

Projekt zlepšení postupu při vymáhání daňových pohledávek u Okresního soudu v Přerově

Bc. Pavla Michálková

Diplomová práce
2016



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav regionálního rozvoje, veřejné správy a práva
akademický rok: 2015/2016

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Pavla Michálková**
Osobní číslo: **M14682**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Veřejná správa a regionální rozvoj**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Projekt zlepšení postupu při vymáhání daňových pohledávek u Okresního soudu v Přerově**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Vymezte současnou zákonnou úpravu daňové exekuce.
- Charakterizujte exekuční řízení ve věcech daňových v podmínkách České republiky.

II. Praktická část

- Analyzujte a zhodnoťte postupy používané při vymáhání daňových pohledávek u Okresního soudu v Přerově.
- Navrhněte opatření vedoucí ke zlepšení postupu při vymáhání daňových pohledávek u Okresního soudu v Přerově.

Závěr

Rozsah diplomové práce: cca 70
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

ALLEN, Richard, Richard HEMMING and Barry H. POTTER. The International Handbook of Public Financial Management. 1st ed. Basingstoke: Palgrave Macmillan, 2013, 881 p. ISBN 978-0-230-30024-8.

KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ. Daňový řád s komentářem. 2. aktual. vydání. Olomouc: Anag, 2013, 1192 s. ISBN 978-80-7263-769-0.

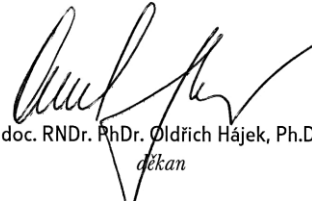
LAMBERT M. Surhone, Mariam T. TENNOE and Susan F. HENSSONOW. Warrant of Execution. Betascript Publishing, 2010, 172 p. ISBN 978-613-3-66101-1.

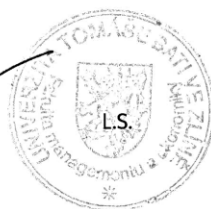
PRŮCHA, Petr. Správní řád s poznámkami a judikaturou. 1. vyd. Praha: Leges, 2012, 464 s. ISBN 978-80-87576-35-9.

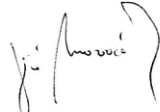
SVOBODA, Karel et al. Občanský soudní řád. Komentář. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2013, 1424 s. ISBN 978-80-7400-506-0.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Eliška Pastuszková, Ph.D.
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání diplomové práce: 15. února 2016
Termín odevzdání diplomové práce: 18. dubna 2016

Ve Zlíně dne 15. února 2016


doc. RNDr. PhDr. Oldřich Hájek, Ph.D.
děkan




Mgr. Jiří Novosák, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE


Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připoustí-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 15. 4. 2016


.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Tématem této diplomové práce je daňové exekuční řízení se zaměřením na problematiku vymáhání justičních daňových pohledávek. Cílem diplomové práce je navrhnout způsoby zlepšení postupu při vymáhání daňových pohledávek u Okresního soudu v Přerově. V teoretické části se diplomová práce zabývá současnou právní úpravou vymáhání daňových nedoplatků, vymezuje základní aspekty daňového exekučního řízení a shrnuje činnost správce daně při daňové exekuci. V praktické části je provedena analýza struktury a vývoje daňových pohledávek Okresního soudu v Přerově v letech 2013 – 2015. Na základě rozboru postupů používaných při vymáhání těchto pohledávek jsou identifikována problematická místa v nastaveném procesu. Projektová část práce obsahuje návrhy ke zvýšení účinnosti vymáhání daňových pohledávek u Okresního soudu v Přerově.

Klíčová slova: daňové exekuční řízení, daňová pohledávka, správce daně, daňová exekuce, nařízení exekuce, exekuční příkaz, exekuční prostředky

ABSTRACT

The topic of this thesis is the tax execution procedure with focus on issues of enforcement of judicial tax arrears. The purpose of this thesis is to suggest more efficient ways of enforcement of tax arrears at District Court in Prerov. The theoretical part of this thesis deals with current legislation of enforcement of tax arrears, defines basic aspects of tax execution procedure and summarizes the activity of tax subject during the tax execution procedure. In the practical part there is an analysis of the structure and evolution of tax arrears at District Court in Prerov from 2013 to 2015. Based on the analysis of procedures used during the enforcement of these arrears the problematic areas in the current procedure are identified. The project part of this thesis includes suggestions for increase of efficiency of enforcing tax arrears at District Court in Prerov.

Keywords: tax execution procedure, tax arrear, tax administrator, tax execution, execution order, warrant of execution, means of execution

Poděkování

V úvodu této diplomové práce bych ráda poděkovala všem, kteří se mnou trpělivě absolvovali období její přípravy. Největší poděkování patří Ing. Elišce Pastuszkové, Ph.D. za její odborné vedení, cenné rady a připomínky, jež mi poskytla při vypracování této práce.

OBSAH

ÚVOD	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE.....	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 SOUČASNÁ ZÁKONNÁ ÚPRAVA DAŇOVÉHO EXEKUČNÍHO ŘÍZENÍ.....	13
1.1 DAŇOVÝ ŘÁD	13
1.2 OBČANSKÝ SOUDNÍ ŘÁD	15
1.3 SPRÁVNÍ ŘÁD.....	16
1.4 OBČANSKÝ ZÁKONÍK.....	17
1.5 EXEKUČNÍ ŘÁD	18
1.6 ZÁKON O VEŘEJNÝCH DRAŽBÁCH	19
1.7 INSOLVENČNÍ ZÁKON.....	20
1.8 DALŠÍ PRÁVNÍ PŘEDPISY	23
2 DAŇOVÉ EXEKUČNÍ ŘÍZENÍ V PODMÍNKÁCH ČR.....	25
2.1 VYMEZENÍ DAŇOVÉHO NEDOPLATKU	25
2.2 PŘEDPOKLADY PRO DAŇOVOU EXEKUCI	26
2.3 ZÁSADY DAŇOVÉ EXEKUCE	27
2.4 ÚČASTNÍCI DAŇOVÉHO ŘÍZENÍ A DAŇOVÉ EXEKUCE	29
2.5 PRAVOMOC A PŘÍSLUŠNOST EXEKUČNÍHO ORGÁNU	31
2.6 ČINNOST SPRÁVCE DANĚ PŘED NAŘÍZENÍM EXEKUCE	32
2.7 ČINNOST SPRÁVCE DANĚ V EXEKUČNÍM ŘÍZENÍ	33
2.8 ZAHÁJENÍ DAŇOVÉ EXEKUCE.....	34
2.9 ZPŮSOBY VEDENÍ DAŇOVÉ EXEKUCE	35
2.9.1 Daňová exekuce srážkami ze mzdy	36
2.9.2 Daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb.....	37
2.9.3 Daňová exekuce příkázáním jiné peněžité pohledávky	38
2.9.4 Daňová exekuce postižením jiných majetkových práv	38
2.9.5 Daňová exekuce prodejem movitých věcí	39
2.9.6 Daňová exekuce prodejem nemovitých věcí	42
2.10 ODKLAD A ZASTAVENÍ DAŇOVÉ EXEKUCE.....	43
2.11 NÁKLADY DAŇOVÉ EXEKUCE.....	44
II PRAKTICKÁ ČÁST	46
3 POSTAVENÍ OKRESNÍHO SOUDU V PŘEROVĚ JAKO SPRÁVCE DANĚ.....	47
3.1 VYMEZENÍ DAŇOVÝCH POHLEDÁVEK OKRESNÍHO SOUDU V PŘEROVĚ	48
3.1.1 Evidence daňových pohledávek v informačním systému soudu	49
3.1.2 Organizace práce při vymáhání daňových pohledávek	51
3.1.3 Odpis nedoplatku pro nedobytnost	53
3.2 ANALÝZA STRUKTURY DAŇOVÝCH POHLEDÁVEK OKRESNÍHO SOUDU V PŘEROVĚ	55

3.2.1	Vývoj daňových pohledávek Okresního soudu v Přerově v letech 2013 – 2015.....	56
3.2.2	Přehled vymáhání pohledávek Okresního soudu v Přerově v roce 2015	58
3.2.3	Analýza úspěšnosti vymáhání nedoplatků v rámci daňové exekuce.....	59
4	ANALÝZA POSTUPŮ AKTUÁLNĚ POUŽÍVANÝCH PŘI VYMÁHÁNÍ DAŇOVÝCH POHLEDÁVEK.....	61
4.1	POUŽÍVANÉ POSTUPY VYMÁHÁNÍ PŘED NAŘÍZENÍM EXEKUCE.....	64
4.1.1	Výzva k prohlášení o majetku	64
4.1.2	Úkony správce daně pro zjištění poměrů dlužníka před nařízením exekuce.....	65
4.1.3	Povolování splátek a posečkání nedoplatku	66
4.1.4	Uplatnění pohledávky v insolvenčním řízení	67
4.2	DRUHY EXEKUČNÍCH PŘÍKAZŮ POUŽÍVANÝCH V RÁMCI DAŇOVÉ EXEKUCE.....	68
4.2.1	Žádost o srážky z odměny odsouzeného pracovní zařazeného ve výkonu trestu	69
4.2.2	Realizace daňové exekuce srážkami ze mzdy či důchodu.....	70
4.2.3	Úskalí a využití daňové exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb.....	71
4.2.4	Využití daňové exekuce příkázáním jiné peněžité pohledávky nebo postižením jiných majetkových práv.....	72
4.2.5	Realizace daňové exekuce prodejem movitých věcí	73
4.2.6	Zhodnocení využití daňové exekuce prodejem nemovitostí	74
4.3	IDENTIFIKACE PROBLEMATICKÝCH MÍST PŘI VYMÁHÁNÍ DAŇOVÝCH POHLEDÁVEK.....	75
4.3.1	Obecné problémy daňového exekučního řízení.....	75
4.3.2	Specifické problémy vymáhání justičních daňových pohledávek.....	75
4.3.3	Personální zajištění vymáhání pohledávek u Okresního soudu v Přerově	77
4.3.4	Počítání a evidence promlčení a prekluze.....	78
5	NÁVRH ZLEPŠENÍ POSTUPU PŘI VYMÁHÁNÍ DAŇOVÝCH POHLEDÁVEK U OKRESNÍHO SOUDU V PŘEROVĚ.....	80
5.1	NÁVRH NOVÝCH POSTUPŮ PŘI VYMÁHÁNÍ DAŇOVÝCH POHLEDÁVEK	82
5.1.1	Využití neformálních způsobů doručování v exekučním řízení.....	82
5.1.2	Rozšíření dotazování v rámci výzev k poskytnutí informací správci daně...84	
5.1.3	Postup při vymáhání nedoplatků mimo dosah správce daně.....	86
5.1.4	Vymáhání nedoplatků u dlužníků v insolvenční.....	87
5.2	ÚPRAVA ORGANIZACE PRÁCE PŘI VYMÁHÁNÍ DAŇOVÝCH POHLEDÁVEK.....	88
5.3	ZLEPŠENÍ DOSTUPNOSTI ÚDAJŮ O DLUŽNÍCÍCH V INFORMAČNÍM SYSTÉMU SOUDU	89
	ZÁVĚR.....	91
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	94
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	97
	SEZNAM GRAFŮ	98
	SEZNAM TABULEK.....	99
	SEZNAM PŘÍLOH.....	100

ÚVOD

Okresní soud v Přerově rozhodnutími, jež vydává v rámci své základní činnosti, často stanovuje účastníkům řízení povinnost peněžitého plnění na účet soudu. Postup při neuhrazení těchto platebních povinností, jejichž plnění jsou příjmem státního rozpočtu, upravuje v rámci dělené správy daňový řád. V rozsahu těchto pohledávek se Okresní soud v Přerově z dílky daňového řádu dostává do pozice správce daně. Pro Okresní soud v Přerově, jakožto správce daně, z toho vyplývá nejen povinnost řádné evidence pohledávek v souladu s daňovým řádem, ale rovněž sledování jejich úhrady a především zabezpečení vymáhání pohledávek v případě, že nebyly uhrazeny řádně a včas.

Novelou občanského soudního řádu provedenou zákonem č. 396/2012 Sb., která se následně promítla i do daňového řádu, byla správcům daně odejmuta možnost vymáhat nedoplatek v rámci soudního výkonu rozhodnutí. Podle současné právní úpravy již nelze nařídit a provést výkon rozhodnutí na základě exekučního titulu, který lze vykonat podle správního nebo daňového řádu. Způsob vymáhání nedoplatků prostřednictvím soudního výkonu rozhodnutí byl přitom u správců daně velmi oblíben, neboť byl pro ně jednoduchý - správce daně pouze podal k soudu návrh na nařízení výkonu rozhodnutí. Zároveň však správce daně tímto způsobem vymáhání respektoval zásadu přiměřenosti nákladů vymáhání, které povinným při realizaci soudního výkonu rozhodnutí vznikaly většinou pouze ve výši soudního poplatku.

Podle současné podoby daňového řádu může správce daně nedoplatek vymáhat daňovou exekucí nebo zabezpečit vymáhání nedoplatku prostřednictvím soudního exekutora. Obecné zmocnění pro správce daně k uplatnění daňové pohledávky v insolvenčním řízení nebo přihlášením nedoplatku do veřejné dražby lze totiž použít pouze ve specifických případech na straně daňového dlužníka.

Podle daňového řádu však správce daně zároveň musí zvolit způsob vymáhání nedoplatku tak, aby výše nákladů spojených s takovýmto vymáháním nebyla ve zjevném nepoměru k jeho výši. Proto zejména při vymáhání bagatelních nedoplatků není vhodné, aby byl k jejich vymáhání povolán soudní exekutor, u něž se minimální výše nákladů pohybuje v řádech tisíců korun, a je nutné zajistit vymáhání nedoplatku vlastními silami v rámci daňové exekuce.

Pro řadu správců daně se přitom daňová exekuce stala zcela novým způsobem vymáhání, v rámci něhož musí sami činit všechny úkony, které dříve při soudním výkonu rozhodnutí činil soudce, vyšší soudní úředník či jiný odborný soudní aparát.

Ačkoli k uvedenému omezení způsobů vymáhání daňových nedoplatků ve vztahu k soudnímu výkonu rozhodnutí došlo již od 1. 1. 2013, je stále realizace daňové exekuce pro řadu správců daně problematičtější. Orientace v mnoha právních předpisech upravujících problematiku vymáhání daňových nedoplatků a jejich následná aplikace v rámci exekučního daňového řízení je pro vymáhající úředníky bez právního vzdělání poměrně obtížná. Důsledkem toho je omezená schopnost správce daně využít k vymožení nedoplatků všechny prostředky stanovené daňovým řádem. Dalším problémem je mnohdy chaotický a nesystematický postup při vymáhání daňových nedoplatků, který je způsoben jak jejich velkým množstvím, tak absencí předchozích zkušeností s realizací daňové exekuce.

V intencích uvedeného teoretická část předkládané diplomové práce vymezuje základní pojmy dané problematiky, objasňuje způsob vzniku daňových pohledávek, shrnuje právní úpravu jejich evidence a vymáhání. Podrobně je specifikován zejména postup správce daně při realizaci daňové exekuce, která představuje jeden ze způsobů vymáhání nedoplatků v rámci exekučního řízení vedeného podle daňového řádu.

Praktická část práce je zaměřena na rozbor postupů uplatňovaných při vymáhání daňových pohledávek u Okresního soudu v Přerově. Prostřednictvím řízeného rozhovoru se soudními úřednicemi, jež se zabývají vymáháním těchto pohledávek, budou identifikovány problematičtější oblasti, které komplikují praktickou aplikaci daňového řádu a souvisejících právních předpisů v tomto procesu.

Výsledky provedené analýzy ve spojení s poznatky získanými studiem právních norem a odborné literatury budou v projektové části práce využity při zpracování návrhu zlepšení postupu při vymáhání daňových pohledávek u Okresního soudu v Přerově, který by vedl ke zvýšení účinnosti vymáhání nedoplatků.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem této diplomové práce je analyzovat používané postupy vymáhání daňových nedoplatků u Okresního soudu v Přerově, identifikovat problematická místa v tomto procesu a vytvořit návrh nových postupů vymáhání daňových pohledávek, jež by zvýšily jeho účinnost.

Teoretická část diplomové práce je založena zejména na metodě deskripce neboli popisu dané problematiky na základě studia písemných pramenů v tištěné či elektronické podobě. Přitom je čerpáno zejména z právních norem a odborných publikací, jež se věnují této oblasti.

K provedení analýzy výše a struktury daňových pohledávek Okresního soudu v Přerově jsou využita data z elektronického informačního systému soudu IRES, která jsou zde primárně shromažďována pro účely evidence daňových pohledávek. Jedná se tedy o sekundární (druhotné) zpracování těchto dat.

Metodou nestandardizovaného rozhovoru s vymáhajícími úřednicemi Okresního soudu v Přerově byly získány informace pro rozbor a zhodnocení postupů, které jsou používány při vymáhání daňových nedoplatků. Hlavní výhodou této techniky sběru dat je skutečnost, že dává prostor pro vyjádření vlastních názorů, úvah a postřehů. Výsledkem rozhovoru je proto vytvoření reálného obrazu o tom, co sami správci daně považují za nejproblematictější a jaké změny by v rámci exekučního řízení považovaly za přínosné.

Na základě všech získaných poznatků byla identifikována problematická místa v procesu vymáhání daňových pohledávek u Okresního soudu v Přerově a vytvořen návrh postupů ke zvýšení účinnosti vymáhání těchto daňových nedoplatků.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 SOUČASNÁ ZÁKONNÁ ÚPRAVA DAŇOVÉHO EXEKUČNÍHO ŘÍZENÍ

Daně jsou z právního hlediska platební povinností, kterou stát stanoví zákonem k získání prostředků na úhradu celospolečenských potřeb. Výběr a správa daní je realizována prostřednictvím daňového řízení, které vždy vede správce daně. Toto řízení zajišťuje realizaci práv a závazků vyplývajících daňovým subjektům z daňových vztahů.

Úprava placení daní v rámci daňového procesu je velmi významná zejména proto, že mnohé procesní předpisy, podle nichž se postupuje při stanovení nejrůznějších peněžitých plnění, která jsou příjmem veřejných rozpočtů, postup při placení stanovených částek vůbec či dostatečně neřeší.

Vymáhání neuhrazených daní či jiných platebních povinností směřujících do veřejných rozpočtů stát realizuje prostřednictvím finančních úřadů nebo jiných orgánů státu, které vykonávají zákonem (či na jeho základě) svěřenou působnost v oblasti veřejné správy.

Do konce roku 2010 byl základním právním předpisem upravujícím postup při správě daní zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Tento zákon sice vymezoval druhy exekučních příkazů pro realizaci daňové exekuce, však neobsahoval konkrétní úpravu postupu při vymáhání daňových nedoplatků a pro realizaci daňové exekuce odkazoval na přiměřené použití občanského soudního řádu. Dne 1. ledna 2011 nabyl účinnosti zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, který zcela nahradil ZSDP.

1.1 Daňový řád

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, upravuje oblast vymáhání daňových nedoplatků jako nedílnou součást správy daní. Daňový řád představuje nový obecný procesní daňový právní předpis, který stanoví postup správce daně, práva a povinnosti daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní tak, aby byl naplněn základní cíl správy daní. Tím je nejen správné zjištění a stanovení daně, ale rovněž zabezpečení její úhrady. Přijetím daňového řádu došlo k zásadní změně v právní úpravě vymáhání v daňové exekuci prováděné správcem daně.

Jak je uvedeno v důvodové zprávě k daňovému řádu, vychází tento zákon ze zhodnocení účinnosti dosavadní právní úpravy, z tradic berní správy na našem území, z judikatury Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu. Nová kodifikace zajišťuje plnění všech

závazků, které vyplývají pro Českou republiku z mezinárodních smluv, zabezpečuje soulad vnitrostátní právní úpravy s normami práva Evropské unie a zohledňuje relevantní doporučení a stanoviska Rady Evropy, judikaturu Evropského soudního dvora a Evropského soudu pro lidská práva (Důvodová zpráva k daňovému řádu).

Věcná působnost daňového řádu je vymezena jednak určením pravomocí správce daně a podmínkami postupu správce daně při výkonu těchto pravomocí, a dále určením práv a povinností, které vznikají daňovým subjektům a třetím osobám při této činnosti správce daně a v souvislosti s plněním daňových povinností (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 19).

Daňový řád upravuje placení objemově nejvýznamnějších příjmů veřejných rozpočtů, tedy daní, cel a poplatků, jakož i nejrůznějších odvodů, např. odvodů za porušení rozpočtová kázně. Kromě toho daňový řád upravuje rovněž placení široké škály nejrůznějších peněžitých plnění, jež byla uložena rozhodnutími vydanými při výkonu veřejné moci a jsou příjmem veřejného rozpočtu. Přejednost stanovených poplatkových povinností z procesních zákonů, jako jsou správní řád, občanský soudní řád nebo trestní řád, do platební roviny řeší tzv. dělená správa. K nejvýznamnějším peněžitým plněním, která jsou v nalézací rovině spravována podle správního řádu a jejichž placení probíhá podle daňového řádu, patří peněžitá plnění vybíraná na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění.

Při správě placení je důležitá jak úprava evidence povinností k zaplacení stanovených částek, tak rovněž sledování jejich úhrady. Evidence daní vypovídá o daňových povinnostech a jejich plnění v rovině nalézací i v rovině platební. Předmět evidence daní tvoří zaznamenávání vzniku, splnění, případně jiného zániku daňových povinností vyjádřených stanovenou částkou a z toho vyplývajících přeplatků či nedoplatků.

Daňovým řádem jsou rovněž upraveny pravomoci a postup správce daně jakožto exekučního orgánu. Ustanovení § 175 a násl. DŘ jsou zahrnuta do ucelené části daňového řádu označované jako vymáhání daní. Tato část tvoří pátý díl hlavy páté části třetí nazvaný placení daní. Zařazení vymáhání daní do části věnované placení daní koncepčně odpovídá předchozí právní úpravě, avšak nejeví se příliš vhodné, protože v jedné hlavě jsou obsažena různorodá hmotněprávní a procesní pravidla.

Sám pojem vymáhání daní shrnuje dosti odlišné instituty. Pro způsoby vymáhání vyjmenované v § 175 odst. 1 je společné pouze to, že dopadají na situaci, kdy daňový subjekt dobrovolně neuhradí daňový nedoplatek, tedy splatnou daňovou pohledávku.

Konkrétně daňový řád dává správci daně možnost vymáhat nedoplatek daňovou exekucí, zabezpečit vymáhání nedoplatku prostřednictvím soudního exekutora, popřípadě jej uplatnit v insolvenčním řízení nebo jej přihlásit do veřejné dražby. Podrobněji však daňový řád ve své následující části upravuje pouze daňovou exekuci. U ostatních způsobů vymáhání nedoplatku se daňový řád omezuje jen na jejich taxativní výčet v citovaném ustanovení.

Na rozdíl od ZSDP upravuje daňový řád komplexněji postup při nařízení daňové exekuce, její odklad a zastavení, exekuční náklady i jednotlivé způsoby provedení daňové exekuce. Tím došlo k částečnému omezení subsidiárního použití občanského soudního řádu. Podle § 177 DR, který upravuje vztah daňové exekuce k občanskému soudnímu řádu, se však i nadále v případě, že daňový řád nestanoví jinak, postupuje při daňové exekuci podle občanského soudního řádu.

1.2 Občanský soudní řád

Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, je pro účely daňové exekuce pouze obecným zákonem. Podle současné právní úpravy totiž již nelze nařídit a provést výkon rozhodnutí na základě exekučního titulu, který lze vykonat podle správního nebo daňového řádu. Výkonem rozhodnutí se dle § 251 odst. 1 OSŘ rozumí zvláštní fáze občanského soudního řízení, v němž je zajišťována právní ochrana hmotnému právu přiznanému vykonatelným rozhodnutím, vyjma rozhodnutí (titulů), které se vykonávají ve správním nebo daňovém řízení (Svoboda et al., 2013, s. 830).

Postup při nařízení a provedení výkonu rozhodnutí je upraven v části šesté OSŘ (§ 251 – 351). Hlava první obsahuje společná ustanovení týkající se vymezení předpokladů výkonu rozhodnutí, účastníků řízení, nařízení, provedení a zastavení výkonu rozhodnutí, včetně stanovení nákladů výkonu rozhodnutí. Další hlavy části šesté OSŘ pak upravují postup při realizaci jednotlivých způsobů výkonu rozhodnutí. Jelikož daňový řád podle současné právní úpravy již neumožňuje vymáhání nedoplatku soudním výkonem rozhodnutí, použijí se výše uvedená ustanovení upravující soudní výkon rozhodnutí rámci daňové exekuce pouze subsidiárně v případě, že konkrétní úpravu neobsahuje daňový řád. S ohledem na nutnost zachování obecných pravidel při vymáhání jsou tato ustanovení používána rovněž při aplikaci exekučního řádu, tedy při exekuci realizované soudním exekutorem.

V rámci daňového řízení jsou ustanovení občanského soudního řádu aplikována zejména při stanovení postupu poddlužníků v rámci výkonu daňové exekuce srážkami ze mzdy, příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb, příkázáním jiné peněžité pohledávky nebo postižením jiného majetkového práva. Rovněž rozsah majetku a pohledávek, který podléhá daňové exekuci, je při její faktické realizaci odvozován od vymezení v OSŘ. Tam, kde správce daně vystupuje coby oprávněný z exekučního titulu, použijí se při daňové exekuci obdobně ustanovení OSŘ upravující postavení oprávněného.

1.3 Správní řád

Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů, je obecný právní předpis, který upravuje postup orgánů moci výkonné, orgánů územních samosprávných celků a jiných orgánů, právnických a fyzických osob, pokud vykonávají působnost v oblasti veřejné správy, přičemž tento zákon nebo jeho jednotlivá ustanovení se použijí, nestanoví-li zvláštní zákon jiný postup (Česko, 2004). Správní řád tedy upravuje veškerou veřejnoprávní činnost správních orgánů směřující navenek vůči fyzickým a právnickým osobám neupravenou jinými předpisy (Průcha, 2012, s. 18).

Správní řád vymezuje postup správních orgánů při nařizování a provádění exekuce pravomocného a vykonatelného rozhodnutí, neboli individuálního správního aktu ukládajícího plnění (Česko, 2004). Exekuce, tedy vynucené splnění povinnosti stanovené správním orgánem, je upravena v hlavě XI správního řádu.

Exekuce na nepeněžitá plnění je upravena komplexně přímo správním řádem, přičemž tato úprava zahrnuje tzv. obecná ustanovení a rovněž normy zakotvující jednotlivé druhy či způsoby exekuce se současným stanovením režimu nákladů exekuce. Pro exekuci, vybírání a evidenci peněžitých plnění správní řád v § 106 odst. 3 odkazuje na uplatnění postupu pro správu daní, tedy daňový řád. Správní řád vymezuje pouze exekuční tituly a stanoví pravidla pro určení příslušnosti exekučního správního orgánu.

V úvodním ustanovení úpravy exekuce správní řád obecně stanoví, že k exekuci je příslušný tzv. exekuční správní orgán, který je určen buď přímo správním řádem, nebo zvláštním předpisem, jehož úprava má v příslušné situaci vždy přednost. Příslušnost exekučních správních orgánů upravuje § 106 a § 107 správního řádu. Při stanovení pravidel příslušnosti exekučního správního orgánu k exekuci na peněžitá plnění právní úprava upřednostňuje jako exekuční orgán správní orgán, který předmětný exekuční titul

vydal, pokud tak stanoví příslušný zvláštní právní předpis. V opačném případě je exekucním správním orgánem obecný správce daně místně příslušný podle zvláštního zákona, jímž je podle aktuálního právního stavu obvykle potřeba rozumět celní úřad (Skulová et al., 2012, s. 299). Na místně příslušný celní úřad se tak podle § 106 odst. 2 správního řádu může obrátit se žádostí o provedení exekuce obecní úřad, který sice uložil povinnost peněžitého plnění, ale nemá příslušné personální či jiné zázemí k provedení exekuce (Průcha, 2012, s. 308).

Základní zásady činnosti správních orgánů uvedené v § 2 až 8 správního řádu se podle § 177 citovaného zákona použijí při výkonu veřejné správy i v případech, kdy zvláštní zákon stanoví, že se správní řád nepoužije, ale sám úpravu odpovídající těmto zásadám neobsahuje. Z toho lze dovodit, že ačkoliv § 262 daňového řádu stanoví, že se při správě daní se správní řád nepoužije, je subsidiární použití správního řádu v daňovém řízení přece jen přípustné.

1.4 Občanský zákoník

Ve vztahu k daňové exekuci je rovněž nutné zmínit zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, který nabyl účinnosti 1. ledna 2014. Tento právní předpis sice primárně upravuje soukromoprávní poměry osob, avšak podle § 9 odst. 2 občanského zákoníku se řídí soukromá práva a povinnosti osobní a majetkové povahy občanským zákoníkem v tom rozsahu, v jakém je neupravují jiné právní předpisy (Eliáš a kol., 2012, s. 69).

Občanský zákoník navíc vymezuje a upravuje řadu pojmů a právních oblastí, na něž je odkazováno v procesních právních předpisech regulujících vymáhání daňových nedoplatků. Jedná se například o vymezení pojmů movité a nemovité věci, otázky zastoupení a opatrovnictví, úpravy manželského majetkového práva nebo spoluvlastnictví, dále zástavního práva, správy cizího majetku, dědického práva (zejména pokud jde o dluhy postihující dědice), společné dluhy a pohledávky, změny závazků (zejména převzetí dluhu či přistoupení k dluhu), zánik závazků, zajištění a utvrzení dluhu, převedení věci do vlastnictví jiného a další právní oblasti, které mohou být dotčeny v průběhu realizace daňového exekučního řízení.

1.5 Exekuční řád

V roce 2001 vstoupil v platnost zákon č. 120/2001 Sb., o soudních exekutorech a exekuční činnosti (exekuční řád) a o změně dalších zákonů. Exekuční řád vymezuje institut exekutora a exekutorského úřadu, upravuje průběh exekučního řízení, obsah exekučního návrhu, definuje exekuční tituly, exekuční příkaz, způsoby provedení exekuce, stanovení nákladů exekuce, nákladů oprávněného, odměny exekutora a další (Česko, 2001). Rovněž v rámci exekuce vedené soudním exekutorem se použijí na jednotlivé způsoby provedení exekuce přiměřeně ustanovení občanského soudního řádu, nestanoví-li exekuční řád jinak.

Pokud se správce daně rozhodne zabezpečit vymáhání nedoplatku prostřednictvím soudního exekutora, podá správce daně exekuční návrh k exekutorovi, který má exekuci vést. Okamžikem doručení návrhu na provedení exekuce soudnímu exekutorovi přestává plynout promlčecí lhůta pohledávky a to až do okamžiku, kdy exekuční řízení skončí (Lavický et al., 2015, s. 374).

K exekučnímu návrhu je nutno připojit originál nebo úředně ověřenou kopii exekučního titulu opatřeného potvrzením o jeho vykonatelnosti. Podstatnou výhodou tohoto způsobu vymáhání nedoplatku je skutečnost, že správce daně jakožto oprávněný není povinen v návrhu na provedení exekuce ani v dalších stádiích exekučního řízení výslovně označit majetek povinného ani způsob exekuce, který navrhuje provést (Lavický et al., 2015, s. 365)

Exekuční řízení je zahájeno dnem, kdy exekuční návrh došel exekutorovi. Exekutor, kterému došel exekuční návrh, požádá příslušný exekuční soud nejpozději do 15 dnů ode dne doručení návrhu o pověření a nařízení exekuce. Jestliže jsou splněny všechny zákonem stanovené předpoklady pro vedení exekuce, soud vydá exekutorovi pověření k provedení exekuce. Pokud všechny zákonem stanovené předpoklady pro vedení exekuce nejsou splněny, udělí soud exekutorovi pokyn, aby exekuční návrh částečně nebo úplně odmítl nebo zamítl nebo aby exekuční řízení zastavil (Česko, 2001). Při vymáhání daňového nedoplatku postupuje exekutor podle exekučního řádu.

Exekuční řád v § 33 – 34 poměrně široce vymezuje součinnost dalších subjektů a rozsah informací, které jsou na písemnou žádost exekutora pro účely exekučního řízení povinny bezplatně poskytnout stanovené orgány, osoby a instituce. Toto ustanovení exekučního řádu rovněž ukládá Ministerstvu financí ČR povinnost poskytnout exekutorům pro potřeby exekuce ze svého informačního systému v elektronické podobě způsobem umožňujícím

dálkový přístup stanovené údaje o uzavřených smlouvách týkajících se stavebního spoření, penzijního připojištění a doplňkového penzijního spoření. Stejným způsobem je podle tohoto ustanovení povinna Česká správa sociálního zabezpečení poskytnout vyjmenované údaje z registru pojištěnců o příjemcích dávek důchodového pojištění a Ministerstvo dopravy stanovené údaje z centrálního registru silničních vozidel. Ustanovení § 33 až 33e a odstavců 1 až 3 § 34 EŘ lze v souvislosti s prováděním exekuce v opodstatněných případech použít i pro zjišťování údajů o majetku manžela. Za nesplnění povinností uvedených v § 33 exekučního řádu může exekutor uložit třetím osobám pořádkovou pokutu (Česko, 2001).

Na exekuční řád navazují prováděcí předpisy, zejména vyhláška Ministerstva spravedlnosti č. 418/2001 Sb., o postupech při výkonu exekuční a další činnosti a vyhláška Ministerstva spravedlnosti č. 329/2008 Sb., o centrální evidenci exekucí.

1.6 Zákon o veřejných dražbách

Jedním ze způsobů vymáhání nedoplatku, který umožňuje § 175 DŘ, je přihlášení nedoplatku do veřejné dražby realizované podle zákona č. 26/2000 Sb., o veřejných dražbách. Dražba nedobrovolná podle § 36 tohoto zákona je dražba prováděná na návrh dražebního věřitele, jehož pohledávka je přiznána v citovaném zákoně uvedeným vykonatelným exekučním titulem. Dražebním věřitelem je osoba, jejíž pohledávka je zajištěna zástavním právem k předmětu dražby, včetně soudcovského zástavního práva. Dražbu lze provést pouze na základě písemné smlouvy o provedení dražby, kterou uzavře navrhovatel (osoba, která za podmínek stanovených tímto zákonem navrhuje provedení dražby) s dražebníkem. Dražebníkem je osoba, která organizuje dražbu a má k tomu příslušné oprávnění. Dražebník vyhlásí konání dražby dražební vyhláškou, v níž mj. zákonem stanovené náležitosti uvede, že jde o dražbu nedobrovolnou, dále upozornění pro dražební věřitele, že mohou u dražebníka přihlásit stanoveným způsobem své pohledávky a rovněž místo, datum a čas zahájení dražby. Dražebník je povinen dražební vyhlášku uveřejnit zákonem stanoveným způsobem. Lze-li z výtěžku dražby po vypořádání nákladů dražby plně uspokojit všechny přihlášené pohledávky dražebních věřitelů, dražebník předá částky odpovídající výši uspokojovaných pohledávek dražebním věřitelům ve lhůtě 10 dnů od uhrazení ceny dosažené vydražením. K pohledávkám, jejichž vznik a zajištění předmětem dražby nebyly doloženy, se nepřihlíží. Lze-li z výtěžku dražby

po vypořádání nákladů dražby uspokojit pouze část přihlášených pohledávek dražebních věřitelů, uhradí dražebník jednotlivé pohledávky podle zákonem stanoveného pořadí. Přihlásí-li pohledávky více uvedených dražebních věřitelů, uspokojí se jejich pohledávky poměrně (Česko, 2000).

1.7 Insolvenční zákon

Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon) upravuje řešení úpadku a hrozícího úpadku dlužníka prostřednictvím soudního řízení některým ze stanovených způsobů tak, aby došlo k uspořádání majetkových vztahů k osobám dotčeným dlužníkovým úpadkem nebo hrozícím úpadkem, k co nejvyššímu a zásadně poměrnému uspokojení dlužníkových věřitelů, a k oddlužení dlužníka (Česko, 2006).

Ustanovení § 242 - 244 DŘ o vztahu k insolvenčnímu řízení zohledňují specifické postavení daňových pohledávek ve vztahu k obecné úpravě insolvenčního zákona. Daňové pohledávky jsou v rámci insolvenčního řízení rozlišovány na pohledávky za majetkovou podstatou a pohledávky, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, přičemž pro toto rozlišení je rozhodný okamžik, kdy vznikla daňová povinnost. Pokud daňová povinnost vznikla v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku do dne ukončení insolvenčního řízení, jedná se podle § 242 odst. 1 DŘ o pohledávku za majetkovou podstatou. Pohledávky za majetkovou podstatou a pohledávky jim postavené na roveň se § 203 insolvenčního zákona uplatňují písemně vůči osobě s dispozičními oprávněními, tedy osobě, které v průběhu insolvenčního řízení přísluší právo nakládat s majetkovou podstatou. O uplatnění takové pohledávky věřitel současně vždy vyrozumí insolvenčního správce. Pohledávky za majetkovou podstatou se podle § 168 odst. 3 insolvenčního zákona uspokojují v plné výši kdykoli po rozhodnutí o úpadku. Pohledávky z daňových povinností, které vznikly přede dnem účinnosti rozhodnutí o úpadku, je nutno přihlásit jako pohledávku, která není pohledávkou za majetkovou podstatou, u insolvenčního soudu do uplynutí lhůty stanovené rozhodnutím o úpadku, jinak se k nim nepřihlíží. Přihlásit lze i pohledávky, které již byly uplatněny u soudu, včetně těch, které jsou vymáhány výkonem rozhodnutí nebo exekucí (Česko, 2006).

Podle § 243 DŘ lze i po zahájení insolvenčního řízení zahájit a realizovat daňové řízení, s výjimkou daňové exekuce, kterou lze nařídit, avšak nelze ji provést, pokud insolvenční zákon nestanoví jinak. Ukončením přezkumného jednání nařízeného insolvenčním soudem

se však zastavuje nalézací řízení týkající se pohledávek, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, a dosud nepravomocné rozhodnutí nabývá právní moci. Pokračování v nalézacím řízení poté, co již nelze pohledávku jako pravomocnou přihlásit do insolvenčního řízení, by bylo neefektivní (Česko, 2009).

Účinky spojené se zahájením insolvenčního řízení nastávají okamžikem zveřejnění vyhlášky, kterou se oznamuje zahájení insolvenčního řízení v insolvenčním rejstříku a trvají do právní moci rozhodnutí, kterým je insolvenční řízení ukončeno. Tuto vyhlášku insolvenční soud zveřejní v insolvenčním rejstříku nejpozději do 2 hodin poté, kdy mu došel insolvenční návrh. § 102 tohoto zákona stanovuje insolvenčnímu soudu povinnost vyrozumět neprodleně osoby uvedené v tomto ustanovení o zahájení insolvenčního řízení. Jedná se mimo jiné o finanční úřad, celní úřad, Úřad práce České republiky, příslušnou okresní správu sociálního zabezpečení, obecný soud dlužníka a soud, správce daně, soudního exekutora nebo jiný orgán, u kterého podle údajů obsažených v insolvenčním návrhu a listinách k němu připojených probíhá řízení o výkon rozhodnutí nebo exekuce na majetek dlužníka. Tuto povinnost splní insolvenční soud tím, že jim zvlášť doručí vyhlášku, kterou se oznamuje zahájení insolvenčního řízení (Česko, 2006). Toto však nemá vliv na existenci účinků insolvenčního řízení.

Způsobem řešení úpadku nebo hrozícího úpadku dlužníka v insolvenčním řízení může být konkurs, reorganizace, oddlužení, případně zvláštní způsoby řešení úpadku, které stanoví insolvenční zákon stanoví pro určité subjekty nebo pro určité druhy případů.

Konkurs je způsob řešení úpadku spočívající v tom, že na základě rozhodnutí o prohlášení konkursu jsou zjištěné pohledávky věřitelů zásadně poměrně uspokojeny z výnosu zpeněžení majetkové podstaty s tím, že neuspokojené pohledávky nebo jejich části nezanikají, pokud zákon nestanoví jinak. Prohlášením konkursu přechází na insolvenčního správce oprávnění nakládat s majetkovou podstatou dlužníka a s tím související práva a povinnosti. Dlužníkovi věřitelé mohou po prohlášení konkursu svá práva uplatnit jen způsobem a za podmínek stanovených tímto zákonem; to platí i pro ty věřitele, kteří se nestali účastníky insolvenčního řízení. Nesplatné pohledávky dlužníka se prohlášením konkursu považují za splatné, nestanoví-li zákon jinak.

Zpeněžením majetkové podstaty se rozumí převedení veškerého majetku, který do ní náleží, na peníze, za účelem uspokojení věřitelů. Za zpeněžení se považuje i využití bankovních kont dlužník, jeho peněžní hotovosti i úplatné postoupení dlužnických

pohledávek. Pohledávky za majetkovou podstatou a pohledávky jím na roveň postavené, jakož i náklady, které souvisí se správou majetkové podstaty, se hradí z výtěžku zpeněžení.

Dlužník, který není podnikatel a nemá dluhy z podnikání, může při podání insolvenčního návrhu insolvenčnímu soudu navrhnout, aby jeho úpadek nebo jeho hrozící úpadek řešil oddlužením. Pokud dlužník společně s insolvenčním návrhem podá návrh na povolení oddlužení, spojí insolvenční soud s rozhodnutím o úpadku i rozhodnutí o způsobu řešení úpadku. Oddlužení lze provést zpeněžením majetkové podstaty obdobně jako v konkurzu nebo plněním splátkového kalendáře.

Insolvenční soud zamítne návrh na povolení oddlužení, jestliže lze důvodně předpokládat, že jím je sledován nepoctivý záměr, nebo že hodnota plnění, které by při oddlužení obdrželi nezajištění věřitelé, bude nižší než 30 % jejich pohledávek, pokud tito věřitelé s nižším plněním nesouhlasí. Insolvenční soud zamítne návrh na povolení oddlužení i tehdy, jestliže dosavadní výsledky řízení dokládají lehkomyšlný nebo nedbalý přístup dlužníka k plnění povinností v insolvenčním řízení. Pokud insolvenční soud oddlužení neschválí, rozhodne současně o způsobu řešení dlužníkovy úpadku konkursem.

Od schválení oddlužení plněním splátkového kalendáře má dispoziční oprávnění k příjmům, které získá po schválení oddlužení, dlužník. S takto nabytými příjmy je dlužník povinen naložit způsobem uvedeným v rozhodnutí o schválení oddlužení plněním splátkového kalendáře. To znamená, že je povinen po dobu 5 let splácet nezajištěným věřitelům ze svých příjmů vždy k určenému dni měsíce částku stanovenou z příjmů, které získá po schválení oddlužení. Zajištění věřitelé se uspokojí jen z výtěžku zpeněžení zajištění.

Majetek, který dlužník získá poté, co nastanou účinky schválení oddlužení, a ta část příjmů, která nepodléhá oddlužení, nenáleží do majetkové podstaty. Výkon rozhodnutí nebo exekuci, která by postihovala takový majetek, lze za trvání oddlužení nařídit nebo zahájit a provést jen pro pohledávky, které nemají být uspokojeny při oddlužení a současně vznikly poté, co nastaly účinky schválení oddlužení. Po dobu trvání účinků schválení oddlužení nemá nařízení výkonu rozhodnutí nebo exekuce, nebo zahájení exekuce, která by postihovala majetek ve vlastnictví dlužníka, vliv na povinnost dlužníka naložit s příjmy určenými k plnění splátkového kalendáře způsobem určeným v rozhodnutí o schválení oddlužení.

Insolvenční soud může schválené oddlužení zrušit a rozhodnout o způsobu řešení dlužníkovy úpadku konkursem, zejména pokud dlužník neplní podstatné povinnosti podle schváleného způsobu oddlužení, nebo se ukáže, že podstatnou část splátkového kalendáře nebude možné splnit. Toto lze učinit rovněž, pokud po schválení oddlužení vyjdou najevo okolnosti, z nichž lze důvodně předpokládat, že oddlužením je sledován nepoctivý záměr. Takto může insolvenční soud rozhodnout po celou dobu než vezme na vědomí splnění oddlužení.

Jestliže dlužník splní řádně a včas všechny povinnosti podle schváleného způsobu oddlužení, vydá insolvenční soud usnesení, jímž dlužníka, pokud podá takový návrh, osvobodí od placení pohledávek, zahrnutých do oddlužení, v rozsahu, v němž dosud nebyly uspokojeny.

1.8 Další právní předpisy

Při nařízení daňové exekuce může dojít ke kolizi s exekucemi, které jsou vedeny jiným exekučním orgánem. Postup soudů, soudních exekutorů, správců daně a orgánů veřejné správy při provádění exekucí v případě, jsou-li exekucemi nařízenými soudem, správcem daně nebo orgánem veřejné správy nebo zahájenými u soudního exekutora souběžně postiženy tytéž věci, práva nebo jiné majetkové hodnoty upravuje zákon č. 119/2001 Sb., kterým se stanoví pravidla pro případy souběžně probíhajících výkonů rozhodnutí, ve znění pozdějších předpisů.

K dalším právním předpisům upravujícím daňovou exekuci, patří zákon č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek, který upravuje postup a podmínky, za kterých orgány České republiky poskytují nebo požadují mezinárodní pomoc při vymáhání a zajištění tímto zákonem stanovených finančních pohledávek a při výměně informací a doručování dokumentů s tímto souvisejících, ve vztahu k jiným členským státům Evropské unie a státům, s nimiž Česká republika uzavřela mezinárodní smlouvu. Pokud tento zákon nestanoví jinak, postupuje se při provádění této mezinárodní pomoci podle daňového řádu.

Postup při vymáhání pohledávek v resortu Ministerstva spravedlnosti upravuje Instrukce Ministerstva spravedlnosti ze dne 19. 12. 2012, č. j. 4/2012-INV-M, o vymáhání pohledávek, ve znění pozdějších předpisů. Tuto Instrukci Ministerstvo spravedlnosti vydalo k uplatnění daňového řádu při vymáhání justičních daňových pohledávek

a k uplatnění zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů, při vymáhání nedaňových justičních pohledávek. Jedná se však pouze o jakýsi výtah z výše uvedených zákonných předpisů, nikoli metodiku, která by popisovala postupy nebo upravovala řešení konkrétních situací a praktické problémy, které mohou nastat zejména při vymáhání daňových justičních pohledávek. Problematika justičních pohledávek je přitom poměrně specifická. V tomto směru lze jen konstatovat, že oblast vymáhání justičních pohledávek je jednou z nejméně upravených otázek v oblasti justice.

2 DAŇOVÉ EXEKUČNÍ ŘÍZENÍ V PODMÍNKÁCH ČR

Daňové exekuční řízení představuje konkrétní sled úkonů směřujících k tomu, aby byly vymoženy splatné daňové nedoplatky, které nebyly zaplacený dobrovolně, řádně a včas.

Při exekuci jde v podstatě o uspokojení práva na plnění, které bylo přiznáno oprávněným osobám či orgánům vůči povinnému. V případě nezaplacení daní či jiných platebních povinností, které jsou příjmem státního rozpočtu, se do pozice oprávněného dostává samotný stát. Pokud stanovené platební povinnosti nejsou zaplacený ve stanovené lhůtě, stává se stát věřitelem a dané platební povinnosti se stávají pohledávkou státu vůči osobě či organizaci, která je včas neuhradila. Nezaplacené daňové pohledávky se tak v konečném důsledku pro stát stávají závažným problémem, neboť nepříznivě ovlivňují příjmovou část státního rozpočtu. Zvýšení účinnosti výběru daní by proto mělo být součástí efektivního řízení veřejných financí každé vlády (Glenday a Hemming, 2013, s. 424)

2.1 Vymezení daňového nedoplatku

Předmětem správy daní jsou podle daňového řádu veškeré daně, které jsou příjmem veřejného rozpočtu. Daňový řád pod pojem daň mimo daní v tradičním slova smyslu podřazuje i clo, poplatky a další peněžité plnění, jejichž správa podléhá režimu dělené správy. Z poplatků jsou pod režim daňového řádu podřazeny rovněž správní poplatky, soudní poplatky, místní poplatky a další poplatky, o kterých není rozhodováno podle správního řádu (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 26).

Pokud orgán veřejné moci, který není správcem daně, rozhodnutím vydaným při výkonu veřejné moci uloží povinnost k peněžitému plnění určenému do veřejného rozpočtu, při jehož placení se postupuje podle daňového řádu, dochází podle daňového řádu k tzv. procesní dělené správě. Orgán veřejné moci, který je věcně příslušný ke správě placení peněžitého plnění, je v tomto rozsahu rovněž správcem daně a osoba povinná k placení tohoto peněžitého plnění má stejná práva a povinnosti jako daňový subjekt při placení daní (Česko, 2009).

Dělená správa se tedy vztahuje na peněžité plnění, které je ukládáno podle jiného než daňového zákona, např. správního řádu nebo procesních zákonů jako jsou občanský soudní řád či trestní řád. Podle těchto procesních předpisů lze v rámci správního nebo soudního řízení účastníkům ukládat povinnost peněžitého plnění, která směřuje do veřejného

rozpočtu, avšak správní řád, občanský soudní řád ani trestní řád neobsahují adekvátní právní úpravu evidence a placení veřejnoprávních pohledávek (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 816- 817).

Pojem nedoplatku je vymezen v § 153 daňového řádu tak, že jde o částku daně, která není uhrazena, ačkoli již uplynul den její splatnosti. Nedoplatek je rovněž neuhrazené příslušenství daně, u kterého již uplynul den splatnosti, a neuhrazená částka zajištěné daně. Lhůta pro placení daně začíná běžet dnem splatnosti daně a činí 6 let. Po tuto dobu lze podle daňového řádu realizovat dobrovolnou nebo nedobrovolnou úhradu, tedy vybrat nebo vymáhat nedoplatek. Skutečná délka této lhůty se však může měnit. Daňový řád vymezuje úkony správce daně, které, jsou-li učiněny před uplynutím lhůty pro placení daně, přeruší (tedy způsobí opětovný běh) nebo zastaví běh lhůty pro placení daně. V obou případech tak fakticky dojde k jejímu prodloužení. Obecná lhůta pro placení daně však končí nejpozději uplynutím 20 let od její splatnosti. Pokud je nedoplatek zajištěn zástavním právem, které se zapisuje do veřejného registru, zaniká právo vybrat a vymáhat nedoplatek uplynutím 30 let po tomto zápisu. Po marném uplynutí lhůty pro placení daně nedoplatek zaniká (Česko, 2009). Prekluzivní lhůta pro vymáhání obsažená v § 160 daňového řádu se uplatní jak v případě nedoplatků, o nichž bylo rozhodnuto v řízení podle daňového řádu, tak i ohledně nedoplatků, které se podle daňového řádu pouze vymáhají.

Nedoplatek hradí daňový subjekt jako svůj daňový dluh, proto jej daňový řád ve fázi vymáhání označuje jako daňového dlužníka. Tomuto dluhu odpovídá na straně příslušného veřejného rozpočtu splatná daňová pohledávka (Česko, 2009).

2.2 Předpoklady pro daňovou exekuci

Exekuční řízení je zahajováno v případě, že daňový subjekt nesplní ve stanovené lhůtě dobrovolně své daňové povinnosti. Základním věcným předpokladem pro zahájení daňové exekuce nebo jiného způsobu vymáhání nedoplatku, však není samotná existence nedoplatku, ale existence exekučního titulu definovaného v § 176 daňového řádu. Toto ustanovení obsahuje taxativní výčet dokladů, které jsou považovány podle daňového řádu za exekuční titul a kterými se stanovenou formou prokazuje materiální existence vykonatelného nedoplatku.

Exekučním titulem podle § 176 DŘ je výkaz nedoplatků sestavený z údajů evidence daní s potvrzením o jeho vykonatelnosti, vykonatelné rozhodnutí, kterým je stanoveno peněžité

plnění, nebo vykonatelný zajišťovací příkaz (Česko, 2009). Exekuční titul je zároveň vyjádřením zásadně neprostopupné hranice mezi řízením, v němž byla povinnost k plnění uložena, a řízením exekučním. Exekuční orgán je při vymáhání vázán exekučním titulem a nepřísluší mu přezkoumávat, zda je plnění titulem uložené po právu, či nikoliv nebo zda v řízení jeho vydání předcházejícímu nedošlo k vadám, jež mohly ovlivnit správnost titulu.

Dalším nezbytným předpokladem nařízení exekuce je vykonatelnost rozhodnutí. Vykonatelnost má formální a materiální stránku. Materiální vykonatelnost, vztahující se k obsahu exekučního titulu, daňový řád vůbec neupravuje. Přesto je pro nařízení daňové či jakékoli jiné exekuce nezbytné, aby práva a jim odpovídající povinnosti byly ve vykonávaném rozhodnutí určeny přesným a nepochybným způsobem. Rozhodnutí, které má být exekučním titulem, proto musí vždy obsahovat přesnou individualizaci oprávněného a povinného, přesné vymezení práv a povinností k plnění, přesný rozsah a obsah plnění a přesně stanovenou lhůtu k plnění. V současné době je materiální vykonatelnost upravena v § 261a OSŘ. S ohledem na to, že daňový řád nemá vlastní úpravu, lze na základě § 177 odst. 1 subsidiárně použít citované ustanovení OSŘ. Formálně je rozhodnutí vykonatelné tehdy, pokud byly při jeho vydání splněny všechny zákonné podmínky a rozhodnutí má všechny zákonem požadované náležitosti. Formální vykonatelnost tedy vždy regulují příslušné procesní předpisy. Materiální i formální vykonatelnost je nutno vyžadovat vždy, tedy i u titulů, které nemají původ v daňovém řízení. Nedostatek formální nebo materiální vykonatelnosti exekučního titulu způsobuje, že exekuce nemůže být nařízena. Bude-li přesto exekuce nařízena, je to důvodem k jejímu zastavení (Česko, 2009).

Posledním věcným předpokladem pro zahájení daňové exekuce je skutečnost, že daňový dlužník nezaplatil dobrovolně daňový nedoplatek, přičemž mu nebylo povoleno splátkování či posečkání daně, nebo pokud vymáhání nebrání jiná skutečnost, například že došlo k prominutí nedoplatku, případně již uplynula lhůta pro placení daně.

2.3 Zásady daňové exekuce

Správce daně musí i při vymáhání a daňové exekuci uplatňovat základní zásady správy daní stanovené v § 5 – 9 DŘ. Na základě těchto ustanovení správce daně při správě daní musí zejména postupovat v souladu s právními předpisy a uplatňovat svou pravomoc pouze v rozsahu a k těm účelům, k nimž mu byla zákonem nebo na základě zákona

svěřena. Osobní údaje a jiné údaje může správce daně shromažďovat, jsou-li potřebné pro správu daní, a to jen v rozsahu, který je nezbytný pro dosažení cíle správy daní (Česko, 2009).

Předmětem daňové exekuce jsou vždy majetkové hodnoty dlužníka. Právní řád však z různých důvodů nepřipouští, aby byly postiženy všechny jeho majetkové hodnoty. Při daňové exekuci prodejem movitých věcí se předpokládá subsidiární využití § 321 a 322 OSŘ, které stanovují, jaké věci dlužníka nemohou podléhat exekuci. Stejně tak při realizaci jiných způsobů daňové exekuce se exekuční orgán musí zabývat otázkou, zda věc, právo nebo jiná majetková hodnota, která má být exekucí postižena, není zákonem z exekučního postihu vyloučena. Vedle toho daňový řád poskytuje prostřednictvím institutu vyloučení majetku z daňové exekuce ochranu a obranu třetím osobám, do jejichž sféry bylo exekucí neprávem zasaženo. Postižení majetku ve společném jmění manželů a možnosti obrany druhého z manželů upravuje § 185 daňového řádu.

Při daňové exekuci se rovněž použijí ustanovení § 263 a 264 OSŘ, jež jsou výrazem zásady ochrany povinného. Jejich aplikace v daňové exekuci odpovídá rovněž § 5 odst. 3 daňového řádu, z něhož plyne, že vůči dlužníku lze použít jenom takové prostředky, které jej nejméně zatěžují a zároveň umožňují dosáhnout uspokojení vymáhané částky. S tím koresponduje odst. 2 § 175 daňového řádu, který stanoví správci daně povinnost zvolit způsob vymáhání nedoplatku tak, aby výše nákladů spojených s vymáháním, které půjdou k tíži daňového dlužníka, nebyla ve zjevném nepoměru k výši nedoplatku (Česko, 2009).

S ohledem na výše uvedené musí správce daně daňovou exekuci nařídít způsobem vhodným s ohledem na výši vymáhaného daňového nedoplatku a jen v takovém rozsahu, jaký stačí k uspokojení splatného daňového nedoplatku. Tento aspekt se pak promítá jak do volby způsobu vymáhání (tedy rozhodnutí, zda bude sám daňový nedoplatek vymáhat daňovou exekucí, nebo zabezpečí vymáhání nedoplatku prostřednictvím soudního exekutora či jiným způsobem), tak do volby druhu vymáhání v rámci daňové exekuce. Rozhodným kritériem při tomto výběru by měla být kromě přiměřené výše nákladů vymáhání zejména účinnost a rychlost vymožení nedoplatku. Kritériem volby jiného způsobu vymáhání než daňovou exekucí by nemělo být například nedostatečné odborné či kapacitní vybavení správce daně (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 872-874).

2.4 Účastníci daňového řízení a daňové exekuce

V obecné části o správě daní daňový řád vymezuje subjekty daňového řízení, tedy správce daně a osoby zúčastněné na správě daní, tj. daňové subjekty a třetí osoby.

Správce daně je podle § 10 daňového řádu správní orgán nebo jiný státní orgán (orgán veřejné moci), jemuž byla zákonem nebo na základě zákona svěřena pravomoc a působnost v oblasti správy daní. Správu daní vykonává správce daně přímo (prostřednictvím úředních osob), nebo nepřímo (na základě zákonné delegace na jiné subjekty veřejné správy).

Daňovým subjektem je podle daňového řádu osoba, již takto označuje zákon, jakož i osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo jako plátce daně, a jejíž práva a povinnosti vznikají při správě daní. Postavení daňového subjektu není odvozeno od existence daňového řízení, nýbrž od existence daňových povinností vyplývajících z příslušné hmotněprávní úpravy (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 115). Proto i ručitel, kterému byla podle § 171 odst. 1 daňového řádu doručena výzva k úhradě nedoplatku, za který ručí, má při placení daní procesní postavení jako daňový subjekt. Dlužníkem se podle daňového řádu stává daňový subjekt až od prvního dne existence jeho nedoplatku, čili dnem následujícím po dni splatnosti neuhrazené daňové pohledávky (Česko, 2009).

Třetími osobami se podle daňového řádu rozumějí osoby jiné než daňový subjekt, které rovněž mají práva a povinnosti při správě daní, nebo jejichž práva a povinnosti jsou správou daní dotčena. Do této skupiny patří například insolvenčního správce či správce dědictví, věřitel přihlášený do dražby, spoluvlastník předmětu dražby, osoba s předkupním právem k předmětu dražby, ale i osoby, které správce daně vyzve podle § 57 a násl. daňového řádu k poskytnutí údajů nutných pro správu daní. V rámci daňové exekuce je třetí osobou rovněž poddlužník (osoba oprávněná nakládat s majetkovým právem dlužníka), plátce mzdy nebo poskytovatel platebních služeb (Česko, 2009).

Účastníkem daňového exekučního řízení je daňový dlužník, popř. ručitel, tedy osoby, vůči nimž jsou správcem daní bezprostředně uplatňovány exekuční nástroje, a dále osoby, kterým jsou exekučním příkazem ukládány povinnosti. Při daňové exekuci postižením majetkových práv ukládá správce daně exekučním příkazem povinnosti nejen dlužníkovi, ale i poddlužníkovi, který je oprávněn nakládat s majetkovým právem dlužníka (Česko, 2009). Poddlužník je osoba, vůči níž má dlužník pohledávku nebo jiné majetkové právo.

Exekuční právo dává oprávněnému možnost uspokojit svoji pohledávku z pohledávky nebo jiného majetkového práva dlužníka vůči jeho dlužníku, tj. vůči poddlužníku.

Podle ustanovení § 185 odst. 1 daňového řádu týká-li se daňová exekuce majetku patřícího do společného jmění manželů nebo majetku manžela dlužníka, má manžel dlužníka ohledně tohoto majetku stejné postavení jako dlužník. V tomto ohledu se úprava v daňovém řádu liší od úpravy soudního výkonu rozhodnutí, kde je účastníkem řízení také manžel povinného, je-li výkonem rozhodnutí postihován jeho majetek nebo majetek ve společném jmění manželů. Tato odchylka je vyvolána tím, že daňový řád nepřipouští zavedení kategorie účastníků řízení. Správce daně tedy při nařizování exekuce nezkoumá, zda postižený majetek je ve společném jmění manželů, či nikoliv.

Manžel dlužníka je účastníkem daňové exekuce, pouze pokud je postižen majetek patřící do společného jmění manželů, a jenom po tu dobu, po kterou je tento majetek postižen. Manžel dlužníka ovšem vedle svého účastenství může mít postavení třetí osoby, je-li postižena věc, jež je v jeho výlučném vlastnictví. V tomto případě se může bránit návrhem na vyloučení majetku podle § 179 daňového řádu (Česko, 2009). Při určení rozsahu společného jmění manželů je nutno vzít v potaz ustanovení § 262a OSŘ, které stanoví povinnost zjistit v Seznamu listin o manželském majetkovém režimu vedeném podle notářského řádu rozsah společného jmění.

Sporná je odpověď na otázku, jakými způsoby daňové exekuce může být postižen majetek patřící do společného jmění manželů. Není pochyb, že k tomu může dojít při exekuci prodejem movitých věcí nebo nemovitostí. U srážek ze mzdy a u příkázání pohledávky však dřívější judikatura, vztahující se ještě k bezpodílovému spoluvlastnictví manželů, účastenství manžela povinného vylučovala, neboť předmětem bezpodílového spoluvlastnictví byly pouze hmotné věci, a nikoliv pohledávky. Se stejným přístupem se lze setkat v literatuře i judikatuře dodnes, přestože institut bezpodílového spoluvlastnictví byl nahrazen institutem společného jmění manželů, jehož předmětem mohou být nejen věci, ale též pohledávky a závazky. Předmětem společného jmění manželů by tedy neměla být pouze částka, která již byla vyplacena, ale také právo na zaplacení této částky (pohledávka). Obdobně by to mělo platit i pro mzdu, která není ničím jiným než peněžitou pohledávkou svého druhu. Na základě toho by pak bylo možno usuzovat, že k postižení majetku ve společném jmění manželů - a tedy i k účastenství manžela dlužníka - může dojít nejen při exekuci prodejem movitých věcí a nemovitostí, ale též při příkázání pohledávky.

Rovněž Dvořák a Spáčil (2007, s. 71-72) připouštějí podstatné změny v úpravě společného jmění manželů oproti bezpodílovému spoluvlastnictví manželů, avšak zároveň zastávají stanovisko, že i nový zákoník práce chápe právo na mzdu za osobní nárok zaměstnance. Z tohoto důvodu právo na mzdu ani za současné úpravy předmět společného jmění manželů netvoří a patří do něj až mzda vyplacená.

2.5 Právomoc a příslušnost exekučního orgánu

Právomoci správce daně, jakožto exekučního orgánu, upravuje výlučně daňový řád. Svou pravomoc správce daně uplatňuje pouze k těm účelům a v rozsahu, v jakém mu byla zákonem a na základě zákona svěřena. Správce daně tedy vede daňová a jiná řízení podle daňového zákona, provádí vyhledávací činnost, kontroluje plnění povinností osob zúčastněných na správě daní, vyzývá ke splnění povinností a zabezpečuje placení daní.

Místní příslušnost správce daně při správě daní, a tedy i při vymáhání, je podle § 13 daňového řádu určena u fyzické osoby místem jejího trvalého pobytu, u právnické osoby jejím sídlem. Je-li předmětem daně nemovitá věc, je ke správě daní místně příslušný správce daně, v jehož obvodu územní působnosti se nemovitá věc nachází. U poplatků, jejichž předmětem je zpoplatnění úkonu, je místně příslušným správcem daně orgán veřejné moci, který je příslušný k provedení tohoto úkonu (Česko, 2009). V rámci dělené správy je věcně příslušným správcem daně peněžitého plnění orgán veřejné moci, který rozhodnutí o stanovení peněžitého plnění vydal.

Správce daně může podle daňového řádu provést potřebný úkon i mimo svůj obvod územní působnosti, pokud se týká daňového subjektu, ke správě jehož daní je místně příslušný. Rovněž však může dožádat jiného věcně příslušného správce daně téhož nebo nižšího stupně o provedení úkonů, dílčích řízení nebo jiných postupů, které by sám mohl provést jen s obtížemi nebo s vynaložením neúčelných nákladů, anebo je nemohl provést vůbec.

S ohledem na zvolený způsob vymáhání má správce daně při vymáhání daňového nedoplatku dvojí postavení. V rámci daňové exekuce má správce daně postavení exekučního orgánu. Zvolí-li však jiný způsob vymáhání, není již správce daně exekučním orgánem, ale pouze věřitelem (oprávněným) a při vymáhání nedoplatku postupuje podle právních předpisů, které příslušný způsob vymáhání upravují. Pokud se správce daně rozhodne zabezpečit vymáhání nedoplatku prostřednictvím soudního exekutora, stává se

v pozici oprávněného účastníkem exekučního řízení vedeného podle exekučního řádu. Uplatnění nedoplatku v insolvenčním řízení realizuje správce daně v dikci daňového řádu a insolvenčního zákona. Pokud se správce daně rozhodne přihlásit nedoplatek do veřejné dražby, musí postupovat podle zákona o veřejných dražbách při podpůrném užití daňového řádu.

Činnost správce daně jako exekučního orgánu při realizace daňové exekuce upravuje daňový řád v hlavě V, dílu 5, oddílu 1. V postavení exekučního orgánu správce daně v rámci daňové exekuce činí sám veškeré procesní úkony od vydání exekučního příkazu, čímž zahájí exekuční řízení, až do ukončení daňové exekuce. V průběhu daňové exekuce pak správce daně sám rovněž rozhoduje o případném vyloučení majetku z daňové exekuce, o odkladu nebo zastavení daňové exekuce a stanovuje náklady daňové exekuce. Správce daně rovněž může nařídít a provést dražbu movitých a nemovitých věcí a rozhodnout o rozvrhu výtěžku dražby.

2.6 Činnost správce daně před nařízením exekuce

Před zahájením řízení i v jeho průběhu správce daně vyhledává důkazní prostředky a daňové subjekty a zjišťuje plnění jejich povinností při správě daní. V rámci vyhledávací činnosti správce daně zjišťuje údaje týkající se příjmů, majetkových poměrů a dalších skutečností. Správce daně rovněž shromažďuje a zpracovává informace a využívá informační systémy v rozsahu podle § 9 odst. 3, opatřuje nezbytná vysvětlení a provádí místní šetření (Česko, 2009).

Z důvodů uvedených v § 156 DŘ může správce daně na žádost daňového subjektu nebo z moci úřední povolit posečkání úhrady daně, popřípadě rozložení její úhrady na splátky. Je-li odůvodněná obava, že dosud nesplatná nebo nestanovená daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že její vybrání bude spojeno se značnými obtížemi, může správce daně vydat zajišťovací příkaz, kterým daňovému subjektu uloží úhradu v příkazu uvedené částky. Nesplní-li daňový subjekt povinnost uloženou zajišťovacím příkazem, může správce daně rozhodnout o zřízení zástavního práva k zajištění částky stanovené tímto zajišťovacím příkazem (Česko, 2009).

Podle § 170 DŘ správce daně může za podmínek stanovených občanským zákoníkem zřídit rozhodnutím zástavní právo k majetku daňového subjektu k zajištění jím neuhrazené daně. Správce daně může, na základě předchozího písemného souhlasu vlastníka s úředně

ověřeným podpisem, rozhodnout o zřízení zástavního práva k majetku vlastníka odlišného od daňového subjektu, jehož nedoplatek je zajišťován. Na předmětu takto vzniklé zástavy se však správce daně nemůže hojit daňovou exekucí vůči třetí osobě, ale pouze výkonem rozhodnutí provedeným soudem nebo exekucí vedenou soudním exekutorem, a dále v rámci insolvenčního řízení či ve veřejné dražbě (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 843).

Nedoplatek je povinen uhradit také ručitel, pokud mu zákon povinnost ručení ukládá. Procesní postavení ručitele je aktivováno výzvou správce daně k úhradě nedoplatku ve stanovené lhůtě. Podle § 173 daňového řádu může správce daně předejít vymáhání také tím, že nedoplatek daně zajistí přijetím ručení třetí osoby nebo přijetím finanční záruky výstavce (Česko, 2009).

Oproti předchozí právní úpravě (ZSDP) daňový řád neukládá správci daně povinnost vyzvat daňového dlužníka k dobrovolnému splnění v náhradní lhůtě. Přitom zasláním kvalifikované výzvy k úhradě nedoplatku si může správce daně zajistit jistou akceptaci výše nedoplatku, která se v případě následného nařízení daňové exekuce projeví neuplatněním opravného prostředku. Zároveň by předexekuční výzva byla pro dlužníka poslední možnost, jak zabránit exekuci a nárůstu dluhu o exekuční náklady.

2.7 Činnost správce daně v exekučním řízení

Daňový řád v § 180 přiznává správci daně možnost uložit dlužníkovi povinnost k podání prohlášení o majetku. Na rozdíl od úpravy obsažené v OSŘ, která prohlášení o majetku výslovně řadí mezi činnosti soudu před nařízením výkonu rozhodnutí, daňový řád striktně nestanovuje, kdy lze k prohlášení o majetku přistoupit. Jediným stanoveným předpokladem výzvy k prohlášení o majetku je okolnost, že vymáhaný nedoplatek nebyl nebo nemohl být uhrazen daňovou exekucí příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb. V praxi je tento předpoklad splněn, pokud správce daně nemá k dispozici informace o poskytovateli platebních služeb dlužníka, nebo pokud nařízená daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb byla bezúspěšná (Česko, 2009). Taxativní výčet údajů, které je dlužník povinen v prohlášení o majetku uvést, obsahuje odst. 3 § 180 DŘ.

Povinnost podat prohlášení o majetku ukládá správce daně dlužníkovi výzvou, proti níž se nelze odvolat. Výzva ke splnění této povinnosti musí obsahovat poučení, ve kterém správce daně dlužníka seznámí s jeho povinnostmi a následky jejich nedodržení, neboť

nepodání prohlášení o majetku nebo uvedení nepravdivých či zkreslených údajů zprošťuje správce daně mlčenlivosti pro účely případného trestního řízení.

Postup k prohlášení o majetku lze využít jak před nařízením daňové exekuce, kdy správci daně nejsou k dispozici dostatečné informace o majetku dlužníka, tak i v případě, že dosud vedená daňová exekuce byla neúspěšná (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 903). V průběhu daňové exekuce totiž může nastat situace, kdy správce daně nařídí exekuci určitým způsobem, avšak tento způsob se ukáže bezvýsledným, a správce daně nemá dostatek informací o dalším postižitelném majetku dlužníka.

Prohlášení o majetku představuje nástroj, který by měly zvýšit vymahatelnost nedoplateků. Nejen že se správce daně může touto cestou dozvědět o majetku, který by jinak sám nejspíš nezjistil, ale doručení výzvy k podání prohlášení o majetku dlužníkovi se aktivuje zákaz disponovat s majetkem mimo rámec běžné obchodní činnosti, uspokojování základních životních potřeb a správy majetku dlužníka, včetně jeho běžné údržby, pod sankcí neúčinnosti takových úkonů ex lege (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 905)

Neúčinnost úkonů nastane jednak vůči správci daně, ale v souladu se současným výkladem § 260h OSŘ také vůči dalším osobám (oprávněným), které mají vůči dlužníkovi pohledávku vymahatelnou na základě exekučního titulu. Vzhledem k tomu, že neúčinnost nastává přímo ze zákona (tj. bez dalšího), není nutné domáhat se pro tuto skutečnost deklaratorního rozhodnutí soudu. Prokázána je už tím, že k právnímu úkonu došlo po doručení výzvy dlužníkovi. Osoba, které neúčinnost svědčí, tak má zákonný titul pro to, aby se domáhala plnění vůči osobě, na kterou byl majetek dlužníkem neúčinně převeden.

Oproti prohlášení o majetku podle OSŘ se liší i způsob, jakým exekuční orgán potřebné informace získává. Prohlášení o majetku podle daňového řádu má podobu podání dlužníka, které může být učiněno písemnou formou nebo ústně do protokolu. U písemného podání doručeného v listinné podobě však zákon vyžaduje úřední ověření podpisu dlužníka, podání obsažené v datové zprávě musí být opatřené uznávaným elektronickým podpisem.

2.8 Zahájení daňové exekuce

Pokud se správce daně rozhodne dlužný nedoplatek vymoci sám v rámci jím vedeného exekučního řízení, postupuje podle ustanovení týkajících se daňové exekuce. Exekuční řízení, které za tím účelem vede, je jedním z dílčích daňových řízení probíhajících v rámci placení daní. Zahájení daňové exekuce je ovládáno zásadou oficiality. Jsou-li splněny

všechny podmínky přípustnosti, vydá správce daně exekuční příkaz, kterým se zahajuje exekuční řízení, z úřední povinnosti. Pro posouzení okamžiku zahájení exekuční řízení tedy není rozhodné, kdy bude exekuční příkaz doručen dlužníkovi. K této odchylné úpravě vede smysl vymáhacího řízení, kterým je převzetí prostředků dlužníka od poddlužníka nuceným způsobem k zajištění splatného dluhu (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 891).

Exekuční příkaz vychází z exekučního titulu, který je podkladem k vykonání exekuce. Výrok exekučního příkazu musí kromě obecných náležitostí rozhodnutí dle § 102 odst. 1 DŘ vymezovat způsob provedení daňové exekuce, obsahovat informaci o výši nedoplatku, výši exekučních nákladů, odkaz na exekuční titul a způsob výpočtu úroku, pokud je součástí vymáhané pohledávky (Česko, 2009). Výše exekučních nákladů je stanovena paušálně a odvíjí se od částky, pro niž je exekuce nařízena. Exekuce je vždy nařizována i pro jejich vydobytí a exekuční náklady se vymáhají současně s nedoplatkem.

Exekuční příkaz se doručuje dlužníkovi a dalším příjemcům tohoto rozhodnutí a nelze proti němu uplatnit opravné prostředky (Česko, 2009). Daňový řád u některých způsobů provedení daňové exekuce výslovně určuje, komu má být rozhodnutí doručeno a případně v jakém pořadí. Např. z § 190 odst. 1 daňového řádu vyplývá, že exekuční příkaz správce daně nesmí doručit dlužníkovi dříve než poskytovateli platebních služeb, neboť by tím mohl být zmařen účel exekuce.

2.9 Způsoby vedení daňové exekuce

Jak bylo uvedeno výše, musí výrok exekučního příkazu obsahovat způsob provedení daňové exekuce. Daňovou exekuci lze provést pouze způsoby taxativně vymezenými v § 178 daňového řádu. Jedná se o zásadní vymezení subsidiárního použití OSŘ, neboť správce daně může ve své kompetenci postupovat pouze v souladu s tímto výčtem (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 895).

Vymezené způsoby exekuce daňový řád shrnuje do dvou větších celků. První celek tvoří tzv. daňová exekuce postižením majetkových práv a náleží do ní exekuce srážkami ze mzdy, exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb, příkázáním jiné peněžité pohledávky a postižením jiných majetkových práv. Druhou část tvoří daňová exekuce prodejem movitých věcí a nemovitostí. Tato klasifikace je však značně zavádějící, neboť veškeré druhy daňové exekuce postihují majetková práva dlužníka. V případě exekuce prodejem movitých věcí a nemovitostí je exekučně postiženo

dokonce základní majetkové právo, jímž je právo vlastnické. Majetková sféra dlužníka je postižena tím, že věc nebo spoluvlastnický podíl, který náleží dlužníkovi, jsou prodány a z výtěžku prodeje se uspokojí vymáhaná pohledávka s příslušenstvím.

Lze tedy spíše shrnout, že do oddílu 2 vymáhání daní pod nadpis daňová exekuce postižením majetkových práv daňový řád zařadil ty druhy exekucí, při jejichž realizaci vystupuje ještě další osoba, tj. poddlužník, který spolupůsobí k vymožení nedoplatku (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 918). Povinnosti, jež správce daně v exekučním příkazu těmto osobám ukládá, slouží k dosažení účelu exekuce, tedy k plnému uspokojení vymáhané pohledávky s příslušenstvím. Platí obecná norma obsažená v OSŘ, že poddlužník se splněním povinnosti stanovené v exekučním příkazu, vydaným správcem daně, zproští své povinnosti vůči dlužníkovi. Z ustanovení upravujících jednotlivé způsoby exekuce pak vyplývá, kdo má postavení poddlužníka.

Nesplní-li poddlužník řádně a včas povinnost stanovenou mu exekučním příkazem, má správce daně nárok na její splnění z prostředků tohoto poddlužníka. V okamžiku nařízení exekuce se exekuční orgán nemůže zabývat tím, zda pohledávka či jiné majetkové právo dlužníka vůči poddlužníku stále existuje. Pokud však pohledávka či jiné majetkové právo v okamžiku nařízení exekuce nebude již fakticky existovat, protože například dlužník již nebude zaměstnancem plátce mzdy, účinky nařízení exekuce nemohou nastat. Nebude-li za této situace poddlužník plnit, nemůže jej exekuční orgán k plnění přímo donutit. Pokud je správce daně přesvědčen, že poddlužník neplnil, ačkoli plnit měl, může tento nárok uplatnit u soudu podáním poddlužnické žaloby. Uspěje-li správce daně s poddlužnickou žalobou, uloží soud poddlužníku povinnost zaplatit určitou částku, případně poskytnout jiné plnění (u postižení jiných majetkových práv). Rozsudek je pak exekučním titulem, na základě něhož lze vést exekuci vůči poddlužníku.

V exekuci prodejem movitých nebo nemovitých věcí se naproti tomu žádný poddlužník nevyskytuje; postihuje se zde totiž hmotná věc, a nikoliv subjektivní právo dlužníka vůči třetí osobě.

2.9.1 Daňová exekuce srážkami ze mzdy

Ustanovení § 187- 189 daňového řádu upravují postup při daňové exekuci srážkami ze mzdy, jakož i povinnosti dlužníka a plátce mzdy při její realizaci. Předmětem této exekuce je právo dlužníka na mzdu či na jiný příjem, jenž je mzdě ve smyslu § 299 OSŘ postaven

naroveň. Poddlužník se v této exekuci označuje jako plátce mzdy. Pravidla ohledně výše prováděných srážek jsou univerzální pro všechny způsoby vykonávacího řízení prováděného různými orgány. Proto se při daňové exekuci srážkami ze mzdy uplatní ustanovení § 276 a násl. OSŘ, která upravují rozsah srážek ze mzdy. Respektována musí být zejména tzv. nezabavitelná částka, která ve smyslu § 278 OSŘ představuje minimální limit, který nesmí být v rámci exekuce překročen, a to ani v případě, že s tím dlužník souhlasí. Na rozdíl od úpravy v § 287 OSŘ daňový řád při exekuci srážkami ze mzdy nepřipouští dohodu správce daně o změně výše srážek, neboť instrument dohody neodpovídá veřejnoprávnímu vztahu obou stran. Správci daně je však umožněno snížit výši srážené částky na základě návrhu dlužníka. Na toto snížení není právní nárok a proti kladnému či zamítavému rozhodnutí není možno uplatnit opravné prostředky (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 923). Je na uvážení správce daně, zda uzná důvody uvedené dlužníkem za relevantní, či nikoliv. V rozsahu vyplacených částek mzdy správci daně je plátce mzdy zproštěn povinnosti vůči zaměstnanci, jehož mzda je exekucí dotčena.

Daňová exekuce srážkami ze mzdy zahájena vydáním exekučního příkazu se vztahuje na všechny mzdy pobírané dlužníkem, stejně jako na mzdu (mzdy), na niž dlužníkovi vznikne nárok po nařízení daňové exekuce, či na případy, kdy dojde ke změně plátce mzdy.

2.9.2 Daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb

Postup při realizaci tohoto způsobu daňové exekuce upravuje § 190 daňového řádu, který rovněž stanovuje poskytovateli platebních služeb základní povinnosti, jež mu vznikají v souvislosti s nařízením této daňové exekuce, aniž by je správce daně musel výslovně stanovovat v exekučním příkazu. Předmětem tohoto způsobu daňové exekuce je pohledávka dlužníka z účtu vedeného poskytovatelem platebních služeb, jež vystupuje v exekuci coby poddlužník. Pohledávkou z účtu se rozumí právo dlužníka vybrat peněžní prostředky z účtu, použít je k platbám nebo s nimi jinak nakládat. Mezi poskytovatele platebních služeb řadí § 57 odst. 2 daňového řádu banky, pobočky zahraničních bank, spořitelni a úvěrní družstva, jakož i platební instituce. Při jejich vymezení lze subsidiárně použít ustanovení § 260 OSŘ nebo § 5 zákona č. 284/2009 Sb., o platebním styku.

Ustanovení o přikázání pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb nelze použít na vklady na vkladních knížkách, vkladních listech nebo na jiné formy vkladů. Tyto vklady lze postihnout v rámci daňové exekuce prodejem movitých věcí.

Daňovou exekucí přikázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb lze vymáhat finanční prostředky pouze z účtu dlužníka, tedy v případě, že má dlužník postavení majitele účtu. Tento způsob daňové exekuce tedy nelze použít na prostředky, které má dlužník uloženy na účtu jiné osoby, i když má k tomuto účtu dispoziční právo. Pro tyto případy lze uplatnit způsob exekuce přikázáním jiné peněžité pohledávky. To platí i pro účet, jehož majitelem je manžel dlužníka (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 926).

2.9.3 Daňová exekuce přikázáním jiné peněžité pohledávky

Norma obsažená v § 191 daňového řádu vymezuje základní povinnosti dlužníka a poddlužníka, které tito musí v průběhu exekuce přikázáním jiné peněžité pohledávky plnit. Tato daňová exekuce má svůj předmět vymezen negativně: postiženo je právo na peněžité plnění vůči dlužníku dlužníka (tj. vůči poddlužníku), které není mzdou ani pohledávkou z účtu u poskytovatele platebních služeb či pohledávkou z listin, které lze řešit mobiliární exekucí. Může se jednat například o již zmíněné prostředky na účtu vedeném poskytovatelem platebních služeb na jméno jiné osoby. Daňový řád v tomto ustanovení činí výjimku z pravidla, podle něž pohledávka musí v okamžiku nařízení daňové exekuce existovat. Tuto exekuci lze proto nařídit i v případě, že pohledávka dlužníka se stane splatnou teprve v budoucnu, nebo pokud dlužníkovi budou dílčí pohledávky z téhož právního důvodu v budoucnu postupně vznikat. Zákon v tomto případě neurčuje časový test ohledně vzniku takových pohledávek (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 929).

2.9.4 Daňová exekuce postižením jiných majetkových práv

Postup při realizaci daňové exekuce postižením jiných majetkových práv upravuje § 192 a 193 daňového řádu. Předmětem tohoto způsobu exekuce je majetkové právo dlužníka převoditelné na jiného, jehož realizací (zpeněžením) lze dosáhnout uspokojení vymáhané peněžité pohledávky. Zejména se může jednat o právo dlužníka na vydání movité věci nebo předmět úschovy, právo na podíl dlužníka v obchodní společnosti nebo na jeho členský podíl v družstvu (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 930). Musí se tedy jednat o právo dlužníka, které má majetkovou hodnotu a je převoditelné na jiného.

Vzhledem k různorodosti majetkových práv, která mohou být předmětem této exekuce, neupravuje žádný procesní předpis podrobně a jednotně její průběh. Stejně jako u příkázání pohledávky, lze i u exekuce postihující jiná majetková práva rozeznávat dvě fáze, a sice zabavení majetkového práva a posléze jeho zpeněžení. Konkrétní podoba se však liší podle povahy majetkového práva, jež je předmětem exekuce. Z tohoto důvodu také § 192 odst. 1 daňového řádu pouze stanoví, že při provádění daňové exekuce postižením jiných majetkových práv se přiměřeně použije ustanovení o provádění takového způsobu daňové exekuce, jenž odpovídá povaze majetkového práva, které je postiženo exekucí. Tím samozřejmě není vyloučeno podpůrné použití OSŘ, jehož se dovolává § 177 daňového řádu. Postižení pohledávky na vydání nebo dodání movitých věcí věnuje § 193 daňového řádu jako jedinému samostatné ustanovení, jež částečně konkretizuje postup exekuce.

Povaze postiženého majetkového práva musí odpovídat nejen vlastní postup exekuce, ale samozřejmě rovněž obsah exekučního příkazu, jímž bude správce daně exekuci nařizovat.

2.9.5 Daňová exekuce prodejem movitých věcí

Exekuce prodejem movitých věcí, případně spoluvlastnického podílu na věci movité, se provádí sepsáním těchto věcí a jejich zpeněžením (prodejem). Sepsány mohou být věci, jejichž povaha to nevylučuje, toto je vymezeno zejména v § 322 OSŘ.

Daňový exekutor v rámci daňové exekuce disponuje širšími oprávněními než při klasickém místním šetření. Vyžaduje-li to účel provedení exekuce, má daňový exekutor právo na vstup do obydlí, sídla, popřípadě jiných místností dlužníka, a toto právo si může přes odpor autoritativně zjednat. Za zákonem vymezených podmínek je umožněna i osobní prohlídka dlužníka. Rovněž každý, v jehož prostorách se nalézají věci, které jsou předmětem exekuce, je povinen strpět výkon daňové exekuce (Česko, 2009). Považuje-li to daňový exekutor za nezbytné, může za použití ustanovení § 80 odst. 2 daňového řádu k provádění mobilární exekuce přizvat jinou vhodnou osobu. Tou bude podle možnosti zejména zástupce orgánu obce k zajištění objektivitu, ale též zámečník či obdobný odborník umožňující překonání překážek bránících provedení exekuce. Může se jednat například o odborníka na odchyt volně pobíhajícího agresivního psa zamezujícího přístup do dlužníkovy domu.

O tom, které věci budou do soupisu věcí zahrnuty, rozhodne daňový exekutor přímo při soupisu věcí. Od okamžiku provedení soupisu dlužník se sepsanými movitými věci nesmí

nakládat. Sankcí za neoprávněné převedení sepsaného majetku je neplatnost takového právního úkonu.

Exekuční příkaz, jímž se nařizuje daňová exekuce prodejem movitých věcí, se doručí dlužníkovi nejdříve při příchodu daňového exekutora na místo výkonu soupisu věcí. Účelem této úpravy je zabránit dlužníkovi mařit daňovou exekuci. V případě, že dlužník není přítomen, doručí mu správce daně exekuční příkaz spolu s protokolem o soupisu věcí až poté, co byl soupis proveden.

V § 206 daňového řádu je upraven postup daňového exekutora při výkonu soupisu věcí a kritéria, která se uplatňují při výběru movitých věcí, jež jsou předmětem soupisu. I při tomto způsobu daňové exekuce platí obecná úprava o nezabavitelných věcech. Při soupisu věcí musí daňový exekutor přihlídnout především k tomu, které věci může dlužník nejspíše postrádat a které se nejlépe zpeněží. Vychází se tak ze zásady přiměřenosti (proporcionality) výkonu správy daní. Věci zvláštní povahy, tj. vkladní knížky, vkladní listy, listinné cenné papíry nebo jiné listiny, jejichž předložení je třeba k uplatnění vlastnického práva, a další věci jako jsou ceniny, peníze, platební karty či drahé kovy musí daňový exekutor ihned po soupisu odebrat (Česko, 2009). Pokud výtěžek prodeje sepsaných věcí nestačí k úhradě vymáhaných nedoplatků, doplní daňový exekutor soupis o další věci.

Sepsané věci může daňový exekutor ponechat na místě, kde byly sepsány, přičemž je musí viditelně označit tak, aby bylo patrné, kterým správcem daně a kdy byly věci sepsány. V případě obavy, že se sepsanými věcmi bude nakládáno v rozporu se zákonem, postará se daňový exekutor o jejich vhodné zajištění obdobně jako soudní exekutor (Lambert, 2010, s. 36).

§ 208 daňového řádu upravuje náležitosti, které musí obsahovat protokol o průběhu soupisu věcí, je-li protokolace prováděna v přítomnosti dlužníka, tak i pro případ jeho nepřítomnosti. Vlastní soupis věcí je obsažen v příloze protokolu o průběhu soupisu věcí. Každá jednotlivá věc se v soupisu uvede svým pořadovým číslem a stručně se popíše. Popis sice má být stručný, avšak vždy musí umožňovat identifikaci věci a vyloučit její záměnu s jinou věcí. V soupisu dále daňový exekutor uvede předpokládaný výtěžek z prodeje. Toto opatření umožňuje daňovému exekutorovi posoudit, zda výtěžek získaný prodejem sepsaných věcí povede k plnému uspokojení vymáhané pohledávky s příslušenstvím či nikoliv.

Pokud dlužník není soupisu věcí přítomen, zašle mu správce daně stejnopis protokolu o průběhu soupisu věcí dodatečně. Stejnopis protokolu správce daně oznámí rovněž spoluvlastníkovi sepsaných věcí, pokud je správci daně znám (Česko, 2009).

Po nabytí právní moci exekučního příkazu se pro účely dražby v jednoduchých případech cena sepsané věci odhadne, případně správce daně ustanoví ke zjištění ceny sepsaných věcí znalce. Sepsané věci se prodají ve veřejné dražbě. Konání dražby nařizuje správce daně dražební vyhláškou. Tato vyhláška musí obsahovat zákonem stanovené náležitosti a musí být doručena do vlastních rukou osobám stanoveným v § 196 odst. 1 daňového řádu. Ostatním osobám správce daně dražební vyhlášku doručí zveřejněním na své úřední desce a způsobem umožňujícím dálkový přístup.

Nejnižší dražební podání činí nejméně jednu třetinu zjištěné ceny. Pokud je dražiteli udělen příklep, stává se vydražitelem. Vydražitel, kterému byl udělen příklep, musí nejvyšší dražební podání ihned uhradit, jinak se předmět dražby draží znovu bez jeho účasti (Česko, 209). Pokud je prováděna elektronická dražba, je vydražitel povinen uhradit nejvyšší dražební podání ve lhůtě stanovené v dražební vyhlášce.

Dražba se ukončí, pokud byly vydraženy všechny předměty dražby, nebo jakmile dosažený výtěžek získaný dražbou postačuje k uspokojení vymáhaných nedoplatků a dalších nároků, které mají být popřípadě uspokojeny při rozvrhu výtěžku (Česko, 2009). Pokud se některé věci nezpeněžily, rozhodne správce daně o jejich vyloučení ze soupisu. Takto může vyloučit především věci, jež se nepodařilo prodat ani při opakované dražbě. Vzhledem k tomu, že k opakované dražbě by měl podle § 211 odst. 4 správce daně přistoupit pouze, pokud je předpoklad, že věc bude prodána, může správce daně věci zjevně neprodejné vyloučit ze soupisu již po první neúspěšné dražbě. Vyloučit ze soupisu lze rovněž věci, jež se zpeněží zvláštními způsoby (§ 212 až 216) a nepodařilo se pro ně najít kupce.

O vyloučení věci vydá správce daně rozhodnutí. Jeho obsahem je nejen výrok o vyloučení konkrétní věci ze soupisu, ale též výzva dlužníku k jejich vyzvednutí ve stanovené lhůtě, případně výzva k tomu, aby sám dlužník správci daně sdělil místo a dobu převzetí věci. O vrácení věci se spíše protokol. Pokud k vrácení věci nedojde z důvodů vymezených v § 217 daňového řádu, může správce daně rozhodnout o jejich propadnutí státu postupem podle § 84 DŘ (Česko, 2009).

2.9.6 Daňová exekuce prodejem nemovitých věcí

Daňovou exekuci prodejem nemovitých věcí upravuje § 218 a násl. daňového řádu. Správce daně může tento způsob daňové exekuce využít pouze na nemovitost, která je ve vlastnictví nebo spoluvlastnictví dlužníka. Pro posuzování těchto skutečností je rozhodující stav v době, kdy byl exekuční příkaz vydán (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 971). Exekuce prodejem nemovitostí se hodí především k vymáhání vyšších částek. Vyplývá to jednak z faktu, že nemovitosti v naprosté většině případů představují věci větší hodnoty, a jednak ze zákazu nařízení a provedení exekuce způsobem, který je zřejmě nevhodný (§ 264 odst. 1 OSŘ). Zřejmě nevhodným způsobem je imobilární exekuce zejména tehdy, pokud by pro vymožení zanedbatelné částky byla postižena nemovitost značné hodnoty a dlužník přitom měl jiný majetek, z něhož by bylo možno pohledávku uspokojit.

Od okamžiku oznámení exekučního příkazu dlužníkovi tento nesmí nemovitou věc převést na jinou osobu nebo ji zatížit pod sankcí neplatnosti takového právního jednání. Dále je dlužník povinen do 15 dnů od téhož okamžiku správci daně oznámit, zda a kdo má k nemovité věci předkupní právo, jiná práva a závady spojené s nemovitou věcí. Pokud dlužník tuto povinnost nesplní, odpovídá za škodu tím způsobenou (Česko, 2009). Exekuční příkaz správce daně doručí dlužníkovi a případným spoluvlastníkům předmětné nemovitosti. Exekuční příkaz správce daně doručí rovněž příslušnému katastrálnímu úřadu, který následně vyrozumí o nabytí právní moci exekučního příkazu. Nemovitost musí být v exekučním příkazu označena přesně údaji, které vyžaduje zápis v katastru nemovitostí.

Po právní moci exekučního příkazu ustanoví správce daně znalce k ocenění nemovité věci. Výslednou cenu správce daně stanoví rozhodnutím tak, že od ceny nemovité věci a jejího příslušenství a ceny práv spojených s nemovitou věcí odečte cenu závad, které prodejem v dražbě nezaniknou. Proti tomuto rozhodnutí se lze odvolat do 15 dnů ode dne jeho doručení a dražbu lze nařídit až po právní moci tohoto rozhodnutí (Česko, 2009). Mezi závady, které prodejem v dražbě nezaniknou, lze za subsidiárního využití § 336a OSŘ považovat věcná břemena, výměnky a nájemní, pachtovní či předkupní práva.

V případě dražby nemovité věci činí nejnižší dražební podání dvě třetiny stanovené výsledné ceny. Výši dražební jistoty správce daně stanoví podle okolností, nejvýše však polovinu nejnižšího dražebního podání. Vydražitelem složená dražební jistota se započte na úhradu vydražené věci (Česko, 2009). Osobě, které nebyl příklep udělen, správce daně uhrazenou dražební jistotu vrátí. Lhůta k úhradě nejvyššího dražebního podání stanovená

v dražební vyhlášce běží ode dne právní moci rozhodnutí o udělení příklepu a nesmí být delší než 2 měsíce. Proti rozhodnutí o udělení příklepu se lze odvolat do 15 dnů ode dne jeho doručení. Pokud v dražbě nebylo učiněno ani nejnižší dražební podání, v odvolání proti rozhodnutí o udělení příklepu bylo rozhodnuto, že se příklep neuděluje, nebo rozhodnutí o udělení příklepu bylo zrušeno pro neuhrazení nejvyššího dražebního podání, může správce daně nejdříve po uplynutí 3 měsíců ode dne původní dražby nařídít opakovanou dražbu. Při opakované dražbě činí nejnižší dražební podání polovinu výsledné ceny nemovité věci (Česko, 2009).

§ 228 daňového řádu upravuje průběh rozvrhového řízení, které následuje po právní moci rozhodnutí o udělení příklepu a úhradě nejvyššího dražebního podání. Pokud výtěžek dražby nepostačuje k pokrytí všech pohledávek, uspokojí se z výtěžku dražby nejprve exekuční náklady. Následně se uspokojí pohledávky zajištěné zadržovacím právem a poté ostatní pohledávky podle jejich zákonem stanoveného pořadí. V případě stejného pořadí se pohledávky hradí poměrně. Rozhodnutí o rozvrhu správce daně doručí dlužníkovi, vydražiteli, věřitelům, kteří podali přihlášku a jejichž přihláška nebyla odmítnuta, a osobám, o kterých je známo, že v jejich prospěch vážnou na předmětu dražby závady s výjimkou těch, o nichž bylo rozhodnuto podle § 221 odst. 3 písm. c), že prodejem v dražbě nezaniknou (Česko, 2009). V případech stanovených v § 232 daňového řádu rozhodne na základě návrhu správce daně, který daňovou exekuci provedl, o rozvrhu výtěžku dražby soud.

Přiznané částky správce daně vyplatí dotčeným osobám po právní moci rozhodnutí o rozvrhu. Po úhradě všech pohledávek, které mají být uspokojeny, se stává zbytek rozdělovaného výtěžku dražby přeplatkem dlužníka (Česko, 2009). Lhůta pro vrácení vratitelného přeplatku běží ode dne nabytí právní moci rozhodnutí o rozvrhu a dle § 185 odst. 2 daňového řádu činí 15 dnů.

2.10 Odklad a zastavení daňové exekuce

Další pravomoc správce daně při vymáhání daní spočívá ve vydání rozhodnutí o odložení, zastavení anebo pokračování daňové exekuce podle § 181 daňového řádu. Výčet důvodů pro odložení a zastavení daňové exekuce uvedených v tomto ustanovení má pouze demonstrativní charakter a jejich text je formulován obecně, aby bylo možno jej aplikovat v praxi bez neustálých novel zákona a s ohledem na předem nepředvídatelné situace.

Správce daně může daňovou exekuci na návrhu dlužníka nebo z moci úřední částečně nebo zcela odložit, zejména pokud šetří skutečnosti rozhodné pro zastavení daňové exekuce, vyloučení předmětu exekuce ze soupisu věcí nebo podmínky pro posečkání úhrady nedoplatku (Česko, 2009). Důvody, pro které je nutné exekuci odložit, mohou vyplývat i ze zákona, například dojde-li k zahájení insolvenčního řízení dlužníka. Pominou-li důvody, které vedly k odkladu daňové exekuce, a nedojde-li k jejímu zastavení, rozhodne správce daně o pokračování v daňové exekuci. Rozhodnutí o odložení daňové exekuce, o pokračování v odložené exekuci, nebo rozhodnutí o zastavení daňové exekuce se doručuje všem příjemcům exekučního příkazu. Jde-li o částečné zastavení daňové exekuce, doručuje se rozhodnutí pouze dlužníkovi a příslušnému poddlužníkovi, kterého se částečné zastavení týká. Rozhodnutí o zamítnutí návrhu na odložení nebo zastavení daňové exekuce se doručuje pouze navrhovateli. Proti těmto rozhodnutím nelze uplatnit opravné prostředky.

Je-li dosaženo úhrady nedoplatku, naplnilo daňové exekuční řízení svůj cíl a dochází k zániku daňového exekučního řízení bez dalšího. (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 908).

2.11 Náklady daňové exekuce

Exekuční náklady jsou náklady řízení související s daňovou exekucí, které je povinen hradit dlužník, pokud nebyla daňová exekuce provedena neoprávněně. Tato povinnost vyplývá nejen z ustanovení § 182, ale také z obecného ustanovení § 107 daňového řádu, které je součástí obecné části zákona společné pro všechna řízení při správě daní.

Exekuční náklady spočívají v náhradě nákladů za nařízení daňové exekuce, v náhradě nákladů za výkon prodeje a v náhradě hotových výdajů vzniklých při provádění daňové exekuce. Výši exekučních nákladů stanoví správce daně exekučním příkazem nebo samostatným rozhodnutím; proti tomuto rozhodnutí se lze odvolat do 15 dnů ode dne jeho doručení (Česko, 2009). Správce daně může zadržet z výtěžku daňové exekuce částku v očekávané výši hotových výdajů, kterou zúčtuje při stanovení jejich skutečné výše. Pokud tyto výdaje zálohoval z vlastních rozpočtových prostředků, převádí se úhrada hotových výdajů do rozpočtu správce daně. Následně se z vymožené částky uhrazují exekuční náklady a teprve poté exekučním příkazem vymáhané nedoplatky, včetně případného úroku z prodlení. Takový postup vyplývá z § 184 odst. 3 daňového řádu, který je speciálním ustanovením k ustanovení § 152, jenž stanoví pořadí úhrady daně obecně.

Výše hotových výdajů se odvíjí od skutečné výše, kterou musí správce daně vynaložit, aby mohla být provedena daňová exekuce prodejem movitých věcí nebo nemovitostí. Výši hotových výdajů stanoví správce daně vždy samostatným rozhodnutím. Stanovenou výši hotových výdajů je dlužník povinen podle § 182 odst. 5 daňového řádu uhradit do 15 dnů ode dne, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

Naproti tomu výše nákladů za nařízení daňové exekuce a nákladů za výkon prodeje se stanovuje v závislosti na výši vymáhaného nedoplatku. Výše nákladů za nařízení daňové exekuce a nákladů za výkon prodeje činí 2 % z částky, pro kterou je daňová exekuce nařízena, nejméně však 500 Kč a nejvýše 500 000 Kč; přičemž u téhož nedoplatku lze exekuční náklady podle odstavců 1 a 2 § 183 daňového řádu požadovat jen jednou. Účelem tohoto ustanovení je zajištění ochrany dlužníka proti nesprávně zvolenému způsobu daňové exekuce správcem daně, kdy by správce daně mohl následně po použití jednoho exekučního způsobu, který se v konkrétním případě neosvědčil, zvolit jiný exekuční způsob a nárokovat úhradu výše uvedených nákladů ke každému způsobu zvlášť (Kobík a Kohoutková, 2013, s. 914). Povinnost k úhradě nákladů za nařízení exekuce vzniká vydáním exekučního příkazu nebo samostatného rozhodnutí o jejich výši. U nákladů za výkon prodeje nastává povinnost jejich úhrady okamžikem zahájení dražby nebo zpeněžením předmětu daňové exekuce mimo dražbu (Česko, 2009).

II. PRAKTICKÁ ČÁST

3 POSTAVENÍ OKRESNÍHO SOUDU V PŘEROVĚ JAKO SPRÁVCE DANĚ

V rámci své základní rozhodovací činnosti vydávají soudy mimo jiná rovněž rozhodnutí, kterými účastníkům soudních řízení stanovují povinnosti peněžitého plnění na účet organizační složky státu, tedy do veřejného rozpočtu. Tyto platební povinnosti jsou ukládány v rámci jednotlivých řízení podle příslušných procesních předpisů, tedy v řízení občanskoprávním (včetně opatrovnického), případně v rámci vykonávacích a exekučních řízení podle občanského soudního řádu, v trestním řízení podle trestního řádu. Občanský soudní řád v § 148 přiznává státu právo na náhradu nákladů řízení, které platil, vůči osobám, které zavinily vznik těchto nákladů řízení. Obdobně § 152 trestního řádu vymezuje náklady a výdaje, které je povinen nahradit státu obžalovaný, který byl pravomocně uznán vinným. Pro vymáhání a správu placení těchto pohledávek oba procesní předpisy odkazují na postup stanovený daňovým řádem. U těchto peněžitých plnění, stanovených v rámci soudní rozhodovací činnosti, se podle daňového řádu postupuje až v rovině platební, tj. při vybírání, evidenci a vymáhání těchto plnění. Tento přechod stanovených platebních povinností z roviny rozhodovací do roviny platební se nazývá procesní dělená správa.

V rozsahu platebních povinností určených do veřejného rozpočtu, jež byly stanoveny při rozhodovací činnosti Okresního soudu v Přerově, je proto příslušným správcem daně tento okresní soud. Osoba povinná k placení tohoto peněžitého plnění má stejná práva a povinnosti jako daňový subjekt při placení daní.

Rozhodnutí, kterým byla stanovena povinnost peněžitého plnění, je pravomocné, pokud bylo účinně doručeno v souladu s příslušným procesním právním předpisem a nelze již napadnout řádným opravným prostředkem. Ode dne právní moci rozhodnutí, jež stanovilo poplatkovou povinnost, vzniká soudu jakožto oprávněnému právo na peněžité plnění od povinného. Po uplynutí lhůty stanovené k peněžitému plnění je rozhodnutí rovněž vykonatelné. Pohledávka se stává splatnou a soudu jakožto věřiteli vzniká oprávnění stanovené plnění v neuhrazené výši od dlužníka vymáhat. Ve smyslu daňového řádu se na straně dlužníka jedná o daňový dluh, kterému na straně věřitele odpovídá splatná daňová pohledávka. Den splatnosti pohledávky rovněž určuje počátek prekluzivní doby daňové pohledávky, tedy doby, po kterou lze daňový nedoplatek vymáhat. Prekluzivní doba daňové pohledávky činí v souladu s daňovým řádem 6 let ode dne splatnosti pohledávky.

3.1 Vymezení daňových pohledávek Okresního soudu v Přerově

Postup při evidenci a vymáhání daňových pohledávek z resortu Ministerstva spravedlnosti upravuje mimo jiné Instrukce Ministerstva spravedlnosti č. j. 4/2012-INV-M, o vymáhání pohledávek, ve znění pozdějších předpisů (dále jen Instrukce), která nabyla účinnosti dne 1. 1. 2013. Tato Instrukce ve své úvodní části taxativně vymezuje daňové pohledávky, pro jejichž vymáhání odkazuje na uplatnění postupu podle daňového řádu. Jsou to: pohledávky ze soudních poplatků, z nákladů civilního řízení, včetně svědečného, znalečného a tlumočného, pohledávky z pořádkových pokut z civilního řízení, exekuční náklady dle § 182 a násl. daňového řádu a pořádkové pokuty uložené dle § 247 daňového řádu, pohledávky z nákladů trestního řízení, z náhrad ustanoveným advokátům, z peněžitých trestů, z nákladů spojených s výkonem trestu domácího vězení, z pořádkových pokut z trestního řízení, náklady spojené s využitím elektronického kontrolního systému při podmíněném propuštění z výkonu trestu odnětí svobody, pohledávky z nákladů soudního řízení správního a pořádkových pokut uložených v tomto řízení, z nákladů kárného řízení podle § 19 zákona č. 7/2002 Sb. a z pořádkových pokut uložených v tomto kárném řízení (Instrukce Ministerstva spravedlnosti, 2012). Jelikož soudní řízení správní ani kárná řízení nespádají od rozhodovací pravomoci okresních soudů, tyto typy poplatkových povinností u Okresního soudu v Přerově nevznikají.

Na základě Instrukce o úkonech v souvislosti s vymáháním a nakládáním s daňovými pohledávkami rozhoduje odpovědná osoba justiční složky, u níž vznikla poplatková povinnost. Tato odpovědná osoba je správcem daně ve smyslu daňového řádu. Ve vztahu k poplatkovým povinnostem stanoveným Okresním soudem v Přerově je touto odpovědnou osobou předseda Okresního soudu v Přerově. Podle povahy úkonů prováděných v souvislosti s vymáháním a nakládáním s daňovými pohledávkami může předseda soudu písemně pověřit k jejich provádění i jiné osoby, například ředitele správy soudu, vymáhající úředníky nebo vyšší soudní úředníky. O nakládání s pohledávkami, jejichž hodnota přesahuje 100 tis. Kč, však podle Instrukce rozhoduje výhradně odpovědná osoba. Nakládáním s pohledávkou se přitom rozumí její odpis, povolení splátek, posečkání pohledávky nebo její prominutí. Vymáháním se rozumí veškeré jiné úkony v rámci daňové exekuce. Pohledávka se eviduje a vymáhá na účet organizační složky státu v souladu s pravomocným rozhodnutím a právními předpisy upravující její vymáhání.

V souladu s daňovým řádem a Instrukcí je Okresní soud v Přerově povinen zajistit řádnou evidenci a sledování úhrady platebních povinností, které vznikly při jeho rozhodovací činnosti, a zejména zabezpečit, aby neuhrazené plnění bylo řádně a včas vymáháno.

3.1.1 Evidence daňových pohledávek v informačním systému soudu

Správce daně vykonává svou pravomoc prostřednictvím úředních osob – zaměstnanců soudu – na základě pověření k provádění úkonů při správě daní. Toto pověření, určené vymezením konkrétních osob a úkonů, které jsou tyto osoby povinny provádět v souvislosti s vymáháním a nakládáním s daňovými pohledávkami, je obsaženo v rozvrhu práce Okresního soudu v Přerově. Postup při evidenci a vymáhání justičních daňových pohledávek je na základě daňového řádu upraven zejména Instrukcí o vymáhání pohledávek.

Každá poplatková povinnost založená soudním rozhodnutím je po svém vzniku zaevidována v elektronickém informačním systému pro okresní soudy ISAS. Tuto evidenci provádí rejstříková pracovnice senátu, který rozhodnutí vydal, do poplatkového formuláře příslušného elektronického spisu. Na základě spisové značky a typu soudního senátu, který vydal rozhodnutí stanovující poplatkovou povinnost, je vytvořen variabilní symbol pohledávky.

Na základě pravomocného a vykonatelného rozhodnutí pak příslušná soudní kancelář vyhotoví sdělení o pohledávce, která nebyla uhrazena včas. Sdělení o pohledávce musí obsahovat zejména předepsané údaje pro identifikaci dlužníka a pohledávky. U dlužníka – fyzické osoby – je to jméno a příjmení dlužníka, jeho datum narození, případně rodné číslo, u právnické osoby její název, sídlo a identifikační číslo (IČ). Pro identifikaci pohledávky musí být uveden zejména druh a výše pohledávky, číslo jednací, datum vydání a datum právní moci rozhodnutí, kterým byla uložena povinnost peněžitého plnění. Pro usnadnění vymáhání Instrukce rovněž stanoví povinnost uvést ve sdělení o pohledávce všechny údaje o dlužníkovi, které jsou známy z dosavadního soudního řízení, zejména aktuální doručovací adresu dlužníka, adresu jeho zaměstnavatele, telefonní číslo a bankovní spojení dlužníka.

Vyhotovené sdělení o pohledávce musí být opatřeno otiskem kulatého razítka soudu, podpisem odpovědné osoby, která ho vypracovala, a razítkem finanční kontroly s uvedením data a podpisu příkazce této finanční operace – předání pohledávky

k vymáhání. Ke sdělení o pohledávce se připojuje opis rozhodnutí, jež stanovilo uvedenou poplatkovou povinnost, s vyznačením právní moci a vykonatelnosti tohoto rozhodnutí. Společně s příslušným spisem v listinné podobě je písemné sdělení o pohledávce předáno pracovníci, která uvedený typ pohledávky podle platného rozvrhu práce předepisuje v účetní evidenci systému IRES.

Předepisováním daňových justičních pohledávek jsou rozvrhem práce Okresního soudu v Přerově pověřeny podle typu pohledávek 3 různé pracovníce, které tuto činnost vykonávají vedle své hlavní agendy. Evidence pohledávek v jednotlivých informačních systémech soudu (ISAS a IRES) je z důvodu víceúrovňové kontroly záměrně prováděna odlišnými zaměstnanci. V rámci předpisu pohledávky je příslušná pracovníce povinna zkontrolovat, zda údaje o dlužníkovi a pohledávce, uvedené ve sdělení o pohledávce a v systému ISAS, odpovídají rozhodnutí, jež příslušnou platební povinnost stanovilo. Pokud se údaje liší, odmítne pracovníce předpis pohledávky v systému IRES a spis vrátí na příslušnou soudní kancelář k opravě nesrovnalostí. V případě ověření shody se provede přenos údajů ze systému ISAS do účetního systému IRES. Na sdělení o pohledávce a originál rozhodnutí, jež stanovilo peněžitou povinnost, pracovníce provádějící předpis pohledávky vyznačí variabilní symbol vygenerovaný systémem IRES na základě typu pohledávky. U pohledávek vzniklých v trestním řízení uvede také druh trestu, pokud již byl pravomocně uložen. Při předpisu nákladů civilního řízení a nákladů trestního řízení zašle pracovníce provádějící předpis pohledávky dlužníkovi opis sdělení o pohledávce spolu s předepsanou poštovní poukázkou. Ke sdělení o pohledávce se při jejím předpisu rovněž připojí přehled předchozích pohledávek dlužníka - uvedením výčtu variabilních symbolů těchto pohledávek. Tato informace slouží vymáhajícím úřednicím zejména k tomu, aby si mohly o dlužníkovi v dříve vedených spisech vyhledat údaje, které o něm již byly v rámci předchozí vyhledávací činnosti zjištěny, a nečinily duplicitní úkony. Poté originál sdělení o pohledávce a stejnopis rozhodnutí stanovujícího předmětnou poplatkovou povinnost předá k vymáhání příslušné vymáhající úřednici.

Pohledávky se v účetní evidenci systému IRES evidují podle závazných číselných kódů a názvů dokladových řad stanovených v přílohách Instrukce. Přitom však zůstává zachována vazba na původní spisové značky a variabilní symboly založené v systému ISAS. Všechny záznamy o pohledávce od jejího zavedení do účetní evidence v systému

IRES až do zániku pohledávky zaplacením nebo uplynutím zákonem stanovené lhůty pro její vymáhání (prekluze) jsou vedeny v tomto informačním systému.

Podle typu platebních povinností, které jsou stanovovány v rámci rozhodovací činnosti okresního soudu, jsou pro účetní evidenci pohledávek v systému IRES používány dokladové řady uvedené v následující tabulce.

Tab. 1. Typy dokladových řad pro evidenci daňových pohledávek

Dokladová řada	Druh pohledávky
51	náklady civilního řízení
53	soudní poplatky
54, 542, 543	pokuty do 31. 12. 2011 + pokuty z civilního a trestního řízení
55	náhrady za ustanovené advokáty
56	náklady trestního řízení
58	peněžitě tresty – dle právní úpravy od 1. 1. 2010
59	náklady výkonu trestu domácího vězení
60	exekuční náklady dle § 182 a násl. zákona č. 280/2009 Sb.

Zdroj: IRES (vlastní zpracování)

Zmíněný program IRES eviduje každou předepsanou pohledávku na samostatné kartě podle vygenerovaného variabilního symbolu. Symbol obsahuje číslo dokladové řady podle typu pohledávky a pořadové číslo pohledávky v příslušném kalendářním roce.

3.1.2 Organizace práce při vymáhání daňových pohledávek

Vymáháním justičních pohledávek, včetně vedení daňové exekuce, jsou na základě rozvrhu práce u Okresního soudu v Přerově pověřeny 3 vymáhající úřednice. Každá z těchto úřednic vymáhá ucelený okruh nedoplatků. Vymáhání justičních daňových pohledávek jakožto hlavní náplň svojí práce má pouze jedna z uvedených úřednic. Tato vymáhá soudní poplatky a náklady trestního řízení (dokladové řady 53 a 56). Další dvě úřednice Okresního soudu v Přerově tuto činnost vykonávají vedle jiné agendy. Účetní (kromě své hlavní agendy v oboru účetnictví) předepisuje a vymáhá peněžitě tresty, pokuty a náklady domácího vězení (dokladové řady 54, 58, 59). Pokladní soudu vedle pokladní služby vymáhá náklady civilního řízení a odměny advokátů (dokladové řady 51, 55). Exekuční náklady si každá daňová úřednice vymáhá ke svým pohledávkám sama.

Údaje o počtu pohledávek, připadající na jednotlivé vymáhající úřednice v letech 2013 – 2015 jsou shrnuty v následující tabulce.

Tab. 2. Počet pohledávek připadající podle rozvrhu práce na jednotlivé úřednice

Druh pohledávky	Počet k 1. 1. 2014	Počet k 1.1.2015	Počet k 1.1.2016	Nově předepsané pohledávky v roce 2015
Soudní poplatky + náklady trestního řízení	6949	7293	6950	1006
Náklady civilního řízení + náklady za ustanovené advokáty	1357	1414	1395	198
Pokuty + peněžité tresty + náklady výkonu trestu domácího vězení	180	166	175	77
Exekuční náklady	0	122	186	184
Pohledávky celkem	8486	8995	8706	1465

Zdroj: IRES (vlastní zpracování)

V rámci nakládání s daňovými pohledávkami a jejich vymáháním příslušné úřednice zejména vyzývají dlužníky k dobrovolné úhradě pohledávky a provádějí vyhledávací činnost před zahájením daňové exekuce. V rámci daňové exekuce pak na základě zjištěných skutečností rozhodují o volbě způsobu exekuce, vydávají exekuční příkaz, rozhodují o nákladech daňové exekuce, odkladu či zastavení exekuce.

Každá z pracovníků pověřených vymáháním justičních daňových pohledávek má neomezený přístup ke všem aplikacím systému IRES pro vymáhání pohledávek, tedy má právo prohlížení, zápisu a provádění změn k těmto agendám, včetně tvorby dokumentů.

Do systému IRES lze vložit vzory dokumentů, ze kterých je pak možné v rámci spisu vymáhajícího vytvořit příslušný dokument podle vloženého vzoru. Podsystem *Vymáhání pohledávek* je napojen na systém IRES. V rámci tvorby dokumentu je systém schopen automaticky generovat vložená data o dlužnících, výši pohledávek a rozhodnutí, jež stanovilo platební povinnost přímo do vytvořených vzorů dokumentů. Dokument vytvořený v elektronické podobě je automaticky uložen do systému. Systém rovněž umožňuje tiskové výstupy dokumentů včetně tvorby obálek. V případě dlužníků, kteří nejsou držiteli datových schránek, je dokument vytištěn, podepsán a předán k doručení prostřednictvím pošty nebo úřednice pověřené prováděním mobiliárních exekucí. Ve

fyzickém spise je pak pouze zaevidován doklad o doručení dokumentu, pokud byl doručován doporučeně. Korespondence zasílaná veřejným institucím a právníckým osobám, tedy veškeré výzvy k součinnosti, exekuční příkazy či korespondence se soudy, probíhá elektronicky prostřednictvím datových schránek.

Ostatní skutečnosti, které mají vztah k pohledávce a nejsou evidovány v elektronickém systému, např. různá ústní sdělení, oznámení, poznámky, obsah telefonických hovorů, odkazy na jiné spisové materiály, výpisy ze záznamů, a další skutečnosti vztahující se a zjištěné při nakládání s pohledávkami, jsou zachyceny ve fyzickém spise formou úředního záznamu. Úřední záznam podepíše osoba, která ho vyhotovila, s uvedením data a odkazu na zdroj informace uvedené v záznamu.

Každá úřednice v rámci své agendy samostatně rozhoduje o výběru a pořadí pohledávek, které bude vymáhat. V případě, že dlužník neuhradí nedoplatek ani v náhradní lhůtě stanovené upozorněním na nedoplatek, jsou následně o dlužnících zjišťovány další údaje, které jsou nezbytné pro realizaci daňového exekučního řízení. Jedná se zejména o informace o aktuálním pobytu dlužníka a jeho zaměstnavatelích, případně účtech u bank a stavebních spořitelén. Tyto údaje jsou zjišťovány prostřednictvím výzev k poskytnutí informací správci daně zasílaných úřadům práce, zdravotním pojišťovnám, správám sociálního zabezpečení, případně u bank a dalších finančních institucí. V případě jakéhokoli pozitivního zjištění o dlužníkovi vymáhající úřednice vydává odpovídající typ exekučního příkazu, kterým zahájí daňovou exekuci.

Jednotlivé postupy, které vymáhající úřednice Okresního soudu v Přerově aktuálně používají v průběhu daňového exekučního řízení, tedy v rámci činnosti správce daně před nařízením exekuce i při samotné realizaci daňové exekuce, budou podrobně popsány a analyzovány v samostatné kapitole věnované této problematice.

3.1.3 Odpis nedoplatku pro nedobytnost

Odpis nedoplatku pro nedobytnost představuje změnu způsobu účetní evidence pohledávky. Pohledávka, jejíž dosavadní vymáhání bylo neúspěšné, se po provedení odpisu eviduje na podrozvahovém účtu. Dluh však trvá nadále a je možné ho vybrat nebo vymáhat, dokud není právo na zaplacení nedoplatku prekludováno, tedy do uplynutí zákonné lhůty pro jeho zaplacení. Odpis nedoplatku, který je ve smyslu zákona považován

za nedobytný, může provést odpovědná osoba, tedy předseda soudu, z vlastního podnětu formou písemného záznamu v předepsané formě.

Za nedobytný se považuje nedoplatek, který byl bezvýsledně vymáhán na dlužníkovi i jiných osobách, na nichž mohl být vymáhán, nebo pokud je zřejmé, že by náklady vymáhání přesáhly jeho výtěžek. Nedoplatky, u nichž existuje možnost, že budou alespoň zčásti vymoženy, například pokud je povinný studentem nebo na mateřské dovolené, je třeba exekučně zajistit a vymáhat, jakmile k tomu nastane možnost. U těchto nedoplatků Instrukce doporučuje provést úkon, jímž se přeruší lhůta, po kterou lze vybrat a vymáhat nedoplatek. Prekluzivní doba daňového nedoplatku činí v souladu s daňovým řádem 6 let ode dne splatnosti.

Přerušení prekluzivní lhůty znamená, že se k již uplynulé části prekluzivní doby nepřihlíží a ode dne, kdy správce daně učinil příslušný úkon, běží prekluzivní lhůta znovu od počátku.

Úkonem způsobujícím přerušení prekluzivní lhůty je:

- zahájení exekučního řízení podle daňového řádu nebo jiného zákona,
- zřízení zástavního práva, nebo
- oznámení rozhodnutí o posečkání.

Stavení prekluzivní lhůty znamená, že prekluzivní lhůta neběží pro určitou zákonem stanovenou překážku po dobu trvání této překážky. Po odpadnutí této překážky prekluzivní lhůta doběhne do své původní délky.

Prekluzivní lhůta neběží po dobu:

- vymáhání daňové pohledávky soudem nebo soudním exekutorem,
- přihlášení daňové pohledávky do insolvenčního řízení nebo do veřejné dražby,
- daňové exekuce srážkami ze mzdy, nebo
- dožádání mezinárodní pomoci při vymáhání nedoplatku.

Lhůta pro placení daňové pohledávky těmito úkony však nemůže být prodlužována neomezeně a definitivně končí nejpozději uplynutím 20 let od jejího počátku. Po uplynutí této prekluzivní lhůty nelze nedoplatek vyměřit ani vymáhat.

Pokud by bylo ze strany soudu přijato dlužníkově plnění po uplynutí prekluzivní lhůty, jednalo by se o plnění bez právního důvodu a ten kdo plnil, by mohl požadovat plnění zpět jako bezdůvodné obohacení ve smyslu § 2991 občanského zákoníku.

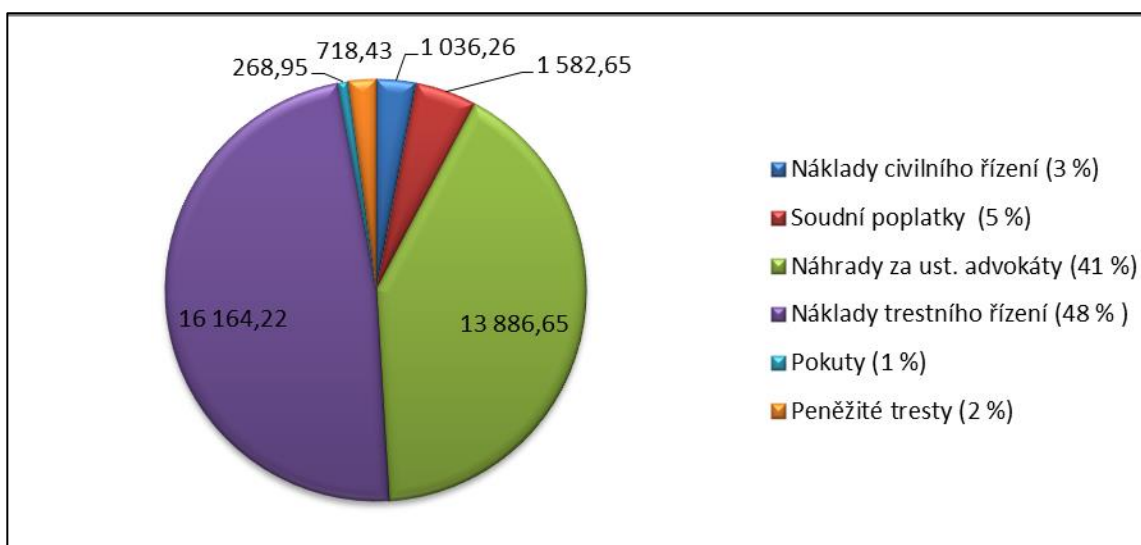
3.2 Analýza struktury daňových pohledávek Okresního soudu v Přerově

V rámci občanskoprávních soudních řízení jsou stanovovány zejména povinnosti úhrady soudního poplatku, nákladů civilního řízení za svědečné, znalečné a tlumočné, výjimečně povinnosti náhrady nákladů za ustanovené advokáty a pokut z civilního řízení. Povinnosti peněžitého plnění ukládané v civilním řízení tvoří asi 8 % soudních daňových pohledávek.

Podle trestního řádu jsou stanovovány zejména povinnosti náhrady nákladů trestního řízení a náhrady nákladů za advokáty ustanovené z důvodu povinné obhajoby. Dále jsou v rámci trestních řízení ukládány pokuty, peněžité tresty a povinnosti úhrady nákladů vzniklých při výkonu trestu domácího vězení. Tyto platební povinnosti tvoří 92 % všech soudních daňových pohledávek.

Strukturu daňových pohledávek u Okresního soudu v Přerově znázorňuje graf 1.

Graf 1. Struktura daňových pohledávek Okresního soudu v Přerově v roce 2015 (v tis. Kč)



Zdroj: IRES (vlastní zpracování)

Platební morálka dlužníků jednotlivých druhů pohledávek se značně liší. Platební povinnosti v rámci civilních řízení jsou zpravidla ukládány osobám, u kterých lze s vyšší pravděpodobností předpokládat, že jsou zaměstnáni, že vlastní postižitelný majetek, ale zejména mají snahu pohledávky uhradit. Jinak je tomu u pohledávek z trestních řízení, kde jsou platební povinnosti často ukládány opakovaně trestaným osobám. Titu dlužníci mají

mnohdy trvalé bydliště v sídle ohlašovny pobytu nebo se v místě svého trvalého pobytu nezdržují, což ztěžuje jejich kontaktování. Ve většině případů se rovněž jedná o nemajetné osoby bez postížitelného příjmu.

3.2.1 Vývoj daňových pohledávek Okresního soudu v Přerově v letech 2013 – 2015

Údaje o finanční hodnotě a počtu jednotlivých typů pohledávek od počátku roku 2013 do konce roku 2015 jsou v rámci analýzy vývoje daňových pohledávek Okresního soudu v Přerově pro přehlednost shrnuty v tabulce 3.

Tab. 3. Vývoj daňových pohledávek Okresního soudu v Přerově v letech 2013 – 2015

Druh pohledávky	Počáteční stav k 1. 1. 2013		Počáteční stav k 1. 1. 2014		Počáteční stav k 1. 1. 2015		Konečný stav k 31. 12. 2015	
	v tis. Kč	ks	tis. Kč	ks	v tis. Kč	ks	v tis. Kč	ks
Soudní poplatky	1 395,93	1197	1 563,18	1342	1 582,65	1390	1 789,38	1438
Náklady civilního řízení	780,39	130	816,38	134	1 036,26	134	992,53	139
Náhrady za ust. advokáty	11 863,75	1096	13 063,02	1223	13 886,65	1280	15 095,53	1256
Náklady trestního řízení	14 652,48	5071	15 004,77	5607	16 164,22	5903	16 169,82	5512
Pokuty celkem	224,32	112	283,74	126	268,95	122	374,54	138
Peněžité tresty	1 715,09	61	1 130,51	47	718,43	36	657,95	30
Náklady výkonu trestu domácího vězení	30,55	4	52,15	7	58,35	8	51,97	7
Exekuční náklady	0	0	0	0	62,59	122	93,47	186
Pohledávky celkem	30 662,51	7671	31 913,75	8486	33 778,10	8995	35 225,19	8706

Zdroj: IRES (vlastní zpracování)

V uvedeném období vzrostl počet neuhrazených pohledávek o více než 1000 položek. Ve finančním vyjádření vzrostla hodnota nedoplatků o více než 4,5 milionů Kč. Počet pohledávek z nákladů civilního řízení v období let 2013 - 2015 stagnoval, zvýšila se pouze finanční hodnota těchto nedoplatků. Ostatní druhy pohledávek postupně vzrostly co do počtu i hodnoty.

Pokud jde o peněžité tresty, vyznívá výsledek provedené analýzy pozitivně, jelikož poklesla hodnota i počet neuhrazených peněžitých trestů. Pokles této hodnoty však fakticky není způsoben pouze vymožením těchto peněžitých trestů, ale i skutečností, že v případě bezvýsledného vymáhání je namísto peněžitého trestu nařízen výkon náhradního trestu odnětí svobody a původní předpis peněžitého trestu je zrušen. Podle Instrukce lze výkon peněžitého trestu odložit ze závažných důvodů nejvýše na dobu tří měsíců ode dne, kdy rozsudek nabyl právní moci, nebo povolit splácení peněžitého trestu po částkách tak, aby byl celý zaplacen nejpozději do jednoho roku ode dne, kdy rozsudek nabyl právní moci.

Na počátku roku 2013 bylo u Okresního soudu v Přerově evidováno celkem 7 671 neuhrazených pohledávek v celkové hodnotě 30 662, 51 tis. Kč. Během roku 2013 vzrostl počet neuhrazených pohledávek Okresního soudu v Přerově o 815 položek a 1 251,24 tis. Kč, přestože byly v roce 2013 z evidence pro nedobytnost odepsány pohledávky v celkové výši 1 538,86 tis. Kč a zrušeny předpisy peněžitých trestů v hodnotě 1 018,54 tis. Kč. U těchto peněžitých trestů se jedná o podmíněné peněžité tresty, které byly z důvodu jejich neuhrazení a následného neúspěšného vymáhání přeměny na výkon trestu odnětí svobody.

V průběhu roku 2014 pak rostoucí trend pokračoval a počet neuhrazených pohledávek vzrostl o dalších 509 položek a 1 864,35 tis. Kč. Přitom byly v roce 2014 zrušeny předpisy peněžitých trestů ve výši 316,32 tis. Kč a provedeny evidenční odpisy nedobytných pohledávek ve výši 191,91 tis. Kč. V tomto roce byly rovněž z důvodu prekluze (uplynutí zákonem stanovené lhůty pro vymáhání pohledávky) provedeny odpisy pohledávek ve výši 84,98 tis. Kč.

V roce 2015 byly zrušeny předpisy pohledávek z peněžitých trestů ve výši 286,79 tis. Kč. Dále byly v roce 2015 z evidence pro nedobytnost odepsány pohledávky v celkové výši 134,51 tis. Kč a z důvodu prekluze byla odepsána 1 pokuta ve výši 10 tis. Kč stanovená před 31. 12. 2011. Počet neuhrazených pohledávek v důsledku toho v průběhu roku 2015 poklesl o 289 pohledávek, přestože finanční hodnota neuhrazených pohledávek vzrostla o dalších 1 447,09 tis. Kč. Tento rozpor je způsoben tím, že byl z evidence odepsán velký počet nedoplatků, jejichž hodnota ve finančním vyjádření byla nízká.

3.2.2 Přehled vymáhání pohledávek Okresního soudu v Přerově v roce 2015

Základní údaje o stavu a výši jednotlivých druhů daňových pohledávek na počátku roku 2015, hodnoty pohledávek, které byly v tomto roce nově předepsány a pohledávek, které byly v roce 2015 uhrazeny, jsou za účelem transparentnosti shrnuty do tabulky 4.

Na počátku roku 2015 bylo u Okresního soudu v Přerově evidováno celkem 8995 neuhrazených pohledávek v celkové výši 33 778,10 tis. Kč. V průběhu roku 2015 nově vzniklo 1465 pohledávek a vymoženo bylo celkem 812 pohledávek.

Tab. 4. Analýza vývoje pohledávek Okresního soudu v Přerově v roce 2015

Druh pohledávky	Počáteční stav k 1. 1. 2015		Pohledávky předepsané v roce 2015		Platby za rok 2015 celkem		Platby na pohl. předepsané v roce 2015	
	v tis. Kč	ks	v tis. Kč	ks	v tis. Kč	ks	v tis. Kč	ks
Náklady civilního řízení	1 036,26	134	654,54	87	683,21	80	519,85	73
Soudní poplatky	1 582,65	1390	418,62	141	158,91	65	54,32	30
Exekuční náklady	62,59	122	91,27	184	58,89	117	55,27	110
Náhrady za ust. advokáty	13 886,65	1280	1 853,86	111	464,26	39	77,11	11
Náklady trestního řízení	16 164,22	5903	2 609,74	865	1 501,76	456	778,24	237
Pokuty do 31. 12. 2011	67,16	75	0	0	3,85	2	0	0
Pokuty z civilního řízení	79,85	12	87	13	68,37	8	51	8
Pokuty z trestního řízení	121,94	35	153	21	17,19	5	9,5	3
Peněžité tresty	718,43	36	1 011,14	43	835,94	39	567,84	23
Náklady výkonu trestu domácího vězení	58,35	8	0	0	6,38	1	0	0
Pohledávky celkem	33 778,10	8995	6 879,16	1465	3 798,77	812	2 113,12	495

Zdroj: IRES (vlastní zpracování)

Z uvedeného shrnutí vyplývá, že nejrychleji jsou vymáhány náklady civilního řízení. V roce 2015 bylo uhrazeno 84 % pohledávek z civilního řízení, které byly v tomto roce nově předepsány. Z dříve vzniklých 134 pohledávek z nákladů civilního řízení bylo v roce 2015 vymoženo pouze 7 pohledávek. Rovněž pokuty z civilních řízení byly v roce, kdy byly předepsány, uhrazeny z 60 % a mimo to se podařilo pouze částečně vymoci jednu dřívější pokutu. U těchto typů pohledávek je tedy největší výtěžnost v prvním roce po

jejich vzniku. Pohledávky, které v této době nejsou uhrazeny, jsou pak vymáhány už velmi obtížně.

Naproti tomu předepsané soudní poplatky byly v prvním roce po svém vzniku uhrazeny pouze ve výši 21 % jejich finanční hodnoty, přičemž 30 uhrazených položek nově vzniklých pohledávek v roce 2015 tvořilo asi polovinu počtu všech úhrad pohledávek na soudní poplatky provedených v tomto roce.

U nákladů z trestního řízení je úspěšnost vymáhání v prvním roce asi 27 %, uhrazené nově vzniklé pohledávky tvoří asi polovinu všech uhrazených pohledávek z nákladů trestního řízení v roce 2015. Pokud jde o náklady za ustanovené advokáty, bylo v prvním roce uhrazeno pouze 10 % těchto pohledávek. Uhrazené nově vzniklé pohledávky za ustanovené advokáty přitom činily necelou třetinu všech pohledávek tohoto typu uhrazených v roce 2015. Pokuty z trestního řízení byly v roce svého vzniku uhrazeny asi z 15 %. Peněžité tresty, předepsané v roce 2015, byly v tomto roce uhrazeny z více než 50 %.

3.2.3 Analýza úspěšnosti vymáhání nedoplatků v rámci daňové exekuce

Vymáhání daňových nedoplatků je realizováno různými formami. Menší část pohledávek je zaplácena na základě upomínky dodatečně. Jedná se zejména o pohledávky z civilních řízení. Nejčastější formou úhrady daňového nedoplatku je jeho splácení. S ohledem na příjmové poměry dlužníků jsou často tolerovány i splátky ve výši 200 – 300 Kč měsíčně, zejména pokud se jedná o nedoplatky nižší hodnoty. U dlužníků, kteří na upomínky nijak nereagují, nebo není znám jejich pobyt, je zahájena vyhledávací činnost ke zjištění jejich adres a majetkových poměrů. V případě zjištění informací, které umožňují zahájit daňovou exekuci, vymáhající úřednice neprodleně vydávají příslušný exekuční příkaz. Daňovou exekuci zahajuje správce daně z úřední povinnosti, tj. bez návrhu.

Do tabulky 5 jsou zahrnuty údaje o počtu exekučních příkazů vydaných u Okresního soudu v Přerově v letech 2013 – 2015 a hodnotě pohledávek, jež byly v rámci těchto daňových exekucí vymáhány, včetně zhodnocení úspěšnosti vymáhání nedoplatků formou daňové exekuce.

Tab. 5. Úspěšnost daňových exekucí v letech 2013 - 2015

Rok	Počet vydaných exekučních příkazů	Hodnota nařízených daňových exekucí (v Kč)	Vymoženo k 1. 3. 2016 (v Kč)	Vymoženo v %
2013	184	793 479,50	468 099,00	58,9
2014	317	2 037 332,25	909 947,00	44,7
2015	134	926 497,73	304 967,23	32,9

Zdroj: IRES (vlastní zpracování)

S ohledem na počet dlužníků, kteří nejsou zaměstnání, případně nevlastní žádný účet (nebo ten, který vlastní, je bez finančních prostředků), je nejčastěji používaným způsobem nařízení daňové exekuce u Okresního soudu v Přerově vydání exekučního příkazu na prodej movitých věcí.

Z tabulky však vyplývá, že ani v případě, že se podaří zjistit aktuální adresu či majetkové, resp. příjmové poměry dlužníka, není vždy exekuce úspěšná. Zejména v případě nařízení exekuce prodejem movitých věcí často není nalezen postižitelný movitý majetek. V případě srážek ze mzdy či důchodu je často správce daně vyzooměn o dalších pohledávkách dlužníka, které již byly u plátce mzdy uplatněny. Podle objemu dalších pohledávek je pak exekuce zastavena, nebo je vyčkáno na zahájení splátek dluhu. Často se rovněž stává, že srážky ze mzdy či důchodu nelze provádět vzhledem k základní nezabavitelné částce, nebo je dluh s ohledem na výši mzdy či důchodu a další exekuce dlužníka splácen jen velmi pomalu.

Rovněž v případě bezvýsledného soupisu o majetku dlužníka v rámci nařízené exekuce prodejem movitých věcí je často dlužníkem v průběhu exekuce zahájeno splácení dluhu. V horizontu dvou let od vydání exekučního příkazu je pak v rámci daňové exekuce úspěšně uhrazeno cca 50 % nedoplatků.

4 ANALÝZA POSTUPŮ AKTUÁLNĚ POUŽÍVANÝCH PŘI VYMÁHÁNÍ DAŇOVÝCH POHLEDÁVEK

Současná podoba daňového řádu umožňuje správci daně nedoplatek vymáhat zejména daňovou exekucí nebo prostřednictvím soudního exekutora. Uplatnění daňové pohledávky v insolvenčním řízení nebo přihlášením nedoplatku do veřejné dražby lze totiž použít pouze ve specifických případech na straně daňového dlužníka.

Pokud se soud jako správce daně rozhodne realizovat vymáhání daňových pohledávek prostřednictvím soudního exekutora, může uzavřít smlouvu o provedení exekucí se soudním exekutorem pouze za podmínek stanovených Instrukcí o vymáhání. Zejména musí být výběr soudního exekutora proveden formou veřejné soutěže o nejvhodnější nabídku podle § 1772 - 1779 občanského zákoníku. Dále podle Instrukce musí uzavřená smlouva o provedení exekucí soudním exekutorem obsahovat ujednání, že v případě zastavení exekuce pro nemajetnost nebude soudní exekutor po oprávněném požadovat úhradu paušálně určených či účelně vynaložených výdajů v souladu s § 89 exekučního řádu, že soudní exekutor nebude požadovat zálohu na náklady exekuce ani smluvní odměnu za provedení exekuce podle § 90 odst. 2 exekučního řádu. Uzavřená smlouva musí rovněž obsahovat ujednání o rozdělení vymoženého plnění mezi oprávněného a soudního exekutora. Instrukce taktéž stanoví, že v souladu s konstantní judikaturou Ústavního soudu musí uzavřená smlouva se soudním exekutorem obsahovat prohlášení o tom, že oprávněnému není nic známo o majetku povinných, jejichž pohledávky budou soudnímu exekutorovi předávány.

Daňový řád však zároveň správci daně ukládá povinnost zvolit způsob vymáhání nedoplatku tak, aby výše nákladů spojených s vymáháním, které bude dlužník povinen uhradit, nebyla ve zjevném nepoměru k výši nedoplatku. Daňové justiční pohledávky Okresního soudu v Přerově se nejčastěji pohybují v rozmezí 2 – 8 tisíc Kč (průměrná hodnota jedné pohledávky podle tabulky 3 činí přibližně 4 000 Kč). Za zjevný nepoměr je přitom obecně považována situace, kdy exekuční náklady překročí hodnotu nedoplatku. V případě zahájení exekuce prováděné soudním exekutorem činí minimální odměna exekutora 15 % z vymáhané částky, minimálně však 3000 Kč, a minimální částka náhrady hotových výdajů exekutora 3500 Kč. Při zahájení daňové exekuce činí minimální náklady za nařízení exekuce, stejně jako náklady za výkon prodeje, 2 % z vymáhané částky,

minimálně 500 Kč. Povinnost úhrady nákladů prodeje však vzniká dlužníkům pouze v rámci daňové exekuce prodejem movitých nebo nemovitých věcí až zahájením dražby nebo zpeněžení předmětu daňové exekuce mimo dražbu.

Při akceptaci podmínky přiměřenosti nákladů vymáhání vůči nedoplatku by tedy správce daně měl soudnímu exekutorovi předávat pouze pohledávky převyšující určitou finanční hodnotu a daňové pohledávky nižší hodnoty si vymáhat vlastními silami v rámci daňové exekuce. To by však pro správce daně znamenalo zdvojení agendy, jelikož průběh exekuce vedené soudním exekutorem má však rovněž svá specifika. V případě vymáhání daňových nedoplatků prostřednictvím soudního exekutora musí vymáhající úřednice podat exekuční návrh a v průběhu exekuce pak činit veškeré úkony, které mohou vyplynout z postavení soudu jakožto oprávněného. Nicméně jak dokládají i některé rozsudky vyšších soudů, například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 10. 2009, č. j. 1 Afs 80/2009-45, je i přes existenci zjevného nepoměru mezi nedoplatkem a náklady spojenými s vymáháním konečné rozhodnutí na správci daně, neboť ten je oprávněn zvolit způsob vymáhání (Nejvyšší správní soud, ©2003-2010).

V rámci analýzy způsobů vymáhání justičních daňových pohledávek je v tabulce 6 provedeno srovnání vývoje hodnoty pohledávek v letech 2013 – 2015 vybraných okresních soudů, včetně způsobu vymáhání daňových pohledávek a počtu zaměstnanců, kteří se na vymáhání těchto daňových pohledávek podílejí.

Ke komparaci byly vybrány okresní soudy s obdobnými předpoklady vzniku a úspěšnosti vymáhání daňových pohledávek, tedy podle průměrné míry nezaměstnanosti v těchto okresech v letech 2013 a jejich počtu obyvatel. Průměrná míra nezaměstnanosti v okrese Přerov v roce 2013 činila 9,8 %. Míra nezaměstnanosti v porovnávaných okresech se v roce 2013 pohybovala v rozmezí $\pm 1,1$ okolo této hodnoty (MPSV, ©2002 - 2015). Ačkoli srovnatelná míra nezaměstnanosti v roce 2013 byla zjištěna ještě u okresů Ostrava město, Olomouc, Louny a Český Krumlov, byly tyto soudy z porovnání vyloučeny, jelikož se od okresu Přerov značně odlišují co do počtu obyvatel (Územně identifikační registr, ©1997 - 2012). Počet obyvatel okresu Přerov v roce 2013 činil cca 132 tis. obyvatel, zatímco v okrese Ostrava město to bylo 328 tis. obyvatel, v okrese Olomouc 232 tis. obyvatel, v okrese Louny 86 tis. obyvatel a v okrese Český Krumlov 61 tis. obyvatel.

Hodnoty daňových pohledávek jednotlivé soudy vykazují v rámci svých účetních závěrek jakožto pohledávky z hlavní činnosti (Monitor, ©2013 - 2015). Informace o způsobu vymáhání daňových pohledávek u jednotlivých soudů byly zjištěny z rozvrhů práce jednotlivých soudů na rok 2016 dostupných z oficiálního serveru českého soudnictví (Justice, ©2016).

Tab. 6. Srovnání vývoje a vymáhání daňových pohledávek vybraných okresních soudů

Okresní soud (průměrná nezaměstnanost v r. 2013/ počet obyvatel)	Hodnota pohledávek k 1.1.			Způsob vymáhání pohledávek	Počet zaměstnanců, kteří se na vymáhání podílejí
	2013	2014	2015		
Děčín (10,9 %, 132 tis.)	61 294	66 906	73 899	daňová exekuce	3 vymáhající úředníci + 2 vyšší soudní úředníci + 2 daňoví exekutoři
Hodonín (10,7 %, 156 tis.)	37 093	42 416	44 984	soudní exekutor	2 úředníci pro vymáhání pohledávek
Sokolov (10,7 %, 91 tis.)	79 855	82 960	85 405	soudní exekutor	2 vymáhající úředníci + 2 vyšší soudní úředníci + 1 soudní vykonavatel
Znojmo (10,2 %, 113 tis.)	38 137	42 754	46 689	soudní exekutor	1 vymáhající úředník + vyšší soudní úředníci
Přerov (9,8 %, 132 tis.)	30 663	31 914	33 778	daňová exekuce	3 vymáhající úředníci na 2,0 úvazku + 1 daňový exekutor
Šumperk (9,7%, 123 tis.)	45 294	45 740	45 917	daňová exekuce	2 vymáhající úředníci + 1 daňový exekutor
Třebíč (9,4 %, 112 tis.)	9 604	11 248	12 407	soudní exekutor	1 úřednice + 1 vyšší soudní úředník
Litoměřice (8,9 %, 119 tis.)	33 314	38 266	42 341	daňová exekuce	2 vymáhající úřednice na 1,5 úvazku
Karlovy Vary (8,7 %, 117 tis.)	63 538	68 822	71 688	soudní exekutor	2 vymáhající úřednice + 1 výkonný úředník
Kroměříž (8,7 %, 106 tis.)	22 151	24 239	25 203	soudní exekutor	2 vymáhající úřednice

Vlastní zpracování

Z tabulky vyplývá, že v uvedeném období došlo u srovnávaných okresních soudů shodně k nárůstu hodnoty neuhrazených daňových pohledávek. Co do úspěšnosti vymáhání lze nejlépe hodnotit Okresní soud v Šumperku, kde se hodnota daňových pohledávek v uvedeném období téměř nezvýšila. Okresní soud v Přerově však z tohoto srovnání úspěšnosti vymáhání vychází poměrně úspěšně, když v uvedeném období došlo k nárůstu hodnoty daňových pohledávek asi o 10 %. Celkově lze konstatovat, že účinnost vymáhání daňových pohledávek prostřednictvím soudního exekutora není vyšší než při vymáhání těchto pohledávek formou daňové exekuce. Při tomto způsobu vymáhání pohledávek rovněž nedochází ani k výrazným personálním úsporám.

S ohledem na výše uvedené mám za to, že předseda Okresního soudu v Přerově jako správce daně zvolil nejvhodnější řešení vymáhání daňových justičních pohledávek, když rozhodl, že bude vymáhat daňové pohledávky Okresního soudu v Přerově vlastními silami v rámci daňové exekuce a veřejnou soutěž na výběr soudního exekutora nevyhlásil.

4.1 Používané postupy vymáhání před nařízením exekuce

Na rozdíl od daňového řádu stanovuje Instrukce správci daně povinnost zaslat nejpozději do 14 dnů od předání pohledávky k vymáhání dlužníkovi upomínku. V této upomínce je dlužník upozorněn, že pokud v náhradní lhůtě nezaplatí svůj dluh, bude vůči němu zahájena daňová exekuce. Vymáhající úřednice však tuto povinnost vnímají spíše jako možnost navázání kontaktu a následného jednání s dlužníkem. V rámci vyjednávání formy úhrady nedoplatku vymáhající úřednice na základě svých předchozích zkušeností uplatňují spíše metodu pozitivní motivace k úhradě nedoplatku, neboť většina dlužníků je příjemcem sociálních dávek v nezabavitelné výši a nevlastní žádný prodejní movitý majetek. Na případnou hrozbu exekuce proto tito dlužníci reagují rezignovaně s tím, že jim stejně není co exektovat.

4.1.1 Výzva k prohlášení o majetku

Instrukce řadí mezi základní úkony správce daně před nařízením daňové exekuce výzvu dlužníka k podání prohlášení o majetku. Praktické využití tohoto institutu je však komplikováno v prvé řadě skutečností, že její účinnost je podmíněna doručením výzvy do vlastních rukou dlužníka. Již toto je značně obtížné, ne-li přímo nereálné, když řada dlužníků je neznámého pobytu, případně doporučené zásilky zásadně ignoruje. Zákon

navíc stanoví, že podpis dlužníka na prohlášení o majetku, které není podáno ústně do protokolu nebo prostřednictvím datové zprávy opatřené uznávaným elektronickým podpisem nebo odeslané prostřednictvím datové schránky, musí být úředně ověřen. V praxi lze ovšem stěží očekávat, že dlužník, který již byl trestně stíhán, se zalekne případných následků spojených s nepodáním prohlášení nebo uvedením nepravdivých či zkreslených údajů a toto prohlášení pravdivě vyplní a zašle soudu zpět s ověřeným podpisem. Stejně tak je nereálné očekávat, že je takový dlužník uživatelem datové schránky nebo že se uvědoměle dostaví k soudu osobně k podání prohlášení o majetku. Podle daňového řádu navíc není povinen podat prohlášení o majetku dlužník, vůči kterému bylo zahájeno insolvenční řízení.

Z výše uvedených důvodů je institut prohlášení o majetku v rámci činnosti před zahájením daňové exekuce vymáhající úřednicemi Okresního soudu v Přerově dle jejich sdělení využíván minimálně. Zaslání výzev k prohlášení o majetku považují nejen za ztrátu času, ale rovněž také za nevhodné vynakládání finančních prostředků, když tyto výzvy musí být adresátům pro zachování jejich právních účinků zaslány doporučeně, přičemž v drtivé většině zůstanou buď nevyzvednuty, nebo bez jakékoli odezvy ze strany dlužníka.

4.1.2 Úkony správce daně pro zjištění poměrů dlužníka před nařízením exekuce

Před nařízením daňové exekuce nejčastěji vymáhající úřednice získávají potřebné informace o dlužnících, jejich případných plátcích mzdy či jiných příjmech a aktuálních doručovacích adresách od zdravotních pojišťoven, místně příslušných orgánů sociálního zabezpečení nebo úřadů práce.

Daňový řád správci daně dále umožňuje, aby se správce daně dotázal plátce mzdy dlužníka na mzdové poměry dlužníka. Tento postup však v praxi rovněž není uplatňován, neboť by byl spíše kontraproduktivní. Pokud se totiž podaří zjistit, že dlužník pobírá mzdu nebo má jiný příjem, který je postižitelný exekucí, je výhodnější co nejrychleji vydat příslušný exekuční příkaz na srážky ze mzdy dlužníka. Většinou se totiž jedná o dlužníky, kteří mají větší množství neuhrazených pohledávek, a o úspěšném vymožení pohledávky mnohdy rozhoduje právě rychlost jejího uplatnění u plátce mzdy, která zabezpečí její dřívější pořadí při splácení.

Dále má správce daně oprávnění vyzvat banku ke sdělení čísla bankovního účtu, jeho vlastníka, stavu a pohybu na účtu a údajů o vkladech. Jelikož správce daně většinou

z předchozí úřední činnosti nemá konkrétní informace o poskytovateli platebních služeb, u něhož má dlužník uloženy peněžní prostředky nebo osobách, vůči nimž má peněžité pohledávky, jsou tyto skutečnosti zjišťovány formou obesílání bank a platebních institucí. Dle sdělení vymáhajících úřednic Okresního soudu v Přerově se však toto dotazování poměrně časově náročné a s ohledem na očekávaný (velmi mizivý) pozitivní výsledek, kdy většina dlužníků nemá veden účet na své jméno, rozhodně není přiměřený časové náročnosti tohoto úkonu. Z výše uvedených důvodů je dotazování na poskytovatele platebních služeb vymáhajícími úřednicemi využíváno, zejména u opakovaně trestně stíhaných osob, až v případě neplnění splátek či neúspěšné realizace daňové exekuce prodejem movitých věcí.

S ohledem na strukturu daňových dlužníků, náročnost tohoto úkonu a počet daňových pohledávek využívají vymáhající úřednice Okresního soudu v Přerově rovněž velmi sporadicky možnost vyžádat si od finančního úřadu informace o tom, zda má dlužník u finančního úřadu daňový přeplatek, který by bylo možné převést na pohledávku soudu, nebo zda finanční úřad neprovádí exekuci prodejem nemovité věci za účelem podání předběžné přihlášky do dražby.

Pokud není zjištěn žádný majetek, pohledávky ani postižitelné příjmy dlužníka, stanoví Instrukce správci daně povinnost provést nejpozději po uplynutí 6 měsíců další šetření ohledně těchto poměrů dlužníka. V případě negativního výsledku lze provést odpis nedoplatku pro nedobytnost. Tímto odpisem se nemění výše nedoplatku, ale pouze způsob účtování o něm. Další šetření o majetku, příjmech či pohledávkách dlužníka by poté podle Instrukce mělo být prováděno průběžně, vždy nejméně jednou za 12 měsíců, až do uplynutí prekluzivní lhůty.

4.1.3 Povolování splátek a posečkání nedoplatku

Na základě Instrukce může odpovědná osoba na žádost dlužníka nebo z moci úřední povolit dlužníkovi na základě taxativně vymezených důvodů posečkání nedoplatku nebo jeho zaplacení ve splátkách. Povolení splátek a posečkání nedoplatku může být vázáno na podmínky a rovněž by mělo obsahovat ujednání o zrušení rozhodnutí o povolení splátek a o splatnosti celé pohledávky pro případ nesplnění kterékoliv ze splátek. Rozhodnutí o povolení, případně nepovolení posečkání nedoplatku nebo povolení, případně nepovolení splátek musí mít písemnou formu a lze se proti němu odvolat. Není-li následně dodržena

některá z podmínek rozhodnutí o posečkání nebo o povolení splátek, pozbývá rozhodnutí účinnosti dnem jejího nedodržení. O tomto musí správce daně opět vydat rozhodnutí. Daňový řád i Instrukce přitom stanoví, že žádost dlužníka o povolení splátek či posečkání nedoplatku musí být písemná a rozhodnutí správce daně o této žádosti musí být podloženo prohlášením dlužníka o jeho osobních, příjmových a majetkových poměrech, včetně majetkových poměrů manžela, a případných závazcích dlužníka.

S ohledem na strukturu daňových dlužníků jsou však písemné žádosti o povolení splátek či posečkání dluhu dlužníky podávány výjimečně. Stejně sporadické je i doložení podkladů o majetkových poměrech dlužníků, které je předpokladem pro uvedené rozhodnutí z moci úřední. Vymáhající úřednice navíc na základě předchozích zkušeností ani nejsou nakloněny povolení splátek nedoplatku, jelikož následné splácení je zřídka pravidelné, rozhodnutí musí být rušena pro nesplnění podmínek a v konečném důsledku dochází pouze k nárůstu administrativní činnosti a nákladů s doručování zrušujících rozhodnutí.

4.1.4 Uplatnění pohledávky v insolvenčním řízení

V případě, že je k osobě dlužníka zahájeno insolvenční řízení, musí správce daně zejména sledovat, v jaké fázi se insolvenční řízení nachází. V poslední době se totiž velmi často stává, že dlužníci sami účelově opakovaně podávají návrhy na insolvenci, které následně insolvenční soud zamítne, protože nejsou splněny zákonem stanovené předpoklady pro vydání rozhodnutí o úpadku. V tomto případě je vhodné v nařízené exekuci ihned pokračovat a snažit se vymoci nedoplatek před opětovným podáním insolvenčního návrhu dlužníkem.

Pohledávky z daňových povinností, které vznikly přede dnem účinnosti rozhodnutí o úpadku, je možné uplatnit u insolvenčního soudu pouze do uplynutí lhůty stanovené rozhodnutím o úpadku. Vymáhající úřednice Okresního soudu v Přerově na základě svých předchozích zkušeností však přihlašují do insolvenčního řízení pouze daňové pohledávky vyšší hodnoty. Důvodem je zejména skutečnost, že v rámci povolení oddlužení plněním splátkového kalendáře byly v minulosti na úhradu pohledávky často připisovány splátky ve výši 1 – 6 Kč měsíčně.

Vymáhající úřednice Okresního soudu v Přerově rovněž do insolvenčního řízení nepřihlašují pohledávky, které se týkají nákladů trestního řízení, jelikož tyto pohledávky byly v minulosti insolvenčním správcem, i přes včasné uplatnění pohledávky,

z insolvenčního řízení vyloučeny podle § 170 insolvenčního zákona. Toto rozhodnutí insolvenčního správce lze sice rozporovat, případně se obrátit na soud se žalobou. Čas a úsilí vynaložené na tuto činnost je však zcela nepřiměřené výši plnění, která je obvyklá v případě úspěšného uplatnění pohledávky v insolvenčním řízení.

4.2 Druhy exekučních příkazů používaných v rámci daňové exekuce

Zásada přiměřenosti nákladů spojených s vymáháním nedoplatku je při vymáhání daňových pohledávek Okresního soudu v Přerově splněna již tím, že vymáhání nedoplatků je realizováno prostřednictvím daňové exekuce a nikoli prostřednictvím soudního exekutora. Rozhodným kritériem při výběru způsobu daňové exekuce k vymáhání nedoplatků justičních pohledávek Okresního soudu v Přerově je tedy zejména očekávaná účinnost a rychlost vymožení nedoplatku s ohledem na zjištěné příjmové nebo majetkové poměry dlužníka.

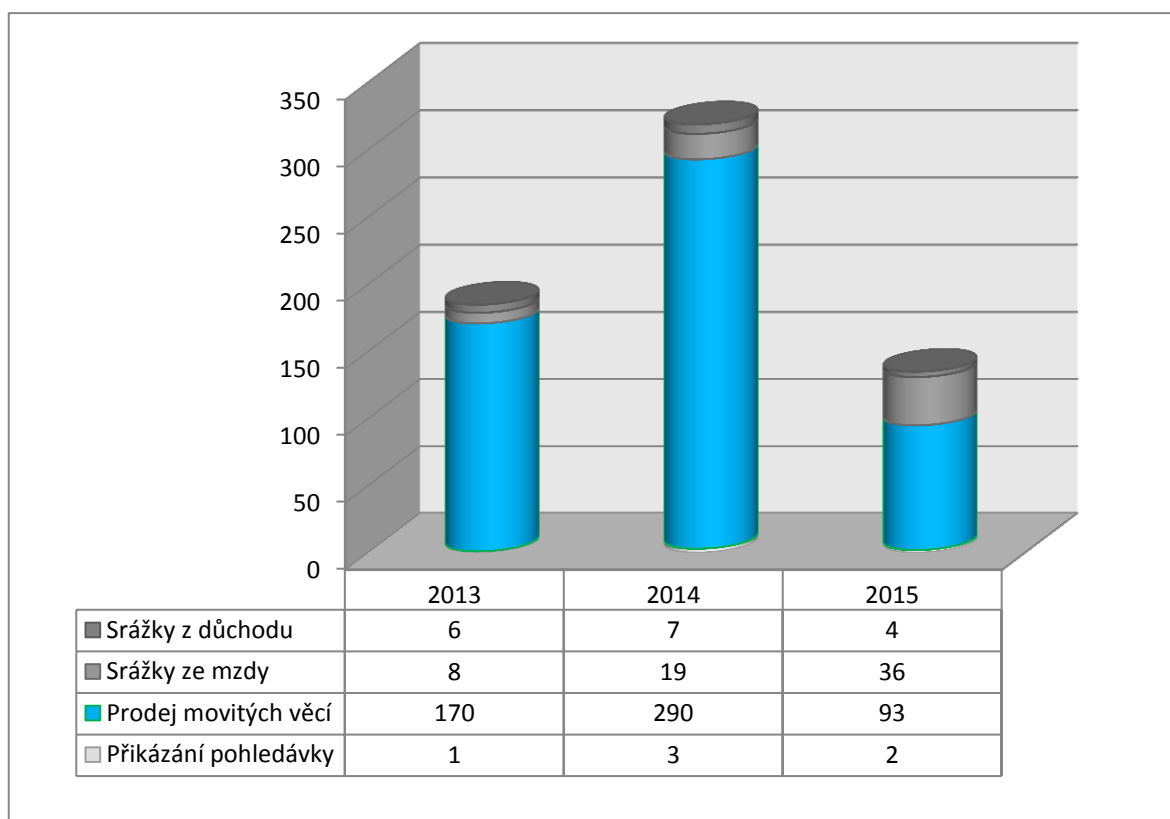
Faktické využití způsobů provedení daňové exekuce, jež správci daně umožňuje daňový řád, však ovlivňuje zejména struktura daňových pohledávek, a s tím související struktura daňových dlužníků. U dlužníků z trestního řízení se jedná zejména o osoby, které se opakovaně nacházejí ve výkonu trestu, bydlí na ubytovnách nebo jsou jakožto osoby neznámého pobytu hlášeni na ohlašovnách městských či obecních úřadů. Tyto osoby většinou nevládní žádný majetek a pobírají pouze sociální dávky, které mnohdy nestačí ani k pokrytí jejich základních životních potřeb.

Vymahatelnost pohledávek je snadnější u pohledávek z civilního řízení, kdy je ze soudního řízení známo aktuální bydliště, v nejlepším případě i zaměstnavatel, dlužníka. V těchto případech musí správce daně dbát na zásadu přiměřenosti způsobu vymáhání daňové pohledávky a preferovat exekuci na příkázání pohledávky z účtu nebo srážky ze mzdy dlužníka před exekucí prodejem movitých či nemovitých věcí. Až jako poslední v takovém případě přichází v úvahu exekuce na stavební spoření, při jejíž realizaci by dlužník ztratil právo na výplatu záloh státní podpory. Avšak situace, kdy by byly zjištěny takové příjmové poměry dlužníka, že by vymáhající úřednice mohla volit mezi několika způsoby vymáhání pohledávky v rámci daňové exekuce, je v praxi zcela výjimečná.

Pokud je zjištěn jakýkoli postižitelný příjem nebo majetek dlužníka, vydávají vymáhající úřednice neprodleně příslušný exekuční příkaz. Při výkonu daňové exekuce se postupuje dle příslušných ustanovení daňového řádu.

Druhy exekučních příkazů, které vymáhající úřednice Okresního soudu v Přerově vydaly v rámci daňových exekucí v letech 2013 – 2015, jsou shrnuty v grafu 2.

Graf 2. Struktura exekučních příkazů Okresního soudu v Přerově v letech 2013 - 2015



Zdroj: IRES (vlastní zpracování)

4.2.1 Žádost o srážky z odměny odsouzeného pracovní zařazeného ve výkonu trestu

Pokud je při předpisu pohledávky nákladů trestního řízení nebo nákladů za ustanoveného advokáta zjištěno, že odsouzený se nachází ve výkonu trestu odnětí svobody, zasílá vymáhající úřednice okamžitě do příslušné věznice usnesení, kterým byla stanovena povinnost peněžitého plnění v trestním řízení, se žádostí, aby byly odsouzenému v případě jeho pracovního zařazení ve věznici prováděny na pohledávku srážky z odměny odsouzeného. Jedná se o neformální úkon, při kterém vymáhající úřednice nevydávají exekuční příkaz na srážku z pracovní odměny osoby, která vykonává trest odnětí svobody,

jelikož není předem známo, zda, případně kdy, bude odsouzený ve věznici pracovně zařazen. Uvedená žádost o provádění srážek z pracovní odměny odsouzeného při absenci exekučního příkazu je věznicemi akceptována v souladu s § 5 vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 10/2000 Sb. o srážkách z odměny osob, které jsou ve výkonu trestu odnětí svobody zaměstnány, o výkonu rozhodnutí srážkami z odměny těchto osob a chovanců zvláštních výchovných zařízení a o úhradě dalších nákladů. Podle tohoto ustanovení se 4 % z čisté odměny odsouzeného použijí mimo jiné i na srážky k úhradě vykonatelného rozhodnutí o uložení peněžitého trestu (pokuty), jakož i náhrady uložené odsouzenému vykonatelným rozhodnutím příslušných orgánů, například podle § 156 trestního řádu.

4.2.2 Realizace daňové exekuce srážkami ze mzdy či důchodu

Daňová exekuce srážkami ze mzdy je jedním z nejvýhodnějších a nejčastěji využívaných způsobů daňové exekuce při vymáhání pohledávek Okresního soudu v Přerově z civilního řízení. Toto je umožněno zejména strukturou dlužníků, neboť na rozdíl od dlužníků z trestních řízení se zde nejedná o převážně sociálně slabé osoby bez příjmu. Nespornou výhodou je přitom i skutečnost, že se často podaří zjistit plátce mzdy dlužníka již v rámci civilního řízení. V případě neuhrazení pohledávky ani ve výzvu stanovené náhradní lhůtě vydává vymáhající úřednice neprodleně exekuční příkaz na srážky ze mzdy, aby zajistila co nejrychlejší umořování dluhu. Výši srážky ze mzdy je povinen v souladu s příslušnými předpisy vyčíslit a srazit plátce mzdy. Někdy je dokonce tento způsob exekuce uplatňován i se souhlasem dlužníka, pro něhož je jistou výhodou, že mu plátce mzdy pravidelně sráží příslušnou část mzdy a dlužník dostává snížený příjem, aniž by se sám musel starat o pravidelné zasílání splátek pohledávky.

Efektivita této exekuce je negativně ovlivňována pouze omezenými možnostmi správce daně zjistit, a případně dále sledovat, změnu zaměstnavatele dlužníků, kteří se snaží vyhybat exekuci častou změnou zaměstnavatele, čímž se doba splácení značně prodlužuje.

Negativně se rovněž na průběhu exekuce srážkami ze mzdy projevuje praxe některých zaměstnavatelů, kteří vyplácejí mzdu nebo sjednanou odměnu zaměstnanci (dlužníkovi) rozloženě, nebo odměnu vykazují v minimální výši a zbývající část vyplácejí zaměstnanci v hotovosti, přičemž vykazovaná část mzdy není exekucí postižitelná, nebo je postižitelná pouze v omezeném rozsahu. Často se dlužníci rovněž snaží srážkám ze mzdy vyhybat tím, že rozvážou pracovní poměr a dále vykonávají výdělečnou činnost jinak než

v zaměstnaneckém poměru. Správce daně v tomto případě již nemá možnost zjistit nového plátce příjmu dlužníka, tedy pokračovatele v exekuci.

Důvodem pomalého splácení nedoplatku může být rovněž nízký důchod, případně skutečnost, že způsob výpočtu srážek ze mzdy, zejména určení nezabavitelné částky, daňového dlužníka nemotivuje k získání vyšší mzdy.

4.2.3 Úskalí a využití daňové exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb

Vzhledem k tomu, že předmětem exekuce srážkami ze mzdy je mzda nebo obdobný příjem, lze tímto způsobem vymáhat pouze daňové nedoplatky fyzických osob. U právnických osob se proto k vymáhání nedoplatků využívávají jiné exekuční prostředky. Jelikož většina právnických osob má zřízen bankovní účet, je pro vymáhání daňových nedoplatků právnických osob využívána zejména exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb.

Pokud vymáhající úřednice nemá informace o platebních účtech dlužníka z dřívější činnosti soudu, musí si tyto informace zjistit prostřednictvím výzvy k součinnosti poskytovatele platebních služeb podle § 57 odstavce 3 daňového řádu nebo na základě již zmíněného prohlášení o majetku. I když poskytnutí těchto informací ze strany poskytovatelů platebních služeb pro správce daně není zpoplatněno a tento proces probíhá elektronicky, jedná se o poměrně časově náročnou činnost. V rámci uvedeného dotazování se běžně obesílá přibližně 8 - 10 bank či platebních institucí. Doba návratnosti vyžádaných údajů se však značně liší, některá banka odpoví za dva dny a některé i za měsíc. Navíc klesá počet dlužníků, které mají vedeny účty u peněžních ústavů. Toto však může být způsobeno i faktem, že daňoví dlužníci, ve snaze vyhnout se exekuci, využívají pro svou činnost účty jiných osob, právnické osoby například účty svých jednatelů či členů představenstva, fyzické osoby účty svých rodinných příslušníků. Peněžní prostředky dlužníka uložené na účtu, který není veden na jeho osobu, však není možné postihnout tímto způsobem daňové exekuce, ale pouze příkázáním jiné peněžité pohledávky. Podmínkou takové exekuce je však prokázání faktu, že se jedná o peněžní prostředky dlužníka, což je velmi problematické.

Ačkoli by se mohlo zdát, že pokud vymáhající úřednice nějakým způsobem zjistí nebo řádně identifikuje poskytovatele platebních služeb dlužníka, má vyhráno, není tomu tak. I tento

způsob daňové exekuce má svá úskalí. Realizace exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb dlužníka může být negativně ovlivněna druhotnou platební neschopností řady daňových subjektů. Navíc stále přetrvává praxe poskytovatelů platebních služeb, kteří dlužníkovi po nařízení exekuce zřídí nový účet, na kterém dlužník realizuje své další platební transakce, a na zablokované účty již nejsou přisuzovány další platby. Dlužník sice nemá možnost nakládat s peněžními prostředky na zablokovaném účtu, nic mu však nebrání v tom, aby smlouvu o účtu v průběhu exekuce vypověděl. V takovém případě poskytovatel platebních služeb pouze vyrozumí správce daně o zrušení účtu a vyplatí mu zůstatek peněžních prostředků dlužníka ke dni zrušení účtu.

Problémem je rovněž poměrně krátká doba, po kterou je poskytovatel platebních služeb povinen sledovat účet dlužníka. Poskytovatel platebních služeb je povinen nevyplácet peněžní prostředky z účtu dlužníka, ze kterého je příkázána pohledávka, ani jinak s nimi nenakládat, od okamžiku, kdy mu byl doručen exekuční příkaz, až do výše částky uvedené v exekučním příkazu včetně příslušenství. To se týká i peněžních prostředků, které dojdou na tento účet do šesti měsíců ode dne vyrozumění o právní moci exekučního příkazu. Po uplynutí této doby banka, ačkoliv pohledávka není neuhrazená nebo je uhrazená pouze částečně, exekuci ukončí a přestává blokovat účet dlužníka. Pokud tedy dlužník zajistí, aby na exekuci postižený účet nepřicházely po tuto dobu žádné platby, lze exekuci tímto způsobem rovněž obejít. V praxi je velmi časté, že dlužník, jakmile zjistí obstavení svého účtu, si zajistí zaslání plateb na složenkou nebo ještě lépe jejich vyplácení v hotovosti. V takovém případě má správce daně pouze jedinou možnost - pokusit se uplatnit daňovou exekuci na uvedený účet dlužníka po určité době opakovaně.

4.2.4 Využití daňové exekuce příkázáním jiné peněžité pohledávky nebo postižením jiných majetkových práv

S ohledem na strukturu dlužníků daňových nedoplatků nastíněnou výše přichází do úvahy exekuce příkázáním jiné peněžité pohledávky nebo postižením jiných majetkových práv spíše výjimečně. Správce daně má totiž poměrně omezené možnosti jak získat informace o peněžitých pohledávkách nebo majetkových právech dlužníků. Toto lze zjistit buď z pravdivě podaného prohlášení o majetku, nebo z provedeného dotazování na stavební spořitelny či společnosti realizující důchodové či životní pojištění. V případě neúspěšného vymáhání pohledávky jinými způsoby je šetření ohledně stavebního spoření, životního nebo důchodového pojištění s ohledem na počet finančních ústavů poskytujících tyto

produkty a časovou náročnost tohoto dotazování realizováno vymáhající úřednicemi zejména u dlužníků nákladů civilních řízení či pohledávek ze soudních poplatků. U těchto dlužníků je vyšší pravděpodobnost pozitivního sdělení o peněžité pohledávce či majetkovém právu dlužníka, které by bylo možné následně využít k vymožení pohledávky. V případě realizace tohoto způsobu daňové exekuce by ovšem nespornou výhodou byla zejména skutečnost, že nepočítá s nezabavitelnými částkami.

4.2.5 Realizace daňové exekuce prodejem movitých věcí

Tento způsob daňové exekuce je s ohledem na nutnost provedení řady nepopulárních úkonů a složitější průběh správcem daně využíván většinou až pokud není úspěšná exekuce srážkami ze mzdy či příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb. S ohledem na počet dlužníků, kteří nejsou zaměstnání, případně nevlastní žádný účet (nebo ten, který vlastní, je bez finančních prostředků), je daňová exekuce prodejem movitých věcí nejčastěji používaným způsobem daňové exekuce u Okresního soudu v Přerově. Shodně je tomu v případě, kdy srážky ze mzdy nelze provádět vzhledem k základní nezabavitelné částce.

Exekuční příkaz na prodej movitých věcí obsahuje mimo jiné výslovné pověření pro příslušnou úřední osobu označenou jménem a služebním průkazem, která provádí doručení exekučního příkazu při výkonu exekuce na místě samém, místní šetření k pobytu a majetkovým poměrům dlužníka a zejména soupis prodejních movitých věcí dlužníka, v případě, že jsou takové movité věci nalezeny.

Problémem při nařízení a faktické realizaci tohoto typu daňové exekuce je zejména skutečnost, že řada dlužníků bydlí na ubytovnách, kde nemají žádné svoje movité věci, nebo jsou hlášeni k trvalému pobytu na obecním či městském úřadě. Navíc dlouhodobě klesá zájem dražitelů o movité věci prodávané v dražbách. Nízká výtěžnost exekucí prodejem movitých věcí je rovněž ovlivněna snížením vyvolávací ceny dražených věcí na jednu třetinu jejich odhadní hodnoty. Dalším prvkem omezujícím realizaci exekuce prodejem movitých věcí je pořizování majetku dlužníky formou finančního leasingu, nebo na úvěr, který je následně zajištěn smlouvou o zajišťovacím převodu vlastnického práva. Tyto skutečnosti komplikují identifikaci skutečného vlastníka věci při provádění jejich soupisu. Častým jevem je rovněž uzavírání smluv o výpůjčce movitých věcí na dobu určitou mezi dlužníkem – vlastníkem věci a jinou osobou, ačkoli věci jsou de facto nadále využívány dlužníkem.

Reálně při výkonu daňové exekuce prodejem movitých věcí dochází k faktickému nalezení, soupisu a dražbě movitých věcí dlužníka pouze výjimečně. Efekt tohoto způsobu daňové exekuce spočívá spíše v tom, že dlužníci pod hrozbou toho, že by v rámci exekuce prodejem movitých věcí mohli přijít i o svůj jediný majetek, začnou pohledávku splácet. Často také začnou nedoplatky za dlužníky splácet jejich příbuzní, zastížení daňovým úředníkem na zjištěných adresách pobytu dlužníka, zejména rodiče nebo prarodiče dlužníka. V tomto ohledu se jedná spíše o psychologický důsledek přítomnosti pověřené úřední osoby (daňového exekutora) a příslušníka justiční stráže v jejich domě či bytě a jakési převzetí odpovědnosti za dluhy nemajetných potomků.

4.2.6 Zhodnocení využití daňové exekuce prodejem nemovitostí

Daňová exekuce prodejem nemovitostí je nejnáročnějším způsobem vymožení daňového dluhu. Správce daně k tomuto způsobu exekuce může přistoupit pouze v případech, kdy vymáhá řádově vyšší pohledávky, jejichž uspokojení by jinými způsoby exekuce trvalo neúměrně dlouho a nelze je uspokojit jiným vhodnějším způsobem. Na jednu nemovitost může být vydáno více exekučních příkazů k prodeji nemovitosti. Dražba se však může konat jen na základě jednoho (prvního) příkazu a ostatní věřitelé se následně mohou se svou pohledávkou přihlásit do výtěžku dražby.

Obecně se exekuce na prodej nemovitostí ukazuje jako perspektivní způsob vymáhání, neboť řada dlužníků uhradí nedoplatky již po vydání tohoto exekučního příkazu a k finalizaci prodeje nemovitostí v rámci dražby nedochází. Okresní soud v Přerově v současné době eviduje pouze jednu pohledávku, která přesahuje hodnotu 100 000 Kč, a ani v tomto případě zatím k exekuci na prodej nemovitostí nepřistoupil. Nemovitosti chronických dlužníků jsou totiž v mnoha případech zatíženy zástavními právy peněžních ústavů z důvodu čerpání úvěru, soudcovskými zástavními právy pro jiné věřitele, exekučními příkazy exekutorských úřadů a podobně. Stejná situace je i v případě dlužníka uvedené daňové pohledávky. V konečném důsledku by se tak při realizaci výkonu daňové exekuce jednalo o vymáhání pro jiné věřitele než správce daně, kteří mají nemovitosti zajištěny zástavním právem dle pořadí.

4.3 Identifikace problematických míst při vymáhání daňových pohledávek

Problematická místa v procesu vymáhání daňových justičních pohledávek lze rozdělit do několika skupin. První skupinu tvoří obecné problémy, které se vyskytují v rámci všech typů exekučních řízení. V případě justičních pohledávek jsou však tyto obecné problémy znásobeny specifickou strukturou dlužníků, která vyplývá ze samotné skladby těchto pohledávek.

4.3.1 Obecné problémy daňového exekučního řízení

Analýzou nejčastěji realizovaných způsobů daňové exekuce u Okresního soudu v Přerově a rozhovorem s vymáhajícími úřednicemi tohoto soudu bylo zjištěno, že při vymáhání daňových pohledávek obecně narážejí na stejné problémy, které se vyskytují i při jiných typech exekučních řízení.

U dlužníků, kteří jsou pracovně zařazeni, se jedná se zejména o vyhýbání se exekuci častou změnou zaměstnavatele, dohodami dlužníků s plátcí mzdy o vykazování mzdy v neexekučovatelné výši nebo výkonem pracovních činností na jiný než pracovní poměr. V platební oblasti se dlužníci snaží vyhýbat exekuci realizací svých platebních operací na účtech jiných osob, případně hotovostními platebními operacemi, tedy jakoukoli formou nepostižitelnou exekuci příkázáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb, resp. příkázáním jiné peněžité pohledávky nebo postižením jiných majetkových práv.

V rámci majetkové sféry se pak dlužníci exekuci nejčastěji vyhýbají pořizováním majetku prostřednictvím leasingu nebo na úvěr se zástavou movité či nemovité věci, omezením rozsahu postižitelného majetku formou zúžení společného jmění manželů nebo fiktivním pronájmem věcí, které jsou ve skutečnosti vlastnictvím dlužníků. Dalším častým problémem při exekuci je vysoká míra zadlužení chronických dlužníků.

4.3.2 Specifické problémy vymáhání justičních daňových pohledávek

Veškeré tyto obecné problémy, které komplikují faktickou realizaci jakékoli exekuce, jsou v případě justičních daňových pohledávek ještě znásobeny strukturou dlužníků, která vyplývá ze skutečnosti, že 92 % těchto daňových pohledávek Okresního soudu v Přerově vzniká v rámci trestních řízení. V okrese Přerov i Olomouckém kraji je dlouhodobě nejen

vysoká míra nezaměstnanosti, ale i velká míra trestné činnosti. Tento fakt do značné míry předurčuje průběh vymáhání, jelikož dlužníky justičních daňových pohledávek jsou zpravidla opakovaně trestně stíhané osoby bez vlastního příjmu a majetku.

Velkým problémem, s nímž se vymáhající úřednice potýkají, je absence faktické doručovací adresy dlužníků, kteří jsou formálně hlášeni k pobytu na ohlašovacích městských či obecních úřadů. V rámci soudního řízení, při němž je stanovena poplatková povinnost, je mnohdy soudní rozhodnutí povinným doručeno uložení nebo vyvěšením na úřední desce. V rámci vymáhání však absence reálné doručovací adresy způsobuje, že dlužníkovi není možné doručit ani sdělení o pohledávce či výzvu k její úhradě a de facto zahájit vymáhání.

Vymáhání a zjišťování údajů o dlužnících navíc komplikuje skutečnost, že zejména v případě pohledávek z trestních řízení, mohou být dlužníky osoby, které bydlí nebo se zdržují mimo hranice okresu Přerov. Místní příslušnost soudu pro rozhodování v trestním řízení totiž nezakládá bydliště obžalovaného, ale místo spáchání trestného činu. Pokud navíc dlužník nepracuje v legálním zaměstnaneckém poměru a není registrovaným příjemcem sociálních či jiných dávek, je jeho skutečný pobyt obtížně zjištělný v jakékoli veřejné databázi.

Další podstatnou skupinu tvoří dlužníci, kteří jsou sice součástí sociálního systému, ale bydlí na ubytovnách. Zásadním problémem u těchto dlužníků je však vysoká míra jejich nezaměstnanosti a s tím související nízké příjmy ze sociálních dávek, které nejenže nejsou postižitelné exekucí, ale mnohdy nestačí ani k pokrytí jejich základních sociálních potřeb. Tito dlužníci jsou vesměs nemajetní, na ubytovnách, kde se zdržují, mají obvykle uloženy pouze své osobní věci. V důsledku toho je jen málokterý dlužník schopen a ochoten dobrovolně hradit alespoň minimální splátky na dlužné pohledávky.

Proto se vymáhající úřednice snaží zahájit vymáhání co nejrychleji po vzniku a evidenci nedoplatku pohledávky, kdy jsou z úřední činnosti většinou známy aktuální adresy dlužníků, případně místo výkonu trestu odsouzených. Ve výjimečných případech jsou z civilních řízení známi plátcí mzdy nebo bankovní spojení dlužníků. Avšak i v tomto případě, zejména u chronických dlužníků, o úspěchu či neúspěchu vymáhání rozhoduje rychlost uplatnění pohledávky u plátce mzdy nebo jiného příjmu nebo realizace daňové exekuce prodejem movitých věcí. S tím koresponduje zjištění, vyplývající z tabulky 4, že v prvním roce po vzniku pohledávky je jejich vymahatelnost největší a v následujících letech úspěšnost vymáhání rapidně klesá.

4.3.3 Personální zajištění vymáhání pohledávek u Okresního soudu v Přerově

Jeden z problémů účinnosti vymáhání daňových pohledávek lze spatřovat v tom, že s ohledem na velké množství pohledávek je velmi obtížné realizovat vymáhání pohledávek systematicky. Ideální by bylo, aby vymáhající úřednice po předpisu pohledávky a zaslání upomínky, v případě nezaplacení pohledávky, co nejdříve provedly veškeré dotazování ke zjištění příjmových a majetkových poměrů dlužníka. V určitých časových cyklech po provedení těchto prvotních úkonů se však začnou vracet sdělení k odeslaným výzvám. Veškerá sdělení, ať již pozitivní nebo negativní, je nutno bez zbytečného odkladu založit k jednotlivým pohledávkám, sdělení vyhodnotit a na jejich základě stanovit další postup ve vymáhání. V případě pozitivního sdělení je nutno neprodleně podat odpovídající exekuční příkaz. V případě negativního sdělení je nutno posoudit, zda budou aktuálně provedeny další úkony nebo zjišťování poměrů dlužníka bude provedeno opakovaně až po určitém časovém období. V tomto druhém období – vracení a vyhodnocování zpráv – však musí zcela ustoupit do pozadí prvotní úkony u nově předepsaných pohledávek.

Problém spatřují vymáhající úřednice zejména v tom, že zatímco v rámci soudních kanceláří jsou jednotlivé úkony rozděleny mezi rejstříkovou pracovníci, zapisovatelku, jež zajišťují administrativní činnosti, a soudce, resp. vyššího soudního úředníka, který provádí rozhodování, v rámci vymáhání daňových pohledávek zastává veškeré tyto funkce jedna osoba.

Nedostatky lze však podle mého názoru spatřit i v rámci vnitřně nastavených kompetencí jednotlivých pracovníků, kteří v rámci svých agend vykonávají činnosti samostatně. Problematické může být v tomto ohledu rozdělení pohledávek mezi vymáhající úřednice výhradně podle typu pohledávky. Pokud má jeden dlužník více typů nedoplatků, je vymáhání pohledávek realizováno několika úřednicemi. V rámci vyhledávací činnosti pak u těchto dlužníků může docházet k duplicitnímu dotazování. To pak zbytečně časově zatěžuje jak správce daně, tak i oslovované orgány veřejné správy. Navíc je toto jednání v rozporu s ustanovením § 58 daňového řádu, kdy *"správce daně si může údaje vyžádat jen v případě, že je nelze získat z úřední evidence, kterou sám vede."*

4.3.4 Počítání a evidence promlčení a prekluze

Další problematickou oblastí je počítání promlčecích lhůt u tzv. nových daňových pohledávek. Na tyto pohledávky, které byly dříve považovány za nedaňové, se vztahovala 10letá promlčecí lhůta, na daňové pohledávky se však vztahuje 6letá prekluzivní lhůta.

Je důležité, aby správce daně před tím, než zahájí daňovou exekuci, a také v jejím průběhu zkoumal existenci právních předpokladů pro vymáhání nedoplatku. V opačném případě by totiž mohlo dojít k neoprávněnému vymáhání nebo k nesprávnému úřednímu postupu dle zákona č.82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem, ve znění pozdějších předpisů.

S účinností od 1. 9. 2011 se tzv. novou daňovou pohledávkou staly náklady civilního řízení a to na základě zákona č. 218/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony. Pohledávky z trestních řízení se staly tzv. nově daňovými od 1. 1. 2012 na základě zákona 459/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 141/1961 Sb., o trestním řízení soudním (trestní řád), ve znění pozdějších předpisů. Při počítání prekluzivní lhůty u těchto nových daňových pohledávek je rozhodující doba vydání exekučního titulu. Pokud tedy byl exekuční titul vydán před 1. 1. 2012 (u nákladů civilního řízení před 1. 9. 2011), je třeba povahu lhůty a její běh posuzovat podle právní úpravy platné před výše uvedeným datem, tj. lhůta má povahu promlčecí a je desetiletá.

Velmi problematický je však zejména výpočet lhůty pro promlčení práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek, pokud tato lhůta započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti příslušného zákona. Promlčecí lhůta se ode dne nabytí účinnosti příslušného zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro placení daně, přičemž však zůstává zachován okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů. Liší se rovněž úkony, které měly vliv na běh promlčecí lhůty podle předchozích právních předpisů a úkony, které způsobují přerušování nebo stavení běhu prekluzivní lhůty podle současné právní úpravy. Účinky právních skutečností, které mají vliv na běh promlčecí či prekluzivní lhůty, je proto nutné posuzovat podle toho, kdy nastaly. Systém IRES navíc neumožňuje evidenci těchto právních skutečností u jednotlivých daňových pohledávek.

Výpočet prekluzivní lhůty u tzv. nových daňových pohledávek je proto velmi komplikovaný a časově náročný. Z obavy, aby nedošlo k předčasnému odpisu pohledávky

z důvodu nesprávného stanovení doby promlčení či prekluze, však vymáhající úřednice musí této činnosti, v rámci řádné správy daní, věnovat značné množství času, který by bylo možno efektivněji využít při vymáhání nově vzniklých pohledávek.

5 NÁVRH ZLEPŠENÍ POSTUPU PŘI VYMÁHÁNÍ DAŇOVÝCH POHLEDÁVEK U OKRESNÍHO SOUDU V PŘEROVĚ

Jak jsem již uvedla, práce s vymáháním nedoplatků je v mnoha směrech obsáhlá a zejména velmi časově náročná. A právě čas hraje podle mého názoru v úspěšnosti vymáhání nedoplatků významnou roli. Nastínit vhodný způsob na zvýšení efektivnosti exekučního řízení není tak lehké, jak by se na první pohled mohlo zdát. V závěrečné kapitole této diplomové práce jsou shrnuty získané informace a sestaven návrh zlepšení postupů aktuálně využíváných při vymáhání daňových nedoplatků u Okresního soudu v Přerově.

Celkově lze konstatovat, že všechny druhy exekučních řízení provázejí podobné obtíže. Úspěšnost exekuce v zásadě ovlivňují dvě hlavní okolnosti. Podstatné je, zda dlužník má nebo nemá postižitelný majetek či příjmy, z nichž by mohla být uspokojena pohledávka. Tuto skutečnost nelze nijak ovlivnit. Druhým faktorem je soubor prostředků, kterými zákon umožňuje realizovat vymožení dluhu.

Domnívám se, že základ k vyšší efektivitě vymáhání daňových nedoplatků je nutné položit v legislativní oblasti. V současné době je možno daňové nedoplatky v souladu s daňovým řádem vymáhat několika způsoby. Je ovšem otázkou, zda tato volba a následná roztržitost forem vymáhání daňových nedoplatků je skutečně přínosem a nebylo by vhodnější sjednotit formu vymáhání těchto nedoplatků a zastřešit ji jediným právním předpisem. Případná úprava legislativy je však spíše otázkou politické vůle.

Rovněž mám za to, že za účelem efektivnějšího vymáhání daňových pohledávek, zrychlení exekučního řízení a snížení administrativní náročnosti u správců daně i dalších orgánů státní správy by bylo vhodné vytvoření jednotného on-line systému dotazování do základních informačních registrů. K získání potřebných informací by bylo vhodné zřídit zejména celostátní evidenci nemovitostí, centrální registr motorových vozidel a centrální databázi orgánů sociálního zabezpečení a zdravotních pojišťoven. K urychlení vymáhacího řízení bez přílišného zatěžování poskytovatelů platebních služeb by podle mého názoru přispěl také přímý přístup do jejich databází za účelem zjištění, zda finanční ústav vede účet dlužníka, aniž by došlo k porušení bankovního tajemství o stavu účtu. Pokud by správce daně zjistil, že některý poskytovatel platebních služeb vede účet dlužníka, přistoupil by následně k výzvě určené tomuto konkrétnímu finančnímu ústavu pro zjištění stavu dlužníkovy účtu. Rovněž v tomto ohledu se však jedná o podmínky, které by měl vytvořit stát k tomu, aby byly daňové pohledávky vymáhány efektivněji a účinněji.

Při hledání nových postupů, které by bylo možno využít při vymáhání daňových pohledávek, je nutno respektovat základní zásady a pravidla správy daní a vymáhání daňových nedoplatků, tedy:

- zásadu zákonnosti, podle níž správce daně při správě daní musí postupovat v souladu s právními předpisy a uplatňovat svou pravomoc pouze k účelům a v rozsahu svěřené zákonem,
- zásadu rychlosti a hospodárnosti při vynakládání veřejných prostředků,
- zásadu přiměřenosti nákladů exekučního řízení s ohledem na výši nedoplatku.

Při uplatňování těchto základních zásad daňového exekučního řízení by však měl správce daně, resp. pověřené vymáhající úřednice, zároveň plnit povinnosti, které jim při správě daní ukládá daňový řád, potažmo Instrukce o vymáhání, tak, aby byly činěny úkony pro účinné vymáhání pohledávky v celém průběhu prekluzivní lhůty.

Ustanovení § 10 Instrukce o vymáhání stanoví jako základní povinnost správce daně písemné upomenutí dlužníka, a to nejpozději do 14 dnů od předání pohledávky k vymáhání, včetně upozorněním na možnost zahájení daňové exekuce v případě neuhrazení pohledávky v náhradní lhůtě. Zároveň má správce daně povinnost neprodleně zahájit úkony ke zjištění majetku či příjmů dlužníka a v případě pozitivního zjištění o příjmech nebo majetku dlužníka vydat příslušný exekuční příkaz nejpozději ve lhůtě do 5 pracovních dnů od ukončení šetření informací o majetku dlužníka. Pokud vymáhající úřednice nezjistí žádný postižitelný majetek ani příjmy dlužníka, měla by nejpozději po uplynutí 6 měsíců šetření k poměrům dlužníka zopakovat. V případě negativního výsledku lze provést odpis pohledávky. Další šetření ohledně majetku a příjmů dlužníka má však vymáhající úřednice provádět nadále průběžně i po provedení odpisu, vždy nejpozději po 12 měsících, až do uplynutí prekluzivní lhůty.

K plnění těchto povinností však daňový řád, a potažmo i Instrukce o vymáhání, dává správci daně poměrně omezené a formální postupy a instrumenty, jejichž praktické využití je omezeno zejména strukturou daňových pohledávek Okresního soudu v Přerově a převládajícím typem dlužníků těchto pohledávek. Navíc zcela chybí jakákoli metodická podpora pro praktické uplatnění daňového řádu, která by nějakým způsobem upravovala postup či řešení konkrétních situací, které v rámci vymáhání mohou reálně nastat.

Správce daně je podle daňového řádu povinen zabezpečit řádné vymáhání nedoplatku, aby nedošlo k marnému uplynutí prekluzivní lhůty, případně promlčení pohledávky, a zániku práv věřitele na plnění od dlužníka. K tomuto účelu by se správce daně měl vždy snažit získat o každém dlužníkovi komplexní informace. V mnohých případech to může správci daně pomoci i k rozhodnutí, zda je efektivní vymáhat pohledávky na dlužnících, kteří jsou z důvodu své sociální situace exekučně nepostižitelní, se stejnou intenzitou jako u ostatních dlužníků, a není hospodárnější rozhodnout o nedobytnosti pohledávky a činit pouze úkony zabraňující její prekluzi. Rovněž je velmi důležité, aby získané informace o dlužnících byly dostupné všem pracovníkům správce daně a mohly být využity ke společnému postupu vůči jednotlivým dlužníkům. Správce daně by podle mého názoru měl vyčerpat veškeré možnosti, které daňový řád nabízí, a v rámci vymáhání daňových nedoplatků využívat i méně formální postupy vymáhání.

5.1 Návrh nových postupů při vymáhání daňových pohledávek

Na základě provedené analýzy postupů aktuálně používaných při vymáhání daňových pohledávek u Okresního soudu v Přerově a identifikace problematických míst v tomto procesu jsem vypracovala návrh změn u některých již používaných postupů a rovněž návrh na uplatnění nových postupů při vymáhání justičních daňových pohledávek Okresního soudu v Přerově. Jedná se o návrhy méně formálních, avšak účinnějších způsobů doručování dlužníkům v průběhu exekučního řízení a jejich důslednému vytěžování k jejich osobním a majetkovým poměrům. Vymáhajícím úřednicím dále bylo doporučeno rozšířit dotazování k poměrům dlužníka v rámci používaných výzev k poskytnutí informací správci daně o další informace, jež mohou být příslušným orgánům o dlužníkovi známy z jejich úřední činnosti. Dále byl navržen postup pro zjištění poměrů dlužníků, kteří bydlí mimo okres Přerov, včetně možnosti realizace daňové exekuce prodejem movitých věcí prostřednictvím dožádaného správce daně. Rovněž byl doporučen postup vymáhání nedoplatků u dlužníků v úpadku.

5.1.1 Využití neformálních způsobů doručování v exekučním řízení

Prohlášení o majetku je často zmiňováno jako nástroj, který by měl zvýšit vymahatelnost nedoplatků, zejména s ohledem na to, že může mít podobu podání dlužníka. Základní problémy při uplatnění tohoto institutu v praxi však tkví v tom, že lhůta pro podání prohlášení o majetku nesmí být kratší než 15 dnů ode dne doručení výzvy a podpis na

zaslaném písemném prohlášení o majetku musí být úředně ověřen. Postup ex lege však reálně komplikuje skutečnost, že výzvu k prohlášení o majetku musí dlužník fakticky převzít do vlastních rukou, jinak nemohou nastat její účinky stanovené daňovým řádem. Tím se institut prohlášení o majetku stává v praxi obtížně využitelný. S ohledem na stanovenou 15denní lhůtu a formální výzvu dlužníka k tomuto úkonu, tento institut bohužel nelze využít ani za situace, kdy se dlužník, například na základě výzvy k úhradě pohledávky zaslané obyčejně, dostaví k soudu s návrhem splátek dluhu.

Vymáhajícím úřednicím doporučuji, aby **výzvy k prohlášení o majetku** (příloha PI) k zajištění jejich účinnosti **doručovali dlužníkům prostřednictvím úřední osoby pověřené výkonem mobiliární exekuce**. Dlužníky, kterým reálně nelze doručit zásilky do vlastních rukou, je vhodné v případě, že se dostaví osobně k soudu s návrhem splátek dluhu, vyzvat k vyplnění tiskopisu, který by byl co do vyplňovaných položek koncipován obdobně jako formulář k doložení podmínek pro posečkání nedoplatku (příloha PII) a bylo by z něj možné získat alespoň základní údaje o pobytu, osobních, příjmových a majetkových poměrech dlužníka.

Navrhuji rovněž aktivně **využívat neformální postupy** vymáhání podporované daňovým řádem zejména **k navázání osobního kontaktu s dlužníkem** v případech, kdy si dlužník nepřebírá doporučené zásilky a na obyčejně zaslané písemnosti nijak nereaguje. Prostředníkem takového kontaktu by byl pověřený terénní zaměstnanec správce daně. Hlavním předmětem osobní návštěvy dlužníka by bylo doručení upomínky k úhradě nedoplatku, přičemž by byl dlužník současně poučen o důsledcích neuhrazení nedoplatku. Upomínka k úhradě nedoplatku by podle mého názoru měla být upravena tak, aby obsahovala nejen upozornění na možnost zahájení vymáhání nedoplatku, ale rovněž informaci o výši exekučních nákladů v případě vymáhání pohledávky daňovou exekucí a soudním exekutorem. I z psychologického hlediska by přítomnost daňového exekutora při současné asistenci justiční strážce mohla mít určitý „výchovný účinek“, neboť návštěvy exekutorů v místě bydliště jsou pro zvýšený zájem okolí většinou občanů vnímány negativně. Svoji osobní návštěvou v místě bydliště by daňový exekutor mohl přimět dlužníka dluh uhradit, případně by mohl na místě dohodnout splátky dluhu.

Bohužel rovněž ustanovení daňového řádu, jež upravují vyhledávací činnost správce daně a místní šetření správce daně, jsou při vymáhání justičních daňových pohledávek obtížně využitelné. Podle § 81 daňového řádu je totiž možné provést místní šetření pouze v místě

podnikání dlužníka, s tím, že pokud jde o vstup obydlí, je toto přípustné pouze pokud ho dlužník současně užívá i pro podnikání. Přesto se domnívám, že by bylo vhodné, aby vymáhající úřednice formou místního šetření, prostřednictvím pověřené úřední osoby před nařízením exekuce prodejem movitých věcí ověřili alespoň skutečnost, zda se například dlužník, který je k trvalému pobytu hlášen na ohlašovně, zdržuje na konkrétní adrese. Bez tohoto ověření totiž při nařízení mobiliární exekuce riskují, že dlužník při výkonu exekuce nebude fakticky nalezen. Jelikož exekuční příkaz na prodej movitých věcí se doručuje dlužníkovi až při soupisu movitých věcí, hrozí tím riziko, že exekuční příkaz nebude de facto nikdy doručen. Nařízením nerealizovatelné exekuce však vznikají exekuční náklady, které jsou nevymožitelné stejně jako původní pohledávka. Správci daně v takovém případě nezbyvá, než zbytečně zahájenou daňovou exekuci zastavit, protože nejsou nalezeny žádné postižitelné movité věci dlužníka.

Vymáhajícím úřednicím doporučuji, aby v rámci vyhledávací činnosti před nařízením daňové exekuce prodejem movitých věcí prostřednictvím úřední osoby pověřené výkonem mobiliárních exekucí provedli místní šetření k pobytu a poměrům dlužníka. O průběhu místního šetření by pověřená úřední osoba podle jeho povahy sepsala písemný zápis. Pokud by dlužník nebyl nalezen nebo zastížen, měl by zápis formu úředního záznamu. V případě, že by místní šetření bylo spojeno s jakýmkoli ústním jednáním, byl by o tomto sepsán protokol. Mám za to, že účel místního šetření – zjištění pobytu a poměrů dlužníka – lze splnit i bez možnosti zjednat si vstup do obydlí dlužníka. Vynucený vstup by mohl být realizován až v případě nařízení daňové exekuce prodejem movitých věcí při současném porušení zásady součinnosti ze strany dlužníka nebo jiných osob v obydlí dlužníka.

5.1.2 Rozšíření dotazování v rámci výzev k poskytnutí informací správci daně

V rámci analýzy způsobů vymáhání daňových nedoplatků bylo rovněž zjištěno, že k získávání informací o dlužnících téměř není využívána forma součinnosti finančních úřadů. Přitom v rámci výzvy k poskytnutí informací správci daně lze od finančního úřadu zjistit nejen to, zda má dlužník evidován daňový přeplatek, který by mohl být použit na úhradu daňového nedoplatku u soudu, ale rovněž informaci, zda finanční úřad neprovádí exekuci prodejem nemovité věci za účelem podání přihlášky do dražby. Rovněž však lze finanční úřad v rámci této výzvy požádat o sdělení všech účtů daňového subjektu u poskytovatele peněžních služeb jim známých z úřední činnosti včetně případné další

adresy či jiných kontaktních údajů dlužníka. Jde o poměrně jednoduchý úkon – zaslání výzvy do datové schránky, který však může být velmi efektivní zejména při zjišťování údajů o poskytovatelích peněžních služeb dlužníkům. Pokud navíc bude zjištěn daňový přeplatek, je možné požádat o jeho převedení na daňový nedoplatek. V tomto směru jde o jednu z mála situací, kdy má správce daně výhodnější postavení než soudní exekutor, kterému daňový přeplatek nelze poskytnout.

V rámci vyhledávací činnosti před nařízením exekuce proto **vymáhajícím úřednicím doporučuji**, zejména v rámci vymáhání pohledávek z civilního řízení, **vyzývat finanční úřady k poskytnutí informací správci daně** (příloha PIII). V případě zjištění daňového přeplatku rovněž doporučuji finanční úřad neprodleně požádat o převedení tohoto přeplatku na daňový nedoplatek soudu, případně o zaslání přeplatku požádat v období, kdy ho lze podle sdělení finančního úřadu očekávat.

Informace o stavebním a penzijním spoření vymáhající úřednice doposud získávaly obesíláním všech institucí, které poskytují uvedené finanční produkty, přičemž samy poukazovaly na to, že se jedná o časově náročnou a málo efektivní činnost. Z § 33 exekučního řádu však bylo zjištěno, že o informace o účastnících penzijního připojištění a stavebního spoření včetně čísla smlouvy a identifikačních údajů příslušné finanční instituce je možno získat rovněž z informačního systému ministerstva financí. Následným šetřením bylo zjištěno, že informace o účastnících penzijního či stavebního spoření, kteří již získali nárok na státní příspěvek, lze získat na Ministerstvu financí, odboru 36 – Státní kontrola a dozor na finančním trhu. Dotaz s odůvodněním, na základě jakého titulu je o poskytnutí uvedených informací žádáno, lze zaslat do datové schránky. V systému sice nejsou registrováni účastníci, kteří dosud nezískali nárok na státní podporu, na druhou stranu ale lze jen stěží předpokládat, že z penzijního pojištění, které by nesplňovalo podmínky státní podpory, by bylo možné uspokojit nějakou pohledávku.

Doporučuji vymáhajícím úřednicím zasílat dotazy, zda má dlužník uzavřenu smlouvu o stavebním spoření či penzijním připojištění, na které je poskytována státní podpora, včetně žádosti o sdělení čísla smlouvy a identifikačního čísla příslušného penzijního fondu či stavebního spořitelny přímo **do datové schránky ministerstva financí**.

Problémy při vymáhání pohledávek z trestních řízení způsobuje rovněž skutečnost, že příslušnost soudu v rámci trestního řízení je určena místem spáchání trestného činu. Z toho

důvodu má část dlužníků svůj pobyt mimo okres Přerov. V rámci získávání informací těchto o dlužnících se vymáhající úřednice často potýkají s tím, že musí složitě zjišťovat, pod který příslušný úřad práce dlužník spadá. Od vymáhající úředníka Obvodního soudu pro Prahu 10 byla zjištěna datová schránka centrálního úřadu práce (7hazk97), který shromažďuje informace ze všech úřadů práce mimo Prahu. Výzva k poskytnutí informací adresována tomuto úřadu by rovněž měla být upravena tak, aby mimo žádosti o informace, zda a v jaké dávky dlužník pobírá, případně zda a kde je aktuálně zaměstnán, obsahovala taktéž dotaz na aktuální doručovací adresu dlužníka, případně jeho telefonický kontakt, a zejména dotaz na čísla bankovních účtů dlužníka, popřípadě název poskytovatele platebních služeb pro vyplácení uvedených sociálních dávek.

Doporučuji vymáhajícím úřednicím zasílat upravenou výzvu k poskytnutí informací správci daně úřadům práce (příloha PIV) do centrální datové schránky úřadu práce (7hazk97).

5.1.3 Postup při vymáhání nedoplatků mimo dosah správce daně

Pokud u dlužníků, kteří bydlí mimo okres Přerov, nejsou správcem daně v rámci šetření před nařízením exekuce zjištěny žádné příjmy, majetková práva a peněžité pohledávky, přichází do úvahy vymožení nedoplatku nařízením exekuce prodejem movitých věcí. Zejména u dlužníků, kterým se v rámci předchozího řízení nepodařilo doručit do vlastních rukou, je před nařízením exekuce vhodné prověřit, zda se dlužník fakticky zdržuje na adrese, kam mu bylo doručeno uložením na poště. Zjištění faktické adresy pobytu je bezpodmínečně nutné rovněž u dlužníka, který je hlášen k pobytu na ohlašovně městského či obecního úřadu.

Postup pro doručování v rámci daňového řízení je totiž specificky upraven v § 44 daňového řádu. Podle tohoto ustanovení se fyzickým osobám, jež nejsou podnikateli, doručuje do datové schránky, pokud jsou jejími držiteli. V opačném případě má přednost doručování na adresu, kterou daňový subjekt správci daně sdělil pro doručování, následně adresa, která je evidovaná jako doručování v centrální evidenci obyvatel a teprve jako poslední možnost přichází do úvahy doručení na adresu trvalého pobytu z CEO.

Vymáhajícím úřednicím Okresního soudu v Přerově **doporučuji, aby formou žádosti o poskytnutí součinnosti příslušné okresní soudy podle trvalého pobytu dlužníků žádali o sdělení všech údajů o dlužníkovi, které jsou jim známy z jejich úřední činnosti.**

Příslušná žádost by měla obsahovat zejména dotaz na všechny adresy pobytu dlužníka, které tento sdělil pro účely úřední činnosti (včetně adres pro doručování písemností), na kterých by mohl být dlužník k zastížení, a zejména adresy, na kterých mu bylo v rámci úřední činnosti naposledy fakticky doručeno.

Po zjištění adresy pobytu dlužníka by pak vymáhající úřednice mohla vydat exekuční příkaz na prodej movitých věcí dlužníka. Na základě tohoto exekučního příkazu je rovněž možné příslušný okresní soud, v jehož obvodu se dlužník zdržuje, dožádat o provedení soupisu movitých věcí dlužníka.

U dlužníků, kteří nebydlí v obvodu Okresního soudu v Přerově, doporučuji realizovat daňovou exekuci prodejem movitých věcí vydáním příslušného exekučního příkazu a jeho zasláním, spolu se žádostí (příloha PV), dožádat místně příslušný okresní soud podle pobytu dlužníka, jakožto příslušného správce daně, o faktické provedení soupisu movitých věcí dlužníka.

5.1.4 Vymáhání nedoplatků u dlužníků v insolvenční

Pokud jde o dlužníky, u nichž probíhá insolvenční řízení, je vhodné sledovat, v jaké fázi se insolvenční řízení nachází, i jak bylo rozhodnuto o řešení úpadku dlužníka. Pokud úpadkové řízení probíhá formou konkurzu či reorganizace, a v jeho rámci nedošlo k uspokojení pohledávky, je možné pohledávku vymáhat i po skončení insolvenčního řízení.

V případě pohledávky, která vznikla až po schválení oddlužení, se jedná o novou pohledávku za majetkovou podstatou, která dlužníkem může být hrazena z majetku, který získal až poté, co nastaly účinky schválení oddlužení, nebo u části příjmů, která nepodléhá oddlužení. V tomto smyslu se jedná o majetek a příjmy, které nenáleží do majetkové podstaty. Nařízením exekuce pro novou pohledávku by však mohlo dojít ke zrušení již schváleného oddlužení. Proto je v zájmu dlužníka nově vzniklou pohledávku uhradit, aby se vyhnul zrušení schváleného oddlužení.

V případě pohledávek, které vznikly až po schválení oddlužení, lze tedy jednoznačně doporučit vymáhat novou pohledávku standardním postupem, tedy zasláním upomínky, prováděním šetření ke zjištění příjmových a majetkových poměrů dlužníka, případně vydáním exekučního příkazu, pokud bude zjištěn majetek či příjmy, které nenáleží do majetkové podstaty.

5.2 Úprava organizace práce při vymáhání daňových pohledávek

Po podrobném rozboru jednotlivých činností vymáhajících úřednic v rámci vymáhání jsem dospěla k názoru, že účinnost vymáhání daňových nedoplatků je do jisté míry ovlivněna velkým objemem nedoplatků připadajícím na jednotlivé vymáhající úřednice správce daně a také poměrně vysokým podílem administrativních úkonů na úkor práce odborné. V současné době je vymáhání daňových pohledávek u Okresního soudu v Přerově komplexní náplní práce pouze jedné z vymáhajících úřednic. Další dvě úřednice mají kumulované funkce, přičemž jedna realizuje vymáhání pohledávek vedle hlavní funkce pokladní a druhá vedle funkce účetní. Vymáhání tyto pracovnice v podstatě vykonávají až jako druhotné, po splnění všech úkolů vyplývajících z jejich hlavní činnosti. Domnívám se, že zvýšení účinnosti vymáhání daňových pohledávek by přispělo odbourání těchto kumulovaných funkcí.

Další problém vidím v tom, že vymáhající úřednice mají pohledávky rozděleny podle agend. V situaci, kdy má dlužník více druhů pohledávek, tak může docházet k duplicitním úkonům zejména v rámci zjišťování údajů k osobě dlužníka. Aby se tomu předešlo, je v rámci předpisu pohledávky vyhotovován seznam všech neuhrazených pohledávkách dlužníka. Vymáhající úřednice na základě tohoto seznamu případně může nahlédnout do záznamů, které jsou v systému IRES evidovány k těmto pohledávkám a zjistit, jaké úkony a s jakým výsledkem byly v minulosti směrem k dlužníkovi činěny. Problém však může nastat v okamžiku, kdy jsou dvě různé pohledávky dlužníka předepsány zároveň. Mám za to, že by bylo vhodnější v případě, že existuje dřívější dosud neuhrazená pohledávka totožného dlužníka, přidělit novou pohledávku k vymáhání stejné daňové úřednici, bez ohledu na to, že se jedná o jiný druh pohledávky. Tím by bylo zajištěno, že veškeré údaje o konkrétním dlužníkovi budou soustředěny u jedné vymáhající úřednice a v rámci vymáhání nebudou činěny duplicitní úkony.

Problematická se může jevit i skutečnost, že soudní úřednice, které realizují vymáhání justičních daňových pohledávek u Okresního soudu v Přerově, nemají žádné vzdělání v daňové oblasti (toto není zákonnou podmínkou pro výkon dané funkce). Na druhou stranu se jedná o úřednice, které se vymáháním zabývají již delší dobu, proto již mají zkušenosti a odhad pro rozhodnutí, jaké úkony či dotazování je efektivní činit u jednotlivých typů pohledávek. V případě složitějšího rozhodování o právních otázkách v rámci daňového řízení se vymáhající úřednice mohou neformálně obrátit se žádostí

o pomoc na vyšší soudní úřednice či soudce, jež se zabývají exekučním právem. Oficiálně však pro daňové exekuční řízení není rozvrhem práce určen žádný soudce ani vyšší soudní úředník. Domnívám se, že z důvodu jasného vymezení kompetencí a odpovědnosti, by bylo vhodnější oficiální stanovení odpovědné osoby pro posouzení právně složitějších otázek v rámci daňového exekučního řízení.

S ohledem na množství pohledávek by rovněž bylo vhodné vyčlenit jednoho administrativního pracovníka, který by v rámci vymáhání prováděl neodborné rutinní úkony podle pokynů vymáhajících úřednic. Vymáhající úřednice by potom měly více času na samostatnou odbornou práci, která spočívá především v posouzení konkrétních informací o pohledávce a dlužníkovi, včetně rozhodnutí, jaké úkony budou realizovány v rámci vyhledávání a vymáhání před zahájením daňové exekuce a v jejím průběhu.

Realizace tohoto návrhu však bude zřejmě obtížná, jelikož rozhodování o personálních otázkách je závislé na výši mzdového rozpočtu soudu. Vzhledem k tomu, že dohledová činnost ministerstva se zaměřuje spíše na sledování úkonů a dodržování lhůt v rámci rozhodovací činnosti soudů, jsou i personální zdroje směřovány primárně k zabezpečení bezproblémového fungování této oblasti. Správa soudu a vymáhání daňových pohledávek je stále vnímáno spíše jako okrajová činnost justice.

5.3 Zlepšení dostupnosti údajů o dlužnících v informačním systému soudu

Moje další doporučení se týká možnosti získávat údaje o dlužnících zjištěných v rámci rozhodovací činnosti Okresního soudu v Přerově a zlepšení jejich evidence v elektronickém informačním systému.

V rámci analýzy postupu evidence pohledávek u Okresního soudu v Přerově bylo v mnoha spisech zjištěno, že ačkoliv účastníci řízení byli přítomni u soudního jednání, tito nebyli v rámci výslechu dotazováni ohledně svých příjmových poměrů, resp. skutečnosti, zda a kde jsou zaměstnáni, případně zda jsou vedeni na úřadu práce či podnikají. Zjištění těchto skutečností v rámci výslechu by přitom nebylo nijak časově náročné a následně by velmi usnadnilo vymáhání daňových pohledávek. Při svém výslechu jsou navíc účastníci poučeni podle § 131 OSŘ o tom, že mají vypovídat pravdu a nic nezamlčovat.

V rámci opatrovnických řízení jsou tyto skutečnosti zjišťovány automaticky, protože jsou nezbytně nutné k právnímu posouzení projednávané věci. V rámci občanskoprávních a trestních řízení však příjmové poměry účastníků nemají často přímou souvislost s projednávanými právními otázkami. Zjišťování uvedených skutečností by tedy bylo možné odůvodnit například ve vztahu k rozhodování o povinnosti hradit náklady soudního řízení. K posouzení relevantnosti takového požadavku a postupu je však příslušný spíše předseda Okresního soudu v Přerově, jako odpovědná osoba, jež rozhoduje o úkonech v souvislosti s vymáháním a nakládáním s daňovými pohledávkami. S ohledem na nezávislé postavení soudců v rámci rozhodovací činnosti však může mít tento požadavek spíše formu doporučení.

Pokud jsou v rámci soudního řízení zjištěny příjmové poměry účastníků řízení, měly by být tyto údaje o dlužníkovi podle Instrukce součástí sdělení o pohledávce. V rámci analýzy postupu při evidenci daňových pohledávek v informačním systému soudu však bylo zjištěno, že ne vždy je tento postup dodržen. Často je to zapříčiněno skutečností, že některé soudní spisy jsou obsáhlé a vyhledat v nich uvedené údaje o dlužníkovi je časově velmi náročné. S ohledem na to se domnívám se, že by bylo vhodnější, aby příjmové poměry účastníků zjištěné v rámci úřední činnosti, například při soudním jednání, byly ihned jednotně evidovány v informačním systému soudu. Tím by bylo rovněž zajištěno, že tyto údaje o dlužnících budou průběžně aktualizovány. V případech opakujících se dlužníků by však zároveň tyto informace mohly být okamžitě využity při vymáhání již existujících neuhrazených daňových pohledávek.

V současné době jsou informace o zaměstnavateli dlužníka do doby předpisu pohledávky často pouze součástí konkrétního soudního spisu. Účtárně jsou pak sděleny prostřednictvím sdělení o pohledávce až v okamžiku, kdy je pohledávka předávána k vymáhání. Tím však dochází k poměrně velké časové prodlevě mezi případným zjištěním příjmových poměrů dlužníka v rámci soudního řízení a okamžikem, když se o tomto údaji dozví vymáhající úřednice soudu. Díky okamžité evidenci zaměstnavatele dlužníka v informačním systému soudu by tento údaj mohl být efektivně využit při vymáhání již existujících, avšak dosud neuhrazených pohledávek konkrétního dlužníka.

Mám za to, že uvedený postup není nijak v rozporu s ustanovení § 9 odst. 3 daňového řádu, který dává správci daně oprávnění shromažďovat osobní údaje a jiné údaje potřebné pro správu daní, pouze v rozsahu, který je nezbytný pro dosažení cíle správy daní.

ZÁVĚR

V daňovém řízení, jehož součástí je rovněž vymáhání daní, je kladen velký důraz zejména na dodržování zásady zákonnosti tohoto řízení. Znalost právních předpisů upravujících správu daní a výklad používaných pojmů je proto důležitým předpokladem jak pro volbu správných postupů ze strany správce daně, tak pro realizaci zákonných práv a povinností osob zúčastněných na správě daní. Zároveň je však kladen důraz na aspekt hospodárnosti a efektivnosti tohoto procesu. V rámci vymáhání jsou tak úřednice správce daně postaveny před volbu, kdy na jedné straně musí veřejné prostředky při správě daní vynakládat účelně a hospodárně, na druhé straně však za neplnění povinností, které jim při správě daní vyplývají z procesních předpisů, mohou být žalovány o náhradu škody způsobenou z nedbalosti.

Úspěšnost vymáhání daňových nedoplatků u Okresního soudu v Přerově do značné míry negativně ovlivňuje skutečnost, že tyto pohledávky z velké části vznikají v rámci trestních řízení. S tím koresponduje struktura daňových dlužníků, často opakovaně trestaných osob neznámého pobytu, bez postižitelného příjmu a majetku. Tato skutečnost řadu pohledávek již v době jejich vzniku staví do role obtížně nevymahatelných nedoplatků a předurčuje průběh jejich vymáhání. Přesto se Okresní soud v Přerově, jako odpovědný správce daně, musí snažit využít všech dostupných zákonných prostředků ke zvýšení účinnosti vymáhání daňových nedoplatků.

V tomto ohledu je důležitá nejen znalost, ale především schopnost praktické aplikace celé řady předpisů, které tuto problematiku upravují, v rámci daňového exekučního řízení. S ohledem na množství pohledávek je však neméně důležité zavedení standartizovaných postupů při této činnosti a vytvoření jednotného systému vymáhání, který byl efektivní.

K objasnění problematiky správy daní jsem v teoretické části diplomové práce vymežila legislativní rámec daňového exekučního řízení a základní pojmy této právní oblasti, objasnila způsob vzniku daňových pohledávek a shrnula právní úpravu jejich vymáhání. Podrobně jsem specifikovala zejména postup správce daně při realizaci jednotlivých způsobů vymáhání nedoplatků v rámci daňové exekuce, která představuje jeden ze způsobů vymáhání daní v rámci daňového exekučního řízení.

Mým záměrem v praktické části diplomové práce bylo zpracovat komplexní pohled na problematiku daňových pohledávek Okresního soudu v Přerově. Za tímto účelem jsem nejprve nastínila průběh evidence a vymáhání daňových pohledávek u Okresního soudu

v Přerově. Následně jsem analyzovala strukturu, výši a vývoj stavu a hodnoty daňových pohledávek Okresního soudu v Přerově v průběhu let 2013 – 2015 a vyhodnotila úspěšnost vymáhání nedoplatků formou daňové exekuce. Při rozboru postupů aktuálně uplatňovaných při vymáhání daňových nedoplatků u Okresního soudu v Přerově jsem se zaměřila zejména na identifikaci problematických oblastí v tomto procesu. Slabá místa byla zjištěna zejména v rámci vyhledávací činnosti správce daně před nařízením daňové exekuce, kdy pro zjištění údajů o dlužníkovi nejsou zdaleka využívány všechny postupy, která správci daně dává daňový řád. Rovněž lze konstatovat, že již známé údaje o dlužnících nejsou v informačním systému soudu evidovány tak, aby umožňovaly jejich okamžité využití při vymáhání neuhrazených pohledávek.

Výsledkem této práce je celá řada návrhů a doporučení, které by dle mého názoru měly zvýšit účinnost a zrychlit vymáhání daňových nedoplatků u Okresního soudu v Přerově. Vymáhajícím úřednicím jsem doporučila úpravu některých postupů aktuálně používaných v rámci činností realizovaných před nařízením daňové exekuce, včetně využití nových, efektivnějších metod vyhledávání. Byly navrženy méně formální, avšak účinnější způsoby doručování v rámci exekučního řízení. Rovněž bylo doporučeno rozšíření dotazování k poměrům dlužníka v rámci výzev k poskytnutí informací správci daně o další informace, jež mohou být příslušným veřejnosprávním orgánům o dlužníkovi známy z jejich úřední činnosti. Dále byl navržen postup pro zjištění aktuálních poměrů dlužníků, kteří bydlí mimo okres Přerov, včetně postupu realizace daňové exekuce prodejem movitých věcí prostřednictvím dožádaného správce daně.

Neméně podstatná je rovněž navržená změna organizace práce při evidenci a vymáhání daňových nedoplatků, jež umožní lepší provázanost jednotlivých činností správce daně a zajistí efektivní využívání získaných informací o dlužnících, včetně eliminace provádění duplicitních úkonů v tomto procesu. V rámci optimalizace pracovních funkcí bylo také doporučeno vytvoření pracovní pozice administrativního zaměstnance, který by na základě pokynů vymáhajících úřednic realizoval standartizované administrativní úkony.

Věřím, že všechna navržená doporučení a opatření jsou v praxi reálně aplikovatelná a pomohou ke snížení stavu daňových nedoplatků u Okresního soudu v Přerově. Realizace doporučených postupů v rámci vymáhání daňových pohledávek u Okresního soudu v Přerově není časově ani finančně náročná, neboť vyžaduje pouze vložení příslušných vzorů dokumentů do elektronického systému IRES. Rovněž změna způsobu evidence

zjištěných údajů o dlužnících je jenom otázkou zaběhnutí nových postupů v každodenních činnostech správce daně.

Bez ohledu na skutečnost, že úkony realizované při vymáhání daňových nedoplatků mnohdy nepřinášejí okamžité a hmatatelné výsledky, nelze v tomto procesu polevit či rezignovat, ale naopak je nutné zvýšit úsilí, postupovat efektivněji a snažit se v nikdy nekončícím „boji“ s dlužníky zvítězit. Závěrem mohu s potěšením konstatovat, že některé z postupů, jež jsem v rámci návrhové části diplomové práce s vymáhajícími úřednicemi Okresního soudu v Přerově konzultovala, již nyní ve své práci aktivně využívají.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

ALLEN, Richard, Richard HEMMING a Barry H. POTTER, 2013. *The International Handbook of Public Financial Management*. 1st ed. Basingstoke: Palgrave Macmillan. ISBN 978-0-230-30024-8.

ČESKO, 1961. Zákon č. 141/1961 ze dne 29. listopadu 1961 o trestním řízení soudním (trestní řád). In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 66, s. 513-576 [cit. 2016-03-19]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=141/1961&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKO, 1963. Zákon č. 99/1963 ze dne 4. prosince 1963 občanský soudní řád. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 56, s. 383-428 [cit. 2016-02-02]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=99/1963&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKO, 2000. Zákon č. 26/2000 ze dne 18. ledna 2000 o veřejných dražbách. In: *Sbírka zákonů České republiky*. [online]. Částka 10, s. 306-324 [cit. 2016-02-09]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=26/2000&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKO, 2001. Zákon č. 119/2001 ze dne 22. února 2001, kterým se stanoví pravidla pro případy souběžně probíhajících výkonů rozhodnutí. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 48, s. 3026-3028 [cit. 2016-02-14]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=119/2001&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKO, 2001. Zákon č. 120/2001 ze dne 28. února 2001 o soudních exekutorech a exekuční činnosti (exekuční řád) a o změně dalších zákonů. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 48, s. 3029-3059 [cit. 2016-02-14]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=120/2001&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKO, 2004. Zákon č. 500/2004 ze dne 24. června 2004 správní řád. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 174, s. 9782- 9827 [cit. 2016-02-15]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=500/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKO, 2006. Zákon č. 182/2006 ze dne 30. března 2006 o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon). In: *Sbírka zákonů České republiky*. [online]. Částka 62, s. 2130-2217. ISSN 1211-1244 [cit. 2016-02-19]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=182/2006&typeLaw/=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKO, 2009. Zákon č. 280/2009 ze dne 22. července 2009 daňový řád. In: *Sbírka zákonů České republiky* [online]. Částka 87, s. 4038-4104. ISSN 1211-1244 [cit. 2016-02-02]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=280/2009&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKO, 2011. Zákon č. 471/2011 ze dne 20. prosince 2011 o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek. In: *Sbírka zákonů České republiky*. [online]. Částka 161, s. 6306-6316. ISSN 1211-1244 [cit. 2016-02-19]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=471/2011&typeLaw/=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

ČESKO, 2012. Instrukce Ministerstva spravedlnosti ze dne 19. 12. 2012, č. j. 4/2012-INV-M, o vymáhání pohledávek. In: *Sbírka instrukcí a sdělení Ministerstva spravedlnosti ČR* [online]. Částka 1, ročník 2013, s. 5 – 69 [cit. 2016-02-22]. Dostupné z: <http://portal.justice.cz/Justice2/MS/ms.aspx?j=33&o=23&k=5855&d=303914>

ČESKO, 2012. Zákon č. 89/2012 ze dne 3. února 2012 občanský zákoník. In: *Sbírka zákonů České republiky*. [online]. Částka 33, s. 1026-1365. ISSN 1211-1244 [cit. 2016-02-19]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=89/2012/&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

DVOŘÁK, Jan a Jiří SPÁČIL, 2011. *Společné jmění manželů v teorii a judikatuře*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 300 s. ISBN: 978-80-7357-597-7.

ELIÁŠ, Karel et al., 2012. *Nový občanský zákoník a aktualizovanou důvodovou zprávou*. 1.vyd. Ostrava: Sagit, 1119 s. ISBN 978-80-7208-922-2.

IRES informační systém pro organizační složky státu. CCA GROUP a.s., © 2001. Elektronický ekonomický informační systém uživatelsky přístupný pouze na základě přidělení přístupových práv.

KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ, 2013. *Daňový řád s komentářem*. 2. aktual. vyd. Olomouc: Anag, 1192 s. ISBN 978-80-7263-769-0.

LAMBERT M. Surhone, Mariam T. TENNOE a Susan F. HENSSONOW, 2010. *Warrant of Execution*. Betascript Publishing, 172 s. ISBN 978-613-3-66101-1.

LAVICKÝ, Petr et al., 2015. *Občanský soudní řád (§251 až 376). Exekuční řád. Exekuční právo. Praktický komentář*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 530 s. ISBN 978-80-7478-988-5.

MONITOR. Vyhledávání účetních jednotek a kapitol. *Monitor.statnipokladna.cz* [online]. ©2013-2015 [cit. 2016-03-19]. Dostupné z: <http://monitor.statnipokladna.cz/2015/search/?name=okresn%C3%AD+soud>

Statistická ročenka trhu práce v České republice 2013. In. *Portal.mpsv.cz* [online]. Integrovaný portál MPSV. Poslední aktualizace 30. 5. 2014. ISBN 978-80-7421-073-0. [cit. 2016-03-19]. Dostupné z: <http://portal.mpsv.cz/sz/stat/stro>

Justice.cz. Oficiální server českého soudnictví. *Justice.cz* [on line]. ©2016.[cit. 2016-03-20]. Dostupné z: <http://portal.justice.cz/Justice2/Uvod/Soudy.aspx>

Rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 80/2009-45 ze dne 29. 10. 2009. In. *Nssoud.cz* [online]. Nejvyšší správní soud. Poslední aktualizace: 19. 12. 2014. [cit. 2016-03-12]. Dostupné z: <http://www.nssoud.cz/Uvod/art/1>

PRŮCHA, Petr, 2012. *Správní řád s poznámkami a judikaturou*. 1 vyd. Praha: Leges, 464 s. ISBN 978-80-87576-35-9.

SKULOVÁ, Soňa et al., 2012. *Správní právo procesní*. 2. vyd. Plzeň: Aleš Čeněk, 386 s. ISBN 978-80-7380-381-0.

SVOBODA, Karel et al., 2013. *Občanský soudní řád. Komentář*. 1. vyd. Praha: C.H.Beck, 1424 s. ISBN 978-80-7400-506-0.

Územně identifikační registr ČR. *Uir.cz* [on line]. ©1997-2012 [cit. 2016-03-19]. Dostupné z: <http://www.uir.cz/okresy>

Vládní návrh zákona daňový řád: důvodová zpráva. Sněmovní tisk č. 685 /0, část č. 2/4. In: *Psp.cz* [online]. Společná česko-slovenská digitální parlamentní knihovna. [cit. 2016-02-04]. Dostupné z: <https://www.psp.cz/sqw/text/text2.sqw?idd=52503>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

- DŘ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů
- ČR Česká republika
- EŘ Zákon č. 120/2001 Sb., o soudních exekutorech a exekuční činnosti (exekuční řád)
a o změně dalších zákonů, ve znění pozdějších předpisů
- IRES informační systém pro organizační složky státu
- ISAS informační systém pro okresní soudy
- OSŘ Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů
- pohl. pohledávka
- ust. ustanovené
- ZSDP Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1. Struktura daňových pohledávek Okresního soudu v Přerově v roce 2015 55

Graf 2. Struktura exekučních příkazů Okresního soudu v Přerově v letech 2013- 2015....69

.

SEZNAM TABULEK

Tab. 1. Typy dokladových řad pro evidenci daňových pohledávek.....	51
Tab. 2. Počet pohledávek připadající podle rozvrhu práce na jednotlivé úřednice	52
Tab. 3. Vývoj daňových pohledávek Okresního soudu v Přerově v letech 2013 - 2015.....	56
Tab. 4. Analýza vývoje pohledávek Okresního soudu v Přerově v roce 2015.....	58
Tab. 5. Úspěšnost daňových exekucí v letech 2013 – 2015	60
Tab. 6. Srovnání vývoje a vymáhání daňových pohledávek vybraných okresních soudů.....	63

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha PI	Výzva k prohlášení o majetku
Příloha PII	Doložení podmínek k žádosti o posečkání nedoplatku
Příloha PIII	Výzva k poskytnutí informací správci daně finančním úřadem
Příloha PIV	Výzva k poskytnutí informací správci daně úřadem práce
Příloha PV	Dožádání správce daně

PŘÍLOHA PI: VÝZVA K PROHLÁŠENÍ O MAJETKU

Výzva k prohlášení o majetku

Okresní soud v Přerově jako správce daně Vás na základě evidence daňového nedoplatkupodle § 180 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů ve věci vymáhání daní

v y z ý v á ,

k podání prohlášení o majetku včetně majetku patřícího do společného jmění manželů **ve lhůtě 15 dnů ode dne doručení této výzvy**, a to

- písemně s úředně ověřeným podpisem
- nebo ústně do protokolu
- nebo datovou zprávou podepsanou uznávaným elektronickým podpisem, odeslanou prostřednictvím datové schránky nebo s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky.

V prohlášení o majetku je dlužník povinen uvést:

- a) plátce mzdy nebo jiného příjmu postižitelného srážkami ze mzdy, a výši těchto svých nároků,
- b) poskytovatele platebních služeb, u nichž má peněžní prostředky na účtech, čísla účtů a výši peněžních prostředků na nich,
- c) osoby, vůči nimž má jiné peněžité pohledávky, důvod, výši a den splatnosti těchto pohledávek,
- d) osoby, vůči nimž má majetková práva nebo nárok na jiné majetkové hodnoty, jejich důvod a hodnotu, popřípadě datum, kdy má být plněno,
- e) movité věci, které vlastní, popřípadě na nichž má spoluvlastnický podíl, s výjimkou věcí, které nepodléhají výkonu rozhodnutí, místo, popřípadě osobu, u které se nacházejí; totéž platí o vkladních knížkách, vkladních listech a jiných formách vkladů, cenných papírech, včetně zaknihovaných a imobilizovaných, listinách, jejichž předložení je třeba k uplatnění vlastnického práva k věci, ceninách, peněžích a dalších platebních prostředcích,
- f) nemovité věci, které vlastní, popřípadě na nichž má spoluvlastnický podíl a jeho výši,
- g) obchodní závody, které vlastní a jejich umístění,
- h) další majetek neuvedený pod písmeny a) a g),
- i) právní závady, které vážnou na uvedeném majetku,
- j) výslovné prohlášení o tom, že o svém majetku, včetně majetku patřícího do společného jmění manželů, uvedl úplně a pravdivé údaje.

O d ů v o d n ě n í :

.....
.....

P o u ě n í :

Tomu, kdo závažně ztěžuje nebo maří správu daní tím, že bez dostatečné omluvy nevyhoví ve stanovené lhůtě výzvě ke splnění procesní povinnosti nepeněžité povahy, která mu byla stanovena zákonem nebo správcem daně, může správce daně uložit pořádkovou pokutu do 50 000 Kč (§ 247 odst. 2 daňového řádu). To se týká i povinností spojených s doručením této výzvy a případně spojených s nepodáním prohlášení nebo uvedením nepravdivých nebo hrubě zkreslených údajů. Ohledně nesplnění této povinnosti není správce daně vázán povinností mlčenlivosti pro účely trestního řízení (§180 odst. 1 daňového řádu).

Kdo v řízení před soudem nebo jiným orgánem veřejné moci odmítne splnit zákonnou povinnost učinit prohlášení o svém majetku nebo o majetku právnické osoby, za kterou je oprávněn jednat, nebo se takové povinnosti vyhýbá nebo v takovém prohlášení uvede nepravdivé nebo hrubě zkreslené údaje, bude potrestán odnětím svobody až na jeden rok nebo zákazem činnosti (§ 227 zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů).

V prohlášení o majetku je dlužník povinen uvést úplné a pravdivé údaje o svém majetku, včetně majetku patřícího do společného jmění manželů. Podpis dlužníka na prohlášení o majetku, které není podáno ústně do protokolu nebo datovou zprávou podepsanou uznávaným elektronickým podpisem, odeslané prostřednictvím datové schránky nebo s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky, musí být úředně ověřen (§ 180 odst. 2 daňového řádu).

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

Právní jednání dlužníka týkající se jeho majetku, s výjimkou právního jednání spočívajícího 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, jsou vůči správci daně a dalším osobám, které mají proti dlužníkovi pohledávku vymahatelnou na základě exekučního titulu, neúčinné (§ 180 odst. 6 daňového řádu).

Proti tomuto rozhodnutí se nelze samostatně odvolat (§ 109 odst. 2 daňového řádu).

V Přerově, dne

*podpis úřední osoby
s uvedením jména a pracovního zařazení*

Zdroj: vlastní zpracování

PŘÍLOHA PII: DOLOŽENÍ PODMÍNEK K ŽÁDOSTI O POSEČKÁNÍ NEDOPLATKU

DOLOŽENÍ PODMÍNEK K ŽÁDOSTI O POSEČKÁNÍ NEDOPLATKU

Ve věci:.....

I. Poměry osobní a rodinné:

1. Jméno a příjmení:

2. Datum narození:

3. Rodné číslo:

4. Státní občanství:

5. Stav [svobodný(á), ženatý (vdaná), rozvedený(á), ovdovělý(á)]:

6. Trvalé bydliště:

7. Přechodné bydliště:

II. Příjmy z pracovního (obdobného) poměru:

(příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky)

Žadatel(ka) uvede všechny své pracovní poměry (včetně vedlejší činnosti, je-li konána v pracovním poměru), popřípadě poměry obdobné pracovnímu poměru, a všechny své zaměstnavatele. Průměrný měsíční čistý výdělek žadatele(ky) potvrdí jeho (její) zaměstnavatel(é) .

8. Druh pracovního vztahu:

9. Zaměstnavatel.....

10. Druh vykonávané práce (pracovní zařazení):

Potvrzení zaměstnavatele

Potvrzuji, že žadatel(ka).....
má průměrný měsíční čistý výdělek za kalendářní čtvrtletí ve výši Kč.

V..... dne.....

razítko a podpis

Průměrný čistý měsíční výdělek zaměstnavatel vypočte tak, že od průměrného měsíčního hrubého výdělku zjištěného za předchozí kalendářní čtvrtletí, k němuž připočte případné dávky nemocenského

pojištění vyplacené zaměstnavatelem v tomto období, odečte zálohu na daň z příjmů fyzických osob, pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění; záloha na daň z příjmů fyzických osob, pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění se stanoví podle podmínek a sazeb platných v měsíci, v němž se vystavuje potvrzení.

Potvrzení dalších zaměstnavatelů přiložte jako přílohu.

11. Žadatel(ka) není zaměstnán(a) z důvodů :

.....
.....

III. Příjmy z dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr:

(z dohody o provedení práce nebo z dohody o pracovní činnosti)

Žadatel(ka) uvede všechny dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr, podle nichž vykonává pracovní činnost v době podání tohoto potvrzení, a všechny své zaměstnavatele. Výši odměny za výkon těchto prací potvrdí jeho (její) zaměstnavatel(é).

12. Druh pracovní činnosti:.....

13. Doba (rozsah) sjednané pracovní činnosti:

14. Zaměstnavatel(é):.....

.....

Potvrzení zaměstnavatele

Potvrzuji, že odměna žadatele(ky).....
z uzavřené dohody *) o pracovní činnosti - *) o provedení práce činí (má podle dohody činit)
..... Kč. Z této odměny připadá z doby, po kterou má vykonávat pracovní činnost, na
jeden kalendářní měsíc částka Kč.

V..... dne.....

razítko a podpis

Potvrzení dalších zaměstnavatelů přiložte jako přílohu.

IV. Příjmy z podnikání a z jiné samostatně výdělečné činnosti:

Žadatel(ka) uvede všechny příjmy, které má z podnikání nebo z jiné samostatně výdělečné činnosti, jež dosáhl(a) za poslední zdaňovací období před podáním tohoto potvrzení.

15. Druh podnikání (předmět výdělečné činnosti):

16. Obchodní firma fyzické osoby (je-li podnikatelem zapsaným v obchodním rejstříku):
.....

17. Výše příjmu (za poslední zdaňovací období a po odečtení daně):

Základ daně ohledně uvedených příjmů a vyměřenou daň žadatel(ka) doloží pravomocným platebním výměrem (platebním výměrem opatřeným doložkou právní moci) orgánu vykonávajícího správu daně za poslední zdaňovací období před podáním tohoto potvrzení, který přiloží jako přílohu.

V. Příjmy z hmotného a sociálního zabezpečení:

Žadatel(ka) uvede všechny příjmy, které pobírá z hmotného zabezpečení uchazečů o zaměstnání, důchodového pojištění, nemocenského pojištění (s výjimkou dávek vyplácených zaměstnavatelem) a státní sociální podpory v době podání tohoto potvrzení.

18. Hmotné zabezpečení uchazečů o zaměstnání

- Druh dávky:
-
-
- výše dávky měsíčně: Kč

19. Dávky důchodového pojištění

- druh dávky:
-
- výše dávky měsíčně: Kč

20. Dávky nemocenského pojištění

- druh dávky:
-
- od kdy a do kdy byla (je) pobírána
-
- výše vyplacených dávek : Kč

21. Dávky státní sociální podpory :

- druh dávky:
-
- výše dávky měsíčně: Kč

Druh a výši dávky žadatel(ka) doloží pravomocným rozhodnutím (rozhodnutím opatřeným doložkou právní moci) o přiznání dávky nebo potvrzením plátce příslušné dávky, která přiloží jako přílohu.

VI. Další příjmy (příjmy uvedené v ustanoveních § 8 až 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů):

Žadatel(ka) uvede všechny příjmy uvedené v ustanoveních § 8 až 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, které dosáhl(a) za poslední zdaňovací období před podáním tohoto potvrzení.

22. Příjmy z kapitálového majetku podle § 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

- Výše příjmu (za poslední zdaňovací období a po odečtení daně):
.....

23. Příjmy z pronájmu podle § 9 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

- Výše příjmu (za poslední zdaňovací období a po odečtení daně):
.....

24. Ostatní příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku, podle § 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

- Výše příjmu (za poslední zdaňovací období a po odečtení daně) :
.....

Základ daně ohledně uvedených příjmů a vyměřenou daň žadatel(ka) doloží pravomocným platebním výměrem (platebním výměrem opatřeným doložkou právní moci) orgánu vykonávajícího správu daně za poslední zdaňovací období před podáním tohoto potvrzení, který přiloží jako přílohu.

VII. Osobní majetek:

(nemovitě věci, byty a nebytové prostory ve vlastnictví, movité věci - například motorová vozidla, cennosti, cenné papíry, úspory apod.)

Žadatel(ka) uvede veškerý majetek větší ceny, který mu patří (včetně majetku, jenž má se svým manželem ve společném jmění) v době podání tohoto potvrzení.

25. Majetek větší ceny:
.....
.....
.....
.....

VIII. VÝDĚLKOVÉ A MAJETKOVÉ POMĚRY MANŽELA ŽADATELE :

Žadatel(ka) uvede výdělkové a majetkové poměry svého manžela, s nímž žije ve společné domácnosti.

26. Jméno a příjmení:

Datum narození:

Zaměstnavatel:

Průměrná čistá měsíční mzda za předcházející kalendářní čtvrtletí: Kč

Výše příjmu z podnikatelské činnosti za poslední zdaňovací období: Kč

Pobírá důchod ve výši: Kč

Jiné příjmy (druh a výše):

Majetkové poměry manžela (nemovitě věci, byty a nebytové prostory ve vlastnictví a věci movité):.....

.....

.....

.....

IX. ZÁVAZKY:

Žadatel(ka) uvede všechny své zákonné vyživovací povinnosti.

27. Mám tyto vyživovací povinnosti:

Jméno, příjmení a rok narození oprávněného	Příbuzenský poměr	Žije ve společné domácnosti	Výše vlastního příjmu	Výše povinnosti měsíčně určená soudem

Žadatel(ka) uvede veškeré své dluhy.

28. Mám tyto dluhy:

Věřitel	Výše	Důvod vzniku

X. JINÉ OKOLNOSTI, KTERÉ BY MOHLY MÍT VLIV NA PROMINUTÍ:

(výdělkové možnosti žadatele, nepříznivý zdravotní stav, déle trvající nemoc v rodině, apod.)

Žadatel(ka) uvede další okolnosti, které nejsou obsaženy pod body II. až IX., a které podle jeho (jejího) názoru mohou mít vliv na rozhodování soudu.

29.

.....
.....
.....
.....

Prohlašuji, že údaje, které jsem uvedl(a), jsou pravdivé, a že jsem nezamlčel(a) žádné okolnosti, které by mohly mít vliv na rozhodování soudu.

V..... dne

.....

podpis

Přílohy:

Upozornění: Žadatel(ka) tento dotazník řádně a úplně vyplní, dá si od svého (svých) zaměstnavatele(ů) vystavit potvrzení k bodům II. a III. a spolu s přílohami uvedenými pod body IV. až VI. jej odevzdá soudu, u něhož žádá o prominutí. Potvrzení je třeba dát si vystavit a přílohy přiložit jen tehdy, uvádí-li žadatel(ka), že má příslušné příjmy.

*) nehodící se škrtněte.

Zdroj: vlastní zpracování podle přílohy č. 5 Instrukce o vymáhání - Doložení podmínek k žádostem o prominutí dluhu a posečkání nedoplatku

PŘÍLOHA P III: VÝZVA K POSKYTNUTÍ INFORMACÍ SPRÁVCI DANĚ FINANČNÍM ÚŘADEM

Okresní soud vnaše značka.....

Finanční úřad pro územní pracoviště v

V Ý Z V A k poskytnutí informací správci daně

Ve věci vymáhání Vás podepsaný soud žádá o sdělení, zda

Osoba/společnost:

RČ/IČ:

s místem podnikání/sídlem:

podala daňové přiznání, zda vůbec ještě podniká, zda má uvedenou jinou provozovnu, než která je zapsána v obchodním rejstříku a zda je kontaktní.

Soud při vymáhání soudního poplatku postupuje podle zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů a jakožto správce daně Vás ve lhůtě **10 dnů** v souladu s § 57 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, žádáme o sdělení těchto potřebných informací:

- **zda jmenovaný nemá u vás evidován daňový přeplatek, který by mohl být použit na úhradu daňového nedoplatku ve výši Kč u zdejšího soudu,**
- **zda neprovádíte exekuci prodejem nemovitostí, aby mohla být podána předběžná přihláška do dražby,**
- **čísla všech účtů daňového subjektu u poskytovatele peněžních služeb sdělených daňovým subjektem,**
- **případnou další adresu dlužníka.**

Poučení: Podle § 24 odst. 1 a 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, může před správcem daně samostatně jednat každý v tom rozsahu, v jakém má způsobilost k právním úkonům. Jménem právnické osoby je oprávněn při správě daní jednat její statutární orgán, nebo ten, kdo prokáže, že je oprávněn jejím jménem podle jiného právního předpisu jednat.

Nevyhovíte-li této výzvě ve výše stanovené lhůtě, může Vám být uložena pokuta podle § 247 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a to opakovaně až do celkové výše 50.000,- Kč. Úřední osoby a osoby zúčastněné na správě daní jsou vázány povinností mlčenlivosti o tom, co se při správě daní dozvěděly o poměrech jiných osob. To neplatí pro daňový subjekt, pokud jde o informace získané nebo použité při správě jeho daní (§ 52 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů).

Fyzická osoba, která je vázána povinností mlčenlivosti za podmínek stanovených zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, se dopustí přestupku tím, že tuto povinnost poruší. Za přestupek lze uložit pokutu do 500.000,- Kč (§ 246 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů). Proti této výzvě nelze samostatně podat odvolání (§ 109 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů).

V dne

.....
vymáhající úředník
jako pověřený zaměstnanec správce daně

Zdroj: vlastní zpracování podle přílohy č. 29 Instrukce o vymáhání

PŘÍLOHA P IV: VÝZVA K POSKYTNUTÍ INFORMACÍ SPRÁVCI DANĚ ÚRADEM PRÁCE

Naše značka:.....

Úřad práce ČR

V Ý Z V A k poskytnutí informací správci daně

Soud při vymáhání postupuje podle zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, a jakožto správce daně Vás v souladu s § 57 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, žádá **ve lhůtě 10 dnů o poskytnutí informací o dlužníkovi:**

Jméno a příjmení dlužníka:

R.č.:

Adresa:

Žádáme o sdělení následujících údajů o dlužníkovi, pokud jsou Vám tyto známy:

- **zda a v jaké výši pobírá dlužník hmotné zabezpečení, včetně druhu pobíraných dávek**
- **zda je dlužník aktuálně zaměstnán ,včetně údajů o jeho zaměstnavateli**
- **čísla bankovních účtů dlužníka, popř. název poskytovatele peněžních služeb**
- **případnou další adresu dlužníka a telefonický kontakt na dlužníka.**

Poučení: Podle § 24 odst. 1 a 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, může před správcem daně samostatně jednat každý v tom rozsahu, v jakém má způsobilost k právním úkonům. Jménem právnické osoby je oprávněn při správě daní jednat její statutární orgán nebo ten, kdo prokáže, že je oprávněn jejím jménem podle jiného právního předpisu jednat.

Nevyhovíte-li této výzvě ve výše stanovené lhůtě, může Vám být uložena pokuta podle § 247 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a to opakovaně až do celkové výše 50.000,- Kč.

Úřední osoby a osoby zúčastněné na správě daní jsou vázány povinností mlčenlivosti o tom, co se při správě daní dozvěděly o poměrech jiných osob. To neplatí pro daňový subjekt, pokud jde o informace získané nebo použité při správě jeho daní (§ 52 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů).

Fyzická osoba, která je vázána povinností mlčenlivosti za podmínek stanovených zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, se dopustí přestupku tím, že tuto povinnost poruší. Za přestupek lze uložit pokutu do 500.000,- Kč (§ 246 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů).

Proti této výzvě nelze samostatně podat odvolání (§ 109 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů).

V dne

.....
vymáhající úředník
jako pověřený zaměstnanec správce daně

Zdroj: vlastní zpracování podle přílohy č. 31 Instrukce o vymáhání

PŘÍLOHA P V: DOŽÁDÁNÍ SPRÁVCE DANĚ

Naše značka

DOŽÁDÁNÍ SPRÁVCE DANĚ

Podle § 17 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, podepsaný správce daně

ž á d á

předsedu **jako správce daně** ve věci daňové exekuce prodejem movitých věcí dlužníka :, nar., bytem....., vedené na podkladě exekučního příkazu Okresního soudu vze dneznačka, k vymožení pohledávkyve výši Kč vzniklé na základě rozhodnutí Okresního soudu v ze dne, č.j., které nabylo právní moci dnea vykonatelné se stalo dne,

o provedení soupisu movitých věcí,

které jsou ve vlastnictví dlužníka, na adrese:....., nebo na jiné adrese v obvodu dožádaného správce daně, na které se nacházejí věci dlužníka a která bude dožádaným správcem daně zjištěna.

O provedení soupisu žádáme bezodkladně; jinak žádáme o bezodkladné sdělení důvodů, pro které nelze dožádání vyhovět.

V dne

.....
vymáhající úředník
jako pověřený zaměstnanec správce daně

Zdroj: vlastní zpracování