

96/07

Kontrolní závěr z kontroly pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti v kapitole "Ministerstvo vnitra"

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu na rok 1996 pod č. 96/07. Kontrolní akci řídil a kontrolní závěr vypracoval člen NKÚ JUDr. František Bárta.

Kontrolu provedli kontroloři Odboru státních příjmů NKÚ v době od dubna do června 1996.

Cílem kontroly bylo prověřit postup při výběru a odvodu pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti u organizací v působnosti Ministerstva vnitra (dále jen "MV") v roce 1995.

Kontrolovaná osoba MV, kde byla kontrola provedena na objektech:

Bezpečnostní úsek MV (odbor ekonomického zabezpečení),

Policie České republiky správa hlavního města Prahy (dále jen "správa hlavního města Prahy"),

Institut pro místní správu MV,

Policejní prezidium České republiky (dále jen "Policejní prezidium"),

Policie České republiky ředitelství služby železniční policie (dále jen "ředitelství služby železniční policie"),

Policie České republiky správa Středočeského kraje (dále jen "správa Středočeského kraje"),

Policie České republiky správa Severomoravského kraje (dále jen "správa Severomoravského kraje"),

Policie České republiky správa Západočeského kraje (dále jen "správa Západočeského kraje"),

Policie České republiky správa Východočeského kraje (dále jen "správa Východočeského kraje"),

Policie České republiky správa Jihočeského kraje (dále jen "správa Jihočeského kraje").

Proti kontrolním protokolům nebyly podány žádné námítky.

K o l e g i u m N K Ú na svém XIV. zasedání dne 26. srpna 1996

s c h v á l i l o usnesením č. 11/XIV/96
k o n t r o l n í z á v ě r v tomto znění:

Kontrolovanou oblast upravuje zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů.

I. Kontrolou bylo zjištěno porušení následujících předpisů:

1. ustanovení § 5 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 589/1992 Sb., kde je mj. uvedeno:

"Vyměřovacím základem

a) zaměstnanec je úhrn příjmů zúčtovaných mu organizací nebo malou organizací, v souvislosti s výkonem zaměstnání, které zakládá účast na nemocenském pojištění, s výjimkou nezapočítatelných příjmů...,

b) organizace a malé organizace je částka odpovídající úhrnu vyměřovacích základů jejich zaměstnanců."

Správa Východočeského kraje porušila citované ustanovení tím, že nezahrnula do vyměřovacího základu pro výpočet a odvod pojistného na sociální zabezpečení občanských zaměstnanců mzdy ve výši 402 322 Kč za vedlejší pracovní poměry policistů, které jsou vypláceny ze mzdových prostředků občanských zaměstnanců. Z uvedených mezd nebylo na účet České správy sociálního zabezpečení odvedeno pojistné ve výši 140 813 Kč. Tato částka byla nesprávně odvedena na příjmový účet rozpočtu kapitoly MV;

2. ustanovení § 5 odst. 2 písm. d) zákona č. 589/1992 Sb., kde je uvedeno:

"Do vyměřovacího základu zaměstnanec se dále zahrnují tyto příjmy zúčtované zaměstnanci organizací nebo malou organizací v souvislosti se zaměstnáním, které zakládá jeho účast na nemocenském pojištění..."

d) plnění poskytnutá k životnímu jubileu s výjimkou plnění poskytnutého při příležitosti životního jubilea 50 let věku a při prvním skončení zaměstnání po nabytí nároku na starobní nebo invalidní důchod."

Ustanovení porušila správa hlavního města Prahy v jednom případě tím, že v květnu 1995 vyplatila zaměstnanci odměnu ve výši 4 000 Kč u příležitosti odchodu do starobního důchodu. Zaměstnanec však zaměstnání neskončil a pokračoval v pracovním poměru i v době kontroly. Odměna nebyla zahrnuta do základu pro výpočet pojistného a pojistné tak bylo kráceno o 1400 Kč;

3. ustanovení § 9 odst. 2 zákona č. 589/1992 Sb., kde je mj. uvedeno:

"Částka pojistného podle odstavce 1 se platí za jednotlivé kalendářní měsíce a je splatná v den, který je v organizaci určen pro výplatu mezd a platů za příslušný měsíc."

Ustanovení porušily správa Západočeského kraje a správa Severomoravského kraje. Správa Západočeského kraje odvedla pojistné na sociální zabezpečení policistů za měsíc únor 1995 ve výši 20 872 868 Kč dne 7. 4. 1995. Správně mělo být odvedeno do 15. 3. 1995.

Správa Severomoravského kraje odvedla pojistné na sociální zabezpečení policistů za měsíc prosinec 1995 ve výši 25 117 843 Kč dne 2. 2. 1996. Správně mělo být odvedeno do 15. 1. 1996.

4. ustanovení § 38 písm. b) zákona č. 582/1991 Sb., v platném znění, kde je mj. uvedeno:

"Do evidenčního listu důchodového zabezpečení (dále jen 'evidenční list') se zapisují za každý kalendářní rok po účetní závěrce (závěrce mzdových listů) nejpozději do 30. dubna následujícího roku ...

b) hrubý výdělek, ... " ;

k tomu je v ustanovení § 12 odst. 2 zákona č. 100/1988 Sb., o sociálním zabezpečení, v platném znění, mj. uvedeno:

"Hrubými výdělky po 31. prosinci 1992 jsou příjmy započitatelné podle zvláštního zákona do vyměřovacího základu pro stanovení pojistného na sociální zabezpečení, a to před odečtením daně z příjmů a nesnížené o pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění ... "

Ustanovení porušilo Policejní prezidium tím, že do evidenčního listu důchodového zabezpečení zaměstnanec byl zapsán roční příjem ve výši 382 265 Kč. Skutečný příjem za rok 1995 dle mzdového listu však činil 38 265 Kč.

Podobně bylo ustanovení porušeno v dalších 24 případech u správy Západočeského kraje a správy Severomoravského kraje. Rozdíly se pohybovaly ve výši 100 až 2500 Kč;

5. ustanovení § 236 odst. 1 zákona č. 65/1965 Sb., Zákoník práce, kde je mj. uvedeno:

"Dohodu o provedení práce může zaměstnavatel s fyzickou osobou uzavřít, jestliže předpokládaný rozsah práce (pracovního úkolu), na který se dohoda uzavírá, není vyšší než sto hodin. Do předpokládaného rozsahu práce se započítává také doba práce konaná zaměstnancem pro zaměstnavatele v témže kalendářním roce na základě jiné dohody o provedení práce; ... "

Ustanovení porušil Institut pro místní správu MV, Bezpečnostní úsek MV a správa Východočeského kraje.

Institut pro místní správu MV porušil ustanovení ve dvou případech:

a) S jedním zaměstnancem uzavřel dvě dohody o provedení práce. Zaměstnanec skutečně odpracoval 152 hodiny. Stanovený rozsah práce byl překročen o 52 hodiny a z hlediska odvodu pojistného na sociální zabezpečení nabyla práce charakteru pracovní činnosti, která zakládá povinnost odvodu pojistného na sociální zabezpečení. Neodvedené pojistné činí 5 824 Kč.

b) Na uzavřenou dohodu o provedení práce bylo skutečně odpracováno 126 hodin. V důsledku překročení stanoveného rozsahu práce o 26 hodin mělo být odvedeno pojistné ve výši 5 733 Kč.

Bezpečnostní úsek MV uzavíral dohody o provedení práce, ve kterých nebyl stanoven rozsah práce v hodinách ani z vyúčtování nebylo patrné, kolik bylo skutečně odpracovaných hodin v kalendářním roce. V jednom případě bylo stejné porušení zjištěno také u správy Východočeského kraje.

II. Ostatní poznatky a vyhodnocení:

1. Odměny soudních znalců a tlumočnicků, kteří vykonávali činnost na základě zákona č. 36/1967 Sb., o znalcích a tlumočnicích, v případě řízení před státními orgány byly zdaňovány v roce 1995 pouze zálohově daní z příjmů. Pojistné na sociální zabezpečení z těchto odměn Ministerstvo vnitra neodvádělo a dle vyjádření uvedeném ve stanovisku České správy sociálního zabezpečení je neodvádělo ani soudní znalci a tlumočníci jako osoby samostatně výdělečně činné. Specifikace a zařazení uvedených odměn do konkrétního druhu příjmů nebyly v právní úpravě řešeny, a to jak z hlediska daňového, tak z hlediska pojistného na sociální zabezpečení.

Nedokonale právní úprava byla nahrazována výklady příslušných ústředních orgánů, které si navzájem odporovaly.

Ministerstvo financí ve Finančním zpravodaji č. 1/94 uvedlo:

"Odměny vyplácené znalcům a tlumočnickům, kteří jsou ustanoveni do funkce podle § 9 odst. 2 zákona č. 36/1967 Sb., o znalcích a tlumočnicích, ve znění § 2 odst. 2 vyhlášky č. 37/1967 Sb., k provedení zákona o znalcích a tlumočnicích, v řízení před státním orgánem za znalecké posudky a tlumočnické úkony jsou funkčními požitky, které podléhají dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti podle § 6 odst. 1 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů."

Ministerstvo práce a sociálních věcí uvedlo jiný výklad ve svém stanovisku ze dne 20. 7. 1994:

"Podle ustanovení § 2 odst. 3 písm. c) zákona č. 100/1988 Sb., o sociálním zabezpečení, v platném znění, se za osoby samostatně výdělečně činné považují pro účely sociálního zabezpečení též osoby, které provozují podnikání podle zvláštních předpisů. Takovým podnikáním je i činnost znalců a tlumočnicků vykonávaná na základě zákona č. 36/1967 Sb. Tato činnost je v oblasti sociálního zabezpečení označována za podnikání, protože je vykonávána samostatně, vlastním jménem a za odměnu."

Podle ustanovení § 3 odst. 2. zákona č. 589/1992 Sb., v platném znění, je osoba samostatně výdělečně činná povinna platit pojistné na důchodové zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, pokud je účastna důchodového zabezpečení."

Ve stanovisku České správy sociálního zabezpečení ze dne 24. 7. 1996 je uvedeno:

"Pokud se jedná o řízení před státními orgány, jsou odměny za tuto činnost zdaňovány daní ze závislé čin-

nosti (§ 6 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů), a proto tyto odměny nebyly do 31. 12. 1995 zahrnovány do příjmů ze samostatné výdělečné činnosti a z těchto odměn se pojistné neodvádělo."

V důsledku rozdílných stanovisek příslušných ministerstev nebylo z vyplacených odměn znalcům a tlumočnickům pojistné na sociální zabezpečení odvedeno. U deseti kontrolovaných organizací MV činily vyplacené odměny za rok 1995 cca 100 milionů Kč.

Většina soudních znalců a tlumočnicků vykonávala činnost souběžně s hlavním pracovním poměrem. Namátkovou kontrolou bylo zjištěno, že ve 30 případech odměny se pro jednotlivce pohybovaly v rozmezí 300 až 819 tis. Kč ročně. Vyhláška MS č. 37/1967 Sb., ve znění platných předpisů, stanoví odměnu sazbou 75 až 125 Kč/hod. Z toho vyplývá, že v případě příjmu 800 tis. Kč za rok, muselo být při sazbě 125 Kč/hod. odpracováno 6 400 hodin. Rok má celkem 8 760 hodin. Po odečtení pracovní doby hlavního pracovního poměru, tj. 2 200 hod., zbývá 6 560 hod. Soudní znalec (tlumočnick) by musel vedle 8,5 hod. v hlavním pracovním poměru odpracovat ještě dalších 17,5 hod. každý den včetně sobot, nedělí a státem uznaných svátků. Je zřejmé, že skutečná hodinová odměna byla několikanásobně vyšší, než umožňovala citovaná vyhláška. Přesné časové údaje nebylo však možné zjistit, protože jejich evidence nebyla vedena.

2. Byl zjištěn nesoulad údajů o vyplacených mzdách mezi evidenčními listy důchodového zabezpečení a mzdovými listy. Rozdíly byly zjištěny jak u policistů, tak u občanských zaměstnanců. U policistů jsou způsobeny především přesčasy v závěru roku, u občanských zaměstnanců pak čerpáním dovolené v závěru roku, nemocí a pod.
3. Bylo by účelné sjednotit výběr a výplatu dávek sociálního pojištění u policistů a u občanských zaměstnanců pod Českou správu sociálního zabezpečení.

Při současném způsobu výběru pojistného na sociální zabezpečení se odlišuje odvod pojištění za policisty a za občanské zaměstnance, i když probíhá podle stejného předpisu, tj. zákona č. 589/1992 Sb.

U policistů je celý odvod pojistného příjmem rozpočtu kapitoly MV a dávky se vyplácejí z neinvestičních výdajů kapitoly. Dochází tak ke zkreslení příjmů a výdajů kapitoly, protože zahrnuje příjmy i výdaje na

sociální zabezpečení. Navíc Česká správa sociálního zabezpečení má již pevně stanovená pravidla, jejichž porušení je postihováno sankcemi, které v rámci rozpočtu kapitoly nelze uplatňovat. Za občanské zaměstnance se odvádí rozdíl mezi vybraným pojistným a vyplacenými dávkami na účet České správy sociálního zabezpečení.

4. V zákoně č. 589/1992 Sb. není uveden pojem "autorský honorář", i když v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, se tento pojem uvádí a příjmy se zdaňují.

Kontrolou bylo zjištěno, že v redakci časopisu *Policista*, která působí v rámci MV, mají její zaměstnanci uzavřeny pracovní smlouvy dle ustanovení § 33 Zákoníku práce a platové výměry ve smyslu nařízení vlády ČR č. 253/1992 Sb., o platových poměrech zaměstnanců orgánů státní správy, některých dalších orgánů a obcí. Součástí pracovní smlouvy je pracovní náplň, ve které je stručný popis požadovaných nejnáročnějších prací pro zařazení do příslušné platové třídy. Pracovní úvazek redaktora byl v roce 1995 dohodnut ústně s ředitelem odboru a činil 38 rukopisných stran za rok. Práce nad uvedený rozsah byly propláceny jako autorské honoráře, a to na základě písemného pokynu ředitele odboru, který obsahoval pouze jméno, adresu zaměstnance a částky k proplacení. Chyběl údaj za jakou činnost byl autorský honorář vyplacen. Ani v redakci se průkazná evidence nevedla. Z těchto příjmů nebylo odváděno pojistné na sociální pojištění.

5. Úniky na příjmech sociálního zabezpečení jsou i v případě odměn u dohod o provedení práce. Ustanovení § 236 Zákoníku práce z hlediska odvodu pojistného na sociální zabezpečení nedostatečně vymezuje podmínky dohody o provedení práce tak, že dohoda může být uzavřena písemně nebo ústně, avšak předpokládaný rozsah práce nesmí být vyšší než 100 hod. O povinnosti vyúčtování, kde by byly uvedeny skutečně odpracované hodiny, se Zákoník práce nezmiňuje. Pro odvod pojistného je to podstatný rozdíl, neboť u dohody o provedení práce se pojistné neodvádí, zatímco u dohody o pracovní činnosti ano.

Většina kontrolovaných dohod neobsahovala rozsah práce v hodinách a nebyla vedena ani evidence o skutečně odpracovaných hodinách.

Z dohod o provedení práce a za autorské honoráře bylo v roce 1995 vyplaceno u kontrolovaných osob celkem cca 3 mil. Kč.