslím si, že by byla přínosem i změna legislativy v oblasti sjednocení podmínek exekutora ve FS se soudním exekutorem.

Velkou výhodou, která by mohla maximálně zefektivnit práci vymáhacích a kontrolních útvarů, by byl právník, kterého by zaměstnávala FS. Obzvláště při jednáních s daňovými subjekty a jejich poradci by hrál zásadní roli a byl velkou oporou. Určitě by nedocházelo k situacím, kdy podobné kauzy soudy hodnotí rozdílně a jejich závěry se zásadně liší. Proč tomu tak již není, je dáno pravděpodobně limitem finančních prostředků, které FS má na platy k dispozici. Zkrátka by toto zaměstnání pro právníka nebylo vůbec lukrativní.

GFŘ by se mělo zabývat i otázkou prezentace v médiích. Zkrátka najít a pověřit k tomuto účelu člověka, který by dokázal obhájit práci finančních úředníků před veřejností. Berní úřady sice nikdy nebyly, nejsou a ani nebudou patřit mezi „oblíbené“ instituce veřejnosti, ale možnost ospravedlnit se by byla určitě namístě. Velký přínos by přinesly i větší pravomoci ředitelů sekcí, např. v možnosti se samostatně a operativně rozhodnout a určit postup práce. I když další návrh nesouvisí přímo s tématem této DP, pokládám ho za poměrně důležitý. Změna by se měla týkat i ostraha objektu, která v současné době ostrahou není. Ostraha v pravém slova smyslu by zajisté pomohla vytvořit příznivější pracovní prostředí pro pracovníky.

6. Shrnutí

Syntézou jednotlivých rozborů v celé analytické části se ukázalo, že největší podíl na vymáhání má DPH a pro vymáhání jako takové je nejčastěji vymáhanou daní. DPH má ve vymáhacím procesu největší podíl vymožených finančních prostředků, kdy částky jdou až do řádu miliard Kč, nicméně z analýz je patrný klesající trend daňových nedoplatků u této daně.

Pozitivní vliv na plnění daňových povinností jednotlivých subjektů mají již dříve nebo později zavedená opatření typu kontrolní hlášení a EET. Samotné kontrolní hlášení bylo velkým průlomem při kontrole odvádění daní. Tato legislativní změna měla zatím největší vliv na efektivitu placení daní. Informace z kontrolních hlášení jsou v analytickém centru porovnávána s daty jiných kontrolních hlášení. Správně vykázaná kontrolní hlášení by se měla spárovat, tzn., že odběratel musí mít uvedená stejná data, jako jeho dodavatel. Pokud ke spárování nedojde, obě firmy upadají do hledáčku FS. Důležitou změnou v legislativě bylo také zřízení centrální evidence účtů, kterou si vede ČNB. Jedná se o databázi informací týkající se účtů vedených bankami, spořitelny, ale i zahraničními bankami, které mají své pobočky na území ČR. Jde o poskytování základních informací orgánům státní správy, které je potřebují a využívají ke své činnosti. Zavedením této evidence účtů došlo k velkému zefektivnění práce, protože správce daně již neposílá výzvy všem bankovním institucím, ale jen té, u které má daný DS vedený účet.

Bylo také poukazováno na velkou administrativní zátěž úředníků a na velký problém nevyhovujícího používaného softwaru, který je zastaralý. V obou výzkumných částech vyšel shodně jako nejefektivnější způsob daňové exekuce „příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb“. Podobný způsob zajištění daně je i institut zajišťovacího příkazu, i když tam jsou rozdíly. Některý DS začne spolupracovat až v době, kdy je vydán zajišťovací příkaz a on nemá přístup k financím, které jsou blokovány. Díky zavedení institutu nespolehlivého plátce, registru dlužníků DPH, zavedení centrální evidence účtů, se situace v oblasti vymáhání zlepšila tím směrem, že je vydáváno méně zajišťovacích příkazů, ale vymáhané částky jsou vyšší, z čehož je patrná vyšší úspěšnost i efektivita vymáhání. Ukázalo se, že nejefektivnější organizací práce na pracovišti je specializace. Jde vlastně o vytvoření skupin pracovníků, kteří se soustředí na konkrétní druh vymáhání v rámci jednoho vymáhacího útvaru. Někdo má na starosti insolvence, druhý exekuci movitých věcí, jiný mezinárodní vymáhání, další pracovník se soustředí

na exekuce na mzdy a jiný se specializuje na dědické řízení. Tento způsob vykonávání činnosti na vymáhacích útvarech vyšel jako maximálně efektivní. Každý je specialista na určitou formu daňové exekuce.

7. Závěr

Cílem mé diplomové práce byla analýza úspěšnosti vymáhání pohledávek u podnikatelů v delší časové řadě dle druhů daní, způsobů daňové exekuce a porovnání bylo provedeno i mezi kraji ČR. Dalším cílem práce bylo také v případě zjištění nedostatků v právní úpravě či aplikační praxi navrhnout opatření k jejich eliminaci. Teoretická část se zabývala definováním pojmů souvisejících s danou problematikou. Cílem analytické části práce byl rozbor zjištěných dat čerpaných z veřejně dostupných dokumentů a informací, která byla získána formou dotazníkového šetření. Porovnáním jednotlivých výstupů a dat byl zjištěn soulad téměř ve všech zkoumaných oblastech. Jako nejvíce vymáhanou daní byla ve všech oblastech DPH, jejíž objem vymožených daňových nedoplatků se pohybuje v miliardách Kč. Nejvyužívanějším a nejefektivnějším nástrojem daňové exekuce se ukázalo být „příkázání pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb“. Důležitým zjištěním celého výzkumu byla uvedená jako dobrá organizace práce na pracovišti, specializace, tzn., rozdělení druhů daňových exekucí mezi jednotlivé pracovníky. Každý se specializuje na tu svou. Díky dotazníkovému výzkumu byly respondenty popsány největší nedostatky z jejich praxe i připomínky k právní úpravě v oblasti vymáhání, týkající se jak interních záležitostí FS, tak i legislativy. Analýzou získaných dat a následně pak jejich komparací z první i druhé analytické části práce bylo stanoveného cíle dosaženo. V návrhu řešení byly uvedeny mé názory na danou problematiku a navržené změny, které by mohly z mého pohledu zvýšit efektivitu práce na ÚP a také mít pozitivní vliv na pracovní prostředí správců daně.

Již výše zmíněná velká zatíženost pracovníků administrativou je ve všech útvarech ÚP, sekretariát ředitele a oddělení provozního zabezpečení nevyjímaje. Konkrétně sekretariátu ředitele se týká mimo jiné i veškerá činnost ohledně výběrových řízení na ÚP. Se vstupem FS pod Zákon o státní službě se tento proces stal neskutečně náročným právě díky velké administrativě a dlouhému trvání. Od zveřejnění výběrového řízení do nástupu konkrétního uchazeče uplynou až 2 měsíce. Proces výběrových řízení je velmi zdlouhavý a plný různých protokolů a záznamů, kde se opakují stále stejná čísla a informace. Kolikrát se stane, že uchazeč si nástup rozmyslí právě z důvodu zbytečných průtahů. A když konečně nastoupí, není výjimkou, že odejde kvůli nevyhovujícímu informačnímu systému, nebo dokonce z důvodu velkého množství práce. I to se stává. Velkým problémem pro uchazeče o zaměstnání bývá plat. Státní správa má tabulkové platy, kde jsou podle

dokončeného vzdělání dány platové třídy a podle délky praxe platové stupně. Např. pro čerstvého absolventa VŠ bývá nástupní plat cca 20 000 čistého neakceptovatelný. V případě, když už uchazeč s VŠ vzděláním nastoupí, stává se FS jen přestupní stanicí. Byrokracie a administrativa zasahuje zkrátka do všech činností FS. Hlavním úkolem FS je zajišťování finančních prostředků do státního rozpočtu právě výběrem daní, jehož součástí je i vymáhání daňových nedoplatků.

8. Seznam použitých zdrojů

BAKEŠ, M., KARFÍKOVÁ M., KOTÁB P., MARKOVÁ H. Finanční právo. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7.

BALCAR. V. Zajišťovací příkaz a další zajišťovací instituty daňového řádu. 1. vydání Praha: C. H. Beck 2017. ISBN 978-80-7400-682-1.

BAXA, Josef a kol. Daňový řád komentář. Wolters Kluwer Česká republika: Praha, 2011. ISBN 978-80-7357-564-9.

KOBÍK, J. Daňový proces. Judikatura k problémovým situacím. 1. vydání.: ANAG, spol. s. r. o. 2016. ISBN 978-80-7554-029-4.

KOUBA, Stanislav. Systém principů daňového práva. WoltersKluwer Česká republika: Praha 2017. ISBN 978-80-7352-685-4.

NOVOTNÁ, M., JORDANOVÁ, K., KRUPÍČKOVÁ, L., ŠOTNÍK, J. Právní praxe. Daňové řízení. 1. vydání: C. H. Beck 2019. ISBN 978-80-7400-730-9.

ŠIROKÝ, Jan a kol., Daňové teorie s praktickou aplikací. 2. vydání Praha: C. H. Beck, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8.

VONDRÁKOVÁ, A. Vymáhání pohledávek. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. 2011. Meritum. ISBN 978-80-7357-686-8.

Právní předpisy

Daňové zákony 2020 Profi XXL. Díl 1. 1. vydání. Bratislava: DonauMedia s.r.o.
ISBN 978-80-8183-106-5

Směrnice Rady č. 2010/24/EU, o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření

Internetové zdroje

Čl. 11 odst. 5 Usnesení č. 2/1993 Sb., předsednictva České národní rady o vyhlášení LISTINY ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD jako součástí ústavního pořádku České republiky. In: ASPI [právní informační systém]. WoltersKluwer ČR [cit. 10. 6. 2019].

§153 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., Daňový řád, ve znění pozd. předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. WoltersKluwer ČR [cit. 10. 6. 2019].

§175 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., Daňový řád, ve znění pozd. předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. WoltersKluwer ČR [cit. 10. 6. 2019].

§175 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., Daňový řád, ve znění pozd. předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. WoltersKluwer ČR [cit. 10. 6. 2019].

Ministerstvo průmyslu a obchodu. Roční přehled podnikatelů a živností. [online], 2021.

[2021-02-17]. Dostupné z: <https://www.mpo.cz/cz/podnikani/zivnostenske-podnikani/statisticke-udaje-o-podnikatelich/rocní-prehled-podnikatelu-a-zivnosti--222295/>

Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2015

Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2016

Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2017

Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2018

Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2019

9. Přílohy

9.1. Dotazník

Vymáhání pohledávek u podnikatelů FÚ ČR

*Dobrý den,
věnujte prosím několik minut svého času vyplnění
následujícího dotazníku.*

*Jmenuji se Petra Markalousová, pracuji na FÚ
pro hl. m. Prahu, konkrétně na ÚP pro Prahu 10
a studuji Českou zemědělskou univerzitu v Praze,
obor Veřejná správa a regionální rozvoj.
Dovoluji si Vás oslovit s prosbou o vyplnění krátkého
dotazníku, který bude součástí praktické části mé
Diplomové práce. Cílem mé DP je zjistit úspěšnost
vymáhání pohledávek u podnikatelů FÚ podle druhů
daní a podle způsobů daňové exekuce a také zjištění
nedostatků v právní úpravě a praxi, pokud nějaké
jsou. Garantuji, že Vámi vyplněné údaje použiji
pouze pro zpracování mé DP. Vše je samozřejmě
anonymní.*

Předem velice děkuji za Váš čas

SPUSTIT DOTAZNÍK

Vymáhání pohledávek u podnikatelů FÚ ČR

1 Pracujete na vymáhacím oddělení.

Nápověda k otázce: *Vyberte jednu odpověď*

méně než 5 let 6 - 10 let 10 let a více

2 Jaký je na Vašem pracovišti způsob práce.

Nápověda k otázce: *Vyberte jednu odpověď*

všichni všechno specializace

3 Myslíte si, že organizace práce na Vašem pracovišti je vyhovující?

Nápověda k otázce: *Vyberte jednu odpověď*

ANO NE

4 Jaký je podle Vás nejefektivnější způsob daňové exekuce?

Nápověda k otázce: *Chycením a tažením myši přesuňte odpověď na požadovanou pozici. 1. - nejefektivnější, 6. - nejméně efektivní*

Srážky ze mzdy

Příkázání pohledávky z účtu

Příkázání jiné pohledávky

Postižením majetkových práv

Prodej movité věci

Prodej nemovitých věcí

5 Jaká daň je nejčastějším předmětem vymáhání?

Nápověda k otázce: *Chycením a tažením myši přesuňte odpověď na požadovanou pozici. 1. -nejčastější, 7. nejméně častá*

DPH

Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů fyzických osob

Daň z nemovitostí

Daň silniční

Daň darovací

6 U kterých forem podnikání častěji vymáháte daň?

Nápověda k otázce: *Vyberte jednu odpověď*

Fyzické osoby

Právnické osoby

7 Která daň je nejčastěji vymáhaná u FO?

Nápověda k otázce: *Chycením a tažením myši přesuňte odpověď na požadovanou pozici. 1. -nejčastější, 6. nejméně častá*

DPH

Daň z příjmů

Daň z nemovitostí

Daň dědická

Daň silniční

Daň darovací

8 Která daň je nejčastěji vymáhaná u PO?

Nápověda k otázce: *Chycením a tažením myši přesuňte odpověď na požadovanou pozici. 1. -nejčastější, 6. nejméně častá*

DPH

Daň z příjmů

Daň z nemovitostí

Daň silniční

Daň darovací

9 Využíváte při vymáhání často mezinárodní pomoc?

Nápověda k otázce: *Vyberte jednu odpověď*

ANO NE

10 Našli byste nedostatky v právní úpravě vymáhání, a když ano, tak jaké?

Nápověda k otázce: *Otázka je volná a pro DP velmi důležitá. Vyplňte prosím právní nedostatky, se kterými se setkáváte a k nim doplňte, co by podle Vás mohlo vést k jejich eliminaci.*