

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra práva



Diplomová práce

Vymáhání nedoplatků celními orgány

Bc. Jitka Červenková

© 2021 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Jitka Červenková

Veřejná správa a regionální rozvoj – k.s. Klatovy

Název práce

Vymáhání nedoplatků celními orgány

Název anglicky

Estreat of arrears by customs authorities

Cíle práce

Cílem diplomové práce je na základě rozboru platné právní úpravy vyhodnotit problematiku vymáhání peněžitých plnění uložených v režimu dělené správy.

Cílem praktické části bude analýza úspěšnosti vymáhání nedoplatků v podmínkách Celního úřadu pro Plzeňský kraj, identifikovat odlišnosti a úskalí procesu vymáhání a navrhnout opatření na jeho zefektivnění.

Metodika

Shromáždění a prostudování literatury pro zpracování zadané práce s využitím metody excerptce

- Roztřídění dle předem stanovených klíčových znaků a provedení obsahové analýzy právních textů jednotlivých částí
- Získání podkladů pro analytickou část práce – konzultace s odborníky, rozhovory, statistická data.
- Vyhodnocení získaných dat metodou syntézy pro zpracování aplikační části práce.
- Sumarizace výsledků, vlastní zjištění.
- Vyhodnocení, diskuze a závěr s využitím metody komparace teoretické a aplikační části práce.

Doporučený rozsah práce

60-80

Klíčová slova

daň, daňová exekuce, daňový nedoplatek, dělená správa, exekuční titul, exekuční příkaz, insolvenční řízení, lhůta pro placení daně, správce daně, vymáhání daňových nedoplatků

Doporučené zdroje informací

- ALEXA, Karel. Lhůty při správě daní. Plzeň: Aleš Čeněk, 2014. 215 s. ISBN 978-80-7380-522-7.
- Baxa, Josef, Dráb, O., Kaniová, L., Lavický, P., Schillerová, A., Šimek, K., Žiškova, M. Daňový řád. Komentář. II. díl. Praha: Wolters Kluwer, 2011. s. 808 ISBN 978-807357-564-9.
- BREBURDA, Jan. Exekuce srážkami ze mzdy. 2020. Plzeň: Aleš Čeněk, 2020. 528 s. ISBN 978-80-7554-256-4.
- JÁNOŠÍKOVÁ, P., ANDERLOVÁ, S., NOCAR, J., BÁRKOVÁ, D. Daňové právo de lege lata. 2. vydání. Plzeň: Aleš Čeněk, 2018. 156 s. ISBN 978-80-7380-687-3.
- LICHNOVSKÝ, Ondřej. Daňový řád. Komentář. 3. vydání. Praha: C.H. Beck, 2016. 512 s. ISBN 978-80-7400-604-3.
- ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2019. 500 s. ISBN 978-80-7598-205-6.
- SMRŽOVÁ, Petra, MRKÝVKA, P. Finanční a daňové právo. 2. aktualizované a doplněné vydání. Plzeň: Aleš Čeněk, 2016. 492 s. ISBN 978-80-7380-639-2.

Předběžný termín obhajoby

2020/21 LS – PEF

Vedoucí práce

JUDr. Jana Borská, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra práva

Elektronicky schváleno dne 22. 9. 2020

JUDr. Jana Borská, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 19. 10. 2020

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 22. 03. 2021

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci „Vymáhání nedoplateků celními orgány“ jsem vypracovala 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 neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 30. 3. 2021

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala JUDr. Janě Borské, Ph.D. za odborné vedení při zpracování práce a za její rady, návrhy a připomínky, které mi pomohly při zpracování této diplomové práce. Dále bych chtěla poděkovat vedoucí oddělení Vymáhání Celního úřadu pro Plzeňský kraj za podporu a poskytnutí potřebných údajů.

Vymáhání nedoplatků celními orgány

Abstrakt

Diplomová práce se zabývá problematikou vymáhání daňových nedoplatků orgány celní správy. Popisuje právní předpoklady vymáhání nedoplatků, správu daní, osoby zúčastněné na správě daní, zabývá se problematikou dělené správy, lhůtami pro placení daně, odpisem nedoplatků, procesem vymáhání a jednotlivými způsoby daňové exekuce. Věnuje se také insolvenčnímu řízení ve vztahu k přihlašování nedoplatků.

V aplikační části práce je představen Celní úřad pro Plzeňský kraj, zejména oddělení Vymáhání a jeho personální obsazení, pozornost je věnována aplikacím využívaným k evidenci nedoplatků a následnému vymáhání. Zaměřuje se na jednotlivé úkony daňového exekutora před zahájením daňové exekuce i v jejím průběhu. Práce obsahuje kazuistiku nejčastějších způsobů provedení daňové exekuce, analýzu a vyhodnocení vymáhaných nedoplatků za období 2016–2020. Na základě provedené analýzy byly identifikovány problémy související s vymáháním daňových nedoplatků a navrženy možné způsoby řešení těchto nedostatků. V rámci kvalitativní výzkumné strategie byly vedeny polostrukturované rozhovory s pracovníky oddělení Vymáhání, které danou problematiku doplnily.

Klíčová slova: daň, daňová exekuce, daňový nedoplatek, dělená správa, exekuční titul, exekuční příkaz, insolvenční řízení, lhůta pro placení daně, správce daně, vymáhání daňových nedoplatků

Estreat of arrears by customs authorities

Abstract

Diploma thesis is concerned with issue of estreat of tax arrears by customs authorities. It describes law conditions for collection of arrears, administration of taxes, persons participating in tax administration, follows up issue of divided administration, periods for payment, depreciation of arrears, process of collection and individual methods of execution. It pursues insolvency proceedings in relation to enrollment of arrears.

In application part of work there is presented Customs office for Pilsen region particularly collection section and its personal staff. Attention is aimed to applications used to recording of arrears and subsequent collection. The work is focused on particular act of a tax executor before initiation and during a tax execution. It contains case interpretation of most frequent ways of carrying out of a tax execution, analysis and evaluation of collected arrears for period 2016--2020. On the basis of accomplished analysis were identified problems connected with collection of tax arrears and were proposed possible ways of solution these deficiencies. Within qualitative research strategy were held semi-structured interviews with employees of collection departement who supplied given issue.

Keywords: tax, tax execution, tax arrears, divided administration, execution title, execution order, insolvency proceedings, tax payment term, tax administrator, estreat of tax arrears

Obsah

| | |
|---|-----------|
| 1 Úvod..... | 13 |
| 2 Cíl práce a metodika | 15 |
| 2.1 Cíl práce | 15 |
| 2.2 Metodika | 15 |
| 3 Teoretická východiska | 19 |
| 3.1 Daňové právo | 19 |
| 3.1.1 Prameny daňového práva..... | 19 |
| 3.1.2 Daňový řád..... | 20 |
| 3.1.3 Daň..... | 20 |
| 3.1.4 Daňový nedoplatek | 22 |
| 3.2 Správa daní..... | 22 |
| 3.2.1 Osoby zúčastněné na správě daní | 24 |
| 3.2.2 Základní zásady správy daní..... | 25 |
| 3.2.3 Celní správa České republiky | 27 |
| 3.3 Dělená správa | 27 |
| 3.3.1 Právní předpisy dělené správy | 29 |
| 3.4 Úhrada daní..... | 29 |
| 3.4.1 Lhůty pro placení daně | 30 |
| 3.4.2 Odpis nedoplatku pro nedobytnost | 32 |
| 3.5 Vybrané úkony správce daně..... | 33 |
| 3.5.1 Vyhledávací činnost..... | 33 |
| 3.5.2 Místní šetření | 34 |
| 3.5.3 Dožádání | 34 |
| 3.5.4 Prohlášení o majetku..... | 34 |
| 3.5.5 Doručování..... | 34 |
| 3.6 Vymáhání daňových nedoplatků | 35 |
| 3.6.1 Způsoby provedení daňové exekuce..... | 36 |
| 3.6.2 Daňová exekuce srážkami ze mzdy | 38 |
| 3.6.3 Daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb | 39 |
| 3.6.4 Daňová exekuce příkázáním jiné peněžité pohledávky | 40 |
| 3.6.5 Daňová exekuce postižením jiných majetkových práv..... | 41 |
| 3.6.6 Daňová exekuce prodejem movitých věcí | 41 |
| 3.6.7 Daňová exekuce prodejem nemovitých věcí | 42 |
| 3.6.8 Odklad a zastavení daňové exekuce | 43 |
| 3.7 Insolvenční řízení | 44 |

| | | |
|------------|--|-----------|
| 3.7.1 | Způsoby řešení úpadku | 45 |
| 3.7.2 | Uplatnění pohledávek v insolvenčním řízení..... | 46 |
| 3.7.3 | Možnosti správce daně po ukončení insolvenčního řízení..... | 48 |
| 4 | Vlastní práce | 50 |
| 4.1 | Charakteristika Celního úřadu pro Plzeňský kraj | 50 |
| 4.1.1 | Odbor Správy příjmů a vymáhání | 50 |
| 4.1.2 | Personální zajištění oddělení Vymáhání | 50 |
| 4.1.3 | Programové aplikace využívané při vymáhání nedoplatků | 52 |
| 4.2 | Úkony prováděné daňovým exekutorem..... | 54 |
| 4.2.1 | Úkony exekutora prováděné před vydáním exekučního příkazu..... | 54 |
| 4.2.2 | Úkony prováděné v průběhu exekučního řízení | 58 |
| 4.3 | Kazuistiky..... | 59 |
| 4.3.1 | Daňová exekuce srážkami ze mzdy | 59 |
| 4.3.2 | Daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb | 61 |
| 4.3.3 | Daňová exekuce prodejem movitých věcí | 62 |
| 4.4 | Rozbor nedoplatků předaných k vymáhání..... | 63 |
| 4.4.1 | Vymáhání nedoplatků pro úřad práce | 67 |
| 4.4.2 | Vymáhání nedoplatků pro obce | 69 |
| 4.5 | Faktory ovlivňující úspěšnost vymáhání..... | 70 |
| 4.6 | Rozhovory s vedoucí oddělení a mobiliárním exekutorem a daňovou exekutorkou | 71 |
| 4.6.1 | Rozhovor s vedoucí oddělení Vymáhání | 71 |
| 4.6.2 | Rozhovor s mobiliárním exekutorem..... | 72 |
| 4.6.3 | Rozhovor s daňovou exekutorkou..... | 74 |
| 5 | Výsledky a diskuse | 76 |
| 5.1 | Zhodnocení výsledků..... | 76 |
| 5.2 | Návrhy řešení..... | 78 |
| 6 | Závěr..... | 81 |
| 7 | Seznam použitých zdrojů..... | 83 |
| 8 | Přílohy | 87 |

Seznam tabulek

| | |
|--|----|
| Tabulka 1 Přehled plnění dílčích cílů diplomové práce | 17 |
| Tabulka 2: Lhůty dle sociálních zákonů | 32 |
| Tabulka 3: Přehled referentů dle dosaženého vzdělání | 51 |
| Tabulka 4: Přehled o nedoplatcích, exekučních nákladech a exekučních řízeních v letech 2016 – 2020 | 64 |
| Tabulka 5: Vymáhání nedoplatků pro úřady práce..... | 68 |
| Tabulka 6: Vymáhání nedoplatku pro obce..... | 69 |

Seznam grafů

| | |
|--|----|
| Graf 1: Počet nedoplatků převzatých na vymáhání | 64 |
| Graf 2: Porovnání počtu vystavených a zrušených exekučních příkazů | 66 |
| Graf 3: Exekuční náklady | 66 |
| Graf 4: Způsoby vymáhání – druhy vydaných exekučních příkazů | 67 |
| Graf 5: Vymáhání pro úřady práce | 68 |
| Graf 6: Vymáhání pro obce | 69 |

Seznam použitých zkratk

| | |
|-------|---|
| ARES | Administrativní registr ekonomických subjektů |
| CEPAN | Centrální evidence přeplatků a nedoplatků |
| CEÚ | Centrální evidence účtů |
| CRS | Centrální registr subjektů |
| CÚ | Celní úřad |
| ČR | Česká republika |
| ČSSZ | Česká správa sociálního zabezpečení |
| DPH | Daň z přidané hodnoty |
| DŘ | Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád |
| ECDC | Evidence cel a daní |
| EDOS | Evidence informační podpory operačního centra GŘC |
| GŘC | Generální ředitelství cel |
| IZ | Zákon č. 182/2006 Sb., insolvenční zákon |
| KSP | Kontrola státní podpory stavebního spoření |

| | |
|--------|---|
| MED | Modul exekucí a dražeb |
| o.s.ř. | Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád |
| SDPF | Státní dozor nad penzijními fondy |
| SPD | spotřební daně |
| VCP | Vygenerované číslo plátce |
| VP | Vnitřní předpis |
| VSD | Vnitrostátní daně |

1 Úvod

Vymáhání daňových nedoplatků je obvykle pro daňové subjekty citlivou záležitostí. Obzvláště v dnešní době, kdy se zvyšuje počet subjektů, které „nezvládají“ svoji finanční situaci a nejsou schopny dostát svým závazkům. Neschopnost, neochota, ale také samotná nedbalost, tak může daňové subjekty dostat do velmi nepříjemné situace, která může být završena exekucí. Základním principem demokratické společnosti je dodržování právních norem a placení daní, je morální povinností každého z nás, neboť přispívá k uspokojení celospolečenských potřeb.

Kompetenci k vybírání a následnému vymáhání daňových nedoplatků převzaly orgány celní správy v roce 2006 od finančních orgánů. Dle zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě je celní úřad obecným správcem daně a vykonává správu placení peněžitých plnění, která byla uložena jinými státními nebo samosprávnými orgány dle správního řádu a která jsou příjmem státního rozpočtu, územních samosprávných celků a státních fondů, tzv. „dělenou správu“. V rámci této agendy orgány celní správy vybírají a vymáhají peněžitá plnění dle cca 200 zákonů od více než 50 ukladatelů, mezi které patří např. Policie České republiky, úřady práce, obecní úřady, Česká inspekce životního prostředí, Oblastní inspektorát práce, Státní zemědělská a potravinářská inspekce a další.

V situaci, kdy daňový subjekt nesplní dobrovolně, řádně a včas svoji daňovou povinnost, je správce daně oprávněn v souladu s ustanovením § 175 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád přistoupit k jeho vymáhání daňovou exekucí nebo zabezpečit vymáhání nedoplatku prostřednictvím soudního exekutora, případně jej uplatnit v insolvenčním řízení či přihlásit do veřejné dražby. Povinností správce daně je zvolit takový způsob vymáhání, aby nedošlo ke zjevnému nepoměru mezi výší nedoplatku a náklady souvisejícími s vymáháním.

Klíčovým právním institutem v souvislosti s vymáháním daní je daňová exekuce. Jestliže je dlužník v úpadku, má správce daně jedinou volbu, a to uplatnění pohledávky v insolvenčním řízení. Možnost využití soudního exekutora se s ohledem na výši exekučních nákladů i případnou povinnost správce daně podílet se na těchto nákladech prakticky téměř vylučuje. Posledním možným způsobem vymáhání nedoplatků je přihlášení nedoplatku do veřejné dražby dle zákona č. 26/2000 Sb. o veřejných dražbách. Dražebním věřitelem, který může navrhnout provedení dražby, je rovněž správce daně.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem diplomové práce je na základě rozboru platné právní úpravy vyhodnotit problematiku vymáhání peněžitých plnění uložených v režimu dělené správy z pohledu platné právní úpravy, úspěšnosti vymáhání nedoplatků v podmínkách Celního úřadu pro Plzeňský kraj, identifikace odlišnosti a úskalí procesu vymáhání. Na základě provedeného výzkumu a následného vyhodnocení dané problematiky navrhnout opatření k odstranění zjištěných nedostatků, případně navrhnout opatření ke zefektivnění vymáhání nedoplatků.

K naplnění hlavního cíle byly stanoveny dílčí cíle:

1. Na základě rozboru platné právní úpravy vyhodnotit problematiku vymáhání nedoplatků.
2. Vyhodnotit postupy procesu vymáhání, jednotlivých úkonů prováděných prostřednictvím daňového exekutora v souvislosti s vymáháním daňových nedoplatků.
3. Na základě popsaných kazuistik provést analýzu jednotlivých způsobů vymáhání.
4. Vyhodnotit vývoj celkového počtu vymáhaných nedoplatků ve vztahu k vymoženým nedoplatkům.
5. Na základě vyhodnocení provedeného výzkumu identifikovat problémy a specifikovat návrhy na jejich řešení.

2.2 Metodika

Diplomová práce bude rozdělena na část teoretickou a analytickou, přičemž jako výzkumný design bude zvolena kombinace kvantitativního a kvalitativního výzkumu. *„Smíšený výzkum představuje přístup, kdy se snažíme na výzkumné otázky odpovědět prostřednictvím kombinace nebo propojením obou uvedených přístupů. Zahrnuje filozofický přístup, který staví na přesvědčení, že ke zkoumání reality je vhodné použít jak*

kvantitativní, tak kvalitativní přístup, a to v kombinaci, která je účelná pro dané zadání tak, aby co nejlépe byly splněny cíle výzkumu.“¹

Teoretická část bude rozdělena do 7 oblastí. V úvodu budou postupně představeny základní pojmy související s daňovou problematikou, neboť znalost základních pojmů a definic je hlavním předpokladem k úspěšné orientaci v právních předpisech. Dále budou definovány základní terminologické výrazy spojené se zpracováním práce - daňový nedoplatek a přeplatek z pohledu daňového řádu, odpis nedoplatku pro nedobytnost a lhůty pro placení daně, pozornost bude věnována úkonům, které běh těchto lhůt přerušují či staví. Další část diplomové práce bude zaměřena na činnosti prováděné správcem daně v rámci postupu při vymáhání daňových nedoplatků. Představeny budou možnosti daňové exekuce, které jsou vymezeny zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád. Poslední oblast pak vymezení problematiku daňové exekuce a insolvenčního řízení. Data budou čerpána z odborné literatury od různých autorů a z právních předpisů platných a účinných v době zpracování této diplomované práce. Dalšími důležitými zdroji budou metodické pokyny celní správy vztahující se k výše uvedené problematice.

V analytické části práce bude využito poznatků získaných z teoretické části práce, některé poznatky budou aplikovány a hodnoceny v praxi. Analýza bude provedena na základě získaných dat z výstupů příslušných aplikací CÚ pro Plzeňský kraj za období 2016-2020 poskytnutých podle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím. V rámci kvalitativní výzkumné strategie budou vedeny polostrukturované rozhovory s pracovníky oddělení vymáhání. Polostrukturovaný rozhovor používáme obvykle tehdy, máme-li jasně definovaný výzkumný problém a již od počátku výzkumu se cíleně v rozhovorech zaměřujeme na specifická témata a výzkumné otázky.²

¹ EGER, L. EGEROVÁ, D. *Základy metodologie výzkumu: pro studenty ekonomických oborů*. 2014. ISBN 978-80-2610-418-6. s.20

² NOVOTNÁ, H., ŠPAČEK, O. ŠTOVIČKOVÁ, M. *Metody výzkumu ve společenských vědách*. ISBN 978-80-7571-025-3. s. 323

Tabulka 1 Přehled plnění dílčích cílů diplomové práce

| Dílčí cíl | Výzkumná technika | Zdroj | Tazatelské otázky |
|---|-----------------------------------|--|--|
| Na základě rozboru platné právní úpravy vyhodnotit problematiku vymáhání nedoplatků | Analýza dokumentů | Odborná literatura, právní předpisy, internetové stránky, odborné časopisy | 1. Jaká je problematika vymáhání nedoplatků? |
| Vyhodnotit postupy procesu vymáhání jednotlivých úkonů prováděných daňovým exekutorem. | Analýza dokumentů Rozhovor | Metodické pokyny CÚ pro Plzeňský kraj a GŘC předpisy, právní předpisy | 1. Jsou metodické postupy uplatnitelné v praxi? 2. Je četnost úkonů dostatečná? 3. S jakými problémy se daňový exekutor potýká? |
| Na základě popsaných kazuistik provést analýzu jednotlivých způsobů vymáhání. | Analýza dokumentů Rozhovor | Odborná literatura, právní předpisy | 1. Jaká je zpětná vazba ze strany třetích osob? 2. Jaký ze způsobů vymáhání je neúčinnější? 3. Jakou roli hraje přítomnost mobilního dohledu na prováděnou exekuci? 4. Jaká jsou úskalí při vymáhání nedoplatků? |
| Vyhodnotit celkový vývoj počtu nedoplatků ve vztahu k vymoženým nedoplatkům | Analýza dokumentů | Data získaná z aplikací CÚ pro Plzeňský kraj za období 2016-2020 | 1. Jaký byl vývoj předaných nedoplatků ze zdrojové evidence? 2. V jaké výši byly nedoplatky vymoženy? 3. Je vymáhání pro úřady práce účinné? 4. Je vymáhání pro obce účinné? 5. Jakým způsobem ovlivňuje vymahatelnost vzrůstající počet dlužníků v insolvenčním řízení? |
| Na základě vyhodnocení provedeného výzkumu identifikovat problémy a specifikovat návrhy na jejich řešení. | Analýza dokumentů a získaných dat | | 1. Jaké jsou problémy? |

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

V jednotlivých částech této práce budou citovány vybrané právní předpisy poznámkami pod čarou pouze svým zkráceným názvem, celé znění právního předpisu se nachází v seznamu použitých zdrojů.

V závěrečné části práce bude provedeno vyhodnocení získaných dat a identifikovány případné nedostatky s návrhem jejich řešení a přijetí opatření ke zefektivnění vymáhání nedoplatků.

3 Teoretická východiska

3.1 Daňové právo

Daňové právo je v České republice součástí (pododvětvím) finančního práva a je řazeno do jeho fiskální části. Předpokladem tohoto práva je existence společenského vztahu, na který se vztahují normy, které svým charakterem představují sekundární vztah založený na povinnosti vůči veřejným rozpočtům především v daňové podobě. Daňové právo lze označit jako soubor norem upravujících povinnosti, které souvisejí s majetkovým plněním ukládaným právnímu subjektu autoritativně ze zákona, nikoli na základě soukromoprávní normy.³ Může být obdobně jako jiná právní odvětví členěno na část obecnou a zvláštní. Obecná část zahrnuje všeobecné poznatky o daňovém právu, jeho předmětu, normách a vztazích. Zvláštní část obsahuje hmotně právní úpravu v rámci jednotlivých daňově právních norem.⁴ Jinak řečeno daňové právo hmotné stanoví, jaké daňové závazky existují, a daňové právo procesní určuje, jak postupuje úřad nebo jiný státní orgán v případě, že rozhoduje o právech a povinnostech souvisejících s daněmi.

Daňové právo řadíme mezi právo veřejné. Je charakterizováno vztahy nadřízenosti a podřízenosti, obsahuje právní normy upravující vztahy mezi státem a občany a jinými právními subjekty podřízenými státu.⁵

3.1.1 Prameny daňového práva

„K pramenům daňového práva v širším smyslu patří taková pravidla chování daná státem, která zavazují určitý okruh osob na konkrétním území k peněžitým odvodům do veřejného rozpočtu. Daňové právo v širším smyslu zahrnuje nejen daně, ale i další zákonem stanovené peněžní odvody, jako jsou poplatky, cla a ostatní platby“⁶

Mezi prameny práva v České republice řadíme ústavní zákony, zákony, zákonná opatření senátu, podzákonné právní předpisy (nařízení a vyhlášky) a nálezy Ústavního soudu,

³ JÁNOŠÍKOVÁ, P., ANDERLOVÁ, S., NOCAR, J., BÁRKOVÁ, D. *Daňové právo de lege lata*. 2018. s.11

⁴ JÁNOŠÍKOVÁ, P., MRKÝVKA, P. *Finanční a daňové právo*. 2016, ISBN 978-80-7380-687-3. s. 295

⁵ HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L, HANYCH, M. *Meritum Daňová řád*. 2019, ISBN 978-80-7598-322-0. s.3

⁶ JÁNOŠÍKOVÁ, P., MRKÝVKA, P. *Finanční a daňové právo*. 2016, ISBN 978-80-7380-639-2. s. 307

kterými se ruší právní předpis nebo jeho část. K pramenům práva řadíme také mezinárodní ratifikované smlouvy.⁷

Stěžejním právním předpisem upravujícím v České republice daňové právo procesní je zákon č. 280/2009 Sb., **daňový řád** účinný od 1. 1. 2011, kdy nahradil do té doby platný zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Obsahuje právní regulaci vzájemného vztahu správce daně a daňových subjektů. Je rozdělen do šesti částí, které se dále člení na hlavy, díly, oddíly, paragrafy, odstavce a pododstavce.

3.1.2 Daňový řád

Daňový řád (dále jen „DŘ“) je obecným procesním předpisem daňového práva, jehož úkolem je stanovit pravidla pro správu daní. Pokud jiný zákon nestanoví jinak, postupuje se dle tohoto předpisu. Jiný zákon, upravující správu daní, je ve vztahu k DŘ zákonem speciálním. Roli speciálního předpisu může ale plnit i DŘ, a to v případě, kdy upravuje otázky, které jsou obecně upraveny v jiných právních předpisech. Jedná se například o ustanovení § 170 až § 172 DŘ upravující zástavní právo a ručení, které jsou speciálními ustanoveními vůči obecné právní úpravě obsažené v zákoně č. 89/2012 Sb., občanský zákoník nebo § 242 až § 245 DŘ obsahující speciální úpravu k zákonu č. 182/2006 Sb., insolvenční zákon.⁸ Úpravu lze nalézt i v jiných zákonech, které naopak na DŘ odkazují. Jedná se například o §106 odst. 3 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, který na DŘ odkazuje v případě evidence, vybírání a vymáhání peněžitých plnění.

3.1.3 Daň

Ústředním pojmem daňového práva je **daň**. Tento pojem nahradil dřívější pojem berně. Berně bylo označení pro jakékoli povinné platby ve prospěch veřejných fondů. Zákonem pak byla stanovena objektivní a subjektivní stránka, velikost, platební dispozice, ale také odpovědnostní následky a sankce při nesplnění povinností daných zákonem. Objektivní stránka vymezovala, kdy a za co je třeba berně odvést správci příjmu a kdy mu vzniká nárok berně vybrat. Subjektivní stránka určovala subjekt povinný uhradit berně v určité výši. Velikost berně pak vyjadřovala způsob stanovení výpočtu a platební dispozice.⁹

⁷ JÁNOŠÍKOVÁ, P., MRKÝVKA, P. *Finanční a daňové právo*. 2016, ISBN 978-80-7380-639-2. s. 307

⁸ ROZEHNAL, T. *Daňový řád. Praktický komentář*. 2019, ISBN 978-80-7598-205-6. s. 7

⁹ JÁNOŠÍKOVÁ, P., MRKÝVKA, P. *Finanční a daňové právo*. 2016, ISBN 978-80-7380-639-2. s. 416

Ačkoli zákonodárce tento pojem nepřevzal, pojem berně, berní právo se stále užívá a má své opodstatnění, neboť daňové právo v širším smyslu zahrnuje nejen daně, ale také další zákonem stanovené poplatky, cla a ostatní platby.¹⁰

Přestože pojem daň je běžně užívaným pojmem, jeho teoretické vymezení je obtížné. Daně je možno vnímat v užším nebo širším pojetí. Daní v užším pojetí je pouze takový příjem veřejného rozpočtu, který je zákonem označen za daň a naplňuje teoretické znaky daně. Jedná se o peněžitá plnění, která zvláštní zákony nazývají daní (tj. daň z příjmu fyzických osob, daň z příjmu právnických osob, daň z nemovitých věcí, daň z hazardních her, daň z přidané hodnoty, spotřební a ekologické daně).¹¹ Daň v širším pojetí zahrnuje jakékoli daňové příjmy veřejných rozpočtů, tedy nejen již zmíněné příjmy v užším pojetí, ale také clo a poplatky (správní, místní, soudní), pojistné na sociální zabezpečení, pojistné na veřejné zdravotní pojištění, dále peněžitá plnění obdobná daním a poplatkům (např. odvody za porušení rozpočtové kázně, odvody z elektřiny ze slunečního záření, odvody dle zákona o ochraně a využití nerostného bohatství) a **peněžitá plnění v rámci dělené správy**. Daň zahrnuje také daňový odpočet, daňovou ztrátu a příslušenství daně, tj. úroky, penále, pokuty a náklady řízení, pokud jsou ukládány nebo vznikají podle daňového zákona.¹² Jedná se tedy o souhrnný pojem pro více kategorií veřejných příjmů označovaných jako daň z hlediska ekonomického i právního.¹³

Daně jsou zpravidla v právní teorii vymezovány jako povinné, nenávratné, neúčelové a neekvivalentní platby směřující do veřejného rozpočtu a sloužící k získávání příjmů na úhradu celospolečenských potřeb.¹⁴ Nenávratnost znamená, že daňový subjekt nemá možnost nárokovat vrácení již uhrazené daně. Neúčelovost daně označuje skutečnost, že konkrétní daň se stává součástí celkových příjmů veřejného rozpočtu, ze kterého jsou

¹⁰ JÁNOŠÍKOVÁ, P., ANDERLOVÁ, S., NOCAR, J., BÁRKOVÁ, D. *Daňové právo de lege lata*. 2018, ISBN 978-80-7380-687-3. s. 12

¹¹ NOVOTNÁ, M., JORDANOVÁ, K., KRUPÍČKOVÁ, L., ŠOTNÍK, J. *Daňové řízení*. 2019, ISBN 978-80-7400-730-9. s. 9

¹² Tamtéž s. 9

¹³ JÁNOŠÍKOVÁ, P., MRKÝVKA, P. *Finanční a daňové právo*. 2016, ISBN 978-80-7380-639-2. s. 295

¹⁴ JÁNOŠÍKOVÁ, P., ANDERLOVÁ, S., NOCAR, J., BÁRKOVÁ, D. *Daňové právo de lege lata*. 2018, ISBN 978-80-7380-687-3. s.21

financovány různé veřejné potřeby. Neekvivalentnost daně je fakt, že poplatník nemá nárok na žádné protiplnění.¹⁵

3.1.4 Daňový nedoplatek

„*Nedoplatek je částka daně, která není uhrazena a uplynul již den splatnosti této daně; nedoplatek je rovněž neuhrazené příslušenství daně u kterého již uplynul den splatnosti, popřípadě též neuhrazená částka zajištění daně.*“¹⁶ Nedoplatek daně se stává daňovým dluhem daňového subjektu, kterému odpovídá splatná daňová pohledávka na straně příslušného veřejného rozpočtu.¹⁷

V souladu s § 153 odst. 3 DŘ může správce daně před zahájením řízení vhodným způsobem **vyrozumět** dlužníka o výši nedoplatků a upozornit na následky spojené s jejich neuhrazením. V případě, že nedojde k dobrovolné úhradě nedoplatku, přistoupí správce daně k jeho vymáhání v souladu s § 175 DŘ.

V aplikační praxi může nastat i situace, kdy daňovému subjektu vznikne přeplatek. „*Přeplatek je částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu*“¹⁸ V případě, že daňový subjekt nemá nedoplatky na osobním daňovém účtu, stává se přeplatek vratitelným přeplatkem.

3.2 Správa daní

Správu daní lze chápat jako vztah, kdy na jedné straně vystupuje správce daně jako orgán, který vede daňové řízení a na straně druhé osoba zúčastněná na správě daní (daňový subjekt nebo jeho zástupce).¹⁹ Předmětem tohoto vztahu je peněžité plnění označované jako daň. Cílem správy daní je správné zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady. Daňový řád v souvislosti se správou daní rozlišuje **správce daně**, tj. orgán, obdařený

¹⁵ JÁNOŠÍKOVÁ, P., ANDERLOVÁ, S., NOCAR, J., BÁRKOVÁ, D. *Daňové právo de lege lata*. 2018. ISBN 978-80-7380-687. s. 21

¹⁶ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 153

¹⁷ NOVOTNÁ, M., JORDANOVÁ, K., KRUPÍČKOVÁ L., ŠOTNÍK, J. *Daňové řízení*, ISBN 978-80-7400-730-9. s. 186

¹⁸ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 154

¹⁹ NOVOTNÁ, M., JORDANOVÁ, K., KRUPÍČKOVÁ, L., ŠOTNÍK, J. *Daňové řízení*. 2019, ISBN 978-80—7400-730-9. s. 10

kompetencí k výkonu správy daní, a **úřední osobu**, tj. zaměstnance pověřeného správcem daně k výkonu správy daní.²⁰

Správcem daně je orgán veřejné moci, kterému byla dána příslušným kompetenčním zákonem pravomoc rozhodovat o právech a povinnostech jiných osob. Dle § 10 odst. 2 DŘ je správcem daně orgán moci výkonné, orgán samosprávního celku, jiný orgán a právnická nebo fyzická osoba, která vykonává působnost v oblasti veřejné správy, obecní úřady, soudy, ale také např. lesní, rybářská nebo myslivecká stráž v případě výběru pokut ukládaných dle zvláštních předpisů.²¹ Správce daně má způsobilost být účastníkem občanského soudního řízení ve věcech, které souvisejí se správou daní a v tomto rozsahu má i procesní způsobilost.²² Svoji pravomoc vykonává prostřednictvím **úředních osob** přímo se podílejících na výkonu pravomocí správce daně.

Povinností úřední osoby (zaměstnance) je prokázat svou kompetenci k provedení úkonů při správě daní služebním průkazem (v případě, že tak stanoví zákon) nebo jiným způsobem (úřední pověření, občanský průkaz nebo jiný osobní doklad) a to kdykoli po dobu trvání řízení. Tato povinnost vede k ochraně práv osob zúčastněných na správě daní, které takto mohou kontrolovat pověření k provádění úkonů při správě daní, podat stížnost na úřední osobu či námitku na podjatost úřední osoby.

Jestliže úřední osoba během své rozhodovací činnosti nebo jiného postupu při správě daní, včetně placení a vymáhání zjistí, že předmětem řízení je právo nebo povinnost její či blízké osoby, dopadá na tuto úřední osobu § 77 odst. 1 DŘ. V souladu s § 77 odst. 2 DŘ je úřední osoba povinna o této skutečnosti neprodleně uvědomit úřední osobu stojící v čele správce daně. Jde o její zákonnou povinnost. Učiní tak prostřednictvím svého nadřízeného, jemuž předloží vyhotovený úřední záznam s objasněním osobních vazeb. Nadřízený následně posoudí, zda je předmětem řízení či postupu při správě daní právo nebo povinnost samotné úřední osoby či osoby blízké. Pokud tomu tak je, musí být úřední osoba z řízení či postupu

²⁰ HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L., HANYCH, M. *Meritum. Daňový řád. 2019*, ISBN 978-80-7554-256-4. s. 26

²¹ HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L., HANYCH, M. *Meritum. Daňový řád. 2019*, ISBN 978-80-7554-256-4. s. 10

²² Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 10 odst. 3

při správě daní vyloučena pro podjatost.²³ Jde o obligatorní vyloučení úřední osoby z řízení nebo jiného postupu a správní uvážení v tomto případě není přípustné.

„Samotné pověření výkonem správy daní (konstituční povahy) v praxi zpravidla vyplývá z kombinace obsahu interních předpisů správce daně upravující práva a povinnost zaměstnanců správce daně (jak povahy interní, tak povahy obecně závazné, např. ze zákoníku práce) a navazujícího zařazení zaměstnance správce daně do určitého útvaru a pozice na základě s ním uzavřené pracovní smlouvy, jeho jmenování či zvolení do funkce.“²⁴

Pravomoc k výkonu správy daní v oblasti vymáhání nedoplatků je na CÚ pro Plzeňský kraj svěřena 18 zaměstnancům zařazených na pracovní pozici referent vymáhání a exekucí. Ti jsou povinni prokázat svoji kompetenci služebním průkazem, a to kdykoli po dobu trvání řízení. Nařízením vlády č. 341/2017 Sb., o platových poměrech zaměstnanců ve veřejných službách a správě, jsou referenti zařazeni do 9. a 10. platové třídy a dle zápočtu délky odborné praxe do platových stupňů. Vykonávají soustavný a ucelený výkon činností spojených s vymáháním peněžitých plnění.

Pracovněprávní vztahy referentů vymáhání se řídí zákonem č. 262/2006 Sb., zákoník práce ve znění pozdějších předpisů, neboť dle § 2 odst. 2 zákona č. o státní službě, ve znění pozdějších předpisů, se tento zákon nevztahuje na zaměstnance zařazeného do bezpečnostního sboru. Jeví se jako zvláštní, proč zákonodárce postupoval a právní poměry daňových exekutorů působících ve správních úřadech (finančních a celních) jež jsou podřízeny jednomu společnému ministerstvu (financí) podřadil pod dvě různé právní úpravy, přestože obě skupiny vykonávají stejné činnosti.

3.2.1 Osoby zúčastněné na správě daní

Osobami zúčastněnými na správě daní jsou daňové subjekty a třetí osoby. **Daňovým subjektem** je osoba, kterou takto označuje zákon a dále osoba, která je zákonem

²³ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 77

²⁴ BAXA, JOSEF, DRÁB, O., KANIOVÁ, L., LAVICKÝ, P., SCHILLEROVÁ, A., ŠIMEK, K., ŽIŠKOVÁ, M. *Daňový řád. Komentář. I. díl.* 2011, ISBN 978-80-7357-564-9. s. 89

označována jako poplatník nebo plátce daně.²⁵ Konkrétní vymezení daňového subjektu neobsahuje daňový řád, ale jednotlivé hmotněprávní zákony, které upravují daňové povinnosti.²⁶ Obecně dle DŘ je poplatník (osoba jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeni dani) primárním nositelem daňové povinnosti. Sekundárním nositelem této povinnosti je plátce daně (ten, kdo daň od poplatníka vybírá nebo sráží), ale i další osoby (např. příjemce spotřebních daní). Dle DŘ je daňovým subjektem také osoba, které bylo uloženo peněžité plnění v režimu dělené správy.²⁷ V určitých zákonem stanovených případech plní povinnosti daňového subjektu také insolvenční správce, osoba spravující pozůstalost nebo svěřenecký správce.²⁸

Správy daní se kromě správce daně a daňového subjektu mohou účastnit i další osoby, které mají odlišné postavení od daňového subjektu, označované daňovým řádem jako třetí. **Třetími osobami** jsou osoby jiné než daňový subjekt, mající práva a povinnosti při správě daní, nebo osoby, jejichž práva a povinnosti jsou správou daní dotčena. Nejsou vymezeny taxativně, ale negativním výčtem. Jedná se o fyzické i právnické osoby, ale také orgány veřejné moci, včetně správců daně. Třetí osobou tak může být svědek, tlumočník, znalec, osoba podávající vysvětlení, poskytovatel platebních služeb apod.²⁹

3.2.2 Základní zásady správy daní

Účelem a smyslem těchto zásad je vytvoření a záruka předpokladů a podmínek pro řádný výkon správy daní.³⁰ V obecné rovině jsou chápány jako klasické procesní principy vždy spojené s materiální stránkou věci a jsou právně závazné.³¹ K základním zásadám správy daní řadíme:

- **Zásadu zákonnosti** (správce daně postupuje dle platných daňových zákonů),
- **Zásadu zákazu libovůle** (správce uplatňuje svoji pravomoc jen k těm účelům a v rozsahu v jakém mu byla svěřena),

²⁵ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 20

²⁶ LICHNOVSKÝ, O. *Daňový řád. Komentář*. 2016, ISBN 978-80-7400-604-3. s. 95

²⁷ LICHNOVSKÝ, O. *Daňový řád. Komentář*. 2016, ISBN 978-80-7400-604-3. s. 95

²⁸ LICHNOVSKÝ, O. *Daňový řád. Komentář*. 2016, ISBN 978-80-7400-604-3. s. 10

²⁹ MATYÁŠOVÁ, L. GROSSOVÁ, M. E. *Daňový řád s komentářem a judikaturou*. 2015, ISBN 978-80-7502-081-9. s. 109

³⁰ LICHNOVSKÝ, O. *Daňový řád. Komentář*. 2016, ISBN 978-80-7400-604-3. s. 10

³¹ MATYÁŠOVÁ, L. GROSSOVÁ, M. E. *Daňový řád s komentářem a judikaturou*. 2015, 978-80-7502-081-9. s. 11

- **Zásadu přiměřenosti** (správce daně volí takové prostředky, které osoby zúčastněné na správě daní co nejméně zatěžují, ale zároveň umožní dosažení cíle správy daní),
- **Zásadu procesní rovnosti** (správce daně nečiní rozdíly mezi jednotlivými osobami zúčastněnými na správě daní),
- **Zásadu poučovací** (správce daně je povinen poskytnout přiměřené poučení o právech a povinnostech osob zúčastněných na správě daní),
- **Zásadu součinnosti** (správce daně a osoby zúčastněné na správě daní spolupracují),
- **Zásadu rychlého řízení a hospodárnosti** (správce daně postupuje bez zbytečných průtahů tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady),
- **Zásadu vstřícnosti a slušnosti** (správce daně dle možností vychází osobám zúčastněným na správě daní vstříc, úřední osoby jsou povinny vyvarovat se nezdvořilosti),
- **Zásadu volného hodnocení důkazů** (jedná se o systematický a komplexní přístup správce daně při hodnocení důkazů dle své úvahy),
- **Zásadu legitimního očekávání** (správce daně dbá na to, aby při rozhodování shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly),
- **Zásadu materiální pravdy** (správce daně vychází ze skutečného obsahu právního úkonu či jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní),
- **Zásadu oficiality** (postup z úřední povinnosti).³²

Uplatňování těchto zásad úzce souvisí a zároveň se překrývá se zásadami tzv. dobré správy. „Dobrá správa označuje takový postup správce daně, který je nejen v souladu se zákonem, ale zároveň mu nelze vytknout svévoli, účelnost, vyhýbavost, neefektivnost, liknavost a jiné nežádoucí znaky.“³³ Mezi zásady dobré správy patří soulad s právem,

³² HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L., HANYCH, M. *Meritum. Daňový řád*. 2019. ISBN 978-80-7598-322-0. s. 17-23

³³ KOBÍK, J., KOHOUTKOVÁ, A. *Daňový řád s komentářem*. 2011. ISBN 978-80-7263-616-7. s. 27

nestrannost, včasnost, předvídatelnost, přesvědčivost, přiměřenost, odpovědnost, otevřenost, vstřícnost a součinnost.³⁴

3.2.3 Celní správa České republiky

Celní správa ČR je soustavou správních orgánů a bezpečnostním sborem. Organizační strukturu celní správy tvoří Generální ředitelství cel a celní úřady, které jsou správními úřady a organizačními složkami státu. Generální ředitelství je podřízeno Ministerstvu financí ČR, celní úřady pak Generálnímu ředitelství, které je účetní jednotkou a jeho příjmy a výdaje jsou součástí rozpočtové kapitoly ministerstva financí.³⁵ Celní správa ČR je dle § 8 odst. 2 zákona č. 17/2012 Sb. o Celní správě ČR **obecným správcem daně**.

Mezi **kompetence** celní správy patří zejména celní dohled nad zbožím v rámci jednotného celního území Evropské unie, správa cel, správa spotřebních daní, správa energetických daní, správa DPH při dovozu, kontrola nelegálního zaměstnávání cizinců, kontrola v oblasti silniční dopravy, ochrana přírody, ochrana práv duševního vlastnictví, řízení o přestupcích, kontrola a nakládání s odpady a obalovým materiálem, **vybírání a vymáhání peněžitých plnění a některých poplatků**. Mezi nové kompetence patří evidence tržeb, kontrola hazardních her a nepovolené nebo neohlášené hazardní hry.³⁶

3.3 Dělená správa

„*Dělená správa je institutem, který rozšiřuje množinu správců daně, daňových subjektů a daní*“.³⁷ Jedná se o instrument, který zajišťuje jednotnost postupů při placení prostředků plynoucích do veřejných rozpočtů z peněžitých plnění, která nejsou ukládána v režimu daňového řádu. Výhodou této koncepce je aplikace jednotného postupu pro inkaso peněžitých plnění určených do veřejných rozpočtů.³⁸

³⁴ OMBUDSMAN, veřejný obhájce práv. *Principy dobré správy: Sborník příspěvků přednesených na pracovní konferenci* [online] (PDF). Dostupné z WWW:

https://www.ochrance.cz/uploads/tx_odlistdocument/Principy_d_spravy_konference.pdf

³⁵ Zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky

³⁶ Celní správa České republiky. *Kompetence - čím se zabývá celní správa* [online]. Dostupné z WWW: <https://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/kompetence/Stranky/default.aspx>

³⁷ LICHNOVSKÝ, O. *Daňový řád. Komentář*. 2016. ISBN 978-80-7400-604-3. s. 98

³⁸ BAXA, J. DRÁB, O. KANIOVÁ, L. LAVICKÝ, P. SCHILLEROVÁ, A. ŠIMEK, K. ŽIŠKOVÁ, M. *Daňový řád. Komentář*. 2011. ISBN 978-80-7357-564-9. s. 991

DŘ vymezuje v § 161 a § 162 dělenou správu **procesní a věcnou (kompetenční)**. Zatímco u **procesní** dělené správy jde o rozštěpení procesního režimu, kdy jeden orgán veřejné moci ukládá nedaňovou platební povinnost dle nedaňové právní úpravy, zatímco správu placení této povinnosti vykonává dle DŘ.³⁹ Dělená správa vylučuje, aby orgán, který platební povinnost ukládá, byl v postavení správce daně. Toto postavení získá až s realizací inkasní fáze.⁴⁰ Jedná se hlavně o případy (platební povinnosti) uložené podle správního řádu, které se evidují, vybírají a vymáhají podle DŘ. Ten, koho platební povinnost tíží se stává daňovým subjektem.⁴¹ Procesní dělenou správou se jinými slovy rozumí situace, kdy pro správu placení (evidenci, vybírání, vymáhání) určitého peněžitého plnění ukládaného podle jiného, než daňového zákona se použijí ustanovení DŘ související s problematikou placení daní.

V případě **kompetenční** dělené správy dochází ke změně orgánu, který je věcně příslušný (má kompetence) ke správě placení peněžitých plnění.⁴² Tzn., že orgán veřejné moci uloží nedaňovou platební povinnost podle nedaňové právní úpravy, ale placení této povinnosti přísluší z části nebo zcela jinému orgánu podle DŘ. Obecně mohou v rámci dělené správy nastat dvě situace – orgán, který peněžité plnění uloží následně předá jeho správu obecnému správci daně, nebo orgán, který peněžité plnění uloží, vybírá a předá správci daně pouze v případě, že nedoplatek nebyl dobrovolně uhrazen.⁴³

Dělená správa spočívá jen ve správě placení uložené platební povinnosti podle DŘ a správa daní se omezuje na platební rovinu. Obecně se týká zejména různých forem peněžitých sankcí nebo nákladů řízení. Vždy rozhoduje právní úprava obsažená ve zvláštním (nedaňovém) předpisu, která určuje, zda a v jakém rozsahu se dělená správa uplatní.⁴⁴

³⁹ ALEXA, Karel. *Lhůty při správě daní*. 2014. ISBN 978-80-7380-522-7. s. 27

⁴⁰ BAXA, J. DRÁB, O. KANIOVÁ, L. LAVICKÝ, P. SCHILLEROVÁ, A. ŠIMEK, K. ŽIŠKOVÁ, M. *Daňový řád. Komentář*. 2011. ISBN 978-80-7357-564-9. s. 991

⁴¹ ALEXA, Karel. *Lhůty při správě daní*. 2014. ISBN 978-80-7380-522-7. s. 27

⁴² BAXA, J. DRÁB, O. KANIOVÁ, L. LAVICKÝ, P. SCHILLEROVÁ, A. ŠIMEK, K. ŽIŠKOVÁ, M. *Daňový řád. Komentář*. 2011. ISBN 978-80-7357-564-9. s. 991

⁴³ LICHNOVSKÝ, O. *Daňový řád. Komentář*. 2016. ISBN 978-80-7400-604-3. s. 601

⁴⁴ ALEXA *Lhůty při správě daní*. 2014. ISBN 978-80-7380-522-7. s. 27

3.3.1 Právní předpisy dělené správy

Při správě poplatků, odvodů a jiných peněžitých plnění ukládaných jinými správními orgány a při úhradě platebních povinností postupují orgány celní správy zejména podle následujících předpisů:

- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád,
- zákon č. 500/2004 Sb., správní řád,
- zákon č. 334/1992 Sb., o ochraně zemědělského půdního fondu,
- zákon č. 164/2001 Sb., o lesích,
- zákon č. 254/2001 Sb., o vodách,
- zákon č. 185/2001 Sb., o odpadech,
- zákon č. 164/2001 Sb., o přírodních léčivých zdrojích, zdrojích přírodních minerálních vod, přírodních léčebných lázních a lázeňských místech,
- zákon č. 477/2001 Sb., o obalech,
- zákon č. 201/2012 Sb. o ochraně ovzduší,
- zákon č. 251/2005 Sb., o inspekci práce,
- zákon č. 326/1999 Sb., o pobytu cizinců na území ČR,
- zákon č. 334/1992 Sb., o ochraně zemědělského půdního fondu,
- a další.

3.4 Úhrada daní

Cílem správy daní je nejen stanovení daně, ale také následné zabezpečení její úhrady. Pojem placení ve smyslu DŘ zahrnuje evidenci daní (§149 a násl.), vybírání daní (§ 163 a násl.), zajištění (§ 167) a vymáhání daní včetně daňové exekuce (§ 178). Samotnou inkasní část můžeme rozdělit podle toho, zda se jedná o dobrovolnou či nedobrovolnou úhradu.⁴⁵

Správce daně vede **evidenci** daní, do které zaznamenává vznik, splnění a zánik daňových povinností, a z toho vyplývající přeplatky, nedoplatky a případné převody v rámci jednotlivých položek a účtů.⁴⁶ Nejčastější formou placení daní je její **vybrání**. Daň se platí

⁴⁵ JÁNOŠÍKOVÁ, P. *Daňové právo de lege lata*. 2018, ISBN 978-80-7380-687-3. s. 54

⁴⁶ RADVAN, Michal, *Daně a správa daní*. 2015, ISBN 978-80-210-746-1. s. 121

v české i cizí měně bezhotovostně i v hotovosti. V případě platby v cizí měně (pouze bezhotovostně) je nutné věnovat pozornost aktuálnímu kurzu, neboť částka se na účet připisuje vždy v české měně.⁴⁷ Hotovostní platby lze provádět složením na účet u banky, šekem, kolkovými známkami, (stanoví-li tak zákon), přeplatkem na jiné dani nebo předáním oprávněné úřední osobě (pracovník pověřený přijímat platby nebo daňový exekutor). Součet všech plateb jednoho daňového subjektu u jednoho správce daně za jeden den, nesmí přesáhnout částku 500 000 Kč.⁴⁸

3.4.1 Lhůty pro placení daně

Právo vybrat a vymáhat nedoplatek zaniká uplynutím lhůty pro placení daně. Dle ustanovení §160 odst. 1 DŘ odst. 1 začíná lhůta běžet dnem splatnosti a **končí uplynutím 6 let**. Jelikož toto speciální ustanovení neobsahuje podrobnější úpravu, použijí se pro stanovení konce lhůty obecná pravidla vyjádřená v ustanovení § 33 odst. 1 a 4 DŘ. Běh lhůty končí uplynutím toho dne, které se svým pojmenováním nebo číselným označením shoduje se dnem, kdy započal běh lhůty. V případě, že takový den v měsíci není, případně poslední den lhůty na jeho poslední den. Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Lhůta pro placení daně končí nejpozději **uplynutím 20 let** ode dne splatnosti daně, v případě zajištění nedoplatku zástavním právem končí tato lhůta **uplynutím 30 let**.⁴⁹ Pokud správce daně před uplynutím lhůty pro placení daní učiní úkon přerušující běh lhůty pro placení daně, běží tato lhůta znovu, a to ode dne, kdy byl tento úkon proveden.

Úkonem přerušujícím běh lhůty je

- a) *pravomocné stanovení daně*
- b) *zahájení exekučního řízení podle tohoto nebo jiného zákona*
- c) *zřízení zástavního práva, nebo*
- d) *oznámení rozhodnutí o posečkání nebo rozhodnutí, kterým se mění stanovená doba posečkání*⁵⁰

⁴⁷ LICHNOVSKÝ, O. *Daňový řád. Komentář*. 2016, ISBN 978-80-7400-604-3. s. 602

⁴⁸ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 163

⁴⁹ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 160

⁵⁰ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 160 odst. 3

DŘ upravuje také možnost **stavění lhůty**. Lhůta pro placení daně neběží po dobu

- a) *vymáhání daně soudem nebo soudním exekutorem*
- b) *přihlášení pohledávky do insolvenčního řízení nebo veřejné dražby*
- c) *uplatnění pohledávky za majetkovou podstatou u osoby s dispozičním oprávněním během insolvenčního řízení*
- d) *posečkání úhrady daně podle § 157a*
- e) *odkladu daňové exekuce odložené na návrh*
- f) *daňové exekuce srážkami ze mzdy nebo*
- g) *dožádání mezinárodní pomoci při vymáhání daně⁵¹*

V oblasti dělené správy se však setkáváme i s předpisy, ve kterých se lhůta pro placení daně neřídí ustanovením § 153 a § 160. Některé zákony dělené správy mají speciální ustanovení, podle kterých dochází k zániku nedoplatku odlišně, neboť ustanovení ve speciálních zákonech mají přednost před obecným zákonem. Jedná se o právní normy v gesci Ministerstva práce a sociálních věcí, které obsahují speciální právní úpravu týkající se lhůt pro zánik práva vybrat nebo vymáhat nedoplatek. Celní úřad v rámci dělené správy vymáhá peněžitá plnění, jejichž prekluzivní lhůta pro placení daně je dána speciálními právními předpisy v dikci Ministerstva práce a sociálních věcí.

Jedná se o níže uvedené právní předpisy:

- Zákon č. 359 /1999 Sb., o sociálně právní ochraně dětí,
- Zákon č. 435/2004 Sb., zákon o zaměstnanosti,
- Zákon č. 108/2006 Sb., o sociálních službách,
- Zákon č. 111/2006 Sb., o pomoci v hmotné nouzi,
- Zákon č. 329/2011 Sb., o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením,
- Zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení.

⁵¹ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 160 odst. 4

Tabulka 2: Lhůty dle sociálních zákonů

| Zákon | Zánik práva vybrat a vymáhat nedoplatek |
|--|---|
| 359/1999 Sb., o sociálně právní ochraně dětí (§ 47z odst. 2) | Uplynutím 3 let ode dne, kdy byla dávka vyplacena – lhůta neplyne po dobu exekučního řízení, řízení o žalobě, o posečkání úhrady daně či rozložení úhrady na splátky. |
| 435/2004 Sb., o zaměstnanosti (§ 56 odst. 4) | Uplynutím 5 let od přiznání dávky – lhůtu neprodlužuje žádný úkon. |
| 108/2006 Sb., o sociálních službách (§ 22 odst. 2) | Uplynutím 3 let ode dne, kdy byla dávka vyplacena – lhůta neplyne po dobu řízení o opravném prostředku nebo o žalobě. |
| 111/2006 Sb., o pomoci v hmotné nouzi (§ 51 odst. 7) | Uplynutím 3 let ode dne, kdy byla dávka vyplacena – lhůta neběží po dobu exekučního řízení, řízení o žalobě, o posečkání či rozložení úhrady na splátky |
| 329/2011 Sb., o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením (§ 28 odst. 2) | Uplynutím 3 let ode dne, kdy byla dávka vyplacena – lhůta neplyne po dobu řízení o opravném prostředku |
| 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení (§ 118a odst. 3) | Uplynutím 5 let ode dne výplaty dávky – lhůta neplyne po dobu řízení o námitkách, žalobě, výkonu rozhodnutí, nebo jsou-li na úhradu přeplatku prováděny srážky ze mzdy, z důchodu, nebo placeny splátky na základě uznání dluhu |

Zdroj: vlastní zpracování, 2021 na základě zákonů 359/1999 Sb., o sociálně právní ochraně dětí, 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, 108/2006 Sb., o sociálních službách, 111/2006 Sb., o pomoci v hmotné nouzi, 329/2011 Sb., o poskytování osobám se zdravotním postižením a 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení.

3.4.2 Odpis nedoplatku pro nedobytnost

Odpis nedoplatku pro nedobytnost nemá vliv na práva a povinnosti daňového subjektu, slouží pouze k „reálnějšímu“ stavu příjmové stránky veřejného rozpočtu. **Nedobytným nedoplatkem** je takový nedoplatek, který již byl daňovým exekutorem bezvýsledně vymáhán, nebo který vymáhán nebyl, neboť náklady na vymáhání by převýšily jeho

výtěžek, či by jeho vymáhání bylo spojené s nepoměrnými obtížemi.⁵² Jedná se tedy o nedoplatek, u kterého není pravděpodobné, že by byl někdy uhrazen, avšak nelze to vyloučit.⁵³ Dříve než dojde k odpisu nedoplatku musí být pro takový postup splněny zákonné podmínky.⁵⁴ Obecně lze za nedobytný nedoplatek považovat takový nedoplatek, u kterého byly učiněny všechny kroky, směřující ke zjištění majetku dlužníka a současně nebyl dlouhodobě (minimálně 1 rok od prvotních úkonů vedoucích ke zjištění majetku dlužníka) a opakovaně zjištěn majetek postižitelný exekucí.⁵⁵ Nedoplatek správce daně následně odepíše z moci úřední. Odepsáním nedoplatku pro nedobytnost nedoplatek dlužníka nezaniká, jeho dluh trvá, a to až do doby uplynutí prekluzivní lhůty pro placení daně⁵⁶. Daňový exekutor nemusí tomuto nedoplatku věnovat takovou pozornost, ale má povinnost kontrolovat, zda nedošlo ke změně podmínek pro zařazení nedoplatku mezi nedobytné. Je-li u odepsaného nedoplatku zjištěn postižitelný majetek, nedoplatek je dále vymáhán.

3.5 Vybrané úkony správce daně

V následující části práce budou představeny úkony, které exekutor provádí před nařízením daňové exekuce, ale i v jejím průběhu.

3.5.1 Vyhledávací činnost

Dle § 78 DŘ lze činit řadu úkonů, které vedou ke zjištění příjmů, majetkových poměrů a dalších skutečností rozhodných pro placení daní. Tyto úkony lze provádět v součinnosti s daňovým subjektem i bez uvědomění tohoto subjektu. Na základě zjištěných skutečností je následně zvolen nejvhodnější způsob vymáhání.⁵⁷ Při vyhledávací činnosti (stejně jako v jiných postupech dle DŘ) musí správce daně respektovat základní zásady správy daní. Vyhledávací činnost je prováděna na základě vlastních registrů, z evidencí orgánů veřejné moci a dalších subjektů.

⁵² LICHNOVSKÝ, O. *Daňový řád. Komentář*. 2016, ISBN 978-80-7400-604-3. s. 593

⁵³ ROZEHNAL, T. *Daňový řád. Praktický komentář*. 2019, ISBN 978-80-7598-205-6. s. 291

⁵⁴ MATYÁŠOVÁ, L. GROSSOVÁ, M. E. *Daňový řád s komentářem a judikaturou*. 2015, ISBN 978-80-7502-081-9. s. 592

⁵⁵ Vnitřní předpis Celní správy ČR č. 83/2016

⁵⁶ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 160

⁵⁷ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 78

3.5.2 Místní šetření

V rámci vyhledávací činnosti je daňový exekutor oprávněn provádět místní šetření, jehož cílem je získání informací o daňových subjektech, jejich majetkových poměrech a dalších skutečnostech souvisejících se správou daní. Jedná se zejména o případy, kdy provedené úkony v rámci vyhledávací činnosti byly negativní. Tento postup je oprávněn provádět každý správce daně bez ohledu na jeho místní příslušnost i bez dožádání. O jeho průběhu je sepsán dle povahy šetření protokol nebo úřední záznam.⁵⁸

V rámci místního šetření má správce daně právo přizvat potřebnou osobu, pořídít zvukový nebo obrazový záznam, vstoupit na pozemky, do provozovny, místnosti i místa, včetně dopravních prostředků. Za zákonem stanovených podmínek má právo vstoupit i do obydlí, to pouze v případě, že obydlí je využíváno také k podnikání, a nelze-li rozhodné skutečnosti zjistit jiným způsobem.⁵⁹

3.5.3 Dožádání

Institut dožádání umožňuje správci daně, který je místně příslušný, požádat jiného správce daně o provedení určitých úkonů, které nemůže z důvodu obtížnosti, nutnosti vynaložení zvýšených nákladů či pro jejich nemožnost provést sám. Dožádaný správce daně je oprávněn provést pouze úkony, které jsou po něm požadovány.⁶⁰

3.5.4 Prohlášení o majetku

Tento institut využívá správce daně k získání souhrnného obrazu o majetkových poměrech dlužníka. Činí tak prostřednictvím výzvy k prohlášení o majetku, a to pouze za splnění podmínky, že vymáhaný nedoplatek nebyl, nebo nemůže být uhrazen prostřednictvím daňové exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb.⁶¹

3.5.5 Doručování

Správce daně doručuje písemnost při ústním jednání nebo při jiném úkonu, případně elektronicky. V případě, že není možné takto písemnost doručit, doručí ji prostřednictvím

⁵⁸ LICHNOVSKÝ, O. *Daňový řád. Komentář*. 2016, ISBN 978-80-7400-604-3. s. 281

⁵⁹ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád

⁶⁰ LICHNOVSKÝ, O. *Daňový řád. Komentář*. 2016, ISBN 978-80-7400-604-3. s. 86

⁶¹ LICHNOVSKÝ, O. *Daňový řád. Komentář*. 2016, ISBN 978-80-7400-604-3. s. 672

zásilky doručované provozovatelem poštovních služeb, úřední osobou pověřenou k doručování nebo jiným orgánem, o němž to stanoví zákon. Na prvním místě se doručuje prostřednictvím datové schránky, která má přednost před ostatními způsoby doručování.⁶² Doručování fyzickým osobám je upraveno v § 44 DŘ. Fyzické osobě se podle tohoto ustanovení doručuje na adresu jejího místa pobytu, na korespondenční adresu evidovanou v informačním systému evidence obyvatel, nebo na adresu místa bydliště v cizině. Prioritu má však adresa, o kterou si fyzická osoba požádala. Pokud je fyzická osoba v trestu odnětí svobody nebo ve vazbě, zasílá správce daně písemnost na adresu věznice, ve které je trest nebo vazba vykonávána.

Doručování právnickým osobám je upraveno v § 45 DŘ. Právnické osobě doručuje správce daně písemnosti na adresu jejího sídla. V případě, že požádá o doručování na jinou adresu, stává se tato prioritní, avšak za podmínky, že je sdělena správci daně.

Pokud má osoba, které je písemnost doručována zástupce, doručuje se písemnost pouze tomuto zástupci. V případě, že má osoba, jíž se doručuje něco vykonat osobně, doručuje se písemnost této osobě i jejímu zástupci. Zmocnění je vůči správci daně účinné až od okamžiku, kdy je u něj uplatněno.⁶³

3.6 Vymáhání daňových nedoplatků

Smyslem vymáhání je zabezpečit cíl správy daní. Vymáhání je širším pojmem než daňová exekuce, neboť zahrnuje i jiné způsoby, kterými lze v případě, že nedoplatek nebyl dobrovolně uhrazen, dosáhnout jejich úhrady. Správce daně dle ustanovení § 175 odst. 1 DŘ může vymáhání nedoplatku uskutečnit daňovou exekucí nebo zabezpečit, s ohledem na složitost případu (komplikované majetkoprávní vztahy), aby byl nedoplatek vymáhán prostřednictvím soudního exekutora, popřípadě jej uplatnit v insolvenčním řízení nebo jej přihlásit do veřejné dražby.

Daňová exekuce je klíčovým právním institutem správce daně k vymáhání daní, který nejčastěji využívá k postižení majetku dlužníka. Jestliže je dlužník v úpadku, má správce

⁶² Dokument se považuje za doručení v okamžiku, kdy se do DS přihlásí osoba, která má s ohledem na rozsah svého oprávnění k dodanému dokumentu přístup; nepřihlásí-li se taková osoba ve lhůtě 10 dnů ode dne, kdy byl dokument dodán, je dána fikce, že je tento dokument doručen posledním dnem lhůty.

⁶³ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 27 odst. 2

daně jedinou volbu, a to uplatnění pohledávky v insolvenčním řízení. Možnost využití soudního exekutora správcem daně se s ohledem na výši exekučních nákladů i případnou povinnost správce daně se na těchto nákladech podílet téměř vylučuje. Posledním způsobem vymáhání nedoplatků je jejich přihlášení do veřejné dražby podle zákona č. 26/2000 Sb., o veřejných dražbách.

Při vymáhání nedoplatků se správce daně řídí základními zásadami při správě daní a volí takový způsob vymáhání, aby náklady spojené s vymáháním nebyly ve zjevném nepoměru k výši nedoplatku.

Základním předpokladem vymáhání v daňové (i civilní) exekuci je **exekuční titul**. Neexistence exekučního titulu, nebo i nedostatek jeho formální či materiální vykonatelnosti, má za následek, že exekuce nemůže být nařízena a pokud by k jejímu nařízení došlo, musí následovat její zastavení.⁶⁴ Ustanovení § 176 DŘ obsahuje taxativní výčet písemností, které lze pro účely exekuce považovat za exekuční titul. Exekučním titulem je **výkaz nedoplatků, vykonatelné rozhodnutí a vykonatelný zajišťovací příkaz**.

3.6.1 Způsoby provedení daňové exekuce

Daňová exekuce jako jeden ze způsobů vymáhání daní je klíčovým právním institutem správce daně k vymáhání daní, kterou nejčastěji používá k postižení majetku dlužníka. Správce daně zde vystupuje v pozici exekučního orgánu (toho, kdo exekuci vede) a zároveň v pozici oprávněného (toho, komu je dluženo). Zatímco pravomoci správce daně v pozici exekučního orgánu upravuje výlučně DŘ, v případě oprávněného se použijí přiměřeně ustanovení o.s.ř.⁶⁵ Obecně platí, že nestanoví-li DŘ něco jiného, postupuje se při daňové exekuci podle o.s.ř., který především upravuje práva a povinnosti dlužníka a poddlužníka.

Daňovou exekuci lze provést podle ustanovení § 178 odst. 5 DŘ pouze těmito způsoby:

- a) *srážkami ze mzdy,*
- b) *příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb*

⁶⁴ ROZEHNAL, T. *Daňový řád. Praktický komentář*. 2019, ISBN 978-80-7598-205-6. s. 323

⁶⁵ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 177

- c) *přikázáním jiné peněžité pohledávky*
- d) *postižením jiných majetkových práv*
- e) *prodejem movitých věcí*
- f) *prodejem nemovitých věcí*

Správce daně nařizuje/zahajuje daňovou exekuci vydáním **exekučního příkazu** (tzn. rozhodnutím). Kromě obecných náležitostí uvedených v § 102 odst. 1 DŘ musí výrok rozhodnutí obsahovat také způsob provedení daňové exekuce, výši nedoplatku (odkazem na exekuční titul) a výši exekučních nákladů.⁶⁶ V případě, že se jedná o úročený nedoplatek, také vzorec pro výpočet úroku z prodlení.⁶⁷ Zahájením daňové exekuce dochází k přerušení i stavění lhůty pro placení daně a ke vzniku exekučních nákladů. Exekuční příkaz se doručuje dlužníku a dalším příjemcům. Proti rozhodnutí správce daně mohou osoby zúčastněné na správě daní uplatnit námitku. Od 1. 1. 2021 je námitka směřující proti rozhodnutí správce daně řádným opravným prostředkem. Povinností správce daně je poučit osobu zúčastněnou na správě daní o možnosti jejího uplatnění.⁶⁸

Daňový řád v § 182 rozlišuje **náklady za nařízení daňové exekuce, náklady za výkon prodeje a hotové výdaje** a lze je stanovit exekučním příkazem nebo samotným rozhodnutím. Pořadí úhrady exekučních nákladů je vždy přednostní, hotové výdaje se hradí vždy první v pořadí. (jedná se o lex specialis k §152).⁶⁹

Náklady za nařízení daňové exekuce a za výkon prodeje činí 2 % z částky, pro kterou je daňová exekuce nařízena, nejméně však 500 Kč a nejvýše 500 000 Kč. Povinnost k úhradě exekučních nákladů vzniká dlužníku vydáním exekučního příkazu nebo vydáním samostatného rozhodnutí, kterým správce daně stanoví jejich výši. Povinnost k úhradě hotových výdajů pak zahájením dražby nebo zpeněžením předmětu daňové exekuce mimo dražbu.⁷⁰ V případě, že budou exekuční náklady stanoveny samostatným rozhodnutím,

⁶⁶ ROZEHNAL, T. *Daňový řád. Praktický komentář*. 2019, ISBN 978-80-7598-205-6. s. 326

⁶⁷ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 178 odst. 3

⁶⁸ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 159 odst. 1 a 5

⁶⁹ MATYÁŠOVÁ, L. GROSSOVÁ, M. E. *Daňový řád s komentářem a judikaturou*. 2015, ISBN 978-80-7502-081-9. s. 685

⁷⁰ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 183

může se dlužník do 15 dnů odvolat. Tím je vyloučena možnost podání námitky ve smyslu § 159 DŘ.⁷¹

Pokud dojde k neoprávněnému vymáhání nedoplatků předaného v rámci dělené správy, přenáší se povinnost k úhradě všech vzniklých sankcí orgánu veřejné moci, který neoprávněné vymáhání způsobil (nezákonně vydal rozhodnutí, které bylo použito jako exekuční titul) a nese tak odpovědnost i z hlediska následného vymáhání, které provedl správce daně. V důsledku neoprávněného vymáhání má orgán, který ho způsobil povinnost nahradit správci daně hotové výdaje a částku, která byla vyplacena jako náhrada škody dlužníku.⁷²

3.6.2 Daňová exekuce srážkami ze mzdy

Exekuce srážkami ze mzdy je spolu s exekucí příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb nejčastějším způsobem daňové exekuce. Daňová exekuce srážkami ze mzdy je upravena v § 187 až § 189 DŘ. Lze ji provést srážkami ze mzdy, ale i jiných příjmů. Předmětem daňové exekuce srážkami ze mzdy není vlastní mzda, či jiný příjem, ale mzdová pohledávka, kterou má dlužník vůči plátcí mzdy.⁷³

Základním právním předpisem, který komplexně upravuje pracovněprávní vztahy mezi zaměstnavateli, a tedy i srážky ze mzdy, je zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce. Dle tohoto právního předpisu je mzda peněžitým plněním peněžité hodnoty (naturální mzda) poskytovaná zaměstnanci za práci. Pro účely daňové exekuce srážkami ze mzdy je mzda definována mnohem širěji. Za mzdu je nutné považovat i jiné příjmy taxativně vyjmenované v ustanovení § 299 o.s.ř. Jedná se o příjmy z dohod, důchodu, nemocenské, peněžité pomoci v mateřství, stipendia, odstupného, dále z náhrady ušlého výdělku, náhrady poskytované za výkon společenských funkcí a z hmotného zabezpečení uchazeče o zaměstnání.⁷⁴

⁷¹ LICHNOVSKÝ, O. *Daňový řád. Komentář*. 2016, ISBN 978-80-7400-604-3. s. 684

⁷² Zákon č. 280/2009 Sb. daňový řád § 184 odst. 5

⁷³ BAXA, J. DRÁB, O. KANIOVÁ, L. LAVICKÝ, P. SCHILLEROVÁ, A. ŠIMEK, K. ŽIŠKOVÁ, M. *Daňový řád. Komentář*. 2011, ISBN 978-80-7357-564-9. s. 1167

⁷⁴ Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád. § 299

Za mzdu nelze považovat náhrady výdajů vzniklých v souvislosti s prací, které si zaměstnanec hradí sám a zaměstnavatel mu je následně uhrazuje (jízdny výdaje, výdaje k návštěvě člena rodiny, výdaje za ubytování, stravné a nutné vedlejší výdaje).⁷⁵

Od okamžiku, kdy plátce mzdy obdrží exekuční příkaz a po celou dobu jeho trvání je povinen provádět srážky ze mzdy a nevyplácet je zaměstnanci. Jde o tzv. deponování srážek nebo také o ponechání provedených srážek v depozitu.⁷⁶ V okamžiku doručení vyznamenání právní moci je vyplatí oprávněnému, tedy správci daně. V dalších výplatních termínech plátce mzdy již srážky nedeponuje, ale přímo vyplácí oprávněnému až do úplného uspokojení vymáhané pohledávky.⁷⁷

Srážky jsou prováděny z čisté mzdy, která zbude po odečtení základní částky. Zaměstnavatel může srazit k uspokojení pohledávky jednu třetinu, v případě přednostní pohledávky dvě třetiny. Přednostními pohledávkami jsou dle § 279 o. s. ř. pohledávky výživného, náhrady škody způsobené poškozenému ublížením na zdraví, náhrady škody způsobené úmyslnými trestními činy, **pohledávky daní a poplatků a jiných peněžitých plnění**, náhrady přeplatků na dávkách nemocenského, důchodového a úrazového pojištění, dále pohledávky pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, náhrady za příspěvek na výživu dítěte a příspěvek na náhradu potřeb dítěte svěřeného do pěstounské péče, náhrady přeplatků na podpoře v nezaměstnanosti a při rekvalifikaci, náhrady přeplatků na dávkách státních sociální podpory, pohledávky regresivní náhrady dle zákona o nemocenském pojištění a pohledávky náhrady mzdy, platu nebo odměny při dočasné pracovní neschopnosti nebo karanténě.

3.6.3 Daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb

Předmětem tohoto způsobu exekuce je pohledávka dlužníka z účtu vedeného u poskytovatele platebních služeb. Poskytovateli platebních služeb jsou dle § 57 odst. 3 DŘ banky, pobočky zahraničních bank, spořitelny a úvěrní družstva a platební instituce. Příkázáním pohledávky z účtu se rozumí odepsání peněžních prostředků z běžného, vkladového či jiného účtu dlužníka vedeného v jakékoli měně, do výše částky uvedené

⁷⁵ LICHNOVSKÝ, O. *Daňový řád. Komentář*. 2016, ISBN 978-80-7400-604-3. s. 695

⁷⁶ BREBURDA, Jan, *Exekuce srážkami ze mzdy 2020*. 2020, ISBN 978-80-7554-256-4. s. 39

⁷⁷ BREBURDA, Jan, *Exekuce srážkami ze mzdy 2020*. 2020, ISBN 978-80-7554-256-4. s. 49

v exekučním příkazu a jejich vyplacení správci daně.⁷⁸ V případě, že se jedná o vklady na vkladních knížkách a vkladních listech či jiných formách vkladů (směnky, šeky, akcie) nelze tento typ exekuce využít, neboť k uplatnění vlastnického práva je třeba jejich předložení.⁷⁹ V ustanoveních § 317 až § 319 o.s.ř. jsou uvedeny pohledávky, které podléhají výkonu rozhodnutí jen z části nebo vůbec. Absolutně nepostižitelnými pohledávkami jsou peněžité dávky pomoci v hmotné nouzi, peněžité dávky sociální péče, daňový bonus, příspěvek na bydlení a jednorázově vyplácené dávky státní sociální podpory a pěstounské péče. Poskytovatel platebních služeb je povinen od okamžiku, kdy mu byl doručen exekuční příkaz, nevyplácet z účtu dlužníka peněžní prostředky, neprovádět na ně započtení ani s nimi jinak nakládat, a to do výše částky uvedené v exekučním příkazu po dobu 6 měsíců ode dne doručení vyrozumění právní moci.⁸⁰ Exekuční příkaz končí jeho uhrazením nebo uplynutím sledovacího období.

3.6.4 Daňová exekuce příkázáním jiné peněžité pohledávky

Použitelnost tohoto způsobu exekuce podmiňuje zákon vyloučením předchozích dvou způsobů daňové exekuce. Jinými peněžitými pohledávkami je právo na peněžité plnění dlužníka vůči poddlužníkovi, které nemá povahu mzdové pohledávky či jiných příjmů, pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb, pohledávky vyplývající z vkladních knížek, vkladních listů nebo jiných forem vkladů, akcie, směnky, šeky, cenné papíry.⁸¹ Výkon rozhodnutí lze nařídit jen v případě, že jde o pohledávku povinného vůči třetím osobám, nikoli o pohledávku povinného vůči samotnému oprávněnému a to i v případě, že se pohledávka stane splatnou teprve v budoucnu, tedy i v situaci, kdy dlužníku budou postupně vznikat z téhož právního důvodu dílčí pohledávky. Doručením exekučního příkazu poddlužníku dochází k zabavení pohledávky a oprávněnému vzniká úkojné právo, tj. právo oprávněného na to, aby jeho pohledávka vymáhaná tímto způsobem exekuce byla uspokojena z exekuce pohledávky dlužníka, kterou má vůči svému poddlužníku.⁸²

⁷⁸ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 190 odst. 1

⁷⁹ LICHNOVSKÝ, O. *Daňový řád. Komentář*. 2016, ISBN 978-80-7400-604-3. s. 449

⁸⁰ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 190 odst. 2

⁸¹ MATYÁŠOVÁ, L. GROSSOVÁ, M. E. *Daňový řád s komentářem a judikaturou*. 2015, ISBN 978-80-7502-081-9. s. 733

⁸² BAXA, J. DRÁB, O. KANIOVÁ, L. LAVICKÝ, P. SCHILLEROVÁ, A. ŠIMEK, K. ŽIŠKOVÁ, M. *Daňový řád. Komentář*. 2011, ISBN 978-80-7357-564-9. s. 1215

Správce daně při provádění daňové exekuce příkázáním jiné peněžité pohledávky, v souladu s ustanovením § 191 odst. 3 DŘ je oprávněn provést za dlužníka úkony potřebné k vyplacení pohledávky dlužníka správcem daně. A to v případě, že se jedná o plnění vyplývající ze závazku, jehož je dlužník účastníkem a jeho vyplacení je podmíněno dosažením určitého věku nebo jiným během času (např. penzijní připojištění, životní pojištění, stavební spoření).

3.6.5 Daňová exekuce postižením jiných majetkových práv

Tento způsob daňové exekuce postihuje majetková práva na nepeněžitá plnění, čímž se odlišuje od předchozích typů daňové exekuce postižením majetkových práv. Právem musí disponovat dlužník vůči poddlužníkovi⁸³ K uspokojení správce daně dochází teprve následným zpeněžením postiženého majetkového práva. Jiná majetková práva, jsou práva, která jsou převoditelná, nemají povahu peněžité pohledávky, nejsou čistě osobními právy ani majetkovými právy postihovanými přímo jinými způsoby exekuce.⁸⁴ Předmětem exekuce tak může být právo na podíl v obchodní společnosti nebo družstvu, právo na vydání nebo dodání movitých věcí, právo dlužníka na peněžní prostředky uložené na účtech poskytovatele platebních služeb jejichž majitelem není dlužník či právo dlužníka na vydání předmětu úschovy.⁸⁵ Tato práva nemohou být postižena přímo a proto je lze postihnout jen zákazy a příkazy dlužníku i třetím osobám, které jsou k němu v právním poměru ze kterého plynou povinnosti plnit.

3.6.6 Daňová exekuce prodejem movitých věcí

Daňová exekuce prodejem movitých věcí významným způsobem zasahuje do soukromí dlužníka. Podstata tohoto způsobu exekuce spočívá v soupisu věcí a jejich následném prodeji v dražbě i mimo dražbu, čímž dochází k uspokojení daňové pohledávky správce daně. Předmětem exekuce jsou všechny movité věci, které jsou ve vlastnictví dlužníka (bez ohledu na to, kdo je jejich držitelem) a jejichž povaha umožňuje zpeněžení,

⁸³ LICHNOVSKÝ, O. *Daňový řád. Komentář*. 2016, ISBN 978-80-7400-604-3. s. 721

⁸⁴ MATYÁŠOVÁ, L. GROSSOVÁ, M. E. *Daňový řád s komentářem a judikaturou*. 2015, ISBN 978-80-7502-081-9. s. 736

⁸⁵ MATYÁŠOVÁ, L. GROSSOVÁ, M. E. *Daňový řád s komentářem a judikaturou*. 2015, ISBN 978-80-7502-081-9. s. 736

s výjimkou těch, které lze postihnout jiným způsobem exekuce.⁸⁶ Výkonem rozhodnutí nelze postihnout věci, jejichž prodej je podle zvláštních předpisů zakázán, nebo těch, které podle zvláštních předpisů výkonu rozhodnutí nepodléhají. Příkladem mohou být návykové látky, nebezpečné látky, vojenský materiál, originály děl, které jsou chráněny autorským právem a nejsou určeny k prodeji. Negativní výčet věcí, které jsou z exekuce vyloučeny obsahuje ustanovení § 322 o. s. ř. Obecně jde o věci, které slouží k uspokojení hmotných potřeb dlužníka a jeho rodiny (běžné oděvy, obvyklé vybavení domácnosti, studijní literatura, zdravotnické potřeby, které povinný potřebuje vzhledem ke své nemoci či tělesné vadě). Z předmětu exekuce je také vyloučen majetek, jehož prodej by byl v rozporu s morálními pravidly (snubní prsten, písemnosti osobní povahy, obrazové a zvukové záznamy). Z exekuce jsou také vyloučeny hotové peníze do částky odpovídající dvojnásobku životního minima jednotlivce a dále zvířata, která slouží člověku jako společník. V případě, že je dlužník podnikatelem nelze exekucí postihnout věci nezbytně nutné pro výkon podnikatelské činnosti. To neplatí, v případě, že tento majetek je zatížen zástavním právem. Z výkonu rozhodnutí jsou dále vyloučeny technické prostředky, na nichž je vedena evidence investičních nákladů, nebo které slouží k poskytování údajů o vlastnicích investičních nástrojů. Tyto věci jsou z exekuce vyloučeny, a to i v případě, že by byl dlužník ochoten je dát k dispozici a zřekl se tím výhody poskytované zákonem.⁸⁷

3.6.7 Daňová exekuce prodejem nemovitých věcí

Daňová exekuce prodejem nemovitých věcí je posledním ze způsobů výkonu rozhodnutí. Předmětem exekuce jsou nemovité věci ve vlastnictví nebo spoluvlastnictví dlužníka. Jedná se o exekuci, která vzhledem k nepoměrně vyšším cenám nemovitých věcí k cenám věcí movitých přináší vyšší pravděpodobnost uspokojení daňového exekutora. Vzhledem k tomu, že jde o zásah do vlastnických práv dlužníka, je daňový exekutor vázán dodržováním zásady hospodárnosti a přiměřenosti. Vymáhaná částka a cena nemovitosti by neměla být ve zjevném nepoměru a exekutor by měl k tomuto způsobu exekuce přistoupit až po vyčerpání předchozích možností. To však neplatí v případě, že se jedná o jediný způsob, kterým je možno exekučně vymoci nedoplatek. Tento způsob exekuce je

⁸⁶ MATYÁŠOVÁ, L. GROSSOVÁ, M. E. *Daňový řád s komentářem a judikaturou*. 2015, ISBN 978-80-7502-081-9, s. 772

⁸⁷ MATYÁŠOVÁ, L. GROSSOVÁ, M. E. *Daňový řád s komentářem a judikaturou*. 2015, ISBN 978-80-7502-081-9, s. 783

považován za nejobávanější exekuční prostředek s dopady na uspořádání vlastnických práv.⁸⁸

3.6.8 Odklad a zastavení daňové exekuce

Správce daně může daňovou exekuci částečně nebo zcela odložit na návrh dlužníka nebo z moci úřední. O odkladu lze rozhodnout až poté, co bylo exekuční řízení zahájeno dle § 178 odst. 1 DŘ. a to v situaci, kdy existují indicie pro zastavení daňové exekuce, daňový subjekt podal námitku proti soupisu věcí nebo se šetří podmínky pro posečkání úhrady nedoplatku.⁸⁹ K odkladu může dojít také ex offio (např. po zahájení insolvenčního řízení).⁹⁰ Správce daně rozhodne o odložení daňové exekuce rozhodnutím. Je na jeho správním uvážení, zda odklad povolí, nebo zamítne. Po dobu odkladu exekuce správce daně nepokračuje v jejím provádění ani neprovádí další úkony. Doba, po kterou je exekuce odložena může být určena pevným datem nebo jiným způsobem. Pominou-li důvody, které vedly k odložení exekuce a nedojde-li k jejímu zastavení, rozhodne správce daně o pokračování v daňové exekuci.⁹¹

Ustanovení § 181 odst. 2 DŘ, který je lex specialis k obecnému ustanovení § 106 DŘ, upravuje povinnost správce daně na návrh nebo ex offio zastavit nebo částečně zastavit daňovou exekuci pokud:

- a) *pro její nařízení nebyly splněny zákonné podmínky* (např. dlužník v době vydání exekučního příkazu nebyl zaměstnán u plátce mzdy nebo neměl veden účet u poskytovatele platebních služeb)
- b) *odpadl důvod, pro který byla daňová exekuce nařízena* (např. dobrovolná úhrada)
- c) *povolí posečkání úhrady nedoplatku*
- d) *bylo pravomocně rozhodnuto, že postihuje majetek, k němuž náleží právo nepřipouštějící exekuci, nebo věci nepodléhající exekuci,*
- e) *zaniklo právo vymáhat nedoplatek* (lhůta pro vymáhání je prekluzivní)

⁸⁸ ROZEHNAL, Tomáš. *Daňový řád. Praktický komentář*. 2019, ISBN 978-80-7598-205-6. s. 379

⁸⁹ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 181 odst. 1

⁹⁰ Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení, § 109 odst. 1 písm. c)

⁹¹ MATYÁŠOVÁ, L. GROSSOVÁ, M. E. *Daňový řád s komentářem a judikaturou*. 2015, ISBN 978-80-7502-081-9. s. 681

- f) *předpokládaný výtěžek nepostačí ani ke krytí exekučních nákladů (tento důvod lze uplatnit především při exekuci prodejem movitých a nemovitých věcí)*
- g) *by pokračování v exekuci bylo spojeno s nepoměrnými obtížemi (zákon nespécifikuje, jaké obtíže měl zákonodárce na zřeteli, nelze využít ani ustanovení o. s. ř., jelikož obdobný důvod nezná)*
- h) *bylo nařízeno více daňových exekucí a k úhradě vymáhaného nedoplatku postačí pouze některá z nich, nebo*
- i) *je tu jiný důvod, pro který nelze v daňové exekuci pokračovat*

Poslední z uvedených důvodů zahrnuje širokou škálu situací a je na rozhodnutí správce daně a jeho interpretaci neurčitěho pojmu, zda danou situaci vyhodnotí jako nepoměrně obtížnou.⁹² Podle Nejvyššího správního soudu může být jiným důvodem pro zastavení exekuce existence okolností, pro které další provádění výkonu je způsobilé založit kolizi s procesními zásadami, výkon rozhodnutí se přičí účelu, který se jim sleduje, výkon rozhodnutí by vedl ke zjevné nespravedlnosti nebo by byl v rozporu s principy právního státu.⁹³

Návrh dlužníka na zastavení daňové exekuce v podobě námitky (§159 DŘ) je základním prostředkem právní obrany dlužníka. Daňová exekuce je zastavena na základě rozhodnutí o zastavení řízení, které musí splňovat obecné náležitosti (§ 102 DŘ) a musí obsahovat odůvodnění.

3.7 Insolvenční řízení

Insolvenční řízení je upraveno zákonem č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon). Insolvenční řízení je zvláštním druhem řízení, pro které je příznačná jeho kolektivní povaha. Cílem insolvenčního řízení je vyřešit úpadek či hrozící úpadek dlužníka novým uspořádáním majetkových vztahů se současným uspokojením jeho věřitelů.⁹⁴

⁹² LICHNOVSKÝ, O. *Daňový řád. Komentář*. 2016, ISBN 978-80-7400-604-3. s. 679

⁹³ Rozsudek nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2019, sp. zn. 8Afs 250/2018-54

⁹⁴ SPRINZ, P. JIRMÁSEK, T. ŘEHÁČEK, O. VRBA, M. ZOUBEK, H. a kol. *Insolvenční zákon. Komentář*. 2019, ISBN 978-80-7400-753-8. s.1

Návrh na insolvenční řízení je oprávněn podat dlužník nebo jeho věřitel. Insolvenční řízení je zahájeno poté, co insolvenční soud vydá usnesení, které zveřejní vyhláškou nejpozději do 2 hodin poté, co mu byl doručen insolvenční návrh.⁹⁵ Následně soud prostřednictvím datových schránek vyrozumí orgány a instituce taxativně vyjmenované v insolvenčním zákoně⁹⁶ Věřitelé jsou oprávněni uplatnit své pohledávky v době od zahájení insolvenčního řízení do rozhodnutí o úpadku a od rozhodnutí o úpadku do konce lhůty stanovené insolvenčním soudem. Dodržení lhůty pro přihlášení je důležité, neboť insolvenční soud k pohledávkám, které nebyly přihlášeny ve stanovené lhůtě nepřihlíží.

Pro celní úřad je výhodnější přihlašování pohledávek do insolvenčního řízení až po rozhodnutí o úpadku, a to z toho důvodu, že přesnou výši přihlašované pohledávky, včetně případných úroků z prodlení, lze přesně vyčíslit až ke dni rozhodnutí o úpadku.⁹⁷

3.7.1 Způsoby řešení úpadku

Jednotlivé způsoby řešení úpadku se od sebe výrazně liší jak samotným průběhem, tak i vhodností pro konkrétního dlužníka a lze je rozdělit na likvidační a sanační. **Likvidační** řešení úpadku spočívá v ukončení ekonomických aktivit dlužníka a zpeněžení majetkové podstaty, ze které se uspokojí přihlášení věřitelé. **Sanační** řešení úpadku spočívá v pokračování ekonomických aktivit dlužníka, ze kterých se věřitelé uspokojují postupně.⁹⁸

Insolvenční zákon definuje v ustanovení § 4 několik možných způsobů řešení úpadku. Za universální je považován konkurz, speciálním řešením pro podnikatele je reorganizace a pro fyzické osoby (podnikající, nepodnikající) oddlužení.

Konkurz spočívá hlavně ve zpeněžení majetkové podstaty dlužníka a distribucí výtěžku mezi dlužníkovi věřitele. Jedná se o obecný způsob řešení úpadku, který může být někdy

⁹⁵ Oddlužovací novela přinesla změny v doručování (veřejnoprávním) institucím – účinnost příslušných ustanovení, která ruší zaslání vyhlášek o zahájení řízení a usnesení o prohlášení úpadku je odložena o 3 roky

⁹⁶ Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení § 101

⁹⁷ Odbor 30. oddělení 303 GŘC. *Metodická příručka GŘC. Aplikace insolvenčního zákona ve vztahu k daňovému řádu*. Praha. 2012. s. 9

⁹⁸ SPRINZ, P. JIRMÁSEK, T. ŘEHÁČEK, O. VRBA, M. ZOUBEK, H. a kol. *Insolvenční zákon. Komentář. 2019*, ISBN 978-80-7400-753-8. s. 20

realizován i v případech, kdy bylo v insolvenčním řízení původně rozhodnuto o řešení úpadku reorganizací nebo oddlužením.⁹⁹

V případě **reorganizace** jde o postupné uspokojování pohledávek věřitelů při zachování provozu dlužníkovy podniku, zajištěné takovými opatřeními, které povedou k ozdravení podniku dle soudem schváleného reorganizačního plánu a zajistí průběžnou kontrolu jeho plnění ze strany věřitelů. Reorganizace je přípustná pouze pro podnikatele (s obratem za poslední účetní období alespoň 50 mil. Kč, nebo s alespoň 50 zaměstnanci), není přípustná pro právnickou osobu v likvidaci.¹⁰⁰

Oddlužení je způsobem řešení úpadku dlužníka s cílem osvobodit jej od dluhů. Je přípustné pro fyzické osoby i fyzické osoby podnikající, kterým dává motivaci k ekonomickému restartu a zároveň možnost zbavit se svých závazků. Po úspěšném splnění oddlužení je možné dlužníka osvobodit od placení pohledávek v rozsahu, ve kterém nebyly uspokojeny v insolvenčním řízení.¹⁰¹

Novela insolvenčního zákona 31/2019 Sb. změnila tři způsoby oddlužení (zpeněžení majetkové podstaty, plnění splátkového kalendáře a kombinace obou uvedených způsobů, ale to jen k návrhu insolvenčního správce a za výslovného souhlasu dlužníka) na dva, a to zpeněžením majetkové podstaty a plněním splátkového kalendáře se zpeněžením majetkové podstaty¹⁰². Dlužník, který oddlužení splní bude zároveň téměř jistě osvobozen od placení pohledávek a to rozhodnutím, které soud spojí s rozhodnutím o splnění oddlužení.¹⁰³

3.7.2 Uplatnění pohledávek v insolvenčním řízení

Uplatněním pohledávek v insolvenčním řízení se rozumí jejich přihlášení u insolvenčního soudu nebo jejich uplatnění vůči osobě s dispozičním oprávněním. Správce daně je

⁹⁹ SPRINZ, P. JIRMÁSEK, T. ŘEHÁČEK, O. VRBA, M. ZOUBEK, H. a kol. *Insolvenční zákon. Komentář. 2019*, ISBN 978-80-7400-753-8. s. 20

¹⁰⁰ MARŠÍKOVÁ, J. *Insolvenční řízení z pohledu dlužníka a věřitele se vzory a judikaturou. 2015*, ISBN 978-80-7380-568-5. s. 20

¹⁰¹ SPRINZ, P. JIRMÁSEK, T. ŘEHÁČEK, O. VRBA, M. ZOUBEK, H. a kol. *Insolvenční zákon. Komentář. 2019*, ISBN 978-80-7400-753-8. s. 20

¹⁰² Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení § 4

¹⁰³ SPRINZ, P. JIRMÁSEK, T. ŘEHÁČEK, O. VRBA, M. ZOUBEK, H. a kol. *Insolvenční zákon. Komentář. 2019*, ISBN 978-80-7400-753-8. s. 1056

povinen učinit veškeré kroky, které povedou ke splnění daňové povinnosti dlužníka. Dodržení stanovené lhůty je důležitým krokem, neboť na pohledávky, které jsou podány později insolvenční soud nepřihlíží a v insolvenčním řízení se neuspokojují.

Pohledávky přihlašované do insolvenčního řízení mají různý charakter. Daňový řád stanovuje, že lze přihlásit všechny pohledávky bez ohledu na jejich splatnost, musí jít ale o pohledávky, která vznikly nejpozději do dne předcházejícího dni účinnosti rozhodnutí o úpadku. Přihláškou nelze uspokojit pohledávky, o kterých insolvenční zákon výslovně stanoví, že se neuspokojují žádným ze způsobů řešení úpadku a dále pohledávky za majetkovou podstatou a pohledávky jim na roveň.¹⁰⁴

Pohledávky za majetkovou podstatou jsou členěny do dvou skupin, a to na pohledávky vzniklé po zahájení insolvenčního řízení, případně moratoria, a pohledávky vzniklé po úpadku. Jejich taxativní výčet je uveden v ustanovení § 168 IZ. Kromě jiných zahrnují také **daně, poplatky a jiná peněžitá plnění**. Správce daně dle § 153 odst. 3 DŘ vyrozumí osobu s dispozičním oprávněním a upozorní ji na následky spojené s jejich neuhrazením. Jestliže osoba s dispozičním oprávněním neuspokojí pohledávky v plné výši a včas může správce daně přistoupit k vymáhání podáním žaloby proti této osobě v souladu s § 203 odst. 4 IZ u obecného soudu, v jehož obvodu má tato osoba sídlo, případně bydliště.¹⁰⁵

Mezi **pohledávky postavené na roveň**, které jsou taxativně vymezeny v ustanovení § 169 IZ patří pracovně právní pohledávky dlužníkových zaměstnanců, pohledávky státu – Úřadů práce České republiky za náhradu mzdy vyplacené zaměstnancům a za prostředky odvedené podle zvláštních právních předpisů. Právě pohledávky Úřadů práce jsou nejčastější pohledávkou uplatňovanou správcem daně u osoby s dispozičním oprávněním. Podle judikatury Vrchního soudu může věřitel pracovněprávní pohledávku uplatnit bez ohledu na lhůtu přihlášení přímo vůči insolvenčnímu správci a nikoli vůči insolvenčnímu soudu.¹⁰⁶

¹⁰⁴ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. 2019, ISBN 978-80-7598-205-6. s. 411

¹⁰⁵ Odbor 30, oddělení 303 GŘC. Metodická příručka GŘC. *Aplikace insolvenčního zákona ve vztahu k daňovému řádu*. 2012. s. 12

¹⁰⁶ Usnesení Vrchního soudu v Praze ze dne 20. 4. 2010 sp. zn. 1 VSPH 258/2010-P119-9

Pro tyto pohledávky platí, že se uplatňují u osoby s dispozičním oprávněním,¹⁰⁷ a uspokojují se v plné výši kdykoli po rozhodnutí o úpadku. Předpokladem pro uspokojení těchto pohledávek je existence dostatečných prostředků v majetkové podstatě.

Pohledávky vyloučené, které se neuspokojují žádným ze způsobů řešení úpadku, jsou taxativně uvedeny v § 170 IZ. Mezi tyto pohledávky patří také úroky, úroky z prodlení nebo smluvní pokuta, jestliže právo na jejich uplatnění vzniklo až po rozhodnutí o úpadku, dále také **mimosmluvní sankce** postihují majetek dlužníka. Právě mimosmluvní sankce uložené orgánem veřejné moci a předané v rámci dělené správy správci daně k vybrání nebo vymáhání, tvoří výraznou skupinu těchto pohledávek. Problematikou mimosmluvních sankcí se zabýval Vrchní soud v Praze, kdy dospěl k závěru, že mimosmluvní sankce se v rámci insolvenčního řízení neuspokojují žádným ze způsobů řešení úpadku.¹⁰⁸

3.7.3 Možnosti správce daně po ukončení insolvenčního řízení

Jak již bylo uvedeno insolvenční zákon definuje několik způsobů řešení úpadku. Po řádném a včasném splnění **oddlužení**, vydá insolvenční soud usnesení o osvobození dlužníka od placení pohledávek, které byly zahrnuty do oddlužení, a to v rozsahu, v jakém nebyly uspokojeny. Soud osvobodí dlužníka také od pohledávek, ke kterým se v insolvenčním řízení nepřihlíželo, i pohledávek věřitelů, kteří pohledávky do insolvenčního řízení nepřihlásili, ač tak mohli a měli učinit. Osvobození se vztahuje i na ručitele a jiné osoby, které měly vůči dlužníku pro tyto pohledávky právo postihu. Pohledávky, kterých se osvobození od placení dotýká, nezanikají, existují v podobě naturální obligace, dlužník nemá povinnost je plnit.¹⁰⁹ Správce daně pohledávky i nadále eviduje a pokud se dlužník rozhodne svůj naturální závazek dobrovolně splnit, je mu tato možnost zachována.

V případě, že dojde ke zrušení **konkurzu**, nedochází k zániku neuhrazených pohledávek. Pokud existuje pohledávka nebo její část, která dle rozvrhového usnesení zůstala neuspokojena, může být i po právní moci rozvrhového usnesení a po zrušení konkursu

¹⁰⁷ Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení § 229

¹⁰⁸ Usnesení vrchního soudu v Praze ze dne 7. 9. 2012. sp. zn. 1 VSPH 1159/2012-P1-9

¹⁰⁹ MARŠÍKOVÁ, J. *Insolvenční řízení z pohledu dlužníka a věřitele se vzory a judikaturou*. 2015, ISBN 978-80-7380-568-5. s. 735

vymáhána. Na základě upraveného seznamu pohledávek lze neuspokojenou pohledávku, která nebyla dlužníkem popřena dále vymáhat.

Dojde-li v důsledku zrušení konkurzu po splnění rozvrhového usnesení nebo pro nedostatek majetku k zániku dlužníka, který je právnickou osobou bez právního nástupce neuspokojené pohledávky zanikají (pokud nedojde k jejich uspokojení ze zajištění).¹¹⁰ Rozhodnutí insolvenčního soudu je podkladem pro rejstříkový soud k výmazu dlužníka (právnické osoby) z obchodního rejstříku.

V souvislosti s postupem správce daně je v případě **reorganizace** důležité ustanovení § 356 odst. 1 IZ dle kterého s účinností reorganizačního plánu zanikají práva všech věřitelů vůči dlužníku, a to i v případě, že svou pohledávku do insolvenčního řízení nepřihlásili. Pohledávky, které se v insolvenčním řízení obecně neuspokojují (§ 170 IZ), přijetím reorganizačního plánu zanikají, pokud se ovšem nejedná o **mimosmluvní sankce** postihující majetek dlužníka, nebo pokud není v reorganizačním plánu uvedeno jinak.¹¹¹ Reorganizační plán je pro věřitele exekučním titulem vůči dlužníku, a na jeho základě vznikají práva a závazky.¹¹² V případě, že tento plán nezohlední mimosmluvní sankce, lze konstatovat, že závazek vyplývající z exekučního titulu neuhrazených pohledávek i nadále trvá bez ohledu na účinnost reorganizačního plánu.¹¹³ K vymožení pohledávek stanovených reorganizačním plánem lze nařídit a provést exekuci. V případě popření pohledávky, může správce daně vést daňovou exekuci na základě právní moci rozhodnutí insolvenčního soudu ve věci zjištění této pohledávky. Toto rozhodnutí, musí být k návrhu exekuce přiloženo.

¹¹⁰ Zákon č. 182/2016 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení § 311

¹¹¹ Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení § 359

¹¹² WINTEROVÁ, A., a MACKOVÁ, A. *Civilní právo procesní*. 2015, ISBN 978-80-7502-076-5. s. 311

¹¹³ Odbor 30, oddělení 303 GŘC. *Metodická příručka GŘC. Aplikace insolvenčního zákona ve vztahu k daňovému řádu*. 2012. s. 20

4 Vlastní práce

4.1 Charakteristika Celního úřadu pro Plzeňský kraj

Celní úřad pro Plzeňský kraj je správním orgánem a organizační složkou státu. Jeho působnost je vymezena v organizačním řádu CS, který kromě jiného upravuje vnitřní organizaci celního úřadu, náplň činnosti jednotlivých útvarů, zásady organizace a řízení a také základní pravomoci a odpovědnost služebních funkcionářů a vedoucích zaměstnanců. Je závazný pro všechny celníky i zaměstnance celní správy.¹¹⁴

4.1.1 Odbor Správy příjmů a vymáhání

Odbor Správy příjmů a Vymáhání je organizačním útvarům a stejně jako jiné odbory CÚ organizačně začleněn do přímé řídicí působnosti ředitele CÚ. Člení se na dvě oddělení – oddělení Správy příjmů a oddělení Vymáhání.

Oddělení Správy příjmů se zabývá zejména evidencí předpisů pokut, poplatků a jiných peněžitých plnění, prováděním hotovostních a bezhotovostních operací, účtováním o zálohových platbách, párováním plateb, vyměřováním nedoplatků, přeplatků a úroků a také vystavováním potvrzení o bezdlužnosti a vyrozuměním o nedoplatku. Předpisy se evidují na osobní účet daňového subjektu pro každý druh daně zvlášť.

Oddělení Vymáhání vykonává činnosti spojené s vymáháním nedoplatků na clech, daních, poplatcích a ostatních příjmech, a to zejména prostřednictvím daňové exekuce. Dále se zabývá přihlašování nedoplatků do insolvenčního řízení nebo likvidace a prováděním dražeb.

4.1.2 Personální zajištění oddělení Vymáhání

Oddělení Vymáhání je složeno z vedoucí oddělení a 17 zaměstnanců v pozici referentů vymáhání a exekucí. Jak již bylo zmíněno v teoretické části práce, jsou odměňováni dle nařízení vlády 341/2017 Sb. a zařazeni do 9. a 10. platových tříd a platových stupňů dle délky praxe. Zároveň je jim přiznán zvláštní příplatek 2 500,- Kč. Exekutorům, kteří jsou pověřeni prováděním mobiliárních exekucí a dražeb náleží příplatek ve výši 4 000,- Kč.

¹¹⁴ Organizační řád Celní správy

Daňový exekutor zařazený do 9. platové třídy vykonává činnosti v oblasti vymáhání nedoplatků na clech, daních, poplatcích a ostatních příjmech, podílí se na vymáhání v rámci mezinárodní spolupráce, přihlašuje nedoplatky do insolvenčního řízení a likvidace, zpracovává výkazy nedoplatků, provádí soustavný a ucelený výkon prací při vymáhání peněžitých plnění včetně exekuce, s výjimkou prodeje movitých věcí a nemovitostí.

Daňový exekutor zařazený do 10. platové třídy kromě výše uvedených činností zajišťuje výkon exekuce prodejem movitých věcí nebo nemovitostí a vykonává činnosti v oblasti dražeb včetně majetku státu. Z celkového počtu referentů jsou vyčleněni 3 referenti, kteří se specializují na exekuce prodejem movitých věcí a nemovitostí.

Se zařazením do platových tříd je spojeno i vzdělání referentů. V následující tabulce je uveden přehled referentů dle dosaženého vzdělání a jejich procentuální zastoupení.

Tabulka 3: Přehled referentů dle dosaženého vzdělání

| Dosažené vzdělání | Počet referentů | Procentuální zastoupení |
|-------------------|-----------------|-------------------------|
| magisterské | 3 | 17,6 % |
| bakalářské | 5 | 29,4 % |
| středoškolské | 9 | 53 % |

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Jak vyplývá z uvedené tabulky z celkového počtu 17 referentů jsou 3 s magisterským vzděláním, 5 s bakalářským a 9 se středoškolským vzděláním.

Rychlé a neustálé změny v legislativě, zvyšující se počet právních norem upravujících ukládání peněžitých plnění spadajících do rámce dělené správy a využívání nových technologií, klade stále větší nároky na znalosti, schopnosti a dovednosti referentů a jejich další profesní vzdělávání. Tomu by měla být věnována náležitá pozornost.

Referenti vymáhání absolvují, stejně jako všichni zaměstnanci celní správy, vstupní a následné všeobecné vzdělávání prostřednictvím e-lerningu. Další profesní vzdělávání exekutorů je uskutečňováno v kurzech organizovaných příslušným odborem GŘC ve školících střediscích CS. Každý referent oddělení vymáhání takto absolvuje základní školení týkající se problematiky daňového řádu a školení DEXTRA, zaměřené na provádění dražeb. Průběžné vzdělávání je uskutečňováno samostudiem platných právních

úprav jednotlivých předpisů, metodických pokynů a stanovisek GŘC, která reagují na změny v legislativě. Na základě legislativních změn jsou následně vydávány rozkazy a vnitřní předpisy GŘC a CÚ, které jsou závazné. Veškeré výše uvedené materiály jsou k dispozici na intranetových stránkách příslušného útvaru GŘC a dále zveřejněny v intranetové aplikaci celní správy e-Věstník. Sledování změn a uplatňování získaných znalostí a vědomostí je základním předpokladem pro řádný výkon činnosti exekutora.

V souvislosti s rozvojem nových informačních a komunikačních technologií je nutné vzdělávání i v těchto oblastech. Se zavedením a následným vývojem nových aplikací VSD (Vnitrostátní daně) a MED (Modul exekucí a dražeb) jsou organizována krátká jednodenní školení vedená příslušným odborem GŘC a IT specialisty.

Pro usnadnění komunikace byla v souvislosti s nemocí COVID 19 provedena plošná distribuce komunikačního nástroje MS-TEAMS. Tato platforma se velmi osvědčila a je využívána pro pořádání videokonferencí, školení i pracovních schůzek, což přináší nejen časovou, ale také finanční úsporu. Jediným problémem, který negativně ovlivňuje možnost plného využití tohoto nástroje, je nedostatečné softwarové vybavení pracovišť (chybí kamery a mikrofony). Dochází tak k omezení zpětné vazby lektorovi (školiteli) a zároveň omezení možnosti sdílení poznatků a zkušeností s dalšími účastníky.

Lze konstatovat, že bez povšimnutí zůstává školení týkající se Microsoft Office 365 a zcela bez povšimnutí oblast orientovaná na interpersonální dovednosti (soft skills). Jedná se zejména o schopnost komunikace, konstruktivní kritičnost, schopnost přijímat kritiku, umění řešit konflikty, společně pracovat, rozhodovat, organizovat apod. A to přesto, že tyto kompetence jsou nezbytně nutné pro efektivní výkon práce exekutorů. Ti se v rámci výkonu setkávají s různými typy osobností a jednání s nimi vyžaduje právě tyto dovednosti.

4.1.3 Programové aplikace využívané při vymáhání nedoplatků

Celní úřady k evidenci nedoplatků a jejich následnému vybírání a vymáhání využívají několik mezi sebou provázaných webových aplikací. Prvotní evidenci zajišťuje **Spisová služba e-Sat**. Elektronický systém spisové služby zabezpečuje elektronickou evidenci a správu dokumentů a jejich další zpracování, včetně odesílání a přijímání prostřednictvím

datových schránek a slouží jako elektronická podatelna. Aplikace e-Sat je využívána k vedení elektronických spisů a následnému provádění skartačního řízení.

Oddělení Správy příjmů po prvotní evidenci v aplikaci e-Sat, následně zaeviduje došlé dokumenty do zdrojové evidence **VSD – vnitrostátní daně**. Programová aplikace VSD je využívána orgány celní správy od roku 2017, kdy nahradila do té doby využívanou aplikaci ME-SPD (Modul evidence spotřebních daní a dělené správy), která sloužila nejen k evidenci daní, ale také k následnému vymáhání daňových nedoplatků. V nově zavedené aplikaci VSD dochází k evidování rozhodnutí od jiných ukladatelů v rámci dělené správy a zároveň evidenci rozhodnutí z výkonu vlastní činnosti celní správy (daňové a správní řízení). Daňové subjekty jsou evidovány jedinečným identifikátorem. Tím je u fyzických osob RČ, u fyzických osob podnikajících a právnických osob IČ a v případě cizích státních příslušníků je generováno fiktivní devítimístné číslo tzv. vygenerované číslo plátce (VCP).

Další zdrojovou aplikací je **ECDC – Evidence cel a daní**, kde dochází k zápisům jednotlivých předpisů (zajištění celního dluhu, kaucí dle zákona č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích, správních poplatků). Aplikace je využívána pro zpracování elektronických plateb, evidenci správy tradičních vlastních zdrojů Evropské unie, evidenci plateb v hotovosti a evidenci mezinárodní pomoci při vymáhání nedoplatků.

Jak již bylo zmíněno, obě aplikace VSD i ECDC jsou zdrojové a slouží k evidenci jednotlivých předpisů na oddělení Správy příjmů. V případě, že nedojde k úhradě předpisů ve lhůtě splatnosti nebo náhradní lhůtě (na základě zaslání vyrozumění o nedoplatku), vzniká nedoplatek, který je následně předán na oddělení Vymáhání.

Vymáhání nedoplatků je realizováno v navazující webové aplikaci **MED – Modul exekucí a dražeb**. Do ostrého provozu byla tato aplikace nasazena v polovině roku 2016. Pro exekutory to znamenalo velkou zátěž, neboť nově předané nedoplatky byly vymáhány v nové aplikaci a nedoplatky z let minulých v původní aplikaci ME-SPD. K převedení všech nedoplatků docházelo postupně, převod byl ukončen na začátku roku 2017.

Aplikace MED slouží nejen k evidenci vymáhaných nedoplatků na clu, daních, pokutách a poplatcích, ale umožňuje provádět další úkony související s vymáháním daňových nedoplatků. Lze konstatovat, že pro práci daňového exekutora je velmi přínosná, a to

zejména z důvodu on-line napojení na veřejné rejstříky a třetí osoby poskytující exekutorům potřebné údaje o majetku dlužníka. Nespornou výhodou je aktuálnost a rychlost získávání údajů, které má exekutor k dispozici.

Daňový exekutor v rámci vymáhání využívá i další aplikace, které mu umožňují získat přehled o majetkových poměrech dlužníka. Jedná se o zejména o aplikaci **CEPAN** (Centrální evidence přeplatků a nedoplatků), **EDOS** (aplikace informační podpory Operačního centra GŘC) a dále externí aplikace **CRS** (Centrální registr subjektů), **ARES** (Administrativní registr ekonomických subjektů), **Insolvenční** či **živnostenský rejstřík**.

4.2 Úkony prováděné daňovým exekutorem

Práce daňového exekutora je velmi náročná a zahrnuje řadu úkonů, které je povinen provádět **před zahájením** daňové exekuce, ale i **v jejím průběhu**. Přestože aplikace MED oproti původní aplikaci ME-SPD velmi urychlila možnost získávání údajů potřebných k provedení daňové exekuce, potýká se daňový exekutor s překážkami, které ztěžují úspěšnost vymáhání daňového nedoplatku. Některé z nich budou představeny v následující části práce.

4.2.1 Úkony exekutora prováděné před vydáním exekučního příkazu

K vymáhání nedoplatků je daňový exekutor povinen přistupovat bezodkladně a provádět veškerá zákonná opatření tak, aby z důvodu jeho nečinnosti nedocházelo k prekluzi.

Po převzetí jednotlivých nedoplatků ze zdrojových evidencí provádí exekutor dotazy ke zjišťování majetku postižitelného daňovou exekucí. Vnitřní předpis CÚ pro Plzeňský kraj rozděluje nedoplatky do 2 skupin. Nedoplatky do 30 000 Kč včetně a nedoplatky 30 000 Kč až 499 999 Kč včetně.

V případě nedoplatků do 30 000 Kč je daňový exekutor povinen do 30 dnů od převzetí nedoplatku k vymáhání učinit prostřednictvím aplikace MED dotaz na přeplatek u jiného správce daně (finanční úřady, celní úřady), dotaz na poskytovatele platebních služeb (u fyzické osoby podnikatele na RČ i IČ), dotaz na ČSSZ, na stavební spoření, penzijní připojištění, výsluhový příspěvek, dotaz na vozidla, dotaz na nemovité věci (pouze v případě záměru zřídit zástavní právo). Povinností daňového exekutora je nejpozději do

10 pracovních dnů, ode dne zpracování došlé odpovědi, vydat exekuční příkaz dle povahy zjištěných majetkových práv a movitých věcí.¹¹⁵

U nedoplatků od 30 000 Kč do 499 999 Kč provádí exekutor kromě výše zmíněných úkonů dotaz na nemovité věci a dotaz na cenné papíry. Doba k vydání exekučního příkazu ode dne zpracování došlé odpovědi je stanovena na 5 pracovních dnů. V případě, že je zjištěn nemovitý majetek a je-li to účelné, přistoupí daňový exekutor k vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva.¹¹⁶

Zvýšená pozornost je věnována nedoplatkům nad 500 000 Kč. Zatímco nedoplatky do výše 499 999 Kč jsou upraveny vnitřním aktem řízení CÚ, u nedoplatků nad 500 000 Kč postupuje daňový exekutor dle vnitřního předpisu vydaného GŘC. K vymáhání těchto nedoplatků je určen jeden exekutor, který kromě výše uvedených dotazů zjišťuje údaje z veřejných registrů (katastr nemovitostí, námořní rejstřík, plavební rejstřík, letecký rejstřík, rejstřík průmyslových vzorů, patentový rejstřík a rejstřík ochranných známek) a dále z neveřejných seznamů (registr silničních vozidel, evidence investičních nástrojů, rejstřík malých plavidel, rejstřík sportovních létajících zařízení a centrální registr zbraní).¹¹⁷ K těmto úkonům využívá aplikaci EDOS.

Pokud je zjištěn bankovní účet, vydá daňový exekutor do 5 pracovních dnů exekuční příkaz, a to i v případě, že se jedná o účet, který nevykazuje kladný zůstatek, nebo o účet bez pohybu. Pokud není zjištěn účet, nebo nedojde k uhrazení pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb, je dlužník vyzván k prohlášení o majetku dle § 180 DŘ.

Dotaz na **přeplatek** je prováděn aplikací MED automaticky každých 24 hodin. Pokud je u finančních nebo jiných celních úřadů zjištěn přeplatek, aplikace MED exekutora upozorní. Ten následně odešle žádost o přeplatek, spolu s výkazem nedoplatků, příslušnému správci daně. Ne vždy je ale žádosti vyhověno, neboť správce daně (finanční úřad, celní úřad), u kterého přeplatek vznikl jej přednostně použije na úhradu vlastních pohledávek. V mnoha případech se o přeplatek ani nejedná (např. úhrada daně z nemovitosti, záloha na daň silniční apod.). Na základě dohody mezi finanční a celní

¹¹⁵ VP Celního úřadu pro Plzeňský kraj 78/2016

¹¹⁶ VP Celního úřadu pro Plzeňský kraj 78/2016

¹¹⁷ VP GŘC 12/2018

správou, zejména v období vracení přeplatků na dani z příjmů (duben, červenec), úředníci finanční správy informují exekutory celní správy prostřednictvím e-mailu o evidovaném přeplatku. Exekutor před odesláním žádosti o přeplatek prověří, zda lze přeplatek použít na úhradu nedoplatku (dlužník není v insolvenční, nedoplatek již nebyl uhrazen, nedošlo k uplynutí lhůty pro placení daně). Teprve poté zašle žádost o přeplatek spolu s výkazem nedoplatků.

Pokud dojde ke zjištění přeplatku u jiného celního úřadu, je v aplikaci CEPAN uvedena konkrétní osoba, u které exekutor ověří potřebné údaje a následně vystaví žádost. Jestliže přeplatek vznikl z exekuce (např. bylo vystaveno více exekučních příkazů na účty u různých poskytovatelů platebních služeb, došlo k souběhu exekučních příkazů na účet a mzdu a úhrada byla provedena z více zdrojů, nedoplatek byl uhrazen z jiných zdrojů apod.) nelze využít žádosti o přeplatek, ale je nutné vystavit exekuci příkázáním jiné peněžité pohledávky, neboť dožádaný celní úřad se stává poddlužníkem z titulu peněžních prostředků, které jsou vratitelným přeplatkem (náleží povinnému). Po doručení nabytí právní moci je požadovaná částka převedena ve prospěch oprávněného celního úřadu.

Při zjišťování **bankovních účtů** volí exekutor ze dvou možností – vytvoření výzvy k součinnosti na bankovní ústavy, nebo přímý dotaz do centrální evidence účtů¹¹⁸ (dále jen CEÚ). Dotaz do CEÚ je nejrychlejším způsobem, jak zjistit, zda daňový dlužník má veden účet u bankovních ústavů, spořitelních či úvěrních družstev (odpověď do 24 hod.). Jelikož CEÚ poskytuje pouze základní informace týkající se založení, vedení nebo zrušení účtu, využívá exekutor i druhou možnost, a to vytvoření výzvy k součinnosti na konkrétní bankovní ústavy (odpověď nejpozději do 30 dnů), které poskytují údaje o stavu, pohybech a blokacích účtu, případně doručovacích adresách. Žádný předpis neuvádí, tedy ani neupřednostňuje jeden ze způsobů dotazování a je tedy na uvážení exekutora jakou možnost si zvolí. Zásadním problémem ovlivňujícím a ztěžujícím činnost exekutora je evidence a následné načítání účtů, které nelze postihnout příkázáním pohledávky z účtu. Jedná se o účty, které byly bankou zrušeny, ale protože nebyly vypořádány vzájemné závazky, banky tyto účty stále evidují. Tyto zkreslující údaje jsou následně přenášeny do

¹¹⁸ Zákon č. 200/2016 Sb. o centrální evidenci účtů

CEÚ. A to je také důvod, proč často dochází k zastavování exekuce, pro kterou nebyly splněny zákonné podmínky.

Dotazem na **ČSSZ** získá exekutor informace o plátcích mzdy, včetně informací o pobírání starobního, invalidního a vdovského důchodu a dávkách nemocenského pojištění. Stejně tak dotaz na **zdravotní pojišťovny** poskytuje údaje o plátcích mzdy. Jedná se v podstatě o duplicitní dotaz. Získané údaje nejsou vždy aktuální a často se rozcházejí. Následně dochází k vydání exekučního příkazu na plátce mzdy, u kterého dlužník již nepracuje nebo nikdy nepracoval.

Dalším součinnostním úkonem je dotaz na **stavební spořitelny**. I zde, stejně jako u bank, dochází k načtení nulových účtů nebo účtů ze kterých je čerpán úvěr a nelze je tedy postihnout exekucí. V případě, že je vydán exekuční příkaz na takový účet, musí být následně zastaven. Exekutor má také možnost na základě získaných oprávnění využívat informační systém ministerstva financí – KSP, ale v praxi se tato možnost příliš nevyužívá. Jelikož exekutor musí postupovat tak, aby co nejméně zatěžoval dlužníka, je k exekuci na stavební spoření přistupováno až po vyčerpání výše uvedených možností.

U dotazů na **penzijní a životní pojištění** je situace obdobná. Některé pojišťovny sdělují pouze čísla smluv bez zůstatků a odbytného nebo smluv, které již zanikly či jsou vypořádány. Poskytnutí takovýchto údajů je zcela nedostatečné a exekutor před vydáním exekučního příkazu na jinou peněžitou pohledávku je nucen zasílat ještě výzvu k součinnosti. Může také využít aplikaci penzijního připojištění SDPF v diki ministerstva financí, kde lze potřebné údaje zjistit. Do této aplikace má přístup pouze omezený počet exekutorů. Tato aplikace se téměř nevyužívá. Stejně jako u exekucí na účty vedené u stavebních spořitelen, se exekuce na jinou peněžitou pohledávku na peněžní prostředky dlužníka u penzijních společností a životních pojišťoven, vydává až po vyčerpání výše uvedených možností.

V případě dotazů na **výsluhový příspěvek**, je problematické zjistit, zda a kým je tento příspěvek vyplácen. Nárok na tento příspěvek mají bývalí příslušníci bezpečnostních sborů a vojáci z povolání. Z důvodů efektivnosti vymáhání a eliminace zvýšené zátěže daňových exekutorů, ale také institucí poskytujících součinnost, provádí exekutor dotazy pouze na dlužníky, kteří jsou občany ČR, u kterých nebyly zjištěny peněžní prostředky podléhající

exekuci příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb nebo pobírají jen nezabavitelnou část mzdy. Jelikož minimální délka služby pro přiznání tohoto příspěvku je 15 let, je otázkou, zda by tento dotaz neměl být učiněn pouze u ročníků 1985 a nižších.

4.2.2 Úkony prováděné v průběhu exekučního řízení

Daňoví exekutoři provádějí **místní šetření** v intervalech cca 2 měsíce u dlužníků s nedoplatky vyššími než 5 000,- Kč (uplatnění zásady hospodárnosti) a to před zahájením daňové exekuce i v jejím průběhu, K místnímu šetření přistupuje daňový exekutor v případě, že výše zmíněné vyhledávací úkony prostřednictvím aplikací byly negativní, nebo z nařízené exekuce nebyly vymoženy žádné prostředky, přestože dlužník dle dostupných evidencí pracuje či má veden účet u banky. Velkým problémem, se kterým se exekutor v souvislosti s místním šetřením potýká, jsou virtuální sídla společností a trvalý pobyt dlužníků na ohlašovně obecního nebo městského úřadu. Proto dochází k provádění místních šetření také na jiných místech (na adrese rodičů dlužníka, na adrese uvedené v rozhodnutí, na adrese jednatele společnosti).

Neúspěšný je exekutor také v případě provádění místního šetření u cizích státních příslušníků, u kterých je zjištěna adresa pobytu na ubytovnách. Z evidence provozovatele či majitele ubytovny je následně zjištěno, že dlužník zde již není ubytován ba dokonce nikdy ubytován nebyl. Exekutor údaje o pobytu cizinců, kteří legálně pracují na území ČR, může získat také z evidence vedené úřadem práce (prostřednictvím aplikace MED), která poskytuje informace o místě trvalého pobytu (většinou v zahraničí) a doručovací adrese v ČR. Tyto údaje často nekorespondují s údaji v CRS. Důvodem může být skutečnost, že cizinci pracují na černo, nebo jsou zaměstnáváni přes pracovní agentury, které nehlásí potřebné údaje úřadu práce.

Místní šetření je prováděno v součinnosti s Odborem 6 Mobilního dohledu, neboť jednání s dlužníky nebývá vždy jednoduché a přítomní celníci budí respekt. O provedeném místním šetření je následně sepsán protokol či úřední záznam.

Další možností exekutora, jak zjistit majetkové poměry dlužníka, je **dožádání**. Možnosti dožádání využívá daňový exekutor v případě, že v aplikacích nebyl dohledán žádný majetek (dlužník nepracuje, nemá bankovní účet) postižitelný exekucí, nebo je dohledán majetek (např. automobil, nemovitost), ale trvalý pobyt dlužníka nebo sídlo firmy se

nachází v místní příslušnosti jiného celního úřadu. Exekutor požádá jiný celní úřad o provedení místního šetření, případně zajištění či provedení dražby. Dožádání neupravuje žádný předpis. Je využíváno exekutory pouze u vyšších nedoplatků. Lze konstatovat, že dožádání většinou nepřinese žádné výsledky. Je to dáno tím, že dlužník se na adrese nezdržuje, často se jedná o virtuální adresy daňových subjektů.

Dalším institutem využívaným u vyšších nedoplatků je **Výzva k prohlášení o majetku**. K vydání výzvy přistoupí exekutor až po zjištění, že nedoplatek nemůže být nebo nebyl uhrazen daňovou exekucí příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb a není schopen dohledat majetek z dostupných aplikací. Dlužník musí na základě výzvy sdělit exekutorovi veškerý majetek, tj. účty, pohledávky za jinou osobou, dále věci movité i nemovité, a to i v případě, že se nacházejí v zahraničí, neboť exekutor nemá možnost tyto skutečnosti zjistit vlastními silami. Jestliže dlužník nezašle odpověď nebo uvede nepravdivé nebo zkreslené údaje, celní úřad musí splnit oznamovací povinnost policejnímu orgánu ohledně podezření ze spáchání trestného činu porušení povinnosti učinit pravdivé prohlášení o majetku. V aplikační praxi se celním úřadům jeví jako neefektivní plnění oznamovací povinnosti za situace, kdy je výzva k prohlášení o majetku doručena dlužníku fikcí, neboť dochází orgány PČR zpravidla k jejímu odložení, a to z důvodu obtížnosti prokázání nemožnosti seznámení se dlužníkem se zasloupanou písemností a s tím související prokazatelné nesplnění výzvou stanovené povinnosti. Pokud se nepodaří doručit dlužníku výzvu jiným způsobem (osobně exekutorem, příslušníkem mobilního dohledu), může správce daně uložit dlužníku dle ustanovení § 247 odst. 2 DŘ pořádkovou pokutu až do výše 500 000,- Kč. V praxi se však k tomuto kroku nepřistupuje s ohledem na skutečnost, že by zřejmě nedošlo k jejímu uhrazení, ale k vytvoření dalšího nedoplatku.

4.3 Kazuistiky

Následující část diplomové práce přibližuje na konkrétních případech daňových exekucí, jak je právní teorie aplikována v praxi.

4.3.1 Daňová exekuce srážkami ze mzdy

Dlužník (FO) nezaplatil nedoplatky vyměřené vykonatelným rozhodnutím v celkové výši 22 000 Kč (pokuty Policie ČR).

Uvedené nedoplatky vznikaly postupně a jednotlivé pokuty se pohybovaly v rozmezí 500 Kč až 2000 Kč. Dne 14. 7. 2017 bylo aplikací MED založeno exekuční řízení na částku 5 000 Kč. Jelikož tato aplikace kumuluje až do vydání exekučního nedoplatky dlužníka do jednoho řízení, dosáhla částka tohoto řízení na konci roku 2018 výše 22 000 Kč.

Exekutor prováděl bezúspěšně každým rokem vyhledávací činnost (dotaz na přeplatky, banku, plátce mzdy, dotaz na vozidla) a teprve v roce 2019 byl zjištěn plátce mzdy.

Dne 12. 3. 2019 byla nařízena daňová exekuce srážkami ze mzdy k vymožení daňové pohledávky včetně exekučních nákladů, v celkové výši 22 500 Kč (nedoplatek 22 000 Kč + 500 Kč exekuční náklady za nařízení daňové exekuce). Plátcem mzdy byla uhrazena částka ve výši 5 836 Kč (duben, květen).

Dne 28. 05. 2019 vydal Krajský soud v Plzni Usnesení o úpadku dlužníka. Dle § 109 odst. 1 písm. c) zákona 182/2006 Sb., insolvenční zákon, ve znění pozdějších předpisů, *„výkon rozhodnutí či exekuci, která by postihovala majetek ve vlastnictví dlužníka, jakož i jiný majetek, který náleží do majetkové podstaty, lze nařídit, nelze jej však provést“*. Proto bylo dne 3. 7. 2019 rozhodnuto z moci úřední o odkladu daňové exekuce.

Insolvenční řízení však bylo Usnesením KSPL ze dne 14. 10. 2019 zastaveno (neschválení oddlužení a zastavení řízení).

Exekutor následně provedl vyhledávací činnosti s negativním výsledkem (nebyl zjištěn žádný majetek postižitelný exekucí). Plátce mzdy byl zjištěn teprve následnou opakující se vyhledávací činností a dne 5. 3. 2020 bylo vydáno rozhodnutí o pokračování ve srážkách ze mzdy na zbývající částku 16 664 Kč.

Dále byl zjištěn bankovní účet u Air bank a.s., a protože plátcem mzdy nebyly zaslány žádné peněžní prostředky, došlo dne 4. 6. 2020 k vystavení exekučního příkazu přikázáním pohledávky z účtu, u poskytovatele platebních služeb v celkové výši 16 664 Kč.

Dne 28.12. 2020 byla z účtu provedena částečná úhrada ve výši 695 Kč a banka ukončila sledovací období. K úhradě stále zbývá nedoplatek ve výši 15 979 Kč.

Tato kazuistika popisuje případ, kdy se jedná o dlužníka nepřizpůsobivého, který se vyhýbá splnění povinností, nepracuje, nevlastní žádný majetek, trvalý pobyt má na ohlašovně obecního úřadu, žije z dávek, které nejsou postihnutelné exekucí. Exekutor tak nemá možnost nedoplatky vymoci.

4.3.2 Daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb

Dlužník nezaplatil nedoplatek vyměřený vykonatelným rozhodnutím v celkové výši 160 000 Kč (pokuta OIP). Uvedený nedoplatek byl převzat na vymáhání dne 12. 10. 2020 (prostřednictvím aplikace MED).

Následně byl vyhledávací činností zjištěn přeplatek u Finančního úřadu pro Plzeňský kraj a dne 29. 10. 2020 odeslána Žádost o úhradu nedoplatku z přeplatku. Žádosti bylo vyhověno a správce daně obdržel částku ve výši 42 638 Kč. Po zaúčtování uvedené částky činil nedoplatek 117 362 Kč.

Součinnostním dotazem na banku byl zjištěn bankovní účet u České spořitelny a.s. a dne 27. 11. 2020 vystaven exekuční příkaz příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb v celkové výši 119 708 Kč (nedoplatek 117 362 Kč + exekuční náklady za nařízení daňové exekuce ve výši 2 346 Kč).

Dlužník projevil ochotu a požádal dne 30. 11. 2020 správce daně o splátkový kalendář. Exekutor z důvodu žádosti o posečkání úhrady daně rozhodl o odkladu daňové exekuce. Celní úřad (prostřednictvím právního odbor právní) dne 5. 1. 2021 vyhověl žádosti o vydal rozhodnutí o rozložení úhrady na splátky (11 splátek). Poslední splátka bude připsána na účet 22. 11. 2021.

Vzhledem k tomu, že dlužníku bylo povoleno posečkání úhrady nedoplatku, správce daně dne 6. 1. 2021 daňovou exekuci zastavil z moci úřední dle § 181 odst. 2 písmeno c) DŘ.

Dlužník zasílá splátky pravidelně dle splátkového kalendáře.

Tato kazuistika ukazuje na ochotu dlužníka splnit své závazky a nepříznivou situaci řešit. A zároveň na dobrou komunikaci mezi dlužníkem a správcem daně.

4.3.3 Daňová exekuce prodejem movitých věcí

Dlužník (OSVČ) neuhradil nedoplatek vyměřený vykonatelným rozhodnutím v celkové výši 213 200 Kč (pokuty uložené ČOI a SZPI). Vzhledem k tomu, že vyhledávací činností nebyl zjištěn plátce mzdy ani bankovní účet, přistoupil mobilární exekutor dne 2. 3. 2017 k vystavení exekučního příkazu prodejem movitých věcí v celkové výši 235 824 Kč (nedoplatek 213 000 Kč + exekuční náklady za nařízení daňové exekuce ve výši 4 624 Kč).

Na základě vydaného exekučního příkazu byl téhož dne zahájen soupis věcí na adrese sídla společnosti (prodejna smíšeného zboží) a také na adrese bydliště dlužníka. Dlužník nebyl v době soupisu věcí zastížen. Dle sdělení manželky byl hospitalizován. Provozovna byla označena jménem manželky a veškeré zboží bylo jejím majetkem. Vstup do provozovny byl umožněn dobrovolně a bezprostředně před zahájením soupisu věcí byl manželce předán exekuční příkaz. Jelikož dlužník nemohl být přítomen, exekuční příkaz mu byl zaslán prostřednictvím datové schránky dodatečně.

Manželka dlužníka byla vyzvána k úhradě nedoplatku. Jelikož nedisponovala celou částkou, uhradila nedoplatek částečně ve výši 31 234 Kč. Na tuto částku byl vystaven příjmový pokladní doklad. Při soupisu věcí bylo před provozovnou zjištěno motorové vozidlo Volkswagen Gafter, jehož majitelem i provozovatelem byl dlužník. Uvedený automobil byl pojat do soupisu. Následně byl exekutorům umožněn přístup do bytu dlužníka (nacházel se nad provozovnou), kde nebyl nalezen žádný majetek postižitelný daňovou exekucí.

Dlužník využil možnosti dle § 156 DŘ a požádal dne 3. 3. 2017 o splátkový kalendář. Exekutor rozhodl dne 17. 3. 2017 o odkladu daňové exekuce. Jelikož dlužník v žádosti uvedl nejvyšší možnou výši splátek, kterou byl schopen hradit, zabýval se správce daně otázkou, zda je tato výše splátek dostatečná a reálná (tzn. zda ve lhůtě pro placení daně bude nedoplatek uhrazen). Žádost o splátkový kalendář byla dne 16. 6. 2017 (nabytí právní moc 21. 7. 2017) zamítnuta, neboť dlužník ukončil podnikatelskou činnost a nenabídl žádný jiný způsob generování příjmu, z něhož by bylo možno hradit splátky. Daňový exekutor proto rozhodl dne 2. 8. 2017 o pokračování daňové exekuce nařízené vydáním exekučního příkazu na movité věci.

Na zajištěné vozidlo byl vypracován znalecký posudek. Cena vozidla byla stanovena ve výši 85 000 Kč. Exekutor vydal dne 14. 9. 2017 dražební vyhlášku, kde nařídil dražbu movitých věcí. Nejnižší podání činilo 65 000 Kč a maximální příhoz byl stanoven na částku 5 000 Kč.

Dražba se konala dne 26. 10. 2017 v budově Celního úřadu pro Plzeňský kraj a o jejím průběhu byl vystaven protokol. Předmět dražby byl vydražen za nejvyšší dražební podání, které činilo 100 000,- Kč. Vydražitel uhradil uvedenou částku na místě a následně téhož dne došlo k předání vydražené věci.

Z celkového výtěžku dražby nebyl dluh uhrazen v plné výši. Vyhledávací činností byl zjištěn účet u poskytovatele platebních služeb (Komerční banka a.s.) a dne 19. 6. 2018 vystaven exekuční příkaz. Ve sledovaném období nedošlo k úhradě nedoplatku, a proto byl dne 6. 6. 2019 a následně ještě 16. 7. 2020 vystaven další exekuční příkaz příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb.

Nedoplatek byl uhrazen v plné výši dne 20. 1. 2020 z exekuovaného účtu.

V této kazuistice byla popsána mobiliární exekuce, kdy k úhradě nedoplatku docházelo postupně dobrovolnou úhradou, uspokojením z výtěžku dražby a následně exekučním příkazem příkázáním pohledávky z účtu. Vymožení celé částky trvalo téměř 3 roky. Po celou dobu prováděl mobiliární exekutor vyhledávací činnost, při které byl zjištěn pouze bankovní účet. Po celou dobu vymáhání pohledávky dlužník nikde nepracoval, neobnovil podnikatelskou činnost, na účtu se nenacházely žádné peněžní prostředky, a přesto byla exekuce uhrazena. Je zde také vidět dobrá práce exekutora, který ač mohl, neodepsal nedoplatek pro nedobytnost a nadále nedoplatek vymáhal.

4.4 Rozbor nedoplatků předaných k vymáhání

V následující části práce bude proveden rozbor nedoplatků předaných k vymáhání Celnímu úřadu pro Plzeňský kraj v letech 2016-2020.

Tabulka č. 4 poskytuje přehled o nedoplatcích, exekučních nákladech a exekučních řízeních. Jelikož celní úřad eviduje, vybírá a vymáhá peněžitá plnění uložená jinými ukladateli nelze určit příčinu vývoje předaných nedoplatků. Lze se jen domnívat, že

důvodem mohou být legislativní změny, změny vnitřních předpisů ukladatelů, zvýšená kontrolní činnost ukladatelů u subjektů a zároveň větší důraz na uplatňování sankcí jako výchovného a preventivního prostředku.

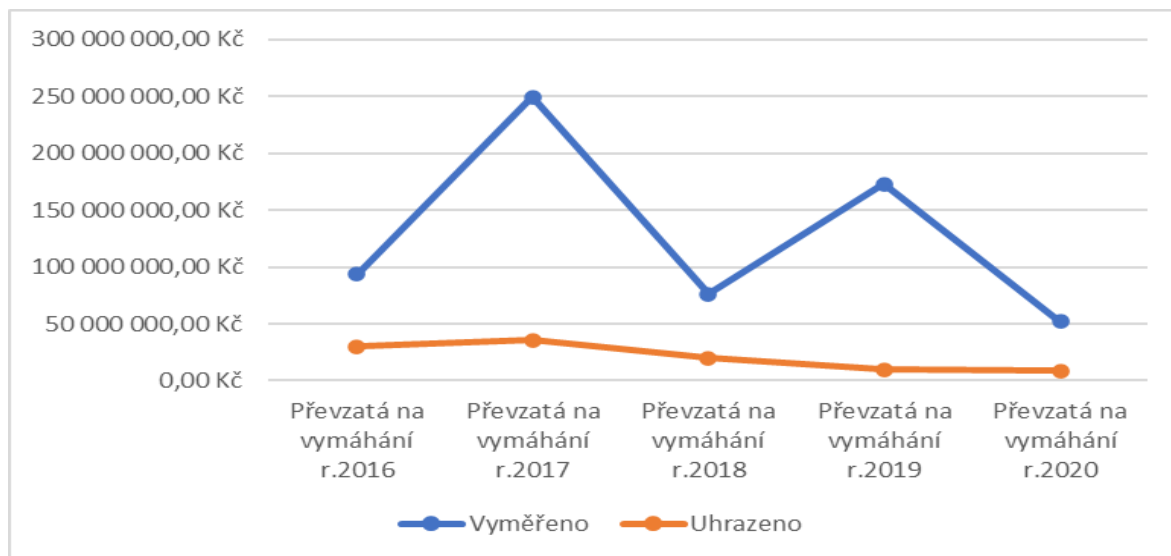
Tabulka 4: Přehled o nedoplatcích, exekučních nákladech a exekučních řízeních v letech 2016 – 2020

| rok 2016 | | Nedoplatky | | Exekuční náklady | |
|----------------------|--------|-------------------|------------------|------------------|-----------------|
| Exekuční řízení | Počet | Vyměřeno | Uhrazeno | Vyměřeno | Uhrazeno |
| Převzatá exekutorem | 8 541 | 93 748 662,10 Kč | 30 276 839,84 Kč | 2 424 751,00 Kč | 1 426 325,73 Kč |
| Aktuálně probíhající | 4 197 | 41 757 867,47 Kč | 1 331 002,75 Kč | 1 059 348,00 Kč | 120 473,03 Kč |
| Ukončená | 4 344 | 51 990 794,63 Kč | 28 945 837,09 Kč | 1 365 403,00 Kč | 1 305 852,70 Kč |
| Uhrazené v plné výši | 4 163 | 36 569 795,32 Kč | 27 244 579,89 Kč | 1 307 907,00 Kč | 1 283 387,00 Kč |
| Částečně uhrazené | 447 | 11 135 208,52 Kč | 2 476 432,83 Kč | 267 342,00 Kč | 141 438,73 Kč |
| Neuhrazené | 4 457 | 53 921 659,47 Kč | 0,00 Kč | 859 022,00 Kč | 0,00 Kč |
| rok 2017 | | Nedoplatky | | Exekuční náklady | |
| Exekuční řízení | Počet | Vyměřeno | Uhrazeno | Vyměřeno | Uhrazeno |
| Převzatá exekutorem | 25 801 | 249 772 962,15 Kč | 35 992 231,20 Kč | 3 576 209,00 Kč | 1 680 044,37 Kč |
| Aktuálně probíhající | 12 377 | 134 938 403,22 Kč | 6 965 686,89 Kč | 1 944 968,00 Kč | 193 541,37 Kč |
| Ukončená | 13 424 | 114 834 558,93 Kč | 29 026 544,31 Kč | 1 631 241,00 Kč | 1 486 503,00 Kč |
| Uhrazené v plné výši | 13 221 | 64 458 879,77 Kč | 26 800 615,12 Kč | 1 587 575,00 Kč | 1 477 669,00 Kč |
| Částečně uhrazené | 1 008 | 87 978 262,26 Kč | 7 156 606,27 Kč | 295 518,00 Kč | 187 299,37 Kč |
| Neuhrazené | 17 760 | 129 997 954,26 Kč | 0,00 Kč | 1 716 792,00 Kč | 0,00 Kč |
| rok 2018 | | Nedoplatky | | Exekuční náklady | |
| Exekuční řízení | Počet | Vyměřeno | Uhrazeno | Vyměřeno | Uhrazeno |
| Převzatá exekutorem | 6 514 | 76 209 334,82 Kč | 19 740 322,73 Kč | 2 357 082,00 Kč | 1 073 587,71 Kč |
| Aktuálně probíhající | 3 664 | 55 465 495,14 Kč | 999 210,33 Kč | 1 357 366,00 Kč | 140 871,71 Kč |
| Ukončená | 2 850 | 20 743 839,68 Kč | 18 741 112,40 Kč | 999 716,00 Kč | 932 716,00 Kč |
| Uhrazené v plné výši | 2 828 | 19 890 511,88 Kč | 17 886 212,73 Kč | 999 518,00 Kč | 931 358,00 Kč |
| Částečně uhrazené | 267 | 12 629 132,02 Kč | 981 246,18 Kč | 235 502,00 Kč | 135 371,71 Kč |
| Neuhrazené | 3 569 | 44 822 696,69 Kč | 0,00 Kč | 1 121 264,00 Kč | 0,00 Kč |
| rok 2019 | | Nedoplatky | | Exekuční náklady | |
| Exekuční řízení | Počet | Vyměřeno | Uhrazeno | Vyměřeno | Uhrazeno |
| Převzatá exekutorem | 6 187 | 172 778 487,40 Kč | 9 627 406,26 Kč | 1 799 180,00 Kč | 811 066,00 Kč |
| Aktuálně probíhající | 3 979 | 129 516 149,33 Kč | 2 060 128,13 Kč | 1 105 782,00 Kč | 153 148,00 Kč |
| Ukončená | 2 208 | 43 262 338,07 Kč | 7 567 278,13 Kč | 693 398,00 Kč | 657 918,00 Kč |
| Uhrazené v plné výši | 2 091 | 21 306 257,04 Kč | 7 571 340,24 Kč | 714 586,00 Kč | 675 286,00 Kč |
| Částečně uhrazené | 203 | 16 161 876,06 Kč | 1 971 319,02 Kč | 342 156,00 Kč | 132 400,00 Kč |
| Neuhrazené | 4 198 | 148 871 956,54 Kč | 0,00 Kč | 741 758,00 Kč | 0,00 Kč |
| rok 2020 | | Nedoplatky | | Exekuční náklady | |
| Exekuční řízení | Počet | Vyměřeno | Uhrazeno | Vyměřeno | Uhrazeno |
| Převzatá exekutorem | 3 938 | 52 065 225,06 Kč | 8 507 361,71 Kč | 1 525 702,00 Kč | 511 523,77 Kč |
| Aktuálně probíhající | 3 014 | 45 296 423,27 Kč | 2 213 810,35 Kč | 1 156 938,00 Kč | 158 759,77 Kč |
| Ukončená | 924 | 6 768 801,79 Kč | 6 293 551,36 Kč | 368 764,00 Kč | 352 764,00 Kč |
| Uhrazené v plné výši | 970 | 6 797 414,79 Kč | 6 655 744,36 Kč | 397 184,00 Kč | 379 184,00 Kč |
| Částečně uhrazené | 135 | 7 710 983,56 Kč | 1 848 717,35 Kč | 186 654,00 Kč | 131 839,77 Kč |
| Neuhrazené | 2 883 | 37 696 435,14 Kč | 0,00 Kč | 943 364,00 Kč | 0,00 Kč |

Zdroj: vlastní zpracování údajů z aplikace MED, poskytnutých na základě zákona 106/1999 Sb., 2021

Údaje z tabulky budou v následující části práce graficky vyjádřeny.

Graf 1: Počet nedoplatků převzatých na vymáhání

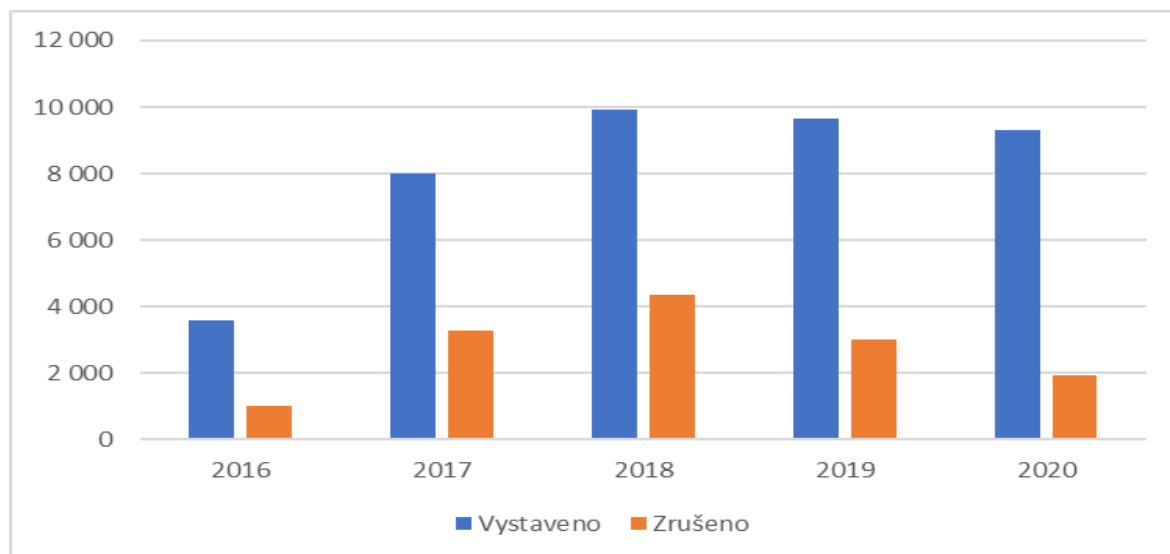


Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Počet vyměřených nedoplatků ve sledovaném období kolísá. Průměrný počet nedoplatků v každém roce klesl o 14 %. Z grafu je ale patrné, že se právě kvůli zmíněným výkyvům nejedná o konstantní pokles. Průměrná hodnota v tomto případě není příliš vypovídající, v tomto případě je lepší se zaměřit na srovnání jednotlivých roků a zhodnocení přírůstku pomocí koeficientů růstu, které jsou po řadě 2,66, 0,31, 2,27 a 0,30. Lze je interpretovat tak, že největší nárůst nedoplatků byl zaznamenán mezi lety 2016 a 2017, kdy jejich počet vzrostl o 166 %. V roce 2018 pak hodnota vyměřených nedoplatků byla o 69 % nižší než v roce 2017, kdy jejich počet vzrostl o 166 %. V roce 2018 byla hodnota vyměřených nedoplatků o 69 % nižší než v roce 2017 atd.

Procento uhrazených nedoplatků má klesající tendenci. Průměrně každý rok toto procento kleslo o 16 %, klesá tedy o něco rychleji než počet nedoplatků. Lze říci, že roky s nízkým počtem nedoplatků jsou spojeny s vyšším procentem uhrazených nedoplatků.

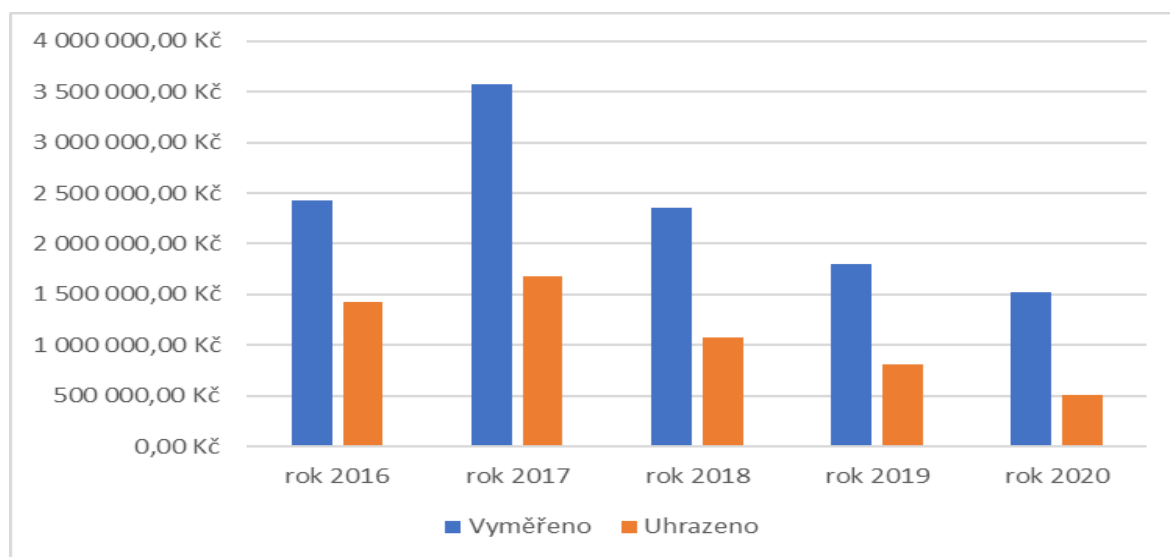
Graf 2: Porovnání počtu vystavených a zrušených exekučních příkazů



Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Celkový počet vystavených exekučních příkazů se od roku 2016 zvýšil. Průměrně se každý rok počet vystavených příkazů zvýšil o 27 %. Z grafu je ale patrné, že k největšímu nárůstu došlo mezi lety 2016 a 2018. Od té doby rozdíly nejsou tak výrazné, a dokonce se zde začíná objevovat klesající tendence. Podobnou tendenci lze pozorovat i u procenta zrušených příkazů. Z počátku jejich počet roste a po dosažení vrcholu v roce 2018 klesá. Během celého období se každý rok toto procento průměrně sníží o 7 %.

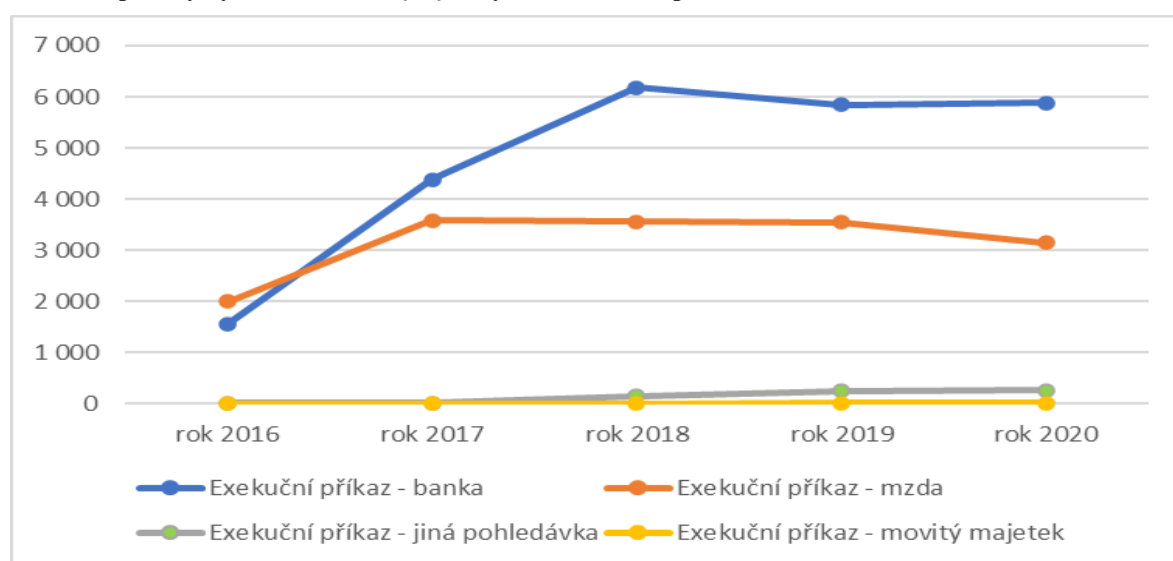
Graf 3: Exekuční náklady



Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Na první pohled je zřejmé, že vyměřené exekuční náklady převyšují uhrazené v celém období. Nejvyšší exekuční náklady byly vyměřeny v roce 2017. Jejich hodnota oproti předešlému období vzrostla o 47 %. Od té doby ale vyměřené exekuční náklady klesaly a nejnižší hodnoty dosáhly v roce 2020, kdy dosáhly 1 525 702 Kč. To je snížení oproti roku 2016. V celém sledovaném období je zaznamenán pokles procenta uhrazených exekučních nákladů. V roce 2016 bylo uhrazeno 59 %, v roce 2020 bylo uhrazeno už jen 34 %. Tomu odpovídá průměrný meziroční pokles o 13 %.

Graf 4: Způsoby vymáhání – druhy vydaných exekučních příkazů



Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Mezi nejčastější druhy vydaných exekučních příkazů se řadí exekuční příkaz přikázáním pohledávky na účet v bance a exekuční příkaz na mzdu. Od roku 2017 příkazy vystavené na bankovní účet dominují všem ostatním příkazům a od tohoto roku tvoří více než 50 % všech vydaných příkazů. Lze vidět, že celkový počet vydaných příkazů nejvíce rostl do roku 2018, pak je spíše vyrovnaný. Tento trend odpovídá trendu z grafu 2 a lze o něm říct, že je nejvíce ovlivněn vývojem exekučních příkazů na banky.

4.4.1 Vymáhání nedoplatků pro úřad práce

Nedoplatky předané úřadem práce se týkají především dávek hmotné nouze. Nejčastěji se jedná se o přeplatek za bydlení, doplatek na živobytí, mimořádnou okamžitou pomoc pro osoby se zdravotním postižením nebo na úhradu nezbytných či odůvodněných nákladů, ale

také o vrácení podpory v nezaměstnanosti vyplacené neprávem nebo v nesprávné výši. Úřad práce také předává na vymáhání kompenzace za nevyplacené odstupné.

Následující tabulka č. 5 uvádí vývoj počtu a výše předaných nedoplatků a zároveň výši uhrazených (vymožených) částek.

Tabulka 5: Vymáhání nedoplatků předaných úřadem práce

| | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|----------------------------|-----------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| počet předaných případů | 36 | 107 | 235 | 301 | 199 |
| celková hodnota nedoplatků | 58 216 Kč | 1 274 273 Kč | 1 187 784 Kč | 1 485 199 Kč | 1 333 361 Kč |
| uhrazeno | 65 390 Kč | 154 511 Kč | 127 326 Kč | 130 089 Kč | 15 819 Kč |

Zdroj: vlastní zpracování

Pro přehlednost je tento vývoj zobrazen v následujícím grafu č. 5

Graf 5: Vymáhání pro úřady práce



Zdroj: vlastní zpracování, 2021

V celém období lze mluvit o rostoucím trendu počtu předaných případů, ten byl přerušen poklesem v roce 2020. Rostoucí trend byl zaznamenán i u celkové hodnoty nedoplatků, ta od roku 2016 do roku 2020 vzrostla o 272 %. S tím jak rostla celková hodnota nedoplatků, klesalo procento uhrazených nedoplatků. Zatímco v roce 2016 bylo uhrazeno 18 % všech nedoplatků, v dalších letech již dochází k poklesu. Nejméně úspěšný byl rok 2020, kdy bylo uhrazeno pouhé 1 % nedoplatků. Úspěšnost vymáhání dle sociálních zákonů je

celkově nízká, jelikož příjmy těchto dlužníků jsou nízké a ve většině případů nevlastní žádný majetek, který by mohl být postižen daňovou exekucí.

4.4.2 Vymáhání nedoplatků pro obce

Nedoplatky v režimu dělené správy mohou obce vymáhat vlastními silami, nebo předat celnímu úřadu. Nejčastěji jsou obcemi předávány nedoplatky týkající se porušování předpisů v silničním provozu. Jedná se zejména o pokuty ukládané osobám za řízení pod vlivem omamných a jiných návykových látek, řízení bez řidičského oprávnění či platného osvědčení o technické způsobilosti vozidla.

Vývoj nedoplatků předaných celnímu úřadu k vymáhání je uveden v tab. č. 6.

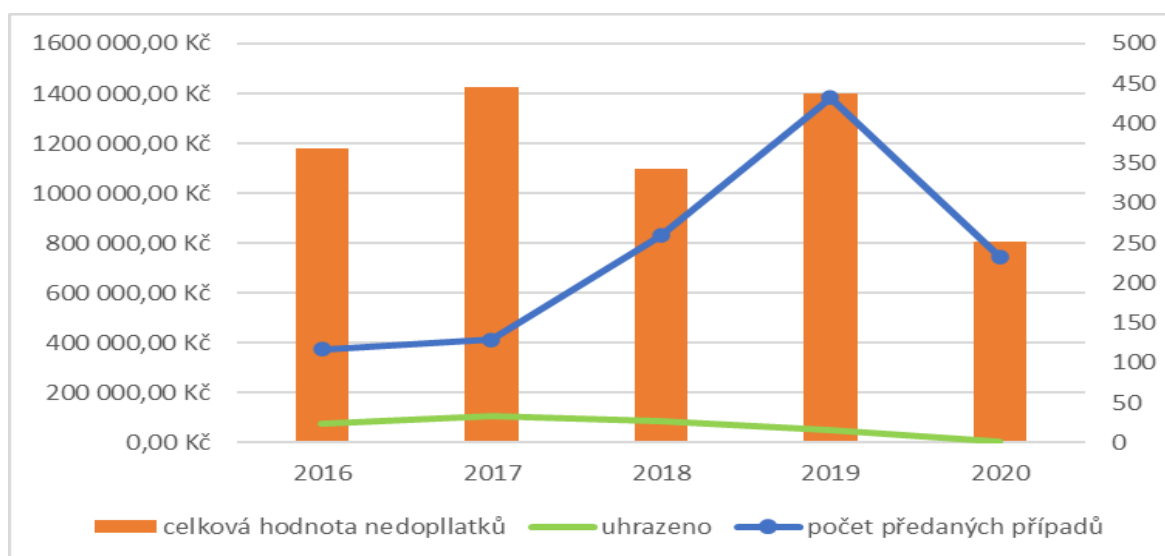
Tabulka 6: Vymáhání nedoplatku pro obce

| | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|----------------------------|--------------|--------------|--------------|--------------|------------|
| počet předaných případů | 117 | 129 | 259 | 432 | 233 |
| celková hodnota nedoplatků | 1 181 200 Kč | 1 423 600 Kč | 1 099 850 Kč | 1 399 099 Kč | 807 000 Kč |
| uhrazeno | 75 208 Kč | 108 812 Kč | 84 689 Kč | 48 810 Kč | 4 382 Kč |

Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Pro přehlednost je tento vývoj zobrazen v následujícím grafu č. 6

Graf 6: Vymáhání pro obce



Zdroj: vlastní zpracování, 2021

Velmi podobný vývoj jako nedoplatky předané úřady práce lze pozorovat také u případů vymáhání nedoplatků pro obce. I u nich počet předaných případů rostl až do roku 2019 a pak klesl. V roce 2020 lze zaznamenat i nejnižší hodnotu předaných nedoplatků za celé sledované období. Oproti roku 2019 celková hodnota nedoplatků klesla o 42 %. Zde až do roku 2018 lze mluvit o lepší úspěšnosti uhrazení nedoplatků ve srovnání s daty vymáhání pro úřady práce. Tato úspěšnost pak ale právě od roku 2018 začíná klesat a v roce 2020 se dostala na své minimum, kde bylo uhrazeno pouze 0,54 % nedoplatků.

4.5 Faktory ovlivňující úspěšnost vymáhání

V předchozí části práce byla provedena analýza nedoplatků a exekučních řízení. Zvýšená pozornost byla věnována nedoplatkům vymáhaným pro úřady práce a obce. V této části práce jsou uvedeny faktory, které velkou měrou ovlivňují celkovou úspěšnost vymáhání. Vzhledem k tomu, že aplikace MED je propojena on-line se základními registry a poskytuje exekutorům každodenně aktuální údaje o subjektech, pro představu o těchto faktorech byl vybrán datum 31. 12. 2020. K tomuto datu CÚ pro Plzeňský kraj evidoval **25 245 vymáhacích řízení** z nichž bylo:

- 6 716 vedeno proti dlužníku s adresou na ohlašovně,
- 1 401 vedeno proti dlužníku v evidenci Úřadu práce,
- 285 vedeno proti osobě se zaniklým oprávněním k podnikání,
- 198 vedeno proti cizinci s ukončeným trvalým pobytem,
- 345 vedeno na dlužníka ve výkonu trestu,
- 83 vedeno řízení proti dlužníku v likvidaci.

Nemajetnost, nepřizpůsobivost, pobírání sociálních dávek, práce v šedé ekonomice, výkon trestu, zrušení živnostenského oprávnění či právnické osoby bez právního nástupce, to vše má vliv na úspěšnost vymáhání. Většina těchto vymáhacích řízení i přesto, že exekutor provádí řádně součinnost s plátcí mzdy, prověřuje bankovní účty, využívá institutu místního šetření, přihlašuje nedoplatky do likvidace, zjišťuje, zda dlužník ve výkonu trestu pobírá pracovní odměnu odsouzeného atd., skončí v odpisu pro nedobytnost a následně dochází k jejich překluzi. Jak vyplývá z uvedeného přehledu, jedná se o 9 028 řízení, což představuje téměř 36 % nedoplatků u kterých lze předpokládat velmi nízkou vymahatelnost.

4.6 Rozhovory s vedoucí oddělení a mobiliárním exekutorem a daňovou exekutorkou

Následující část diplomové práce je věnována polostrukturovaným rozhovorům vedeným na oddělení Vymáhání Celního úřadu pro Plzeňský kraj v průběhu výzkumného šetření. Rozhovor poskytla vedoucí oddělení Vymáhání, mobiliární exekutor a daňová exekutorka.

4.6.1 Rozhovor s vedoucí oddělení Vymáhání

Vedoucí oddělení Vymáhání souhlasila s rozhovorem, ve kterém odpovídala na následující otázky:

Pracujete na pozici vedoucí oddělení Vymáhání. Jak jste se k tomuto postu dostala?

K celní správě jsem nastoupila jako zástup za nemocnou osobu na právním oddělení Celního ředitelství Plzeň. Následně poté mi v rámci organizačních změn celní správy v roce 2012 bylo nabídnuto pracovní místo vedoucí oddělení Vymáhání.

Co podle Vás nejvíce ovlivňuje úspěšnost vymáhání daňových nedoplatků?

Podle mého názoru je to včasnost vymáhání a započetí vymáhacích úkonů v nejbližší možné době poté, co nedoplatek vznikl, nejlépe v prvním roce běhu lhůty pro placení daně. Poté se již úspěšnost vymáhání snižuje.

Vláda schválila 17. srpna 2020 novelu zákona o celní správě, která umožnila mobilním hlídkám vyžadovat při silniční kontrole zaplacení dosud neuhrazené pokuty z dřívější doby a v případě, že řidič (dlužník) tak neučiní, může mu být zabráněno v pokračování v jízdě. Co si o tom myslíte?

Schválení této novely bylo krokem vpřed, neboť vymahatelnost pravomocně uložených pokut za dopravní přestupky, jež byly v rámci dělené správy předány celním úřadům, jakožto obecným správcům daně k vymáhání, a to zejména těch, co byly uloženy cizincům, je velmi malá. U těchto jsou pokuty prakticky nevymahatelné. V případě, že celníci při kontrole vozidla zjistí, že majitel nezaplatil dříve pravomocně uloženou pokutu dle zákona o silničním provozu, silniční dopravě nebo pozemních komunikacích, mohou požadovat

její uhrazení na místě, a to v hotovosti nebo platební kartou. Tuto novelu vnímám jako efektivní řešení nepříznivé situace.

Téměř šest miliard dluží lidé soudům na justičních pohledávkách. Jde např. o soudní poplatky, pořádkové pokuty nebo nevyvozené peněžité tresty. O tom, zda tyto pohledávky má vymáhat celní správa se mluvilo dlouho a vše nasvědčovalo tomu, že to tak bude. Novelou trestního řádu 333/2020 Sb.,¹¹⁹ k tomu však nedošlo. Co na to říkáte?

Přenesení gesce k vymáhání peněžitých trestů na Celní správu se jevílo jako správný krok. Celní správa jakožto obecný správce daně spravuje či vymáhá v současné době peněžité plnění v rámci dělené správy dle cca 200 zákonů. A pokud existuje v rámci soustavy správních orgánů ten, který se na tuto agendu specializuje, není důvod, aby touto agendou zatěžoval soudy.¹²⁰

Projevila se současná epidemie onemocněním COVID - 19 na agendě exekucí a vymáhání?

Ano, COVID se na vymáhání, respektive na správě peněžitých plnění v určitém smyslu projevil. Jednak se snížil počet předaných peněžitých plnění v rámci dělené správy, jednak byla přijata řada opatření zmírňujících nepříznivé následky mající původ v šíření nemoci COVID – 19. Tato skutečnost je například důvodem pro podání žádosti o posečkání.

4.6.2 Rozhovor s mobiliárním exekutorem

Mobiliární exekutor souhlasit s rozhovorem a odpovídal na následující otázky:

Kolik let pracujete na oddělení vymáhání?

Na oddělení vymáhání pracuji od roku 2006, tj. rok kdy celní správa převzala vymáhání dělené správy od finančních úřadů, tzn. již 15 let.

¹¹⁹ Zákon č. 141/1961 Sb., § 361a

¹²⁰ Pozn: Přestože celní správa v současné době nevymáhá justiční pohledávky, byla GŘC zřízena pracovní skupina za účelem převzetí agendy justičních pohledávek a prověření systemizace odborů Správy příjmů a vymáhání.

Co obnáší práce mobiliárního exekutora?

Mobiliární exekutor se musí oproti ostatním více zaměřit na vyhledávací činnost. Jeho úkolem je nejen prověřit majetek dlužníka v evidencích, ale musí ho také fyzicky dohledat, aby ho posléze mohl pojmout do soupisu. Důležité je se zaměřit na samotnou přípravu exekuce, tzn. zajistit služební vozidlo, součinnost mobilní hlídky, domluvit odtahovou službu (pokud je předpoklad, že se bude exekvovat motorové vozidlo), zámečníka, sklad pro případné uskladnění zajištěného zboží atd.

U celní správy je mobiliární exekutor současně i dražitel movité či nemovité věci. Příprava dražby a samotná dražba je dle mého názoru nejobsáhlejší a nejsložitější co se týče práce mobiliárního exekutora. I když je problematika dražby v daňovém řádu podrobně řešena, tak stejně při přípravě či samotné dražbě nastanou situace, které zákon neřeší a exekutor se s tím musí vypořádat. Možná právě proto patří dražby mezi mé oblíbené činnosti.

Při provádění mobiliárních exekucí a někdy také při provádění místního šetření využíváte přítomnosti příslušníků oddělení Mobilního dohledu. Ovlivňuje jejich přítomnost nějakým způsobem průběh mobiliárních exekucí či místních šetření?

Určitě ano, příslušníci Mobilního dohledu budí respekt. Dlužníci si odpustí vulgarismy vůči daňovému exekutorovi. Ten se pak může lépe soustředit na administrativní činnost např. při soupisu věcí, jelikož ví, že v případě jakéhokoli problému mohou zasáhnout.

Zmínil jste soupis věcí. Jaké problémy Vás při samotném soupisu věcí tíží?

Jako největší problém vnímám, pokud dlužník nespolupracuje. Např. při soupisu motorového vozidla nám neposkytne klíče od vozidla nebo technický průkaz. V souvislosti s určením ceny je to problém pro soudního znalce i samotného exekutora, který následně osobní automobil musí dražit za nižší cenu a s většími obtížemi.

Jaké movité věci nejčastěji sepisujete?

Daňový exekutor by měl v první řadě sepsat věci dlužníka, které se nejlépe vydraží. Nejčastěji se do soupisu pojmu hotové peníze, cennosti (např. šperky). V praxi se nám osvědčilo sepisovat motorová vozidla, motocykly a elektroniku. U těchto věcí je velká šance, že se najde vydražitel.

4.6.3 Rozhovor s daňovou exekutorkou

Daňová exekutorka souhlasila s rozhovorem a odpovídala na následující otázky:

Jaká byla Vaše cesta na oddělení vymáhání?

Na celním úřadě pracuji 11 let. Nastoupila jsem nejprve na oddělení správy příjmů a zhruba po 5 letech jsem přešla na oddělení vymáhání.

V současné době na základě dohody se zaměstnavatel pracujete z domova. V čem vidíte klady a zápory práce na home office?

Co se týká kladů, ty spatřuji především v úspoře času na dojíždění a v možnosti rozvržení pracovní doby od 6.00 – 22.00 hodin. Mně osobně to velmi vyhovuje. Na home office mám také větší klid na práci. Zápory vidím v nedostatku informací, které se k referentům, kteří nejsou přítomni na pracovišti nedostávají v takové míře, které by bylo potřeba. V neposlední řadě je záparem také ztráta sociálních kontaktů, kterou ale pocítují v současné době všichni.

Co byste řekla o práci daňového exekutora?

Náplň práce mi přijde docela obsáhlá a náročná, především ve vztahu k povinnostem, které exekutor má. Myslím tím zejména znalost zákonů a vnitřních předpisů a metodik souvisejících nejen s vymáháním pohledávek, ale např. také s insolvenčním řízením či prekluzivními lhůtami u sociálních zákonů.

V rámci pracovní náplně provádíte místní šetření. Domníváte se, že je to přínosné?

V rámci místních šetření máme možnost zjistit majetkové poměry dlužníků, zjistit, kde bydlí a jak bydlí, což je zejména v případě sociálně slabých rodin občas překvapující. Bohužel ve většině případů se dlužníci na trvalé adrese již dlouhá léta nezdržují. Setkáváme se i s případy, že nemovitost již vlastní nový majitel a vůbec netuší, že v jeho domě je přihlášený k trvalému pobytu někdo další. Jako problém vidím provádění místního šetření v dopoledních hodinách, kdy dlužník nebývá zastižen a my mu jen vhodíme do schránky, pokud ji má, neformální výzvu o neuhrazeném nedoplatku, včetně kontaktů na

nás. Domnívám se ale, že i tyto informace mají význam pro další kroky, zejména pro vyhotovení návrhu na odpis.

5 Výsledky a diskuse

5.1 Zhodnocení výsledků

Jak již bylo uvedeno v úvodu práce, celní správa vybírá a vymáhá peněžité plnění dle cca 200 zákonů od více než 50 ukladatelů. To klade vysoké nároky na profesionální odbornost exekutorů a jejich průběžné vzdělávání je nezbytným předpokladem pro řádné vykonávání správy daní.

Vzdělávání probíhá formou školení, seminářů, samostudiem metodik, stanovisek, vnitřních aktů řízení vydávaných příslušnými odděleními GRČ a CÚ. Kromě odborných znalostí z oblasti práva a procesních postupů je pro práci exekutora velmi důležité získávání a rozvíjení dovedností souvisejících s chováním, a to zejména při provádění místních šetření a mobiliárních exekucí. Této problematice není věnována žádná pozornost.

Exekutor provádí při výkonu správy daní mnoho úkonů. Vyhledávací činnost, která předchází vydání exekučního příkazu a další úkony prováděné v průběhu exekučního řízení jsou nedílnou součástí procesu vymáhání. Po převzetí nedoplatku ze zdrojové evidence je exekutor povinen provést veškerá kroky stanovené vnitřním předpisem dle výše nedoplatku za účelem zjištění majetku postižitelného exekucí. V případě, že není dohledán žádný majetek, opakuje vyhledávací činnost minimálně 1 x za rok, dotazy na ČSSZ a bankovní ústavy provádí každé 3 měsíce.

Počet a výši předaných nedoplatků od ukladatelů nelze ovlivnit, lze jen konstatovat, že tento počet kolísá. Největší nárůst byl zaznamenán mezi roky 2016 a 2017. Zatímco v roce 2016 byly převzaty k vymáhání nedoplatky v celkové výši 93 784 663 Kč a uhrazeno bylo 30 276 839 Kč, v roce 2017 byl zaznamenán nárůst předaných nedoplatků o 166 %. Nedoplatky představovaly částku 249 772 962 Kč, z toho bylo vymoženo 35 992 231 Kč. V roce 2018 došlo k poklesu předaných nedoplatků, jejich výše dosahovala částky 76 209 334 Kč. Vymožená částka představovala 19 740 322 Kč. V roce 2018 došlo opět k nárůstu předaných nedoplatků, kdy jejich výše dosáhla částky 172 778 487 Kč a uhrazeno bylo 9 627 406 Kč. V roce 2020 došlo k výraznému poklesu předaných nedoplatků na částku 52 065 225 Kč a celkové úhradě ve výši 8 507 361 Kč.

Rok 2020 byl ovlivněn epidemií COVID – 19 a řadou vládních restrikcí ke zmírnění dopadů v souvislosti s touto nemocí. V období lockdownu byly zcela zastaveny mobiliární exekuce a současně došlo také k omezení vydávání exekučních příkazů. Exekuce na účet nebo mzdu byla prováděna pouze v případě „notorických“ dlužníků a dále v případě hrozícího zániku práva vymáhat nedoplatek. Zákonné úpravy¹²¹ provedené v roce 2020 (pokračující v roce 2021) umožnily dlužníku, který měl exekutorem zablokovaný účet, požádat o vyplacení čtyřnásobku životního minima. Převáděno do praxe, to ve většině případů znamenalo, že ve sledovaném období¹²² nebylo sraženo vůbec nic. Po skončení platnosti této právní úpravy (28. 2. 2021) má dlužník nárok na výplatu dvojnásobku životního minima, tj. 7 720 Kč. Schválený zákon č. 38/2021 Sb. s účinností od 1. 4. 2021 zavádí tzv. chráněný účet, který bude dlužníkům garantovat nezabavitelné částku ve výši trojnásobku životního minima.

Jak vyplynulo z provedené analýzy nejčastěji využívaným způsobem daňové exekuce prováděné celním úřadem je právě exekuční příkaz příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb. Je to dáno tím, že způsob zjišťování účtů prostřednictvím aplikace MED je velmi rychlý a v případě, že dlužník má účet u více bankovních ústavů, přistupuje exekutor k vystavení exekučního příkazu na všechny zjištěné účty.

Vymáhání peněžitých plnění jejichž ukladatelem je úřad práce je ovlivněno mnoha faktory. Na základě poznatků z praxe, informací získaných z dostupných evidencí a na základě provedených místních šetření, lze konstatovat, že se jedná o dlužníky, kteří pracují za minimální mzdu nebo nepracují vůbec a žijí ze sociálních dávek, případně pracují na černo, nevlastní žádný účet a peníze si nechávají vyplácet v hotovosti nebo na účet jiné osoby. V souvislosti s uvedenými faktory, speciálním lhůtám, pozdnímu předávání rozhodnutí od ukladatele a nemajetnosti dlužníků ve většině případů nakonec dochází k prekluzi.

Nedoplatky předané úřadem práce ve sledovaném období 2016-2020 měly rostoucí trend, pokles byl zaznamenán v roce 2020. Zároveň s počtem předaných případů rostla celková

¹²¹ Zákon č. 191/2020 Sb., o některých opatřeních ke zmírnění dopadů epidemie koronaviru SARS CoV-2

¹²² Sledovací období 6 měsíců od doručení nabytí právní rozhodnutí

hodnota nedoplatků, ale zároveň je nutné konstatovat, že kleslo procento uhrazených nedoplatků. V roce 2020 bylo vymoženo pouhé 1 % což představuje částku 15 819 Kč.

Podobný trend je možné sledovat také u nedoplatků uložených obcemi. Ve sledovaném období rostl počet případů až do roku 2019, v roce 2020 byl zaznamenán pokles. Vymáhání těchto nedoplatků je složité. Většinou se jedná o pokuty uložené nepřizpůsobivým, nemajetným občanům s trvalým bydlištěm na ohlašovně městského nebo obecního úřadu. Stejně jako v případě vymáhání pro úřady práce dochází i zde k pozdnímu předávání rozhodnutí, čímž se zkracuje lhůta pro vymáhání. V některých případech je to dáno tím, že obce se snaží nejprve vlastními silami vymoci nedoplatek a teprve následně předávají tyto nedoplatky správci daně. Také u těchto případů dochází ve většině případů k prekluzi.

5.2 Návrhy řešení

Největším problémem, se kterým se daňový exekutor potýká, jsou rozdílné speciální lhůty u peněžitých plnění ukládaných dle „sociálních zákonů“ v dikci Ministerstva práce a sociálních věcí. Problematická je nejen prekluzivní lhůta, ale také skutečnost, že nedoplatky jsou předávány ukladateli pozdě a exekutor tak má jen malou šanci postihnout majetek dlužníka daňovou exekucí. U těchto nedoplatků většinou dochází k prekluzi. Prodloužení lhůt, respektive jejich odstranění, změna systému vyplácení sociálních dávek, na základě povinného pracovního výkonu, vyplácení dávek formou poukázek, krácení dávek v případě nedoplatků evidovaných státem a zvýšení kontroly osob pobírajících dávky, by jistě přispělo ke zvýšení úspěšnosti vymáhání těchto nedoplatků.

Malé procento úspěšnosti je také u vymáhání peněžitých plnění předávaných správci daně obcemi. Většinou se jedná o přestupky způsobené řízením motorového vozidla pod vlivem návykových látek, řízením bez řidičského oprávnění nebo za přestupky uložené za nevyhovující technický stav vozidla. I zde je vymáhání komplikované a je jen malý předpoklad, že dojde k vymožení, neboť pokuty za uvedené přestupky jsou ukládány osobám nemajetným, nekontaktním, většinou s trvalým pobytem na ohlašovně městského či obecního úřadu.

Trvalý pobyt na ohlašovně úřadu zcela znemožňuje zjišťování majetkových poměrů dlužníka a ten ať již vědomě či nevědomě získává jakousi ochranu před věřiteli. Jelikož

počet dlužníků s trvalým bydlištěm na úřadě narůstá, lze se domnívat, že jde o účelové jednání dlužníků s cílem vyhnout se exekučnímu řízení. Možným řešením by bylo zavedení alternativních trestů ukládaných obcemi, popřípadě zpřísnění podmínek pro získání trvalého pobytu na ohlašovně.

Problém s trvalým pobytem občanů na ohlašovně obecního či městského úřadu se netýká jen vymáhání peněžitých plnění pro obce, ale také vymáhání pokut ukládaných PČR těmto občanům. Nejvíce pokut často ukládaných opakovaně nepřizpůsobivým občanům, je ve výši od 100 do 500 Kč. Nedoplatky se kumulují a často dosahují výše v řádech tisíců. Vymáhání těchto nedoplatek je neúspěšné a značně zatěžuje systém, neboť vyhledávací činnost prováděná exekutorem nevede ke zjištění žádného majetku. Dlužník je v podstatě nepostižitelný. Jen malé procento dlužníků s trvalým pobytem na ohlašovně má zřízenou datovou schránku a je kontaktních.

Podobná situace nastává při vymáhání pokut uložených PČR sociálně slabým občanům, kteří jsou v mnoha případech zatíženi více exekucemi, žijí pouze z dávek a bydlí v nelidských podmínkách. Také v těchto případech je exekutor zcela bezmocný.

Velkým problémem jsou pokuty ukládané PČR cizím státním příslušníkům. Platná mezinárodní právní úprava v současné době umožňuje u těchto dlužníků vymáhat pouze nedoplatky na cle, SPD a DPH (prostřednictvím GŘC). V ostatních případech nejsou orgány celní správy oprávněny zjišťovat majetkové poměry dlužníka mimo území ČR. Legislativní změna zákona o mezinárodní pomoci umožňující postoupit vymáhání pokut do země s trvalým pobytem dlužníka, alespoň u občanů ze zemí EU, by jistě přispěla k vyšší úspěšnosti vymáhání.

Ani v případě, že dlužník má povolen pobyt na území ČR, není situace jednoduchá. Dlužník je ve většině případů nedohledatelný. Adresy pobytu získané z dostupných registrů (CRS, ÚP, PČR) nejsou aktuální a zjistit místo pobytu dlužníka je téměř nemožné. Problémem je také nejednotná evidence cizinců u jednotlivých správců daně (např. celní správy, finanční správa, správy sociálního zabezpečení). Každý správce daně eviduje cizince pod jiným identifikačním číslem, což znesnadňuje součinnost mezi jednotlivými orgány. Občané, ze zemí mimo EU při podání žádosti o pracovní pobyt, případně o jeho prodloužení by měli předkládat potvrzení o bezdlužnosti a v případě neuhrazených

pohledávek vůči státu, by nemělo této žádosti vyhověno do okamžiku splacení těchto pohledávek.

Za účelem zvýšení efektivity při vymáhání cla, daní, pokut a jiných plnění s cílem plnit fiskální příjmy došlo v roce 2019 k vybavení hlídek mobilního dohledu platebními terminály. Celníci, při výkonu vlastních dohledových činností, prověřují v aplikaci CEPAN a následně mohou vybírat nedoplatky kontrolovaných osob. Pokud výše nedoplatku přesahuje částku 30 000 Kč a ze strany dlužníka nedojde k úhradě, prověří hlídka, zda majetek na místě je postižitelný exekucí, a zároveň informuje exekutora. Ten, po provedení vyhledávací činnosti v dostupných aplikacích zváží, zda s ohledem na efektivitu vymáhání (časovou dostupnost, personální zajištění, odhadnutou hodnotu majetku na místě apod.) provede mobiliární exekuci. Spolupráci odboru Správy příjmů a Vymáhání a odboru Mobilního dohledu lze hodnotit velmi pozitivně. Exekutory je spolupráce s příslušníky dohledu hodnocena velmi pozitivně a pro exekutory je provádění mobiliární exekuce tímto způsobem příležitostí i výzvou.

6 Závěr

Cílem správy daní je nejen správné stanovení daně, ale také zabezpečení její úhrady. V případě, že dlužník je v prodlení, přistupuje správce daně k vymáhání daňových nedoplatků prostřednictvím daňové exekuce. Základním procesním předpisem je zákon č. 280/2009, daňový řád. Daní se podle tohoto zákona rozumí také peněžitá plnění v rámci dělené správy, která jsou příjmem veřejných rozpočtů. Problematika vymáhání nedoplatků uložených v režimu dělené správy je velmi obsáhlá a její znalost je nezbytným předpokladem pro správný výkon daňového exekutora. Každý provedený úkon při vymáhání nedoplatků má svůj význam a je důležitou součástí procesu správy daní. Exekutor vychází ze zjištěných údajů o dlužníku a při výkonu své činnosti musí dodržovat základní zásady správy daní, zejména zásadu zákonnosti, rychlého řízení a hospodárnosti.

Úspěšnost vymáhání peněžitých plnění je ovlivněna mnoha faktory. Problematické je především vymáhání peněžitých plnění ukládaných úřady práce, obcemi, a dále pokuty ukládané PČR cizím státním příslušníkům. Současná právní úprava neumožňuje vymáhat pokuty mimo území ČR, tedy v místě trvalého bydliště cizince. Na úspěšnost vymáhání má vliv také struktura a charakter dlužníků. V případě zadlužených právnických osob se sídlem na virtuálních adresách, fyzických osob s trvalým bydlištěm na ohlašovně obecního či městského úřadu je majetek nedohledatelný a vymáhání zcela nemožné. Dalším faktorem, který negativně ovlivňuje úhradu nedoplatků je nesolventnost dlužníků, na které je vedeno několik exekučních řízení, pracují za minimální mzdu, nebo na černo, žijí mimo systém ze sociálních dávek a neprojevují žádnou snahu dostát svým závazkům. Naopak hledají způsoby, jak se jim vyhnout.

Na základě provedeného šetření lze konstatovat, že pro lepší výběr daňových nedoplatků by bylo vhodné přijetí nové právní úpravy mezinárodní pomoci při vymáhání mimosmluvních sankcí veřejného charakteru či možnost zadržení motorového vozidla PČR, a to v případě, že nedojde k úhradě pokuty na místě. U ostatních nedoplatků uložených v režimu dělené správy by výrazně přispělo k úspěšnosti vymáhání jejich včasné předání ukladateli a přijetí právní úpravy znemožňující zneužívání možnosti zápisu trvalého bydliště na adrese ohlašovny městského či obecního úřadu. Dále lze doporučit sjednocení lhůt pro placení daně u tzv. sociálních zákonů a také větší kontrolu při

vyplácení sociálních dávek, případně zvážit zastavení vyplácení či krácení dávek při zjištění, že byly vypláceny neoprávněně.

Ačkoli se insolvenčnímu řízení předkládaná diplomová práce věnuje pouze okrajově, lze doporučit změnu právní úpravy insolvenčního řízení, která by umožňovala uplatnit v insolvenčním řízení pokuty orgánů státní správy, neboť po pravomocném skončení insolvenčního řízení tyto již bývají ve většině případů zaniklé a veřejné rozpočty tak přicházejí o nemalé finanční prostředky.

7 Seznam použitých zdrojů

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

BAXA, Josef, DRÁB, O., KANIOVÁ, L., LAVICKÝ, P., SCHILLEROVÁ, A., ŠIMEK, K., ŽIŠKOVÁ, M. *Daňový řád. Komentář*. I. díl. Praha: Wolters Kluwer, 2011. s. 800 ISBN 978-80-7357-564-9.

BAXA, Josef, DRÁB, O., KANIOVÁ, L., LAVICKÝ, P., SCHILLEROVÁ, A., ŠIMEK, K., ŽIŠKOVÁ, M. *Daňový řád. Komentář*. II. díl. Praha: Wolters Kluwer, 2011. s. 808 ISBN 978-80-7357-564-9.

BREBURDA, Jan, *Exekuce srážkami ze mzdy 2020*. 8. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG spol. s r.o., 2020. 527 s. ISBN 978-80-7554-256-4.

EGER, L. EGEROVÁ, D. *Základy metodologie výzkumu: pro studenty ekonomických oborů*. 2014. 148 s. ISBN 978-80-2610-418-6.

HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, Lenka, HANYCH, M. *Meritum Daňový řád 2019*. Praha: Wolters Kluwer, 2019. 247 s. ISBN 978-80-7598-322-0.

JÁNOŠÍKOVÁ, P., ANDERLOVÁ, S., NOCAR, J., BÁRKOVÁ, D. *Daňové právo de lege lata*. 2. vydání. Plzeň: Aleš Čeněk, 2018. 156 s. ISBN 978-80-7380-687-3.

JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, MRKÝVKA, P. *Finanční a daňové právo*. 2. aktualizované a doplněné vydání. Plzeň: Aleš Čeněk, 2016. 492 s. ISBN 978-80-7380-639-2.

KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: ANAG, 2011. s. ISBN 978-80-7263-616-7

LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád. Komentář*. 3. vydání. Praha: C.H. Beck, 2016. 512 s. ISBN 978-80-7400-604-3.

MARŠÍKOVÁ, J. *Insolvenční řízení z pohledu dlužníka a věřitele se vzory a judikaturou*. 4. upravené vydání. Plzeň: Aleš Čeněk, 2015. 302 s. ISBN 978-80-7380-568-5

MATYÁŠOVÁ, L. GROSSOVÁ, M. E. *Daňový řád s komentářem a judikaturou*. 2. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Leges, 2015. 1024 s. ISBN 978-80-7502-081-9.

NOVOTNÁ, M., JORDANOVÁ, K., KRUPÍČKOVÁ L., ŠOTNÍK, J. *Daňové řízení*. Praha. C. H. Beck. 2019. 280 s. ISBN 978-807400-730-9.

NOVOTNÁ, H., ŠPAČEK, O. ŠTOVÍČKOVÁ, M. *Metody výzkumu ve společenských vědách*. Praha: FHS UK. 2020. 496 s. ISBN 978-80-7571-025-3.

RADVAN, Michal, *Daně a správa daní*. 2. vydání. Brno: Masarykova universita, Právnická fakulta. 2015. 129 s. ISBN 978-80-210-746-1.

ROZEHNAL, Tomáš. *Daňový řád. Praktický komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2019. 500 s. ISBN 978-80-7598-205-6.

SPRINZ, P. JIRMÁSEK, T. ŘEHÁČEK, O. VRBA, M. ZOUBEK, H. a kol. *Insolvenční zákon. Komentář*. 1 vydání. Praha: C. H. Beck. 2019, 1448 s. ISBN 978-80-7400-753-8.

WINTEROVÁ, A., a MACKOVÁ, A. *Civilní právo procesní*. 8. vydání. Praha: Leges. 2015. 621 s. ISBN 978-80-7502-076-5.

Elektronické dokumenty

Celní správa České republiky. *Kompetence - čím se zabývá celní správa* [online]. [cit. 2020-10-07]. Dostupné z WWW: <https://www.celnisprava.cz/cz/onas/kompetence/Stranky/default.aspx>

OMBUDSMAN, veřejný obhájce práv. *Principy dobré správy: Sborník příspěvků přednesených na pracovní konferenci* [online] (PDF). [cit. 2020-12-20]. Dostupné z WWW: https://www.ochrance.cz/uploads/tx_odlistdocument/Principy_d_spravy_konference.pdf

Zákonná úprava

Zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, publikovaný ve Sbírce zákonů 2012, v částce 5, str. 98–123, [online]. Dostupné z: <file:///C:/Users/Jitka/Downloads/sb0005-2012-17-2012.pdf> [cit. 2020-09-18]

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, publikovaný ve Sbírce zákonů 2009, v částce 87, str. 4 038 – 4 104, [online]. Dostupné z: <file:///C:/Users/Jitka/Downloads/sb0087-2009.pdf> [cit. 2020-09-18]

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, publikovaný ve Sbírce zákonů 2012, v částce 33, str. 1026 -1368, [online]. Dostupné z: <file:///C:/Users/Jitka/Downloads/sb0033-2012.pdf> [cit. 2021-01-08]

Zákon č. 182/2006 Sb., insolvenční zákon, publikovaný ve Sbírce zákonů 2006, v částce 62, str. 2130 – 2224, [online]. Dostupné z: <file:///C:/Users/Jitka/Downloads/sb062-06.pdf> [cit. 2021-01-15]

Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, publikovaný ve Sbírce zákonů 2004, v částce 174, str. 9782 – 9827, [online]. Dostupné z: <file:///C:/Users/Jitka/Downloads/sb174-04.pdf> [cit. 2021-03-12]

Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, publikovaný ve Sbírce zákonů 2006, v částce 84, str. 3 146 – 3 272, [online]. Dostupné z: <file:///C:/Users/Jitka/Downloads/sb084-06.pdf> [cit. 2020-10-02]

Zákon č. 359 /1999 Sb., o sociálně právní ochraně dětí, publikovaný ve Sbírce zákonů 1999, v částce 111, str. 7762 – 7681, [online]. Dostupné z: <file:///C:/Users/Jitka/Downloads/sb111-99.pdf> [cit. 2020-10-12]

Zákon č. 435/2004 Sb., zákon o zaměstnanosti, publikovaný ve Sbírce zákonů 2004, v částce 143, str. 8270 – 8316. Dostupné z: <file:///C:/Users/Jitka/Downloads/sb143-04%20.pdf> [cit. 2020-10-12]

Zákon č. 108/2006 Sb., o sociálních službách, publikovaný ve Sbírce zákonů 2006, v částce 37, str. 1257 – 1289. Dostupné z: <file:///C:/Users/Jitka/Downloads/sb037-06.pdf> [cit. 2020-10-12]

Zákon č. 111/2006 Sb., o pomoci v hmotné nouzi, publikovaný ve Sbírce zákonů 2006, v částce 37, str. 1305 – 1328. Dostupné z: <file:///C:/Users/Jitka/Downloads/sb037-06.pdf> [cit. 2020-10-12]

Zákon č. 329/2011 Sb., o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením, publikovaný ve Sbírce zákonů 2011, v částce 115, str. 3970 – 3994. Dostupné z: <file:///C:/Users/Jitka/Downloads/sb0115-2011.pdf> [cit. 2020-10-12]

Zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, publikovaný ve Sbírce zákonů 1991, v částce 111, str. 2890 – 2920. Dostupné z: <file:///C:/Users/Jitka/Downloads/sb111-91.pdf> [cit. 2020-10-12]

Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, publikovaný ve Sbírce zákonů 1963, v částce 56, str. 384 – 428. Dostupné z: [file:///C:/Users/Jitka/Downloads/sb56-63%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Jitka/Downloads/sb56-63%20(1).pdf) [cit. 2021-01-20]

Zákon č. 300/2016 Sb., o centrální evidenci účtů, publikovaný ve Sbírce zákonů 2016, v částce 117, str. 4546 – 4550. Dostupné z: <file:///C:/Users/Jitka/Downloads/sb0117-2016-300-2016.pdf> [cit. 2021-02-17]

Zákon č. 191/2020 Sb., o některých opatřeních ke zmírnění dopadů epidemie koronaviru SARS CoV-2 na osoby účastníci se soudního řízení, poškozené, oběti trestných činů a právnické osoby a o změně insolvenčního zákona a občanského soudního řádu, publikovaný ve Sbírce zákonů 2020, v částce 69, str. 1484 – 1495. Dostupné z: <file:///C:/Users/Jitka/Downloads/sb0069-2020-191-2020.pdf>. [cit. 2021-03-30]

Judikatura

Usnesení Vrchního soudu v Praze ze dne 20. 04. 2010 sp. zn. 1 VSPH 258/2010-P119-9

Usnesení Vrchního soudu v Praze ze dne 7. 9. 2012. sp. zn. 1 VSPH 1159/2012-P1-9

Rozsudek nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2019, sp. zn. 8Afs 250/2018-54

Vnitřní předpisy Celní správy ČR

Vnitřní předpis GŘC ČR č. 78/2016 – postupy a lhůty při vymáhání nedoplatků nad 500 000 Kč

Vnitřní předpis CÚ pro Plzeňský kraj č. 12/2018 – stanovení postupů při správě a vymáhání nedoplatků

Odbor 30. oddělení 303 GŘC. Metodická příručka GŘC. Aplikace insolvenčního zákona ve vztahu k daňovému řádu. Praha. 2012 s.19

Organizační řád celní správy

8 Přílohy

| | |
|---|-----|
| Příloha 1: Exekuční příkaz srážkami ze mzdy | 88 |
| Příloha 2: Exekuční příkaz přikázáním jiné peněžité pohledávky | 90 |
| Příloha 3: Výzva k prohlášení o majetku | 92 |
| Příloha 4: Příloha k výzvě o prohlášení majetku dlužníka | 94 |
| Příloha 5: Dražební vyhláška | 96 |
| Příloha 6: Příloha 6: Organizační struktura Celního úřadu pro Plzeňský kraj | 100 |

Příloha 1: Exekuční příkaz srážkami ze mzdy

Správce daně:

Celní úřad UradNazev
UradUlice
UradObec

Č.j.: CisloJednaciPrikazu
Vyřizuje: VyrizujeJmeno
Telefon: VyrizujeTelefon
ObecCUEP dne DatumTisku

EXEKUČNÍ PŘÍKAZ

číslo PrikazCislo
srážkami ze mzdy

Dlužník:

AdresaDluznik

Plátce mzdy:

Adresa3osoba

Dlužník nezaplatil nedoplatek vyměřený vykonatelným rozhodnutím v celkové výši CelkovaVyseNedoplatku.

Výkaz vykonatelných rozhodnutí

| Pol. | Rozhodnutí | Dlužná částka | Splatné dne | Úrok z prodlení | Akt. nedoplatek |
|------|------------|---------------|-------------|-----------------|-----------------|
|------|------------|---------------|-------------|-----------------|-----------------|

Shora uvedený správce daně příslušný podle § 6 a 8 zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, podle ustanovení § 178 odst. 1 a odst. 5 písm. a) a § 187 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a s použitím zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád (dále jen „o.s.ř.“) **nařizuje daňovou exekuci srážkami ze mzdy a z jiných příjmů** (dále jen „mzda“), k zaplacení nedoplatku, **který je přednostní pohledávkou** ve smyslu ustanovení § 279 odst. 2 písm. d) o.s.ř., včetně úroku z prodlení ve výši VyseNedoplatku.

Dále se dlužná částka zvyšuje podle § 182 a 183 daňového řádu o exekuční náklady:

- | | | | |
|--------------------------------------|--------------|---------------|-----------------|
| - za nařízení daňové exekuce ve výši | VyseNakladu | aktuální stav | AktVyseNakl |
| - za výkon prodeje ve výši | NaklZaProdej | aktuální stav | AktNaklZaProdej |

Celková výše vymáhaného nedoplatku činí CelkovaCastkaNedoplatku, slovy CelkovaCastkaNedoplatkuSlovy.

Dle § 178 odst. 3 daňového řádu se výše uvedené dlužné částky po nařízení daňové exekuce dále zvyšují o úrok z prodlení až do dne platby včetně. Dle ust. § 252 odst. 4 daňového řádu výše úroku z prodlení odpovídá výši úroku z prodlení podle zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů. [Dle § 178 odst. 3 daňového řádu se výše uvedené dlužné částky po nařízení daňové exekuce dále zvyšují o úrok z prodlení až do dne platby včetně. Úrok z prodlení je v souladu s ustanovením § 252 odst. 5 daňového řádu splatný dnem, ve kterém jsou splněny zákonné podmínky pro jeho vznik. Dle § 22 zákona č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých

finančních pohledávek, ve znění zákonného opatření č. 344/2013 Sb., po dobu vymáhání finanční pohledávky v rámci poskytování mezinárodní pomoci v tuzemsku vzniká dlužníkovi povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení ode dne, kdy Celní správa České republiky obdržela žádost o vymáhání finanční pohledávky. Výše úroku z prodlení ve smyslu ust. § 252 odst. 4 daňového řádu a dle ust. § 2 nařízení vlády č. 351/2013 Sb., ve znění pozdějších předpisů, odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou pro první den kalendářního pololetí, v němž došlo k prodlení, zvýšené o 8 procentních bodů:

Výše dlužné částky v Kč dle uloženého rozhodnutí čj. úrok z prodlení má být dopočítán od

Správce daně dle § 187 odst. 2 daňového řádu **nařizuje** plátcí mzdy dlužníka, aby od okamžiku, kdy je mu doručen exekuční příkaz, po dobu trvání daňové exekuce prováděl ze mzdy dlužníka stanovené srážky a nevyplácel je dlužníkovi.

Dle § 282 odst. 3 o.s.ř., ztrácí dlužník dnem, kdy je exekuční příkaz doručen plátcí mzdy, právo na vyplacení té části mzdy, která odpovídá stanovené výši srážek.

Jakmile bude plátcí mzdy vyzooměn o nabytí právní moci tohoto exekučního příkazu, je povinen vyplácet srážky ze mzdy až do celkové výše vymáhaného nedoplatku správci daně

| | | | |
|--------------------|-------------------------|--------------------------|-------------------------|
| na účet číslo | UradCisloUctu | pod variabilním symbolem | VariabilniSymbol |
| u peněžního ústavu | UradPenezniUstav | pod specifickým symbolem | SpecifickySymbol |
| | | s konstantním symbolem | KonstantniSymbol |

Odůvodnění:

Exekuční příkaz je vydán z důvodu nesplnění platební povinnosti ve lhůtě její splatnosti tak, jak je uvedeno ve výroku tohoto rozhodnutí.

Plátcí mzdy je povinen do 8 dnů oznámit správci daně, že u něho nastoupil dlužník nově do práce nebo u něho přestal dlužník pracovat nebo dlužník nastoupil práci u jiného plátcí mzdy.

Za nesplnění těchto povinností může správce daně uložit dlužníkovi nebo plátcí mzdy pořádkovou pokutu do 500 000,- Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí nelze uplatnit opravné prostředky (§ 178 odst. 4 daňový řád).

Proti tomuto rozhodnutí lze uplatnit námitku dle ust. § 159 daňového řádu. Námitka se podává u správce daně, který rozhodnutí vydal, a to ve lhůtě 30 dnů od doručení.

PodpisovaHlavicka

Příloha 2: Exekuční příkaz příkázáním jiné peněžité pohledávky

Správce daně:

Celní úřad UradNazev

UradUlice

UradObec

Č.j.: CisloJednaciPrikazu

Vyřizuje: VyrizujeJmeno

Telefon: VyrizujeTelefon

ObecCUEP dne DatumTisku

EXEKUČNÍ PŘÍKAZ

číslo PrikazCislo
příkázáním jiné peněžité pohledávky

Dlužník:

AdresaDlužnik

Poddlužník:

Adresa3osoba

Dlužník nezaplatil nedoplatek vyměřený vykonatelným rozhodnutím v celkové výši CelkovaVyseNedoplatku.

Výkaz vykonatelných rozhodnutí

| Pol. | Rozhodnutí | Dlužná částka | Splatné dne | Úrok z prodlení | Akt. nedoplatek |
|------|------------|---------------|-------------|-----------------|-----------------|
|------|------------|---------------|-------------|-----------------|-----------------|

Shora uvedený správce daně příslušný dle § 6 a 8 zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, za použití § 178 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a s použitím zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o.s.ř.“), **nařizuje daňovou exekuci příkázáním jiné peněžité pohledávky**, a to i pohledávky dlužníka, která se stane splatnou teprve v budoucnu, jakož i v případě, že dlužníkovi budou dílčí pohledávky z téhož právního důvodu v budoucnu postupně vznikat, kterou má dlužník za poddlužníkem, k zaplacení nedoplatku, který je přednostní pohledávkou ve smyslu ustanovení § 279 odst. 2 písm. d) o.s.ř., včetně úroku z prodlení ve výši **VyseNedoplatku**.

Dále se dlužná částka zvyšuje podle § 182 a 183 daňového řádu o exekuční náklady:

- | | | | |
|--------------------------------------|--------------|---------------|-----------------|
| - za nařízení daňové exekuce ve výši | VyseNakladu | aktuální stav | AktVyseNakl |
| - za výkon prodeje ve výši | NaklZaProdej | aktuální stav | AktNaklZaProdej |

Celková výše vymáhaného nedoplatku činí CelkovaCastkaNedoplatku, slovy CelkovaCastkaNedoplatkuSlovy.

Dle § 178 odst. 3 daňového řádu se výše uvedené dlužné částky po nařízení daňové exekuce dále zvyšují o úrok z prodlení až do dne platby včetně. Dle ust. § 252 odst. 4 daňového řádu výše úroku z prodlení odpovídá výši úroku z prodlení podle zákona č.89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů. |Dle § 178 odst. 3 daňového řádu se výše uvedené dlužné částky po nařízení daňové exekuce dále zvyšují o úrok z prodlení až do dne platby včetně. Úrok z prodlení je v souladu s ustanovením § 252 odst. 5 daňového řádu splatný dnem, ve kterém byly splněny zákonné podmínky pro jeho vznik. Dle § 22 č. 471/2011 Sb., zákona o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek, ve znění zákonného opatření č. 344/2013 Sb., po dobu vymáhání finanční

pohledávky v rámci poskytování mezinárodní pomoci v tuzemsku vzniká dlužníkovi povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení ode dne, kdy Celní správa České republiky obdržela žádost o vymáhání finanční pohledávky. Výše úroku z prodlení ve smyslu ust. § 252 odst. 4 daňového řádu a dle ust. § 2 nařízení vlády č. 351/2013 Sb., ve znění pozdějších předpisů, odpovídá ročně výši repc sazby stanovené Českou národní bankou pro první den kalendářního pololetí, v němž došlo k prodlení, zvýšené o 8 procentních bodů:

Výše dlužné částky v Kč dle uloženého rozhodnutí čj. úrok z prodlení má být dopočítán od

Dále je poddlužník podle ustanovení § 314a zákona č. 99/1963 Sb., o.s.ř., povinen v den, který následuje po doručení vyzoomění o nabytí právní moci tohoto exekučního příkazu, vyplatit příkazanou pohledávku v uvedeném rozsahu, jakmile se stane splatnou, na níže uvedený účet správce daně

| | | | |
|--------------------|-------------------------|--------------------------|-------------------------|
| na účet číslo | UradCisloUctu | pod variabilním symbolem | VariabilniSymbol |
| u peněžního ústavu | UradPenezniUstav | pod specifickým symbolem | SpecifickySymbol |
| | | s konstantním symbolem | KonstantniSymbol |

Výplatou celnímu orgánu se poddlužník podle § 314a odst. 3 o.s.ř. zproští v rozsahu poskytnutého plnění své povinnosti vůči dlužníkovi.

Správci daně jsou známy tyto pohledávky dlužníka:

Odůvodnění:

Rozhodnutí je vydáno z důvodu nesplnění platební povinnosti ve lhůtě její splatnosti tak, jak je uvedeno ve výroku tohoto rozhodnutí.

Dle § 191 odst. 2 daňového řádu nesmí poddlužník od okamžiku, kdy mu byl doručen exekuční příkaz, po dobu trvání daňové exekuce vyplatit dlužníkovi jeho pohledávku, ani na ni provést započtení nebo s ní jinak nakládat a to až do výše nedoplatku, pro který je exekuce nařizována, včetně příslušejících částek úroku z prodlení a exekučních nákladů. Dlužník nesmí od tohoto okamžiku se svou pohledávkou jakkoli nakládat a ztrácí právo na její vyplacení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí nelze uplatnit opravné prostředky (§ 178 odst. 4 daňový řád).

Proti tomuto rozhodnutí lze uplatnit námitku dle ust. § 159 daňového řádu. Námitka se podává u správce daně, který rozhodnutí vydal, a to ve lhůtě 30 dnů od doručení.

PodpisovaHlavicka

Příloha 3: Výzva k prohlášení o majetku

Správce daně:

Celní úřad UradNazev
UradUlice
UradObec

Č. j.: CisloJednaci
Vyřizuje: VyrizujeJmeno
Telefon: VyrizujeTelefon

ObecCUEP dne DatumTisku

Výzva k prohlášení o majetku

Daňový dlužník:
AdresaDlužnik

Shora uvedený správce daně dle § 6 a § 8 zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, vyzývá dle § 180 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), ve věci vymáhaného nedoplatku daňového dlužníka k podání prohlášení o majetku, které je přílohou této výzvy, a to ve lhůtě 15 dnů ode dne doručení této výzvy.

Odůvodnění:

Vzhledem ke skutečnosti, že vymáhaný nedoplatek v celkové výši VyseNedoplatku a exekučních nákladů ve výši VyseNakladu nebyl uhrazen dobrovolně a nemohl být uhrazen daňovou exekucí příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb, vyzývá správce daně daňového dlužníka k podání prohlášení o majetku podle § 180 daňového řádu tak, jak je uvedeno ve výroku této výzvy. Lhůta pro podání prohlášení o majetku stanovená v souladu s § 32 a § 180 odst. 1 daňového řádu, se správci daně jeví jako přiměřená k požadovanému úkonu.

Dlužník je povinen v prohlášení o majetku uvést úplné a pravdivé údaje o svém majetku, včetně majetku patřícího do společného jmění manželů.

Prohlášení o majetku lze učinit písemně nebo ústně do protokolu u správce daně. Je-li prohlášení o majetku učiněno písemně a není-li správci daně zasláno prostřednictvím datové zprávy, která je opatřena uznávaným elektronickým podpisem, nebo která je odeslána prostřednictvím datové schránky, **musí být podpis dlužníka úředně ověřen**. Ústně do protokolu lze prohlášení o majetku učinit v úředních hodinách správce daně, případně v jinou dobu po dohodě na výše uvedeném telefonním čísle.

Dlužník není povinen podat prohlášení o majetku, ke kterému byl správcem daně vyzván, jestliže je vůči dlužníkovi zahájeno insolvenční řízení, je u dlužníka zavedena nucená správa nebo vymáhaný nedoplatek zanikl (§ 180 odst. 5 daňového řádu).

Právní jednání dlužníka týkající se jeho majetku, s výjimkou úkonů spočívajících v běžné obchodní činnosti, uspokojování základních životních potřeb a správy majetku, včetně jeho běžné údržby, které dlužník učinil poté, co mu byla doručena výzva k podání prohlášení o majetku, popřípadě výzva ke sdělení změn a doplnění prohlášení o majetku, jsou vůči správci daně a dalším osobám, které mají proti dlužníkovi pohledávky vymahatelné na základě exekučního titulu, neúčinné (§ 180 odst. 6 daňového řádu).

Pokud dlužník odmítne učinit prohlášení o majetku nebo uvede nepravdivé nebo hrubě zkreslující údaje v prohlášení o majetku, může mu správce daně uložit dle ustanovení § 247 odst. 2 daňového řádu pořádkovou pokutu až do výše 500.000,- Kč, přičemž takové jednání dlužníka zároveň naplňuje znaky trestného činu podle § 227 zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů, za

který může být dlužník potrestán odnětím svobody na půl roku až tři léta, peněžitým trestem nebo zákazem činnosti.

Poučení:

Dle ustanovení § 109 odst. 2 daňového řádu se proti této výzvě nelze samostatně odvolat.

PodpisovaHlavicka

Příloha 4: Příloha k výzvě o prohlášení majetku dlužníka

Prohlášení o majetku dlužníka dle § 180 daňového řádu

Daňový dlužník:

AdresaDluznik2

Jiná adresa k doručování:

Rodinný stav:

Daňový dlužník činí toto prohlášení o majetku:

- a) Plátce mzdy, nebo jiného příjmu a výše těchto příjmů

Odpověď:

- b) Poskytovatel platebních služeb, u nichž mám peněžní prostředky na účtech, čísla účtů a výše peněžních prostředků na nich

Odpověď:

- c) Osoby, vůči nimž mám jiné peněžité pohledávky, důvod, výše a den splatnosti těchto pohledávek

Odpověď:

d) Osoby, vůči nimž mám jiná majetková práva nebo nárok na jiné majetkové hodnoty, jejich důvod a hodnota, popřípadě datum, kdy má být plněno

Odpověď:

e) Movité věci, které vlastním, popřípadě, na nichž mám spoluvlastnický podíl, s výjimkou věcí, které nepodléhají daňové exekuci, místo, popřípadě osoba, u které se nacházejí. Totéž platí i o vkladních knížkách, vkladních listech a jiných formách vkladů, cenných papírech, listinách, jejichž předložení je třeba k uplatnění vlastnického práva k věci, ceninám, peněžním a dalším platebním prostředkům

Odpověď:

f) Nemovitosti, které vlastním, popřípadě, na nichž mám spoluvlastnický podíl a jeho výše

Odpověď:

g) Přesné označení podniku nebo jeho části, které vlastním, a jejich umístění

Odpověď:

h) Další majetek neuvedený pod písmeny a) až g)
Odpověď:

i) Právní vady, které vážnou na uvedeném majetku
Odpověď:

Výslovně prohlašuji, že ve výše uvedeném „prohlášení o majetku dlužníka“ jsem uvedl jen úplné a pravdivé údaje o svém majetku a majetku, patřícího do společného jmění manželů a že jsem z tohoto majetku nic nezamířel.

V dne

Podpis dlužníka:

Příloha 5: Dražební vyhláška

Správce daně:

Celní úřad UradNazev
UradUlice
UradObec

Č.j.: CisloJednaci
Vyřizuje: VyrizujeJmeno
Telefon: VyrizujeTelefon
ObecCU dne DatumTisku

DRAŽEBNÍ VYHLÁŠKA

Dlužník:

AdresaDluznik

Manžel daňového dlužníka:

AdresaManzel

Celní úřad NazevUradu (dále jen „správce daně“) příslušný podle § 6 a § 8 zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, podle § 194 odst. 1, § 195 odst. 1 a § 218 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), s použitím zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o.s.ř.“), ve věci daňové exekuce nařízené exekučním příkazem č.j. CisloJednaciEP ze dne DatumVystaveni nařizuje

dražbu nemovité věci

Dražba se uskuteční dne DatumDrazby v HodinaDrazby hodin v MistoDrazby na adrese AdresaDrazby. Registrace dražitelů proběhne před zahájením dražby, od RegistraceOd do RegistraceDo.

1. Předmětem dražby jsou níže uvedené nemovité věci.

- nemovitá věc – pořadové číslo

Označení a popis dražené nemovité věci:

Práva a závady spojené s předmětem dražby včetně označení těch závad, o nichž bylo podle § 221 odst. 3 písm. c) daňového řádu rozhodnuto, že prodejem v dražbě nezaniknou:

Výsledná cena předmětu dražby:

Nejnižší dražební podání včetně DPH:

Dražební jistota:

Den, místo a čas konání prohlídky nemovitosti, organizační zabezpečení prohlídky:

2. Minimální výše příhozu u každého předmětu dražby je stanovena na MinVysePri Kč.

(minimální příhozy lze uvést i jednotlivě pro jednotlivé předměty dražby nebo jejich skupiny, a to podle výše nejnižšího podání a povahy věci)

3.Způsob a lhůta úhrady dražební jistoty:

Podmínkou účasti na dražbě je zaplacení dražební jistoty (§ 194 odst. 4 daňového řádu).

Jistotu lze uhradit před zahájením dražby v hotovosti v den konání dražby v pokladně shora uvedeného správce daně v době od JistotaDatumOd do JistotaDatumDo hod. nebo platbou na účet shora uvedeného správce daně

předčíslení - číslo/ kód banky: JistotaCisloUctu,
IBAN: JistotaIBAN, BIC: JistotaBIC,
variabilní symbol: rodné číslo nebo IČ dražitele, konstantní symbol:
JistotaKonstantniSymbol,

tak, aby byla připsána na výše uvedený účet správce daně nejpozději v den předcházející dni dražby.

K platbě jistoty na účet správce daně lze přihlédnout jen tehdy, bude-li před zahájením dražebního jednání zjištěno, že na účet správce daně také došla. Složení dražební jistoty je zájemce o koupi dražených věcí povinen prokázat správcovi daně dokladem, který tuto skutečnost osvědčuje (§ 177 odst. 1 a § 194 odst. 4 daňového řádu a § 336e odst. 2 o.s.ř.).

Osobě, které nebyl příklep udělen, správce daně uhrazenou dražební jistotu vrátí bez zbytečného odkladu po ukončení dražby, nejpozději do 30 dnů ode dne ukončení dražby. V případě, že dražitelé podali proti rozhodnutí o udělení příklepu odvolání, vrátí jim správce daně dražební jistotu bez zbytečného odkladu po právní moci rozhodnutí o odvolání, nejpozději do 15 dnů ode dne právní moci rozhodnutí o odvolání (§ 224 daňového řádu).

Vydražitelem složená dražební jistota se započte na úhradu vydražené věci (§ 222 odst. 2 daňového řádu).

4. Způsob a lhůta úhrady nejvyššího dražebního podání:

Vydražitel je povinen uhradit nejvyšší podání do LhutaUhradyPodani dnů (lhůta nesmí být delší než 2 měsíce) ode dne právní moci rozhodnutí o udělení příklepu, a to v hotovosti v pokladně shora uvedeného správce daně v pracovní dny v době od PodaniDatumOd do PodaniDatumDo hod. nebo platbou na účet shora uvedeného správce daně

předčíslení - číslo/ kód banky: PodaniCisloUctu,
IBAN: PodaniIBAN, BIC: PodaniBIC,
variabilní symbol: rodné číslo nebo IČ vydražitele, konstantní symbol: PodaniKonstantniSymbol
(§ 222 odst. 3 daňového řádu).

Správce daně může prodloužit lhůtu k úhradě nejvyššího dražebního podání na základě žádosti vydražitele podané před uplynutím stanovené lhůty k úhradě tohoto dražebního podání, a to nejvýše o 30 dnů; takto prodlouženou lhůtu nelze dále prodloužit ani navrátit v předešlý stav (§ 226 odst. 1 daňového řádu).

Marným uplynutím lhůty k úhradě nejvyššího dražebního podání stanovené v dražební vyhlášce, nebo lhůty prodloužené podle § 226 odst. 1 daňového řádu, se rozhodnutí o udělení příklepu zrušuje. Vydražitel, který neuhradil nejvyšší podání včas, je povinen nahradit správcovi daně náklady opakované dražby a škodu, která vznikla tím, že neuhradil nejvyšší dražební podání, a bylo-li při opakované dražbě dosaženo nižšího nejvyššího podání, i rozdíl na nejvyšším dražebním podání; na náhradu se započte jím složená dražební jistota (§ 226 odst. 2 a § 227 odst. 1 daňového řádu).

5. Předpoklady, za kterých vydražitelé mohou vydražené předměty převzít a za kterých se stanou jejich vlastníky:

Vydražitel je oprávněn převzít vydražené nemovité věci s příslušenstvím dnem následujícím po doplacení nejvyššího podání (§ 177 odst. 1 daňového řádu s použitím § 336l odst. 1 o.s.ř.). Vydražitel se stává vlastníkem vydražené nemovité věci s příslušenstvím, nabylo-li rozhodnutí o příklepu právní moci a zaplatil-li nejvyšší podání, a to ke dni vydání rozhodnutí o udělení příklepu (§ 177 odst. 1 daňového řádu a § 336l odst. 2 o.s.ř.).

Po právní moci rozhodnutí o udělení příklepu správce daně vyrozumí příslušný katastrální úřad o tom, že byly splněny podmínky pro přechod vlastnictví předmětné nemovité věci na vydražitele (§ 222 odst. 5 daňového řádu).

O výtěžku dražby bude provedeno rozvrhové řízení (§ 228 až § 232 daňového řádu). Dnem právní moci rozhodnutí o rozvrhu zanikají zadržovací a zástavní práva, věcná břemena, výměnky a nájemní a pachtovní práva váznoucí na předmětu dražby (to neplatí u věcných břemen, výměnek a nájemních a pachtovních práv, o nichž bylo rozhodnuto, že nezaniknou, a u věcných břemen, výměnek a nájemních a pachtovních práv, za něž byla poskytnuta vydražiteli náhrada) a další práva a závady spojené s předmětem dražby (§ 231 odst. 1 daňového řádu).

Zemědělský pacht, za něž nebyla poskytnuta vydražiteli náhrada, zaniká koncem pachtovního roku, ve kterém se dražba uskutečnila (§ 231 odst. 2 daňového řádu).

Prodejem spoluvlastnického podílu nezanikají věcná břemena váznoucí na celém předmětu dražby a ani zástavní právo, ledaže by zatěžovalo pouze prodávaný spoluvlastnický podíl (§ 231 odst. 3 daňového řádu).

Přechodem vlastnictví k předmětu dražby na vydražitele zanikají předkupní práva a výhrada zpětné koupě k předmětu dražby, nejde-li o zákonné předkupní právo (§ 197 odst. 1 daňového řádu).

6. Výzva k uplatnění práv nepřípouštějících provedení daňové exekuce:

Každý, komu svědčí k předmětu dražby právo, které nepřipouští provedení daňové exekuce, se vyzývá, aby jej uplatnil u shora uvedeného správce daně a aby takové uplatnění prokázal nejpozději do zahájení dražby, jinak k jeho právu nebude při provedení daňové exekuce přihlíženo (§ 179 a § 195 odst. 2 písm. h) daňového řádu].

7. Výzva k uplatnění pohledávek podle § 195 odst. 2 písm. i) daňového řádu:

Věřitelé z pohledávek zajištěných zadržovacím nebo zástavním právem nebo zajišťovacím převodem práva váznoucím na předmětu dražby, pro které není vedena tato daňová exekuce, se vyzývají, aby své pohledávky uplatnili přihláškou u shora uvedeného správce daně a prokázali je příslušnými listinami, a to nejpozději do zahájení dražby, jinak správce daně návrh na přihlášení pohledávky odmítne (§ 197 odst. 2 a 3, § 195 odst. 2 písm. i) daňového řádu].

K pohledávkám zajištěným zadržovacím nebo zástavním právem nebo zajišťovacím převodem práva váznoucím na předmětu dražby, které nebyly uplatněny výše uvedeným způsobem, se nepřihlíží (§ 195 odst. 2 písm. i) daňového řádu].

Oprávněný z exekuce přerušené podle jiného právního předpisu se může přihlásit a prokázat příslušnými listinami nejpozději do zahájení dražby, jinak správce daně návrh na přihlášení odmítne. K přihláškám, které nebyly uplatněny výše uvedeným způsobem, se nepřihlíží

[§ 197 odst. 2 a § 195 odst. 2 písm. i) daňového řádu].

Jiné daňové pohledávky vůči dlužníkovi, než pro které je daňová exekuce vedena, může správce daně, které vede exekuční řízení, nebo jiný správce daně přihlásit k uspokojení z rozvrhu výtěžku dražby, nejpozději však do zahájení dražby (§ 197 odst. 4 daňového řádu).

8. Upozornění k předkupnímu právu

Každý, kdo uplatňuje k předmětu dražby předkupní právo nebo výhradu zpětné koupě, je povinen prokázat toto právo správci daně nejpozději do DatumProkazaniPredkupnihoPrava.

Jsou-li předkupní právo nebo výhrada zpětné koupě prokázány, může je osoba, které svědčí, uplatnit jen v dražbě jako dražitel. Přechodem vlastnictví předmětu dražby na vydražitele tato práva zanikají, nejde-li o zákonné předkupní právo (§ 197 odst. 1 daňového řádu).

Poučení:

Dražít nesmí:

- a) daňový exekutor, licitátor a další úřední osoby správce daně, který dražbu nařídil, dlužník a manžel dlužníka nebo jejich zástupci a dále ti, jimž jiný právní předpis brání v nabytí věci, která je předmětem dražby [§ 201 písm. a) daňového řádu],
- b) vydražitel předmětu dražby, který je znovu dražen z toho důvodu, že tento vydražitel neuhradil ve stanovené lhůtě nejvyšší dražební podání [§ 201 písm. b) daňového řádu].

UrceniDalsichOsobVyloucenychZDrazby

Z účasti na dražbě je vyloučen také znalec, který byl správcem daně ustanoven k ocenění předmětu dražby a toto ocenění také provedl [§ 201 písm. a) a § 77 daňového řádu].

Dražební vyhláška se neodůvodňuje. Proti tomuto rozhodnutí nelze uplatnit opravné prostředky (§ 195 odst. 5 daňového řádu).

PodpisovaHlavicka

Příloha 6: Organizační struktura Celního úřadu pro Plzeňský kraj

Příloha č. 3c k Organizačnímu řádu CS ČR
čj.: 38416/2017-900000-402

Celní úřad pro Plzeňský kraj

schéma organizačního uspořádání
(k 1.4.2020)

