

Informace z kontrolní akce NKÚ č. 13/15

Správa odvodů za porušení rozpočtové kázně

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále jen „NKÚ“) na rok 2013 pod číslem 13/15. Kontrolní akci řídila a kontrolní závěr vypracovala členka NKÚ Mgr. Zdeňka Profeldová.

Cílem kontroly bylo prověřit plnění a účinnost opatření k odstranění nedostatků zjištěných při správě odvodů za porušení rozpočtové kázně.

Kontrola byla prováděna od dubna do července 2013. Kontrolováno bylo období od počátku roku 2011 do 1. čtvrtletí 2013, v případě věcných souvislostí i období předcházející nebo následující.

Kontrolované osoby: Ministerstvo financí; Generální finanční ředitelství.

I. Úvod

Kontrolní akcí NKÚ č. 10/08 – *Správa odvodů za porušení rozpočtové kázně*, jejíž kontrolní závěr byl Kolegiem NKÚ schválen dne 31. ledna 2011 a zveřejněn v částce 1/2011 *Věstníku NKÚ*, byly zjištěny systémové nedostatky negativně ovlivňující efektivnost kontrolované oblasti. Vláda ČR vzala kontrolní závěr na vědomí, avšak nepřijala žádná opatření. Kontrolní výbor Poslanecké sněmovny Parlamentu ČR (dále jen „Kontrolní výbor“) ke kontrolnímu závěru z kontrolní akce č. 10/08 přijal usnesení č. 87 ze dne 7. června 2011 (dále jen „usnesení č. 87“) a usnesení č. 97 ze dne 13. října 2011 (dále jen „usnesení č. 97“) a požádal ministra financí, aby Ministerstvo financí (dále jen „MF“) v průběhu roku 2012 zpracovalo a předložilo návrh na zefektivnění systému správy odvodů za porušení rozpočtové kázně a navrhlo příslušné legislativní změny.

Od 1. ledna 2011 vykonávají správu odvodů za porušení rozpočtové kázně a penále orgány finanční správy podle zákona č. 280/2009 Sb.¹ Od 1. března 2011 může podle ustanovení § 44a zákona č. 218/2000 Sb.² Generální finanční ředitelství (dále také „GFŘ“) z důvodů hodných zvláštního zřetele zcela nebo zčásti prominout odvod za porušení rozpočtové kázně nebo penále, s výjimkou odvodu neoprávněně použitých nebo zadržovaných peněžních prostředků definovaných v ustanovení § 44 odst. 2 písm. a) a b). GFŘ se podílí na přípravě návrhů právních předpisů a vede informační systém *Centrální evidence dotací z rozpočtu* (dále také „IS CEDR“), v němž zpracovává údaje o dotacích, návratných finančních výpomocích a dalších transferech poskytovaných ze státního rozpočtu, státních fondů, státních finančních aktiv a Národního fondu (dále jen „dotace“).

Tato kontrolní akce prověřovala, zda se efektivita správy odvodů za porušení rozpočtové kázně zvýšila a jak MF a GFŘ reagovaly na zjištění NKÚ a doporučení Kontrolního výboru.

Kontrola NKÚ bylo podrobena 236 spisů k případům promíjení odvodů za porušení rozpočtové kázně a penále (dále také „kontrolní vzorek“).

Pozn.: Všechny právní předpisy jsou aplikovány ve znění účinném pro kontrolované období.

¹ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád.

² Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla).

II. Skutečnosti zjištěné při kontrole

Kontrola použití dotací a vyměření odvodu a penále

Použití dotací kontrolují poskytovatelé dotací a další subjekty podle zákona č. 320/2001 Sb.³ a případné nedostatky oznamují orgánům finanční správy. Orgány finanční správy provádějí vlastní daňové kontroly či místní šetření podle zákona č. 280/2009 Sb. Pouze orgány finanční správy jsou oprávněny vyměřit v řádném daňovém řízení za porušení rozpočtové kázně odvod a penále podle ustanovení § 44a odst. 4 zákona č. 218/2000 Sb. Stejně skutečnosti tak prověřuje několik orgánů státní správy.

Počet kontrol provedených orgány finanční správy v letech 2011 a 2012 poklesl cca o 30 % proti ročnímu průměru z let 2006–2009, což odpovídá snižujícímu se objemu poskytnutých finančních prostředků.

Tabulka č. 1 – Statistika správy odvodů za porušení rozpočtové kázně (v tis. Kč)

	2011	2012	1. čtvrtletí 2013	2011–2013
Pravomocně vyměřený odvod a penále	6 855 962	5 767 772	919 120	13 542 854
Prominutý odvod a penále	4 482 045	4 510 312	848 766	9 841 123
Prominuto z vyměřené částky	65 %	78 %	92 %	73 %
Uhrazené odvody a penále	763 326	559 697	145 232	1 468 255

Zdroj: IS CEDR II, IS ADIS.

Pozn.: Vztah mezi vyměřeným a prominutým odvodem a penále je vlivem časového posunu mezi vyměřením a prominutím porovnatelný jen omezeně.

Na duplicitu kontrol podle zákonů č. 320/2001 Sb. a č. 280/2009 Sb. upozornil i Kontrolní výbor a navrhl zařazení kontroly dotací do novely zákona o finanční kontrole a zvážení možnosti procesního postupu podle správního řádu.

GFŘ v roce 2011 předložilo MF návrh na úpravu právních předpisů pro ukládání sankcí za administrativní pochybení a méně závažné porušení povinností. Tento návrh předpokládal, že sankce by byla vyměřována na základě výsledků kontrol prováděných podle zákona č. 320/2001 Sb. postupem podle zákona č. 500/2004 Sb.⁴ Odvod podle zákona č. 218/2000 Sb. by byl vyměřován pouze v případech, kdy nedošlo ke splnění účelu, na který byly prostředky poskytnuty, anebo v případech postihu organizačních složek státu za ztrátu, která byla jejich pochybením způsobena státnímu rozpočtu. Podle návrhu by se podle zákona č. 280/2009 Sb. postupovalo pouze při placení a vymáhání sankcí.

MF uvedené návrhy GFŘ do návrhů novel příslušných právních předpisů nezpracovalo.

S účinností zákona č. 280/2009 Sb. může správce daně použít podle § 93 jako důkazní prostředky v daňovém řízení i veškeré podklady předané mu jinými orgány veřejné moci, které tyto orgány získaly v jimi vedených řízeních, tedy i podklady získané v rámci veřejnosprávních kontrol. Toto oprávnění však klade značné nároky na kvalitu a úplnost podkladů získaných od příslušných orgánů provádějících kontrolu. Protože za správnost vyměření odvodu je i nadále zodpovědný správce daně, předané skutečnosti opětovně ověřuje a doplňuje v daňové kontrole.

³ Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole).

⁴ Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád.

Méně závažná porušení podmínek poskytnutí dotace

Výši vyměřeného odvodu a penále ovlivňuje i využití možnosti stanovit v rozhodnutí o poskytnutí dotace podmínky, jejichž porušení bude posuzováno jako méně závažné porušení rozpočtové kázně. Kontrolou NKÚ č. 10/08 bylo zjištěno, že tato možnost byla poskytovateli využívána minimálně. Tuto otázku posuzoval i Kontrolní výbor a doporučil MF, aby zvážilo, zda možnost stanovit v rozhodnutí o přiznání dotace podmínky, jejichž porušení bude posuzováno jako méně závažné porušení rozpočtové kázně, nezměnit na povinnost.

Právní úprava v zákoně č. 218/2000 Sb. je taková, že poskytovatel rozhoduje, zda stanoví podmínky, jejichž porušení bude považováno za méně závažné porušení rozpočtové kázně. I tato kontrolní akce NKÚ prokázala, že zmíněnou možnost poskytovatelé využívají minimálně.

V letech 2011 až 2013 (stav k 31. březnu) byl pouze v 19 případech kontrolního vzorku vyměřen odvod za méně závažné porušení rozpočtové kázně ve výši stanovené dle § 44a odst. 4 písm. a) zákona č. 218/2000 Sb.

Stále tak přetrvává stav, kdy i porušení podmínek spočívající v administrativním pochybení (např. nedodržení lhůt), které v rozhodnutí o poskytnutí dotace nebylo vyčleněno jako méně závažné, bylo sankcionováno odvodem a penále v celkové výši poskytnuté dotace. Takto vyměřené odvody i penále zvyšují objem jak vyměřených, tak i prominutých odvodů a penále a nemají žádný dopad na příjmy státního rozpočtu.

Hospodárnost uložené sankce

Podle ustanovení § 44a odst. 4 písm. b) zákona č. 218/2000 Sb. účinného od 30. prosince 2011 při stanovení částky odvodu za porušení rozpočtové kázně vezme finanční úřad v úvahu závažnost porušení povinnosti, jeho vliv na dosažení cíle dotace a hospodárnost uložené sankce. Definice hospodárnosti uložení sankce není právním předpisem upravena a MF jako předkladatel novely zákona tuto formulaci nevysvětlilo.

Právní úprava pro aplikaci slovního spojení „hospodárnost uložené sankce“ neposkytuje jednoznačný výklad, a otevírá tak cestu k napadení vyměřeného odvodu opravnými prostředky, případně i soudní cestou.

Důvody pro prominutí odvodu a penále

Při kontrolní akci NKÚ č. 10/08 bylo zjištěno, že v letech 2006–2009 bylo v průměru 90 % objemu vyměřených odvodů a penále prominuto. Podle právní úpravy mohlo MF prominout odvod i penále z důvodů hodných zvláštního zřetele, aniž by byla uvedena jejich definice.

K požadavku na zpřesnění pojmu „důvody hodné zvláštního zřetele“ se připojil i Kontrolní výbor a požádal MF o zpracování relevantních důvodů pro prominutí odvodu a penále a definice pojmu „důvody hodné zvláštního zřetele“ do příslušných právních předpisů. Netransparentnost promíjení odvodů byla kritizována i ze strany Evropské komise⁵.

MF předložilo vládě návrh novely zákona č. 218/2000 Sb.⁶, podle které by mohlo GFŘ promíjet odvody prostředků dotace obsahující prostředky od Evropské unie jen v případě porušení zapříčiněných živelní pohromou, pochybením či nesoučinností poskytovatele nebo v případě fyzické osoby při ohrožení výživy této osoby nebo osob na ni výživou odkázaných.

⁵ Akční plán pro zlepšení fungování řídicích a kontrolních systémů pro strukturální fondy v České republice, důvodová zpráva k návrhu novely zákona č. 218/2000 Sb.

⁶ Čj. MF-25219/2013/11-1104 – vláda návrh schválila 9. srpna 2013 usnesením č. 585.

MF návrh odůvodnilo potřebou jednoznačného stanovení podmínek pro promíjení a výjimečností promíjení odvodů a penále.

Právní úprava pro promíjení odvodů a penále nebyla do dne ukončení této kontrolní akce změněna a v případě odvodů u prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu MF ani žádnou novelu právní úpravy nepředložilo.

V kontrolovaném období bylo prominuto 73 % pravomocně vyměřeného odvodu a penále. Ke snížení procenta prominutého odvodu a penále došlo zejména přísnějším posuzováním žádostí ze strany GFR. Důvodem pro prominutí odvodů a penále byly dle úpravy obsažené v pokynech GFR řady D, resp. v rozhodnutí generálního ředitele, (dále jen „pokyny GFR“) následující případy:

- důvody hodné zvláštního zřetele (prokázané chyby poskytovatele, nesoučinnost poskytovatele, živelní katastrofy, státem změněné či zapříčiněné situace, v případě fyzické osoby ohrožení výživy žadatele nebo na něj odkázaných osob),
- některé typy porušení rozpočtové kázně (např. neoprávněné rozdělení veřejné zakázky, nesplnění vkladu vlastních zdrojů).

U kontrolního vzorku bylo zjištěno, že GFR vyhovělo 10 % žádostí z důvodu tzv. výjimečného případu – tedy z důvodů hodných zvláštního zřetele.

Aplikace pokynů GFR pro promíjení

Kontrolní akcí NKÚ č. 10/08 bylo zjištěno, že kritéria pro prominutí odvodu a penále byla stanovena pouze veřejně nedostupnou vnitřní směrnicí MF, což negativně ovlivňovalo rovné postavení žadatelů a transparentnost řízení.

Od 1. března 2011 vydalo GFR čtyři pokyny pro promíjení, které byly veřejně dostupné. Jednotlivé pokyny GFR měnily výši sazby (procento) prominutí nebo neprominutí odvodu. GFR posuzovalo žádosti o prominutí odvodů a penále podle pokynu GFR účinného ke dni vydání rozhodnutí o prominutí. Žadatelé o prominutí tak neměli právní jistotu, podle kterého pokynu GFR bude jejich žádost posuzována.

NKÚ na kontrolním vzorku ověřil, že nejméně ve dvou případech byl tento postup v neprospěch žadatele, kterému byla prominuta nižší částka odvodu a penále, než mohl očekávat podle pokynu GFR účinného v době podání žádosti. Z rozhodnutí o prominutí navíc není zřejmé, podle kterého pokynu GFR rozhodovalo.

V pěti případech NKÚ zjistil, že GFR použilo u prominutí odvodů a penále nesprávná kritéria pokynů GFR. Důvodem byla skutečnost, že aplikovaný pokyn GFR byl příliš konkrétní, přičemž zjištěné porušení rozpočtové kázně neodpovídalo uvedeným definicím. GFR proto podřadilo porušení pod jiný typ porušení rozpočtové kázně.

Z deseti případů, kdy žadatelé odůvodnili žádost o prominutí odvodu a penále ohrožením výživy, GFR v osmi případech vyhovělo, aniž by požádalo o doložení tvrzení o ohrožení výživy. Naopak v jednom případě, kdy žádosti nebylo vyhověno, a ve druhém případě, kdy bylo vyhověno částečně, nebyly důvody hodné zvláštního zřetele spočívající v ohrožení výživy žadatele zohledněny, ačkoli byly doloženy.

Komise pro posuzování žádostí o prominutí

NKÚ v kontrolní akci č. 10/08 upozornil i na skutečnost, že celý rozhodovací proces o uložení odvodu a penále a případně i prominutí probíhá bez vlivu nebo spolupráce ze strany poskytovatelů. Stejným problémem se zabýval i Kontrolní výbor, který doporučoval účast poskytovatelů v činnosti komise pro posuzování žádostí o prominutí.

Tuto oblast upravilo GFŘ pouze interními pokyny. Se zapojením poskytovatelů peněžních prostředků do činnosti komise GFŘ nepočítá. Komise je složena ze zástupců MF a GFŘ.

Doporučení komise není pro GFŘ závazné. Pro jednání komise připravilo GFŘ návrh rozhodnutí, který komise buď doporučila, případně doporučila jiné řešení. Na základě jakých skutečností komise své doporučení vydala, nelze kontrolou ověřit, neboť zápisy z jednání komise žádné podklady ani důvody pro doporučení vydané komisí neobsahují. Rozhodnutí GFŘ v kontrolovaných případech respektovalo doporučení komise.

Lhůta pro vydání rozhodnutí GFŘ

Od kontrolní akce č. 10/08 došlo k zásadní úpravě daňového řízení. Přestal platit zákon č. 337/1992 Sb.⁷ a nabyl účinnosti zákon č. 280/2009 Sb. Kontrolní akce NKÚ se zaměřila i na lhůty, v jakých GFŘ žádosti o prominutí odvodu a penále řeší.

Lhůta pro rozhodnutí není v zákoně explicitně upravena, avšak současná právní úprava v § 38 zákona č. 280/2009 Sb. poskytuje daňovým subjektům ochranu před nečinností správce daně. Lhůta obvyklá pro vydání rozhodnutí byla upravena veřejně dostupným interním pokynem MF na šest měsíců.

Žádosti o prominutí podávají daňové subjekty místně příslušnému finančnímu úřadu, který doplní spisový materiál o své stanovisko a postoupí k vyřízení GFŘ, které zpracuje návrh rozhodnutí a požádá o vyjádření komisi. Poté vydá rozhodnutí. Na kontrolním vzorku bylo zjištěno, že celý tento proces trval v kontrolovaném období průměrně 142 dnů.

Ve srovnání například s obecnou lhůtou pro vydání správního rozhodnutí stanovenou zákonem č. 500/2004 Sb. jsou lhůty při rozhodování o prominutí v daňovém řízení delší.

Pokyny Evropské komise

Sankce za porušení dotačních pravidel upravují *Pokyny ke stanovení finančních oprav, které se použijí pro výdaje spolufinancované ze strukturálních fondů a Fondu soudržnosti v případě nedodržení pravidel pro veřejné zakázky*⁸, COCOF 07/0037/03, (dále také „pokyn COCOF“) vydané Evropskou komisí. Pokyn COCOF obsahuje typ nesrovnalostí⁹ a doporučenou opravu (sazbu).

Pokud orgány členských států zjistí při kontrolách nesrovnalosti, jsou povinny provést nezbytné opravy. Evropská komise doporučuje, aby členské státy uplatňovaly stejná kritéria a sazby i pro nesrovnalosti zjištěné při ostatních typech kontrol, prováděných členskými státy, a nevylučuje ani použití přísnějších opatření. Finanční opravy se provádějí zrušením celého nebo části poskytnutého příspěvku EU.

Pokyn COCOF se týká vyměření výše odvodu, a nikoliv jeho prominutí, byl zohledněn v čl. II písm. a) bod 4, resp. čl. II bod 4, pokynu č. GFŘ-D-9 a GFŘ-D-11, kde však upravuje oblast promíjení odvodu.

⁷ Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

⁸ Pro programová období 2000–2006 a 2007–2013.

⁹ Nesrovnalostí se rozumí jakékoliv porušení právního předpisu Společenství vyplývající z jednání nebo opomenutí hospodářského subjektu, v důsledku kterého je nebo by mohl být poškozen souhrnný rozpočet Společenství nebo rozpočty Společenstvím spravované, a to buď snížením nebo ztrátou příjmů z vlastních zdrojů vybíraných přímo ve prospěch Společenství nebo formou neoprávněného výdaje. Zdroj: Pokyn COCOF.

Personální zajištění a výdaje na správu odvodů a penále

Správu odvodů za porušení rozpočtové kázně v období 2006–2009 zajišťovalo průměrně 590 zaměstnanců územních finančních orgánů a MF a průměrně byly vynaloženy roční výdaje ve výši 303 628 tis. Kč.

V letech 2011–2012 zajišťovalo správu odvodů za porušení rozpočtové kázně průměrně 507 zaměstnanců finanční správy a průměrné roční výdaje činily 281 016 tis. Kč¹⁰.

III. Shrnutí a vyhodnocení

V kontrolovaném období byly finančními úřady pravomocně vyměřeny odvody a penále v celkové hodnotě 13 542 854 tis. Kč, přičemž bylo prominuto 9 841 123 tis. Kč a uhrazeno 1 468 255 tis. Kč. Orgány finanční správy na správu odvodů v letech 2011 a 2012 vynaložily celkem 562 032 tis. Kč.

Obecné předpisy upravující postupy správních orgánů, např. zákon č. 500/2004 Sb. nebo zákon č. 280/2009 Sb., kladou důraz na hospodárnost postupu při výkonu státní správy. NKÚ v kontrolní akci č. 10/08 zjistil, že MF prominulo 90 % vyměřených odvodů a penále. Tato kontrolní akce zjistila, že došlo ke zlepšení situace a GFŘ prominulo 73 % vyměřeného odvodu a penále. Ke snížení prominuté částky sice došlo, ale nelze konstatovat, že je oblast správy odvodů za porušení rozpočtové kázně hospodárná a efektivní.

Celý systém je stále zatížen velkou administrativní náročností zatěžující nejen státní správu, ale i samotné příjemce dotací. Duplicitní kontroly, vyměrování odvodu a penále, sledování úhrady, stanoviska a vyjádření k žádostem o prominutí, rozhodování o posečkání platby, návrhy předkládané komisi, doporučení komise a konečné rozhodování o prominutí představují velice zdouhavé a finančně i personálně náročné procesy. Právní nejistota příjemců dotací ve věci rozhodnutí o jejich žádosti o prominutí (kdy čekací doba dosahuje téměř půl roku) může mít výrazně negativní dopad na jejich činnost.

Podle zákona č. 218/2000 Sb. lze odvod a penále prominout „z důvodů hodných zvláštního zřetele“. Stále vysoké procento prominutého objemu odvodů a penále svědčí o tom, že je nutné přehodnotit sankční ustanovení v zákoně č. 218/2000 Sb. a zároveň precizněji rozlišit závažnost pochybení.

Přijaté novely dotčených právních předpisů jsou dílčími změnami, které nemají zásadní vliv na oblast vyměrování odvodů a následné promíjení, a tedy nevedou k zefektivnění správy odvodů za porušení rozpočtové kázně. Zvýšený výnos je důsledkem přísnějšího rozhodování GFŘ.

Uvádění méně závažných porušení rozpočtové kázně je i nadále na vůli poskytovatelů dotací. „Důvody hodné zvláštního zřetele“ nebyly definovány v žádném právním předpisu. Přetrvává situace, kdy jsou zobecněny typy porušení rozpočtové kázně a u nich je stanoveno procento prominutí nebo neprominutí. Za současného stavu je promíjení odvodů a penále obtížně kontrolovatelné.

Transparentnost procesu promíjení odvodů a penále byla zvýšena jen omezeně. Negativně ji ovlivňuje fakt, že doporučení komise nejsou odůvodňována, a dále skutečnost, že ani důvody pro prominutí dosud nebyly přesně definovány.

¹⁰ Zdroj: vlastní výpočet NKÚ a závěrečný účet kapitoly MF.