

6. 5. 2019

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

Nezákonný zásah v daňovém právu

Žaloba před tzv. nezákonným zásahem správního orgánu (dále jen „zásahová žaloba“) ve smyslu § 82 a násl. zákona č. [150/2002](#) Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) je charakteristická svou subsidiární povahou. To znamená, že její užití je na místě až v okamžiku, kdy není možné bránit se jinými právními prostředky, a to jak v režimu správního řízení, tak v režimu správního soudnictví – prostřednictvím ostatních žalob ve správním soudnictví, kdy primátem je žaloba proti rozhodnutí správního orgánu,[1] následuje žaloba proti nečinnosti[2] a žaloba o zrušení opatření obecné povahy.[3]

Tato koncepce zásahové žaloby může vzbuzovat dojem, že se v praxi tento žalobní druh příliš nepoužívá, ale opak je pravdou. Zásahová žaloba našla široké uplatnění v rámci veřejné správy, a to zejména v daňové oblasti. Za jakých podmínek je tedy možné zásahovou žalobu v daňové oblasti v praxi využít?

Kdy jde o zásah v daňovém právu

Zásahem se obecně rozumí faktický úkon (nejde o rozhodnutí ve smyslu § 65 a násl. s. ř. s.) orgánu veřejné moci, příp. úřední osoby, který je právně závazný, a kterým tento orgán zasahuje na základě zákona při výkonu veřejné správy do právních poměrů fyzických nebo i právnických osob.[4] V daňovém řízení je tímto autoritativním orgánem správce daně. Zásahem pak může být široce vymezená řada úkonů, které vykonává vůči adresátům daňové povinnosti, kterými jsou v daňovém řízení daňové subjekty – poplatníci daně z příjmů fyzických či právnických osob, případně plátcí (např. u DPH). Zda se v daném případě jedná o nezákonný zásah či nikoli, posuzuje soud případ od případu s přihlédnutím ke všem relevantním okolnostem. Ve všech případech ale půjde o situace, kdy není dodržen požadavek zákonnosti zakotven v § 2 s. ř. s. nebo jde o nedodržení testu proporcionality zásahu v daném případě.



Judikatorní vymezení nezákonného zásahu v daňové oblasti

Judikatura Nejvyššího správního soudu je v oblasti nezákonných zásahů velice bohatá. Často byl soudem za nezákonný zásah v daňové oblasti shledán samotný průběh daňové kontroly podle § 85 a násl. zákona č. [280/2009](#) Sb. daňového řádu (dále jen „DŘ“).

Daňová kontrola může naplnit znaky nezákonného zásahu například v případě, kdy je svévolná a šikanózní. Touto problematikou se zabýval i Ústavní soud v nálezu,[5] kde vymezil konkrétní případ šikanózního postupu kontrolního orgánu, a v němž označil za „neústavní“ a „ryze formální“ daňovou kontrolu, kterou dovedl z toho, že kontrolní protokol byl vyhotoven velmi ledabyly (některé položky byly vyplněny rukou, vyskytovaly se v něm písařské chyby atd.), a z „podezřelého“ zvoleného dne zahájení kontroly (jednalo se o pátek těsně před Vánocemi, deset dní před koncem prekluzivní lhůty

pro vyměření daně).“ Podle Městského soudu v Praze nezákonným zásahem mohou být také „jednotlivé kontrolní úkony, jež fakticky vybočují ze zákonného účelu daného správního řízení. Typicky se bude jednat o provádění zjevně nadbytečných či ve vztahu k rozhodným skutečnostem irelevantních nebo neúčelných důkazů, které mohou vést k administrativnímu zatížení kontrolované osoby v míře větší, než kterou je povinna snášet podle zákona.“ [6]

Daňový subjekt může zásahovou žalobu využít i proti nezákonné nečinnosti správce daně při daňové kontrole.[7] Tento způsob obrany proti průtahům orgánů daňové správy se dovodil judikatorně.[8] Důvodem je skutečnost, že žalobou proti nečinnosti, která by se měla obecně proti průtahům aplikovat primárně, se lze domáhat pouze vydáním rozhodnutí ve věci samé (nebo osvědčení), přičemž daňová kontrola vydáním rozhodnutí ve formálním smyslu nutně končit nemusí. Daňová kontrola může končit vydáním zprávy o daňové kontrole, která není rozhodnutím, ani osvědčením ve smyslu § 79 odst. 1 s. ř. s., jak v minulosti judikoval rozšířený senát NSS v usnesení sp. zn. 2 Afs 144/2004. Z toho důvodu je na místě bránit se průtahům při daňových kontrolách podpůrně žalobou zásahovou.

V nedávném rozhodnutí[9] pak Nejvyšší správní soud shledal nezákonným zásahem neoprávněné převedení přeplatku na daň z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti a na daň z příjmu právnických osob na úhradu nedoplatku daně z přidané hodnoty podle § 168 odst. 4 DŘ, i přesto, že daň k tomu dni nebyla splatná.[10] Avšak dochází k němu i v jiných případech, kdy správce daně *„postupuje protiprávně a zasahuje do práv daňového subjektu, neboť odmítá zbavit daňový subjekt povinnosti (tj. povinnosti strpět zajištění dosud nesplacené nebo dosud nestanovené daně), kterou již podle zákona nemá.“*[11]

Na základě výše uvedeného lze uzavřít, že zásahová žaloba našla své uplatnění při ochraně veřejných subjektivních práv i v oblasti daní, kde se nezákonného zásahu dopouští správce daně, a to jak ve spojitosti s daňovými kontrolami, kdy může být za nezákonný zásah deklarován celý průběh daňové kontroly nebo jeho jednotlivé úkony, např. provádění nadbytečných či zjevně irelevantních důkazů, tak i jiné úkony mimo daňové kontroly mohou naplnit znaky nezákonného zásahu jako např. převod přeplatku na dani na úhradu nedoplatku na dani, která nebyla splatná. Zásahovou žalobou se lze bránit případně i nečinnosti ve vymezených případech, zejména, kdy není účelné domáhat se vydání rozhodnutí, které nabízí žaloba proti nečinnosti dle § 79 an s. ř. s. Soudní judikatura v této oblasti je bohatá a pro interpretaci právní úpravy zásadní; prochází neustálým vývojem a je proto vhodné ji i nadále sledovat.

Markéta Třísková

[LEGALITÉ advokátní kancelář s.r.o.](#)

Václavská 12
120 00 Praha 2

Tel.: +420 222 200 700
e-mail: office@legalite.cz

[1] Ve smyslu § 65 a násl. s. ř. s.

[2] Ve smyslu § 79 a násl. s. ř. s.

[3] Ve smyslu § 101a s. ř. s.

[4] HENDRYCH, Dušan. Správní právo: obecná část. 8. vyd. Praha: C.H. Beck, 2012, ISBN: 9788071792543, s. 261.

- [5] Nález Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07.
- [6] Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 26. 4. 2018, sp. zn. 9 A 209/2017.
- [7] Viz usnesení NSS ze dne 16. 11. 2016, sp. zn. 1 Afs 183/2014.
- [8] Shodně rozsudek NSS ze dne 5. 2. 2015, sp. zn. 9 Afs 279/2014.
- [9] Viz rozsudek NSS ze dne 10. 1. 2019, sp. zn. Afs 397/2017.
- [10] Daň je splatná až právní mocí rozhodnutí o jejím doměření.
- [11] Viz rozsudek NSS ze dne 4. 5. 2017, sp. zn. 1 Afs 88/2017.

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

Další články:

- [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](#)
- [Daňové změny a novinky 2026: Nová pravidla pro zaměstnanecké opce a benefity i změny v DPH u nemovitostí](#)