

6. 12. 2018

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

# Zajišťovací příkaz a pravděpodobnost budoucího stanovení daně

Finanční správa se při vydávání zajišťovacích příkazů a zejména při jejich následném přezkumu s oblibou odkazuje na závěry uvedené v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu (dále také „NSS“), č.j. 10 Afs 18/2015-48, ze dne 11. června 2015. V tomto rozhodnutí bylo uvedeno, že „při vydávání zajišťovacího příkazu nebude namísto obšírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně, nikoliv s otázkou existence odůvodněné obavy ve smyslu shora cit. § 167 odst. 1 daňového řádu. Jinak by vskutku správce daně stanovoval daň dvakrát: jednou v zajišťovacím řízení, jednou v samotném řízení vyměřovacím.“ Jaký je však limit těchto závěrů v kontextu navazující judikatury NSS?



HARTMANN  
JELÍNEK  
FRÁŇA  
a partneři

Citovanou judikaturu NSS lze shrnout tak, že nelze požadovat po správci daně, aby v rámci zajišťovacího příkazu, respektive rozhodnutí o zamítnutí odvolání, postavil najisto a detailně prokazoval veškeré skutečnosti relevantní pro stanovení daně, neboť pro takový postup je místo v řízení o stanovení (doměření) daně. Jak však bude blíže uvedeno, navazující judikatura NSS dovodila, že finanční správa citované závěry interpretovala a v rozhodovací praxi aplikovala příliš extenzivně.

Podle § 167 odst. 1 zákona č. [280/2009](#) Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“), může správce daně vydat zajišťovací příkaz, je-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi.

Daňové subjekty tak při obraně proti vydaným zajišťovacím příkazům logicky argumentují i proti samotné skutečnosti, že by jim měla být v budoucnu příslušná daňová povinnost stanovena. V takovém případě je zřejmé, že nebyl ani důvod k vydání samotného zajišťovacího příkazu.

Tyto odvolací námítky však nezřídka kdy nebyly v rámci přezkumu zajišťovacího příkazu ze strany Odvolacího finančního ředitelství (dále také „OFŘ“) vůbec vypořádány. OFŘ tento postup odůvodnilo závěry shora citovaného rozhodnutí, že nelze v rámci přezkumu zajišťovacích příkazů vést rozsáhlé dokazování a de facto reálně stanovovat zajišťovanou daňovou povinnost. Dle OFŘ by tak vedle sebe existovala dvě řízení, nalézací a zajišťovací, která by však sledovala totožný cíl, tedy stanovení daně. Účelem zajišťovacího příkazu je však dle OFŘ toliko zabezpečení budoucí úhrady daně, nikoliv její přesné stanovení.

Podle rozhodnutí NSS, č.j. 4 Afs 22/2015-104, ze dne 7. ledna 2016 však od otázky existence dosud nestanovené daně nelze zcela odhlédnout. Správce daně je povinen důvody, pro které je budoucí

stanovení daně přiměřeně pravděpodobné, přezkoumatelným způsobem uvést v odůvodnění zajišťovacího příkazu a v **odůvodnění rozhodnutí o odvolání řádně vypořádat námitky, kterými daňový subjekt tuto dosud nestanovenou daňovou povinnost vyvrací**. Odůvodněnou obavu ve smyslu § 167 odst. 1 DŘ tak nelze vztahovat pouze k budoucí vymahatelnosti daně, ale k celé dispozici tohoto ustanovení, tj. právě i k otázce daňové povinnosti, jež dosud není splatná, popř. bude teprve v budoucnu stanovena. Správce daně i OFŘ tedy musí dostatečným způsobem odůvodnit **existenci přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daňové povinnosti**.

V rozporu s judikaturou NSS však OFŘ v některých případech namísto vypořádání odvolacích námitek daňového subjektu poskytlo pouze obsáhlou argumentaci, proč se námitkami odmítlo zabývat. NSS však ve svém rozhodnutí, č.j. 7 Afs 194/2016-30, ze dne 16. prosince 2016 takové rozhodnutí OFŘ zrušil a konstatoval, že soud nepožaduje, aby odůvodnění rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacímu příkazu obsahovalo podrobné vypořádání odvolacích námitek mířících do samotné podstaty zdanění předmětného obchodního případu. Dle NSS je však **vždy třeba uspokojivě vysvětlit, proč i v konfrontaci s odvolacími námitkami pokračování přetrvává přesvědčení o tom, že je pravděpodobné budoucí vyměření daně. Opačný přístup by měl za následek, že by správci daně postačilo do odůvodnění zajišťovacího příkazu uvést prakticky libovolné zdůvodnění, že daň bude v budoucnu s přiměřenou pravděpodobností stanovena, a žalovaný by v odvolacím řízení mohl zkoumat pouze existenci této úvahy, nikoli již její obsah**. Dle NSS je takový důsledek v demokratickém právním státě nepřijatelný.

Při absenci řádného odůvodnění či zákonného přezkumu pravděpodobnosti budoucího stanovení daňové povinnosti pak v souladu se závěry rozhodnutí NSS, č.j. 2 Afs 239/2015-66, ze dne 31. října 2016 nezbývá, než vedle žalobou napadeného rozhodnutí o odvolání daňového subjektu zrušit i samotné zajišťovací příkazy.

### **Závěr:**

V návaznosti na nadužívání institutu zajišťovacího příkazu vnikla bohatá judikatura NSS, která daňovým subjektům poskytuje proti nezákonnému postupu finanční správy reálnou možnost obrany. Podmínka řádně odůvodnit existenci pravděpodobnosti budoucího stanovení daně při vydání i přezkumu zajišťovacího příkazu je jednou z mnoha, kterou musí správce daně a OFŘ pro zachování zákonnosti zajišťovacího příkazu splnit. Jak však z podstaty institutu zajišťovacího příkazu, jehož důsledky jsou často pro daňový subjekt likvidační a nezvratitelné, vyplývá, jedná se o nástroj ultima ratio, použitelný pouze v ojedinělých a opodstatněných případech. Přísné podmínky kladené na správce daně i OFŘ proto s tímto korespondují a je třeba trvat na jejich dodržování.



**Mgr. Michal Špaček,**  
advokátní koncipient

[Advokátní kancelář Hartmann, Jelínek, Fráňa a partneři s.r.o.](#)

Sokolovská 5/49,  
180 00 Praha 8

Tel.: +420 225 000 400  
Fax: +420 225 000 444  
e-mail: [recepcepha@hjf.cz](mailto:recepcepha@hjf.cz)

© EPRAVO.CZ - Sbírnka zákonů, judikatura, právo | [www.epravo.cz](http://www.epravo.cz)

## Další články:

- [Novinky z české a evropské regulace finančních institucí za měsíc březen 2026](#)
- [Převodní ceny v judikatuře a sporech se správcem daně](#)
- [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](#)