25. 6. 2015

Vezměte, prosíme, na vědomí, že text článku odpovídá platné právní úpravě ke dni publikace.

K některým aspektům výjimky z arrestatoria při daňové exekuci

Problematice zajištění daně zajišťovacím příkazem vydaným správcem daně se autor věnoval již ve svém článku ze dne 2. 10. 2014. Nyní na dané téma zajištění daně autor navazuje v souvislosti s problematikou častých exekučních příkazů na přikázání pohledávky z účtu vedeného poskytovatelem platebních služeb a se zákonnými možnostmi uvolnění takto blokovaných peněžních prostředků (či jejich části).

TOMAN, DEVÁTÝ & PARTNEŘI
ADVOKÁTNÍ KANCELÁŘ

V případě, že dojde ze strany správce daně k vydání zajišťovacího příkazu ve smyslu § 167 zák. č. 280/2009 sb., daňový řád, v platném znění (dále též pod označením *„d.ř.“*) za účelem zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud neustanovenou daň a povinnost stanovená v tomto zajišťovacím příkaze není ze strany daňového subjektu ve stanovené lhůtě (3 pracovních dnů) splněna, dochází ze strany správce daně následně k vydání exekučního příkazu či příkazů, přičemž nejčastější variantou je právě exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu. V případě, že hrozí nebezpečí z prodlení, je takový zajišťovací příkaz vykonatelný již okamžikem jeho oznámení daňovému subjektu. V případě, kdy se jedná o zajištění daně z přidané hodnoty, pak správce daně může postupovat také ve smyslu ustan. § 103 zák. č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, v platném znění, podle něhož v případě, kdy hrozí nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný již okamžikem jeho vydání. Správce daně je povinen v zajišťovacím příkaze uvést důvody, pro které dle jeho názoru nebezpečí z prodlení hrozí.

Proti zajišťovacímu příkazu má daňový subjekt samozřejmě právo brojit svým včasným odvoláním. Podané odvolání však nemá odkladný účinek a v případě, že daňovým subjektem nebyla včas splněna povinnost stanovená v zajišťovacím příkaze, stává se tento zajišťovací příkaz vykonatelným. Ze strany správce daně pak dojde k vymáhání splnění této povinnosti, a to nejčastěji právě formou daňové exekuce.

Správce daně je základním procesním subjektem, který daňovou exekuci vede, tj. je exekučním orgánem.[1]

Podle ustan. § 177 odst. 1 d.ř. platí, že pokud daňový řád nestanoví jinak, postupuje se při daňové exekuci podle občanského soudního řádu. Důvodová zpráva k daňovému řádu pak uvádí, že: *„Z úpravy výkonu rozhodnutí obsažené v o.s.ř. se využijí zejména ustanovení, která upravují postup poddlužníků, ať se již jedná o plátce mzdy, poskytovatele platebních služeb, nebo povinné z jiných pohledávek, neboť se při této úpravě vychází z nutnosti stanovit co nejpřesněji postup správců daní a*

zachovat obecná pravidla tak, aby poddlužníci nemuseli diferencovat podle toho, kým je výkon rozhodnutí veden.“.

Aplikace o.s.ř se tak bude týkat, mimo jiné, právě i přikázání pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb. Exekuční příkaz se podle ustan. § 178 odst. 4 d.ř. doručuje dlužníkovi a dalším příjemcům tohoto rozhodnutí, tedy také poskytovateli platebních služeb, jedná-li se o exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu. Ve smyslu ustan. § 304 o.s.ř. platí, že okamžikem doručení exekučního příkazu správce daně nastává tzv. arrestatorium a inhibitorium. Arrestatorium znamená, že okamžikem doručení tohoto příkazu poskytovateli platebních služeb pro něj platí příkaz nenakládat s peněžními prostředky na účtu až do výše vymáhané pohledávky. Poskytovatel platebních služeb je povinen bankovní účet daňového subjektu ve stanoveném rozsahu zablokovat, tedy neprovádět platby a výplaty, jakékoli srážky a ani započtení.[2] Ke stejnému okamžiku pak logicky ztrácí samotný daňový subjekt jakožto povinný právo vybrat peněžní prostředky z účtu či jinak s těmito nakládat, a to až do výše vymáhané pohledávky. Tento zákaz daňového subjektu jakožto povinného nakládat se svými prostředky na účtu vedeném poskytovatelem platebních služeb představuje ono inhibitorium. Naopak tento dispoziční zákaz daňového subjektu jako povinného odpovídá tomu, že doručením exekučního příkazu bylo právo daňového subjektu jako povinného „převedeno“ na správce daně jako oprávněného, a to v rozsahu vymáhané pohledávky. Jak arrestatorium, tak i ihnibitorium však ani poskytovateli platebních služeb, ani daňovému subjektu nezakazuje nakládat v souladu se zákonem (a smlouvou mezi nimi uzavřenou) s těmi peněžními prostředky, jež převyšují vymáhanou pohledávku správce daně.

Ze shora uvedených zákazů platí ve smyslu ustan. § 304a odst. 1 a § 304b o.s.ř. výjimky, přičemž pro účely námětu tohoto článku je rozhodná ona výjimka uvedená v ustan. § 304a odst. 1 o.s.ř., která stanoví, že arrestatorium a inhibitorium neplatí, pokud se jedná o peněžní prostředky, které jsou daňovým subjektem určeny pro výplatu mezd (platů), náhrad mezd (platů) a dalších plnění, která nahrazují odměnu za práci, jeho zaměstnancům, splatných ve výplatním termínu nejblíže následujícím po dni, kdy byl poskytovateli peněžních služeb doručen exekuční příkaz; mzdy (platy), náhrady mezd (platů) a plnění, která nahrazují odměnu za práci, splatné v dalších výplatních termínech však již z pohledávky z účtu nelze do zániku výkonu rozhodnutí hradit.

V praxi se běžně stává, že správce daně vydá a poskytovateli platebních služeb (jakož i daňovému subjektu) doručí exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu, avšak peněžní prostředky zůstávají nadále blokovány na účtu daňového subjektu. Nedochází tak, alespoň po určitou dobu, ke zpeněžení postižené pohledávky jejím odepsáním z účtu a vyplacením správci daně. Daňový subjekt, který je zaměstnavatelem (za účelem ochrany práv svých zaměstnanců, která by pro něj v danou chvíli měla být prioritní), má ve smyslu ustan. § 304a o.s.ř. právo žádat poskytovatele platebních služeb o vyplacení finančních prostředků za tímto účelem. Je však třeba tak učinit oficiálně, na základě písemného prohlášení daňového subjektu se všemi předepsanými náležitostmi. Jedná se o písemné prohlášení, ve kterém musí být uveden účel platby (tedy, že se jedná o peněžní prostředky určené k úhradě nároků ve smyslu ustan. § 304a odst. 1 o.s.ř.), celková částka, která bude vyplacena a jména jednotlivých zaměstnanců s uvedením výše jejich nároků. Toto prohlášení musí být daňovým subjektem podepsáno a podpis na prohlášení musí být ověřen. V opačném případě nebude moci být požadavku daňového subjektu vyhověno a nadto daňový subjekt riskuje, že poskytovatel platebních služeb o dané žádosti zpraví správce daně, který obratem přistoupí ke zpeněžení postižené pohledávky. Tedy, že správce daně nechá předmětné peněžní prostředky převést do své dispozice a požadované platby zaměstnancům daňového subjektu tak již nebudou moci být realizovány, ačkoli je požadavek na provedení těchto plateb souladný jak s ustan. § 177 odst. 1 d.ř., tak i ustan. § 304a odst. 1 o.s.ř.

Platí, že peněžní prostředky potřebné k úhradě nároků zaměstnanců daňového subjektu vyplatí poskytovatel platebních služeb daňovému subjektu z účtu sám bez souhlasu správce daně, a to za

předpokladu, že předložené písemné prohlášení daňového subjektu bude mít veškeré požadované náležitosti, přičemž poskytovatel platebních služeb není oprávněn ani kontrolovat, zda daňový subjekt peněžní prostředky k tvrzenému účelu skutečně použil. Daňový subjekt může písemné prohlášení předložit poskytovateli platebních služeb i později než před určeným termínem výplaty, jestliže uvede, že nároky svých zaměstnanců uspokojí opožděně. Jestliže však již poskytovatel platebních služeb výkon rozhodnutí provedl a v souladu se zákonem „zablokované“ peněžní prostředky vyplatil správci daně, nemůže se daňový subjekt teprve následně domáhat, aby tyto prostředky byly vráceny a použity pro výplaty jeho zaměstnancům. [3]

Pro úspěch prohlášení k výplatě (tedy žádosti o vyplacení mezd zaměstnancům daňového subjektu) je nezbytná včasnost postupu daňového subjektu, který by s kvalifikovaným písemným prohlášením vůči poskytovateli platebních služeb neměl otálet. Dále je nezbytná určitá erudovanost v jeho postupu. V daném případě se úplně nevyplácí s poskytovatelem platebních služeb žádost předjednávat. Přestože platí, že poskytovatel platebních služeb má správci daně oznámit, teprve to, že k výplatě peněžních prostředků ve smyslu ustan. § 304a o.s.ř. již fakticky došlo, často se stává, že poskytovatel platebních služeb takové oznámení činí s předstihem, což vede ke zmaření postupu dle ustan. § 304a odst. 1 a 2 o.s.ř.

V případě, kdy jsou pak peněžní prostředky na účtu daňového subjektu blokovány dokonce z více důvodů (např. v důsledku vydání zajišťovacího příkazu podle ustan. § 79a odst. 1 zák. č. 141/1961 Sb., o trestním řízení soudním, v platném znění), je správné načasování prohlášení k výplatě ještě obtížnější. V případě, kdy daňový subjekt podá poskytovateli platebních služeb své prohlášení k výplatě a následně bude orgány činné v trestním řízení žádat o omezení zajištění či uvolnění zajištění z důvodu výplat mezd a souvisejících plnění, je velmi pravděpodobné, že ihned po této žádosti poskytovatel platebních služeb, který ještě nebude z důvodu další blokace oprávněn provést požadované platby, vyrozumí o tom správce daně, který za účelem ochrany svých zájmů provede zpeněžení postižené pohledávky, čímž zmaří naplnění ustan. § 304a o.s.ř. Problém není ani tak na straně správce daně, který hájí jen své zájmy, resp. zájmy státu, jako spíše na straně poskytovatelů platebních služeb, kteří poněkud obcházejí přesnou dikci ustan. § 304a odst. 3 o.s.ř.; tedy to, že správci daně mají oznamovat teprve samotné provedení výplaty předmětných mezd, nikoli jejich pouhý záměr. Z toho důvodu se v případě dvojité blokace jeví jako vhodnější nejprve žádat o omezení či zrušení zajištění orgány činné v trestním řízení, a v případě, že této žádosti bude vyhověno, teprve následně, avšak velmi rychle poté, podat kvalifikované prohlášení k výplatě poskytovateli platebních služeb.

Autor se však nad rámec uvedeného domnívá, že z důvodu naplnění účelu ustan. § 304a o.s.ř. by již samotné podání kvalifikovaného prohlášení mělo být důvodem, proč by i v případě dvojité blokace nemělo dojít ke zpeněžení postižené pohledávky správcem daně.

Mgr. Jana Čechová Náplavová,
advokátka

JUDr. Jaroslav Novák, PhD.,
partner

TOMAN, DEVÁTÝ & PARTNEŘI advokátní kancelář, s. r. o.

Trojanova 12
120 00 Praha 2

Tel.: +420 224 918 490
Fax: +420 224 920 468
e-mail: ak@iustitia.cz

---

[1] Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A.; Šimek, K.; Žišková, M. Daňový řád. Komentář. II. díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011, s. 1088.
[2] Bureš, J.; Drápal., L.; Krčmář, Z. a kol. Občanský soudní řád Komentář. II. díl. 7 vydání. Praha: C. H. Beck, 2006, str. 1543
[3] srovnej Bureš, J.; Drápal., L.; Krčmář, Z. a kol. Občanský soudní řád Komentář. II. díl. 7 vydání. Praha: C. H. Beck, 2006, str. 1546 - 1547

© EPRAVO.CZ – Sbírka zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- Využívání holdingových struktur a na co si dát pozor
- Možné důsledky nesprávného použití AI v procesních podáních
- Územní plán jako klíčový faktor při oceňování pozemků
- Když společník není dodavatel. NSS znovu řešil daňový „švarcsystém“ u společníků s.r.o.
- Zaměstnanecké akciové opční programy (ESOP)
- Nový režim pro dluhopisové financování
- Transfer Pricing: Na co si dát pozor s blížícím se koncem roku
- Souběh odepření nároku na odpočet daně a ručení za nezaplacenou daň dle rozsudku KONREO
- Odpovědnost finančních institucí za nesprávné investiční poradenství
- Vývoj jednání G7/OECD/USA v oblasti Pillar Two
- Současný trend mikrodomů a mobilních domů z pohledu financování a oceňování