

30. 8. 2011

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

## Zákonná daňová kontrola

Do značné míry odchylná právní stanoviska zastávají k otázkám zákonnosti daňové kontroly Ústavní soud a Nejvyšší správní soud.

# Rödl & Partner

Ústavní soud ve svém, značně medializovaném, nálezu ze dne 18.11.2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, vyslovil závěr, že k zákonnosti daňové kontroly je nutné, aby potřeba této kontroly byla odůvodněna existencí konkrétních pochybností či podezření, že daňovým subjektem přiznaná a následně (byť konkludentně) vyměřená daň je nižší nebo daňová ztráta vyšší, než by měla být. Ústavní soud dovodil obecný zákaz svévolné daňové kontroly a dovodil, že k tomu je potřeba, aby existovaly správcem daně formulované důvody k jejímu zahájení. Takovým důvodem podle uvedeného nálezu nemůže být obecně formulovaný zájem státu na výběru daní, který je účelem zákona o správě daní, nýbrž musí zde existovat konkrétními skutečnostmi podložené podezření, že konkrétní daňový subjekt, u něhož je daňová kontrola zahajována, zřejmě svou daňovou povinnost nesplnil, nebo splnil, avšak v míře menší, než by měl. Pokud by správce daně mohl provádět daňovou kontrolu kdykoliv a bezdůvodně u libovolných daňových subjektů, jednalo by se dle citovaného nálezu Ústavního soudu o svévoli správce daně.

Nejvyšší správní soud v poslední době judikoval rozhodnutí, ve kterých se od uvedeného nálezu Ústavního soudu odchyloval s tím, že v konkrétních rozhodovaných věcech shledal podmínky definované judikaturou Ústavního soudu pro to, aby se mohl od většinového právního názoru vyjádřeného v uvedeném nálezu odchylovat. Nejvyšší správní soud se v těchto případech naopak přiklonil k odlišnému stanovisku předsedkyně senátu Ústavního soudu JUDr. Ivany Janů.

V rozsudku ze dne 03.12.2009 č.j. 2 Aps 2/2009-52 Nejvyšší správní soud vyšel z názoru, že se v daňovém řízení nutně střetává veřejný zájem na stanovení a výběru daní na straně jedné a zájem na ochraně autonomní sféry jednotlivce na straně druhé a dovodil následující. Tento střet je třeba řešit prostřednictvím testu proporcionality. Omezení osobní sféry jednotlivce spočívající v oprávnění správce daně realizovat daňovou kontrolu tak musí sledovat legitimní cíl a být ve vztahu k tomuto cíli vhodné, potřebné a přiměřené. Legitimním cílem je veřejný zájem státu na řádném stanovení a výběru daní zakotvený v ustanovení § 2 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. Zákonodárce byl při zakotvení daňových kontrol v právním řádu České republiky veden zjevným a zcela legitimním úmyslem omezit daňové úniky. Daňová kontrola jako taková je jednoznačně způsobilá k tomu, aby k dosažení tohoto cíle napomáhala, protože slouží k ověření splnění daňové povinnosti daňových subjektů. Naplnění hlediska potřebnosti Nejvyšší správní soud shledal v tom, že v případě daňové kontroly jde o relativně šetrný z možných způsobů dotčení autonomní sféry jednotlivce, a to s ohledem na široký katalog oprávnění, jimiž daňový subjekt v rámci daňové kontroly disponuje, a jejich reálnou a efektivní ochranu nejen v daňovém řízení, ale zejména v případném soudním řízení správním. V této souvislosti poukázal Nejvyšší správní soud i na možnost daňového subjektu bránit

se daňové kontrole již v jejím průběhu prostřednictvím žaloby na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu.

Nejvyšší správní soud sice na jedné straně potvrdil, že plně respektuje precedenční povahu judikatury Ústavního soudu, nicméně současně konstatoval, že toto respektování není možné zaměňovat s mechanickým přebíráním jeho právních názorů. Cit. nálezu Ústavního soudu pak Nejvyšší správní soud vytýká, že se v něm Ústavní soud nevypořádal s judikaturou Nejvyššího správního soudu, který vypracoval velmi podrobný mechanismus procesních prostředků k ochraně proti případné svévoli: možnost podat námitky a povinnost správce daně rozhodnout o nich v určité lhůtě; obrana proti daňové kontrole jako proti nezákonnému zásahu a z toho plynoucí možnost správního soudu vyslovit zákaz pokračovat v porušování práva daňového subjektu, tj. fakticky zakázat pokračovat v daňové kontrole, a přikázat obnovit stav před zásahem (např. povinnost vrátit zabavené účetnictví či jiné dokumenty); neúčinnost zahájení daňové kontroly, pokud byla zahájena toliko formálně a nikoli reálně. Nejvyšší správní soud vyslovil právní názor, že tato řešení, která v minulosti nabídl, představují dostatečně účinný mechanismus proti případné svévoli ze strany správce daně v průběhu provádění daňové kontroly.

Z těchto závěrů vyšel Nejvyšší správní soud i v následujících rozhodnutích, naposledy v rozsudku ze dne 22.07.2011 sp. zn. 5 Afs 61/2010, kde konstatoval, že k zahájení daňové kontroly není podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu nutné konkrétní podezření či pochybnosti o správnosti předchozích daňových přiznání a tato daňová kontrola může být zahajována, obdobně jako v jiných oblastech veřejné správy, na namátkovém principu. Daňovou kontrolu je podle tohoto rozhodnutí možné považovat za nezákonnou jen tehdy, pokud by bylo zřejmé, že její zahájení nebo provádění je výsledkem svévole (kterou však Nejvyšší správní soud rozhodně nespatřuje v pouhém zahájení daňové kontroly bez podezření na krácení daně), resp. šikanózního jednání správce daně vůči daňovému subjektu.

Je samozřejmě otázkou, zda se poplatníci, kteří se domáhali soudní ochrany před nezákonnou daňovou kontrolou z důvodů vyslovených cit. nálezem Ústavního soudu spokojí s rozhodnutím Nejvyššího správního soudu nebo zda bude otázka zákonnosti daňové kontroly opět předmětem rozhodování Ústavního soudu - a pokud ano, s jakým výsledkem.



**JUDr. Petr Novotný**  
Advokát/Managing Partner

[Rödl & Partner, v.o.s.](#)

Platnéřská 2  
110 00 Praha 1

Tel.: +420 236 163 111  
Fax: +420 236 163 799

e-mail: [prag@roedl.cz](mailto:prag@roedl.cz)

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

## Další články:

- [Nepravomocné povolení stavby a změna územního plánu](#)
- [Letiště a letecké stavby](#)
- [Nejvyšší správní soud vymezuje nové hranice zneužití práva u běžných nákladů na reklamu](#)
- [Limity dohledu nad výkonem znalecké činnosti](#)
- [Stavebníci získávají od roku 2026 silnější pozici v soudních sporech o povolení stavby](#)
- [Novela zákona o spotřebitelském úvěru: zásadní regulatorní přelom, který změní finanční trh i praxi poskytovatelů spotřebitelských úvěrů](#)
- [Regulace cen taxislužby v roce 2026: co se mění a jaké mají obce možnosti?](#)
- [Jaké klíčové změny přináší návrh novely stavebního zákona?](#)
- [Nový zákon o zbraních a střelivu](#)
- [Novela zákona o pyrotechnice: likvidace profesionálů namísto zmírnění negativních vlivů](#)
- [Nový zákon o zbraních - hlavní a vedlejší držitelé a změny v posuzování zdravotní způsobilosti](#)