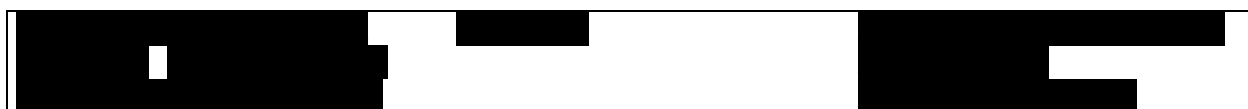


# CELNÍ SPRÁVA ČR

## Generální ředitelství cel

**Metodická informace č. : 63 / 2017**

**Věc :** Postup správce daně při rozhodování o povolení posečkání úhrady daně, popřípadě rozložení její úhrady na splátky



### **1. Obecná ustanovení**

- (1) Předmětem této metodické informace je úprava postupu celního úřadu jako správce daně při rozhodování o povolení posečkání úhrady daně, popřípadě rozložení její úhrady na splátky, podle ustanovení § 156 a 157 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.
- (2) Pro účely této metodické informace se rozumí
  - a) posečkáním povolení posečkání úhrady daně, popřípadě rozložení její úhrady na splátky,
  - b) právním odborem Odbor 1 Právní na jednotlivých celních úřadech,
  - c) odborem Správy příjmů a vymáhání Odbor 4 Správy příjmů a vymáhání na jednotlivých celních úřadech, v případě Celního úřadu Praha Ruzyně Oddělení 45 Správy příjmů a vymáhání.
- (3) Právní rámec
  - a) zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“),
  - b) zákon č. 292/2013 Sb., o zvláštních řízeních soudních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZŘS“),
  - c) zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správních poplatcích“).

### **2. Obecné zásady v řízení o posečkání**

- (1) K povolení posečkání může dojít na základě podané žádosti daňového subjektu nebo z moci úřední. Aby bylo možné posečkání povolit, musí být naplněna minimálně jedna z podmínek uvedených v ustanovení § 156 odst. 1 písm. a) až e) daňového řádu.

- (2) Rozhodnutí správce daně o posečkání musí vždy sledovat cíl správy daní, tedy zabezpečení úhrady daně (§ 1 odst. 2 daňového řádu). V případě, že bude úhrada daně povolením posečkání ohrožena, správce daně žádost o posečkání může zamítnout, přestože jsou splněny podmínky uvedené v ustanovení § 156 odst. 1 písm. a) až e) daňového řádu. Správce daně, podle okolností případu, zváží vhodné a dostatečné zajištění posečkané daně zástavním právem, ručením nebo finanční zárukou (§ 170 až 173 daňového řádu) a je-li to možné, ještě před povolením posečkání jej provede. Postupuje při tom ve vzájemné součinnosti s daňovým subjektem tak, aby maximálně šetřil jeho práva a právem chráněné zájmy.
- (3) Posečkání nesmí být povoleno na dobu delší než je lhůta pro placení daně s tím, že nejzazší konec lhůty posečkání musí být vždy stanoven tak, aby existoval dostatečný časový prostor k provedení úkonů směřujících k vymožení daně ještě před koncem této prekluzivní lhůty, pokud by daňový subjekt podmínky posečkání nesplnil. Při rozhodování o době posečkání správce daně zohlední i případná rizika spojená s ohrožením budoucího vybrání posečkané daně.
- (4) Aplikovat ustanovení § 152 odst. 1 daňového řádu, resp. použít úhradu daně na osobním daňovém účtu na posečkanou daň lze až dnem splatnosti, který je stanoven v účinném rozhodnutí o posečkání. Přepatek se na úhradu dosud nesplatné posečkané daně použije pouze v případě, že je to v souladu s podmínkami rozhodnutí o povolení posečkání.
- (5) Pokud bude správce daně rozhodovat v souladu se zákonem a s touto metodickou informací, je nejen realizována zásada dobré správy a předvídatelnosti rozhodnutí správce daně v souladu s ustálenou judikaturou soudů, ale taková rozhodnutí nepředstavují ani veřejnou podporu, neboť jde o realizaci nespécifického, neselektivního, objektivizovaného, transparentního a obecného opatření, a to i ve smyslu judikatury Soudního dvora Evropské unie. Jestliže z odůvodnění rozhodnutí o posečkání nevyplývají skutečnosti, které vedly správce daně ke kladnému rozhodnutí o posečkání, představuje takové rozhodnutí tzv. svévoli správce daně a zakládá pak zakázanou veřejnou podporu<sup>1)</sup>, a to ve výši posečkané částky právě proto, že je takové rozhodnutí nepřezkoumatelné. O poskytnutí veřejné podpory (podpory de minimis) půjde rovněž v případech, kdy správce daně překročí rámec této metodické informace.

### **3. Postup při zpracování žádosti o posečkání**

- (1) Po obdržení žádosti o posečkání správce daně v uvedeném pořadí vždy nejdříve zkoumá
  - a) zda podání nemá vady, pro které není způsobilé k projednání,
  - b) zda je uhrazen správní poplatek,
  - c) zda jsou prokázány důvody, resp. zákonné podmínky, pro které může být posečkání povoleno, případně zda k posouzení žádosti nechybí případné další údaje nebo doklady,
  - d) zda jsou naplněny další podmínky pro povolení posečkání, související zejména s rizikem ohrožení budoucího vybrání posečkané daně.

---

<sup>1)</sup> Čl. 107 odst. 1 Konsolidovaných znění Smlouvy o Evropské unii a Smlouvy o fungování Evropské unie, Úř. věst. EU C 202 ze dne 7. 6. 2016, a bod 22. Sdělení Komise o použití předpisů o státní podpoře v případě opatření týkajících se přímého zdanění podnikatelské činnosti (98/C 384/03), Úř. věst. EU C 384 ze dne 10. 12. 1998.

- (2) V případě, že má podání vady, pro které není způsobilé k projednání, nebo vady, pro které nemůže mít předpokládané účinky pro správu daní, vydá správce daně výzvu podle ustanovení § 74 odst. 1 daňového řádu a postupuje dále podle ustanovení § 74 odst. 3 daňového řádu. Takovými vadami může být například skutečnost, že z podání není zřejmé, kdo jej činí, jakého nedoplatku se týká apod. Za takové vady nelze považovat ty vady, které nebrání projednání, tedy že v žádosti nejsou uvedeny důvody pro poskytnutí posečkání nebo nejsou tyto důvody prokázány, není uvedeno, do kdy daňový subjekt požaduje posečkat apod.
- (3) V případě, že daňový subjekt žádá povolit posečkání daně, která byla před podáním žádosti nebo v průběhu řízení do vydání rozhodnutí o posečkání uhrazena, správce daně řízení ve věci žádosti o povolení posečkání zastaví podle ustanovení § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu.
- (4) Přijetí žádosti o posečkání daně podléhá správnímu poplatku ve výši 400 Kč, podle položky č. 1, bodu 1, písm. d) Sazebníku, který je přílohou zákona o správních poplatcích. Správní poplatek vybírá správce daně příslušný k vydání rozhodnutí o žádosti o posečkání. Nezaplatí-li žadatel správní poplatek, správce daně jej vyzve k jeho úhradě v souladu s ustanovením § 5 zákona o správních poplatcích, ve kterém jsou stanoveny rovněž následky jeho nezaplacení. Lhůta podle § 156 odst. 2 daňového řádu neběží v době ode dne doručení výzvy k zaplacení správního poplatku až do prokazatelného zaplacení správního poplatku. Správní poplatek se vybírá za každou daň, které se žádost o posečkání týká, a za každý daňový subjekt, podává-li jednu žádost více daňových subjektů. Správce daně vybere poplatek pouze jednou v případě, že daňový subjekt v žádosti žádá o povolení posečkání úhrady více nedoplatků na téže dani.
- (5) Pokud daňový subjekt v žádosti uvede důvody pro povolení posečkání (§ 156 odst. 1 písm. a) až e) daňového řádu) správce daně zkoumá, zda jsou tyto důvody prokázány. Nejsou-li tvrzení daňového subjektu, se zohledněním podání a obsahu daňového spisu, prokázána, správce daně je ve svém rozhodování nezohlední. V rámci zásady vzájemné spolupráce správce daně prokázání těchto tvrzení, uváděných jako důvod žádosti o posečkání, může vůči daňovému subjektu požadovat. Vzhledem ke skutečnosti, že se neprokazují skutečnosti potřebné pro správné stanovení daně, ale pro její placení, nelze využít institutu výzvy k prokázání skutečností podle ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu, ale je třeba dotázat daňový subjekt neformálním dopisem, případně při ústním jednání do protokolu. V rámci tohoto postupu může správce daně po daňovém subjektu požadovat i jiné údaje nebo doklady, které potřebuje nejen pro posouzení tvrzených důvodů pro posečkání, ale také pro posouzení možného ohrožení vybrání posečkané daně.
- (6) Správce daně podle potřeby může po daňovém subjektu v rámci zásady vzájemné spolupráce při správě daní požadovat zejména
- a) prokázání tvrzených důvodů pro povolení posečkání,
  - b) upřesnění výše posečkané částky nebo termínu posečkání, pokud to nebylo uvedeno v žádosti,
  - c) informace o majetku daňového subjektu k posouzení jeho ekonomické situace, míry rizika ohrožení vybrání posečkané daně a možnosti zajištění jako je
    1. stav všech peněžních účtů i termínovaných vkladů a hotovosti,
    2. soupis movitého majetku (nikoliv spotřebního) ve vlastnictví daňového subjektu,
    3. kompletní soupis pohledávek daňového subjektu s uvedením jejich výše, data vzniku a dlužníka apod.,

- d) návrh daňového subjektu na způsob zajištění posečkané částky, pokud nebyl uveden v žádosti.
- (7) Správce daně nebude po daňovém subjektu požadovat takové údaje a doklady, které už jsou součástí daňového spisu nebo z něj vyplývají, případně které si může zjistit z rejstříků či evidencí, do nichž má zřízen automatizovaný přístup (například výpis z Katastru nemovitostí). V odůvodněných případech si příslušný útvar celní správy vyžádá vyhotovení finanční analýzy<sup>2)</sup>, jejíž závěry využije pro posouzení žádosti o posečkání. Pokud daňový subjekt dostatečně nespolupracuje a neprokáže v přiměřené lhůtě zákonné důvody pro povolení posečkání tvrzené v žádosti, nemůže správce daně takové důvody ve svém rozhodování zohlednit.
- (8) Na základě údajů a dokladů sdělených a doložených daňovým subjektem v rámci řízení o posečkání nebo údajů a dokladů, které jsou k dispozici v daňovém spisu, správce daně posoudí
- zda existují, resp. zda jsou prokázány důvody pro povolení posečkání (§ 156 odst. 1 písm. a) až e) daňového řádu), přičemž posuzuje pouze ty důvody, které uvádí daňový subjekt, případně ty důvody, které bez dalšího zjišťování vyplývají z daňového spisu,
  - zda je možné posečkanou daň reálně zajistit zástavním právem, ručením nebo finanční zárukou,
  - zda existuje riziko ohrožení vybrání posečkané daně a v jaké míře, přičemž zohledňuje všechny okolnosti daňového řízení, zejména pak kvalitu zajištění posečkané daně, finanční a ekonomickou stabilitu daňového subjektu, výši posečkané daně a délku posečkání, spolupráci daňového subjektu se správcem daně a plnění jeho povinností vůči správci daně.
- (9) Pokud je to možné, zejména s ohledem na lhůtu podle ustanovení § 156 odst. 2 daňového řádu, projedná správce daně, ještě před vlastním rozhodnutím o posečkání, důvody svého rozhodnutí s daňovým subjektem. Stejně tak s daňovým subjektem projedná i způsob zajištění posečkané daně, pokud se neshoduje s návrhem daňového subjektu.
- (10) O žádosti o posečkání je správce daně povinen rozhodnout do 30 dnů ode dne jejího podání (§ 156 odst. 2 daňového řádu). Jedná se o pořádkovou lhůtu, jejíž nesplnění zakládá důvody pro nesprávný úřední postup správce daně. Běh této lhůty se, ve smyslu ustanovení § 34 daňového řádu, staví pouze v případě výzvy podle ustanovení § 74 daňového řádu nebo výzvy podle ustanovení § 5 zákona o správních poplatcích.

#### **4. Právní úprava podmínek posečkání**

- (1) V případě podmínek ustanovení § 156 odst. 1 písm. a) nebo d) daňového řádu, tj. pokud by neprodlená úhrada daně znamenala pro daňový subjekt vážnou újmu nebo není-li možné vybrat daň od daňového subjektu najednou, posečkání daně má daňovému subjektu poskytnout časový prostor pro překonání jeho momentální nepříznivé finanční situace.
- (2) Pro posečkání podle podmínek ustanovení § 156 odst. 1 písm. b) nebo c) daňového řádu, tj. ohrožení výživy daňového subjektu nebo osob na jeho výživu odkázaných, nebo pokud by neprodlená úhrada vedla k zániku podnikání daňového subjektu, přičemž výnos z ukončení podnikání by byl pravděpodobně nižší než jím vytvořená

2) 


daň v příštím zdaňovacím období, je v tomto případě důvodem mírnění dopadů placení daně, pokud by pro daňové subjekty znamenalo zásadní, v podstatě existenční ohrožení.

- (3) Dalším možným důvodem pro posečkání daně vyplývajícím z daňového řádu je důvodné očekávání částečného nebo úplného zániku povinnosti uhradit daň (§ 156 odst. 1 písm. e) daňového řádu), například hrozí-li zrušení exekučního titulu soudem apod.

## **5. Posečkání z moci úřední**

- (1) Správce daně může v souladu s ustanovením § 156 odst. 1 daňového řádu povolit posečkání z moci úřední. Rozhoduje-li správce daně z moci úřední, musí být ze spisu zřejmý důvod pro posečkání, kterým zpravidla bude pouze důvodné očekávání částečného nebo úplného zániku povinnosti uhradit daň. Ostatní důvody uvedené v ustanovení § 156 odst. 1 daňového řádu zpravidla nejsou obsahem daňového spisu a správce daně ani není oprávněn je ze své vůle zjišťovat. Samotná skutečnost, že hrozí prekluze práva daň vybrat a vymáhat není bez dalšího důvodem pro povolení posečkání z moci úřední.
- (2) Správce daně postupuje před vydáním rozhodnutí o posečkání z moci úřední přiměřeně podle bodu 3 této metodické informace.

## **6. Rozhodnutí správce daně**

- (1) Správce daně rozhodnutím podle ustanovení § 156 odst. 1 daňového řádu
  - a) povolí posečkání, nebo
  - b) zamítne žádost o posečkání.
- (2) Rozhodnutí o povoleném posečkání správce daně, v souladu s ustanovením § 156 odst. 3 daňového řádu, zpravidla váže na tyto podmínky
  - a) daňový subjekt nebude v prodlení s úhradou splatných daňových povinností,
  - b) případné vratitelné přeplatky budou použity na úhradu posečkané daně.
- (3) 
- (4) Na základě správního uvážení může správce daně rozhodnutí o posečkání vázat i na další podmínky, které budou odpovídat konkrétním okolnostem případu.
- (5) V odůvodnění rozhodnutí o posečkání správce daně uvede zejména
  - a) jaké důvody pro povolení posečkání považuje za prokázané či naopak za neprokázané a proč,
  - b) k jakým tvrzením daňového subjektu nepřihlíží z důvodu nedostatečné spolupráce, tedy že daňový subjekt neposkytl v přiměřené lhůtě úplné a správné údaje, a své tvrzení neprokázal,
  - c) z jakých důvodů zamítl žádost o posečkání,
  - d) jak a proč při rozhodování zohlednil riziko ohrožení vybrání posečkané daně.
- (6) Pokud byla žádost o posečkání zamítnuta z důvodu, že daňovým subjektem nebyly včas prokázány důvody posečkání a daňový subjekt je v rámci řízení o odvolání

dodatečně prokáže, správce daně to zohlední v rámci postupu podle ustanovení § 113 odst. 1 daňového řádu.

## **7. Postup správce daně po povolení posečkání**

- (1) Správce daně průběžně dohlíží na dodržování podmínek rozhodnutí o posečkání. V případě, že daňový subjekt podmínky posečkání nedodrží, správce daně neprodleně vydá rozhodnutí o pozbytí účinnosti rozhodnutí o posečkání v souladu s ustanovením § 157 odst. 5 daňového řádu. Toto rozhodnutí je rozhodnutím deklaratorní povahy, kterým se deklaruje pozbytí účinnosti rozhodnutí o posečkání zpětně ke dni, kdy byly porušeny jeho podmínky. Okamžikem pozbytí účinnosti rozhodnutí o posečkání se posečkaná daň stává vymahatelným nedoplatkem.
- (2) Rozhodnutí o posečkání pozbývá ze zákona účinnosti rovněž zahájením likvidace nebo dnem účinnosti rozhodnutí o úpadku. O této skutečnosti správce daně rozhodnutí nevydává, pouze sepíše úřední záznam a uvede do souladu evidenci v příslušných aplikacích.

## **8. Změna stanovené doby nebo podmínek posečkání**

- (1) Na žádost daňového subjektu může správce daně změnit stanovenou dobu posečkání nebo změnit anebo doplnit další podmínky, na které je posečkání vázáno; při tom není vázán návrhem daňového subjektu (§ 156 odst. 6 daňového řádu). Přijetí takové žádosti podléhá správnímu poplatku ve výši 400 Kč, podle položky č. 1, bodu 1, písm. d) Sazebníku, který je přílohou zákona o správních poplatcích.
- (2) Rozhodnutí, kterým se mění stanovená doba posečkání, je úkonem přerušujícím běh lhůty pro placení daně (§ 160 odst. 3 písm. c) daňového řádu). Změny nebo doplnění dalších podmínek v rozhodnutí o posečkání, na které je posečkání vázáno, se během lhůty pro placení daně nedotknou, neboť nemají vliv na dobu posečkání a z tohoto pohledu není důvod, aby měly vliv na běh lhůty pro placení daně.

## **9. Předpis úroku z posečkané částky**

- (1) Po skončení posečkání správce daně vydá platební výměr na úrok z posečkané částky. Úrok z posečkané částky se vypočte za dobu ode dne, od kterého je povoleno posečkání, do dne, kdy jsou splněny podmínky rozhodnutí o posečkání nebo do dne pozbytí účinnosti rozhodnutí o posečkání, a odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 7 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí (§ 157 odst. 2 daňového řádu).
- (2) Úrok z posečkané částky je podle ustanovení § 157 odst. 4 daňového řádu splatný do 30 dnů ode dne doručení platebního výměru. Po dobu povoleného posečkání nevzniká daňovému subjektu povinnost uhradit úrok z prodlení podle § 252 daňového řádu. Úrok z posečkané částky se nepředepíše, nepřesahuje-li 100 Kč (§ 157 odst. 3 daňového řádu).
- (3) Při nedodržení podmínek rozhodnutí o posečkání správce daně počítá úrok z posečkané částky od prvního dne povolení posečkání do dne předcházejícího dni porušení podmínek. Ode dne porušení podmínek rozhodnutí o posečkání správce daně stanoví do dne úhrady úrok z prodlení podle § 252 daňového řádu.

- (4) Při posečkání nedoplatků na příslušenství daně se úrok z posečkané částky neuplatní. Úrok z posečkané částky se neuplatní i při posečkání nedoplatků na peněžitém plnění placeném v rámci dělené správy, a to do 30. 6. 2017 (§ 157 odst. 6 daňového řádu, ve znění do 30. 6. 2017 a ustanovení § 253 odst. 3 daňového řádu).
- (5) Od 1. 7. 2017 úrok z posečkané částky nevzniká po dobu, kdy daňovému subjektu nevzniká povinnost uhradit úrok z prodlení z jiného důvodu, než je povolení posečkání (§ 157 odst. 6 daňového řádu). To znamená, že v rámci dělené správy úrok z posečkané částky vzniká za dobu posečkání pouze v případě, kdy jiný právní předpis<sup>3)</sup> stanovuje vznik úroku z prodlení. U posečkání, které započalo běžet před 1. 7. 2017, se úrok z posečkání uplatní až od 1. 7. 2017.

## **10. Postup správce daně v případě smrti daňového subjektu, kterému bylo povoleno posečkání**

- (1) Podle § 239a daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2014 se pro účely správy daní na právní skutečnosti hledí tak, jako by zůstavitel žil do dne předcházejícího dni skončení řízení o pozůstalosti. To znamená, že byla-li posečkána úhrada daně na základě žádosti o posečkání zemřelého daňového subjektu, trvají účinky rozhodnutí o posečkání i po smrti daňového subjektu. Posečkaná daň je od následujícího dne po dni její splatnosti nedoplatkem, byť právně nevymahatelným, a je tedy dluhem zůstavitele, a proto může být i posečkaná daň považována za pasivum pozůstalosti ve smyslu § 171 odst. 2 ZŘS, a lze ji v řízení o pozůstalosti uplatnit podle § 174, § 240, resp. § 245 ZŘS.
- (2) Pokud osoba spravující pozůstalost nebo dědic, plní nadále podmínky posečkání, bude úrok z posečkané částky uplatňován za celou dobu posečkání, a to následně i vůči dědici, pokud byly podmínky stanovené rozhodnutím o posečkání těmito osobami bezezbytku dodrženy. Dnem právní moci rozhodnutí soudu o dědictví totiž veškeré daňové povinnosti zůstavitele přecházejí na jeho dědice a dědic tak získává postavení daňového subjektu namísto zůstavitele (§ 239a odst. 3 daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2014). V tomto smyslu se na aplikaci ustanovení § 157 odst. 2 daňového řádu nic nezměnilo, neboť shodně bylo nezbytné postupovat i za předchozí právní úpravy (tj. daňový řád ve znění účinném do 31. 12. 2013).
- (3) Zánik povinnosti hradit úrok, jako sankční peněžitě plnění za prodlení s úhradou splatné daně, je upraven v § 253 odst. 2 daňového řádu (ode dne smrti zůstavitele do dne skončení řízení o pozůstalosti nevzniká úrok z prodlení u nedoplatku vzniklého v důsledku porušení daňové povinnosti zůstavitele) a týká se výlučně a pouze úroku z prodlení. Zánik povinnosti hradit úrok z posečkané částky nebyl do 30. 6. 2017 v daňovém řádu upraven a takové ustanovení neobsahovala ani právní úprava úroku z posečkané částky před 1. 1. 2014. Do té doby bylo možné pouze případné daňové pohledávky, u nichž bylo povoleno posečkání, ošetřit vázáním povolení posečkání na další podmínku, uváděnou v rozhodnutí o posečkání, a to že dnem „úmrtí“ daňového subjektu (fyzické osoby) zaniká účinnost rozhodnutí o posečkání.

---

<sup>3)</sup> Například § 12 odst. 3 zákona č. 334/1992 Sb., o ochraně zemědělského půdního fondu, ve znění pozdějších předpisů;  
§ 103 zákona č. 254/2001 Sb., o vodách a o změně některých zákonů (vodní zákon, ve znění pozdějších předpisů);  
§ 30 odst. 4 zákona č. 477/2001 Sb., o obalech a o změně některých zákonů (zákon o obalech), ve znění účinném od 1. 7. 2017; aj.

- (4) S účinností od 1. 7. 2017 v souladu s ustanovením § 157 odst. 6 daňového řádu úrok z posečkané částky nevzniká i v případě smrti daňového subjektu.

11.

(1)

(2)

(3)

(4)

(5)

(6)



## **12. Závěrečná ustanovení**

Tato metodická informace nabývá účinnosti dnem pod dni vyhlášení ve Věstníku vnitřních aktů řízení CS.

plk. Mgr. Lubomír Kučera v. r.  
ředitel odboru  
odbor 30 – Právní  
Generální ředitelství cel