11. 6. 2003

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

Opakovaná daňová kontrola

Problematika opakované daňové kontroly byla již na stránkách eprava.cz několikrát rozebírána, a to zejména ve vztahu k judikatuře Ústavního soudu ČR. Nejnovější rozhodnutí Ústavního soudu ČR ze dne 13. května 2003 vydané pod č. II. ÚS 334/02 dále rozvíjí problematiku opakovaných daňových kontrol a přináší další upřesnění. Citované rozhodnutí připustilo opakování daňové kontroly za předpokladu, že se objeví skutečnosti, jež správci daně v době předchozí daňové kontroly nebyly známy, a kontrola bude provedena v rozsahu bezprostředně souvisejícím s těmito nově zjištěnými skutečnostmi.

Problematika opakované daňové kontroly byla již na stránkách eprava.cz několikrát rozebírána, a to zejména ve vztahu k judikatuře Ústavního soudu ČR. Nejnovější rozhodnutí Ústavního soudu ČR ze dne 13. května 2003 vydané pod č. II. ÚS 334/02 dále rozvíjí problematiku opakovaných daňových kontrol a přináší další upřesnění. Citované rozhodnutí připustilo opakování daňové kontroly za předpokladu, že se objeví skutečnosti, jež správci daně v době předchozí daňové kontroly nebyly známy, a kontrola bude provedena v rozsahu bezprostředně souvisejícím s těmito nově zjištěnými skutečnostmi.

Stěžovatelka podala ústavní stížnost z důvodu, že správce daně zahájil opět daňovou kontrolu, která se týkala týchž daní za stejné daňové období. Jak se uvádí v rozhodnutí Ústavního soudu dle názoru stěžovatelky z důvodu překážky res iudicata správce daně nemůže zahájit opětovnou kontrolu ohledně téže daně za stejné daňové období jako při předchozí daňové kontrole. Opačným postupem by došlo k porušení § 28 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "daňový řád"), jakož i obecných zásad daňového řízení ve smyslu § 2 citovaného zákona a rovněž ustanovení § 16 odst. 1 daňového řádu. Stěžovatelka dále uvedla, že má za to, že zpráva o daňové kontrole je de facto rozhodnutím, jímž se uzavírá řízení o daňové kontrole, kdy dnem doručení rozhodnutí je dle § 16 odst. 8 daňového řádu den podpisu zprávy. Vzhledem k tomu, že nebylo zjištěno při první daňové kontrole neoprávněné snížení daňové povinnosti, jde o rozhodnutí, jímž je správce daně vázán. V této souvislosti stěžovatelka poukázala na nález Ústavního soudu ze dne 4. 11. 1999, sp. zn. III. ÚS 86/99 (publ. in: Sbírka nálezů a usnesení ÚS, sv. 16, č. 155) a vzhledem k uvedeným skutečnostem měla stěžovatelka za to, že opětovným zahájením daňové kontroly již jednou zkontrolovaných daní porušil finanční úřad ústavně zaručené práva, a tak navrhovala, aby Ústavní soud svým nálezem zakázal v provádění předmětné kontroly pokračovat.

Finanční úřad, jak se uvádí v rozhodnutí ÚS, ve svém vyjádření uvedl, že prvotní daňová kontrola byla zaměřena na to, zda se v účetnictví stěžovatelky nacházejí přijaté doklady s fakturovanými plněními, o jejichž uskutečnění měl správce daně na základě jiných daňových řízení pochybnosti, přičemž bylo zjištěno, že se u stěžovatelky tyto doklady nenacházejí. Na základě dalších daňových řízení vedených s jinými daňovými subjekty, probíhajícími po ukončení první daňové kontroly, vyšly najevo nové okolnosti, vyvolávající u správce daně pochybnosti, zda fakticky došlo ze strany některých dodavatelů stěžovatelky k uskutečnění plnění přijatých stěžovatelkou. Finanční úřad dále ve svém vyjádření odmítl námitky stěžovatelky obsažené v ústavní stížnosti, že došlo k porušení shora citovaných ustanovení, neboť jimi není správci daně zakázáno provést daňovou kontrolu daní a zdaňovacích období, u kterých již jednou daňová kontrola probíhala. Naopak vycházel ze zásady vyplývající z § 16 odst. 1 daňového řádu, a po zjištění skutečností, které by mohly mít vliv na daňovou povinnost daňového subjektu, zahájil řízení, jímž hodlal prověřit okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně.

Ústavní soud ČR ve výše uvedené věci zamítl ústavní stížnost stěžovatelky, a to s tím, že „Provedená daňová kontrola nezakládá překážku věci rozhodnuté ve smyslu § 28 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů; správce daně je oprávněn provést "opakovanou daňovou kontrolu, tj. kontrolu téže daně za stejné období, kterou již předtím zkontroloval, to však za předpokladu, že se objeví skutečnosti, jež správci daně v době předchozí daňové kontroly nebyly známy, a kontrola bude provedena v rozsahu bezprostředně souvisejícím s těmito nově zjištěnými skutečnostmi (§ 2 odst. 2, § 16 odst. 1 věta druhá citovaného zákona). Aby se vyloučila (nebo alespoň omezila) možnost svévolného jednání správce daně jak ve vztahu k zahájení daňové kontroly vůbec, tak ve vztahu k jejímu rozsahu, musí být daňovému subjektu sdělen její důvod a cíl, a to zcela konkrétně tak, aby i daňový subjekt měl určitou možnost "kontroly" postupu správce daně.„

Ve vztahu k dřívější judikatuře Ústavního soudu ČR týkající se opakované daňové kontroly se v rozhodnutí uvádí „Dovolává-li se stěžovatel nálezu Ústavního soudu ze dne 4.11. 1999, sp. zn. III. ÚS 86/99 (publ. in: Ústavní soud České republiky, Sbírka nálezů a usnesení, sv. 16, č. 155) tento vychází z jiného skutkového a právního stavu; v obecné rovině právní názor Ústavního soudu vyslovený v posuzovaném případě není v rozporu s názorem vysloveným v citovaném nálezu, neboť ten možnost "opakované" daňové kontroly nevylučuje, je-li zaměřena na jiné otázky, než které byly předmětem kontroly původní.

V rozhodnutí Ústavního se dále uvádí „Daňová kontrola není samostatným řízením, eventuálně samostatnou fází daňového řízení, ale úkonem správce daně, (resp. souborem úkonů), a jejím cílem je zjistit či prověřit výši daňového základu, popř. jiné okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně. Daňová kontrola je ukončena sepsáním a podepsáním zprávy o daňové kontrole, což je soubor relevantních poznatků, jež z daňové kontroly vyplynuly. Tuto písemnost nelze pokládat za rozhodnutí, neboť na jejím základě nejsou ukládány povinnosti nebo přiznáváno právo ve smyslu § 32 daňového řádu, nýbrž se jedná pouze o podklad pro případné vydání rozhodnutí v daňovém řízení, tj. platebního výměru nebo dodatečného platebního výměru. O tom svědčí i to, že proti zprávě o daňové kontrole nelze samostatně uplatnit opravné prostředky, je pouze možné proti postupu pracovníka správce daně vznášet námitky (§ 16 odst. 4 písm. e), odst. 6 daňového řádu). Bez významu také není skutečnost, že zjistí-li v průběhu času správce daně, že daňová povinnost má být vyšší, než jak byla původně vyměřena, má povinnost zjištěný rozdíl doměřit dodatečným platebním výměrem; tím se doměřuje pouze onen rozdíl (a také odvoláním napadat lze pouze onen doměřený rozdíl), přičemž předchozí vyměření daně není jejímu dodatečnému doměření na překážku (§ 46 odst. 7 daňového řádu); ani v takových případech se nejedná o res iudicata. Naopak daňový řád vychází z možnosti (a povinnosti) správce daně doměřit daňovou povinnost vždy, když je zjištěn rozdíl od původně vyměřené daňové povinnosti (§ 1 odst. 2 daňového řádu). Omezovacím ustanovením je pak § 47 daňového řádu, který stanovuje, v jaké lhůtě (subjektivní i objektivní) lze daňovou povinnost vyměřit či doměřit.“

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

Další články:

- Soudní dvůr EU upřesnil dosah pravidla proti zneužívání ve směrnici o mateřských a dceřiných společnostech (rozsudek NEO GROUP)
- Společné dohledové priority ESMA, EBA a EIOPA pro rok 2027
- Nové pojetí úvěruschopnosti spotřebitele?
- Plánované změny v oblasti merger control
- Co zkoumají úřady v případě zneužití holdingu? Aktuální judikatura
- Bez kontroly a bez sankcí? Daňové echo zaznělo už pošesté a mění přístup Finanční správy k

daňovým chybám
- Manažerské služby pod přísným dohledem finanční správy
- Novinky z české a evropské regulace finančních institucí za měsíce červenec a srpen 2026
- Přijetí eura pohledem oceňování podniků: Co by se změnilo ve znalecké praxi?
- Finanční služby na dálku: co přinese nová úprava a co znamená pro investiční společnosti a obchodníky s cennými papíry?
- Pozemkové restituční náhrady a role znalce, když se hodnota majetkové křivdy přepočítává po desetiletích