96/06
Kontrolní závěr z kontroly plnění povinností správců daní

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu na rok 1996 pod číslem 96/06. Kontrolní akci řídil a kontrolní závěr vypracoval člen NKÚ JUDr. František Bárta.

Cílem kontroly bylo prověřit správu daní u daně z nemovitostí, daně silniční, daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí.

Kontrolované období: roky 1993, 1994 a 1995.

Kontrolu provedli kontroloři z odboru státních příjmů NKÚ a oblastních odborů NKÚ v Mladé Boleslavi, Kutné Hoře, Mostě, Plzni, Strakonicích, Táboře, Pardubicích a Hradci Králové v době od dubna do června 1996.

Kontrolované osoby:

Vybrané finanční úřady v působnosti Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu, Finančního ředitelství v Praze, Ústí nad Labem, Plzni, Českých Budějovicích, Hradci Králové, a to:

Finanční úřad pro Prahu 6,
Finanční úřad pro Prahu 7,
Finanční úřad v Poděbradech,
Finanční úřad v Čáslavi,
Finanční úřad v Lounech,
Finanční úřad v Rokycanech,
Finanční úřad v Klatovech,
Finanční úřad v Táboře,
Finanční úřad v Pardubicích,
Finanční úřad v Trutnově.

Námitky proti kontrolním protokolům, které podaly kontrolované osoby ve 3 případech, byly vypořádány vedoucími skupin kontrolujících rozhodnutími o námitkách.

Odvolání proti rozhodnutí o námitkách, které podala 1 kontrolovaná osoba, bylo vypořádáno usnesením Kolegia NKÚ.

K o l e g i u m N K Ú na svém zasedání dne 26. srpna 1996

s c h v á l i l o usnesením č.10/XIV/96
k o n t r o l n í z á v ě r v tomto znění:

Správu daní legislativně upravuje zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen "zákon o správě daní") a vyhláška MF č. 25/1994 Sb., o formě provádění evidence daní a o převodu daní jejich příjemcům, (dále jen "vyhláška"). Jednotlivá ustanovení zákona o správě daní a vyhlášky jsou v dalším textu citována vždy ve znění platném pro období kontrolních zjištění.

Úroveň správy daní výrazně ovlivňuje Ministerstvo financí (dále jen "MF"), a to zejména metodickou činností a zadáváním jednotlivých úloh a jejich změn při vytváření automatizované daňové informační soustavy (dále jen "ADIS"). Proto jsou skutečnosti zjištěné u kontrolovaných osob a související s činností MF posuzovány i z tohoto hlediska.

I. Kontrolní zjištění

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

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

Uvedená opatření nelze činit bez vedení řádné evidence skutečností souvisejících se vznikem a plněním daňových povinností (především zachycování daňových a platebních povinností, jejich úhrad nebo zániků a z toho vyplývajících daňových přeplatků a nedoplatků).

Způsob vedení této evidence upřesňuje ustanovení § 73 odst. 5 zákona o správě daní, které stanoví:

"Výkaz nedoplatků se sestavuje z údajů evidence daní a musí obsahovat přesné označení daňového dlužníka v prodlení, druh daně, výši nedoplatku na této dani, údaje o původní splatnosti dlužné daně, den k němuž je výkaz nedoplatku sestavován, a doložku vykonatelnosti."

Z daní, které byly předmětem kontroly, se toto ustanovení vztahuje jen na daň z nemovitostí a daň silniční, neboť ustanovení § 62 odst. 8 zákona o správě daní vyjímá ze zásad evidence daní daně uplatňované jednorázově (u této kontrolní akce se jedná o daň dědickou, daň darovací a daň z převodu nemovitostí), aniž by zásady evidence pro tyto daně stanovil. Uvedené ustanovení zákona o správě daní tedy např. vylučuje použití osobních účtů jednotlivých daňových dlužníků pro daně uplatňované jednorázově.

Z výše uvedeného zjištění vyplývá, že evidence daní uplatňovaných jednorázově není v zákoně o správě daní dostatečně upravena.

2. V ustanovení § 62 odst. 3 zákona o správě daní je uvedeno:

"Na debetní straně osobních účtů se evidují předpisy a odpisy daňové povinnosti včetně jejich případných oprav. Pokud je odpisným poukazem snižována pouze platební povinnost, je evidována na kreditní straně. Záznamy předpisných a odpisných poukazů se měsíčně uzavírají a porovnávají se stavem zaevidovaným na osobních účtech."

Podle zápisu z porady metodiků evidence daní ze dne 28. 6. 1995 slouží k uzavření záznamů předpisných a odpisných poukazů (POP) a jejich porovnání se stavem osobních daňových účtů (ODÚ) PROTOKOL POP výstup ADIS-EDA 129. Osoba pověřená provedením měsíční uzávěrky

tento protokol vytiskne, provede jeho kontrolu a v případě správnosti jej podepíše a založí. Tento postup platí od uzávěrky měsíce září 1995.

Má-li být kontrola účinná, musí se záznamy předpisných a odpisných poukazů vytvářet mimo úlohu evidence daní sumarizací jednotlivých předpisných a odpisných vět v rámci každé daňové úlohy a v úhrnu za všechny tyto úlohy. Protože uvedený výstup se provádí jen v úloze evidence daní, není tímto softwarovým řešením zajištěna zadavatelem dostatečně účinná kontrola správnosti evidence předpisů a odpisů daňové povinnosti.

3. V ustanovení § 59 odst. 6 zákona o správě daní je uvedeno:

(znění platné do 31. 12. 1994)

"Úhrada daně se použije na úhradu daňových povinností v tomto pořadí

a) exekuční náklady,

b) pokuty,

c) penále,

d) zvýšení daně,

e) úrok,

f) nejstarší nedoplatky na dani,

g) běžné platby daní včetně záloh."

(znění platné od 1. 1. 1995)

„Úhrada daně se použije na úhradu daňových povinností v tomto pořadí

a) náklady řízení,

b) pokuty,

c) zvýšení daně,

d) nejstarší nedoplatky na dani,

e) běžné platby daní,

f) úrok,

g) penále."

a v ustanovení § 6 odst. 2 vyhlášky je uvedeno:

"V předpisné nebo odpisné větě se uvádějí identifikační údaje daňového subjektu nebo příjemce daní, číslo druhu příjmu, číslo zúčtovacího symbolu (§ 7), číslo priority úhrady daňové povinnosti,[13] částka v Kč a den splatnosti daňové povinnosti."

[V poznámce 13) je uvedeno: "§ 59 odst. 6 zákona ČNR č. 337/1992 Sb."]

K této problematice uvádí MF v příloze k zápisu z porady metodiků evidence daní dne 8. 2. 1995:

"Vzhledem ke změně v prioritě uhrazování je rozšířena tabulka Priorita uhrazování (c_priuhr) o vlastní uhrazovací pořadí (dále UP). Vazba mezi PU a UP je následující:

PU	1	2	3	4	5	6	7
UP	1	2	6	3	5	4	4

Priorita uhrazení se tak stává formálním rozšířením zúčtovacího symbolu a o vlastním pořadí uhrazení příslušné daňové povinnosti podle § 59 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, rozhoduje údaj v položce uhrazovací pořadí."

Priorita uhrazování (PU) se tedy v předpisné nebo odpisné větě uvádí i pro rok 1995 v pořadí závazném do 31. 12. 1994. Do souladu se změněným pořadím úhrad v souvislosti s novelizací zákona o správě daní platnou od 1. 1. 1995 se dostává až v tzv. položce uhrazovacího pořadí (UP) mimo předpisné a odpisné věty.

Tato softwarová úprava v systému ADIS je porušením výše citovaných ustanovení zákona o správě daní i vyhlášky.

4. V ustanovení § 61 odst. 2 a 4 zákona o správě daní je uvedeno:

"Banky a pošty jsou povinny převést platby na příslušné účty správců daní vždy nejpozději následující pracovní den poté, kdy platba z účtu daňového dlužníka byla uskutečněna nebo kdy byla ve prospěch účtu správce daně v hotovosti přijata. Pokud je účet správce daně veden u jiné banky než účet daňového dlužníka, z něhož je platba převáděna, je povinna banka, která platbu uskutečňuje, převést uhrazovanou částku té bance, u které je veden účet správce daně, ve stejné lhůtě jako v předchozí větě. Stejným způsobem se postupuje u plateb přijímaných ve prospěch účtu správce daně v hotovosti. Banka, u které jsou vedeny účty správce daně, připíše v jejich prospěch takto převedené platby nejdéle následující pracovní den poté, co k těmto peněžním prostředkům získala dispoziční právo. Současně jsou banky povinny sdělit správcům daní den, kdy došlo k odepsání platby z účtu daňového dlužníka. V případě nedodržení těchto lhůt jsou povinny uhradit správci daně úrok ve výši běžné diskontní sazby České národní banky z částky včas nepřevedené."

"O dodržení povinností bank a pošt uvedených v odstavcích 2 a 3 je oprávněn se přesvědčovat místním šetřením správce daně, v jehož prospěch byla platba uskutečněna, nebo správce daně jím dožádaný."

U všech kontrolovaných finančních úřadů (dále jen "správci daně") bylo zjištěno, že v kontrolovaném období pošty zadržovaly platby kontrolovaných daní v rozmezí den až 18 dní, v jednom případě dokonce více než rok.

Správci daně ani v jednom případě nevyužili svého oprávnění a nepřesvědčili se místním šetřením, jak pošty dodržují povinnosti, které jim zákon ukládá.

5. 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."

Oprávnění ke kontrole poplatníků využívali kontrolovaní správci daně minimálně. U daně silniční ze souboru 30 178 poplatníků provedli 2 241 kontrol (7,7 %), u daně z nemovitostí ze souboru 139 849 poplatníků pouze 343 kontrol (0,2 %).

6. V ustanovení § 18 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění platném pro roky 1994 a 1995, je uvedeno:

"Na základě daňového přiznání, ve kterém poplatník uvede údaje rozhodné pro vyměření daně, a podle výsledků vyměřovacího řízení správce daně daň vypočte a vyměří platebním výměrem."

Vyměřovací proces u daně darovací a daně z převodu nemovitostí probíhá kontinuálně. U daně dědické byl u dvou správců daní zjištěn nesoulad mezi počtem vyhotovených platebních výměrů a počtem provedených vyměření, vyplývající z toho, že správci daně nevyhotovovali tzv. nulové platební výměry, ačkoliv výše citované ustanovení takový postup neumožňovalo.

7. V ustanoveních § 63 odst. 2 a 4 zákona o správě daní je mj. uvedeno:

"Daňový dlužník je povinen zaplatit za každý den prodlení penále ... Nedoplatky na poplatcích a příslušenství daně se nepenalizují."

"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..."

Kontrolou bylo zjištěno:

a) 3 správci daně porušili uvedená ustanovení, například:

- penalizovali i příslušenství daně,
- nesprávně počítali dny prodlení,
- provedli výpočet penále z nesprávné částky,
- stanovili nesprávnou výši penále tím, že nerespektovali rozhodnutí MF a neprominuli daňovému subjektu penále přesahující 140 % diskontní sazby za období od 1. 4. 1993 do 30. 4. 1993,
- penalizovali i neexistující daňový subjekt,
- použili při penalizaci nesprávnou sazbu.

b) 5 správců daně nedostatečně využívalo uvedená ustanovení, například:

- neprováděli v kontrolovaném období penalizaci pozdních úhrad u daně z nemovitostí a u daně silniční,
- v souvislosti se zasláním výzvy k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě dle ustanovení § 73 zákona o správě daní nestanovili příslušné penále, nevyhotovili a nezaslali výměry na toto penále, a tím nemohli provádět jeho vymáhání při následující daňové exekuci.

8. V ustanovení § 68 zákona o správě daní je mj. uvedeno:

"Nebylo-li daňové přiznání nebo hlášení ... o dani podáno včas, může správce daně zvýšit příslušnou vyměřenou daň až o 10 %, pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak."

5 správců daně nedostatečně využívalo toto ustanovení, například:

- neuplatnili zvýšení u daně silniční za zdaňovací období roku 1994 ani v případě, kdy pozdě podaná daňová přiznání tvořila 20 % všech registrovaných plátců daně a kdy zpoždění v podání přiznání přesáhlo u více jak poloviny poplatníků 1 měsíc,
- uplatnili za zdaňovací období roku 1994 zvýšení daně pouze ve 25 případech z celkového počtu 319 pozdě podaných přiznání k dani silniční,
- uplatnili pouze 2% sazbu zvýšení daně u poplatníků s nejvyšší daňovou povinností, přičemž v ostatních srovnatelných případech používali maximální sazbu 10 %.

9. V ustanovení § 62 odst. 1 zákona o správě daní je uvedeno:

"Předmětem evidence příjmů, kterou vedou správci daně, je zachycování daňových a platebních povinností, jejich úhrad nebo zániků a z toho vyplývajících daňových přeplatků a nedoplatků. Tyto údaje jsou evidovány na osobních účtech jednotlivých daňových dlužníků odděleně za každý druh daně.";

k tomu je v ustanovení § 6 odst. 2 vyhlášky mj. uvedeno:

"V předpisné nebo odpisné větě se uvádějí ... den splatnosti daňové povinnosti."

Správci daně porušili citovaná ustanovení tím, že:

- 3 správci daně nesprávně zachycovali vznik a zánik daňových povinností (předpis v nesprávné výši, předpis u poplatníka, jehož spis byl předán jinému správci daně, předpis u osoby, která neměla daňovou povinnost),
- 4 správci daně uváděli v sestavách poplatníků nesprávná data splatnosti daně (například u daní uplatňovaných jednorázově datum následujícího pracovního dne po správném datu splatnosti nebo datum splatnosti shodné s datem provedené úhrady daně),
- 1 správce daně evidoval u daní uplatňovaných jednorázově zvýšení daně a penále jako předpis běžné daňové povinnosti.

II. Vyhodnocení

Kontrolou plnění povinností správců daní u deseti finančních úřadů byly zjištěny nedostatky v oblasti legislativní, metodické, kontrolní, vyměřovací, evidence daní, počítačové podpory a nedostatečného využívání zákonných sankcí při správě daní.

1. Oblast legislativní:

a) Výkon správy u daní uplatňovaných jednorázově není možné zajistit bez vedení průkazné a úplné evidence skutečností souvisejících se vznikem a plněním daňových povinností, tj. především zachycování daňových a platebních povinností, jejich úhrad nebo zániků a z toho vyplývajících daňových přeplatků a nedoplatků. Dosavadní legislativní úprava však neobsahuje zásady

evidence stanovené pro řádný výkon správy jako u ostatních daní, neboť v ustanovení § 62 - Evidence daní - odst. 8 ze zákona o správě daní je z povinnosti této evidence vylučuje.

Bylo by vhodné zvážit, zda se náročnost výkonu správy těchto daní nesníží a daňové řízení neurychlí například tím, že u daně dědické by poplatník nepodával daňové přiznání. Výměr daně by provedl přímo správce daně, který má všechny potřebné podklady a doklady k dispozici od jiných kompetentních orgánů (katastrální úřady, soudy). Ani v současně platné právní úpravě neprovádí výpočet výše daně poplatník, nýbrž správce daně.

b) U všech kontrolovaných správců daně bylo zjištěno, že v kontrolovaném období pošty zadržovaly platby daní přijatých v hotovosti v rozmezí den až 4 dny, v některých případech došlo k týdennímu, měsíčnímu až ročnímu zadržení. Zadržování plateb daní přijatých v hotovosti v rozmezí jednoho pracovního dne signalizuje rozpor mezi platnou právní úpravou v zákoně o správě daní, který stanoví tyto prostředky převést na příslušné účty správců daní vždy nejpozději následující pracovní den, a existujícími možnostmi pošt. Pošty tyto převody přímo neprovádí, ale pouze je zprostředkovávají, tj. předávají platby daní přijatých v hotovosti bance, která provede jejich převod na účet příslušného správce daně. Zadržování plateb více než 2 dny je však již nedostatkem pošty, který by měl být odstraněn. Pošta je schopna zajistit do 48 hodin předání těchto plateb bance k provedení převodu na příslušný účet správce daně.

Uplatňování oprávnění správce daně přesvědčovat se místním šetřením, jak pošty tuto svou povinnost dodržují, je za současného stavu obtížné a neefektivní. Výpočet sankcí není ani metodicky dořešen, ani nemá zajištěnu počítačovou podporu. Navíc správce daně nemá zákonné oprávnění dodatečně tyto sankce v případě neplnění od pošt vymáhat.

c) Fakultativní oprávnění správce daně zvýšit příslušnou vyměřenou daň až o 10 % ve smyslu ustanovení § 68 zákona o správě daní je v praxi uplatňováno značně rozdílně, ne zcela objektivně a ne u všech dotčených poplatníků. Tento nežádoucí jev by bylo možné odstranit například tím, že dosud fakultativní oprávnění správce daně by bylo změněno na obligatorní alespoň v tom, že by toto zvýšení u pozdě podaných daňových přiznání nebo hlášení bylo uplatňováno u všech dotčených poplatníků.

2. Oblast metodická:

a) MF nezajistilo dostatečně účinnou kontrolu spočívající v porovnání předpisů daňových povinností vygenerovaných z jednotlivých daňových přiznání s těmito předpisy zaúčtovanými na účtech poplatníků. Toto porovnání se provádí jen v rámci základní úlohy evidence daní (EDA), a nikoliv mezi úhrnem předpisů z příslušných úloh daní, ve kterých byly pořízeny, a úhrnem předpisů zaúčtovaných na účtech daňových poplatníků v úloze EDA.

b) MF nepromítlo do ADIS zákonnou změnu pořadí úhrad na osobní daňové účty tak, aby pořadí priorit úhrad daňových povinností bylo v souladu s pořadím stanoveným v zákoně o správě daní ve znění platném od 1. 1. 1995. Do souladu se zákonem se pořadí úhrad dostává až formálně mimo systém evidence daní, čímž se tato evidence pořadí úhrad stává v průběhu zdaňovacího období nepřehlednou a málo průkaznou.

3. Oblast kontrolní:

Tím, že správci daně nedostatečně využívají svého oprávnění provádět kontrolu podle zákona o správě daní u daně silniční a daně z nemovitostí, zbavují se možnosti učinit úkon směřující k jejich vyměření nebo k jejich dodatečnému stanovení v zákonné tříleté lhůtě. Po uplynutí této lhůty již nelze tyto daně vyměřit ani doměřit.

Nutnost provádění kontroly u daně silniční a daně z nemovitostí vyplývá i z přílohy ke zprávě k návrhu státního závěrečného účtu České republiky předkládané MF za rok 1995. V části týkající se daně z nemovitostí se uvádí, že zde dochází zejména k chybnému určení druhu nemovitostí, k nesprávné sazbě daně a k neoprávněně uplatněným nárokům na osvobození od daně.

V části věnované dani silniční se konstatuje, že i nadále dochází k případům, kdy poplatníci nepřiznali ke zdanění a nezaplatili daň za všechna vozidla, která dani podléhala. U velkých finančních úřadů se jeví jako vhodné pro zkvalitnění kontroly daně z nemovitostí zřídit v oddělení majetkových daní referát kontrolní, vybavený pracovníky s odborně technickými znalostmi.

4. Oblast vyměřovací:

Vyměřovací proces u daně darovací a daně z převodu nemovitostí probíhal rovnoměrně.

U velkých finančních úřadů nebyly vyhotovovány u daně dědické platební výměry nezakládající daňovou povinnost (tzv. nulové platební výměry). Tento stav byl způsoben mimo jiné i nedostatečnou počítačovou podporou u daně dědické, neboť v kontrolovaném období neexistovala funkční softwarová verze pro komplexní zpracování přiznání k této dani.

5. Penále a zvýšení daně:

Nedostatky zjištěné při penalizaci jsou především důsledkem častých legislativních změn (například u daně silniční) a nedostatečné počítačové podpory. U daně silniční bylo rovněž minimálně uplatňováno zvýšení daně.

Současná zákonná úprava oprávnění správce daně zvýšit vyměřenou daň z důvodu pozdního podání daňového přiznání nebo hlášení až o 10 % zakládá subjektivní přístup v míře uplatněných sankcí. V současné právní úpravě zároveň není zakotvena povinnost pro správce daně svůj postup zdůvodnit [viz též bod II.1c].

6. Evidence daní:

U daní, kde byla zajištěna plná počítačová podpora automatizovaným zpracováním všech údajů z přiznání k dani, zabezpečuje zavedený softwarový systém kontrol vyšší úroveň evidence těchto daní než u daní uplatňovaných jednorázově. U nich byla evidence daní z větší části zajišťována správci daně ručním způsobem. Úroveň evidence u jednorázově uplatňovaných daní byla proto přímo úměrná pečlivému a zodpovědnému přístupu pracovníků správce daně při typování vstupních dat z prvotních dokladů a daňových přiznání. Nezodpovědný přístup vedl v některých případech i ke vzniku systémových chyb v celém kontrolovaném období (chybné uvádění dat splatnosti, chybné uvádění zúčtovacích symbolů). Bylo zjištěno, že přetrvává tendence k podceňování významu těchto daní poměřováním jejich přínosu výsledným fiskálním efektem. Jsou však nedílnou součástí jednotné daňové soustavy a nedostatky v jejich správě jsou poplatníky velice citlivě vnímány [viz též bod II.1a].

7. Systém ADIS:

V kontrolovaném období byla u daní uplatňovaných jednorázově počítačová podpora nedostatečná a sloužila pouze k zachycování daňových povinností, jejich úhrad, daňových nedoplatků a přeplatků. Jakékoliv další informace z daňových přiznání bylo možno vést jen v ruční evidenci (případně využíváním vlastního softwaru).

V době provádění kontroly byla do programu ADIS instalována k testování 16. verze, která má zavést kompletní počítačovou podporu při zpracování všech údajů z daňových přiznání.

U daně silniční a daně z nemovitostí byla postupně zajišťována plná počítačová podpora, její výsledný efekt byl snižován zdlouhavou realizací častých legislativních změn do programového vybavení ADIS, zejména u silniční daně.

Program ADIS je zaměřen více na zpracování a evidenci daňových povinností, nedostatečná je podpora exekuce a kontroly. Chybí například vytváření plánu kontrol, jejich evidence a vyhodnocení ve vazbě na realizaci jejich výsledků až do předpisu doměrků daní včetně příslušenství.

Systém ADIS dosud postrádá jednotný softwarový přístup ke všem kontrolovaným daním, což se projevuje v jejich vzájemné neprovázanosti a v dílčích odlišnostech v ovládání. Nedostatek je markantní zejména pokud jde o návaznost daně dědické a daně z převodu nemovitostí na daň z nemovitostí.

Dosud není dořešena možnost přístupu jednotlivých správců daní k centrální evidenci jiných úřadů, propojení jednotlivých správců daní, vkládání údajů z kontrol a místních šetření, které se týkají jiných správců daní, do ADIS (například z obchodních vztahů apod.).

Rovněž není zajištěna kompatibilita programu ADIS s programy jiných státních orgánů, navazujících na činnost finančních úřadů. Snahy v této oblasti jsou značně problematické, neboť narážejí na institut mlčenlivosti. Přesto je to snaha velmi potřebná, protože by do značné míry omezovala možnosti daňových úniků i páchání trestné činnosti v oblasti daní.