00/25
Daň z příjmů právnických osob

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu na rok 2000 pod číslem 00/25. Kontrolní akci řídil a kontrolní závěr vypracoval člen NKÚ JUDr. František Bárta.

Cílem kontroly u územních finančních orgánů bylo prověřit plnění jejich povinností při správě daně z příjmů právnických osob (dále jen „daň z příjmů"). Cílem kontroly u poplatníků daně z příjmů bylo prověřit správnost stanovení základu této daně a její výpočet.

Kontrolovaným obdobím u územních finančních orgánů byl rok 1999 a následující období až do doby ukončení kontrolní akce. U poplatníků daně z příjmů se kontrola soustředila na zdaňovací období roku 1999 a ve vybraných případech, souvisejících zejména se zjištěným nesprávným postupem v roce 1999, byly předmětem kontroly i skutečnosti předcházejících zdaňovacích období.

Kontrolu provedly podle plánu kontrolní činnosti NKÚ v době od září 2000 do února 2001 skupiny kontrolujících NKÚ z odboru státního rozpočtu a z územních odborů střední Čechy, severozápadní Čechy, jižní Čechy, severovýchodní Čechy a jižní Morava.

Kontrolované osoby:

A. územní finanční orgány (dále jen „správci daně"):

Finanční úřad pro Prahu 2,
Finanční úřad pro Prahu 3,
Finanční úřad v Nymburku,
Finanční úřad v Kladně,
Finanční úřad v Děčíně,
Finanční úřad v Týně nad Vltavou,
Finanční úřad v Holicích,
Finanční úřad v Boskovicích,
Finanční úřad v Jihlavě;

B. poplatníci daně z příjmů (dále jen „poplatníci"):

ČESKÝ TELECOM, a. s., Praha 3, Olšanská 5,
SPT TELECOM, státní podnik, Praha 3, Olšanská 5,
ŽOS Nymburk, a. s., Boleslavská 418, Nymburk,
Vodárny Kladno – Mělník, a. s., U vodojemu 3085, Kladno 4,
CHEMOTEX Děčín a. s., Tovární 63, Děčín XXXII.-Boletice n. L.,
VSB divize 3 s. r. o., Temelín – elektrárna,
BSH Holice a. s., Pardubická 332, Holice,
UNIPAP, spol. s r.o., Býšť 210,
Novibra Boskovice s. r. o., Na Kamenici 2188, Boskovice,
MODETA STYLE s. r. o., Březinovy sady 2, Jihlava.

Námitky proti kontrolnímu protokolu, které kontrolované osoby podaly ve čtyřech případech, byly vypořádány vedoucími skupin kontrolujících rozhodnutími o námitkách.

Odvolání proti rozhodnutí o námitkách, která podaly tři kontrolované osoby, byla vypořádána usneseními Kolegia NKÚ.

K o l e g i u m N K Ú na svém X. zasedání, konaném dne 23. května 2001,

s c h v á l i l o usnesením č. 8/X/2001
k o n t r o l n í z á v ě r v tomto znění:

Úvod

Základní právní úpravu v oblasti stanovení základu daně z příjmů (dále jen „základ daně") obsahuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů"), a v oblasti správy daní zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní"). Vedle těchto základních předpisů bylo nutné při kontrole vycházet ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví"), ze zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rezervách"), a z dalších právních předpisů upravujících zejména oblast účetnictví.

Za rok 1999 činil celostátní výnos daně z příjmů právnických osob více než 54,819 mld. Kč, daňová povinnost 58,132 mld. Kč. Podíl předpisů daně z příjmů právnických osob na předpisech všech daní činil 29,67 %, na daňovém inkasu 29,88 %.

Správa daně je soustavná činnost správců daně v jednotlivých fázích daňového řízení podle ustanovení zákona o správě daní. Jejím účelem je činit opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností, zejména při vyhledávání daňových subjektů, vyměřování, vybírání, vyúčtování a vymáhání daně nebo kontrole plnění daňových povinností.

Výběr kontrolovaných osob byl u správců daně proveden podle rozsahu a objemu zabezpečovaných činností a tomu odpovídajícímu počtu zaměstnanců podle vnitřního organizačního členění daného Organizačním řádem územních finančních orgánů. Výběr poplatníků daně z příjmů byl proveden podle objemu jejich hospodářské činnosti a po posouzení daňové dokumentace.

Poznámka: *Jednotlivá ustanovení právních předpisů citovaná v tomto kontrolním závěru jsou uváděna ve znění platném pro kontrolované období.*

Nejzávažnější kontrolní zjištění:

I. Správci daně nedostatečně využívali jednotlivá ustanovení zákona o správě daní či nepostupovali v souladu s ustanoveními tohoto zákona např. v těchto případech:

1. V ustanovení § 16 odst. 1 zákona o správě daní je uvedeno:

„Daňovou kontrolou pracovník správce daně zjišťuje nebo prověřuje daňový základ nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně u daňového subjektu nebo na místě, kde je to vzhledem k účelu kontroly nejvhodnější. Daňová kontrola se provádí v rozsahu nezbytně nutném pro dosažení účelu podle tohoto zákona.“

Daňová kontrola není zatím ještě zajišťována tak, aby bylo dosaženo jejího účelu, tj. zkontrolovat, zda poplatníci splnili své daňové povinnosti ve stanovené výši a době. U kontrolovaných správců daně byly zjišťovány počty registrovaných poplatníků daně z příjmů, počty provedených kontrol a místních šetření, počty pracovníků provádějících tyto kontroly, hlediska výběru daňových subjektů ke kontrole.

Z analýzy kontrolní činnosti správců daně vyplývá, že průměrný interval pro kontrolu poplatníků daně z příjmů několikanásobně překračuje lhůtu pro vyměření daně. Např. v roce 1999 provedli kontrolovaní správci daně kontrolu u 2,04 % poplatníků z celkového počtu k této dani registrovaných právnických osob. Tak dochází k promlčení práva správce daně u některých poplatníků daň vyměřit nebo doměřit. Neučiní-li správce daně úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, toto právo zaniká po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde současně byla povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.

Některé daňové kontroly, které se dostaly do fáze projednávání zpráv o daňové kontrole, musely být překvalifikovány na místní šetření. Důvodem takového postupu správce daně bylo jednání poplatníků, kteří v průběhu kontrol sice plnili zákonem stanovené povinnosti, ale ve fázi projednání zpráv již byli nekontaktní. Zprávy pak nebylo možné s nimi projednat, jak ukládá správci daně ustanovení § 16 odst. 8 zákona o správě daní. Dokonce bylo v jednom případě, kdy měla být poplatníkovi dodatečně vyměřena daň z příjmů, zrušeno celé představenstvo a nový jednatel (cizí státní příslušník) uvedl do protokolu na finančním úřadě, že s původní společností nemá nic společného, obchodní podíl nekoupil a není ani jednatelem této společnosti. Tyto změny ve společnosti byly přitom usnesením soudu provedeny do jednoho měsíce od podání návrhu společnosti na jejich zápis do obchodního rejstříku.

Během let 1997 až 1999 vzrůstal počet registrovaných poplatníků daně z příjmů právnických osob a pohyboval se u jednotlivých kontrolovaných správců daně od cca 200 do cca 7 000. Obdobně narůstal počet podaných i nepodaných daňových přiznání (např. u jednoho správce daně počet nepodaných daňových přiznání za rok 1999 dosáhl 58 %, u jiného správce daně 43 %, u dalšího 30 % apod.). Dodatečně doměřená daň na základě provedených daňových kontrol se řádově pohybovala od několika tisíc Kč do několika desítek milionů Kč.

2. V ustanovení § 35 odst. 1 zákona o správě daní je uvedeno:

„Správce daně při zjištění, že daňový subjekt přestal vykonávat činnost nebo pobírat příjmy podrobené dani, učiní opatření potřebná k urychlenému stanovení základů daně a k vybrání nedoplatků na všech daních za celou dobu jeho činnosti, ze které plynuly příjmy podléhající zdanění.“

Správce daně porušil toto ustanovení např. tím, že poplatníkovi daně z příjmů udělil souhlas s ukončením činnosti a konstatoval, že nemá nedoplatky. Následně pak ale vyměřil témuž poplatníkovi penále.

V jiném případě správce daně porušil toto ustanovení tím, že udělil souhlas s ukončením činnosti, přestože na osobním daňovém účtu měl poplatník nedoplatek. Na poplatníka byl prohlášen konkurz, avšak správce daně nepřihlásil do konkurzu vůči němu svou daňovou pohledávku.

3. Činnosti prováděné v řízení vyměřovacím dle § 40 až 47 zákona o správě daní

U všech kontrolovaných správců daně existují rozdíly mezi počtem registrovaných poplatníků a počtem podaných daňových přiznání. Tento rozdíl je způsoben registrovanými poplatníky, kteří nejsou založeni za účelem podnikání a nejsou povinni podávat daňové přiznání, nemají-li příjmy podléhající dani, dále pak poplatníky, na něž byl prohlášen konkurz, a poplatníky, kteří byli marně vyzváni k podání daňového přiznání.

V ustanovení § 43 odst. 1 zákona o správě daní je mj. uvedeno:

„Vzniknou-li pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání ..., sdělí správce daně tyto pochybnosti daňovému subjektu a vyzve jej, aby se k nim vyjádřil, ... nepravdivé údaje opravil, nebo pravdivost údajů řádně prokázal.“

Porušení tohoto ustanovení bylo zjištěno u jednoho správce daně. Údaje uvedené poplatníkem v daňovém přiznání neodpovídaly údajům uváděným v přílohách k daňovému přiznání (odpisy, odečet ztráty, slevy na dani). Správce daně vyzval společnost pouze k vysvětlení jednoho údaje, týkajícího se likvidace rezervy na kurzové ztráty, a ostatními nesrovnalostmi se nezabýval.

4. V ustanoveních § 55a odst. 1 a 2 zákona o správě daní je uvedeno:

„Ministerstvo může daň zcela nebo částečně prominout z důvodů nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů. U příslušenství daně tak může učinit i z důvodu odstranění tvrdosti. K tomuto prominutí může dojít v kterémkoliv stadiu daňového řízení.“

„Ministerstvo může obecně závazným právním předpisem zmocnit k provádění tohoto svého oprávnění

správce daně. V tomto zmocnění vymezí bližší podmínky, zejména okruh důvodů a výši daně, která z těchto důvodů může být posouzena a prominuta."

Tímto oprávněním byly částečně pověřeny i finanční úřady, a to vyhláškou č. 299/1993 Sb., kterou se zmocňují územní finanční orgány k promíjení příslušenství daně. V ní je v ustanovení § 1 odst. 1 mj. uvedeno:

„Finanční úřad může k zamezení nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů nebo tvrdosti zcela nebo částečně prominout příslušenství daně[1]..., a to maximálně do výše 300 000 Kč v běžném kalendářním roce u jednoho daňového dlužníka a jedné daně.[3]"

V poznámce 1) je uvedeno: „§ 58 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů."

V poznámce 3) je uvedeno: „§ 1 odst. 1 zákona ČNR č. 337/1992 Sb."

Jeden správce daně porušil výše citované ustanovení tím, že prominul penále ve výši cca 524 tis. Kč, a překročil tak určenou výši cca o 224 tis. Kč.

5. Činnosti související s placením daně a vymáháním daňových nedoplatků – § 57 až 73a zákona o správě daní

Provedenými kontrolami byl zjištěn nárůst počtu registrovaných poplatníků daně. Index růstu počtu registrovaných poplatníků při porovnání let 1998/1997 představuje 1,11 a index růstu při porovnání let 1999/1998 je 1,14. V roce 1999 vzrostl počet poplatníků daně ve srovnání s rokem 1997 o 26,57 %. Zvyšující se počet registrovaných poplatníků významným způsobem ovlivňují daňové subjekty, které nevyvíjejí podnikatelskou činnost, nebo subjekty, které jsou nekontaktní.

V roce 1999 vykazovali kontrolovaní správci daně nedoplatky na dani z příjmů ve výši cca 978 531 tis. Kč, přičemž k vymáhání bylo předáno celkem 345 545 tis. Kč. Z této částky bylo vymoženo 10 109 tis. Kč, což představuje 2,93 %.

5.1 V ustanovení § 63 odst. 4 zákona o správě daní je mj. uvedeno:

„Předpis penále sdělí správce daně daňovému dlužníkovi platebním výměrem. ... O tomto předpisu se daňový dlužník může vyrozumět kdykoliv, pokud to vyžaduje stav jeho účtu, zejména při daňové exekuci; o předpisu se daňový dlužník zpravidla vyrozumí do třiceti dnů poté, kdy daňový nedoplatek byl zcela vyrovnán, nejpozději však ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání daně."

Jeden správce daně nedostatečně využil tohoto ustanovení ve 24 případech tím, že platební výměry na daňové penále vydával ve lhůtě od 322 do 1 648 dnů od zaplacení daňového nedoplatku.

5.2 Ostatní zjištění:

U jednoho správce daně bylo zjištěno, že poplatníkům chybně vydával již po jejich registraci nebo po oznámení o změně nebo zrušení bankovního účtu rozhodnutí o způsobu vracení případného přeplatku na daních na správcem daně určený bankovní účet těchto poplatníků. Rozhodnutí ve věci vrácení přeplatku na dani může správce daně vydat pouze na základě žádosti poplatníka s tím, že přeplatek bude vrácen na účet určený poplatníkem a nikoliv správcem daně.

II. Poplatníci porušili ustanovení zákona o daních z příjmů tím, že neplnili řádně své daňové povinnosti, např. v následujících případech:

1. V ustanovení § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů je uvedeno:

„Základem daně je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, upravený podle následujících odstavců."

Porušení bylo zjištěno u osmi poplatníků, kteří nerespektovali věcnou a časovou souvislost příjmů a výdajů (nákladů). **Neoprávněné snížení základu daně činilo 240 837 638 Kč.** Jednalo se o:

- náklady, u nichž poplatník nedoložil vazbu na dosažení příjmů zdaňovacího období ve výši 231 424 421 Kč;
- náklady a výnosy vztahující se k jiným zdaňovacím obdobím v celkové výši 9 342 627 Kč;
- odměny za práce provedené pro jiného poplatníka ve výši 70 590 Kč.

2. V ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů je mj. uvedeno:

„Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem ..."

Porušení bylo zjištěno u pěti poplatníků, kteří **neoprávněně snížili základ daně celkem o 12 742 587 Kč** tím, že dostatečně neprokázali např.:

- náklady ve výši 8 136 797 Kč zaúčtované na základě dokladu (seznamu neidentifikovatelných částek), který postrádal náležitosti stanovené zákonem o účetnictví;
- náklady na přípravnou fázi zastaveného projektu „přezkoumání obchodní spolupráce" ve výši 2 000 000 Kč;
- částku v souhrnné výši 2 111 821 Kč za odbornou pomoc a poradenské služby, které nebyly prokazatelně poskytnuty;
- náklady na náhradní díly a služby ve výši 163 843 Kč, které byly zaúčtovány dvakrát.

3. V ustanoveních § 24 odst. 2 písm. a), d), ch), i), t) a x) zákona o daních z příjmů je mj. uvedeno:

„Výdaji (náklady) podle odstavce 1 jsou také

a) odpisy hmotného majetku a nehmotného majetku (§ 26 až 33), ...

d) příspěvky právnickým osobám, pokud povinnost členství vyplývá ze zvláštního zákona, ...

ch) ... zaplacené poplatky vztahující se k činnostem, z nichž příjmy podléhají dani, dále silniční daň, jakož i další daně s výjimkou uvedenou v § 25...,

i) rezervy a opravné položky, jejichž způsob tvorby a výši pro daňové účely stanoví zvláštní zákon[22a)]...,

t) vstupní cena hmotného majetku a nehmotného majetku vyloučeného z odpisování (§ 27), pozemků s výjimkou zásob a pořizovací cena nehmotného investičního majetku nabytého vkladem společníka nebo členem družstva, jehož účetní odpisy nejsou výdajem (nákladem) podle písmene v), a to jen do výše příjmů z jejich prodeje, a dále zůstatková cena technického zhodnocení odpisovaného nájemcem po ukončení nájmu, a to jen do výše uhrazené pronajímatelem, ...

x) paušální částky hrazené zaměstnavatelem zaměstnanci podle § 6 odst. 8, ...“

V poznámce 22a) je uvedeno: „Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.“

Porušení bylo zjištěno u pěti poplatníků, kteří **neoprávněně snížili základ daně celkem o částku 6 622 601 Kč** tím, že do svých výdajů (nákladů) zahrnuli např.:

- chybně vypočtené odpisy hmotného majetku vyšší o 64 238 Kč;
- odložené úplaty za vypouštění odpadních vod ve výši 4 444 419 Kč;
- silniční daň nad rámec zákona č. 16/1993 Sb. ve výši 110 750 Kč;
- nesprávně uplatněné opravné položky k pohledávkám za dlužníky v konkurzním a vyrovnávacím řízení ve výši 99 967 Kč;
- cenu pozemků přesahující při jejich prodeji příjmy z prodeje o 1 572 892 Kč;
- členské příspěvky dvěma právnickým osobám ve výši 81 840 Kč, u nichž povinnost členství nevyplývala ze zvláštního zákona;
- paušální náhradu zaměstnancům za telefonní poplatky ve výši 120 587 Kč, která nebyla stanovena na základě kalkulace skutečných výdajů ve smyslu ustanovení § 6 odst. 8 zákona o daních z příjmů.

4. V ustanoveních § 25 odst. 1 písm. a), j), p) a t) zákona o daních z příjmů je mj. uvedeno:

„Za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat zejména

a) výdaje (náklady) na pořízení hmotného majetku, nehmotného majetku (§ 26) a pozemků včetně splátek a úroků z úvěrů spojených s jejich pořízením, jsou-li součástí jejich pořizovací ceny,...

j) výdaje nad limity stanovené tímto zákonem nebo zvláštními předpisy,[5), 23)] ...

p) technické zhodnocení (§ 33) ...,

t) výdaje na reprezentaci, kterými jsou zejména výdaje na pohoštění, občerstvení a dary. Za dar se nepovažuje předmět opatřený obchodním jménem nebo ochrannou známkou poskytovatele daru, jehož hodnota nepřesahuje 200 Kč, a zároveň nepodléhá spotřební dani, ...“

V poznámce 5) je uvedeno: „Např. zákon č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách, ve znění zákona č. 44/1994 Sb.“

V poznámce 23) je uvedeno: „§ 18a a § 35a zákona č. 20/1966 Sb., o péči o zdraví lidu, ve znění zákona č. 548/1991 Sb.“

K porušení došlo u šesti poplatníků, kde **celková částka neoprávněného snížení základu daně dosáhla 43 532 214 Kč**, např. v následujících případech:

- čtyři poplatníci zahrnuli do výdajů (nákladů) i výdaje spojené s pořízením a technickým zhodnocením hmotného a nehmotného majetku ve výši 36 671 941 Kč;
- poplatník zahrnul do výdajů (nákladů) úrazové pojištění osob nad rámec stanovený zákonem a náklady na dopravu zaměstnanců z místa bydliště na pracoviště ve výši 6 157 940 Kč;
- dva poplatníci zahrnuli do výdajů (nákladů) i výdaje na reprezentaci ve výši 689 857 Kč.

5. V ustanovení § 26 odst. 5 zákona o daních z příjmů je uvedeno:

„Odpisováním se pro účely tohoto zákona rozumí zahrnování odpisů z hmotného majetku a nehmotného majetku evidovaného v majetku poplatníka, který se vztahuje k zajištění zdanitelného příjmu, do výdajů (nákladů) k zajištění tohoto příjmu.“

K porušení došlo u poplatníka, který do výdajů (nákladů) zahrnul odpisy bytu v částce 185 068 Kč, ačkoliv v souvislosti s bytem nevykazoval žádné zdanitelné příjmy.

Vyhodnocení

Při kontrole vybraného vzorku poplatníků bylo zjištěno neoprávněné snížení základu daně z příjmů ve výši 303 944 tis. Kč. Nejčastěji zjištěná porušení se týkala nerespektování věcné a časové souvislosti příjmů a výdajů (nákladů) v daném zdaňovacím období, zahrnování pořízení majetku a technického zhodnocení majetku do výdajů, neupravení základu daně o chyby vzniklé nesprávně vedeným účetnictvím.

U správy daní opět jako v předchozích létech hrozí ztráta oprávnění správců daně daň doměřit. Za stávající

personální situace ve správě daní a při zvyšujícím se počtu poplatníků nelze předpokládat zvýšení počtu kontrol. To se týká především těch správců daně, u kterých se koncentruje velký počet poplatníků s velkým objemem činností.

Výše daňových nedoplatků vzrůstá a je závislá na počtu spravovaných daňových subjektů. Správci daně sice postupují v řízení o daňovém nedoplatku v souladu se zákonem o správě daní, tedy od výzvy k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě, provedení místního šetření v místě sídla poplatníka, předvolání dlužníka k jednání u správce daně, k součinnosti třetích osob (živnostenské úřady, banky, katastrální úřady apod.). Kontrolou však byl zjištěn značný časový odstup od vzniku daňového nedoplatku k vydání výzvy k jeho zaplacení v náhradní lhůtě. Tento postup vede k tomu, že mnozí daňoví dlužníci pak v době, kdy správce daně zjišťuje podklady pro provedení daňové exekuce, už nemají na svých účtech peněžní prostředky ani nevlastní žádný majetek.

Ke zlepšení tohoto nežádoucího stavu, snížení platební nekázně a omezení spekulací na straně daňových dlužníků již NKÚ ve svých minulých daňových kontrolách navrhoval celou řadu opatření, která však nebyla realizována (viz např. kontrolní závěr z kontrolní akce č. 99/21, zveřejněný ve Věstníku NKÚ v částce 2 ročníku VIII, a kontrolní závěr z kontrolní akce č. 00/13, zveřejněný ve Věstníku NKÚ v částce 4 ročníku VIII).

Ke zkvalitnění správy daní nepřispívají ani stanoviska zasílaná Ministerstvem financí jako odpověď na dotazy poplatníků. Při této kontrolní akci byl např. zjištěn případ, kdy byla poplatníkovi odložena část úhrady za vypouštění odpadních vod. Poplatník se následně ve smlouvě o sdružení prostředků zavázal, že odložená část úplaty bude použita na výstavbu čistírny odpadních vod. Ministerstvo financí odsouhlasilo, že i tato část úplaty může být považována za daňový výdaj ve smyslu ustanovení § 24 odst. 2 písm. ch) zákona o daních z příjmů. Toto stanovisko je v rozporu se zákonem o daních z příjmů.

V jiném případě např. poplatník k poskytování svých služeb zřizoval a rozšiřoval síť zařízení, která podle zákona o daních z příjmů měla být kvalifikována jako stavby a technické zhodnocení. Tento majetek s odvoláním na stanovisko Ministerstva financí nezahrnoval do svého hmotného majetku, ale přímo do daňových nákladů. Ve stanovisku bylo mj. uvedeno, že náklady na zřízení jsou hrazeny cenou za připojení uživatele na síť. Byla tak ignorována skutečnost, že poplatníkem je zřizován hmotný majetek a při připojení nedochází k převodu vlastnického práva k tomuto majetku.

Správu daní také komplikují rozdílné výklady zákona mezi správci daní a Ministerstvem financí. Bylo např. zjištěno, že Ministerstvo financí povolilo přezkoumání rozhodnutí finančního ředitelství ve věci poskytování cestovních náhrad zaměstnancům poplatníka, který si zřídil sídlo na stavbě, kde svou činnost vyvíjel v dlouhém časovém úseku (více než 10 let). Se všemi svými zaměstnanci včetně ředitele, náměstků, sekretářek, personalistů apod. uzavřel pracovní smlouvy, ve kterých bylo sjednáno jako místo výkonu práce místo pobytu, a poskytoval z tohoto titulu pracovníkům cestovní náhrady (stravné, cestovné za cesty z místa bydliště do místa sídla firmy). Správce daně tuto praxi kvalifikoval jako nesprávnou s odkazem na ustanovení zákona o cestovních náhradách, podle kterého je tento postup možný pouze u zaměstnanců, u kterých častá změna pracoviště vyplývá ze zvláštní povahy povolání. Tento názor potvrdilo i finanční ředitelství. Ministerstvo financí ve svém povolení o přezkoumání tohoto rozhodnutí vyjádřilo názor, že žádný právní předpis nevymezuje, které určité profese nebo funkce mohou či nemohou být zařazeny do kategorie zaměstnanců s pravidelným pracovištěm v místě bydliště, a že záleží pouze na poplatníkovi, jak tuto skutečnost posoudil při přijímání zaměstnance do pracovního poměru. Vzhledem k tomu, že uvedená problematika má u některých poplatníků významný dopad do plnění daňových povinností, je třeba ji v právních předpisech jednoznačněji vyřešit.

Stálým problémem zůstávají již v minulosti ze strany NKÚ kritizované pokyny Ministerstva financí řady D. Správě daní by prospělo, kdyby některé v nich obsažené výklady již byly zahrnuty do obecně závazného právního předpisu (např. nevýznamné a pravidelně se opakující daňové výdaje, seznam zařízení a předmětů, které se pro účely odpisování považují za samostatné movité věci, přestože jsou pevně spojeny s budovou nebo stavbou, omezující podmínka k pojmu „změna technických parametrů“).

Např. v této kontrolní akci v souvislosti s neoprávněným snížením základu daně o více než 200 mil. Kč jeden významný poplatník uvedl, že část ustanovení v pokynu D-190, o používání časového rozlišení, jde nad rámec účetních předpisů a vzhledem k tomu, že pokyny řady D nejsou obecně závaznými předpisy, nemůže tuto úpravu respektovat.