

3. 10. 2017

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

Nadužívání zajišťovacích příkazů finančními a celními úřady

Finanční úřady, celní úřady i další správci daně v některých případech vykonávají svoji pravomoc nad rámec přípustných mezí. Jejich zákonnou povinností je mj. šetřit práva daňových subjektů. Jeden z příkladů nezákonných situací nastává, když použijí zajišťovací příkazy („ZP“) příliš extenzivně, v rozporu se zákonnými podmínkami. Toto nadužívání se ve světle intenzivní diskuze, která je v posledních týdnech vedena zejména v médiích, pro české podnikatele jeví jako natolik významné, že jsme se rozhodli stručně shrnout základní informace na toto téma v rámci samostatného článku.



ZP podle § 167 daňového řádu („DŘ“) funguje jako předběžný nástroj pro výkon dosud nesplatné nebo nestanovené daňové povinnosti. Správce daně má pravomoc vydat zajišťovací příkaz pro daň, u níž dosud neuplynul den splatnosti nebo která nebyla dosud stanovena, pokud existuje odůvodněná obava, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo že bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. V jednom rozhodnutí není možno zároveň se zajištěním rozhodnout o stanovení daně, později po zajištění pomocí ZP se tedy předpokládá vydání platebního výměru.

V tomto směru jsou tedy se ZP spojeny v podstatě obdobné zásahy do majetkové sféry daňového subjektu jako v případě exekuce již vyměřené daně: jakkoli má ZP pouze zajišťovací povahu a je vydáván pojmově bez meritorního rozhodnutí, je vykonatelný ZP exekučním titulem podle DŘ a tedy umožňuje „předčasnou úhradu“ uvedené daně jednotlivými způsoby exekuce.

Výhodou ZP z hlediska správce daně je (svým způsobem) „předjímání“ jeho úspěchu v očekávaném daňovém sporu a rychlost spojená s omezením možnosti daňového subjektu bránit se – ta nastává až zpětně po „mezitímní konfiskaci“ majetku správcem daně.

Správce daně v základním případě ukládá daňovému subjektu složení jistoty do 3 dnů od oznámení zajišťovacího příkazu. Dokonce pokud hrozí nebezpečí z prodlení, ZP je přímo vykonatelný, a to okamžikem oznámení daňovému subjektu (což finanční úřady často využívají). Správci daně tedy při nebezpečí prodlení upřednostňují přímou vykonatelnost ZP. Tento postup daňovému subjektu prakticky neumožňuje včasné uzpůsobení podnikových procesů na velký finanční závazek, který bude muset splnit. V praxi se tak děje i v situacích, kdy je tento zásah do práv subjektu nepřiměřeně tvrdý, a tedy v rozporu s principem proporcionality. Časté je přikázání pohledávky z účtu u banky nebo přikázání jiné pohledávky, u obou se o zajištění subjekt dozví zároveň s provedením platební transakce provádějící zajištění.

Odvolání proti ZP je přípustné, obecně ve lhůtě 30 dnů podle DŘ, nemá však odkladný účinek. Daňový subjekt se tedy ve chvíli složení jistoty nebo použití některého typu exekuce sice může bránit

u nadřízeného orgánu a posléze ve správním soudnictví, ale teprve v okamžiku, kdy již byl povinen povinnost vyplývající ze zajištění daně splnit a splnil ji. Je příhodné, že jako forma ochrany proti nečinnosti správce daně existuje - vedle obecného podnětu proti průtahům v řízení - navíc i pozbytí účinnosti ZP po marném uplynutí 30 denní lhůty pro rozhodnutí o odvolání.

Nadužívání ZP je fenoménem, který byl v minulosti diskutován na odborných fórech z oblasti daňového i ústavního práva. Vedle vystoupení na konferencích existují odborné i popularizační články, které se tomuto fenoménu věnují. V posledních měsících byly ve sdělovacích prostředcích publikovány četné odborné i politické názory zohledňující nezákonnost části vydaných ZP.

Uvedené reflektuje také judikatura. Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 31. 10. 2016, čj. 2 Afs 239/2015-66 judikoval příhodně (v uvedené věci měly ZP stejně jako v dalších případech zásadní nedostatky), že důsledkem ZP může být ve vážnějším případě až ekonomická likvidace daňového subjektu, a proto pokud je „s ohledem na okolnosti pravděpodobné, že daňový subjekt splatnou daň uhradí, byť postupně, je třeba zásadně upřednostnit standardní stanovení daně před okamžitým uspokojením budoucí daňové pohledávky exekucí zajišťovacího příkazu.“ **I v méně vážném případě, kdy ZP „pouze“ zhorší podnikové ukazatele cash-flow, lze však z výroku soudu dovodit, že nadměrné vydávání ZP je v rozporu se zásadou proporcionality.**

Z judikatury správních soudů jednoznačně vyplývá, že ZP jsou nástrojem, který v sobě zahrnuje omezení vlastnického práva zaručeného Ústavou. Aby mohly být ZP v souladu s právem použity, musí být míra a rozsah omezení přiměřené ve vztahu k prostředkům a k cíli, který omezení vlastnictví sleduje. Stupeň pravděpodobnosti odůvodněný správcem daně stran budoucí hospodářské situace daňového subjektu, jakož i výše stanovené daně vyjadřují ve svém souhrnu uvedenou míru proporcionality. Česká právní úprava tento předpoklad výslovně nezná, byl dovozen až jako pravidlo výkladu judikaturou v případech, kdy došlo k nezákonnému narušení soukromého vlastnictví formou ZP.

Správci daně v praxi používají ZP v poměrně rané fázi správy daní a u některých daňových subjektů, jak jsme uvedli, v rozporu s principem proporcionality a s konstantní judikaturou NSS a ÚS. ZP bohužel prakticky nezohledňuje - když principiálně ani nemůže - „presumpci nevinu“. Byl zákonodárcem přijat k použití pouze v případech, kde existují zcela konkrétní indicie svědčící o nepříznivém budoucím vývoji hospodaření daňového subjektu a zároveň o nedobytnosti či o značných (nikoli o běžných) obtížích při výběru daně v budoucnu. Tedy u osob v nepříznivém ekonomickém stavu, u nichž z různých důvodů hrozí větší množství exekucí, vyvedení majetku mimo daňový subjekt, insolvence či další rizika způsobující nebezpečí vzniku dlouhodobě neuhrazeného daňového dluhu. Mnohdy se jedná o osoby nekontaktní. Pro vyhodnocení rizikovosti daňového subjektu existují v daňovém právu i jiné nástroje, např. v oblasti DPH institut nespolehlivého plátce (resp. od 1. 7. 2017 i obecněji „nespolehlivé osoby“), které však s institutem ZP nejsou bez dalšího propojeny.

Mnohé z uvedeného platí též pro zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku podle § 42 zákona o spotřebních daních, které sice má oddělený režim, ale v mnoha otázkách je upraveno obdobně a vychází ze stejných obecných pravidel jako ZP.

V tomto kontextu nezbývá než doporučit pouze postup v souladu s požadavky správce daně tak, aby byla minimalizována rizika případné odpovědnosti za porušení povinností souvisejících se zajištěním daně. Lze ale také rozhodně doporučit obranu všemi zákonnými procesními prostředky, protože správci daně mnohdy používají ZP tzv. „pro jistotu“, aniž by k nim byl skutečný zákonný důvod. Subjekt, který v následném řízení (např. ve spolupráci s advokátní kanceláří) prokáže, že ZP byl vydán nezákonně, může vedle jeho zrušení a vrácení zajištěných prostředků nárokovat i náhradu škody způsobené nezákonným

rozhodnutím a nesprávným úředním postupem.



David Neveselý,
partner



Josef Žaloudek,
senior advokát



Libor Kyncl,
právník a odborný asistent Provozně-ekonomické fakulty Mendelovy univerzity v Brně

[Havel, Holásek & Partners s.r.o., advokátní kancelář](#)

Florentinum
Na Florenci 2116/15
110 00 Praha 1

Tel.: +420 255 000 111
Fax: +420 255 000 110
e-mail: office@havelholasek.cz



© EPRAVO.CZ - Sbíрка zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- [Nový daňový režim ESOP v České republice od roku 2026. Posun k ekonomické realitě a mezinárodním standardům?](#)
- [Preventivně-sankční funkce náhrady nemajetkové újmy za porušení osobnostních práv pohledem Ústavního soudu](#)
- [SCHEJBAL& PARTNERS stáli u získání jedné z prvních licencí dle MiCA v ČR](#)
- [Mezinárodní dožádání a lhůta pro stanovení daně: kritéria účelnosti, věcnosti a včasnosti v judikatuře](#)
- [Prověřování zahraničních investic a kybernetická regulace: řízená služba jako nová transakční proměnná](#)
- [Nová úprava kvalifikovaných zaměstnaneckých opcí](#)
- [Silná koruna: jaké dopady má posilující koruna na české firmy](#)
- [Novinky z české a evropské regulace finančních institucí za měsíc únor 2026](#)
- [Nejvyšší správní soud vymezuje nové hranice zneužití práva u běžných nákladů na reklamu](#)
- [Aktuální judikatura k holdingovým strukturám](#)
- [Exkluzivita má svou cenu. NSS se vyjádřil k nájemnému mezi spojenými osobami](#)