

## **Informace z kontrolní akce 05/34 Správa spotřebních daní**

Kontrolní akce byla zařazena do plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu (dále jen „NKÚ“) na rok 2005 pod č. 05/34. Kontrolní akci řídil a kontrolní závěr vypracoval člen NKÚ MVDr. Rudolf Němeček.

Cílem kontroly bylo prověřit postup celních orgánů a finančních úřadů při správě spotřebních daní a výběr těchto daní.

Kontrolovaným obdobím byly roky 2003 až 2005 a v případě věcných souvislostí i roky předcházející a následující.

Kontrolovanými osobami byly:

Generální ředitelství cel, Finanční úřad Brno I, Finanční úřad v Hradci Králové, Finanční úřad v Chebu, Finanční úřad v Jindřichově Hradci, Finanční úřad v Kutné Hoře, Finanční úřad v Opavě, Finanční úřad v Pardubicích, Finanční úřad v Plzni, Finanční úřad pro Prahu 10, Finanční úřad v Uherském Hradišti, Finanční úřad v Ústí nad Labem.

### **I. Úvod**

Zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, přešla s účinností od 1. 1. 2004 správa spotřebních daní (dále jen „SpD“) z finančních úřadů na celní úřady.

Do 31. 12. 2003 spravovaly SpD z uhlovodíkových paliv a maziv, piva, lihu, vína a tabákových výrobků finanční úřady (dále jen „FÚ“); při dovozu těchto výrobků a u cigaret, doutníků a cigarillos, podléhajících povinnosti značení, byl správcem daně celní orgán. Po 1. 1. 2004 vykonávají FÚ správu SpD, u nichž k tomuto datu nezaniklo právo daň vyměřit nebo vymáhat nebo nezanikl nárok na vrácení daně. FÚ postupují podle zákona č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Od 1. 1. 2004 podléhají SpD vybrané výrobky (dále jen „VV“), kterými jsou minerální oleje, líh, pivo, víno a meziprodukty a tabákové výrobky vyrobené na daňovém území České republiky, resp. od 1. 5. 2004 na daňovém území Evropského společenství, nebo na daňové území ČR, resp. na daňové území Evropského společenství dovezené.

Po vstupu ČR do Evropské unie se právní úprava řídí zásadou umožnit oběh zboží nezatíženého SpD až do dne, kdy je toto zboží dodáno pro konečnou spotřebu. Pohyb nezdaněného zboží je možný pouze pod daňovým dohledem.

Při správě SpD postupují celní orgány především podle zákona č. 353/2003 Sb. a podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů. Celní správa využívá ke správě SpD vlastní informační systém, který sestává ze tří modulů – Registr daňových subjektů (dále jen „databanka RSSD“), Výběr daňových přiznání (dále jen „aplikace ME-SpD“) a Přeprava vybraných výrobků pod dočasným osvobozením od daně (dále jen „evidence EVV“).

Kontrola byla především zaměřena na předávání agendy územními finančními orgány celním orgánům, na postup celních úřadů při vyměřování, výběru a vymáhání tzv. vnitrostátní SpD (SpD vybraná mimo celní řízení), na postup FÚ při správě nedoplatků evidovaných k 31. 12. 2003, na daňový dohled nad dopravou VV a na mezinárodní výměnu informací.

Kontrola byla realizována na 11 z celkového počtu 223 FÚ. Kritériem pro výběr kontrolovaných osob byla výše nedoplatků na SpD evidovaných k 31. 12. 2003.

Celní správu České republiky tvoří Generální ředitelství cel (dále jen „GRČ“), které je organizační složkou státu, osm celních ředitelství (dále jen „ČŘ“) a 54 celních úřadů (dále jen „CÚ“), které mají postavení vnitřních organizačních jednotek. Správu vnitrostátní SpD vykonávají CÚ místně příslušné podle sídla nebo bydliště plátce daně.

Ke kontrole bylo vybráno 12 CÚ podle výše evidovaných nedoplatků na SpD k 31. 12. 2004 a k 31. 12. 2005 a podle počtu registrovaných daňových subjektů. V rámci kontroly byl posuzován i postup celních ředitelství při vydávání povolení a rozhodnutí podle zákona č. 353/2003 Sb.

Poznámka: Ustanovení právních předpisů citovaná v tomto materiálu jsou uváděna ve znění účinném pro kontrolované období.

## II. Kontrolou zjištěné skutečnosti

### A. Předávání agendy správy SpD

V průběhu let 2002 a 2003 proběhla na všech úrovních finančních a celních orgánů jednání týkající se předávání agendy SpD. Dne 19. 11. 2003 se uskutečnilo jednání zástupců GŘC, finančních ředitelství a ČR, na kterém bylo dohodnuto, že budou předány podklady pro vrácení SpD z tzv. zelené nafty a z topných olejů, podklady týkající se zařazení pivovarů do velikostní skupiny a podklady týkající se lihové agendy.

Kromě dohodnuté agendy předalo osm FÚ i podklady o registrovaných plátcích, kteří do 31. 12. 2003 vyráběli VV. Z vybraných CÚ obdržely tyto údaje CÚ České Budějovice, CÚ Cheb, CÚ Plzeň, CÚ Hradec Králové, CÚ Most a CÚ Praha 1. Na základě těchto podkladů prováděly CÚ kontrolu, zda daňové subjekty, které nepožádaly o povolení k provozování daňového skladu, přiznaly a uhradily v souladu s § 140 odst. 3 zákona č. 353/2003 Sb. daň z vyrobených a nezdaněných VV. Na základě podkladů převzatých od FÚ CÚ Hradec Králové vyměřil jedné komanditní společnosti SpD z lihu ve výši 3 082 215 Kč. Naopak CÚ České Budějovice nevyměřil jedné společnosti s ručením omezeným SpD z lihu ve výši 68 900 Kč, přestože nezdaněný líh nebyl k 1. 1. 2004 umístěn v režimu podmíněného osvobození od daně ani nebyla odvedena daň. SpD z lihu byla plátcem přiznána a uhrazena postupně v závislosti na vyskladnění zásob lihu až v průběhu roku 2004.

### B. Správa SpD

#### B.1 Vývoj příjmů z SpD a vrácení SpD u FÚ

Celkové inkaso SpD na FÚ v roce 2003 činilo 43,1 mld. Kč, v roce 2004 a 2005 činilo 10 mld. Kč, resp. 0,04 mld. Kč. Kontrolované FÚ se na celkovém inkasu SpD v roce 2003 podílely 14,5 %, v roce 2004 a 2005 podíl činil 14,7 %, resp. 10,7 %.

Přehled o výši inkasa a vrácené SpD na kontrolovaných FÚ

Tabulka č. 1

(v tis. Kč)

	2003	2004	2005
Inkaso SpD	6 998 838	1 698 972	4 504 739
Vrácená SpD	732 403	232 917	8 105
Čisté inkaso SpD	6 266 435	1 466 055	4 496 634

V období po 1. 1. 2004 uhrazovaly daňové subjekty na účty FÚ vyměřenou SpD za zdaňovací období do 31. 12. 2003 a předepsané příslušenství daní. U FÚ také uplatňovaly nároky na vrácení SpD, které vznikly před 31. 12. 2003. Na vrácené SpD mají největší podíl vratky osobám používajícím uhlovodíková paliva a maziva pro zemědělskou prvovýrobu a pro výrobu tepla.

## B.2 Vývoj příjmů z SpD a vrácení SpD u CÚ

Celkové inkaso SpD za Celní správu České republiky v roce 2004 činilo 87,8 mld. Kč a v roce 2005 činilo 112,7 mld. Kč. Na celkovém inkasu SpD se v roce 2004 podílely vybrané CÚ 55 % a v roce 2005 62 %. Výši inkasa na vybraných CÚ ovlivnila zejména vnitrostátní SpD z minerálních olejů vybraná CÚ Praha 1 a CÚ Most, které jsou místně příslušnými správci daně pro daňové subjekty Čepro, a. s., a Česká rafinérská, a. s.

Přehled o výši inkasa a vrácené SpD na vybraných CÚ  
Tabulka č. 2 (v tis. Kč)

	2004	2005
Inkaso SpD celkem	48 683 571	69 312 395
z toho v celním řízení	451 067	16 106
Vrácená SpD	371 712	478 951
Čisté inkaso SpD	48 311 859	68 833 444

Inkaso SpD v celním řízení bylo v roce 2004 oproti roku 2003 nižší o 85,1 % v důsledku snížení objemu dovozu VV, souvisejícího se začleněním ČR do vnitřního trhu Evropské unie. Na vrácené SpD mají největší podíl vratky osobám užívajícím minerální oleje pro zemědělskou prvovýrobu a pro výrobu tepla. Kontrolou bylo zjištěno:

- CÚ Plzeň porušil ustanovení § 31 zákona č. 337/1992 Sb. tím, že přiznal daňovému subjektu nárok na vrácení SpD v celkové výši 85 720 Kč, přestože doklady o prodeji, kterými nárok prokázal, byly vystaveny na neexistující podnikatelský subjekt;
- CÚ Ostrava při odběru vzorků nedodržel postup stanovený vyhláškou č. 186/1996 Sb., kterou se stanoví podrobnosti barvení a značkování některých uhlovodíkových paliv a maziv, a tím zmařil účel daňového řízení, kterým měla být prověřena oprávněnost nároku na vrácení SpD ve výši 242 016 Kč.

## B.3 Evidence daní na osobních účtech vedených CÚ

Na osobních účtech daňových subjektů správci daně evidují daňové a platební povinnosti, jejich úhrady nebo zániky a z toho vyplývající daňové přeplatky a nedoplatky. V souladu s ustanovením § 59 zákona č. 337/1992 Sb. jsou platby daní v aplikaci ME-SpD automaticky přiřazovány (párovány) k nejstarší daňové povinnosti evidované na osobním účtu. V případech, kdy daňová povinnost není na osobním účtu evidována v okamžiku její splatnosti, je platba přiřazena k nejstarší evidované daňové povinnosti, a to i tehdy, kdy má pozdější lhůtu splatnosti. Po následném zaevidování daňové povinnosti nedochází ke změně párování a na osobním účtu jsou vykazovány pozdní úhrady, přestože daňový subjekt uhradil daň včas. Takto jsou párovány platby zejména v případech zahájení vytýkacího řízení podle § 43 zákona č. 337/1992 Sb., kdy předpis přiznané daně CÚ zaeviduje na osobním účtu až po jeho ukončení, přestože daňový subjekt je povinen tuto daň uhradit v zákonem stanoveném termínu.

U tří CÚ byly kontrolou zjištěny nedostatky v evidenci daňových povinností a jejich úhrad na osobních účtech v celkové výši 2 821 930 Kč; v důsledku chybně spárovaných plateb jeden CÚ neoprávněně předepsal penále ve výši 29 465 Kč.

Pozdní evidence daňových povinností, nesprávné uvedení lhůty splatnosti daně nebo data úhrady daňových povinností na osobních účtech mají za následek zkreslení stavu osobních účtů, chybné párování předpisů a plateb a v některých případech i nesprávný výpočet penále.

## B.4 Nedoplatky na SpD a jejich vymáhání na FÚ

Celková výše nedoplatků na SpD evidovaných na všech FÚ k 31. 12. 2003 činila 4 175 030 tis. Kč, z toho nedoplatky evidované kontrolovanými FÚ činily 31 %.

Přehled o výši a stavu nedoplatků evidovaných na kontrolovaných FÚ

Tabulka č. 3 (v tis. Kč)

Daňové nedoplatky –	Stav k 31. 12.		
	2003	2004	2005
– celkem	1 309 185	1 234 991	1 098 050
– vymáhané	184 702	262 896	239 561
– přihlášené do konkursu	661 934	544 624	840 427
– odepsané pro nedobytnost	1 014 749	9 305	243 418

Po 31. 12. 2003 vznikaly nové nedoplatky v důsledku neuhrazení daňových povinností vyměřených na základě řádných a dodatečných daňových přiznání za zdaňovací období prosinec 2003 a dále z důvodu doměření daně správcem. V letech 2004 a 2005 doměřily kontrolované FÚ SpD ve výši 15 729 tis. Kč a sdělily penále ve výši 87 683 tis. Kč.

V roce 2004 vymohly kontrolované FÚ nedoplatky na SpD v celkové výši 125 352 tis. Kč a v roce 2005 v celkové výši 652 tis. Kč.

V roce 2004 kontrolované FÚ odepsaly pro nedobytnost nedoplatky v celkové výši 9 305 tis. Kč a v roce 2005 ve výši 243 418 tis. Kč. FÚ odepsaly nedoplatky, které marně vymáhaly, a v některých případech i nedoplatky přihlášené do konkursu. Tyto nedoplatky evidují pouze ve výši cca 10 %, ve které podle předpokladu FÚ budou pohledávky po skončení konkursu uspokojeny.

Výše nedoplatků na SpD evidovaných kontrolovanými FÚ k 31. 12. 2005 se oproti stavu k 31. 12. 2003 snížila o 211 135 tis. Kč, tj. o cca 16 %. Na těchto nedoplatcích se podílely cca 92 % čtyři daňové subjekty, z nichž tři jsou v konkursu. Nedoplatky za dlužníky v konkursu představují 76,5 % nedoplatků.

Rozdíl mezi celkovými nedoplatky a nedoplatky vymáhanými a přihlášenými do konkursu k 31. 12. 2005 ve výši cca 18 mil. Kč tvoří nedoplatky na daních nebo příslušenství daní, které vznikly v roce 2005 a u kterých dosud nebylo vymáhání zahájeno.

## B.5 Nedoplatky na SpD a jejich vymáhání na CÚ

K 31. 12. 2004 činila celková výše nedoplatků na vnitrostátní SpD za celou Celní správu ČR 2 821 407 tis. Kč (včetně posečkání a povolení splátek) a k 31. 12. 2005 činila 686 909 tis. Kč.

Přehled o výši a stavu nedoplatků evidovaných na vybraných CÚ

Tabulka č. 4 (v tis. Kč)

Daňové nedoplatky –	Stav k 31. 12.	
	2004	2005
– celkem	2 507 239	456 170
– vymáhané <sup>1)</sup>	184 702	152 041
– přihlášené do konkursu	724	108 405

<sup>1)</sup> Údaje včetně nedoplatků předaných k vymáhání pobočkami CÚ.

Vybrané CÚ evidovaly k 31. 12. 2004 nedoplatky na SpD ve výši 2 507 239 tis. Kč (včetně posečkání a povolení splátek) a k 31. 12. 2005 ve výši 456 170 tis. Kč. Ke snížení nedoplatků v roce 2005 došlo především v důsledku úhrady nedoplatku na SpD z minerálních olejů evidovaného na CÚ Praha 1, který byl v režimu posečkání. Kontrolou bylo zjištěno:

- CÚ Plzeň nezahájil vymáhání nedoplatku z roku 2004 ve výši 1 148 698 Kč s odůvodněním, že nemá dosud informace o výsledku řízení o prominutí daně, o které daňový subjekt požádal v červenci 2005. Od dubna 2006 je daňový subjekt v likvidaci.

### **C. Evidence povolení k nakládání s VV**

Základním principem nové právní úpravy je zdaňování VV až v okamžiku jejich konečné spotřeby. S VV nezatíženými SpD mohou nakládat pouze osoby, které mají příslušná povolení. Jedná se o povolení k provozování daňového skladu, povolení k opakovanému přijímání VV, zvláštní povolení na přijímání a užívání VV osvobozených od daně a povolení k nákupu zkapalněných ropných plynů uvedených do volného daňového oběhu, vydávaná ČR. Povolení k jednorázovému přijetí VV vydává CÚ. Ostatní osoby mohou nakládat pouze se zdaněnými VV a toto zdanění musí prokázat.

K evidenci vydaných povolení k nakládání s VV slouží databanka RSSD, která umožňuje celním orgánům kontrolovat, zda s VV nakládají osoby k tomu oprávněné, a na základě informací získaných z databanky zahájit daňové řízení v případech, kdy byly splněny podmínky pro vznik daňové povinnosti. Kromě dalších údajů obsahuje databanka RSSD i datum účinnosti povolení, datum ukončení platnosti a datum zániku povolení. Pod datem účinnosti je uveden den založení daňového skladu nebo den počátku platnosti rozhodnutí o vydání povolení.

Vybrané údaje z databanky RSSD týkající se provozovatelů daňových skladů a oprávněných příjemců pro opakované přijímání VV jsou automaticky přenášeny do databáze „System for Exchange of Excise Data“ (dále jen „SEED“), která umožňuje správcům daně v jednotlivých zemích Evropské unie zkontrolovat, zda s VV obchoduje osoba k tomu oprávněná. Mimo jiných údajů se přenáší i datum účinnosti, údaj o době platnosti, event. o datu zániku povolení.

Kontrolou 533 záznamů o aktivních povoleních k provozování daňového skladu a 306 záznamů o aktivních povoleních pro oprávněného příjemce pro opakované přijímání VV bylo zjištěno, že ve 192 případech bylo povolení k provozování daňového skladu zaevidováno až po dni jeho založení a v 66 případech bylo povolení pro opakované přijímání VV zaevidováno až po dni účinnosti rozhodnutí. Povolení byla zaevidována se zpožděním až 21 měsíců.

### **D. Zajištění daně**

Zajištění daně slouží k úhradě daně v případech, kdy daňové subjekty neuhradí daňovou povinnost v zákonné lhůtě splatnosti, a tím snižuje riziko vzniku nedoplatků. Zákon č. 353/2003 Sb. stanoví, v jaké výši a v kterých případech jsou daňové subjekty při nakládání s nezdaněnými VV povinny daň zajistit.

- Postup fyzických a právnických osob žádajících o vydání povolení k provozování daňového skladu k 1. 1. 2004 upravuje § 136 odst. 3 zákona č. 353/2003 Sb. Současně toto

ustanovení ukládá ČR v případě, kdy žadatel neposkytl do 31. 12. 2003 zajištění daně, vydané povolení k provozování daňového skladu zrušit.

- ČR Brno nezrušilo dvěma daňovým subjektům povolení k provozování daňového skladu, přestože do 31. 12. 2003 nezajistily daň. Zajištění daně ve výši 2 116 000 Kč bylo poskytnuto dne 22. 1. 2004 a zajištění daně ve výši 24 000 Kč dne 25. 2. 2004.
- Zajištění daně pro daňový sklad musí být poskytnuto minimálně po celou dobu platnosti povolení k provozování daňového skladu. V případě odejmutí povolení k provozování daňového skladu se zajištění daně použije na úhradu případných pohledávek.
  - CÚ Pardubice obdržel od daňového subjektu záruční listinu platnou do 31. 12. 2004 na částku 1 430 417 Kč na zajištění daně pro daňový sklad. ČR Hradec Králové vydalo dne 9. 2. 2005 rozhodnutí o odnětí povolení k provozování daňového skladu. V období od 1. 1. 2005 do dne zániku platnosti povolení nebylo poskytnuto zajištění daně.
- Podle ustanovení § 21 odst. 9 a 10 zákona č. 353/2003 Sb. může ČR povolit snížení zajištění daně nebo upuštění od jeho poskytnutí na dobu nejdéle jednoho roku ode dne vydání rozhodnutí, pokud nejsou pochyby o daňové spolehlivosti provozovatele daňového skladu a pokud tento provozovatel dlouhodobě vykazuje finanční stabilitu, plní řádně a včas své platební povinnosti.
  - ČR Hradec Králové prodloužilo v květnu 2004 platnost rozhodnutí o snížení zajištění daně daňovému subjektu, který neplnil včas daňové povinnosti. Daňovou povinnost za září 2004 ve výši 40 457 020 Kč daňový subjekt již neuhradil a nedoplatky k 22. 4. 2005 dosáhly částky 99 033 168 Kč, přičemž zajištění daně použitelné pro úhradu daňového nedoplatku činilo 2 010 000 Kč;
  - ČR České Budějovice dne 11. 11. 2004 vydalo rozhodnutí o upuštění od zajištění daně na dobu od 1. 1. 2005 do 31. 12. 2005, tedy na dobu delší než 1 rok ode dne vydání rozhodnutí.
- Před vydáním povolení k provozování daňového skladu a pro opakované přijímání VV musí být poskytnuto zajištění daně, jehož výši ČR stanoví na základě předpokládaného množství přijímaných nebo vyrobených VV. V případě, kdy provozovatel daňového skladu nebo oprávněný příjemce po vydání povolení oznámí navýšení předpokládaného ročního objemu přijímaných nebo vyrobených VV, není povinen současně zvýšit zajištění daně.
  - ČR Hradec Králové vydalo v roce 2005 na základě oznámení provozovatele daňového skladu o navýšení předpokládaného ročního objemu přijímaných VV rozhodnutí, kterým zvýšilo původně stanovené zajištění daně o 4 195 666 Kč. Daňový subjekt se proti rozhodnutí odvolal s odůvodněním, že výši zajištění z předpokládaného objemu přijímaných VV lze stanovit pouze v případě nově zakládaného daňového skladu. ČR odvolání vyhovělo v plném rozsahu;
  - ČR Plzeň vydalo v roce 2004 na základě oznámení oprávněného příjemce pro opakované přijímání VV o navýšení předpokládaného ročního objemu přijímaných VV rozhodnutí, kterým zvýšilo původně stanovené zajištění daně o 7 200 000 Kč. Daňový subjekt zajištění daně doplnil do nově stanovené výše.

Zákon č. 353/2003 Sb. neumožňuje správcům daně v případě, kdy provozovatel daňového skladu nebo oprávněný příjemce oznámí navýšení předpokládaného ročního objemu přijímaných výrobků, zvýšit i zajištění daně. Zvýšit zajištění daně je daňový subjekt povinen pouze v případě, jsou-li splněny podmínky uvedené v § 21 odst. 6, resp. odst. 11 zákona č. 353/2003 Sb.

- Provozovatel daňového skladu je povinen sledovat výši daně připadající na VV vyrobené nebo přijaté ve zdaňovacím období. Pokud výše daně překročí o 10 % zajištění daně, je povinen v souladu s § 21 odst. 11 zákona č. 353/2003 Sb. zajištění doplnit. Nesplnění této povinnosti ani na výzvu CÚ je důvodem pro odnětí příslušného povolení.
  - CÚ Pardubice zaslal daňovému subjektu výzvu k doplnění zajištění až dne 11. 1. 2006, přestože k 10% rozdílu mezi daňovou povinností připadající na přijaté VV a zajištěním daně došlo již v měsících červenec, září a říjen 2005.

## E. Doprava v režimu podmíněného osvobození od daně

V režimu podmíněného osvobození lze dopravovat VV pouze na základě povolení CÚ a s průvodním dokladem. Před zahájením dopravy musí být poskytnuto zajištění ve výši daně připadající na dopravované VV. Doprava je ukončena přijetím VV, které příjemce potvrdí na průvodním dokladu. Zajištění daně CÚ uvolní po ukončení dopravy.

Veškeré dopravy zahájené a ukončené na území ČR jsou evidovány v modulu EVV. Jeho prostřednictvím provádějí CÚ kontrolu dopravy VV v režimu podmíněného osvobození od daně a vedou evidenci zajištění daně. Všechny CÚ mají do systému on-line přístup, což umožňuje v případě doprav realizovaných na území ČR uvolnit zajištění daně již na základě elektronického potvrzení ukončení dopravy CÚ místně příslušným příjemci.

V rámci Evropské unie není dosud zaveden jednotný elektronický systém pro sledování dopravy VV. CÚ může uvolnit zajištění daně teprve po předložení průvodního dokladu potvrzeného příjemcem, případně správcem daně členského státu, ve kterém byla doprava ukončena.

Kontrola byla zaměřena na dopravu VV mezi ČR a Slovenskou republikou (dále jen „SR“).

Přehled o množství dopravovaných VV v období od 1. 5. 2004 do 31. 12. 2005

Doprava VV z ČR do SR

Tabulka č. 5

Druh VV	2004					2005				
	množství					množství				
	kg	ks	1 000 ks	t	v tis. l	Kg	ks	1 000 ks	t	v tis. l
minerální oleje	-	-	-	117	102 204	-	-	-	-	144 736
líh	-	-	-	-	5 090	-	-	-	-	7 898
pivo	-	-	-	-	16 896	-	-	-	-	32 248
víno a meziprodukty	-	-	-	-	534	-	-	-	-	1 041
tabákové výrobky	474	3 395	2 623 419	-	-	700	125 099	5 770 517	-	-

Doprava VV ze SR do ČR

Tabulka č. 6

Druh VV	2004					2005				
	množství					množství				
	kg	ks	1 000 ks	t	v tis. l	kg	ks	1 000 ks	t	v tis. l
minerální oleje	-	-	-	1 346 811	1 364 045	-	-	-	-	1 531 469
líh	-	-	-	-	194	-	-	-	-	220
pivo	-	-	-	-	26 161	-	-	-	-	3 910
víno a meziprodukty	-	-	-	-	2 702	-	-	-	-	2 964
tabákové výrobky	2 500	60 000	13 199	-	-	124 057	702 120	1 517 310	-	-

Poznámka: Množství je uvedeno v jednotkách dle evidence EVV, množství lihu je uvedeno v tis. l a. a. = litry absolutního alkoholu.

Na základě ujednání o kontrolní činnosti mezi NKÚ a Nejvyšším kontrolním úřadem Slovenské republiky (dále jen „NKÚ SR“) byla porovnáována evidence doprav VV v režimu podmíněného osvobození od daně zahájených v ČR a ukončených v SR vedená Celní správou ČR a evidence těchto doprav vedená celními orgány SR. Porovnány byly údaje o dopravách minerálních olejů a lihu ukončených v měsících listopad 2004 a září až listopad 2005 a o dopravách tabákových výrobků ukončených v měsících říjen a listopad 2005.

Výsledky porovnání údajů o realizovaných dopravách

Tabulka č. 7	2004		2005					
	listopad		září		říjen		listopad	
	zahájené dopravy	nepárované dopravy	zahájené dopravy	nepárované dopravy	zahájené dopravy	nepárované dopravy	zahájené dopravy	nepárované dopravy
minerální oleje	154	37	106	46	126	0	184	3
líh	189	64	239	109	232	17	344	18
tabákové výrobky <sup>1)</sup>					132	24	139	19
Dopravy celkem	343	101	345	155	490	41	667	40

<sup>1)</sup> Údaje za listopad 2004 a září 2005 nebyly porovnávány.

U případů, které se nepodařilo identifikovat v obou databázích a u nichž byly zjištěny rozdíly v přepravovaném množství VV, byla provedena dokladová kontrola. Celkem se jednalo o 487 doprav lihu, minerálních olejů a tabáku zahájených v ČR a ukončených v SR.

Kontrola byla prováděna formou porovnávání údajů uvedených v průvodních dokladech s údaji uvedenými v evidenci EVV a dále bylo prověřováno, zda byly průvodní doklady potvrzeny příjemcem a správcem daně v SR. Kontrolou bylo zjištěno:

- Potvrzené průvodní doklady nebyly předloženy u 5 doprav VV do SR schválených CÚ Kladno – pobočka Beroun a u 29 doprav VV do SR schválených CÚ Most.  
Žádný právní ani vnitřní předpis neukládá CÚ uchovávat kopie potvrzených vyhotovení průvodních dokladů osvědčujících ukončení dopravy, a to ani v případech, kdy se jedná o dopravu VV mezi členskými státy Evropské unie a CÚ na základě těchto dokladů uvolňuje zajištění daně na dopravované VV. Tyto doklady jsou k dispozici pouze u daňových subjektů, což ztěžuje následnou kontrolu, zda doprava byla ukončena v souladu se zákonem.
- Na základě údajů z průvodních dokladů zadaných do evidence EVV je při zahájení dopravy VV výše zajištění daně stanovena automaticky. Neodpovídá-li zadané množství skutečnému množství dopravovaných VV, je chybně stanoveno i zajištění daně.
  - CÚ Kolín v šesti případech stanovil zajištění daně na základě chybných údajů v průvodních dokladech. Množství uvedené v průvodních dokladech bylo o 10 290 000 ks cigaret nižší než skutečně dopravované množství a stanovené zajištění daně bylo nižší o 11 627 700 Kč;
  - CÚ Zlín ve dvou případech zahájených doprav zadal do evidence EVV množství dopravovaného lihu, které neodpovídalo množství uvedenému v průvodních dokladech. Údaj v evidenci EVV byl o 907,2 l nižší než skutečně dopravované množství. Stanovené zajištění daně bylo nižší o 266 908 Kč;
  - CÚ Uherské Hradiště v jednom případě zahájené dopravy zadal do evidence EVV množství dopravovaného lihu, které neodpovídalo množství uvedenému v průvodních dokladech. Údaj v evidenci EVV byl o 168,8 l nižší než skutečně dopravované množství. Stanovené zajištění daně bylo nižší o 44 732 Kč.



- Ve slovenské databázi ukončených doprav v režimu podmíněného osvobození bylo zjištěno, že jeden daňový subjekt v období od 6. 9. 2004 do 16. 12. 2005 realizoval 94 doprav minerálních olejů z ČR do SR v celkovém objemu 173 000 litrů, které v evidenci EVV nebyly evidovány. Daňový subjekt nebyl provozovatelem daňového skladu, a tedy nebyl oprávněn dopravovat VV v režimu podmíněného osvobození od daně. Daňový subjekt byl od 1. 1. 2004 do 31. 12. 2005 držitelem zvláštního povolení k přijímání a užívání VV osvobozených od daně a mohl minerální oleje prodávat pouze uživatelům, kterým bylo také vydáno zvláštní povolení.
  - Ustanovení § 50 zákona č. 353/2003 Sb. upravuje dopravu minerálních olejů osvobozených od daně pouze na území ČR. Při dopravě vyjmenovaných minerálních olejů na území ČR musí uživatel oznámit zahájení dopravy CÚ a poskytnout zajištění daně. V období od 13. 7. 2004 do 29. 6. 2005 dopravoval daňový subjekt minerální oleje osvobozené od SpD subjektu v SR, který neměl postavení uživatele, na dopravované minerální oleje neposkytl zajištění daně ve výši 1 207 680 Kč a neuvědomil CÚ o zahájení dopravy.
  - Ustanovení § 31 odst. 1 zákona č. 353/2003 Sb. ukládá subjektům dopravujícím VV uvedené do volného daňového oběhu před zahájením dopravy o tom písemně uvědomit CÚ. V období od 13. 7. 2005 do 29. 10. 2005 dopravoval daňový subjekt do SR zdaněné minerální oleje v objemu 58 000 l, aniž o zahájení dopravy uvědomil CÚ.

## F. Mezinárodní výměna informací

Směrnice Rady 77/799/EHS ze dne 19. 12. 1977, o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých daní, některých spotřebních daní a daní z pojistného, resp. nařízení Rady Evropské unie (ES) č. 2073/2004 ze dne 16. 11. 2004, o správní spolupráci v oblasti spotřebních daní (od 1. 7. 2005), upravují podmínky spolupráce mezi správními orgány členských států příslušnými pro správu SpD a stanoví postupy při výměně informací nezbytných pro správné vyměření SpD a postupy pro výměnu některých informací týkajících se obchodu s VV. Na GŘC byl zřízen referát ELO (Excise Liaison Office), který mj.:

- provozuje elektronický systém pro výměnu dat mezi členskými státy o daňových subjektech obchodujících s VV – databáze SEED;
- zprostředkovává výměnu žádostí MVS (Movement Verification System), které využívají správci daní ke kontrole dopravy VV v režimu podmíněného osvobození od SpD nebo uvedených do volného daňového oběhu. Prostřednictvím těchto žádostí prověřují CÚ údaje uvedené na průvodních dokladech. V roce 2004 bylo CÚ odesláno 81 žádostí a 36 přijato z jiných členských států a v roce 2005 jich bylo odesláno 184 a přijato 131;
- zprostředkovává přijetí a odeslání informativních a varovných zpráv - tzv. EWSE (Early Warning System Excise), kterými avizují celní orgány v zemi odeslání rizikové zásilky VV. V roce 2004 bylo odesláno 700 informací a varovných zpráv EWSE. Přijaté zprávy EWSE nebyly v roce 2004 referátem ELO evidovány. V roce 2005 bylo odesláno 1 833 informací a 5 varovných zpráv a přijato 1 098 informací a 10 varovných zpráv.

## III. Vyhodnocení

**Cílem kontroly bylo především prověřit systém výběru SpD po přijetí nové právní úpravy, na jejímž základě převzaly od 1. 1. 2004 správu SpD celní orgány. Souběžně byl prověřen na FÚ postup při vymáhání nedoplatků na SpD evidovaných k 31. 12. 2003 a výkon správy SpD po 1. 1. 2004.**

- Kontrolou na FÚ bylo zjištěno, že ke snížení nedoplatků evidovaných k 31. 12. 2003 o 16 % došlo především v důsledku odpisů nedoplatků pro nedobytnost. V roce 2004 kontrolované FÚ vymohly nedoplatky v celkové výši 125 352 tis. Kč a odepsaly nedoplatky ve výši 9 305 tis. Kč, v roce 2005 vymohly nedoplatky ve výši 652 tis. Kč a odepsaly nedoplatky ve výši 243 418 tis. Kč. Na celkové výši nedoplatků k 31. 12. 2005 se podílely 92 % čtyři daňové subjekty, z nichž tři byly v době kontroly v konkursu.
  - Kontrolou evidence povolení k nakládání s vybranými výrobky v Registru daňových subjektů bylo zjištěno, že některá povolení k provozování daňového skladu a k opakovanému přijímání vybraných výrobků byla zaevidována až 21 měsíců po jejich účinnosti. Vybrané údaje o provozovatelích daňového skladu a oprávněných příjemcích jsou přenášeny do mezinárodní databáze SEED, která slouží správcům daně ke kontrole, zda s vybranými výrobky nakládá oprávněná osoba. Chybné nebo pozdní zadávání údajů snižuje informační hodnotu databáze a ve svém důsledku může vést ke zdanění vybraných výrobků v jiném členském státě, než ve kterém je realizována spotřeba, případně k daňovým únikům.
  - Při kontrole evidence daní na CÚ byly zjištěny nedostatky, v jejichž důsledku stavy na osobních účtech neodpovídaly skutečnosti. Jednalo se zejména o případy, kdy bylo zahájeno vytykáací řízení a přiznaná daňová povinnost byla zaevidována až po jeho ukončení. Nedostatky byly zjištěny v evidenci předpisů a plateb v celkové výši 2 821 930 Kč.
  - Daňový dohled nad dopravovanými vybranými výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně a evidenci zajištění daně při dopravě provádějí CÚ pomocí evidence EVV, do které zadávají údaje z průvodních dokladů při schvalování dopravy. Porovnáním průvodních dokladů s údaji v evidenci bylo zjištěno, že zadáním chybných údajů do evidence EVV bylo stanoveno nižší zajištění daně na dopravované vybrané výrobky o cca 12 mil. Kč.
  - V rámci spolupráce v kontrolní činnosti mezi NKÚ a NKÚ SR byla porovnáním evidencí doprav nezdaněných vybraných výrobků vedených Celní správou ČR a celními orgány SR prověřována realizace a ukončení doprav vybraných výrobků zahájených v ČR a ukončených v SR. Bylo zjištěno, že jeden daňový subjekt dopravoval vybrané výrobky osvobozené od daně z ČR do SR, aniž o zahájení dopravy informoval příslušný CÚ a na dopravované vybrané výrobky neposkytl zajištění daně ve výši cca 1,2 mil. Kč. Dopravované nezdaněné vybrané výrobky po dobu dopravy nebyly pod daňovým dohledem.
- Kontrolu pohybu nezdaněných vybraných výrobků ztěžuje skutečnost, že v rámci Evropské unie neexistuje jednotný elektronický systém pro přepravu a sledování vybraných výrobků podléhajících SpD. GŘC za účelem snížení rizika daňových úniků na SpD zaslal od ledna 2006 prostřednictvím referátu ELO ostatním členským státům měsíční přehledy o dopravách vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně zahájených v jiném členském státě a ukončených v ČR. Obdobné informace z jiných členských států však GŘC poskytovány nejsou. V souladu s rozhodnutím Evropského parlamentu a Rady č. 1152/2003/ES ze dne 16. 6. 2003, o zavedení elektronického systému pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřebním daním, má být tento systém (projekt EMCS – Excise Movement and Control System) zaveden od 1. 7. 2009.
- Zákonná úprava zajištění daně neumožňuje správcům daně zvýšit zajištění daně v případech, kdy provozovatel daňového skladu nebo oprávněný příjemce oznámí navýšení předpokládaného ročního objemu vyrobených nebo přijímaných výrobků po vydání příslušného povolení. Riziko spočívá v tom, že daňový subjekt může

**záměrným uvedením menšího předpokládaného množství vybraných výrobků v návrhu na vydání povolení dosáhnout stanovení nižšího zajištění daně. Pokud následně oznámí navýšení objemu vybraných výrobků, správce daně není oprávněn na základě tohoto oznámení zvýšit zajištění daně.**

**V případě nesplnění povinnosti doplnit zajištění daně odejme CŘ příslušné povolení, pokud provozovatel daňového skladu nezajistí daň ani na výzvu CÚ. Oprávněnému příjemci může CŘ odejmout povolení teprve po uložení pokuty správcem daně. S ohledem na odkladný účinek odvolání proti rozhodnutí o pokutě se doba, po kterou může oprávněný příjemce přijímat vybrané výrobky, aniž je poskytnuto odpovídající zajištění daně, prodlužuje, a tím se zvyšuje riziko vzniku nedoplatku.**