

## **Prohlášení**

Byla jsem seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé diplomové práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li diplomovou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Diplomovou práci jsem vypracovala samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím diplomové práce a konzultantem.

V Liberci 21. 5. 2004

## **Resumé**

Tato práce se zabývá systémem daňové správy v České republice a jeho změnami, které přinesl vstup České republiky do Evropské unie. V první části se věnuje základům daňové teorie, daňové politiky a pohledu na daně jako příjmy veřejných rozpočtů. Dále nás obecně seznámí se strukturou a vývojem daňových systémů a poté přejde na popis daňového systému České republiky, který však není podrobněji rozebrán vzhledem k zadanému tématu. Důležitou částí diplomové práce je popis české daňové správy, jejích hlavních cílů a úkolů, postupu daňového řízení a dále orgánů pověřených jejím správným fungováním. Navazující kapitola rozebírá přizpůsobování české daňové správy právu platnému v EU. V závěrečné kapitole je popsán Finanční úřad v Hradci Králové jako konkrétní správce daně, jeho organizační struktura, počet zaměstnanců a také úspěšnost výběru daní.

## **Summary**

This work is dealing with the system of the tax administration in the Czech Republic and its changes brought by the entrance of the Czech Republic to the European Union. In the first part it presents basis of the tax theory, tax politics and a view to the taxes as the incomes of the public budgets. Then it acquaints us with the structure and evolution of the tax systems and then with the Czech tax system which isn't analyzed in detail considering the setting theme. The important part of this thesis is describing of the Czech tax administration, its main goals and tasks, the procedure of tax direction and also entrusting authorities. Following chapter analyze the adjustment of the Czech tax administration to the law valid in the European Union. In the closing chapter the Financial office in Hradec Kralove is described as a concrete tax administrator, its organizational structure, number of employees and also successful results of the tax collection.

## Obsah

<b>1. Úvod .....</b>	<b>9</b>
<b>2. Základy daňové teorie .....</b>	<b>10</b>
2.1 Daň a daňová politika .....	10
2.1.1 Funkce daní .....	10
2.1.2 Daňová politika .....	11
2.2 Vývoj daňové politiky České republiky v letech 2004 – 2006 .....	13
<b>3. Příjmy veřejných rozpočtů .....</b>	<b>15</b>
3.1 Skladba příjmů státního rozpočtu, vývoj za posledních 10 let .....	17
<b>4. Daňový systém .....</b>	<b>17</b>
4.1 Daňový systém, jeho struktura a vývoj .....	17
4.2 Vývoj daňového systému v ČR .....	19
<b>5. Daňová správa ČR .....</b>	<b>21</b>
5.1 Účastníci daňového řízení .....	22
5.2 Zásady daňového řízení .....	31
5.3 Daňové řízení .....	34
5.3.1 Podání v daňovém řízení .....	34
5.3.2 Úkony správce daně .....	34
5.3.3 Opravné prostředky .....	35
5.3.4 Interakce účastníků řízení .....	37
5.3.5 Lhůty v daňovém řízení .....	39
5.4 Postup daňového řízení .....	40
5.4.1 Přípravné řízení .....	40
5.4.2 Vyměřovací řízení .....	41
5.4.3 Placení daní .....	45
5.4.4 Vymáhací řízení .....	48
<b>6. Harmonizace a modernizace daňové správy se vstupem ČR do EU .....</b>	<b>50</b>
6.1 Správa daní v EU .....	52
6.2 Směry vývoje správy daní v EU .....	54
6.3 Budoucnost moderní evropské daňové správy .....	55
6.4 Výměna informací a administrativní spolupráce .....	56
6.5 Program modernizace české daňové správy .....	58
6.6 Opatření k omezení daňových úniků a pro boj se šedou ekonomikou .....	60
6.6.1 Daňový únik .....	60

6.6.2 Omezení daňových úniků v ČR .....	62
<b>7. Finanční úřad v Hradci Králové .....</b>	<b>63</b>
7.1 Organizační struktura FÚ v HK .....	64
7.2 Zaměstnanci .....	65
7.2.1 Vzdělávání zaměstnanců .....	66
7.2.2 Odměňování pracovníků .....	68
7.2.3 Počítačová vybavenost .....	68
7.3 Daňové subjekty .....	69
7.4 Daňové nedoplatky .....	69
7.5 Finanční úřad v Hradci Králové a příprava na vstup do EU .....	70
<b>8. Závěr .....</b>	<b>71</b>
Seznam literatury .....	73
Seznam příloh .....	74
Přílohy	

## Seznam použitých zkratk a symbolů

aj.	-	a jiné
apod.	-	a podobně
atd.	-	a tak dále
atp.	-	a tak podobně
č.	-	číslo
ČNB	-	Česká národní banka
ČR	-	Česká republika
ČSSZ	-	Česká správa sociálního zabezpečení
DPH	-	daň z přidané hodnoty
ES	-	Evropská společenství
EU	-	Evropská unie
FO	-	fyzická osoba
FÚ	-	finační úřad
HDP	-	hrubý domácí produkt
HNP	-	hrubý národní produkt
k. s.	-	komanditní společnost
MF	-	Ministerstvo financí
např.	-	například
odst.	-	odstavec
OECD	-	The Organisation for Economic Co-Operation and Development = Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj
PO	-	právní osoba
popř.	-	popřípadě
resp.	-	respektive
Sb.	-	Sbírka zákonů
s. r. o.	-	společnost s ručením omezeným
tj.	-	to jest
tzn.	-	to znamená
tzv.	-	tak zvaný
ÚFO	-	územní finanční orgán
ZP	-	zdravotní pojišťovna
§	-	paragraf
%	-	procento

# 1. Úvod

Hlavním cílem této diplomové práce je popis systému daňové správy v České republice a jeho změny, které přinese vstup ČR do Evropské unie. 1. květen 2004 je významným dnem v historii České republiky. Tento den se Česká republika stala právoplatným členem Evropské unie, kterou nyní tvoří 25 zemí. Na tento vstup se naše země, a především naše legislativa, připravovala velmi dlouhou dobu. Již nová daňová soustava, zavedená 1. ledna 1993, obsahovala prvky legislativy podobné té, která fungovala v zemích západní Evropy. Stala se tedy významným krokem v přeměně českého práva. Tento důležitý krok byl však jen počátečním krůčkem. Pokud chtěla Česká republika vstoupit do Evropské unie jako plnoprávný člen, musela přijmout veškerou legislativu platnou v členských zemích EU. Během této doby absolvovali vyjednaváči za ČR mnoho a mnoho jednání o přístupových změnách, které musely být aplikované do našeho práva. V některých otázkách se podařilo vyjednat přechodná období, ale ve většině případů se musela naše legislativa naplno přizpůsobit tzv. *acquis communautaire*, tedy právu Společenství. Úkolem této diplomové práce je popis fungující daňové správy a změn českého práva v oblasti daňové správy. V oblasti celé daňové politiky došlo k mnoha změnám, jejich popis ale není v této práci preferován.

Diplomová práce se člení na několik částí. První část popisuje základy daňové teorie, funkce daní, daňovou politiku a její budoucí vývoj v České republice. Ve druhé části budou podrobně popsány příjmy státního rozpočtu z makroekonomického pohledu a jejich vývoj za posledních 10 let. Tato část je zde uvedena z toho důvodu, že daňová správa představuje výběr daní, které tvoří příjmy do státního rozpočtu. Ve třetí části bude popsán vývoj a struktura daňových systémů a poté vývoj daňového systému v ČR. Tato část obsahuje pouze přehled platných zákonů, které upravují jednotlivé druhy daní existujících v ČR, nebudou blíže rozebrány, neboť to není hlavním cílem této diplomové práce. Čtvrtá a nejdůležitější část bude věnována stávajícímu systému daňové správy v ČR a její modernizaci a harmonizaci v souvislosti se vstupem ČR do EU. Pátá část se bude zabývat konkrétním výběrem daní na příkladu Finančního úřadu v Hradci Králové. Tato kapitola obsahuje nejen výsledky tohoto konkrétního finančního úřadu, ale i výsledky za celou Českou republiku. Popisuje výši daňových nedoplatků, počet daňových subjektů či systém vzdělávání zaměstnanců finančních úřadů i ředitelství. Závěr této diplomové práce přináší souhrnný pohled na problematiku daňové správy a možnosti jejího dalšího vývoje a návrhy případných změn.

## 2. Základy daňové teorie

### 2.1 Daň a daňová politika

Daně jsou významným fenoménem, neboť představují jednu z hlavních příjmových položek státního rozpočtu. S růstem intervenční úlohy státu, a tím i státních financí (prostřednictvím státního rozpočtu) za účelem stabilizace hospodářství, se ve všech evropských zemích zvyšuje důležitost daňové politiky.

Daně, jako součást veřejných financí, se zakládají na třech základních principech:

- nenávratnosti => zaplacením daně nevzniká jednotlivci nárok na její proplacení,
- neekvivalence => při vzniku konkrétního vztahu v rámci veřejných financí není zřejmý účel platby (např. jednotlivec zaplatí daň, ale neví, na jaký účel bude použita),
- nedobrovolnosti => plnění daňové povinnosti je uzákoněno právní cestou. [4]

Zdanění se liší od ostatních peněžních transakcí tím, že její účastníci jsou nuceni se transferu zúčastnit. Nejde o dobrovolnou směnu. Vybranými daněmi vláda financuje veřejné statky. Daň tvoří nezbytný základ jakékoliv formy organizování lidské společnosti.

Ve středověku existovala forma naturálního zdanění, nevolníci se nemohli volně stěhovat. V současné době jsou daně monetizovány = jsou vybírány v peněžní formě. Daně jsou formou státního donucování. Zvláštní formou daní jsou cla, která jsou uvalena pouze na dovážené zboží. Zvýšení cel vede k růstu cen dováženého zboží. To umožňuje domácím výrobcům zvýšit i jejich ceny srovnatelných výrobků. Cla slouží jako příjem do státního rozpočtu, ale také jako ochrana domácích výrobců. [13]

#### 2.1.1 Funkce daní

Úloha zdanění vyplývá z hlavních ekonomických funkcí veřejného sektoru. Jsou to:

- a.) funkce alokační = uplatňuje se, když trh projevuje neefektivnost v alokaci zdrojů. Příčinami tržního selhání je existence veřejných statků, externalit, nedokonalé konkurence atd.,
- b.) funkce redistribuční = lidé nepovažují rozdělení důchodů a bohatství vzniklé fungováním trhu za spravedlivé. Veřejné finance (daně) mají za úkol přesunout část důchodů a bohatství směrem od bohatších obyvatel k chudším,
- c.) funkce stabilizační = jde o zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability,

d.) funkce fiskální = nejdůležitější a historicky nejstarší funkce daní, která znamená získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů, z nichž jsou potom financovány veřejné výdaje.

[8]

Ekonomické důsledky zdaňování jsou rozmanité. Zahrnují jak mikroekonomické dopady na rozdělování důchodů a na efektivnost využití zdrojů, tak makroekonomické dopady na výrobu, zaměstnanost, ceny a hospodářský růst. Mezi všemi těmito dopady existují vzájemné interakce. Vláda ukládá daně, aby mohla financovat nákupy zboží a vyplácet mzdy státním zaměstnancům, a tak zabezpečovat veřejné statky a služby. Změny v úrovni daní ovlivní úroveň agregátní poptávky, a tím i úroveň zaměstnanosti a následně disponibilní důchody obyvatelstva. S růstem daní klesá agregátní poptávka, což může brzdit inflaci. Dlužníci ztratí, protože jejich závazky reálně vzrostou, zatímco věřitelé získají. Daňová politika ovlivňuje také míru hospodářského růstu. Jednotlivé daně budou mít rozdílný vliv na míru úspor a na míru investic, a tím i na tvorbu kapitálu. [10]

Jednotlivé typy daní a jejich vhodnost použití v politice makroekonomické stabilizace se významně liší. Některé mají pouze nepřímý efekt na úroveň národního důchodu, jiné daně působí přímo, avšak jejich účinek vykazuje značné zpoždění. U jiných daní je zase daňový příjem příliš malý na to, aby mohl působit na celou ekonomiku. Daně jako součást příjmové stránky státních rozpočtů zároveň významným způsobem ovlivňují celou fiskální politiku. V tomto směru vhodnou daní je daň z příjmu, pokud změny v příjmu po zdanění ovlivňují úroveň spotřeby. Zde je problém v chování spotřebitele, který krátkodobé změny svého příjmu ignoruje při plánování svých spotřebitelských záměrů. Bere v úvahu svou běžnou úroveň důchodu. Důsledkem takového chování pak bude situace, kdy daňové změny neovlivní spotřebu, a tím následně národní důchod. Je také důležité, jaký makroekonomický cíl vláda sleduje. Některé daně jsou užitečnější pro dosažení např. nízké nezaměstnanosti, jiné zase pro snížení neúměrně vysoké inflace. Je zřejmé, že pokud je daňový výnos malý, pak má daň jen skromný vliv na agregátní poptávku, a tím i na celkovou stabilizaci. Hlavní význam ve stabilizační politice tedy mohou mít pouze daně přinášející podstatnou velikost výnosu. [7]

### **2.1.2 Daňová politika**

„Daňovou politiku lze charakterizovat jako praktické využívání daňových nástrojů k ovlivňování ekonomických a sociálních procesů ve společnosti.“<sup>1)</sup>

---

<sup>1)</sup> Svátková, S.: Bakalářské minimum z daní, Trizonia Praha, 1994, str. 259



Daňová politika je součástí fiskální politiky státu a v jejím rámci součástí celkové hospodářské politiky. Směr jejího působení je dán úlohou státu v ekonomice, rolí veřejných financí v celkovém systému financování a také hlavními principy a cíli hospodářské a sociální politiky. Daně a daňová soustava patří v peněžně tržním mechanismu k dlouhodobě platným pravidlům.

Základním globálním cílem daňové politiky je podílet se na plnění cílů hospodářské politiky. Kromě tohoto cíle plní daňová politika i cíle specifické, např.:

- stimulace investic do výzkumu, nákupů licencí, know-how aj.,
- podpora přílivu zahraničního kapitálu (např. nižší zdaňování společností se zahraniční majetkovou účastí),
- ovlivňování struktury a forem výroby i spotřeby (např. úpravami nepřímých daní),
- ovlivňování intenzity pracovní aktivity (změnami v sazbách důchodových daní) atd.

Daňové nástroje státu:

- a.) *autonomní působení* = **vestavěné stabilizátory** (důchodové daně s progresivními nebo lineárními sazbami),
- b.) *operativní zásahy vlády* = **diskrétní daňová opatření** (zavádění nových daní, rušení starých daní – změny v sazbách, změny ve výpočtu daňového základu, daňová zvýhodnění pro určité oblasti, sektory či subjekty, daňové prázdny atd.). [15]

„Daně jako vestavěné stabilizátory jsou automatické změny v daňovém výnosu vyvolané změnou v tvorbě HNP (v dobách recese vlivem nižších příjmů jsou odváděny nižší daně, zmírňuje se tak pokles agregátní poptávky). V případě diskrétních daňových opatření jde o regulaci daňového výnosu pomocí vládních zásahů do daňového systému.“<sup>2)</sup>

Jak je zřejmé, problematika daní zasahuje do všech oblastí reálného života. Ovlivňuje určitým způsobem každého z nás, kvalitu našeho života. Pokud je daňová politika špatně zvolena, může to vést ke zhroucení celého systému či společnosti. Proto je třeba věnovat této problematice značnou pozornost a úsilí. S nadsázkou lze říci, že každý stát reálně funguje pouze na základě vybraných daní. Nyní již víme, jak důležitá je daňová politika pro fungování společnosti a státu. Poté nás ovšem může zarazit, jakým stylem jsou změny v daňové politice prosazovány. Nejde totiž o výsledky průzkumů, odborných odhadů a názorů, předchozího vývoje, doporučení ekonomů, právníků a dalších odborníků, ale o jakési politické „handlování“. Každá politická strana má jiný

---

<sup>2)</sup> Svátková, S.: Bakalářské minimum z daní, Trizonia Praha, 1994, str. 265

názor a pohled na tuto problematiku. Jak již víme, např. ODS prosazovala rovnou daň, zatímco ČSSD společné zdanění manželů. Ve svých stranických programech a prohlášeních je vždy část věnována daňové politice a názoru strany na její možné změny. Rozhodování o změnách daňové politiky je závislé na tom, která strana má v rozhodné době většinu v Parlamentu ČR či se kterými stranami podepsala společnou vládu. Poté musí dojít k dohodě jednotlivých smluvených politických stran, aby změny prošly hlasováním. Obvykle se však nejedná o dohody, ale tvrdé kalkulování a boje. Každá strana požaduje ústupky od strany druhé. Při těchto „soubojích“ se poté již jakoby zapomíná na podstatu, proč má vlastně ke změně daňové politiky dojít, co to společnosti a ekonomice přinese, a jde pouze o to, která strana vyhraje a prosadí co nejvíce svých navržených změn. Česká společnost toho byla svědkem při projednávání Parlamentu o přesunech zboží a služeb u DPH z jednoho pásma do druhého. Snad každý poslanec navrhoval jiné přesuny a nakonec nastal takový zmatek, že ani politici sami nevěděli, co vlastně schválili. Poté situaci zkomplikoval prezident Václav Klaus, který tento zákon vetoval a vrátil zpět do Poslanecké sněmovny. Nakonec však byl tento velmi prosazovaný, ale i přesto ne příliš zdařilý zákon podepsán. Po těchto úsměvných (či spíše smutných) zážitcích z Poslanecké sněmovny ani neočekáváme nějaké přínosné změny pro celý hospodářský vývoj. Možná si ani sami politici neuvědomují důležitost svého rozhodování.

## 2.2 Vývoj daňové politiky České republiky v letech 2004 – 2006

Mezi základní cíle a principy vývoje daňové politiky, které byly schváleny pro léta 2004 – 2006 patří:

- **Stabilizace daňové kvóty** – česká daňová soustava obsahuje významnou část příjmů, které v nominální hodnotě nerostou (např. spotřební daně stanovené v absolutní výši na jednotku množství, silniční daň, správní poplatky apod.), v relaci ke každoročně rostoucímu HDP tedy klesají. Tyto příjmy tvoří zhruba jednu pětinu daňových příjmů bez pojistného. Tempo růstu těchto příjmů není dostatečně vyváženo daňovými příjmy, které rostou rychleji než HDP (např. progresivní daň z příjmů), dochází tedy k autonomnímu poklesu daňové kvóty. Pro budoucí udržitelnost veřejných financí se výdaje musí pohybovat na zhruba stabilní úrovni vzhledem k HDP. Proto je hlavním cílem stabilizace daňových výnosů vzhledem k HDP.
- **Harmonizace s právem ES** – do data vstupu ČR do EU byla přijata legislativní opatření harmonizující český daňový systém s podmínkami ES, zejména v oblasti nepřímých daní, která však byla žádoucí bez ohledu na budoucí členství v EU. Po vstupu do EU se bude Česká

republika přímo podílet na tvorbě společné daňové politiky, stane se jejím spolutvůrcem, nikoli pouze pasivním příjemcem.

- **Zjednodušení daní** – cílem je, aby daňová soustava a správa se svým velkým množstvím ustanovení a postupů, se stala přehledná pro běžného poplatníka. Nástrojem je zjednodušení formulářů daňových přiznání, zavedení obousměrné elektronické komunikace s finančními úřady, která by měla zlevnit daňovou správu a zvýšit dobrovolné plnění povinností ze strany daňových subjektů.
- **Opatření proti daňovým únikům** – úkolem je minimalizace daňových úniků především zjednodušením legislativy a také efektivnější a modernější daňovou a celní správu. Dalším nástrojem je konstrukce daní, která rozšíří jejich základ a sníží sazbu.
- **Posílení daňové spravedlnosti** – zejména nižšími daňovými úniky.
- **Další cíle a principy** – daně by měly být co nejvíce neutrální a jejich výběr co nejlevnější pro poplatníka. Česká republika je zemí s otevřenou ekonomikou a jako členský stát OECD a EU by se měla inspirovat zkušenostmi ostatních členských států. [23]

### 3. Příjmy veřejných rozpočtů

Veřejné příjmy jsou základním zdrojem krytí veřejných výdajů. Představují vztahy tvorby veřejných rozpočtů a ve své většině souvisejí s přerozdělováním hrubého národního produktu.

Schéma č. 1 – Soustava veřejných příjmů v ČR

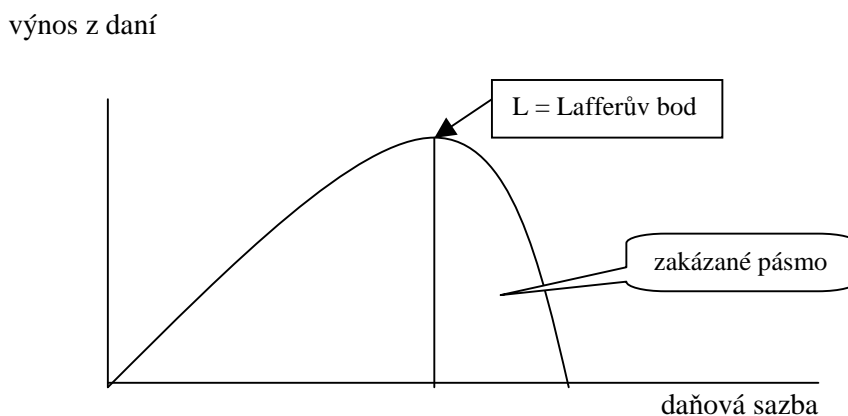


[Zdroj: Vančurová, A. – Láchová, L.: Daně a daňový systém České republiky, VŠE Praha, 1994]

Jak je zřejmé z tohoto schématu, daně tvoří neúvěrové daňové příjmy veřejných rozpočtů. Daně, které mohou být na území České republiky uvaleny, taxativně vyjmenovává zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní. Tímto zákonem byla zavedena nová daňová soustava, platná od 1. 1. 1993. [17]

Daňové příjmy patří mezi kvantitativně nejvýznamnější položku příjmů státního rozpočtu. Mezi mírou zdanění a výší příjmů do SR neexistuje vztah linearity. Komplikovanost tohoto vztahu zachycuje Lafferova křivka, která předpokládá, že daňové příjmy jsou citlivé na různé daňové sazby.

Obrázek č. 1 – Průběh Lafferovy křivky



[Zdroj: Samuelson, P.A. – Nordhaus, W.D.: Ekonomie, 2. vydání, Svoboda, Praha, 1995]

Normální průběh Lafferovy křivky lze pochopit takto: při nulové sazbě daně přirozeně nebudou žádné příjmy. Obdobně dosahují-li daně 100 %, nebude chtít nikdo pracovat a opět nebudou žádné příjmy. Oba konce křivky jsou tak umístěny na vodorovné ose. Když se daňová sazba zvedá z nuly, celkové příjmy rostou. Dostaneme se až do bodu L, což je maximální výnos z daní. Ten se pro každou ekonomiku nachází na jiné úrovni zdanění daňových subjektů. Míra zdanění, ležící za bodem L, by měla být pro ekonomy zakázaným pásmem, neboť navozuje hospodářskou stagnaci či dokonce pokles. [12]

### 3.1 Skladba příjmů státního rozpočtu, vývoj za posledních 10 let

Grafy zobrazující podíl jednotlivých daní na celkových příjmech v období od r. 1993 do r. 2003 a schválená výše příjmů a výdajů státního rozpočtu na rok 2004 jsou obsaženy v **příloze č. 1** této diplomové práce. Uvedená skladba příjmů do státního rozpočtu je důležitá z hlediska budoucího vývoje a změn daňové politiky. Ze zobrazených grafů je zřetelné, které druhy daní se nejvíce podílí na příjmech do státního rozpočtu. Změna těchto daní musí být prováděna s velkou opatrností a obezřetností a měla by být vždy výsledkem jednání odborníků a politiků.

## 4. Daňový systém

### 4.1 Daňový systém, jeho struktura a vývoj

„Daňový systém (též daňová soustava) je souhrn všech daní, které v daném státě existují. Jde o kombinaci více daní. Daňový systém zabezpečuje plnění jednotlivých funkcí daní, neboť každá daň se v daňovém systému chová odlišně.“<sup>3)</sup>

Požadavky na dobrý daňový systém poprvé ve svém díle definoval Adam Smith a do dnešní doby se na nich mnoho nezměnilo.

5 požadavků na daňový systém:

- Ekonomická efektivnost = daňový systém by neměl bránit efektivní alokaci zdrojů. Daně ovlivňují podnikání, investice, chování spotřebitelů => tempo růstu celé ekonomiky. Daně mají obvykle deformující vliv, např. spotřebitelé sníží spotřebu statku, na který je uvalena vyšší daň. Pouze paušální daně, tj. daně, u kterých spotřebitelé nemohou ovlivnit její výši, nemají deformující účinky. Daně mohou zvyšovat efektivnost tím, že mohou odstranit některá tržní selhání, např. externality. Tyto daně se nazývají korekční a slouží jako zdroj příjmů pro stát a zároveň zvyšují ekonomickou efektivitu.
- Administrativní jednoduchost = daňový systém by měl být relativně jednoduchý a snadno realizovatelný. Jeho fungování je však velice nákladné. Náklady mohou být přímé (náklady na fungování finančních orgánů) či nepřímé (náklady, které hradí plátcí daní, např. služby daňových poradců, účetních apod.).
- Flexibilita = daňový systém by měl být schopen pružně reagovat na změny ekonomických podmínek. Pro některé daně je přizpůsobení jednoduché => progresivní daně (při stagnaci ekonomiky se snižují), jde o tzv. automatickou stabilizaci, jiné změny daní vyvolávají politické spory. Důležitým aspektem flexibility daňového systému je rychlost jeho přizpůsobení.
- Jednoznačný vztah k politickému systému = daňový systém by měl všem občanům umožnit snadný přehled o tom, kolik a kam platí, aby výsledek odpovídal skutečným preferencím občanů. Politicky průhledný daňový systém musí splňovat podmínku, že změny daní jsou výsledkem změn v legislativě a že vláda se musí pravidelně zodpovídat před svými voliči za výšku daní a veřejných výdajů.

---

<sup>3)</sup> Boněk, V. a kolektiv: Lexikon – Daňové pojmy, 1.vydání, Sagit Ostrava, 2001, str.88

- Spravedlnost = daňový systém by měl být spravedlivý při zdaňování různých skupin obyvatelstva. Spravedlnost může být horizontální (se všemi jednotlivci se zachází stejně) nebo vertikální (ten, kdo má více prostředků, by měl platit vyšší daně). [13]

V rámci daňové politiky nás zajímají dva aspekty. Jedním je formulování daňových zákonů a druhým je daňová správa. Zatímco u výdajů se musí legislativní proces provádět každoročně, u daňové politiky tomu tak být nemusí. Změnu daňového systému je nutné přijmout tehdy, když je třeba přizpůsobit celkovou úroveň příjmů změněným požadavkům na výdaje a ekonomickým podmínkám. Vládní návrhy reformy daňového systému jsou primárně v kompetenci Ministerstva financí. Na práci se podílí široký okruh daňových expertů, ekonomů a právníků a jde o kontinuální proces. [10]

Pro tvorbu daňového systému jsou významné i tzv. hranice zdanění:

- ◆ Ekonomická hranice zdanění je hranicí, do které může být aplikováno zdanění, aniž by došlo k újmě výkonnosti dané země (HNP).
- ◆ Psychologická hranice zdanění představuje jednotlivcem subjektivně určenou hranici, do které zdanění nevnímá, popř. vnímá, aniž by došlo k negativní reakci. Je-li však tato hranice překročena, vyvolá zdanění u poplatníka psychologicky podmíněnou reakci – daňový odpor, vedoucí v konečné fázi k daňovému úniku. Daňová teorie, která se zabývá psychologickými aspekty zdanění, považuje za dvě hlavní příčiny daňového odporu:
  - a.) subjektivní daňové zatížení = představuje poplatníkem pociťovanou újmu ze zdanění (objektivní daňové zatížení představuje reálný důchodový efekt daně, tedy snížení disponibilního důchodu). U každého jedince existuje jiná kritická hranice, je elastická, může se také časem měnit. Mezi vlivy formující toto subjektivní daňové zatížení patří např. majetková pozice, rodinné prostředí, výše příjmů, zavedení nových daní, otevřenost a pravdivost informací vlády atd.,
  - b.) daňová mentalita národa = představuje všeobecný postoj daného národa ke zdanění. Vychází ze všeobecné národní mentality a tradic, je formována autoritou státu a vlády, ale také účinností a kvalitou daňového kontrolního systému. [15]

Dnešní daňové systémy se vyznačují existencí mnoha velkých i malých daní současně v jedné zemi. Každý občan (poplatník) podléhá daním ze svých příjmů, ze své spotřeby a z majetku. Optimalizace daňového systému znamená kompromis mezi požadavky, zejména mezi efektivností a spravedlností (efektivnost znamená minimum zásahů, spravedlnost naopak zásahy prostřednictvím redistribuce důchodů).

Při tvorbě a fungování jednotlivých daňových systémů vychází daňová politika ze zkoumání praktického uplatňování obecných ekonomických zásad a principů. Pozornost je věnována také srovnání národních daňových soustav a jejich vzájemné interakci (tzv. problémy mezinárodního zdanění). Mezi hlavní kritéria používaná při analýze jednotlivých daní a celých daňových systémů vyplývajících z daňové teorie patří neutralita chování ekonomických subjektů a daňové zatížení konkrétní daní. Daňová legislativa (i daňová soustava) patří k nejčastěji se měnícím částem právního systému. Nejobvyklejším důvodem je přenášení politických preferencí a volebních programů do ekonomiky. Mezi faktory ovlivňující daňový systém patří:

- politické preference vlády související s volebním cyklem,
- ekonomické a sociální změny = např. demografické změny, změny v technologiích, vliv ekologických problémů, nezaměstnanost, inflace, globalizace ekonomik atd.,
- dlouhodobé politické změny = např. zhroucení centrálně plánovaných ekonomik.

S globalizací národních ekonomik roste propojenost daňových systémů = mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění a dále harmonizační trendy vycházející z OECD či EU. [8]

#### **4.2 Vývoj daňového systému v ČR**

Současný daňový systém ČR vstoupil v platnost 1. ledna 1993. Vyznačuje se těmito hlavními rysy:

- zvýšení míry daňové spravedlnosti – je zajišťován prostřednictvím stejného přístupu ke všem poplatníkům bez ohledu na jejich právní formu,
- zvýšení podílu spotřebních daní,
- zvýšení váhy zdanění příjmů fyzických osob,
- vytvoření prostoru pro využívání fiskální soustavy jako nástroje makroekonomické regulace,
- příprava pro integraci našeho daňového systému v rámci vstupu České republiky do EU,
- vyčlenění systému pojistného na sociální zabezpečení z daňové soustavy. [7]

Změny daňového systému si vyžádal přechod od plánované k tržní ekonomice v ČR. Bylo třeba reagovat na rozpad státního vlastnictví a přechod k soukromému podnikání. Zásadní změnou ve vývoji českého daňového systému bylo zavedení nové daňové soustavy od 1. 1. 1993 zákonem č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, s moderními prvky, které vycházely ze zkušeností hospodářsky vyspělých zemí EU. Bylo opětovně zavedeno rozdělení daní na přímé a nepřímé (zrušeno v roce 1948). Přímé daně upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, který zahrnuje zdanění příjmů fyzických a právnických osob. Zásadním opatřením bylo zavedení daně z přidané hodnoty



zákonem č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, namísto daně z obratu. Dále byly zavedeny spotřební daně zákonem č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, daň silniční zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční. Daň domovní byla nahrazena daní z nemovitostí, notářské poplatky byly nahrazeny daní dědickou, daní darovací a daní z převodu nemovitostí.

V rámci harmonizace daňové legislativy s legislativou EU dochází k postupným změnám ve výši sazeb, např. u spotřebních daní, sjednocování jednotek zdanění (z hmotných na objemové jednotky), vytváření prostoru pro omezování daňových úniků. Součástí výdajů poplatníků je pojistné na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti.

[11]

## 5. Daňová správa ČR

Žádný daňový systém se neobejde bez pravidel výběru daní. Cílem je dopravit daňový výnos jeho příjemci. Vhodnými pravidly výběru daně se zabýval již Adam Smith:

„Daň, kterou má platit jednotlivec, by měla být stanovena přesně a nikoli libovolně. Doba splatnosti, způsob placení a suma, kterou má platit, to všechno by mělo být poplatníkovi a komukoliv jinému naprosto jasné.“<sup>4)</sup>

Smith dále kladl požadavek, aby daň byla vybírána v době a takovým způsobem, který se poplatníkovi hodí, a to zároveň s minimálními transakčními náklady.

Stát musí zajistit celý proces výběru daně, aby pokryl své výdaje. Správa daní je součástí veřejné správy, kterou zajišťuje stát, obce, kraje nebo profesní komory. [16]

„Správou daně se rozumí právo činit opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností, zejména právo vyhledávat daňové subjekty, daně vyměřit, vybrat, vyúčtovat, vymáhat, nebo kontrolovat podle tohoto zákona jejich splnění ve stanovené výši a době.“<sup>5)</sup>

V mezinárodním kontextu je slovo daňová správa nahrazeno slovem daňová administrativa. Dalším důležitým pojmem je **daň**, která je definována jako povinná, nenávratná, neúčelová, neekvivalentní a pravidelně se opakující platba. Dle zákona o správě daní a poplatků legislativní zkratka „*daň*“ zahrnuje nejen daně, ale i poplatky, odvody, zálohy na tyto příjmy a částky neoprávněně použitých nebo zadržovaných rozpočtových prostředků, zejména dotací, plynoucí do státního rozpočtu, do rozpočtu územních orgánů a do státních fondů. Do legislativní zkratky „*daň*“ nepatří cla, pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti atd. Při jejich výběru se však také postupuje podle zákona o správě daní a poplatků a jejich výběřčími jsou také správci daně.

---

<sup>4)</sup> Smith, A.: Pojednání o podstatě a původu bohatství národů, SNPL Praha, 1958, str. 393

<sup>5)</sup> §1, odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků

Dalším pojmem je tzv. **příslušenství daně**, což jsou peněžité sankce ukládané nebo předepisované podle daňových zákonů.

**Daňová povinnost** je každá povinnost daného subjektu týkající se daně, jedná se o vlastní daňovou povinnost nebo nadměrný odpočet. Z obecného hlediska představuje daňová povinnost částku za určité zdaňovací období nebo vztahující se k jednomu výběru daně, která je vyjádřena v peněžních jednotkách.

**Poplatek** je povinná platba, která představuje úhradu za úkon orgánu státní správy. Zvláštní místo zaujímají **místní poplatky**, které jsou uvalovány obcemi či vyššími správními celky podle státem stanovených pravidel. [6]

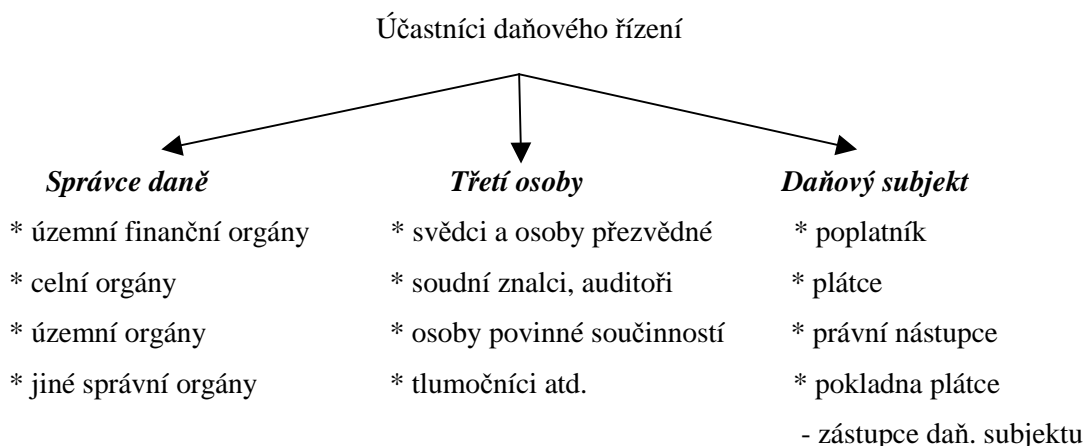
S vývojem daňového systému a jeho změnami po zavedení nové daňové soustavy 1. 1. 1993 nastala zásadní změna i ve strategii daňové správy. Daňové orgány nespravují každou daň zvlášť, ale jednají s poplatníky ve všech jejích daňových záležitostech. [16]

V prvním období po přestavbě systému správy daní docházelo k některým problémům, např. kapacitní omezení v důsledku růstu počtu činností, špatné organizační struktury, problémová komunikace. Naopak pozitivně působilo na efektivnost daňové správy zavedení Automatizovaného daňového informačního systému (ADIS), Automatizovaného vnitřního informačního systému (AVIS) a dalších podpůrných databázových systémů. [11]

## 5.1 Účastníci daňového řízení

K řádnému průběhu daňového řízení je třeba účelné kooperace celé řady osob.

Schéma č. 2 - Účastníci daňového řízení



[Zdroj: Vančurová, A.: Daňová správa v ČR, VŠE Praha, 2000]

### I.) Správce daně

= jde o nejdůležitějšího účastníka daňového řízení. Je pověřen státem k výkonu správy daní, resp. hájení zájmů státu na úseku daňové administrativy. Stát pověřuje zvláštní státní orgány.

Tabulka č. 1: Správce daně

Územní finanční orgány	Celní orgány	Místní orgány	Ostatní správní orgány
daně	daně	místní daně	poplatky
poplatky	poplatky	místní poplatky	sankce
	cla	poplatky	

[Zdroj: Vančurová, A.: Daňová správa v ČR, VŠE Praha, 2000]

Specializovanými orgány pro výkon správy daní jsou především **územní finanční orgány**. Jejich pravomoc je rozdělena především zákonem č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech.

„Územními finančními orgány jsou správní úřady, které:

- vykonávají správu daní, odvodů a záloh na tyto příjmy a správních poplatků,
- spravují dotace (kontrola správného účelu poskytnuté dotace),
- provádějí finanční revize,
- provádějí řízení o přestupcích v oboru své působnosti,
- vybírají a vymáhají odvody, poplatky, úhrady, úplaty, pokuty a penále, včetně nákladů řízení, které jsou uloženy jinými orgány státní správy a které jsou příjmem státního rozpočtu České republiky, rozpočtů územních samosprávných celků a státních fondů ČR, s výjimkou pokut ukládaných obcemi a kraji,
- ukládají účetním jednotkám pokuty,
- rozhodují o pravosti a výši pohledávky na daních, odvodech a dalších příjmech v konkurzním řízení,
- provádějí cenovou kontrolu,
- poskytují mezinárodní pomoc při správě daní,
- vykonávají další činnosti.“<sup>6)</sup>

---

<sup>6)</sup> § 1 zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech

Soustavu územních finančních orgánů tvoří finanční úřady a finanční ředitelství. Pokud není zákonem stanoveno jinak, řídí se místní příslušnost územních finančních orgánů bydlištěm fyzické osoby nebo sídlem právnické osoby (v pochybnostech určí místní příslušnost finanční ředitelství).

„Finanční úřady provádějí:

- správu dotací,
- kontroly výkonu správy poplatků,
- výběr a vymáhání odvodů, poplatků, úhrad, úplat, pokut a penále.

Finanční úřad řídí a za jeho činnost odpovídá ředitel, kterého jmenuje a odvolává ředitel finančního ředitelství.“<sup>7)</sup>

„Finanční ředitelství vykonává svoji působnost v územním obvodu tvořeném územními obvody jím řízených finančních úřadů.

Finanční ředitelství:

- řídí finanční úřady,
- vykonává správu daní včetně vyhledávací činnosti,
- přezkoumává rozhodnutí finančních úřadů vydaná ve správním řízení,
- provádí revize,
- provádí cenovou kontrolu,
- provádí řízení o přestupcích,
- rozhoduje o pravosti a výši pohledávky na daních, odvodech a dalších jimi spravovaných příjmech v konkurzním řízení,
- zpracovává údaje získané při výkonu působnosti územních finančních orgánů ve svém územním obvodu,
- v odůvodněných případech provádí úkony, které jinak patří do pravomocí jím řízených finančních úřadů.“<sup>8)</sup>

Finanční ředitelství je rozpočtovou organizací. Zajišťuje osobní a věcné potřeby finančních úřadů, které řídí. Finanční ředitelství řídí a za jeho činnost odpovídá ředitel, kterého jmenuje a odvolává ministr financí ČR.

---

<sup>7)</sup> §6 zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech

<sup>8)</sup> § 9 zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech

„Ministerstvo financí ČR:

- řídí finanční ředitelství,
- vykonává správu daní včetně vyhledávací činnosti,
- přezkoumává rozhodnutí finančních ředitelství vydané ve správním řízení,
- určí bližší podmínky konkurzního řízení na obsazování míst ředitelů finančních úřadů a finančních ředitelství,
- zpracovává údaje získané při výkonu působnosti ÚFO,
- může pověřit jednáním ve věcech mezinárodní pomoci při správě daní územní finanční orgány.“<sup>9)</sup>

Nejvyšším orgánem daňové správy je ministerstvo financí. Jeho sekci je *Ústřední finanční a daňové ředitelství (ÚFDŘ)*, které bylo zřízeno rozhodnutím ministra financí č. 6/1995.

Mezi úkoly ÚFDŘ patří:

- řídí finanční ředitelství,
- rozhoduje v daňovém a jiném správním řízení v rozsahu vymezené působnosti,
- zajišťuje vývoj, aktualizaci, provoz a koordinaci informačních systémů používaných v daňové správě,
- vykonává další činnosti na základě zvláštních právních předpisů.

ÚFDŘ má své podřízené útvary:

- odbor majetkových daní,
- odbor nepřímých daní,
- odbor automatizace daňové soustavy a informačních technologií,
- odbor řízení územních finančních orgánů,
- odbor mezinárodních daňových vztahů a modernizace daňové správy,
- odbor správy daní,
- odbor daně z příjmů fyzických osob a daně silniční,
- odbor daně z příjmů právnických osob,
- samostatné oddělení integrace informací.

---

<sup>9)</sup> §11 zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech

Mezi nejdůležitější útvary v rámci správy daní patří:

\* *Odbor Řízení územních finančních orgánů* = zajišťuje analytickou, koncepční a legislativní činnost v oblasti organizace a řízení územních finančních orgánů (ÚFO). Vykonává vůči finančním ředitelstvím činnosti, stanovené příslušnými právními předpisy, spojené s výkonem funkce zřizovatele v oblasti rozpočtového hospodaření, včetně přípravy a provádění rozpočtových opatření. Zajišťuje koncepci, koordinaci a metodické řízení personální práce a oblasti odměňování v rámci ÚFO. Zajišťuje další vzdělávání zaměstnanců ÚFO po stránce koncepční, metodické, obsahové, organizační a věcné. Zajišťuje legislativně prováděcí předpis o poplatcích za používání dálnic a rychlostních silnic. Řídí šest podřízených oddělení (Organizace a právní zabezpečení ÚFO, Personální řízení a vnitřní organizace ÚFO, Ekonomika a rozpočet, Výchova a vzdělávání, Dálniční kupóny a kolkové známky, Správa budov).

\* *Odbor Správy daní* se zabývá analytickou, koncepční a legislativní činností v oblasti správy daní a poplatků, včetně problematiky vymáhání daňových nedoplatků. Řídí 4 oddělení (Legislativa správy daní, Metodika správy daní, Metodika daňové kontroly, Metodika vymáhání daňových pohledávek).

\* *Odbor Mezinárodních daňových vztahů a modernizace daňové správy* provádí analytickou a koncepční činnost pro potřeby mezinárodní administrativní spolupráce v daňové oblasti. Spolupracuje s mezinárodními organizacemi, především OECD, IOTA a příslušnými orgány daňových správ ostatních států. Zajišťuje s ohledem na problematiku mezinárodní administrativní spolupráce úkoly spojené s členstvím ČR v EU a harmonizací s právem ES. Je příslušný k výměně informací na základě uzavřených mezinárodních smluv a zajišťuje mezinárodní spolupráci s ostatními členskými státy EU. Přípravuje a sjednává mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění, smlouvy o mezinárodní pomoci při správě daní a o mezinárodní spolupráci při vymáhání některých finančních pohledávek. [23]

Pracovníci ÚFO mají práva i povinnosti. Jsou oprávněni provádět všechny úkony potřebné pro výkon správy daní a dotací, revize či řízení o přestupcích, požadovat potřebné informace a vysvětlení, vstupovat do provozních místností, zařízení a prostorů poplatníků, plátců daní a příjemců dotací, nahlížet do účetních písemností a jiných podkladů, včetně záznamů na technických nosičích dat. Existuje-li nebezpečí, že prověřovaný materiál bude zničen nebo ztracen, mohou je vzít pracovníci ÚFO na nezbytnou dobu do úschovy.

Pracovníci ÚFO jsou povinni zachovávat mlčenlivost o skutečnostech, o nichž se při výkonu své činnosti dozvěděli. Tito pracovníci nesmějí výdělečně provádět kontrolní, daňovou a účetní poradenskou či podobnou činnost pro daňové subjekty a příjemce dotací. Dále nesmí být auditory,

revizory účtů, statutárními orgány nebo jejich členy, členy dozorčích nebo správních rad, prokuristy, likvidátory a správci konkurzních podstat, vyrovnacími či zvláštními správci.

Pro oprávnění své činnosti se prokazují služebním průkazem (viz **příloha č. 2**). [24]

Správce daně v daňovém řízení vydává právní akty závazné pro ostatní účastníky, musí být proto zajištěna objektivita daňového řízení. Ta je zajištěna vyloučením správce daně z daňového řízení při tzv. *podmínkách podjatosti*, které mohou být absolutní (při řízení o daňových záležitostech svých a osob správci daně blízkých – manžel, děti, vnuci, rodiče atd., a v případě, kdy již rozhodoval o dané věci pracovník jiného stupně správce daně) či relativní (podjatost je odvozena individuálně z konkrétních aspektů řízení – předmět řízení, osoby zúčastněné). [16]

### ***Věcná a místní příslušnost správce daně***

Musí být určeno, který konkrétní správce daně se bude zabývat právě danou záležitostí v daňovém řízení = *věcná příslušnost* = pravomoc správce daně daná druhem daně.

*Místní příslušnost* znamená přiřazení konkrétního správce daně sídlícího v místě stanoveném obecně závazným předpisem (v případě ÚFO přílohou č. 2 zákona o územních finančních orgánech), kterou se stanoví sídla ÚFO a výčet obcí místně příslušných pro jednotlivé finanční úřady. Základní místní příslušnost se u fyzických osob odvozuje od místa jejich bydliště (místo trvalého bydliště nebo místo, kde se vyskytuje po většinu roku) v České republice. U právnických osob se místní příslušnost řídí jejich sídlem.

Správci daně i jejich jednotliví pracovníci jednají v daňovém řízení v rámci své místní a věcné příslušnosti, kterou nemohou přesáhnout, a daňové subjekty v rozsahu své způsobilosti. Daňový subjekt se v zásadě může obrátit jen na svého místně příslušného správce daně. [16]

Poplatníci, plátcí daní a příjemci dotací a všichni jejich pracovníci jsou povinni poskytnout na požádání pracovníků ÚFO veškerou pomoc, zejména předložit účetní písemnosti, kalkulační rozpočtové podklady, záznamy na technických nosičích dat, plány, materiály o prověrkách, kontrolách, revizích a inspekcích všeho druhu, a to i těch, které provedly jiné orgány. [24]





Tabulka č. 2: Počet finančních úřadů náležejících jednotlivým finančním ředitelstvím

FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ	POČET FINANČNÍCH ÚŘADŮ
v Brně	52
v Českých Budějovicích	17
v Hradci Králové	27
v Ostravě	30
v Plzni	26
pro Prahu	12
v Praze	31
v Ústí nad Labem	27
<b>Celkem</b>	<b>222</b>

[Zdroj: Zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech]

Mezi další správní orgán patří **celní orgány**, které jsou správcem daní a poplatků, jestliže daňová povinnost vzniká překročením státní hranice. Z důvodu vstupu ČR do EU muselo dojít k harmonizaci legislativy. Podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, přešla správa spotřebních daní od 1. 1. 2004 na celní orgány. Neboť se současné hranice ČR s EU stanou vnitřní součástí EU, musí řada celních úřadů zaniknout a dojít k celkové reformě, s čímž je ovšem spojeno propouštění velkého množství pracovníků celních orgánů. Soustavu celních orgánů tvoří celní úřady, jejich nadřízenými orgány jsou celní ředitelství a celý systém zastřešuje Generální ředitelství cel, které je volně vázáno na Ministerstvo financí ČR. [23]

Dalšími správními orgány jsou správci daně, jestliže mají podle zvláštních zákonů pravomoc vybírat poplatky a udělovat pokuty či jiné peněžní úhrady a platby, jestliže tyto plynou do státního rozpočtu nebo státních fondů, např. Policie České republiky.

**Územní orgány** (zejména obecní a krajské úřady) spravují místní poplatky, některé správní poplatky, náhrady škody, které spadají do jejich pravomoci. [16]

## 2. Daňový subjekt

= je partnerem správců daně v daňovém řízení. Jde o poplatníka, plátce daně, pokladnu plátce, právní nástupce právnických osob a dědice po fyzických osobách:

- ♦ poplatník = fyzická nebo právnická osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony podléhají dani (obvykle zaměstnanec),

- ◆ plátce = osoba, která pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům (obvykle zaměstnavatel),
- ◆ pokladna plátce = místně odloučená organizační jednotka plátce daně, má omezenou pravomoc, nemá právní subjektivitu, odpovědnost nese plátce daně, provádí srážky daně ze záloh na daň z příjmů FO ze závislé činnosti,
- ◆ právní nástupce PO = osoba, na kterou byla zrušená právnická osoba převedena bez likvidace (je povinen uhradit nedoplatky na daních svého předchůdce).

Za právnickou osobu v daňovém řízení jedná statutární orgán (jednatel u s. r. o., komplementář u k. s.) nebo prokurista. Daňový subjekt musí být osoba způsobilá k právním úkonům, má subjektivitu v daňovém řízení. Způsobilost může být věcná (např. i nezletilé dítě může být poplatníkem daně dědické, darovací atp.) nebo procesní (FO nabývá zletilostí). Chybějící procesní způsobilost může být nahrazena prostřednictvím *zástupce pro daňové řízení*. Ti mohou být:

- obligatorní = nahrazují nedostatek procesní subjektivity v daňovém řízení nebo byli povoláni správcem daně (zákonný zástupce, opatrovník),
- zvolení daňovým subjektem = zákonem připuštění účastníci daňového řízení (daňový poradce, advokát, společný zástupce, jiný zástupce),
- ustanovený správcem daně = např. pokud dosud nebyl soudem stanovený poručník nebo pokud se nepodařilo FO doručit písemnost, dále pokud není jasné, kdo má jednat za PO atd.

Každý subjekt může být v jedné věci zastupován jen jedním zástupcem (to tedy znamená, že může mít třeba dva i více zástupců, ale např. jednoho pro řízení o vyměření daně a druhý ho může zastupovat při daňové exekuci apod.), kterému předá plnou moc (písemně). [16]

### 3. Třetí osoby

= další účastníci daňového řízení, pro správce daně představují významný zdroj důkazních prostředků. Patří sem:

- soudní znalci,
- auditoři,
- ručitelé,
- poddlužníci,
- orgány obcí,
- tlumočníci – osoby patřící k národnostní menšině nebo etnické skupině mají právo jednat před správcem daně ve svém rodném jazyce,
- svědci – vypovídají v daňovém řízení o tom, co viděli či slyšeli,
- osoby přezvědné – mají pouze obecnou znalost o skutečnostech podstatných pro daňové řízení,

- státní orgány,
- osoby povinné součinností = spoluprací, např. soudy, jiné státní orgány, notáři, kontrolní orgány, pojišťovny, banky, pošty, vydavatelé tisku, veřejní přepravci, úřady práce a další. [16]

## 5.2 Zásady daňového řízení

„Zásady daňového řízení jsou obecnými pravidly, kterými se posuzují práva a povinnosti všech účastníků daňového řízení. Z těchto zásad vychází nejen zákon o správě daní a poplatků, ale také zvláštní daňové zákony. Jde o tyto zásady:

- = zákonnosti,
- = volného hodnocení důkazů správcem daně,
- = přiměřenosti použitých prostředků,
- = neveřejnosti,
- = mlčenlivosti všech účastníků daňového řízení,
- = oficiality,
- = správce daně se vždy řídí skutečným obsahem věci,
- = součinnosti správce daně a daňových subjektů,
- = rovnosti daňových subjektů před správcem daně.“<sup>10)</sup>

**Zákonnost** postupů všech účastníků řízení je nutnou podmínkou každého právního vztahu. Musí být stanovena hierarchie právních norem, zákonný postup v daňovém řízení se odvozuje od vyšších právních norem, především od Ústavy a Listiny základních práv a svobod. Nejdůležitější pravidla, která vymezují rámec daňových povinností, nalezneme v daňových zákonech. Zákon je obecně závazná právní norma – právní akt. Jednání zúčastněných subjektů určují právní normy, které se nazývají **procesní**, jde např. o občanský soudní řád, trestní řád, zákon o správním řízení atd. [16]

---

<sup>10)</sup> Vančurová, A.: Daňová správa v ČR, VŠE Praha, 2000, str. 55

#### Schéma č. 4 - Struktura daňového práva



[Zdroj: Vančurová, A.: Daňová správa v ČR, VŠE Praha, 2000]

Daňové zákony obsahují odkazy na různé podzákoné normy = prameny práva příslušící k jiným oblastem právního řádu (obchodní právo, občanské právo, pracovní právo apod.).

Základním cílem a povinností správce daně v daňovém řízení je chránit zájmy státu, přitom ovšem zachovávat zákonem chráněná práva a zájmy daňových subjektů. Dále musí vždy vycházet ze skutečného stavu věci, čímž se brání proti daňovým únikům. Správce daně vede dokazování v daňovém řízení na základě zásady volného hodnocení důkazů, převážná část důkazního břemene však leží na daňovém subjektu. Jako důkazní prostředky mohou být použity pouze prostředky pořízené zákonnými cestami. Správce daně nesmí svého postavení v daňovém řízení zneužít. Musí být proto dodržována zásada přiměřenosti použitých prostředků a kroků správcem daně, tj. správce daně je povinen postupovat v součinnosti s daňovým subjektem, musí volit kroky, které co nejméně omezují daňový subjekt. Ten může na obranu svých zájmů použít tzv. námitku přiměřenosti.

Daňové řízení je vždy neveřejné, účastní se ho pouze správce daně, daňové subjekty a přizvané třetí osoby. Všichni účastníci daňového řízení jsou zavázáni mlčenlivostí o skutečnostech, které se v souvislosti s daňovým řízením dozvěděli. Při jejím porušení může finanční ředitelství uložit pokutu až do výše 500 000,-- Kč. Existují však výluky z mlčenlivosti, které se týkají poskytování informací mezi pracovníky různých správců daně a jejich nadřízenými orgány. Odlišné je zde

postavení Ministerstva financí, které je nejvyšším orgánem správy daní. Správci daní mu mohou poskytovat pouze zobecněné informace, které ovšem zejména z pohledu makroekonomických prognóz budoucích daňových příjmů a posuzování působení daňových mechanismů nejsou dostatečné. [16]

Zde by, podle mého názoru, mělo dojít ke změně, neboť i MF je zavázáno mlčenlivostí, a proto by získané informace a skutečnosti neměly být zneužity. Pro správné prognózy budoucího vývoje daňových příjmů, které jsou nutné pro správné sestavování státního rozpočtu, je třeba přesných informací, na které v současné době Ministerstvo financí nemá nárok.

Správci daně poskytují MF souhrnné údaje o výši daňové povinnosti, stavu nedoplatků, povolených posečkáních, splátkách a prominutích, výši a včasnosti převedených částek apod. Je také vhodné zajistit vzájemnou výměnu informací mezi jednotlivými orgány, např. státními kontrolními orgány, soudy, orgány sociálního zabezpečení, zdravotními pojišťovnami, úřady práce, statistickými orgány, katastrálními úřady a orgány rozhodujícími o dávkách státní sociální podpory. Všechny tyto orgány jsou povinny zachovávat mlčenlivost garantovanou daňovým subjektům v rámci daňového řízení, ale v omezeném rozsahu se na ně také vztahují výluky z mlčenlivosti.

Dalšími zásadami v daňovém řízení je zásada oficiality (právo a povinnost správce daně zahájit řízení či provedení úkonu bez součinnosti s daňovým subjektem z moci úřední – jednostranným aktem správce daně), zásada dispoziční (právo daňového subjektu učinit či iniciovat krok nebo úkon v daňovém řízení), zásada rovnosti (povinnost správce daně přistupovat stejně ke všem daňovým subjektům), zásada vzájemné součinnosti (správce daně musí postupovat v úzké součinnosti s daňovými subjekty), zásada spolupráce (daňový subjekt je zavázán ke spolupráci se správcem daně).

Základním trestním činem v oblasti porušení povinností při výběru daní je trestný čin zkrácení daně, poplatku či podobné dávky. Je zde nutné prokázat úmysl a musí být způsobena škoda značného rozsahu (nad dvacetinásobek minimální mzdy). Dalším trestným činem v této oblasti je neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti. Kontrolní činnost provádí Nejvyšší kontrolní úřad.

Podle zákona o správě daní a poplatků je definován cíl daňového řízení jako stanovení a vybrání daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy. [16]

### 5.3 Daňové řízení

Daňové řízení je zvláštním druhem správního řízení, které je prováděno specializovanými orgány státní správy, je to řetězec kroků a úkonů, které vedou ke stanovenému cíli. Musí být definováno, kdy začíná a kdy končí. Pro postup řízení je nezbytná komunikace mezi jeho účastníky. Řízení je zahájeno takového dne, kdy úkon jedné procesní strany je řádně doručen nebo sdělen straně druhé. Řízení je zpravidla ukončeno tím, že ve věci vstoupí platnost rozhodnutí. V některých případech může být řízení předčasně zastaveno, např.:

- navrhovatel vzal svůj návrh zpět dříve, než o něm bylo rozhodnuto,
- právním nástupcem je stát,
- navrhovatel není daňovým subjektem,
- byla zmeškána zákonná lhůta, kterou nelze navrátit v předešlý stav ani prodloužit,
- řízení se týká věci, ve které již bylo pravomocně rozhodnuto,
- daňový subjekt neuhradí poplatkovou povinnost, která je předepsána u některých podání, atd.

Rozhodnutí o zastavení řízení musí být vždy odůvodněno, lze se proti němu odvolat. [16]

#### 5.3.1 Podání v daňovém řízení

Podání v daňovém řízení představuje úkon daňového subjektu či třetí osoby vůči správci daně, jde o předání konkrétních informací. Základní formou je písemná forma, ale může být v některých případech i ústní, která však musí být do tří dnů písemně potvrzena do protokolu (ten má předepsané náležitosti – označení účastníků, datum a místo konání ústního jednání, předmět řízení, vylíčení podstatných sdělení, poučení, označení odevzdaných dokladů, vyjádření a návrhy osob, podpisy všech zúčastněných osob). Podání má být vždy adresováno místně a věcně příslušnému správci daně. Písemná podání je obvykle nutné podávat na předepsaných tiskopisech, např. u daňového přiznání či přihlášky k registraci a každé podání musí být v úředním jazyce, kterým je čeština nebo slovenština. Lze je podávat přímo u správce daně či zaslat poštou. Některá podání podléhají správnímu poplatku. Každé podání musí obsahovat náležitosti, ze kterých musí být jednoznačně patrné, kdo ho podává, co je jeho obsahem a co se navrhuje. [16]

#### 5.3.2 Úkony správce daně

Úkony správce daně se dělí na ty, které jsou přímo adresovány daňovému subjektu nebo třetí osobě, a na samostatné kroky správce daně a úkony vnitřní povahy. K zaznamenání samostatných kroků správce daně slouží úřední záznam, který ale není veřejnou listinou. Nejdůležitějším úkonem

správce daně je **rozhodnutí**, kterým správce daně ukládá povinnosti a přiznává práva daňovým subjektům a ostatním účastníkům daňového řízení. Rozhodnutí je individuální právní akt, který správce daně vydává v rámci své pravomoci, a je pro příjemce závazný. Musí být prokazatelným způsobem doručeno. Rozhodnutí může mít obligatorní charakter (jeho vydáním právo nebo povinnost teprve vzniká) nebo deklaratorní charakter (stvrzení skutečnosti, která nastala přímo ze zákona). Jádrem každého rozhodnutí je **výrok**, tj. udělení práva či povinnosti. Svoje rozhodnutí správce daně zpravidla neodůvodňuje, ale existují rozhodnutí, která musí být zdůvodněna, např. rozhodnutí o zastavení řízení, rozhodnutí o uložení pokuty, včetně pokuty za porušení mlčenlivosti, rozhodnutí o pozastavení činnosti, rozhodnutí o zamítnutí odvolání apod. [16]

Podle mého názoru by odůvodnění rozhodnutí mělo být povinné u všech druhů rozhodnutí. Neboť např. u rozhodnutí o zamítnutí různých druhů žádostí příjemce neví, z jakého důvodu byla jeho žádost zamítnuta, a tedy, co by mohl do budoucna změnit a zlepšit, aby byl při příští žádosti úspěšný.

Platné rozhodnutí musí obsahovat formální náležitosti:

- ◆ přesné označení správce daně, který rozhodnutí vydává,
- ◆ označení příjemce rozhodnutí,
- ◆ číslo jednací,
- ◆ číslo bankovního účtu banky, kam má být částka zaslána,
- ◆ lhůta plnění rozhodnutí,
- ◆ podpis pověřeného pracovníka správce daně,
- ◆ úřední razítko.

Pokud v rozhodnutí chybí nějaká podstatná náležitost, je rozhodnutí neplatné, tedy právně neúčinné.

Každé rozhodnutí by mělo obsahovat poučení o opravném prostředku, tj. zákonné možnosti obrany daňového subjektu proti danému rozhodnutí.

Speciálním případem rozhodnutí je platební výměr (kterým správce daně stanovuje základ daně a vyměřuje daň) a dodatečný platební výměr (kterým správce daně doměřuje daňovému subjektu již dříve vyměřenou daň). V těchto rozhodnutích je součástí výroku částka daně či jiného peněžitého plnění doplněná číslem účtu banky, na který má být daň zaplacená. [16]

### **5.3.3 Opravné prostředky**

Daňový subjekt má právo žádat jednání o věcné a formální správnosti rozhodnutí vydaného správcem daně, a to pomocí řádných a mimořádných opravných prostředků. Proti každému

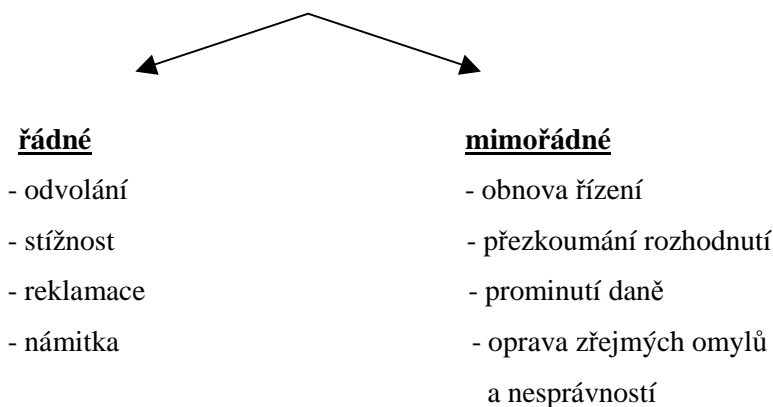


rozhodnutí lze použít maximálně jeden řádný opravný prostředek, zákonem jsou však stanoveny případy, kdy proti rozhodnutí nelze opravného prostředku použít.

Nejvíce opravných prostředků je podáváno proti výši vyměřené daně, se kterou daňové subjekty nesouhlasí.

Schéma č. 5 - Druhy opravných prostředků

### Druhy opravných prostředků



[Zdroj: § 48 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků]

1.) **Řádné opravné prostředky** – používají se proti rozhodnutím, která dosud nenabyla právní moci. Může ho podat pouze daňový subjekt, správce daně sám nemůže zahájit jeho řízení. Je to nejvýznamnější právo daňových subjektů. Použití řádných opravných prostředků se liší v jednotlivých fázích řízení.

- odvolání = hlavní uplatnění je proti platebnímu výměru, lze ho použít při vyměřovacím řízení, je nejdůležitějším řádným opravným prostředkem, lze se odvolat proti každému rozhodnutí správce daně, pokud to u některých zákonů přímo nezakazuje, daňové subjekty a třetí osoby se mohou svého práva na odvolání vzdát, odvolání lze podat do 30 dnů ode dne následujícího po přijetí rozhodnutí, existují i výjimky s jinými lhůtami, každé odvolání musí mít formální náležitosti (označení správce daně, číslo jednací, odůvodnění atd.),
- námitka = používá se v přípravném řízení před vyměřením daňové povinnosti a následně ještě ve vymáhacím a zajišťovacím řízení, námitku lze podat do 30 dnů ode dne, kdy se daňový subjekt dozvěděl o úkonu, se kterým nesouhlasí, její podání musí být zdůvodněno,
- reklamace = základní forma opravného prostředku v rámci placení a evidence daní, lze ji podat do 30 dnů ode dne zjištění úkonu, se kterým daňový subjekt nesouhlasí, rozhodnutí o reklamaci musí být zdůvodněno,

- stížnost = umožňuje obranu práv poplatníka daně v případech, kdy za něj stanoví a odvádí daň plátce daně, používá se pouze u daní z příjmů, poplatník může požadovat žádost o vysvětlení od plátce daně v případě, že nesouhlasí se srážkou daně, a to do 60 dnů.

Řádný opravný prostředek lze podat písemně nebo ústně do protokolu ve lhůtě stanovené zákonem. Rozhodnutí o něm musí být písemné a musí obsahovat odůvodnění. [6]

2.) **Mimořádné opravné prostředky** – jsou určeny ke korekci již pravomocných rozhodnutí, jsou spíše ojedinělé, patří sem:

- obnova řízení = je nejvýznamnějším mimořádným opravným prostředkem, používá se především u rozhodnutí o vyměření a doměření daně, řízení může být obnoveno z úřední povinnosti správcem daně nebo na návrh daňového subjektu, mezi důvody pro obnovu řízení patří tyto chyby v původním řízení: podvržený důkaz, křivé svědecké výpovědi, křivý znalecký posudek, jiný trestný čin, posouzení předběžné otázky. Žádost na obnovu řízení lze podat do 6 měsíců ode dne zjištění výše uvedených skutečností, musí být uvedeny důvody. Rozhodnutí musí být vždy zdůvodněno,
- přezkoumání daňových rozhodnutí = může opravit nezákonný postup, týká se především platebních a dodatečných platebních výměrů, může být zahájeno do 2 let po vstupu v platnost původního rozhodnutí,
- prominutí daně = lze jej uplatnit i proti pravomocným rozhodnutím přezkoumaných soudem a také po zahájení přezkumného řízení soudem, žádost se podává na Ministerstvu financí,
- opravy zřejmých omylů a nesprávností = používá se, pokud byla daň vyměřena osobě, která není u konkrétního případu daňovým subjektem, nebo došlo k chybě při počítání nebo psaní.

Řízení může být iniciováno jak příjemcem rozhodnutí, tak správcem daně. [6]

#### **5.3.4 Interakce účastníků řízení**

Důležitou součástí interakce daňového subjektu se správcem daně je vymezení pravidel, podle kterých se stanoví, kdo ponese náklady daňového řízení. Z hlediska daňové teorie představují tyto náklady jednu z forem nadměrného břemena, neboť snižují efektivitu výběru daní. Správci daně vznikají přímé administrativní náklady. Patří sem náklady na evidenci daňových subjektů a daní, náklady na daňovou kontrolu apod. Zpravidla se pohybují kolem 1 % z vybraných daní. Výše těchto nákladů závisí na organizaci správy daní, ale také na složitosti celého daňového systému. Daňovému subjektu vznikají nepřímé administrativní náklady, které souvisí s výběrem

a vykazováním daní. Patří mezi ně náklady na zpracování daňových přiznání, výdaje na daňové poradenství, ale také vedení účetnictví. Obvykle o mnoho převyšují přímé náklady správce daně. Náklady vznikají i třetím osobám. Těm prokazatelné výdaje hradí stát, neboť se nejedná o řízení o jejich daňové povinnosti (jde o svědky, tlumočníky atd.). [16]

Podstatný význam pro průběh daňového řízení má dokazování. Dokazování vede vždy správce daně, ale převážná část důkazního břemena leží na daňovém subjektu. Při dokazování se vychází z důkazních prostředků. Tyto prostředky musí být pořízeny způsobem, který neodporuje závazným právním normám. Jde např. o přiznání, hlášení, svědecké výpovědi, znalecké posudky, zprávy o daňových kontrolách atd. Správce daně je posoudí a stávají se důkazy. Správce daně musí ale také dokazovat, a to:

- doručení písemností daňovému subjektu,
- splnění podmínek pro využití právní fikce nebo právní domněnky,
- skutečnosti, které osvědčují nevěrohodnost, neprůkaznost, neúplnost a nesprávnost účetní evidence,
- existenci skutečností, na základě kterých správce daně ukládá sankce.

Mezi důležité úkony správce daně při dokazování patří místní šetření, kdy pracovníci správce daně na místě využívaném daňovým subjektem zjišťují skutečnosti podstatné pro výkony správy daně. Toto šetření může však provádět pouze v rozsahu své místní příslušnosti. Mezi základní práva správce daně při místním šetření patří vstup do provozní budovy, přístupu do obydlí, které daňový subjekt využívá i pro podnikání, přístup k účetním písemnostem a jiným záznamům, prokázání totožnosti daňového subjektu, zapůjčení dokladů, žádat vysvětlení, odebrat vzorky zajištěných věcí atd. Zajištění věcí patří mezi významná práva správce daně, která však musí být řízena přesnými pravidly.

Daňový subjekt je povinen doložit všechny údaje, které uvádí v daňovém přiznání a vše, k čemu ho vyzve správce daně. V určitých případech lze použít i čestné prohlášení.

Daňový subjekt má právo nahlížet do svého daňového spisu, který obsahuje veškeré důkazní prostředky, které nashromáždil správce daně. O každém nahlížení do spisu by měl správce daně zpracovat úřední záznam.

K započetí daňového řízení či zahájení jeho další části je třeba, aby s obsahem příslušného podání či kroku jedné procesní strany byla prokazatelně seznámena druhá procesní strana = podání musí být doručeno příjemci. Daňový subjekt či třetí osoba doručují svá podání osobně nebo poštou.

Správce daně doručuje úřední písemnosti nejčastěji poštou, a to na místo, kde se příjemce písemnosti obvykle zdržuje. Může také doručovat osobně svými pracovníky. Aby doručení bylo platné, musí být písemnost převzata pověřenou osobou. Za PO může doručení převzít jí pověřená osoba. Má-li daňový subjekt zástupce s neomezenou plnou mocí pro celé daňové řízení, správce daně doručuje písemnosti jeho zástupci. Pokud má zástupce s omezenou plnou mocí, doručuje písemnosti jak zástupci (ve věcech, ve kterých mu byla svěřena plná moc), tak daňovému subjektu. PO či FO, které vykonávají na území České republiky podnikatelskou a jinou samostatnou výdělečnou činnost a nemají tu bydliště či sídlo, jsou povinny určit si na území ČR zástupce pro doručování v daňovém řízení. Písemnosti mohou být doručovány i daňovému poradci. [16]

### **5.3.5 Lhůty v daňovém řízení**

Aby mohlo daňové řízení plynule pokračovat, je třeba vymezit časové intervaly pro jednotlivé úkony = lhůty. Existují 3 základní typy lhůt:

- ❖ zákonné lhůty = jejich délka je stanovena bez ohledu na konkrétní podmínky přímo zvláštním daňovým zákonem nebo zákonem o správě daní a poplatků,
- ❖ individuální lhůty = používají se u úkonů, kde není stanovena zákonná lhůta, měly by být přiměřené konkrétním podmínkám pro daný úkon a řízení, neměly by být kratší než osm dnů,
- ❖ pořádkové lhůty = vyjadřují obvyklý postup, jejich zachování není závazné, jejich uplynutím nevzniká ani nezaniká žádné právo či povinnost.

Jestliže v průběhu toku lhůty je učiněn úkon, který má podstatný vliv na běh původní lhůty, pak při rozhodování o konci původní lhůty musíme rozlišovat, zda se jedná o přerušeni nebo přetržení lhůty:

- přetržení lhůty znamená, že splněním vloženého úkonu začne běžet lhůta nová od počátku, postupuje se tak u lhůt stanovených správcem daně,
- přerušeni lhůty znamená, že po ukončení vloženého úkonu doběhne už pouze zbytek přerušené původní lhůty.

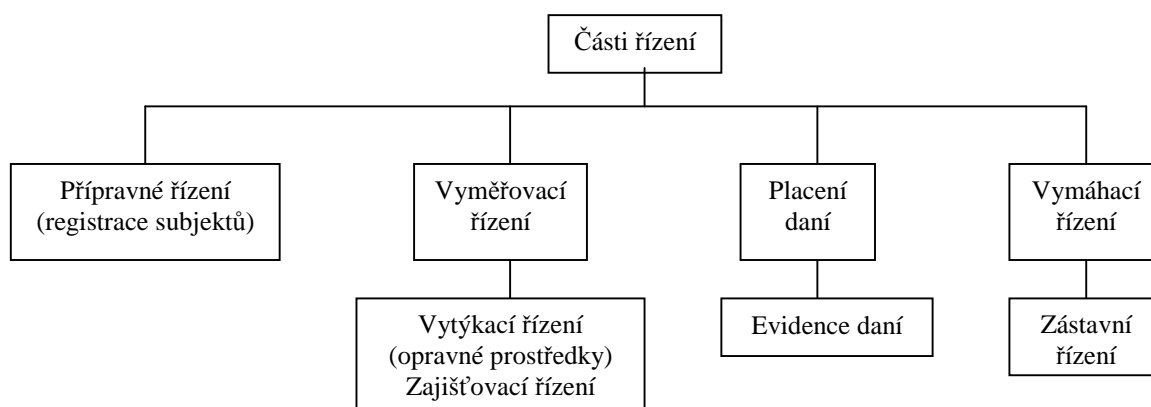
Den, který je stanoven jako výchozí den počítání lhůty, se do lhůty nezahrnuje. Lhůta vůči správci daně je splněna, je-li daný úkon uskutečněn nejpozději v poslední den lhůty osobně nebo písemně či je písemnost podána k poštovní přepravě. Nesplnění lhůty má pro daňový subjekt více či méně závažné nepříznivé důsledky. Pokud ještě lhůta nevypršela, lze požádat správce daně o prodloužení lhůty (po zaplacení správního poplatku) a musí být vždy odůvodněna. Každou lhůtu lze prodloužit pouze jednou. Správce daně nemůže prodloužit lhůtu o více dnů, než o kolik daňový subjekt

požádá. Pokud již lhůta uplynula, lze požádat o navrácení lhůty v předešlý stav (po zaplacení správního poplatku). Nesmí se však jednat o lhůtu, která již byla prodloužena. [6]

## 5.4 Postup daňového řízení

Daňové řízení je zahájeno dnem, kdy úkon jedné procesní strany byl řádně sdělen druhé procesní straně, a končí pravomocným rozhodnutím nebo uplynutím lhůty pro vyměření či vymáhání daně. Daňové řízení se skládá z několika oddělených, na sebe navazujících částí.

Schéma č. 6 – Části daňového řízení



[Zdroj: Vančurová, A.: Daňová správa v ČR, VŠE Praha, 2000]

### 5.4.1 Přípravné řízení

= předchází vyměření daňové povinnosti, zahrnuje vyhledávání a registraci daňových subjektů a přípravu podmínek pro řádné zajištění, vyměření a vymáhání daňových povinností. Soustřeďuje informace potřebné pro další části řízení a jejich zdroje.

Každý daňový subjekt má registrační povinnost u místně příslušného správce daně. Registrační povinnost u daní z příjmů nemají fyzické osoby, které mají pouze příjmy ze závislé činnosti u jednoho zaměstnavatele nebo postupně od více zaměstnavatelů za zdaňovací období. U FO vzniká povinnost registrovat se v návaznosti na získání oprávnění k podnikatelské činnosti, a to do 30 dnů od nabytí právní moci oprávnění. PO jsou povinny podat přihlášku k registraci k daní do 30 dnů od svého vzniku (zápisu do obchodního rejstříku). Plátce daně (např. zaměstnavatel) je povinen podat přihlášku k registraci do patnácti dnů od vzniku povinnosti vybírat daň.

Přihláška k registraci musí obsahovat:

- ◆ u FO – jméno a příjmení, rodné číslo, bydliště a místo podnikání, údaje o povolení nebo oprávnění k činnosti, čísla účtů bank podnikatelských subjektů, organizační jednotky,
  - ◆ u PO – plný název, sídlo a místo podnikání, identifikační číslo organizace, čísla účtů u bank, kde jsou soustředěny příjmy z podnikatelské činnosti, organizační jednotky, statutární orgán.
- [6]

Pokud daňový subjekt řádně nesplní svoji registrační povinnost, zaregistruje jej správce daně v rámci vyhledávací činnosti. Na základě registrace přidělí správce daně daňovému subjektu daňové identifikační číslo, které musí subjekt uvádět na všech podáních správci daně. Daňové identifikační číslo – DIČ je soustava čísel, kde trojčíselná předčíslí identifikuje místně příslušný finanční úřad a následujících deset čísel je u PO shodných s identifikačním číslem organizace, u FO s rodným číslem. Protože však rodné číslo obsahuje údaj o pohlaví a datu narození, dojde v rámci vstupu do EU ke změně identifikačních čísel, ze kterých již tyto údaje nebude možné vyčíst. Každou změnu v registraci musí daňový subjekt oznámit do 15 dnů ode dne, kdy změna nastala. Správce daně je oprávněn kontrolovat evidenci nutnou pro stanovení daně v průběhu zdaňovacího období. [16]

#### **5.4.2 Vyměřovací řízení**

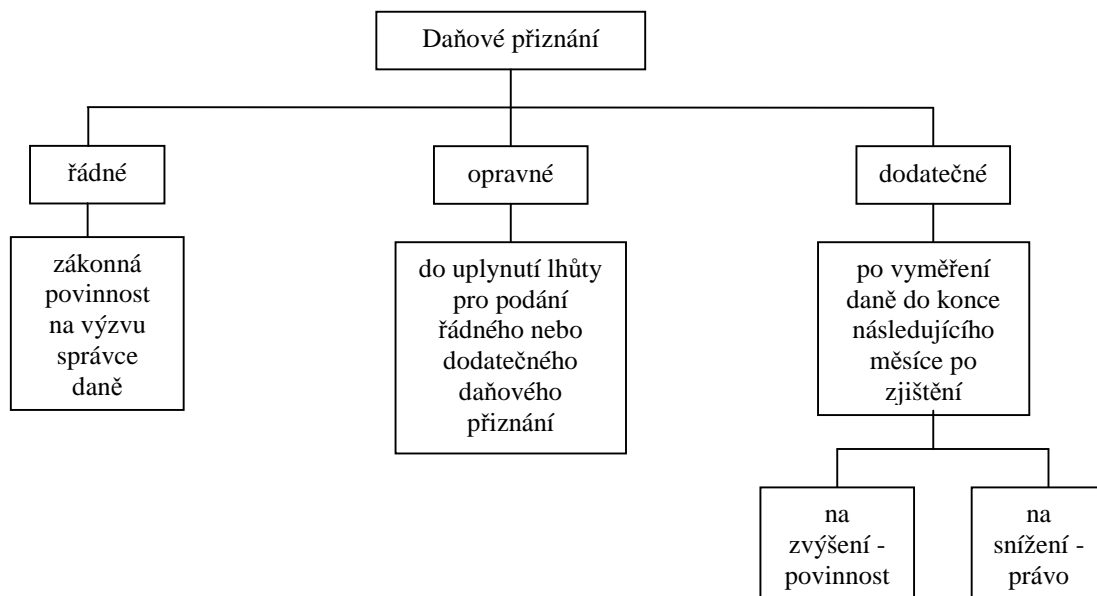
= je to část řízení, v jejímž průběhu je daň vyměřena, a to buď formou daňového přiznání či hlášení daňového subjektu či přímo správcem daně, pokud daňový subjekt nesplní řádně své povinnosti. Daň vyměřuje vždy správce daně prostřednictvím platebního výměru, což je jednoznačná specifikace a kodifikace daně, vyměření či předpis daně k úhradě. V této části řízení se kvantifikuje daňová povinnost. Vyměření daně, tj. její stanovení v konkrétní výši a předepsané formě, je nezbytným předpokladem úspěšného daňového řízení. Je nutné zabezpečit, aby každý subjekt převzal určitý díl daňového břemena. Vyhýbání se daňovým povinnostem a krácení daní vede k nenaplnění státní pokladny, narušení fungování ekonomických nástrojů daňového systému, ale také rozvrácení společností uznané daňové spravedlnosti, vznik a rozvoj šedé ekonomiky. Daňové subjekty nesmí být demotivovány k placení daní (např. neustálým hledáním nedostatků v jejich daňových přiznáních ze strany správců daně). Vyměření daně by proto mělo být spojeno s co nejmenším zatížením daňových subjektů. [16]

#### ***Postup účastníků řízení při vyměřování či předepsání daňových povinností:***

a.) Na základě úkonu daňového subjektu, tj. zpravidla podání daňového přiznání.

Daňové přiznání představuje informování správce daně o skutečnostech, na základě kterých byla stanovena konkrétní daňová povinnost. Skutečnosti nutné pro stanovení základu daně a daně se prokazují za každé zdaňovací období samostatně. Daňový subjekt musí být schopen doložit a prokázat všechny skutečnosti, které uvádí v daňovém přiznání. Jestliže má daňový subjekt správně stanovit výši základu daně a částku daně, poté musí znát i takový zdánlivý detail, jako jsou např. pravidla pro zaokrouhlování. Daň se zaokrouhluje na celé koruny nahoru. Zaokrouhlování se v daňovém systému liší u různých typů daní či základů daní. Vše je popsáno ve zvláštních daňových zákonech k jednotlivým daním. Daňové přiznání podává poplatník na předepsaných formulářích (viz **příloha č. 3**) nebo ve formě počítačových sestav, jejichž obsah musí být shodný s předepsanými formuláři. Povinnou součástí daňového přiznání jsou též přílohy, na které není v samotných formulářích prostor (např. Potvrzení o příjmech ze závislé činnosti a sražených zálohách na daň). V daňovém přiznání je poplatník (nebo plátce) povinen sám pravdivě uvést všechny stanovené údaje a daňovou povinnost spočítat. U daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí určí na základě daňového přiznání výši daňové povinnosti platebním výměrem přímo správce daně. Daňový subjekt je oprávněn uplatnit při výpočtu daně všechna zvýhodnění a úspory, která mu zákon umožňuje použít. Daňové přiznání je povinen podat každý, komu tato povinnost vyplývá ze zvláštního daňového zákona nebo ze zákona o správě daní a poplatků, a dále ten, koho k podání vyzve správce daní. [16]

Schéma č. 7 - Typy daňových přiznání



[Zdroj: Vančurová, A.: Daňová správa v ČR, VŠE Praha, 2000]

- *Řádné daňové přiznání* je daňový subjekt povinen podat do uplynutí zákonné lhůty pro toto podání a dále na vyzvu správce daně. Většina lhůt pro podání těchto přiznání se řídí zákony o jednotlivých daních, které mají přednost před zákonem o správě daní a poplatků. Jedno z nejdůležitějších řádných daňových přiznání, a to k dani z příjmů, podává poplatník do 31. března roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období. Pokud však poplatník předloží správci daně plnou moc pro daňového poradce či advokáta, potom za něho, jako za svého klienta, odevzdávají daňové přiznání do 30. června. Do tohoto data podávají daňové přiznání také právnické osoby se zákonnou povinností ověření účetní závěrky auditorem, aniž by předkládaly plnou moc pro daňového poradce či advokáta. U jednotlivých druhů daní se lhůty pro podání daňových přiznání liší. Odlišně jsou také stanoveny lhůty pro podání daňových přiznání za zdaňovací období dotčená konkurzem nebo zrušením právnické osoby. Lhůtu pro podání daňového přiznání lze prodloužit (na základě objektivních událostí), ale pouze u daní, které nemají kratší než roční zdaňovací období.
- *Opravné daňové přiznání* může daňový subjekt podat po podání řádného nebo dodatečného daňového přiznání do uplynutí lhůty pro jejich podání. Daň dosud nebyla vyměřena, její výše tedy může být změněna. Toto přiznání je vyplňováno na stejných tiskopisech jako řádné daňové přiznání. Daňovou povinnost lze zvýšit i snížit.
- *Dodatečné daňové přiznání* je daňový subjekt povinen podat, jestliže po vyměření nebo doměření daně zjistí, že stanovená částka daně měla být vyšší či nižší. Toto přiznání se podává na zvýšení poslední známé daňové povinnosti, na snížení daňové ztráty nebo snížení nadměrného odpočtu. Podává se do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém daňový subjekt zjistil, že částka daně má být jiná, než je poslední známá daňová povinnost. Po doměření daně na základě podání dodatečného daňového přiznání platí stejná pravidla jako pro vyměření daně. Dodatečné daňové přiznání již však daňový subjekt nemůže podat, pokud ví, že již byly učiněny kroky daňové kontroly, tedy přezkoumání daňové povinnosti. Dodatečná daňová povinnost je vyměřena na základě dodatečného platebního výměru. [6]

### ***Způsoby vyměření daně***

Vyměření daně je jedním z nejdůležitějších aktů v celém daňovém řízení. Vede k jednoznačnému a právně závaznému určení daňové povinnosti. Daň vždy vyměřuje správce daně, a to nejčastěji platebním výměrem. Platební výměr nemá listinnou podobu – daň je vyměřena zapsáním do spisu daňového subjektu. Obvykle je daň vyměřena ve výši, kterou uvedl ve svém daňovém přiznání daňový subjekt a s účinností k poslednímu dni lhůty pro podání daňového přiznání, bylo-li podáno včas. Toto vyměřené daně se nazývá ***bez sdělení***. Je možné u některých typů daní. Např. u vyměření převodových daní, tj. daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí nemůže být daň



vyměřena bez sdělení. Poplatník totiž není povinen si daň vypočítat a tak správce daně daň vypočte, vyměří platebním výměrem a doručí poplatníkovi.

b.) Na základě úkonu správce daně – tj. vydání platebního výměru.

Po shromáždění a utřídění přijatých daňových přiznání provede správce daně jejich formální kontrolu – zda je výpočet technicky správný, zda přiznání obsahuje všechny předepsané náležitosti a je doloženo požadovanými přílohami. Pokud zjistí, že daň měla být stanovena vyšší, vydá platební výměr na tuto vyšší částku v listinné podobě. Pokud má správce daně pochybnosti o správnosti či úplnosti údajů uvedených v daňovém přiznání, zahájí tzv. **vytýkací řízení** vydáním výzvy k doplnění, opravení či doložení údajů uvedených v daňovém přiznání. Jestliže daňový subjekt nepodá ani na výzvu správce daně daňové přiznání nebo ve stanovené lhůtě nepodá správci daně to, k čemu ho vyzval ve vytýkacím řízení, je správce daně oprávněn vyměřit daň **podle pomůcek** (znalecké posudky, výpovědi svědků či přezvědných osob, zprávy jiných správců daně, vlastní poznatky správce daně apod.). Stejně oprávnění má i tehdy, když ve vytýkacím řízení neuzná daňovým subjektem předložené důkazní prostředky za důkazy. Od okamžiku, kdy daňová povinnost byla nebo měla být vyměřena začíná běžet prekluzivní lhůta pro vyměření daně. Jde o časový interval, ve kterém je možno změnit výši vyměřené daně, nadměrný odpočet, ale také daňovou ztrátu. Lhůty se liší podle jednotlivých typů daní.

V pravomoci správce daně je také dodatečné doměření daně. Daň se doměřuje zvláštním druhem rozhodnutí – dodatečným platebním výměrem. Doměřením daně se předchází vyměření daně neruší, pouze se mění částka již vyměřené daně. Dodatečný platební výměr je na částku rozdílu oproti poslední známé daňové povinnosti.

Mezi nejdůležitější instituty daňového řízení i povinnosti a práva správce daně patří **daňová kontrola**. Představuje nejvýznamnější nástroj státu k minimalizaci daňových úniků. Pro účinnost daňové kontroly je důležitý výběr subjektů a periodicita kontrol, ale také pravděpodobnost odhalení daňového úniku. Daňovou kontrolou správce daně prověřuje správnost a úplnost konkrétního daňového základu a stanovení daňové povinnosti nebo zjišťuje základ daně a daň v souladu s cílem daňového řízení. Bývá souhrnem řady úkonů a může probíhat po dlouhé časové období. Začíná dnem, kdy byl subjekt seznámen s jejím zahájením. Po dobu daňové kontroly nemůže daňový subjekt podávat dodatečné daňové přiznání. Mezi povinnosti daňového subjektu při daňové kontrole patří:

- poskytnout vyžádané informace o organizační struktuře, náplni práce zaměstnanců a o oběhu a uložení účetních a jiných dokladů,

- zajistit vhodné místo a podmínky pracovníkům správce daně k provádění daňové kontroly na místě,
- na vyžádání předkládat účetní a jiné záznamy, vysvětlovat jejich obsah a doložit jejich úplnost, správnost a pravdivost,
- nesmí zatajovat doklady a jiné důkazní prostředky,
- musí umožnit přístup do všech prostor, včetně dopravních prostředků a přepravních obalů,
- zapůjčit vyžádané doklady a další věci (správce daně musí potvrdit písemně).

Mezi práva daňového subjektů patří:

- smí požadovat předložení služebního průkazu na pracovníkovi správce daně,
- má právo předkládat důkazní prostředky,
- je oprávněn klást před správcem daně otázky svědkům a znalcům,
- je oprávněn podávat námitky proti postupu správce daně.

Na závěr daňové kontroly sepíše pracovník správce daně zprávu o daňové kontrole. Tuto zprávu správce daně i daňový subjekt podepíše. [16]

### 5.4.3 Placení daní

Placení daní musí mít svůj řád, je nutno zajistit přehlednou evidenci plateb. Základem platebních povinností daňového subjektu je daňová povinnost, což je jednoznačně stanovená výše daně, nejdůležitější je tzv. poslední známá daňová povinnost. Daňový subjekt, u kterého vznikla daňová povinnost je daňovým dlužníkem. V případě úmrtí dlužníka – FO, přechází daňová povinnost na dědice, v případě zrušení PO bez likvidace přechází na právního nástupce. Tyto osoby mají nárok i na přeplatek na dani. Daňová povinnost je nepřenosná na jiný daňový subjekt, neplatné je také smluvní ujednání o převodu daňové povinnosti. Správce daně přijme platbu na daň od kohokoli, ale přeplatek na dani vrátí jen daňovému dlužníkovi. K tomu, aby platba na daň byla řádně zaplacená (v případě nezaplacení vymáhána), je třeba jednoznačně stanovit lhůtu splatnosti. Nestanoví-li zvláštní daňový zákon jinak, je den splatnosti daňové povinnosti shodný s posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání. Existuje možnost odložení povinnosti daň uhradit, a to prodloužením lhůty pro podání daňového přiznání – speciálně nazvané **posečkání daně**. Jinou formou je **povolení splátek**, které je v čase rozloženým a omezeným posečkáním daně. U těchto odložení daňové povinnosti je penále nahrazeno úrokem, který se stanoví ve výši 140 % diskontní sazby České národní banky. U prodloužení lhůty bez úroku, ale vázané na přísné podmínky, rozeznáváme **prominutí** daňového nedoplatku správcem daně a **odpis** daňového nedoplatku pro nedobytnost. Prominutí daně je pouze podmíněné, tzn., že pokud nastanou podmínky,

kdy daňový subjekt může dluh uhradit bez jeho ohrožení, přejde správce daně k vymáhacímu řízení. [6]

### ***Způsoby placení daní***

Od 1. 1. 2004, kdy vstoupil v platnost zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, jsou tyto daně hrazeny na bankovní účty celní správy u místně příslušného celního úřadu. Ostatní daně se však, jako dosud, platí na bankovní účty finančních úřadů.

Pro snazší a bezproblémové placení daní je nutné znát odpovídající číslo bankovního účtu finančního nebo celního úřadu a správný postup při poukazování finančních prostředků. Daně se platí příslušnému úřadu v české měně. Při každé platbě musí být uvedeno, na kterou daň je platba určena. Správné určení platby a její správné nasměrování v tomto smyslu znamená zaplatit na správný bankovní účet správce daně (finančního nebo celního úřadu) místně příslušného pro danou daň a daného poplatníka nebo plátce daně. Území České republiky pokrývá 222 finančních úřadů a 85 celních úřadů. Čísla jejich bankovních účtů pro placení daní jsou složena z předčíslí bankovních účtů a z matrikových částí. Úplný tvar čísla bankovního účtu pro úhradu určité daně místně příslušnému finančnímu nebo celnímu úřadu se sestaví ***z předčíslí bankovního účtu, z matrikové části a z kódu banky***. Předčíslí bankovního účtu a matriková část jsou od sebe odděleny pomlčkou, za matrikovou částí bez mezery následuje lomítko a směrový kód České národní banky (ČNB), u níž mají finanční úřady vedeny účty (kód 0710).

Základní části bankovního účtu jsou :

- předčíslí bankovního účtu (v rozsahu dvou až pěti číslic) jednoznačně určuje druh daně, k jejímuž vybírání je účet zřízen. Pro konkrétní druh daně je předčíslí vždy shodné pro všechny finanční nebo celní úřady (viz **příloha č. 4**),
- matriková část určuje vlastní finanční nebo celní úřad. Všechny bankovní účty jednoho úřadu mají stejnou matrikovou část.

Poplatníci (plátci) mohou daň (zálohy na daň, splátky daně) uhradit bezhotovostně prostřednictvím bankovního příkazu z bankovního účtu či prostřednictvím poštovní poukázky. [23]

### ***Evidence daní***

Systém evidence daní je složitý proces, na kterém závisí placení daní, a tedy i celé daňové řízení.

Platby daní lze evidovat 2 způsoby:

- podle daňových dlužníků,
- podle jednotlivých daní = v ČR.

Předmětem evidence příjmů, kterou vedou správci daně, je zachycování daňových a platebních povinností, jejich úhrad nebo zániků a z toho vyplývajících daňových přeplatků a nedoplatků. O daňovém dlužníkovi se sledují v daňové evidenci tyto údaje:

- ◆ daňové identifikační číslo,
- ◆ jméno, bydliště nebo sídlo,
- ◆ údaje z daňových přiznání převzaté z vyměřovacího oddělení. [6]

Údaje o platebních povinnostech se evidují na osobních účtech, které mají debetní a kreditní stranu. Každý osobní účet má své saldo, kde může vzniknout daňový nedoplatek či přeplatek na dani. Přeplatek na jedné dani musí správce daně použít na úhradu nedoplatku na jiné dani, o čemž by měl daňového dlužníka vyzkoušet. Pokud daňový subjekt nemá nedoplatek na žádné dani, může podat žádost o vrácení přeplatku daně. Daňový dlužník má právo na potvrzení nebo výpis z daňové evidence. [16]

Kromě včasné úhrady daňových povinností vymáhá správce daně na daňovém subjektu také úhradu **splatných sankcí**, které mu uložil či předepsal. Sankce se dělí podle různých kritérií. Podstatné je jejich rozdělení na peněžní (ukládání podle daňových zákonů) a nepeněžní (zabavení věci). Sankce ukládané podle daňových zákonů se nazývají příslušenstvím daně a jsou jimi:

- pokuty podle daňových zákonů (blokové pokuty, pokuty za porušení mlčenlivosti, pokuty podle zákona o lihu – při jejich ukládání se postupuje podle správního řádu, při jejich placení a vymáhání podle daňových zákonů),
- zvýšení daně,
- penále,
- úroky,
- náklady daňového řízení včetně exekučních nákladů.

Příslušenství daně předepisuje správce daně platebním výměrem.

Nejdůležitější sankcí v daňovém řízení je **časové penále**. Počítá se za každý den prodlení ode dne následujícího po dni splatnosti daně a běží nezávisle na rozhodnutí správce daně. Ten jej pouze předepisuje platebním výměrem, nemůže však ovlivnit jeho výši. Penalizuje se pouze daňový nedoplatek včetně nedoplatku na zálohách. Posledním dnem prodlení je den zaplacení. Sazba penále je diferencovaná. Základní sazba 0,1 % se používá především pro penalizaci vyměřené daně po lhůtě splatnosti, pro penalizaci záloh na daň a nedoplatků na srážkové dani. Snížená sazba penále ve výši 0,05 % je určena pro dodatečné doměření daně, kdy je částka daně zvýšena z iniciativy daňového dlužníka. Zvýšená sazba penále 0,2 % se použije pro nedoplatek na dani

vzniklý krácením daně, který byl zjištěn správcem daně. Uvedenými sazbami se penalizuje pouze prvních 500 dnů prodlení. Trvá-li daňový nedoplatek déle, pak za další dny prodlení se předepisuje penále sazbou 140 % diskontní sazby ČNB. Po dobu posečkání daně a povolení splátek je penále nahrazeno úrokem, který ohodnocuje časovou hodnotu peněz odložené daňové povinnosti. Úrok je stanoven ve výši 140 % diskontní sazby ČNB. Je obvykle předepsán platebním výměrem správcem daně a splatný do 8 dnů po jeho doručení. K daňovému nedoplatku se také váží náklady řízení, které mají zpravidla podobu exekučních nákladů. Ty představují paušální náhradu výdajů správce daně spojených s daňovou exekucí. Dalšími náklady řízení je úhrada výdajů na odměny a náhrady ušlého zisku svědkům, znalcům, tlumočnickům a třetím osobám. [16]

#### **5.4.4 Vymáhací řízení**

Poslední částí daňového řízení je vymáhací řízení. Základním prostředkem je daňová exekuce. Představuje právo státu donutit daňového dlužníka, aby uhradil svoji splatnou daňovou povinnost. Lhůta pro vymáhání daně je stanovena na šest let od konce kalendářního roku, ve kterém byla daň splatná. Jde o lhůtu promlčecí, což znamená, že i po uplynutí lhůty je vymáhání daňového nedoplatku možné, nikoli však v tom rozsahu, ve kterém daňový dlužník namítl promlčení. Důležitým nástrojem, který správci daně usnadňuje vymáhání daní, je realizace zástavního a zajišťovacího práva. Správce daně má zástavní právo k věcem, pohledávkám a majetkovým právům daňového dlužníka a ručitele. Tato práva uplatňuje správce daně rozhodnutím, ve kterém uvede, na které věci či pohledávky se zástavní právo vztahuje. Proti tomuto rozhodnutí se lze odvolat do 15 dnů. Pokud má správce daně obavy o budoucí úhradu dosud nesplacených daní, může využít zajišťovacího řízení. Je prováděno zajišťovacím příkazem, který musí být zdůvodněn. Jde o zvláštní druh rozhodnutí, které ukládá daňovému subjektu nejpozději do tří dnů zajistit stanovenou částku a stanoví způsob, jakým způsobem to má provést. Lze se proti němu odvolat. [6]

#### **Daňová exekuce**

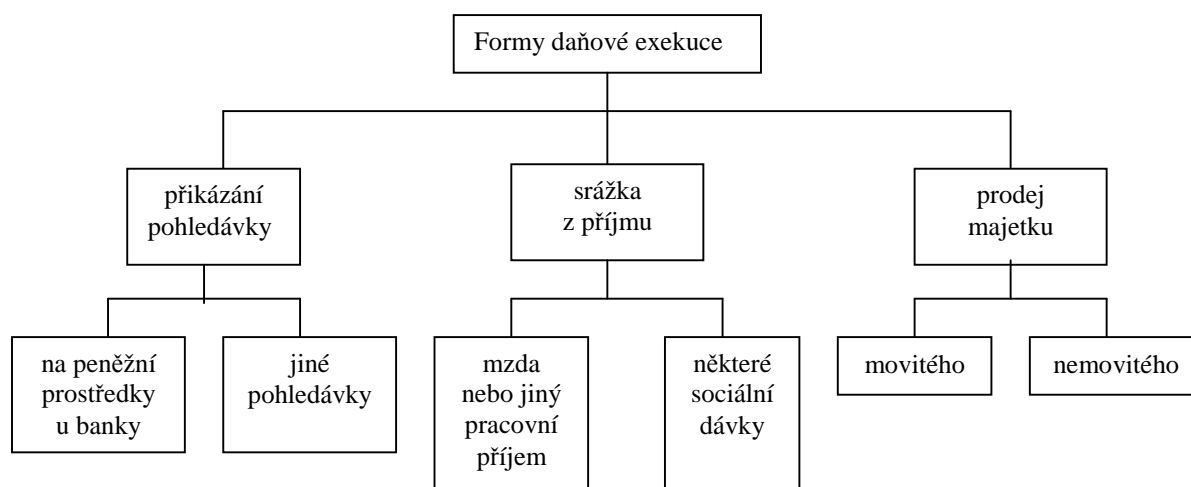
Daňová exekuce je spojena s celou řadou problémů. Zákon o správě daní a poplatků ji upravuje pouze rámcově, výkon exekuce se řídí občanským soudním řádem. Daňový nedoplatek může vymáhat pouze ten správce daně, u kterého je nedoplatek evidován. Zahájení daňové exekuce předchází písemná výzva správce daně k zaplacení daňového nedoplatku, která obsahuje náhradní lhůtu pro zaplacení daně, jež nesmí být kratší než 8 dní. Exekuční náklady nese správce daně, který je ovšem přenesen na daňový subjekt. Ten je musí společně s daňovým nedoplatkem a jeho dalším příslušenstvím uhradit. Oprávněním k výkonu exekuce je exekuční titul. Tím je:

- vykonatelné rozhodnutí, kterým se ukládá peněžité plnění (zpravidla platební výměr),

- vykonatelný výkaz nedoplatků (sestavuje se na základě stavu osobního účtu daňového dlužníka),
- splatná částka zálohy na daň.

Daňovou exekuci zahajuje správce daně. Musí zvolit její správnou formu, která zajistí co nejrychlejší a nejspolehlivější vymožení nedoplatku při minimálních nákladech. [16]

Schéma č. 8 - Formy daňové exekuce



[Zdroj: Vančurová, A.: Daňová správa v ČR, VŠE Praha, 2000]

Jedinou formou daňové exekuce, kterou lze využít jen u fyzických osob, je srážka z příjmu. Nejsložitější a nejnákladnější je výkon exekuce prostřednictvím prodeje movitého nebo nemovitého majetku. Exekuvovat nelze vklady na vkladních knížkách, vyplácené dávky státní sociální péče, tři pětiny autorských odměn apod. U srážky z příjmu je stanovena částka, která nesmí být sražena. Její velikost se odvozuje od životního minima. Při prodeji majetku se movité věci oceňují buď úředním odhadem jejich ceny (podle zákona o cenách) nebo na základě odhadu a nemovité věci úředním odhadem jejich ceny. Zároveň musí daňový dlužník prokázat vlastnictví nemovitosti. Prodej se provádí formou dražby. [16]

## 6. Harmonizace a modernizace daňové správy se vstupem ČR do EU

1. května 2004 vstoupila v platnost smlouva o přístupu České republiky do Evropské unie. Po mnoha letech předpřístupových a přístupových jednání se tak naše republika začlenila do tohoto nadstátního uskupení. V dějinách našeho státu je to poprvé, kdy se z vlastního rozhodnutí vzdáváme své státní suverenity a delegujeme některá svá výsostná práva na společně ustavenou nadstátní instituci. Nikdo není v současné době schopen přesně říci, co nám vstup do EU přinese a jaký dopad bude mít na každodenní život občanů a podnikatelských subjektů. Tento vliv bude možné analyzovat až s určitým časovým odstupem. [2]

Z důvodu vstupu České republiky do Evropské unie muselo dojít k modernizaci daňové správy ve spolupráci se zástupci EU. Základní podmínkou pro vstup země do EU je splnění tzv. kodaňských kritérií, která byla stanovena na summitu EU v Kodani v roce 1993 a zahrnují:

- ❖ stabilitu institucí zaručujících demokracii,
- ❖ funkční právní stát,
- ❖ dodržování lidských práv a práv menšin,
- ❖ uplatňování tržní ekonomiky,
- ❖ plnění závazků vyplývajících z členství v EU.

Česká republika tyto podmínky splňuje, tudíž se může stát plnoprávným členem EU. [20]

Dokument „Přístupové partnerství“ z roku 1998 stanovuje každoročně jednotlivým uchazečským zemím priority pro přípravu na vstup do EU v jednotlivých oblastech, kde jsou kritéria přípravy jednoznačně formulována. Pravidelné roční hodnotící zprávy Evropské komise vyjadřují doporučení, kam by měly jednotlivé uchazečské země směřovat své úsilí. Priority a přechodné cíle jsou rozděleny na krátkodobé a střednědobé. Tyto úkoly shrnuje dokument *Národní program přípravy České republiky na členství v Evropské unii*. První Národní program byl vypracován pro rok 1998. Evropská komise požaduje nejen přijetí právních a dalších norem, ale i zajištění jejich skutečného uplatňování v praxi. Reforma celní a daňové správy ČR musí zajistit její připravenost na uplatňování *acquis communautaire* (= právo Společenství).

Každá kandidátská země každoročně zpracovává Národní program, který obsahuje hlavní úkoly, jež je nutné realizovat v jednotlivých oblastech.

Mezi krátkodobé priority ČR patří vytvoření automatizovaného systému *Výběr daňových subjektů ke kontrole*, dobudování a reorganizace vrcholového článku řízení daňové správy na Ministerstvu financí, dále od roku 2000 realizovaný projekt *Systém řízení rizik daňové správy České republiky*. Mezi střednědobé priority patří harmonizace nepřímých daní s *acquis communautaire*, úpravy vracení nadměrného odpočtu DPH, zavedení daňových skladů pro výrobky podléhající spotřební dani, harmonizace systému zdanění pro mateřské a dceřinné společnosti.

Z pohledu informační technologie je třeba připravit českou daňovou správu zejména na připojení k systému Value Adit Tax Information Exchange System (VIES – Výměnný informační systém) pro správu daně z přidané hodnoty. Tento systém byl zaveden v rámci mezinárodní spolupráce v oblasti nepřímých daní. Za tímto účelem bylo v únoru 2002 vytvořeno nové oddělení Ministerstva financí – *Mezinárodní spolupráce při správě DPH*. Vykonává funkci „Central Liaison Office“, což je centrální útvar pro kontakt členských států v oblasti administrativní spolupráce týkající se DPH. [11]

Mezinárodní spolupráce při správě přímých daní vychází z principů stanovených OECD = Organizací pro hospodářskou spolupráci a rozvoj. Hlavním cílem OECD v oblasti daňové problematiky je spolupráce daňových orgánů jednotlivých států v boji proti daňovým podvodům vybudováním systému vzájemné informovanosti a spolupráce. Řešení otázek tohoto problému má na starosti *Výbor pro fiskální záležitosti*, v jehož rámci se pověřenými pracovníci české daňové správy účastnili zasedání a podíleli se na jejich činnosti, zejména v oblasti smluv o zamezení dvojího zdanění, výměny informací a zdanění nadnárodních společností.

Česká republika musí zajistit realizaci doporučené dohody OECD, týkající se výměny informací v oblasti daní s takovými zeměmi, které vykazují znaky nekalé soutěže. Mezinárodní výměna informací v oblasti přímých daní je realizována v souladu se zákonem č. 253/2000 Sb., o mezinárodní pomoci při správě daní, kde nejčastější je výměna informací na dožádání a z vlastního podnětu. V roce 2003 směřovalo nejvíce zasílaných žádostí do Německa (19 %), na Slovensko (17 %), do USA (10 %) či do Velké Británie (8 %). V České republice prozatím chybí automatická výměna informací týkající se různých kategorií příjmů.

Součástí bilaterální spolupráce existovaly projekty „Twinning“. V březnu 2002 skončil tzv. „velký“ Twinning prováděný s daňovou správou Velké Británie. Kromě základních dokumentů, týkajících se obecných zásad pro zefektivnění výběru daní v ČR, bylo vytvořeno 23 dílčích dokumentů s návrhy na řešení otázek v různých oblastech činnosti daňové správy. Na podzim roku 2002 byl



zahájen projekt „Twinning – Light“ ve spolupráci s daňovou správou Francie na téma *Organizace a řízení daňové správy*. Tento program byl již ukončen. [23]

## 6.1 Správa daní v EU

Úsek správy daní patří mezi nejdůležitější oblasti politiky EU, neboť daňová soustava zásadním způsobem spoluvytváří rámec pro uplatňování svobod jednotného vnitřního trhu, daně tvoří největší příjem rozpočtu EU (část DPH členských zemí).

S vytvářením rozsáhlých trhů v rámci EU podporují jednotlivé země získávání mezinárodních kapitálových zdrojů nejen ochranou a podporou zahraničních investic, ale zejména přizpůsobováním daňových systémů mezinárodním podmínkám. Investor musí mít možnost si předem spočítat výši zdanění svých příjmů, možnost započítávání si některých položek do nákladů či odepisování hmotného a nehmotného majetku.

Transparentnost, která vyplývá z harmonizace informací o podnikatelských subjektech, a jejich spolehlivost, je základem Evropského registru ekonomických subjektů (ERES). Dalším charakteristickým rysem je změna charakteru společností, které se stávají nadstátními s obtížně rozpoznatelnými rysy pro určení mateřské země z hlediska místní příslušnosti pro plnění daňových povinností.

OECD navrhuje a doporučuje pravidla a standardy pro své členské země, v problematice správy daní jde např. o dokument *Vzorová smlouva o zamezení dvojího zdanění* nebo *Směrnice o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy*. Daňová oblast je regulována více než 140 dokumenty různé závaznosti, ty však směřují spíše do oblasti nepřímého zdanění. Na rozdíl od mezinárodních účetních standardů není daňová oblast, zejména v oblasti správy daní, standardizována. Pro modernizaci daňových správ zemí usilujících o vstup do EU jsou základem doporučení, metody a postupy, shrnuté Evropskou komisí v tzv. Blueprintech (blíže v kapitole *Směry vývoje správy daní v EU*). [11]

Za problematiku vnitřního trhu, finančních služeb, daní a cel v rámci Evropské komise zodpovídá komisař Frederik Bolkestein (Nizozemsko).

V rámci EU existuje Generální ředitelství pro daně a cla. Soustřeďuje se na přípravu společné politiky v oblasti daní a cel a na dodržování dohodnutých normativních aktů členskými zeměmi Evropské unie. Vytváří podmínky pro fungování jednotného vnitřního trhu na základě pravidel svobodné soutěže, spolupodílí se na přizpůsobování národních daňových legislativ kandidátských zemí a hodnocení postupu jejich transformace.

Evropská komise spolupracuje s Radou přidružení a vládou ČR na plnění podmínek vstupu do EU. Rada přidružení má pro dílčí otázky ustaven příslušný výbor a podvýbory přidružení. Vláda ČR pověřila koordinaci negociačních jednání Ministerstvo zahraničních věcí ČR.

Efektivní daňovou a celní správu považuje Evropská unie za základní předpoklad rozšíření obchodu, ochrany společnosti a hospodářského růstu. [11]

V rámci daňové správy musí dojít k těsné spolupráci s daňovými správami zemí EU. Jde o rozšíření stávající administrativní spolupráce na základě mezinárodních smluv, ale také o zajištění účinné spolupráce při zjišťování daňových úniků. Významnou podmínkou se stává kompatibilita informačních systémů a zavádění nových technologií v této oblasti. Další zásadní podmínkou je kompatibilní daňová, ale i nedaňová legislativa a celková vymahatelnost práva. Vytváření stabilního prostředí uvnitř daňové správy je také podmíněno stabilní organizační strukturou. Je třeba klást důraz na kontinuitu vrcholového řízení na všech úrovních řízení daňové správy. Jeho součástí je stabilizace kvalifikovaných zaměstnanců podpořená platovou politikou a kariérním systémem. [23]

Evropská unie poskytuje kandidátským zemím všestrannou pomoc prostřednictvím předvstupních fondů financovaných z prostředků EU – Phare, Ispa a Sapard, z nichž pro daňovou oblast je nejdůležitější program Phare, který financuje multinárodní programy, rozvoj regionů, podporu obchodu a investic atd. Podpora Phare v daňové oblasti se soustřeďovala především na financování technické pomoci prostřednictvím tzv. Twinningu (spolupráce se zahraničními experty). Z projektů pro daňovou správu jde např. o projekt *Výběr daňových subjektů ke kontrole* a projekt *Zjednodušení daňových přiznání*.

Veškerá pomoc z těchto předvstupních fondů byla ukončena 1. 5. 2004, kdy 10 kandidátských zemí vstoupilo do EU. Nyní mohou čerpat finanční prostředky ze strukturálních fondů Evropské unie. [11]

## 6.2 Směry vývoje správy daní v EU

Daňová politika EU patří mezi politiky koordinované, tzn., že odpovědnost za daňovou politiku leží na jednotlivých členských zemích. Cílem EU je harmonizace daňové politiky, která umožní dosáhnout cílů jednotného vnitřního trhu, a těsná spolupráce mezi členskými zeměmi. Daňové politiky členů se nesmí negativně ovlivňovat a tím vytvářet nepřiměřené konkurenční prostředí. Daňové systémy členských zemí musí zajistit podnikatelům prosperitu a výhody, které přináší otevřený trh, podporovat vnitřní investice a podporovat zaměstnanost.

Bez harmonizace legislativy v daňové oblasti by nebylo možné dosáhnout cílů jednotného trhu EU. První daň, která byla v rámci Evropských společenství harmonizována, byla již v roce 1977 daň z přidané hodnoty. Nepřímé daně předpokládají vysoký stupeň harmonizace, protože ovlivňují pohyb zboží a volnost poskytování služeb. V roce 1996 byla předložena nová strategie struktury daňového systému. Tento daňový systém by měl podporovat ekonomické aktivity přesahující hranice jednotlivých členských zemí v rámci EU, současně musí být jednoduchý, nediskriminační a nepodněcující převody přeshraničních příjmů. Měl by také zabránit ztrátám v daňových příjmech v důsledku vyhýbání se daňovým povinnostem. Výsledkem byl soubor daňových opatření bojujících proti nezdravé daňové soutěži v Evropské unii. Obsahuje kodex chování pro podnikatele v oblasti zdanění, rozhodnutí o přijetí opatření směřujících k odstranění deformace ve zdanění příjmů z vkladů pro FO a opatření ke zrušení výběru daní za přeshraniční platby úroků a tantiém mezi společnostmi.

Daňové správy by měly používat nové technologie ke zvýšení své vlastní efektivnosti a ke zlepšení vzájemných vztahů s daňovými subjekty. Postupně by měla být dána možnost podávat daňová přiznání on-line, zavést pravidla pro elektronickou fakturaci a umožnit daňovým subjektům přístup do některých databází daňové správy.

Organizační uspořádání daňové správy je vnitřní záležitostí každé členské země. Cílem EU není vytvořit evropský unifikovaný model daňové správy, snaží se pouze působit na efektivnost a kooperaci daňových správ členských zemí. Ve světě existují 3 modely organizačního uspořádání daňových správ:

- samostatná instituce (ministerstvo) – podléhá přímo vládě,
- daňová správa uvnitř některé státní instituce, např. Ministerstva financí – v ČR,
- správou daní se zabývá několik vzájemně nezávislých institucí. [11]

Země EU kladou důraz především na efektivní výběr daní. Jsou pořádány pravidelné semináře a konference, kde se daňoví úředníci seznamují s novými metodami, postupy a zkušenostmi používanými v daňových správách členských zemí. Daňové správy jsou hodnoceny zejména podle kritéria efektivního výběru daní. V zemích EU je široce používána metoda dobrovolného plnění daňových povinností daňovými subjekty, která je založena na následujících základních principech:

- odpovědnosti daňových poplatníků (EU se jí snaží zvyšovat přehledy o nakládání s jejich finančními prostředky),
- rovnosti podnikatelů před zákonem při plnění daňových povinností a při vedení daňových kontrol,
- informovanosti daňových poplatníků (daňové správy pravidelně informují o připravovaných změnách, ale také o makroekonomických či sociálních souvislostech, které by měly přispět k dobrovolnému plnění daňových povinností a zvýšení daňové morálky),
- únosnosti zdanění (míra daňového zatížení je vyjádřena daňovou kvótou, která poměruje výši daní s hrubým domácím produktem),
- komunikaci a pomoci ze strany daňových úředníků (nejde o jednostranný proces, daňovým subjektům jsou pravidelně zasílány dotazníky, ve kterých mají možnost vyjádřit se ke kvalitě služeb poskytovaných daňovou správou).

Daňová správa potřebuje znát základní informace o daňových subjektech z dalších členských zemí EU. Jedním z nástrojů je vytváření registrů ekonomických subjektů na národní a mezinárodní úrovni. [11]

### **6.3 Budoucnost moderní evropské daňové správy**

Modernizace obchodu přináší nové technologie, např. elektronické obchodování, které spolu s EU staví i českou daňovou správu před problém vyrovnat se s nimi v celém systému daňové politiky. Nezbytnou podmínkou pro masové využití elektronického obchodování je důvěra v bezpečnost obchodních transakcí, proto je třeba přizpůsobit mu právní normy. V roce 1999 se uskutečnila konference členských zemí OECD, kde bylo přijato doporučení k zachování tří zásadních aspektů zdaňování:

- daňové principy = zachovat stejný přístup k e-obchodu i k tradičnímu obchodování, minimalizovat náklady podnikatelů i správců daní spojené s plněním daňových povinností, daňová pravidla musí být jednoznačná a srozumitelná, daň musí být stanovena ve správné výši a čase, systém správy daní musí držet krok s rozvojem technologií a obchodu,

- daňový rámec = stávající mezinárodní obchod je možné aplikovat na e-obchod, spotřební daně by měly být vyměřeny na území, kde dochází ke spotřebě,
- daňová praxe = je nutno zachovat původ dokladu – záznamu, právní normou musí být stanoveny podmínky pro používání elektronických faktur, uznávání elektronického podpisu, elektronického daňového přiznání.

Daňová oblast v EU je regulována 76 směrnicemi a nařízeními a dalšími 62 předpisy. Česká republika je musela před svým vstupem do EU promítnout do svého právního řádu. Harmonizace se týká především nepřímých daní, kde došlo ke snížení prahu pro povinnou registraci k DPH, a to na obrat 1 000 000,-- Kč za rok, dále zvýšení sazeb spotřebních daní u cigaret a uhlovodíkových paliv a maziv, zúžení seznamu zboží a služeb se sníženou sazbou DPH, zrušení bezcelních obchodů, tzv. Duty Free na silničních hraničních přechodech. V oblasti přímých daní není harmonizace tak striktní. Základním směrem je zejména snižování daně z příjmů právnických osob, kde cílovou sazbou je 25 %. V oblasti majetkových daní došlo v ČR ke snížení daně z převodu nemovitostí z 5 % na 3 %. [2]

V rámci Evropské unie jsou diskutovány směry vývoje daní:

- zvyšování minimálních sazeb spotřebních daní,
- zavedení ekologicky orientovaných spotřebních daní,
- snížení daní z příjmů nebo příspěvků na sociální zabezpečení,
- změna lokalizace výběru DPH z místa určení na místo původu,
- unifikace základu daně,
- zintenzivnění spolupráce daňových administrativ členských zemí. [11]

#### **6.4 Výměna informací a administrativní spolupráce**

Hlavními cíli české daňové politiky v předvstupním období bylo vytvoření transparentního podnikatelského prostředí, boj proti ekonomické kriminalitě, která se projevuje daňovými a úvěrovými podvody, dále zpřísnění sankcí a zvýšení vynutitelnosti zákonů.

Reformou veřejných financí, kterou prosadila vláda ČR došlo i k reformě daňové soustavy. Strategickým cílem daňové politiky je:

- posun sazeb DPH do pásma odpovídajícího příslušným směrnicím EU,
- úprava spotřebních daní tak, aby se míra zdanění dlouhodobě přiblížila standardům EU,

- přehodnocení daně z nemovitosti jakožto jednoho z významných příjmů do rozpočtů obcí,
- zavedení ekologické daně (v ČR je součástí daňové soustavy, avšak není vybírána). [23]

V České republice je od roku 1997 využíván Administrativní registr ekonomických subjektů (ARES), provozovaný Ministerstvem financí. Obsahuje údaje z Obchodního rejstříku, Registru živnostenského podnikání, Statistického registru ekonomických subjektů, Registru plátců DPH apod. Od roku 1999 je k dispozici na Internetu. V rámci EU byl v roce 1992 založen Evropský registr ekonomických subjektů (ERES), jehož cílem bylo propojit instituce odpovědné za zveřejňování informací o ekonomických subjektech. ERES umožňuje vyhledání jednak podle profilu firem a jednak podle osob. Bližší informace je možno získat na internetové adrese : [www.ebr.org](http://www.ebr.org). [11]

Na internetových stránkách Českého statistického úřadu je veden počet jednotek v registru ekonomických subjektů (ERES), rozdělených podle převažující činnosti a vybraných právních forem. Jednotlivé subjekty jsou rozděleny na soukromé podnikatele, a to zapsané a nezapsané v Obchodním rejstříku a dále obchodní společnosti, jejich celkový počet, a z toho zvláště akciové společnosti a s. r. o. Dalšími subjekty zde uvedenými jsou družstva a státní podniky. Celkový počet ekonomických subjektů v České republice k 31. 3. 2004 byl **2 337 873**, z nichž největší podíl (28,53 %) připadá na subjekty zabývající se obchodem, opravami motorových vozidel a spotřebního zboží. Z tohoto celkového počtu subjektů zauímají největší část soukromí podnikatelé nezapsaní v OR (1 756 427 subjektů). Poté následují s velkým odstupem společnosti s ručením omezeným (210 831 subjektů). Více informací lze nalézt v **příloze č. 5** této diplomové práce, kde je přehledně zobrazen celý registr ekonomických subjektů ČR.

Evropská unie při hodnocení daňových úniků a nezákonných praktik klade důraz na náklady, které s sebou šedá ekonomika přináší. Daňová kriminalita a korupce vede k omezení základních ekonomických svobod jednotného trhu. Proto je nutné, aby složky daňové správy bojovaly proti těmto nezákonným jevům.

Zásadním dokumentem v daňové oblasti je Vzorová smlouva OECD o zamezení dvojího zdanění příjmu a majetku. Hlavním cílem této smlouvy je zamezit ukládání daňové povinnosti ve dvou (či více) zemích témuž poplatníkovi, z téhož předmětu zdanění a za stejná zdaňovací období.

K 15. 4. 2004 měla Česká republika uzavřeno 68 platných smluv o zamezení dvojího zdanění. Jejich přehled lze nalézt na internetové adrese [www.czso.cz](http://www.czso.cz).

Česká republika přijala opatření k vytvoření podmínek pro intenzivnější výměnu informací v oblasti přímých a nepřímých daní. Směrnicí Rady EU č. 77/799/EHS, o vzájemné pomoci příslušných orgánů členských států v oblasti přímých a nepřímých daní, byla přijata pravidla za účelem zamezení daňovým únikům, které mají i mezinárodní charakter. Nejintenzivnější spolupráci daňová správa ČR vyvinula s těmito evropskými a světovými organizacemi zaměřenými na daňovou problematiku:

- ❖ IOTA = Intra European Organisation of Tax Administrations, která sídlí v Budapešti, jejím cílem je podpořit výměnu zkušeností daňových správ a jejich modernizaci, a to prostřednictvím seminářů, výcviku, konferencí, konzultací a studií, má 22 členů (ČR je členem),
- ❖ CIAT = Centro Interamericano de Administraciones Tributarias = Americká organizace daňových správ, sídlí v Panamě, hlavním cílem je podpora spolupráce daňových správ členských zemí, má 33 členů (28 z amerického kontinentu a 5 evropských zemí),
- ❖ CATA = The Commonwealth Association of Tax Administrators = mezinárodní mezivládní organizace zabývající se technickou pomocí, výcvikem daňových úředníků apod., má 46 členů,
- ❖ CRÉDAF = La Centre de Rencentres et d'Élades des Dirigeants des Administrations Fiscales, organizace frankofonních zemí, podpora výměny informací a zkušeností mezi daňovými správami, má 27 členů. [11]

## 6.5 Program modernizace české daňové správy

Daňová správa prošla od roku 1989 významnými změnami. Její hlavní funkcí je efektivně vybírat daně a tím zajistit pravidelný tok finančních prostředků do státního a veřejných rozpočtů. Vstup do Evropské unie a tím přijetí jejích hlavních svobod – volného pohybu zboží, služeb a kapitálu, klade požadavky na daňové správy kandidátských zemí. Úkolem je zajistit její kompatibilitu v oblasti mezinárodní spolupráce a její efektivní zapojení do jednotného trhu a jednotného měnového systému. Česká republika se v roce 1999 zapojila do mezinárodního projektu Modernizace daňových správ, který analyzoval oblasti legislativy, práv a povinností daňových poplatníků, etiky, organizace a řízení daňové správy, řízení lidských zdrojů, vzdělávání, komunikaci, výběr a vymáhání daní, daňová kontrola, administrativní spolupráce a vzájemná pomoc, informační technologie, a to u všech kandidátských zemí.

Daňová správa hraje hlavní roli při zjišťování spolehlivě fungujícího vnitřního trhu, při správném uplatňování politiky EU, při ochraně společnosti a při vybírání vlastních zdrojů EU. Proto je tato problematika považována za mimořádně důležitou. Rozvoj efektivní daňové správy je základním

předpokladem rozšíření obchodu a rozvoje hospodářského růstu. Daňová správa musí zajistit vysoký stupeň administrativní spolupráce mezi členskými zeměmi, s cílem zabránit daňovým únikům a podvodům, které by mohly způsobit ztrátu daňových příjmů členských států a vlastních zdrojů EU, jež jsou nezbytné pro finanční systém EU. Zvláštní pozornost je také věnována pracovníkům, kteří musí být kvalifikovaní a motivovaní pro svou práci. Za prioritu je považována dostupnost počítačových informačních systémů. [11]

Daně a daňové řízení budou zastřešeny novou procesní úpravou, tzv. daňovým řádem. Zásadním úkolem modernizace české daňové a celní správy je reorganizace celní správy, kde bude se vstupem do EU výrazně snížen personální stav a budou řešeny související majetkové otázky. Nová organizace celní správy je upravena novým celním zákonem účinným od 1. ledna 2004. Nová organizace daňové správy bude upravena samostatným zákonem o daňové správě s účinností od 1. ledna 2005. Zásadou bude shodné právní postavení obou správ a posílení jejich nezávislosti. Daňová i celní správa se stanou samostatnými organizačními složkami a účetními jednotkami, začleněnými do rozpočtu kapitoly Ministerstva financí. Bude posouzen a snížen počet finančních a celních úřadů. Bude upravena i územní působnost územních finančních orgánů, aby byla sladěna se správními obvody obcí s rozšířenou působností. Hlavním cílem nové organizace těchto správ je zvýšení efektivnosti výběru daní a cel a dosažení stavu, kdy daňová a celní správa bude odpovídat standardům členských států Evropské unie. Mezi dílčí kroky, vedoucí k tomuto cíli, patří např. zdokonalení systému vyhledávací činnosti, posílení pravidelných kontrol největších daňových subjektů, zvyšování kvalifikace zaměstnanců, prohloubení spolupráce s ČSSZ, zdravotními pojišťovnami i Policií České republiky, dále zavedení elektronické komunikace mezi správcem daně a poplatníkem. Daňová správa chce především vylepšit šíření seriózních informací o její činnosti, zpřístupnění obecných informací z daňové oblasti daňové veřejnosti, a tím podporovat dobrovolné plnění daňových povinností. [18]

Z důvodu kompatibility se systémy v členských státech EU dojde novelou zákona o správě daní a poplatků ke změně formátu DIČ. Od 1. 5. 2004 se nahrazuje trojciferný kód správce daně dvojmístným kódem země – CZ, zbytek čísla zůstává beze změny. Stávající osvědčení o registraci daňového subjektu zůstanou v platnosti a v souvislosti s touto změnou tedy nevzniká povinnost nové registrace. Každý daňový subjekt bude povinen na daňových dokladech uvádět DIČ v novém formátu bez ohledu na to, bude-li uskutečňovat obchody se subjekty z členských států EU či pouze vnitrostátní obchodní transakce. Použití nového DIČ bude nezbytné vůči EU. V rámci tuzemského obchodního styku nebude nutné, aby plátcí ihned od 1. 5. 2004 používali nové DIČ. Správci daně



budou instruováni, aby v rámci tuzemského styku nebyly formuláře se starým DIČ považovány za neplatné. [23]

## 6.6 Opatření k omezení daňových úniků a pro boj se šedou ekonomikou

### 6.6.1 Daňový únik

„Daňový únik představuje minimalizaci, popř. až nulaci daňové povinnosti ze strany daňového poplatníka.“<sup>11)</sup>

Daňový únik může být buď legální nebo nelegální.

- a.) Legální daňový únik je stav, kdy daňový subjekt využívá nedostatků v zákonech způsobem, který nebyl záměrem zákonodárce. Bránit se proti legálním daňovým únikům lze zkvalitňováním zákonů a dalších právních předpisů. Stav, kdy daňový subjekt využívá k optimalizaci své daňové povinnosti možností daných právními předpisy úmyslně (např. volbou mezi povolenými způsoby odpisů), se nepovažuje za daňový únik.
- b.) Nelegální daňové úniky jsou případy, kdy daňový subjekt získává daňovou výhodu v rozporu se zákonem, tedy jejich porušováním. Může jít o daňové úniky neúmyslné, způsobené neúplnou informovaností daňového subjektu, nepochopením právních předpisů apod., a daňové úniky úmyslné, jejichž rozsah je obvykle největší. Úmyslné daňové úniky jsou převážně daňovými trestnými činy. [1]

Daňové úniky doprovázejí daně od jejich vzniku. Příčin jejich existence je několik a lze je rozdělit do 4 skupin:

- samotná podstata daně = poplatník chápe daň jako svoji nedobrovolnou oběť ve prospěch druhých a usiluje o její minimalizaci,
- příčiny ležící vně poplatníka = mezery v daňových zákonech, kolize mezi nimi, komplikovanost výpočtu daně, malá autorita finančních orgánů atd.,
- příčiny u poplatníka samotného = nízká daňová morálka, absence vzdělání, touha obohatit se, neznalost zákona apod.,
- zpronevěra třetí osobou = za poplatníka odvádí daň do rozpočtu jiná osoba.

---

<sup>11)</sup> Boněk, V. a kol.: Lexikon – Daňové pojmy, 1. vydání, Sagit Ostrava, 2001, str. 89

Velké daňové úniky jsou ve většině zemí považovány za nejtěžší zločiny (např. v USA hned za vraždou a obchodováním s narkotiky). [15]

Zde je zajímavé pozastavit se nad daňovou morálkou v České republice. Pokud to srovnáme s USA, kde, jak bylo uvedeno, patří daňové úniky mezi největší zločiny, u nás je tomu, zdá se, naopak. Daňový subjekt, který dluží větší částku na daňové povinnosti je brán spíše jako hrdina a ne málokdy se s touto skutečností ještě chlubí na veřejnosti. Příčin tohoto chování zřejmě bude více. Mezi první patří pomalá činnost soudů i v této hospodářské trestné činnosti, odsuzování spíše malých daňových subjektů a úniků než těch vysokých, dále pak poměrně nízké tresty, ale hlavně samozřejmě celková morálka ve společnosti. Ta je jádrem tohoto problému. Dokud se tedy nezmění postoj veřejnosti k těmto „viníkům“ a trestným činům, ale nejen veřejnosti, ale také státu a soudů, budou zřejmě prožívat tyto daňové subjekty „zlaté časy“.

Jedním z obtížných úkolů je měření velikosti daňových úniků. Obtížnost spočívá v tom, že není k dispozici přesná základna, ze které by se jejich objem mohl vypočítat. Touto základnou je rozsah šedé ekonomiky, resp. příjmů z ní, což je číslo založené pouze na odhadu.

Formy legálních daňových úniků:

- zavádění tzv. ŠVARC systému, tj. zaměňování zaměstnaneckého poměru pracovníků za smlouvy o spolupráci nebo o dodávkách prací a služeb,
- změna forem investování podle výhodnosti daňových sazeb,
- přenos sídla firmy nebo převod zisku do zemí s nižšími daněmi – tzv. daňové ráje atd.

Formy nelegálních daňových úniků (daňové defraudace):

- zatajení příjmů nebo majetku jako základu daně,
- použití nižší sazby daně,
- nadhodnocování nákladů,
- zaměstnávání tzv. černých duší (nepřihlášení zaměstnanců na ČSSZ, ZP a další úřady),
- nepřiznávání zboží při dovozu apod. [15]

Existuje tedy otázka, jakými cestami lze daňové úniky omezit. Jednou z cest je kombinace různých druhů daní – pokud se daňový subjekt vyhne jedné z nich, nebrání to zdanit jiný předmět daně, dále předkládání příznání k majetku, ověřování daňového příznání daňovými poradci a znalci, důsledná kontrola ze strany správců daní, případně sankce. Nelegálním daňovým únikům se jednotlivé státy brání posílením kontrolní a vyhledávací činnosti správců daně, včetně posílení jejich pravomocí,

zkvalitňováním právních předpisů, trestními postihy atd. Ke snižování neúmyslných daňových úniků pak napomáhá zjednodušení daňových předpisů, informační činnost ze strany správců daně a zejména ústředních orgánů. [1]

Pokud se zmiňujeme o daňových únicích, neměli bychom také opomenout termín *praní špinavých peněz*. Podle definice vypracované Radou ES jsou špinavé peníze takové peníze, které vznikly trestnou činností, ze spoluúčasti na ní nebo z navádění k trestnému činu, a to jak na území států, které tuto definici přijaly, tak i ve třetích zemích. Špinavé peníze vznikají zejména z nelegálního obchodu s narkotiky, s lidmi, se zbraněmi, terorismu, pašování apod. Peníze vzniklé trestnou činností se musí legalizovat, tj. vyprat. Většina těchto peněz prochází bankami, proto k zabránění praní špinavých peněz lze přísnou kontrolou původu peněz, které bankovními účty procházejí a také zvýšením postihu osob, které k tomu napomáhají nebo aktivně provádějí. [15]

#### **6.6.2 Omezení daňových úniků v ČR**

V České republice byla schválena některá omezení, která mají bránit vzniku či dalšímu zvyšování daňových úniků. Většina těchto omezení má podobu zákona:

- a) opatření zamezující prodej tabáku a lihovin na tržištích – omezení úniků spotřební daně,
- b) přijetí zákona o registračních pokladnách (účinnost od 1. 1. 2005),
- c) přijetí zákona o přiznání k majetku (účinnost od 1. 1. 2005),
- d) prolomení mlčenlivosti správce daně vůči orgánům činným v trestním řízení (účinnost od 1. 1. 2005),
- e) ustavení Finanční policie v rámci Policie České republiky (od 1. 7. 2004),
- f) přijetí zákona o povinném značení lihu a o změně zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (účinnost od 1. 1. 2005),
- g) přijetí zákona o omezení plateb v hotovosti nad určitou hranici (pro ČR 500 000,--Kč) – účinnost od 1. 1. 2005. [23]

## 7. Finanční úřad v Hradci Králové

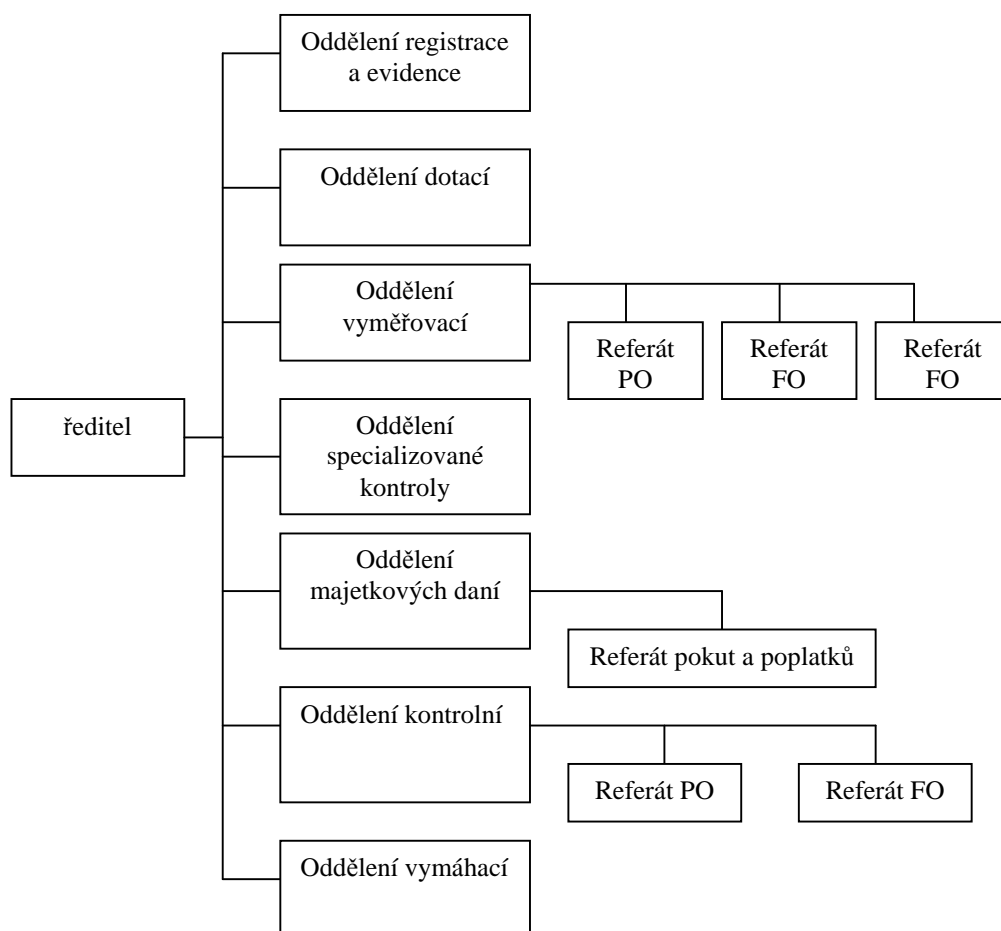
Tato část diplomové práce je zaměřena na popis konkrétního finančního úřadu, a to Finančního úřadu v Hradci Králové. FÚ v HK sídlí na adrese U Koruny 1632, 502 00 Hradec Králové. Jeho evidenční číslo je 228. Budova finančního úřadu (na fotografii) je součástí **přílohy č. 6** této diplomové práce.

Finanční úřad v Hradci Králové je podřízen Finančnímu ředitelství v Hradci Králové. Toto ředitelství spravuje 27 finančních úřadů.

FÚ v HK vykonává působnost pro obce Benátky, Běleč nad Orlicí, Blešno, Černilov, Černožice, Čistěves, Divec, Dobřenice, Dohalice, Habřina, Hněvčevy, Holohlavy, Hoříněves, Hradec Králové, Hvozdnice, Jeníkovice, Lejšovka, Lhota pod Libčany, Libčany, Libníkovice, Librantice, Libřice, Lochenice, Lužany, Máslojedy, Mokrovousy, Mžany, Neděliště, Osice, Osičky, Praskačka, Předměřice nad Labem, Račice nad Trotinou, Radíkovice, Radostov, Roudnice, Sadová, Sendražice, Skalice, Smiřice, Smržov, Sovětice, Stěžery, Stračov, Střezetice, Světí, Surovátka, Těchlovice, Třebechovice pod Orebem, Třesovice, Urbanice, Vrchovnice, Všestary, Výrava, Vysoká nad Labem.

Tento finanční úřad spravuje nejen daně, ale i dotace.

## 7.1 Organizační struktura FÚ v HK



[Zdroj: vlastní zpracování]

Tato organizační struktura není shodná u všech finančních úřadů. Objem vykonávaných agend je sice totožný (s výjimkou oddělení specializované kontroly, které existuje pouze jedno v rámci celého finančního ředitelství, a také oddělení dotací, které bývá pouze na finančním úřadě v sídle bývalých okresů), ale obsahová náplň jednotlivých oddělení je zkumulována.

Organizace zaměstnanců a práce je zcela v kompetenci ředitele FÚ, proto se může v rámci jednotlivých úřadů lišit.

Jako nedostatek v organizaci FÚ je brána oblast tzv. pomocných provozů. Např. podatelna, správa budovy, správa archivu či správa autoprovozu není vykonávána jedním či několika pracovníky,

kteří by se specializovali pouze na tuto oblast, ale je zabezpečována střídavě různými pracovníky z jednotlivých oddělení, kteří jsou dočasně uvolněni pro zabezpečení tohoto technického zázemí. Tím jim ale také přibývá jejich vlastní práce, kterou poté musí v krátkém čase vykonat. Pokud lze tedy navrhnout nějaké zlepšení, bylo by vhodné určit pro tuto oblast 2 či 3 pracovníky (mohou pracovat i na částečný pracovní úvazek), kteří by zajistili toto technické zázemí FÚ.

Dle výroční zprávy Finančního úřadu v Hradci Králové za rok 2003 nebyla podle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, podána jediná žádost o informaci či odvolání proti rozhodnutí.

Finanční úřady nejsou povinny mít své vlastní internetové stránky. FÚ v Hradci Králové tyto stránky neprovozuje.

Při bezhotovostním placení daní zasílají daňové subjekty veškeré své daňové závazky na číslo účtu FÚ v HK – 7628511/0710 (vedený u České národní banky). Rozlišení plateb na jednotlivé daně je provedeno předčísly k tomuto účtu. Nejdůležitější předčísly jsou uvedena v **příloze č. 4**.

Finanční úřad daně vyměří, vybere a vymáhá. Následně ale také peníze rozděluje, a to podle rozpočtových pravidel. Jde o postupnou decentralizaci daňové správy. Daně se rozdělí tam, kde se vybraly – do daných obcí. Jako příklad lze uvést rozdělení daně z příjmu právnických osob podle rozpočtových pravidel v roce 2003:

- do rozpočtu obcí = 20,59 %,
- do rozpočtu krajů = 3,1 %,
- do rozpočtu státu = 76,31 %.

## **7.2 Zaměstnanci**

Finanční úřad v Hradci Králové má celkem 211 zaměstnanců, z nichž většina má ukončené středoškolské vzdělání. Pro zajímavost uvádím tabulku vývoje celkového počtu zaměstnanců územních finančních orgánů České republiky v letech 1990 – 2002.

Tabulka č. 3 – Nárůst počtu zaměstnanců daňové správy

Rok	Počet zaměstnanců
1990	3 700
1991	8 086
1992	9 910
1993	11 431
1994	12 856
1995	13 062
1996	14 132
1997	14 108
1998	14 164
1999	14 155
2000	14 676
2001	15 656
2002	15 707

[Zdroj: [www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz)]

K počtu zaměstnanců daňových správ v ČR za rok 2002 lze ještě uvést, že počet žen činil 76 %, počet zaměstnanců s vysokoškolským vzděláním 32 % a největší podíl mají zaměstnanci ve věku 41 – 50 let, a to 32 %. V roce 2002 bylo do pracovního poměru přijato celkem 1 221 zaměstnanců, tj. 7,8 % ze stavu zaměstnanců ÚFO, což je pokles oproti roku 2001 o 5,6 %. Ve sledovaném období ukončilo pracovní poměr celkem 1 107 zaměstnanců. Míra fluktuace zaměstnanců dosáhla v roce 2002 3,9 % a zaznamenala tak pokles oproti roku 2001, kdy činila 4,2 %. Snížením míry fluktuace dochází ke zvýšení stabilizace zaměstnanců a následně ke zvýšení kvality práce územních finančních orgánů. [23]

### 7.2.1 Vzdělávání zaměstnanců

Vzdělávání se realizuje na základě pedagogických dokumentů (učebních plánů a osnov) schválených Ministerstvem financí. Komplexní vzdělávací systém pro zaměstnance územních finančních orgánů tvoří 210 převážně týdenních kurzů, které se vždy konají na stejných místech. Pouze úvodní všeobecné školení pro nové zaměstnance probíhá v garanci finančních ředitelství. Vzdělávání zaměstnanců FŘ a FÚ je uspořádáno do propracovaného, otevřeného, pružného a pravidelně aktualizovaného systému. Odborná část interního vzdělávání vychází z daňové

legislativy České republiky, současné daňové praxe, pedagogické teorie a ze znalostí o vzdělávání v daňových správách, uplatňovaných v zemích Evropské unie.

Každý nový zaměstnanec finančního úřadu v Hradci Králové absolvuje vstupní školení, které pořádá Finanční ředitelství v Hradci Králové. Následně dochází k proškolení řadových pracovníků a vedoucích pracovníků. Toto proškolení je zajišťováno na úrovni Ministerstva financí ve vzdělávacích zařízeních, a to na základě požadavků a rozdělovníku finančního úřadu. Nad rámec těchto povinných proškolení je na Finančním úřadu v Hradci Králové prováděno průběžné proškolení všech pracovníků na aktuální téma vyplývající z momentálního vývoje legislativy. Tato školení zajišťují vybraní pracovníci FÚ v čele s ředitelem ing. Janem Vorlíčkem, příp. externí lektori. Pro jednotlivá oddělení jsou školení tematicky rozdělena. Tento přístup je brán jako velmi pozitivní a přispívá k větší kvalifikaci i loajalitě pracovníků.

Následující tabulka prezentuje počty absolventů interního školení v rámci celé České republiky v roce 2002.

Tabulka č. 4: Počty absolventů jednotlivých druhů školení

<b>Druhy školení podle interního vzdělávacího systému</b>	<b>Počet absolventů v roce 2002</b>
Všeobecné vstupní školení	716
Profilující kurzy	1 429
Výběrové kurzy – účetnictví, ADIS, právo	531
Odborné kurzy	422
Odborně specializační kurzy	119
Aktualizační kurzy pro zkušené zaměstnance	232
Výběrové kurzy pro zkušené zaměstnance	1 682
Výběrové kurzy pro vedoucí oddělení a referátů	548
Výběrové kurzy pro ředitele FR, FÚ a jejich zástupců	276
Příprava lektorů	62
E-learning EU	11 366
EU pro vedoucí zaměstnance	86

[Zdroj: [www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz)]



Vzdělávání bylo posuzováno komisaři EU a zástupci twinningového programu z Francie a Finska. Bylo shledáno, že komplexní vzdělávací systém odpovídá všem standardům EU a např. ve využívání e-learningu je dokonce překonává.

Pracovníci, kteří nemluví jediným světovým jazykem, absolvují jazykové kurzy anglického či německého jazyka, a to přímo v budově finančního úřadu. Mladší pracovníci si obvykle přinášejí jazykovou vybavenost ze studií. Ta se však nijak neprojevuje. Do budoucna se určitě projeví problémy, zejména v rámci členství v EU, neboť bude neustále třeba překladatelů. Úroveň znalostí cizích jazyků nepostačí pro potřebnou výměnu odborných informací s ostatními členskými zeměmi. Dosavadní praxe však ukazuje, že největší procento zahraničních subjektů tvoří subjekty ze zemí bývalého Sovětského svazu.

### **7.2.2 Odměňování pracovníků**

Průměrný plat zaměstnance územního finančního orgánu v roce 2002 činil **16 803 Kč**. Oproti roku 2001 došlo k navýšení platů zaměstnanců vzhledem k nenaplnění plánovaného počtu zaměstnanců a dodatečnému přidělu prostředků na zvláštní příplatky. Od 1. 1. 2004 byla zavedena pro odměňování pracovníků FÚ 16-ti tarifní tabulková soustava, platná pro všechny státní zaměstnance na území České republiky. Problémem této soustavy je však pohled na prestiž a důležitost jednotlivých druhů zaměstnání, kdy do stejné tarifní skupiny patří ředitel finančního úřadu stejně jako učitel tělesné výchovy.

### **7.2.3 Počítačová vybavenost**

Počítačové zpracování daňových přiznání a evidence daní je prováděno v systému ADIS (Automatizovaný Daňový a Informační Systém) jednotně v rámci Ministerstva financí. Finanční úřad v Hradci Králové (a nejen on) se prozatím nedokáže příliš dobře vyrovnat s elektronickým daňovým přiznáním, kterého lze již v současné době v České republice u vybraných druhů daní využít. Existuje zde problém identifikace daňového subjektu. Od srpna 2003 lze podat daňové přiznání i prostřednictvím datové zprávy, která však musí být opatřena autorizovaným elektronickým podpisem. Tato forma podání daňového přiznání však zatím není příliš využívána, neboť přiznání musí mít papírovou podobu. FÚ tedy musí elektronicky zaslané přiznání vytisknout a daňový subjekt se stejně na FÚ dostavit a toto vytisknuté přiznání osobně podepsat.

### 7.3 Daňové subjekty

Uvádět počet daňových subjektů u jednotlivých typů daní na FÚ v Hradci Králové by bylo nepřesné, neboť tato čísla se neustále mění. Správce daně vede každému poplatníkovi nebo plátcovi daně osobní daňový účet, a to samostatně pro jednotlivé druhy daní. A tak podá-li daňový subjekt pouze jedno daňové přiznání ve svém životě, je mu veden tento účet, i když již žádné další daňové přiznání nepodá. V rámci celé České republiky jsou však počty vykazovány. Ministerstvo financí eviduje celkový počet daňových subjektů, ale i jejich rozdělení podle jednotlivých typů daní. V roce 2002 bylo evidováno 8 990 594 daňových subjektů, z toho nejvíce u daních z příjmů FO – 2 877 730 subjektů.

### 7.4 Daňové nedoplatky

Úspěšnost jednotlivých finančních úřadů je obvykle posuzována podle výše daňových nedoplatků, které na svých účtech evidují. To je však těžké srovnávat, neboť každý FÚ může dluh odpustit či odepsat a výše nedoplatků se poté liší. Co s daňovými nedoplatky:

- ❖ daňový dlužník je uhradí,
- ❖ jsou předmětem vymáhání,
- ❖ jsou na základě neúspěšného vymáhání odepsány pro nedobytnost,
- ❖ jsou přihlášeny u konkurzu (v průběhu konkurzního řízení nelze nedoplatky vymáhat),
- ❖ jsou prominuty (správce daně může prominout nedoplatky na příslušenství daní do výše 600 000,-- Kč/daň/rok).

Výši daňových nedoplatků proto nelze považovat za věrohodný ukazatel úspěšnosti FÚ. Je lepší hodnotit, kolik nedoplatků bylo vybráno v rámci exekuce.

Jak přiznávají i pracovníci Finančního úřadu v Hradci Králové, jejich úspěšnost ve vymáhání daňových nedoplatků by mohla být vyšší. V současné době činí nedoplatky kolem 1 miliardy korun. Pro srovnání můžeme uvést, že objem daňových nedoplatků evidovaných územními finančními orgány v České republice k 31.12. 2001 dosáhl 103,7 miliardy Kč. Nejvíce daňových nedoplatků se vyskytuje u daně z přidané hodnoty a daně z příjmů právnických osob. Podíl meziročního přírůstku daňových nedoplatků na ročním inkasu daní ve správě finančních a celních úřadů v letech 1994 – 2002 je obsahem grafu v **příloze č. 7**.

## **7.5 Finanční úřad v Hradci Králové a příprava na vstup do EU**

Dopad vstupu ČR do EU na FÚ nebude příliš velký. Nebude se měnit místní příslušnost FÚ, nebude se již měnit ani většina zákonů, které jsou přizpůsobeny legislativě ES. Největší změna nastane u výběru daně z přidané hodnoty, kde dojde k přímému ověřování dokladů. Se vstupem do EU je spojeno také více problémů se sháněním a doložením informací. V důsledku volného pohybu osob a zboží dojde k širšímu okruhu smluvních stran. V rámci počítačového systému vznikne složitější vkládání dat, počítače se propojí, doklady se budou kontrolovat. Problémem jsou jazykové bariéry. Veškeré přijaté informace z EU musí FÚ odeslat na Ministerstvo financí, kde dojde k přeložení a přes koordinátora zaslána odpověď do EU. Tento systém však bude fungovat spíše přechodnou dobu. ČR se musí přizpůsobit, i když zpočátku se počítá s problémy, a to nejen z důvodu jazykových bariér. Ani Finanční úřad v Hradci Králové neví, jak bude celý systém a spolupráce všech daňových správ EU fungovat. Na závěr můžeme konstatovat, že pouze čas ukáže, jak je česká daňová správa efektivní a schopná se přizpůsobit měnícím se podmínkám.

## 8. Závěr

Problematika daní a daňové správy se více či méně dotýká většiny z nás. Každého vzdělaného člověka by tedy měla zajímat příčina, výše a struktura jeho daňové povinnosti. Cílem této diplomové práce bylo seznámit čtenáře – potenciální daňové poplatníky – se systémem výběru a správy daní v České republice. Především však šlo o to uvědomit si důležitost daňové politiky ve fungování celého státu, a tím i společnosti. Pokud tedy alespoň jeden čtenář změnil svůj pohled na finanční úřad, přestal ho považovat za krutého výběřčího daní a uznal jeho významnou pozici ve fungování státu, nebyla tato práce psána zbytečně. Cílem celé Evropské unie je zvýšení návyku dobrovolného plnění povinností ze strany daňových subjektů, a to zejména důkladnou informovaností daňových subjektů a otevřeností a průhledností nové zjednodušené daňové správy. Jaký vývoj tedy čeká českou daňovou politiku a správu ve sjednocené Evropě?

Česká republika se nyní v EU bude přímo podílet na tvorbě společné evropské daňové politiky, musí mít určitou vlastní představu o budoucím vývoji české i evropské daňové soustavy. Mezi prvotní cíle patří zjednodušování daní a následné zjednodušení formulářů daňových přiznání. Dále bude zavedena obousměrná elektronická komunikace s finančními úřady, která usnadní a také zlevní daňovou správu, jak ze strany státu, tak ze strany daňových subjektů. Je však nutné zdůraznit, že tímto kontaktem přes elektronická média, může dojít k úniku důležitých a tajných informací. V současném vyspělém světě počítačů se jistě najde pár expertů, kteří budou chtít získat přístup k těmto informacím, a ty poté zneužít. Musí tedy dojít ke kvalitní ochraně přenášených dat. Nyní můžeme pouze odhadovat, jak bude celý systém fungovat.

Snaha členských zemí Evropské unie směřuje k minimalizaci daňových úniků. K tomu má přispět efektivnější a modernější daňová správa a jednodušší legislativa. Dalším nástrojem je přijetí takových opatření, která umožní daňové správě účinněji než dosud daňové úniky odhalovat.

S účinností od 1. ledna 2005 bude samostatným zákonem upravena nová organizace české daňové správy. Především za účelem zvýšení její efektivnosti a posílení nezávislosti. Předpokládá se, že dojde k posouzení počtu finančních úřadů a jeho následnému snížení. Bude upravena i územní působnost územních finančních orgánů, aby byla sladěna se správními obvody obcí s rozšířenou působností.

Vstup České republiky do Evropské unie přinese mnoho změn, nelze proto předpovídat budoucnost s naprostou přesností. Lze se pouze domnívat, jak rychle je česká daňová správa schopná se

přizpůsobit podmínkám platným v ostatních členských státech EU. Většina opatření bude upravována postupně, podle aktuálního vývoje. Záležit může na úspěchu či neúspěchu zvyšování efektivnosti daňové správy či tempu růstu HDP.

Závěrem lze konstatovat, že i přes některé počáteční problémy a nepříjemnosti, je česká daňová správa schopná se po určitém čase přizpůsobit systému daňových správ ostatních členských států EU.

## Seznam literatury

- [1] Boněk, V. a kol.: Lexikon – Daňové pojmy, 1. vydání, Sagit Ostrava, 2001, ISBN 8072082655
- [2] Daně a právo v praxi – měsíčník, 1 – 4/2004, ASPI Publishing Praha, 2004, ISSN 12117293
- [3] Daňové zákony 2004, Grada Publishing Praha, 2003
- [4] Hamerníková, B. a kol.: Veřejné finance, 1. vydání, VŠE Praha, 1994, ISBN 8070791136
- [5] Jackson, P.M. – Brown, C.V.: Public Sector Economics, Blackwell Oxford UK a Cambridge USA, 1990, ISBN 0631162070
- [6] Kobík, J.: Správa daní a poplatků s komentářem, Anag Olomouc, 2002, ISBN 8072631357
- [7] Kubátová, K. a kol.: Moderní průvodce daňovým systémem, Grada Praha, 1994, ISBN 8071690201
- [8] Kubátová, K. – Vítek, L.: Daňová politika – Teorie a praxe, 1. vydání, CODEX Bohemia Praha, 2002
- [9] Martinez, J.C.: Daňový únik, 1. vydání, HZ Praha, 1995, ISBN 8090191835
- [10] Musgrave, R.A. – Musgraveová, P.B.: Veřejné finance v teorii a praxi, 1. vydání, Management Press Praha, 1994, ISBN 8085603764
- [11] Říha, L. – Hůrková, D.: Průvodce daňovou správou před vstupem České republiky do Evropské unie, MZV Praha, 2001, ISBN 8086345177
- [12] Samuelson, P.A. – Nordhaus, W.D.: Ekonomie, 2. vydání, Svoboda Praha, 1995, ISBN 802050494X
- [13] Stiglitz, J.E.: Ekonomie veřejného sektoru, 1. vydání, Grada Publishing Praha, 1997, ISBN 8071694541
- [14] Statistická ročenka ČR 1994 – 2003, Scientia Praha, 1994 - 2003
- [15] Svátková, S.: Bakalářské minimum z daní, Trizonia Praha, 1994, ISBN 8085573245
- [16] Vančurová, A.: Daňová správa v ČR, VŠE Praha, 2000, ISBN 8024500744
- [17] Vančurová, A. – Láchová, L.: Daně a sociální zabezpečení – díl I.: Daně, daňový systém České republiky, VŠE Praha, 1994, ISBN 8070796162
- [18] [www.aliaweb.cz](http://www.aliaweb.cz)
- [19] [www.czso.cz](http://www.czso.cz)
- [20] [www.euroskop.cz](http://www.euroskop.cz)
- [21] [www.financninoviny.cz](http://www.financninoviny.cz)
- [22] [www.idnes.cz](http://www.idnes.cz)
- [23] [www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz)
- [24] Zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, Grada Publishing Praha, 2004

## Seznam příloh

Příloha č. 1 – Skladba příjmů státního rozpočtu, vývoj za posledních 10 let	6 str.
Příloha č. 2 – Služební průkaz pracovníka územního finančního orgánu	1 str.
Příloha č. 3 – Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob, k dani silniční a k dani z přidané hodnoty	7 str.
Příloha č. 4 – Nejdůležitější předčíslení bankovních účtů pro jednotlivé druhy daní	1 str.
Příloha č. 5 - Registr ekonomických subjektů (ERES) v ČR k 31. 3. 2004	1 str.
Příloha č. 6 – Fotografie budovy Finančního úřadu v Hradci Králové	1 str.
Příloha č. 7 – Podíl meziročního přírůstku daňových nedoplatků na ročním Inkasu daní ve správě finančních a celních úřadů v letech 1994 – 2002	1 str.







