

13/26

Správa peněžitých plnění ukládaných správními úřady a předávaných k vymáhání celním orgánům (tzv. dělená správa)

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále také „NKÚ“) na rok 2013 pod číslem 13/26. Kontrolní akci řídil a kontrolní závěr vypracoval člen NKÚ Ing. Rudolf Kufa.

Cílem kontroly bylo prověřit postup celních orgánů při vybírání a vymáhání peněžitých plnění, která jsou příjmem státního rozpočtu a byla uložena jinými správními úřady, a dále prověřit postup vybraných správních úřadů v rámci dělené správy.

Kontrola byla prováděna od června 2013 do ledna 2014. Kontrolovaným obdobím byly roky 2011 a 2012, v případě věcných souvislostí i období předcházející nebo následující.

Kontrolované osoby:

Generální ředitelství cel, Praha (dále také „GŘC“); Celní úřad pro Jihočeský kraj, České Budějovice; Celní úřad pro Jihomoravský kraj, Brno; Celní úřad pro Liberecký kraj, Liberec; Celní úřad pro Moravskoslezský kraj, Ostrava-Přívoz; Celní úřad pro Plzeňský kraj, Plzeň; Celní úřad pro Ústecký kraj, Ústí nad Labem; Česká obchodní inspekce, Praha (dále také „ČOI“); Státní veterinární správa, Praha (dále také „SVS“); město Klatovy; město Blatná; město Mikulov; město Orlová; statutární město Ústí nad Labem; statutární město Jablonec nad Nisou.

Námítky proti kontrolnímu protokolu nepodala žádná z kontrolovaných osob.

Kolegium NKÚ na svém VII. zasedání, konaném dne 31. března 2014,

schválilo usnesením č. 9/VII/2014

kontrolní závěr v tomto znění:

I. Úvod

Generální ředitelství cel je organizační složkou státu a účetní jednotkou. GŘC je podřízeno Ministerstvu financí. Příjmy a výdaje GŘC jsou součástí rozpočtové kapitoly Ministerstva financí. GŘC vykonává působnost na celém území České republiky. GŘC mj. vykonává působnost správního orgánu nejbližší nadřazeného celním úřadům (dále také „CÚ“), podílí se na přípravě návrhů právních předpisů a zabezpečování analytických a koncepčních úkolů. GŘC je v oblasti evidence a statistiky správcem centrálního informačního systému orgánů celní správy.

V kontrolovaném období let 2011 a 2012 byla působnost Celní správy České republiky (dále také „CS“) upravena zákonem č. 185/2004 Sb., o Celní správě České republiky. Soustavu celních orgánů tvořilo do 31. 12. 2012 GŘC, celní ředitelství a CÚ, přičemž celní ředitelství a CÚ měly ve věcech hospodaření s peněžními prostředky a jiným majetkem státu postavení vnitřních organizačních jednotek GŘC.

S účinností od 1. 1. 2013, v rámci projektu modernizace celní správy, přešla CS na dvoustupňové organizační uspořádání dle zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky. Orgány CS jsou GŘC a CÚ, které jsou správními úřady a organizačními složkami státu. CÚ nejsou účetními jednotkami a pro účely hospodaření s majetkem státu, účetnictví a pracovněprávních vztahů mají postavení vnitřních organizačních jednotek GŘC. Kontrola u uvedených CÚ zahrnovala činnosti jejich předchůdců podle organizační struktury platné do 31. 12. 2012 (například kontrola u Celního úřadu pro Plzeňský kraj

zahrnovala činnosti Celního úřadu Plzeň, Celního úřadu Tachov, Celního úřadu Domažlice a Celního úřadu Klatovy).

Celní úřady vykonávají mj. správu daní a jiných peněžitých plnění (dále také „PP“). CÚ je obecným správcem daně ve smyslu zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, (dále také „SŘ“) a v rámci dělené správy vykonává správu placení PP, která jsou příjmem státního rozpočtu, státních fondů nebo rozpočtů územních samosprávných celků. CÚ dále provádí exekuce na PP na základě žádostí obecních úřadů.¹

Česká obchodní inspekce byla zřízena zákonem č. 64/1986 Sb., o České obchodní inspekci. ČOI je orgánem státní správy podřízeným Ministerstvu průmyslu a obchodu, je organizační složkou státu a účetní jednotkou. ČOI se člení na ústřední inspektorát a jemu podřízené (oblastní) inspektoráty. ČOI byla kontrolována jako tzv. ukladatel PP.

Státní veterinární správa byla zřízena zákonem č. 166/1999 Sb., o veterinární péči a o změně některých souvisejících zákonů. SVS je organizační složkou státu a účetní jednotkou. SVS je podřízena Ministerstvu zemědělství. SVS je tvořena Ústřední veterinární správou, **krajskými veterinárními správami** a Městskou veterinární správou v Praze. SVS byla kontrolována jako ukladatel PP.

Obce vykonávají přenesenou působnost státu ve věcech, které stanoví zvláštní zákony. Kontrolované obce jsou obcemi s rozšířenou působností. Vybrané obce byly kontrolovány jako ukladatelé PP.

Kontrola byla podrobena tzv. **věcná** neboli **kompetenční dělená správa**, ke které dochází, pokud orgán veřejné moci, který uložil platební povinnost k peněžitému plnění (ukladatel PP), není současně příslušný ke **správě placení**, resp. **správě vymáhání**² uloženého PP. Postupy a údaje předávané mezi ukladatelem PP a orgánem příslušným ke správě placení a správě vymáhání PP upravuje zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, (dále také „DŘ“). Vlastní systém kompetenční dělené správy funguje tak, že ukladatel PP rozhodne podle zvláštního zákona ve správním řízení³ o uložení PP a celnímu úřadu předá podklady pro vybírání a vymáhání nebo jen vymáhání PP. CÚ je při vybírání a vymáhání PP správcem daně a postupuje podle DŘ.

Největší část PP evidovaných CS v rámci dělené správy tvoří nedoplatky na pokutách v hodnotách mezi 500 až 2 000 Kč. Jedná se především o pokuty ukládané v blokovém řízení, které přestupce neuhradí na místě.

Další významnou kategorii PP tvoří poplatky a odvody na tzv. ekologických druzích příjmu, jedná se především o odvody za odnětí zemědělské půdy a poplatky za odnětí pozemků plnění funkcí lesa. Tato kategorie PP tvoří největší podíl příjmů v dělené správě (CS vykázala v roce 2012 jejich podíl na výnosech ve výši 76,49 %).⁴

Pozn.: Všechny právní předpisy uváděné v tomto kontrolním závěru jsou aplikovány ve znění účinném pro kontrolované období.

II. Skutečnosti zjištěné při kontrole

1. Peněžité plnění v dělené správě

CS zaevidovala v kontrolovaném období 638 925 PP v celkové hodnotě 2 907 118 tis. Kč v roce 2011 a 549 347 PP v celkové hodnotě 3 129 473 tis. Kč v roce 2012. CS z PP uložených v kontrolovaném období vybrala a vymohla 457 050 PP v celkové hodnotě 2 627 451 tis. Kč v roce 2011 a 367 083 PP v celkové hodnotě 2 807 857 tis. Kč v roce 2012.⁵ Přehled PP je uveden v tabulce č. 1:

1 Exekuci provádí místně příslušný obecní správce daně na základě žádosti obecního úřadu ve smyslu § 106 odst. 2 zákona č. 500/2004 Sb.

2 *Správa placení* zahrnuje vybírání PP (přijetí dobrovolné úhrady) a *správu vymáhání* PP.

3 Pro dělenou správu peněžitých plnění je příznačné, že orgán veřejné moci rozhodne ve správním, nikoliv daňovém řízení o uložení peněžitého plnění. Teprve při zajišťování správy placení či správy vymáhání se na uložení peněžitého plnění nahlíží jako na daň a při vybírání a vymáhání postupuje příslušný orgán podle DŘ (takový orgán je v postavení správce daně).

4 Viz *Informace o činnosti Celní správy České republiky za rok 2012*.

5 Statistické informace poskytl GŘC ve svém vyjádření na základě žádosti NKÚ o informace. Statistika vybraných a vymozených PP byla zjištěna k datu provádění kontroly, konkrétně k 20. 11. 2013. Informační systém GŘC umožňuje získat data o vybraných a vymozených PP pouze k aktuálnímu datu.

Tabulka č. 1

Přehled zaevidovaných a vymožených peněžitých plnění Celní správou ČR					
Rok	Počet zaevidovaných PP (ks)	Počet vybraných a vymožených PP (ks) ⁵	Celková hodnota zaevidovaných PP (tis. Kč)	Celková hodnota vybraných a vymožených PP (tis. Kč) ⁵	Průměrná hodnota zaevidovaných PP (Kč)
2011	638 925	457 050	2 907 118	2 627 451	4 550
2012	549 347	367 083	3 129 473	2 807 857	5 696

Zdroj: sdělení GŘC – sestavy předané v odpovědi GŘC na žádost o informace č. 5 ze dne 4. 12. 2013.

Stav pohledávek, které CS evidovala v letech 2010–2012, uvádí tabulka č. 2.

Tabulka č. 2**(v tis. Kč)**

Stav pohledávek v dělené správě evidovaný Celní správou ČR			
K datu	31. 12. 2010	31. 12. 2011	31. 12. 2012
Výše pohledávek	2 063 817	1 204 347	1 467 773

Zdroj: sdělení GŘC – odpověď GŘC na žádost o informace č. 6 ze dne 16. 12. 2013.

Pozn.: Stav pohledávek zahrnuje zaevidovaná PP před uplynutím lhůty splatnosti a PP po uplynutí lhůty splatnosti (nedoplatky).

Přehled nedoplatků odepsaných pro nedobytnost uvádí tabulka č. 3:

Tabulka č. 3

Přehled nedoplatků odepsaných pro nedobytnost			
Rok	Počet odepsaných nedoplatků (ks)	Celková hodnota odepsaných nedoplatků (Kč)	Průměrná hodnota odepsaného nedoplatku (Kč)
2011	16 768	30 269 945	1 805
2012	17 252	43 623 991	2 528

Zdroj: informační systém GŘC.

CS zaevidovala v období od 1. 1. 2013 do 30. 9. 2013 zánik nedoplatků (prekluzi) u 46 019 nedoplatků v celkové hodnotě 58 421 010,20 Kč. Pozn.: K prekluzi nedoplatků zaevidovaných CS docházelo až v roce 2013.

2. Příslušnost ke správě placení a správě vymáhání peněžitých plnění

Z hlediska příslušnosti orgánu veřejné moci k vybírání a vymáhání PP v dělené správě obecně platí, že není-li v zákoně (podle kterého se PP ukládá) uvedeno, kdo vybírá a vymáhá nebo kdo vymáhá, je touto činností pověřen CÚ jakožto obecný správce daně⁶.

Dále platí, že pokud je ukladatelem PP obec, je obec (obecní úřad) ve smyslu ustanovení § 106 odst. 2 SŘ zároveň exekučním správním orgánem. GŘC uvedlo, že pokud není ve zvláštním právním předpisu stanoveno jinak, obec zajišťuje vybírání a vymáhání PP, která sama uloží. Taková PP nejsou předmětem dělené správy ve smyslu DŘ. Obce však mohou u těchto PP využít institutu žádosti o provedení exekuce podle § 106 odst. 2 SŘ (musí se jednat o PP uložená podle SŘ). Na žádost obecního úřadu provádí exekuce místně příslušný obecný správce daně, tedy CÚ.

Kontrolou bylo zjištěno, že v některých případech ukladatelé (obce) a CÚ nepostupovali jednotně při posuzování, zda je konkrétní PP předmětem dělené správy, či nikoliv.

Odlišení skutečnosti, zda se jedná o dělenou správu PP, či nikoliv, je přitom zásadní, neboť zákonodárce stanovil pro výkon dělené správy určitá pravidla, která je nutné dodržovat za účelem realizace efektivního výkonu správy placení PP. Podmínky žádostí obcí o provedení exekuce obecným správcem daně naopak upraveny nejsou a jejich využívání závisí na uvážení obce.

⁶ Kompetence CÚ k výkonu dělené správy byla v kontrolovaném období upravena ustanovením § 5 odst. 4 písm. m) zákona č. 185/2004 Sb., podle kterého CÚ zajišťoval placení PP podle § 2 písm. d), nestanovil-li zvláštní právní předpis jinak; od 1. 1. 2013 je obecná příslušnost ke správě placení PP stanovena § 8 odst. 2 písm. a) zákona č. 17/2012 Sb.

NKÚ kontrolou zjistil, že některé krajské veterinární správy SVS⁷ vybíraly v kontrolovaném období pokuty uložené podle zákona č. 110/1997 Sb., o potravinách a tabákových výrobcích a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, a zákona č. 154/2000 Sb., o šlechtění, plemenitbě a evidenci hospodářských zvířat a o změně některých souvisejících zákonů (plemenářský zákon), přestože kompetenci (příslušnost) k vybírání těchto PP neměly. SVS měla pokuty ukládané podle uvedených předpisů předávat ke správě placení obecnému správci daně.

Kontrola NKÚ dále zjistila, že v některých případech dochází k tomu, že vybírání nákladů řízení uložených ukladatelem spolu s vlastním PP (pokutou, odvodem apod.) probíhá v jiném režimu než vybírání vlastního PP. Dochází tak k situacím, kdy například uloženou pokutu vybírá obecný správce daně (CÚ), ale náklady řízení vybírá ukladatel. V rozhodnutí o uložení PP ukladatel uvádí pro úhradu pokuty číslo bankovního účtu CÚ a pro úhradu nákladů řízení vlastní bankovní účet. Pokud náklady řízení ukladatel nevybere, postupuje posléze tyto náklady k vymáhání rovněž CÚ. Tento postup představuje zvýšenou administrativní náročnost.

3. Postup ukladatelů peněžitých plnění

Kontrola ověřovala postupy vybraných orgánů, které ukládají PP a předávají správu placení nebo správu vymáhání uložených PP obecnému správci daně (CÚ). Kontrole byly podrobeny postupy SVS, ČOI a vybraných obcí u PP ukládaných v přenesené působnosti státu. Kontrola byla zaměřena zejména na evidenci, účtování o PP (vyjma obcí) a předávání správy placení a správy vymáhání PP v souladu s podmínkami upravenými v DŘ.

3.1 Evidence a účtování o peněžitých plněních

Evidence PP u ukladatelů nepodléhá pravidlům a podmínkám stanoveným DŘ. Evidenci PP upravuje DŘ pro správu placení a správu vymáhání PP pro správce daně, kterým je v případě fungování kompetenční dělené správy CÚ. Rozhodnutí o způsobu vedení evidence PP je tak plně v kompetenci jednotlivých ukladatelů PP. NKÚ zjistil, že evidence PP u ukladatelů je značně rozdílná. NKÚ při kontrole například zjistil:

- ČOI evidovala PP ve výši 20 000 Kč jako předané k vymáhání CÚ, ve skutečnosti však uvedené PP k vymáhání nepředala.
- ČOI evidovala PP ve výši 5 000 Kč v předaných PP k vymáhání CÚ duplicitně.
- SVS předala PP ve výši 3 000 Kč k vymáhání CÚ, přestože dlužník toto peněžité plnění SVS již uhradil.

Kontrola NKÚ zjistila, že ze strany SVS nebyl dostatečně metodicky upraven výkon dělené správy zajišťovaný krajskými veterinárními správami. Jednotlivé krajské veterinární správy tak nepostupovaly jednotným způsobem. SVS nezjistila odlišné postupy jednotlivých krajských veterinárních správ, a nemohla tak přijmout nápravná opatření.

Kontrolou NKÚ bylo zjištěno, že o vzniku, úhradě a postoupení PP k vybírání či vymáhání příslušnému CÚ neúčtovala SVS jednotně. SVS zároveň nedoložila, že účetní postupy upravila vnitřním předpisem tak, aby sjednotila postupy účtování jednotlivých krajských veterinárních správ.

SVS neúčtovala o všech PP, která uložila. Některé krajské veterinární správy účtovaly pouze o PP, u kterých byla SVS příslušná PP vybírat, některé krajské veterinární správy účtovaly pouze o PP, která byla uhrazena. Z kontrolovaného vzorku v celkové výši 2 137 123,59 Kč SVS neúčtovala o PP ve výši 1 392 582,75 Kč, což představovalo 65,16 % hodnoty kontrolovaného vzorku. SVS nepostupovala v souladu s ustanovením § 8 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, a její účetnictví tak nebylo úplně a správné.

7 Krajské veterinární správy pro Ústecký kraj, Liberecký kraj a Jihomoravský kraj.

3.2 Předávání správy placení a správy vymáhání peněžitých plnění

V rámci předávání správy placení PP stanoví § 162 odst. 1 DŘ pořádkovou lhůtu pro předání nezbytných údajů o uložení nebo vzniku platební povinnosti, která činí 30 dnů ode dne právní moci rozhodnutí, jímž byla platební povinnost uložena. V režimu předávání správy vymáhání PP obsahuje ustanovení § 162 odst. 2 DŘ obdobnou formulaci o předávání nezbytných údajů o uložení nebo vzniku platební povinnosti, cit.: „*Tyto údaje jsou předávány o peněžitém plnění, které nebylo dobrovolně uhrazeno do 30 dnů po marném uplynutí lhůty jeho splatnosti.*“ Uvedená formulace představuje v praxi problém, neboť je možné ji vykládat různými způsoby. Část praxe i odborných komentářů vykládá předmětné ustanovení DŘ tak, že zákonodárce stanovil pořádkovou lhůtu 30 dnů i pro případy předávání údajů o PP v rámci předávání správy vymáhání. Některé odborné komentáře však zastávají názor, že citované ustanovení DŘ lhůtu pro předání údajů o PP nestanoví (s ohledem na gramatický právní výklad)⁸. Takový názor zastává i ČOI, která k uvedené problematice uvedla: „*Citované ustanovení neukládá České obchodní inspekci povinnost předat CÚ věc v určité konkrétní lhůtě (oproti ust. § 162 odst. 1 DŘ, které takovou lhůtu jasně stanovuje). Stanoví pouze tolik, že příslušné údaje jsou předávány o peněžitém plnění, které nebylo uhrazeno ani do 30 dnů po jeho splatnosti ...*“

Kontrolou bylo ověřováno, v jakých lhůtách předávají ukladatelé údaje o PP celním úřadům ke správě placení a správě vymáhání. V rámci předávání správy placení bylo ověřováno splnění 30denní lhůty podle § 162 odst. 1 DŘ a v rámci předávání správy vymáhání bylo zjišťováno předávání údajů o PP v tzv. sledované době, tj. do 30 dnů po uplynutí lhůty splatnosti PP⁹. NKÚ zjistil, že ze vzorku 483 kontrolovaných případů ve výši 16 605 910,79 Kč nepředali kontrolovaní ukladatelé údaje o PP příslušnému CÚ v zákonem stanovené lhůtě, resp. sledované době, celkem v 352 případech (72,88 % kontrolovaných případů) v hodnotě 9 930 861,32 Kč.

Zákonnou lhůtu, resp. sledovanou dobu, pro předání nezbytných údajů o uložení nebo vzniku platební povinnosti překročili ukladatelé (ze vzorku 483 případů):

- o méně než jeden měsíc u 123 kontrolovaných případů,
- o více než jeden měsíc u 131 kontrolovaných případů,
- o více než tři měsíce u 18 kontrolovaných případů,
- o více než šest měsíců u 43 kontrolovaných případů,
- o více než jeden rok u 29 kontrolovaných případů,
- o více než dva roky u 8 kontrolovaných případů.

3.3 Spolupráce ukladatelů peněžitých plnění s Celní správou ČR

NKÚ mimo jiné ověřoval postup v případech, kdy ukladatel předá správu placení či správu vymáhání PP obecnému správci daně a poté dlužník uhradí PP ukladateli. NKÚ zjistil, že SVS nepostupovala jednotně, neboť některé krajské veterinární správy uhrazené peněžní prostředky předávaly CÚ a některé si vybrané peněžní prostředky ponechávaly na svých příjmových účtech. Kontrolou byly zjištěny případy (devět případů), kdy příslušná krajská veterinární správa vrátila úhradu PP dlužníkovi, aniž by o této skutečnosti informovala příslušný CÚ.

NKÚ dále zjistil, že CÚ zaznamenal na osobní daňový účet dlužníka PP ve výši 184 850 Kč a tento nedoplatek také cca 6 měsíců vymáhal. O úhradě PP dlužníkem, ke které došlo ještě před zaznamenáním PP na osobní daňový účet dlužníka, informovala SVS příslušný CÚ až po cca 6 měsících. Na základě této informace CÚ neoprávněnou daňovou exekuci zastavil. SVS tím, že neinformovala neprodleně příslušný CÚ o zaplacení dlužné částky na svůj účet, nedodržela ustanovení § 162 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb.

⁸ S ohledem na gramatický právní výklad by pro skutečnost, že § 162 odst. 2 DŘ lhůtu stanoví, svědčilo, pokud by věta „*které nebylo dobrovolně uhrazeno*“ byla oddělena čárkami z obou stran.

⁹ Z důvodu vyhodnocení kontrolované problematiky NKÚ zjišťoval, v jaké době po uplynutí lhůty splatnosti PP předávali ukladatelé správu vymáhání celním úřadům. NKÚ tedy zjišťoval, zda ukladatelé předávali údaje o PP do 30 dnů po marném uplynutí lhůty splatnosti PP (tzv. „sledovaná doba“). Uvedené zjišťování bylo prováděno s přihlédnutím k předpokladu, že záměrem zákonodárce bylo nastavení lhůty pro předávání PP i v případech předávání správy vymáhání PP (ustanovení § 162 odst. 2 DŘ).

GŘC předložilo zápis z jednání se SVS ze dne 2. 10. 2012, který řešil otázku místní příslušnosti CÚ v souvislosti se změnou působnosti orgánů SVS. GŘC jiné konkrétní podmínky výkonu dělené správy se SVS neřešilo. GŘC nepředložilo žádné zápisy z jednání s ČOI. Spolupráce kontrolovaných ukladatelů a CS se odehrávala na úrovni předávání údajů o konkrétních PP. GŘC nepředložilo žádné zápisy z jednání s vybranými ukladateli, které by se týkaly systémových otázek fungování dělené správy.

4. Žádosti obcí o provedení exekuce celním úřadem

Kontrola byla provedena u šesti obcí, přičemž NKÚ vybral ke kontrole výlučně obce s rozšířenou působností, tedy větší obce (města, statutární města), u kterých lze předpokládat existenci vlastního úředního aparátu k realizaci správy daní a provádění vymáhání daňových nedoplatků. Kontrolou byla zjišťována motivace obcí k využívání žádostí o provedení exekuce celním úřadem, postup při realizaci žádostí o vymáhání a kvalita předávaných podkladů o PP.

NKÚ zjistil, že mezi hlavní důvody obcí pro podávání žádostí o provedení exekuce obecným správcem daně patří zejména obtížná vymahatelnost některých PP, názor obcí, že orgány CS mají lepší předpoklady pro úspěšné vymození PP, případně nedostatečné personální zabezpečení agendy vymáhání daňových nedoplatků u příslušných obcí.

Některé obecní úřady předávaly PP celnímu úřadu k vymáhání z důvodu, že se jim vymáhání vlastními silami příliš nedařilo (město Orlová), některé předávaly jen konkrétní agendu PP (například pokuty uložené podle zákona č. 200/1990 Sb.). Statutární město Ústí nad Labem předávalo k vymáhání veškerá PP uložená podle zákona č. 200/1990 Sb. Úřadem městského obvodu Střekov, nerozlišená podle předpokládané míry vymahatelnosti, tedy i pohledávky, u nichž bylo reálné riziko bezvýsledného vymáhání nedoplatku, ať už z důvodu insolvence, nebo špatné sociální situace dlužníka.

Kontrolou u vybraných obcí byly zjištěny následující skutečnosti:

- Obce žádají CÚ o provedení exekuce PP s velkou časovou prodlevou od jejich uložení, často se jedná o nedoplatky splatné i několik let, například:
 - Město Mikulov požádalo v roce 2011 CÚ o vymáhání sedmi PP uložených v roce 2006, 11 PP uložených v roce 2007, 66 PP uložených v roce 2008, 80 PP uložených v roce 2009 a dále v roce 2012 o vymáhání 22 PP uložených v roce 2009 a 36 PP uložených v roce 2010.
 - Město Orlová požádalo v roce 2011 CÚ o vymáhání tří PP uložených v roce 2008, 486 PP uložených v roce 2009 a dále v roce 2012 o vymáhání 10 PP uložených v roce 2008 a 502 PP uložených v roce 2010. U kontrolovaného vzorku 15 PP předaných k vymáhání CÚ v letech 2011 a 2012 bylo zjištěno, že prodleva mezi datem splatnosti PP a předáním k vymáhání CÚ činila 9–41 měsíců, přičemž obec tato PP nevymáhala.
 - Město Blatná požádalo v roce 2011 CÚ o vymáhání 20 PP uložených v roce 2008, 57 PP uložených v roce 2009 a dále v roce 2012 o vymáhání 21 PP uložených v roce 2010.
- Kontrolované obce neinformují CÚ o krocích, které učinily k vybrání nebo vymození daňových nedoplatků. Město Mikulov provedlo například v jednom případě celou řadu úkonů, včetně zjišťování pobytu, majetku a zaměstnavatele dlužníka a šetření v evidenci vězňů. Město Mikulov zjistilo, že dlužník je ve výkonu trestu odnětí svobody, přesto v žádosti o provedení exekuce CÚ o svých zjištěných neinformovalo.
- Úřad městského obvodu Ústí nad Labem – Střekov zaslal CÚ dvě žádosti o provedení exekuce na celkem 47 PP, obě CÚ vrátil zpět k doplnění a opravě, neboť předložené podklady nesplňovaly náležitosti nutné pro zaevidování a vymáhání PP.
- CÚ vrátil městu Blatná v kontrolovaném období sedm exekučních titulů z důvodu duplicitního předání PP k vymáhání.

Pro postup, kdy obce žádají o provedení exekuce obecného správce daně ve smyslu § 106 odst. 2 SŘ (postup mimo dělenou správu), neexistují žádná zákonná pravidla. Kontrolou byly zjištěny případy, kdy obce žádají CS o vymáhání prakticky nedobytných pohledávek či PP zanedbatelné hodnoty v řádech stovek korun. Kontrola NKÚ zjistila případy, kdy obce předávaly PP bez potřebných formálních náležitostí.

5. Vymáhání nedoplatků celními úřady

DŘ stanoví správci daně, resp. celnímu úřadu, povinnost zabezpečit úhradu daně, lhůty pro postup správce daně však DŘ nestanoví.

NKÚ podrobil kontrole u jednotlivých CÚ postup při vybírání a vymáhání celkem 206 případů PP (rozhodnutí) předaných ke správě placení a správě vymáhání v celkové hodnotě 23 908 970,18 Kč. Z uvedeného kontrolního vzorku vybraly CÚ peněžité plnění v hodnotě 3 853 081,44 Kč a vymohly 1 388 840,77 Kč. V době provádění kontroly evidovaly CÚ nedoplatky na vybraném vzorku PP v hodnotě 18 141 197,97 Kč¹⁰.

NKÚ zjistil, že CÚ nevedly záznamy o všech provedených úkonech směřujících k vybrání či vymození nedoplatku. Povinnost vést záznamy o provedených úkonech CÚ neměly.

Problémem při vymáhání nedoplatků CÚ byly v kontrolovaném období nedoplatky evidované za cizími státními příslušníky. Tyto nedoplatky byly obtížně vymahatelné a pouze v omezeném rozsahu bylo při jejich vymáhání možné požádat o mezinárodní pomoc podle zákona č. 191/2004 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek, resp. zákona č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek. Tato situace byla konstatována již předchozí kontrolou NKÚ u dělené správy prováděné v daném období finančními úřady (KA 03/16).

GŘC neupravilo postup CÚ při vymáhání nedoplatků za cizími státními příslušníky žádnou metodickou instrukcí. CÚ tak postupovaly nejednotně, s rozdílným množstvím kroků učiněných ve vymáhání. Například CÚ pro Plzeňský kraj zjišťoval u cizích státních příslušníků alespoň peněžní prostředky na bankovních účtech, zatímco CÚ pro Ústecký kraj po zaslání vyrozumění o nedoplatku obyčejnou zásilkou dále nedoplatek nevymáhal a odepsal jej pro nedobytnost.

NKÚ podrobil kontrole postup CÚ při vymáhání 134 nedoplatků, které CÚ nevybraly v době do tří měsíců od zaevidování PP. NKÚ zjistil, že z uvedeného kontrolního vzorku ve výši 19 908 598,74 Kč CÚ neprovedly ve 48 případech PP (35,82 %) v hodnotě 5 056 507,00 Kč veškeré přiměřené úkony, resp. nedoložily, že provedly veškeré přiměřené úkony, které by vedly k úspěšnému vymáhání nedoplatků, nebo že provedly tyto úkony v přiměřených lhůtách¹¹. Kontrola NKÚ zjistila např. následující nedostatky:

- CÚ pro Plzeňský kraj zjistil peněžní prostředky na účtu dlužníka (nedoplatek 11 000 Kč), exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu dlužníka však vydal až cca za čtyři měsíce. Tato skutečnost mohla být důvodem neúspěšné exekuce.
- CÚ pro Plzeňský kraj zjistil, že dlužník je ve výkonu trestu odnětí svobody, ale návrh na exekuci srážkami ze mzdy odsouzeného vydal až cca po 18 měsících po tomto zjištění (nedoplatek 1 000 Kč).
- CÚ pro Plzeňský kraj zjistil peněžní prostředky na účtu dlužníka, exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu dlužníka nevydal a až po cca 4 měsících přistoupil k exekuci srážkami ze mzdy (nedoplatek 5 000 Kč).
- CÚ pro Plzeňský kraj zjistil nemovitý majetek dlužníka (právnícké osoby s nedoplatkem 980 000 Kč) v katastru nemovitostí, ale o zřízení zástavního práva rozhodl až po cca 23 měsících. Z toho pro dobu cca 22 měsíců CÚ pro Plzeňský kraj nedoložil, že provedl jiné úkony vymáhání než zjišťování informací o stavu peněžních prostředků na účtech u bank.
- CÚ pro Jihomoravský kraj v případě nedoplatku v hodnotě 301 000 Kč evidovaného za právníckou osobou provedl zjišťování nemovitého majetku dlužníka až cca po dvou letech od zaevidování nedoplatku.

¹⁰ Stav peněžitých plnění byl posuzován jednotně k datu 20. 11. 2013. Rozdíl mezi celkovou hodnotou výše zaevidovaných PP a součtem sum vybraných PP, vymožených PP a nedoplatků z kontrolovaného vzorku činil 525 850 Kč a byl způsoben zejména v důsledku vydaných rozhodnutí o opravných prostředcích.

¹¹ NKÚ zjišťoval úkony CÚ směřující k vymození nedoplatku. Jednalo se zejména o zjišťování stavu peněžních prostředků na účtech dlužníka, zjišťování zaměstnavatele dlužníka (exekuce srážkami ze mzdy), zjišťování movitých a nemovitých věcí postžitelných exekucí apod. Za nepřiměřené NKÚ považoval, pokud CÚ nevyužil veškeré možné prostředky k zjištění majetku dlužníka nebo pokud CÚ nepřistoupil k exekuci bezodkladně poté, co majetek postžitelný exekucí zjistil. Dále bylo za nepřiměřené považováno, pokud byl CÚ při vymáhání konkrétního nedoplatku nečinný déle než 1 rok nebo pokud neprovedl žádný úkon směřující k vybrání/vymození nedoplatku v době tří měsíců od zaevidování splatného PP.

- CÚ pro Ústecký kraj v pěti případech u právnických osob (nedoplatky ve výši 121 000 Kč, 151 000 Kč, 1 501 000 Kč, 1 201 000 Kč a 201 000 Kč) nedoložil provedení jiných úkonů než zjišťování stavu peněžních prostředků na účtech u bank (zejména zjišťování movitého a nemovitého majetku dlužníka).
- CÚ pro Moravskoslezský kraj v pěti případech (u 2 právnických osob nedoplatky ve výši 21 000 Kč a 51 000 Kč a 3 fyzických osob nedoplatky vždy ve výši 51 000 Kč) nedoložil provedení jiných úkonů než zjišťování stavu peněžních prostředků na účtech u bank.

Kontrolní akcí NKÚ byly dále zjištěny tyto skutečnosti:

- CÚ pro Liberecký kraj zjistil majetek postižitelný exekucí (osobní automobil), přesto exekuci neprovedl a nedoplatek ve výši 2 000 Kč odepsal pro nedobytnost.
- CÚ pro Plzeňský kraj chybně zaznamenal na osobní daňový účet dlužníka PP ve výši 1 000 Kč a tento nedoplatek po dobu cca 1 roku neoprávněně vymáhal. Exekuce byla částečně zastavena pro neoprávněnost teprve v průběhu kontroly NKÚ.
- CÚ pro Plzeňský kraj ve čtyřech případech prekludovaných nedoplatků ve výši 1 000 Kč, 5 000 Kč, 4 000 Kč a 16 000 Kč nedoložil, že v době jednoho roku před zánikem nedoplatku provedl úkony směřující k vymození nedoplatku.
- CÚ pro Liberecký kraj v jednom případě v srpnu 2012 zjistil zaměstnavatele dlužníka, avšak nepřistoupil k daňové exekuci srážkami ze mzdy, a neprovedl tak před zánikem nedoplatku ve výši 3 000 Kč úkon přerušující běh lhůty pro placení daně. Nedoplatek zanikl ke dni 1. 1. 2013.
- CÚ pro Moravskoslezský kraj v roce 2013 rozhodl o zániku nedoplatku ve výši 6 000 Kč, přestože v roce 2012 zahájil daňovou exekuci srážkami ze mzdy, čímž provedl úkon přerušující běh lhůty pro placení daně. K opravě chybně prekludované pohledávky došlo v průběhu kontroly NKÚ.

6. Náklady na výkon dělené správy prováděné Celní správou ČR

GŘC vyčíslilo mzdové náklady na výkon dělené správy, vč. povinného pojistného na sociální zabezpečení a všeobecného zdravotního pojištění, a tyto náklady činily 175 504 905 Kč v roce 2011 a 173 198 847 Kč v roce 2012. Průměrný přepočtený počet zaměstnanců CS, kteří vykonávali dělenou správu, činil 467,75 v roce 2011 a 463,42 v roce 2012.

GŘC dále vyčíslilo kapitálové výdaje související s pořízením a vývojem softwaru pro výkon DS, které činily v letech 2005–2012 celkem 4 594 000 Kč, a dále běžné výdaje na technickou podporu softwaru, které činily v letech 2006–2012 celkem 16 514 551,60 Kč.

Jiné náklady související s výkonem dělené správy GŘC nevyčíslilo. GŘC uvedlo, že současný ekonomický informační systém neumožňuje sledování nákladů ani běžných výdajů v členění dle jednotlivých agend, případně jednotlivých oddělení.

GŘC uvedlo, že nákladovost související s výkonem dělené správy doposud samostatně nesledovalo. GŘC připravuje sledování nákladovosti se stanovením samostatných ukazatelů pro zajištění výkonu dělené správy.

III. Shrnutí, vyhodnocení a doporučení

V dělené správě v případě ukladatelů PP, kterými jsou obce, je problematická otázka příslušnosti k vybírání a vymáhání PP. Vzniká otázka, zda je ke správě placení (vymáhání) PP příslušná obec, nebo obecný správce daně (CÚ). **Určení, zda je konkrétní PP předmětem dělené správy, či nikoliv, je zásadní, neboť zákonodárce stanovil pro výkon dělené správy určitá pravidla, která je nutné dodržovat za účelem realizace efektivního výkonu správy placení PP.** Kontrola NKÚ zjistila, že v některých případech **CÚ a obce jakožto ukladatelé nepostupovaly jednotně při posuzování, zda je konkrétní PP předmětem dělené správy, či nikoliv.**

Evidence peněžitých plnění u ukladatelů těchto plnění nepodléhá žádné právní úpravě, zákonná úprava podle DŘ se nepoužije. Kontrola NKÚ zjistila nedostatky v evidenci PP, které spočívaly například

v duplicitně vykazovaných PP nebo zjištění, že PP vykazované jako předané obecnému správci daně ve skutečnosti předáno nebylo.

Kontrola NKÚ zjistila nedostatky při účtování o PP. SVS například neúčtovala o všech PP, která uložila, a její účetnictví tak nebylo úplné a správné. **Z kontrolovaného vzorku v celkové výši 2 137 123,59 Kč SVS neúčtovala o PP ve výši 1 392 582,75 Kč, což představovalo 65,16 % hodnoty kontrolovaného vzorku.**

Zákonná úprava podmínek výkonu dělené správy obsažená v DŘ je problematická. **V případech předávání správy vymáhání PP není podle ustanovení § 162 odst. 2 DŘ jednoznačné, zda zákonodárce stanovil pro předávání nezbytných údajů o PP pořádkovou lhůtu 30 dnů, či nikoliv.** Někteří ukladatelé a část odborné veřejnosti vykládají toto ustanovení zákona tak, že pořádková lhůta není zákonem stanovena.

Ukladatelé předávali údaje o PP obecnému správci daně se značným zpožděním. Z kontrolovaného vzorku v hodnotě 16 605 910,79 Kč nepředali ukladatelé údaje o PP v 72,88 % případů v hodnotě 9 930 861,32 Kč do 30 dnů ode dne nabytí právní moci rozhodnutí tak, jak stanoví DŘ (předání správy placení), či do 30 dnů po marném uplynutí lhůty splatnosti (předání správy vymáhání). Výjimkou nebyly případy předávání údajů o PP rok či dva od uložení platební povinnosti.

NKÚ identifikoval **problémy v případech, kdy ukladatel předal správu placení či správu vymáhání PP obecnému správci daně a poté dlužník uhradil PP ukladateli.** SVS například v některých případech vracela úhradu PP dlužníkovi, aniž by o této skutečnosti informovala příslušný CÚ.

Pro postup, kdy obce žádají o provedení exekuce obecného správce daně ve smyslu § 106 odst. 2 SŘ (postup mimo dělenou správu), neexistují žádná zákonná pravidla. Obce žádaly CS o vymáhání prakticky nedobytných pohledávek či nedoplatků zanedbatelné hodnoty v řádech stovek korun. Obce často žádaly CS o vymáhání nedoplatků až několik let po uplynutí lhůty splatnosti PP. Kontrolované obce neinformovaly CÚ o krocích, které samy učinily k vybrání nebo vymožení daňových nedoplatků, a v některých případech nepředaly PP s potřebnými formálními náležitostmi.

O provedení exekuce žádají celní úřady i obce s rozšířenou působností, u kterých lze předpokládat existenci vlastního aparátu k realizaci správy daní a provádění vymáhání daňových nedoplatků. Od 1. 1. 2013 již soudy neprovádí výkon rozhodnutí, která lze vykonat podle SŘ či DŘ. V souvislosti s výše uvedenými skutečnostmi, týkajícími se žádostí o provedení exekuce podle § 106 odst. 2 SŘ, existuje riziko, že CS významně naroste agenda PP, která podléhají exekuci, a že se tato agenda bude převážně týkat obtížně vymahatelných PP (nedobytných pohledávek) či PP zanedbatelné hodnoty.

CÚ neprovedly při vymáhání nedoplatků v 35,82 % kontrolovaných případů v hodnotě 5 056 507,00 Kč veškeré přiměřené úkony, resp. nedoložily, že provedly veškeré přiměřené úkony, které by vedly k úspěšnému vymáhání nedoplatků, nebo že provedly tyto úkony v přiměřených lhůtách. CÚ například neprovedl exekuci, když zjistil exekučitelný majetek dlužníka, nebo provedl exekuci až s významnou časovou prodlevou od zjištění majetku dlužníka, což mohlo být ve svém důsledku důvodem neúspěšného vymáhání nedoplatku.

GŘC nesledovalo a nevyhodnocovalo nákladovost a nedoložilo žádné dokumenty, ve kterých by se zabývalo analýzou nákladů na zabezpečení fungování systému dělené správy.

NKÚ kontrolou výkonu dělené správy a realizace žádostí obcí o provedení exekuce obecným správcem daně zjistil skutečnosti, které nepříspějí k efektivnímu uplatňování práv státu při výběru a vymáhání daňových nedoplatků, a některé z nich zároveň zvyšují administrativní náročnost při správě placení PP. NKÚ doporučuje zvážit:

- legislativní úpravu ustanovení § 162 odst. 2 DŘ s ohledem na lhůtu pro předávání údajů o platebních povinnostech, a to z důvodu zajištění jednoznačného výkladu tohoto ustanovení a jednotného postupu ukladatelů PP,
- legislativní úpravu žádostí obcí o provedení exekuce podle § 106 odst. 2 SŘ,
- legislativní úpravu zákonů stanovujících příslušnost orgánů veřejné moci k vybírání a vymáhání PP, a to ve prospěch jednoznačně a opodstatněně stanovených kompetencí orgánů veřejné moci.

Seznam vybraných zkratk:

CS	–	Celní správa České republiky
CÚ	–	celní úřad / celní úřady
ČOI	–	Česká obchodní inspekce
DŘ	–	zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
DS	–	dělená správa
GŘC	–	Generální ředitelství cel
KA	–	kontrolní akce
PP	–	peněžité (peněžitá) plnění
SŘ	–	zákon č. 500/2004 Sb., správní řád
SVS	–	Státní veterinární správa