

Moje rigorózní práce se zabývala právní úpravou daňové kontroly s okrajovým výhledem na úpravu de lege ferenda, účinnou od 1. ledna 2011. Ve své práci jsem nemohl postihnout všechny právní atributy daňové kontroly, neboť práce by pak daleko přesahovala rozsah stran, které má rigorózní práce obsahovat.

Zcela jsem např. opominul kontrolu prováděnou u advokáta, a to ve smyslu odst. 9 – 11 § 16 zákona o správě daní. To je však z mého pohledu naprosto okrajová záležitost a daňovou správu netíží to, zda bude prováděna kontrola u advokátů, neboť nelze předpokládat, že by dodatečně vyměřené daně u advokátů měly významný fiskální přínos pro státní rozpočet.

Z hlediska poměrně složité materie daňové kontroly však je nutno konstatovat, že prováděné kontroly mají především výchovný charakter ve vztahu k daňovým subjektům. Z oficiálních statistik Ministerstva financí vyplývá, že v běžném kalendářním roce je na všech druzích daní dodatečně vyměřeno cca 6 miliard korun. Z takto vyměřené daňové povinnosti jsou však vybrány, a to buď dobrovolnou úhradou daňových subjektů nebo v exekučním řízení, pouze 2 miliardy korun. Z hlediska fiskální náplně státního rozpočtu se tato částka jeví pouze mizivou částí vzhledem k celkovým příjmům a výdajům státního rozpočtu.

Ve výši doměrků v poměru k jejich výběru se za jednotlivá finanční ředitelství a za celou daňovou správu dle mého názoru jeví jako negativní statistika, která je za jednotlivé finanční úřady, finanční ředitelství a Ústřední finanční a daňové ředitelství zpracovávána. Někteří ředitelé finančních úřadů trpí pocitem, že hodnocení výsledků jejich práce se odvíjí právě od výše dodatečně vyměřených daňových povinností, proto provádějí kontroly i u takových subjektů, kde je jim předem jasné, že si snadno „vyrobí doměrek“, který však nikdy nebude příjmem státního rozpočtu a časem dojde k jeho odpisu podle ust. § 66 zákona o správě daní.

Stále se mi nedaří přesvědčit některé ředitele finančních úřadů, že provedení kontroly u subjektů, které jsou v insolvenčním řízení nebo v likvidaci, stejně tak jako u subjektů, které dlouhodobě nevyvíjejí žádnou činnost, je zbytečným plýtváním

kapacit kontrolních pracovníků správce daně. Stejně tak je zbytečné provádět kontrolu u poplatníků, kteří nemají žádné zaměstnance a uplatňují výdaje podle ust. § 7 odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Jak jsem již výše uvedl, má proto daňová kontrola význam jako výchovný prostředek, neboť daňové subjekty nemohou předpokládat, kdy u nich bude daňová kontrola zahájena.

Daňová kontrola by měla být provedena v co možná nekratším čase tak, aby daňový subjekt neměl možnost převést svůj majetek na jiné osoby v případě, že bude v rámci kontroly zřejmé, že mu bude dodatečně vyměřena vyšší daňová povinnost než jakou přiznal v daňovém přiznání.

Hlavní problémy při daňové kontrole spatřuji v těchto oblastech :

1. zahájení daňové kontroly,
2. prodlužování kontroly ze strany daňových subjektů v jejím průběhu,
3. ukončení daňové kontroly.

Ad 1) Jestliže se daňový subjekt dozví, že u něho bude provedena daňová kontrola a je si vědom toho, že jeho účetnictví či daňová evidence neodpovídají skutečnosti, začne oddalovat zahájení daňové kontroly různými omluvami z důvodu dovolené, nemoci, pracovních cest apod. Této možnosti oddálit zahájení daňové kontroly využívají daňové subjekty zejména v případech, kdy se blíží konec prekluzivní lhůty pro vyměření daně, jak je stanovena v § 47 zákona o správě daní.

Těmto praktikám by měla zabránit úprava v daňovém řádu, který stanoví v ust. § 87 odst. 2 možnost zahájit kontrolu výzvou správce daně. Náležitosti takové výzvy jsou stanoveny v ust. § 87 odst. 3 daňového řádu.

Následky nevyhovění výzvě vydané podle ust. § 87 odst. 2 daňového řádu pak znamenají, že daň může být daňovému subjektu stanovena podle pomůcek.

Ad 2) Jestliže se správci daně přes počáteční obtíže podaří daňovou kontrolu zahájit, další průtahy daňový subjekt používá v průběhu daňového řízení. Pokud je vyzván k předložení dokladů žádá o prodloužení lhůty, prodloužení lhůty je vázáno na zaplacení správního poplatku, který není s žádostí zaplacen. Správce daně proto musí

daňový subjekt vyzvat k zaplacení správního poplatku. V lepším případě je poplatek zaplacen, jinak ale daňové subjekty využívají i možnosti žádosti o prominutí poplatku, o němž rozhoduje Ministerstvo financí.

Dalším problémem je, že daňové subjekty, přebírají doručované písemnosti ve většině případů až na konci úložní doby ve smyslu ust. § 17 odst. 5 zákona o správě daní.

Všechny tyto obstrukce slouží k tomu, aby kontrola trvala co nejdéle a nemohlo být pravomocně vyměřeno ve lhůtě stanovené v § 47 odst. 2 zákona o správě daní.

K lepší pozici správce daně by mohlo sloužit ust. § 247 odst. 2 daňového řádu, který upravuje možnost uložit pořádkovou pokutu tomu, kdo závažně ztěžuje nebo maří správu daní tím, že bez dostatečné omluvy nevyhoví ve stanovené lhůtě výzvě ke splnění povinností nepeněžité povahy, která mu byla stanovena zákonem nebo správcem daně, nestanoví-li zákon jiný důsledek.

Ad 3) V neposlední řadě ztěžují daňové subjekty ukončení daňové kontroly stálým navrhováním dalších důkazních prostředků, výsledky dalších svědků apod.

I v tomto případě přináší daňový řád lepší postavení správce daně. V ust. § 88 odst. 3 daňového řádu je stanoveno, že správce daně stanoví daňovému subjektu lhůtu, ve které se může vyjádřit k výsledku kontrolního zjištění a navrhnout jeho doplnění. Nedojde-li na základě tohoto vyjádření ke změně výsledku kontrolního zjištění, nelze již v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhnout jeho další doplnění.

Od nové právní úpravy si tak daňová správa slibuje zlepšení svého postavení vůči daňovým subjektům v oblasti kontroly, zejména zrychlení jejího průběhu tak, aby bylo naplněno ust. § 1 odst. 2 daňového řádu, kde je stanoveno, že správou daně je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.