

# INSTITUCIONÁLNÍ REFORMA DAŇOVÉ SPRÁVY V ČESKÉ REPUBLICCE

JAN NECKÁŘ

Katedra správní vědy, správního práva a finančního práva, Právnická fakulta Masarykovy  
univerzity, Brno

## **Abstrakt**

Příspěvek se zabývá institucionální reformou daňové správy v České republice, která byla představena Ministerstvem financí České republiky. V textu je poukázáno na problémy současné správy daní a cel, jsou naznačeny hlavní cíle reformy a představeny jsou dvě variantní řešení organizačních změn v oblasti správy daní, jejich výhody a možná rizika. V závěru je naznačeno i další možné sloučení nově vzniklé soustavy orgánů s úřady zabezpečujícími výběr pojistného na veřejné zdravotní pojištění, pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku státní politiku zaměstnanosti.

## **Klíčová slova**

Správa daní, finanční úřad, finanční ředitelství, organizace, správní úřad, celní správa, daňová správa, reforma.

## **Abstract**

The paper deals with the institutional reform of the tax administration in the Czech Republic, which was prepared by the Ministry of Finance of the Czech Republic. The text shows the problems of the current tax and customs administration, indicates the main objectives of reform and presents two variant solutions of organization in the tax administration, their benefits and possible risks. In conclusion the possible mergers of state authorities in the field of taxes, duties and insurance premiums for public health insurance, social security and employment policies of the state is illustrated as well.

## **Key words**

Tax administration, tax office, Financial Directorates, organization, administrative authority, customs administration, tax administration, reform.

Současný systém daňové a celní správy je možné označit za osvědčený a splňující požadavky, které byly stanoveny při jejich vzniku. Naproti tomu je ale nutné konstatovat, že ani daňová a celní správa se nemohou vyhnout modernizaci, zvyšování efektivity a také v neposlední řadě změnám vyplývajícím ze zkušeností s jejich fungováním po dobu jejich existence.

V rámci vládní reformy veřejných financí má spolu se změnami v jednotlivých oblastech přijít i zásadní změna v struktuře a koncepci systému správy daní. V první fázi by mělo k 1. 1. 2010 dojít ke sloučení celní a daňové správy, kdy v této době již Ministerstvo financí České republiky připravuje samotné paragrafové znění návrhu zákona i doprovodného zákona, které by měly být předloženy vládě k projednání do konce roku 2008.

Cílem článku je poukázat problémy současné správy daní a cel, naznačit hlavní cíle reformy a představit dvě variantní řešení organizačních změn v oblasti správy daní, jejich výhody a možná rizika. V závěru bude naznačeno i další možné sloučení nově vzniklé soustavy orgánů s úřady zabezpečujícími výběr pojistného na veřejné zdravotní pojištění, pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku státní politiku zaměstnanosti.

### **Současný stav orgánů daňové správy**

V České republice je daňová správa tvořena trojstupňovou soustavou orgánů, kdy její vrcholnou složku tvoří Ministerstvo financí České republiky jako ústřední orgán státní správy pro daně, poplatky a cla. Současně se jedná o správní úřad s celostátní působností.

Správu daní dále vykonávají orgány veřejné správy, které mají oprávnění činit opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností daňovými subjekty.<sup>1</sup> Správci daně jsou mimo celních orgánů a jiných správních úřadů zejména územními finančními orgány<sup>2</sup> – finančními ředitelstvími a finančními úřady. V České republice v současné době působí 8 finančních ředitelství,<sup>3</sup> které dohromady řídí 199 finančních úřadů. Územní působnost jednotlivých finančních úřadů je vymezena s odkazem na správní obvody obcí s rozšířenou působností. 76 finančních úřadů je umístěno v bývalých

---

<sup>1</sup> Mrkývka, P. In Mrkývka, P. a kol. Finanční právo a finanční správa, 2. díl. Brno: Masarykova univerzita, 2004. s. 10. ISBN 80-210-3579-X

<sup>2</sup> Zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších změn a předpisů.

<sup>3</sup> Sídlními městy jsou krajská města dle zákona č. 36/1960 Sb., o územním členění státu, ve znění pozdějších změn a předpisů.

okresních městech, 12 v Praze, 4 v Brně, 3 v Ostravě a zbývající jsou umístěny ve významných centrech okresů.

Správa daní (s výjimkou spotřebních daní<sup>4</sup> a energetických daní<sup>5</sup>) podle zákona o správě daní a poplatků<sup>6</sup> je vykonávána v prvním stupni jednotlivými finančními úřady. Náplní činnosti finančních ředitelství je řízení finančních úřadů, výkon správy daní v rozsahu stanoveným zákonem a přezkum rozhodnutí finanční úřadů vydaných v rámci daňového řízení. Vnitřní struktura finančních ředitelství je odvozena od jednotlivých druhů daní, příp. jiných agend, naproti tomu vnitřní struktura finančních úřadů vychází z jednotlivých fází daňového řízení.

Současný stav struktury orgánů správy daní – tedy vč. oblasti cel – má v praxi mnoho nedostatků. Typickým příkladem nesystémového řešení oblasti daní a cel je nekompatibilita vnitřních informačních systémů daňové správy a celní správy, kdy díky této neslučitelnosti daňová správa nemá možnost kontrolovat nedoplatky daňového subjektu na clech, naopak celní správa nemá jakoukoliv reálnou možnost zjistit nedoplatky, příp. přeplatky daňového subjektu na daních. Tento stav je zcela jasně nežádoucí, provozování samostatných systémů vede nejen k problémům v uplatňování jednotlivých zákonů, současně ale také dochází ke zbytečnému zvyšování administrativní zátěže výběru cel a daní a tedy snižování efektivity zdanění. Pro daňové subjekty je oddělení správy daní a správy cel také velice zásadní, příkladem v této oblasti je situace povinnosti daňového subjektu předložit potvrzení bezdlužnosti. V danou chvíli totiž daňovému subjektu nezbývá než se se žádostí o potvrzení bezdlužnosti obrátit na celní správu a samostatně i na daňovou správu. Tento postup znamená nejen zbytečné výdaje pro daňový subjekt, ale současně i další zvýšené administrativní náklady pro správce daně.

Za negativum současného stavu je možné považovat i samotný koncept obecného rozdělení kompetence ke správě daní mezi daňovou a celní správu ve smyslu dvou samostatných soustav orgánů. Takové řešení je samozřejmým zdrojem duplicit a nedostatečného využití potenciálu, který by bylo možné náležitým způsobem využívat v případě koncentrace všech činností spojených se správou všech daní u jediného orgánu. Pro daňové subjekty současný

---

<sup>4</sup> Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daní, ve znění pozdějších změn a předpisů.

<sup>5</sup> Někdy též „ekologické daně“; zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších změn a předpisů.

<sup>6</sup> Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších změn a předpisů.

stav znamená vyšší administrativní náklady spojené s jejich povinnostmi předkládat v podstatě shodná data u více orgánů.

Dalšími společnými kompetencemi celních úřadů a finančních úřadů jsou správa daně z přidané hodnoty, vymáhání nedoplatků cel a daní, oblast dělené správy a také kontrolní působnost podle zvláštních zákonů.<sup>7</sup>

Problémem současného stavu organizace správy daní a cel je i asymetrie mezi celní a daňovou správou. V rámci Ministerstva financí České republiky fakticky existuje Ústřední finanční a daňové ředitelství, které zabezpečuje výkon daňové správy. Fakt, že Ústřední finanční a daňové ředitelství je organizační součástí Ministerstva financí jasně deklaruje, že daňová správa jako celek nemá potřebnou míru samostatnosti, která by umožnila potřebné zvýšení nezávislosti fungování daňových orgánů. V oblasti celní správy byl tento problém v minulosti vyřešen vyčleněním Generálního ředitelství cel z Ministerstva financí a vytvořením celní správy jako soustavy orgánů podřízené Ministerstvu financí. Analogický krok v oblasti daňové správy ale učiněn nebyl, navzdory nutnosti vzájemné spolupráce.

Nedostatek současné právní úpravy je nutné také vidět ve faktu, že zřizování pracovišť je možné výhradně na základě vyhlášky Ministerstva financí podle zákonného zmocnění.<sup>8</sup> Pracoviště, jako vnitřní organizační jednotka příslušného finančního úřadu, by měla být zřizována na základě vnitřního aktu řízení, tedy bez nutnosti reakce ústředního orgánu státní správy.

### **Cíle reformy**

Výše uvedené příklady nedostatků, nesystémovosti, zbytečně vynakládaných administrativních nákladů v oblasti správy daní a další problémy by měla odstranit reforma struktury orgánů správy daní a cel. Hlavním cílem reformy je snížení administrativní zátěže pro poplatníky a veřejnou správu.<sup>9</sup>

---

<sup>7</sup> Zejména zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších změn a předpisů, dále zákon č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu, ve znění pozdějších změn a předpisů, a nebo zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších změn a předpisů.

<sup>8</sup> § 7a zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších změn a předpisů.

<sup>9</sup> [http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/ref\\_verej\\_financ\\_dan\\_ref.html](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/ref_verej_financ_dan_ref.html)

Institucionální reforma by měla přinést v konečném stavu jedno konkrétní místo pro výběr daní, ale i sociálního a zdravotního pojištění, což v praxi odbourá povinnost daňových subjektů podávat na čtyři různá místa daňová přiznání, a přinese ušetření nadbytečných nákladů na straně daňových subjektů i na straně státní správy.

Cílového stavu by mělo být dosaženo ve dvou základních krocích, které budou realizovány s několikaletým časovým odstupem. Jako první budou sloučeny územní finanční orgány s orgány Celní správy České republiky do jednotné Finanční a celní správy České republiky. Ministerstvo financí při přípravě návrhu zákona pracuje na dvou variantních řešeních tak, aby bylo možno vybrat z radikálnějšího a nebo mírnějšího řešení. Rozdílem je míra propojení dnešní daňové správy a celní správy a počtem jednotlivých orgánů v rámci daňové a celní správy. Druhým krokem reformy bude převedení správy zdravotního a sociálního pojištění na tuto nově vzniklou soustavu orgánů.

Reformou projde také samotná daňová správa s cílem snížit náklady na její činnost a zvýšit tak efektivnost zdanění. V mírnější variantě se uvažuje o nahrazení současných 199 finančních úřadů pouze 93 úřady, kdy jejich sídly by měly být bývalá okresní města. V obcích, kde v současné době funguje finanční úřad, by i nadále zůstalo sídlo správce daně, jednalo by se ale jen o pobočku finančního úřadu. Takové řešení by mělo umožnit koncentraci činností a tím by mělo dojít ke snížení nákladů. Radikálnější varianta počítá pouze se 14 finančními úřady v krajských městech.

### **Navrhované řešení**

Navrhované řešení institucionální reformy daňové a celní správy, tak jak bylo připraveno Ministerstvem financí České republiky, není v Evropě ojedinělým řešením. V posledních letech se stejným směrem zreformovala soustava celních a daňových orgánů např. ve Velké Británii, Dánsku, Nizozemí, Rakousku nebo Lotyšsku, ve Slovenské republice se o shodném vyřešení stávajících problémů uvažuje v současné době také. Je přirozené, že není možné aplikovat veškeré zkušenosti z jednotlivých zemí při reformě v České republice, protože samotnou podobu ve výsledku výrazným způsobem ovlivňují místní specifika jednotlivých zemí.

I po reformě bude ústředním orgánem státní správy pro oblast daní a cel Ministerstvo financí České republiky. Ostatní části současné struktury orgánů budou nahrazeny nově zřízenou

soustavou správních úřadů podřízených Ministerstvu financí. Finanční a celní správu České republiky tak bude tvořit:

- Generální finanční a celní ředitelství
- územní finanční orgány tvořené finančními ředitelstvími, finančními úřady a Specializovaným finančním úřadem
- Celní stráž tvořená Ředitelstvím celní stráže a inspektoráty celní stráže.

Vzájemné vztahy podřízenosti a nadřízenosti jsou jasně patrné z organizačního schématu:

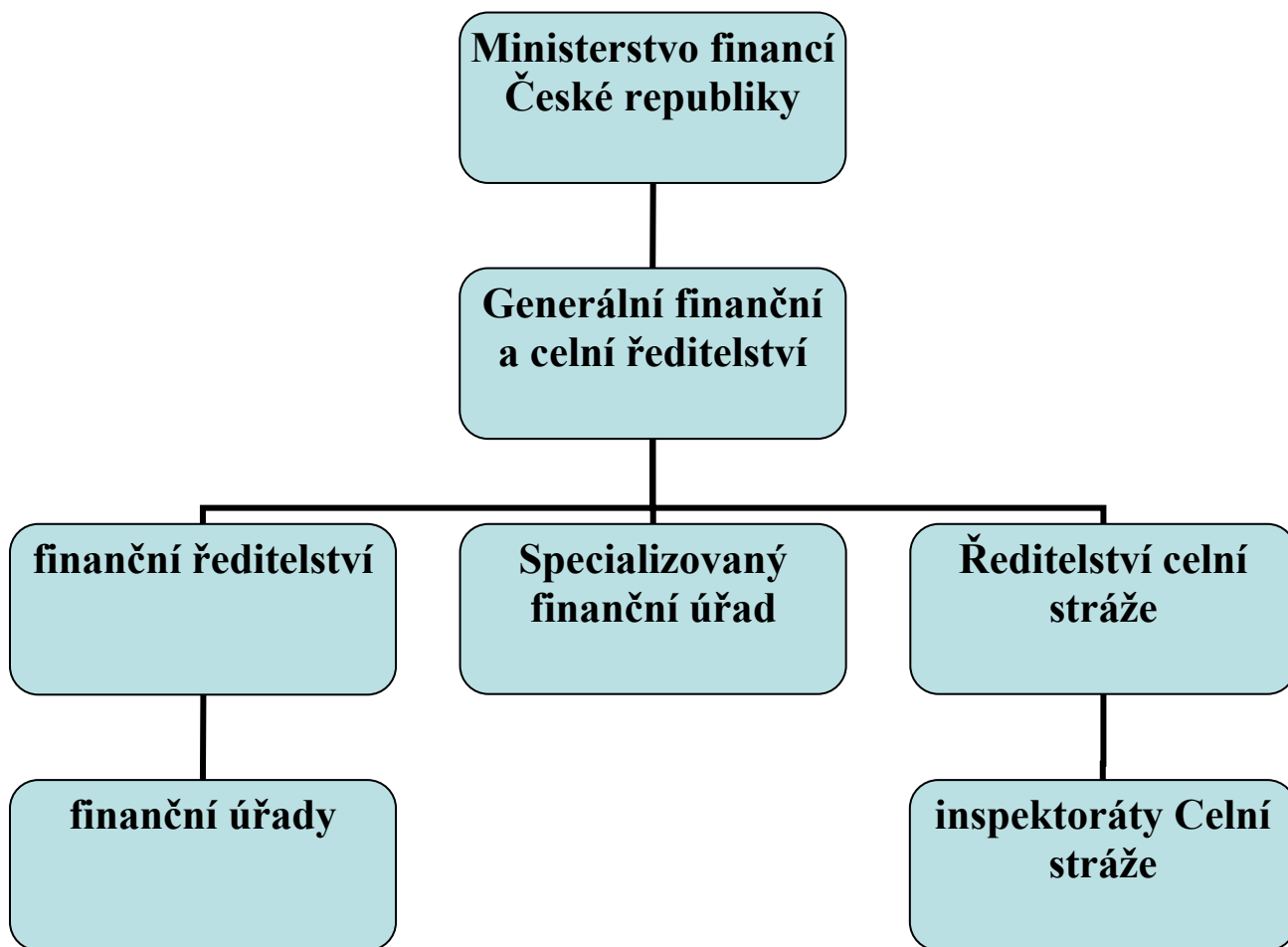


Schéma 1: Organizační schéma Finanční a celní správy České republiky

*Generální finanční a celní ředitelství* bude správním úřadem s celostátní působností podřízeným Ministerstvu financí. Základem pro jeho vytvoření bude současné Ústřední finanční a daňové ředitelství a Generální ředitelství cel. Jako sídlo tohoto nově vzniklého úřadu se z logických důvodů navrhuje Praha.

*Finanční ředitelství a finanční úřady* budou správními úřady s regionální, resp. lokální působností, kdy jejich úkolem bude výkon správy daní a ostatní úkoly stanovené zákonem o finanční a celní správě, příp. dalšími zákony. V rámci reformy dojde k zachování počtu finančních ředitelství. Případné zvýšení počtu finančních ředitelství z 8 na 14 v souvislosti s jejich přizpůsobením současnému vnitřnímu členění České republiky na kraje by znamenalo zbytečné zvýšení finančních nákladů, na druhou stranu je ale nutné upozornit, že tento krok může být prosazován různými politickými stranami a zejména krajskými zájmovými a politickými skupinami. Současně dojde ke snížení počtu finančních úřadů ze současných 199 na 93, ostatní současné finanční úřady se stanou pobočkami finančních úřadů. V současné době existujících 22 pracovišť finančních úřadů bude zrušeno.

Náplní činnosti *Specializovaného finančního úřadu* bude kontrola velkých daňových subjektů (subjekty s obratem nad 1 mld. Kč), dále kontrola finančních institucí (banky, pojišťovny, penzijní fondy apod.), daňových subjektů s problematikou převodních cen, příp. dalších subjektů. Důvodem vytvoření samostatného finančního úřadu pro tyto výše uvedené subjekty je nutnost vyčlenění a specializování vysoce kvalifikovaných týmů kontrolních pracovníků pod jedním koncepčním vedením v zájmu bezkonfliktní spolupráce daňových subjektů a pracovníků správce daně s ohledem na fakt, že velké daňové subjekty znamenají největší přínos do státního rozpočtu. Stejná koncepce se uplatňuje v mnoha Evropských zemích – např. Francie, Švédsko, Belgie, Dánsko, Německo atd. Specializovaný finanční úřad bude zřízen jako součást územních finančních orgánů a bude se jednat o finanční úřad s celostátní působností. Sídlem i tohoto úřadu bude Praha.

Výhodou tohoto řešení reformy je bezpochyby sjednocení metodického řízení a tím i výkonu správy daní a cel, úspory ekonomické, personální, zvýšení efektivnosti využívání informačních technologií, sjednocení výběru daní a cel do jednoho místa a tím snížení administrativní zátěže daňových subjektů a mnoho dalších. Na druhou stranu je ale nutné upozornit i na rizika spojená s navrženou reformou, mezi která musíme zařadit možný dočasný pokles kvality výkonu správy daní a cel a tedy i pokles příjmů státního rozpočtu, nutnost vybudovat jednotnou informační databázi a v neposlední řadě také problémy spojené se ztotožněním se se změnami na straně zaměstnanců správy daní.

### **Alternativní řešení**

Ministerstvo financí při přípravě institucionální reformy vytvořilo ještě alternativní řešení, kdy by bylo možné sloučení daňové a celní správy ve vyšším stupni, které by spočívalo v důsledném integrování obou soustav do jedné na všech úrovních. Výsledkem by bylo sloučení „civilních“ územních finančních orgánů a celní správy jako ozbrojeného sboru do jedné soustavy.

Výsledkem reformy by v tomto případě byla Finanční správa České republiky jako soustava správních úřadů podřízená Ministerstvu financí České republiky. Finanční správu České republiky by tvořily:

- Finanční ředitelství
- územní finanční orgány, tvořené Vrchním finančním úřadem s celostátní působností, finančními úřady a Specializovaným finančním úřadem.

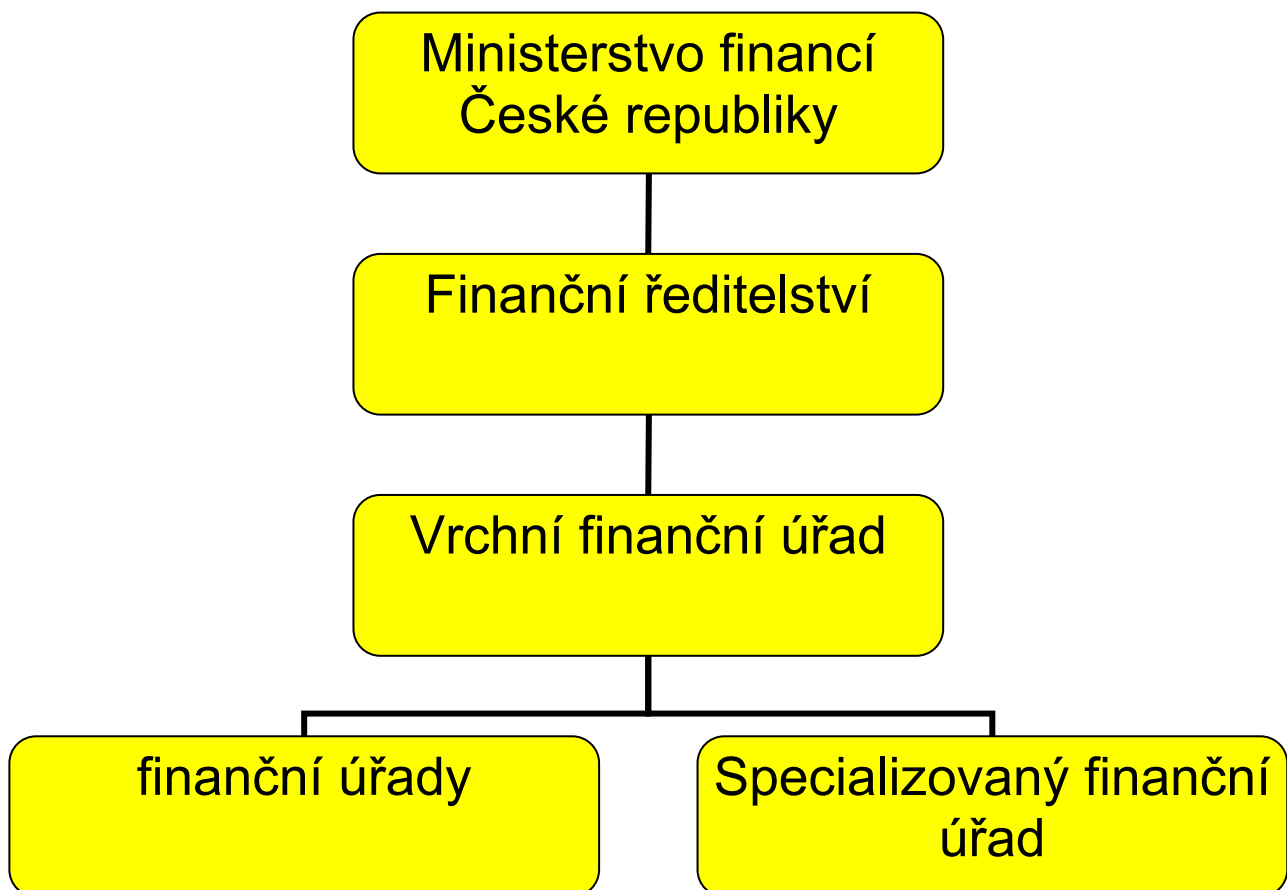


Schéma 2: Organizační schéma Finanční správy České republiky



Navrhované řešení zachovává i nadále princip dvouinstančnosti řízení, v případě přezkoumávání rozhodnutí a jiných činností dozoru ve věci bude konat správce daně třetího stupně, tedy správce daně nadřízený správci daně, který rozhodnutí vydal. Problematickým se ale jeví fungování Vrchního finančního úřadu, který by měl vykonávat druhoinstanční agendu v daňovém řízení. V první možnosti fungování se nabízí zřízení dekoncentrovaných pracovišť Vrchního finančního úřadu – toto řešení ale zcela popírá důvody vzniku jediného úřadu s celostátní působností. Druhou možností je nové koncipování odvolacího řízení (v rámci nového daňového řádu) a přechod z apelačního principu na princip kasační. Takové řešení by mohlo v praxi znamenat prodloužení daňového řízení jako celku a tedy bylo by zcela jasně proti základním principům dobré správy daní.

Výhodami tohoto řešení jsou mimo jiné odstranění možných rizik spojených s komunikací a spoluprací mezi jednotlivými větvemi správy daní (typicky při správě spotřebních daní), zvýšení operativnosti v činnosti finanční správy a další úspory spojené s nižším počtem správních úřadů.

### **Vize do budoucna**

Výše uvedená variantní řešení institucionální reformy daňové a celní správy jsou pouze prvním krokem, který by měl být následován převedením kompetencí k výběru pojistného na veřejné zdravotní pojištění, pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku státní politiku zaměstnanosti. Tento krok by měl být pojednán Parlamentem České republiky ve druhém roce fungování sloučené daňové a celní správy, v současné době se předpokládá předložení příslušného zákona do zákonodárného procesu v roce 2011. Ministerstvo financí předpokládá spuštění tohoto druhého kroku v roce 2012.

Navrhované řešení současných problémů v oblasti výběru daní a cel má, jak bylo naznačeno výše, mnoho otazníků, je ale možné říci, že institucionální reforma správy daní a cel je nezbytná. Je otázkou, jak se do navrhovaného stavu promítnou politické a jiné vlivy, jakým způsobem ovlivní případný druhý krok parlamentní volby a jaké tedy bude výsledné řešení.

### **Literatura:**

[1] Mrkývka, P. a kol. Finanční právo a finanční správa, 2. díl. Brno: Masarykova univerzita, 2004. s. 10. ISBN 80-210-3579-X

[2] [http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/ref\\_verej\\_financ\\_dan\\_ref.html](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/ref_verej_financ_dan_ref.html)

[3] Reforma daňového systému 2010. Teze pro veřejnou diskuzi. [www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz)

[4] Gordon, R. Law of Tax Administration and Procedure. In Thuronyi, V. Tax Law Design and Drafting. Washington: International Monetary Fund, 1996. ISBN 1-55775-587-6.

[5] [www.dane2010.cz](http://www.dane2010.cz)

[6] [http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/tiskove\\_zpravy\\_38890.html?year=2008](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/tiskove_zpravy_38890.html?year=2008)

**Kontaktní údaje na autora – email:**

[jan.neckar@law.muni.cz](mailto:jan.neckar@law.muni.cz)