

Návrhy vybraných opatření k optimalizaci činnosti Finanční správy ČR při správě daní

Roman Kelíšek

Bakalářská práce
2018



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav regionálního rozvoje, veřejné správy a práva
akademický rok: 2017/2018

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Roman Kelíšek**
Osobní číslo: **M15434**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Veřejná správa a regionální rozvoj**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Návrh vybraných opatření k optimalizaci činností Finanční správy České republiky při správě daní**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Definujte soustavu daní v ČR.
- Charakterizujte správu daní v ČR.
- Popište roli Finanční správy ČR při správě daní a její činnosti.

II. Praktická část

- Navrhněte opatření k optimalizaci činnosti u minimálně dvou nosných problémů (nebo nosných otázek) Finanční správy ČR.
- Představte a vyhodnoťte finanční náklady na realizaci opatření.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: cca 40
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:


ŠIROKÝ, Jan. Základy daňové teorie s praktickými příklady. 2. aktualiz. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2016, 126 s. ISBN 978-80-7552-315-0.
KRUPIČKOVÁ, Lenka. Zákon o Finanční správě České republiky: komentář. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014, 116 s. ISBN 978-80-7478-444-6.
KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ. Daňový řád s komentářem. 2. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2013, 1192 s. ISBN 978-80-7263-769-0.
OECD. Tax Administration 2017: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies. 1st ed. Paris: OECD Publishing, 2017, 450 s. ISBN 978-92-64-27911-7.

Vedoucí bakalářské práce: JUDr. Miloš Matula, CSc.
Ústav regionálního rozvoje, veřejné správy a práva
Datum zadání bakalářské práce: 15. prosince 2017
Termín odevzdání bakalářské práce: 14. května 2018

Ve Zlíně dne 15. prosince 2017


doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan




RNDr. Pavel Bednář, Ph.D.
ředitel ústavu

**PROHLÁŠENÍ AUTORA
BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE**

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen přípouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně dne 14. května 2018

Jméno a příjmení: Roman Kelíšek


.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Bakalářská práce je zaměřena na definování opatření k optimalizaci některých vybraných činností vykonávaných Finanční správou ČR, resp. jejími územními pracovišti, které jsou hlavním výkonným článkem této soustavy orgánů správce daně. Zvolený problém byl řešen pomocí zhodnocení současného stavu opatření vedoucích k optimalizaci činností vykonávaných touto organizací a následnému výběru dalších možných postupů vedoucích k efektivnější činnosti. V práci byla navržena řešení, která by vhodnou specializací pracovníků kontrolních útvarů mohla v rámci dělby práce přinést vyšší efektivitu činnosti tohoto správního orgánu. Na základě zjištěných skutečností je možné provést tato opatření bez nutnosti komplikované změny legislativy, jen na základě změny organizačního řádu ve vazbě na různě specifikované náplně práce konkrétních pracovníků.

Klíčová slova:

daň – správce daně – správa daní – Finanční správa České republiky – finanční úřad – územní pracoviště

ABSTRACT

The bachelor thesis is focused on defining of precautions for optimalisation of several selected activities performed by the Financial administration of the Czech Republic of its territorial branches which are the main executive part of this tax authority organs. Chosen problem was solved via evaluation of current condition of precautions leading to optimalisation of activities performed by the organization and following selection of further possible approaches leading to more effieied activity. There were suggested solutions in this thesis which could via appropriate specialization of employees of auditing units bring the field of division of labor bring higher efficiency of activity of this authority. On the base of discovered facts it is possible to perform these precautions without the necessity of complicated change of legislation only on the base of change organizational structure in the bond to differently specified workloads of concrete employees.

Keywords:

tax – tax authority – tax administration – Financial Administration of the Czech Republic – tax office – territorial branches

Rád bych touto cestou vyjádřil poděkování JUDr. Miloši Matulovi, CSc., za jeho cenné rady, a především pak za ochotu, nezměrnou trpělivost a vstřícnost při vedení mé bakalářské práce.

OBSAH

ÚVOD	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 DAŇOVÁ SOUSTAVA ČR	13
1.1 DAŇ	13
1.2 PŘÍMÉ DANĚ	16
1.2.1 Důchodové	16
1.2.2 Majetkové.....	16
1.3 NEPŘÍMÉ DANĚ.....	17
1.3.1 Všeobecné	17
1.3.2 Selektivní.....	17
1.3.3 Clo	17
2 SPRÁVCI DANĚ V ČR	19
2.1 FINANČNÍ SPRÁVA ČR.....	21
2.2 CELNÍ SPRÁVA ČR.....	22
2.3 OSTATNÍ SPRÁVCI DANĚ	24
2.4 POSTAVENÍ FINANČNÍ SPRÁVY ČR V RÁMCI TUZEMSKÝCH SPRÁVCŮ DANĚ	24
3 CHARAKTERISTIKA FINANČNÍ SPRÁVY ČR	28
3.1 MINISTERSTVO FINANCÍ ČR	30
3.2 GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ	30
3.3 ODVOLACÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ.....	31
3.4 FINANČNÍ ÚŘADY	32
3.4.1 Územní pracoviště finančních úřadů.....	33
3.5 SPECIALIZOVANÝ FINANČNÍ ÚŘAD	34
4 ŘÍZENÍ A POSTUPY VYKONÁVANÉ FINANČNÍ SPRÁVOU ČR	35
4.1 NALÉZACÍ ŘÍZENÍ	36
4.1.1 Vyměřovací řízení	36
4.1.2 Doměřovací řízení	36
4.1.3 O řádném opravném prostředku ve vyměřovacím a doměřovacím řízení.....	37
4.2 PŘI PLACENÍ DANÍ.....	37
4.2.1 O posečkání daně a rozložení její úhrady na splátky	38
4.2.2 O zajištění daně	38
4.2.3 Exekuční.....	38
4.2.4 O řádném opravném prostředku proti rozhodnutí vydanému v řízeních při placení daně	39
4.3 O MIMOŘÁDNÝCH OPRAVNÝCH A DOZORČÍCH PROSTŘEDCÍCH PROTI JEDNOTLIVÝM ROZHODNUTÍM VYDANÝM V RÁMCI DAŇOVÉHO ŘÍZENÍ.....	39
4.4 REGISTRAČNÍ ŘÍZENÍ	39
4.5 ŘÍZENÍ O ZÁVAZNÉM POSOUZENÍ.....	40
4.6 ODVOLACÍ ŘÍZENÍ.....	40
4.7 PŘEZKUMNÉ ŘÍZENÍ	40

4.8	POSTUPY PROVÁDĚNÉ V ŘÍZENÍ NEBO MIMO NĚJ	40
4.8.1	Vyhledávací činnost	41
4.8.2	Vysvětlení	41
4.8.3	Místní šetření	41
4.8.4	Postup při nepodání řádného nebo dodatečného daňového tvrzení	42
4.8.5	Postup k odstranění pochybností	42
4.8.6	Daňová kontrola	43
4.9	JINÁ ŘÍZENÍ	43
II	PRAKTICKÁ ČÁST	44
5	ANALÝZA DOPOSUD REALIZOVANÝCH OPATŘENÍ K OPTIMALIZACI ČINNOSTI	45
5.1	SPECIALIZOVANÝ FINANČNÍ ÚŘAD	47
5.2	ÚZEMNÍ PRACOVIŠTĚ FINANČNÍCH ÚŘADŮ	48
5.3	VÝJEZDY DO OBCÍ	51
5.4	DELEGACE	52
5.5	POMOC PRAZE	54
5.6	KONTROLNĚ EXEKUČNÍ TÝMY / TÝMY OPERATIVNÍHO VYMÁHÁNÍ	54
5.7	DAŇOVÁ KOBRA	55
5.8	KONTROLNÍ HLÁŠENÍ	59
5.9	CELOSTÁTNÍ PŮSOBNOST	59
5.10	PŘÍMÁ MEZINÁRODNÍ SPOLUPRÁCE	60
5.11	CENTRÁLNÍ EVIDENCE ÚČTŮ	61
5.12	SHRNUTÍ DOPADŮ DOPOSUD PROVEDENÝCH OPTIMALIZAČNÍCH OPATŘENÍ	62
6	DOPADY NĚKTERÝCH DOPOSUD PROVEDENÝCH OPATŘENÍ K OPTIMALIZACI NA FÚ PRO ZLÍNSKÝ KRAJ	65
6.1	ÚZEMNÍ PRACOVIŠTĚ / KONTROLNÍ HLÁŠENÍ / CELOSTÁTNÍ PŮSOBNOST	65
6.2	VÝJEZDY DO OBCÍ	69
6.3	PROJEKT DAŇOVÁ KOBRA	69
6.4	PŘÍMÁ MEZINÁRODNÍ SPOLUPRÁCE	69
7	NÁVRH DALŠÍCH OPATŘENÍ K OPTIMALIZACI ČINNOSTI	70
7.1	VYTVOŘENÍ SEKCE KONTROLNÍ	70
7.2	SPECIALIZACE ČÁSTI KONTROLNÍCH PRACOVNÍKŮ NA ŘEŠENÍ ŘETĚZOVÝCH PODVODŮ	73
7.3	SPECIALIZACE ČÁSTI KONTROLNÍCH PRACOVNÍKŮ NA VYHLEDÁVACÍ ČINNOST	75
7.4	ČASOVÝ HORIZONT IMPLEMENTACE NÁVRHŮ	77
8	FINANČNÍ NÁKLADY NA REALIZACI OPATŘENÍ	79
	ZÁVĚR	81
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	83
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	88
	SEZNAM OBRÁZKŮ	89
	SEZNAM TABULEK	90

ÚVOD

Předmětem této bakalářské práce je Finanční správa ČR. Přestože to veřejností, zejména pak mimo obor finančního práva, tak často není vnímáno, orgány Finanční správy ČR patří k základním pilířům státu, neboť zabezpečují přibližně 59 % příjmů státního rozpočtu. Jejich role při financování veřejných statků je tedy naprosto nezastupitelná. Navíc na základě sdílených daní zabezpečuje příjmy nejen státního rozpočtu, ale i příjmy ostatních veřejných rozpočtů, především pak pomocí převodů výnosů daní do místních rozpočtů obcí a krajů a státních fondů. Jedná se tak o jeden ze základních orgánů státní správy, a proto jak organizační struktura této instituce, tak především její činnost, jsou značně ovlivněny právními předpisy.

Tato práce si klade za cíl navrhnout optimalizaci některých z Finanční správou ČR vykonávaných činností bez nutnosti změny legislativy. Téma jsem navrhl na základě znalostí současné struktury a procesů v této organizaci, neboť v tomto orgánu vykonávám činnost již více než 16 let a přes reorganizaci, která proběhla s účinností od 1. ledna 2013, resp. počáteční změny transformace proběhly již s účinností od 1. ledna 2011 a 1. ledna 2012, jež měla reagovat na dynamický vývoj prostředí, ve kterém je činnost tohoto orgánu státní správy vykonávána, je zřejmé, že stejně jako procesy v jakékoliv jiné organizaci, i zde může na základě vhodně cílených změn dojít k optimalizování činností vykonávaných na základě právních předpisů.

Samotná práce je rozdělena na dvě základní části, a to část teoretickou a část praktickou. Tyto části spolu úzce souvisí, protože ačkoliv je Finanční správa ČR zejména přibližně v posledním roce poměrně častým tématem zpravodajství a pravděpodobně většina veřejnosti má alespoň určitou představu, co je předmětem její činnosti, je teoretická část nezbytným úvodem poskytujícím základní informace pro lepší porozumění návrhům k optimalizaci činností uvedených v části praktické.

Samotná práce má 8 kapitol. První kapitola obsahuje definici daně a popis aktuální daňové soustavy ČR, tedy její členění dle kategorií a souhrn daní uplatňovaných v současnosti v ČR.

Druhá kapitola vymezuje postavení Finanční správy ČR při správě daní, neboť přestože se může oborem finančního práva nedotčené osobě na první pohled zdát, že orgány Finanční správy ČR jsou jediným správcem daní v ČR, není tomu tak. Finanční správa ČR je jen

jedním ze správců daně, byť nejvýznamnějším, a tato kapitola definuje ostatní správce daně a postavení Finanční správy ČR mezi nimi.

Třetí kapitola popisuje rámcovou organizační strukturu orgánů Finanční správy ČR, neboť její znalost je vhodná pro pochopení významu optimalizačních opatření navržených v části praktické.

Čtvrtá, předposlední, kapitola teoretické části charakterizuje základní řízení a postupy vykonávané správci daní v ČR, tedy i orgány Finanční správy ČR. Stejně jako předcházející kapitola i obsah této kapitoly je potřebný pro pochopení významu v části praktické navržených opatření k optimalizaci činnosti této instituce.

Na teoretickou část navazuje část praktická, která rozvíjí skutečnosti zjištěné z teoretické části, zjišťuje současný stav a aplikuje poznatky.

Pátá kapitola obsahuje souhrn doposud realizovaných opatření k optimalizaci činnosti, a to jak legislativního rázu, tak i organizačního vč. hodnocení jejich úspěšnosti nebo vhodnosti.

Šestá kapitola obsahuje popis cílové skupiny této práce, Finančního úřadu pro Zlínský kraj a jemu podřízených územních pracovišť, jejich struktury i to, jak se v rámci tohoto orgánu státní správy projevily některé optimalizace doposud aplikované z vrcholových článků této soustavy orgánů Finanční správy ČR.

Sedmá kapitola obsahuje návrhy několika konkrétních opatření k optimalizaci činnosti Finanční správy ČR. Tato opatření byla vybrána tak, aby byla snadno realizovatelná v rámci vnitřních organizačních změn, bez nutnosti komplikované změny legislativy, navýšení počtu tabulkových míst či jiných obtížně proveditelných změn.

Osmá, poslední kapitola obsahuje hodnocení finančních nákladů, které by mohly vzniknout při realizaci navržených opatření, resp. vysvětluje, proč u daných opatření nelze náklady vyčíslit, případně proč náklady nejsou zjistitelné.

Základními zdroji informací pro teoretickou část je odborná literatura vztahující se k Finanční správě ČR, daňové soustavě a správě daní obecně, v neposlední řadě legislativa platná k 1. dubnu 2018 a organizační řád Finanční správy ČR účinný od téhož dne.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Finanční správa ČR je významným orgánem státní správy s celkem více jak 16 tisíci pracovními místy. Jedná se o zásadní instituci pro chod státu jako takového, a proto jakákoliv optimalizace procesů jí vykonávaných má velký význam pro zvýšení efektivity.

Hlavním cílem práce je vytvoření návrhu několika opatření, pomocí kterých by mohlo dojít k optimalizaci činností vykonávaných tímto orgánem státní správy a tím ke zvýšení jeho efektivity, to vše bez nutnosti změny legislativy, navýšení počtu pracovníků, jen na základě změny vnitřních předpisů, vnitřních organizačních změn a změnou organizace práce, resp. optimálnější dělbou práce.

Ke splnění tohoto hlavního cíle je nutné nejprve dosáhnout naplnění dílčích cílů, mezi které patří literární rešerše dostupných zdrojů zabývajících se problematikou činností, řízení a postupů vykonávaných Finanční správou ČR, zjištění, jaká optimalizační opatření již byla realizována či jsou v plánu je realizovat.

Cílovou skupinou není Finanční správa ČR jako celek, ale konkrétní správní orgán správce daně – Finanční úřad pro Zlínský kraj a jím řízená územní pracoviště.

Teoretická část práce je zpracována formou literární rešerše, která shrnuje jednotlivé zdroje týkající se předmětu této bakalářské práce.

Následně v praktické části dochází ke kvalitativnímu výzkumu, v rámci kterého je provedeno nestandardizované pozorování a analýza dokumentů. Praktická část práce využívá teoretické metody, mezi které patří především analýza, kdy dochází ke zjištění, jaká optimalizační opatření již byla provedena a jaký měla dopad činnost Finanční správy ČR a na cílovou skupinu, tedy Finanční úřad pro Zlínský kraj a jím zřízená územní pracoviště.

V návrhové části jsou pak doporučena jednotlivá opatření k optimalizování činností, jejichž realizací by mohlo dojít ke zvýšení efektivity při správě daní a jsou vyhodnoceny finanční náklady, které by byly nutné na realizaci těchto opatření.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 DAŇOVÁ SOUSTAVA ČR

1.1 Daň

Různí autoři specifikují definici daně jako takové odchylně, a to na základě odlišných jimi pro daný účel zvolených kritérií. Vždy se však v současnosti jedná o jednoznačně určené finanční prostředky směřující od daňových poplatníků do veřejných rozpočtů. V současnosti proto, že nyní jsou daně obvykle hrazeny pomocí platebních prostředků, z historického hlediska však byly hrazeny i v naturáliích, prací, či jiným typem služby, například vojenskou službou.

Nejčastěji se používá vymezení daně, které ji definuje jako „... *povinnou, zákonem předem stanovenou částku, kterou se odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomického subjektu*“ (Široký, 2016, s. 11). Podle Vančurové a Láchové (2016, s. 9) se z právního hlediska za daň považuje povinná platba do veřejného rozpočtu, která má slovo „daň“ v názvu. Tyto autorky pak samozřejmě tuto myšlenku dále rozvádí v tom smyslu, že z ekonomického hlediska ovšem není podstatné, zda má daná platba slovo „daň“ v názvu. Pochopitelně především z pohledu plátce takového odvodu. Tato platba tedy může mít jakýkoliv název, podstatou jsou především její charakteristické vlastnosti. Ty jsou pak definovány zejména následujícími základními znaky:

- Je to povinná platba.
- Je to nedobrovolná platba.
- Je to zákonem uložená platba.
- Je to vynutitelná platba.
- Platba plyne do veřejného rozpočtu.
- Je to nenávratná platba.
- Je to neekvivalentní platba.
- Zpravidla je to neúčelová platba.
- Zpravidla je to opakovaná platba.

Z výše uvedených charakteristik vyplývá, že **povinností, nedobrovolností, stanovení zákonem a vynutitelností** se vyznačuje skutečnost, že hrazení daní daňovými subjekty je stanoveno v právním řádu, dle platných právních předpisů je nutné daň odvádět, a pokud

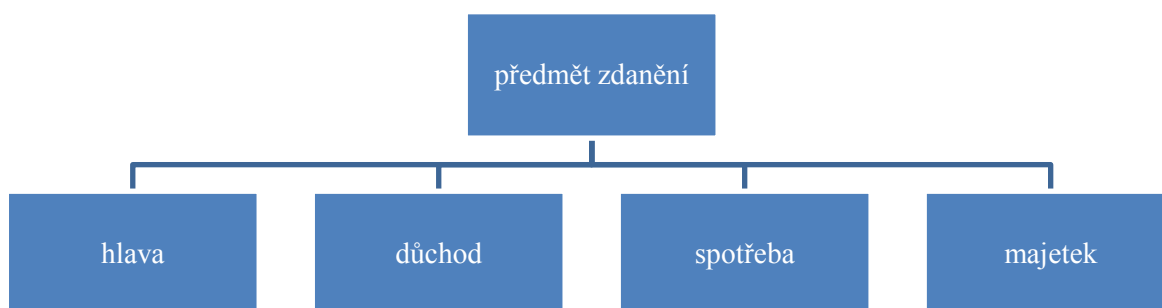
tak daňový subjekt neučiní, lze předpokládat, že stát při zjištění tohoto faktu využije své moci a svého aparátu k nápravě tohoto protiprávního stavu. Vzhledem k tomu, že platba daní je určena k hrazení veřejných statků, směřuje tedy do **veřejného rozpočtu**, což nemusí být jen státní rozpočet a prostřednictvím převodů výnosů daní místní rozpočty krajů a obcí, ale může se jednat např. i o platbu odváděnou do nadnárodního rozpočtu, v případě ČR tedy EU. **Nenávratnost** daně spočívá v tom, že pokud je správně stanovena, nelze ji od státu požadovat zpět. Současně platí, že takto zaplacená daň je **neekvivalentní**, tedy že částka, kterou se daný daňový subjekt podílí na společných příjmech veřejných rozpočtů, nemá žádný nebo téměř žádný vztah k tomu, v jaké míře bude čerpat výdaje z veřejných rozpočtů nebo v jaké míře bude spotřebovávat veřejné statky z nich financované. Daň je zpravidla **neúčelová**, protože plátcí daně předem netuší, co a v jaké míře bude z těchto jimi odvedených prostředků financováno, nemají možnost ovlivnit, kdo bude příjemcem jimi uhrazených daní, jaké bude jejich rozpočtové určení. Předem známé rozpočtové určení daní sice určuje participaci jednotlivých veřejných rozpočtů na odvedené dani, neurčuje však již konkrétní veřejné výdaje z nich hrazené. Někdy ovšem již jen skutečnost, kdo je finálním příjemcem daně, určuje předpoklad, co bude z výnosu této daně financováno. Příkladem může být silniční daň, z jejíž výnosu se hradí výstavba a údržba dálnic a silnic. **Opakovanost** je dalším typickým znakem daně, neboť tyto se vyměřují a hradí buď v pravidelných časových intervalech – obecně přímé a nepřímé daně, ale např. i daň z nemovitých věcí – nebo na základě předem jasně definovaných situací – např. daň z nabytí nemovitých věcí nebo dnes již samostatně neexistující daň dědická (Vančurová a Láchová, 2016, s. 10 a 11).

V ČR lze rámcovou definici daně nalézt i v ustanovení § 2 odst. 3 daňového řádu (Zákon č. 280/2009 Sb.), který uvádí, že „*Předmětem správy daní jsou daně, které jsou příjmem veřejného rozpočtu, nebo snížením příjmu veřejného rozpočtu*“. Současně toto ustanovení definuje veřejné rozpočty, za které se pro tyto účely považuje státní rozpočet, státní finanční aktiva nebo rezervní fond organizační složky státu, rozpočet územního samosprávného celku, rozpočet státního fondu nebo Národní fond, rozpočet EU nebo rozpočet, o němž to stanoví zákon. V rámci tohoto ustanovení je rovněž definována legislativní zkratka „daň“, kdy se pro účely správy daní za daň považuje peněžité plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek, peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle daňového řádu a rovněž peněžité plnění v rámci dělené správy. Tato legislativní zkratka se vztahuje pouze pro účely správy daní, je z ní však zřejmé, že

i v rámci tohoto zákonného ustanovení definice daně je na tuto nahlíženo spíše z ekonomického hlediska než jen z právního hlediska.

Daně se obecně dělí do kategorií na základě konstrukce jejich výpočtu. Obecně lze daně rozdělit do následujících základních skupin:

- Daně z hlavy (paušální daň).
- Přímé daně (zdanění důchodu).
- Nepřímé daně (zdanění spotřeby).
- Majetkové daně (zdanění majetku).



Obrázek 1 Předmět zdanění (Vančurová a Láchová, 2016, s. 17)

Paušální daň na osobu, kdy daňový subjekt je sám o sobě předmětem daně, se v současnosti přes její nesporné výhody jednoduché správy již nevyužívá, neboť mimo jiné její konstrukce neumožňuje redistribuční a stabilizační funkci. Popis přímých (a tedy i majetkových) a nepřímých daní je obsahem následujících kapitol.

V případě daňové soustavy ČR, která se skládá z přímých, nepřímých a majetkových daní, definovaných v následujících třech kapitolách, lze uvést, že v českém právním řádu již není jejich taxativní výčet v jediném právním předpisu, jako tomu bylo v období od 1. ledna 1993 do 31. prosince 2003, kdy byl účinný zákon o soustavě daní se seznamem jednotlivých daní uplatňovaných v ČR, kdy daně jiné než uvedené v tomto zákoně nebylo možné stanovit (Zákon č. 212/1992 Sb.). V současnosti je soustava daní rozprostřena do většího množství zákonů bez jejich jednoznačného výčtu v jediném právním předpisu.

1.2 Přímé daně

Přímé daně způsobem stanovení základu daně přesně definují nejen plátce těchto daní, ale i jejich poplatníka, tedy osobu, které jsou tyto daně bezprostředně uloženy k tíži. Tyto daně jsou adresné a přihlížejí k majetkové či příjmové situaci daného daňového subjektu. Přímé daně jsou vzhledem k této adresnosti a tím i optimálnější možnosti využití sociálních prvků často využívány i jako nástroj regulace. Tento druh daní taky lépe vyhovuje daňové spravedlivosti, neboť umožňují lépe přizpůsobit jejich výši platební schopnosti jednotlivých daňových subjektů. Na rozdíl od nepřímých daní, které jsou pro běžnou populaci hůře pozorovatelné, neboť jsou již zahrnuty v cenách zboží a služeb, je výše přímých daní jejich poplatníky výrazněji vnímána. Přímé daně se dělí na důchodové a majetkové, přičemž z těchto dvou skupin je významnější důchodová část, která tvoří nezanedbatelnou část příjmů veřejných rozpočtů (Vančurová a Láchová, 2016, s. 57; Široký, 2016, s. 25).

1.2.1 Důchodové

V ČR se vyskytují dvě přímé daně v kategorii důchodových daní, a to daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob (Zákon č. 586/1992 Sb.). Jedná se o univerzální daně, jíž podléhají veškeré zdanitelné příjmy jednotlivců a právnických osob.

1.2.2 Majetkové

V případě majetkových přímých daní je počet těchto daní užívaných v ČR rozsáhlejší než u daní důchodových. Přesto jsou svým významem pro veřejné rozpočty daněmi spíše doplňkovými. S daní z nemovitých věcí (Zákon č. 338/1992 Sb.) se každoročně setkává většina obyvatel, tedy ta část, která vlastní nemovité věci. Se silniční daní (Zákon č. 16/1993 Sb.) se naopak setkává většina podnikajících fyzických a právnických osob, které v rámci své činnosti využívají dopravní prostředky. Nejnovějším zástupcem majetkových přímých daní v soustavě daní ČR je daň z hazardních her (Zákon č. 187/2016 Sb.) která nahradila dřívější způsob kvazi-zdanění tohoto odvětví nejprve prostřednictvím odvodů na veřejně prospěšné účely a správních poplatků a následně odvodů z loterií a jiných podobných her, vše dle zákona o loteriích a jiných podobných hrách (Zákon č. 202/1990 Sb.).

1.3 Nepřímé daně

Nepřímé daně jsou placeny a vybírány v cenách zboží a služeb, rozhodujícím momentem zdanění je většinou samotný akt nákupu či spotřeby příslušné komodity. Tyto daně jsou neadresné. Nepřímé, někdy též nazývané spotřební, se dále dělí na všeobecné daně ze spotřeby, které jsou uvalovány obecně na velké skupiny výrobků a či služeb, a selektivní daně ze spotřeby, které jsou uvalovány jen na vybrané komodity (Široký, 2016, s. 26).

1.3.1 Všeobecné

V ČR se vyskytuje jediná všeobecná nepřímá daň, s jejíž existencí je i běžná veřejnost poměrně dobře seznámena. Je jí daň z přidané hodnoty, tedy DPH (Zákon č. 235/2004 Sb.). Jak již vyplývá z jejího názvu, podstatou této daně je zdanění přidané hodnoty, odvádí se tedy pouze rozdíl z hodnoty na vstupu a na výstupu daného plátce daně, tedy z toho, jakou hodnotu plátce daně přidal k původní hodnotě dané komodity pořízené od jeho dodavatele. Až na specifické případy plátce daně hradí dodavatelům cenu včetně této daně a dostává zaplacenou rovněž včetně daně, do státního rozpočtu tak odvádí rozdíl mezi obdrženou a zaplacenou daní. V případě záporné částky obdrží nadměrný odpočet jako vratku daně. Z pohledu příjmů státního rozpočtu se v případě DPH o nejdůležitější daň.

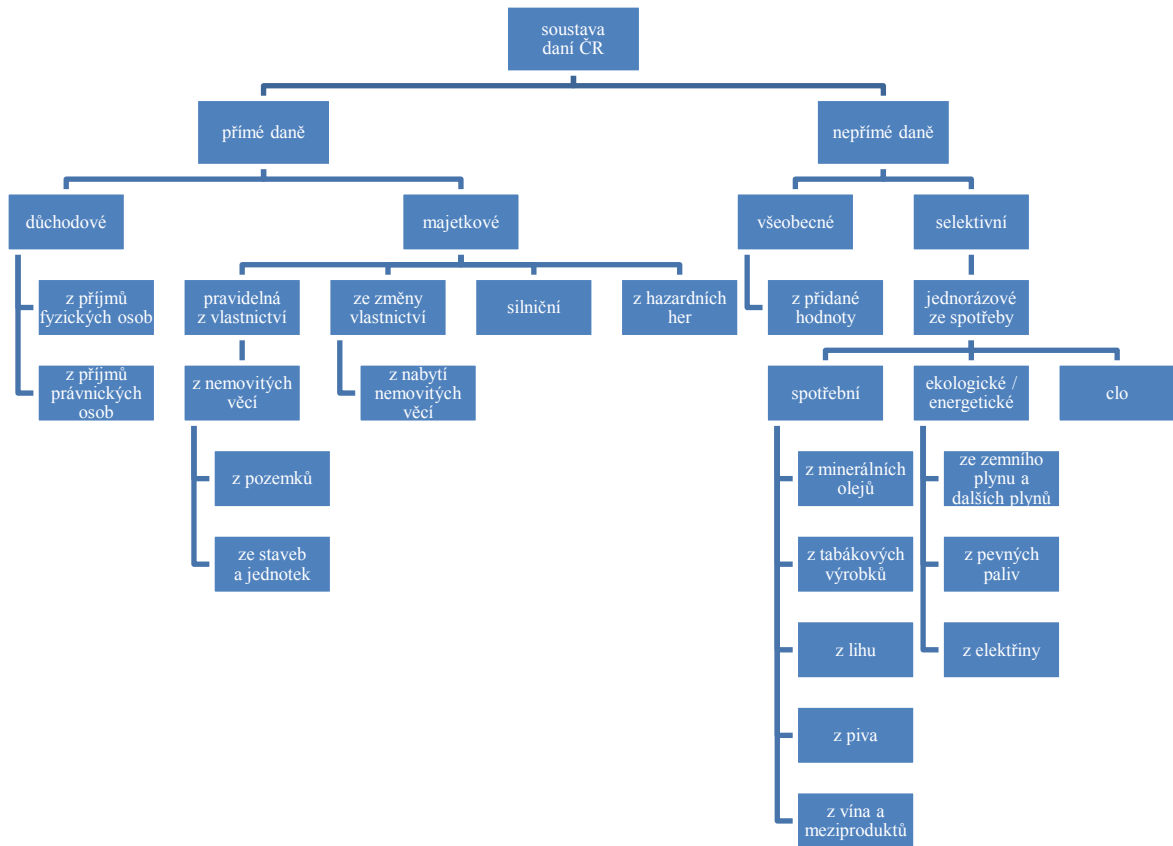
1.3.2 Selektivní

Oproti jediné všeobecné nepřímé dani je v rámci daňové soustavy ČR uplatňováno vícero selektivních daní ze spotřeby, které se dají zařadit do dvou základních skupin – daní spotřebních, kterými jsou daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproduktů, daň z tabákových výrobků a daň ze surového tabáku (Zákon č. 353/2003 Sb.), a daní ekologických, někdy též nazývaných energetických, kterými jsou daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv, jimiž jsou černé a hnědé uhlí, koks a ostatní uhlovodíky, rašelina, včetně rašelinového steliva, též aglomerovaná, a daň z elektřiny (Zákon č. 261/2007 Sb.).

1.3.3 Clo

Celní poplatek, tedy clo, je zvláštním druhem nepřímé dávky veřejných rozpočtů vybírané při přechodu zboží přes celní hranici, kterou se rozumí vnější hranice EU. Vzhledem k vnitrozemské poloze ČR má tento stát vnější hranici jen prostřednictvím mezinárodních letišť. Clo se využívá jednak jako druh ochrany vnitřního trhu před zbožím ze zemí mimo EU, jednak jako další ze zdrojů příjmů pro plnění veřejných rozpočtů požadovanými fi-

nančními prostředky potřebnými pro plánovaná vydání, přičemž vzhledem ke společné celní politice EU je příjemcem těchto odvodů především tento nadnárodní rozpočet.



Obrázek 2 Soustava daní ČR (vlastní zpracování)

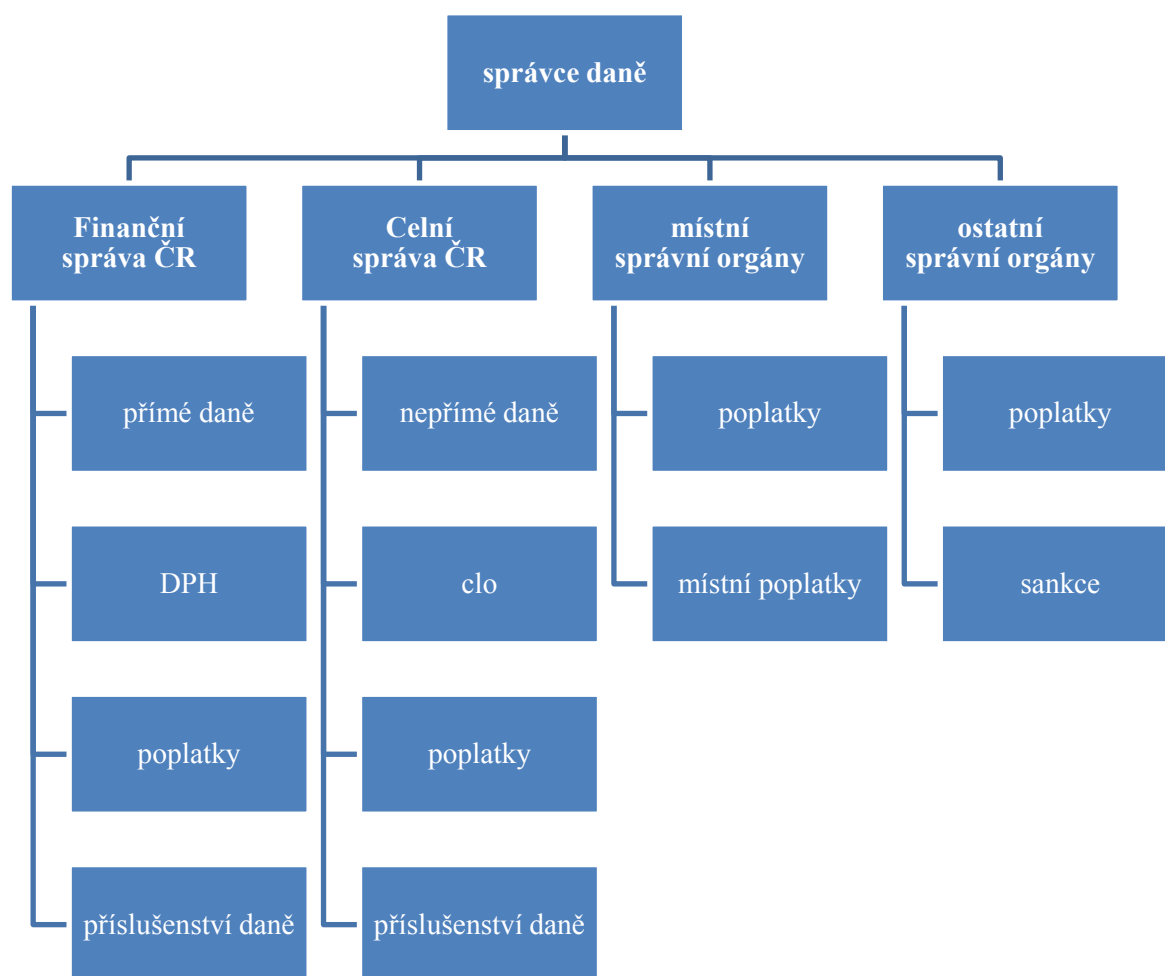
2 SPRÁVCI DANĚ V ČR

V předchozí kapitole byla popsána soustava daní uplatňovaných v současnosti v ČR. Správu každé daně vykonává orgán státní moci k tomu určený – správce daně. Dle ustanovení § 10 daňového řádu (Zákon č. 280/2009 Sb.) je správcem daně správní orgán nebo jiný státní orgán v rozsahu, v jakém mu je zákonem nebo na základě zákona svěřena působnost v oblasti správy daní. Dle tohoto ustanovení se pro účely daňového řádu správním orgánem rozumí orgán moci výkonné, orgán územního samosprávného celku, jiný orgán a právnická nebo fyzická osoba, pokud vykonává působnost v oblasti veřejné správy. Vzhledem k této definici a množství různých daní, poplatků a příslušenství daně uplatňovaných v ČR je zřejmé, že jejich správu nevykonává jediný orgán, přesto se pod pojmem správce daně pravděpodobně většině veřejnosti, zejména té laické, vybaví především „berní úřad“, tedy orgány Finanční správy ČR. Tyto orgány však nejsou jediným správcem daní v ČR, byť se bezpochyby jedná o správce daně nejvýznamnějšího.

Dle Kobíka a Kohoutkové (2013, s. 84 a 85) mohou mít v souladu se zákonem o Finanční správě ČR (Zákon č. 456/2011 Sb.) postavení správce daně nejen finanční úřady, Odvolací finanční ředitelství, Generální finanční ředitelství a Ministerstvo financí ČR, ale i další správní orgány příslušené ke správě daní v celém rozsahu, či jen v rámci dělené správy. Do širšího pojmu správce daně tak podle zvláštních zákonů náleží i jiné správní orgány, jimiž se rozumí především orgány moci výkonné, zejména pak orgány Celní správy ČR, a orgány územních samosprávných celků. Obce jsou do pojmu správní orgán příslušný ke správě daní zahrnuty jednak v rámci výkonu přenesené působnosti, jednak v rámci samostatné působnosti, a to pod souhrnným pojmem orgán územního samosprávného celku. Je jim svěřena správa daní např. k místním poplatkům, které stanoví obec v samostatné působnosti, přičemž správu provádí obecní úřad. Správcem daně jsou však i další orgány, které provádí zpoplatněné úkony. Bližší informace k tomuto druhu správce daně jsou uvedeny v kapitole 2.3 této práce.

Jak bylo již uvedeno v kapitole 1, legislativní zkratka „daň“ v daňovém řádu (Zákon č. 280/2009 Sb.) pro účely správy daní považuje za daň i peněžité plnění, které zákon označuje jako poplatek. Nicméně poplatek nenaplňuje definici daně uvedenou v též kapitole, neboť je konstruován jako peněžitá platba za konkrétní službu poskytnutou určitým orgánem veřejné správy. Je to tedy platba sice nepravidelná a nenávratná, nicméně účelová a často v podstatě dobrovolná, neboť pokud se subjekt rozhodne danou službu orgánu veřejné správy nevyužít, nehradí ani sazebníkem určený poplatek. Přestože takovou platbu

vzhledem ke způsobu stanovení její výše nelze považovat jako úplnou úhradu veřejným sektorem poskytnuté služby, neboť výše stanoveného poplatku zjevně neodpovídá plně výši nákladů na danou poskytnutou službu, přesto je za uhrazené peněžitě plnění veřejnou sférou poskytnuto konkrétní plnění. Charakter poplatku je tedy v protikladu k základní charakteristice daní, kdy plátce daně neoddrží žádné protiplnění. Proto se tato práce poplatky zabývá jen zcela okrajově, neboť i z pohledu činnosti orgánů Finanční správy ČR se jedná o zcela bagatelní příjmy zajišťované veřejným rozpočtům.



Obrázek 3 Věcná působnost při správě daní (vlastní zpracování)

Správce daně při své činnosti postupuje podle daňového řádu (Zákon č. 280/2009 Sb.), kdy správou daní se rozumí především vedení daňových řízení, popřípadě jiných řízení a postupů při správě daní, přičemž některé postupy je možné vést jak v řízení, tak i mimo ně. Správce daně rovněž zabezpečuje úhradu daní a v neposlední řadě vede registry nezbytně

nutné pro výkon správy daní. Podrobnější popis řízení a postupů vykonávaných v rámci správy daní jsou obsahem kapitoly 4 této práce.

Kromě výše uvedeného má však správce daně ve smyslu ustanovení § 10 daňového řádu (Zákon č. 280/2009 Sb.) i způsobilost být účastníkem občanského soudního řízení ve věcech souvisejících se správou daní a v tomto rozsahu má podle téhož ustanovení i procesní způsobilost. Jedná se především o insolvenční řízení, kterého se správce daně účastní z pozice věřitele, tedy z pozice orgánu vymáhajícího nedoplatky insolventního daňového subjektu.

2.1 Finanční správa ČR

Početně největším a z pozice výše vybraných daní nejvýznamnějším správcem daně v ČR jsou orgány Finanční správy ČR, která je zřízena zákonem o Finanční správě ČR (Zákon č. 456/2011 Sb.). Tento zákon rovněž určuje i její postavení a kompetence. Finanční správa ČR je tvořena soustavou orgánů, které jsou podřízeny Ministerstvu financí ČR.

Tyto orgány vykonávají správu všech přímých daní, jak důchodových, tak i majetkových, tedy obou daní z příjmů, daně z nemovitých věcí, daně z nabytí nemovitých věcí, silniční daně a daně z hazardních her. Fiskálně nejvýznamnější daní spravovanou Finanční správou ČR je však DPH, přičemž o správu této daně se částečně dělí s Celní správou ČR. Mimo samotné správy daní má Finanční správa ČR v agendě i další více či méně související činnosti vykonávané v rámci kontrolní a dozorové činnosti definované v ustanovení § 10 zákona o Finanční správě ČR (Zákon č. 456/2011 Sb.), především pak:

- Kontrolu dodržování zákona o účetnictví (Zákon č. 563/1991 Sb.) a zákona o omezení plateb v hotovosti (Zákon č. 254/2004 Sb.).
- Výkon kontroly výkonu správy poplatků, které jsou příjmem státního rozpočtu, jsou-li k jejich správě věcně příslušné jiné orgány ve smyslu zákona o správních poplatcích (Zákon č. 634/2004 Sb.).
- Výkon finanční kontroly ve veřejné správě a výkon cenové kontroly dle zákona o cenách (Zákon č. 526/1990 Sb. a Zákon č. 265/1991 Sb.).
- Z pověření Ministerstva financí ČR přezkoumává hospodaření krajů, hlavního města Prahy a regionálních rad regionů soudržnosti a vykonává dozor nad přezkoumáváním hospodaření obcí, dobrovolných svazků obcí a městských částí hlavního města Prahy.

- Vykonává působnost dílčího kontaktního orgánu nebo kontaktního útvaru při vymáhání některých finančních pohledávek a působnost kontaktního orgánu při provádění mezinárodní spolupráce při správě daní.

Výše uvedený výčet však není taxativní, jedná se o nejvýznamnější kompetence udělené státní mocí tomuto orgánu státní správy. Podrobný popis struktury orgánů Finanční správy ČR je pak obsažen v kapitole 3 této práce, popis řízení a postupů jí vykonávaných v rámci správy daní jsou pak obsahem kapitoly 4.

2.2 Celní správa ČR

Druhým největším a nejvýznamnějším správcem daně v ČR jsou orgány Celní správy ČR, které jsou zřízeny zákonem o Celní správě ČR (Zákon č. 17/2012 Sb.). Tento zákon rovněž určuje i jejich postavení a kompetence. Celní správa ČR je tvořena soustavou orgánů, které jsou podřízeny Ministerstvu financí ČR.

Celní správa ČR má obdobně jako celní správy jiných členských států EU tyto základní úkoly:

- Výkon dohledu nad mezinárodním obchodem EU a nad zbožím, které překračuje vnější hranici EU.
- Ochranu a regulaci trhu EU prostřednictvím výkonu správy cla z dováženého zboží.
- Výkon dohledu nad tím, aby vybrané druhy zboží dováženého nebo pohybujícího se na území ČR neohrožovaly životy nebo zdraví lidí, zvířat či rostlin a aby ani jiným způsobem neporušovaly právní předpisy.
- Výkon správy vybraných daní.

Tyto orgány vykonávají správu všech nepřímých daní, především pak selektivních spotřebních daní, tedy daně z minerálních olejů, daně z lihu, daně z piva, daně z vína a meziproduktů, daně z tabákových výrobků a daně ze surového tabáku, ekologických (energetických) daní, tedy daně ze zemního plynu a některých dalších plynů, daně z pevných paliv, jimiž jsou černé a hnědé uhlí, koks a ostatní uhlovodíky, rašelina, včetně rašelinového steliva, též aglomerovaná, a daň z elektřiny, a v neposlední řadě samozřejmě správu cla. Orgány Celní správy ČR se v menší míře podílí i na správě DPH, kterou obecně spravuje Finanční správa ČR, kdy celní orgány jsou správcem této daně v případě, kdy je zboží dovezené ze třetích zemí propuštěno osobě, která není plátcem DPH, do celního režimu volného oběhu nebo aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení, do celního režimu

dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla, případně kdy je dovezené zboží propuštěno osobě, která je plátcem DPH, do celního režimu volného oběhu nebo aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení, pokud zboží bylo do těchto režimů propuštěno na základě rozhodnutí celního úřadu. V neposlední řadě jsou orgány Celní správy ČR správcem DPH v případě, kdy došlo k nezákonnému dovozu zboží, např. pašování, či kdy došlo k porušení podmínek dočasného uskladnění zboží nebo k porušení podmínek stanovených pro celní režim, do kterého bylo dováženo. Z hlediska výše vybrané DPH Celní správou ČR se však v porovnání s orgány Finanční správy ČR jedná o minoritní správu této daně.

Správa daní je však jen jednou z mnoha kompetencí Celní správy ČR, neboť stejně jako Finanční správa ČR rovněž i ona vykonává kontrolní a dozorovou činnost, zejména pak:

- Celní dohled nad zbožím v rámci celního území EU a celní dohled nad vybranými výrobky.
- Kontrolu ochrany práv duševního vlastnictví, tj. opatřeních týkajících se dovozu, vývozu a zpětného vývozu zboží porušujícího některá práva duševního vlastnictví a kontrolu, zda byly příslušné kulturní památky vyvezené do zahraničí řádně vráceny zpět a zda se jejich převoz provádí s potřebným souhlasem daného orgánu veřejné moci.
- Vážení nákladních vozidel, kontrolu silničních poplatků a plnění podmínek při přepravě nebezpečných nákladů, odborný dozor nad prací osádek vozidel v mezinárodní silniční nákladní dopravě a ve věcech mezinárodní dopravy osob.
- Kontrolu zaměstnávání cizinců.
- Kontrolu nakládání s odpady a s obalovým materiálem v souvislosti s vnitrostátní a přeshraniční dopravou.
- Působnost na úseku ochrany ovzduší; zejména výkon kontrolní činnosti v oblasti biopaliv. Působnost na úseku ochrany volně žijících živočichů a planě rostoucích rostlin, tj. funkce kontrolního orgánu v oblasti dovozu, vývozu a obchodování s ohroženými druhy volně žijících živočichů a planě rostoucích rostlin.

Výše uvedené však není taxativním výčtem, jedná se jen o některé z nejvýznamnějších kompetencí. Ve vztahu k předmětu této práce je nezbytné zdůraznit, že Celní správa ČR je ve smyslu ustanovení § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR (Zákon č. 17/2012 Sb.) obec-

ným správcem daně podle správního řádu, kdy vykonává správu placení peněžitých plnění v rámci dělené správy. Celní správa ČR je navíc v postavení ozbrojeného bezpečnostního sboru, ve specifických případech postupuje nejen podle daňového, správního či kontrolního řádu, ale i dle trestního řádu. V neposlední řadě pak jako ozbrojený bezpečnostní sbor v rámci spolupráce s orgány veřejné moci provádí v rozsahu nezbytném pro výkon jejich působnosti asistenční činnost, a to mimo jiné i ve prospěch orgánů Finanční správy ČR, čímž dochází k provázanosti činnosti těchto z daňově fiskálního hlediska nejvýznamnějších orgánů veřejné moci.

2.3 Ostatní správci daně

Jak již bylo uvedeno na počátku kapitoly 2 této práce, mezi ostatní správce daně patří především územně samosprávné celky, a to jak v rámci přenesené působnosti, tak i v rámci samostatné působnosti, dále pak další orgány veřejné správy, které provádějí zpoplatněné úkony, tedy např. ministerstva, Policie ČR, ale rovněž např. i soudy, které jsou do pojmu správní orgán zahrnuty jednak ve vztahu k soudním poplatkům, jednak vzhledem k tzv. justičním pohledávkám. Správcem daně je ale i řada dalších orgánů a právnických osob ukládajících peněžitá plnění v rámci tzv. dělené správy, kdy obecným správcem daně jsou ve smyslu ustanovení § 8 odst. 2 zákona o Celní správě ČR (Zákon č. 17/2012 Sb.) orgány Celní správy ČR, např. poplatky a odvody za odnětí zemědělské půdy ze zemědělského původního fondu, za odebrané množství podzemních vod, za využívání zdrojů přírodních minerálních vod, za vypouštění odpadních vod do povrchových vod, za znečišťování ovzduší, poplatky podle ustanovení zákona o zaměstnanosti v případech, kdy zaměstnavatelé nesplní povinnost zaměstnat osoby se zdravotním postižením ve výši zákonem stanoveného povinného podílu apod. Nicméně taxativní výčet těchto institucí přesahuje zaměření této práce, resp. nevztahuje se k její praktické části.

2.4 Postavení Finanční správy ČR v rámci tuzemských správců daně

V předchozích částech této kapitoly byly stručně popsány orgány veřejné moci vykonávající správu daní a poplatků, u dvou nejdůležitějších z nich byly popsány jejich nejvýznamnější kompetence. Ve vztahu k Finanční správě ČR bylo uvedeno, že se z daňově fiskálního hlediska jedná o nejvýznamnějšího správce daně v tuzemsku. Z daňově fiskálního hlediska proto, že jak je zřejmé z údajů uvedených v tabulce č. 1, státní rozpočet je plněn především pomocí daňových příjmů, které z hlediska dlouhodobého průměru let 2010 až 2017 včetně činí přibližně 85 % všech příjmů státního rozpočtu.

Tabulka 1 Příjmy státního rozpočtu (STÁTNÍ MONITOR, 2018)

Rok:	Příjmy státního rozpočtu (v mil. Kč):	Z toho daňové příjmy státního rozpočtu (v mil. Kč):	Z toho daňové příjmy bez pojistného na soc. zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (v mil. Kč):
2017:	1 273 644,38	1 155 614,19	689 358,23
2016:	1 281 617,55	1 071 487,59	643 015,92
2015:	1 234 517,34	1 002 131,03	597 362,27
2014:	1 133 825,90	952 517,61	569 589,42
2013:	1 091 863,39	922 404,41	550 215,51
2012:	1 051 386,86	912 278,17	540 780,15
2011:	1 012 755,37	890 250,03	523 432,89
2010:	1 000 377,09	863 859,19	508 024,13
Σ:	9 079 987,88	7 770 542,22	4 621 778,52

Daňově fiskální hledisko je zdůrazněno s ohledem na skutečnost, že z pohledu druhového členění příjmů státního rozpočtu patří mezi daňové příjmy i odvody pojistného na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Jak je však uvedeno v definici daně v kapitole 1 této práce, z právního hlediska se za daň považuje odvod s tímto názvem, z ekonomického hlediska pak odvod splňující základní charakteristické vlastnosti, kterými jsou mimo jiné neekvivalentnost a neúčelovost. Odvody pojistného na sociální pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti jsou specifickým odvodem, ze kterého je hrazeno sociální zabezpečení, tedy starobní, invalidní a pozůstalostní důchody, stejně tak dávky státní sociální podpory a dávky v hmotné nouzi, či provoz orgánů veřejné moci působící v této oblasti. Jedná se tedy o účelové platby, které částečně zahrnují i prvky ekvivalentnosti. Jak je z předchozího textu zřejmé, z těchto příjmů státního rozpočtu nedochází, s výjimkou výše uvedeného, k financování veřejných statků, provozu státu a jím poskytovaných služeb.

Příjmy státního rozpočtu za totožné období po odečtení příjmů z pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti jsou uvedeny v tabulce č. 2.

Tabulka 2 Příjmy státního rozpočtu bez příjmů z pojistného na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti (STÁTNÍ MONITOR, 2018)

Rok:	Příjmy státního rozpočtu bez příjmů z pojistného na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti (v mil. Kč):	Z toho daňové příjmy bez příjmů z pojistného na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti (v mil. Kč):	Podíl daňových příjmů bez příjmů z pojistného na celkových příjmech státního rozpočtu bez příjmů z pojistného:
2017:	807 388,41	689 358,23	85,38 %
2016:	853 145,89	643 015,92	75,37 %
2015:	829 748,58	597 362,27	71,99 %
2014:	750 897,71	569 589,42	75,85 %
2013:	719 674,49	550 215,51	76,45 %
2012:	679 888,84	540 780,15	79,54 %
2011:	645 938,23	523 432,89	81,03 %
2010:	644 542,03	508 024,13	78,82 %
Σ:	5 931 224,18	4 621 778,52	78,06 %

Z údajů v tabulce č. 2 je zřejmé, že po odečtení příjmů z pojistného na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti dosahují daňové příjmy dlouhodobého průměru 78 % všech příjmů státního rozpočtu, z čehož je naprosto zřejmý význam správců daně pro chod státu a financování veřejných statků.

Tabulka 3 Daňové příjmy kapitoly Všeobecná pokladní správa v členění na příjmy z činnosti FSČR a CSČR (Oddělení státního závěrečného účtu MFČR, 2018)

Rok:	Daňové příjmy kapitoly Všeobecná pokladní správa (v mil. Kč):	Z toho daňové příjmy z činnosti Finanční správy ČR (v mil. Kč):	Z toho daňové příjmy z činnosti Celní správy ČR (v mil. Kč):
2017:	684 594,03	531 534,09	153 059,94
2016:	638 904,26	489 987,25	148 917,01
2015:	593 190,38	451 785,33	141 405,05
2014:	565 289,27	432 971,21	132 318,06
2013:	545 675,65	414 613,45	131 062,20

Rok:	Daňové příjmy kapitoly Všeobecná pokladní správa (v mil. Kč):	Z toho daňové příjmy z činnosti Finanční správy ČR (v mil. Kč):	Z toho daňové příjmy z činnosti Celní správy ČR (v mil. Kč):
2012:	535 814,00	402 227,68	133 586,32
2011:	518 973,93	383 757,67	135 216,26
2010:	503 441,20	370 926,53	132 514,67
Σ:	4 585 882,72	3 477 803,21	1 108 079,51

Z údajů poskytnutých Oddělením státního závěrečného účtu Odboru státního rozpočtu Ministerstva financí ČR, které jsou uvedeny v tabulce č. 3, je ze srovnání celkových daňových příjmů zahrnutých v kapitole Všeobecná pokladní správa a daňových příjmů získaných činností Finanční správy ČR zřejmé, že v dlouhodobém průměru tento orgán státní správy zajišťuje více jak 75 % podíl na celkových daňových příjmech státního rozpočtu. Ve srovnání s celkovými příjmy státního rozpočtu, tedy i nedaňovými, po odečtení příjmů z pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, se pak v dlouhodobém průměru podílí na celkových příjmech státního rozpočtu ve výši téměř 59 %. Již z těchto údajů je zřejmá klíčová role Finanční správy ČR pro zajištění příjmů státního rozpočtu a plnění dalších finančních úkolů státu nezbytných pro jeho chod a tedy postavení tohoto orgánu mezi ostatními tuzemskými správci daně.

Finanční správa ČR však není zásadním orgánem jen pro zajištění příjmů státního rozpočtu, ale finanční výnosy vybrané tímto orgánem v rámci správy sdílených daní se prostřednictvím rozpočtového určení daní (Zákon č. 243/2000 Sb.) dělí na více úrovní veřejných rozpočtů. Kromě státního i na rozpočty krajů a obcí. Navíc Finanční správa ČR zajišťuje komplexní správu i daně z nemovitých věcí, kdy výnos této daně je výlučně příjmem obecních rozpočtů. Tyto převody finančních prostředků jsou prioritní příjmovou položkou územních finančních orgánů, kdy u obcí tvoří téměř 70 % všech příjmů.

3 CHARAKTERISTIKA FINANČNÍ SPRÁVY ČR

Finanční správa ČR je soustava orgánů státní správy určená především ke správě daní, která je jako celek podřízena Ministerstvu financí ČR. Finanční správa ČR je tvořena následujícími součástmi:

- Generálním finančním ředitelstvím se sídlem v Praze.
- Odvolacím finančním ředitelstvím se sídlem v Brně.
- Celkem 14 finančními úřady v sídlech krajů a 1 Specializovaným finančním úřadem se sídlem v Praze.

Finanční správa ČR vznikla dne 1. ledna 2013, a to nabytím účinnosti zákona o Finanční správě ČR (Zákon č. 456/2011 Sb.) a vyhlášky o územních pracovištích finančních úřadů, která se nenacházejí v jejich sídlech (Vyhláška č. 48/2012 Sb.). Uvedenými právními předpisy došlo ke vzniku této soustavy orgánů státní správy v současné podobě transformací z předchozích územních finančních orgánů (Zákon č. 531/1990 Sb.), které byly vytvořeny s účinností k 1. lednu 1991. Touto transformací došlo ke změně téměř celé tehdejší organizační struktury orgánů správy daní a určení postavení a kompetencí nově vznikajícího souboru institucí. Nejzásadnější kompetencí Finanční správy ČR je pochopitelně správa daní, ale tento orgán státní správy zároveň vykonával a vykonává i další více či méně související agendy.

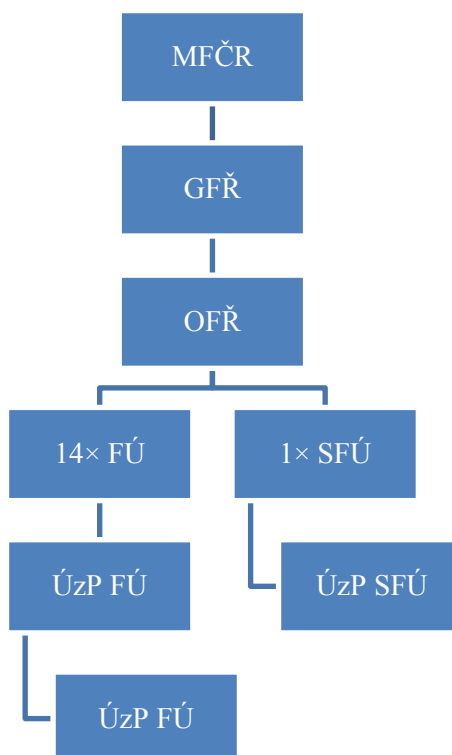
Přesto však dvě součásti původní struktury územních finančních orgánů byly téměř beze změny převzaty do nově vznikající soustavy orgánů finanční správy. Ještě během účinnosti zákona o územních finančních orgánech (Zákon č. 531/1990 Sb.) byla tehdejší soustava finančních úřadů a finančních ředitelství přetransformována z původní dvoustupňové struktury na třístupňovou, kdy s účinností k 1. lednu 2011 nově vzniklo Generální finanční ředitelství. A to vyčleněním příslušných odborů Ministerstva financí ČR, které se zabývaly řízením finančních orgánů a výkonem správy daní, jež byly seskupeny v tzv. Ústředním finančním a daňovém ředitelství, které bylo integrální součástí tohoto ministerstva. Druhým orgánem, který byl bez zásadních změn převzat do nové struktury, byl Specializovaný finanční úřad, který rovněž vznikl ještě za účinnosti zákona o územních finančních orgánech, a to k 1. lednu 2012.

Dle Krupičkové a Trubače (2014, s. X) se při vzniku orgánů finanční správy vycházelo z několika dílčích základů. Jedním z nich bylo zachování Generálního finančního ředitel-

ství prakticky ve stávající podobě, druhým reorganizace dosavadních orgánů daňové správy na nižších úrovních s důrazem na vznik jednoho Odvolacího finančního ředitelství s působností pro celou ČR, třetím zavedení principu výkonu práva daňového subjektu nahlížet do spisu tam, kde je spis umístěn a v neposlední řadě ponechání souhrnné věcné působnosti stávajících územních finančních orgánů beze změny též v rámci nově vznikající Finanční správy ČR.

Specifickým rysem Finanční správy ČR je, že přestože jednotlivé součásti uvedené v úvodu této kapitoly mají postavení správních úřadů, vykonávají tedy jménem státu tzv. vrchnostenskou správu v jí udělené působnosti, postavení účetní jednotky má dle ustanovení § 1 odst. 4 zákona o Finanční správě ČR (Zákon č. 456/2011 Sb.) jen Generální finanční ředitelství. Jen ono je oprávněno samostatně hospodařit s majetkem státu, a to nejenom za sebe jako jeden z orgánů Finanční správy ČR, ale i za podřízené součásti, které mají dle výše uvedeného ustanovení pro tento účel pouze postavení vnitřních organizačních jednotek.

V rámci působnosti všech finančních úřadů jsou zřizována územní pracoviště, která jsou organizačními složkami finančního úřadu, v jehož územní působnosti se nachází, jsou tedy nesamostatnými vnitřními útvary. Územní pracoviště, která se nenachází v sídle finančního úřadu, jsou dle zmocnění v ustanovení § 8 odst. 5 zákona o Finanční správě ČR (Zákon č. 456/2011 Sb.) stanovena vyhláškou Ministerstva financí ČR (Vyhláška č. 48/2012 Sb.). Územní pracoviště finančního úřadu, která se nachází v sídlech finančních úřadů, jsou stanovena organizačním řádem finanční správy, tedy vnitřním předpisem. Jde zejména o velká sídla, ve kterých se nachází více než jedno územní pracoviště téhož finančního úřadu, tedy o hlavní město Prahu a statutární města Brno, Ostravu a Plzeň. Vnitřní fungování Finanční správy ČR, její organizační struktura a kompetence jednotlivých útvarů, je rovněž upravena jejím organizačním řádem. Jedná se však jen o interní vztah nadřízenosti a podřízenosti, která se neprojevuje navenek při samotné správě daní, neboť navenek jsou všechna územní pracoviště nedílnou součástí zřizujícího finančního úřadu jako správního orgánu a organizační složky státu.



Obrázek 4 Schéma soustavy orgánů FSČR (vlastní zpracování)

3.1 Ministerstvo financí ČR

Ministerstvo financí ČR je jedním z ústředních orgánů státní správy, zřízeno bylo zákonem o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České socialistické republiky (Zákon č. 2/1969 Sb.), jeho sídlo je v Praze.

V jeho kompetenci jsou především státní rozpočet, státní závěrečný účet, státní pokladna, daně, cla, poplatky, finanční trh, finanční hospodaření, finanční kontrola, účetnictví, audit a daňové poradenství.

Jako ústřední orgán státní správy Ministerstvo financí ČR pochopitelně není součástí struktury Finanční správy ČR jako takové, ale vzhledem k výše uvedeným kompetencím patří orgány Finanční správy ČR prostřednictvím sekce 05 – Daně a cla mezi organizace přímo řízené tímto ministerstvem, což je ostatně uvedeno i v ustanovení § 1 odst. 3 zákona o Finanční správě ČR (Zákon č. 456/2011 Sb.).

3.2 Generální finanční ředitelství

Je nejvyšším prvkem soustavy orgánů Finanční správy ČR, kterou centrálně řídí. Má celostátní působnost, jeho sídlem je Praha. Vykonává řídicí činnost vůči všem ostatním součás-

tem Finanční správy ČR, včetně metodického řízení v oblasti správy daní a sjednocuje rozhodovací praxi ostatních článků této organizace. Spolupracuje s Ministerstvem financí ČR v oblasti legislativních, analytických a koncepčních činností v oboru správy daní.

Kromě faktického řízení celé struktury Finanční správy ČR je Generální finanční ředitelství současně jedinou účetní jednotkou, zastřešuje celou finanční správu nejen fakticky, ale zastřešuje ji i právně a organizačně. Přestože jsou ostatní orgány finanční správy samostatnými správními úřady, mají Odvolací finanční ředitelství a finanční úřady pro účely hospodaření s majetkem státu, včetně prostředků státního rozpočtu, účetnictví a pracovně-právních vztahů postavení vnitřních organizačních jednotek Generálního finančního ředitelství (Krupičková a Trubač, 2014, s. 7 a 8).

Samotné Generální finanční ředitelství se vnitřně základně člení především do sekcí, které zajišťují komplexní výkon ucelené části působnosti, a to v činnostech, které zpravidla vzájemně přímo souvisejí nebo na sebe navazují (Organizační řád, 2018), tedy na Kancelář generálního ředitele, Odbor interního auditu a vnitřní kontroly, Sekci generálního ředitele, Sekci metodiky a výkonu daní, Sekci informatiky, Sekci ekonomiky, Sekci personální, Sekci rozvoje a podpory řízení, Sekci řízení rizik při správě daní a Sekci právní.

3.3 Odvolací finanční ředitelství

Odvolací finanční ředitelství je druhým nejvyšším prvkem soustavy orgánů Finanční správy ČR. Má celostátní působnost, jeho sídlem je Brno. Jeho postavení v rámci celé organizace je specifické, neboť se jedná o orgán druhé instance v daňovém, resp. správním řízení, jeho hlavní úlohou je tedy rozhodování o odvoláních podaných daňovými subjekty, případně třetími osobami, vůči rozhodnutím finančních úřadů.

Stejně jako Generální finanční ředitelství, i Odvolací finanční ředitelství se vnitřně základně člení především do sekcí, které zajišťují komplexní výkon ucelené části působnosti, a to v činnostech, které zpravidla vzájemně přímo souvisejí nebo na sebe navazují (Organizační řád, 2018), tedy na Sekci nepřímých daní, Sekci přímých daní, Sekci daňového procesu a majetkových daní, Odbor nedaňových agend a evidence tržeb a Odbor podpory řízení.

Odvolací finanční ředitelství nemá zřízena žádná územní pracoviště, přestože se s nimi dle důvodové zprávy k zákonu o Finanční správě ČR (Důvodová zpráva, s. 17) při přípravě nové struktury orgánů finanční správy počítalo.

3.4 Finanční úřady

Finanční úřady jsou základním článkem soustavy orgánů Finanční správy ČR. Sídlo mají v každém krajském městě a v souladu se zákonem o Finanční správě ČR a dalšími obecně závaznými právními předpisy vykonávají pochopitelně především správu daní, dále však provádí řízení o správních deliktech, převádí výnosy daní, které vybírají a vymáhají a které nejsou příjmem státního rozpočtu, vybírají a vymáhají peněžité plnění, která uložily orgány finanční správy, vedou evidence a registry nezbytné pro výkon působnosti orgánů finanční správy, vykonávají další působnost, stanoví-li jiný právní předpis, že tuto působnost vykonávají orgány finanční správy. Dále finanční úřady vykonávají finanční kontrolu, kontrolu dodržování povinností stanovených právními předpisy upravujícími účetnictví a ukládají účetním jednotkám pokuty podle těchto právních předpisů, kontrolují výkon správy poplatků, které jsou příjmem státního rozpočtu, jsou-li k jejich správě věcně příslušné jiné orgány. Podle zákona o spotřebních daních vykonávají kontrolu dodržování povinností a zákazů při značkování a barvení vybraných minerálních olejů a při značkování některých dalších minerálních olejů, značení tabákových výrobků a dodržování zákazu prodeje lihovin a tabákových výrobků. Finanční úřady z pověření Ministerstva financí ČR vykonávají působnost dílčího kontaktního orgánu nebo kontaktního útvaru při vymáhání některých finančních pohledávek a vykonávají působnost kontaktního orgánu při provádění mezinárodní spolupráce při správě daní. Dále provádí kontrolu dodržování povinností stanovených zákonem o omezení plateb v hotovosti a ukládají sankce za jejich porušení. V rozsahu své působnosti provádí činnosti související s aplikací zákona o evidenci tržeb (Organizační řád, 2018, s. 65 a 66).

Finanční úřady obecně vykonávají působnost na území vyššího územního samosprávného celku, jehož název je součástí názvu daného finančního úřadu. Současně však finanční úřady vykonávají vybranou působnost na celém území ČR. Vybranou působností se v souladu se zákonem o Finanční správě ČR rozumí provádění vyhledávací činnosti při správě daní, nebo postupu k odstranění pochybností, daňové kontroly nebo jiných kontrolních postupů při správě daní. Řízení a postupy vykonávané orgány Finanční správy ČR jsou obsahem kapitoly 4 této práce.

Finanční úřady se vnitřně základně člení do sekce řízení úřadu, což je krajská řídicí úroveň finančního úřadu, a dále do sekcí nebo odborů jednotlivých územních pracovišť, které jsou v jeho územní působnosti. Samotná sekce řízení se dle organizačního řádu (Organizační řád, 2018, s. 68) dále dělí na Oddělení sekretariátu a provozního zabezpečení, Odbor me-

todiky a výkonu daní, který se dále člení na oddělení dle jednotlivých druhů daní, tj. oddělení daně z příjmů fyzických osob, daně z příjmů právnických osob, majetkových daní, nepřímých daní, oddělení daňového procesu a oddělení evidence tržeb, Odbor kontroly zvláštních činností, Odbor (nebo oddělení) řízení rizik a Oddělení evidence daní.

Územní pracoviště jsou zřizována vzhledem ke skutečnosti, že každý ze 14 finančních úřadů vykonává správu daní na poměrně rozsáhlém území. Proto již samotný zákon z důvodu dostupnosti služeb orgánů finanční správy počítá v daném území se zřizováním územních pracovišť. Tato detašovaná územní pracoviště přitom zůstávají součástí vnitřní organizační struktury jednotlivých finančních úřadů. Nejsou tedy samostatným správním orgánem, což mimo jiné znamená, že v nich umístění zaměstnanci vykonávají jim svěřené pravomoci jménem státu pod hlavičkou finančního úřadu, o jehož územní pracoviště se jedná.

3.4.1 Územní pracoviště finančních úřadů

Jak již bylo uvedeno v předchozí kapitole, jsou územní pracoviště finančních úřadů zřizována z důvodu zajištění dostupnosti služeb této složky státní správy. Územní pracoviště, která se nachází v sídlech finančních úřadů, jsou stanovena organizačním řádem Finanční správy ČR, územní pracoviště, která se nenachází v sídle finančních úřadů, jsou stanovena vyhláškou Ministerstva financí ČR (Vyhláška č. 48/2012 Sb.).

Územní pracoviště jsou svou povahou vnitřními organizačními jednotkami finančních úřadů, jsou tedy nesamostatnými vnitřními útvary těchto orgánů, vystupující jejich jménem. Jednání územního pracoviště je vždy jednáním finančního úřadu, jehož je dané územní pracoviště součástí. Územní pracoviště tedy nejedná samostatně, ale je pouze entitou, skrze niž jedná přímo správní úřad. Územní pracoviště nemá a ze své podstaty ani nemůže mít vymezenou věcnou a územní působnost, tedy žádná osoba, tedy ani daňový subjekt, nemůže být k územnímu pracovišti příslušná. Vazba daňového subjektu na územní pracoviště je docílena pouze prostřednictvím zvláštní úpravy nahlížení do spisu v ustanovení § 13 zákona o Finanční správě ČR (Zákon č. 456/2011 Sb.).

Vzhledem k výše uvedené nesamostatnosti územních pracovišť a jejich vazbě na daný finanční úřad jsou si i podatelny umístěné na územních pracovištích téhož úřadu rovny. Není tedy podstatné, které podatelně kterého územního pracoviště téhož finančního úřadu daňový subjekt doručí svou písemnost, např. daňové tvrzení.

Stejně jako nadřízené součásti Finanční správy ČR, i územní pracoviště se dále vnitřně člení do organizačních útvarů, a to na odbory či oddělení registrační, vyměřovací, kontrolní, majetkových daní, vymáhací a sekretariát a provozní zabezpečení.

Již z výše uvedeného výčtu organizačních útvarů územního pracoviště je zřejmý výrazný rozdíl organizační struktury územních pracovišť oproti všem nadřízeným stupňům orgánů Finanční správy ČR. Zatímco Generální finanční ředitelství, Odvolací finanční ředitelství a finanční úřady jsou vnitřně členěny do organizačních útvarů dle odborností, tedy např. do útvarů dle jednotlivých druhů daní, daňového procesu, řízení rizik apod., struktura územních pracovišť je vnitřně členěna do organizačních útvarů dle druhu řízení či postupů, kterým se daný útvar převážně zabývá, tedy např. registrace, vyměrování, kontrola apod.

3.5 Specializovaný finanční úřad

Specializovaný finanční úřad je zvláštním orgánem Finanční správy ČR, kdy se jedná o správce daně vykonávajícího věcnou působnost na celém území ČR, a to vůči vybraným daňovým subjektům. Těmito subjekty jsou ve smyslu ustanovení § 11 zákona o Finanční správě ČR (Zákon č. 456/2011 Sb.) právnické osoby založené za účelem podnikání, které dosáhly obratu více než 2 mld. Kč, banky, spořitelni a úvěrová družstva, pojišťovny, jejich pobočky, obhospodařovatel nebo administrátor investičního fondu, investiční fondy, penzijní společnosti, členové skupiny dle zákona o DPH, je-li alespoň jeden z členů skupiny některým z výše jmenovaných subjektů. Současně tento orgán finanční správy má i další osobité kompetence, např. dle ustanovení § 3 zákona o působnosti orgánů ČR v oblasti cen (Zákon č. 265/1991 Sb.) vykonává cenovou kontrolu. Současně je tento orgán Finanční správy ČR specifický i v tom, že na rozdíl od ostatních finančních úřadů nevykonává správu daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí. Sídlo Specializovaného finančního úřadu je v Praze.

Organizačními útvary v přímé řídicí působnosti ředitele Specializovaného finančního úřadu jsou dle organizačního řádu (Organizační řád, 2018, s. 53) Sekce metodiky a řízení, Sekce výkonu daní, Sekce registrační a platebních povinností, Sekce nefiskálních agend, Oddělení sekretariátu ředitele a Oddělení provozního zabezpečení. Rovněž Specializovaný finanční úřad má zřízena svá územní pracoviště. Tato jsou zřízena mimo Prahu v sídlech územních krajů užívaných do vzniku samosprávných krajů, tedy v Českých Budějovicích, Brně, Hradci Králové, Ostravě, Plzni a Ústí nad Labem.

4 ŘÍZENÍ A POSTUPY VYKONÁVANÉ FINANČNÍ SPRÁVOU ČR

Jak bylo uvedeno v předcházející kapitole, nejvýznamnější kompetencí udělenou státní mocí orgánům Finanční správy ČR je správa daní. Principem právního státu je zásada, že státním orgánům je zakázáno vše, co jim není právním řádem výslovně dovoleno nebo co jim právním řádem není výslovně přikázáno. Ve vazbě na tuto zásadu je tedy zřejmé, že procesní postupy správce daně při správě daní jsou značně upraveny právními předpisy, konkrétně tedy především daňovým řádem.

Dle ustanovení § 1 odst. 2 daňového řádu (Zákon č. 280/2009 Sb.) je správa daně postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. V praxi se správa daní skládá ze souboru dílčích procesních postupů vykonávaných správcem daně ve vztahu ke konkrétním daňovým subjektům, které probíhají v rámci řízení nebo i mimo ně, přičemž řízení se mohou dále dělit na jednotlivá dílčí řízení. Základem procesních úkonů při správě daní je pochopitelně daňové řízení, neboť fiskální funkce je nejdůležitější činností správy daní a účel daňového řízení je navíc shodný s cílem správy daní. Daňové řízení se ve smyslu ustanovení § 134 daňového řádu (Zákon č. 280/2009 Sb.) vede za účelem správného zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady a končí splněním nebo jiným zánikem další povinnosti, která s touto daní souvisí. Dle stejného ustanovení se daňové řízení podle okolností skládá z dílčích řízení, ve kterých jsou správcem daně vydávána jednotlivá rozhodnutí. Dílčími řízeními daňového řízení jsou:

- Nalézací řízení.
 - Řízení vyměřovací, jehož účelem je stanovení daně.
 - Řízení doměřovací, které je vedeno za účelem stanovení změny poslední známé daně.
 - Řízení o řádném opravném prostředku proti rozhodnutím vydaným v řízení vyměřovacím nebo v řízení doměřovacím.
- Řízení při placení daní.
 - Řízení o posečkání daně a rozložení její úhrady na splátky.
 - Řízení o zajištění daně.
 - Řízení exekuční.

- Řízení o řádném opravném prostředku proti rozhodnutí vydaném v řízení o posečkáni daně a rozložení její úhrady na splátky, v řízení o zajištění daně nebo v řízení exekučním.
- Řízení o mimořádných opravných a dozorčích prostředcích proti jednotlivým rozhodnutím vydávaným v rámci daňového řízení.

Tato jednotlivá dílčí řízení daňového řízení jsou pro potřeby praktické části této práce stručně popsána v následujících kapitolách.

4.1 Nalézací řízení

Nalézací řízení je dílčím řízením daňového řízení a spolu s řízením o placení daní je nejčastějším typem řízení správce daně, se kterými se daňová veřejnost, a to i nepodnikatelská, v praxi setkává. Jedná se o základní procesní prvek správy daní.

4.1.1 Vyměřovací řízení

Vyměřovací řízení je dílčím řízením daňového řízení, jehož účelem je stanovení daně. Dle Kobíka a Kohoutkové (2013, s. 700) se jedná o jediné obligatorní dílčí řízení daňového řízení, ostatní dílčí řízení daňového řízení na vyměřovací řízení navazují a na rozdíl od vyměřovacího řízení většinou vůbec nemusí nastat. Toto dílčí řízení je zahájeno buď podáním řádného daňového tvrzení daňovým subjektem, což je dle § 1 odst. 3 daňového řádu (Zákon č. 280/2009 Sb.) legislativní zkratka pro daňové přiznání, hlášení či vyúčtování, případně pokud tak daňový subjekt neučiní, zahajuje jej z úřední povinnosti správce daně, jehož snahou je tento daňovým subjektem vyvolaný protiprávní stav napravit a příslušnou daň za dané zdaňovací období vyměřit. Jedná se o řízení, v nichž úkony vykonávají podle druhu daně především útvary vyměřovací a útvary majetkových daní.

4.1.2 Doměřovací řízení

Doměřovací řízení je dílčím řízením daňového řízení, které je vedeno za účelem stanovení změny oproti poslední známé dani. Jedná se tedy o další vyměření daňové povinnosti na téže dani a za totéž zdaňovací období. Doměřovací řízení je fakultativní, nemusí tak k němu dojít ve všech případech, naopak by se v porovnání s vyměřovacím řízením mělo vyskytovat spíše minimálně. Je zahájeno buď podáním dodatečného daňového tvrzení daňovým subjektem, tedy dodatečného daňového přiznání, dodatečného hlášení, či dodatečného vyúčtování, případně z úřední povinnosti správcem daně, např. po provedené daňové

kontrole s nálezem nebo v situacích, kdy daňový subjekt měl dodatečné tvrzení podat a neučinil tak a správce daně jej k tomu vyzve (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 698).

Užitím zákonného termínu doměření daně či doměřovací řízení, by se na první pohled mohlo zdát, že se jedná jen o zvýšení daně. Nicméně na doměřovací řízení je nutné pohlížet jako na procesní opravu původně nesprávně vyměřené daně, což je nejen oprava na vyšší částku, ale pochopitelně i oprava daně na částku nižší oproti původně vyměřené. Jedná se o řízení, v nichž úkony vykonávají podle druhu daně především útvary vyměřovací a útvary majetkových daní.

4.1.3 O řádném opravném prostředku ve vyměřovacím a doměřovacím řízení

Stejně jako jiné správní orgány, i správce daně ukládá povinnosti nebo přiznává práva anebo prohlašuje práva a povinnosti rozhodnutím, což je i výslovně uvedeno v ustanovení § 101 daňového řádu (Zákon č. 280/2009 Sb.). Činí tak individuálním právním aktem, jehož vydání je součástí procesu aplikace práva ve vztahu ke konkrétnímu účastníkovi řízení, což nemusí být jen daňový subjekt. Změnit či zrušit již vydané a posléze i účinné rozhodnutí lze pouze v řízeních, které zákon upravuje, případně v soudním řízení správním. Zákonodárce nepředpokládal, že by všechna rozhodnutí správce daně byla po obsahové i formální stránce bezchybná, proto dává jejich příjemcům možnost využít opravné prostředky. Rozumí se jimi ta řízení, která jsou zahajována úkony, resp. návrhy, kterými se osoba zúčastněná na správě daní domáhá změny nebo zrušení rozhodnutí. Jak již bylo výše uvedeno, nemusí se nutně jednat jen o daňový subjekt, příjemcem rozhodnutí mohou být i jiné osoby zúčastněné na správě daní. Daňový řád za řádný opravný prostředek považuje odvolání, popř. rozklad, kterými lze napadnout doposud nepravomocné rozhodnutí správce daně. Jedná se tedy o dílčí řízení daňového řízení, které je zcela v dispozici daňového subjektu a které je zahájeno doručením jeho odvolání vůči rozhodnutí správce daně, nejčastěji vůči platebním výměrům vydaným správcem daně na základě výsledku vyměřovacího řízení, např. na základě provedeného postupu k odstranění pochybností, či dodatečným platebním výměrům vydaným správcem daně na základě výsledku doměřovacího řízení, typicky na základě provedené daňové kontroly (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 598 a 599).

4.2 Při placení daní

Dle Kobíka a Kohoutkové (2013, s. 760) je úprava placení daní v rámci daňového procesu velmi významná zejména proto, že jiné procesní předpisy, podle kterých se postupuje při

stanovení nejrůznějších peněžitých plnění, která jsou příjmem veřejných rozpočtů, postup při placení dostatečně neřeší, či je neřeší vůbec. Toto řízení tak obecně zahrnuje čtyři následující dílčí řízení.

4.2.1 O posečkání daně a rozložení její úhrady na splátky

Jedná se o instrument daňového procesu, který umožňuje stanovit náhradní lhůtu splatnosti, tedy posunout poslední den, ve kterém je daň jakož i její příslušenství splatné bez toho, aby byl daňový subjekt povinen platit úrok z prodlení (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 792). Kromě posečkání daně toto dílčí řízení dále umožňuje rozdělit platební povinnosti na jednotlivé splátky s přesně určeným dnem jejich úhrady.

4.2.2 O zajištění daně

V posledním přibližně roce silně medializované téma, přestože se jedná o instrument, který je v českém daňovém právu již od roku 1993, tedy od účinnosti tehdejšího zákona o správě daní a poplatků (Zákon č. 337/1992 Sb.), který procesně upravoval správu daní před účinností daňového řádu (Zákon č. 280/2009 Sb.). Jedná se o specifické dílčí řízení daňového řízení, jehož výsledkem je vydání zajišťovacího příkazu. Jedná se o předběžné opatření při správě daní, kdy má správce daně důvodnou obavu, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. Přestože by se z médií mohlo zdát, že se na DPH jedná o běžně aplikované dílčí daňové řízení, v praxi však dle analýzy Finanční správy ČR (Analýza zajišťovacích příkazů vydávaných Finanční správou ČR, 2017, s. 8) postihuje daňové subjekty registrované k DPH jen v řádu desetin promile. Jedná se o řízení, na kterém se podílí více různých útvarů správce daně, typicky se jedná o součinnost útvarů vymáhacích, kontrolních, řízení rizik, jakož i metodických, jako jsou útvary nepřímých daní a daňového procesu.

4.2.3 Exekuční

Jedná se o dílčí řízení správce daně, který eviduje vůči daňovému dlužníku nedoplatek, a to jak na dani, tak i na příslušenství daně, tedy např. na penále, úrocích, pokutách, či nákladech řízení. Za nedoplatek se rozumí takové peněžité plnění, které správci daně není doposud uhrazeno, přestože již uplynul jeho den splatnosti. Současně v rámci tohoto řízení správce daně vymáhá i neuhrazenou částku daně zajištěné dle předchozího kapitoly.

Dle ustanovení § 178 odst. 5 daňového řádu (Zákon č. 280/2009 Sb.) lze daňovou exekuci provést pouze srážkami ze mzdy, příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb ve smyslu zákona o platebním styku (Zákon č. 370/2017 Sb.), příkázáním jiné peněžité pohledávky, než je nárok na mzdu nebo pohledávka u poskytovatele platebních služeb, postižením jiných majetkových práv, prodejem movitých či nemovitých věcí. Již z názvu tohoto řízení je zřejmé, že se jedná o řízení, které vykonávají útvary vymáhací.

4.2.4 O řádném opravném prostředku proti rozhodnutí vydanému v řízeních při placení daně

Jedná se v podstatě o procesně totožné dílčí řízení daňového řízení, jako je popsáno v kapitole 4.1.3 této práce.

4.3 O mimořádných opravných a dozorčích prostředcích proti jednotlivým rozhodnutím vydaným v rámci daňového řízení

Jedná se o dílčí daňové řízení, kdy jeho předmětem jsou mimořádné opravné prostředky, které lze uplatnit proti již pravomocnému rozhodnutí správce daně. V praxi se jedná o obnovu řízení a přezkoumání řízení. Návrh na obnovu řízení, který je jediným mimořádným opravným prostředkem, může příjemce rozhodnutí správce daně uplatnit proti již pravomocnému rozhodnutí správce daně. Dalšími mimořádnými opravnými prostředky jsou dozorčí prostředky správce daně, kterými jsou jednak nařízení obnovy řízení, jednak nařízení přezkoumání rozhodnutí. Obnova řízení oproti odvolání či rozkladu neslouží k nápravě vad řízení či nápravě nezákonnosti rozhodnutí, jeho cílem je zohlednění okolností významných pro správné stanovení daně, které vyšly najevo až po nabytí právní moci rozhodnutí. Naproti tomu k přezkoumání rozhodnutí je třeba, aby toto správcem daně vydané rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s právními předpisy. Zkoumán je tak nejen obsah rozhodnutí, ale i řízení a postupy, které k vydání tohoto rozhodnutí vedly.

4.4 Registrační řízení

Jedná se o specifický druh řízení, který není daňovým řízením, nesměruje tedy ke zjištění výše částky a k její úhradě. Toto řízení není svázáno s určitou daní, zdaňovacím či skutečností zakládající daňovou povinnost (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 672 a 673). Toto řízení vykonávají útvary registrační.

4.5 Řízení o závazném posouzení

Jedná se o specifický druh řízení správce daně, které opravňuje daňový subjekt požádat příslušné orgány Finanční správy ČR o vydání závazného vyjádření o daňových důsledcích v konkrétní situaci. Toto řízení má vazbu na příslušná ustanovení zákona o DPH (Zákon č. 235/2004 Sb.) a zákona o daních z příjmů (Zákon č. 586/1992 Sb.) a nejedná se o správcem daně nijak běžně vedený typ řízení (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 688 a 689).

4.6 Odvolací řízení

Odvolací řízení je samostatným řízením v rámci již popsaného daňového řízení, ale je samostatným řízením i v rámci jiných řízení vedených správcem daně. Podat odvolání může jen příjemce rozhodnutí správce daně, a to pouze za situace, že daňovým řádem není stanoveno jinak. Není možné se odvolat jen proti odůvodnění rozhodnutí, je však možné se odvolat proti nezákonnostem, nesprávnostem, nesprávnému úřednímu postupu či způsobu řešení daného případu.

4.7 Přezkumné řízení

Jedná se o prostředek dozorcího práva pro případy právních vad rozhodnutí a řízení, která jejich vydání předcházela, a správce daně jej tedy může nařídit pouze z úřední povinnosti. Stejně jako odvolací řízení, i přezkumné řízení je samostatným řízením jak v rámci daňového řízení, tak i v rámci jiných řízení vedených správcem daně. Osoba zúčastněná na správě daní nemá právní nárok na výkon dozorcího práva, a může proto pouze dát podnět k přezkumnému řízení, stejně tak např. i prvoinstanční správce daně.

4.8 Postupy prováděné v řízení nebo mimo něj

Postupy správce daně jsou v daňovém řádu upraveny odděleně od jednotlivých řízení, neboť některé z postupů je možné využít jen v rámci vedeného řízení, některé jsou navíc vázány jen k určitému typu řízení, resp. dílčího řízení, jiné postupy je možné provádět jak v řízeních tak i mimo ně. Mezi základní postupy prováděné správcem daně patří:

- Vyhledávací činnost.
- Vysvětlení.
- Místní šetření.
- Postup při nepodání řádného nebo dodatečného daňového tvrzení.

- Postup k odstranění pochybností.
- Daňová kontrola.

4.8.1 Vyhledávací činnost

Dle ustanovení § 78 daňového řádu (Zákon č. 280/2009 Sb.) vyhledává správce daně důkazní prostředky a daňové subjekty a zjišťuje plnění jejich povinností při správě daní před zahájením řízení i v jeho průběhu. V rámci tohoto postupu ověřuje úplnost evidence či registrace daňových subjektů, zjišťuje údaje týkající se příjmů, majetkových poměrů a dalších skutečností rozhodných pro správné zjištění, stanovení a placení daně, shromažďuje a zpracovává informace a využívá informační systémy, opatřuje nezbytná vysvětlení a provádí místní šetření. Z dikce tohoto ustanovení je zřejmé, že správce daně provádí vyhledávací činnost jak v rámci vedených řízení či dílčích řízení, tak i mimo ně. Navíc součástí tohoto postupu mohou být i další dva typy správce daně prováděných postupů, tedy podání vysvětlení a místní šetření. Dle Kobíka a Kohoutkové (2013, s. 336) je vyhledávací činnost základem pro postup se zásadou oficiality a umožňuje správci daně unést své důkazní břemeno, přitom je tento postup specifický v tom, že může probíhat i bez součinnosti s daňovým subjektem, tedy mimo jinak běžnou zásadu, podle které osoby zúčastněné na správě daní a správce daně vzájemně spolupracují. Jedná se o postup, který využívají všechny útvary správce daně.

4.8.2 Vysvětlení

Dle ustanovení § 79 daňového řádu (Zákon č. 280/2009 Sb.) opatřuje správce daně v rámci vyhledávací činnosti nezbytná vysvětlení k prověření skutečností rozhodných pro naplnění cíle správy daní, pokud tyto skutečnosti nelze prověřit jiným úředním postupem. Ve smyslu téhož ustanovení však toto vysvětlení současně nelze využít jako důkazní prostředek, jedná se tak o značně limitující faktor a tento postup tak není v praxi příliš využívaný, nicméně jej mohou využívat všechny útvary správce daně.

4.8.3 Místní šetření

Dle ustanovení § 80 a následujících daňového řádu (Zákon č. 280/2009 Sb.) správce daně v rámci tohoto postupu zejména vyhledává důkazní prostředky a provádí ohledání u daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní, jakož i na místě, kde je to vzhledem k účelu místního šetření nejvhodnější. Již z této dikce zákona je zřejmé, že se jedná o velmi operativní prostředek správce daně, který je dle Kobíka a Kohoutkové (2013,

s. 351 a 352) využitelný nejen v rámci vyhledávací činnosti, ale i při vlastním dokazování, např. při ohledání listiny, při ohledání předmětu daně apod. Neslouží však ke komplexnímu zjišťování či prověřování daňové povinnosti daňového subjektu, neboť k tomu dle typu řízení slouží především daňová kontrola, případně postup k odstranění pochybností. Vzhledem k tomu, že místní šetření je využitelné v rámci vyhledávací činnosti, kterou lze provádět jak v rámci kteréhokoliv správcem daně vedeného řízení, tak i mimo něj, je nasnadě, že se jedná o postup správcem daně nejvíce využívaný, a to všemi útvary správce daně. Místními šetřeními jsou správcem daně ověřovány údaje vykázané daňovými subjekty v jejich daňových tvrzeních, zjišťovány informace a získávány důkazní prostředky na základě dožadání mezi jednotlivými správci daně, jsou využívány při registračních řízeních, zejména pak při registracích daňových subjektů jako plátců DPH, při prověřování externích podnětů jiných státních orgánů či veřejnosti apod.

4.8.4 Postup při nepodání řádného nebo dodatečného daňového tvrzení

Postup správce daně při nepodání řádného nebo dodatečného daňového tvrzení je upraven ustanovením § 145 daňového řádu (Zákon č. 280/2009 Sb.). Jedná se o společnou procesní úpravu tohoto postupu jak pro řízení vyměřovací, tak i pro řízení doměřovací. V obou případech správce daně vyzývá daňový subjekt k podání daňového tvrzení, a pokud daňový subjekt v této stanovené náhradní lhůtě tento úkon vůči správci daně neučiní, může správce daně vyměřit, resp. doměřit podle pomůcek. Specifická situace je při výzvě k podání řádného daňového tvrzení, kdy při nereagování daňového subjektu může správce daně předpokládat, že daňový subjekt v tomto řádném daňovém tvrzení tvrdí daň ve výši 0 Kč. Jde o postup, který je využíván především útvary vyměřovacími a majetkových daní.

4.8.5 Postup k odstranění pochybností

Postup k odstranění pochybností ve smyslu ustanovení § 89 a 90 daňového řádu (Zákon č. 280/2009 Sb.) je specifickým nástrojem správce daně, který je jím využíván v situaci, kdy má pochybnosti ohledně daňovým subjektem podaného daňového přiznání či dodatečného daňového přiznání. Na rozdíl od obecné vyhledávací činnosti, místního šetření nebo daňové kontroly slouží jen k objasnění konkrétních pochybností, které brání stanovení daně. Nicméně i přesto se jedná o ucelený soubor úkonů, který lze uplatnit pro potřeby dokazování v nalézacím řízení. Postup k odstranění pochybností je využíván v případě, kdy má správce daně konkrétní pochybnosti ohledně správnosti, průkaznosti nebo úplnosti daňového tvrzení a tento postup provádí především útvary vyměřovací, případně majetkových

daní. Pokud má správce daně pochybnosti obecného charakteru či je předpoklad rozsáhlejšího dokazování, využívá postup popsany v následující kapitole – daňovou kontrolu.

4.8.6 Daňová kontrola

Jak již bylo uvedeno, dle ustanovení § 1 odst. 2 daňového řádu (Zákon č. 280/2009 Sb.) je správa daně postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. Je nepochybné, že pro jejich správné zjištění je nutné, aby měl správce daně náležitý procesní instrument, tedy právo kontrolovat plnění daňových povinností ze strany daňového subjektu. Tímto oprávněním je daňová kontrola upravená v ustanoveních § 85 až 88 daňového řádu (Zákon č. 280/2009 Sb.), která je z pohledu veřejnosti pravděpodobně nejznámější činností správce daně. A to přestože daňová kontrola není řízením ani dílčím řízením, ale pouhým postupem při správě daní. Tento postup je přitom možné provádět jak v rámci daňového řízení, resp. dílčího řízení vyměřovacího či doměřovacího, zejména v případě, kdy správce daně v rámci těchto řízení při pochybnostech o údajích vykázaných daňovým subjektem v jím podaném řádném či dodatečném daňovém přiznání nezahájí postup k odstranění pochybností, ale vzhledem k rozsáhlosti či obecnosti těchto pochybností, případně předpokladu rozsáhlého dokazování, zahájí postup k tomuto vhodnější, tedy daňovou kontrolu. Současně správce daně může tento postup provádět i mimo řízení, zejména při prověřování již vyměřených daňových povinností, kdy teprve na základě kontrolního zjištění je správcem daně zahajováno doměřovací řízení.

Předmětem daňové kontroly jsou daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně vztahující se k jednomu nebo více zdaňovacím obdobím u jedné nebo více daní, neboť tento postup lze provádět společně pro více daňových řízení týkajících se jednoho daňového subjektu. Již z názvu lze seznat, že se jedná o řízení, které provádí především útvary kontrolní, v menší míře i útvary majetkových daní.

4.9 Jiná řízení

Kromě řízení vedených dle jednotlivých ustanovení daňového řádu vede správce daně řízení i dle jiných právních předpisů, zejména pak správního řádu (Zákon č. 500/2004 Sb.) či kontrolního řádu (Zákon č. 255/2012 Sb.). Jde především o správní řízení o sankcích, např. dle zákona o účetnictví (Zákon č. 563/1991 Sb.), zákona o omezení plateb v hotovosti (Zákon č. 254/2004 Sb.) či zákona o evidenci tržeb (Zákon č. 112/2016 Sb.).

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 ANALÝZA DOPOSUD REALIZOVANÝCH OPATŘENÍ K OPTIMALIZACI ČINNOSTI

Na návrh vybraných opatření k optimalizaci činnosti Finanční správy ČR při správě daní, která jsou předmětem této práce, nelze nahlížet samostatně, ale v kontextu souboru již provedených dílčích legislativních či organizačních změn, jejichž přehled je obsahem této kapitoly.

Ve vztahu k jakémukoliv systému státní správy nelze očekávat jeho trvalou neměnnost, stejně tak i Finanční správa ČR se jako orgán veřejné správy nachází v poměrně dynamickém prostředí výkonu jí svěřených kompetencí, které jsou neustále modifikovány, a to nejen změnou legislativy, ale i na ni navazující judikaturou. Orgány Finanční správy ČR jsou si okolností, za kterých vykonávají svou činnost, vědomy, a dochází tak k průběžnému procesu modernizace a zvyšování efektivity, a to nejenom ve vztahu k různým nově vzniklým či měnícím se sociálním či ekonomickým aspektům, ale i běžnou korekcí vnitřní struktury či procesů vyplývající z dosavadních zkušeností s faktickým fungováním organizace. V průběhu posledních let tak bylo provedeno několik výrazných opatření směřujících k optimalizaci činnosti této soustavy orgánů státní správy. Tato část práce popisuje ta, která byla provedena od vzniku Finanční správy ČR, tedy v období od 1. ledna 2013, s jednou výjimkou, která zasahuje krátce do období před samotným vznikem Finanční správy ČR.

Období vybrané pro souhrn doposud realizovaných opatření k optimalizaci činnosti této organizace bylo záměrně zvoleno jako časový úsek od vzniku orgánů Finanční správy ČR, neboť již samotná reorganizace dřívějších územních finančních orgánů na orgány Finanční správy ČR byla největším optimalizačním opatřením v rámci správy daní od vzniku novodobé struktury orgánů správce daně, tedy od 1. ledna 1991. Důvodová zpráva k zákonu o Finanční správě ČR (Důvodová zpráva, s. 13) konstatuje, že dřívější systém územních finančních orgánů se za dobu své existence do značné míry osvědčil a splnil požadavky kladené na něj při jeho vzniku, je proto možné jej v zásadě označit za vyhovující době, ve které působil. Nicméně přirozeným vývojem společnosti, změně administrativní struktury státu a s ní související změnou struktury orgánů veřejné správy a navyšování nároků kladených na činnost územních finančních orgánů postupně vedly k zastarání tohoto konceptu a nutnosti vytvořit nový.

Dle důvodové zprávy k zákonu o Finanční správě ČR (Důvodová zpráva, s. 15) proběhlo v průběhu roku 2008 ze strany Světové banky posouzení tehdejšího stavu tuzemské daňové

správy, kdy jí byl vypracován materiál „Zpráva o vizi a strategii pro integrovanou správu příjmů“, který se v řadě případů věnoval konkrétněji některým otázkám modernizace tehdejší daňové správy. V souvislosti se zlepšením účinnosti tento materiál navrhoval např. snížení počtu finančních úřadů a vybudování funkční organizace se segmentací klientů, v souvislosti se zjednodušením a racionalizováním správy příjmů uváděl nutnost větší specializace a funkčního zaměření a v souvislosti s omezením kontaktu mezi plátcem a orgány správy příjmů navrhoval posun od geografického zaměření k funkčnímu zaměření a optimalizaci sítě úřadů na regionální úrovni.

Na základě poznatků za víc jak 20 let fungování tehdejšího systému územních finančních orgánů byl dle důvodové zprávy k zákonu o Finanční správě ČR (Důvodová zpráva, s. 14) Ministerstvem financí ČR i samotnou soustavou územních finančních orgánů, a to i ve vazbě na výše uvedenou zprávu Světové banky, identifikován potenciál ke zlepšení organizačního uspořádání této soustavy státních orgánů a k definování jejich kompetencí. Jednalo se zejména o:

- Tzv. „vnitřní“ efektivitu, spočívající v dosažení úspornějšího a kvalitnějšího fungování samotné organizace.
- Tzv. „vnější“ efektivitu, spočívající ve zkvalitnění výkonu samotné státní správy v této oblasti, především klíčových kompetencí ke správě daní.
- Snižování administrativní zátěže a zvýšení uživatelského komfortu fyzických i právnických osob, vůči nimž orgány daňové správy vykonávají své kompetence.
- Omezení daňových úniků.
- Větší transparentnost systému správy daní.
- Posílení spolupráce daňové správy s Celní správou ČR.

Důvodová zpráva k zákonu o Finanční správě ČR (Důvodová zpráva, s. 14) dále uvádí, že v případě vnitřní efektivity bylo obecným a dlouhodobým požadavkem možnost posílení soustavy orgánů správy daní určovat si svou vlastní vnitřní strukturu, funkční organizaci a alokaci zdrojů v rámci celé organizace s důrazem především na větší centralizaci a specializaci výkonu správy daní, na vytvoření efektivního centrálního systému hospodaření s majetkem státu, řízení lidských zdrojů, zajištění rozvoje vzdělávání zaměstnanců a zajištění efektivního využívání informačních technologií. Do konce roku 2010 fungoval v tomto ohledu nevyhovující roztržitý stav v rámci územních finančních orgánů spočívající

v existenci osmi finančních ředitelství jako samostatných účetních jednotek. Ten se ještě před vznikem orgánů Finanční správy ČR podařilo odstranit vytvořením jediné účetní jednotky pro celou tehdejší soustavu územních finančních orgánů v podobě Generálního finančního ředitelství zřízeného s účinností k 1. lednu 2011, kdy byly příslušné součásti dřívějšího tzv. Ústředního finančního a daňového ředitelství vyčleněny ze struktury Ministerstva financí ČR do samostatného správního úřadu (viz kapitola č. 3.2 této práce), a to na obdobném principu jako u již existujícího Generálního ředitelství cel. Současně tímto krokem došlo k zásadnímu posunu k dosažení vyššího stupně vnitřní efektivity a rovněž i transparentnosti, neboť vyčlenění nejvyššího prvku řízení orgánů soustavy správy daní z vnitřní struktury Ministerstva financí ČR vytvořila relativně autonomní soustavu státní správy, která zvýšila nezávislost fungování správce daně, byť celá struktura je ve smyslu zákona o Finanční správě ČR dále podřízena Ministerstvu financí ČR. Obdobným systémem byla již dříve zřízena samostatná struktura orgánů Celní správy ČR a podobné uspořádání i rámcová struktura a dislokace jednotlivých orgánů v rámci ČR zajistila rovněž i posílení spolupráce obou soustav. Spolupráce těchto dvou samostatných složek v působnosti Ministerstva financí ČR bude dále ještě zmíněna v kapitole 5.6 věnující se kontrolně-exekučním akcím a operativnímu vymáhání a kapitole 5.7 věnující se projektu Daňová Kobra.

Jednotlivá doposud centrálně realizovaná optimalizační opatření popsaná v následujících kapitolách jsou řazena převážně chronologicky tak, jak byla aplikována.

5.1 Specializovaný finanční úřad

První výraznou změnou ve struktuře a činnosti někdejších územních finančních orgánů, která však přesahuje až do současnosti, byl vznik Specializovaného finančního úřadu k 1. lednu 2012, který je blíže popsán v kapitole 3.5 této práce. Důvodem vzniku tohoto osobitého správce daně byla snaha tehdejších územních finančních orgánů věnovat zvláštní pozornost daňovým subjektům, které jsou vzhledem k výši jimi hrazených daňových povinností zásadní pro plnění státního rozpočtu. Přitom se však současně jedná o subjekty s vysokým obratem, často působícím v neobvyklých a specifických oborech, u kterých jsou proto řízení a postupy vykonávané náročné časově i odborně. Došlo proto k vyčlenění pracovníků, jejich specializování a soustředění do útvarů vyznačujících se odpovídající odborností a operativností, to vše pod jedním koncepčním vedením.

Vzhledem k této specifčnosti spravovaných daňových subjektů má Specializovaný finanční úřad i odlišnou vnitřní organizaci, kdy je členěn dle konkrétních sektorů podnikatelské činnosti. Správa daní je tak na Specializovaném finančním úřadě prováděna pracovníky vždy s ohledem na podmínky fungování určitého odvětví, ve kterém provádí vybraný subjekt svoji činnost, tedy např. odbor výkonu daní pro výrobní sektor, odbor výkonu daní pro sektor služeb či odbor výkonu daní pro finanční sektor. Činnost Specializovaného finančního úřadu navazuje na dřívější Oddělení specializované kontroly, která byla vytvořena na některých finančních úřadech v rámci někdejší struktury územních finančních orgánů. Ta dříve vykonávala daňovou kontrolu právě u daňových subjektů specifických svou výší obrátu. Vznikem Specializovaného finančního úřadu tato snaha vyšší pozornosti správce daně u daňových subjektů tohoto typu byla rozšířena nejen na daňovou kontrolu, ale i na téměř všechny ostatní postupy a řízení, tedy včetně vyměřování.

5.2 Územní pracoviště finančních úřadů

Vznikem Finanční správy ČR došlo k transformaci tehdejších 8 finančních ředitelství v sídlech někdejších územních krajů (pro hlavní město Prahu, v Brně, Českých Budějovicích, Hradci Králové, Ostravě, Plzni, Praze a Ústí nad Labem) na finanční úřady v působnosti pro dané samosprávné kraje a vzniku dalších 6 finančních úřadů v sídlech samosprávných krajů, kde finanční ředitelství nebyla dříve dislokována. Specializovaný finanční úřad zůstal zachován jako další finanční úřad se specifikem své celostátní působnosti. Finanční úřady původní soustavy územních finančních orgánů byly transformovány na územní pracoviště nově vzniklých finančních úřadů s krajskou působností.

Vláda ČR již dříve svým usnesením č. 274 ze dne 19. března 2003 rozhodla o sladění územní působnosti specializovaných územních orgánů státní správy a území okresů se správními obvody obcí s rozšířenou působností. Cílem usnesení bylo vytvoření podmínek pro stabilizované, přehledné a jednotné územní uspořádání veřejné správy, kdy se toto sladění územní působnosti se dotklo i tehdejších územních finančních orgánů a na ně navazujících orgánů Finanční správy ČR. Proto při transformaci dřívějších finančních úřadů na územní pracoviště nově vzniklých finančních úřadů s krajskou územní působností byla zachována rámcová struktura kopírující obce s rozšířenou působností, a proto zůstala ve stejném rozsahu zachována dostupnost a rozsah služeb při správě daní.

Nicméně již prostým srovnáním počtu těchto obcí (205) s aktuálním počtem územních pracovišť finančních úřadů (201) lze dojít k závěru, že ne ve všech případech jsou tyto

orgány státní správy územně v souladu s těmito obcemi. Rozdíl je ještě zřetelnější při zohlednění skutečnosti, že z celkového počtu 201 územních pracovišť jich 12 vykonává svou působnost pro územní obvody městských částí hlavního města Prahy, 4 vykonávají svou působnost pro katastrální území statutárního města Brna a 3 vykonávají působnost pro městské obvody statutárního města Ostravy. Reálně tak v působnosti 205 obcí s rozšířenou působností vykonává správu daní 184 územních pracovišť jednotlivých finančních úřadů.

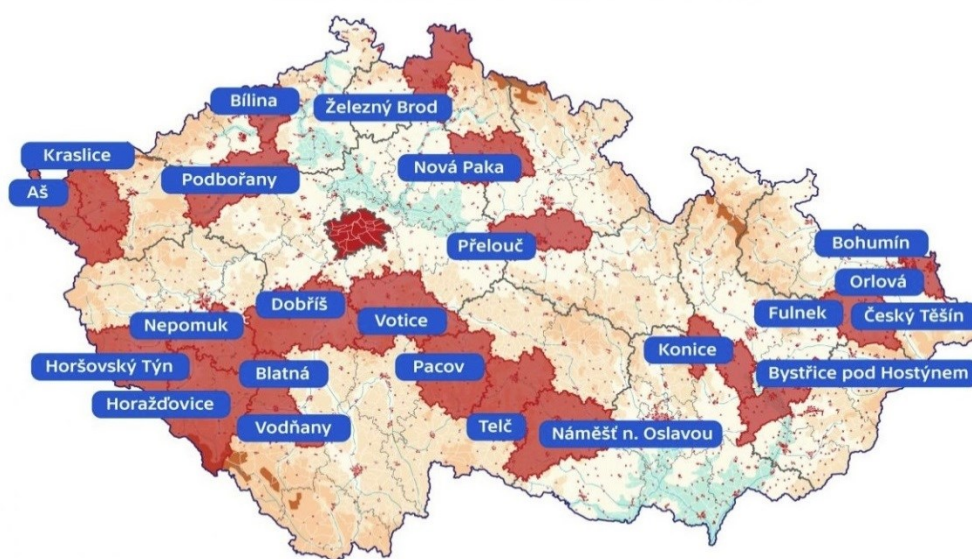
Přestože transformací někdejších finančních úřadů na územní pracoviště současných finančních úřadů byla zachována dostupnost a rozsah služeb při správě daní a všechna územní pracoviště si tak byla co do rozsahu výkonu činností rovna, postupem času je zřetelný posun v kompetencích vykonávaných jednotlivými územními pracovišti. Dle analýzy Finanční správy ČR (Analýza redukce počtu územních pracovišť finančních úřadů, s. 2) vyplývá z poznatků jejího vedení, že optimální strukturou pro řízení by byl okresní princip, tj. zabezpečení činnosti Finanční správy ČR pouze prostřednictvím územních pracovišť z úrovně okresních měst. Je však současně nutné zohledňovat oprávněný požadavek na optimální dostupnost kontaktních míst tohoto orgánu státní správy a respektování geografických specifik ČR. Tento nesoulad mezi potřebami Finanční správy ČR a požadavky daňových subjektů a orgánů územní samosprávy, jejichž zájmem je zajištění maximální dostupnosti služeb veřejné správy v dané lokalitě, byl částečně vyřešen dne 1. října 2014 vytvořením celkem 98 řídicích územních pracovišť, převážně v okresních městech, a 103 řízených územních pracovišť, která jsou jim organizačně podřízena. Tato organizační změna umožnila částečné přeskupení kompetencí vykonávaných územními pracovišti v rámci okresů a přesun pracovníků tak, že došlo k centralizaci a specializaci zejména kontrolních a exekučních činností, která jsou často soustředěna na řídicích územních pracovištích, přičemž řízená územní pracoviště mají nyní spíše kontaktní charakter ve vztahu k běžným potřebám daňových subjektů. Jedná se tedy především o podatelny, útvary registrační, vyměřovací a majetkových daní.

Daná analýza však dále uvádí, že vzhledem k poměrně velkému počtu řízených územních pracovišť často nastává situace, kdy v některých okresech je i několik řízených územních pracovišť, přičemž u některých nejmenších z nich jsou tato bez přítomnosti jakéhokoliv představeného, tedy bez jakékoliv úrovně vedení, což přináší jednak komplikace v řízení těchto územních pracovišť, především to však vzhledem k oprávněním jednotlivých úředních osob ve smyslu podpisového řádu komplikuje výkon jejich činností. Při minimálním počtu pracovníků na nejmenších územních pracovištích u nich dochází ke kumulaci něko-

lika různých činností, které je potřeba na daném územním pracovišti zajistit, a to v podmínkách nepřetržitých legislativních změn nejen v oblasti daní. To se samozřejmě děje na úkor odbornosti a specializace. Komplikovanější případy na malých územních pracovištích musí být řešeny po konzultacích na územních pracovištích v sídlech okresů nebo přímo prostřednictvím těchto řídicích územních pracovišť. V důsledku toho dochází i k přirozenému snižování počtu rozhodovacích procesů a složitých případů vedených pracovníky na malých řízených územních pracovištích, při nichž je nezbytný přímý kontakt či přímé jednání mezi pracovníky správce daně a daňovými subjekty, příp. dalšími osobami zúčastněnými na správě daní.

Finanční správa ČR proto v průběhu roku 2015 provedla interní analýzu a dospěla k názoru, že pro její efektivní a dostatečně profesionální fungování postačuje nižší počet územních pracovišť a navrhla, aby k 1. lednu 2016 bylo zrušeno celkem 23 nejmenších územních pracovišť. V průměru se jednalo o územní pracoviště s počtem přibližně 10 pracovníků, nicméně nejmenší z nich měla jen 4 nebo 5 pracovníků.

Rušené pobočky finančních úřadů



Zdroj: financnisprava.cz

Obrázek 5 Navrhovaná územní pracoviště ke zrušení (Česká televize, 2015)

Motivem ke zrušení územních pracovišť vyznačených ve výše uvedeném obrázku byla především jejich neefektivnost a rovněž i finanční úspory, zejména z důvodů snížení nákladů na správu nemovitostí. Proti tomuto plánu Ministerstva financí ČR a Finanční správy ČR se však postavili Senátní výbor pro územní rozvoj, veřejnou správu a životní prostředí,

Svaz měst a obcí, a dotčené kraje a obce, které shodně argumentovaly snížením komfortu a zhoršením dostupnosti služeb tohoto orgánu státní správy v daných regionech.

S ohledem na následná jednání zúčastněných stran bylo původní rozhodnutí Ministerstva financí ČR a Finanční správy ČR přehodnoceno a bylo rozhodnuto, že daná řízená územní pracoviště zrušena nebudou. Provoz těch nejmenších však byl omezen jen na úřední dny a došlo ke snížení pracovníků na dva s tím, že v období podávání daňových příznání k dani z příjmů a k dani z nemovitých věcí pak dochází k dočasnému navýšení jejich stavu vysláním dalších úředních osob, především z řídicího územního pracoviště.

V rámci zvyšování efektivnosti však došlo k ukončení provozu pokladen pro výběr hotovostních plateb daní a poplatků na řízených územních pracovištích, a to s účinností od 1. září 2015. Důvodem byla skutečnost, že náklady na jednu transakci na pokladně územního pracoviště finančního úřadu představovaly částku ve výši 42,50 Kč, kdežto Česká pošta, s.p., nabízela obdobnou službu v komerčním režimu za 29 Kč. Navíc v případě zachování těchto pokladen by Finanční správa ČR musela investovat finanční prostředky do modernizace zabezpečení těchto pracovišť, což by vzhledem k výši vybraných částek nebylo hospodárné (Tisková zpráva, 2015).

Přestože by se z výše uvedené nesouhlasné reakce orgánů územní samosprávy mohlo zdát, že se jednalo o bezprecedentní rušení prvoinstančních správců daně, resp. jejich organizačních součástí, není tomu tak. Již k 1. lednu 2007 zaniklo 22 tehdejších finančních úřadů, a to v souvislosti s již výše uvedeným usnesením vlády ČR o sladění územní působnosti specializovaných orgánů státní správy a území okresů se správními obvody obcí s rozšířenou působností. Následně tak zákonem č. 444/2005 Sb., kterým se mění zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony, došlo k přesunu obcí z územní působnosti zaniklých finančních úřadů pod finanční úřad v obci s rozšířenou působností. V územní působnosti současného Finančního úřadu pro Zlínský kraj se jednalo o tehdejší Finanční úřad v Bojkovicích, jehož činnost tehdy převzal Finanční úřad v Uherském Brodě.

5.3 Výjezdy do obcí

Vzhledem k tomu, že se v působnosti jednotlivých finančních úřadů nachází obce, kde není dobrá dostupnost jeho územních pracovišť, přesto se počtem obyvatel jedná o významnější spádová sídla, Finanční správa ČR v rámci zvyšování komfortu daňových subjektů každo-

ročně v průběhu měsíců únor a březen, tedy v období podávání daňových přiznání k dani z příjmů, vysílá do těchto obcí své pracovníky.

Dočasná kontaktní místa jsou zřizována většinou v prostorách městských a obecních úřadů, jejich účelem je poskytnutí pomoci při vyplnění daňového přiznání a je možné je na těchto dočasných kontaktních místech i podat a daňové subjekty je tak nemusí doručovat na běžnou podatelnu. Výjezdy daňové subjekty využívají nejen k samotnému vyplnění a podání daňového přiznání, často přicházejí jen na konzultace, jak přiznání sestavit, s tím, že ho podají až následně. Tento systém výjezdů umožňuje zajistit dostatek dočasných kontaktních míst v exponovaných obdobích, přitom nevydržovat v daných obcích pracoviště Finanční správy ČR celoročně. Kontaktní místa jsou dočasně zřizována mimo jiné i v obcích, ve kterých byly k 1. lednu 2007 zrušeny tehdejší finanční úřady.

V rámci měsíců února a března 2018 byly pracovníky 13 finančních úřadů uskutečněny výjezdy do celkem 175 obcí, přičemž v některých obcích se nejednalo o jednorázové zřízení kontaktního místa, ale výjezdy pracovníků sem byly v tomto období opakované. Výjezdy naopak nebyly prováděny v rámci územní působnosti Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, u kterého s ohledem na dislokaci celkem 12 územních pracovišť v rámci hlavního města ve vazbě na jejich výbornou dopravní dostupnost nebylo nutné zřizovat dočasná kontaktní místa. U Specializovaného finančního úřadu vzhledem ke specifickému charakteru jím spravovaných daňových subjektů jsou výjezdy zcela bezpředmětné.

5.4 Delegace

Neopomenutelným fenoménem posledních let je situace, kdy několik desítek, stovek, a v některých extrémních případech až několik tisíc daňových subjektů má sídlo na totožné adrese. Jedná se o tzv. hromadné či virtuální adresy, na kterých dané daňové subjekty v naprosté většině případů fakticky nesídlí, mají zde jen pronajatou adresu, resp. poštovní schránku a s tím související služby, např. přeposílání poštovních zásilek, e-mailů, vyřizování vzkazů recepcí apod. I když tyto typy hromadných sídel se nachází ve většině významných tuzemských měst, je to specifikum především Prahy, kde se jedná o více jak 50 tisíc daňových subjektů na přibližně 300 hromadných adresách.

Je zjevné, že účelová formální sídla na území hlavního města značně zatěžují finanční úřad, v jehož územní působnosti se nachází, a působí tomuto správci daně kapacitní problémy při jím vedených postupech a řízeních. Finanční správa ČR se snažila na tento nový trend adaptovat a optimalizovat svou činnost rozproštěním správy těchto subjektů i na jiné

správce daně, a to za pomoci ustanovení § 18 daňového řádu (Zákona č. 280/2009 Sb.), kdy může dojít k delegování místní příslušnosti k výkonu správy daní na jiného věcně příslušného správce daně, jestliže je to účelné nebo jsou-li pro výkon správy daní potřebné mimořádné odborné znalosti.

Při tomto způsobu změny místní příslušnosti na jiného věcně příslušného správce daně však není možné vycházet jen z hromadné, virtuální adresy aniž by se správce daně řádným způsobem neseznámil s důvody existence daného daňového subjektu na tomto sídle. Protože povaha jeho činnosti nemusí nutně vyžadovat trvalé kancelářské či provozní prostory a virtuální sídlo tak pro jeho činnost může být dostačující. Typicky se může jednat třeba o práci v sektoru informačních technologií, různé typy poradenství, např. finanční, apod. Z pohledu delegace je potom zásadní, zda je možné určit jiný finanční úřad, který může správu daní vykonávat lépe, efektivněji a hospodárněji. Pokud je takový správce daně nalezen, typicky např. v situacích, kdy daňový subjekt má v Praze jen formální sídlo, ale fakticky má provozovnu, kde vykonává svou ekonomickou činnost, v působnosti jiného finančního úřadu, je možné na základě podnětu správce daně provést delegaci. Pokud takový jiný správce daně není určitelný, delegaci není možné provést.

Již z výše uvedeného popisu a z dikce ustanovení § 18 daňového řádu je zřejmé, že se v případě delegace jedná o poměrně náročný administrativní proces, do kterého může být zapojeno i několik různých finančních úřadů. Tyto musí v rámci vyhledávací činnosti zjišťovat, zda se v případě zapsaného sídla jedná jen o formální sídlo a kde daný daňový subjekt reálně vykonává svou činnost, vyhotovit podnět, o kterém rozhoduje Odvolací finanční ředitelství, a to vše při vědomí, že dle znění daňového řádu s účinností do 31. prosince 2014 měl daňový subjekt možnost podat proti tomuto rozhodnutí odvolání, které mělo odkladný účinek, o kterém v druhém stupni rozhodovalo Generální finanční ředitelství. Lze tedy konstatovat, že dané ustanovení je sice možné využít pro optimalizování činnosti Finanční správy ČR ve smyslu rozložení jejích kapacit, ale spíše v konkrétních případech než u desítek tisíc daňových subjektů. Na této skutečnosti nic nezměnila ani novela daňového řádu, kdy s účinností od 1. ledna 2015 proti rozhodnutí o delegaci nelze uplatnit opravné prostředky, která tím administrativní proces jen mírně zjednodušila a urychlila.

Tabulka 4 Počet daňových subjektů delegovaných z Prahy do jiných krajů (GFR, 2018)

Rok:	Počet daňových subjektů delegovaných z Prahy do jiných krajů:
2015:	1008
2016:	1701
2017:	419
Celkem:	3 128

5.5 Pomoc Praze

Jak již bylo uvedeno v předchozí kapitole, v působnosti Finančního úřadu pro hlavní město Prahu se nachází větší množství tzv. virtuálních sídel, na kterých sídlí několik desítek tisíc daňových subjektů. Finanční správou ČR byla postupem let menší část těchto daňových subjektů delegována jiným správcům daně, nicméně vzhledem k nutnosti v první řadě vykonávat běžnou správu daní u daňových subjektů, časové a kapacitní možnosti Finančního úřadu pro hlavní město Prahu nejsou neomezené.

Finanční správa ČR na tuto skutečnost reagovala dočasným posílením kapacit pracovníky kontrolních a vymáhacích útvarů jiných finančních úřadů, a to na bázi dobrovolnosti v rámci několika etap akce „Pomoc Praze“. Toto dočasné několikaměsíční zapojení pracovníků mělo přispět k zefektivnění činnosti, zejména v oblasti kontroly DPH a vymáhání. Postupně se této akci v několika etapách zúčastnilo několik set pracovníků.

Přes nesporné výsledky tohoto modelu zvýšení efektivity bylo vzhledem k množství daňových subjektů sídlících v Praze a zejména pak množství daňových subjektů účelově formálně sídlících na virtuálních adresách zřejmé, že tento způsob optimalizace činnosti je nesytemový a nelze jej využívat dlouhodobě. Finanční správa ČR proto na tyto časově omezené akce navazovala dalšími systémovými kroky, které souvisely se změnou legislativy v této oblasti, jenž jsou obsahem kapitoly 5.9.

5.6 Kontrolně exekuční týmy / týmy operativního vymáhání

V rámci zvýšení specializace pracovníků Finanční správy ČR a zvýšení jejich akceschopnosti byly vytvořeny kontrolně-exekuční skupiny vedené vybranými pracovníky útvarů řízení rizik řídicích úrovní jednotlivých finančních úřadů a složené z vybraných pracovníků kontrolních a vymáhacích útvarů při současném vybavení těchto skupin odpovídajícím

materiálně-technickým vybavením. Jedná se zejména o mobilní výpočetní a spojovací techniku, mobilní kanceláře, ale např. i pracovní oděvy.

Pracovníci těchto skupin se jako celek účastní kontrolně-exekučních akcí, které jsou jednak efektivním nástrojem na snižování nedoplatků, jednak mají i preventivní a mediální účinky, neboť někteří dlužníci, které doposud exekuční akce nepostihla, po medializaci obdobných případů začnou se správcem daně aktivně řešit své nedoplatky.

Samotné kontrolně-exekuční akce se provádí buď samostatně orgány Finanční správy ČR, případně ve spolupráci s orgány Celní správy ČR, které mají postavení ozbrojeného sboru a jako takové mají výrazně vyšší pravomoci a v rámci spolupráce s orgány Finanční správy ČR provádí v rozsahu nezbytném pro výkon jejich působnosti asistenční činnost. Dlouhodobá spolupráce konkrétních pracovníků zařazených v těchto týmech pak díky jejich sehranosti a vzájemné organizaci práce dosahuje odpovídajících výsledků.

Součástí těchto skupin jsou týmy operativního vymáhání, které byly zřízeny pro zabezpečení plnění úkolů v daňových exekucích, jež jsou vykonávány zejména mimo pracoviště a jsou spojeny se zvýšenými nároky na psychickou, fyzickou i časovou zátěž a vyžadují vyšší odborné a praktické zkušenosti a dlouholetou praxi ve výkonu exekuční činnosti. Tyto týmy jsou nejen součástí kontrolně-exekučních skupin jednotlivých finančních úřadů a účastní se tedy nejen kontrolně-exekučních akcí v rámci daného finančního úřadu a v rámci celé ČR, ale působí i samostatně při exekučních akcích na dožádání jiných finančních úřadů, v rámci složitých dražeb, zejména takových, u kterých je předpoklad účasti většího počtu dražitelů, případně dražeb většího množství movitých věcí. Rovněž i tyto samostatně působící týmy v případě potřeby využívají při své činnosti asistence Celní správy ČR.

5.7 Daňová Kobra

Projekt Daňová Kobra je společná metoda práce pracovníků Finanční správy ČR, Celní správy ČR a Policie ČR, který se zabývá identifikací, odhalováním a potíráním daňových úniků a daňové trestné činnosti, především v oblasti DPH a spotřebních daní. Dne 11. dubna 2014 byla podepsána dohoda mezi Ministerstvem financí ČR a Ministerstvem vnitra ČR, která stanovuje pravidla pro výměnu informací a pravidla společného postupu jednotlivých zúčastněných složek, následně byl představiteli Generálního finančního ředitelství, Generálního ředitelství cel a Policejního prezidia dne 13. června 2014 podepsán prováděcí protokol k uvedené koordinační dohodě. Tento upřesňuje pravidla spolupráce

mezi zainteresovanými složkami, např. operativní výměnu informací bez administrativních překážek, postup při výběru kauz daňových úniků, které budou v rámci projektu řešeny, společné zpracování statistik a další provozní detaily spolupráce. Následně byl projekt spuštěn dne 15. června 2014 na celostátní úrovni, na regionální úrovni v jednotlivých krajích pak dne 1. ledna 2015.

Nastavená spolupráce jednotlivých složek projektu umožňuje včas identifikovat daňové úniky, kdy hlavním cílem projektu je přijmout koordinovaná opatření zúčastněných složek v zájmu ochrany státního rozpočtu, odhalení protiprávního jednání včas, tedy v době, kdy je možné zabránit vzniku škody a dokumentovat trestnou činnost v jejím průběhu, zajištění řádného výběru daní, vrácení nezákonně získaných prostředků do státního rozpočtu a stíhat trestnou činnost se zaměřením nejen na její pachatele, ale i na její organizátory. V projektu jsou mezi zúčastněnými složkami v rámci zákonných vymezení operativně vyhledávány potenciální kauzy daňových úniků, jsou vyměňovány informace a důkazní prostředky, které jsou využitelné v řízeních a postupech jednotlivých zúčastněných stran, a rovněž dochází ke koordinaci jednotlivých řízení a postupů.

Tento projekt je jednoznačně optimalizačním opatřením, kdy úpravou vnitřních procesů zúčastněných organizací došlo ke zvýšení efektivity, neboť nedošlo ke změně legislativy, nedošlo ke zvýšení pracovníků ani nedošlo k vytvoření stálé společné struktury. Účast členů na projektu je maximálně flexibilní podle povahy realizovaného případu a uskutečňuje se v rámci stávajících právních předpisů a stávajících organizačních struktur.

Při založení projektu byli do Daňové Kobyry na celostátní úrovni vyčleněni pracovníci útvaru řízení rizik Generálního finančního ředitelství, pracovníci Útvaru pátrání a analýzy Generálního finančního ředitelství cel a příslušníci Útvaru odhalování korupce a finanční kriminality Služby kriminální policie a vyšetřování. Na regionální úrovni byli při založení vyčleněni pracovníci řízení rizik jednotlivých finančních úřadů, odborů pátrání jednotlivých celních úřadů a odborů hospodářské kriminality jednotlivých krajských ředitelství Policie ČR.

O úspěšnosti metody práce dle projektu Daňová Kobra nejlépe svědčí doposud dosažené výsledky uvedené v následujících tabulkách. Za zajištěné hodnoty jsou považovány částky zajištěné orgány činnými v trestním řízení v rámci jejich řízení, případně orgány Finanční správy ČR prostřednictvím jí vydaných zajišťovacích příkazů, za zachráněné hodnoty pak částky nadměrných odpočtů, které byly Finanční správou ČR zadrženy, a jejich nevyplacením daňovým subjektům účastnícím se daňových podvodů tak bylo zabráněno jejich neoprávněnému odčerpání z veřejných rozpočtů.

Tabulka 5 Uchráněné hodnoty za rok 2014 (GFŘ, 2018)

Součást Daňové Koby:	Zajištěno (v mil. Kč):	Zachráněno (v mil. Kč):	Celkem (v mil. Kč):
Centrální Daňová Kobra:	462	945	1 407
Regionální Kobra celkem:	-	-	-
Celkem:	462	945	1 407

Tabulka 6 Uchráněné hodnoty za rok 2015 (GFŘ, 2018)

Součást Daňové Koby:	Zajištěno (v mil. Kč):	Zachráněno (v mil. Kč):	Celkem (v mil. Kč):
Centrální Daňová Kobra:	1 175	713	1 888
Regionální Kobra celkem:	616	231	847
Celkem:	1 791	944	2 735

Tabulka 7 Uchráněné hodnoty za rok 2016 (GFŘ, 2018)

Součást Daňové Koby:	Zajištěno (v mil. Kč):	Zachráněno (v mil. Kč):	Celkem (v mil. Kč):
Centrální Daňová Kobra:	1 351,24	197,96	1 549,20
Hlavní město Praha:	47,43	39,50	86,94
Jihočeský kraj:	134,88	0,00	134,88
Jihomoravský kraj:	0,00	0,43	0,43
Karlovarský kraj:	9,95	4,00	13,95
Kraj Vysočina:	0,00	0,00	0,00
Královehradecký kraj:	3,68	12,16	15,84
Liberecký kraj:	11,40	45,49	56,89
Moravskoslezský kraj:	98,80	265,04	363,85
Olomoucký kraj:	64,74	0,00	64,74
Pardubický kraj:	85,73	24,88	110,61
Plzeňský kraj:	3,50	0,00	3,50
Středočeský kraj:	18,39	84,00	102,40
Ústecký kraj:	9,55	25,17	34,72
Zlínský kraj:	815,44	32,18	847,63

Součást Daňové Koby:	Zajištěno (v mil. Kč):	Zachráněno (v mil. Kč):	Celkem (v mil. Kč):
Regionální Kobra celkem:	1 303,54	532,88	1 836,43
Celkem:	2 654,79	730,85	3 385,64

Tabulka 8 Uchráněné hodnoty za rok 2017 (GFŘ, 2018)

Součást Daňové Koby:	Zajištěno (v mil. Kč):	Zachráněno (v mil. Kč):	Celkem (v mil. Kč):
Centrální Daňová Kobra:	388,37	372,40	760,77
Hlavní město Praha:	117,01	27,50	144,51
Jihočeský kraj:	39,83	5,96	45,79
Jihomoravský kraj:	19,50	61,39	80,89
Karlovarský kraj:	3,40	0,00	3,40
Kraj Vysočina:	23,25	0,00	23,25
Královehradecký kraj:	3,69	0,41	4,11
Liberecký kraj:	68,40	35,00	103,40
Moravskoslezský kraj:	20,27	12,04	32,31
Olomoucký kraj:	0,75	0,75	1,50
Pardubický kraj:	16,12	0,00	16,12
Plzeňský kraj:	32,61	7,28	39,89
Středočeský kraj:	0,00	18,39	18,39
Ústecký kraj:	23,02	0,00	23,02
Zlínský kraj:	113,06	0,00	113,06
Regionální Kobra celkem:	480,94	168,74	649,69
Celkem:	869,31	541,15	1 410,47

Ani projektu Daňová Kobra se postupem času nevyhnuly změny, neboť po reorganizaci Policie ČR k 1. srpnu 2016 a souvisejícímu zániku Útvaru odhalování korupce a finanční kriminality Služby kriminální policie a vyšetřování tento útvar v projektu nahradila Národní centrála proti organizovanému zločinu Služby kriminální policie a vyšetřování. Rovněž na úrovni Celní správy ČR došlo k reorganizaci, kdy obory pátrání jednotlivých celních

úřadů byly převedeny pod Generální ředitelství cel a stejně jako Finanční správa ČR i Celní správa ČR získala celostátní působnost, což umožňuje efektivnější rozložení kapacit.

5.8 Kontrolní hlášení

Spolu s celostátní působností, která je obsahem následující kapitoly, se jedná o nejvýznamnější legislativní změnu od vzniku Finanční správy ČR výrazně zvyšující její efektivitu. Povinnost podávat plátcům DPH kontrolní hlášení vznikla s účinností od 1. ledna 2016. Účelem zavedení tohoto druhu daňového tvrzení je poskytnout správci daně zdroj informací ke včasnému odhalení rizikových transakcí, které mohou být zatíženy některým z typů daňových podvodů, které neoprávněně odčerpávají finanční prostředky z veřejných rozpočtů. Rychlost získání informací je zásadní pro vypracování analýz vzájemných fakturačních toků, na základě kterých je možné detekovat i sofistikované řetězové podvody a zabránit neoprávněnému vyplacení nadměrných odpočtů zúčastněným daňovým subjektům. Data vykázaná v kontrolních hlášení odběratelů jsou v analytickém centru srovnávána dávkovým zpracováním dat s údaji vykázanými dodavateli a lze tak krátce po podání těchto daňových tvrzení získat informace o tom, kde v řetězci daňových subjektů není přiznána daň, nebo kde je pravděpodobně neoprávněně nárokován nadměrný odpočet. K této analýze jsou využívány i informace z evidencí a registrů vedených na základě zákona o Finanční správě ČR (Zákon č. 456/2011 Sb.).

5.9 Celostátní působnost

Novela zákona o Finanční správě ČR s účinností od 29. července 2016 umožnila všem finančním úřadům vykonávat vybranou působnost na území celé ČR, přičemž vybranou působností se rozumí vyhledávací činnost při správě daní, postup k odstranění pochybností, daňová kontrola nebo jiné kontrolní postupy při správě daní. Jedná se po vzniku Finanční správy ČR o největší změnu procesní legislativy ve vztahu k optimalizaci činnosti tohoto orgánu státní správy, neboť jejím cílem byla jednak možnost koncentrovat u jednoho správce daně kontrolní činnost u vzájemně propojených daňových subjektů, a to zejména při řešení karuselových či akvizičních řetězových podvodů, jednak možnost lepšího využití personálních kapacit a rovnoměrnější rozložení kontrol v rámci celé ČR, a to ve vztahu k již v předchozích kapitolách uvedenému dlouhodobému přetížení Finančního úřadu pro hlavní město Prahu. Vybraná celostátní působnost zcela neodstranila nedostatky ve vztahu k virtuálním sídlům v Praze, neboť se vztahuje jen na vybrané kontrolní postupy a samotná

daňová řízení, především pak registrační, vyměřovací a doměřovací nadále vykonává místně příslušný správce daně, kterým je Finanční úřad pro hlavní město Prahu.

5.10 Přímá mezinárodní spolupráce

Přímá mezinárodní spolupráce vybraných orgánů Finanční správy ČR se svými zahraničními protějšky je relativně novým institutem, který rozšiřuje obecné mechanismy mezinárodní výměny informací a optimalizuje činnost zúčastněných organizací. Správce daně je pochopitelně oprávněn získávat informace z jiných států na základě předpisů Evropské unie nebo mezinárodních dohod, nicméně se jedná o časově poměrně zdlouhavý proces, kterého se na každé straně účastní několik úrovní dotčených orgánů. Přímá mezinárodní spolupráce však probíhá na základě dvoustraně uzavřených dohod na právním základě Nařízení Rady (EU). V rámci nepřímých daní má ČR takové ujednání od roku 2014 uzavřeno se Slovenskou republikou a od roku 2016 s Polskou republikou. Přímá výměna informací probíhá v rozsahu stanoveném bilaterálním ujednáním a současně je nutné důsledně respektovat podmínky, pravidla a postupy stanovené Nařízením Rady (EU).

Hlavním cílem přímé výměny informací je zefektivnění výměny informací daňových správ a tím i napomáhání v boji proti daňovým podvodům. Jednoznačným benefitem přímé výměny informací je absence mezičlánků mezi pracovníky, kteří se získanými informacemi dále pracují, a tím i výrazné zkrácení lhůt při vyřizování žádostí. V rámci šetření např. podvodných řetězců pak přímá výměna informací umožňuje rychleji reagovat na aktuální situaci než běžnou mezinárodní spoluprací.

Specifikem přímé spolupráce je, že bilaterálním ujednáním jsou stanoveny kontaktní útvarry, což jsou přímo jednotlivé finanční úřady a jimi řízená územní pracoviště, přičemž se jedná vždy pouze o příhraniční úřady, kdy se v rámci přímé spolupráce se Slovenskou republikou jsou zúčastněnými stranami Finanční úřady pro Jihomoravský kraj, Moravskoslezský kraj, Zlínský kraj a Specializovaný finanční úřad, který má na území dvou těchto příhraničních krajů svá územní pracoviště, v rámci Slovenské republiky se pak jedná o Daňový úřad Trnava, Trenčín, Žilina a Daňový úřad pre vybrané daňové subjekty, což je slovenská obdoba tuzemského Specializovaného finančního úřadu. Výhodou přímé spolupráce se Slovenskou republikou je absence jazykové bariéry, takže je pověřen poměrně velký počet osob realizací této přímé spolupráce.

V rámci spolupráce s Polskou republikou jsou zúčastněnými stranami Finanční úřady pro Královehradecký kraj, Liberecký kraj, Moravskoslezský kraj, Olomoucký kraj, Pardubický

kraj, v rámci Polské republiky obdobné úřady se sídlem v Katovicích, Opolí a Vratislavi. Spolupráci s Polskou republikou pak realizují pověřené osoby vybrané především s ohledem na jazykovou vybavenost.

Snahou je uzavřít obdobné bilaterální dohody pro spolupráci v oblasti nepřímých daní i s ostatními státy sousedícími s ČR, tedy s Německem a Rakouskem. Se Slovenskou republikou je obdobná dohoda navíc uzavřena i pro spolupráci v oblasti přímých daní.

5.11 Centrální evidence účtů

Zřízení centrální evidence účtů je nejnovějším legislativním opatřením k optimalizaci činnosti některých orgánů státní správy, mezi nimi i orgánů Finanční správy ČR. Jedná se o centrální databázi základních informací o účtech vedených bankami, zahraničními bankami vykonávajícími svou činnost na území ČR prostřednictvím svých poboček, spořitelnicí a úvěrními družstvy a Českou národní bankou pro jejich klienty. Evidenci provozuje Česká národní banka a je aktualizována na denní bázi.

Účelem této evidence je poskytovat informační podporu orgánům státní správy, které jsou dle § 6 zákona o centrální evidenci účtů (Zákon č. 300/2016 Sb.) určeny jako oprávnění žadatelé o informace, při jimi vedených řízeních či postupech. Tito žadatelé mohou díky nastavenému systému dotazování velmi efektivně zjistit základní informace relevantní pro jimi vykonávanou činnost. V žádostech se tyto orgány mohou dotazovat jak na konkrétní číslo účtu, tak na konkrétní osobu. Databáze neobsahuje informace o zůstatcích na účtech.

Oprávnění získané tímto právním předpisem nijak nerozšiřuje dosavadní pravomoci orgánů Finanční správy ČR, neboť již předtím byly a nadále jsou oprávněny vyžadovat informace od platebních zprostředkovatelů dle daňového řádu (Zákon č. 280/2009 Sb.). Centrální evidence účtů vysoce optimalizuje činnost, snižuje administrativu všem zúčastněným stranám, tedy nejen správnímu orgánu ale i adresátovi výzev dle daňového řádu a zkracuje časový úsek získávání potřebných ucelených informací. Před zavedením této evidence bylo při neznalosti skutečnosti, kde je daňovému subjektu veden účet, nutné vyzvat každého jednoho poskytovatele platebních služeb samostatnou výzvou, což při počtu těchto institucí v ČR byl zdlouhavý a administrativně náročný proces. Po zavedení tohoto legislativního opatření získá orgán Finanční správy ČR informace o tom, kde jsou daňovému subjektu vedeny účty, a na základě této prvotní informace zasílá cílené výzvy jen těm platebním zprostředkovatelům, u nichž má či měl zájmový daňový subjekt vedeny účty.

5.12 Shrnutí dopadů doposud provedených optimalizačních opatření

Lze konstatovat, že všechna výše uvedená realizovaná opatření změny mají svým charakterem nejen reálný účinek, ale část z nich působí i preventivně a tak jejich dopad lze jen těžko kvantifikovat.

Specializovaný finanční úřad

Specializovaný finanční úřad je spolu s Generálním finančním ředitelstvím jediným prvkem současné soustavy orgánů Finanční správy ČR, které byly převzaty již z předchozí soustavy orgánů správy daní. Při realizaci myšlenky tohoto úřadu se vycházelo i ze zkušeností v zahraničí, např. Daňový úřad pro vybrané daňové subjekty v Slovenské republice vznikl více jak 10 let před vznikem jeho tuzemské obdoby. Dosavadních 5 let existence tohoto správního orgánu prokázalo účelnost specializace jednotlivých prvků soustavy orgánů správce daně, neboť svým vznikem odejmul specifické subjekty z činnosti běžných finančních úřadů a zajistil jejich správu pracovníky, kteří jsou specializováni na daný sektor ekonomiky, což přináší vyšší kvalifikaci správce daně při postupech a řízeních, které vede s těmito specifickými daňovými subjekty.

Územní pracoviště finančních úřadů

Transformace dřívějších finančních úřadů na územní pracoviště současných finančních úřadů jednoznačně poskytla značnou volnost jednotlivým orgánům Finanční správy ČR určovat si svou vlastní vnitřní strukturu, funkční organizaci, dislokaci svých součástí a lidských i jiných zdrojů v rámci své územní působnosti. Došlo tak k podřízení některých územních pracovišť jiným a centralizaci některých činností jen na některá územní pracoviště.

Výjezdy do obcí

Jde o prvek správy daní, který se dlouhodobě osvědčil již za dobu existence soustavy územních finančních orgánů a byl tak převzat i současnými orgány Finanční správy ČR. Jedná se o jednoznačnou snahu těchto orgánů státní správy o zvýšení komfortu daňových subjektů, neboť tyto aktivity vykonávané orgány správy nejsou nezbytné pro jejich chod, pro správu daní jako takovou, neboť je povinností daňových subjektů doručit svá podání příslušnému správci daně, ať již prostřednictvím poštovní zásilky, datové zprávy nebo osobně prostřednictvím podatelny. Právě proto jsou tyto každoroční výjezdy do obcí a zři-

zování dočasných kontaktních míst pozitivně vnímány především veřejností a orgány územní samosprávy a Finanční správou ČR budou i nadále prováděna.

Delegace

Jak je zřejmé z tabulky č. 4, jde o institut, který je sice Finanční správou ČR využíván, nicméně z důvodů značné administrativy nelze toto opatření aplikovat plošně a je využíván spíše cíleně spíše v jednotkách stovek případů ročně. Z výrazného poklesu delegací v roce 2017 je navíc zjevná vazba na institut celostátní působnosti, který byl zaveden v průběhu předchozího roku a jehož vlivem již nebylo nutné provádět tolik delegací, jako v předchozích letech.

Pomoc Praze

Jednalo se o opakovaná opatření Generálního finančního ředitelství, které se jimi snažilo reagovat na nepříznivý trend minulých let, kdy značné množství daňových subjektů účelově měnilo své sídlo formálně do Prahy, zejména na hromadné, virtuální adresy, mimo jiné proto, aby tím uniklo pozornosti orgánů správy daní z regionů. Tyto hromadné změny adres sídel působily selhávání správy daní v hlavním městě, neboť tamní orgány Finanční správy ČR neměly ani časový prostor, ani personální kapacitu tento zvýšený nápor pokrýt. Vzhledem k tomu, že jakékoliv systémové řešení znamená nutnost změny legislativy, které jako takové není dostatečně pružné, byly realizovány tyto časově omezené akce, na které plynule navázala zásadnější změna spočívající v celostátní působnosti.

Kontrolně exekuční týmy / týmy operativního vymáhání

Časově omezené, převážně jednorázové kontrolně-exekuční akce ve vícero případech dosáhly plánovaného cíle, navíc celostátní, případně i mezinárodní akce tohoto typu svou medializací zapůsobily i na daňové subjekty, které nepostihly, a kteří se správcem daně začaly řešit své nedoplatky. V současnosti celostátní akce tohoto typu nahradily spíše cílené úkony vůči konkrétním daňovým subjektům, často bez kontrolní složky jen týmy operativního vymáhání.

Daňová Kobra

Společným řešením případů více dotčenými složkami státní správy je zajištěn jejich lepší přístup k informacím a důkazním prostředkům. Úspěšnost této metody práce je zřejmá i ze skutečnosti, že projekt původně realizovaný na celostátní úrovni byl po necelém roce své existence rozšířen i na regionální složky též státních orgánů a částky uchráněných hodnot

uvedených v tabulkách č. 5 až 8 kapitoly 5.7 této práce mají samy o sobě vypovídající hodnotu.

Kontrolní hlášení

V tuzemsku bezpochyby revoluční legislativní změna související se správou daní, která zcela změnila charakter kontrolní činnosti Finanční správy ČR. Plošné, namátkové či periodické kontroly daňových subjektů byly nahrazeny cílenými postupy a řízeními vůči konkrétním daňovým subjektům podezřelým ze zapojení do účelově vytvořených obchodních řetězců, jejichž cílem je neoprávněné získání daňové výhody či neoprávněné čerpání prostředků z veřejných rozpočtů. Vzhledem k tomu, že se v případě daňových kontrol podvodných řetězců jedná o časově i odborně velmi náročné postupy u často desítek fakturačně, finančně, personálně či jinak provázaných daňových subjektů, které v komplikovaných případech mohou trvat i několik let, je obtížné hodnotit konkrétní přínos po pouhých 2 letech podávání kontrolních hlášení. V každém případě se jedná o legislativní změnu, která spolu se související celostátní působností měla doposud nejvyšší dopad na činnost této soustavy orgánů státní správy a k optimalizaci jejích činností.

Celostátní působnost

Předpokládá se, že tato změna výkonu správy daní může omezit účelové přesunování sídel daňových subjektů do Prahy. Lze konstatovat, že delegace ve smyslu daňového řádu a vybraná působnost ve smyslu zákona o Finanční správě ČR se vzájemně doplňují.

Přímá mezinárodní spolupráce

Metoda přímé mezinárodní spolupráce na DPH se Slovenskou a následně i Polskou republikou se osvědčuje, je snaha tuto přeshraniční spolupráci rozšířit i na ostatní sousední státy a praxe se Slovenskou republikou i na úrovni přímých daní rovněž rozšířit i na ostatní sousední státy.

Centrální evidence účtů

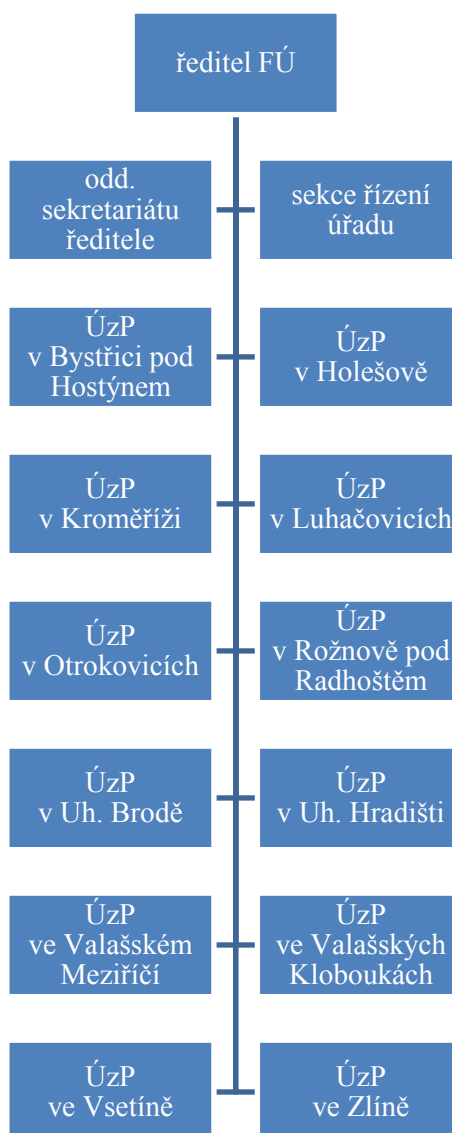
Nejnovější opatření, jehož účinnost je teprve pár měsíců, nicméně již nyní je v rámci správy daní zřejmě zvýšení efektivity, kdy správce daně sice musí učinit o úkon více, spočívající v žádosti o informace do centrální evidence účtů, avšak poté již není nutné vyhotovovat výzvy na všechny poskytovatele platebních služeb v tuzemsku, ale vydávat výzvy cíleně jen těm, u nichž je známo, že daňový subjekt má vedeny účty. Dochází tak ke snížení administrativy i nákladů všem zúčastněným stranám.

6 DOPADY NĚKTERÝCH DOPOSUD PROVEDENÝCH OPATŘENÍ K OPTIMALIZACI NA FÚ PRO ZLÍNSKÝ KRAJ

Realizovaná celostátní opatření, která jsou popsána v předchozí kapitole, měla pochopitelně dopad i na orgány Finanční správy ČR, které jsou cílovou skupinou této práce, tedy Finanční úřad pro Zlínský kraj a jemu podřízená územní pracoviště.

6.1 Územní pracoviště / kontrolní hlášení / celostátní působnost

Finanční úřad pro Zlínský kraj vznikl, stejně jako ostatní jemu odpovídající orgány Finanční správy ČR, k 1. lednu 2013 a k tomuto datu měl základní organizační strukturu znázorněnou v obrázku 7.



Obrázek 6 Struktura Finančního úřadu pro Zlínský kraj k 1. lednu 2013

(vlastní zpracování)

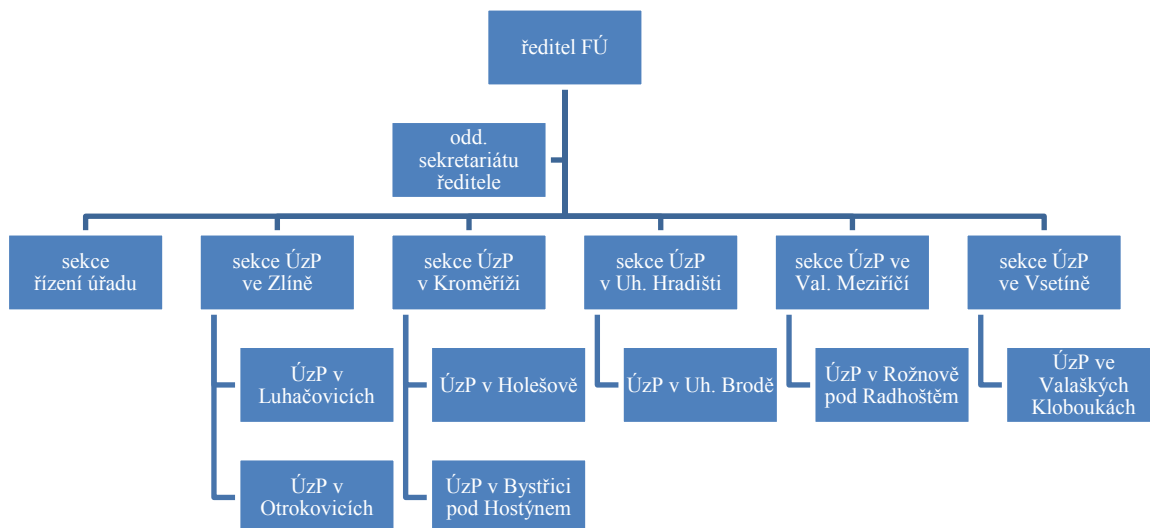
Finanční úřad se tak kromě své řídicí úrovně v sídle kraje skládal z celkem 12 územních pracovišť, která si byla funkčně zcela rovnocenná a všechna vykonávala plný rozsah činností, tedy počínaje registrací, přes vyměřování, kontrolu, vymáhání, majetkové daně až po provozní zabezpečení spočívající v podatelně, pokladně, sekretariátu a IT.

Po realizaci organizačních změn spočívajících v rozdělení územních pracovišť na řídicí a řízená, vzniklo k 1. říjnu 2014 celkem 5 sekcí řídicích územních pracovišť, jimž byla ostatní územní pracoviště podřízena, a to podle lokality v počtu od 1 do 2. Přestože tato celostátní organizační změna spočívala ve tvorbě řídicích pracovišť především v okresních městech, bylo ponecháno na jednotlivých regionálních orgánech Finanční správy ČR, jak dojde k přerozdělení kompetencí v jejich územní působnosti. V rámci Finančního úřadu pro Zlínský kraj tak došlo k nesystémovému podřízení Územního pracoviště ve Valašských Kloboukách, které se nachází v okrese Zlín, řídicímu územnímu pracovišti ve Vsetíně, které je okresním městem přílehlého okresu.

Toto bylo zapříčiněno především periferní příhraniční polohou Zlínského kraje a horského charakteru jeho východní části, kdy je v případě Valašských Klobouků výrazně lepší přirozená dopravní dostupnost do Vsetína, než do administrativního okresního města Zlín. O této přirozené spádovosti svědčí i skutečnost, že přestože jsou vyhláškou Ministerstva vnitra ČR (Vyhláška č. 564/2002 Sb.) stanovena území okresů ČR, přesto některé správní obvody obcí s rozšířenou působností zasahují do více okresů, i když vždy v rámci téhož kraje. V případě Zlínského kraje se tak jedná právě o obec s rozšířenou působností Valašské Klobouky, kdy 2 obce v její působnosti, a to Vsetín – Študlov a Valašské Příkazy leží v okrese Vsetín. Tato nesystémová změna podřízenosti územního pracoviště tedy byla provedena pro zlepšení dostupnosti služeb správce daně v této lokalitě.

Změna měla vazbu rovněž na územní pracoviště ve Valašském Meziříčí a Rožnově pod Radhoštěm. Přestože se i tato územní pracoviště nachází v okrese Vsetín, koncentrací činností těchto 4 územních pracovišť by na danou lokalitu vzniklo příliš velké pracoviště, bylo proto rozhodnuto, že Územní pracoviště ve Valašském Meziříčí nebude podřízeno Územnímu pracovišti ve Vsetíně, ale stane se rovněž řídicím územním pracovištěm s podřízeným Územním pracovištěm v Rožnově pod Radhoštěm.

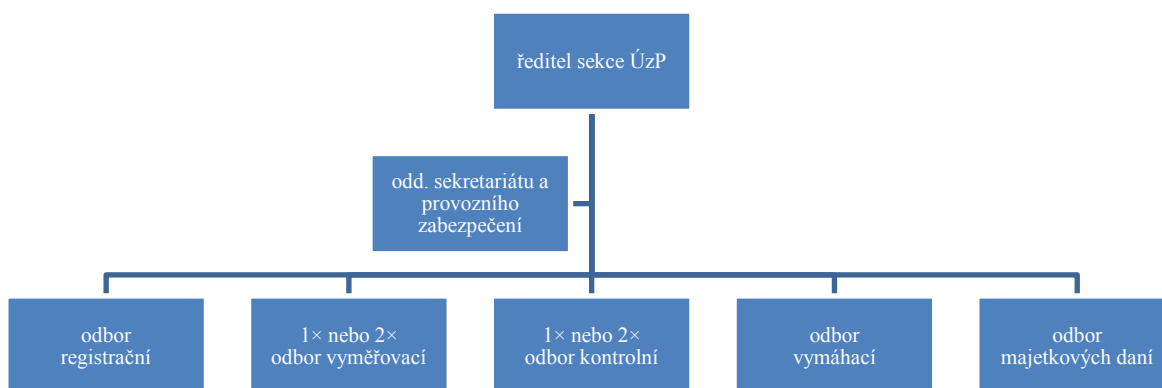
Schéma struktury Finančního úřadu pro Zlínský kraj po provedeném rozdělení územních pracovišť na řídicí a řízené je obsahem obrázku č. 7.



Obrázek 7 Struktura Finančního úřadu pro Zlínský kraj k 1. dubnu 2018
(vlastní zpracování)

Vznikem řídicích územních pracovišť rovněž započal proces centralizace a specializace, především ve vztahu ke kontrolní a exekuční činnosti. Pokud to kapacitní možnosti budov řídicích pracovišť umožňovaly, byla snaha o přesun těchto kompetencí a pracovníků je vykonávajících na řídicí územní pracoviště. Postupem času tak došlo ke koncentraci vymáhací činnosti na řídicích územních pracovištích, v případě kontrolní činnosti došlo k její koncentraci na Územní pracoviště v Kroměříži a ve Vsetíně, částečně na Územní pracoviště ve Zlíně (přesunem z Územního pracoviště v Luháčovicích). V procesu přesunu je část pracovníků Územního pracoviště v Uherském Brodě, čemuž však doposud brání nedostatečná kapacita budovy řídicího územního pracoviště v Uherském Hradišti. Rovněž kapacitní problémy budovy Územního pracoviště ve Zlíně neumožňují koncentraci pracovníků kontroly z řízeného Územního pracoviště v Otrokovcích. Aktuálním řešením je plán soustředit kontrolní pracovníky Územního pracoviště ve Zlíně a jemu podřízených územních pracovišť do Otrokovic.

Samotné sekce územních pracovišť po provedeném sloučení na řídicí a řízené územní pracoviště mají totožnou organizační strukturu lišící se jen počtem vyměřovací a kontrolních odborů, kdy větší územní pracoviště mají tyto odbory 2, přičemž v případě kontrolních odborů jsou 2 jen v rámci Územního pracoviště ve Zlíně. Schéma je obsahem obrázku č. 9.



Obrázek 8 Rámcová struktura sekcí územních pracovišť v působnosti Finančního úřadu pro Zlínský kraj (vlastní zpracování)

Řízená územní pracoviště tak mají v územní působnosti Finančního úřadu pro Zlínský kraj především charakter kontaktních míst ve vztahu k postupům a úkonům vykonávanými útvary registračními, vyměřovacími a majetkových daní a dále podatelny. Jak je uvedeno v kapitole 5.2 této práce, došlo s účinností k 1. září 2015 rovněž ke zrušení pokladen řízených územních pracovišť. Jednotlivá územní pracoviště však nadále v rámci klientského přístupu každoročně v měsíci březnu provádí výjezdy do dalších obcí, ve kterých zřizují dočasná kontaktní pracoviště. V březnu roku 2018 se jednalo o celkem 15 obcí, ve kterých byla daňovým subjektům poskytována poradenská činnost ve vztahu k daňovým přiznáním k daním z příjmů a kde byla tato přiznání od nich rovněž i vybírána.

Součástí sekce Územního pracoviště v Kroměříži je i jím řízené Územní pracoviště v Bystřici pod Hostýnem, které bylo jedním z 23 územních pracovišť vybraných na základě analýzy Finanční správy ČR ke zrušení a jeho činnost mělo převzít Územní pracoviště v Holešově. Viz část 5.2 této práce. Rozhodnutí však bylo přehodnoceno a toto územní pracoviště nebylo zrušeno, byl však více kladen důraz na jeho kontaktní charakter spočívající v základních činnostech.

V rámci dalších doposud realizovaných optimalizačních opatření měla největší dopad na tento orgán správce daně kontrolní hlášení a celostátní působnost, které zcela změnily charakter kontrolní činnosti tohoto správce daně a dochází k výraznému nárůstu počtu daňových kontrol, postupů k odstranění pochybností a souvisejících místních šetřeních u daňových subjektů místně příslušných jiným finančním úřadům, především pak Finančnímu

úřadu pro hlavní město Prahu, a to na úkor prověřování daňových subjektů místně příslušných Finančnímu úřadu pro Zlínský kraj.

6.2 Výjezdy do obcí

Každoročně realizované výjezdy pracovníků jednotlivých územních pracovišť Finančního úřadu pro Zlínský kraj za účelem zřizování dočasných kontaktních center. V průběhu měsíce března 2018 byly provedeny výjezdy do celkem 15 obcí.

6.3 Projekt Daňová Kobra

Jak je zřejmé z údajů v tabulkách 7 a 8 kapitoly 5.7 této práce, jedná se v rámci Zlínského kraje o velmi úspěšný projekt, neboť za sledované období let 2016 a 2017 je celkovou částkou nejvyšší v rámci jednotlivých regionů a tvoří za sledované období téměř 40 % všech uchráněných částek v rámci všech Regionálních Daňových Kober. Neméně úspěšný byl i v roce 2015, za který se však samostatně statistiky za jednotlivé Regionální Daňové Kobry nesledovaly.

Příčina výrazného nepoměru výsledků Zlínského kraje oproti všem ostatním krajům vyplývá především ze skutečnosti, že metoda práce Daňová Kobra byla v rámci Zlínského kraje dlouhodobě uplatňována ještě před vznikem celostátní Daňové Kobry. Jak již bylo uvedeno v kapitole 5.7, spolupráce v rámci Daňové Kobry je nastavena v rámci stávajících právních předpisů, nedošlo ke změně legislativy, takže ani před oficiálním vznikem tohoto projektu nebyly administrativní ani legislativní překážky pro vzájemnou spolupráci jednotlivých orgánů.

6.4 Přímá mezinárodní spolupráce

Působnost Finančního úřadu pro Zlínský kraj je v příhraničním regionu se Slovenskou republikou, se kterou je uzavřena dohoda o přímé mezinárodní spolupráci jak v oblasti nepřímých daní, tak i v oblasti přímých daní.

7 NÁVRH DALŠÍCH OPATŘENÍ K OPTIMALIZACI ČINNOSTI

V části 4 této práce byly popsány řízení a postupy aktuálně vykonávané orgány Finanční správy ČR, v části 5 a 6 pak byla popsána doposud realizovaná optimalizační opatření a jejich dopad na Finanční úřad pro Zlínský kraj, který je cílovou organizací této práce. Při předpokladu, že návrh opatření k optimalizaci činnosti tohoto orgánu státní správy bude takového charakteru, aby byl v praxi realizovatelný, tedy aby k němu nebyla nutná komplikovaná a výsledkem nejistá změna legislativy, lze k návrhovým opatřením přistupovat následujícím způsobem.

7.1 Vytvoření Sekce kontrolní

Z pohledu daňových subjektů jsou stěžejní činností správce daně úkony prováděné v rámci vyměřovacích a doměřovacích řízení a na ně navazujících řízení o placení daní. Jedná se o správcem daně rutinně prováděné činnosti, které jsou nezbytné pro chod státu jako celek. Z pohledu správce daně je však neméně důležitá agenda kontrolních a s nimi souvisejících postupů, tedy především daňová kontrola a vyhledávací činnost. Daňový subjekt přiznává a platí daně, správce daně následně kontroluje, zda byly přiznány a zaplacený ve správné výši. Daňová kontrola a ostatní kontrolní postupy jsou tedy nástrojem státu sloužícímu k tomu, aby bylo ověřeno, že ze strany daňových subjektů byly správně splněny jejich daňové povinnosti, současně má institut daňové kontroly i preventivní funkci, neboť daňový subjekt předem neví, zda v budoucnu budou jeho daňové povinnosti předmětem daňové kontroly.

Transformací územních finančních orgánů na orgány Finanční správy ČR došlo ke vzniku finančních úřadů, které mají v rámci své územní působnosti zřízena územní pracoviště. Jak již bylo uvedeno v předchozích částech této práce, územní pracoviště jsou nedílnou součástí zřizujícího finančního úřadu, nejednají samostatně, jsou pouze entitou, skrze niž jedná přímo správní úřad. Územní pracoviště nemají a ze své podstaty ani nemohou mít vymezenou věcnou a územní působnost, daňový subjekt nemůže být k územnímu pracovišti příslušný.

Přestože dochází k centralizaci kontrolní činnosti na řídicí územní pracoviště, především v okresních městech, je nadále udržován stav, že soubor řídicího a řízeného územního pracoviště, případně řízených územních pracovišť, vykonává souhrn všech činností, jaké vykonával územní finanční orgán před reorganizací na územní pracoviště orgánu finanční

správy. A to přesto, že nyní jsou tato územní pracoviště nedílnou součástí vyššího celku a při své činnosti jednají jménem svého zřizovatele.

Dokud kontrolní útvary zařazené v rámci územních pracovišť vykonávaly postupy převážně jen ve vztahu k daňovým subjektům, které dané územní pracoviště spravovalo, měla tato organizace práce své opodstatnění. Nicméně po zavedení metody práce spočívající v tuzemské multilaterální spolupráci, kontrolních hlášeních a nakonec vybranou celostátní působností došlo k situaci, kdy kontrolní útvary Finančního úřadu pro Zlínský kraj vykonávají postupy převážně u daňových subjektů přidělených z Generálního finančního ředitelství, tedy u daňových subjektů, které jsou místně příslušné jiným správcům daně, především pak Finančnímu úřadu pro hlavní město Prahu.

Vhodným řešením této situace se zdá být vytvoření Sekce kontrolní rovnocenné ostatním sekcím finančního úřadu, do které by byly soustředěny veškeré odbory kontrolní a jim podřízená oddělení, a byly by tak vyčleněny z působnosti současných sekcí územních pracovišť. V této sekci by došlo ke koncentrování téměř veškeré kontrolní činnosti daného finančního úřadu.

Přínosy:

- Vytvořením Sekce kontrolní vedené ředitelem sekce by vzniklo jednotné koncepční řízení této části správy daní, která doposud absentuje. V současnosti jednotlivé odbory kontrolní podléhají ředitelům sekcí řídicích územních pracovišť, přičemž na krajské řídicí úrovni není organizační prvek zastřešující tyto útvary. Metodicky a částečně i výkonně jsou řízeny jednotlivými odděleními Odboru metodiky a výkonu daní, částečně v rámci tzv. taktiky postupu Oddělením řízení rizik, nicméně vzhledem k množství zúčastněných oddělení se jedná o větší počet součástí krajské řídicí úrovně zasahujících do jejich činnosti. V praxi se tak jedná o Oddělení nepřímých daní, Oddělení daně z příjmů fyzických osob, Oddělení daně z příjmů právnických osob, Oddělení daňového procesu, Oddělení řízení rizik a částečně i Oddělení evidence tržeb.
- U větších územních pracovišť, v případě Finančního úřadu pro Zlínský kraj se jedná o Územní pracoviště ve Zlíně, je více než jeden odbor kontrolní, které jsou si funkčně rovnocenné. Na takových pracovištích pak chybí jednotící prvek zabezpečující výkon této části správy daní, ředitelé odborů kontrolních podléhají řediteli sekce územního pracoviště. V případě, kdy ředitel sekce není původní profesí pracovník

kontrolního úseku, nemusí být řešení případných organizačních či provozních opatření, rovněž i případných sporů mezi těmito odbory, optimální. Podřízením všech kontrolních pracovníků pod jednotné řízení odstraňuje i tyto případné administrativně provozní problémy.

- Vytvořením tohoto vrcholného prvku řízení kontrolních postupů by došlo rovněž i k lepší organizaci práce jednotlivých odborů a oddělení, neboť tento vrcholový prvek řízení by zajišťoval optimální rozložení kapacit a koordinaci v rámci činností a postupů vykonávaných v souvislosti s kontrolní činností. Což v současnosti, kdy jsou kontrolní pracovníci v podřízenosti celkem 5 různých ředitelů sekcí územních pracovišť, je obtížněji realizovatelné.
- Soustředění všech pracovníků vykonávajících kontrolní činnost do jednoho organizačního celku by umožnilo více specializovat jednotlivé pracovníky a koncentrovat jejich specializovanou činnost do konkrétních oddělení, což je nyní vzhledem k roztržitosti těchto pracovníků mezi 5 různých sekcí územních pracovišť a s tím související nutnosti kumulace několika různých činností, zejména pak na menších územních pracovištích, obtížně realizovatelné. Rovněž zajistí lepší vzájemnou zaměnitelnost a zastupitelnost pracovníků, např. při dlouhodobé nepřítomnosti.
- Samotné odbory kontrolní podřízené Sekci kontrolní by mohly zůstat dislokovány v současných místech působení, tedy na okresním principu.
- Sekce územních pracovišť vč. jejich představených by se mohly více věnovat běžným rutinním činnostem potřebným ke správě daní u jimi spravovaných daňových subjektů, tedy především k registračním, vyměřovacím a doměřovacím řízením bez nutnosti zabezpečovat kontrolní postupy u cizích daňových subjektů přidělených z Generálního finančního ředitelství.

Rizika:

- Vyčlenění celkem 173 systematizovaných míst, tedy přibližně 22,5 % všech pracovníků Finančního úřadu pro Zlínský kraj, pod jedinou sekci zapříčiní vznik početně největšího organizačního celku finančního úřadu, což může způsobovat provozní komplikace. Nicméně toto riziko je minimalizováno již v praxi relativně osvědčeným systémem řízení Územního pracoviště ve Zlíně, které má aktuálně přes 200 pracovníků.

- Řízení takového rozsáhlého celku, který je dislokován v několika od sebe i poměrně vzdálených lokalitách, může způsobovat provozní problémy. Nicméně tohle riziko je minimalizováno již dlouhodobě v praxi relativně osvědčeném systému v rámci Odboru kontroly zvláštních činností, který působí obdobně, jako navrhovaná Sekce kontroly. Řízení této činnosti je v kompetenci ředitele odboru pořízeného sekci řízení finančního úřadu, který se nachází v sídle finančního úřadu, samotná oddělení kontroly zvláštních činností jsou pak dislokována v jednotlivých okresních městech, tedy ani ne ve všech sídlech v současnosti zřízených řídicích územních pracovištích, ale vyloženě jen v rámci okresního principu.
- Nutnost vytvoření nové pozice ředitele Sekce kontrolní, tj. náklady, především platové, na takovou pozici, případně převedení systematizovaného služebního místa z přímého výkonu kontrolní činnosti, např. jednoho z dosavadních ředitelů odborů kontrolních, za účelem vzniku tohoto funkčního místa.

7.2 Specializace části kontrolních pracovníků na řešení řetězových podvodů

Jak již bylo uvedeno v předchozích částech této práce, především zavedením kontrolních hlášení a vybrané působnosti na území celé ČR došlo k zásadní změně charakteru provádění kontrolních postupů při správě daní, zejména pak daňových kontrol, postupů k odstranění pochybností a související vyhledávací činnosti a místních šetření. Větší důraz je nyní kladen na řešení řetězových daňových podvodů, zejména podvodů s chybějícím obchodníkem, a to včetně podvodů s přeshraničními prvky, a sofistikovanějšími kolotočnými / karuselovými podvody, které jsou dle Tomáše Sejkory (Sejkora, 2017, s. 87) nejpropracovanějším druhem daňových úniků. I přes tyto zvýšené nároky na řadové kontrolní pracovníky nedochází k jejich specializaci na kontrolní postupy ve vztahu k těmto druhům daňových úniků, nejsou tvořeny kontrolní skupiny s pevnou hierarchií. Naopak i přes funkci tzv. „řešitele“ jsou si v případě komplikovaných daňových kontrol a souvisejících postupů kontrolní pracovníci procesně víceméně rovni. Navíc zůstává zachována kumulace činností, a to i včetně ve vztahu ke kontrolní činnosti relativně podružných agend, jakými je např. kontrola evidence tržeb.

Vhodným řešením se jeví vyčlenění určitého počtu kontrolních pracovníků jako vedoucích kontrolních skupin a přidělení 1 až 2 dalších kontrolních pracovníků do každé takové skupiny. V případě rozsáhlých řetězových podvodů s několika větvemi a tím i větším počtem

zapojených daňových subjektů by kontrolní skupina byla odpovídajícím způsobem personálně posílena.

Přínosy:

- Vytvoření kontrolních skupin s pevně danou hierarchií pracovníků a stanovenou organizací práce umožní efektivnější vedení kontrolních postupů u komplikovaných řetězových podvodů. Cílem je, aby se vedoucí kontrolní skupiny oproti současnému stavu mohl plně věnovat hmotněprávní podstatě daňového úniku, taktice postupu, jednáním s daňovými subjekty a zúčastněnými osobami, výsledkům svědků a souvisejícím zásadním úkonům, a byl oprostěn od běžných rutinních úkolů, které by prováděli zbývající členové týmu.
- Kombinace minimálně 3 členů týmu, v případě řetězových podvodů navýšený počet členů při zachování jednoho vedoucího kontrolní skupiny, umožní lepší rozložení kontrolních kapacit na základě dosavadních znalostí, zkušeností a praxe ve výkonu daňové kontroly a souvisejících kontrolních postupů. Při zachování rámcového principu seniority, kdy vedoucím kontrolní skupiny by byl pracovník s nejlepšími předpoklady znalostí hmotně-právních a procesně-právních předpisů, s odpovídajícím analytickým myšlením, který je na základě svých znalostí a zkušeností schopen hledat vhodná řešení problémů, podporovaný ve své činnosti kontrolním pracovníkem se střední úrovní dosavadní praxe a znalostí v kontrolní činnosti, který by vedoucímu kontrolní skupiny prováděl přípravu podkladů, zejména koncepty výzev k prokázání skutečností, protokolů o ústních jednáních a výslechu svědků, až po junior člena týmu, který by vzhledem k nejkratší praxi na tomto úseku správy daní zajišťoval rutinní, nenáročné činnosti spočívající ve vyhotovování výzev k poskytnutí informací, dotazů do centrální evidence účtů a navazujících výzev bankám, vedení spisu a souvisejících evidencí, sledování aktuálnosti plných mocí, změn osob statutárních orgánů řešených daňových subjektů apod., který by si účastí v týmu zvyšoval své znalosti a svou kvalifikaci pro následný budoucí výkon složitějších činností.
- Pokud by se jednalo o trvale sestavené kontrolní skupiny, mohla by výše uvedená organizace práce při současné znalosti silných a slabých stránek jednotlivých členů týmu zajistit odpovídající soulad a důvěru v práci odváděnou kolegy stejné skupiny.

Rizika:

- Rozdělení větší části pracovníků kontrolních oddělení na vedoucí kontrolních skupin a členy kontrolních skupin, a ty navíc na dvě různě náročné kategorie činností, by mohlo způsobit vnitřní neshody pracovníků, obzvláště za situace, kdy rozčlenění pracovníků nebude provedeno podle délky jejich praxe v daném oboru, ale pochopitelně především na základě jejich znalostí a zkušeností, které doposud při výkonu kontrolní činnosti prokázali.
- Při vytvoření stabilních tříčlenných skupin nutnost vytvoření určitého počtu nezařazených členů týmu, kteří by byli jako kapacitní posílení přiřazováni ad hoc do stálých kontrolních skupin, které dostaly k řešení rozsáhlé řetězové podvody s více větvemi a velkým množstvím zapojených daňových subjektů, kde 3 členové stálého týmu nejsou vzhledem k náročnosti úkolů dostačující.
- Vytvoření kontrolních skupin zaměřených na řešení řetězových podvodů a vyčlenění větší části kontrolních pracovníků do nich by mohlo způsobit vyšší nároky na ostatní pracovníky, kteří se touto agendou nebudou zabývat, a to v souvislosti s nutností, aby prováděli ostatní nezbytné kontrolní postupy, např. u daňových kontrol daňových subjektů nezapojených do řetězových kontrol, daňových kontrol jiných druhů daní než DPH, kontrol evidence tržeb apod.

7.3 Specializace části kontrolních pracovníků na vyhledávací činnost

V rámci struktury někdejších územních finančních orgánů byly tehdejší finanční úřady rozděleny do pěti kategorií dle počtu pracovníků, přičemž finančním úřadům v kategorii s největším počtem pracovníků byla uložena povinnost vyčlenit určitý počet pracovníků se specializací na soustavnou vyhledávací činnost do samostatného referátu (obdobu současného oddělení) či oddělení (obdobu současného odboru). U finančních úřadů v kategorii druhého největšího počtu pracovníků byla povinnost vyčlenit několik konkrétních pracovníků pro výkon soustavné vyhledávací činnosti, již však bez nutnosti jejich organizačního začlenění do specifického celku, u finančních úřadů ostatních velikostních kategorií nebyla uložena povinnost vytvářet taková specializovaná funkční místa, nicméně to bylo doporučeno. Transformací územních finančních orgánů na orgány Finanční správy ČR tato specializace již v organizačním řádu nebyla taxativně uvedena a tak v rámci některých finančních úřadů, včetně Finančního úřadu pro Zlínský kraj, došlo k postupnému zániku těchto systematizovaných míst a jejich převedení do výkonu běžné kontrolní činnosti.

Ač se tento krok v kontextu vzniku finančních úřadů s krajskou územní působností mohl jevit jako logický, neboť došlo k navýšení pracovníků pro samotný výkon kontrolní činnosti, z pohledu současných úkolů uložených orgánům Finanční správy ČR se nejednalo o šťastný krok. Vzhledem k zásadní změně charakteru v současnosti vykonávaných kontrolních činností se jeví obnovení těchto specializovaných funkčních míst, v podobě modifikované na současné úkoly, nezbytným krokem.

Přínosy:

- Soustředění vysoce specializované činnosti na vybrané pracovníky mající k tomu kvalifikační předpoklady, kteří svou činností budou podporovat ostatní pracovníky, zejména pracovníky kontrolních skupin řešících řetězové podvody (viz kapitola 7.2 této práce).
- Náplň práce spočívající zejména v dávkovém zpracování dat a jejich analýze ve vztahu k personálním a majetkovým vazbám, fakturačním a finančním tokům, včetně souvisejících vazeb či naopak jejich nesrovnalostí, a to včetně grafického schématického znázornění. Vypracovávání finančních a majetkových analýz, a to i opakovaných v čase, např. pro potřeby rozhodování o důvodnosti vydání zajišťovacích příkazů. Všechny tyto analýzy jsou časově i odborně náročné a jejich soustředění u vybraných kvalifikovaných pracovníků by usnadnilo samotný výkon činnosti pracovníkům provádějícím úkony v rámci kontrolních postupů, kteří by se tak plně mohli věnovat řešení daňových úniků.
- V případě vytvoření Sekce kontrolní dle bodu 7.1 tohoto návrhu by vyčlenění vyhledávacích pracovníků do samostatného odborně uceleného organizačního celku velikosti oddělení zajistilo provádění analýz ve prospěch celé Sekce kontrolní, kdy takový celek by zajišťoval nutnou vzájemnou zastupitelnost pracovníků.

Rizika:

- Vyčlenění byť menší části pracovníků kontroly do nové specializace by mohlo způsobit dočasné snížení počtu prováděných daňových kontrol a jiných kontrolních postupů, které dříve vykonávali pracovníci nyní převedení na vyhledávací činnost a tedy i dočasné snížení výsledků činnosti daného finančního úřadu. Toto riziko je však vyváжено z dlouhodobého hlediska lepší organizací práce v rámci kontrolního úseku a tedy i předpokladem vyšší efektivity a výsledků činnosti.

7.4 Časový horizont implementace návrhů

Všechny uvedené změny byly navrženy tak, aby nebyly nutné časově náročné a výsledkem nejisté legislativní změny. Lze je provést jen změnou systematizace a organizační struktury služebního úřadu, změnou organizačního řádu a změnou náplně práce jednotlivých pracovníků.

Návrh dle bodu 7.1:

V případě návrhu dle bodu 7.1 této práce se jedná o vytvoření nové sekce, vytvoření nového systematizovaného místa ředitele této sekce a změnu podřízenosti, tedy přesun organizačního útvaru, což znamená nutnost změny systematizace služebního úřadu ve smyslu § 18 zákona o státní službě (Zákon č. 234/2014 Sb.). Obecná pravidla pro provádění změn systemizace stanovuje tento zákon, podrobněji je rozvádí služební předpis náměstka ministra vnitra pro státní službu, kterým se stanoví pravidla předkládání systemizace služebních a pracovních míst, jejich změn, úprav a aktualizací a návrhů organizační struktury a jejich změn ve služebním úřadu.

Změnu systemizace lze provést s účinností od 1. dne kalendářního měsíce, pokud není rozhodnuto jinak. Návrh na změnu systemizace předkládá služební orgán nejméně 30 kalendářních dní před navrhovaným datem účinnosti změny systemizace.

Součástí změny systematizace služebního úřadu je i změna jeho organizační struktury. I obecná pravidla pro provádění změn organizační struktury se řídí zákonem o státní službě (Zákon č. 234/2014 Sb.), dále pak nařízením vlády o pravidlech pro organizaci služebního úřadu (Nařízení vlády č. 92/2015 Sb.) a organizačním řádem. I tuto změnu podrobněji rozvádí služební předpis náměstka ministra vnitra pro státní službu, kterým se stanoví pravidla předkládání systemizace služebních a pracovních míst, jejich změn, úprav a aktualizací a návrhů organizační struktury a jejich změn ve služebním úřadu.

Změnu organizační struktury lze provést s účinností od 1. nebo 15. dne kalendářního měsíce. Návrh na změnu organizační struktury předkládá služební orgán Ministerstvu vnitra ČR nejméně 31 kalendářních dní před plánovaným dnem nabytí účinnosti. Nicméně vzhledem k tomu, že výše uvedenou změnou organizační struktury nedojde ke skončení služebního poměru nebo odvolání ze služebního místa představeného, schvaluje její změnu ve smyslu § 19 odst. 2 zákona o státní službě (Zákon č. 234/2014 Sb.) státní tajemník v nadřízeném služebním úřadu, tedy státní tajemník Ministerstva financí ČR.

V případě schválení změny systematizace a změny organizační struktury je možné provést změnu organizačního řádu Finanční správy ČR a vyhlásit výběrové řízení na služební místo ředitele této nově vytvořené sekce ve smyslu § 24 zákona o státní službě (Zákon č. 234/2014 Sb.).

Vzhledem k výše uvedenému procesnímu postupu změny systematizace služebního úřadu a změny jeho organizační struktury a nutnosti vyhlásit výběrové řízení, jmenovat výběrovou komisi a provést se všemi žadateli, kteří splňují předpoklady a požadavky dle § 25 zákona o státní službě (Zákon č. 234/2014 Sb.), pohovor, případně doplněný písemnou zkouškou, lze vyvodit, že reálná účinnost implementace návrhu dle bodu 7.1 této práce je nejdříve k 1. říjnu 2018, ale spíše až k 1. lednu 2019.

Návrh dle bodu 7.2:

V případě návrhu dle bodu 7.2 této práce se jedná o vysoce flexibilní optimalizační opatření, neboť nejde o změnu systematizace služebního úřadu ani změnu jeho organizační struktury, nejde ani o změnu organizačního řádu či náplně práce kontrolních pracovníků, jedná se jen o změnu vnitřní organizace práce v rámci kontrolních oddělení. Proto je možné tuto změnu učinit v rozmezí několika málo týdnů. Časový prostor v rámci tohoto rozmezí je nutný pro výběr vedoucích kontrolních skupin i jejich členů, vypracování podrobné specializace jednotlivých členů skupin a případné přeskupení pracovníků v rámci již probíhajících kontrolních postupů.

Návrh dle bodu 7.3:

Rovněž v případě návrhu dle bodu 7.3 této práce se jedná o vysoce flexibilní optimalizační opatření, neboť i v tomto případě nejde o změnu systematizace služebního úřadu ani změnu jeho organizační struktury, jde jen o změnu organizačního řádu a náplně práce konkrétních pracovníků kontrolních útvarů. Proto je možné i tuto změnu učinit v rozmezí několika málo týdnů. Časový prostor v rámci tohoto rozmezí je nutný pro výběr pracovníků vhodných pro výkon této činnosti, a to na bázi jejich dobrovolnosti a související oboustranně odsouhlasené změně náplně práce. Současně je u těchto pracovníků nutné ze strany Oddělení řízení rizik provést aktualizaci odborné semináře, jednak ve vztahu k softwarovým nástrojům využívaným pro zpracování a analýzu dat, např. CaseWare IDEA, IBM i2 Analyst's Notebook a interním aplikacím pro práci s daty, jednak ve vztahu ke specifickým postupům při vyhledávací činnosti a zejména pak ve vztahu k interpretaci analyzovaných dat.

8 FINANČNÍ NÁKLADY NA REALIZACI OPATŘENÍ

Finanční náklady lze charakterizovat jako přímé a nepřímé, nicméně vlastní ekonomické posouzení finančních nákladů na realizaci opatření navržených v kapitole 7 vychází z předpokladu, že všechny tři návrhy k optimalizaci činnosti Finanční správy ČR v rámci jí prováděných kontrolních postupů jsou řešeny jako vnitřní opatření beze změny právních předpisů, s výjimkou návrhu dle bodu 7.1 i beze změny systematizace a organizační struktury služebního úřadu.

Vytvoření Sekce kontrolní:

Jediné z navržených opatření, kde lze předpokládat přímé náklady, a to v případě vytvoření nového služebního místa ředitele sekce kontrolní. Platové náklady na toto nově vytvořené systematizované místo se skládají ze základního platbu dle platové třídy a platového stupně, osobního příplatku, příplatku za vedení a zvláštního příplatku.

Státní zaměstnanec je zařazen na systematizované služební místo, které je klasifikované platovou třídou, do které je v katalogu správních činností zařazena nejnáročnější správní činnost a zařazen do platového stupně této platové třídy podle délky započitatelné praxe. Osobní příplatek se řídí nařízením vlády o podrobnostech služebního hodnocení státních zaměstnanců a vazbě výsledek služebního hodnocení. Příplatek za vedení se řídí dle schválené organizační struktury a v návaznosti na Organizační řád Finanční správy ČR (dále jen „organizační řád“), a to v závislosti na stupni řízení a náročnosti řídicí práce ve vztahu k počtu podřízených zaměstnanců a složitosti agend jimi zajišťovaných. Zvláštní příplatek je určen pro státního zaměstnance v rámci rozpětí stanoveného pro příslušnou skupinu správních činností podle podmínek výkonu služby v závislosti na míře neuropsychické zátěže a pravděpodobnosti rizika ohrožení života a zdraví nebo podle obtížnosti výkonu služby.

Charakteristika platových tříd je stanovena přílohou zákona o státní službě (Zákon č. 234/2014 Sb.). Na jejím základě pak vláda stanovila nařízením (Nařízení vlády č. 302/2014 Sb.) katalog správních činností a jejich zařazení podle složitosti, odpovědnosti a namáhavosti do jednotlivých platových tříd.

Na základě výše uvedeného je představený řídicí sekci zařazen do 13. platové třídy, tedy se základním platem dle započitatelné praxe v rozmezí od 25 210 Kč do 37 890 Kč, osobní příplatek dosahuje dle výsledků služebního hodnocení až výše 50 % platového tarifu nejvyššího platového stupně v platové třídě, do které je zařazeno služební místo, na kterém státní zaměstnanec vykonává státní službu, příplatek za vedení je v rozmezí 30 % až 40 %

z platového tarifu nejvyššího platového stupně v platové třídě, do které je místo představeného zařazeno a zvláštní příplatek ve výši až 4 000 Kč.

Pro přibližný odhad nákladů na dané systematizované místo lze předpokládat, že představený s ohledem na podmínky dané výběrovým řízením splňuje minimálně střední délku započitatelné praxe, bude se tedy pohybovat minimálně v 8. až 9. platovém stupni, což obnáší základní tarifní plat ve výši 32 670 Kč nebo 33 880 Kč. Představený jako takový již na základě předchozích služebních hodnocení bude dosahovat přibližně 40 % osobního příplatku, tedy 15 156 Kč, a zároveň bude ve středním rozmezí příplatku za vedení, tedy 35 %, což činí 13 261,50 Kč. Lze předpokládat, že hrubý měsíční plat ředitele sekce by tedy tvořil minimálně 66 297 Kč, měsíční platové náklady zaměstnavatele by tak činily částku 88 838 Kč, roční částku 1 066 056 Kč.

V případě, že by bylo provedeno přerozdělení celkem 18 kontrolních oddělení z dosavadních 6 kontrolních odborů do 5 a uvolněné systematizované služební místo by bylo využito pro tvorbu systematizovaného služebního místa ředitele Sekce kontrolní, náklady zaměstnavatele by se výrazně snížily, resp. v rámci přidělených rozpočtových prostředků by oproti současnému stavu byly zanedbatelné, v řádu 10 000 Kč až 20 000 Kč měsíčně, tedy 120 000 Kč až 240 000 Kč ročně.

V obou případech se však jedná jen o přibližný kalkulační předpoklad, protože bez znalosti délky započitatelné praxe žadatele o přijetí na dané systematizované místo a výše jeho současného osobního příplatku ve vazbě na jeho dosavadní služební hodnocení, nelze dospět k jinému, než výše uvedenému orientačnímu výpočtu.

Specializace části kontrolních pracovníků na řešení řetězových podvodů a specializace části kontrolních pracovníků na vyhledávací činnost:

V obou případech nedochází k tvorbě nových systematizovaných služebních míst, platové náklady by se tedy nelišily od současných. Pracovníci kontrolních oddělení jsou zařazeni v 9. a v 10. platové třídě, podle nejnáročnějších jimi vykonávaných činností, kdy lze rovněž předpokládat, že pracovníci, kteří by byli vybráni jako vedoucí kontrolních skupiny, jsou již nyní zařazeni na systematizovaných služebních místech s 10. platovou třídou.

Rovněž nevznikají ani známé nepřímé náklady, neboť již současní pracovníci jsou vybaveni odpovídající výpočetní technikou, kancelářským nábytkem, nedochází ani k pronájmu nových kancelářských prostor. Přímé i nepřímé náklady jsou tedy v zanedbatelné výši a nelze provést jejich kalkulaci.

ZÁVĚR

Tato práce měla za cíl navrhnout několik opatření k optimalizaci činnosti Finanční správy ČR při správě daní, přitom navrhnout taková opatření, která zvýší efektivitu tohoto pro chod státu zásadního orgánu státní správy, přitom však nebudou pouze teoretickým pojetím problému, ale budou relativně snadno proveditelná. A to bez nutnosti komplikované změny právních předpisů, jejíž výsledek je vždy částečně nejistý. Tento požadavek především s ohledem na často značnou kreativitu jednotlivých členů zákonodárského orgánu spočívající v pozměňovacích návrzích, kterých není téměř žádný návrh zákona nebo návrh novely zákona ušetřen – právní předpisy upravující kompetence Finanční správy ČR obzvlášť. Vzhledem k tomu, že veškerá činnost správních orgánů tohoto typu je upravena procesně-právními a hmotně-právními předpisy, a to včetně služebních vztahů, obecné organizace služebního úřadu i platových poměrů, nalezení takových uskutečnitelných opatření bylo možné především na základě dlouholetých znalostí vnitřních organizačních jednotek a jimi vykonávaných procesů ve vazbě na již proběhlé reorganizace a optimalizační opatření a znalosti jejich pozitivních i negativních dopadů na faktický výkon činnosti.

Za obor činnosti Finanční správy ČR pro navržení změn byly zvoleny útvary kontrolní, u nichž je větší potenciál provést optimalizační organizační a jiná opatření, na rozdíl např. od útvarů vyměřovacích. Vyměřovací útvary jsou totiž velmi silně svázány procesními postupy danými daňovým řádem, a je u nich velmi obtížné provádět optimalizační opatření beze změny legislativy, neboť chod těchto součástí se velmi odvíjí od množství registrovaných daňových subjektů, které spravují, a množství a formální a jiná správnost jimi podaných daňových tvrzení.

Orgány Finanční správy ČR od svého vzniku vykazují znaky změny organizační struktury a alokaci zdrojů s důrazem na větší centralizaci minimálně na okresní úroveň, a to včetně přesunu pracovníků vykonávajících tyto postupně centralizované činnosti. Takové změny se samozřejmě nesetkávají s příliš velkým pochopením u pracovníků státní služby, kterých se bezprostředně dotýkají, neboť u nich dochází ke změně místa výkonu služby, případně ke změně dosavadní náplně práce.

Řešení navržená v této práci je možné realizovat jak samostatně, tak i všechna jako komplexní souhrn opatření, což se jeví jako více vhodná varianta. Možnost jednotlivých správních orgánů určovat si svou vlastní vnitřní organizační strukturu, funkční organizaci a dislokaci kompetencí rovněž znamená, že se koncentruje větší množství pracovníků vykoná-

vajících týž nebo obdobné činnosti na několika málo místech, což jednak umožňuje větší specializaci činností, přitom zajišťuje vzájemnou zaměnitelnost a zastupitelnost pracovníků, např. v případě dlouhodobé nepřítomnosti. Optimální organizace práce pak může napomáhat činnosti organizace jako celku.

S ohledem na výše uvedené lze konstatovat, že bylo dosažené cíle, které byly pro tuto práci vytyčeny. Přesto je však možné zde navržené myšlenky dále rozvíjet, především ve vztahu k další specializaci pracovníků kontrolních útvarů, aby nedocházelo ke zbytečné kumulaci činností, které vzhledem ke komplikovanosti daňových právních předpisů a především zvyšující se dynamice judikatury v zásadních problémech správy daní působí kontraproduktivně na chod organizace jako celku.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie:

KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ. *Daňový řád s komentářem*. 2. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2013, 1192 s. ISBN 978-80-7263-769-0.

KRUPÍČKOVÁ, Lenka. *Zákon o Finanční správě České republiky: komentář*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014, 116 s. ISBN 978-80-7478-444-6.

OECD. *Tax Administration 2017: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*. 1st ed. Paris: OECD Publishing, 2017, 450 s. 978-92-64-27911-7.

SEJKORA, Tomáš. *Finančněprávní nástroje boje proti únikům na dani z přidané hodnoty v prostoru Evropské unie*. 1. vyd. Praha: Leges, 2017, 224 s. Teoretik. ISBN 978-80-7502-226-4.

ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2016. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-7552-315-0.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13., aktualizované vydání. V Praze: 1. VOX, 2016. 393 stran. Ekonomie. ISBN 978-80-87480-44-1.

Odborné zdroje:

JEROUŠEK, David. *Zákon o finanční správě ČR – základ finanční správy státu*. In: MUNI. (ed.). *Dny Práva 2012*. Brno: MUNI, 2012, s. 2037. Dostupné z: http://www.law.muni.cz/sborniky/dny_prava_2012/files/VerejnaFinancnicinnost/JerousekDavid.pdf

STÁTNÍ MONITOR, 2018. In: *MONITOR – informační portál Ministerstva financí ČR* [online]. [cit. 2018-03-20]. Data dostupná z: <http://monitor.statnipokladna.cz/>

Ostatní zdroje:

Důvodová zpráva k zákonu č. 456/2011 Sb., o Finanční správě ČR. In: *Poslanecká sněmovna Parlamentu ČR* [online]. [cit. 2018-04-02]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/doc/pdf/00/07/33/00073372.pdf>

Finanční správa ČR, 2015. Finanční správa optimalizuje počet územních pracovišť finančních úřadů a provozování hotovostních pokladen. In: *Finanční správa ČR* [online].

21.07.2015 [cit. 2018-03-20]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy/2015/financni-sprava-optimalizuje-pocet-uzemnich-pracovist-financnich-uradu-a-provozovani-hotovostnich-pokladen-6270>

Finanční správa ČR, 2015. Analýza redukce počtu územních pracovišť finančních úřadů. In: *Finanční správa ČR* [online]. Červenec 2015 [cit. 2018-04-05]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/obrazky/fs/Analyza-redukce-poctu-uzemnich-pracovist.pdf>.

Finanční správa ČR, 2015. Tisková zpráva: Finanční správa optimalizuje počet územních pracovišť finančních úřadů a provozování hotovostních pokladen. In: *Finanční správa ČR* [online]. 21.07.2015 [cit. 2018-04-05]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy/2015/financni-sprava-optimalizuje-pocet-uzemnich-pracovist-financnich-uradu-a-provozovani-hotovostnich-pokladen-6270>.

Česká televize, 2015. Rušení 23 poboček finančních úřadů čelí kritice ze všech stran. In: *Česká televize* [online] 19.08.2015 [cit. 2018-05-04]. Dostupné z: <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/domaci/1569791-ruseni-23-pobocek-financnich-uradu-celi-kritice-ze-vsech-stran>.

Finanční správa ČR, 2017. Analýza zajišťovacích příkazů vydávaných Finanční správou ČR. In: *Finanční správa ČR* [online]. 31.08.2017 [cit. 2018-04-05]. Dostupné z: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Analyza_2017-09-14_Analyza-zajistovacich-prikazu-vydavanych-Financni-spravou.pdf.

Finanční správa ČR, 2018. Organizační řád Finanční správy ČR. In: *Finanční správa ČR* [online]. 01.04.2018 [cit. 2018-04-05]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/organizacni-rad-fs-cr>.

Právní předpisy:

Zákon č. 141/1961 Sb. ze dne 29. listopadu 1961, o trestním řízení soudním (trestní řád), ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-20]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1961-141>

Zákon č. 2/1969 Sb. ze dne 8. ledna 1969, o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České socialistické republiky, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-05-05]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1969-2>

Zákon č. 202/1990 Sb. ze dne 17. května 1990, o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-20]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1990-202>

Zákon č. 526/1990 Sb. ze dne 27. listopadu 1990, o cenách, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-22]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1990-526>

Zákon č. 531/1990 Sb. ze dne 28. listopadu 1990, o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-20]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1990-531>

Zákon č. 265/1991 Sb. ze dne 18. června 1991, o působnosti orgánů ČR v oblasti cen, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-22]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-265>

Zákon č. 563/1991 Sb. ze dne 12. prosince 1991, o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-22]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

Zákon č. 212/1992 Sb. ze dne 15. dubna 1992, o soustavě daní, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-20]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-212>

Zákon č. 338/1992 Sb. ze dne 4. května 1992, o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-20]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-338>

Zákon č. 586/1992 Sb. ze dne 20. listopadu 1992, o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-20]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

Zákon č. 16/1993 Sb. ze dne 21. prosince 1992, o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-20]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1993-16>

Zákon č. 243/2000 Sb. ze dne 29. června 2000, o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní), ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-04-30]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2000-243>

Zákon č. 353/2003 Sb. ze dne 26. září 2003, o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-20]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353>

Zákon č. 235/2004 Sb. ze dne 1. dubna 2004, o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-20]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>

Zákon č. 254/2004 Sb. ze dne 13. dubna 2004, o omezení plateb v hotovosti, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-22]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-254>

Zákon č. 634/2004 Sb. ze dne 26. listopadu 2004, o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-22]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-634>

Zákon č. 500/2004 Sb. ze dne 24. června 2004, správní řád, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-20]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-500>

Zákon č. 261/2007 Sb. ze dne 19. září 2007, o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-20]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2007-261>

Zákon č. 280/2009 Sb. ze dne 22. července 2009, daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-20]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-280>

Zákon č. 456/2011 Sb. ze dne 23. prosince 2011, o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-22]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2011-456>

Zákon č. 17/2012 Sb. ze dne 8. prosince 2011, o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-23]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-255>

Zákon č. 255/2012 Sb. ze dne 14. června 2012, o kontrole (kontrolní řád), ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-20]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-17>

Zákon č. 234/2014 Sb. ze dne 1. října 2014, o státní službě, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-05-10]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2014-234>

Zákon č. 112/2016 Sb. ze dne 16. března 2016, o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-20]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2016-112>

Zákon č. 187/2016 Sb. ze dne 26. května 2016, o dani z hazardních her, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-20]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2016-187>

Zákon č. 300/2016 Sb. ze dne 24. srpna 2016, o centrální evidenci účtů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-20]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2016-300>

Zákon č. 370/2017 Sb. ze dne 11. října 2017, o platebním styku, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-05-05]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2017-370>

Vyhláška č. 564/2002 Sb. ze dne 18. prosince 2002, o stanovení území okresů České republiky a území obvodů hlavního města Prahy, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-564>

Vyhláška č. 48/2012 Sb. ze dne 2. února 2012, o územních pracovištích finančních úřadů, která se nenacházejí v jejich sídlech, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-05-01]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-48>

Nářízení vlády č. 302/2014 Sb. ze dne 8. prosince 2014, o katalogu správních činností, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-05-10]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2014-302>

Nářízení vlády č. 304/2014 Sb. ze dne 8. prosince 2014, o platových poměrech státních zaměstnanců, ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-05-10]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2014-304>

Nářízení vlády č. 92/2015 Sb. ze dne 8. dubna 2015, o pravidlech pro organizaci služebního úřadu. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2018-03-20]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2015-92>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

CSČR	Celní správa ČR
ČR	Česká republika
DPH	daň z přidané hodnoty
DPFO	daň z příjmů fyzických osob
DPPO	daň z příjmů právnických osob
EU	Evropská unie
FSČR	Finanční správa ČR
FÚ	finanční úřad
GFŘ	Generální finanční ředitelství
MFČR	Ministerstvo financí ČR
OFŘ	Odvolací finanční ředitelství
SFÚ	Specializovaný finanční úřad
ÚzP	územní pracoviště

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Předmět zdanění	15
Obrázek 2 Soustava daní ČR	18
Obrázek 3 Věcná působnost při správě daní	20
Obrázek 4 Schéma soustavy orgánů FSČR	30
Obrázek 5 Navrhovaná územní pracoviště ke zrušení	50
Obrázek 6 Struktura Finančního úřadu pro Zlínský kraj k 1. lednu 2013	65
Obrázek 7 Struktura Finančního úřadu pro Zlínský kraj k 1. dubnu 2018	67
Obrázek 8 Rámcová struktura sekcí územních pracovišť v působnosti Finančního úřadu pro Zlínský kraj	68

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Příjmy státního rozpočtu.....	25
Tabulka 2 Příjmy státního rozpočtu bez příjmů z pojistného na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti	26
Tabulka 3 Daňové příjmy kapitoly Všeobecná pokladní správa v členění na příjmy z činnosti FSČR a CSČR.....	26
Tabulka 4 Počet daňových subjektů delegovaných z Prahy do jiných krajů.....	54
Tabulka 5 Uchráněné hodnoty za rok 2014	57
Tabulka 6 Uchráněné hodnoty za rok 2015	57
Tabulka 7 Uchráněné hodnoty za rok 2016	57
Tabulka 8 Uchráněné hodnoty za rok 2017	58