

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra ekonomických teorií



Diplomová práce

**Vymáhání daňových nedoplatků v České republice
z uloženého peněžitého plnění státními a samosprávnými
ukladateli a jejich dopad na státní rozpočet**

Michaela Šedivcová

© 2019 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Michaela Šedivcová

Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

Vymáhání daňových nedoplatků v České republice z uloženého peněžitého plnění státními a samosprávnými ukladateli a jejich dopad na státní rozpočet

Název anglicky

Enforcement of Tax Arrears in Czech Republic from Assessed Pecuniary Obligations by State and Self-governing Institutions and Their Impact on State Budget

Cíle práce

Cílem práce je zhodnotit úspěšnost vymáhání daňových nedoplatků z uloženého peněžitého plnění státními a samosprávnými ukladateli přecházejících do kompetence Celní správy ČR v rámci dělené správy. Bude hodnocen také význam těchto nedoplatků v příjmech státního rozpočtu. V rámci práce budou identifikovány hlavní nedostatky procesu vymáhání těchto nedoplatků a diskutovány možnosti jejich eliminace.

Metodika

Teoretická východiska řešené problematiky budou zpracována na základě literární rešerše. Bude využita metoda studia odborné literatury. Vzhledem k zaměření práce budou informace získávány nejen z českých materiálů, ale i zahraničních. Aktuální informace budou čerpány z odborných časopisů a internetových zdrojů. Významným zdrojem dat je především databáze Celní správy ČR, Ministerstva financí ČR a Českého statistického úřadu. Bude využita metoda deskripce. Budou definovány kompetence Celní správy ČR při vymáhání daňových nedoplatků tzv. dělená správa. Budou popsány možnosti a proces exekučního vymáhání, exekuce movitých věcí a jejich dražba, odepisování nedoplatků pro nedobytnost a insolvenčního řízení. Na základě práce se soubory dat budou konstruovány vlastní indexy a tempa růstu pro hodnocení vývoje souvisejících ukazatelů v čase a podílové ukazatele. Bude využita metoda komparace pro vzájemné porovnání a vyhodnocovány rozdíly. V práci bude využita metoda analýzy a na základě metody syntézy bude formulován závěr plynoucí z daného zkoumání.

Doporučený rozsah práce

60 – 80 stran

Klíčová slova

daňová exekuce, daňový dlužník, daňový nedoplatek, dělená správa, exekuční příkaz, exekuční titul, insolvenční řízení, správce daně, státní rozpočet, vymáhání daňových nedoplatků

Doporučené zdroje informací

BÁRTA, M. Aplikační problémy daňového řádu. 1. vydání. Ostrava : Key Publishing s.r.o., 2016. 178 s. ISBN 978-80-7418-260-0.

BOHÁČ, R. Daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice. 1. vydání. Praha : Wolters Kluwer, 2013. 329 s. ISBN 978-80-7478-045-5.

GROSSOVÁ, M. Exekuce na peněžitě plnění v současné právní praxi. 5. aktualizované a doplněné vydání. Praha : Linde Praha, a.s., 2007. 603 s. ISBN 978-80-7201-621-1.

KOBÍK, J. Daňový proces – judikatura k problémovým situacím : komentář autora, související zákonná ustanovení, výňatky z judikátů se zvýrazněným podstatným textem. 1. vydání. Olomouc : ANAG, 2016. 487 s. ISBN 978-80-7554-029-4.

KOBÍK, J., KOHOUTKOVÁ A. Další oblíbené omyly daňových subjektů a správců daně a jejich možná řešení. 1. vydání. Praha : Wolters Kluwer ČR, a.s., 2016. 211 s. ISBN 978-80-7552-128-6.

KOBÍK, J., KOHOUTKOVÁ, A. Daňový řád s komentářem. 2. aktualizované vydání. Olomouc : ANAG, 2013. 1191 s. ISBN 978-80-7263-769-0.

KOUBA, S. Systém principů daňového práva. 1. vydání. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2017. 169 s. ISBN 978-80-7552-685-4.

POTĚŠIL, L., PAŘÍZKOVÁ, I. Zákon o správních poplatcích a předpisy související : komentář. 1. vydání. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2017. 277 s. ISBN 978-80-7552-781-3.

Předběžný termín obhajoby

2019/20 ZS – PEF (únor 2020)

Vedoucí práce

Ing. Dana Stará, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra ekonomických teorií

Elektronicky schváleno dne 8. 11. 2018

doc. PhDr. Ing. Lucie Severová, Ph.D.

vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 12. 11. 2018

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 16. 09. 2019

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci „Vymáhání daňových nedoplatků v České republice z uloženého peněžitého plnění státními a samosprávnými ukladateli a jejich dopad na státní rozpočet" jsem vypracoval(a) samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 26. 11. 2019

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala vedoucí diplomové práce Ing. Daně Staré, Ph.D. za odborné vedení a cenné rady a připomínky, které mi pomohly při zpracování této diplomové práce.

Vymáhání daňových nedoplatků v České republice z uloženého peněžitého plnění státními a samosprávnými ukladateli a jejich dopad na státní rozpočet

Abstrakt

Celní správa ČR jako obecný správce daně je od 1. 1. 2006 pověřena kompetencí při výkonu „dělené správy“, prostřednictvím které získala pravomoci k vymáhání peněžitých plnění nejen z vlastní činnosti, ale i z peněžitých plnění uložených jinými státními a samosprávnými ukladateli v České republice. Základním právním předpisem je zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, kde jsou charakterizovány způsoby, možnosti a proces exekučního vymáhání daňových nedoplatků. Pokud ukladatelem uložená platební povinnost není v době splatnosti nedoplatku uhrazena, je předána správa tohoto peněžitého plnění Celní správě ČR, která je na základě daňového řádu oprávněna zahájit vymáhání prostřednictvím daňové exekuce. Svoji povahou mají pokuty, poplatky a odvody z velké míry sankční charakter a dále se podílejí na chodu státu a ochraně životního prostředí. Fiskální příjmy z dělené správy jsou příjmem státního rozpočtu, rozpočtů územních samosprávních celků nebo státních fondů a nemají významný vliv na výši příjmů státního rozpočtu, na kterém se podílejí pouze ve výši zhruba 0,3 %, což představuje přibližně 3 miliardy korun.

Klíčová slova: daňová exekuce, daňový dlužník, daňový nedoplatek, dělená správa, exekuční příkaz, exekuční titul, insolvenční řízení, správce daně, státní rozpočet, vymáhání daňových nedoplatků

Enforcement of Tax Arrears in Czech Republic from Assessed Pecuniary Obligations by State and Self-governing Institutions and Their Impact on State Budget

Abstract

Since 1 January 2006 is the Customs Administration of the Czech Republic as the Tax Administrator responsible to carry out the shared administration tasks has the power to enforce financial dues deriving not only from its own activities but also financial dues seeking by other state Authorities and self-governmental Authorities in the Czech Republic. The main supportive legal regulation is the Act No. 280/2009 Coll., Tax Rules, describing ways, possibilities and process regarding the enforcement of tax arrears/ debts. In case the debts are not settled in the deadline set by the Administrator, it is handed over to the Czech Customs Administration that is on the basis of the tax legislation authorized to launch the enforcement process. The fines, charges and fees have however rather big sanction character and in certain way they do participate in the state governance and the protection of the environment. The fiscal income from the shared administration are the income for the state budget, the local-self governmental Authorities budget or state funds. It does not however have any significant impact on the state budget, being only about 0,3 % which is only about 3 billion Czech Crowns.

Keywords: Tax execution, tax debtor, tax arrears, shared administration, execution order, execution title, insolvency proceedings, tax administrator, state budget, enforcement of tax arrears

Obsah

1 Úvod.....	11
2 Cíl práce a metodika	13
3 Teoretická východiska vymáhání daňových nedoplatků z uloženého peněžitého plnění.....	17
3.1 Daň a daňový řád.....	17
3.1.1 Daň ve vztahu k daňovému řádu.....	18
3.1.2 Daňový řád.....	19
3.1.3 Základní právní předpoklady vymáhání nedoplatku celní správou	21
3.2 Daňový nedoplatek z uloženého peněžitého plnění	22
3.2.1 Odpis nedoplatku pro nedobytnost	23
3.2.2 Zánik nedoplatku.....	24
3.3 Kompetence Celní správy České republiky v dělené správě	26
3.3.1 Příjmy veřejných rozpočtů	28
3.3.2 Dělená správa.....	29
3.3.3 Vymezení právních předpisů dělené správy	31
3.4 Vymáhání nedoplatků na daních celní správou.....	32
3.4.1 Daňová exekuce	33
3.4.2 Jiné možnosti vymáhání.....	38
3.4.3 Vybrané poplatky a odvody za životní prostředí ukládané jinými správními ukladateli.....	43
3.4.4 Mezinárodní pomoc při vymáhání daňových nedoplatků v rámci EU	45
4 Vlastní práce	49
4.1 Vyhodnocení příjmů z dělené správy v souvislosti se státním rozpočtem.....	49
4.2 Podíl inkasa dělené správy v letech 2010-2018 na příjmech Celní správy ČR	51
4.3 Podíly evidovaných peněžitých plnění z agendy dělené správy	53
4.4 Vývoj inkasa dělené správy v letech 2010-2018.....	54
4.5 Rozbory vývoje vymáhání v rámci dělené správy v letech 2010-2018	60
4.6 Rozbor vybraných oblastí příjmů dělené správy v rámci ČR	65
4.6.1 Peněžítá plnění předaná k vymáhání Policíí ČR.....	66
4.6.2 Peněžítá plnění uložená obecními úřady na základě § 106.....	70
4.6.3 Poplatky a odvody za životní prostředí uložené jinými státními ukladateli	73
4.6.4 Mezinárodní vymáhání peněžitých pohledávek ve vztahu k EU	75
5 Výsledky a diskuse	77
5.1 Zhodnocení podílu dělené správy na příjmech státního rozpočtu	77
5.2 Návrhy ke zvýšení úspěšnosti vymáhání peněžitých plnění	80

6 Závěr.....	83
7 Seznam použitých zdrojů	85
8 Přílohy	I

Seznam grafů

Graf 1 Vykonatelný exekuční titul.....	21
Graf 2 Podíl inkasa dělené správy a celkových příjmů Celní správy ČR v letech 2010-2018 (mil. Kč).....	51
Graf 3 Počet účtů spravovaných v rámci agendy dělené správy v letech 2010-2018 (v ks).....	54
Graf 4 Počet předpisů evidovaných v jednotlivých letech 2010-2018 (v ks).....	56
Graf 5 Daňové nedoplatky předané k vymáhání exekucí a vymožené v letech 2010-2018 (v mil. Kč).....	57
Graf 6 Hodnota předpisů předaných k vymáhání Policií ČR a vymožených v letech 2010-2018 (v mil. Kč).....	66
Graf 7 Předpisy uložené obecními úřady předané k vymáhání v letech 2010-2018 (v mil. Kč)	70
Graf 8 Příjmy z odvodů a poplatků uložených jinými státními ukladateli v letech 2010-2018 (v mil. Kč).....	73
Graf 9 Mezinárodní pomoc při vymáhání některých finančních pohledávek ve vztahu k ČR v letech 2010-2018 (v mil. Kč).....	75

Seznam tabulek

Tabulka 1 Zákony se speciální prekluzivní lhůtou	26
Tabulka 2 Příjmy umožňující nařízení daňové exekuce srážkou z jiných příjmů	34
Tabulka 3 Podíl inkasa dělené správy na státním rozpočtu ČR v letech 2010-2018 (mil. Kč)	50
Tabulka 4 Celkové příjmy z agendy dělené správy v letech 2010-2018 (v mil. Kč)	52
Tabulka 5 Odvody a poplatky vybírané v rámci agendy dělené správy a jejich podíl na celkových příjmech dělené správy v letech 2010-2018 (mil. Kč)	53
Tabulka 6 Nedoplatky vymožené exekucí v letech 2010-2018 (v mil. Kč)	58
Tabulka 7 Nedoplatky předané k vymáhání a vymožené exekucí prostřednictvím dělené správy v letech 2010-2018 (v mil. Kč)	59

Tabulka 8 Podíl hodnoty předpisů předaných k vymáhání a vymožených Policií ČR v letech 2010-2018 (v mil. Kč)	67
Tabulka 9 Zhodnocení předaných uložených peněžitých plnění Policií ČR k vymáhání v letech 2010-2018 (v mil. Kč)	68
Tabulka 10 Zhodnocení vymožených uložených peněžitých plnění Policií ČR v letech 2010-2018 (v mil. Kč).....	69
Tabulka 11 Podíl úspěšnosti ve vymáhání předpisů uložených dle § 106 správního řádu obecními úřady v letech 2010-2018 (v mil. Kč)	71
Tabulka 12 Příjmy z uložených peněžitých plnění dle § 106 správního řádu v letech 2010-2018 (mil. Kč)	72
Tabulka 13 Rozbor příjmů z poplatků a odvodů uložených jinými státními ukladateli v letech 2010-2018 (v mil. Kč)	74
Tabulka 14 Podíl inkasa dělené správy na celkových příjmech CS ČR v letech 2010-2018 (mil. Kč.).....	I
Tabulka 15 Mezinárodní pomoc při vymáhání některých finančních pohledávek ve vztahu k ČR v letech 2010-2018 (v mil. Kč).....	II

Seznam použitých zkratk

EU – Evropská unie

ČR – Česká republika

CS – Celní správa

MF – Ministerstvo financí

mil. – milion

Kč – Koruna česká

ks – kusy

SPD – spotřební daň

DPH – daň z přidané hodnoty

GŘC – Generální ředitelství cel

1 Úvod

K základním principům demokratické společnosti patří i plnění závazků každého občana vůči státu v podobě placení daní. Daně, ke kterým se řadí i pokuty, odvody a poplatky, mají své zásadní postavení ve fiskální politice státu a jsou nepostradatelné pro jeho řádné fungování. Každý občan by měl vnímat placení daní jako vlastní příspěvek na chodu státu a výkonu veřejných služeb. Vznik veřejných poplatků úzce souvisí se vznikem peněžního hospodářství a autorit, které pro zabezpečení svých potřeb generovaly různé druhy daní.

V souvislosti se vstupem České republiky do Evropské unie byla CS ČR postupně přidělena řada kompetencí, mezi něž patří od roku 2006 pravomoc při výběru a vymáhání daňových nedoplatků na základě tzv. „dělené správy“, kterou CS ČR převzala od územních finančních orgánů. V současné době provádí vybírání a vymáhání daňových nedoplatků CS ČR na základě zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů. Jestliže daňový dlužník neuhradí své nedoplatky vůči státu dobrovolně, je stát oprávněn donutit daný subjekt ke splnění daňové povinnosti prostřednictvím zákonných prostředků.

Dělená správa je založena na výběru a vymáhání peněžitých plnění, která byla uložena jinými státními nebo samosprávnými ukladateli podle správního řádu či jiných speciálních zákonů, a které jsou příjmem státního rozpočtu, rozpočtů územních samosprávních celků nebo státních fondů. CS ČR jako obecný správce daně v současné době vybírá a vymáhá peněžitá plnění od více než 50 státních institucí, mezi něž patří například Policie ČR, Česká obchodní inspekce, Česká inspekce životního prostředí, Krajská veterinární správa, ale i Úřady práce a obecní či krajské úřady.

Systém vybírání a vymáhání daňových nedoplatků je upraven zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. Na základě tohoto právního předpisu je správce daně oprávněn v případě, kdy daňový dlužník neuhradí daňový nedoplatek dobrovolně, vymáhat tento nedoplatek buď prostřednictvím daňové exekuce, nebo zajistit vymáhání nedoplatku prostřednictvím soudního exekutora. Dalšími způsoby vymáhání nedoplatku je možnost přihlásit jej do insolvenčního řízení nebo do veřejné dražby.

Problematika vymáhání daňových nedoplatků je úzce spojena s výkonem daňové exekuce, stává se tak velmi aktuálním tématem pro řadu jedinců, kteří se vlastní vinou či nepozorností s fenoménem daňové exekuce setkali.

2 Cíl práce a metodika

Cílem práce je zhodnotit úspěšnost vymáhání daňových nedoplatků z uloženého peněžitého plnění státními a samosprávnými ukladateli přecházejí do kompetence CS ČR v rámci dělené správy. Bude hodnocen také význam těchto nedoplatků v příjmech státního rozpočtu. V rámci práce budou identifikovány hlavní nedostatky procesu vymáhání těchto nedoplatků a diskutovány možnosti jejich eliminace.

Metodicky je práce rozdělena do tří základních částí. První část je zaměřena na teoretická východiska, která jsou zpracována na základě excerptce poznatků získaných z relevantních zdrojů a rešerši odborné literatury. Její základ je založen na studiu odborné literatury, využita je metoda studia odborné literatury, terminologie a odborných zdrojů. Vzhledem k zaměření práce jsou informace získávány z odborných časopisů, internetových zdrojů a platné legislativy. Významným zdrojem dat jsou především databáze CS ČR, Ministerstva financí ČR a Českého statistického úřadu. V práci je využita metoda deskripce. Jsou vysvětleny pojmy daň a daňový řád v souvislosti s právními předpoklady vymáhání nedoplatků na daních CS ČR, je definován daňový nedoplatek z uloženého peněžitého plnění, dále jsou popsány kompetence CS ČR při vymáhání daňových nedoplatků tzv. dělená správa, a v této souvislosti jsou vymezeny právní předpisy dělené správy. Jsou charakterizovány možnosti vymáhání daňových nedoplatků celní správou, definovány druhy daňové exekuce a jiné možnosti vymáhání. Jsou též uvedeny vybrané druhy poplatků a odvodů ukládané jinými státními ukladateli včetně jejich příjemců. Dále je popsáno mezinárodní vymáhání v rámci EU.

Vlastní práce se zaměřuje na práci se soubory dat. Je hodnocen vývoj vymáhání daňových nedoplatků v rámci dělené správy, který se zaměřuje na zhodnocení činnosti CS ČR v oblasti vymáhání ve vybraném časovém období 2010-2018. Dále jsou uvedeny rozборы základních oblastí vymáhání, ke kterým patří pokuty uložené Policií ČR, poplatky a odvody ukládané jinými státními ukladateli, vymáhání pro obce na základě § 106 zák. 500/2004 Sb., správního řádu. Jsou konstruovány vlastní indexy a tempa růstu pro hodnocení vývoje souvisejících ukazatelů v čase a podílové ukazatele.

Koeficient růstu (k_i) dle Cyhelského (1999, s. 60-61) udává, jakým násobkem hodnoty pozorované proměnné y v předcházejícím čase je hodnota pozorované proměnné v daném čase, to znamená, kolikrát vzrostla hodnota časové řady v daném období (i) oproti období přecházejícímu ($i-1$). Koeficient růstu (k_i) je dán vzorcem:

$$k_i = \frac{y_i}{y_{i-1}} \quad (1)$$

Koeficient růstu v % je vyjádřen vzorcem:

$$k_i (\%) = 100 * k_i \quad (2)$$

Tempo růstu (δ) dle Cyhelského (1999, s. 60-61) informuje o tom, že hodnota pozorované proměnné je o daný počet procent vyšší (při kladné číselné hodnotě) nebo nižší (při záporné číselné hodnotě) než hodnota této proměnné v předcházejícím čase. To znamená na kolik procent hodnoty proměnné v čase $i-1$ vzrostla hodnota proměnné v čase i . Pro výpočet tempa růstu bude použit následující vzorec:

$$\delta (\%) = 100 * k_i - 100 \quad (3)$$

Průměrný koeficient (\bar{k}_G) růstu Cyhelského (1999, s. 60-61) má informační smysl a vyjadřuje celkový růst či pokles dané časové řady v konečném období oproti období počátečnímu. Pro výpočet bude použit vzorec:

$$\bar{k}_G = \sqrt[n]{\frac{y_n}{y_0}} \quad (4)$$

Geometrický průměr je užit při charakterizování úrovně tempa růstu sledovaných proměnných v čase a informuje o celkovém růstu časové řady, je dán poměrem poslední a první hodnoty časové řady.

Pro výpočet bude použit vzorec:

$$\prod_{i=1}^n k_i = \frac{y_n}{y_0} \quad (5)$$

V práci je využita metoda komparace za účelem vzájemného porovnání jednotlivých ukazatelů v časové řadě let 2010-2018, jsou vyhodnocovány rozdíly mezi těmito sledovanými indikátory a zhodnocena míra úspěšnosti vymáhání daňových nedoplatků a dále je stanoven podíl inkasa dělené správy na státním rozpočtu ČR. Data a informace z dostupných zdrojů jsou utříděny, porovnány a vyhodnoceny. U vybraných segmentů dělené správy jsou vypočítány koeficienty růstu za účelem zhodnocení příjmů v dané časové řadě, pro přehlednost je uveden v %, je stanoveno tempo růstu, které udává meziroční růst či pokles u zkoumaného segmentu. Dále je stanoven průměrný koeficient růstu pro zhodnocení růstu či poklesu daného jevu v počátečním a koncovém bodě časové řady a geometrický průměr, který informuje o celkovém růstu nebo poklesu vybraného segmentu ve sledovaném období 2010-2018.

Část výsledky a diskuse je zaměřena na zhodnocení výsledků zkoumání, zhodnocení činnosti vymáhání daňových nedoplatků v rámci dělené správy a samotný dopad na státní rozpočet ČR. V práci je využita metoda analýzy za účelem určení podílu inkasa z činnosti dělené správy na státním rozpočtu ČR ve sledovaném období 2010-2018. Vyjádřena je také procentuální úspěšnost vymáhání peněžitých plnění uložených státními a samosprávnými ukladateli a průměrné podíly inkasa vybraných oblastí příjmů dělené správy na příjmech dělené správy.

Metoda syntézy je využita za účelem formulování závěru plynoucího z daného výzkumu. Na základě výsledků zkoumání jsou vyhodnoceny vybrané oblasti příjmů dělené správy a stanoven jejich podíl na příjmech CS ČR a následně procentuální podíl inkasa dělené správy na státním rozpočtu ČR.

Jsou také navrženy možné způsoby řešení nedostatků při samotném procesu vymáhání tak, aby bylo možné zvýšit výběr nedoplatků a zefektivnit přínos dělené správy pro státní rozpočet a dílčí rozpočty územních samosprávních celků.

3 Teoretická východiska vymáhání daňových nedoplatků z uloženého peněžitého plnění

S účinností od 1. ledna 2006 převzala CS ČR kompetenci k evidenci, vybírání a vymáhání platebních povinností uložených jinými státními orgány v rámci tzv. „dělené správy“ (§ 161-162 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád) od územních finančních orgánů. Věcná příslušnost k provádění exekucí s odkazem na obecnou právní úpravu příslušnosti ke správě daní byla stanovena také v ustanovení § 103-106 zák. č. 500/2004 Sb., správního řádu (Kobík, Kohoutková, 2013, s. 809).

CS ČR při vymáhání nedoplatků postupuje v souladu se zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, kdy využívá všechny zákonné možnosti k vymáhání nedoplatků, tj. vymáhá prostřednictvím srážek ze mzdy, příkázáním pohledávky z bankovního účtu, prodejem movitých i nemovitých věcí, prodejem jiných peněžitých pohledávek nebo majetkových práv, spolupracuje s Finanční správou ČR při převádění přeplatků dlužníka.

3.1 Daň a daňový řád

Obecně lze daň charakterizovat jako závazek jednotlivce k převzetí vymezeného podílu na úhradě společných potřeb, jejíž efektivní výběr úzce souvisí s jejím jednoznačným vymezením. Vzhledem k různým formám je vhodné daň definovat dle vlastností, které musí mít, tedy *„daň je povinná, zákonem uložená platba, která plyne do veřejného rozpočtu. Je nenávratná, neekvivalentní a zpravidla neúčelová“* (Vančurová, Láchová, 2010, s. 9). Kobík, Kohoutková (2013, s. 761) označují daně jako *„peněžité plnění, která jsou příjmem státního rozpočtu či rozpočtu územního samosprávného celku“*, tedy rozpočtu obce či kraje a dalších veřejných rozpočtů.

Kouba (2017, s. 40) vymezuje rozpočet ve dvou základních významech, a to jako určitou evidenci nebo jako shromaždiště zdrojů, kdy evidence je formální veličinou, neboť zaevidování určitého závazku (pohledávky, plnění) nerozhoduje o jejím charakteru. Rozpočet jako peněžní fond určuje místo, kde dochází ke shromažďování zdrojů před jejich

dalším využitím, kdy směřuje k tomu, že účelem použití a účelem výběru je financování veřejných výdajů. Naproti tomu Potěšil (2017, s. 58-59) vymezuje rozpočtové prostředky jako peněžní prostředky, které „jsou soustředěny v rozpočtech jednotlivých úrovní rozpočtové soustavy, počínaje státním rozpočtem, rozpočty krajů, měst až po rozpočty obcí“. Tyto rozpočty jsou hlavním nástrojem finančního hospodaření státu a územních samosprávných celků a musí v sobě vyjadřovat všechny finanční vztahy, které má stát, kraj, město nebo obec navenek i dovnitř svého vlastního hospodaření, a to jak příjmy, tak i výdaje.

Kouba (2017, s. 8) upozorňuje, že v daních nejvíce dochází k překryvu práva a ekonomie, která v deskriptivní rovině popisuje ekonomické jevy a realitu a následně formuluje doporučení. Oproti tomu právo je vázáno k oběma složkám ekonomie. Ideálně by měla ekonomie analyzovat stav reality a následně doporučit určité závěry. Právo má poté za úkol formulovat jasná normativní pravidla.

3.1.1 Daň ve vztahu k daňovému řádu

Daňový řád v ustanovení § 2 odst. 3 vymezuje pojem daň takto:

„Daní se pro účely zákona rozumí

- a) peněžité plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek*
- b) peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že při jeho správě postupuje podle tohoto zákona*
- c) peněžité plnění v rámci dělené správy“.*

Podle § 163 daňového řádu platí, že daň se platí příslušnému správci daně v české měně, a to bezhotovostním převodem, v hotovosti, kolkovými známky nebo přeplatkem na dani u jiného správce daně.

Dle Boháče (2013, s. 38) jsou daně, poplatky a jiná obdobná peněžítá plnění vždy příjmem veřejných rozpočtů, která jsou takto označena i v právním řádu ČR, a to v daňovém řádu. K tomuto Boháč (2013, s. 105) uvádí, že daně jsou spravovány správci daně, tj. orgány státu nebo jinými osobami vykonávajícími veřejnou správu. V praxi jde nejčastěji o orgány státu, mezi které patří Finanční správa ČR a **Celní správa ČR**. Boháč (2013, s. 75) upozorňuje, že daňový řád vymezuje daň široce. Pojem daň tudíž v daňovém řádu znamená obecný pojem i pro jakékoliv jiné povinné peněžité plnění podobné dani, přičemž zahrnuje

i daň v užším slova smyslu. Kobík, Kohoutková (2013, s. 62) zahrnují pod pojem daň dle obecné procesní úpravy daňového řádu i další peněžitá plnění, jejichž správa podléhá režimu dělené správy.

Dle Kobíka, Kohoutkové (2013, s. 764-765) vypovídá evidence daní o daňových povinnostech a jejich plnění. Aktuálnost záznamu všech zjištěných povinností vůči veřejnému rozpočtu předpokládá předmět vymezený v § 149 odst. 1 daňového řádu. Z evidence daní musí být zřejmé, k jakému dni a v jaké výši došlo k předání správy nedoplatku, popř. další údaje nutné k zařazení nedoplatku do výkazu nedoplatků, na základě kterého bude vyhotoven exekuční titul. Evidence se vede na osobních daňových účtech, které jsou vedené odděleně za každý druh daně či peněžitého plnění.

3.1.2 Daňový řád

Bárta (2016, s. 13-14) uvádí, že daňový řád je základním právním předpisem upravujícím v ČR daňové právo procesní. Platnosti nabyl 3. září 2009 se schválenou účinností od 1. ledna 2011. Jeho uvedení do praxe znamenalo rozsáhlou změnu daňového práva procesního pro existující územní finanční orgány, veřejnoprávní orgány vystupující v pozici správce daně, právnické osoby i veřejnost. Zákon o správě daní a poplatků, který byl při správě daní používán od počátku existence ČR¹, byl nahrazen daňovým řádem. Daňový řád je nově systematicky členěn, obsahuje 6 částí, které se dále člení na hlavy a díly. Oproti předcházejícímu zákonu obsahuje daňový řád více paragrafů.

Daňový subjekt definuje daňový řád v § 20 odst. 1 jako osobu, která je za daňový subjekt označena zákonem, a kterou zákon označuje za poplatníka nebo jako plátce daně. Kobík (2016, s. 94) uvádí, že vymezení **daňového subjektu** je základním předpokladem pro realizaci daňověprávního vztahu mezi státem (reprezentovaným správcem daně) a daňovým subjektem (poplatníkem, plátcem daně). Osoba zúčastněná na správě daní je v daňovém řádu v § 5 odst. 3 označena jako daňový subjekt v jeho vlastní daňové věci. Dle Boháče (2013, s. 80-81) mají daňověprávní vztahy své prvky, kterými jsou subjekt, předmět, obsah a majetkový aspekt. Subjekt je jedním z nejdůležitějších konstrukčních

¹ Zákon č. 337/1992 Sb., zákon o správě daní a poplatků.

prvků daně, poplatků a jiných peněžitých plnění. Kobík, Kohoutková (2013, s. 116) označují termínem daňový subjekt jak poplatníky, tak plátce. Pod pojem daňový subjekt se řadí i osoby povinné k peněžitému plnění v rámci dělené správy. V případě osoby, které bylo uloženo peněžité plnění podle správního řádu, které je považováno za daň v rámci dělené správy, je tato osoba rovněž v postavení daňového subjektu.

Daňový řád v § 10 vymezuje **správce daně** jako správní nebo jiný státní orgán v rozsahu, v jakém mu je zákonem svěřena působnost v oblasti správy daní. Může jím být orgán moci výkonné, orgán územního samosprávného celku, jiný orgán nebo právnická nebo fyzická osoba, pokud vykonává působnost v oblasti veřejné správy. Kobík, Kohoutková (2013, s. 62) následně uvádějí, že daňový řád charakterizuje správce daně v § 10 jako správní orgán nebo jiný státní orgán, kterému byla zákonem svěřena působnost v oblasti správy daní. Správním orgánem se dle zmíněné zákonné úpravy rozumí orgán moci výkonné, orgán územního samosprávného celku, jiný orgán a právnická nebo fyzická osoba, vykonává-li působnost ve veřejné správě. Mrkývka (2004, s. 10) označuje exekucním orgánem příslušným k provedení daňové exekuce místně příslušného správce daně, kdy daňovou exekuci nejčastěji vykonávají orgány celní a finanční správy. Správcem daně je označován orgán veřejné správy, který vykonává správu daně, čímž se rozumí oprávnění činit opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností daňovými subjekty.

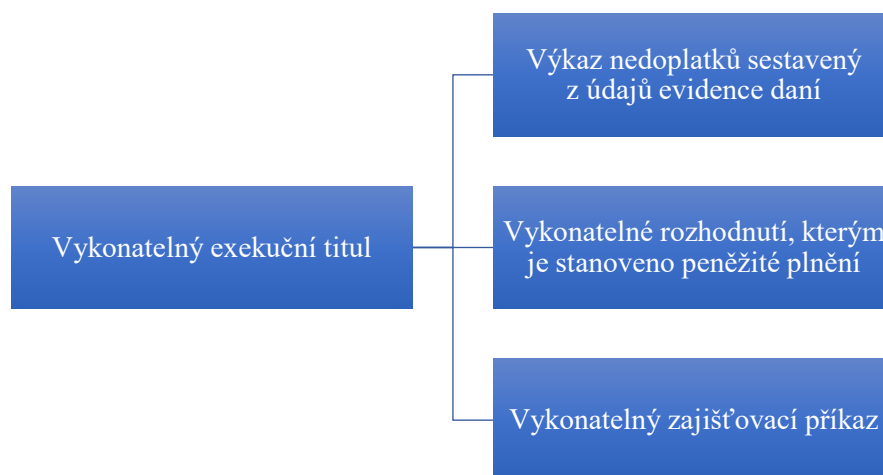
Nováková (2016, s. 63) uvádí, že je třeba vymezit pojmy **daň a daňová povinnost**. Daňový řád využívá pro označení peněžitého plnění, které je příjmem státního rozpočtu, pojem *daň*. Daň je konkrétním číselným vyjádřením daňové povinnosti. Třebaže termín *daňová povinnost* daňový řád používá, není jím vymezen. Daňovou povinností je povinnost daňového subjektu uhradit v určené lhůtě přesně číselně vyjádřenou daň a stát je oprávněn inkasovat takto vymezené daně. Vymezení okamžiku vzniku daňové povinnosti je u jednotlivých daní různé. Naproti tomu Široký (2008, s. 19) uvádí, že daň a daňová povinnost jsou finančně právním institutem, který je vyjádřen právním vztahem, a vzniká povinností dlužníka závazek splnit a pro účely výběru a vynutitelnosti je upravena právní formou. Předmětem subjektivního závazku vůči státu je jednání a konání daňových subjektů, vymezené platnou normou a tento právní titul je obecně stanoven zvláštním právním

předpisem. Vančurová, Láchová (2010, s. 10) uvádí, že ve vztahu k fiskálnímu významu jednotlivých daní a jejich určení pro potřeby úhrady společných potřeb jsou daňové výnosy součástí veřejných rozpočtů obcí, krajů nebo státu, popřípadě se podílejí na příjmu rozpočtu EU. Neúčelnost daně souvisí s absencí informovanosti plátce o způsobu, jakým bude s veřejnými prostředky nakládáno a jaké konkrétní potřeby budou z výnosu financovány. Vznik daňové povinnosti upravuje daňový řád v § 3: „*Daňová povinnost vzniká okamžikem, kdy nastaly skutečnosti, které jsou podle zákona předmětem daně, nebo skutečnosti tuto povinnost zakládající*“.

3.1.3 Základní právní předpoklady vymáhání nedoplatku celní správou

Základním z nezbytných předpokladů pro zahájení exekuce peněžitého plnění správou je evidence nedoplatku daňového dlužníka vůči správci daně. Daňový nedoplatek daňový řád v § 153 (zák. 280/2009 Sb.) vymezuje jako částku daně, jakož i její příslušenství, která není uhrazena a uplynul již den splatnosti. Předpokladem existence nedoplatku je exekuční titul zpracovaný v grafu č. 1.

Graf 1 Vykonatelný exekuční titul



Zdroj: vlastní zpracování na základě daňového řádu, § 176

Vykonatelný výkaz nedoplatků je výpisem z evidence daní vedené správcem daně. Musí obsahovat označení správce daně, který výkaz nedoplatků vydal, číslo jednacích, označení daňového subjektu, který nedoplatek neuhradil, údaje o jednotlivých nedoplatcích, potvrzení vykonatelnosti a den, k němuž je výkaz nedoplatků sestaven. Jedná se o soupis

neuhrazených nedoplatků evidovaných v rámci vymáhání u CS ČR na osobním účtu daňového subjektu.

Vykonatelné rozhodnutí je exekučním titulem, který stanovuje peněžité plnění v rámci správy daní. Cílem správce daně je vybrání dlužné částky, důvodem však není přímo vynucení splnění nepeněžité povinnosti.

Zajišťovací příkaz je relativně nový exekuční příkaz, kdy správce daně může aplikovat tento institut k zajištění úhrady na nesplatnou nebo zatím nestanovenou daň. Zajišťovací příkaz vede ke složení jistoty v období, kdy daň dosud nebyla stanovena, a která v době vydání příkazu není splatná (Rozehnal, 2016, s. 636).

3.2 Daňový nedoplatek z uloženého peněžitého plnění

Daňový řád definuje nedoplatek v § 153 odst. 1 jako neuhrazenou částku daně, u níž uplynul den splatnosti. Nedoplatek tedy vzniká den následující po dni splatnosti daně v případě, že nebyla uhrazena. Dle § 154 odst. 5 daňového řádu platí, že za den úhrady nedoplatku se považuje den vzniku nedoplatku, pokud přeplatek na jiném osobním daňovém účtu vznikl dříve (Bárta, 2016, s. 31). Kobík, Kohoutková (2013, s. 775-776) označují nedoplatek jako částky neuhrazeného příslušenství daně, u kterého již uplynul den splatnosti, a také jako neuhrazenou částku zajištěné daně. Tyto tři kategorie – neuhrazená daň po datu splatnosti, neuhrazené příslušenství daně a neuhrazená částka zajištěné daně – je nutno od sebe odlišovat kvůli odlišnému pořadí úhrady daně. Výše nedoplatku se v průběhu času mění na základě úhrady částečné, dobrovolné či povinné, i na základě posečkáání, které posouvá den splatnosti daně i příslušenství. Jak uvádí Potěšil (2017, s. 58-59) nedoplatek na dani je upraven v § 153 daňového řádu, kde je definován jako částka daně, která není uhrazena a uplynul již den splatnosti této daně. Správce daně může daňový subjekt vhodným způsobem vyrozumět, což v zájmu zásady spolupráce, hospodárnosti a přiměřenosti je v případě nízkých částek na dlužném nedoplatku více než vhodné, neboť zahájením exekučního řízení by exekuční náklady mohly dosáhnout nebo i přesáhnout částku dlužného nedoplatku. Za vhodné vyrozumění je možné považovat např. zdvořilostní dopis či telefonický rozhovor zachycený v úředním záznamu. V takových případech je však

správce daně povinen zachovávat mlčenlivost. Kobík, Kohoutková (2013, s. 777) upozorňují, že v tomto ustanovení je skryt pro daňový subjekt určitý problém, neboť tento institut neumožňuje kvalifikovaně upozornit daňový subjekt na skutečnost, že dluží, a že mu vzniknou náklady spojené s vymáháním, zejména daňové exekuce.

Samostatný režim úhrady je stanoven pro nedoplatky hrazené v rámci vymáhání, ať se již jedná o výkon rozhodnutí prováděný soudem, daňovou exekucí či v rámci insolvenčního řízení. Dle ustanovení § 152 odst. 2 daňového řádu se platby přijaté na základě jednoho exekučního titulu zaevidují v pořadí nejprve na nedoplatky na dani, poté na nedoplatky na příslušenství (Kobík, Kohoutková, 2013, s. 773-774).

Z tohoto lze dle Vnitřního předpisu CS ČR č. 18/2017 (2017, s. 1-2) vyvodit, že platební povinnosti k peněžitému plnění se rozumí odvody, poplatky, pokuty a další peněžité plnění, uložená orgánem veřejné moci a určená do veřejného rozpočtu, které jsou evidovány zdrojovou evidencí zajišťující evidenci platebních povinností k peněžnímu plnění v rámci dělené správy. Ukladatelem je orgán veřejné moci příslušný k uložení platební povinnosti k peněžitému plnění, nebo správce daně. Příjemcem takového peněžitého plnění je orgán územního samosprávného celku nebo jiný orgán veřejné moci, kterému jsou vybrané nebo vymožené peněžité prostředky převáděny v souladu s právním předpisem, na základě kterého byla platební povinnost k peněžitému plnění uložena.

3.2.1 Odpis nedoplatku pro nedobytnost

Odepsat pro nedobytnost lze pouze takový nedoplatek, u něhož neuplynula lhůta dle § 160 daňového řádu. Za nedobytný nedoplatek lze rovněž považovat nedoplatek dlužníka nacházejícího se v insolvenčním řízení, kdy exekuci nelze provést (§ 243 odst. 1, daňový řád).

Jak uvádí Kobík, Kohoutková (2013, s. 801-802) dochází v průběhu lhůty určené pro vymáhání nedoplatku k různým situacím. Nejprve je očekáváno, že nedoplatek bude dlužníkem uhrazen dobrovolně, tato doba je zcela v kompetenci příslušného správce daně. Poté je nutno učinit rozhodnutí, jakým způsobem bude možné nedoplatek vymoci a zahájit odpovídající, zákonem vymezený způsob vymáhání. V případě, že správce daně zjistí, že je

nedoplatek nedobytný, eventuálně je jeho vymáhání spojeno s nepoměrnými obtížemi, jsou splněny podmínky pro odpis nedoplatku pro nedobytnost dle § 158 odst. 1 daňového řádu. Takový odpis znamená pouze přeřazení nedoplatku v rámci evidence na osobním daňovém účtu. Nedoplatek však nezaniká, vzniká k němu úrok z prodlení a správce daně je povinen stále sledovat možnosti úhrady až do uplynutí lhůty pro placení. Pokud správce daně zjistí změnu poměrů u dlužníka či u jiného správce daně vznikne přeplatek, musí být tento nedoplatek aktivován a vymožen. Za nedobytný lze označit takový nedoplatek, který byl správcem daně bezvýsledně vymáhán na daňovém subjektu, nebo jehož vymáhání by zřejmě nevedlo k výsledku, anebo u něhož je pravděpodobné, že by náklady vymáhání přesáhly jeho výtěžek.

Na základě Vnitřního předpisu CS ČR č. 83/2016 (2016, s. 1-2) lze konstatovat, že odpis nedoplatku pro nedobytnost nemá vliv na práva a povinnosti daňového subjektu, ale slouží pouze k vyjádření „reálnějšího“ stavu příjmové stránky veřejného rozpočtu. Odepsáním nedoplatku pro nedobytnost nezaniká nedoplatek dlužníka, jeho dluh trvá, a to až do doby uplynutí prekluzivní lhůty pro placení daně. Za nedobytný nedoplatek je možné považovat také takový nedoplatek, kde byly učiněny všechny kroky směřující ke zjištění dlužníkovy majetku (tj. zaslání dotazů do všech evidencí a rejstříků, do kterých má CS ČR dálkový přístup, nebude-li zde nalezen žádný majetek, pak také v případech hodných zřetele prověření veřejně dostupných registrů, např. registr zbraní, lodí apod.) a současně u dlužníka nebyl dlouhodobě (minimálně 1 rok od prvotních úkonů směřujících ke zjištění dlužníkovy majetku) a opakovaně zjištěn majetek postižitelný exekucí, úkony úřední osoby měly za následek jen prodloužení lhůty pro placení daně.

3.2.2 Zánik nedoplatku

V § 160 odst. 3 daňového řádu jsou vymezeny úkony, které přerušují běh lhůty pro placení daní. Těmito úkony jsou:

- zahájení exekučního řízení podle tohoto nebo jiného zákona;
- zřízení zástavního práva;
- oznámení rozhodnutí o posečkání.

Lhůta pro placení daní započne běžet ode dne posledního úkonu přerušující běh této lhůty.

Lhůta pro placení daně neběží dle § 160 odst. 4 daňového řádu po dobu

- vymáhání daně soudem nebo soudním exekutorem;
- přihlášení daňové pohledávky do insolvenčního řízení nebo do veřejné dražby;
- odkladu daňové exekuce odložené na návrh;
- daňové exekuce srážkami ze mzdy;
- dožádání mezinárodní pomoci při vymáhání nedoplatku.

V souladu s ustanovením § 160 odst. 1 daňového řádu nelze nedoplatek vybrat a vymáhat po uplynutí lhůty pro placení daně, která činí 6 let, lhůta pro placení daně v daňovém řádu začíná běžet dnem splatnosti daně. V případě, že byla k úhradě stanovena náhradní lhůta splatnosti, začne lhůta pro placení běžet náhradním dnem splatnosti daně. Byl-li před uplynutím lhůty pro placení daní učiněn úkon přerušující běh lhůty pro placení daní, běží zákonná lhůta (6 let) pro placení daně znovu ode dne, v němž byl tento úkon učiněn. Lhůta pro placení daně končí nejpozději uplynutím 20 let od jejího počátku, v případě zřízení zástavního práva zaniká právo vybrat a vymáhat nedoplatek uplynutím 30 let po zápisu.

Potěšil (2017, s. 58-59) uvádí, že lhůta pro vybrání a vymáhání správního poplatku je šestiletá ode dne splatnosti daně. Je-li však v této lhůtě proveden jakýkoliv úkon směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku např. je vydán exekuční příkaz, počíná běžet promlčecí lhůta nová. Lhůta pro placení daně, poplatku končí nejpozději uplynutím 20 let od jejího počátku, to znamená, že lhůta pro placení daně začne běžet dnem splatnosti daně. Naproti tomu Kobík (2013, s. 761) uvádí, že pro platební rovinu stanovuje daňový řád prekluzivní lhůty v ustanovení § 160 daňového řádu, ve kterých končí pravomoc správce daně nedoplatek vymáhat a vzhledem k prekluzivním účinkům zaniká jeho oprávnění nedoplatek dobrovolně vybrat.

Některé zákony dělené správy mají speciální ustanovení, dle kterých dochází k zániku nedoplatku odlišně, jejich přehled je uveden v tabulce 1. V těchto případech se jedná se o nedoplatky, kdy subjekt pobírá neoprávněně dávku i v době, kdy na její vyplácení již nemá právní nárok, např. neoznámí úřadu v zákonné lhůtě rozhodnou změnu pro přiznání dávky.

Tabulka 1 Zákony se speciální prekluzivní lhůtou

Zákon č.	Název	Zánik vymáhání
111/2006 Sb.	o pomoci v hmotné nouzi	Uplynutím 3 let ode dne, kdy byl státní příspěvek vyplacen
329/2011 Sb.	o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením	Uplynutím 3 let ode dne, kdy byl vyplacen
582/1991 Sb.	o organizaci a provádění sociálního zabezpečení	Uplynutím 5 let ode dne výplaty dávky
100/1988 Sb.	o sociálním zabezpečení	Uplynutím 3 let, kdy orgán soc. zabezpečení skutečnost zjistil
359/1999 Sb.	o sociálně-právní ochraně dětí	Uplynutím 3 let ode dne, kdy byla dávka pěstounské péče vyplacena
108/2006 Sb.	o sociálních službách	Uplynutím 3 let ode dne, kdy byla vyplacena dávka
435/2004 Sb.	o zaměstnanosti	Uplynutím 5 let ode dne přiznání dávky

Zdroj: vlastní zpracování na základě znění zákonů: 111/2006 Sb., § 51; 329/2011 Sb., § 28; 582/1991 Sb., § 118a); 100/1988 Sb., § 107; 359/1999 Sb., § 47z); 108/2006 Sb., § 22; 435/2004 Sb., § 56

Ustanovení ve speciálních zákonech má přednost před obecným zákonem. Po uplynutí dané lhůty pro placení peněžitého plnění dle těchto zákonů nedoplatek prekluduje.

3.3 Kompetence Celní správy České republiky v dělené správě

CS ČR je dle § 8 odst. 2 zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě ČR, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“), obecným správcem daně a je pověřena dle správního řádu výkonem správy placení peněžitých plnění v rámci dělené správy, která je příjmem státního rozpočtu, státních fondů a rozpočtů územních samosprávných celků. CS ČR tak byla pověřena novou pravomocí k vybírání a vymáhání platebních povinností ukládaných jinými orgány státní správy, zejména uložených odvodů a poplatků a včas nezaplacených pokut. S ohledem na novou kompetenci tak CS ČR v pozici správce daně realizuje vybírání a vymáhání sankčních platebních povinností, resp. uložených a včas

nezaplacených pokut, ukládaných státními organizacemi a institucemi (CELNÍ SPRÁVA, 2019a).

Tato kompetence byla CS ČR převzata od územních finančních orgánů v roce 2006. CS ČR vybírá a vymáhá peněžité plnění od řady státních ukladatelů, např. Česká obchodní inspekce, Česká inspekce životního prostředí, Policie ČR, Ministerstvo životního prostředí, krajské úřady, obecní úřady, úřady práce, Česká národní banka, Úřad pro ochranu hospodářské soutěže apod. Vymáhání peněžitých plnění představuje součást správy daní, kde je velice důležitá vzájemná spolupráce nejen mezi správcem daně a dlužníkem, ale i mezi správcem daně a ukladatelem tohoto peněžitého plnění. CS ČR aktuálně vybírá a vymáhá peněžité plnění uložená dle 141 zákonů (Klímová, 2014, s. 10-11).

„Největší část peněžitých plnění evidovaných celní správou v rámci dělené správy tvoří nedoplatky na pokutách v hodnotách mezi 500 až 2000 Kč. Jedná se především o pokuty ukládané v blokovém řízení, které nebyly uhrazeny na místě. Další významnou kategorií tvoří poplatky a odvody na tzv. ekologických druzích příjmu, jedná se o výše zmíněné poplatky za odnětí zemědělské půdy a poplatky za odnětí pozemků plnění funkcí lesa.“ Tato kategorie tvoří největší podíl příjmů v dělené správě (Nejvyšší kontrolní úřad, 2017).

Od 1. prosince 2016 celní úřady provádí dozor v oblasti evidence tržeb na základě věcné působnosti podle § 2 odst. 2 zákona č. 112/2016, o evidenci tržeb. Jedná se o sdílenou kompetenci s Finanční správou ČR. Dozor spočívá jak v kontrolní činnosti, tak ve správním trestání. Elektronická evidence tržeb se týká podnikajících fyzických a právnických osob, které přijímají platby v hotovosti, šekem, směnkou, ale například i stravenkou, poukázkou nebo elektronickou peněženkou. Kontrola dodržování povinností daných zákonem o evidenci tržeb je vykonávána v rámci vyhledávací činnosti podle § 78 a násl. daňového řádu. V případě zjištění porušení zákona o evidenci tržeb celní úřad zahájí řízení o vydání příkazu na místě ukládajícím povinnost k peněžitému plnění (CELNÍ SPRÁVA, 2019b).

Od 1. ledna 2017 vstoupil v účinnost nový zákon č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách, který upravuje hazardní hry, podmínky k jejich provozování nebo též působnost

správních orgánů v oblasti provozování hazardních her. Celní úřady jsou nově orgánem státního dozoru a orgánem příslušným k projednání správních deliktů v oblasti hazardních her, kontrolní činnost je zaměřena zejména na zjištění, zdali je hazardní hra provozována podle zákona o hazardních hrách, na základě řádného povolení (ohlášení) a v souladu s herním plánem (CELNÍ SPRÁVA, 2019c).

3.3.1 Příjmy veřejných rozpočtů

Finanční prostředky získané z výkonu dělené správy se stávají příjmy státního rozpočtu, rozpočtů obcí, krajů nebo státních fondů, tzn. kombinací státního rozpočtu a dalších rozpočtů. Jak uvádí CS ČR (CELNÍ SPRÁVA, 2019a), je v rámci dělené správy vybírána široká škála zejména sankčních plateb a to zejména:

- pokuty uložené Policií ČR v blokovém řízení na místě nezaplacené;
- pokuty v řízení správním uložené Policií ČR;
- odvody za odnětí zemědělské půdy ze zemědělského půdního fondu;
- poplatky za odnětí lesní půdy;
- poplatky za využívání zdrojů přírodních minerálních vod;
- poplatky podle ustanovení zákona o odpadech;
- poplatky za odebrané množství podzemních vod;
- poplatky za vypouštění odpadních vod do vod povrchových;
- poplatky podle ustanovení zákona o ochraně ovzduší za znečišťování ovzduší;
- dávky v nezaměstnanosti, neoprávněně vyplacené nezaměstnanému;
- pokuty v souvislosti s EET a hazardem.

Boháč (2013, s. 38) uvádí, že daně, poplatky a jiná peněžitá plnění jsou vždy příjmem veřejných rozpočtů, a takto jsou označena i v daňovém řádu. To, co je a není rozpočtem, je do velké míry formální záležitostí. Rozpočet lze vymezit ve dvou základních významech, a to jako určitou evidenci nebo jako shromaždiště zdrojů a zároveň inklinuje k tomu, že účelem jejich použití a účelem výběru je financování veřejných výdajů.

CS ČR v postavení správce daně je při správě daní vázána nejen zákony a podzákonými předpisy, ale též Listinou základních práv a svobod, Ústavou a mezinárodními smlouvami, které jsou součástí právního řádu ČR. Dalšími právní předpisy jsou předpisy EU – včetně směrnic a rozhodnutí, které je ČR rovněž povinna dodržovat. Významným zdrojem je i judikatura Evropského soudního dvora (Kobík, 2016, s. 24). Jak uvádí Boháč (2013, s. 61) Listina základních práv a svobod ve svém ustanovení čl. 11 odst. 5 stanoví „daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona“. Listina základních práv a svobod výslovně uvádí pouze daně a poplatky, jiná peněžitá plnění je možné ukládat pouze na základě zákona, a to podle čl. 4 odst. 1 tohoto právního předpisu. Stanovení a placení daní, poplatků a jiných peněžitých plnění je právní povinností, z toho vyplývá, že i jiná peněžitá plnění obdobná daním a poplatkům, lze ukládat pouze na základě zákona.

3.3.2 Dělená správa

Dělená správa se vztahuje na peněžitá plnění, které je ukládáno podle jiného zákona než daňového řádu. Jedná se o další procesní zákony, jako jsou např. občanský soudní řád či trestní řád, dle kterých jsou ukládána peněžitá plnění směřující do veřejného rozpočtu, je tedy nutné, aby byl zachován jednotný postup (Kobík, Kohoutková, 2013, s. 816). Dále Kobík, Kohoutková (2013, s. 808-809) upozorňují, že výhodou dělené správy je poměrně jednoduchý postup pro správu placení peněžitých plnění určených do veřejných rozpočtů, který byl použit pro co nejšířší pojem příjmů veřejných rozpočtů, vznikajících na základě ukládání povinností peněžitých plnění při výkonu veřejné správy. Existence dělené správy, dle Potěšila (2017, s. 25), vychází ze skutečnosti, že vedle peněžitých plnění do veřejných rozpočtů, jako jsou daně, cla, správní, soudní a místní poplatky tzn. peněžitá plnění daňového charakteru, u nichž je dán komplexní procesní režim podle daňového řádu, se vyskytuje i řada peněžitých plnění směřujících rovněž do veřejných rozpočtů, ale ukládaných podle jiných než daňových zákonů zejména v obecném režimu správního řádu, kde se jedná o různé pokuty. U takových peněžitých plnění se dle daňového řádu postupuje až v rovině platební, tj. při vybírání, evidenci a vymáhání.

K dělené správě dochází, jestliže uložení povinnosti k peněžitému plnění přísluší jinému orgánu, než správa placení (či pouze vymáhání) tohoto peněžitého plnění. Daňový řád precizuje postup související s předáváním agendy v rámci věcné dělené správy. Dělená

správa tedy znamená, že uložení povinnosti k peněžitému plnění přísluší jinému orgánu, než správa placení (či pouze vymáhání) tohoto peněžitého plnění. Vnitřní předpis CS ČR č. 36/2018 Správa poplatků a odvodů ukládaných jinými správními orgány a úhrad platebních povinností - dělená správa (dále jen „VP 36/2018“) uvádí, že dělenou správou se rozumí správa peněžitého plnění, je-li rozhodnutím orgánu veřejné moci, který není správcem daně, vydaným při výkonu veřejné moci uložena platební povinnost k peněžitému plnění určenému do veřejného rozpočtu a postupuje-li se při jeho placení podle daňového řádu, nebo podle jeho jednotlivých ustanovení. Kobík (2016, s. 87) upozorňuje, že část dělené správy je nastavena tak, že změna orgánu, který peněžité plnění uložil a předává správu splnění vzniklé povinnosti úhrady podle daňového řádu jinému orgánu, nejčastěji CS ČR (obecnému správci daně), se týká všech úkonů v platební rovině, tedy je předáno celé jeho placení. Správa některých peněžitých plnění v rámci kompetence dělené správy je tedy předávána jen pro vymáhání, tedy v době, kdy je zřejmé, že orgán, který byl oprávněn platbu na peněžité plnění vybrat, tak neučinil. Dále Kobík (2016, s. 99) uvádí, že o dělenou správu se jedná v případě, kdy orgán ukládající pokutu je odlišný od orgánu, který má pravomoc ji vybírat a vymáhat, proto správu tohoto peněžitého plnění tomuto orgánu předá. Rozhodující význam má skutečnost, že správu peněžitého plnění uskutečňuje vždy správce daně podle daňových procesních předpisů, zatímco povinnost byla uložena správním orgánem v režimu správního řádu, příp. zvláštního procesního předpisu. Důležité je právě ono překlopení procesního režimu. V případě dělené správy, jak upozorňuje Alexa (2014, s. 27-28), jde o to, že jeden orgán veřejné moci uložil nedaňovou platební povinnost dle nedaňové právní úpravy, kdežto placení této povinnosti vykonává zcela nebo zčásti jiný správce daně podle daňového řádu. Zmínit lze obecnou úpravu správního řádu, podle které výkon rozhodnutí, kterým bylo uloženo (nedaňové) peněžité plnění může vykonat buď sám správní orgán, který jej vydal nebo o to požádat obecného správce daně, či soud a soudního exekutora. Obecným správcem daně je v takovém případě CS ČR.

Hrstková Dubšeková (2017, s. 114) upřesňuje, že k procesní dělené správě dochází, pokud ke správě placení peněžitého plnění je příslušný stejný orgán veřejné moci, který platební povinnost k peněžitému plnění uložil. Tento orgán veřejné moci při uložení platební povinnosti není správcem daně, stává se jím až při správě placení peněžitého plnění, kdy se použije daňový řád. Naproti tomu k věcné dělené správě dochází v případě,

kdy ke správě placení peněžitého plnění je příslušný jiný správní orgán než orgán veřejné moci, který platební povinnost uložil. Při přechodu platební povinnosti dochází rovněž i k přechodu pravomocí z jednoho orgánu veřejné moci na obecný exekuční orgán, který bude zajišťovat placení tohoto peněžitého plnění.

3.3.3 Vymezení právních předpisů dělené správy

Dle Kobíka, Kohoutkové (2013, s. 816) byla dělená správa za účinnosti zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků definována v § 1 odst. 4 tohoto zákona. Pro nedostatek úpravy postupů při placení nejrůznějších peněžitých plnění, které byly příjmem veřejných rozpočtů, byl daňový proces zatížen obecným řešením postupů při placení částek vzniklých v jiných procesech např. správní řízení, jejichž platba je následně spravována podle daňových pravidel.

Jak uvádí VP 36/2018, postupuje CS při správě poplatků a odvodů ukládaných jinými správními orgány a při úhradě platebních povinností zejména podle následujících právních předpisů:

- zákon č. 334/1992 Sb., o ochraně zemědělského půdního fondu, ve znění pozdějších předpisů;
- zákon č. 289/1995 Sb., o lesích a o změně a doplnění některých zákonů (lesní zákon), ve znění pozdějších předpisů;
- zákon č. 164/2001 Sb., o přírodních léčivých zdrojích, zdrojích přírodních minerálních vod, přírodních léčebných lázních a lázeňských místech a o změně některých souvisejících zákonů (dále jen „lázeňský zákon“), ve znění pozdějších předpisů;
- zákon č. 185/2001 Sb., o odpadech a o změně některých dalších zákonů, ve znění pozdějších předpisů;
- zákon č. 254/2001 Sb., o vodách a o změně některých zákonů (vodní zákon), ve znění pozdějších předpisů;
- zákon č. 477/2001 Sb., o obalech a o změně některých zákonů (zákon o obalech), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o obalech“);

- zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o zaměstnanosti“);
- zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů;
- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“);
- zákon č. 201/2012 Sb., o ochraně ovzduší, ve znění pozdějších předpisů.

Dělená správa, jak uvádí Alexa (2014, s. 27), představuje správu placení takových platebních povinností, které sice nejsou daněmi ve smyslu daňového řádu, ale protože jsou určeny do některého z veřejných rozpočtů, je jejich placení režimu daňového řádu podrobováno. Taková platební povinnost přitom není daní a neopírá se o daňový zákon a orgán, který ji uložil, při tom nepostupoval jako správce daně. Dělená správa spočívá právě a jenom ve správě placení takto uložené povinnosti podle daňového řádu. Obecně vzato se dělená správa týká různých forem peněžitých sankcí nebo nákladů řízení. Vždy ale rozhoduje právní úprava obsažená ve zvláštním předpisu, zda se dělená správa uplatní a v jakém rozsahu.

3.4 Vymáhání nedoplatků na daních celní správou

Vymáhání pomocí daňové exekuce, jak uvádí Grossová (2007, s. 137-146), uplatňují především územní finanční orgány, orgány CS ČR a další správní orgány. Daňová exekuce je procesní činností správce daně, která směřuje k naplnění účelu daňového řízení. Postup správce daně a druhy výkonu rozhodnutí podléhají zákonné úpravě. Úlohou výkonu rozhodnutí neboli exekuce je nucená realizace pravomocného rozhodnutí soudu nebo orgánu státní správy. Kobík, Kohoutková (2013, s. 875-876) upozorňují, že pokud dlužník dobrovolně nesplní povinnost, která je uložena rozhodnutím orgánu veřejné správy nebo není-li uhrazen daňový nedoplatek, lze tuto povinnost vynutit zákonnými prostředky, stanovenými v procesních předpisech. Jestliže má dlužník uloženo plnění dle rozhodnutí orgánu státní správy ve správním nebo daňovém řízení a sám neuhradí daňový nedoplatek dobrovolně, má oprávněný právo obrátit se na příslušného správce daně. Za doklad, který opravňuje správce daně zahájit vymáhání je považováno vykonatelné rozhodnutí, které se v rámci dělené správy používá nejčastěji. Mezi tyto exekuční tituly patří i pokutový blok.

Dále Kobík, Kohoutková (2013, s. 885) připomínají, že u exekučních titulů je kromě vykonatelnosti nutné zkoumat i to, zda nedošlo k zániku pravomoci správce daně vybrat a vymoci peněžité plnění, a to buď uplynutím prekluzivní či promlčecí lhůty. Prekluze způsobí přímo zánik povinnosti správce daně plnit a vymoci peněžité plnění.

3.4.1 Daňová exekuce

Daňová exekuce se dle daňového řádu nařizuje vydáním exekučního příkazu, čímž je zahájeno exekuční řízení. Exekuční příkaz obsahuje označení správce daně, který příkaz vydává, číslo jednacích, označení příjemce, výrok a právní předpis dle kterého je rozhodováno, lhůtu k plnění, způsob provedení daňové exekuce, výši nedoplatku, pro který je exekuce nařizována, výši exekučních nákladů a odkaz na exekuční titul. Daňová exekuce může být nařízena na základě jednoho exekučního titulu více způsoby.

Daňová exekuce **srážkami ze mzdy** je upravena v ustanovení § 187-§ 189 daňového řádu. Může být provedena nejen srážkami ze mzdy, ale i z jiných příjmů. Jedná se o daňovou exekuci srážkami z platu, z odměny z dohody o pracovní činnosti, z odměny za pracovní nebo služební pohotovost, z odměny členů zastupitelstva a z dávek státní sociální podpory, které nejsou vypláceny jednorázově. Kobík, Kohoutková (2013, s. 921-925) upozorňují na to, že pokud má dlužník souběžný nárok na mzdu a ostatní příjmy, je postupováno tak, jako kdyby pobíral mzdu od více plátců. Pokud správce daně uloží několika plátcům mzdy provádění srážek, je povinen (dle § 188 daňového řádu) určit, jakou část má každý z plátců srážet. Dlužníkovi i dosavadnímu plátci mzdy je pak uložena povinnost, pod hrozbou sankce formou pořádkové pokuty až do výše 50 000 Kč, informovat správce daně ve lhůtě 8 dnů o změně plátce mzdy. Daňová exekuce, jak uvádí Drápal (2009, s. 233), patří podle ustanovení § 279, odst. 2 občanského soudního řádu mezi přednostní pohledávky. Plátce mzdy musí povinnému vždy ponechat takzvanou základní nezabavitelnou (nepostižitelnou) částku. Podstatou daňové exekuce srážkami ze mzdy, jak uvádí Lichnovský (2010, s. 363), je sražení dlužné částky ze mzdy nebo z jiných příjmů dlužníka. Forma této daňové exekuce je uplatňována v případech, kdy daňovým dlužníkem je fyzická osoba.

Ve smyslu § 299 občanského soudního řádu se tato forma daňové exekuce použije i na výkon rozhodnutí srážkami z platu, z odměny z dohody o pracovní činnosti nebo dohody

o provedení práce, z odměny za pracovní nebo služební pohotovost, z odměny členů zastupitelstva územních samosprávných celků a z dávek státní sociální podpory a pěstounské péče, které nejsou vyplaceny jednorázově. Srážky se dále provádějí z příjmů, které povinnému nahrazují odměnu za práci nebo jsou poskytovány vedle ní, jimiž jsou. Jiné příjmy, které nahrazují dlužníkovu mzdu, jsou uvedeny v tabulce 2.

Tabulka 2 Příjmy umožňující nařízení daňové exekuce srážkou z jiných příjmů

Srážky z jiných příjmů	dávky vyplývající ze smlouvy o výměnku podle občanského zákoníku
	důchody
	náhrada mzdy nebo platu
	náhrada za ztrátu na výdělků po dobu dočasné pracovní neschopnosti a náhrada za ztrátu na výdělků po skončení dočasné pracovní neschopnosti
	nemocenské
	odstupné, popřípadě obdobná plnění poskytnutá v souvislosti se skončením zaměstnání
	peněžitá plnění věrnostní nebo stabilizační povahy poskytnutá v souvislosti se zaměstnáním
	peněžitá pomoc v mateřství
	podpora v nezaměstnanosti a podpora při rekvalifikaci
	stipendia
	výsluhový příspěvek vojáků z povolání nebo příslušníků bezpečnostních sborů

Zdroj: vlastní zpracování na základě občanského soudního řádu, § 299

Postup daňové exekuce **příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb** upravuje ustanovení § 190 daňového řádu. Předmětem exekuce je nárok na výplatu peněžních prostředků z účtu povinného. Konkrétně vymezení exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb je definováno v odstavci 1 tohoto ustanovení. Jak uvádějí Kobík, Kohoutková (2013, s. 925-926), ukládá tento předpis správci daně povinnost doručit exekuční příkaz nejprve poskytovateli platebních služeb, a až poté dlužníkovi. V občanském soudním řádu je výkon rozhodnutí příkázáním pohledávky z účtu u peněžního ústavu upraven v § 303. Na rozdíl od tohoto právního předpisu je v daňovém řádu § 190 stanoveno zcela jednoznačně, že v případě této exekuce

se může jednat pouze o odpis z účtu vedeného na jméno dlužníka, nikoliv na účet jiné osoby, i když má dlužník k tomuto účtu dispoziční právo. Takovéto prostředky jsou postižitelné pouze daňovou exekucí příkázáním jiné peněžité pohledávky vůči majiteli účtu, na němž má dlužník uloženy finanční prostředky.

Pro daňovou exekuci **příkázáním jiné peněžité pohledávky** je vymezen § 191 daňového řádu. Předmětem tohoto druhu exekuce je příkazání jiné peněžité pohledávky, kterým jsou například peněžní prostředky na účtu vedeném poskytovatelem platebních služeb jiné osobě. Exekuční příkaz se v tomto případě doručuje nejdříve poddlužníkovi, až poté dlužníkovi. Vydání takového příkazu musí předcházet dokazování ohledně existence pohledávky dlužníka za poddlužníkem. Poddlužník nesmí od okamžiku doručení exekučního příkazu po celou dobu trvání daňové exekuce vyplatit dlužníkovi jeho pohledávku ani na ní provést započtení nebo s ní jinak nakládat (Kobík, Kohoutková, 2013, s. 929).

Daňová exekuce **postižením jiných majetkových práv** se vztahuje, dle § 320 občanského soudního řádu, na možnost postihnout exekucí i jiná majetková práva, než je mzda a peněžité pohledávky, jedná-li se o právo, které má majetkovou hodnotu, které není spojeno s osobou povinného a je převoditelné na jiného. Příkladem jiných majetkových práv, jak uvádí Schelleová (2008, s. 104), mohou být členská práva a povinnosti v družstvu nebo podíl v obchodní společnosti. Při výkonu rozhodnutí na jiná majetková práva nelze tato práva postihnout přímo. Práva mohou být postižena jen pomocí zákazů a příkazů povinnému a třetím osobám, které jsou k povinnému v právním poměru, z něhož plynou povinnosti povinnému plnit. Nejčastěji daňová exekuce postižením jiných majetkových práv postihuje majetková práva na nepeněžité plnění. V případě vydání nebo dodání movitých věcí správce daně zakáže exekučním příkazem poddlužníkovi vydání nebo dodání věcí dlužníkovi a nařídí, aby věc byla vydána nebo dodána správci daně. Musí se jednat o věci, které jsou ve vlastnictví dlužníka, nebo mají do jeho vlastnictví přejít vydáním třetí osobou. Kobík, Kohoutková (2013, s. 930-931) upozorňují, že daňovou exekucí postižením jiných majetkových práv je oprávněn správce daně nařídít v případě, kdy není možné daňový nedoplatek vymoci jinými způsoby exekuce a existuje-li právo, které má majetkovou hodnotu a je zpeněžitelné, avšak toto právo nesmí být spojeno s osobou dlužníka. Další

podmínkou pro nařízení daňové exekuce postižením jiných majetkových práv je převoditelnost tohoto práva na jiného. Touto formou exekuce tedy není možné postihnout například právo dědické, autorské, právo na výživné a ostatní práva zanikající smrtí dlužníka.

Daňová exekuce **prodejem movitých věcí** je upravena v ustanovení § 203 až § 217 daňového řádu. Jak uvádí Drápal (2009, s. 2028) movité věci lze pouze negativně dovodit z definice věcí nemovitých, kterými jsou dle zákona pozemky a stavby spojené se zemí pevným základem. Mezi movité věci patří pohledávky vázané na určitý materiální základ, díky němuž je možné s nimi nakládat, tj. vkladní knížky nebo vkladní listy, cenné papíry, akcie, podílové listy, dluhopisy a další. Za movité věci jsou považována i živá zvířata. Tradičně se s věcmi movitými spojuje charakteristika, že jsou přemístitelné z místa na místo bez narušení jejich podstaty.

V § 321 občanského soudního řádu je vymezeno, že takovým druhem exekuce je možné postihnout jak věci movité, které jsou vlastnictvím dlužníka, tak i věci movité patřící do spoluvlastnictví dlužníka. Dále občanský soudní řád v § 322 uvádí, že výkonem rozhodnutí nemohou být postiženy ty věci ve vlastnictví dlužníka, které tento nezbytně potřebuje k uspokojování svých hmotných potřeb, jakož i potřeb své rodiny, dále věci nezbytné k plnění svých pracovních úkolů, jakož i jiné věci, jejichž prodej by byl v rozporu s morálními pravidly. Zejména jsou z daňové exekuce prodejem movitých věcí vyloučeny běžné oděvní součásti, obvyklé vybavení domácnosti, snubní prsten a jiné předměty podobné povahy, zdravotnické potřeby a jiné věci, které povinný potřebuje vzhledem ke své nemoci nebo tělesné vadě a hotové peníze do částky odpovídající dvojnásobku životního minima jednotlivce podle zvláštního právního předpisu a zvířata, která slouží člověku jako jeho společník. Je-li dlužník podnikatelem, nelze výkonem rozhodnutí postihnout ty věci, které nezbytně nutně potřebuje k výkonu své podnikatelské činnosti.

Jak uvádí Kobík, Kohoutková (2013, s. 949-950) předchází nařízení exekuce prodejem věcí movitých **dražbě**, předmětem tohoto druhu exekuce jsou movité věci ve vlastnictví dlužníka, takové věci se sepíše a vystavený exekuční příkaz zakáže dlužníkovi s věcmi nakládat. Pokud se jedná o věci, jejichž prodej je zvláštními právními předpisy

omezen, nepodléhají exekuci a platí pro ně zvláštní úprava pro daňovou exekuci, jak uvádí § 212 daňového řádu. Z věcí, které jsou majetkem dlužníka nemůže být daňová exekuce uvalena na předměty, které dlužník nezbytně potřebuje k uspokojování hmotných potřeb svých nebo své rodiny nebo k plnění pracovních povinností anebo jiné věci, které by byly v rozporu s morálními pravidly. Dle Drápala (2009, s. 2032) je postup daňového exekutora při provádění mobiliární exekuce zakotven v ustanovení § 204 daňového řádu. Daňový exekutor předá exekuční příkaz, kterým je nařízena daňová exekuce prodejem movitých věcí dlužníkovi až při příchodu na místo výkonu exekuce. Podstatou této právní úpravy je zabránit dlužníkovi v maření daňové exekuce.

Dle daňového řádu § 206 odst. 1 daňový exekutor zahájí v místě výkonu rozhodnutí soupis věcí, sepíše především věci, které dlužník může nejspíše postrádat, a které se nejsnáze prodají. Do soupisu správce daně uvede věci v takovém rozsahu, aby výtěžek z jejich prodeje pokryl jak daňový nedoplatek, tak i exekuční náklady. Schelleová (2008, s. 30) upřesňuje, že po nabytí právní moci exekučního příkazu stanoví správce daně cenu sepsaných věcí, buď dle vlastních zkušeností, nebo zajistí vypracování znaleckého posudku. Zákon neumožňuje proti určení ceny podávat žádné opravné prostředky. Následně se v souladu s ustanovením § 210, odst. 1 daňového řádu sepsané věci prodají v dražbě.

Rozehnal (2016, s. 651) podotýká, že při volbě způsobu exekuce je správce daně povinen zvolit nejmírnější prostředek, který však ještě naplňuje cíl daňového řízení. Nejdříve by měl správce daně využít k daňové exekuci způsoby stanovené v § 178 písm. a) až e) daňového řádu a následně přistoupit k prodeji nemovité věci. Účelem vedení daňové exekuce je uspokojení pohledávky CS ČR jako oprávněného subjektu. Pokud subjekt dobrovolně ve lhůtě splatnosti neuhradí svoji peněžitou povinnost, dostává se do postavení daňového dlužníka. Celní úřad je pak oprávněn použít prostředky státního donucení.

Exekuční náklady jsou prostředky, kterými je správce daně oprávněn dosáhnout cíle exekučního řízení. Daňovou exekuci lze nařídit a provést dle § 178 daňového řádu. Náklady daňové exekuce jsou upraveny v ustanovení § 182 - § 184 daňového řádu činí 2 % z částky, pro kterou je daňová exekuce nařízena, nejméně však 500 Kč a nejvýše 500 000 Kč; povinnost jejich úhrady vzniká dlužníkovi vydáním exekučního příkazu nebo samostatného

rozhodnutí, kterým správce daně stanoví výši exekučních nákladů. Kobík (2013, s. 888) zmiňuje, že pro výkon daňové exekuce upravuje v § 177 daňový řád subsidiární užití občanského soudního řádu, a to v případě, že není v daňovém řádu nebo zvláštním daňovém zákoně upraveno jinak.

Daňový řád dále v § 181 definuje, kdy správce daně může na návrh nebo z moci úřední daňovou exekuci zcela nebo zčásti zastavit, popřípadě odložit do doby, kdy budou zjištěny rozhodné skutečnosti. Jedná se o případy, kdy:

- pro nařízení daňové exekuce nebyly splněny zákonné podmínky;
- odpadl důvod, pro který byla daňová exekuce nařízena;
- povolí posečkání úhrady nedoplatku;
- zaniklo právo vymáhat nedoplatek;
- předpokládaný výtěžek nepostačí ani ke krytí exekučních nákladů a další daňového řádu.

Z uvedeného vyplývá, že daňová exekuce může být při splnění daných podmínek na návrh nebo z moci úřední částečně nebo zcela zastavena nebo odložena v případech, kdy se šetří skutečnosti rozhodné pro zastavení daňové exekuce, vyloučení předmětu exekuce ze soupisu věcí nebo podmínky pro posečkání úhrady nedoplatku.

3.4.2 Jiné možnosti vymáhání

Daňový řád umožňuje využít i jiné možnosti vymáhání než exekučním příkazem. Mezi takové principy vymáhání lze zahrnout vyhledávací činnost, místní šetření, posečkání, zástavní právo, veřejnou dražbu, insolvenční řízení.

Vyhledávací činnost, dle Alexy (2014, s. 21-22), spočívá ve vyhledávání důkazních prostředků a zjišťování, zda daňové subjekty plní své povinnosti. Do vyhledávací činnosti zahrnuje správce daně shromažďování potřebných informací, vyžadování vysvětlení a místní šetření. Vyhledávací činnost se může dotýkat jak nalézací, tak i platební roviny správy daní a správce daně je tak oprávněn vyhledávat majetek daňového subjektu, který by mohl být postižen daňovou exekucí. Kobík, Kohoutková (2013, s. 336) uvádí, že správce

daně může i bez součinnosti s daňovým subjektem provádět vyhledávací činnost. Daňový subjekt má však právo při zahájení příslušného řízení být seznámen s důkazními prostředky opatřenými bez jeho vědomí a vyjádřit se k nim. Současně však platí, že správce daně soustavně zjišťuje předpoklady pro vznik či trvání povinností osob zúčastněných na správě daní a činí nezbytné úkony, aby tyto povinnosti byly splněny. Dále Kobík, Kohoutková (2013, s. 339) upozorňují, že v rámci vyhledávací činnosti správce daně v souladu s § 93 odst. 3 daňového řádu zjišťuje údaje týkající se příjmů, majetkových poměrů a dalších skutečností rozhodných pro správné zjištění, stanovení a placení daně.

Místní šetření, jak uvádí Kobík, Kohoutková (2013, s. 340), je základním instrumentem pro získávání údajů v rámci vyhledávací činnosti. Takto získané informace správce daně využívá ke zjišťování daňově relevantních majetkových poměrů daňových subjektů, zdrojů jejich příjmů, nebo jiných skutečností vztahujících se ke vzniku a placení daňové povinnosti. Kobík, Kohoutková (2013, s. 352) označují místní šetření dle § 80 daňového řádu jako velmi operativní prostředek, kterým může správce daně získat nezbytné údaje pro správu daní. Lze jej charakterizovat jako obhlídku v místě pobytu či podnikání daňového subjektu. Jde tedy o pouhé zjišťování či ověřování dílčích otázek při správě daní.

Posečkání podle úpravy obsažené v § 156 a § 157 daňového řádu, jak poznamenává Kobík (2016, s. 442), umožňuje daňovému subjektu požádat správce daně o odložení úhrady daně a ten takové posečkání svým rozhodnutím povolí, shledá-li naplnění stanovených zákonných důvodů, pro něž může být posečkání povoleno. Správce daně může vydat takové rozhodnutí i bez žádosti, z moci úřední. Jak uvádí Potěšil (2017, s. 35), daňový řád dále upravuje institut tzv. rozhodnutí o posečkání, což znamená, že je zachován tradiční nástroj umožňující úhradu daně, poplatku a příslušenství posečkat stanovením náhradní lhůty splatnosti nebo jejím rozložením do splátek. Důvody pro posečkání zohledňují především sociální a hospodářské aspekty, přičemž rozhodující bude vždy správní uvážení v konkrétním případě. Podmínkou vyhovění žádosti o posečkání je, že by neprodlená úhrada byla spojena pro daňový subjekt s vážnou újmou nebo že by nebylo možné vybrat od daňového subjektu celý nedoplatek najednou z jiných důvodů. Posečkání lze povolit v případě, že je předpokládáno, že povinnost platit daň částečně či úplně zanikne. Správce daně je ve svém rozhodování o žádosti o posečkání vázán návrhem daňového subjektu.

Hos (2018, s. 13) uvádí, že u některých daňových povinností je možné z důvodu nedostatku finančních prostředků ze strany dlužníka využít institut posečkání daně. Jak v předcházející, tak i v současné právní úpravě je umožněno, aby daňový subjekt, který má daňovou povinnost po splatnosti, uhradil dlužnou částku ve splátkách, nebo aby mu bylo povoleno posečkání daně. Tuto úlevu je možné povolit nejdéle na dobu, která je stanovena pro placení daně, dle daňového řádu je tato doba 6 let.

Vždy však musí být splněna kritéria, která nutí daňový subjekt hradit jednotlivé splátky ve stanovené lhůtě a ve správné výši. Princip povolení placení daně ve splátkách znamená rozložení plnění do jednotlivých pravidelných splátek. Je možné plnění měsíční, čtvrtletní, pololetní i roční. Princip posečkání pak znamená stanovení nejzazší lhůty splatnosti, kdy má být daňový nedoplatek uhrazen. Pokud podmínky posečkání nejsou dodrženy, je nutné ihned zahájit exekuční řízení, neboť by mohlo dojít k prekluzi nedoplatku.

Jak připomínají Kobík, Kohoutková (2013, s. 792), je posečkání, stejně jako rozložení úhrady daně na splátky speciální úpravou běhu lhůt pro placení, která umožňuje stanovit náhradní lhůtu splatnosti tak, aby daňový subjekt nebyl povinen hradit úrok z prodlení. Podmínkou vyhovění žádosti o posečkání je, že by neprodlená úhrada nedoplatku byla pro daňový subjekt spojena s vážnou újmou. Další podmínka pro vyhovění žádosti je, že ze strany správce daně mohou být po daňový subjekt vyžadovány jen takové prostředky, které ho co nejméně zatěžují, a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní. Alexa (2014, s. 136-137) uvádí, že správce daně buď posečká s úhradou daně, anebo její úhradu rozloží na splátky. V obou případech je tímto stanovena náhradní lhůta splatnosti daně, neboť posečkanou daň nelze vymáhat. Správce daně může z důvodu odstranění tvrdosti způsobené ekonomickými nebo sociálními poměry daňového subjektu upustit i od předepsání úroků z posečkané částky. Posečkaná daň však jinak neztrácí svůj formální charakter nedoplatku, neboť i přes své posečkání jde stále o daň, která nebyla do dne její splatnosti zaplacená. Potěšil (2017 s. 35) dále uvádí, že posečkání daně má daňovému subjektu poskytnout časový prostor pro překonání jeho momentální nepříznivé finanční situace. Dále jsou zakotveny jako důvody pro posečkání ohrožení výživy daňového subjektu

nebo osob na jeho výživu odkázaných, nebo pokud by neprodlená úhrada vedla k zániku jeho podnikání, přičemž výnos z ukončení podnikání by byl pravděpodobně nižší. Instrument posečkání má v konečném důsledku umožnit subjektu dostát svým zákonným povinnostem, a tudíž i dosáhnout cíle správy daní. Na povolení o posečkání není právní nárok a správce daně je ve svém rozhodování v případě žádosti daňového subjektu o posečkání vázán jeho návrhem.

Zástavní právo je jedním ze způsobů zajištění daní, jehož prostřednictvím správce daně zajišťuje neuhrazenou daň, přičemž předmětem mohou být věci movité i věci nemovité v majetku daňového subjektu, případně i v majetku jiné osoby, a to pouze na základě jejího předchozího písemného souhlasu s úředně ověřeným podpisem. Zástavní právo zřízené rozhodnutím správce daně se obecně řídí úpravou obsaženou v občanském zákoníku s odchylkami jeho vzniku a doplnění způsobu jeho zániku. Institut zástavního práva slouží správci daně jednak k zajištění dané pohledávky a jejího příslušenství a jednak po případném vydání exekučního příkazu i k uhrazení tohoto dluhu. Při uplatňování zástavního práva je správce daně povinen postupovat podle zásady přiměřenosti (Kobík, 2016, s. 448).

Jednou z možností vymáhání daňových nedoplatků je i **veřejná dražba**, tzn. CS ČR může vymáhat nedoplatky prostřednictvím zákona č. 26/2000 Sb., o veřejných dražbách, v platném znění, konkrétně dle části týkající se nedobrovolných dražeb.

Dle Kobíka, Kohoutkové (2013, s. 934) je dražba veřejným jednáním, které řídí úřední osoba správce daně oprávněná podle vnitřních předpisů úřadu k provedení daňové exekuce. Dražebního jednání se zúčastní osoby, které jsou zapsány do dražby, splňují stanovené podmínky a používají přidělené dražební číslo. Dražitelem je pak osoba, která činí podání a licituje. Vydražitelem je ten, kterému je udělen příklep.

Jak poznamenává Holeyšovský (1995, s. 231-232), konání dražby nařizuje správce daně dražební vyhláškou. Zákonným předpisem je stanoveno, že dražební vyhláška musí obsahovat kromě náležitostí uvedených v § 102 daňového řádu i náležitosti rozhodnutí, například místo a čas konání, popis dražených předmětů, případně je-li draženo více předmětů i jejich pořadí, nejnižší dražební podání a způsob úhrady nejvyššího dražebního

podání. Součástí dražební vyhlášky musí být i výše dražební jistoty, způsob její úhrady, místo a termín, kdy je možné předmět dražby shlédnout. Dražební vyhláška se doručuje oprávněnému, povinnému, spoluvlastníku předmětu dražby a dalším osobám, které mají k předmětu dražby věcné, předkupní nebo nájemní právo. Spodní hranice nejnižšího dražebního podání by měla činit nejméně jednu třetinu zjištěné ceny, ale nevylučuje se i částka vyšší.

V ustanovení § 202 daňového řádu, jak připomínají Kobík, Kohoutková (2013, s. 949), je vymezen okamžik ukončení dražby, který nastane v momentě, kdy byly všechny předměty vydraženy nebo mohou-li být z výtěžku uspokojeny nároky. Tím je naplněn cíl daňové exekuce, tj. vymožení daňového nedoplatku, pro které se dražba konala, a není důvod dále v dražbě pokračovat.

Insolvenční řízení výrazným způsobem zasahuje do daňového řízení, neboť se jedná o specifické řízení s vlastními zásadami, které musí být bezpodmínečně dodržovány, a které jsou v mnoha ohledech v jistém nesouladu s postupy při správě daní. Po zjištění úpadku daňového subjektu jsou osoby mající za daňovým subjektem pohledávky povinny tyto pohledávky přihlásit do insolvenčního řízení, jinak se k nim dále nepřihlíží. K přihlášení pohledávek je insolvenčním zákonem stanovena poměrně krátká lhůta. Aby mohl správce daně pohledávky přihlásit, musí je nejprve také vyčíslit. Dalším aspektem, který je při střetu daňového a insolvenčního řízení nesmírně důležitý, je skutečnost, kdo je osobou oprávněnou jednat za daňový subjekt. V případě zjištění pouhého úpadku je to stále daňový subjekt, jakmile ale dojde k prohlášení konkurzu, přechází oprávnění na insolvenčního správce. Jestliže se úpadek řeší dalšími možnými způsoby, kterými jsou reorganizace nebo oddlužení, pak dispoziční oprávnění zůstává opět daňovému subjektu (Bárta, 2016, s. 34).

Jak uvádí Hášová, Moravec a kol. (2018, s. 697), současná koncepce insolvenčního zákona dlužníka nemotivuje k řádnému a včasnému placení svých dluhů vůči státnímu rozpočtu před rozhodnutím o úpadku. Problém nastává v momentě, kdy u dlužníka, vůči kterému má být nařízena nebo již byla nařízena daňová exekuce, je insolvenčním soudem prohlášen úpadek. Zahájení insolvenčního řízení je zásadním okamžikem při vymáhání pohledávek celním úřadem a ten na něj musí adekvátním způsobem reagovat.

V naprosté většině pohledávek evidovaných celními úřady se jedná o pokuty, které uložila Policie ČR, celní úřad nebo obecní úřad. Podle § 170 insolvenčního zákona se jedná o pohledávky neuspokojované v insolvenčním řízení, jelikož takové sankce jsou ukládány zpravidla za protiprávní jednání a nemají nic společného s dluhy ze smluvních vztahů. Kobík, Kohoutková (2013, s. 1018-1019) upozorňují, že rozhodným kritériem pro vznik pohledávek za podstatou je okamžik, kdy vznikla daňová povinnost. V případě, že daňová povinnost, ze které se pohledávka odvíjí, vznikla v období ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku do dne ukončení insolvenčního řízení, jedná se o pohledávku za majetkovou podstatou, kterou je nutné nárokovat u osoby s dispozičním oprávněním s touto podstatou, na rozdíl od přihlašované pohledávky. Daňový řád v § 243 obecně stanoví, že po zahájení insolvence lze daňové řízení zahájit a pokračovat v něm kromě provedení daňové exekuce, jejíž provedení a realizace je zakázáno, obdobně jako insolvenční zákon (zák. č. 182/2006 Sb.) dle kterého lze exekuci nařídit, nelze ji však provést.

Hásová, Moravec a kol. (2018, s. 693) poukazují, že rozdílem mezi pohledávkami za majetkovou podstatou a pohledávkami postavenými na jejich roveň je v tom, že pohledávky za majetkovou podstatou mohou vznikat jen po zahájení insolvenčního řízení, kdyžto pohledávky postavené na jejich roveň nejsou z hlediska časového rámce ohraničeny.

3.4.3 Vybrané poplatky a odvody za životní prostředí ukládané jinými správními ukkladateli

Celní úřady jsou pověřeny ke správě poplatků, odvodů a úhrad platebních povinností uložených jinými správními orgány v rámci dělené správy. Níže jsou uvedeny a popsány některé poplatky a odvody za životní prostředí týkající se dělené správy včetně jejich ukladatelů a příjemců.

Poplatek za znečišťování je upraven v § 15 zák. č. 201/2012 Sb., o ochraně ovzduší. Poplatníkem je provozovatel stacionárního zdroje. Předmětem poplatku za znečišťování jsou znečišťující látky, které jsou vypouštěny stacionárním zdrojem a pro které má provozovatel povinnost zjišťovat úroveň znečišťování. Základem poplatku je množství emisí v tunách. Poplatkovým obdobím je kalendářní rok.

Boháč (2013, s. 120) zmiňuje, že od roku 2007 je výnos poplatku rozdělován mezi Státní fond životního prostředí, kraj a státní rozpočet. Správu poplatku za znečištění je dle § 15 odst. 13 zákona o ochraně ovzduší vykonávají místně příslušné krajské úřady a správu placení tohoto poplatku vykonávají celní úřady. S ohledem na to, že tento poplatek je příjmem státního rozpočtu, je poplatek za znečišťování spravován dle daňového řádu.

Poplatek za odebrané množství podzemní vody je upraven v ustanovení § 88 vodního zákona. Podle vodního zákona je oprávněný, který má povolení k odběru podzemní vody povinen platit za skutečné množství odebrané podzemní vody podle účelu odběru vody. Dále toto ustanovení určuje, že poplatek za odebrané množství podzemní vody se platí za kalendářní rok a jeho sazby jsou v Kč/m³.

Jak uvádí Boháč (2013, s. 142-143), poplatek za odebrané množství podzemní vody se platí prostřednictvím záloh. Je stanovován Českou obchodní inspekcí životního prostředí, která vydává poplatkový výměr. Z hlediska správy placení poplatku za odebrané množství podzemní vody je stěžejní ustanovení § 88 odst. 4 vodního zákona, podle kterého vybírání a vymáhání vykonává správce daně příslušný podle sídla nebo místa pobytu jednotlivých odběratelů. Tímto správcem daně je celní úřad, a to podle ustanovení § 8 odst. 2 písm. a) celního zákona. Poplatek za odebrané množství podzemních vod je z 50 % příjmem rozpočtů krajů a z 50 % příjmem rozpočtů Státního fondu životního prostředí.

Dalšími poplatky dle § 89 až 99 vodního zákona jsou **poplatky za znečištění vypouštěných odpadních vod** a poplatek z objemu vypouštěných odpadních vod. Jak uvádí Boháč (2013, s. 145), je tento poplatek povinna hradit osoba, která vypouští odpadní vody do vod povrchových a znečišťovatel je povinen je hradit, pokud jím vypouštěné odpadní vody překročí v příslušném ukazateli zároveň hmotnostní a koncentrační limit zpoplatnění. Vybírání a vymáhání poplatků za vypouštění odpadních vod vykonává správce daně, kterým je celní úřad. Tyto poplatky jsou příjmem Státního fondu životního prostředí ČR, který je veřejným rozpočtem. Dle § 89 odst. 1 vodního zákona, je právnická nebo fyzická osoba, která vypouští odpadní vody do vod povrchových, povinna platit poplatek za znečištění vypouštěných odpadních vod a poplatek z objemu vypouštěných odpadních vod. Poplatek se platí za jednotlivé zdroje znečišťování. Dle § 93 odst. 2 vodního zákona je ukladatelem poplatku Česká inspekce životního prostředí, který stanoví výši zálohy výměrem a doručí

jej příslušnému celnímu úřadu. Ve výměru ukladatel stanoví rovnoměrné čtvrtletní zálohy nebo rovnoměrné měsíční zálohy.

Poplatek za využívání zdroje přírodní minerální vody je upraven v ustanovení § 20 lázeňského zákona. Podle tohoto ustanovení platí tento poplatek uživatel zdroje za výtěžek odebíraný ze zdroje přírodní minerální vody v množství stanoveném v povolení k využívání zdroje.

Boháč (2013, s. 159) poznamenává, že ustanovení § 20 odst. 4 lázeňského zákona stanoví, že vybírání a vymáhání poplatku vykonává příslušný správce daně podle sídla uživatele zdroje přírodní minerální vody. Poplatek je příjmem státního rozpočtu, obecný správce daně, celní úřad, postupuje dle daňového řádu. V tomto případě jde o specifický případ dělené správy, kdy vzniká platební povinnost k peněžitému plnění určenému do veřejného rozpočtu přímo ze zákona bez vydání rozhodnutí.

Odvody za odnětí půdy ze zemědělského půdního fondu jsou upraveny zákonem č. 344/1992 Sb., o ochraně zemědělského půdního fondu. Boháč (2013, s. 269-270) připomíná, že z hlediska rozpočtového určení odvodů za odnětí půdy ze zemědělského půdního fondu ustanovení § 11 odst. 2 zákona o ochraně zemědělského půdního fondu (344/1992 Sb.) stanoví, že část odvodů ve výši 75 % je příjmem státního rozpočtu, 15 % je příjmem Státní fond životního prostředí ČR a 10 % je příjmem rozpočtu obce, v jejímž obvodu se odnímaná půda nachází. S ohledem na skutečnost, že odvody za odnětí půdy ze zemědělského půdního fondu jsou ukládány podle správního řádu, použije se procesní dělená správa na základě ustanovení § 8 odst. 2 písm. a) celního zákona. Tyto odvody ukládají podle správního řádu orgány ochrany zemědělského půdního fondu a vybírají a vymáhají je celní úřady podle daňového řádu.

3.4.4 Mezinárodní pomoc při vymáhání daňových nedoplatků v rámci EU

Mezinárodní pomoc při vymáhání některých finančních pohledávek je upravena zákonem č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek, který nabyl účinnosti v roce 2012. Tento zákon zpracovává směrnici Rady 2010/24 EU o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků,

cel a jiných opatření. Zákon upravuje postup a podmínky, za kterých celní úřady poskytují mezinárodní pomoc při vymáhání finančních pohledávek ve vztahu k jiným státům.

„Orgány členských států si poskytují pomoc při vymáhání nebo zajištění finančních pohledávek, při výměně informací a doručování dokumentů souvisejících s vymáháním nebo zajištěním finančních pohledávek.“ (Ministerstvo financí, 2017a).

Základní právní předpisy, upravující problematiku provádění mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek, jsou zejména:

- COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 1189/2011 of 18 November 2011- prováděcí nařízení Komise (EU) č. 1189/2011, kterým se stanoví prováděcí pravidla k některým ustanovením směrnice Rady 2010/24/EU o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření;
- COUNCIL DIRECTIVE 2010/24/EU of 16 March 2010 concerning mutual assistance for the recovery of claims relating to taxes, duties and other measure - směrnice Rady 2010/24/EU o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření;
- prováděcí rozhodnutí Komise K(2011) 8193 ze dne 18.11.2011, kterým se stanoví prováděcí pravidla k některým ustanovením směrnice Rady 2010/24/EU o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření;
- zákon č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek, ve znění pozdějších předpisů.

Prováděním mezinárodní pomoci orgány CS ČR se rozumí poskytování nebo dožadování mezinárodní pomoci při:

- vymáhání finančních pohledávek;
- zajištění finančních pohledávek;
- výměně informací souvisejících s vymáháním nebo zajištěním finančních pohledávek;
- doručování dokumentů souvisejících s vymáháním nebo zajištěním finančních pohledávek.

Při provádění mezinárodní pomoci orgány celní správy postupují podle daňového řádu, pokud zákon o Mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek nestanoví jinak. Postup podle daňového řádu zde zahrnuje i aplikaci případných speciálních procesních ustanovení zákonů upravujících jednotlivá peněžítá plnění, jako např. Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie, nebo celní zákon.

Dle zákona o Mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek je Generální ředitelství cel pověřeno Ministerstvem financí k výkonu mezinárodní pomoci při vymáhání ve vztahu k následujícím pohledávkám:

- podle ustanovení § 1 odst. 3 písm. a) zákona o Mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek, jsou-li spravovány orgány celní správy;
- podle ustanovení § 1 odst. 3 písm. b) zákona o Mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek, jedná-li se o finanční pohledávky
 1. ze cla;
 2. ze spotřebních daní;
 3. z daně z přidané hodnoty při dovozu zboží, s výjimkou případů obdobných případům podle ustanovení § 23 odst. 2 až 4 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů;
 4. z daní, jimiž jsou zdaňovány energetické produkty a elektřina.

Mezi tyto pohledávky se nezahrnují pohledávky z povinných příspěvků na sociální pojištění, smluvních vztahů, peněžitých trestů a pokut a pohledávky z jiných správních sankcí nebo nákladů řízení. Provádění mezinárodní pomoci zajišťuje Generální finanční ředitelství a Generální ředitelství cel (Ministerstvo financí, 2017a).

Státní orgány mají díky zákonu o mezinárodní pomoci nepoměrně větší možnosti, jak pohledávky vymoci. Mezinárodní vymáhání, které probíhá formou vzájemné spolupráce, zvyšuje možnost úhrady pohledávek vzniklých na území ČR za cizími státními příslušníky (CELNÍ SPRÁVA, 2018).

Z COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No-1189/2011 vyplývá, že mezinárodní pomoc při vymáhání a zajištění finančních pohledávek v rámci EU je poskytována členskými státy, které si navzájem vyměňují informace a dokumenty související s vymáháním a zajištěním finančních pohledávek. Pokud je ČR požádána některou ze zemí EU o zajištění mezinárodní pomoci, je tato žádost předána Generálnímu ředitelství cel, které provede kontrolu žádosti o mezinárodní pomoc a dále ji předá k vyřízení místně příslušnému celnímu úřadu.

4 Vlastní práce

Jak je uvedeno v teoretické části této práce, CS ČR vybírá a vymáhá peněžité plnění od řady státních a samosprávních ukladatelů, což jsou instituce, které se podílejí na zajištění, chodu, ochraně a bezpečnosti státu. Vymožené finanční prostředky jsou z velké míry příjmem státního rozpočtu, dále pak tvoří příjmy rozpočtů obcí, krajů nebo státních fondů, v tomto případě se jedná o jejich kombinaci, tzn. státního rozpočtu ČR a jednotlivých rozpočtů místní samosprávy. Od roku 2016 jsou CS ČR v rámci dělené správy taktéž pokuty uloženy v souvislosti s elektronickou evidencí tržeb a od roku 2017 pokuty spojené s hazardem.

CS ČR je v rámci dělené správy pověřena také k vymáhání peněžitých plnění uložených dle speciálních zákonů (uvedené výše s. 25), které se řídí jinou lhůtou pro vymáhání a daňový řád je užit pouze subsidiárně. Takovéto nedoplatky patří k problematickým, neboť se jedná o sankce udělené ve velké míře sociálně slabším občanům a jejich vymožení je často neefektivní. Vzhledem ke krátkým lhůtám pro vymáhání a pozdnímu předávání k vymáhání ze strany ukladatelů, je vymožení často neúspěšné.

4.1 Vyhodnocení příjmů z dělené správy v souvislosti se státním rozpočtem

Tato kapitola je zaměřena na porovnání podílů inkasa z činnosti agendy dělené správy na bilanci státního rozpočtu ČR. Na celkovou výši evidovaných kumulovaných daňových nedoplatků má vliv také zlepšený výběr daní v rámci exekučních řízení, ale i zreálnění stavu nedoplatků odpisy nedobytných pohledávek. Lze připomenout, že nedoplatky, které jsou označeny jako nedobytné, odpisem nezanikají a jsou nadále vymahatelné, a to až do doby, než uplyne lhůta pro placení daně a dojde k zániku nedoplatků tzv. prekluzí. Před odepsáním nedoplatku pro nedobytnost i po něm, jsou správcem daně průběžně prověřovány majetkové poměry daňových subjektů, a je-li zjištěn majetek, který lze ve vymáhání realizovat pro úhradu dluhu, je odepsaný nedoplatek s přihlédnutím k této právní úpravě evidenčně „aktivován“ a je přistoupeno k jeho následnému vymáhání (Ministerstvo financí, 2014).

Tabulka 3 uvádí, jak se podílí příjmy z činnosti CS ČR v rámci agendy dělené správy v hodnoceném období 2010-2018 na bilanci státního rozpočtu ČR.

Tabulka 3 Podíl inkasa dělené správy na státním rozpočtu ČR v letech 2010-2018 (mil. Kč)

rok	Státní rozpočet	Inkaso dělené správy	Podíl inkasa dělené správy na státním rozpočtu v %
2010	1000377,1	3146,37	0,315
2011	1012755,37	3207,45	0,318
2012	1051386,87	3049,2	0,290
2013	1091863,4	2983,2	0,273
2014	1133825,91	2886	0,25
2015	1234517,35	2766,6	0,224
2016	1281617,56	4558,4	0,356
2017	1273644,38	2557,5	0,2
2018	1403918,02	3239,5	0,231

Zdroj: vlastní zpracování, Celní správa (2010-2012), Ministerstvo financí (2013-2018), Ministerstvo financí. Monitor (2010-2018)

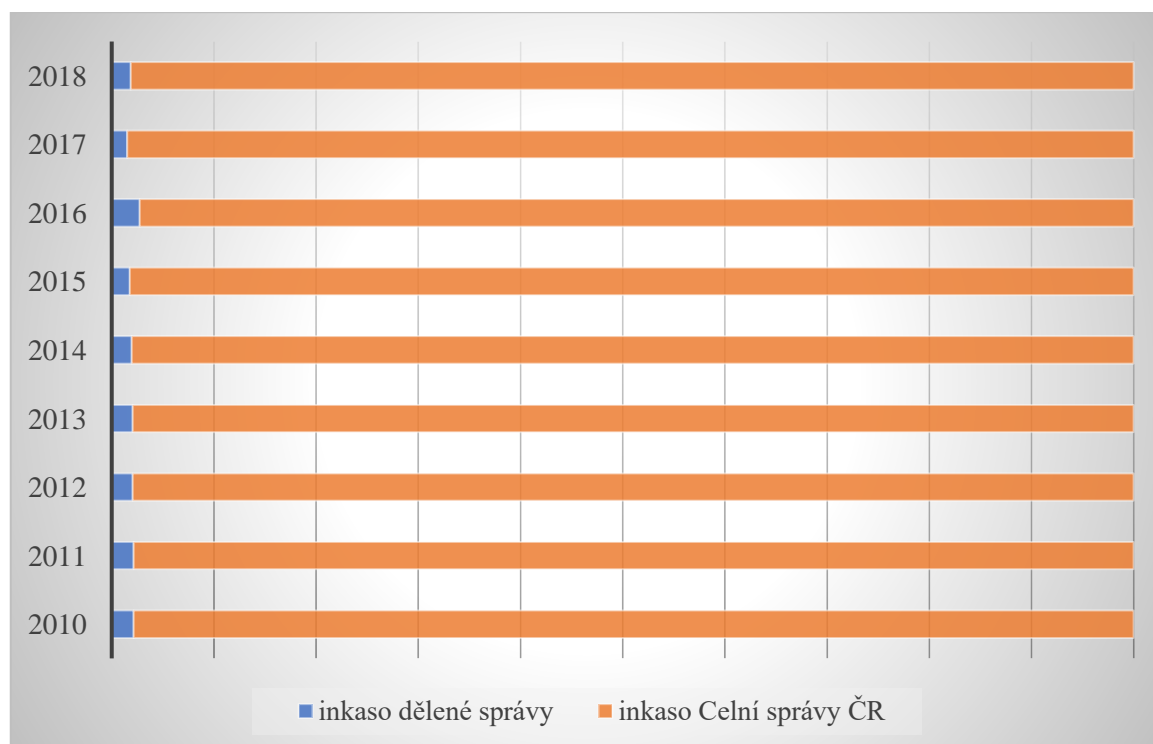
Z tabulky 3 vyplývá, že na celkovém příjmu státního rozpočtu se dělená správa podílí přibližně 3.000 mil. Kč za rok. Nejvyšší hodnota příjmů dělené správy je evidovaná v roce 2016, kdy inkaso dosáhlo 0,36 % hodnoty státního rozpočtu ČR. Následující rok 2017 však znamenal ve výběru inkasa značný propad.

Důvodem vysokého rozdílu u vymožených nedoplatků je fakt, že v roce 2016 došlo k vymožení několika vysokých pokut uložených v rámci dělené správy, kdy CS ČR vykonává pouze správu placení daní. Důvodem vysokého počtu případů a zároveň nižší vymoženou částkou v roce 2017 je dána ekonomickou situací, kdy je daňovým subjektům ve větší míře vracena daň anebo vracen daňový bonus od orgánů finanční správy (Ministerstvo financí, 2017).

4.2 Podíl inkasa dělené správy v letech 2010-2018 na příjmech Celní správy ČR

Z grafu 2 vyplývá, jakou měrou se inkaso z činnosti dělené správy podílí na celkových příjmech CS ČR ve sledovaném období 2010-2018. Příjmy z agendy dělené správy se pohybují na úrovni průměrně 2 % celkového inkasa CS ČR.

Graf 2 Podíl inkasa dělené správy a celkových příjmů Celní správy ČR v letech 2010-2018 (mil. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí. Zpráva o činnosti Celní správy ČR (2013-2018), Celní správa. Informace o činnosti celní správy (2010-2012)

Z vývoje uvedeného v grafu 2 lze konstatovat, že nejvyšší podíl příjmů z činnosti dělené správy byl zaznamenán v roce 2016, kdy inkaso z dělené správy představovalo 4 558,4 mil. Kč, což je 2,8 % celkových příjmů CS ČR. Nejnižší podíl příjmů dělené správy a celkových příjmů CS ČR byl zaznamenán v následujícím roce 2017, kdy příjem z dělené správy představoval pouhých 1,25 % příjmů CS ČR. V letech 2010 až 2014 je patrný stabilizovaný vývoj inkasa dělené správy pohybující se ve výši 2 % a následující rok 2015 je zaznamenán mírný propad na 1,8 % celkových příjmů CS ČR.

Okolnosti nižšího inkasa v roce 2017 jsou odůvodněny ekonomickou situací, kdy je daňovým subjektům ve větší míře vracena daň anebo daňový bonus od orgánů finanční správy (MINISTERSTVO FINANCÍ, 2017).

V tabulce 4 jsou stanoveny koeficienty růstu a tempa růstu příjmů dělené správy v časové řadě sledovaného období let 2010-2018.

Tabulka 4 Celkové příjmy z agendy dělené správy v letech 2010-2018 (v mil. Kč)

Rok	Příjmy dělené správy (y_i)	Koeficient růstu (k_i)	Koeficient růstu v %	Tempo růstu
2010	3146,37	xxx	xxx	xxx
2011	3207,45	1,019	102	2
2012	3049,2	0,951	95,1	-4,93
2013	2983,2	0,978	97,8	-2,16
2014	2886	0,967	96,7	-3,3
2015	2766,6	0,957	95,7	-4,3
2016	4558,4	1,648	164,8	64,8
2017	2557,5	0,561	56,1	-43,9
2018	3239,5	1,267	126,7	26,7
Průměr	3154,91			

Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí. Zpráva o činnosti Celní správy ČR (2013-2018), Celní správa. Informace o činnosti celní správy (2010-2012), Interní data CS ČR

Z údajů uvedených v tabulce 4 je patrné, že se příjmy z dělené správy v roce 2011 zvýšily oproti roku 2010 o 2 %. Následující období let 2013 až 2015 je v oblasti inkasa z činnosti dělené správy zaznamenán meziroční propad, kdy se tempo růstu v uvedených letech pohybuje v záporné bilanci, jedná se tedy o období, kdy dochází k poklesu příjmů z dělené správy. V roce 2016 pak skokově příjmy vzrostly na 164 % oproti předchozímu roku 2015. V roce 2017 následuje opět výrazný propad až na 56 % oproti roku 2016. V roce 2018 mají příjmy z dělené správy opět příznivý růst oproti předchozímu sledovanému roku 2017, výše koeficientu růstu je 126,7 %.

Průměrný koeficient růstu inkasa dělené správy v časové řadě sledovaného období let 2010-2018 dosahuje hodnoty 1,003, z čehož lze odvodit, že příjmy z agendy dělené správy jsou stabilizované a nedochází z hlediska sledovaného časového úseku let 2010-2018 k žádným významným výkyvům v příjmech. Geometrický průměr v analyzovaném období dosahuje hodnoty 1,03, z čehož vyplývá, že příjmy z inkasa dělené správy jsou ustálené.

Celkově se v konečném časovém bodě sledovaného období v roce 2018 jedná pouze o 3% navýšení celkových příjmů dělené správy oproti počátku sledovaného období v roce 2010. Průměrná hodnota příjmů ve sledovaném období 2010-2018 dosahuje částky 3 154,91 mil. Kč.

4.3 Podíly evidovaných peněžitých plnění z agendy dělené správy

Tato kapitola rozebírá, jakou měrou se podílejí všechny oblasti dělené správy na celkovém inkasu dělené správy v rámci CS ČR.

V tabulce 5 jsou stanoveny v procentech podíly jednotlivých oblastí příjmů dělené správy ve sledovaném období 2010-2018, které se podílejí na příjmech dělené správy.

Tabulka 5 Odvody a poplatky vybírané v rámci agendy dělené správy a jejich podíl na celkových příjmech dělené správy v letech 2010-2018 (mil. Kč)

Rok	Odvody a poplatky	Podíl v %	PČR	Podíl v %	§ 106	Podíl v %	Ostatní	Podíl v %	Celkové příjmy dělené správy
2010	2199,359	69,90	291,07	9,25	1,7	0,06	654,241	20,79	3146,37
2011	2229,189	69,50	251	7,83	2,08	0,06	725,181	22,61	3207,45
2012	2267,675	74,37	414	13,58	2,1	0,06	365,425	11,99	3049,2
2013	2245,528	75,27	133	4,46	0,95	0,03	603,722	20,24	2983,2
2014	2168,952	75,15	377	13,06	2,75	0,20	337,298	11,69	2886
2015	2104,635	76,07	326	11,78	4,17	0,16	331,795	11,99	2766,6
2016	2447,432	53,69	225	4,94	3,86	0,08	1882,108	41,29	4558,4
2017	2329,994	91,10	105,43	4,12	4,17	0,17	117,906	4,61	2557,5
2018	2583,172	79,74	170,19	5,25	6,32	0,20	479,818	14,81	3239,5
Průměrný podíl		73		8,37		0,11		17,78	

Zdroj: vlastní zpracování, vlastní zpracování, Ministerstvo financí. Zpráva o činnosti Celní správy ČR (2013-2018), Celní správa. Informace o činnosti celní správy (2010-2012), Interní data CS ČR.

V tabulce 5 jsou vyjádřeny podíly v procentech za jednotlivé příjmové oblasti dělené správy. Při stanovení průměrného podílu dílčích příjmových oblastí dělené správy za sledované období 2010-2018 lze konstatovat, že největší měrou se podílejí na celkovém inkasu dělené správy příjmy z odvodů a poplatků, a to průměrně ze 73 %, ostatní příjmy představují průměrných 17,78 %, do této části příjmů lze zahrnout např. neuhrazené clo

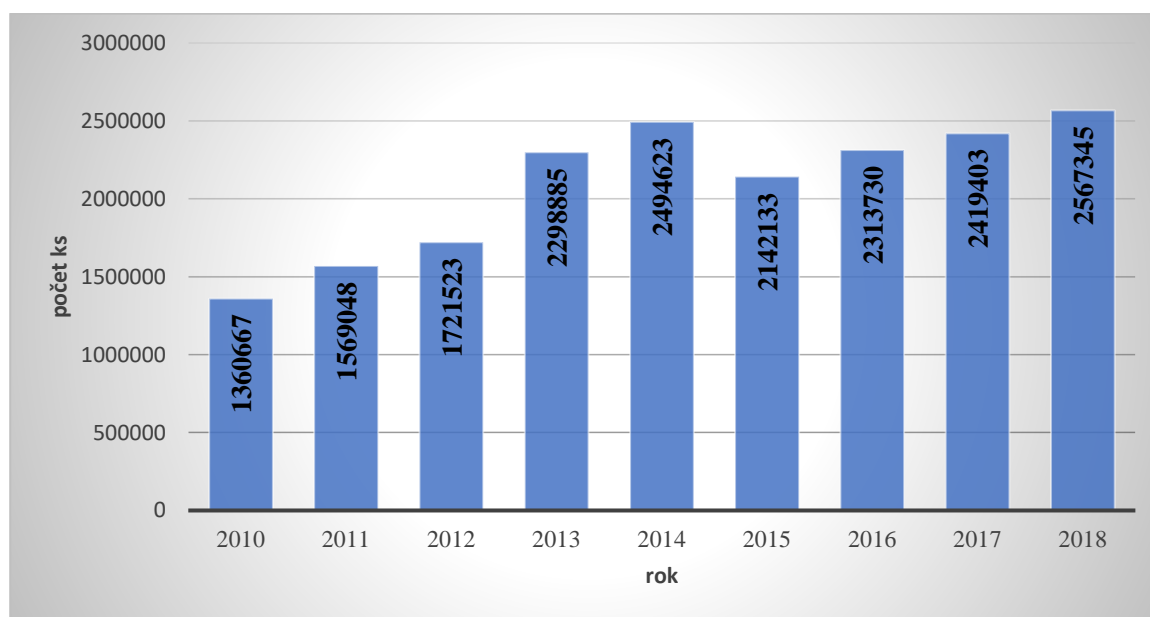
a příjmy z činnosti mobilních skupin CS ČR (tyto však nejsou řešeny v rámci diplomové práce). Pokuty udělené Policií ČR se podílejí na celkových příjmech průměrně z 8,37 % a nejmenší podíl mají pokuty udělené obecními úřady na základě § 106 správního řádu, na celkovém inkasu dělené správy se podílejí průměrně z 0,11 %.

Z vývoje uvedeného v tabulce 5 lze vyvodit, že příjmy z odvodů a poplatků přesahují 2 miliardy Kč ročně, tvoří tak největší oblast příjmů dělené správy. Naopak nejmenší měrou se podílejí na inkasu dělené správy příjmy z peněžitých plnění uložených obecními úřady na základě § 106 správního řádu, průměrný výtěžek z této oblasti činí 3,12 mil. Kč ročně.

4.4 Vývoj inkasa dělené správy v letech 2010-2018

Přehled o počtu účtů evidovaných v rámci agendy dělené správy CS ČR v časové řadě uvádí graf 3. Tento údaj vyjadřuje počet subjektů spravovaných obecným správcem daně, kterým je CS ČR. Tento údaj ukazuje kvantitativní hledisko o počtu nositelů daňových povinností. Osoba, která má daňovou povinnost, se zaregistruje podle místní příslušnosti na celním úřadu, má přidělen osobní daňový účet.

Graf 3 Počet účtů spravovaných v rámci agendy dělené správy v letech 2010-2018 (v ks)



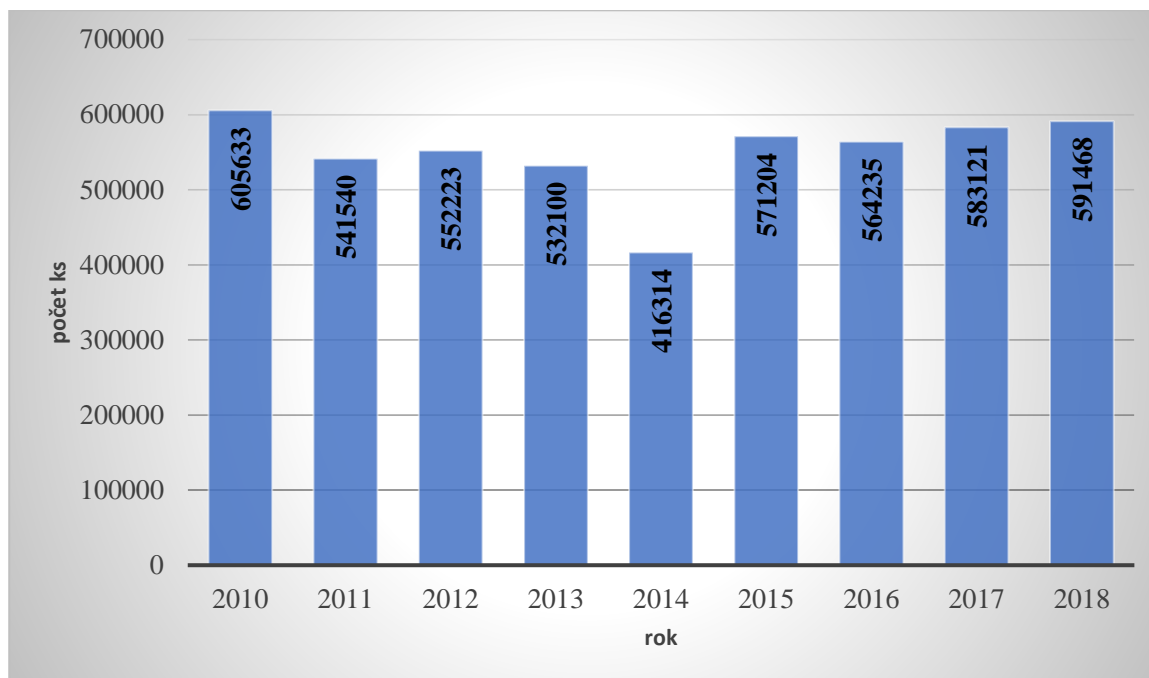
Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí. Zpráva o činnosti Celní správy ČR (2013-2018), Celní správa. Informace o činnosti celní správy (2010-2012), Interní data CS ČR.

Z grafu 3 je patrné, že počet osobních daňových účtů spravovaných CS ČR v rámci dělené správy ve sledovaném období 2010-2018 má rostoucí charakter. V grafu 3 jsou znázorněny změny v kvantitě osobních daňových účtů, které se v čase mění tak, jak jsou postupně vymoženy či dobrovolně uhrazeny daňovým subjektem či třetí osobou. V grafu 3 lze vidět, že od počátečního bodu časové osy v roce 2010 do roku 2014 roste počet daňových účtů nositelů daňových povinností. Příčinou poklesu počtu osobních daňových účtů v roce 2015 je větší množství uhrazených nedoplatků, a to jak vymáháním na základě exekučního řízení, tak dobrovolnou úhradou ze strany daňových dlužníků nebo třetích osob. Celní a finanční správa intenzivně spolupracují při uhrazení pokut fyzickým osobám z bonusů evidovaných finanční správou formou převedení přeplatku na daních. Tyto pokuty jsou uloženy především za dopravní přestupky a jsou na nízké částky (jednotky stokorun). (Ministerstvo financí, 2016).

Vzestupný trend v počtech osobních účtů spravovaných v rámci agendy dělené správy je důsledkem ukládání pokut osobám s trvalým pobytem na adrese ohlašovny – městské a obecní úřady, občanům sociálně slabým, kteří žijí ze sociálních dávek na hranici životního minima a cizincům, kteří nemají na území ČR trvalý pobyt. Tyto faktory způsobují rostoucí tendenci v kvantitě evidovaných osobních daňových účtů. Takové daňové nedoplatky není možné CS ČR v rámci agendy dělené správy úspěšně vymáhat a zůstávají tak v evidenci až do vypršení prekluzivní lhůty pro vymáhání.

Graf 4 udává, jaké množství předpisů bylo evidováno ve sledovaném období let 2010-2018. Jedná se o celkové množství zaevidovaných předpisů peněžitých plnění od všech státních i samosprávních ukladatelů. Tento počet zahrnuje i nedoplatky, které byly dobrovolně uhrazeny ještě před zahájením samotného exekučního řízení.

Graf 4 Počet předpisů evidovaných v jednotlivých letech 2010-2018 (v ks)



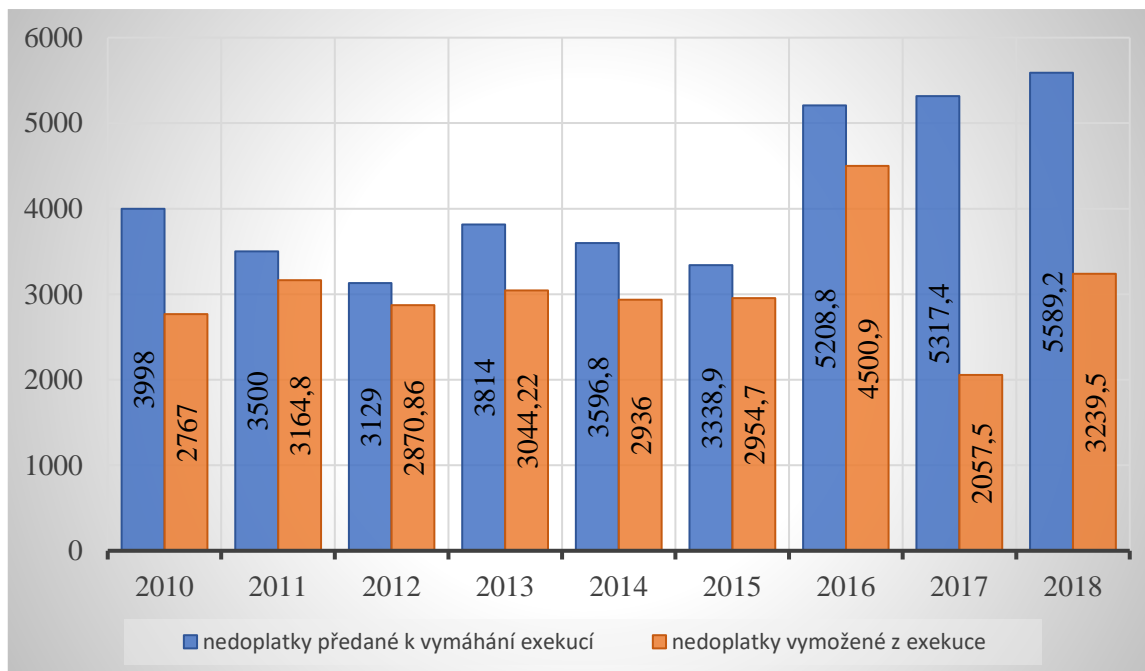
Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí. Zpráva o činnosti Celní správy ČR (2013-2018), Celní správa. Informace o činnosti celní správy (2010-2012), Interní data CS ČR

Z grafu 4 je patrné, že množství evidovaných předpisů od státních a samosprávních ukladatelů převyšuje 500 000 ks předpisů ročně. Je zde zaznamenán počet zaevidovaných předpisů za každý rok sledované časové řady.

Nejvyšší množství předpisů bylo zaevidováno v roce 2010 a to 605 633 ks, nejnižší množství je zaznamenáno v roce 2014, a to 416 314 ks. Z vývoje uvedeného grafu lze konstatovat, že kvantita ročně evidovaných předpisů z uložených peněžitých plnění je stabilizovaná na průměrném ročním počtu 550 871 kusů evidovaných předpisů bez výraznějších výkyvů.

Graf 5 ukazuje hodnoty peněžitých plnění předaných k vymáhání CS ČR celkem a zároveň je zde znázorněno, kolik z tohoto množství předaných nedoplatků k vymáhání je v rámci agendy dělené správy vymoženo.

Graf 5 Daňové nedoplatky předané k vymáhání exekucí a vymožené v letech 2010-2018 (v mil. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí. Zpráva o činnosti Celní správy ČR (2013-2018), Celní správa. Informace o činnosti celní správy (2010-2012)

Z grafu 5 je patrné, že hodnota peněžitých plnění předaných k vymáhání za celou CS ČR v hodnoceném období 2010-2018 ve většině případů převyšuje 3 500 mil. Kč ročně. Úspěšnost exekučního vymáhání ročně dosahuje téměř 3 000 mil. Kč za rok. Z grafu je patrná stoupající dynamika růstu hodnoty peněžitých plnění předaných k vymáhání. Nejvyšší hodnotu dosáhly předané nedoplatky v roce 2018, kdy bylo předáno k exekučnímu vymáhání 5 589,2 mil. Kč. Naopak nejnižší celková hodnota peněžitých plnění předaných k vymáhání prostřednictvím dělené správy byla vykázána v roce 2012, a to 3 129 mil. Kč. Dále lze z grafu vidět, že nejvyšší hodnota předaných peněžitých plnění k vymáhání byla evidována v roce 2018, a to v hodnotě 5 589,2 mil. Kč, naopak nejnižší hodnota peněžitých plnění předaná k vymáhání prostřednictvím dělené správy byla zaznamenána v roce 2012, a to 2 870,86 mil. Kč. Nejvyšší celková hodnota vymožených nedoplatků byla v roce 2016, kdy inkaso dosáhlo výše 4 500,9 mil. Kč, naopak nejnižší inkaso z exekučně vymožených nedoplatků představoval následující rok 2017, kdy bylo vybráno pouze 2 057,5 mil. Kč, což představuje úspěšnost při vymáhání nedoplatků pouze 38,7 %.

Na stav daňových nedoplatků a jejich vymáhání má významný vliv růst druhotné platební neschopnosti, počet úpadků, především u nepodnikajících fyzických osob,

a zvyšující se počet nemajetných, předlužených a nekontaktních daňových subjektů či počet případů ukončení podnikatelských aktivit daňových dlužníků.

V tabulce 6 lze vidět vývoj koeficientu růstu a tempa růstu nedoplatků vymožených exekucí ve sledovaném období.

Tabulka 6 Nedoplatky vymožené exekucí v letech 2010-2018 (v mil. Kč)

Rok	Nedoplatky vymožené exekucí	Koeficient růstu	Koeficient růstu v %	Tempo růstu
2010	2767	xxx	xxx	xxx
2011	3164	1,143	114,3	14,3
2012	2870,86	0,907	90,7	-9,3
2013	3044,22	1,06	106	6
2014	2936	0,964	96,4	-3,6
2015	2766,6	0,942	94,2	-5,77
2016	4500,9	1,627	167,7	62,7
2017	2057,5	0,447	44,7	-55,3
2018	3239,5	1,574	157,4	57,4
Průměr	3038,51			

Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí. Zpráva o činnosti Celní správy ČR (2013-2018), Celní správa. Informace o činnosti celní správy (2010-2012)

Z tabulky 6 vyplývá, že v roce 2011 je patrný nárůst oproti předchozímu roku 2010, to znamená, že meziročně byla hodnota nedoplatků vymožených prostřednictvím exekuce oproti předchozímu období o 14,3 % vyšší. V roce 2012 se příjmy meziročně propadly o téměř 9 %. V letech 2014 a 2015 tempo růstu u nedoplatků exekučně vymožených meziročně pokleslo o 3,6 respektive 5,77 %. Nejnižší hodnota nedoplatků při vymáhání exekucí je zaznamenána v roce 2017, kdy se jedná o celkový pokles oproti předchozímu roku o celých 55,3 %. V roce 2018 příjmy z vymožených nedoplatků opět vzrostly o 57,4 % oproti předchozímu roku 2017. Průměrná hodnota nedoplatků vymožených exekucí činila v období 2010-2018 činila 3 038,51 mil. Kč za rok.

Na základě údajů z tabulky 6 lze určit průměrný meziroční koeficient růstu vymožených nedoplatků ve sledovaném období, který činí 1,017. To znamená, že příjmy z peněžitých plnění předaných k vymáhání celní správě vykazují průměrný růst o 1,7 % ročně. Geometrický průměr v analyzovaném období dosahuje hodnotu 1,17, z čehož vyplývá, že příjmy z vymáhaných peněžitých plnění vykazují dynamický růst. Celkově

se v konečném časovém bodě sledovaného období jedná o 17 % vyšší nárůst vymožených peněžitých plnění než v počátku sledovaného období v roce 2010.

V tabulce 7 je vyjádřen podíl nedoplatků vymožených exekucí a předaných k vymáhání, který značí procentuální úspěšnost exekučního vymáhání peněžitých plnění uložených státními a samosprávnými ukladateli.

Tabulka 7 Nedoplatky předané k vymáhání a vymožené exekucí prostřednictvím dělené správy v letech 2010-2018 (v mil. Kč)

Rok	Nedoplatky předané k vymáhání	Nedoplatky vymožené exekucí	Úspěšnost vymáhání v %
2010	3998	2767	69,21
2011	3500	3164	90,4
2012	3129	2870,86	91,75
2013	3814	2844,22	74,57
2014	3596,8	2736	76,07
2015	3338,9	2656,6	79,57
2016	5208,8	4470,9	85,83
2017	5317,4	2057,5	38,69
2018	5589,2	3139,5	56,17

Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí. Zpráva o činnosti Celní správy ČR (2013-2018), Celní správa. Informace o činnosti celní správy (2010-2012), Interní data CS ČR

Z vývoje uvedeného v tabulce 7 lze konstatovat, že ve sledovaném období je procento úspěšnosti při vymáhání daňových nedoplatků stabilizované s mírnými výkyvy. Nejvyšší procento úspěšnosti vymáhání nedoplatků je zaznamenáno v roce 2012 a to 91,75 %. Nejnižší progres je naopak zaznamenán v roce 2017, kdy meziroční propad vymáhání nedoplatků klesl na 38,69 %. V počátečním bodě sledovaného období v roce 2010 byla úspěšnost vymáhání prostřednictvím daňové exekuce pouze 69,21 %, avšak v roce 2011 prudce vzrostla na 90,4 % oproti předchozímu roku. V letech 2013-2016 se pak úspěšnost v oblasti vymáhání daňových nedoplatků celní správou ustálila a pohybuje se v rozmezí 74 % až 86 %. V letech 2017 a 2018 pak úspěšnost klesá na 39 % respektive 56 %. Průměrně tak procento úspěšnosti vymáhání dosahuje 73,58 %. Tento stav lze přičítat tomu, že úspěšnost vymáhání prostřednictvím exekučního řízení stoupá v průběhu delšího období, kdy se podaří vymoci některé nedoplatky se zpožděním i několika let.

4.5 Rozbory vývoje vymáhání v rámci dělené správy v letech 2010-2018

V této kapitole jsou rozebrány jednotlivé roky vymáhání ve vymezeném období. Vzhledem k tomu, že vymáhání prostřednictvím celní správy v rámci agendy dělené správy probíhá již od roku 2006, budou analyzovány roky 2010 až 2018.

Rok 2010 byl zvolen z toho důvodu, že v tomto roce proběhla v oblasti dělené správy implementace zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu do právního systému ČR. Jednalo se o zásadní změny systému, kdy aplikace používaná v rámci CS ČR musela být přepracována v souvislosti s novými procesy, které zákon ustanovuje a zároveň byl systém povýšen do nového technologického prostředí (CELNÍ SPRÁVA, 2011).

Rozbor vývoje vymáhání v průběhu roku 2010

Na účtech CS ČR byly k 31. 12. 2010 vedeny celní a daňové příjmy v celkové výši 143 016,6 mil. Kč, inkaso dělené správy se na příjmech podílí 2,2 %.

V období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010 bylo celními úřady v rámci dělené správy zaevidováno 605 633 předpisů v celkové hodnotě 3 998 mil. Kč. Z předpisů zaevidovaných v roce 2010 bylo vybráno a vymoženo peněžité plnění ve výši 2 767 mil. Kč. Největší část inkasa dělené správy tvoří příjmy z poplatků a odvodů uložených jinými státními ukladateli, které činí 2 199,359 mil. Kč. V roce 2010 bylo předáno Policií ČR 503 016 blokových pokut na místě neuhrazených a pokut ve správním řízení v celkové výši 493,35 mil. Kč. Z celkového počtu uložených pokut v r. 2010 bylo vybráno a vymoženo 296 412 případů v hodnotě 291,07 mil. Kč. Na základě žádostí jednotlivých ukladatelů v rámci institutu obecného správce daně (§ 106 správního řádu) byla CS ČR v roce 2010 požádána obecními úřady o vymáhání 3 591 rozhodnutí v celkové výši 11 mil. Kč. V roce 2010 přijalo Generální ředitelství cel (dále jen „GŘC“) v rámci mezinárodní pomoci při vymáhání finančních pohledávek celkem 44 žádostí s celkovou dlužnou částkou 45 568 334,- Kč, a odeslalo 9 žádostí s celkovou dlužnou částkou 23 886 484,- Kč. Z žádostí odeslaných v letech 2004-2010 vymohly dožadující státy EU pro CS ČR v roce 2010 celkem 846 745,- Kč (CELNÍ SPRÁVA, 2011; interní data CS ČR).

Rozbor vývoje vymáhání v průběhu roku 2011

Fiskální výsledky CS ČR zobrazují stavy účtů, kdy k 31.12.2011 je evidováno celkem 145 793,2 mil. Kč. Dělená správa se na příjmech podílí 2,2 %.

V období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011 bylo v rámci dělené správy zaevidováno 541 530 předpisů v celkové hodnotě 3 500 mil. Kč. Z předpisů zaevidovaných v roce 2011 bylo vybráno a vymoženo peněžité plnění ve výši 3 164,8 mil. Největší část příjmů v dělené správě tvoří příjmy z poplatků a odvodů ukládaných jinými státními ukladateli činí 2 229,189 mil. Kč. Z pohledu počtu převzaly celní úřady 454 551 pokut uložených Policií ČR v blokovém řízení v celkové částce 411 mil. Kč. Z této částky bylo vymoženo 251 mil. Kč. Na základě žádostí jednotlivých ukladatelů v rámci institutu obecného správce daně byla CS ČR v roce 2011 požádána obecními úřady o vymáhání 4 397 rozhodnutí v celkové výši 13 mil. Kč, což znamená, že nárůst peněžitého plnění vyplývající z předaných rozhodnutí oproti roku 2010. V roce 2011 přijalo GŘC v rámci mezinárodní pomoci při vymáhání finančních pohledávek celkem 44 žádostí s celkovou dlužnou částkou 146 mil. Kč, a odeslalo 20 žádostí s celkovou dlužnou částkou 5,6 mil. Kč. Z žádostí odeslaných v letech 2004-2011 vymohly dožadující státy EU pro CS ČR v roce 2010 celkem 820 tis. Kč (CELNÍ SPRÁVA, 2012; interní data CS ČR).

Rozbor vývoje vymáhání v průběhu roku 2012

Na účtech CS ČR byly k 31. 12. 2012 vedeny celní a daňové příjmy v celkové výši 145.200 mil. Kč, inkaso dělené správy se na příjmech podílí 2,1 %.

V roce 2012 bylo v rámci dělené správy zaevidováno 552 223 předpisů v celkové hodnotě 3 129 mil. Kč. V roce 2012 bylo vybráno a vymoženo 2 871 mil. Kč. Tyto finanční prostředky se váží také k vymáhaným nedoplatkům z minulých let. Největší část příjmů v dělené správě tvoří výnosy z poplatků a odvodů ukládané jinými správními ukladateli. Podíl těchto poplatků na celkových výnosech z dělené správy činí 2 267,675 mil. Kč. Z tohoto počtu převzaly celní úřady od Policie ČR 382 045 pokut uložených v blokovém řízení v celkové částce 531 mil. Kč. Ve srovnání s rokem 2011 je vidět nárůst počtu předaných pokut k vymáhání cca o 2 %. Z této částky bylo vymoženo 414 mil. Kč. Na základě žádostí jednotlivých ukladatelů v rámci institutu obecného správce daně byla CS

ČR v roce 2012 požádána o vymáhání 4 397 rozhodnutí v celkové výši 13 mil. Kč, což znamená nárůst peněžitého plnění oproti roku 2011. V roce 2012 přijalo GŘC v rámci mezinárodní pomoci při vymáhání finančních pohledávek celkem 18 žádostí s celkovou dlužnou částkou 185,636 mil. Kč, a odeslalo 23 žádostí s celkovou dlužnou částkou 1 318,34 mil. Kč. Z žádostí odeslaných v letech 2004-2012 vymohly dožadující státy EU pro CS v roce 2012 celkem 37 532,85 Kč (CELNÍ SPRÁVA, 2013; interní data CS ČR).

Rozbor vývoje vymáhání v průběhu roku 2013

Na účtech CS ČR byly k 31. 12. 2013 vedeny celní a daňové příjmy v celkové výši 142.200 mil. Kč, inkaso dělené správy se na příjmech podílí 2,1 %.

V roce 2013 bylo v rámci dělené správy zaevidováno 532 100 předpisů v celkové hodnotě 3 814 mil. Kč. V roce 2013 bylo vybráno a vymoženo 2 844 mil. Kč. Tyto finanční prostředky se váží také k vymáhaným nedoplatkům z minulých let. Největší část příjmů v dělené správě tvoří výnosy z poplatků a odvodů ukládané jinými správními ukladateli. Podíl těchto poplatků na celkových výnosech z dělené správy činil v roce 2013, a to 2 245,528 mil. Kč. Z tohoto počtu převzaly celní úřady od Policie ČR 330 857 pokut uložených v blokovém řízení v celkové částce 235 mil. Kč. Ve srovnání s rokem 2012 je vidět, že došlo k poklesu počtu předaných pokut k vymáhání. Z této částky předaných pokut bylo vymoženo již v roce 2013 celkem 133 mil. Kč. Na základě žádostí jednotlivých ukladatelů v rámci institutu obecného správce daně byla CS ČR v roce 2013 požádána obecními úřady o vymáhání 2 649 rozhodnutí v celkové výši cca 6 mil. Kč, což znamená pokles oproti roku 2012. V roce 2013 přijalo GŘC v rámci mezinárodní pomoci při vymáhání finančních pohledávek celkem 66 žádostí s celkovou dlužnou částkou 68,379 mil. Kč a odeslalo 69 žádostí s celkovou dlužnou částkou 1 333,25 mil. Kč. Z žádostí odeslaných v letech 2004-2013 vymohly dožadující státy EU pro CS ČR v roce 2013 celkem 1,93 mil. Kč (MINISTERSTVO FINANCÍ, 2014; interní data CS ČR).

Rozbor vývoje vymáhání v průběhu roku 2014

Na účtech CS ČR byly k 31. 12. 2014 vedeny celní a daňové příjmy v celkové výši 144.300 mil. Kč, inkaso dělené správy se na příjmech podílí 2,0 %.

V období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014 bylo v rámci dělené správy zaevidováno 416 314 předpisů v celkové hodnotě 3 596,8 mil. Kč. V roce 2014 bylo vybráno a vymoženo v oblasti dělené správy 2 736 mil. Kč. Na celkovém inkasu se, jako každým rokem, podílely velkou měrou příjmy z poplatků a odvodů ukládaných jinými státními ukladateli, které dosáhly k 31. 12. 2014 částky 2 168,952 mil. Kč. Z tohoto počtu převzaly celní úřady od Policie ČR 323 818 pokut uložených v blokovém řízení v celkové částce 478 mil. Kč. Z této částky předaných pokut bylo v roce 2014 vymoženo celkem 377 mil. Kč. Na základě žádostí jednotlivých ukladatelů podle ustanovení § 106 správního řádu, byla CS ČR v roce 2014 požádána o vymáhání 7 361 rozhodnutí v celkové výši cca 17,7 mil. Kč. V roce 2014 přijalo GŘC v rámci mezinárodní pomoci při vymáhání finančních pohledávek celkem 72 žádostí s celkovou dlužnou částkou 33,21 mil. Kč, a odeslalo 33 žádostí s celkovou dlužnou částkou 35,78 mil. Kč. Z žádostí odeslaných v letech 2004-2014 vymohly dožadující státy EU pro CS ČR v roce 2014 celkem 4,6 mil. Kč (MINISTERSTVO FINANČÍ, 2015; interní data CS ČR).

Rozbor vývoje vymáhání v průběhu roku 2015

Na účtech CS ČR byly k 31. 12. 2015 vedeny celní a daňové příjmy v celkové výši 153 700 mil. Kč, inkaso dělené správy se na příjmech podílí 1,8 %.

V období od 1. 1. 2015 do 31. 12. 2015 bylo v rámci dělené správy zaevidováno 571 204 předpisů v celkové hodnotě 3 338,9 mil. Kč. V roce 2015 bylo vybráno a vymoženo v oblasti dělené správy 2 656,6 mil. Kč. Z tohoto počtu převzaly celní úřady od Policie ČR 376 441 pokut uložených v blokovém řízení na místě nezaplacených v celkové částce 409 mil. Kč. Z této částky předaných pokut bylo v roce 2015 vybráno a vymoženo celkem 326 mil. Kč. Na celkovém inkasu se podílely velkou měrou příjmy z poplatků a odvodů na ukládaných jinými státními ukladateli, které dosáhly k 31. 12. 2015 částky 2 104,635 mil. Kč. Na základě žádostí jednotlivých ukladatelů podle ustanovení § 106 správního řádu, byla CS ČR v roce 2015 požádána o vymáhání 9403 rozhodnutí v celkové výši cca 26,7 mil. Kč. Vzhledem k tomu, že obecní úřady předávají celním úřadům rozhodnutí, která jsou většinou nevymahatelná, dochází k nižší efektivitě vymáhání. V roce 2015 přijalo GŘC v rámci mezinárodní pomoci při vymáhání finančních pohledávek celkem 38 žádostí s celkovou dlužnou částkou 72,3 mil. Kč a odeslalo 25 žádostí s celkovou dlužnou částkou 84,7 mil.

Kč. Ze žádostí odeslaných v letech 2004–2015 vymohly dožadující státy EU pro CS ČR v roce 2015 celkem 1,7 mil. Kč (MINISTERSTVO FINANCÍ, 2016; interní data CS ČR).

Rozbor vývoje vymáhání v průběhu roku 2016

Na účtech CS ČR byly k 31. 12. 2016 vedeny celní a daňové příjmy v celkové výši 162 800 mil. Kč, inkaso dělené správy se na příjmech podílí 2,8 %.

V období od 1. 1. 2016 do 31. 12. 2016 byly v rámci dělené správy zaevidováno 366 854 ks předpisů v celkové hodnotě předpisy v celkové hodnotě 5 218,3 mil Kč, inkaso činilo 4 471 mil. Kč. Na celkovém inkasu se podílely velkou měrou příjmy z poplatků a odvodů ukládaných jinými státními ukladateli, které dosáhly k 31. 12. 2016 částky 2 447,432 mil. Kč. Oproti roku 2015 se tyto příjmy zvýšily. Z tohoto počtu převzaly celní úřady od Policie ČR 323 045 pokut uložených v blokovém řízení na místě nezaplacených v celkové částce 253 mil. Kč. Z této částky předaných pokut bylo v roce 2016 vybráno a vymoženo celkem 225 mil. Kč. CS ČR byla v roce 2016 požádána obecními úřady podle ustanovení § 106 správního řádu o vymáhání 7 485 rozhodnutí v celkové výši cca 23,7 mil. Kč. Z této částky je uhrazená pouze malá část, neboť obecní úřady předávají celním úřadům rozhodnutí, která jsou většinou nevymahatelná. V roce 2016 přijalo GŘC v rámci mezinárodní pomoci při vymáhání finančních pohledávek celkem 47 žádostí s celkovou dlužnou částkou 150,9 mil. Kč, a odeslalo 11 žádostí s celkovou dlužnou částkou 31,8 mil. Kč. Z žádostí odeslaných v letech 2004-2016 vymohly dožadující státy EU pro CS ČR v roce 2016 celkem 2,3 mil Kč (MINISTERSTVO FINANCÍ, 2017; interní data CS ČR).

Rozbor vývoje vymáhání v průběhu roku 2017

Na účtech CS ČR byly k 31. 12. 2017 vedeny celní a daňové příjmy v celkové výši 164 600 mil. Kč, dělené správy se na příjmech podílí 1,25 %.

V roce 2017 bylo v rámci dělené správy zaevidováno 377 644 ks předpisů v celkové hodnotě 2 931,3 mil. Kč. V roce 2017 bylo vybráno a vymoženo 2 058 mil. Kč. Největší část příjmů v dělené správě tvoří výnosy z poplatků a odvodů ukládané jinými správními ukladateli. Podíl těchto poplatků na celkových příjmech z dělené správy činí 2 329,994 mil. Kč. Z tohoto počtu převzaly celní úřady od Policie ČR 72764 ks pokut uložených

v blokovém řízení v celkové částce 199,46 mil. Kč. Z této částky bylo vymoženo 105,43 mil. Kč. Na základě žádostí jednotlivých ukladatelů v rámci institutu obecného správce daně byla CS ČR v roce 2017 požádána o vymáhání 8 789 rozhodnutí v celkové výši 26,43 mil. Kč, což znamená nárůst peněžitého plnění oproti roku 2016. V rámci mezinárodní pomoci při vymáhání finančních pohledávek, uskutečněné na základě článku 10 směrnice 2010/24/EU přijalo GŘC v průběhu roku 2017 celkem 33 žádostí s celkovou dlužnou částkou 250,3 mil. Kč, a odeslalo 18 žádostí s celkovou dlužnou částkou 59,4 mil. Kč. Ze žádostí odeslaných v letech 2004-2017 vymohly dožadující státy EU pro CS ČR v roce 2017 celkem 1 mil. Kč (MINISTERSTVO FINANČÍ, 2018; interní data CS ČR).

Rozbor vývoje vymáhání v průběhu roku 2018

Na účtech CS ČR byly k 31. 12. 2016 vedeny celní a daňové příjmy v celkové výši 170 500 mil. Kč, dělené správy se na příjmech podílí 1,9 %.

V roce 2018 bylo v rámci dělené správy zaevidováno 379 973 ks předpisů v celkové hodnotě 3 746,3 mil. Kč. V roce 2017 bylo vybráno a vymoženo 3 140 mil. Kč. Největší část příjmů v dělené správě tvoří výnosy z poplatků a odvodů ukládané jinými správními ukladateli. Podíl těchto poplatků na celkových výnosech z dělené správy činí 2 583,172 mil. Kč. Z tohoto počtu převzaly celní úřady od Policie ČR 269 979 ks pokut uložených v blokovém řízení v celkové částce 225,8 mil. Kč. Z této částky bylo vymoženo 274 mil. Kč. Na základě žádostí jednotlivých ukladatelů v rámci institutu obecného správce daně byla CS ČR v roce 2018 požádána o vymáhání 17 441 rozhodnutí v celkové výši 42,15 mil. Kč, což znamená nárůst peněžitého plnění oproti roku 2017. V roce 2018 přijala CS ČR v rámci vymáhání finančních pohledávek celkem 44 žádostí s celkovou dlužnou částkou 28 mil. Kč, a odeslalo 28 žádostí s celkovou dlužnou částkou 54,2 mil. Kč. Ze žádostí odeslaných v letech 2004-2018 vymohly dožadující státy EU pro CS ČR v roce 2018 celkem 9,7 mil. Kč (Ministerstvo financí, 2019; interní data CS ČR).

4.6 Rozbor vybraných oblastí příjmů dělené správy v rámci ČR

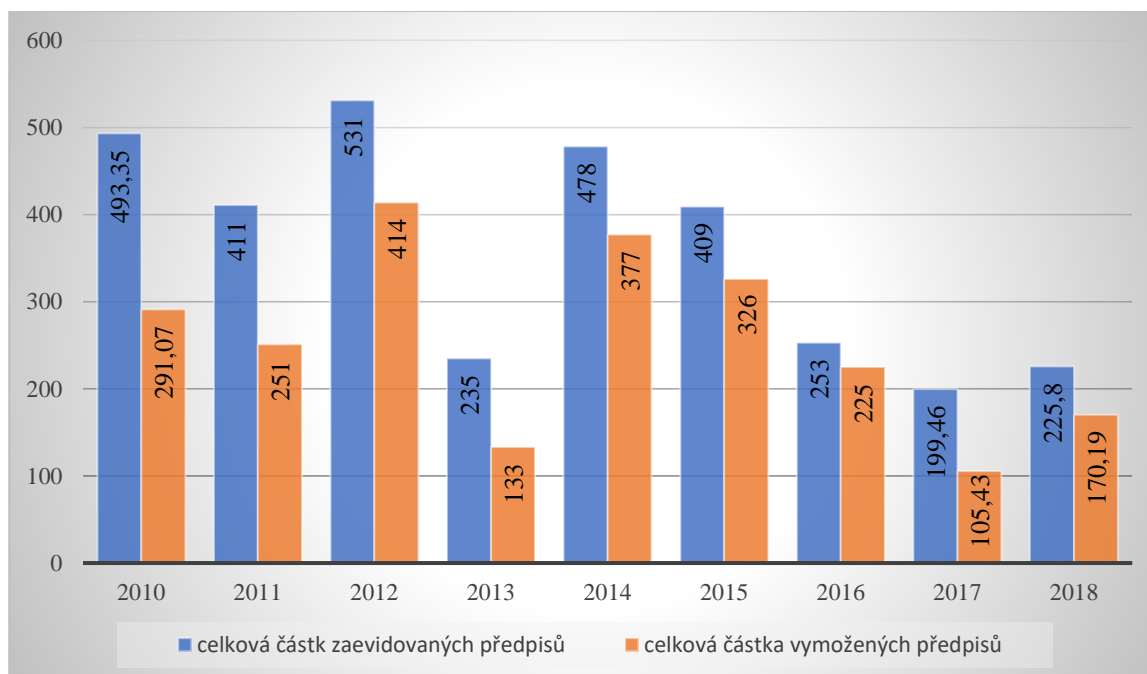
Vzhledem k rozsáhlosti agendy dělené správy jsou do vybraných analyzovaných oblastí příjmů zahrnuty ty nejobsáhlejší, kterými jsou peněžité plnění uložená Policií ČR,

peněžité plnění uložená obecními úřady na základě § 106 správního řádu, poplatky a odvody uložené jinými státními ukladateli a mezinárodní vymáhání v rámci EU.

4.6.1 Peněžité plnění předaná k vymáhání Policií ČR

Graf 6 vyjadřuje, jak se vyvíjí hodnota předpisů uložených Policií ČR a vymožených v rámci dělené správy CS ČR v jednotlivých letech sledovaného období 2010-2018. Do grafu 6 jsou zaznamenány celkové hodnoty uložených pokut Policií ČR a vymožených peněžitých plnění v rámci dělené správy.

Graf 6 Hodnota předpisů předaných k vymáhání Policií ČR a vymožených v letech 2010-2018 (v mil. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí. Zpráva o činnosti Celní správy ČR (2013-2018), Celní správa. Informace o činnosti celní správy (2010-2012), Interní data CS ČR

Z grafu 6 je patrné, že nejvyšší hodnotu předpisů předaných k vymáhání představuje rok 2012, celkově 531 mil. Kč. Nejméně pak bylo předáno předpisů k vymáhání v roce 2017 v hodnotě 199,46 mil. Kč. V počátcích sledovaného období v letech 2010, 2011, 2012 přesahovala hodnota předaných předpisů k vymáhání od Policie ČR 411 mil. Kč. Následně v letech 2014 a 2015 přesáhla taktéž hodnotu 400 mil. Kč. Naopak v letech 2013, 2016, 2018 je patrný pokles pod hodnotu 253 mil. Kč.

Dále lze z grafu 6 vidět, jaké množství z předaných předpisů bylo v jednotlivých letech sledovaného období 2010-2018 skutečně vymoženo. Vymožená částka ve sledovaném období v letech 2010-2012 přesahuje 225 mil. Kč ročně. V roce 2013 došlo k zásadnímu poklesu ve vymáhání na 133 mil. Kč a zásadní pokles je patrný v roce 2017, kdy bylo vymoženo pouze 65,4 mil. Kč. Nejvyšší hodnotu předpisů předaných k vymáhání představuje rok 2012, celkově 531 mil. Kč. Nejméně pak bylo předáno předpisů k vymáhání v roce 2017 v hodnotě 199,46 mil. Kč. O rok později se podařilo vymoci celním úřadům pouze 133 mil. Kč.

Tabulka 8 vyjadřuje úspěšnost vymáhání peněžitých plnění uložených Policií ČR v procentech. Je stanoven podíl hodnot předaných k vymáhání Policií ČR a skutečně vymožených v rámci dělené správy prostřednictvím CS ČR.

Tabulka 8 Podíl hodnoty předpisů předaných k vymáhání a vymožených Policií ČR v letech 2010-2018 (v mil. Kč)

rok	Evidované	Vymožené	Úspěšnost vymáhání v %
2010	493,35	291,07	59
2011	411	251	61
2012	531	414	77
2013	235	133	57
2014	478	377	79
2015	409	326	80
2016	253	225	89
2017	199,46	105,43	52
2018	225,8	170,19	75

Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí. Zpráva o činnosti Celní správy ČR (2013-2018), Celní správa. Informace o činnosti celní správy (2010-2012), Interní data CS ČR

Z tabulky 8 je patrné, že nejvyšší úspěšnost ve vymáhání je zaznamenána v roce 2016, z toho vyplývá, že v daném roce bylo celých 89 % předaných peněžitých plnění skutečně vymoženo. Nejnižší procento úspěšnosti je zaznamenáno v roce 2017, pouze 52 %. V následujících letech 2014-2016 je zaznamenán progresivní vývoj, kdy se procento úspěšnosti vymáhání pohybuje v rozmezí 79–89 %. Na konci sledované časové řady je procento úspěšnosti vymáhání menší a to 75 % respektive 76 %. Jedním z faktorů zvyšujících úroveň nedoplatků pokut jsou pokuty udělené Policií ČR cizím státním

příslušníkům, mladistvým, nezaměstnaným a bezdomovcům, které jsou prakticky nevykožitelné.

Z tabulky 9 lze vidět, jak ve sledovaném období roste či klesá hodnota evidovaných peněžitých plnění udělených Policií ČR.

Tabulka 9 Zhodnocení předaných uložených peněžitých plnění Policií ČR k vymáhání v letech 2010-2018 (v mil. Kč)

rok	Předané k vymáhání	Koeficient růstu	Koeficient růstu v %	Tempo růstu
2010	493,35	xxx	xxxx	xxxx
2011	411	0,833	83	- 17
2012	531	1,292	129	29
2013	235	0,443	44	-56
2014	478	2,034	203	103
2015	409	0,856	85	-15
2016	253	0,619	61	-39
2017	199,46	0,78	78	-22
2018	225,8	3,784	378	278
Průměr	359,51			

Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí. Zpráva o činnosti Celní správy ČR (2013-2018), Celní správa. Informace o činnosti celní správy (2010-2012), interní data CS ČR

Nejvyšší hodnoty evidovaných nedoplatků bylo dosaženo v roce 2012, a to 531 mil. Kč. Naproti tomu v roce 2013 došlo k poklesu hodnoty předaných pokut k vymáhání oproti předchozímu roku a to na 235 mil Kč. Koeficient růstu je v roce 2013 nejnižší v celé sledované časové řadě dosahuje pouze 44 % hodnoty předcházejícího roku 2012, tempo růstu dosahuje hodnoty o 56 % méně, než v roce 2012. V roce 2014 vzrostlo tempo růstu oproti roku 2013 o 103 %. V roce 2016 opět došlo ke snížení hodnoty evidovaných nedoplatků oproti předcházejícímu roku 2015, kdy koeficient růstu dosahuje pouhých 61 %. Koeficient růstu je ve sledovaném období nejvyšší v roce 2018, kdy dosahuje hodnoty 278 % oproti předcházejícímu roku 2017. Nejvyšší tempo růstu je zaznamenáno v roce 2018, hodnota 278 % informuje o tom, že oproti předcházejícímu časovému období je patrný meziroční růst o 278 %. Další progresivní vývoj oproti předcházejícím časovým úsekům je evidován v letech 2012 a to o 29 % více než v roce 2011. V letech 2011, 2013, 2015, 2016, 2017 je zaznamenán propad tempa, z čehož je patrný pokles hodnot předpisů předaných k vymáhání. Průměrně bylo ve sledovaném období předáno k vymáhání 359,51 mil. Kč ročně.

Tabulka 10 ukazuje, jak se meziročně mění hodnota vymožených peněžitých plnění uložených Policií ČR v rámci dělené správy CS ČR.

Tabulka 10 Zhodnocení vymožených uložených peněžitých plnění Policií ČR v letech 2010-2018 (v mil. Kč)

rok	Vymožené	Koeficient růstu	Koeficient růstu v %	Tempo růstu
2010	291,07	xxx	xxx	xxx
2011	251	0,862	86	-14
2012	414	1,65	165	65
2013	133	0,322	32	-68
2014	377	2,835	284	184
2015	326	0,865	87	-13
2016	225	0,690	69	-31
2017	105,43	0,469	47	-53
2018	170,19	1,614	161	61
Průměr	254,74			

Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí. Zpráva o činnosti Celní správy ČR (2013-2018), Celní správa. Informace o činnosti celní správy (2010-2012), Interní data CS

Nejvíce bylo inkasováno v roce 2012 a to 414 mil. Kč, naproti tomu nejméně bylo vymoženo v roce 2017, oproti předchozímu roku 2016 představoval koeficient růstu 47 %, což představuje pouze 105,43 mil. Kč. Nejvyšší tempo růstu je zaznamenáno v roce 2014, kdy dosáhlo hodnoty o 184 % vyšší než v předcházejícím období. Taktéž v roce 2012 lze vidět progres tempa růstu o 65 % oproti roku 2011. Kladné tempo růstu lze z tabulky vidět i v roce 2018 a to 61 % více než v roce 2017. V letech 2011, 2013, 2015, 2016, 2017 byl v oblasti vymáhání peněžitých plnění uložených Policií ČR zaznamenán propad, dle tabulky se jedná o pokles tempa příjmů z uložených peněžitých plnění. V letech 2017 se tempo růstu rapidně snížilo o 80 % oproti předchozímu sledovanému roku 2016 a v roce 2018 se příjmy z vymožených peněžitých plnění zvýšily o 275 % hodnoty inkasa roku 2017.

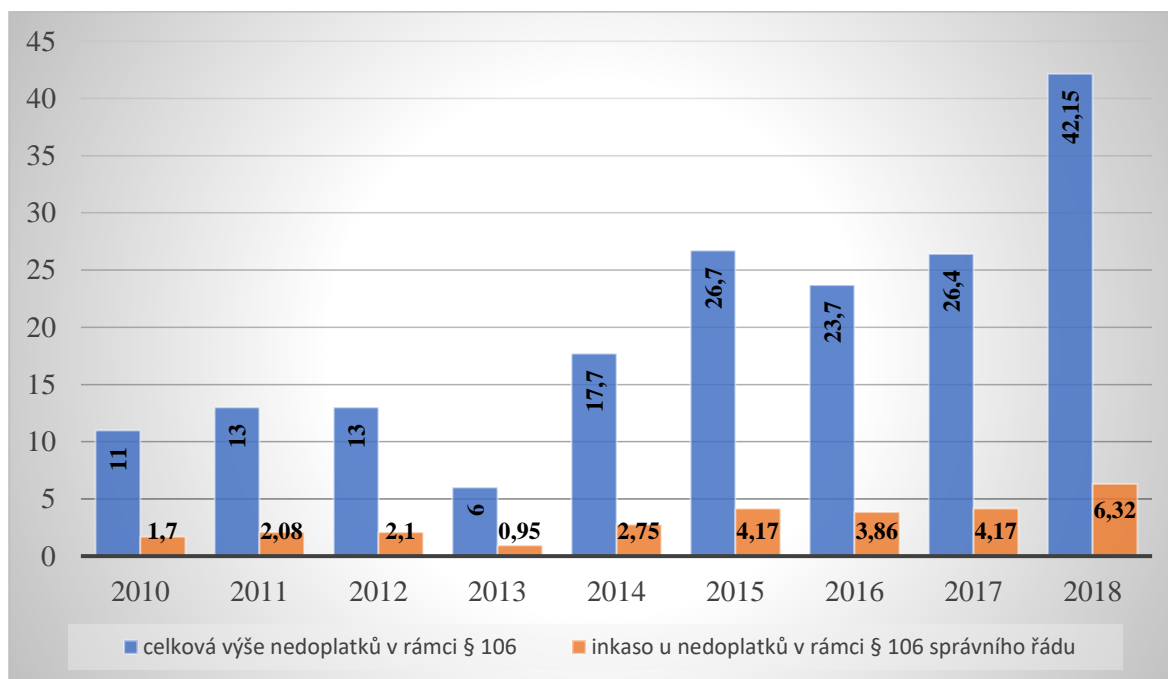
Průměrný koeficient růstu za sledované období dosahuje hodnoty 0,942, což znamená, že příjmy z peněžitých plnění uložených Policií ČR ve sledovaném období 2010-2018 vykazují meziroční průměrný pokles o 6 %. Geometrický průměr dosahuje ve sledovaném období hodnotu 0,584, z čehož lze vyvodit, že inkaso z peněžitých plnění uložených Policií ČR ve sledovaném období 2010-2018 zaznamenalo propad. Lze konstatovat, že v konečném časovém bodě v roce 2018 jsou příjmy z peněžitých plnění

předaných Policií ČR a vymáhaných prostřednictvím institutu dělené správy CS ČR o 42 % nižší než v počátečním časovém bodě v roce 2010. Průměrné příjmy z vymáhání pokut uložených Policií ČR činí 254,74 mil. Kč za rok.

4.6.2 Peněžítá plnění uložená obecními úřady na základě § 106

Graf 7 ukazuje vývoj evidovaných a uhrazených nedoplatků uložených obecními úřady na základě § 106 správního řádu ve sledovaném období let 2010-2018.

Graf 7 Předpisy uložené obecními úřady předané k vymáhání v letech 2010-2018 (v mil. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí. Zpráva o činnosti Celní správy ČR (2013-2018), Celní správa. Informace o činnosti celní správy (2010-2012), Interní data CS ČR

Z grafu 7 lze zjistit, že nejvyšší hodnota evidovaných nedoplatků v rámci předpisů předaných k vymáhání CS ČR od obecních úřadů dle §106 správního řádu je evidována v roce 2018, kdy dosahují výše 42,15 mil. Kč. Nejnižší hodnota je v grafu zaznamenána v roce 2013 a to 6 mil. Kč. V počátcích sledovaného období v roce 2010-2012 byly evidované nedoplatky v konstantní výši převyšující 11 mil. Kč V období 2015-2018 je patrný nárůst, kdy evidované nedoplatky přesahují hodnotu 23 mil Kč.

Dále graf 7 ukazuje, že úhrada částek nedoplatků uložených na základě § 106 správního řádu a předaných k vymáhání v rámci institutu dělené správy v celém sledovaném období dosahuje pouze malé procento úspěšnosti. V počátcích sledovaného období od roku 2010 do roku 2013 se jedná o minoritní inkaso. Vyšší výběr inkasa lze zaznamenat z grafu až po roce 2014, kdy příjem převyšuje 2,75 mil Kč a v následujícím období do roku 2018 přesahuje 4 mil. Kč ročně.

Okolnosti zvýšení hodnoty evidovaných předpisů jsou odůvodněny legislativními změnami v roce 2013. Od tohoto roku obce předávají celním úřadům k vymáhání také rozhodnutí, která byla dříve zasílána k vymáhání soudu (Klímová, 2014, s. 11).

Tabulka 11 Podíl úspěšnosti ve vymáhání předpisů uložených dle § 106 správního řádu obecními úřady v letech 2010-2018 (v mil. Kč)

rok	Evidované	Vymožené	Úspěšnost ve vymáhání v %
2010	11	1,7	15
2011	13	2,08	16
2012	13	2,1	16
2013	6	0,95	15
2014	17,7	2,75	15
2015	26,7	4,17	16
2016	23,7	3,86	16
2017	26,4	4,17	15
2018	42,15	6,32	14

Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí. Zpráva o činnosti Celní správy ČR (2013-2018), Celní správa. Informace o činnosti celní správy (2010-2012)

V tabulce 11 lze sledovat procento úspěšnosti ve vymáhání v hodnoceném období 2010-2018. Je patrné, že úspěšnost ve vymáhání peněžitých plnění uložených dle § 106 správního řádu obecními úřady se pohybuje na nízké úrovni, kdy dosahuje maximální hodnotu 16 % v letech 2011, 2012, 2015, 2016. Nejnižší procento úspěšnosti bylo zaznamenáno v roce 2018, a to i přes to, že se hodnota evidovaných i vymožených peněžitých plnění oproti předchozím letům vykazovala progresivní růst. Nejčastěji jsou obci vymáhány pokuty za dopravní přestupky, rušení veřejného pořádku a přestupky proti občanskému soužití (Klímová, 2014, s. 11).

Z tabulky 12 je zřejmé, jakým způsobem se v dané časové řadě vyvíjelo inkaso z nedoplatků uložených dle § 106 správního řádu obecními úřady.

Tabulka 12 Příjmy z uložených peněžitých plnění dle § 106 správního řádu v letech 2010-2018 (mil. Kč)

rok	Příjmy z nedoplatků dle § 106	Koeficient růstu	Koeficient růstu v %	Tempo růstu
2010	1,7	xxx	xxx	xxxx
2011	2,08	1,224	122	22
2012	2,1	1,01	101	1
2013	0,95	0,452	45	-55
2014	2,75	2,895	286	186
2015	4,17	1,516	152	52
2016	3,86	0,926	93	-7
2017	4,17	1,08	108	8
2018	6,32	1,516	152	52
Průměr	3,12			

Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí. Zpráva o činnosti Celní správy ČR (2013-2018), Celní správa. Informace o činnosti celní správy (2010-2012), Interní data CS ČR

Z vývoje uvedeného v tabulce 12 lze konstatovat, že nejvyšší příjmy z peněžitých plnění uložených v rámci § 106 správního řádu obecními úřady jsou evidovány v roce 2018 a to 6,32 mil Kč. Od počátku sledovaného období v roce 2010 do roku 2012 se příjmy pohybují mezi 1,7 až 2,1 mil. Kč ročně. Nejnižší roční příjem je zaznamenán v roce 2013 0,95 mil Kč. Od roku 2015 lze sledovat konstantní vývoj, kdy se příjmy pohybují v rozmezí 3,86 až 6,32 mil. Kč. Nejvyšší meziroční tempo růstu je patrné v roce 2014, kdy inkaso dosahuje hodnoty o 186 % více než v předcházejícím roce 2013. V roce 2013 je zaznamenán nejnižší koeficient růstu, a to pouhých 45 % příjmů předchozího období roku 2012. Další pokles je zaznamenán v roce 2016, kdy tempo pokleslo o 7 % oproti roku 2015. Vyšší koeficient růstu lze sledovat i v počátcích sledované časové řady v roce 2011, kdy se inkaso představovalo hodnotu o 122 % více než v počátečním bodě časové řady v roce 2010. V letech 2017 a 2018 lze sledovat zvyšující se tempo růstu při vymáhání peněžitých plnění, kdy v roce 2018 dosahuje hodnotu o 52 % více než v roce 2017.

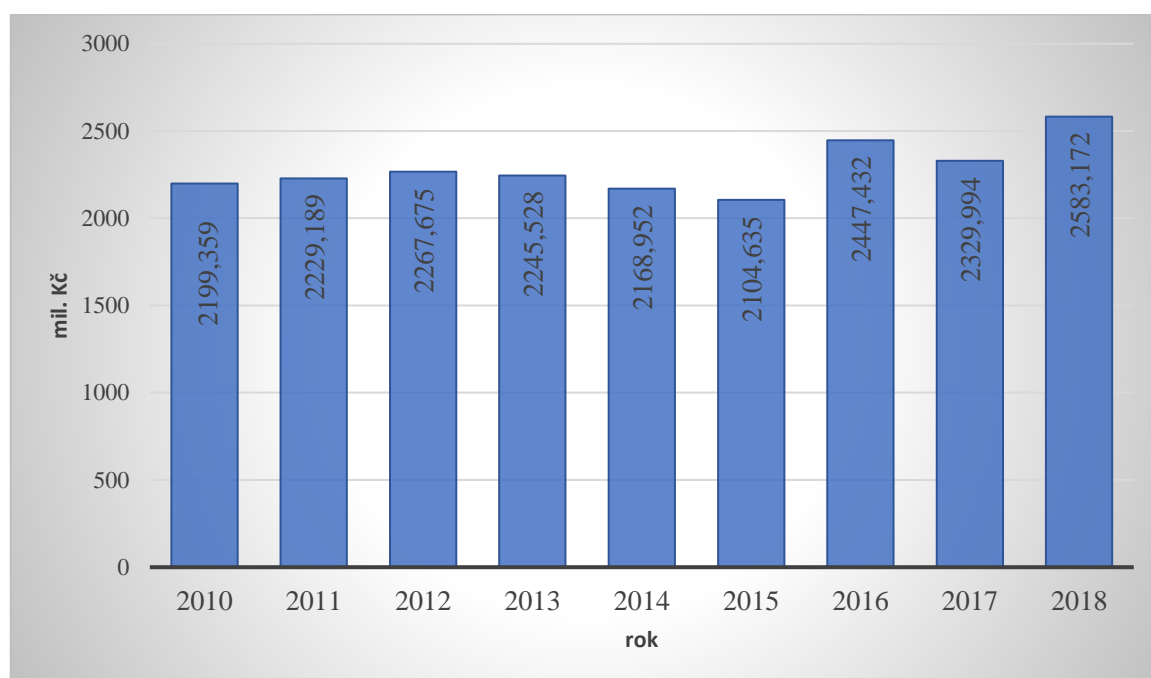
Průměrný koeficient růstu inkasa peněžitých plnění uložených dle § 106 správního řádu dosahuje hodnoty 1,106, lze tedy konstatovat, že příjmy z uvedených peněžitých plnění ve sledované časové řadě vykazují meziroční průměrný růst o 10,6 %. Geometrický průměr

ve sledovaném období dosahuje hodnoty 2,47. To znamená, že inkaso z peněžitých plnění uložených dle § 106 správního řádu ve sledované časové řadě vzrostlo v konečném časovém bodě v roce 2018 2,47krát oproti počátečnímu bodu této časové řady v roce 2010. Průměrné roční příjmy z peněžitých plnění uložených obecními úřady na základě § 106 správního řádu činí e sledovaném období 3,12 mil. Kč.

4.6.3 Poplatky a odvody za životní prostředí uložené jinými státními ukladateli

Graf 8 vyjadřuje, jak se vyvíjí příjmy z odvodů a poplatků za životní prostředí uložených jinými státními ukladateli v jednotlivých letech sledovaného období 2010-2018.

Graf 8 Příjmy z odvodů a poplatků uložených jinými státními ukladateli v letech 2010-2018 (v mil. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí. Zpráva o činnosti Celní správy ČR (2013-2018), Celní správa. Informace o činnosti celní správy (2010-2012)

Nejvyšší příjmy byly vykázány v roce 2018, kdy dosáhly 2 583,172 mil. Kč. Nejnižší příjmy naopak byly zaznamenány v roce 2015 a to 2 104,635 mil. Kč. V letech 2013 až 2015 lze sledovat mírný pokles v příjmech oproti předchozímu sledovanému období, a to o 1 až 3 %. Další viditelné snížení příjmů proběhlo v roce 2017, kdy tempo růstu dosahovalo záporné hodnoty o 5 % a příjmy tak tvořily 2 329,994 mil. Kč. Nejvyšší koeficient růstu je patrný

v roce 2016, kdy dosáhl hodnoty 116 %. To znamená, že oproti předchozímu období dosáhly příjmy nárůstu o 16 % než v předchozím sledovaném roce 2015.

Z tabulky 13 lze zjistit vývoj inkasa z poplatků a odvodů za životní prostředí uložených jinými státními ukladatelí v analyzovaném období let 2010-2018.

Tabulka 13 Rozbor příjmů z poplatků a odvodů uložených jinými státními ukladatelí v letech 2010-2018 (v mil. Kč)

rok	Vybráno (y_i)	Koeficient růstu (k_i)	Koef. růstu v %	Tempo růstu
2010	2199,359	xxx	xxx	xxx
2011	2229,189	1,014	101	1
2012	2267,675	1,017	101	1
2013	2245,528	0,99	99	-1
2014	2168,952	0,966	97	-3
2015	2104,635	0,97	97	-3
2016	2447,432	1,163	116	16
2017	2329,994	0,952	95	-5
2018	2583,172	1,109	111	11
Průměr	2286,215			

Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí. Zpráva o činnosti Celní správy ČR (2013-2018), Celní správa. Informace o činnosti celní správy (2010-2012)

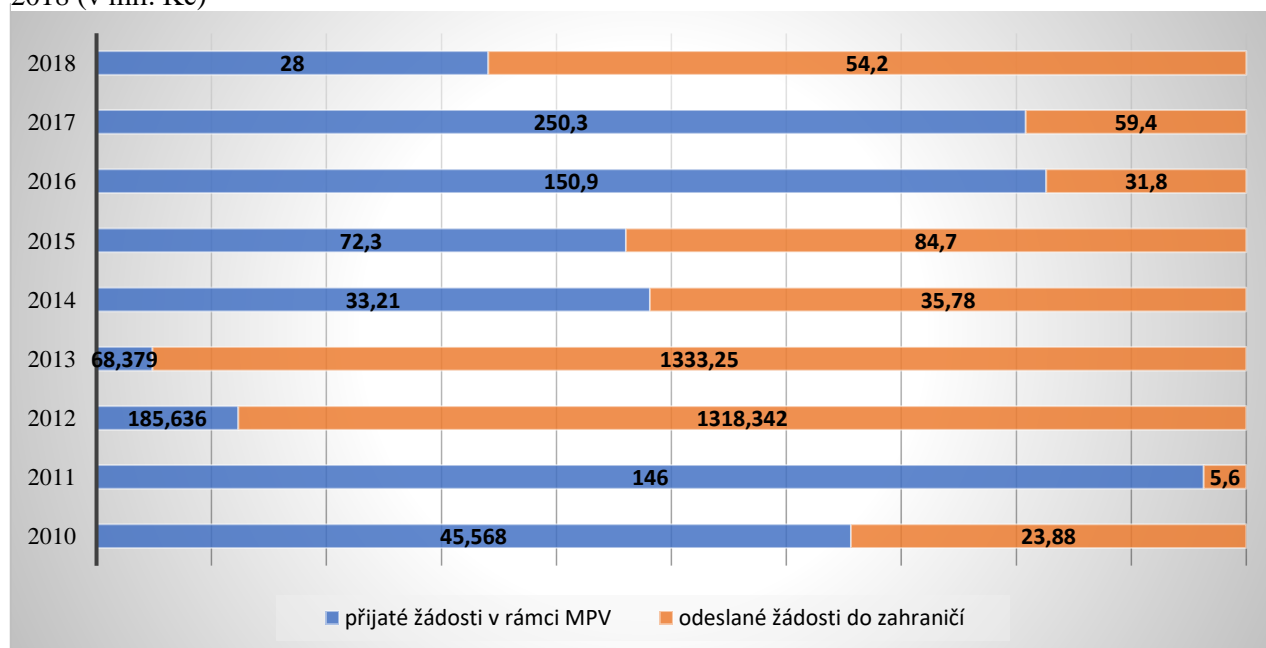
Ve sledovaném období 2010-2018 je v příjmech z poplatků a odvodů patrné tempo růstu s mírnými výkyvy. Z tabulky 13 vyplývá, že v letech 2010 až 2011 je vykázán růst o 1 % ročně, v dalších letech 2013 až 2015 se pohybuje tempo růstu v záporných hodnotách oproti předchozímu sledovanému období o 1 až 3 %, což značí roční pokles příjmů z odvodů a poplatků. Naproti tomu v roce 2016 dochází k rapidnímu nárůstu o 16 % za rok oproti roku 2015. V roce 2017 tempo růstu opět pokleslo o 5 %, aby v roce 2018 naopak vzrostlo oproti předchozímu časovému úseku o celých 11 %.

Z grafu 8 a tabulky 13 je patrné, že příjmy z odvodů a poplatků přesahují 2000 mil. Kč ročně. Průměrný koeficient růstu za sledované období dosahuje hodnoty 1,02, což znamená, že příjmy a poplatky ve sledovaném období 2010-2018 vykazují průměrný růst o 0,2 % ročně. Geometrický průměr dosahuje ve sledovaném období hodnotu 1,175, z čehož lze vyvodit, že ve sledovaném období příjmy z poplatků a odvodů celkově mají růstový charakter. Celkový růst v konečném časovém bodě v roce 2018 je o 17 % vyšší než v počátečním časovém bodě v roce 2010. Ve sledovaném období činí průměrné příjmy z poplatků a odvodů 2 286,215 mil. Kč ročně.

4.6.4 Mezinárodní vymáhání peněžitých pohledávek ve vztahu k EU

Poskytování mezinárodní pomoci uskutečněné na základě článku 10 směrnice 2010/24/EU se vztahuje pouze k pohledávkám ve vztahu k členským státům EU nebo ke státům, s nimiž ČR uzavřela smlouvu o spolupráci při vymáhání pohledávek veřejných rozpočtů.

Graf 9 Mezinárodní pomoc při vymáhání některých finančních pohledávek ve vztahu k ČR v letech 2010-2018 (v mil. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí. Zpráva o činnosti Celní správy ČR (2013-2018), Celní správa. Informace o činnosti celní správy (2010-2012)

V grafu 9 je znázorněn přehled hodnot přijatých žádostí ze zahraničí do ČR a odeslaných žádostí ČR do zahraničí ve sledovaném období let 2010 až 2018. Je zřejmé,

že hodnota přijatých a odeslaných žádostí má proměnlivou tendenci. Nelze relevantně určit podmíněnost mezi jednotlivými lety sledovaného období.

Na základě dat uvedených v grafu 9 lze konstatovat, že při poskytování mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek ve sledovaném období v letech 2010 a 2011 převyšuje hodnota přijatých žádostí o vymáhání ze zahraničí v ČR hodnotu odeslaných žádostí ČR do zahraničí, nicméně efekt vymáhání se v těchto letech projevuje jako málo podstatný. K progresivnímu nárůstu hodnoty odeslaných žádostí o vymáhání do zahraničí ze strany ČR došlo v letech 2012 a 2013. Následující rok 2014 došlo k poklesu hodnoty, jak přijatých, tak i odeslaných žádostí. V letech 2015 až 2017 dochází k mírnému navýšení hodnoty jak přijatých, tak i odeslaných žádostí do zahraničí. V roce 2018 však opět došlo k poklesu zejména hodnoty žádostí o vymáhání přijatých žádostí. Za rok 2017 byl zaznamenán vysoký nárůst počtu tuzemských žádostí o vymáhání pohledávky, a to o 69 %. Nárůst tuzemských žádostí se mimořádně příznivě promítl i do celkového objemu vymožených prostředků (nárůst inkasa na 250,3 mil. Kč), které česká finanční správa obdržela ze zahraničí. Bilance počtu tuzemských a zahraničních žádostí je vyrovnaná s mírnou převahou ve prospěch tuzemských žádostí.

5 Výsledky a diskuse

Tato část diplomové práce hodnotí podíly vybraných segmentů dělené správy na celkových příjmech CS ČR a následně jejich vliv na státní rozpočet s uvedením úspěšnosti jejich výběru. V závěru této části pak autorka předkládá dílčí návrhy ke zvýšení efektivnosti vymáhání peněžitých plnění, které by mohly být použity jako inspirace pro eliminaci nedostatků v rámci procesu vymáhání. Uvedené návrhy vycházejí z vlastních poznatků a zkušeností, které autorka získala při výkonu letité praxe.

5.1 Zhodnocení podílu dělené správy na příjmech státního rozpočtu

Příjmy z výkonu dělené správy nepatří ke stěžejním výnosům státního rozpočtu ČR, jelikož výše uložených peněžitých plnění v korunách nemůže konkurovat částkám daňových povinností uložených dle jednotlivých daňových zákonů. Jejich četnost je však velmi vysoká, neboť svojí povahou mají z velké míry ochranný (ekologický) a sankční charakter. Na celkovém příjmu státního rozpočtu se dělená správa podílí přibližně 3 miliardami Kč. Nejvyšší hodnota příjmů dělené správy je evidovaná v roce 2016, kdy inkaso dosáhlo 0,36 % hodnoty státního rozpočtu ČR. Na základě zkoumaných údajů byla vypočtena průměrná hodnota příjmů, která ve sledovaném období 2010-2018 dosahuje částky 3,15 miliardy Kč za rok.

Dělená správa nepředstavuje v rámci CS ČR významnou příjmovou položku. Jak vyplývá z rozboru ve vlastní práci v tabulce 3, inkaso z agendy dělené správy se pohybuje na úrovni 2 % celkových příjmů CS ČR. Z hlediska sledování celého časového úseku 2010-2018 lze konstatovat, že stanovený průměrný koeficient růstu inkasa dělené správy dosahuje hodnoty 1,003, z toho vyplývá, že příjmy z agendy dělené správy jsou stabilizované a nedochází z hlediska sledovaného časového úseku let 2010-2018 k žádným významným výkyvům v příjmech.

Největší podíl na inkasu dělené správy mají poplatky a odvody za životní prostředí. Nejčastěji vymáhané nedoplatky v rámci dělené správy jsou peněžitá plnění uložená Policií ČR, Českou obchodní inspekcí, Krajskou veterinární správou, Oblastním inspektorátem

práce, Úřadem práce ČR, obecními a městskými úřady, Českou inspekcí životního prostředí či Ministerstvem životního prostředí.

Největší měrou se podílejí na celkovém inkasu dělené správy příjmy z odvodů a poplatků za životní prostředí uložených jinými státními ukladateli, a to průměrně ze 73 %. Přesahují 2 miliardy Kč ročně, tvoří tak největší oblast příjmů dělené správy. Průměrně bylo vybráno 2286,215 mil. Kč. Příjmy za odvody a poplatky ve sledovaném období 2010-2018 vykazují průměrný růst o 0,2 % ročně. Geometrický průměr dosahuje ve sledovaném období hodnotu 1,175, z čehož lze vyvodit, že ve sledovaném období příjmy z poplatků a odvodů celkově mají růstový charakter. Celkový růst v konečném časovém bodě v roce 2018 je o 17 % vyšší než v počátečním časovém bodě v roce 2010.

Inkasa dělené správy z pokut, odvodů a poplatků jsou na základě zákonných ustanovení o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům převáděny příjemcům těchto peněžitých plnění. Pro příjemce těchto peněžitých plnění, kterými jsou většinou kraje, obce a státní fond životního prostředí, však výnos z dělené správy představuje významný příjem jejich rozpočtů (Klímová, 2014, s. 10).

Pokuty udělené Policií ČR se na celkových příjmech dělené správy podílejí průměrně z 8,37 %. Z předpisů uložených Policií ČR je průměrně ročně vymoženo 69,88 %. Roční průměrná hodnota předaných peněžitých plnění dosáhla výše 359,51 mil. Kč. Z tohoto počtu bylo průměrně ročně vymoženo 254,74 mil. Kč. Na základě stanoveného průměrného koeficientu růstu peněžitých plnění uložených Policií ČR ve sledovaném období 2010-2018 vykazují meziroční průměrný pokles o 6 %. Inkaso z peněžitých plnění uložených Policií ČR ve sledovaném období 2010-2018 zaznamenalo propad o 42 %.

Nejmenší měrou se podílejí na inkasu dělené správy příjmy z peněžitých plnění uložených obecními úřady na základě § 106 správního řádu, průměrný výtěžek z této oblasti činí 3,12 mil. Kč ročně. Vymáhání těchto peněžitých plnění je úspěšné pouze z 15,33 %. Příjmy z uvedených peněžitých plnění ve sledované časové řadě vykazují meziroční průměrný růst o 10,6 %. Inkaso z peněžitých plnění uložených dle § 106 správního řádu

ve sledované časové řadě vzrostlo v konečném časovém bodě v roce 2018 2,47krát oproti počátečnímu bodu této časové řady v roce 2010. Průměrné roční příjmy z peněžitých plnění uložených obecními úřady na základě § 106 správního řádu činí ve sledovaném období 3,12 mil. Kč. V počátcích sledovaného období od roku 2010 do roku 2013 se jedná o minoritní inkaso. Vyšší příjmy jsou patrné až po roce 2014, kdy převyšují 2,75 mil. Kč a v následujícím období do roku 2018 přesahuje 4 mil. Kč ročně.

Dle rozboru příjmů CS ČR se ostatní příjmy podílejí na celkovém inkasu dělené správy průměrně 17,78 %, mezi tyto příjmy lze zařadit i mezinárodní vymáhání uskutečňované na základě článku 10 směrnice 2010/24/EU, které se vztahuje pouze k pohledávkám ve vztahu k členským státům EU nebo ke státům, s nimiž ČR uzavřela smlouvu o spolupráci při vymáhání pohledávek veřejných rozpočtů. Tento druh příjmů se ve výsledku podílí na příjmech pouze zanedbatelnou měrou. Bilance počtu tuzemských a zahraničních žádostí je vyrovnaná s mírnou převahou ve prospěch tuzemských žádostí. Je zřejmé, že hodnota přijatých a odeslaných žádostí má proměnlivou tendenci.

Efektivita vymáhání evidovaných peněžitých plnění se zvyšuje v delším časovém horizontu, neboť celní úřady exekučně vymáhají se zpožděním 3–4 měsíců, aby předešly možnosti neoprávněného vymáhání. Na výši nedoplatků mají velký vliv závazky firem, které se dostaly do insolvenčního řízení. V daných případech nelze nedoplatky vymáhat a tyto navyšují celkovou úroveň nedoplatků. K základním příčinám nedobytnosti daňových pohledávek lze zařadit zejména nemajetnost a předluženost subjektů a zánik daňového subjektu bez právního nástupce. Problematické jsou nadále firmy sídlící na virtuální adrese a nekontaktní daňoví dlužníci.

Jedním z faktorů, které negativně ovlivňují kvantitu nedoplatků jsou pokuty udělené Policií ČR cizím státním příslušníkům a stále častější ukládání pokut mladistvým a bezdomovcům. Tyto pokuty jsou prakticky nevymahatelné.

5.2 Návrhy ke zvýšení úspěšnosti vymáhání peněžitých plnění

Způsob vymáhání daňových nedoplatků CS ČR prostřednictvím agendy dělené správy je velice heterogenní, jedná se o značné množství předpisů ukládaných dle různých právních ustanovení. S tím souvisí i náročnost při výkonu agendy, týkající se zejména profesionální odbornosti pracovníků, kteří jsou často nuceni operativně reagovat na legislativní změny v právních předpisech. Legislativní změny probíhají v krátkých časových intervalech, proto je nezbytné změny evidovat a okamžitě začlenit do procesu vymáhání. Základním právním předpisem při výkonu dělené správy je daňový řád, ve kterém je v ustanovení § 160 vymezena lhůta pro vybírání a vymáhání daňového nedoplatku na 6 let. Pokud se správci daně nepodaří v průběhu této doby postihnout majetek ve vlastnictví dlužníka daňovou exekucí, případně některým z dalších způsobů vymáhání, které taxativně vyjmenovává daňový řád, a tím přerušit běh této lhůty, dojde u nedoplatku k prekluzi, což znamená zánik práva k vymáhání tohoto nedoplatku. Dále je nutné u všech evidovaných osobních účtů pravidelně ve stanoveném čase vykonávat soustavnou a ucelenou činnost při zjišťování majetkových poměrů jednotlivých daňových subjektů a na případné zjištěné skutečnosti neprodleně reagovat. V dělené správě se vyskytuje několik faktorů, které negativně ovlivňují úspěšnost vymáhání.

V první řadě lze zmínit absenci legislativy, která by umožnila vymáhat uložená peněžitá plnění po cizincích alespoň v rámci EU. V současné době je možné na základě platných právních předpisů vymáhat po cizích státních příslušnících pouze nedoplatky na cle, SPD a DPH. V ostatních případech je vymožení uloženého nedoplatku v podstatě nerealizovatelné, neboť CS ČR není oprávněná prověřovat majetkové poměry dlužníků mimo území ČR.

V tomto případě by bylo možné eliminovat nedostatky legislativní změnou v zákoně o mezinárodní pomoci, kdy by bylo umožněno postoupit vymáhání pokut do státu, kde má dlužník trvalý pobyt. Při ukládání pokuty by pro zvýšení efektivity mohl být použit zahraniční vzor, kdy by řidiči při spáchání přestupku bylo zajištěno vozidlo nebo jiný movitý majetek do té doby, než pokutu uhradí.

Další nedostatek při vymáhání daňových nedoplatků je možné pozorovat při evidenci daňových nedoplatků uložených osobám s trvalým pobytem evidovaným na ohlašovně – městském nebo obecním úřadě. Takovéto osoby jsou v podstatě nekontaktní, nelze je relevantním způsobem dohledat. Velkým problémem je i opakované ukládání pokut ze strany ukladatelů, např. Policie ČR, těmto občanům. Většinou se jedná o bagatelní částky v řádu několika stokorun a náklady spojené s vymáháním těchto nedoplatků tak neúměrně zatěžují systém a dlužník je v podstatě nepostihnutelný.

Uvedený problém by bylo možné eliminovat například zavedením alternativních způsobů trestů, při kumulovaných sankcích jednoho subjektu možnost zvolit postihnutí subjektu jinými způsoby sankcí, popřípadě zrušit, omezit či značně ztížit zřízení trvalého pobytu na úřadě.

Následně lze s tímto problémem spojit i ukládání peněžitých plnění osobám sociálně slabým, žijícím na hranici životního minima. Tyto subjekty nedisponují žádným postižitelným majetkem, popřípadě je jejich majetek zatížen již značným množstvím exekucí od jiných subjektů. I v tomto případě jsou nedoplatky na daních jen obtížně vymahatelné a dlužníka tento způsob vymáhání nikterak nezatěžuje.

V této situaci by jedním z východisek mohla být možnost při opakovaných sankcích téhož charakteru částečně zastavit vyplácení např. sociálních dávek.

Malé procento úspěšnosti ve vymáhání je patrné také při ukládání peněžitých plnění na základě § 106 správního řádu obecními úřady. U těchto nedoplatků je již při předávání k vymáhání CS ČR prostřednictvím dělené správy zřejmé, že vymožení je prakticky neuskutečnitelné z důvodu nemajetnosti subjektu, který má např. evidován trvalý pobyt v místě ohlašovny – na obecním úřadě, nebo je na adrese trvalého pobytu nekontaktní.

Samotný problém lze identifikovat již při snadném získání trvalého pobytu na obecních či městských úřadech. Subjektům by mělo být znesnadněno získání trvalého pobytu na úřadě podmíněné např. povinností takového subjektu zřídít si datovou schránku.

Značným problémem jsou speciální lhůty při vymáhání některých peněžitých plnění ukládaných dle speciálních zákonů (viz str. 25). Ve velkém počtu případů jsou nedoplatky předávány ukladateli k vymáhání CS ČR ve lhůtě, která je hraniční pro samotný proces vymáhání. Takovéto nedoplatky ve své podstatě prekludují dříve, než je možné postihnout majetek dlužníků daňovou exekucí.

Tuto situaci by eliminovalo prodloužení lhůty pro vymáhání daňových nedoplatků, či její úplné legislativní odstranění. Prodloužení nebo úplné odstranění této lhůty by přispělo ke zvýšení efektivnosti při vymáhání daňových nedoplatků.

I přes výše uvedené nedostatky je institut dělené správy všeobecně kladně hodnocen jinými ukladateli jak státními, tak i ukladateli místní samosprávy, kteří projevují zvýšený zájem o tento způsob vymáhání jejich pohledávek. Procento úspěšně vymožených peněžitých plnění se zvyšuje přímo úměrně s délkou časového období.

Kladně lze hodnotit skutečnost, že CS ČR od 2. 1. 2019 umožňuje občanům provádět úhradu některých druhů daňových nedoplatků platební kartou prostřednictvím platebního terminálu. Terminály jsou umístěny na pokladnách celních úřadů, k dispozici je mají rovněž vybraní pracovníci CS ČR při výkonu služby mimo sídlo celního úřadu. Tato možnost úhrady nedoplatků jistým způsobem zefektivnila výběr peněžitých plnění od subjektů, kteří nedisponují při placení nedoplatku na dani finanční hotovostí, avšak na účtu peněžní prostředky k úhradě peněžitého plnění vlastní. Dále je možné oproti počátkům vymáhání pozitivně hodnotit i zavedení plně automatizovaného dotazování do základních registrů státní správy při zjišťování majetkových poměrů dlužníků, což umožňuje progresivně reagovat na případné majetkové změny u subjektů.

6 Závěr

Při zhodnocení úspěšnosti vymáhání daňových nedoplatků z uloženého peněžitého plnění státními a samosprávnými ukladateli přecházejí do kompetence CS ČR v rámci dělené správy a vyhodnocení významu těchto nedoplatků v příjmech státního rozpočtu ČR lze uvést na základě syntézy poznatků získaných z jednotlivých rozborů inkasovaných příjmů plynoucích z agendy dělené správy hodnocené časové řady 2010-2018, že fiskální efekt z agendy dělené správy je naplněn ve výši přibližně 0,3 % státního rozpočtu. Celkové příjmy inkasa z výkonu dělené správy dosáhly v roce 2018 částky 3 239,5 mil. Kč, což představuje průměrně 0,23 % z celkových příjmů státního rozpočtu. Z provedených rozborů vybraných oblastí dělené správy bylo zjištěno, že vývoj celkového inkasa dělené správy vykazuje relativně setrvalou tendenci. Lze tedy konstatovat, že fiskální příjmy zajišťované CS ČR v oblasti vybírání a vymáhání daňových nedoplatků v rámci dělené správy rozhodně nepatří ke stěžejním příjmům státního rozpočtu.

Při hodnocení podílu agendy dělené správy na celkových příjmech CS ČR v období 2010-2018 lze uvést, že inkaso dělené správy je stabilizované a z hlediska hodnoceného období nedochází k významným výkyvům v příjmech. Na celkové bilanci CS ČR se dělená správa podílí průměrně 2 %, tedy ani v této oblasti nepatří výkon dělené správy k zásadním příjmovým položkám.

Z hodnocených segmentů, které porovnávají finanční výše všech předpisů přijatých k vymáhání s částkou skutečně přijatých plateb, bylo zjištěno, že úspěšnost vymáhání dosahuje průměrně 80 %. K faktorům, které kladně ovlivňují výkon dělené správy patří skutečnost, že CS ČR využívá při samotném výkonu exekuční činnosti součinnost s ozbrojenými mobilními složkami CS ČR, jejichž přítomnost při osobním jednání s dlužníkem přispívá ke zlepšení platební morálky daňových subjektů.

Hlavní smysl vymáhání daňových nedoplatků CS ČR prostřednictvím agendy dělené správy spočívá spíše v charakteru uložených peněžitých plnění, které z velké míry plní funkci ochranou (ekologickou) a sankční. Problematika vymáhání daňových nedoplatků se tak dotýká řady občanů, kteří se z nepozornosti či z vlastní nedbalosti s fenoménem daňové exekuce mohou setkat a jsou nuceni vzniklou situaci řešit. Stát je v takových

případech oprávněn domáhat se svých oprávněných příjmů zákonem stanoveným postupem na základě základního právního předpisu dělené správy, kterým je zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. Účelem daňového řízení je zajistit takový způsob vymáhání, který umožní dlouhodobý růst inkasa z činnosti dělené správy, a zabezpečit zároveň zvyšující se podíl dělené správy na bilanci veřejných rozpočtů.

7 Seznam použitých zdrojů

Knižní zdroje

ALEXA, Karel. *Lhůty při správě daní*. Plzeň : Aleš Čeněk, 2014. 215 s. ISBN 978-80-7380-522-7.

BÁRTA, Milan. *Aplikační problémy daňového řádu*. 1. vydání. Ostrava : KEY Publishing s.r.o., 2016. 178 s. ISBN 978-80-7418-260-0.

BOHÁČ, Radim. *Daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice*. Praha : Wolters Kluwer, 2013. 329 s. ISBN 978-80-7478-363-0.

CYHELSKÝ, Lubomír; KAHOUNOVÁ, Jana; HINDLS, Richard. *Elementární statistická analýza*. 2. doplněné vydání. Praha : Management Press, 1999. 319 s. ISBN 80-7261-003-1.

DRÁPAL, Ljubomír a kolektiv. *Občanský soudní řád Komentář. II. díl*. 1. vydání. Praha : C. H. BECK, 2009. 3343 s. ISBN 978-80-7400-107-9.

GROSSOVÁ, Marie. *Exekuce na peněžitě plnění v současné právní praxi*. 5. aktualizované a doplněné vydání. Praha : Linde Praha, a.s., 2007. 603 s. ISBN 80-7261-003-1.

HOLEYŠOVSKÝ, Milan, *Soudní vymáhání pohledávek*. Praha : Newsletter, 1995. 278 s. ISBN 80-85985-00-4.

HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, Lenka. *Daňový řád 2017-2018*. 4. vydání. Praha : Wolters Kluwer Česká republika, 2017. ISBN 978-80-7552-716-5.

HOS, Radek. *Posečkání a splátky*. CLO-DOUANE: měsíčník Celní správy České republiky, 2018, roč. 52, č. 4. ISSN 0323-0023.

KLÍMOVÁ, Lilian. *Dělená správa v labyrintu práva*. CLO-DOUANE: měsíčník Celní správy České republiky, 2014, roč. 48, č. 1. ISSN 0323-0023.

KOBÍK, Jaroslav. *Daňový proces – judikatura k problémovým situacím*. Olomouc : ANAG, 2016. 487 s. ISBN 978-80-7554-029-4.

KOBÍK Jaroslav; KOHOUTKOVÁ Alena. *Další oblíbené omyly daňových subjektů a správců daně a jejich možná řešení*. 1. vydání Praha : Wolters Kluwer ČR, a.s., 2016. 224 s. ISBN 978-80-7552-128-6.

KOBÍK, Jaroslav; KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc : ANAG, 2013. 1191 s. ISBN 978-80-7263-769-0.

KOUBA, Stanislav. *Systém principů daňového práva*. 1. vydání, Praha : Wolters Kluwer ČR, 2017. 169 s. ISBN 978-80-7552-685-4.

LICHNOVSKÝ, Ondřej.; ONDRÝSEK, Roman a kolektiv, *Daňový řád, Komentář*. 1. vydání, Praha: C. H. BECK, 2010. 524 s. ISBN 978-80-7400-331-8.

MRKÝVKA, Petr. *Finanční právo a finanční správa. 2. díl.*, 1. vydání, Brno: Masarykova univerzita, Brno, 2004. 381 s. ISBN 80-210-3579-X.

NOVÁKOVÁ, Petra. § 3 In: LICHNOVSKÝ, Ondřej; ONDRÝSEK, Roman; NOVÁKOVÁ, Petra; KOSTOLANSKÁ, Eva; ROZEHNAL, Tomáš. *Daňový řád*. 3. vydání. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2016. s. 636. ISBN 978-80-7400-604-3.

POTĚŠIL, Lukáš, PAŘÍZKOVÁ, Ivana. *Zákon o správních poplatcích a předpisy související. Komentář*. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2017. 292 s. ISBN 978-80-7552-781-3.

RAŠOVSKÁ, Ilona, *Jak být úspěšný v exekuci*. Praha : ORAC s.r.o., 2002. 366 s. ISBN 8086199-51-7.

ROZEHNAL, Tomáš. § 176. In: LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman, NOVÁKOVÁ, Petra, KOSTOLANSKÁ, Eva, ROZEHNAL, Tomáš. *Daňový řád*. 3. vydání. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2016, s. 636. ISBN 978-80-7400-604-3.

SCHELLEOVÁ, Ilona. *Exekuce*. Ostrava : KEY Publishing s.r.o., 2008. 216 s. ISBN 97880-87071-91-5.

ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vydání. Praha : C.H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

Webové stránky a elektronické zdroje

CELNÍ SPRÁVA. *Dělená správa – pokuty, poplatky, odvody*. [online]. 2019a. [cit. 15.06.2019]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/dalsi-kompetence/Stranky/delena-sprava-pokuty-poplatky-odvody.aspx>

CELNÍ SPRÁVA. *Evidence tržeb*, [online]. 2019b [cit. 15.06.2019]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/dalsi-kompetence/eet/Stranky/default.aspx>

CELNÍ SPRÁVA. *Hazardní hry*, [online]. 2019c. [cit. 15.06.2019]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/dalsi-kompetence/hazard/Stranky/default.aspx>

CELNÍ SPRÁVA. *Úspěšné vymáhání pro Španělsko a Německo*. [online]. 2018. [cit. 14.03.2019]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/celni-urad-pro-zlinsky-kraj/tiskove-zpravy/2018/Stranky/uspesne-vymahani-pro-spanelsko-a-nemecko.aspx>

CELNÍ SPRÁVA. *Informace o činnosti celní správy za rok 2010*. [online]. 2011. [cit. 15.03.2019]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Vron%20zprvy/Informace%20o%20výsledcích%20činnosti%20Celní%20správy%20ČR%20za%20rok%202010.pdf>

CELNÍ SPRÁVA. *Informace o činnosti celní správy za rok 2011*. [online]. 2012. [cit. 15.03.2019].

<https://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Vron%20zprvy/Informace%20o%20v%C3%BDsl%20edc%C3%ADch%20C4%8Dinnosti%20Celn%C3%AD%20spr%C3%A1vy%20C4%8CR%20za%20rok%202011.pdf>

CELNÍ SPRÁVA. *Informace o činnosti celní správy za rok 2012*. [online]. 2013. [cit. 15.03.2019]. Dostupné z:

<https://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Vron%20zprvy/Informace%20o%20v%C3%BDsl%20edc%C3%ADch%20C4%8Dinnosti%20Celn%C3%AD%20spr%C3%A1vy%20C4%8CR%20za%20rok%202012.pdf>

MINISTERSTVO FINANČÍ. *Monitor* [online]. 2018a. [cit. 15.03.2019]. Dostupné z: <https://monitor.statnipokladna.cz/2018/>

MINISTERSTVO FINANČÍ. *Zpráva o činnosti celní správy ČR za rok 2013*. [online]. 2014. [cit. 15.03.2019]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2013/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-22060>

MINISTERSTVO FINANČÍ. *Zpráva o činnosti Celní správy ČR za rok 2014*. [online]. 2015. [cit. 15.03.2019]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2014/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-22059>

MINISTERSTVO FINANČÍ. *Zpráva o činnosti Celní správy ČR za rok 2015*. [online]. 2016. [cit. 15.03.2019]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2015/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-25563>

MINISTERSTVO FINANČÍ. *Zpráva o činnosti Celní správy ČR za rok 2016*. [online]. 2017. [cit. 15.03.2019]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2016/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-29142>

MINISTERSTVO FINANČÍ. *Zpráva o činnosti Celní správy ČR za rok 2017*. [online]. 2018. [cit. 15.03.2019]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2016/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-29142>

MINISTERSTVO FINANČÍ. *Zpráva o činnosti Celní správy ČR za rok 2018b*. [online]. 2019. [cit. 15.03.2019]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2016/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-29142>

MINISTERSTVO FINANČÍ. *Mezinárodní pomoc při vymáhání daňových pohledávek | Mezinárodní spolupráce v oblasti daní*. [online]. 2017. [cit. 15.03.2019]. Dostupné z:

<https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/mezinarodni-spoluprace-v-oblasti-dani/mezinarodni-pomoc-pri-vymahani-danovych>

Nejvyšší kontrolní úřad. Registr kontrolních akcí a kontrolovaných osob. *Správa peněžitých plnění ukládaných správními úřady a předávaných k vymáhání celním orgánům (tzv. dělená správa), č. 13/26.* [online]. 2017. [cit. 15.03.2019] Dostupné z: <https://www.nku.cz/scripts/rka/prehled-kontrol.asp?nazevakce=celn%C3%AD&casovyfiltr=0&kategorie=0&trestnioznameni=0&oznamenifu=0&hledat2=hledat&rozsirene=1&odeslano=1>

SVAZ MĚST A OBCÍ. *Informace Generálního ředitelství cel k vymáhání pokut uložených obcemi.* [online]. 2015. [cit. 15.03.2019]. Dostupné z: <http://www.smocr.cz/cz/oblasti-cinnosti/financovani-obci/informace-generalniho-reditelstvi-cel-k-vymahani-pokut-ulozenych-obcemi.aspx>

Zákonná úprav a interní akty řízení

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád.

Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád.

Zákon č. 182/2006 Sb., insolvenční zákon.

Zákon č. 26/2000 Sb., zákon o veřejných dražbách.

Zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě ČR.

Zákon č. 164/2001 Sb., lázeňský zákon.

Zákon č. 344/1992 Sb., o ochraně zemědělského půdního fondu.

Zákon č. 254/2001 Sb., o vodách.

Zákon č. 201/2012 Sb., o ochraně ovzduší.

Zákon č. 182/2006 Sb., zákon o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon).

Zákon č. 99/1963, Občanský soudní řád.

Zákon č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách.

Zákon č. 112/2016, o evidenci tržeb.

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

Zákon č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek.

Prováděcí nařízení Komise (EU) č. 1189/2011.

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 1189/2011 of 18 November 2011.

COUNCIL DIRECTIVE 2010/24/EU of 16 March 2010 concerning mutual assistance for the recovery of claims relating to taxes, duties and other measures.

Směrnice Rady 2010/24/EU o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření.

Prováděcí rozhodnutí Komise K(2011) 8193 ze dne 18.11.2011.

Nářízení vlády č. 150/2015 Sb.

Nářízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013.

Vnitřní předpis 36/2018 Správa poplatků a odvodů ukládaných jinými správními orgány a úhrad platebních povinností (dělená správa) ze dne 12.12.2018.

Vnitřní předpis 83/2016 Postup celních úřadů při odpisu nedoplatku daní spravované celními orgány v postavení správce daně a jejich příslušenství pro nedobytnost ze dne 22.12.2016.

8 Přílohy

Tabulka 14 Podíl inkasa dělené správy na celkových příjmech CS ČR v letech 2010-2018 (mil. Kč.)

	Inkaso dělené správy	Inkaso CS ČR	Podíl v %
2010	3146,37	143016,6	2,2
2011	3207,45	145793,2	2,1
2012	3049,2	145200	2,1
2013	2983,2	142200	2,0
2014	2886	144300	2,0
2015	2766,6	153700	1,8
2016	4558,4	162800	2,8
2017	2557,5	164600	1,5
2018	3239,5	170500	1,9

Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí. Zpráva o činnosti Celní správy ČR (2013-2018), Celní správa. Informace o činnosti celní správy (2010-2012)

Tabulka 15 Mezinárodní pomoc při vymáhání některých finančních pohledávek ve vztahu k ČR v letech 2010-2018 (v mil. Kč)

	Přijaté žádosti	Odeslané žádosti
2010	45,568	23,88
2011	146	5,6
2012	185,636	1318,342
2013	68,379	1333,25
2014	33,21	3578,85
2015	72,3	84,7
2016	150,9	31,8
2017	250,3	59,4
2018	28	54,2

Zdroj: vlastní zpracování, Ministerstvo financí. Zpráva o činnosti Celní správy ČR (2013-2018), Celní správa. Informace o činnosti celní správy (2010-2012)