

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

Informace k uplatňování zajišťovacích příkazů správcem daně

Zajišťovací příkaz, vydaný dle ustanovení § 167 a dalších zákona 280/2009 Sb. – daňový řád (DŘ), využívají správci daně v současné době ve stále větším rozsahu **k zajištění úhrady daně**, a to nejen daně dosud **nesplatné**, ale i daně dosud **nestanovené**.

I když daňový řád stanoví, že zajišťovací příkazy je možno použít pouze v případech, kdy správce daně má důvodnou obavu, že daň, u níž dosud neuplynul stanovený termín splatnosti nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době vymahatelnosti těchto daní nedobytná ve smyslu § 158 DŘ, příp. vybrání těchto daní bude značně obtížné, je vždy a pouze na **volném uvážení správce daně**, zda tento institut zajišťovacího příkazu správce daně použije či nikoliv. Velmi často bývá důvodná obava správce daně, která je nezbytná pro vydání zajišťovacího příkazu, dána různými okolnostmi na straně daňového subjektu nebo jejich kombinacemi, které správce daně vysledoval nebo vyhodnotil na základě veřejně dostupných informací, příp. z předcházejících daňových řízení.

Na základě některých metodických informací Generálního finančního ředitelství uvádíme pro potřeby daňových subjektů některé z okolností nebo případů, které mohou vést správce daně k vydání zajišťovacích příkazů.

- Uskutečňování neobvyklých obchodních transakcí za nápadně nevýhodných podmínek pro daňový subjekt – např. prodej s dlouhodobým odkladem placení kupní ceny, platba kupní ceny formou zápočtu pohledávek
- Uskutečňování obchodních transakcí bez náležitého protiplnění – např. realizace smluv o reklamě, smluv o zprostředkování apod.
- Platby vysokých záloh na zboží nebo služby bez jejich následného vyúčtování
- Negativní historie osob spojených s daňovým subjektem – obchodní společností nasvědčující rizikovosti daňového subjektu – např. účast jednatele nebo společníka v jiných obchodních společnostech, na které byl prohlášen konkurs nebo bylo u nich zahájeno insolvenční řízení, změny statutárních orgánů na osoby s bydlištěm nebo sídlem v cizině bez vazeb na území ČR nebo na osoby nekontaktní, příp. neznámého pobytu
- Vstup obchodní společnosti nebo jiné právnické osoby (daňového subjektu) do likvidace
- Není známé skutečné sídlo právnické osoby, ve kterém uskutečňuje svoji činnost a právnická osoba neprovádí svoji činnost v evidovaném místě sídla právnické osoby
- Špatná platební morálka daňového subjektu, existence neuhrazených exekuvovaných závazků
- Nepravidelné podávání daňových tvrzení, podávání daňových tvrzení po uplynutí stanovených termínů, špatná součinnost se správcem daně
- Odpočty DPH dlouhodobě převažují nad vlastní daňovou povinností, pokud není prokázána a doložena oprávněnost odpočtů DPH

Správce daně posuzuje jako okolnosti vedoucí k vydání zajišťovacích příkazů také některé ekonomické postupy a úkony prováděné daňovým subjektem při realizaci vlastní ekonomické činnosti. Do této skupiny případů patří např.:

- Úhrada přijatých plnění je prováděna z vkladů podnikatele, společníků obchodní společnosti nebo zápůjčkami od spřízněných nebo neznámých osob
- Závazky převyšují pohledávky, pokud výše závazků není řádně doložena a prokázána (např. přijetí dlouhodobého investičního úvěru)
- Náhlý pokles obratu nebo příjmů daňového subjektu ve srovnání s předcházejícím zdaňovacím obdobím
- Neobvyklý nárůst obratu ve vztahu k daňové historii firmy
- Obchodní marže je nižší než nula – je záporná
- Převod nemovitých věcí nebo movitých věcí vyšší ceny za neobvyklých podmínek nevýhodných pro daňový subjekt
- Účelové odčerpávání finančních prostředků daňového subjektu např. poskytováním zápůjček spřízněným osobám
- Prodej podniku nebo jeho části, pokud jsou podmínky těchto transakcí neobvyklé
- Obchodování s rizikovými komoditami

Uvedený výčet případů není konečný a uzavřený, jedná se jen o příklady hlavních okolností, na které se správce daně zaměřuje při zvažování, zda přistoupí k realizaci institutu zajišťovacího příkazu.

K vydání zajišťovacích příkazů přistupují správci daně především v těch případech, kdy má daňový subjekt majetek, ke kterému lze zřídit zástavní právo, popř. který by bylo možno postihnout exekucí a později zpeněžit.

Při uplatnění zajišťovacího příkazu musí být jeho vydání správcem daně řádně odůvodněno, přičemž v odůvodnění musí správce daně jasně popsat konkrétní obavy, které zakládají oprávnění správce daně zajišťovací příkaz vydat.

Proti vydanému zajišťovacímu příkazu může daňový subjekt podat odvolání, avšak podané odvolání nemá odkladný účinek a zajišťovací příkaz je většinou **splatný do třech pracovních dnů**. V případě, že zajišťovací příkaz nebude zaplacený ve stanovené lhůtě splatnosti, stává se zajišťovací příkaz vykonatelný nařízením exekuce dle ustanovení § 176 odst. 1 písm. c) DŘ.

Příklad pro vydání zajišťovacího příkazu na dosud nesplatnou daň

Správce daně vydá na základě daňové kontroly dodatečný platební výměr, proti němuž podá daňový subjekt odvolání. Podáním odvolání prozatím nenabyl dodatečný platební výměr právní moci a proto nenastala ani splatnost daně. Splatnost daně nastane ve lhůtě stanovené dodatečným platebním výměrem po nabytí jeho právní moci dle § 139 odst. 3 DŘ (po rozhodnutí o odvolání). V případě, že v tomto období do vydání rozhodnutí o odvolání začne daňový subjekt uskutečňovat v rámci své činnosti takové postupy, které povedou správce daně k odůvodněným obavám o tom, že vybrání daně může být ohroženo (např. převádění majetku na jiné subjekty, vstup do likvidace apod.) je správce daně oprávněn vydat řádně odůvodněný zajišťovací příkaz.

Příklad pro vydání zajišťovacího příkaz na dosud nestanovenou daň

Daňový subjekt podá daňové přiznání s uvedením určité daňové povinnosti. Správce daně zahájí na základě podaného daňového přiznání postup k odstranění pochybností, který následně přejde v daňovou kontrolu. Při těchto daňových řízeních získá správce daně informace nasvědčující tomu, že daňová povinnost daňového subjektu má být vyšší, než uvedl daňový subjekt. Správce daně může začít posuzovat okolnosti nasvědčující tomu, že by se vybrání vyšší daně mohlo stát nedobytným (viz úvodní část této informace), a pokud výše uvedené skutečnosti nebo jejich kombinace potvrdí úvahu správce daně, je správce daně oprávněn vydat zajišťovací příkaz na dosud nestanovenou daň, jejíž konečná výše bude teprve následně určena po dokončení nalézacího řízení (řízení vyměřovací nebo doměřovací).

Upozorňujeme, že při nezaplacení částek uvedených v zajišťovacích příkazech na dosud nestanovenou daň nastává prodlení, které podléhá úroku z prodlení dle ustanovení § 252 DŘ. Tyto úroky, jejichž výše je stanovena v § 252 odst. 2 DŘ (repo sazba ČNB zvýšená o 14 %), se hradí od pátého pracovního dne po dni splatnosti daně.

V případě, že zajišťovací příkaz byl vydán na již stanovenou a splatnost daně je stanovena v náhradní lhůtě dle § 139 odst. 3 DŘ, počítají se úroky z prodlení již od pátého pracovního dne po uplynutí původního dne splatnosti.

Vzhledem k důsledkům, které může vydání zajišťovacího příkazu vyvolat v činnosti daňového subjektu, doporučujeme věnovat soustavnou pozornost všem okolnostem, které by podle metodiky správce daně mohly vést k vydání zajišťovacích příkazů na nesplacnou nebo dosud nestanovenou daň.

Ing. Vladimír ŠRETR - daňový poradce

V Ústí nad Labem dne 7.8.2017