



MASARYKOVA UNIVERZITA PRÁVNICKÁ FAKULTA

Radislav Bražina, Michal Liška

PRÁVO BÝT SLYŠEN VE SPRÁVNÍM A DAŇOVÉM ŘÍZENÍ

ACTA UNIVERSITATIS BRUNENSIS

IURIDICA
Editio Scientia

vol. 606

SPISY PRÁVNICKÉ FAKULTY
MASARYKOVY UNIVERZITY

řada teoretická, Edice Scientia
svazek č. 606

PRÁVO BÝT SLYŠEN VE SPRÁVNÍM A DAŇOVÉM ŘÍZENÍ

Radislav Bražina, Michal Liška

Masarykova univerzita
Brno 2017

Vzor citace

BRAŽINA, Radislav a Michal LIŠKA. *Právo být slyšen ve správním a daňovém řízení*. 1. vyd. Brno : Masarykova univerzita, Právnická fakulta, 2017. 196 s. Spisy Právnické fakulty MU, řada teoretická, edice Scientia, sv. č. 606. ISBN 978-80-210-8895-5 (brož.), 978-80-210-8896-2 (online)

CIP - Katalogizace v knize

Bražina, Radislav

Právo být slyšen ve správním a daňovém řízení / Radislav Bražina, Michal Liška. --1. vydání. -- Brno: Masarykova univerzita, 2017. 196 stran. -- Spisy Právnické fakulty Masarykovy univerzity, řada teoretická, Edice Scientia, svazek č. 606. ISBN 978-80-210-8895-5 (brož.), 978-80-210-8896-2 (online)

35.077* 336.225* 342.7* (048.8:082)*

- správní řízení
- daňové řízení
- lidská práva
- kolektivní monografie

35.07 – Organizace a řízení veřejné správy [15]

Tato monografie vznikla na Masarykově univerzitě v rámci projektu „Právo být slyšen ve správním a daňovém řízení“ č. MUNI/A/1284/2016 podpořeného z prostředků účelové podpory na specifický vysokoškolský výzkum, kterou poskytlo MŠMT v roce 2017.

Autoři:

JUDr. Radislav Bražina úvod, závěr, kapitoly 2 až 9, 11.1, 11.3, 11. 4, 11.6, 11.7, 11.9, 11.10, 11.12, 11.13, 11.15, 11.16, spoluautorství kapitoly 1

Mgr. Michal Liška kapitoly 10, 11.2, 11.5, 11.8, 11.11, 11.14, spoluautorství kapitoly 1

Recenzent: doc. JUDr. Radim Boháč, Ph.D.

© 2017 Masarykova univerzita

ISBN 978-80-210-8895-5

ISBN 978-80-210-8896-2 (online : pdf)

OBSAH

Seznam zkratek.....	9
Úvod.....	11
1 Správní řízení, daňové řízení, účastník řízení a daňový subjekt.....	13
2 Právo být slyšen ve správním řízení - teoretická východiska.....	19
3 Právo být slyšen ve správním řízení ve Velké Británii - exkurz.....	25
4 Právo být slyšen ve správním řízení ve smyslu čl. 6 Evropské úmluvy o ochraně lidských práv a svobod	27
5 Právo být slyšen ve správním řízení v pojetí soft law Rady Evropy.....	33
6 Právo být slyšen ve správním řízení jako součást práva na dobrou správu ve smyslu čl. 41 Listiny základních práv EU	37
7 Právo být slyšen ve správním řízení v Evropském kodexu řádné správní praxe.....	43
8 Právo být slyšen ve správním řízení v evropském kontextu - dílčí závěry.....	45
9 Právo být slyšen ve správním řízení - ústavněprávní východiska ..	47
10 Právo být slyšen v daňovém řízení - ústavněprávní východiska	53
10.1 Základní odlišnosti daňového a správního řízení.....	55
10.2 K aplikaci Úmluvy a Listiny základních práv a svobod v daňovém řízení	58
10.3 Dílčí závěr	59

11 Právo být slyšen ve správním a daňovém řízení podle právní úpravy ve správním a daňovém řádu	61
11.1 Právo na informaci o zahájení správního řízení.....	61
11.1.1 Právo na informaci o zahájení správního řízení v řízeních zahajovaných z moci úřední.....	62
11.1.2 Právo na informaci o zahájení správního řízení v řízeních zahajovaných na základě žádosti jiného účastníka.....	67
11.1.3 Právo na informace o zahájení správního řízení ve vybraných zemích - exkurz.....	68
11.2 Právo na informace o zahájení daňového řízení.....	71
11.2.1 Zahájení daňového řízení na základě podání.....	71
11.2.2 Zahájení řízení z moci úřední.....	72
11.2.3 Zahájení postupů při správě daní.....	74
11.2.4 Právo na informaci o zahájení daňového řízení ve vybraných zemích - exkurz.....	79
11.3 Srovnání správního a daňového řízení - právo na informace o zahájení řízení.....	82
11.4 Právo na poučení ve správním řízení.....	83
11.4.1 Právo na poučení ve vybraných zemích - exkurz.....	86
11.5 Právo být poučen v daňovém řízení (poučovací povinnost).....	90
11.5.1 Právo na poučení ve vybraných zemích.....	96
11.6 Srovnání správního a daňového řízení - právo na poučení.....	98
11.7 Právo na informace o postupech správního orgánu.....	100
11.7.1 Právo na informace o postupech správního orgánu ve vybraných zemích - exkurz.....	105
11.8 Právo na informace o postupech daňového orgánu.....	109
11.8.1 Právo na informace o postupech daňového orgánu ve vybraných zemích.....	114
11.9 Srovnání správního a daňového řízení – právo na informace o postupech správního a daňového orgánu.....	115
11.10 Právo na přístup k podkladům správního řízení.....	116
11.10.1 Právo na přístup k podkladům správního řízení ve vybraných zemích - exkurz.....	119
11.11 Právo na přístup k podkladům řízení při správě daní.....	123
11.11.1 Právo na přístup k podkladům řízení iniciovaný subjektem (nahlížení do spisu).....	123
11.11.2 Právo na přístup k podkladům daňového řízení ve vybraných zemích.....	129

11.12 Srovnání správního a daňového řízení - právo na přístup k podkladům řízení.....	130
11.13 Právo být slyšen (v užším slova smyslu) ve správním řízení.....	132
11.13.1 Právo být slyšen v užším smyslu podle vybrané zahraniční úpravy - exkurz.....	141
11.14 Právo být slyšen (v užším slova smyslu) v daňovém řízení	148
11.14.1 Právo být slyšen (v užším slova smyslu) v daňovém řízení ve vybraných zemích - exkurz.....	158
11.15 Srovnání správního a daňového řízení - právo být slyšen v užším slova smyslu.....	162
11.16 Právo být slyšen ve zkrácených (správních) řízeních – exkurz.....	163
Závěr.....	167
Summary.....	173
Literatura a další použité zdroje	177

SEZNAM ZKRATEK

LZPEU	Listina základních práv Evropské unie
LZPS	Listina základních práv a svobod
VwFG	Verwaltungsverfahrensgesetz (německý správní řád)
AVG	Allgemeines Verwaltungsverfahrensgesetz (rakouský správní řád)
KPA	Kodeks postępowania administracyjnego (polský správní řád)
OP	Ordynacja podatkowa (polský daňový řád)
BAO	Bundesabgabenordnung (rakouský daňový řád)
AO	Abgabenordnung (německý daňový řád)
Úmluva	Evropská úmluva o ochraně lidských práv a základních svobod
ESLP	Evropský soud pro lidská práva
SDEU	Soudní dvůr Evropské unie

ÚVOD

Správní a daňové řízení, respektive výsledné rozhodnutí, může mít či povětšinou má pro účastníky¹ zásadní důsledky. Z tohoto důvodu je nezbytné účastníkům zajistit v rámci správního řízení odpovídající oprávnění, aby mohli reálně ovlivnit výsledek řízení. Obdobné platí i pro řízení daňové, v jehož rámci daňové orgány rozhodují zejména o výši daňové povinnosti, která mívá pro účastníka řízení (daňový subjekt) značné důsledky. Mezi nejvýznamnější z procesních práv, kterými může účastník správního i daňového řízení ovlivnit výsledné rozhodnutí ve věci samé, patří právo být slyšen. Toto právo má základní cíl, a to dát účastníkovi řízení možnost aktivně se zapojit do řízení a vyžadovat od správního či daňového orgánu, aby výkon jeho práv nejen respektoval či strpěl, ale zejména, aby na „projevy“ účastníka odpovídajícím způsobem reagoval, či dokonce jej na možnost uplatnit některá práva upozornil. Přestože se jedná o poměrně významnou problematiku, domníváme se, že požadavky plynoucí z práva být slyšen nejsou správním ani daňovým orgánům zcela zřetelné, respektive existují nedostatky v přístupu k nim, o čemž svědčí poměrně široká judikatura správních soudů či soudu ústavního.

I přes zásadní význam zkoumané problematiky, právo být slyšen v kontextu správního a daňového řízení prozatím není v českém právním prostředí komplexněji pojednáno. Nadto je potřebné doplnit, že obsah práva být slyšen není v doktríně zcela jednoznačně vymezen, resp. v oblasti práva daňového jeho vymezení takřka chybí. Kromě uvedeného jsou s právem být slyšen spojeny i další otázky, například zda je namístě uplatňovat jiný standard ochrany ve správním a daňovém řízení, popřípadě ve správním řízení „klasickém“ a v řízení o správních deliktech. O těchto a dalších otázkách pojednává tato monografie.

Cílem této práce je poskytnout čtenáři ucelený náhled na právo být slyšen ve správním řízení vedeném podle zákona č. 500/2004 Sb., správní řád

¹ Vymezení pojmů správní řízení, daňové řízení, účastník řízení a daňový subjekt bude provedeno pro účely této práce níže.

ve znění pozdějších předpisů a daňovém řízení vedeném podle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. Autoři rovněž upozorní na rozdíly mezi jednotlivými předpisy a uvedou k nim i zhodnocení.

V práci jsou analyticky pojednány i souvislosti a východiska plynoucí z právní úpravy na úrovni evropské a ústavní včetně závěrů judikaturních. Předeseíláme, že v rámci této práce rozlišujeme mezi právem být slyšen v *užším* a širším slova smyslu. Právo být slyšen v širším slova smyslu chápeme komplex oprávnění souvisejících s právem být slyšen v užším slova, a kromě uvedeného práva v sobě zahrnující i právo na informaci o zahájení řízení, právo na poučení, právo na informace o postupech správního orgánu a právo na přístup k podkladům řízení.² Pro lepší orientaci v textu uvádíme, že bude užíváno pojmu *právo být slyšen* pro označení oprávnění plynoucích z práva být slyšen v širším slova smyslu³ a v situaci, kdy se věnujeme oprávnění plynoucím z *práva být slyšen v užším slova* smyslu, tak jej přímo takto označujeme. Výše nastíněnému chápání práva být slyšen odpovídá i struktura práce zejména v části věnující se právní úpravě ve správním a daňovém řádu.

V práci využíváme nejen českou, ale i zahraniční literaturu (slovenskou, německou, rakouskou, polskou a anglickou) se záměrem využít zejména teoretické poznatky doktríny a v některých částech práce používáme i názory zahraniční doktríny, respektive právní úpravu, k základnímu srovnání doktríny a právní úpravy české s úpravou zahraniční. Co do uplatněných metod při tvorbě této práce převažuje metoda analytická a deskriptivní, doplněná o syntézu, dedukci, studium dokumentů a komparaci. V závěru této práce uvádíme kritické hodnocení zkoumané problematiky, vlastní podněty a doporučení pro zlepšení přístupu správních orgánů k právu být slyšen při reflexi závěrů judikatury.

² Právo být slyšen chápe v širším kontextu řada autorů, což bude níž poukázáno. Nadto platí, že uvedené dělení není zcela definitivní, neboť každá z uvedených 5 kategorií v sobě obsahuje další dílčí podkategorie oprávnění (práv), o kterých bude v této práci pojednáno. Právo být slyšen představuje celý komplex práv či oprávnění, která mají primárně za cíl umožnit účastníkům řízení aktivně se na řízení podílet a reálně moci svou aktivitou ovlivnit výsledek řízení. V této práci budou otázky spojené s odůvodněním rozhodnutí pojednány jen v omezeném rozsahu, neboť se jedná o problematiku, jejíž komplexní zpracování přesahuje možnosti této práce.

³ Dělení této práce vychází z dělení souvisejícího s právem být slyšen v širším slova smyslu.

1 SPRÁVNÍ ŘÍZENÍ, DAŇOVÉ ŘÍZENÍ, ÚČASTNÍK ŘÍZENÍ A DAŇOVÝ SUBJEKT

Před rozbohem samotného práva být slyšen považujeme za zásadní provést charakteristiku čtyř klíčových pojmů, kterými jsou správní řízení, daňové řízení, účastník řízení a daňový subjekt. Z tohoto důvodu zde uvedeme základní rysy uvedených pojmů se záměrem poukázat na jejich v zásadě obdobné chápání v České republice a dalších zkoumaných zemích.⁴

Správní řízení definuje § 9 správního řádu jako „*postup správního orgánu, jehož účelem je vydání rozhodnutí, jímž se v určité věci zakládají, mění nebo ruší práva anebo povinnosti jmenovitě určené osoby nebo jímž se v určité věci prohlašuje, že taková osoba práva nebo povinnosti má anebo nemá.*“⁵ Podle P. Průchy je správní řízení „*procesními normami správního práva upravený postup správních orgánů, jehož účelem je, ve vždy konkrétní věci, vydání správního rozhodnutí jakožto individuálního správního aktu (konstitučního, či deklaratorního).*“⁶ Výsledkem správního řízení je vydání mocenského aktu, kterým se autoritativně rozhodne o právu či povinnosti jednotlivé osoby. Správní rozhodnutí jako takové má zřejmý potenciál značně zasáhnout do sféry jednotlivce, a proto by měl mít účastník řízení možnost výsledek řízení ovlivnit. Legální definice správního řízení ve Slovenské republice obsažená v § 1 odst. 1 zákona č. 71/1967 Sb., o správnom konaní (správny poriadok),⁷ se s úpravou českou ve značné míře shoduje.

Rakouská právní úprava vychází z čl. 1 odst. 2 Einführungsgesetz zu den Verwaltungsverfahrensgesetzen („úvodní zákon k zákonům o správních řízeních“), který uvádí odkaz na AVG, kde sice není přímo vymezena definice správního řízení, avšak rozhodování o právech a povinnostech je v rámci správního řízení presumováno.⁸

⁴ Především, že si neklademe za cíl uvést komplexní definici těchto pojmů, ale naším záměrem je poukázat na základní shodné znaky.

⁵ § 9 správního řádu.

⁶ PRŮCHA, Petr. *Správní řád: s poznámkami a judikaturou*. 2. aktualizované a doplněné vyd. podle stavu k 1. 6. 2015. Praha: Leges, 2015, edice Glosátor, s. 44.

⁷ Podle § 1 odst. 1 slovenského správního řádu „*tento zákon sa vzťahuje na konanie, v ktorom v oblasti verejnej správy správne orgány rozhodujú o právach, právom chránených záujmoch alebo povinnostiach fyzických osôb a právnických osôb, ak osobitný zákon neustanovuje inak.*“

⁸ POTĚŠIL, Lukáš. *Nicotnost a správní rozhodnutí ve středoevropském kontextu*. Brno: Masarykova univerzita, 2015, s. 30.

Správní řízení ve smyslu § 9 VwFG lze chápat jako proces, ve kterém správní orgán mimo jiné autoritativně rozhoduje o individuálně určených právech či povinnostech.⁹ Českému správnímu řízení se v detailech blíží speciální forma správního řízení *Förmliches Verfahren* upravená v § 67 a násl., která se vztahuje výslovně k procesu vydávání rozhodnutí jakožto speciální formy správního aktu.¹⁰

Polská správní dogmatika dělí správní řízení na správní řízení v širším a užším smyslu.¹¹ V širším smyslu je správní řízení souhrnem všech procesních předpisů správního práva, podle nichž postupují správní orgány.¹² V úzkém smyslu se jedná o souhrn právních předpisů upravujících činnost orgánů státní správy ve formě správního rozhodnutí. Jakýsi hybrid mezi širokým a úzkým chápáním správního řízení podává M. Wierzbowski, který správní řízení chápe jako „*právní oblast upravující způsob fungování orgánů veřejné správy ve věcech týkajících se práv a povinností konkrétních osob, které jim nejsou služebně podřízeny.*“¹³

Základní předpis regulující správní řízení ve Velké Británii *Administrative Procedure Act* v čl. 1 uvádí, že se tento zákon (o správním řízení) aplikuje na postupy správních orgánů při rozhodování o právech a povinnostech jednotlivce.¹⁴

Z výše uvedených krátkých charakteristik plyne, že vnímání pojmu správní řízení je při základním pohledu v nastíněných zemích velmi blízké. Při jisté míře zjednodušení lze uvést, že správní řízení lze v uvedených zemích chápat jako procesní postupy, v jejichž rámci správní orgány autoritativně rozhodují o právech a povinnostech účastníků řízení.

⁹ Obecně však VwFG předpokládá, že správní řízení je i proces vydávání *Allgemeiverfügung* či uzavírání veřejnoprávní smlouvy.

¹⁰ BATTIS, Ulrich. *Allgemeines Verwaltungsrecht*. 3., neu bearb. Aufl. Heidelberg: C.F. Müller Verlag, 2002, UTB, s. 99.

¹¹ Srov. GRACZYK, Bronislaw. *Postępowanie administracyjne. Zarys systemu z dodaniem tekstów podstawowych przepisów prawnych*. Warszawa: Wydaw. Prawnicze, 1953, 285 s.; DAWIDOWICZ, Waclaw. *Ogólne postępowanie administracyjne. Zarys systemu*, Warszawa: Państwowe Wydawnictwo Naukowe, 1962, 314 s.; nebo STAROŚCIAK, Jerzy. *Wprowadzenie do prawa administracyjnego europejskich państw socjalistycznych*, Warszawa: Państwowe Wydawn. Naukowe, 1968, 353 s.

¹² DAWIDOWICZ, Waclaw. *Ogólne postępowanie administracyjne. Zarys systemu*, Warszawa: Państwowe Wydawnictwo Naukowe, 1962, 314 s., s. 9.

¹³ WIERZBOWSKI, M. In: SZUBIAKOWSKI, M., M. WIERZBOWSKI a A. WIKTOROWSKA. *Postępowanie administracyjne: ogólne, podatkowe, egzekucyjne i przed sądami administracyjnymi*. 18. vyd. C. H. Beck, 2017, s. 1.

¹⁴ Podle čl. 1 *Administrative Procedure Act* „*The act shall apply when the authorities, including boards of administration, decide as to individuals' rights and obligations.*“

Dalším klíčovým pojmem je již zmíněný účastník řízení. Toho definuje správní řád v § 27.¹⁵ Pro účely této práce postačí, pokud ze zákonné definice učiníme závěr, že účastníky řízení jsou ty konkrétní osoby, o jejichž právech a povinnostech se ve správním řízení autoritativně rozhoduje.¹⁶ Shodný závěr lze učinit i ze znění slovenského správního řádu, podle jehož § 14 je účastníkem řízení „*ten, o koho právech, právom chránených záujmoch alebo povinnostiach sa má konať alebo koho práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti môžu byť rozhodnutím priamo dotknuté; účastníkom konania je aj ten, kto tvrdí, že môže byť rozhodnutím vo svojich právech, právom chránených záujmoch alebo povinnostiach priamo dotknutý, a to až do času, kým sa preukáže opak.*“¹⁷

Rakouský zákon o všeobecném správním řízení definuje jako účastníky řízení osoby, o jejichž právním zájmu či nároku se v řízení jedná.¹⁸ Zásadní se v tomto směru jeví dotčenost práv či povinností daných osob. Německá právní úprava označuje za účastníky řízení buď žadatele či jeho odpůrce a dále další osoby, vůči kterým má rozhodnutí buď směřovat, nebo bylo směřováno. Z textu zákona lze vyčíst, že účastníkem je ten, jehož práva či povinnosti v řízení mohou být ovlivněna, respektive zasažena.¹⁹

- ¹⁵ Podle § 27 správního řádu „*účastníky řízení (dále jen „účastník“) jsou*
a) v řízení o žádosti žadatel a další dotčené osoby, na které se pro společenství práv nebo povinností s žadatelem musí vztahovat rozhodnutí správního orgánu;
b) v řízení z moci úřední dotčené osoby, jimž má rozhodnutí založit, změnit nebo zrušit právo anebo povinnost nebo prohlásit, že právo nebo povinnost mají anebo nemají.
(2) Účastníky jsou též další dotčené osoby, pokud mohou být rozhodnutím přímo dotčeny ve svých právech nebo povinnostech.
(3) Účastníky jsou rovněž osoby, o kterých to stanoví zvláštní zákon. Nestanoví-li zvláštní zákon jinak, mají postavení účastníků podle odstavce 2, ledaže jim má rozhodnutí založit, změnit nebo zrušit právo anebo povinnost nebo prohlásit, že právo nebo povinnost mají anebo nemají; v tom případě mají postavení účastníků podle odstavce 1“.
- ¹⁶ K této problematice blíže srov. PRŮCHA, Petr. *Správní řád: s poznámkami a judikaturou*. 2. aktualizované a doplněné vydání podle stavu k 1. 6. 2015. Praha: Leges, 2015, edice Glosátor, s. 90; POTĚŠIL, Lukáš. *Správní řád: komentář*. Praha: C. H. Beck, 2015, edice Beckovy komentáře, s. 146; JEMĚLKA, Luboš. *Správní řád: komentář*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2016, Beckova edice komentované zákony, s. 162.
- ¹⁷ § 14 slovenského správního řádu. K této problematice blíže srov. KOŠIČIAROVÁ, Soňa. *Správny poriadok: komentár: s novelou účinnou od 1. 1. 2004*. Šamorín: Heuréka, 2004, s. 65 a násl.
- ¹⁸ Podle § 8 rakouského všeobecného zákona o správním řízení „*Personen, die eine Tätigkeit der Behörde in Anspruch nehmen oder auf die sich die Tätigkeit der Behörde bezieht, sind Beteiligte und, insoweit sie an der Sache vermöge eines Rechtsanspruches oder eines rechtlichen Interesses beteiligt sind, Parteien.*“
- ¹⁹ Podle § 13 VwFG „*Beteiligte sind 1. Antragsteller und Antragsgegner, 2. diejenigen, an die die Behörde den Verwaltungsakt richten will oder gerichtet hat.*“

Účastník správního řízení se do polského správního řízení přenesl přímo z rakouského správního řízení, načež se vedla skoro 80 let trvající debata nad koncepcí účastníka řízení.²⁰ Nakonec převládlo objektivní pojetí.²¹ Za účastníka řízení se dle § 28 polského správního řádu považuje „každý, jehož práva a povinnosti se řízení týká nebo ten, kdo žádá jednání orgánu s ohledem na svoje práva či povinnosti.“²²

Administrative Procedure Act zákonnou definici účastníka řízení neobsahuje, avšak vymezuje nemalé množství procesních práv. Teorie v této souvislosti doplňuje, že za účastníky řízení lze považovat ty osoby, o jejichž právech a povinnostech se v řízení rozhoduje.²³

Z výše uvedených charakteristik lze učinit závěr, že zmíněné právní řády chápou pojem účastníka řízení v základních obrysech shodně jakožto osobu, o jejichž právech a povinnostech správní orgán ve správním řízení autoritativně rozhoduje.

Jelikož se pojmy správní řízení a účastník řízení ve vybraných zemích od České republiky významně neodlišují, domníváme se, že závěry platné pro zahraniční právní úpravu, včetně souvisejících závěrů doktríny, mohou být pro svou blízkost využity i pro české prostředí.

Nyní přistoupíme k charakteristice pojmů zásadních pro daňovou část této práce, a to daňové řízení a daňový subjekt.

Český daňový řád daňovým řízením rozumí „soubor postupů a dílčích řízení, jež ve svém výsledku vedou ke správnému zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady a končí splněním nebo jiným zánikem (např. uplynutím prekluzivní lhůty) daňové povinnosti s touto daní související.“²⁴ Ačkoliv je daňové řízení pojmem užším nežli

²⁰ Srov. ADAMIAK, Barbara a Janusz BORKOWSKI. *Kodeks postępowania administracyjnego: komentarz*. 13. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014, Komentarze kodeksowe, s. 126.

²¹ Velice zjednodušeně je možno za účastníka řízení považovat pouze osobu, která účastníkem řízení je, podání, žádosti či jiné procesní úkony činěné osobou, jež ve smyslu § 28 KPA není účastníkem řízení, nevyvolávají právní následky. Srov. § 61a KPA.

²² Veřejná subjektivní práva se v polském pojetí označují „měkce“ za právní zájmy.

²³ GALLIGAN, Denis James. *Due process and fair procedures: a study of administrative procedures*. Oxford: Clarendon press, 1996, s. 130.

²⁴ L. Kaniová k § 134. In: BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ a Karel ŠIMEK. *Daňový řád: komentář. I. díl. (§ 125 až 266)*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, Komentáře Wolters Kluwer, 808 s.

správa daní²⁵, pro účely této práce s ním bude pracováno jako s pojmem ústředním, a to ve smyslu uvedené charakteristiky.

Německý Abgabenordnung charakterizuje daňové řízení jako proces, v jehož rámci dochází k vyměření a výběru daně.²⁶

Podle rakouského Bundesabgabenordnung představuje daňové řízení proces, jehož cílem je řádný výběr daní.²⁷

V Polsku platí, že daňové řízení je řízením, jehož smyslem je realizace daňové povinnosti poplatníka.²⁸ V daňovém řízení se směřuje především k rekonstrukci minulosti, která je základem vzniku právních vztahů mezi daňovým subjektem a správcem daně.

Daňový řád v § 20 odst. 1 definuje (kruhem) daňový subjekt. Tím je ve smyslu předmětného ustanovení osoba, kterou za daňový subjekt označuje zákon, jakož i osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo jako plátce daně.

Německý AO za daňový subjekt označuje osobu, která přechází v úvahu jako daňový dlužník, jinými slovy osobu, která má povinnost odevzdat daňové přiznání, případně má daňový nedoplatek.²⁹

Daňový subjekt podle rakouského BAO je charakterizován jako osoba, která v rámci daňových předpisů připadá v úvahu jako daňový dlužník.³⁰ Jinými slovy se jedná o osobu, které může vzniknout daňová povinnost.

Daňový subjekt je podle polské OP fyzickou či právnickou osobou, nebo organizační jednotkou bez právní osobnosti, na kterou dopadá daňová povinnost zakotvená v daňovém zákoně.³¹ H. Dzwonkowski na daňový subjekt nahlíží jako na jednotku společenského života, se kterou právo spojuje vznik daňové povinnosti.³²

²⁵ Srov. JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a MRKÝVKA, Petr. *Finanční a daňové právo*. 2. aktualizované a doplněné vyd. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2016, s. 422. ISBN 978-80-7380-639-2.

²⁶ § 1 AO.

²⁷ § 1 až 3 BAO.

²⁸ ADAMIAK, Barbara, Janusz BORKOWSKI, Ryszard MASTALSKI a Janusz ZUBRZYCKI. *Ordynacja podatkowa. Komentarz*. Wrocław: Oficyna Wydawnicza UNIMEX, 2011, s. 11.

²⁹ § 33 AO.

³⁰ § 77 BAO.

³¹ Srov. § 7 OP.

³² DZWONKOWSKI, Henryk. *Pravo podatkowe*. 2. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2013, Podręczniki prawnicze, s. 7. ISBN 978-83-255-5421-7.

Při jisté míře zjednodušení lze (pro účely této práce a obdobně jako výše u správněprávní části) daňové řízení charakterizovat jako proces vedený daňovým orgánem, jehož výsledkem je zpravidla vydání autoritativního (a vymahatelného) rozhodnutí o výši daňové povinnosti. Daňový subjekt lze charakterizovat jako osobu, která má, popřípadě jí může být uložena, daňová povinnost.³³

Záměrem této pasáže bylo poukázat na skutečnost, že správní i daňové orgány rozhodují autoritativně a ne vždy v souladu s představami účastníků řízení (daňových subjektů). Postupy správních orgánů ve správním řízení, resp. daňových orgánů v průběhu daňového řízení, mohou značně zasáhnout do „sféry“ práv a povinností účastníků řízení (daňových subjektů), a to ne vždy zcela v souladu s jejich představami. Je tudíž nezbytné, aby tyto osoby měly dostatečná oprávnění, kterými budou moci v řízení chránit svá práva a v konečném výsledku ovlivnit i rozhodnutí ve věci samé. Mezi taková oprávnění patří i zkoumaná práva plynoucí z práva být slyšen.

Pro lepší orientaci v textu předesíláme, že v jeho rámci budeme užívat pravidelně pro účastníky správního řízení označení účastník řízení, v rámci částí práce věnujících se daňovému řízení označujeme osoby, se kterými je daňové řízení vedeno, a kterým může být uložena daňová povinnost, jako daňový subjekt. Pro lepší přehlednost budeme i v pasážích věnujících se daňovému řízení primárně využívat pro autoritativně rozhodující subjekt obecnější označení daňový orgán namísto pojmu správce daně, který je pravidelně užíván v literatuře věnujících se daňové problematice, a který je pro označení orgánů moci veřejné v oblasti správy daní uveden v § 10 daňového řádu.

³³ Byť tyto charakteristiky uvedené pojmy nevyčerpávají zcela komplexně, budeme z nich dále vycházet, neboť je považujeme pro účely této práce za dostačující.

2 PRÁVO BÝT SLYŠEN VE SPRÁVNÍM ŘÍZENÍ - TEORETICKÁ VÝCHODISKA

Tato část práce se věnuje teoretickým východiskům chápání obsahu práva být slyšen ve správním řízení v rámci odborné veřejnosti, a to jak české, tak výběrově i zahraniční. Právo být slyšen řada autorů přiřazuje různým konceptům, respektive jej odvozuje z různých zdrojů. Právo být slyšen je teorií odvozováno mj. z práva na spravedlivý proces³⁴ či principu demokratického právního státu.³⁵ Právo být slyšen lze považovat za jeden z významných aspektů dobré správy.³⁶ V Polsku právo být slyšen vychází přímo ze zásady právního státu a práva na obranu,³⁷ resp. je odvozováno ze zásady aktivní účasti v řízení.³⁸ Právo být slyšen navíc není výlučnou doménou kontinentálního právního prostoru, ale je v jisté formě známé i v prostředí common-law. Americká doktrína podřazuje právo být slyšen pod tzv. due process (řádný proces), přičemž základním smyslem due process je zajistit, aby žádná osoba nebyla zbavena života, svobody či majetku bez zajištění řádného procesu.³⁹

P. Svoboda uvádí, že právo účastníka být slyšen (v užším slova smyslu) je jádrem ústavního konceptu práva na spravedlivý proces. Právě na něm

³⁴ NÖHMER, Sabrina. *Das Recht auf Anhörung im europäischen Verwaltungsverfahren*. 1. Aufl. Tübingen: Mohr Siebeck, 2013, s. 15.

³⁵ *Verwaltungsverfahrensgesetz*. 13., vollständig überarbeitete Aufl. München: C. H. Beck, 2012, s. 545.

³⁶ The administration and you - Principles of administrative law concerning the relations between administrative authorities and private persons A handbook [online]. Strasbourg: Council of Europe, 1980 [cit. 25. 6. 2016], s. 342. Dostupné z: <https://www.coe.int/t/dghl/standardsetting/cdcj/Handbook%20on%20Administration%20and%20You/Admin%20and%20youE.pdf>

³⁷ ADAMIAK, Barbara, Janusz BORKOWSKI, Agnieszka KRAWCZYK a Andrzej SKOCZYLAŚ. *Pravo procesowe administracyjne*. 2. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014, System prawa administracyjnego, s. 75; či CHERKA, Maksymilian, Zbigniew CZARNIK, Marcin DYL et al. *Podmioty administrujące*. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2011, System prawa administracyjnego, s. 42.

³⁸ B. Adamiak přímo uvádí, že jde o promítnutí práva být slyšen, stejně jako se tomu děje v čl. 16 Evropského kodexu dobré správní praxe či v čl. 41 Listiny základních práv Evropské unie. Srov. ADAMIAK, Barbara, Janusz BORKOWSKI, Agnieszka KRAWCZYK a Andrzej SKOCZYLAŚ. *Pravo procesowe administracyjne*. 2. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014, s. 80; Obdobně i ŚWIĄTKIEWICZ, J. *Europejski kodeks Dobrej Administracji. Tekst i komentarz o zastosowaniu kodeksu w warunkach polskich procedur administracyjnych*. Warszawa, 2002.

³⁹ FUNK, William F. *Administrative law*. 3rd ed. Austin: Wolters Kluwer, 2009, Aspen publishers, s. 109.

stojí celá podstata správního řízení. Podle uvedeného autora má právo být slyšen (v užším slova smyslu) celkem tři aspekty, a to 1. právo účastníka vyjádřit se nejen k důkazům, ale i k samotné věci jako takové, 2. právo účastníka navrhopvat důkazy, 3. zmíněným právům odpovídá povinnost správního orgánu účastníka slyšet, tedy jeho argumenty řádně vyhodnotit. Zmíněný třetí aspekt se projevuje, respektive má svůj odraz, zejména v navazujícím institutu procesního práva, a to odůvodnění rozhodnutí.⁴⁰ Právo být slyšen (v užším slova smyslu) podle S. Košičiarové zabezpečuje prosazování principu transparentnosti veřejné správy s tím, že má zabezpečovat informovanost adresáta o správním řízení v takovém rozsahu, aby mohl ovlivnit výsledek řízení. Právo být slyšen zahrnuje zejména oprávnění uplatňovat návrhy a vyjádřit se k podkladům řízení.⁴¹ M. Holoubek zdůrazňuje význam práva být slyšen (v užším slova smyslu), které zajišťuje, že účastníci řízení mohou v řízení vyjádřit své právní stanovisko, poukázat na skutkové okolnosti a reagovat na přednesy (argumenty) protistrany, respektive správního orgánu.⁴²

Právo být slyšen zajišťuje základní komunikační minimum, které je nezbytné ve správním řízení naplnit.⁴³ Správní řízení se díky tomuto právu, respektive odpovídající povinnosti správního orgánu „otevřívá“ účastníkovi, který v něm odpovídajícím způsobem může uplatnit svá práva. Ch. Gusy v této souvislosti upozorňuje na zvláštní povahu práva být slyšen (v užším slova smyslu), neboť to jako takové má smysl a může být naplněno, jen pokud správní orgán důsledně dodrží své povinnosti a na uplatnění práva ze strany účastníka řízení bude odpovídajícím způsobem reagovat. Poměrně přiléhavě upozorňuje i na skutečnost, že správní orgán má důsledně odlišovat situace, kdy komunikuje s účastníkem řízení a kdy komunikuje s jiným správním orgánem a přizpůsobit tomu i způsob, jakým komunikuje. Rovněž poukazuje na odlišnosti v naplnění práva být slyšen (v užším slova smyslu) v situaci, kdy je řízení zahájeno na základě žádosti účastníka řízení a situace, kdy je řízení zahájeno z moci úřední. Zároveň zmiňuje možný rozšiřující výklad práva být

⁴⁰ SVOBODA, Petr. *Ústavní základy správního řízení v České republice: právo na spravedlivý proces a české správní řízení*. Praha: Linde, 2007, s. 298–299.

⁴¹ KOŠIČIAROVÁ, Soňa. *Správný poriadok: komentár: s novelou účinnou od 1. 1. 2004*. Šamorín: Heuréka, 2004, s. 165.

⁴² GRABENWARTER, Christoph a Michael HOLOUBEK. *Verfassungsrecht - Allgemeines Verwaltungsrecht*. 2., überarbeitete Aufl. Wien: Facultas.wuv, 2014, s. 268.

⁴³ Ibid.

slyšen (v užším slova smyslu) o souvislosti spojené s poučovací povinností, kterou lze vtáhnout mezi tzv. informační práva, kdy má správní orgán povinnost informovat podatele o zjištěné vadě a vyzvat jej k nápravě. Popsaná situace představuje výjimku z pravidla, že správní orgán obecně nemá vůči podateli žádosti informační povinnosti.⁴⁴ Podle uvedeného autora obecně v řízení o žádosti platí, že informační „břímě“ je přeneseno na účastníka řízení a je jeho povinností předat správnímu orgánu všechny potřebné informace k rozhodnutí o věci samé. W. Erbguth doplňuje, že právo být slyšen (v užším slova smyslu) musí být zachováno i v řízení o žádosti, pokud by jeho případným výsledkem mělo být „zvýhodňující“⁴⁵ rozhodnutí, a to z toho důvodu, že ani v takovém řízení nelze vyloučit vydání negativního rozhodnutí, které by zasáhlo sféru účastníka řízení, a z tohoto důvodu je proto nezbytné v řízení dodržet potřebné procesní standardy. Podle W. Erbgutha takové negativní rozhodnutí může mít pro účastníka řízení začasto mnohem závažnější důsledky⁴⁶ než například rozhodnutí udělující povinnost.⁴⁷

Teorie zmiňuje v souvislosti s právem být slyšen informační povinnosti správních orgánů. Informační povinnosti, respektive práva, pojímají právo být slyšen v širším smyslu a zahrnují i otázky spojené s informací o zahájení řízení,⁴⁸ nahlížením do spisu či odůvodněním výsledného rozhodnutí.⁴⁹ K. Styrna – Bartman chápe právo být slyšen jako komplementární soubor práv a přichází s jeho dělením na 5 částí. Jako 1. uvádí zásadu účasti na správním řízení. 2. součástí práva být slyšen představuje žádost k zahájení řízení, respektive právo podílet se na správním řízení. 3. významnou součástí představuje právo účastnit se dokazování. 4. část tvoří právo vyjádřit se k podkladům a předmětu řízení. 5. podkategorií představuje právo

⁴⁴ HOFFMANN-RIEM, Wolfgang, Eberhard SCHMIDT-ABMANN a Andreas VOßKUHLÉ. *Grundlagen des Verwaltungsrechts. Band II, Informationsordnung, Verwaltungsverfahren, Handlungsformen*. 2. Auflage. München: C. H. Beck, 2012, s. 265.

⁴⁵ Rozhodnutí udělující oprávnění či jiné zvýhodnění.

⁴⁶ Například nepovolení stavby.

⁴⁷ ERBGUTH, Wilfried. *Allgemeines Verwaltungsrecht: mit Verwaltungsprozess- und Staatshaftungsrecht*. 5. Aufl. Baden-Baden: Nomos, 2013, Nomoslehrbuch, s. 115.

⁴⁸ WERHAN, Keith. *Principles of administrative law*. St. Paul: Thomson, 2008, West's law school, s. 195–203.

⁴⁹ HOFFMANN-RIEM, Wolfgang, Eberhard SCHMIDT-ABMANN a Andreas VOßKUHLÉ. *Grundlagen des Verwaltungsrechts. Band II, Informationsordnung, Verwaltungsverfahren, Handlungsformen*. 2. Auflage. München: C. H. Beck, 2012, s. 269.

být informován o správním řízení s právem na „právní pomoc“, ze kterého plyne povinnost správního orgánu poučit účastníka řízení (nejen) o procesních právech. V této souvislosti K. Styrna-Bartman připouští, že je vhodné poskytnout účastníkům (v zájmu výkonu dobré správy) i právní rady k meritu věci.⁵⁰ Polská doktrína v souvislosti s právem být slyšen hovoří i o souboru odvozených práv, která ze zásady práva na aktivní účast v řízení plynou. Jsou to mezi jinými: právo na nahlížení do spisu; právo navrhopvat důkazní prostředky; právo být účasten provádění důkazů, v rámci tohoto práva právo na pokládání otázek svědkům, znalcům a jiným osobám; právo na vysvětlení; právo na podání žádosti, návrhu a stížností (námitek), jakož i uvedení a předložení důkazních prostředků na jejich podporu; právo vyjádřit se k prováděným důkazům; právo vyjádřit se k výsledku dokazování a celého řízení.⁵¹

Procesní práva mají pro účastníky značný význam a plní řadu funkcí, z nichž se nejvýznamněji projevuje funkce ochranná,⁵² resp. ochranná ve vztahu k veřejným subjektivním právům účastníka řízení.⁵³ Nejinak je tomu i v případě práva být slyšen. Podle S. Nöhmer má právo být slyšen zejména dvě základní funkce. Zmíněná autorka právo být slyšen chápe z hlediska jeho ochranné (zajišťovatelské) funkce vůči dalším právům účastníka řízení. Právo být slyšen má zamezovat překvapivému rozhodování správního orgánu a jeho prostřednictvím má být účastníkovi řízení zajištěna možnost ovlivňovat průběh řízení i obsah rozhodnutí samotného. Toto právo proto plní procesněprávní ochrannou funkci zejména tam, kde správní orgán

⁵⁰ STYRNA-BARTMAN, Katarzyna. *Dissertation zum Erwerb des Dokortitels: Das polnische Verwaltungsverfahrenrecht im Lichte der europäischen Verwaltungsstandards: eine Studie unter Berücksichtigung der Vorschriften auf dem Gebiet des europäischen und polnischen Verwaltungsverfahrenrechts und der Rechtsprechung der europäischen und polnischen Gerichte*, Universität Regensburg, 2013, s. 107–113.

⁵¹ KOZŁOWSKA, Barbora a Jan WAJS. *Praktyczne stosowanie k.p.a.*, Warszawa. 2011. [online] [cit. 20. 10. 2017]. Dostupné z: [http://frdl.mazowsze.pl/userfiles/2012%20KPA%20-%20podr%C4%99cznik\(1\).pdf](http://frdl.mazowsze.pl/userfiles/2012%20KPA%20-%20podr%C4%99cznik(1).pdf)

⁵² PIATEK, W. a P. OSTOJSKI. In: SKULOVÁ, Soňa, Lukáš POTĚŠIL a kol. *Prostředky ochrany subjektivních práv ve veřejné správě - jejich systém a efektivnost*. Praha: C. H. Beck, 2017, edice Právní instituty, s. 38.

⁵³ SKULOVÁ, Soňa, Lukáš POTĚŠIL a kol. *Prostředky ochrany subjektivních práv ve veřejné správě - jejich systém a efektivnost*. Praha: C. H. Beck, 2017, edice Právní instituty, s. 428. Procesní práva mají ve vztahu k řádnému plnění úkolů veřejné správy také svůj význam, a to zejména z hlediska zprostředkování informací o skutkovém stavu, v tomto ohledu je to role spíše sekundární.

může zasáhnout do základního práva účastníka řízení.⁵⁴ V druhé rovině je „slyšení“ prostředkem ke zkompletování znalostí (informací) správního orgánu o skutkovém stavu, a proto napomáhá i zajištění zákonnosti přijatého rozhodnutí. Jinými slovy toto právo slouží k zajištění vhodných podkladů řízení a k efektivnímu plnění úkolů správního orgánu, protože právo být slyšen, respektive jeho uplatnění v řízení, tvoří jeden z předpokladů „věcně správného (zákonného)“ rozhodnutí ve věci samé.

Domníváme se, že zmíněné aspekty spojené s transparentností řízení vůči účastníkovi a ochranou jeho práv lze považovat z hlediska smyslu práva být slyšen za nejpodstatnější. Smysl či cíl práva být slyšen vidíme v možnosti účastníků řízení svými úkony reálně ovlivnit postupy správního orgán. Pokud správní orgány odpovídajícím způsobem reagují na úkony či podněty účastníka řízení, má takový postup potenciál zvýšit celkovou legitimitu konání veřejné správy. Ostatně takový přístup je žádoucí i z hlediska naplnění principů dobré správy, kdy smyslem procesních postupů je, aby správní orgán umožnil účastníkům řízení uplatnit v řízení práva a oprávněné zájmy.⁵⁵ Teorie zdůrazňuje i význam práva být slyšen v souvislosti s vyšší pravděpodobností akceptace připravovaného rozhodnutí.⁵⁶ Využívání oprávnění plynoucích z práva být slyšen plní i funkci „varující“, která se naplňuje tím, že účastník řízení z interakce se správním orgánem, který určitým způsobem koná, může vypožorovat, jaký lze očekávat výsledek řízení. Výsledné rozhodnutí by tudíž nemělo být nutně překvapivé.⁵⁷ Je podle nás rovněž nezbytné zdůraznit, že uplatňování tohoto práva nemá v obecné rovině bránit efektivnímu výkonu veřejné správy, a proto má účastník řízení právo být slyšen „jen k podstatným otázkám, respektive k předmětu řízení.“⁵⁸

⁵⁴ NÖHMER, Sabrina. *Das Recht auf Anhörung im europäischen Verwaltungsverfahren*. 1. Aufl. Tübingen: Mohr Siebeck, 2013, s. 29.

⁵⁵ SKULOVÁ, S. In: SKULOVÁ, Soňa, Lukáš POTĚŠIL a kol. *Prostředky ochrany subjektivních práv ve veřejné správě - jejich systém a efektivnost*. Praha: C. H. Beck, 2017, edice Právní instituty, s. 96.

⁵⁶ *Verwaltungsverfahrensgesetz*. 13., vollständig überarbeitete Aufl. München: C. H. Beck, 2012, s. 545.

⁵⁷ ZIEKOW, Jan. *Verwaltungsverfahrensgesetz: Kommentar*. 3., überarb. Aufl. Stuttgart: Kohlhammer, 2012., s. 202.

⁵⁸ STELKENS, Paul, Heinz Joachim BONK a Michael SACHS. *Verwaltungsverfahrensgesetz: Kommentar*. 8. Aufl. München: C. H. Beck, 2014, s. 36.

3 PRÁVO BÝT SLYŠEN VE SPRÁVNÍM ŘÍZENÍ VE VELKÉ BRITÁNII - EXKURZ⁵⁹

Anglická doktrína hovoří v souvislosti s procesními právy o tzv. natural justice. Tento koncept ukládá soudům a správním orgánům procesní povinnosti v řízeních, která směřují k vydání rozhodnutí v individuálně určené věci. Z hlediska svého obsahu koncept natural justice zajišťuje osobám, vůči kterým může individuální opatření (rozhodnutí) směřovat, právo, aby byli o zahájení řízení informováni. Teorie zdůrazňuje, že neumožnění účastnit se řízení vede k výsledku, který bude procesně nespravedlivý, nicméně nikoliv nutně nespravedlivý ve výsledném rozhodnutí. Domníváme se, že tato úvaha velmi přesně vyjadřuje povahu procesních práv a zmíněný názor bude nepochybně možné aplikovat i na kontinentální prostředí.

Právo být slyšen v rámci doktríny natural justice lze chápat jako komplex procesních práv zahrnující právo účastníka na informaci o zahájení řízení, právo na ústní jednání (slyšení), právo na otevřené či uzavřené ústní jednání v závislosti na povaze řízení, právo na zastoupení, právo přednést vlastní návrhy důkazů, možnost vyjádřit se k předloženým důkazům a dále právo na takové odůvodnění rozhodnutí, jež bude odrážet naplnění zmíněných procesních práv, respektive obsahovat vyhodnocení jejich využití. Doktrína poukazuje, že každé jednotlivé dílčí právo má svůj smysl a tvoří ve svém součtu ucelený řetězec.

Kupříkladu informování o zahájení řízení má sloužit 3 základním účelům a to: zájmu na „dobrých výstupech“ řízení (tj. takových, které jsou výsledkem řízení, ve kterém správní orgán umožnil účastníkovi se k věci vyjádřit a uplatnit v řízení svá práva); „povinnosti respektu“ (nepostačuje, pokud se osobě sdělí, že je řízení vedeno, ale informace o řízení musí splňovat obsahové náležitosti a mít dostatečnou informační hodnotou, aby měl účastník možnost se na řízení připravit); respektování rule of law – právě díky informovanosti účastníka, respektive při zveřejňování informace

⁵⁹ Tato podkapitola byla vytvořena volně podle ENDICOTT, Timothy Andrew Orville. *Administrative law*. 2nd ed. Oxford: Oxford University Press, 2011, Online resource centre, s. 111–151.

o řízení, se otevírají „operace“ vykonávané veřejnou správou bez dohledu veřejnosti, což má být zárukou, že správní řízení nebudou tajná a účastník řízení nebude jejich pouhým objektem, ale skutečným subjektem.

Doktrína poukazuje na tu skutečnost, že podle konceptu natural justice je ústní jednání ve správním řízení spíše výjimkou, nicméně tato skutečnost nemá účastníkovi bránit ve výkonu jeho procesních práv, např. uplatňování námitek k podkladům řízení, zejména důkazům. Obecně lze vysledovat tendenci, že nařízení ústního jednání je důvodné jen v situaci, pokud to může přinést pro správní řízení „něco navíc“, tedy pokud bude mít pro řízení smysl toto ústní jednání nařízovat.⁶⁰

Krátký exkurz lze ukončit se závěrem, že podle konceptu natural justice by správní řízení mělo poskytovat účastníkům procesní „hodnoty“, a to způsobem, který bude maximálně ospravedlnitelný a proporcionální ve vztahu k procesním nákladům a procesním rizikům. Správní řízení by mělo být zaměřeno na jeho spravedlivý průběh a využití všech procesních práv ze strany účastníka, ze kterých lze zdůraznit možnost účastníka řízení vyjádřit názor na řešenou věc včetně návrhů důkazů.

⁶⁰ Zmíněné závěry se jeví jako užitečné pro problematiku nařizování ústního jednání podle nového přestupkového zákona, který tuto povinnost významně omezil. Těto otázky bude věnována pozornost níže.

4 PRÁVO BÝT SLYŠEN VE SPRÁVNÍM ŘÍZENÍ VE SMYSLU ČL. 6 EVROPSKÉ ÚMLUVY O OCHRANĚ LIDSKÝCH PRÁV A SVOBOD

Otázka, zda lze aplikovat požadavky čl. 6 odst. 1 Úmluvy ve správním řízení, respektive v jakých konkrétních řízeních, není spolehlivě vyřešena. Obecně lze vycházet z názoru V. Sládečka, podle nějž lze některé požadavky čl. 6 odst. 1 Úmluvy ve správním řízení aplikovat přiměřeně.⁶¹ V této souvislosti R. Pomahač poukazuje na význam Úmluvy zejména v souvislosti s procesními aspekty práva na spravedlivý proces.⁶² J. Kmec připouští aplikaci čl. 6 odst. 1 Úmluvy ve správních řízeních, ve kterých se jedná o „civilní věci“ a „trestní věci.“⁶³ S. Nöhmer uvádí, že čl. 6 odst. 1 Úmluvy sice není na většinu správních řízení aplikovatelný, nicméně aplikaci připouští tam, kde je to z povahy věci možné a v rozsahu, který odpovídá charakteru správního řízení. U. Stelkens zastává názor, že prostor pro aplikaci č. 6 odst. 1 Úmluvy je ve správním řízení obecně velmi malý či až marginální.⁶⁴

Přestože se v nemalém množství objevují názory, které odmítají, či jsou jen pro velmi omezenou aplikaci čl. 6 odst. 1 Úmluvy ve správním řízení, přikláníme se k opačnému názoru, podle kterého lze čl. 6 odst. 1 Úmluvy v co nejširším rozsahu přiměřeně aplikovat s přihlédnutím ke specifikům správního řízení.⁶⁵ Níže učiněné závěry budou proto využitelné na řízení, která pod aplikační rámec čl. 6 odst. 1, respektive celý čl. 6 Úmluvy spadají.⁶⁶

⁶¹ SLÁDEČEK, Vladimír. *Obecné správní právo*. 3., aktualiz. a upr. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013, s. 215.

⁶² HENDRYCH, Dušan a kol. *Správní právo: obecná část*. 8. vyd. Praha: C. H. Beck, 2012, Právnícké učebnice, s. 748.

⁶³ Zmíněný autor uvádí podrobný rozbor v *Evropská úmluva o lidských právech: komentář*. Praha: C.H. Beck, 2012, Velké komentáře, s. 580–600, na který v podrobnostech odkazujeme.

⁶⁴ STELKENS, Paul, Heinz Joachim BONK a Michael SACHS. *Vernahmungsverfahrensgesetz: Kommentar*. 8. Aufl. München: C. H. Beck, 2014, s. 73.

⁶⁵ Pro doplnění uvádíme, že tuto otázku může uspokojivě s konečnou platností vyřešit jen ESLP.

⁶⁶ Cílem této práce není jednoznačně vymezit, kdy bude možné aplikovat na čl. 6 odst. 1 Úmluvy v rámci českého správního řízení, neboť by to přesáhlo možnosti této práci. Vycházíme proto z přiměřené aplikace požadavků plynoucích z čl. 6, resp. čl. 6 odst. 1, Úmluvy.

Jako pozitivní výjimku mezi správními řízeními, kde je aplikace čl. 6 Úmluvy potvrzena a kde je čl. 6 Úmluvy aplikovatelný v přiměřeném rozsahu celý, lze uvést řízení o správních deliktech.⁶⁷

M. Holoubek uvádí, že právo být slyšen je nedílnou součástí konceptu práva na spravedlivý proces, který je obsažen v čl. 6 Úmluvy.⁶⁸ Obsah práva být slyšen, respektive požadavky kladené na postupy správních orgánů, se budou lišit u projednávání správních deliktů a projednávání „klasických správních věcí“.⁶⁹ Obecně je možné uvést, že právo být slyšen ve smyslu čl. 6 odst. 1 Úmluvy zaručuje účastníkům správních řízení, kde je čl. 6 odst. 1 Úmluvy aplikovatelný, společný sdílený standard⁷⁰, z něž plyne zejména právo vyjádřit se k právním a skutkovým okolnostem případu či povinnost správního orgánu na uplatněné námítky či návrhy reagovat a výsledné rozhodnutí odůvodnit.⁷¹ U projednávání správních deliktů platí, že je pro jejich projednávání zajištěn „nadstandard“ zakotvený v odst. 2 a 3.

Nahlížíme-li na čl. 6 odst. 1 Úmluvy z hlediska zaměření této práce, při jisté míře zjednodušení a za účelem odlišení od soudního řízení s přihlédnutím k specifikům správního řízení, můžeme v této souvislosti hovořit o „právu na zapojení účastníka do řízení“⁶⁷² garantovaném čl. 6 odst. 1 Úmluvy.⁷³ Toto právo v sobě zahrnuje další subkategorie, respektive práva, bez nichž by nebylo možné o zapojení do řízení uvažovat. K naplnění „práva na zapojení účastníka do řízení“ je proto nezbytné, aby byl účastník řízení nejprve

⁶⁷ Srov. rozsudek ESLP ze dne 2. 9. 1998, stížnost č. 26138/95 (Lauko proti Slovensku). S aplikací procesních trestněprávních garancí Úmluvy ve správním řízení jsou spojena zásadní rizika judicializace celého správního řízení, což může v konečném důsledku vést až k přehlčení správních orgánů. Je proto nezbytné zajistit, aby nebyly procesní instituty zneužívány se záměrem vyhnout se udělení sankce.

⁶⁸ GRABENWARTER, Christoph a Michael HOLOUBEK. *Verfassungsrecht - Allgemeines Verwaltungsrecht*. 2., überarbeitete Aufl. Wien: Facultas.wuv, 2014, s. 268. Právo být slyšen nezaručuje právo na spravedlivý výsledek, respektive na výsledek podle představ účastníka řízení, ale má sloužit tomu, aby proces byl spravedlivý.

⁶⁹ Zařaditelných pod pojem rozhodování o občanských právech nebo závazcích.

⁷⁰ Tj. jak pro řízení o správních deliktech, tak i „v klasických správních řízeních.“

⁷¹ NÖHMER, Sabrina. *Das Recht auf Anhörung im europäischen Verwaltungsverfahren*. 1. Aufl. Tübingen: Mohr Siebeck, 2013, s. 128–129.

⁷² Lze hovořit i o právu být slyšen v širším slova smyslu.

⁷³ Je nezbytné prosazovat takový výklad, který zajistí materiální pojetí tohoto práva a především faktickou znalost účastníka, že bylo řízení zahájeno. Není proto nezbytné lpět na formálních požadavcích ve vztahu k doručování, ale rozhodující je, zda informací účastník má nebo nemá, byť se k ní například nedostal předpokládanou formou či cestou.

o existenci řízení jako takového informován.⁷⁴ Při zkoumání práva na informaci o zahájení řízení je nezbytné odlišit řízení, která jsou zahajována z moci úřední a řízení, která jsou zahájena na základě žádosti. Naplnění tohoto práva je nezbytné garantovat v řízení zahájeném z moci úřední u všech účastníků a v řízení „žádostním“ v plném rozsahu u účastníků, kteří nepodalí žádost. Zde je úkolem správního orgánu, aby předal informaci o řízení i těmto účastníkům.

Součástí informace o zahájení řízení by mělo být i vhodné⁷⁵ poučení o procesních právech účastníka zejména se zdůrazněním aspektů práva být slyšen.⁷⁶ Právo na zapojení účastníka do řízení v sobě zahrnuje i povinnost státu zajistit účinnou účast na řízení.⁷⁷ Ta v sobě zahrnuje povinnost správního orgánu účastníka informovat o zamýšlených významných procesních úkonech správního orgánu (jako je např. nařízení ústního jednání) a spadá zde i jádro práva být slyšen tvořené oprávněním účastníka vyjádřit se k předmětu řízení a podpořit argumentačně či důkazně svůj názor na projednávanou věc.⁷⁸ Pro materiální⁷⁹ naplnění práva na zapojení účastníka do řízení nepostačí, pokud např. správní orgán jen sdělí, že řízení bylo zahájeno či případně umožní účastníkovi uplatnit námitky, které však při vydání rozhodnutí nijak nevyhodnotí.⁸⁰ Je potřebné, aby správní orgán umožnil účastníkovi v řízení uplatnit svá práva⁸¹ např. tím, že účastníkovi sdělí, kdy se koná ústní jednání, případně jej vyzve k seznámení se s podklady řízení.⁸²

⁷⁴ *Evropská úmluva o lidských právech: komentář*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2012, edice Velké komentáře, s. 755. I zde platí, že toto právo nelze chápat absolutně a může být zahájeno řízení i bez vědomí účastníka, pokud tomu přispívá svým vlastním chováním například tím, že se vyhýbá přebírání poštovních zásilek.

⁷⁵ Tj. srozumitelné a přizpůsobené co nejvíce konkrétním účastníkům řízení.

⁷⁶ Správní orgán je povinen poučit o procesních právech i účastníka, na základě jehož žádosti bylo řízení zahájeno.

⁷⁷ *Evropská úmluva o lidských právech: komentář*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2012, edice Velké komentáře, s. 755.

⁷⁸ Rozsudek ESLP ze dne 17. 8. 2011, stížnost č. 21151/04 (*Megadat.com SRL proti Moldavsku*).

⁷⁹ Tj. takové uplatnění práva, kdy správní orgán reálně umožní účastníkovi uplatnit svá práva a zároveň na ně bude odpovídajícím způsobem reagovat.

⁸⁰ Rozsudek ESLP ze dne 5. 4. 2007, stížnost č. 18147/02 (*Scientologická církev Moskva proti Rusku*).

⁸¹ Rozsudek ESLP ze dne 17. 1. 2012, stížnost č. 14902/04 (*Yukos proti Rusku*).

⁸² Správní orgán musí zajistit přístup k pokladům řízení.

Správní orgán má při navazující tvorbě rozhodnutí využití jednotlivých oprávnění adekvátně vyhodnocovat, respektive k uplatněným námitkám či důkazům přihlídnout a vyhodnotit je.⁸³

Jak bylo již naznačeno, pro řízení o správních deliktech Úmluva zajišťuje „trestní nadstandard“ zakotvený v čl. 6 odst. 2 a 3. Z hlediska předmětu této práce a problematiky práva být slyšen mají zásadní význam zejména procesní práva obsažená v čl. 6 odst. 3.

V řízení o správních deliktech můžeme v souvislosti s čl. 6 odst. 1 a odst. 3 písm. a) Úmluvy hovořit o právu být neprodleně a účinně informován o povaze a důvodech obvinění.⁸⁴ Toto právo je doplněním a zvýrazněním obecného významu sdělení informací o zahájení řízení a má sloužit zamezení tajných trestních procesů a zároveň i zaručit dostatečné sdělení důvodů pro zahájení řízení. Účelem předání této informace je efektivní výkon procesních práv. Účastník by měl mít možnost z informace o zahájení řízení získat jasnou představu o tom, co je mu vytýkáno a jaký je zatímní pohled správního orgánu na věc, respektive měl by zde být uveden popis skutku a úvodní (předběžná) právní kvalifikace vytýkaného jednání.⁸⁵

Písmeno b) zkoumaného odstavce obviněnému ze správního deliktu zajišťuje jednak dostatečné množství času k uplatnění procesních oprávnění v rámci probíhajícího řízení a zároveň ukládá správnímu orgánu povinnost postupovat v řízení takovým způsobem, aby mohlo dojít k uplatnění tohoto práva.⁸⁶ Jsem názoru, že toto právo je nezbytné dodržovat velmi striktně, a to zejména z důvodu vyplývajícího z povahy řízení o správních deliktech, kde je správní orgán žalobcem i soudcem v jedné „osobě“. Obviněnému musí být dána reálná možnost nahlédnout do podkladů nashromážděných správním orgánem, navrhopvat důkazy, přednést své argumenty i vlastní důkazy, jinými slovy vést svou obhajobu podle vlastní procesní strategie.⁸⁷ Platí, že toto právo nesmí sloužit k obstrukcím a správní orgány jej proto mohou omezit.

⁸³ Rozsudek ESLP ze dne 3. 2. 2005, stížnost č. 46626//99 (*Partidul comunistilor (nepceceristi) a Ungureanu proti Rumunsku*).

⁸⁴ MOLEK, Pavel. *Právo na spravedlivý proces*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, edice Lidská práva, s. 207.

⁸⁵ Rozsudek ESLP ze dne 12. 10. 1992, stížnost č. 14104/88 (*T. proti Itálii*).

⁸⁶ Rozsudek ESLP ze dne 20. 1. 2005, stížnost č. 63378/00 (*Mayzit proti Rusku*).

⁸⁷ *Evropská úmluva o lidských právech: komentář*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2012, edice Velké komentáře, s. 800.

Takto však smí učinit jen v souladu s principy spravedlivého procesu a nesmí se jednat o projevy libovůle či záměrné poškozování obviněného.

Úprava obsažená v písm. c) zkoumaného ustanovení Úmluvy navazuje na písm. b) a garantuje obviněnému právo hájit se sám nebo za pomoci obhájce. Právo na výslech svědka zakotvené v čl. 6 odst. 3 písm. d) Úmluvy, jak napovídá sám název, garantuje možnost obviněného pokládat svědkům otázky, a to buď osobně, případně prostřednictvím svého zástupce.^{88,89} Domníváme se, že k uplatnění tohoto práva bude nezbytné nařídít ústní jednání, neboť jiným způsobem k naplnění tohoto práva nelze dospět.⁹⁰ Účastníkovi řízení, který nerozumí českému jazyku, garantuje čl. 6 odst. 3 písm. e) Úmluvy právo na bezplatnou pomoc tlumočnicka.⁹¹ Toto právo je podle ESLP nezbytné chápat absolutně a nemůže být spojeno s rizikem, že účastníkovi řízení budou náklady dány zpětně k úhradě.⁹²

Tuto pasáž textu lze uzavřít s tím, že čl. 6 Úmluvy obsahuje poměrně významná oprávnění účastníků řízení, která jim mají ve svých postupech správní orgány garantovat. Avšak za situace, kdy otázky aplikace zmíněného článku nejsou zcela spolehlivě vyřešeny, měl by tento článek sloužit správním orgánům při aplikaci oprávnění plynoucích z práva být slyšen jako interpretační vodítko.⁹³

⁸⁸ *Evropská úmluva o lidských právech: komentář*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2012, edice Velké komentáře, s. 811.

⁸⁹ Současnou nepříliš jasnou situaci spojenou s oprávněním vést výslech svědků v rámci řízení o správních deliktech vyjasňuje § 82 odst. 3 nového přestupkového zákona.

⁹⁰ Správní orgány musí mít na paměti toto ustanovení např. při výkladu § 82 odst. 1 nového přestupkového zákona.

⁹¹ Text správního řádu v § 16 odst. 3 této úpravě neodpovídá. Přesto je v řízení o správním deliktu nezbytné zvolit výklad konformní s Úmluvou a tlumočnicka účastníkům zajistit na náklady správního orgánu. Těto otázce se věnuje rovněž závěr č. 46 poradního sboru ministra vnitra ke správnímu řádu ze dne 6. 11. 2006, podle kterého „v řízení o správním deliktu má účastník řízení na základě čl. 6 odst. 3 písm. e) Evropské úmluvy o lidských právech a základních svobodách právo na to, aby mu za podmínek § 16 odst. 3 a 4 správní orgán ustanovil tlumočnicka na své náklady. Správní orgán ustanoví tlumočnicka analogicky k § 16 odst. 5 usnesením.“ K obdobnému závěru dospěl i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 10. 2014, č. j. 6 As 149/2014-21.

⁹² Srov. rozsudek ESLP ze dne 20. 2. 2009, stížnost č. 391/03 (*Isyar proti Bulbarska*).

⁹³ Přestože je aplikace Úmluvy ve správním řízení nejasná, a tento text vychází z nikoliv všeobecně přijímané extenzivní aplikace Úmluvy, neměly by správní orgány rezignovat na zajištění základních procesních práv zakotvených v Úmluvě. Na druhou stranu je nezbytné doplnit, že právní úprava zejména ve správním řádu na Úmluvu vhodně navazuje (což bude níže rozebráno podrobněji) a pokud správní orgány budou respektovat zákonný text (až na dílčí výjimky), jejich rozhodnutí budou s Úmluvou v souladu.

5 PRÁVO BÝT SLYŠEN VE SPRÁVNÍM ŘÍZENÍ V POJETÍ SOFT LAW RADY EVROPY⁹⁴

Rada Evropy věnuje procesním právům účastníků správních řízení v soft-law náležitou pozornost a nejinak tomu je i v případě práva být slyšen. Právo být slyšen je obsaženo již v rezoluci výboru ministrů Rady Evropy (77) 31. Zmíněná rezoluce v čl. I vymezuje v odstavci 1 samotné právo být slyšen a v odstavci 2 pak zmiňuje právo být vyrozuměn o zahájení řízení a poučen o právech souvisejících s řízením. P. Svoboda připomíná, že poučení o právech účastníka řízení je nezbytnou součástí pro uplatnění samotného práva být slyšen v užším slova smyslu.⁹⁵

O právu být slyšen se dále výslovně hovoří například v čl. 14 Doporučení Výboru Ministrů (2007) 7 o dobré správě. V souvislosti s uvedeným Doporučením P. Svoboda hovoří o právu na informace, které zaručuje adresátovi následující práva: právo na informaci o zahájení řízení, práva na informace o postupech správního orgánu, právo vyjádřit se, právo na informaci o obsahu rozhodnutí, právo na odůvodnění rozhodnutí.⁹⁶ V této souvislosti S. Košičiarová zařazuje právo být slyšen do širšího kontextu principu transparentnosti veřejné správy a zdůrazňuje hlavní cíl, kterým je zabezpečení předání informací o procesních postupech správních orgánů účastníkovi s cílem umožnit mu výkon práva v takovém rozsahu, aby mohl aktivně ovlivnit výsledek řízení.⁹⁷

⁹⁴ Význam soft-law Rady Evropy je, i přes jeho oficiální nezávaznost, značný. Kupříkladu Nejvyšší správní soud na soft-law ve své argumentaci pravidelně odkazuje, čímž zvyšuje jeho význam pro Českou republiku. Významným prvkem soft-law pak je ta skutečnost, že slouží jako významný europeizační faktor a v písemné formě tak zachycuje principy jus commune. Výsledkem je skutečnost, že zásady v něm obsažené nejsou jen umělými výtvary pracovníků Rady Evropy, ale naopak představují sdílené hodnoty a procesní standardy, v důsledku čehož pak může být (nejen) při výkladu obsahu práv přihlíženo k zahraniční praxi. To je hodnotné zejména proto, že otázky aplikace Úmluvy ve správním řízení prozatím nejsou spolehlivě vyřešeny.

⁹⁵ SVOBODA, Petr. *Ústavní základy správního řízení v České republice: právo na spravedlivý proces a české správní řízení*. Praha: Linde, 2007, s. 302.

⁹⁶ KOŠIČIAROVÁ, Soňa. *Princípy dobrej verejnej správy a Rada Európy*. Bratislava: Iura Editio, 2012, Právna monografia, s. 98.

⁹⁷ KOŠIČIAROVÁ, Soňa. Princíp transparentnosti verejnej správy a jeho uplatnenie v správnom konaní. In: VÁČOK, Juraj et al. (eds.). *Všeobecné správne konanie: zborník z medzinárodnej vedeckej konferencie 8.-9. októbra 2009, Castá-Papiernička*. 1. vyd. Bratislava: Univerzita Komenského v Bratislave, Právnická fakulta, 2010, edice Sympóziá, kolokviá, konferencie, s 61.

Základním předpokladem výkonu práva být slyšen je sdělení informace o zahájení řízení, což potvrzuje i čl. 8 Doporučení (2007) 7. S. Košičiarová v této souvislosti upozorňuje, že porušení této povinnosti by znamenalo porušení práva na spravedlivý proces.⁹⁸ Samotná informace o zahájení řízení má mít odpovídající obsahové náležitosti a měla by kromě jiného obsahovat i poučení o možnosti uplatňovat v řízení procesní práva či účastníka upozornit na oprávnění plynoucí z práva být slyšen. Zvláštní důraz by měl být kladen na zdůraznění aspektů vztahujících se k možnosti uplatňovat námítky a předkládat vlastní návrhy důkazů.

Podle čl. 10 odst. 2 má být účastník informován o postupu správního orgánu. Je nezbytné, aby správní orgán informoval účastníka o nařízení jednání či provádění dokazování, případně o jiných postupech, jsou-li způsobilé zasáhnout do jeho práv. Avšak podle našeho názoru nelze vykládat zmíněnou povinnost natolik široce či absolutně, že by správní orgán musel účastníka informovat o všech svých záměrech či každém jednotlivém úkonu. To by bylo nejen velmi nákladné, ale v řadě případů i zcela neefektivní.⁹⁹ Takový postup by mohl ve svém důsledku zamezit efektivnímu výkonu veřejné správy.

Čl. 14 Doporučení (2007) 7 uvádí právo vyjádřit se (nejen) k předmětu řízení. Jedná se o klíčovou část práva být slyšen,¹⁰⁰ kdy účastník řízení ještě v původním řízení (a nikoliv nutně až v odvolacím řízení) přináší svůj pohled na věc samotnou.¹⁰¹ Správní orgán musí tuto možnost účastníkovi poskytnout aktivně a zásadně v každém řízení.¹⁰² Účastník by rovněž měl

⁹⁸ Ibid.

⁹⁹ Např. pokud by správní orgán upozornil na to, že plánuje zajistit určité materiály, které by adresát v mezičase mohl zničit apod.

¹⁰⁰ KOŠIČIAROVÁ, Soňa. Princíp transparentnosti verejnej správy a jeho uplatnenie v správnom konaní. In: VAČOK, Juraj et al. (eds.). *Všeobecné správne konanie: zborník z medzinárodnej vedeckej konferencie 8.-9. októbra 2009, Časť-Papiernička*. 1. vyd. Bratislava: Univerzita Komenského v Bratislave, Právnická fakulta, 2010, Sympóziá, kolokviá, konferencie, s. 63.

¹⁰¹ Odlišná situace je pak dána v řízení o žádosti, kdy toto právo do jisté míry realizuje žadatel již samotným podáním žádosti.

¹⁰² Podle S. Košičiarová lze z této povinnosti učinit výjimky avšak nikoliv v řízení, které se zahajuje ex offio. KOŠIČIAROVÁ, Soňa. Princíp transparentnosti verejnej správy a jeho uplatnenie v správnom konaní. In: VAČOK, Juraj et al. (eds.). *Všeobecné správne konanie: zborník z medzinárodnej vedeckej konferencie 8.-9. októbra 2009, Časť-Papiernička*. 1. vyd. Bratislava: Univerzita Komenského v Bratislave, Právnická fakulta, 2010, Sympóziá, kolokviá, konferencie, s. 62.

mít zásadně přístup ke všem podkladům řízení, a pokud je mu k nějakému podkladu přístup odepřen (například z důvodu ochrany bezpečnosti státu), neměly by být v řízení použity v jeho neprospěch. Odrazem práva být slyšen by měly být vždy výrok a zejména odůvodnění rozhodnutí, které by měly na dřívější postup správního orgánu navazovat s tím, že by z jejich obsahu mělo být seznatelné, jakým způsobem bylo právo být slyšen v řízení účastníkovi zaručeno.

O významu práva být slyšen svědčí i skutečnost, že bylo výslovně zařazeno do příručky *The administration and you - A handbook*, vydané Radou Evropy. Zde se mimo jiné uvádí, že za účelem zajištění spravedlnosti (fairness) ve vztahu mezi účastníkem a správním orgánem je nezbytné, aby účastník dostal příležitost být slyšen, tj. aby mohl poukazovat na podstatné okolnosti případu, přinášet argumenty a předkládat důkazy. Tato možnost by účastníkovi měla být dána v souladu s principy dobré správy zásadně před vydáním rozhodnutím samého. Příručka zdůrazňuje, že součástí práva být slyšen je právo účastníka mít přístup k relevantním podkladům správního řízení. Jak bylo již naznačeno výše, právo být slyšen, respektive to, jak bylo v rámci řízení účastníkovi zajištěno, by mělo být následně promítnuto do odůvodnění správního rozhodnutí.¹⁰³

¹⁰³ *The administration and you - Principles of administrative law concerning the relations between administrative authorities and private persons. A handbook.* [online]. Strašbourg: Council of Europe, 1980, s. 342–343. Dostupné z: <https://www.coe.int/t/dghl/standardsetting/cdcj/Handbook%20on%20Administration%20and%20You/Admin%20and%20youE.pdf> [cit. 25. 6. 2016].

6 PRÁVO BÝT SLYŠEN VE SPRÁVNÍM ŘÍZENÍ JAKO SOUČÁST PRÁVA NA DOBROU SPRÁVU VE SMYSLU ČL. 41 LISTINY ZÁKLADNÍCH PRÁV EU

Listinu základních práv EU řadíme mezi významné dokumenty sloužící ochraně lidských práv, respektive vymezení vztahu mezi účastníkem řízení a orgánem EU.¹⁰⁴ Evropská unie věnuje náležitou pozornost ochraně procesních práv a celkovému řádnému působení svých orgánů a zřejmě právě z tohoto důvodu bylo do výslovného znění LZPEU zařazeno i právo

¹⁰⁴ Pro lepší přehlednost v pasáži věnující se právu být slyšen v souvislosti s jeho zakotvením v LZPEU je užíváno pro orgány, instituce a jiné subjekty Evropské unie označení „orgán EU.“ Pod pojem orgán EU pak řadíme i správní orgány jednotlivých členských zemí, které vykonávají tzv. nepřímou veřejnou správu EU (k této problematice srov. POMAHAČ, R. In: HENDRYCH, Dušan a kol. *Správní právo: obecná část*. 8. vyd. Praha: C. H. Beck, 2012, Právnícké učebnice, s. 737 a násl.). Pojem orgán EU je zde použit záměrně, ale zároveň s vědomím, že situaci okolo „správních orgánů EU“ značně zjednodušuje. Cílem této pasáže monografie je rozbor procesních oprávnění, které mají účastníci správních řízení před orgány EU. Přesné a definitivní vymezení toho, o které orgány se jedná, přesahuje možnosti této práce. Budeme proto vycházet ze zjednodušeného východiska, že LZPEU garantuje v obsažená práva zejména v řízeních vedených orgány, instituce a jiné subjekty Evropské unie s přesahy do správních řízení v rámci jednotlivých členských států. To ostatně odpovídá již naznačenému dělení výkonu veřejné správy ze strany orgánů EU na přímou a nepřímou. Rovněž nelze přehlížet ani judikaturu SDEU, která stanovila, že správní orgány členských států jsou povinny dodržovat standardy garantované právní pořádkem EU, tedy i LZPEU (srov. rozsudek SDEU ze dne 22. 11. 2012 ve věci C-277/11).

na dobrou správu (good administration).^{105,106} Jelikož LZPEU nemá přesah výlučně do správních řízení vedených orgány EU, ale i do správních řízení vedených orgány jednotlivých členských států při tzv. nepřímém výkonu veřejné správy EU,¹⁰⁷ má LZPEU význam i pro nemalé množství českých správních řízení. Níže uvedené závěry budou tudíž použitelné, jak pro řízení před příslušnými orgány, institucemi a jinými subjekty Evropské unie, tak správními orgány jednotlivých členských států.

¹⁰⁵ Právo na dobrou veřejnou správu lze chápat buď v jeho užším smyslu tak, že vymezuje vztah orgánů Evropské unie vůči osobám, přičemž jim v tomto vztahu zaručuje určitá práva při projednávání jejich věci (plynoucí z konceptu good administration), anebo v jeho širším pojetí tak, že má garantovat dobrou správu jako takovou nejen v konkrétních řízeních, ale obecně při celkovém působení orgánů EU (good governance). V této souvislosti U. Stelkens (STELKENS, Paul, Heinz Joachim BONK a Michael SACHS. *Verwaltungsverfahrensgesetz: Kommentar*. 8. Aufl. München: C. H. Beck, 2014, s. 101) uvádí, že právo na dobrou veřejnou správu nelze chápat jen v omezeném rozsahu čl. 41 LZPEU, ale naopak jako mnohem širší a samostatně stojící právo na veřejnou správu orientovanou na služby (sloužení veřejnosti) a přátelskou k občanovi srov. Např. *Venice Commission: Stocktaking on the Notion of Good Governance and Administration* [online]. Study 470/2008, CDL-AD(2001)009. Strasbourg: Council of Europe, 2011 [cit. 25. 6. 2016]. s. 18. Dostupné z: [http://www.venice.coe.int/webforms/documents/default.aspx?pdfFile=CDL\(2011\)006-e](http://www.venice.coe.int/webforms/documents/default.aspx?pdfFile=CDL(2011)006-e) obsah bližší konceptu good governance). Právo na dobrou veřejnou správu lze chápat rovněž jako významný prvek europeizace správního práva. V rámci této práce však budou zkoumány zejména procesní aspekty spojené s právem na dobrou veřejnou správu (plynoucí zejména z užšího konceptu good administration), respektive právem být slyšen v tom rozsahu, jak jej definuje čl. 41 LZPEU.

¹⁰⁶ V této souvislosti je nutné zmínit, že právo být slyšen zakotvené v LZPEU má dosah nejen na účastníky řízení, ale také na všechny osoby, kterých se výsledek řízení může nepříznivě dotknout. Pojem „jemu individuálně určené opatření“ je nezbytné vykládat způsobem, který právo být slyšen zaručí všem osobám, jichž se může nepříznivě dotknout. To budou ve většině případů účastníci řízení. Nicméně lze uvažovat o tom, že do určitých specifických typů řízení mohou být „vtaženy“ i další osoby, které ale díky specifické povaze práva EU nemají pozici účastníka, ale mohou přesto být výsledným rozhodnutím ovlivněny. Může se jednat např. o osoby, kterým prokážou oprávněný zájem v oblasti kontroly fúzí apod. Zásadním aspektem tak je otázka „určenosti“ (ve smyslu komu je opatření určeno), respektive „zasazenosti“ do práv či oprávněných zájmů osoby. Povinnost zajistit adresátům oprávnění vyplývající z práva být slyšen stihá jak orgány EU samotné, tak i orgány jednotlivých členských států při provádění práva EU. Srov. CALLIESS, Christian a Matthias RUFFERT. *EUV, AEUV: das Verfassungsrecht der Europäischen Union mit Europäischer Grundrechtecharta; Kommentar*. 5. Aufl. München: Beck, 2016, s. 2926. U orgánů členských států však zdrojem této povinnosti nebude LZPEU ale jus commune, u kterého však lze vysledovat stejné požadavky jako u čl. 41 LZPEU. V následujícím textu bude využíváno pojmu účastník řízení s tím, že však pro účely této kapitoly bude pojem účastník řízení zahrnovat i další osoby, kterých se může „individuálně určené opatření“ týkat. Namísto pojmu individuálně určené opatření je dále v textu užíváno pojmu rozhodnutí.

¹⁰⁷ POMAHÁČ, R. In: HENDRYCH, Dušan a kol. *Správní právo: obecná část*. 8. vyd. Praha: C. H. Beck, 2012, Právnícké učebnice, s. 737 a násl.

Právo na dobrou správu jako takové je podle našeho názoru nezbytné vnímat jako komplex práv osob a povinností orgánů EU, který nejen garantuje práva účastníkům řízení, ale ukládá i související povinnosti orgánům EU, jak mají v zájmu dobré správy postupovat, a to nejen výlučně ve správních řízeních, ale obecně při jejich činnosti.

K obsahu čl. 41 LZPEU lze uvést, že byl zformován jednak na základě zásad, které byly uznány judikaturou ESD¹⁰⁸, respektive SDEU,¹⁰⁹ tak rovněž na základě doporučení Evropského veřejného ochránce práv, které jsou obsáhleji rozvedeny v Evropském kodexu dobré veřejné správy.¹¹⁰ Mezi zmíněný komplex práv a povinností ve smyslu čl. 41 Listiny základních práv EU řadíme i právo být slyšen.¹¹¹ Právo být slyšen ve smyslu čl. 41 odst. 2 písm. a) LZPEU nelze chápat úzce jako například toliko možnost uplatňovat námitky v řízení, ale musí být nazíráno širěji jako soubor práv zahrnující další práva, kterým bude níže věnován podrobnější rozbor.¹¹²

Právo být slyšen podle LZPEU garantuje osobě, se kterou má být zahájeno řízení, že bude o takovém řízení v dostatečném rozsahu a předstihu informována. Samotná informace o zahájení řízení musí splňovat

¹⁰⁸ Níže bude použita výlučně zkratka SDEU i pro rozsudky vydané před účinností Lisabonské smlouvy.

¹⁰⁹ *Venice Commission: Stocktaking on the Notion of Good Governance and Good Administration* [online]. Study 470/2008, ČDL-AD(2001)009. Strasbourg: Council of Europe, 2011 [cit. 25. 6. 2016]. s. 30. Dostupné z: [http://www.venice.coe.int/webforms/documents/default.aspx?pdffile=CDL\(2011\)006-e](http://www.venice.coe.int/webforms/documents/default.aspx?pdffile=CDL(2011)006-e). Obdobně FRENZ, Walter. *Handbuch Europarecht. Band 4: Europäische Grundrechte*. Heidelberg: Springer-Verlag Berlin, 2009, s. 1371.

¹¹⁰ STELKENS, Paul, Heinz Joachim BONK a Michael SACHS. *Verwaltungsverfahrensgesetz. Kommentar*. 8. Aufl. München: C. H. Beck, 2014, s. 101. Evropskému kodexu dobré veřejné správy a Evropskému veřejnému ochránci práv bude věnována větší pozornost níže.

¹¹¹ Na význam práva být slyšen poukazuje i SIGMA (společná iniciativa EU a OECD zaměřující se na otázky spojené s veřejnou správou a zefektivňováním jejího fungování). Srov. *The Principles of Public Administration* [online]. 2014, 109 s. [cit. 5. 7. 2016]. Dostupné z: <http://www.sigmaxweb.org/publications/Principles-Public-Administration-Nov2014.pdf>

Rovněž SDEU vždy potvrzoval důležitost práva být slyšen a jeho velmi široký rozsah v unijním právu s tím, že se má toto právo uplatnit v každém řízení, které může vést k přijetí aktu, který může nepříznivě zasáhnout do právního postavení dotčené osoby (srov. zejména rozsudek SDEU ze dne 23. října 1974, ve věci 17/74)

¹¹² *Verwaltungsverfahrensgesetz*, 13., vollständig überarbeitete Aufl. München: C. H. Beck, 2012, s. 71. Orgány EU by v souladu se závazky plynoucími z práva být slyšen měly účastníkovi umožnit jeho výkon takovým způsobem, který bude možno považovat za efektivní a současně zaručující vysoký standard ochrany.

minimální obsahové náležitosti¹¹³, aby následně mohl účastník plně uplatnit svá navazující práva.¹¹⁴ Orgán EU proto musí zajistit účastníkovi, že bude mít přístup ke všem podstatným podkladům, které vedly k zahájení řízení s tím, že by mu již při zahájení řízení měl sdělit, jaké následky by již zjištěné informace či shromážděné podklady mohly mít (předběžná informace o možném výsledku řízení).¹¹⁵ Informace o zahájení řízení by rovněž měla obsahovat poučení o procesních právech, přičemž by měla být věnována výrazná pozornost zejména aspektům práva být slyšen.¹¹⁶

Klíčovou částí práva být slyšen je podle našeho názoru právo účastníka vyjádřit se ke všem otázkám řízení, které považuje za podstatné, tj. uplatnit své námitky či polemiku s nashromážděnými důkazy apod.¹¹⁷ Podle SDEU „právo být slyšen zaručuje každému možnost užitečným a účinným způsobem vyjádřit své stanovisko v průběhu správního řízení před přijetím každého rozhodnutí, které by se mohlo nepříznivě dotknout jeho zájmů“¹¹⁸ S tímto souvisí i povinnost orgánu EU v případě nezbytnosti k řádnému uplatnění tohoto práva nařídít ústní jednání.¹¹⁹ Orgán EU má navíc povinnost na argumenty účastníka reagovat a v rámci vydávaného rozhodnutí je odpovídajícím způsobem vyhodnotit.¹²⁰

¹¹³ Z informace o zahájení řízení má být zřejmé, kdo řízení zahájil, jaký je předmět řízení, jaké byly důvody pro zahájení řízení a jaké má již správní orgán k dispozici podklady, případně má uvést i předběžnou právní kvalifikaci. K této problematice srov. také rozsudek SDEU ze dne 7. 6. 1983, ve věci C-100/80.

¹¹⁴ GALLETA, Diana-Urania a kol. *The General Principles of EU Administrative Procedural Law* [online]. Brussels: European Parliament, 2015 [cit. 25. 6. 2016], s. 19. DOI: 10.2861/641578. Dostupné z: [http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2015/519224/IPOL_IDA\(2015\)519224_EN.pdf](http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2015/519224/IPOL_IDA(2015)519224_EN.pdf)

¹¹⁵ Toto právo je následně doplněno právem na přístup k podkladům řízení, které je účastníkovi garantováno po celou dobu řízení čl. 41 odst. 2 písm. b) LZPEU. Tomuto právu bude věnována pozornost níže. Srov. také rozsudek SDEU ze dne 22. 11. 2012 ve věci C-277/11.

¹¹⁶ *Venice Commission: Stocktaking on the Notion of Good Governance and Good Administration* [online]. Study 470/2008. CDL-AD(2001)009. Strasbourg: Council of Europe, 2011 [cit. 25. 6. 2016], s. 14. Dostupné z: [http://www.venice.coe.int/webforms/documents/default.aspx?pdffile=CDL\(2011\)006-e](http://www.venice.coe.int/webforms/documents/default.aspx?pdffile=CDL(2011)006-e).

¹¹⁷ GALLETA, Diana-Urania a kol. *The General Principles of EU Administrative Procedural Law* [online]. Brussels: European Parliament, 2015 [cit. 25. 6. 2016], s. 19. DOI: 10.2861/641578. Dostupné z: [http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2015/519224/IPOL_IDA\(2015\)519224_EN.pdf](http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2015/519224/IPOL_IDA(2015)519224_EN.pdf)

¹¹⁸ Rozsudek SDEU ze dne 9. 6. 2005, ve věci C-287/02.

¹¹⁹ CHRISTIAN CALLIESS a Matthias RUFFERT. *EUV, AEUV: das Verfassungsrecht der Europäischen Union mit Europäischer Grundrechtecharta; Kommentar*. 5. Aufl. München: Beck, 2016, s. 12.

¹²⁰ Rozsudek SDEU ze dne 21. 11. 1991 ve věci C-269/90.

Teorie v této souvislosti hovoří o povinnosti vyhodnotit argumenty se vši péčí (pečlivostí).¹²¹ Pokud orgán EU vydá rozhodnutí, aniž by účastníkovi řízení zajistil oprávnění plynoucí z práva být slyšen, má tato vada řízení vést ke zrušení rozhodnutí ze strany SDEU, popř. národního soudu, pokud je prokázáno, že by uplatnění oprávnění plynoucích z práva být slyšen vedlo k jinému výsledku řízení.¹²²

Právo být slyšen v užším slova smyslu zakotvené v čl. 41 odst. 2 písm. a) LZPEU doplňuje právo na přístup k podkladům řízení výslovně uvedené v čl. 41 odst. 2 písm. b) LZPEU.¹²³ Pokud by účastník mohl nahlížet do podkladů řízení, ale zároveň by nemohl s jejich obsahem polemizovat, žádat doplnění dokazování či předkládat své vlastní podklady, nemělo by takové právo větší smysl. Orgánu EU náleží povinnost na úkony účastníka odpovídajícím způsobem reagovat.¹²⁴ Co se týče přístupu k podkladům řízení, právo na dobrou správu nevymezuje konkrétní formu toho, jak má být naplněno. Vzhledem k tomu, že účastník řízení bývá velmi často od orgánu EU vzdálen, je možné, aby k podkladům přistupoval dálkově pomocí internetu. V některých případech postačí, pokud je účastníkovi poskytnut např. jen přehled podkladů či jejich stručný obsah. Existuje také možnost účastníkovi zaslat kopie dokumentů ze spisu, avšak je nutné dbát i na náklady takových postupů.¹²⁵ Samotná LZPEU výslovně uvádí omezení, kdy nahlédnutí do podkladu řízení není možné a příkladmo uvádí jako důvody respektování oprávněných zájmů důvěrnosti a profesního a obchodního tajemství.¹²⁶ Jedná se o legitimní důvody, které mohou být důvodem k zamezení nahlížení

¹²¹ JARASS, Hans D. *Charta der Grundrechte der Europäischen Union: unter Einbeziehung der vom EuGH entwickelten Grundrechte, der Grundrechtsregelungen der Verträge und der EMRK: Kommentar*. 2. Aufl. München: C. H. Beck, 2013, s. 22.

¹²² Např. rozsudek SDEU ze dne 14. února 1990, ve věci C-301/87, rozsudek SDEU ze dne 8. 7. 2004, ve věci T-198/01.

¹²³ Toto právo, jak již bylo uvedeno, je s právem být slyšen obsahově spojeno, respektive jedno bez druhého by samostatně nemělo pro účastníka větší hodnoty. Právo nahlížet do podkladů řízení chápeme jako součást práva být slyšen v širším slova smyslu.

¹²⁴ Tuto povinnost nelze chápat absolutně. Orgán EU je povinen reagovat jen v míře, která je pro dané řízení nezbytná a nezakládá se mu například povinnost provést jakýkoliv navržený důkaz apod.

¹²⁵ JARASS, Hans D. *Charta der Grundrechte der Europäischen Union: unter Einbeziehung der vom EuGH entwickelten Grundrechte, der Grundrechtsregelungen der Verträge und der EMRK: Kommentar*. 2. Aufl. München: C. H. Beck, 2013, s. 24.

¹²⁶ K otázce omezení přístupu ke spisu srov. např. rozsudek SDEU ze dne 21. 9. 2010, ve věci C-514/07 P, C-528/07 P a C-532/07 P.

do podkladů řízení. Odepření přístupu musí být výjimečné a odůvodněné. Je důležité zmínit, že pokud je zamezen účastníkovi řízení přístup k určitým podkladům, nemůže je orgán EU v řízení proti účastníkovi použít.¹²⁷ Taková úprava velmi dobře zamezuje libovůli orgánů a umožňuje účastníkovi účinně se bránit s tím, že má zaručen přístup ke všem podkladům řízení, které jsou relevantní pro danou věc a rozhodnutí samé.

Na právo být slyšen ve fázi vydání rozhodnutí navazuje povinnost orgánu EU rozhodnutí odůvodnit stanovená čl. 41 odst. 2 písm., c) LZPEU. V odůvodnění je nezbytné uvést důvody, které k vydání rozhodnutí vedly a také uvést hodnocení uplatněných námitek v takovém rozsahu, aby odůvodnění bylo skutečným odrazem toho, jak bylo v řízení před orgány EU účastníkovi právo být slyšen zajištěno.¹²⁸

Právo být slyšen nelze chápat jako právo absolutní, neomezitelné. Naopak jsou, jak bylo naznačeno, předpokládány i výslovné výjimky. Podle teorie jedním z důvodů, kdy nemusí být v řízení zajištěno právo být slyšen, jsou situace, kdy to předpokládá zákon (právo) a zároveň je takový postup v souladu se zájmem veřejného blaha,¹²⁹ což lze chápat i jako otázky veřejného zájmu. R. Widdershoven a M. Remač v této souvislosti zdůrazňují, že možné zásahy do práva být slyšen vyplývají právě z jeho povahy, která není absolutní, avšak zároveň upozorňují, že právo být slyšen nesmí být narušeno způsobem, který by byl zjevně neproporcionální ve vztahu k upřednostněnému zájmu.¹³⁰ Zároveň poukazují na význam odůvodnění rozhodnutí, které v situaci, kdy nebylo právo být slyšen aplikováno, nabývá na značném významu. To se v této situaci stává takřka jedinou zárukou ochrany práv účastníka obhajovat se a mít možnost využít opravné prostředky.¹³¹

¹²⁷ CHRISTIAN CALLIESS a Matthias RUFFERT. *EUV, AEUV: das Verfassungsrecht der Europäischen Union mit Europäischer Grundrechtecharta; Kommentar*. 5. Aufl. München: Beck, 2016, s. 13.

¹²⁸ FRENZ, Walter. *Handbuch Europarecht Band 4: Europäische Grundrechte*. Heidelberg: Springer-Verlag Berlin, 2009, s. 1372.

¹²⁹ JARASS, Hans D. *Charta der Grundrechte der Europäischen Union: unter Einbeziehung der vom EuGH entwickelten Grundrechte, der Grundrechtsregelungen der Verträge und der EMRK: Kommentar*. 2. Aufl. München: C. H. Beck, 2013, s. 22.

¹³⁰ WIDDERSHOVEN, Rob a Milan REMAČ. General Principles of Law in Administrative Law under European Influence. *European Review of Private Law*, 2-2012, Kluwer Law International BV, s. 401.

¹³¹ K významu odůvodnění srov. např. rozsudek velkého senátu SDEU ze dne 16. 11. 2011, ve věci C- 48/09 P.

7 PRÁVO BÝT SLYŠEN VE SPRÁVNÍM ŘÍZENÍ V EVROPSKÉM KODEXU ŘÁDNÉ SPRÁVNÍ PRAXE

V souvislosti se zřízením instituce Evropského veřejného ochránce práv na základě smluv z Maastrichtu se velmi brzy začaly v jeho stanoviscích objevovat pojmy dobrá veřejná správa, respektive právo na dobrou veřejnou správu. Ostatně za tímto účelem byla tato instituce zřízena, neboť jejím smyslem je, aby se na ní mohli obracet občané EU i další osoby se stížnostmi na jednání orgánů, institucí a jiných subjektů Evropské unie, které jsou v rozporu s principy dobré správy.¹³²

Postavení Evropského veřejného ochránce práv, které je v současné době upraveno čl. 228 Smlouvy o fungování Evropské unie, bylo a je v rámci EU významné.¹³³ Stanoviska Evropského ochránce práv (Ombudsmanprudence) jsou významnými vodítky při výkladu práva na dobrou správu, jakkoliv jsou v konečném výsledku nezávazná.

Evropský kodex řádné správní praxe proto slouží jako výkladové vodítko obsahu čl. 41 LZPEU s tím, že se nejedná o úplnou a definitivní definici práva na dobrou správu. Evropský kodex řádné správní praxe ve vztahu k jádru práva být slyšen v čl. 16 uvádí, že „*v případech, kde se jedná o práva nebo zájmy jednotlivců, úředník zajistí, aby v každém stupni rozhodování bylo dodrženo právo na obhajobu.*“ Dále má „*každý příslušník veřejnosti právo v případech, kdy má být přijato rozhodnutí dotýkající se jeho práv nebo zájmů, předložit ještě před rozhodnutím písemné připomínky a v případě potřeby ústně přednést své poznatky.*“¹³⁴ Teorie

¹³² CHRISTIAN CALLIESS a Matthias RUFFERT. *EUV, AEUV: das Verfassungsrecht der Europäischen Union mit Europäischer Grundrechtscharta; Kommentar*. 5. Aufl. München: Beck, 2016, s. 2. Přestože se Evropský kodex řádné správní praxe vztahuje primárně na působení orgánů, institucí a jiných subjektů Evropské unie, nepochybně může sloužit jako výkladové vodítko pro postupy správních orgánů členských států.

¹³³ Je vhodné doplnit, že Evropský veřejný ochránce práv začasťe hodnotil určité postupy jako maladministration (tedy správu „nedobrou“) a na základě jeho doporučení (ale nejen jich) se tvůrci LZPEU pokusili vytvořit „pozitivní katalog“ projevů dobré správy. Je třeba mít na paměti, že samo právo na dobrou správu je velmi obtížné definovatelné, nicméně panuje shoda, že právo být slyšen mezi jeho atributy řadit lze.

¹³⁴ Evropský kodex řádné správní praxe.

upozorňuje, že Kodex nelze chápat izolovaně a je nutné pravidla v něm obsažená vykládat ve spojitosti s jednotlivými stanovisky Evropského veřejného ochránce práv.^{135,136}

¹³⁵ STELKENS, Paul, Heinz Joachim BONK a Michael SACHS. *Verwaltungsverfahrensgesetz: Kommentar*. 8. Aufl. München: C. H. Beck, 2014, s. 100.

¹³⁶ Po našem soudu je nezbytné upozornit na určitou zdánlivou obsahovou rozdílnost mezi pojetím práva být slyšen v čl. 16 Evropského kodexu řádné správní praxe a čl. 41 LZPEU. Český překlad Evropského kodexu řádné správní praxe hovoří o právu na obhajobu. Nicméně při srovnání německého a anglického znění Evropského kodexu řádné správní praxe a LZPEU zjistíme, že obě tyto jazykové verze v případě obou dokumentů hovoří o právu být slyšen (die Anhörung, Right to be heard). Bylo by proto nesprávné, a zcela jistě i proti záměrům připravovatelů Evropského kodexu řádné správní praxe, respektive LZPEU, aby se pojmy zde obsažené vykládaly odlišně, neboť z povahy obou dokumentů a z historie jejich tvorby je naopak zřejmé, že bylo zjevným záměrem „dotat“ do textu Evropského kodexu řádné správní praxe právě aspekty známé z LZPEU, tak aby mohl kodex účelně sloužit naplnění práva na dobrou veřejnou správu a doplňovat LZPEU.

8 PRÁVO BÝT SLYŠEN VE SPRÁVNÍM ŘÍZENÍ V EVROPSKÉM KONTEXTU - DÍLČÍ ZÁVĚRY

Právo být slyšen se na evropské úrovni právní regulace objevuje v řadě významných právních dokumentů.¹³⁷ Teorie jej odvozuje i z významných právních konceptů, jako je například právo na spravedlivý proces, princip demokratického právního státu, které nejsou doménou ryze národní, ale mají i mezinárodní přesah. Právo být slyšen, jak je obsaženo v evropské právní regulaci, nepochybně představuje významné oprávnění adresátů veřejné správy, které jim má zajistit odpovídající postavení v řízení před správními orgány, respektive orgány EU. O značném významu práva být slyšen v právu EU pak svědčí i to, že je i výslovně uvedeno v rámci LZPEU.

V rámci teorie se objevují i názory, že samotná LZPEU nepřináší v kontextu práva na dobrou správu žádná „nová“ práva. Podle R. Bousty LZPEU v souvislosti s právem na dobrou správu toliko uvádí práva již obsažená v jiných dokumentech, případně plynoucí z judikatury SDEU, a ve svém důsledku nepřináší žádné novinky. Zmíněná autorka ještě doplňuje, že neexistuje, respektive nemůže být garantováno právo na dobrou správu, a to zejména z toho důvodu, že ze znění čl. 41 LZPEU, ale ani jiným způsobem, není možné definovat dobrou správu.¹³⁸

Jakkoliv se může text LZPEU jevit vágním, lze z něj určité atributy dobré správy vysledovat, a to atributy takové, které například pro české právní prostředí nebyly nijak hluboko zakořeněné a lze o nich hovořit téměř jako o novinkách, respektive je nelze označit za úplné notoriety. Proto chápeme přínos LZPEU pro Českou republiku jako cenný v tom ohledu,

¹³⁷ O významu práva být slyšen svědčí i skutečnost, že bylo zařazeno do ReNEUAL Model Rules on EU Administrative Procedure, a to konkrétně v čl. 23 odst. 1, který určuje každému účastníku právo být slyšen správním orgánem před vydáním rozhodnutí, které může zasáhnout do jeho práv (srov. CRAIG Paul a Giacinto DELLA CANANEA, Oriol MIR, Jens-Peter SCHNEIDER, Vanessa M. TÜNSMEYER a Marek WIERZBOWSKI. *ReNEUAL Model Rules on EU Administrative Procedure* [online], 2015 [cit. 25. 6. 2016], s. 87. Dostupné z: http://www.reneual.eu/images/Home/BookIII-Single_CaseDecision-Making_individualized_final_2014-09-03.pdf

¹³⁸ BOUSTA, Rhita. Who Said There is a 'Right to Good Administration'? A Critical Analysis of Article 41 of the Charter of Fundamental Rights of the European Union. *European Public Law*, Kluwer Law International BV, 2013, vol. 19, no. 3, s. 484.

že se do správního řízení „importují“ ověřené zásady, které jsou za určitých okolností vymahatelné, a které jsou platné pro styk (nejen) s evropskými institucemi.

Právo být slyšen díky jeho zařazení do významných dokumentů práva EU lze chápat taktéž jako významný nástroj tzv. europeizace správního práva. Právo být slyšen je sdílenou zásadou i v rámci Rady Evropy, což potvrzuje obsah dokumentů Rady Evropy jak závazných (Evropská úmluva o ochraně základních lidských práv a svobod), tak i v tzv. soft-law. Toto krátké shrnutí lze uzavřít s tím, že právo být slyšen je součástí sdílených evropských hodnot a český zákonodárce, ale i správní orgány by toto při své činnosti měly respektovat.

9 PRÁVO BÝT SLYŠEN VE SPRÁVNÍM ŘÍZENÍ - ÚSTAVNĚPRÁVNÍ VÝCHODISKA

Právo být slyšen je nezbytné chápat jako soubor jednotlivých dílčích práv (oprávnění) účastníků řízení a tomu odpovídajících povinností správního orgánu.¹³⁹ Právo být slyšen v širším slova smyslu, respektive jeho konkrétní dílčí oprávnění jsou obsažena explicitně či implicitně zejména v čl. 36 odst. 1, 37 odst. 2 a čl. 38 odst. 2 věta první LZPS. Z hlediska svého znění LZPS v čl. 38 odst. 2 věta první zaručuje projednání věci v přítomnosti účastníka věci.¹⁴⁰ Jelikož je správní řízení vedeno převážně písemně, lze v této souvislosti hovořit o právu „účastnit“ se řízení, jinými slovy být subjektem, který může ovlivnit průběh řízení svými úkony. Čl. 38 odst. 2 věta první LZPS ve smyslu práva „účastnit se“ řízení představuje jádro práva být slyšen (neboli právo být slyšen v užším slova smyslu). Ve své podstatě zahrnuje nejen oprávnění účastníka řízení vyjádřit se ke všem podstatným skutečnostem řízení,¹⁴¹ ale rovněž oprávnění účastníka uplatňovat návrhy důkazů.¹⁴² Na tyto oprávnění účastníků řízení navazuje povinnost správního orgánu uplatněné skutečnosti či argumenty odpovídajícím způsobem vyhodnotit.¹⁴³ Podstatu práva

¹³⁹ *Listina základních práv a svobod: komentář*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, edice Komentáře, Kodex, s. 729.

¹⁴⁰ *Listina základních práv a svobod: komentář*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, edice Komentáře, Kodex, s. 787.

¹⁴¹ SVOBODA, Petr. *Ústavní základy správního řízení v České republice: právo na spravedlivý proces a české správní řízení*. Praha: Linde, 2007, s. 299.

¹⁴² KLÍMA, Karel. *Komentář k Ústavě a Listině*. 2. rozš. vyd. Plzeň: Nakladatelství a vydavatelství Aleš Čeněk, 2009, s. 1371. Podle Ústavního soudu však není správním orgánům dána povinnost každý jednotlivý důkaz provést. Podle nálezu ze dne 21. 3. 2002, sp. zn. I. ÚS 55/01 „v zásadě nelze spatřovat porušení čl. 36 Listiny základních práv a svobod v tom, že soud neryhová všem důkazním návrhům účastníků, neboť jen soud přísluší rozhodnout, které z navržených důkazů provede a které nikoliv (§ 120 odst. 1 a 2 občanského soudního řádu). To však platí pouze pokud, pokud lze na skutkový stav v dané věci bezpečně usoudit.“

¹⁴³ Podle nálezu ÚS ze dne 16. 2. 1995, sp. zn. III. ÚS 61/94 „zákonem předepsanému postupu v úsilí o právo (zásadám spravedlivého procesu) vyplývajícímu z Listiny základních práv a svobod (čl. 36 odst. 1) nutno rozumět tak, že ve spojení s obecným procesním předpisem v řízení před obecným soudem musí být dána jeho účastníkovi možnost vyjádřit se nejen ke provedeným důkazům (čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod) a ke věci samé, ale také označit (navrhnout) důkazy, jejichž provedení pro zjištění (prokázání) svých tvrzení pokládá za potřebné; tomuto procesnímu právu účastníka odpovídá povinnost soudu nejen o vznesených návrzích (včetně návrhů důkazních) rozhodnout, ale také - pokud jim neryhová - ve svém rozhodnutí vyložit, z jakých důvodů (zpravidla ve vztahu k hmotněprávním předpisům, které aplikoval a právním závěrům, k nimž na skutkovém základě věci dospěl) navržené důkazy neprovedl, resp. pro základ svých skutkových zjištění je nepřevzal (§ 153 odst. 1, § 157 odst. 2, o.s.ř.); jestliže tak obecný soud neučiní, ztíží své rozhodnutí nejen vadami spočívajícími v porušení obecných předpisů, ale současně postupuje v rozporu se zásadami vyjádřenými v hlavě páté (především čl. 36 odst. 1, čl. 38 odst. 2) Listiny základních práv a svobod, a v důsledku toho též i v rozporu s čl. 95 odst. 1 úst. zákona č. 1/1993 Sb.“

být slyšen shrnuje P. Svoboda, který uvádí, že právo být slyšen (v užším smyslu - pozn. autorů) lze chápat tak, že „každý účastník řízení má právo vyjádřit se k projednávané věci, tzn. tvrdit skutečnosti a uplatnit argumenty, jako i právo navrhnout důkazy (aktivní prvek), ke kterým orgán veřejné správy, jenž řízení vede, musí přiblížit a musí je objektivně a logicky zhodnotit.“¹⁴⁴ Můžeme v této souvislosti hovořit rovněž o zásadě součinnosti.¹⁴⁵

Aby mohlo dojít k naplnění jádra práva být slyšen, má účastník řízení další práva, která slouží k jeho „procesně bezproblémové cestě“ správním řízením až k uplatnění námitek. Jako „úvodní“ právo, které je nezbytným předpokladem (prerekvizitou) naplnění dalších oprávnění, lze zmínit právo na informaci o zahájení řízení, které lze odvozovat z čl. 36 odst. 1 a čl. 38 odst. 2 věta první LZPS.¹⁴⁶ Pro uplatnění práv ve správním řízení je zásadní skutečnost, aby o existenci řízení účastník měl povědomí.¹⁴⁷ Správní orgány by proto měly dbát na to, aby informace poskytnutá účastníkovi měla dostatečnou sdělovací hodnotu a z jejího obsahu bylo zřejmé, který správní orgán vede řízení, jaký je jeho předmět a je-li to z povahy věci možné, je vhodné uvést dosavadní podklady řízení odůvodňující zahájení řízení včetně předběžné právní kvalifikace. Na povinnost informovat účastníka o řízení navazuje povinnost správního orgánu poučit účastníka o jeho procesních právech¹⁴⁸ garantovaná čl. 36 odst. 1 LZPS. Ta představuje výjimku ze zásady, že neznalost práva neomlouvá.¹⁴⁹ Pro poučovací povinnost podle LZPS platí, že z ní nelze dovozovat právo na poučení o právech hmotných, neboť

¹⁴⁴ SVOBODA, Petr. *Ústavní základy správního řízení v České republice: právo na spravedlivý proces a české správní řízení*. Praha: Linde, 2007, s. 299.

¹⁴⁵ KLÍMA, Karel. *Komentář ke Ústavě a Listině*. 2. rozš. vyd. Plzeň: Nakladatelství a vydavatelství Aleš Čeněk, 2009, s. 1371.

¹⁴⁶ SVOBODA, Petr. *Ústavní základy správního řízení v České republice: právo na spravedlivý proces a české správní řízení*. Praha: Linde, 2007, s. 280.

¹⁴⁷ K významu informace o vyrozumění o zahájení řízení srov. náleží ÚS ze dne 24. 2. 2000, sp. zn. IV. ÚS 591/99.

¹⁴⁸ Správní orgány jsou povinny uvést takové poučení, které účastníkovi umožní reálně využít v řízení svá práva. Podle nálezu ÚS ze dne 1. 11. 2010, sp. zn. II ÚS 100/2000, „jestliže soud poučil účastníka nepřliš jasným, a proto zavádějícím způsobem, účastník se tímto poučením řídil, soudy jeho žalobu z tohoto důvodu zamítly, došlo ke zmaření možnosti meritorního projednání restitučního nároku, což v konečných důsledcích vedlo ke porušení čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod.“ *Obdobně Listina základních práv a svobod: komentář*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, edice Komentáře, Kodex, s. 743.

¹⁴⁹ SVOBODA, Petr. *Ústavní základy správního řízení v České republice: právo na spravedlivý proces a české správní řízení*. Praha: Linde, 2007, s. 285.

toto je doménou práva na právní pomoc.¹⁵⁰ Správní orgány při poučování musí dbát, aby byla zaručena procesní rovnost jednotlivých účastníků.^{151,152} To by při poskytnutí obsáhlejšího poučení jednomu z nich mohlo být porušeno.¹⁵³ Níže bude upozorněno na odlišnost v chápání poučovací povinnosti mezi LZPS a navazující úpravou ve správním řádu, který poskytování poučení neomezuje striktně jen na otázky procesní, ale poučovací povinnost rozšiřuje i do otázek hmotného práva. Poučení ve smyslu LZPS by tak z hlediska svého obsahu mělo zahrnovat poučení o možnosti navrhnout provedení důkazů, uplatnit námitky, nahlížet do podkladů řízení, informací o možnosti účastnit se ústního jednání a poučení o možnosti zvolit si pro řízení zástupce. Správní orgán může, resp. má v zájmu efektivního vedení řízení, účastníka poučit o jeho procesních právech současně s poskytnutím informace o zahájení řízení.¹⁵⁴

¹⁵⁰ Ibid.; K tomu opačně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne ze dne 26. 8. 2008, č. j. 6 Ads 57/2007-42.

¹⁵¹ ZOULÍK, František. *Soudy a soudnictví*. Praha: Beck, 1995, Beckova edice právo a hospodářství, s. 286. Podle nálezu ÚS ze dne 19. 9. 1996, sp. zn. III. ÚS 104/96, „podmínky a hranice poučovací povinnosti obecných soudů jsou ústavně dány (vymezeny) především příkazanou nestranností obecných soudů (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod) a dále zásadou rovnosti účastníků v řízení (čl. 96 odst. 1 ústavního zákona č. 1/1993 Sb., čl. 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod), a to bez ohledu na to, o jaké řízení jde, či jaká věc má být projednána; z těchto ústavních kantel nesmí procesní poučení obecných soudů vykročit. Jestliže tedy ustanovení § 239 odst. 2 občanského soudního řádu, v platném znění, příkazuje obecným soudům poskytnout účastníkům řízení poučení o jejich procesních právech, znamená to - pod ústavními aspekty - že může jít jen o poučení takové, které se nikterak nedotýká vzájemného procesního postavení účastníků (zryhbnění jednoho vůči druhému) a které - jak se rozumí samo sebou - nesmí v sobě obsahovat ani náznak toho, jaké je stanovisko soudu k projednávané věci, příp. jak soud zamýšlí věc rozhodnout; takto ústavně restriktivně chápání poučovací povinnosti obecných soudů ve svých důsledcích znamená, že obecným soudem poskytnuté poučení nikterak nesmí zmenšit vlastní odpovědnost účastníka řízení za jeho procesní postup v řízení, včetně odpovědnosti za to, zda v řízení před obecným soudem vystupuje sám nebo za pomoci zástupce, včetně vlastní odpovědnosti za jeho volbu.“

¹⁵² KLÍMA, Karel. *Komentář k Ústavě a Listině*. 2. rozš. vyd. Plzeň: Nakladatelství a vydavatelství Aleš Čeněk, 2009, s. 1352.

¹⁵³ Podle nálezu ÚS ze dne 6. 6. 1995, sp. zn. I ÚS 151/94, „podle ustanovení § 5, o. s.ř. poskytnutí soudy účastníkům poučení o jejich procesních právech a povinnostech a tuto povinnost vůči účastníkům nelze a priori vyloučit ani tím, že účastníci udělili plnou moc advokátu či komerčnímu právníkovi. Jestliže soud zastával názor, že zastoupení je nepřipustné, protože v konkrétním restitučním případě měl být účastník zastoupen advokátem a nikoliv komerčním právníkem, bylo nutno osoby v restituci oprávněné poučit a podle § 43, o. s.ř. účastníka, který učinil ne správné podání, vyzvat, aby vady podání odstranil.“

¹⁵⁴ Správní orgán může účastníka poučit i jiným způsobem například prostřednictvím samostatného přípisu. Jeví se však jako užitečné toto spojit právě s informací o zahájení řízení.

Další významné oprávnění účastníků řízení, řadící se do práva být slyšen v širším slova smyslu, je právo na přístup k podkladům řízení. Toto právo lze odvozovat z čl. 38 odst. 2 věta první LZPS. Jeho smyslem je plné a materiální zajištění práva být slyšen, neboť to není možné bez přístupu k podkladům řízení naplnit.¹⁵⁵ Pokud účastník řízení nemá přístup k podkladům, nemůže na ně ani adekvátně reagovat a uplatňovat vlastní návrhy či argumenty. Správní orgán proto musí účastníkovi umožnit přístup zásadně ke všemu, co v řízení nashromáždil, respektive zpřístupnit vše, co může mít relevanci pro řízení a výsledné rozhodnutí.¹⁵⁶

Další navazující oprávnění představuje právo účastníka řízení být informován o postupech správního orgánu. To se projevuje zejména v povinnosti správního orgánu s dostatečným předstihem informovat účastníka o nařízeném ústním jednání s tím, že účastník řízení má právo se provedení úkonu účastnit a uplatnit zde svá práva.¹⁵⁷ Správní orgán by měl účastníka informovat i o významných procesních postupech či omezeních, kterými může být například určení lhůty pro předložení určitého podkladu. Platí, že účastník musí být prokazatelně informován o tom, že například po určitém dni již nebude možno uplatňovat námítky, respektive že k nim

¹⁵⁵ Z povahy správního řízení, které je zásadně písemné, vyplývá, že pro zajištění práva, aby byla věc projednána v přítomnosti účastníka řízení, je nezbytné umožnit účastníkovi přístup k podkladům řízení. Ústavní soud k tomuto v nálezu ze dne 11. 9. 2001, sp. zn. I. ÚS 591/2000, uvedl, že „i v rámci daňového řízení jsou správní orgány povinny postupovat ústavně konformním způsobem, což ve zmiňovaném kontextu zejména znamená účastníkovi řízení umožnit, aby jeho věc byla projednána v jeho přítomnosti (čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod).“

¹⁵⁶ Podle čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod má každý právo, aby se mohl vyjádřit ke všem prováděným důkazům. Srov. např. nálezy Ústavního soudu ze dne 29. 10. 2002, sp. zn. II. ÚS 232/02, nebo ze dne 7. 1. 2004, sp. zn. II. ÚS 173/01.

¹⁵⁷ Správní orgán nejenže musí o úkonu účastníka informovat, ale musí mu umožnit se jej aktivně účastnit. Ústavní soud v nálezu ze dne 15. 1. 2002, sp. zn. I. ÚS 54/01, dovodil, že „nelze – i v zájmu zachování principu rovnosti zbraní – upřít účastníkovi řízení možnost klást při místním šetření (nebo posléze v rámci daňové kontroly) svědku otázky, a to navíc za situace, kdy účastník ani nebyl s protokolem o výsledku tohoto svědka seznámen. Podle názoru Ústavního soudu tedy nestačí, byl-li výsledek svědka proveden jen při místním šetření, u něhož účastník nebyl přítomen a svědkovi otázky klást nemohl. Ústavní soud se nedomnívá, že výsledek svědka nebyl výsledkem svědka při místním šetření v průběhu daňové kontroly, neboť místní šetření probíhá v rámci daňového řízení (§ 15 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) a k daňové kontrole může dojít v návaznosti na místní šetření. V opačném případě by byl výsledek svědka – z hlediska hodnocení důkazních prostředků – procesněprávně zřejmě nequalifikovatelný.“

již později nebude přihlíženo. Pokud správní orgán takovou informaci účastníkovi nepředá, nemůže to uplatnit k tíži účastníka řízení a musí případný „opožděný“ úkon přijmout jako řádný, respektive včasný.

Jako dílčí shrnutí je možné konstatovat, že LZPS garantuje účastníkům správního řízení širokou paletu oprávnění (a tomu odpovídajících povinností správního orgánu), která mají garantovat, že budou skutečnými subjekty řízení a že jejich argumenty budou ve výsledném rozhodnutí odpovědně a důsledně hodnoceny.

10 PRÁVO BÝT SLYŠEN V DAŇOVÉM ŘÍZENÍ - ÚSTAVNĚPRÁVNÍ VÝCHODISKA

Úvodem části věnované daňovému řízení a právu být slyšen uvádíme, že daňověprávní část monografie vychází primárně z aplikačního přístupu ke zkoumanému právu, tj. především z judikатурních závěrů a komentářové právně-aplikační literatury, což platí obecně pro celé daňové právo,¹⁵⁸ které je silně ovlivněno rozhodovací praxí soudů. Závěry teorie jsou zde uváděny (ve srovnání s částí správněprávní) spíše v dílčím rozsahu, což je způsobeno zejména tím, že se teorie otázkám práva být slyšen v daňovém řízení takřka nevěnuje.

Pro daňové právo je charakteristické, že stojí na rozhraní dvou zájmů. Prvním je zájem státu na zabezpečení základního cíle správy daní, přičemž „tímto cílem (zejména pak cílem daňového řízení) je správné zjištění a stanovení daně (v rovině nalézací), ale také zajištění její úhrady (v rovině platební). V tomto ohledu cíl správy daní navazuje na smysl samotné existence daní, kterým je zajištění financování veřejných potřeb společnosti, třebaže toto není explicitně stanoveno v zákoně. Jde tedy o zajištění účasti jednotlivce (daňového subjektu) na nákladech nutných k účinnému fungování státního aparátu a zajištění veřejných služeb.“¹⁵⁹ Druhým je zájem jednotlivce, který nejenom chce, aby jeho prostředky byly využity efektivně¹⁶⁰, ale povětšinou nemá zájem přispívat na všechny (zdali vůbec na nějaké) záměry financované ze státního rozpočtu, do kterého platí daně. Nastává proto silné pnutí¹⁶¹ mezi jednotlivcem a státem, které posi-

¹⁵⁸ Především, že pod pojmem daňové právo chápeme výše práva úzce spjatou s aplikací daňového řádu. Jiní autoři o daňovém právu pojednávají jako o právu berním. Srov. RADVAN, Michal. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s.

¹⁵⁹ *Důvodová zpráva k vládnímu návrhu daňového řádu, tisk 685/0*, Poslanecká sněmovna Parlamentu ČR, V. volební období 2006-2010, digitální repozitář [cit. 10. 10. 2017]. Dostupný z: <https://www.psp.cz/sqw/text/tisk.sqw?O=5&CT=685&CT1=0>

¹⁶⁰ Ve smyslu čtvrtého pravidla daňového kanónu A. Smitha. Srov. SMITH, A. *Pojednání o podstatě a původu bohatství národů*. Liberální institut, 2001, s. 733-734.

¹⁶¹ Jedná se dokonce o pnutí dosahující takové intenzity, jež vyvolává nutnost práva účastníka řízení považovat za základní lidská práva. Srov. BENTLEY, D. *Taxpayers' Rights: Theory, Origin and Implementation*. Netherlands: Kluwer Law International BV, 2007, 492 s. ISBN 9789041126504; či OLSON, N. E. *A Brave New World: The Taxpayer Experience in a Post-Sequester IRS*. *Tax Notes*, June 3, 2013. Dostupné z: https://taxpayeradvocate.irs.gov/Media/Default/Documents/NTA_Woodworth_TaxNotes_0603.pdf

luje i velmi omezená možnost soudního přezkumu ústavnosti daňových zákonů.¹⁶²

Než přistoupíme k rozebrání nejvýraznějších odlišností mezi správním a daňovým řízením, je vhodné připomenout vznik procesních práv subjektů daňového práva (dále jen „daňová práva“)¹⁶³. Pro účely částí monografie věnované daňovému řízení se věnujeme procedurálním právům primárně spojeným se správním řízením a principem práva být slyšen. Daňová práva ve smyslu práv zakotvených v tzv. listinách práv daňových subjektů, jsou právy primárně spjatými především s hodnotami blízkými tvorbě daňových zákonů a právo být slyšen bývá pouze jejich okrajovou součástí.

Základní rámec pro vznik daňových práv se utváří již ve středověku, a to jako výraz definiční „nedobrovolnosti“ a protiváha státního oprávnění na uvalování a výběr daní¹⁶⁴. V Magna Charta Libertatum z roku 1215 bylo uvalování daně podmíněno souhlasem tzv. Velké rady („common counsel“).¹⁶⁵ Rada na krále prostřednictvím tohoto oprávnění vyvíjela nátlak směrem k dodržování práv a svobod zakotvených v Chartě.¹⁶⁶ V kontinentální právní doktríně bylo ukládání a výběr daní neodmyslitelně spjata se staroněmeckou doktrínou spojenou se státní suverenitou.¹⁶⁷ Právo ukládat daně a jejich výběr byl považován za výraz této suverenity a práva daňových subjektů přímo navazovala

¹⁶² Ústavní soud ve svých nálezech zpravidla důrazně připomíná specifickou povahu daňových zákonů, o jejichž vhodnosti či naplnění základních funkcí mu nepřísluší rozhodovat. Srov. plenární nález ze dne 28. 6. 2016, sp. zn. Pl. ÚS 18/15, ze dne 10. 7. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 31/13, ze dne 21. 04. 2009, sp. zn. Pl. ÚS 29/08, či ze dne 8. 8. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 9/15.

¹⁶³ Historie vzniku daňových práv souvisí s úzkým sejetím s právem správním, což například u práva být slyšen značí, že jeho ústavněprávní východiška a evropská rovina bude pro správní i daňové řízení téměř obdobná. Pro účely vymezení jednotlivých odlišností těchto dvou řízení si autorský kolektiv dovolí v další části shrnout základní rozdíly mezi řízením daňovým a správním.

¹⁶⁴ Daňoví poplatníci, povětšinou reprezentovaní svými pány (šlechtou), využívali výběr daní jako nástroj k vytvoření nátlaku na panovníka, který bez plateb nemohl vládnout.

¹⁶⁵ Inspirací ke vzniku rady sloužilo pravidlo zakotvené Justinianově kodexu, znějící: Quod omnes tangit ab omnibus approbari debet (Co se všech týká, musí být všemi schváleno). Srov. Justinianův kodex z 529 roku (5, 59, 5, 2). Toto pravidlo bylo ve středověku šířeno jako základ myšlenky vlády jako reprezentace lidu (srov. Gratiánův dekret vydaný kolem roku 1140, 63, 25) a podílelo se na vzniku anglického úsloví: No taxation without representation (Žádné zdanění bez zastoupení).

¹⁶⁶ Daně tak stály na začátku vzniku a respektování lidských práv.

¹⁶⁷ TIEGHI, G. *Taxpayers Rights: a Constitutional Perspective. The Italian TBOR 15 years on 'at the top of the world'. But what about effectiveness?*. Dostupné z: https://taxpayerrightsconference.com/wpcontent/uploads/2016/08/Tieghi_Final_Paper.pdf

na požadavky kladené na daňové zákony.¹⁶⁸ Daňová práva proto historicky existovala spíše v podobě oprávnění podílet se na schvalování ukládání daní bez bližších procesních záruk týkajících se následného stanovení jejich výše či výběru. Historicky zde převažoval zájem suveréna – státní moci.¹⁶⁹

Daňová práva ve smyslu jejich prvních procedurálních kodexů jsou ve světě¹⁷⁰, stejně jako v českých zemích spjata se vznikem správního práva. A. Gerloch¹⁷¹ a P. Průcha¹⁷² se shodují na tom, že „*historicky byly normy finančního práva součástí práva správního, později došlo k jejich vyčlenění a osamostatnění finančního práva jako právního odvětví*“.¹⁷³ Daňové právo se však od správního práva v řadě věcí odlišuje, přičemž tyto systémové nuance se promítají do jednotlivých derivátů práva být slyšen, o čemž bude pojednáno v následujících kapitolách.

10.1 Základní odlišnosti daňového a správního řízení

Nejvýraznější odlišností daňového řízení je jednoznačně modifikace metody právní regulace typické pro správní právo (administrativně správní metody) v podobě zásady tzv. autoaplikace daňového práva.¹⁷⁴ Autoaplikací se rozumí „*samostatná (subjektivní) konkretizace finančně právních povinností a práv*“.¹⁷⁵

¹⁶⁸ Splývaly s nároky kladenými na tyto zákony ve smyslu výše zmíněného kanónu A. Smitha či formálních hodnot práva obecně. K formálním hodnotám práva srov. RAZ, J. *The Morality of Freedom Clarendon*. Clarendon Press, 1986, 434 s. ISBN 978-01-9151-996-3; či SUMMERS, R. S. *Essays in Legal Theory*. Dordrecht - Boston - London: Kluwer Publishing, 2013, s. 30.

¹⁶⁹ Stát je v západoevropském modelu Jakobínského konstitucionalismu reprezentován odosobněnou vůlí práva, která počítá s tzv. racionálním zákonodárcem. Srov. BERTOLISSI, M. *Fiscalità Diritti Libertà. Carte storiche e ambiti del diritto costituzionale*. Jovene: Napoli, 2015, 72 s.

¹⁷⁰ Ve Francii či Německu je daňové právo stále součástí práva správního. Srov. MRKÝVKA, Petr a kol. *Finanční právo a finanční správa 1. díl*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2004, s. 41.

¹⁷¹ GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 3. rozšířené vyd. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s. r. o., 2004, s. 127–128.

¹⁷² PRŮCHA, Petr. *Základy správního práva a veřejné správy – obecná část*. 2. vyd. Brno: Masarykova univerzita, Právnická fakulta, 1994, s. 22.

¹⁷³ Ibid.

¹⁷⁴ BOHÁČ, Radim a Michal RADVAN. Vnímání daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění ve světle jejich ústavních aspektů. *Bulletin komory daňových poradců České republiky*, Praha: Komora daňových poradců České republiky, 2015, roč. 2015, č. 2, s. 36–39; Obdobně MRKÝVKA, P. *Determinace a diverzifikace finančního práva*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2012, Acta Universitatis Brunensis No 436, s. 68.

¹⁷⁵ MRKÝVKA, P. *Determinace a diverzifikace finančního práva*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2012, Acta Universitatis Brunensis No 436, s. 70.

Autoaplikace daňového práva, jakož i samotný charakter daní, přináší odlišná výchozí nastavení pro pravidla uplatňována v rámci ochrany veřejných subjektivních práv. Předně nutno přihlédnout ke skutečnosti, že daňový subjekt si daň stanoví na základě skutkového stavu, který zná toliko on. Koncepce autoaplikace proto nutně přináší mocenskou nadřazenost ohledně sporu o otázky skutkové.^{176,177} Daňový orgán nicméně bez zjištění skutkových otázek nemůže správně subsumovat tato pod právní normu, proto je nutné v průběhu řízení řádně zjistit skutkové okolnosti případu. Specifická modifikace metody regulace také znamená, že daňový subjekt bude tím, kdo pravidelně započne řízení o stanovení daně.¹⁷⁸ S jistou nadsázkou lze říci, že právo být slyšen se uplatní vůči správci daně, který bude před podáním daňového tvrzení bez podkladů a relevantních informací o probíhající autoaplikačním řízení.¹⁷⁹

Další výraznou odlišnost správního a daňového řízení představuje zdroj důkazních prostředků a s tím spojená povinnost daňového subjektu nejenom tvrdit, ale i prokázat svá tvrzení.¹⁸⁰ Důkazní břemeno stíhá daňový subjekt mnohem přísněji než účastníka řízení správního. Toto pravidlo navazuje na zásadu autoaplikace a vychází z premisy, že daňový subjekt je osobou, která zná skutkový stav své věci,¹⁸¹ a je tudíž na místě, aby prokázal tvrzené skutečnosti.

¹⁷⁶ Správce daně využívá vrchnostenských institutů, kterými vynucuje prokázání deklarovaných skutečností, ohledně nichž mu vyvstanou pochybnosti.

¹⁷⁷ Daňový proces dle P. Mrkvyky probíhá ve dvou etapách. V první etapě účastník řízení „aplikuje právo sám na sebe na vlastní odpovědnost za správnost výsledku aplikace (autoaplikace), v druhé etapě má být tato správnost mocenskou cestou zjištěna a případně následně napravena.“ (MRKÝVKA, P. *Determinace a diverifikace finančního práva*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2012, Acta Universitatis Brunensis No 436, s. 72). Iniciací druhé etapy autoaplikace daně (aktivita správce daně ve vztahu ke zjišťování správnosti tvrzení účastníka řízení) se ovšem výhody výchozího nastavení daňového řízení v podobě procesu stanovení daně vytrácí (řízení se stává klasickým správním řízením).

¹⁷⁸ Ať již konáním či opomenutím. I nekonání daňového subjektu bude mít zprvu stejné důsledky na plynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně.

¹⁷⁹ Tyto informační deficity vyvažují (povětšinou hmotněprávní) instituty zajišťující kontinuální tok údajů pro správce daně v podobě kontrolního hlášení, elektronické evidence tržeb či veřejných rejstříků. Srov. plenární nálezh Ústavního soudu ze dne 6. 12. 2016, sp. zn. Pl. ÚS 32/15.

¹⁸⁰ Srov. BAXA, J. K § 9. In: BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ a Karel ŠÍMEK. *Daňový řád: komentář. I. díl, (§ 1 až 124)*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, edice Komentáře, 1880 s.

¹⁸¹ V praxi se může stát, že účastník řízení nebude dostatečně obezřetný a neučiní všechna preventivní opatření, která po něm mohla být požadována, aby se vyhnul účasti na daňovém podvodu.

Autoaplikace je do jisté míry spjatá s vyloučením zásady smírného řešení sporu. Spor totiž vyvstává až v situaci, kdy daňový orgán má pochybnosti ohledně skutkového stavu či právního posouzení věci. Výzva k jejich odstranění či k dodatečnému daňovému tvrzení, resp. jiný zákonem předvídaný postup je jedinou zákonnou možností, jak v dané věci postupovat. Daňový orgán v daňovém řízení nedisponuje smířčími prostředky nápravy.¹⁸²

S autoaplikací práva souvisí i otázka tzv. vyšetřovacích výprav (fishing expeditions).¹⁸³ Jelikož daňový orgán má možnost provést tzv. preventivní daňovou kontrolu a je to právě daňový orgán, kdo je v informační nevýhodě, máme za to, že daňový orgán může provést i vyšetřovací výpravu. Samotná vyhledávací činnost daňového orgánu slouží toliko ke sběru indicií o správnosti stanovení daně. Limit pro tyto expedice je stanoven přímo zákonem, a to prekluzivní lhůtou pro stanovení daně. Obecně by se dalo říci, že neprekludovaná daň, je daní nejistou.

Daňové řízení je v nalézací fázi již od nepaměti¹⁸⁴ ovládáno zásadou legality a oficiality, které jsou spjaty s dozorovými pravomocemi daňového orgánu. Ačkoliv je daň konkludentně stanovena (§ 140 daňového řádu) nespovídá to nic o stanovení správném. Presumpce správnosti konkludentně stanovené daně totiž nastává až uplynutím prekluzivní lhůty.¹⁸⁵ V daňovém právu je pouze omezený prostor pro uplatnění legitimního očekávání.

Daňové a správní řízení se odlišují i mírou hodnocení důkazů. Zatímco v daňovém řízení se požaduje, aby bylo o věci rozhodnuto v souladu s vnitřním přesvědčením daňového orgánu (popřípadě soudce) blízcí

¹⁸² Ve fázi řízení před soudem by se za smířčí dalo považovat uspokojení účastníka řízení dle § 124 daňového řádu.

¹⁸³ Srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 5. 2017, č. j. 6 As 113/2017-83, nebo rozsudek Tribunálu ze dne 14. listopadu 2012 ve věci T-135/09 *Nexans France SA a Nexans SA proti Komisi*.

¹⁸⁴ Stálost znění zákona, jehož text je srozumitelný a aplikace nevyvolává problémy, vytváří předvídatelnost práva, která je v daňovém právu jednou ze stěžejních hodnot. Blíže rozsudek velkého Evropského soudu pro lidská práva ze dne 15. 11. 2016, ve věci *A a B proti Norsku*, č. 24130/11 a č. 29758/11.

¹⁸⁵ Srov. KANIOVÁ, L. K § 134. In: BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ a Karel ŠIMEK. *Daňový řád: komentář. II. díl* (§ 125 až 266). Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, edice Komentáře, 808 s.

se praktické jistotě¹⁸⁶, ve správním řízení je potřeba zjistit okolnosti případu bez důvodných pochybností správního orgánu, resp. nad vši rozumnou pochybnost v řízeních o přestupcích.¹⁸⁷ Daňový orgán a daňový subjekt vzájemně, pod hrozbou neunesení důkazního břemene či aplikace donucovacích nástrojů ke zjednání nápravy (pořádková pokuta dle § 247 daňového řádu), spolupracují (kooperují). Jedná se o vztah aktivní součinnosti.¹⁸⁸ Naopak zmíněné řízení o přestupku předpokládá primárně aktivitu správního orgánu, který musí prokázat, že se skutek stal, kdo jej spáchal apod. Účastník řízení součinnost vykazovat nemusí a ze zákona na něj dopadá presumpce nevinu.

10.2 K aplikaci Úmluvy a Listiny základních práv a svobod v daňovém řízení

Daňové právo je specifickou oblastí činností orgánů veřejné správy, že se podle našeho názoru na daňové řízení nevztahují procesní záruky čl. 6 odst. 1 Úmluvy.¹⁸⁹ Výjimku představuje řízení spojené s daňovým trestáním ve smyslu daňových sankcí, které lze zařadit pod aplikaci čl. 6 Úmluvy¹⁹⁰ s tím, že zde proto bude namísto aplikovat standard, jaký je požadován v řízeních o správních deliktech, jak bylo pojednáno výše. To ostatně potvrzuje i ESLP, který „na jedné straně vylučuje, že by se v daňovém řízení rozhodovalo o občanských právech nebo závazcích ve smyslu čl. 6 [Ferrazziini proti Itálii, rozsudek velkého senátu, 12. 7. 2001, č. 44759/98, § 29 – blíže viz níže bod 30], na straně druhé nicméně připouští, že osoba obviněná z daňového deliktu čelí trestnímu obvinění ve smyslu tohoto ustanovení. Před vnitrostátními orgány se však nezděje konat společně

¹⁸⁶ BAXA, J. K § 8. In: In: BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ a Karel ŠIMEK. *Daňový řád: komentář. I. díl* (§ 1 až 124). Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, edice Komentáře, 1880 s.

¹⁸⁷ Správní řízení ve smyslu řízení o přestupku dle zákona č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „přestupkový zákon“).

¹⁸⁸ K tomuto blíže bod 54 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 9. 2017, č. j. 1 Afs 102/2016-34.

¹⁸⁹ Srov. bod 43 rozsudku velkého senátu Evropského soudu pro lidská práva ze dne 23. 11. 2006, ve věci Jussila proti Finsku, č. 73053/01. Tato skutečnost vyplývá ze samotné povahy daňového řízení i daňového orgánu, který ze své povahy nemůže být nezávislý.

¹⁹⁰ Usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, č. j. 4 Afs 210/2014-57.

*řízení jak o stanovení daňové povinnosti, tak o případném uložení sankce (to byl ostatně případ i stěžovatele Jussily – viz § 45). Jedno a totéž řízení (ve vnitrostátním právním řádu pochopitelně zpravidla upravené v jednom procesním předpisu) tak z jednoho pohledu požadavkům spravedlivého procesu vyhovovat nemusí, z druhého naopak ano.*¹⁹¹ Úmluva proto hraje významnou roli jen v rámci řízení daňově trestního.

Oproti tomu v případě aplikace požadavků plynoucích z LZPS¹⁹² a vztahujících se k právu být slyšen je situace odlišná. Při jisté míře zjednodušení zde lze v převažující míře vycházet ze závěrů již uvedených ve vztahu k správnému řízení s tím, že LZPS garantuje daňovým subjektům širokou paletu oprávnění (a tomu odpovídajících povinností daňového orgánu), která jim mají garantovat, že budou skutečnými subjekty řízení a jejich argumenty budou ve výsledném rozhodnutí odpovědně a důsledně hodnoceny.¹⁹³ Právo být slyšen má sloužit řádnému a spravedlivému projednání věci při zachování vysokého standardu ochrany procesních práv. Na případné odlišnosti bude poukázáno níže v rámci pasáží věnujících se úpravě v daňovém řádu.

10.3 Dílčí závěr

Daňové řízení se od správního liší v řadě aspektů. Především se jedná o modifikaci metody právní regulace, která vede k odlišným výchozím pravidlům chování. Daňový subjekt primárně disponuje, resp. má disponovat, všemi podklady pro správné stanovení daně. V rámci daňového řízení se s ohledem na jeho specifický charakter uplatní výluka z aplikace většiny ochranných mechanismů tzv. tvrdého jádra čl. 6 Úmluvy. K rozdílnému

¹⁹¹ KMEC, J. In: KMEC, Jiří, David KOSAŘ, Jan KRATOCHVÍL a Michal BOBEK. *Evropská úmluva o lidských právech*. 1. vyd. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2012, s. 565.

¹⁹² Aplikaci principů plynoucích z LZPS v rámci daňového řízení výslovně předpokládá Ústavní soud, podle kterého „při realizaci práva státu na výběr daní je nutno respektovat práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu, tedy i právo na objektivně provedené dokazování vedoucí k řádně zjištěnému skutkovému stavu. Pokud nebyl v souvislosti se stanovením daňové povinnosti stěžovatele dodržěn ze strany správních orgánů zákonný postup, jehož nedostatky nebyly soudy, které se ztotožnily s právními závěry finančních orgánů, napraveny, přičemž se jednalo o závažné porušení zásad daňového řízení, došlo k porušení principu spravedlivého procesu.“ (Nález Ústavního soudu ze dne 9. 1. 2008, sp. zn. II. ÚS 2095/07).

¹⁹³ „Při vybírání daní nelze vycházet pouze z fiskálního zájmu státu, ale cílem musí být vybrání daně ve výši správně stanovené. Při realizaci tohoto práva státu je nutno respektovat práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu, v daném případě právo na objektivně provedené dokazování vedoucí k řádně zjištěnému skutkovému stavu.“ (Nález Ústavního soudu ze dne 1. 9. 2010, sp. zn. IV. ÚS 591/08).

závěru ve vztahu k požadavkům plynoucím z práva být slyšen však lze dospět u hodnocení aplikace zejména z čl. 36 odst. 1 a 38 odst. 2 LZPS, které je nezbytné v přiměřené míře a v souladu s jednotlivým druhem daňového řízení (a takřka v obdobné míře jako ve správním řízení) aplikovat i zde. Daňovému řízení, ačkoliv je ovládáno zásadou nevěřejnosti a povinnosti mlčenlivosti, do jisté míry udává cestu přímo i právo být slyšen, neboť přebíjí zájem všech (veřejné moci i třetích osob) nad zájmem daňového subjektu na seznámení se s podklady řízení, které byly součástí hodnocení důkazů. Soudní dvůr Evropské unie daňové řízení posuzuje toliko v rámci otázek spadajících do působnosti LZPEU. Proto i na daňové řízení lze aplikovat požadavky jako na řízení správní v případě, že daná věc spadá pod aplikační rámec LZPEU.¹⁹⁴

¹⁹⁴ Záruky se uplatní bez rozdílu na řízení, respektujíc toliko povahu jednání správce daně. Blíže stanovisko generálního advokáta M. Bobka ze dne 7. 9. 2017, ve věci C – 298/16, Ispas a Ispas.

11 PRÁVO BÝT SLYŠEN VE SPRÁVNÍM A DAŇOVÉM ŘÍZENÍ PODLE PRÁVNÍ ÚPRAVY VE SPRÁVNÍM A DAŇOVÉM ŘÁDU

Následující kapitoly se budou věnovat jednotlivým součástem práva být slyšen v širším slova smyslu, jak jsou upraveny ve správním a daňovém řádu včetně základního srovnání úprav v obou procesních předpisech při reflexi závěrů související judikatury a doktríny. K jednotlivým pasážím je připojeno i základní srovnání německé, rakouské a polské právní úpravy společně s příslušnými závěry doktríny.

11.1 Právo na informaci o zahájení správního řízení

Součástí práva být slyšen je právo na informaci o zahájení řízení. Jedná se o základní předpoklad naplnění jádra práva být slyšen, neboť bez informace o zahájení řízení není z povahy věci možné uplatnit ani navazující práva. O zahájení řízení je nezbytné informovat všechny účastníky řízení, přičemž samotná informace o zahájení řízení musí splňovat minimální obsahové náležitosti.¹⁹⁵ Z povahy jednotlivých druhů správních řízení je zřejmé, že rozdílně bude docházet k naplnění práva na informaci o zahájení řízení v situaci, kdy sám účastník řízení podá žádost, na základě které se správní řízení zahájí a v ostatních případech, kdy se řízení zahajuje z moci úřední, anebo na základě žádosti jiné osoby.

V prvním případě je situace jednoduchá, neboť informaci o existenci řízení účastník má a zbývá jen „informovat“ jej o procesních oprávněních v průběhu řízení (plynoucích z práva na poučení). Komplikovanější je situace, pokud se řízení zahajuje z moci úřední, případně se zahájí na základě žádosti jiné osoby. Zde je nezbytné účastníky o řízení informovat, a můžeme proto hovořit o právu na informaci o zahájení řízení v pravém slova smyslu.

¹⁹⁵ Obsahovým náležitostem bude věnována větší pozornost níže.

11.1.1 Právo na informaci o zahájení správního řízení v řízeních zahajovaných z moci úřední

Pokud správní orgány v rámci své činnosti shledají důvody pro zahájení řízení, plyne jim ze zásady officiality povinnost řízení zahájit. Z práva být slyšen, respektive z práva na informaci o zahájení řízení,^{196,197} plyne pro správní orgán povinnost předat účastníkovi informaci, který správní orgán a z jakých důvodů řízení zahajuje.¹⁹⁸ Oznámení o zahájení řízení má účastníkovi umožnit materiální naplnění navazujících oprávnění, které by bez informace o zahájení řízení nemohl uplatnit.^{199,200} Je nezbytné zaručit, že účastník řízení bude mít dostatečnou vědomost o zahájení řízení a podle toho volit způsob doručování. Správní řád obecně nevyžaduje, aby oznámení o zahájení řízení bylo doručováno do vlastních rukou.²⁰¹ Přikláníme se k názoru J. Vedrala, že je nezbytné, aby měl správní orgán doloženo doručení informace (oznámení) o zahájení řízení takovým způsobem, že bude možné prokázat řádné předání informace. Nepostačí proto zaslat oznámení poštou tzv. obyčejně bez doručanky. Navíc zpřísněné podmínky pro předání informace o zahájení řízení platí pro řízení o správních deliktech. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 5. 2013, č. j. 6 As 13/2013-33, upozornil,

¹⁹⁶ Podle § 4 odst. 4 správního řádu „správní orgán umožní dotčeným osobám uplatňovat jejich práva a oprávněné zájmy.“

¹⁹⁷ Které lze řadit pod právo být slyšen v širším slova smyslu.

¹⁹⁸ § 46 odst. 1 správního řádu „řízení z moci úřední je zahájeno dnem, kdy správní orgán oznámil zahájení řízení účastníkovi uvedenému v § 27 odst. 1 doručením oznámení nebo ústním prohlášením, a není-li správnímu orgánu tento účastník znám, pak kterémukoliv jinému účastníkovi. Oznámení musí obsahovat označení správního orgánu, předmět řízení, jméno, příjmení, funkci nebo služební číslo a podpis oprávněné úřední osoby.“

¹⁹⁹ Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 6. 2003, č. j. 7 A 130/2002-28, „závažného porušení procesních práv účastníka řízení se dopustí správní orgán, jehož prvním úkonem vůči účastníkovi řízení ve správním řízení zahájeném z vlastního podnětu... je až doručení rozhodnutí ve věci, neboť účastník řízení je tím vyloučen z možnosti vyjádřit se před vydáním rozhodnutí k jeho podkladu i ke způsobu jeho zjištění...“

²⁰⁰ Předání informace o zahájení řízení je významné i z toho důvodu, že právě na její předání je ve většině případů vázán okamžik, kdy je samotné řízení zahájeno. Tento okamžik je spojen v drtivě většině případů doručením oznámení o zahájení řízení prvním účastníkovi řízení.

²⁰¹ VEDRAL, Josef. *Správní řád: komentář*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Ivana Hexnerová - Bova Polygon, 2012, s. 487. Obecně lze doporučit doručování do vlastních rukou, přičemž v případě zahájení řízení o správním deliktu se doručení do vlastních rukou jeví jako jediné možné. Srov. příslušnou úpravu v § 64 zákona č. 141/1961 Sb., trestní řád, ve znění pozdějších předpisů, podle kterého není možné obžalobu doručit náhradním způsobem (fiktí).

že „*povinnost součinnosti účastníka řízení se správním orgánem (§ 50 odst. 2 správního řádu z roku 2004) se vztahuje pouze na opatřování podkladů pro vydání rozhodnutí, nejde o plnou procesní součinnost. Obviněný z přestupku vzhledem k trestní povaze přestupkového řízení [čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod (č. 209/1992 Sb.)] navíc nemá povinnost jakkoliv spolupracovat na svém stíhání za přestupek, tudíž ani nemusí sdělovat správnímu orgánu změnu svého bydliště. Odlíšně je možno posuzovat pouze situace, kdy je změna adresy součástí prokazatelných procesních obstrukcí a představuje tak zneužití práva.*“

O důležitosti sdělení informace o zahájení řízení mj. svědčí i ta skutečnost, že oznámení musí být účastníkovi řízení řádně osobně předáno a doručení toliko např. veřejnou vyhláškou (až na výjimky) není možné. Správní orgán proto musí při neznámém pobytu účastníka či nemožnosti doručení oznámení o zahájení řízení z jiných důvodů přistoupit k ustanovení opatrovníka. Lze uvést, že současná právní úprava může přinést určité znevýhodnění osoby, které bylo doručeno později.²⁰² Přesto se domníváme, že je současná úprava vhodnější než taková, která by vážala okamžik zahájení řízení na doručení oznámení posledního účastníkovi. Pokud by totiž v mezích času účastník, který již obdržel oznámení, učinil úkony, ve své podstatě by se jednalo o úkon učiněný „před zahájením řízení“,“²⁰³ který by neměl v řízení relevanci.

Samotné předání informace o zahájení řízení je jen jednou z povinností správního orgánu v souvislosti se zahájením řízení. Správní orgány musí zejména věnovat náležitou pozornost samotnému obsahu oznámení o zahájení řízení. Správní řád vyžaduje, aby informace o zahájení řízení obsahovala „*označení správního orgánu, předmět řízení, jméno, příjmení, funkci nebo služební číslo a podpis oprávněné úřední osoby.*“²⁰⁴ Domníváme se, že z uvedených náležitostí je nejdůležitější věnovat pozornost předmětu řízení. Jak uvádí P. Průcha, z oznámení musí být „*mimo jakoukoliv pochybnost zřejmé, čeho se dané řízení týká, tedy co je jeho předmětem.*“²⁰⁵ Účastník by se proto měl dozvědět, kdo řízení zahajuje, na základě jakého právního základu, „*o co se ve věci hraje*“, jaké jsou existující podklady a jaké je předběžné právní hodnocení věci.

²⁰² PRŮCHA, Petr. *Správní řád: s poznámkami a judikaturou*. 2. aktualizované a doplněné vydání podle stavu k 1. 6. 2015. Praha: Leges, 2015, edice Glosátor, s. 138.

²⁰³ Ibid.

²⁰⁴ § 46 odst. 1 věta druhá správního řádu.

²⁰⁵ PRŮCHA, Petr. *Správní řád: s poznámkami a judikaturou*. 2. aktualizované a doplněné vydání podle stavu k 1. 6. 2015. Praha: Leges, 2015, edice Glosátor, s. 139.

Podle L. Jemelky nemusí oznámení obsahovat předběžné právní hodnocení.²⁰⁶ S tímto názorem se neztotožňujeme. Lze poukázat, že tato povinnost se výslovně objevuje v novém přestupkovém zákoně.²⁰⁷ Jsme názoru, že oznámení o zahájení řízení ve smyslu správního řádu má obsahovat, je-li to z povahy věci možné, určité předběžné právní hodnocení věci.²⁰⁸ Toto hodnocení správní orgán do budoucna nezaváže natolik, aby již nemohl tuto kvalifikaci změnit; na druhou stranu již „naznačí“, kterým směrem se v řízení pravděpodobně vydá²⁰⁹ a umožní účastníkovi efektivnější využití procesních oprávnění (např. navrhnout provedení příslušných důkazů apod.).

Jak bylo naznačeno, zásadní význam má oznámení o zahájení řízení ve věcech správních deliktů,^{210,211} které představuje do jisté míry obdobu usnesení o zahájení trestního stíhání. J. Vedral právě na specifika oznámení o zahájení řízení ve věcech správních deliktů poukazuje a uvádí, že v oznámení o zahájení řízení musí být již velmi podrobně vylíčen skutek, který je účastníkovi řízení vytýkán,²¹² což podle našeho názoru představuje společně s přehledem podkladů vedoucích k zahájení řízení a odůvodněním, proč je určité jednání shledáváno protiprávním, samu podstatu práva na informaci o zahájení řízení. Jak uvádí P. Mates s K. Šemíkem „*co do kvality popisu či vymezení skutku v oznámení o zahájení správního*

206 JEMELKA, Luboš. *Správní řád: komentář*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2016, Beckova edice komentované zákony, s. 219.

207 Podle § 78 odst. 3 nového přestupkového zákona „*oznámení o zahájení řízení o přestupku obsahuje popis skutku, o kterém má být v řízení rozhodováno, a jeho předběžnou právní kvalifikaci.*“ Obdobně MATES, Pavel. Nad některými oblastmi nového zákona o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich. *Bulletin advokacie*, Praha: Česká advokátní komora, 12/2016, s. 28.

208 Takový přístup by odpovídal pojetí veřejné správy jako služby, kde by správní orgány měly především dbát oprávněných zájmů účastníků řízení a umožnit jim co nejefektivnější výkon (nejen procesních) práv.

209 Toto hodnocení by bylo možné chápat jako určitou obdobu předběžné informace ve smyslu § 139 správního řádu, avšak v širším pojetí.

210 Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2014, č. j. 3 Ads 106/2013 - 29, „*popis skutku jako nutná náležitost návrhu na zahájení disciplinárního řízení má svůj význam – jednak je nezbytné, aby měl disciplinárně (kárně) obviněný možnost se ke obvinění vyjádřit – a to nelze bez toho, aby věděl, za co je vlastně disciplinárně stíhán, také je ale kladen důraz na to, aby osoba nemohla být výrokem rozhodnutí o vině potrestána za skutky, které nebyly předmětem samotného kárného (resp. disciplinárního) návrhu.*“

211 V rámci této monografie využíváme pojmu správní delikt i po přijetí nového přestupkového zákona, který většinu správních deliktů označuje za přestupky. Jelikož často vycházíme i ze starší judikatury a odborné literatury, budou zde pojmy správní delikt (jakožto pojem nadřazený) a přestupek užívány v jejich dřívějším významu.

212 VEDRAL, Josef. *Správní řád: komentář*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Ivana Hexnerová - Bova Polygon, 2012, s. 491.

řízení se požaduje, aby byl dostatečně konkrétní, přinejmenším do té míry, aby bylo zřejmé, o čem bude jednáno a rozhodováno, a měl by také obsahovat to, jaký postih hrozí. Rozhodně nepostačuje např. pouhý výčet zákonných ustanovení, která měla být jednáním porušena, nebo jen obecně blíže nespécifikované konstatování, že došlo k porušení zákazu či nesplnění povinnosti. Důležité je, že pojem skutek je nutno chápat ve smyslu materiálním, nikoli formálním, a to v závislosti na konkrétním právem chráněném zájmu, což má, jak bude dále zmíněno, význam zejména z hlediska problematiky totožnosti skutku“²¹³ Nelze přehlížet tu skutečnost, že v trestním právu je samotnému usnesení o zahájení trestního stíhání věnována velká pozornost a že se jedná o klíčový instrument v celém trestním procesu, který musí splňovat poměrně náročné obsahové náležitosti.²¹⁴ Proto se i po přijetí nového přestupkového zákona lze stále inspirovat v trestním řádu, neboť samotný nový přestupkový zákon blíží nároky na popis skutku neobsahuje. Vymezení skutku v oznámení navíc nemá význam jen z hlediska otázky totožnosti skutku v oznámení o zahájení řízení a v rozhodnutí ve věci samé, ale je významné i pro posouzení případných překážek projednání věci (litispence), respektive zákazu vedení dvojího řízení pro jeden skutek (ne bis in idem). Na zásadní význam informace o zahájení řízení, zdůrazněný zejména v řízení o správních deliktech, poukazuje i L. Potěšil²¹⁵, který odkazuje v této souvislosti rovněž na závěr č. 62 Poradního sboru ministra vnitra ke správnímu řádu.²¹⁶

²¹³ MATEŠ, Pavel a Karel ŠEMÍK. K některým otázkám významu skutku ve správním právu trestním. *Trestněprávní revue*, C. H. Beck, 11-12/2013, s. 259.

²¹⁴ Podle § 160 odst. 1 trestního řádu „výrok usnesení o zahájení trestního stíhání musí obsahovat popis skutku, ze kterého je tato osoba obviněna, aby nemohl být zaměněn s jiným, zákonně označením trestného činu, který je v tomto skutku spatřován; obviněný musí být v usnesení o zahájení trestního stíhání označen stejnými údaji, jaké musí být uvedeny o osobě obžalované v rozsudku (§ 120 odst. 2). V odůvodnění usnesení je třeba přesně označit skutečnosti, které odůvodňují závěr o důvodnosti trestního stíhání.“

²¹⁵ POTĚŠIL, Lukáš. Správní řád z pohledu legislativy a judikatury po 10 letech své účinnosti, *Právní rozhledy*, C. H. Beck, 12/2016, s. 426.

²¹⁶ Podle závěru poradního sboru ministra vnitra č. 62 ze dne 26. 11. 2007 „v oznámení o zahájení řízení o správním deliktu podle § 46 odst. 1 SpŘ správní orgán popíše skutek, o kterém bude v řízení jednáno, a správní delikt, který je v tomto skutku spatřován. V průběhu řízení může dojít ke změně skutkových zjištění, musí však být jednáno o skutku, pro který bylo zahájeno řízení. Pokud by mělo být v tomto řízení rozhodováno o dalším skutku či skutečích v oznámení o zahájení řízení neuvedených, musí správní orgán oznámit účastníkům řízení zahájení řízení o tomto skutku či skutečích a provést o nich samostatné řízení nebo toto řízení spojit do společného řízení. V průběhu řízení tak nemůže být změněn skutek, pro který bylo zahájeno řízení. V průběhu řízení lze změnit právní kvalifikaci skutku, o kterém se řízení vede. O této změně musí správní orgán účastníka řízení uvědomit. V oznámení o zahájení ostatních řízení podle § 46 odst. 1 SpŘ správní orgán uvede věc, o které bude v řízení jednáno. Popis věci tvoří obecně vymezení práv nebo povinností, o kterých bude v řízení rozhodováno, a též dosavadní skutková zjištění. Pokud by mělo být v tomto řízení rozhodováno o dalších právech nebo povinnostech v oznámení o zahájení řízení neuvedených, musí správní orgán umožnit účastníkům řízení ve vztahu ke této části předmětu řízení uplatnit jejich procesní práva.“

Judikatura správních soudů i Ústavního soudu odpovídajícím způsobem zdůrazňuje význam práva na informaci o zahájení řízení a navazuje na požadavky doktríny a správního řádu. Platí, že je nezbytné vést řízení pouze pro skutek vymezený v oznámení o zahájení. Není přípustné, aby skutek, o kterém správní orgán rozhoduje, nebyl totožný s tím, pročež uvedl v oznámení o zahájení řízení.²¹⁷ Judikatura připustila, že v průběhu řízení může dojít i k upřesnění (změně) předmětu řízení. Správní orgán nicméně musí vždy zvolit takový postup, který zachovává procesní práva účastníků s tím, že jim musí zejména zajistit právo vyjádřit se k důvodům změny předmětu řízení.²¹⁸ O dlouhodobém významu vymezení skutku v rámci oznámení o zahájení správního řízení ve věci správního deliktu svědčí i starší judikatura, kdy již Vrchní soud v Praze uvedl, že „*z oznámení o zahájení správního řízení, v němž má dojít k uložení sankce za správní delikt, musí být proto zřejmé, který správní orgán je činí, musí obsahovat vylíčení skutku, který je důvodem pro zahájení řízení, a důvod, proč je řízení zahajováno – v rozsuzované věci tedy tvrzené porušení zákona o pozemních komunikacích, z něhož vyplývá sankční postih. Právní posouzení věci není nezbytné, neboť kvalifikace správního deliktu se v závislosti na soustředování podkladů pro rozhodnutí může v průběhu správního řízení měnit, a zpravidla se také mění. K jejímu konečnému ustálení proto dochází obvykle až v okamžiku, kdy správní orgán dá účastníku řízení možnost, aby se před vydáním rozhodnutí mohl vyjádřit k podkladu pro rozhodnutí, definitivně pak v rozhodnutí samotném.*“²¹⁹ Je nezbytné zdůraznit, že správní orgány nemohou zásadně postupovat tak, že by si „něco schovávaly na později“. Takový postup by měl být zcela výjimečný a odůvodněný výjimečnými okolnostmi případu.

Jako krátké shrnutí lze uvést, že oznámení o zahájení řízení ve věcech správních deliktů (tj. zejména v řízeních podle nového přestupkového zákona) má obsahovat označení orgánu, označení obviněného, vymezení skutku, který je obviněnému vytýkán, předběžnou právní kvalifikaci, odůvodnění zahájení řízení a poučení o procesních právech.

²¹⁷ Pokud by v řízení vyšlo najevo, že se stal jiný skutek, musel by správní orgán zahájit zcela nové řízení (srov. MATEŠ, Pavel. *Nad některými oblastmi nového zákona o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich*. Bulletin advokacie 12/2016, Česká advokátní komora v Praze, s. 28.).

²¹⁸ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2010, č. j. 1 Afs 58/2009-541.

²¹⁹ Rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 28. 1. 1996, sp. zn. 6 A 100/1994.

11.1.2 Právo na informaci o zahájení správního řízení v řízeních zahajovaných na základě žádosti jiného účastníka

Právo na informaci o zahájení řízení přísluší i účastníkům řízení o žádosti, kteří žádost o zahájení řízení nepodali. Domníváme se, že oznámení o zahájení řízení má u těchto účastníků obdobný význam jako u účastníků v řízení zahájeném z moci úřední a tvoří základní předpoklad efektivního výkonu procesních práv.²²⁰ Je proto nezbytné, aby jim správní orgán oznámil zahájení řízení.²²¹ Se zmíněným souvisí zejména otázka volby okruhu účastníků řízení. Přestože má žadatel povinnost ve své žádosti označit i další účastníky řízení, kteří připadají v úvahu, nelze z tohoto usuzovat, že by správní orgán nebyl povinen sám zjišťovat účastníky řízení. Správní orgán se nemůže dovolávat toho, že např. žadatel dalšího účastníka v žádosti neoznačil a v důsledku toho již další účastníky neinformovat. Takový postup by byl v rozporu s § 4 odst. 4 správního řádu.

Na druhou stranu lze uvést, že je podstatná skutečná (materiální) znalost účastníka o probíhajícím řízení. Pokud správní orgán pochybí, ale účastník se přesto o zahájení řízení dozví (i jinou cestou např. pokud zjistí, že řízení probíhá na základě informací z úřední desky) a zároveň uplatní svá práva, nemůže se dovolávat toho, že mu formálně nebylo doručeno oznámení o zahájení řízení.

Z hlediska obsahu informace o zahájení řízení platí pro tuto část práce závěry učiněné k řízením zahajovaným z moci úřední s tím, že oznámení o zahájení řízení by mělo obsahovat označení orgánu, označení žadatele, vymezení předmětu řízení a poučení o procesních právech. Domníváme se, že v řadě řízení bude rovněž účelné přeposlat dalším účastníkům i žádost žadatele, která vhodně doplní představu dalších účastníků o předmětu řízení či argumentech žadatele.

²²⁰ Obdobně POTĚŠIL, Lukáš. *Správní řád: komentář*. Praha: C. H. Beck, 2015, edice Beckovy komentáře, s. 252.

²²¹ Jsme názoru, že právě pro situace, kdy mají do řízení „přistoupit“ kromě žadatele i další účastníci, správní orgány mohou využít i varianty zveřejnění informace o zahájení řízení na úřední desce, nicméně je takový postup nezbaví odpovědnosti za řádné předání informace, pokud zákon předpokládá nutnost individuálního doručení. Na druhou stranu může být zveřejnění užitečné v situaci, kdy nejsou všichni účastníci známí, a správní orgán má pochybnosti, zda ještě neexistují další účastníci. Oznámení na úřední desce tedy může být vnímáno jako „quasivýzva“ k účasti na řízení.

11.1.3 Právo na informace o zahájení správního řízení ve vybraných zemích - exkurz

Německá doktrína v souvislosti s informací o zahájení řízení uvádí, že správním orgánům je dána povinnost, aby umožnily všem účastníkům řízení být součástí řízení.²²² Základním předpokladem toho, aby účastník řízení byl součástí řízení, je, že mu správní orgán sdělí informaci o řízení jako takovém.²²³ Pravidelnou součástí této informace mají být skutečnosti vztahující se k předmětu řízení, tedy základní informace o právním a skutkovém základu věci, včetně informace o dalších účastnících řízení. U. Ramsauer upozorňuje, že je vždy nezbytné zajistit, aby účastník v řízení byl partnerem veřejné správy a osobou, která je součástí dění.²²⁴ Právě zajištění pozice účastníka řízení, respektive sdělení informace o existenci řízení, je nezbytnou prerekvizitou další ochrany práv účastníka v probíhající řízení. H. Shmitz rovněž rozlišuje informační povinnost správního orgánu ve vztahu k žadateli a ve vztahu k účastníkům, jejichž řízení bylo zahájeno z moci úřední nebo na základě žádosti jiného účastníka.²²⁵ U žadatelů je informační povinnost o existenci řízení upozadřována, neboť žadatel z povahy věci ví, že řízení je na základě jeho žádosti zahájeno. Významnější je předání informace ve vztahu k účastníkům řízení zahajovaných ex offa či na základě žádosti jiného účastníka, kde je sdělení informace o zahájení řízení nezbytným předpokladem výkonu souvisejících procesních práv.

Ustanovení § 8 AVG vymezuje účastníky řízení jako ty osoby, jejichž právní nárok či zájem je předmětem zahajovaného řízení. Rozlišuje tak řízení o žádosti a řízení zahajovaná ex offa a přizpůsobuje tomu i okruh možných účastníků. V souvislosti s účastenstvím teorie zmiňuje, že jeho smyslem (zejména prostřednictvím uplatnění účastnických práv) je zajištění efektivní právní ochrany jakožto základního principu demokratického právního

²²² Podle § 22 VwFG se na sdělení informace o zahájení řízení v řízení zahajovaném z moci úřední váže okamžik jeho začátku.

²²³ STELKENS, Paul, Heinz Joachim BONK a Michael SACHS. *Verwaltungsverfahrensgesetz: Kommentar*. 8. Aufl. München: C. H. Beck, 2014, s. 521.

²²⁴ *Verwaltungsverfahrensgesetz*. 13., vollständig überarbeitete Aufl. München: C. H. Beck, 2012, s. 284.

²²⁵ STELKENS, Paul, Heinz Joachim BONK a Michael SACHS. *Verwaltungsverfahrensgesetz: Kommentar*. 8. Aufl. München: C. H. Beck, 2014, s. 521.

státu.²²⁶ Aby k naplnění nastíněné funkce mohlo dojít, je nezbytné zajistit, aby účastník řízení o samotné existenci řízení věděl. Ze subjektivního práva na účastenství v řízení, ve kterém může dojít k ovlivnění práv či povinností účastníka,²²⁷ tak lze dovodit i právo na to být o zahájení řízení informován. Základní součástí takové informace o zahájení řízení má být vymezení předmětu řízení (včetně základní právní kvalifikace, je-li to z povahy věci možné), jeho účastníků a má rovněž obsahovat (za splnění zákonných podmínek) i poučení o příslušných procesních právech. Teorie upozorňuje, že na začátku řízení vždy nelze spolehlivě zjistit všechny účastníky řízení.²²⁸ Ti jsou s jistotou známi vždy až na konci řízení. Avšak ani přes tuto skutečnost by správní orgány neměly určování účastníků řízení rezignovat, a pokud se v řízení ukáže, že je nezbytné přibrat do řízení osobu novou, měly by tak činit co nejrychleji a umožnit jí co nejširší uplatnění všech souvisejících práv, jinými slovy jí o řízení co nejrychleji informovat.

Německá a rakouská právní úprava a závěry doktríny se v základních rysech od české neliší. Obdobně jako v České republice je význam informace o zahájení řízení jak v rámci právní úpravy, tak rovněž v doktríně zdůrazňován. Podnětným pro fungování českých správních orgánů může být nepochybně názor, že účastník řízení má být partnerem správního orgánu při celé cestě správním řízení (včetně jeho zahájení), resp. že mu má správní orgán umožnit efektivní ochranu práv. Lze doplnit, že vstřícný (klientský) přístup k účastníkům řízení, resp. zvýšený respekt k nim a jejich právům zvyšuje potenciál dojít k takovému výslednému rozhodnutí ve věci samé, proti kterému účastník řízení nepodá opravný prostředek.

Právo na informace o zahájení řízení je v Polsku přímo navázáno na informaci o řízení, resp. o jeho zahájení, čase zahájení a informaci o účastnících tohoto řízení. Ustanovení § 61 KPA přímo stanoví, že o zahájení řízení na žádost či z moci úřední je zapotřebí uvědomit všechny jeho účastníky. Správní řízení se tak zahajuje na žádost či z moci úřední, jak je tomu ve všech zkoumaných zemích.

²²⁶ HENGSTSCHLÄGER, Johannes a David LEEB. *Kommentar zum Allgemeinen Verwaltungsverfahrensgesetz. 1. Teilband, § 1-36 AVG*. Wien: Manzsche Verlags- und Universitätsbuchhandlung, 2004, s. 59.

²²⁷ HENGSTSCHLÄGER, Johannes. *Verwaltungsverfahrenrecht: ein systematischer Grundriss*. 3., überarbeitete Aufl. Wien: WUV - Universitätsverlag, 2005, s. 54.

²²⁸ *Ibid.*, s. 57.

Zvláštnost polského správního řízení (a odlišnost od české úpravy) spočívá v možnosti zahájit správní řízení zahajované žádostí účastníka, resp. pouze s jeho svolením v podobě žádosti o zahájení, existuje-li zde velmi důležitý zájem účastníka řízení.²²⁹ Takto silné prolomení dispoziční zásady sebou však nese i adekvátní procedurální ochranu. Účastník řízení, jehož žádosti je k zahájení řízení, jakožto podmínky, bez níž nelze (*sine qua non*), musí být uvědomen o zahájení řízení. Správní orgán se v kontaktu s účastníkem řízení (navrhovatelem) snaží o získání písemného souhlasu, ať již do protokolu či jinou formou.²³⁰ Neposkytne-li účastník řízení svolení k zahájení řízení potřeba, resp. k jeho pokračování, správní orgán musí řízení zastavit. Řízení se zastaví jak při negativním vyjádření účastníka (navrhovatele)²³¹, tak i při formálně nenáležitým souhlasu.²³² Pro řízení zahájené z moci úřední platí, že se zastaví, pokud se ukáže, že již netrvalí či nikdy netrvaly důvody pro jeho zahájení.²³³

KPA počítá i se zahájením řízení na návrh veřejné organizace²³⁴ ve věcech, které spadají do předmětu statutu veřejné organizace. Řízení může být dále zahájeno i prokurátorem, ombudsmanem, dětským ombudsmanem, inspektorem životního prostředí apod.²³⁵

²²⁹ Většinou půjde o pomoc státu osobám zdravotně či jinak stíženým. Může se jednat i o osoby, které jsou v dané oblasti naprostými laiky a řádné podání žádosti by vlastními silami nezvládli. Srov. FEDERCZYK, Wojciech, Michał Jerzy KLIMASZEWSKI a Bartosz MAJCHRZAK. *Postępowanie administracyjne*. 3. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2013, edice Wykłady Becka, s. 83.

²³⁰ ADAMIAK, Barbara, Janusz BORKOWSKI, Agnieszka KRAWCZYK a Andrzej SKOCZYLAŚ. *Prawo procesowe administracyjne*. 2. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014, s. 235.

²³¹ Za negativní formu je nutno chápat i podání stížnosti na průtahy ohledně ukončení zahájeného řízení.

²³² Souhlas účastníka musí splňovat formální požadavky žádosti, kterou se řízení zahajuje. Nedostatky žádosti podléhají povinnosti správního orgánu vyzvat účastníka k odstranění vad. Srov. rozsudek Wojvodského soudu ve Varšavě ze dne 14. 7. 2015, sp. zn. II SA/Wa 628/15 (potvrzen rozsudkem Nejvyššího správního soudu Polska ze dne 6. 10. 2016, sp. zn. I OSK 3173/15).

²³³ FEDERCZYK, Wojciech, Michał Jerzy KLIMASZEWSKI a Bartosz MAJCHRZAK. *Postępowanie administracyjne*. 3. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2013, edice Wykłady Becka, s. 254.

²³⁴ Jedná se o samosprávy, nikoliv místní (srov. rozsudek ze dne 26. 3. 1992, sp. zn. SA/Wr 300/92), spolky, zákonná zájmová sdružení a jiné organizace se statutem veřejné organizace.

²³⁵ Srov. ADAMIAK, Barbara, Janusz BORKOWSKI, Agnieszka KRAWCZYK a Andrzej SKOCZYLAŚ. *Prawo procesowe administracyjne*. 2. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014, s. 310.

Ve všech těchto řízeních bude na správním orgánu, aby posoudil právem chráněné zájmy a povinnosti, jakož i držitelé těchto práv či povinností, které musí přizvat k řízení.²³⁶ Nejvyšší správní soud Polska v rozsudku ze dne 26. 6. 1998, sp. zn. I SA/Lu 684/97 stanovil, že správní orgán nemá pouze garantovat místo v řízení, ale je jeho povinností dobrat se závěru, zda v předmětném řízení (ne)existují oprávněné zájmy dalších osob. Na tento proaktivní přístup reaguje i doktrína.²³⁷ Právo být slyšen je v polském právním pořádku však zaručeno toliko reálným účastníkům řízení, tedy těm, kteří účastníky jsou či by být měli. Osobám, které se za účastníky označí, ačkoliv jimi nejsou, práva spjatá s právem být slyšen nepřínaleží.²³⁸

Informace o zahájení řízení není účastníkovi řízení poskytnutá pouze v případech předvídaných v § 10 odst. 2 polského správního řádu. Jedná se o situace ohrožení lidského života či zdraví a hrozící nenapravitelné škody. Dále v situaci, kdy převáží zájem třetích osob či státu na utajení informací nad zájmem účastníka řízení být uvědomen o zahájení řízení.

Polská doktrína a judikatura možná až poněkud striktně lpí na účastnících řízení v materiálním pojetí a správní orgán staví do místy nejednoduchého postavení správně a co nejdříve určit, kdo se za účastníka řízení pouze vydává a kdo jím vskutku je.

11.2 Právo na informace o zahájení daňového řízení

11.2.1 Zahájení daňového řízení na základě podání

Jak bylo naznačeno výše, v rámci správního práva převažuje názor, že základním předpokladem pro uplatnění práv plynoucích z práva být slyšen (či práva na obhajobu) je předání informace o zahájení řízení učiněné správním orgánem. Toto východisko nicméně nelze na daňové řízení vztáhnout bez dalšího. Primárně bývá daňové řízení zahajováno z iniciativy daňového subjektu, neboť první fáze daňového řízení – nalézací (ve smyslu § 134 odst. 3 písm. a) daňového řádu) zahajuje zpravidla (zákonem preferovaným

²³⁶ ADAMIAK, Barbara, Janusz BORKOWSKI, Agnieszka KRAWCZYK a Andrzej SKOCZYLAŚ. *Právo procesové administracyjne*. 2. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014, s. 312.

²³⁷ Ibid.

²³⁸ Ibid.

způsobem) daňový subjekt svým řádným daňovým tvrzením. Zákon na reakci daňového orgánu související s řádně podaným daňovým tvrzením přiznává 3 roky. Je-li daňový orgán po celou uvedenou dobu nečinný, resp. nereaguje na podání daňového subjektu, je daň stanovena konkludentně, tedy v souladu s právní fikcí souhlasu daňového orgánu se správností auto-aplikačního procesu stanovení daně.²³⁹

V případech, kdy sám daňový subjekt iniciuje zahájení řízení (např. podá daňové přiznání, žádost o posečkání či prominutí atd.) z povahy věci je jeho právo na informaci o zahájení řízení potlačeno, resp. o existenci řízení či možnosti jeho vzniku díky své aktivitě ví.²⁴⁰ Daňový orgán proto nemá povinnost jej o zahájení řízení informovat. Jiná situace nastane, jestliže je řízení zahajováno z moci úřední, tj. ex offo daňovým orgánem, což je druhý způsob zahájení řízení předvídaný ustanovením § 91 odst. 1 daňového řádu²⁴¹.

11.2.2 Zahájení řízení z moci úřední

Daňový řád ve své podstatě stanovuje dvojí možnost zahájení řízení ex offo. Za prvé se jedná o situace, kdy nedojde k zahájení řízení na základě podání daňového subjektu. V takovém případě má daňový orgán podle § 91 odst. 2 daňového řádu povinnost zahájit řízení z moci úřední ve chvíli, kdy zjistí skutečnosti zakládající povinnost daňového subjektu učinit podání, který tak neučinil. Zákonodárce zde výslovně stanovil povinnost daňového orgánu v těchto případech zahájit daňové řízení. Jedná se o projev zásady oficiality uvedené v § 9 odst. 2 daňového řádu, podle níž daňový orgán soustavně zjišťuje předpoklady pro vznik nebo trvání povinností daňových subjektů

²³⁹ Srov. RADVAN, M. et al. *Finanční právo a finanční správa: Berní právo*. 1. vyd. Brno: Doplněk, Masarykova univerzita, 2008, 509 s.; či BOHÁČ, R. Teoretické a praktické otázky českého daňového práva z hlediska daňových úniků a podvodů. In: BABČÁK, Vladimír, Anna ROMÁNOVÁ a Ivana VOJNÍKOVÁ. *Daňové právo vs. daňové podvody a daňové úniky: nekonferenční zborník vedeckých prac. I. díl*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, 2015.

²⁴⁰ Snížení standardu vstřícnosti správce daně navíc přichází ve fázi při placení daně (§ 134 odst. 3 písm. b) daňového řádu). Správce daně nemá v této fázi povinnost vyzývat daňový subjekt k prokázání svých tvrzení a může tvrzení v podání přímo označit za neprokázaná. Srov. rozsudek NSS ze dne 4. 2. 2015, č. j. 3 Afs 74/2014-29.

²⁴¹ Podle § 91 daňového řádu „(1) Řízení je zahájeno dnem, kdy příslušnému správci daně došlo první podání ve věci učiněné osobou zúčastněnou na správě daní, nebo dnem, kdy byl správcem daně vůči osobě zúčastněné na správě daní učiněn první úkon ve věci.

(2) Nesplní-li daňový subjekt svou povinnost učinit podání zahajující řízení, zahájí správce daně toto řízení z moci úřední, jakmile zjistí skutečnosti zakládající tuto povinnost.“

a činí nezbytné úkony, aby tyto povinnosti byly splněny. Typicky se bude jednat o situace, kdy daňový subjekt např. nesplní svou registrační povinnost a daňový orgán vydá rozhodnutí o registraci z moci úřední, nebo nebude podáno řádné či dodatečné daňové přiznání.²⁴²

Z moci úřední je řízení zahájeno dnem, kdy byl daňovým orgánem vůči daňovému subjektu učiněn první úkon ve věci. Toto znění § 91 odst. 1 nalezneme v daňovém řádu od 1. 1. 2015, což znamená, že po čtyřech letech od počátku účinnosti byl daňový řád změněn, a to směrem k méně formalistickému způsobu zahájení řízení.

Vezmeme-li to od počátku, zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, upravoval otázku zahájení řízení v § 21, v němž stanovil, že řízení je zahájeno mj. dnem, kdy byl daňový subjekt nebo jiná osoba zúčastněná na řízení vyrozuměn o prvním úkonu, který vůči němu v daňovém řízení daňový orgán nebo jiné osoby, o nichž to zákon stanoví, učinili. Daňový orgán o zahájení řízení daňový subjekt vyrozuměl.

Daňový řád účinný od 1. 1. 2011 původně v § 91 stanovil povinnost daňového orgánu zaslat daňovému subjektu formalizované oznámení o zahájení řízení, což mělo významně posílit právní jistotu daňového subjektu. Oznámení o zahájení řízení totiž v sobě musí obsahovat jasně vymezený předmět řízení a z něj vyplývající očekávaný postup daňového orgánu.²⁴³

Zákon č. 458/2011 Sb., o změně zákonů související se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů, ve znění pozdějších předpisů, novelizoval některá ustanovení daňového řádu (mj. § 91), a to s účinností od 1. 1. 2015. Nově zákonodárce omezil povinnost daňového orgánu explicitně oznamovat daňovému subjektu, že došlo k zahájení řízení z moci úřední. Z důvodové zprávy vyplývá, že důvodem byla především specifická a kvantita jednotlivých daňových řízení, kdy se oznamování jevílo jako nevhodné a nedůvodně zatěžující nejen

²⁴² BAXA, J. K § 91 In: BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ a Karel ŠIMEK. *Daňový řád: komentář. I. díl (§ 1 až 124)*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, edice Komentáře, 1880 s.

²⁴³ Ibid.

daňový orgán.²⁴⁴ Navíc zde bylo myšleno na některá řízení zahajovaná a vedená daňovým orgánem, kdy oznámení o zahájení takového řízení šlo proti smyslu a účelu správy daní, tj. správně zjistit a stanovit daň a zabezpečit její úhradu. Jedná se např. o řízení o zajištění daně, kde vydáním zajišťovacího příkazu má daňovému orgánu umožnit zajistit peněžní prostředky daňového subjektu, u něhož je 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.²⁴⁵ V praxi tak dochází k situacím, kdy daňový orgán zjistí, že daňovému subjektu byly na jeho bankovní účet připsány potřebné peněžní prostředky, jimiž by měla být pokryta zcela či částečně jeho v budoucnu splatná či stanovená daň, a vydáním zajišťovacího příkazu daňový orgán tyto prostředky zajistí. Předchozí oznámení o zahájení řízení o zajištění daně by proto mohlo přinést „více škody než užitek“. Daňový subjekt by se po oznámení skutečnosti, že bylo proti němu zahájeno řízení, mohl snažit ukrýt peněžní prostředky před daňovým orgánem tím, že by je převedl jinam či vybral, a k zajištění daně by fakticky nedošlo. V těchto případech dochází ke kolizi práva daňového subjektu na informaci o zahájení řízení a naplnění účelu správy daní. Daňový řád proto umožňuje správci daně nevyrozumět daňový subjekt o zahájení řízení v situaci, kdy by toto mařilo účel daňového řízení.

Lze shrnout, že podle aktuálně účinného znění daňového řádu je z moci úřední řízení zahájeno dnem, kdy byl daňovým orgánem vůči daňovému subjektu učiněn první úkon ve věci. Právo být slyšen v podobě práva na informace o zahájení řízení, je v rámci procesů zahajovaných správcem daně limitováno situacemi, kdy by realizace tohoto práva mařila účel daňového řízení.

11.2.3 Zahájení postupů při správě daní

V rámci daňového práva se kromě daňového řízení setkáváme i s tzv. postupy, které mohou (ale nemusí zcela nutně být) být součástí daňového řízení a které představují relativně samotnou fázi „procesní aktivity“ daňového

²⁴⁴ Důvodová zpráva k vládnímu návrhu zákona o Finanční správě ČR, tisk 451/0, Poslanecká sněmovna Parlamentu ČR, VI. volební období 20010-2013, digitální repozitář [cit. 10. 10. 2017]. Dostupný z: <https://www.psp.cz/sqw/text/usk.tsqw?O=6 & CT=451 & CT1=0>

²⁴⁵ Srov. § 167 daňového řádu.

orgánu. Řízením se rozumí zákonem stanovený postup, jehož smyslem je zákonným způsobem dojít k vydání rozhodnutí, tedy uložit povinnost či přiznat práva s konstitutivními účinky takového aktu, případně deklarovat zákonnou existenci práv nebo povinností stanovených zákonem. Postupem je třeba rozumět ucelený a zákonem stanovený proces, jehož cílem není vydání formalizovaného rozhodnutí. S výjimkou vyhledávací činnosti daňového orgánu upravené v § 78 daňového řádu probíhají postupy při správě daní v rámci jednotlivých řízení. Mezi postupy při správě daní řadí daňový řád kromě výše zmíněné vyhledávací činnosti, místní šetření, daňovou kontrolu a postup k odstranění pochybností.²⁴⁶ Správce daně užívá postupy při správě daní ke splnění jejího dílčího cíle, tj. správného zjištění a stanovení daní. K tomu jsou nejčastěji v praxi používány daňová kontrola a postup k odstranění pochybností. Platí, že o postupech při správě daní má být daňový subjekt informován s výjimkou vyhledávací činnosti.

Jak bylo naznačeno, výstupy z postupů při správě daní (protokol o místním šetření, zpráva o daňové kontrole, atd.), nejsou samostatným exekucním titulem pro výběr daně. Proto na ně musí navazovat fáze vydání individuálního právního aktu. Nicméně i tyto postupy mají pro daňový subjekt zásadní význam, a proto je nezbytné zajistit, že jim daňový orgán o nich předá informaci a umožní se jednotlivých postupů zúčastnit. Pokud by například došlo k tomu, že správce daně získá všechny potřebné údaje při místním šetření a okamžitě by stanovil daňovou povinnost, aniž by zahájil daňovou kontrolu, postup k odstranění pochybností či vyzval daňový subjekt k dodatečnému daňovému tvrzení²⁴⁷, a tedy využil postup vedoucí k možnosti seznámit se s podklady rozhodnutí, jednalo by se o postup nezákonný.²⁴⁸ Nejvyšší správní soud v této souvislosti dovodil, že „*provádí-li [...] správce daně (at' již v prvním stupni, nebo odvolací orgán) místní šetření, jehož cílem je získat důkazy vedoucí ke stanovení daňové povinnosti, je namístě, aby se daňový subjekt o tomto postupu dozvěděl a měl možnost se tohoto úkonu rovněž účastnit.*“²⁴⁹

²⁴⁶ BAXA, J. K § 91. In: BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ a Karel ŠIMEK. *Daňový řád: komentář. I. díl (§ 1 až 124)*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, edice Komentáře, 1880 s.

²⁴⁷ Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2017, č. j. 1 Afs 150/2016-35.

²⁴⁸ Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 4. 2009, č. j. 1 Afs 29/2009 - 91.

²⁴⁹ *Ibid.*

Kromě řádně a zákonným způsobem zahájeného řízení je nezbytné, aby byly stejným, tj. především zákonným, způsobem zahájeny také postupy v rámci něj probíhající. V další části proto bude pozornost věnována zahájení daňové kontroly a postupu k odstranění pochybností.

11.2.3.1 Daňová kontrola

Zákonem předvídané a preferované zahájení daňové kontroly je upraveno v § 87 daňového řádu, který stanoví, že „*daňová kontrola je zahájena prvním úkonem správce daně vůči daňovému subjektu, při kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly a při kterém správce daně začne zjišťovat daňové povinnosti nebo prověřovat tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně.*“ Z dikce zákona je zřejmé, že daňová kontrola je zahajována z moci úřední, a to ve své podstatě stejným způsobem jako daňové řízení. Ustanovení § 87 daňového řádu klade na správce daně více povinností, které je nucen dodržet, chce-li mít zákonně zahájenou daňovou kontrolu. Předně je třeba zmínit, že v praxi bývá daňová kontrola zahájena zásadně při ústním jednání správce daně s daňovým subjektem, při němž správce daně splní svou první podmínku, tj. učiní úkon vůči daňovému subjektu. Zákon zde jasně zakotvuje právo daňového subjektu na informaci o zahájení daňové kontroly, což je zcela zásadním okamžikem pro daňový subjekt, neboť se v rámci tohoto postupu bude zjišťovat (a na základě výsledku stanovovat) jeho daňová povinnost.²⁵⁰ Dále má správce daně povinnost v rámci tohoto jednání, o němž je pořízen protokol v intencích § 60 odst. 3 daňového řádu, vymežit předmět a rozsah daňové kontroly. Posledním imanentním prvkem k zahájení daňové kontroly je samotné faktické započítí zjišťování daňové povinnosti nebo prověřování tvrzení daňového subjektu.^{251,252} K tomu stěží bude moci dojít, bude-li daňový

²⁵⁰ LICHNOVSKÝ, O. § 87 [Zahájení daňové kontroly]. In: LICHNOVSKÝ, O., R. ONDRÝSEK, P. NOVÁKOVÁ, E. KOSTOLANSKÁ a T. ROZEHNAL. *Daňový řád*. 3. vyd. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2016, s. 309.

²⁵¹ Uvedené platilo již za účinnosti zákona o správě daní a poplatků, kdy i Nejvyšší správní soud judikoval, že sepsání protokolu o zahájení daňové kontroly nelze považovat za okamžik zahájení daňové kontroly, aniž by ze strany správce daně byly konány jakékoli úkony s kontrolou související. Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 6. 2005, č. j. 5 Afs 36/200-87.

²⁵² Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu usnesením ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, stanovil, že „...*daňový subjekt má zásadně napravit svoji chybu, jež jde k tíži fisku, sám. Pokud to nendělá a správce daně jinak než daňovou kontrolou, tedy jinak než uplatněním nejsilnějšího a nejkompexnějšího kontrolního postupu, jež má k dispozici, zjistí, že daň má být vyšší, než jak bylo posledně stanoveno, má správce daně dát daňovému subjektu prostor k nápravě.*“ Správce daně tak má před daňovou kontrolou preferovat mírnější prostředky vedoucí ke stanovení daně.

subjekt o zahájení daňové kontroly obeznámen až při samotném ústním jednání. V případech, kdy se jedná o složitější prověřování či kontrolu velkého rozsahu, by měl správce daně informovat daňový subjekt o tom, že se chystá začít prověřovat jeho daňovou povinnost prostřednictvím daňové kontroly v předstihu, aby se mohl připravit.

Daňový řád pamatuje i na situace, kdy daňový subjekt nespolupracuje se správcem daně a neumožní zahájení daňové kontroly, ač byl o tomto záměru obeznámen. Porušuje-li daňový subjekt svou povinnost umožnit zahájení daňové kontroly, tj. také jednu ze základních zásad daňového řízení – zásadu součinnosti, může si správce daně splnění této povinnosti vynutit, a to tím, že mu zašle v souladu s § 87 odst. 2 daňového řádu výzvu k umožnění zahájení daňové kontroly. V případě, že daňový subjekt výzvě nevyhoví, může správce daně stanovit daň podle pomůcek, resp. daň s daňovým subjektem sjednat, což je malý paradox skrytý v dikci zákona.²⁵³ Marné uplynutí lhůty v předmětné výzvě má několik následků, přičemž jedním z nich je i skutečnost, že tímto okamžikem je ex lege zahájeno doměřovací řízení a správce daně proto nemusí daňovému subjektu zahájení tohoto řízení oznamovat.²⁵⁴ Již z předmětné výzvy je patrné, o čem bude řízení vedeno, v jakém rozsahu a na základě jaké skutečnosti. Daňový subjekt navíc musí být o důsledcích nevyhovění výzvy k umožnění zahájení daňové kontroly poučen přímo v rámci výzvy.²⁵⁵

11.2.3.2 Postup ke odstranění pochybností

Jedná se o postup, který by měl být rychlejší a „údernější“ alternativou k daňové kontrole a který může být ze strany správce daně použit v případě, kdy tento má konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti

²⁵³ V situaci, kdy daňový subjekt se správcem daně není součinný při zahájení daňové kontroly, lze si těžko představit situaci, kdy by s ním začal spolupracovat při sjednání výše jeho daňové povinnosti.

²⁵⁴ „Není tedy žádného rozumného důvodu trvat na tom, aby správce daně vyrozuměl daňový subjekt o doměřovacím řízení, neboť doměřovací řízení je zahájeno ex lege marným uplynutím lhůty stanovené ve výzvě ke zahájení daňové kontroly. Daňový subjekt ví, že marným uplynutím lhůty je zahájeno doměřovací řízení, a již z výzvy podle § 87 odst. 5 daňového řádu ví, o čem bude řízení vedeno, v jakém rozsahu a na základě jaké skutečnosti. O těchto důsledcích nevyhovění výzvě byl žalobce poučen již v rámci výzvy ke zahájení daňové kontroly v části „Poučení“.“ (Rozsudek NSS ze dne 23. 10. 2014, č. j. 9 Afs 38/2014-59).

²⁵⁵ K tomu blíže rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2014, č. j. 9 Afs 38/2014-59.

podaného řádného nebo dodatečného daňového tvrzení a dalších písemností předložených daňovým subjektem nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených²⁵⁶. V takovém případě se jedná o reakci správce daně na podání učiněné daňovým subjektem, proto zde dochází k zahájení postupu k odstranění pochybností oznámením výzvy k odstranění pochybností, tj. prvním úkonem správce daně. Opětovně je i zde kvitováno vypuštění povinnosti správce daně oznamovat zahájení tohoto postupu daňovému subjektu, jelikož tento by si měl být vědom skutečnosti, že učinil vůči správci daně podání, na které následně správce daně reaguje.

Zahájením tohoto postupu je daňovému subjektu dána možnost odstranit důvodné pochybnosti správce daně, avšak oproti daňové kontrole zde má daňový subjekt méně práv, proto byla judikaturou správních soudů dovozena povinnost správce daně vydávat jasnou, určitou, srozumitelnou a splnitelnou výzvu k odstranění pochybností²⁵⁷, která musí být naprosto bezchybná.²⁵⁸

11.2.3.3 *Ostatní postupy*

V daňovém řízení se můžeme setkat s výše uvedenými formalizovanými postupy, v rámci nichž daňovému subjektu přísluší „plná paleta“ daňově-právní ochrany vyvozuující své základy v právu být slyšen. Jedná-li se však o neformalizované postupy sloužící správci daně v rámci vyhledávací činnosti, je právo být slyšen v této fázi řízení vymizelé.

Správce daně může vyhledávací činnost, která slouží ke sběru indicií ke stanovení daně fakticky provádět bez součinnosti s daňovým subjektem.²⁵⁹ Jelikož je právo být slyšen jednou z esenciálních zásad chránících procedurální řádnost řízení a následného rozhodnutí (především kvalitu a obsah jeho odůvodnění), nesmí daňový orgán rezignovat na poměrování zájmu státu (veřejné moci) a práv daňového subjektu. Má proto být vždy individuálně váženo, zda v dané situaci převáží ochrana účelu řízení, který by byl poskytnutím práva na informace o zahájení řízení zmařen (typicky

²⁵⁶ Srov. § 89 daňového řádu.

²⁵⁷ Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 22. 11. 2004, č. j. 30 Ca a212/2003-52.

²⁵⁸ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 1. 2006, č. j. 7 Afs 155/2004-90.

²⁵⁹ V kapitole věnované právu být slyšen v užším pojetí je pojednáno o výjimkách z vyloučení účastníka řízení např. na výslechu svědka.

právo na informace o zahájení řízení u zajišťovacích příkazů) nebo ochrana práv daňového subjektu. Jsou zde také řízení, u kterých se nepředpokládá povinnost seznámit daňový subjekt pouze s jejich zahájením, ale také s výsledkem, např. u rozhodnutí o nařízení přezkoumání rozhodnutí vydané z moci úřední či posečkání úhrady daně taktéž z moci úřední.²⁶⁰

V daňovém řízení se setkáváme s výchozím pravidlem, které primárně nepočítá s poskytnutím informace o zahájení řízení. Tento informační výpadek je způsoben konstrukcí daňového procesu založenou na ochraně řízení před jeho mařením ze strany daňového subjektu, neformálností vyhledávacích postupů a nižší mírou právní jistoty v daňovém řízení. Toto výchozí pravidlo je až „extrémně“ zdůrazněno při vydávání zajišťovacích příkazů, kdy bude první informací o zahájení řízení přímo zajišťovací příkaz, který nadto bude v některých případech²⁶¹ vykonatelný přímo vydáním (§ 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů). Proto má daňový orgán důsledně vážit, zda jsou pro jeho vydání skutečně splněny podmínky, neboť prostředky ochrany, které má daňový subjekt k dispozici, může uplatnit až *ex post*.

11.2.4 Právo na informaci o zahájení daňového řízení ve vybraných zemích - exkurz

Ustanovení § 86 AO uvádí, že daňové řízení se zahajuje na základě správního uvážení daňového orgánu.²⁶² To neplatí pro případy, kdy daňový orgán musí podle zákona řízení zahájit z moci úřední, respektive na základě podání žádosti. Právě zde spadají řízení, v jejichž rámci se rozhoduje o uložení daňové povinnosti, což teorie odvozuje ze zásady legality.²⁶³ Daňové subjekty vymezuje § 78 AO buď jako navrhovatele a odpůrce (řízení o žádosti), anebo jako osoby, vůči kterým má případně vydané rozhodnutí směřovat. V prvním případě se jedná o daňové subjekty, které z povahy věci o zahájení řízení vědí, neboť řízení se zahájí právě z jejich iniciativy. U druhé skupiny B. Rätke poukazuje na to, že daňový subjekt má právo být slyšen

²⁶⁰ V těchto řízeních je ochrana práv účastníka řízení zajišťována až v rámci odvolání.

²⁶¹ Je zde odůvodněná obava o budoucí dobytost daně (účastník řízení se účastní daňového podvodu, vlastní toliko vysoce likvidní majetek atd.).

²⁶² KOENIG, Ulrich a Thilo CÖSTER. *Abgabenordnung: [Paragraphen] 1 bis 368: Kommentar.* 3., völlig neubearbeitete Auflage. München: C. H. Beck, 2014, s. 599.

²⁶³ *Ibid.*

(v užším slova smyslu).²⁶⁴ Přestože daňové řízení nepředstavuje tzv. formální řízení, v důsledku čehož samotná informace o začátku nemusí být účastníkům oznamována, zmíněné neznamená, že by se vedlo kabinetní řízení. Zákon i teorie požadují, aby daňový subjekt mohl uplatnit svá práva, a proto má daňový orgán povinnost toto umožnit ještě před vydáním rozhodnutí.²⁶⁵ Avšak uvedené neznamená, že by informace musela být předána ihned při prvních úkonech daňového orgánu. Zmíněná úprava totiž umožňuje daňovým orgánům vést prvotní fáze řízení (shromáždění informací, zjišťování důkazů), aniž by o tom daňový subjekt věděl (což může být za určitých okolností žádoucí, resp. pro řádný výběr daní nezbytné). Je však vhodné zmínit, že je vždy potřeba zaručit možnost ovlivnit výsledné rozhodnutí (vyjádřit se k podstatným otázkám řízení), čímž se zajišťuje potřebná rovnováha mezi právy účastníků a zájmem státu na řádném výběru daní. Důležité je proto zvolit vhodný čas pro předání informace o zahájení řízení účastníkům řízení. Pravidelnou součástí informace o zahájení řízení by mělo být sdělení předmětu řízení, resp. vymezení sporné otázky, a uvedení daňového orgánu, který řízení vede, popřípadě poučení o právech příslušejících daňovému subjektu v průběhu řízení.

V rakouské úpravě řízení zahajovaných k žádosti daňových subjektů platí, že sdělení informace o zahájení nemá zásadnější význam, neboť ti o jeho existenci ví, a významná je proto spíše reakce daňového orgánu, který by měl účastníka řízení o jeho právech poučit. Jiná situace nastává v řízeních zahajovaných ex offo. V této souvislosti je o předání informace o zahájení řízení daňovému subjektu, kterého lze vymezit jako osobu, která připadá v úvahu jako daňový dlužník²⁶⁶, vhodnější, resp. přesnější, hovořit jako o informaci o vedení řízení. Toto vyplývá ze skutečnosti, že zahájení daňového řízení není výslovně vázáno na předání informace o jeho zahájení daňovému subjektu. Daňový orgán může v úvodních fázích řízení vést, aniž by o tom daňový subjekt²⁶⁷ řízení věděl. V této fázi řízení probíhají zejména vyhledávací úkony, kdy daňový orgán primárně zajišťuje podklady a infor-

²⁶⁴ KLEIN, Franz a Hans Bernhard BROCKMEYER. *Abgabenordnung: einschließlich Steuerstrafrecht*. 11., völlig neubearbeitete Aufl. München: C. H. Beck, 2012, s. 414.

²⁶⁵ KOENIG, Ulrich a Thilo CÖSTER. *Abgabenordnung: [Paragraphen] 1 bis 368: Kommentar*. 3., völlig neubearbeitete Auflage. München: C. H. Beck, 2014, s. 553.

²⁶⁶ VON ELLINGER, Wolfgang. *Bundesabgabenordnung*. Wien: Manz, 2001, s. 302.

²⁶⁷ Tj. osobu, která prozatím neví, že bude budoucím účastníkem řízení.

mace o tom, zda bude potřeba provádět další obsáhlejší dokazování. Pokud shledá obsáhlejší dokazování za nezbytné, má daňový orgán pravidelně povinnost o vedení řízení daňový subjekt informovat, resp. mu umožnit uplatnit v řízení svá práva a zájmy. Jinými slovy, pokud daňový orgán plánuje provádět obsáhlejší dokazování, bude zpravidla na místě o tom daňový subjekt informovat a umožnit ji se dokazování účastnit. Obecně však platí, že procesní postup jako takový závisí na uvážení daňového orgánu s tím, že BAO nevyklučuje vést celý proces dokazování i bez vědomí daňového subjektu až do fáze časově těsně předcházející vydání rozhodnutí ve věci. Vždy je však daňový orgán povinen umožnit k provedení dokazování (i věci samé) zaujmout stanovisko.²⁶⁸ Daňový orgán by se proto měl snažit o nalezení rovnováhy mezi zájmem na řádném výběru daní a zajištění uplatnění práv daňových subjektů a podle toho volit i okamžik sdělení informace o zahájení (vedení) řízení.

Pro polskou právní úpravu platí, že daňový orgán informuje daňový subjekt o zahájení řízení, ledaže jde o řízení zahajované celními orgány, jehož předmětem je DPH či akcízy se vztahem k zahraničí, nebo řízení zahájené podáním daňového tvrzení k dani darovací či dědické.²⁶⁹ Na další výjimky z pravidla o informování daňového subjektu a na informační deformaci v řízeních nesoucí sběrný název mimořádné vyměřovací postupy upozorňuje H. Dzwonkowski.²⁷⁰ Mezi uvedené postupy řadí opravu daňového přiznání, stanovení daně podle pomůcek²⁷¹ či daňové řízení sankční. Uvedené postupy mohou být v určitých případech problematické, protože, pokud není daňový subjekt informován o důkazních prostředcích, které má správce daně v dispozici, resp. o zjištěném skutkovém stavu, na němž je jeho „obvinění“ založeno, pozbývá možnost se efektivně bránit. O to těžší je efektivní obrana

²⁶⁸ HEINRICH, Johannes. *Österreichisches Steuerrecht 2013*. Wien: Verlag Österreich, 2013, s. 361. Nicméně v takové situaci se daňový orgán staví do „riskantní“ pozice, že neumožní účastníkovi dostatečně hájit svá práva. Přestože v zájmu řádného výběru daní bude v určitých situacích vhodné, aby daňový subjekt o vyhledávací činnosti daňových orgánů nevěděl, vždy musí přihlídnout k právům účastníků řízení.

²⁶⁹ Srov. znění § 165 odst. 6 a 7 OP.

²⁷⁰ DZWONKOWSKI, Henryk et al. *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, 4. vyd. Warszawa: C.H.BECK, 2013, s. 641.

²⁷¹ Srov. DURCZYŃSKA, Marta. Szacowanie podstawy opodatkowania w świetle ordynacji podatkowej. *Journal of Finance and Financial Law*, 2014, Vol. I, No. 4, s. 23–35. ISSN 2353-5601.

daňového subjektu, není-li řádně poučen o tom, jaké důkazy správce daně od něj očekává.²⁷² Doktrína kritizuje, že předání informace o zahájení řízení bývá často ryze formální a daňovému subjektu příliš nepomáhá. Správce daně zpravidla uvádí toliko subjekt, formu zahájeného řízení a čas zahájení daného řízení, aniž by například upozornil na již shromážděné důkazy.²⁷³

Německá, rakouská, ani polská právní úprava a závěry doktríny se v základních rysech od české neliší. Význam informace o zahájení řízení je sice v rámci právní úpravy, tak rovněž v doktríně zdůrazňován, avšak v polském případě je v důsledku existence velkého množství výjimek i formálnímu přístupu daňových orgánů částečně upozdáván. Lze shrnout, že informace o zahájení (vedení) řízení má primárně sloužit k tomu, aby daňový subjekt mohl v řízení uplatnit svá práva a oprávněné zájmy, ale zároveň, aby nedocházelo ke zmaření účelu řízení samého.

11.3 Srovnání správního a daňového řízení - právo na informace o zahájení řízení

V rámci srovnání problematiky předávání informace o zahájení řízení správního a daňového se objevují určité rozdíly, které však mají spíše charakter výjimek z obecného pravidla a ve své podstatě se od sebe příliš neliší. Pro správní řízení platí, že informace o jeho zahájení musí být účastníkovi předána vždy (s výjimkou řízení, kdy se jedná o řízení zahájené na základě žádosti daného účastníka a tzv. zkrácených řízení²⁷⁴). Zvýšený význam má informace o zahájení řízení v řízeních o správních deliktech, kdy předání této informace slouží nejen ochraně práv účastníků řízení, ale je podstatné také z hlediska vzniku překážky *ne bis in idem*, kdy zahájení jednoho řízení brání zahájení řízení dalšího. Platí, že rozhodnutí nelze vydat bez předání informace o zahájení řízení, kdy jedinou výjimku tvoří zkrácená řízení, kde je však čistě na účastníkovi řízení, zda se s daným rozhodnutím „spokojí“ nebo projde „úplným“ správním řízením, kde mu budou jeho procesní práva zajištěna.

²⁷² Blíže DZWONKOWSKI, Henryk. *Powstanie i wymiar zobowiązania podatkowych*. Warszawa: Dom Wydawniczy ABC, 2003, 518 s.

²⁷³ DZWONKOWSKI, Henryk et al. *Ordynacja podatkowa. Komentarz*. 4. vyd. Warszawa: C.H.BECK, 2013, s. 641.

²⁷⁴ Zde však má účastník řízení možnost podat odpor, resp. nesouhlasit s projednáním v příkazním řízení na místě, čímž si zajistí předání informace o zahájení řízení v navazujícím „klasickém“ správním řízení.

V řízení daňovém obecně rovněž platí, že informace o zahájení řízení má být daňovým subjektům předána, nicméně oproti řízení správnímu zde existují instituty (resp. „řízení“, jejichž výsledkem je individuální právní akt), které na předání informace o zahájení řízení rezignují. Nejvýrazněji ve prospěch státu, resp. zájmu státu na řádném výběru daní, se v tomto projevuje vydávání zajišťovacího příkazu. O tom, že daňový orgán plánuje vydání zajišťovacího příkazu, nemá daňový subjekt žádné povědomí a nemá také ani žádné možnosti, jak se proti jeho obsahu bránit. Jinými slovy má k dispozici ochranu ex post, ale do procesu jeho vydávání nemůže nijak zasáhnout, což nás vede k závěru, že při jeho užívání má být daňovým orgánem kladen zvýšený důraz na kvalitu odůvodnění, především na precizní formulaci naplnění podmínek pro jeho vydání, a s tím spojenou jistou míru zdrženlivosti, resp. užívání tohoto institutu jen v přílehlavých případech.

Z hlediska obsahových nároků informace o zahájení řízení neshledáváme výraznějších rozdílů a pro oba druhy řízení platí, že tato informace má obsahovat označení příslušného orgánu, účastníka řízení (daňového subjektu), předmět řízení, předběžnou právní kvalifikaci a jsou-li známy i již nashromážděné důkazní prostředky. Odpovídající pozornost má být věnována i otázkám doručování, kde mezi oběma procesními kodexy neshledáváme zásadnějších rozdílů.

11.4 Právo na poučení ve správním řízení

Na právo na informace o zahájení řízení navazuje další významné oprávnění účastníka řízení, a to právo na poučení. To je zakotvené ve správním řádu zejména v § 4 odst. 2 a je projevem ústavního práva na právní pomoc uvedené v čl. 37 odst. 2 LZPS.²⁷⁵ Již výše bylo naznačeno, že právo na poučení

²⁷⁵ VEDRAL, Josef. *Správní řád: komentář*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Ivana Hexnerová - Bova Polygon, 2012, s. 117. Povinnost poučovací lze chápat rovněž jako součást zásady veřejné správy jako služby a ochrany práv dotčených osob. Srov. SKUŤOVÁ, Soňa, Petr PRŮCHA, Petr HAVLAN, Jana JURŇÍKOVÁ a Stanislav KAĐEČKA. *Správní právo procesní*. 2. upr. vyd. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2012, s. 61. L. Potěšil upozorňuje na rozsudek ze dne 10. 5. 2012, č. j. 6 Ads 157/2011-56, kde NSS dospěl k závěru, že „v situaci, kdy český právní řád neupravuje realizaci práva sociálně slabých na bezplatné zastoupení ve správním řízení, jsou soudy i správní úřady povinny tím pečlivěji dbát procesních práv nemajetných účastníků; pro správní úřady to znamená zejména povinnost poskytovat občanům odbornou pomoc, plnit poučovací povinnost adekvátní schopnostem účastníka, odstraňovat rozpory bránící řádnému projednání a rozhodnutí věci, pomoci napravit vady podání či volit takový postup, který co nejméně zatíží osoby dotčené činností správních orgánů.“ POTĚŠIL, Lukáš. *Správní řád: komentář*. Praha: C. H. Beck, 2015, edice Beckovy komentáře, s. 56.

představuje prolomení zásady, že neznalost práva neomlouvá.²⁷⁶ Domníváme se, že poskytnutí informace o zahájení řízení bez poskytnutí poučení o souvisejících procesních oprávněních v rámci řízení by ztrácelo smysl. Účastník by sice měl informaci, že existuje určité řízení, avšak ve většině případů by neměl žádné povědomí o tom, co může a nemůže v řízení činit.

Na druhou stranu poučovací povinnost nelze chápat natolik široce, že by účastníkovi měl být poskytnut přesný (detailní) návod konkrétního postupu v řízení.²⁷⁷ K obdobnému závěru dospěl i Nejvyšší správní soud, který uvedl, že „*poučovací povinnost správního orgánu dle § 4 odst. 2 správního řádu z roku 2004 nezabrnjuje poskytování komplexního návodu, co by účastník měl nebo mohl v daném případě dělat, aby dosáhl žádaného účinku, ale jen pomoc k tomu, aby mohl zákonem stanoveným způsobem dát najevo, co hodlá v řízení učinit.*“²⁷⁸ S poučovací povinností souvisí otázka, zda má být účastník poučen toliko o právech procesních, nebo i případně o otázkách hmotného práva. Odpověď ve správním řádu není jednoznačná, neboť ten přesně nevymezuje, zda se poučení má týkat výlučně práv procesních²⁷⁹ nebo i práv hmotných, respektive jeho text nevyklučuje poskytnutí poučení o právu hmotném.²⁸⁰ To ostatně v některých případech nevyklučuje, ale naopak vyžaduje, jak bylo již naznačeno, judikatura NSS.²⁸¹

²⁷⁶ PRŮCHA, Petr. *Správní řád: s poznámkami a judikaturou*. 2. aktualizované a doplněné vydání podle stavu k 1. 6. 2015. Praha: Leges, 2015, edice Glosátor, s. 34.

²⁷⁷ POTĚŠIL, Lukáš. *Správní řád: komentář*. Praha: C. H. Beck, 2015, edice Beckovy komentáře, s. 56.

²⁷⁸ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 10. 2010, č. j. 1 As 51/2010-214.

²⁷⁹ Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 10. 2010, č. j. 5 As 1/2010-76, „*poučovací povinnost správních orgánů v řízení, která vedou, je obecně zaměřena na poučení o procesních právech a povinnostech (§ 4 odst. 2 správního řádu z roku 2004).*“

²⁸⁰ VEDRAL, Josef. *Správní řád: komentář*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Ivana Hexnerová - Bova Polygon, 2012, s. 118. K tomuto L. Potěšil uvádí, že podle jeho názoru jde o přístup, který odpovídá principům dobré správy a služebnímu charakteru veřejné správy, byť dochází v některých ohledech k rozšiřování poučovací povinnosti. Lukáš Potěšil: Správní řád z pohledu legislativy a judikatury po 10 letech své účinnosti, [Právní rozhledy 12/2016, s. 426. Příkláním se k názoru, že poučení o procesních právech má být každému účastníkovi poskytnuto ve shodném rozsahu a poučení hmotněprávní by mělo přicházet v úvahu zejména tam, kde je účastník řízení jen jeden a zároveň je ve své věci i žadatelem. V takové situaci totiž nehrozí, že by mohl správní orgán v rámci řízení jednoho účastníka zvýhodnit oproti jiným.

²⁸¹ Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2008, č. j. 6 Ads 57/2007-42, „*poučovací povinnost týkající se otázek hmotného práva má své místo právě v řízeních, jejichž předmětem jsou sociální dávky..., a to za předpokladu dodržení zásady rovnosti účastníků řízení a nestranného přístupu k nim*“.

V této monografii se přikláníme k názoru, že poučení o právu hmotném by mělo být méně pravidelné²⁸² s tím, že poučení o právech procesních sdělené na počátku řízení považujeme za nezbytné. Jsme názoru, že správní orgán by měl účastníkovi zajistit takové poučení o procesních právech, které bude účastník schopen využít. Jinými slovy je potřeba volit takovou formu, která bude pro účastníky co nejvíce srozumitelná, jednoznačná, pročež splní požadovaný účel. Cílem by nemělo být jen uvedení soupisu oprávnění plynoucích z jednotlivých zákonů, ale kupříkladu i vysvětlení obsahu jednotlivých oprávnění, aby poučení účastníka řízení v konečném důsledku nebylo ryze formální.

L. Jemelka poukazuje na tu skutečnost, že poučení má probíhat i v souvislosti s každým jednotlivým úkonem správního orgánu.²⁸³ Tomuto názoru odpovídá i znění správního řádu, který předpokládá, že poučení má být poskytnuto, je-li to vzhledem k povaze úkonu a poměrům dotčené osoby potřebné. Tato podmínka bude podle našeho názoru v případě zahájení řízení naplněna vždy. Jak bylo naznačeno, rozsah poučovací povinnosti se může u různých úkonů lišit,²⁸⁴ avšak vždy by měl být naplněn její účel. Pro informaci o zahájení řízení a poučení o procesních právech v řízení by měl být naplněn minimální obsahový standard vyhovující obsahu práva být slyšen.²⁸⁵ Poučení o procesních právech by proto (z hlediska tématu této práce)²⁸⁶ mělo obsahovat poučení o možnosti navrhnout provedení důkazů, uplatnění námitek, nahlížení do podkladů řízení, oprávnění účastnit se ústního jednání, možnosti zvolit si pro řízení zástupce a zejména informaci o tom, zda je v řízení stanovena určitá lhůta pro provedení úkonu, respektive pro uplatnění práva či námítky, a případné důsledky nesplnění úkonu v dané lhůtě. U řízení zahajovaných na žádost by správní orgán měl

²⁸² Nezbytné však bude zejména v oblasti sociální ochrany a práva sociálního zabezpečení obecně.

²⁸³ JEMELKA, Luboš. *Správní řád: komentář*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2016, Beckova edice komentované zákony, s. 39. Neměla by se však podle mého názoru lišit poučovací povinnost podle toho, zda je účastník zastoupen advokátem, jak uvádí L. Jemelka.

²⁸⁴ JEMELKA, Luboš. *Správní řád: komentář*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2016, Beckova edice komentované zákony, s. 39.

²⁸⁵ Po našem soudu mohou být činěny v poučovací povinnosti rozdíly při poučování v oblasti hmotného práva, avšak v oblasti procesních práv není pro odlišování jednotlivých účastníků obecně důvod.

²⁸⁶ Poučení může být i širší, uvádíme zde jen poučení související s tématem této práce a nečiníme si nárok na absolutní a úplné vymezení poučovací povinnosti správních orgánů platné pro všechny druhy řízení.

dbát na to, aby při poučování žádnou osobu nezvýhodnil, a měl by proto zajistit co nejkompexnější ale zároveň srozumitelné poučení o procesních právech pro všechny účastníky.

Správní orgány by měly mít na paměti, že nesplnění poučovací povinnosti o procesních právech má závažné následky, neboť tato vada řízení má zpravidla za následek nezákonnost rozhodnutí ve věci samé a povede k jeho zrušení.²⁸⁷

11.4.1 Právo na poučení ve vybraných zemích - exkurz

V zájmu efektivního výkonu veřejné správy VwFG v § 25 odst. 1 předpokládá, že účastník řízení bude poučen o právech a povinnostech, které mu ve správním řízení náleží. D. Kallerhoff uvádí, že předání poučení vychází z ústavněprávních základů a principu právního státu a má zajistit účastníkovi řízení postavení subjektu řízení a nikoliv jen objektu řízení. Zmíněný autor dále doplňuje, že poučovací povinnost má směřovat do oblasti procesních práv, avšak nevyklučuje ani poučení hmotněprávní. Jádrem poučení mají být informace o procesních oprávněních účastníka řízení, zejména pak možnost uplatnit v řízení své návrhy na dokazování a svá stanoviska.²⁸⁸

§ 13a AVG normuje povinnost správního orgánu poučit účastníka řízení, v případě že není zastoupen advokátem, o jeho procesních právech a povinnostech v rámci probíhajícího řízení. Účastník řízení má být poučen o právech, která mu v řízení náleží (vyjádřit se k věci samé, nahlížet do spisu apod.), případně má být poučen při konkrétním úkonu správního orgánu (kupř. o právech mu náležejících v rámci ústního jednání). Součástí poučení má být rovněž informace o případných následcích nesplnění určité povinnosti. Právo na poučení neukládá správním orgánům povinnost poučit účastníka řízení o otázkách hmotného práva.²⁸⁹ Jakkoliv se poučení váže primárně k otázkám procesním, jeví se jako zajímavý závěr, že nesprávné,

²⁸⁷ Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2008, č. j. 6 Ads 57/2007-42, „nedostatečné poučení (§ 4 odst. 2 správního řádu z roku 2004) poskytnuté žadateli o dávku důchodového pojištění Českou správou sociálního zabezpečení představuje podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem [§ 76 odst. 1 písm. e) s. ř. s.]“.

²⁸⁸ STELKENS, Paul, Heinz Joachim BONK a Michael SACHS. *Verwaltungsverfahrensgesetz: Kommentar*. 8. Aufl. München: C. H. Beck, 2014, s. 707.

²⁸⁹ HENGSTSCHLÄGER, Johannes a David LEEB. *Kommentar zum Allgemeinen Verwaltungsverfahrensgesetz. 1. Teilband, § 1-36 AVG*. Wien: Manzsche Verlags- und Universitätsbuchhandlung, 2004, s. 155.

resp. nezákonné, poučení nemůže legitimizovat nezákonný postup účastníka řízení.²⁹⁰ Do jisté míry s tímto tvrzení lze souhlasit, avšak s přihlédnutím k otázce vzniku dobré víry nelze po našem soudu toto tvrzení generalizovat. Případné nedodržení povinné poučovací povinnosti má za následek nezákonnost vydaného rozhodnutí a je důvodem pro jeho zrušení.

Obdobně jako v české právní úpravě a doktríně se i v dalších zkoumaných zemích zdůrazňuje význam poučení zejména v souvislosti s procesními právy, jakkoliv není vyloučeno poučení hmotněprávní. Do značné míry překvapivě působí rakouská úprava, která při zastoupení advokátem nepožaduje po správních orgánech, aby účastníky řízení poučily o jejich právech v rámci daného řízení. Domníváme se, že zde může docházet k jisté disproporcii mezi jednotlivými účastníky řízení a odpovědnost za využití procesních oprávnění se ve značné míře přesouvá na advokáta účastníka řízení. Po našem soudu nepředstavuje poučovací povinnost pro správní orgány natolik časově náročnou agendu, aby od poučování bylo nezbytné upouštět. Proto by rakouská úprava neměla být ani inspirací pro českého zákonodárce.

Vedle zásady výslovně formulované v zákoně, která zaručuje právo na aktivní účast v řízení, se v KPA objevuje zásada poučovací a právní pomoci.²⁹¹ B. Adamiak zdůrazňuje, že obecná zásada poskytování právního a skutkového poučení má „kapitální“ význam pro vytvoření vztahu správní orgán – jednotlivec.²⁹² Zásada poučovací podle J. Zimmermanna²⁹³ pramení z právního státu a čl. 1 polské Ústavy²⁹⁴, který stanoví, že Polsko je společným dobrem (statkem) všech obyvatel. Z. Niewiadomski a K. Jaroszyński připomínají, že poučovací povinnost je přímo spjatá se zásadou prohloubení důvěry

²⁹⁰ HENGSTSCHLÄGER, Johannes. *Vermögensverfahrensrecht: ein systematischer Grundriss*. 3., überarbeitete Aufl. Wien: WUV - Universitätsverlag, 2005, s. 85.

²⁹¹ FEDERCZYK, Wojciech, Michał Jerzy KLIMASZEWSKI a Bartosz MAJCHRZAK. *Postępowanie administracyjne*. 3. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2013, Wykłady Becka, s. 24; B. Adamiak o zásadě na právní pomoc nehovoří. Srov. ADAMIAK, Barbara, Janusz BORKOWSKI, Agnieszka KRAWCZYK a Andrzej SKOCZYLAŚ. *Prawo procesowe administracyjne*. 2. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014, s. 73.

²⁹² ADAMIAK, Barbara, Janusz BORKOWSKI, Agnieszka KRAWCZYK a Andrzej SKOCZYLAŚ. *Prawo procesowe administracyjne*. 2. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014, s. 75.

²⁹³ Ibid.

²⁹⁴ Zákon č. 78/1997 Sb., Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej.

občanů ve stát (čl. 8 polského správního řádu), výkonu správní praxe jasně, transparentně a berouce v úvahu oprávněný zájem stran (čl. 7 polského správního řádu) a přesvědčování (čl. 11 polského správního řádu).²⁹⁵

Právo na poučení je stejně jako v České republice chápáno jako výjimka ze zásady přičítání neznalosti práva k tíži účastníka řízení (*ignorantia iuris non excusat*).²⁹⁶ S. Rozmaryn otevřeně přiznává, že správní orgány nemohou, pro domnělý²⁹⁷ státní zájem, využít neznalosti práva účastníka řízení - laika, neboť ten pak stojí – naprosto bezbranný – tváří v tvář státní správě.²⁹⁸ E. Iserzon povinnost správního orgánu ještě vyostřuje, když stanoví, že přestože je správní orgán jednou ze stran správně-právního vztahu, nepřináležejí mu se omezit toliko na ochranu státního zájmu; neboť je to právě on, kdo je nositelem hodnot státní správy, subjektem činnosti, která má směřovat k užitku všech, tudíž i dobra (užitku) jednotlivce, s nímž vede řízení.²⁹⁹ M. Klimaszewski poznamenává, že oproti jiným procedurálním předpisům je polský správní řád oprostěn od povinnosti znát právo, což se projevuje v absenci formálních požadavků na odvolání, jakož i absence jakýchkoliv zpřísnění³⁰⁰ v situaci, kdy je strana zastoupena (advokátem nebo právním poradcem).³⁰¹

Samotná zákonná formulace poučovací povinnosti svědčí až o neúměrné snaze explicitně vyjádřit esenciální povahu této povinnosti. V § 9 KPA se stanoví, že „*správní orgány jsou povinny náležitě a vyčerpávajícím způsobem*

²⁹⁵ CHERKA, Maksymilian, Zbigniew CZARNIK, Marcin DYŁ et al. *Podmioty administrujące*. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2011, System prawa administracyjnego, s. 40.

²⁹⁶ M. Klimaszewski přímo uvádí, že v polském správním řízení převažuje princip *ignorantia iuris non nocet*. Srov. FEDERCZYK, Wojciech, Michał Jerzy KLIMASZEWSKI a Bartosz MAJCHRZAK. *Postępowanie administracyjne*. 3. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2013, Wykłady Becka, s. 24.

²⁹⁷ Jedná se o případný státní zájem, protože se o zájmu státu nedá mluvit, neboť reálný státní zájem sleduje naplnění poučovací povinnosti.

²⁹⁸ ROZMARYN, Stefan. O zasadach ogólnych kodeksu postępowania administracyjnego, *Pravo i Państwo*, 1961, č. 12, s. 894; Srov. i KĘDZIORA, R. *Ogólne postępowanie administracyjne*. 3. vyd. Warszawa: C. H. Beck, 2012.

²⁹⁹ ISERZON, Emanuel. a Jerzy STAROŚCIAK. *Kodeks postępowania administracyjnego: komentarz, teksty, wzory i formularze*. 4., zmien. i uzup., vyd. Warszawa: Wydawnictwo prawnicze, 1970, s. 56.

³⁰⁰ Judikatura však zastává názor opačný, opírající se o teleologický výklad § 9 polského správního řádu. Srov. rozsudek polského Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2002, sp. zn. III SA 2055/2000.

³⁰¹ FEDERCZYK, Wojciech, Michał Jerzy KLIMASZEWSKI a Bartosz MAJCHRZAK. *Postępowanie administracyjne*. 3. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2013, Wykłady Becka, s. 24.

informovat strany o faktických a právních okolnostech, které mohou mít vliv na určení práv a povinností jsoucích předmětem správního řízení. Správní orgány dbají na to, aby strany řízení a ostatní účastníci řízení neutrpěli újmu³⁰² z důvodu neznalosti práva, za tímto účelem jim poskytují potřebná vysvětlení a rady.“

Povinnost účastníka řízení je správním orgánům určena ex offio a ze strany účastníka řízení nemusí dojít k žádnému aktivnímu kroku směrem ke správnímu orgánu.³⁰³ Správní orgán je účastníkovi povinen poskytnout poučení ohledně skutkových okolností a jejich vlivu na výsledek řízení a jeho jednotlivých etap, včetně informace o tom, jak bude dosaženo určitého cíle.³⁰⁴ Informace musí být poskytnuta v době, kdy je ještě schopna vyvolat zamýšlené následky. V opačném případě by se nejednalo o řádné (náležité) poučení.³⁰⁵ Vyčerpávající poučení znamená poučení o všech pro stranu důležitých právech a povinnostech. Poučovací povinnost orgánu se netýká, jak se může prima facie zdát, pouze procesů spjatých přímo s předmětem řízení, resp. majícím na něj přímý vliv, ale také všech procedurálních úkonů činěných v rámci řízení (v širším slova smyslu) s účastníkem.³⁰⁶ Poučení se proto nevztahuje toliko na poučení o procesních právech a povinnostech, ale také na vysvětlení podstaty povinností a práv hmotné povahy.³⁰⁷

Druhá věta § 9 odst. 1 polského správního řádu na správní orgány uvaluje povinnost aktivně dbát o to, aby žádná z osob zúčastněných na řízení, včetně svědků, znalců atd., neutrpěla újmu z titulu neznalosti práva.³⁰⁸ Poučovací povinnost spočívající v poskytování vysvětlení a udílení rad nedopadá

³⁰² Resp. nebyli poškozeni na svých právech.

³⁰³ CHERKA, Maksymilian, Zbigniew CZARNIK, Marcin DYL et al. *Podmioty administrujace*. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2011, System prawa administracyjnego, s. 40.

³⁰⁴ Například jaké důkazní prostředky postačí k prokázání určitého skutkového děje. Srov. ADAMIAK, Barbara, Janusz BORKOWSKI, Agnieszka KRAWCZYK a Andrzej SKOCZYLAŚ. *Prawo procesowe administracyjne*. 2. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014, s. 73.

³⁰⁵ CHERKA, Maksymilian, Zbigniew CZARNIK, Marcin DYL et al. *Podmioty administrujace*. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2011, System prawa administracyjnego, s. 41.

³⁰⁶ ADAMIAK, Barbara, Janusz BORKOWSKI, Agnieszka KRAWCZYK a Andrzej SKOCZYLAŚ. *Prawo procesowe administracyjne*. 2. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014, s. 74.

³⁰⁷ Správní orgán dokonce může využít alternativy řízení a pokusit se před jednáním, po podání správní žaloby, vysvětlit žalobci hmotněprávní předpisy, má-li za to, že žaloba byla podána právě na základě neznalosti těchto předpisů.

³⁰⁸ CHERKA, Maksymilian, Zbigniew CZARNIK, Marcin DYL et al. *Podmioty administrujace*. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2011, System prawa administracyjnego, s. 41.

na jakékoliv procedurální úkony řízení s účastníkem, ale toliko na ty řízení, ve kterých by neznalost práva mohla způsobit újmu osobě zúčastněné na řízení. Poučovací povinnost účastníka řízení, na rozdíl od poučovací povinnosti všech osob zúčastněných na řízení, nedopadá na situace, které účastníkovi přinesou zlepšení jeho právního postavení.³⁰⁹

Poučovací povinnost je v Polsku pojatá velmi široce. Týká se jak poučení o procesních právech, tak i o právech hmotných. Na jednu stranu je přístup Polska chvályhodný, na druhou ponechává v neznámu výsledek případného střetu zájmu stran v řízení před správním orgánem a umožňuje naprostou procesní pasivitu směřující k obstruování řízení. Polská právní úprava poučovací povinnosti může v konečném důsledku vést k rozvolnění celého řízení, neboť svou šíří dopadu reálně nabourává koncentraci řízení před správním orgánem. Přesto je nutno uzavřít, že konceptuální východisko státní správy, jakožto věci veřejné, sloužící všem, je panevropského a nadčasového rozměru.

11.5 Právo být poučen v daňovém řízení (poučovací povinnost)

Jak již bylo řečeno v kapitole týkající se poučovací povinnosti ve správním řádu, právo být poučen vyplývá z ústavněprávního práva na právní pomoc.³¹⁰ Poučovací povinnost je možné chápat jako součást práva na spravedlivý proces³¹¹ či principu dobré správy,³¹² resp. ji z uvedených konceptů odvozovat. Poučovací povinnost představuje částečnou negaci starořímské zásady *ignorantia iuris non excusat*,³¹³ a proto je striktně limitována a týká se povětšinou poučení o procesních právech.³¹⁴ V další části textu se zaměříme právě

³⁰⁹ Ibid.

³¹⁰ Důvodová zpráva k vládnímu návrhu daňového řádu, tisk 685/0, Poslanecká sněmovna Parlamentu ČR, V. volební období 2006-2010, digitální repozitář [cit. 10. 10. 2017]. Dostupný z: <https://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=5&CT=685&CT1=0>

³¹¹ Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 19. 6. 2008, sp. zn. 21 Cdo 3676/2007.

³¹² Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 10. 2008 č. j. 6 Ads 22/2008.

³¹³ Blíže SVOBODA, Petr. *Ústavní základy správního řízení v České republice*. 1. vyd. Praha: Leges, 2007, s. 285.

³¹⁴ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 10. 2010 č. j. 1 As 51/2010.

na poučení o procesních právech,³¹⁵ ačkoliv některá dále uvedená východiska jsou aplikovatelná i na poučení o právech hmotných.³¹⁶

Soud je v rámci poučovací povinnosti limitován zárukou nestrannosti³¹⁷ soudu a soudců³¹⁸ a zásadou rovnosti.³¹⁹ Pro daňové řízení není nestrannost úředních osob ve smyslu možného zvýhodnění protistrany významná, neboť protistrana se v daňovém řízení nenachází. V širším pojetí je možno hovořit o tom, že poučovací povinnost souvisí se zásadou součinnosti a důrazem na to, aby rozhodnutí veřejné moci bylo předvídatelné a nebylo pro jednotlivce překvapivé.³²⁰ Žádaný je stav, kdy je jednotlivce spraven (poučen) o svých právech a tyto může v řízení skutečně uplatnit.³²¹

Smyslem a účelem poučovací povinnosti spočívající na daňových orgánech je informovat daňový subjekt o procesních právech a povinnostech, aby jeho procesní úkony mohly vyvolat chtěné účinky, a mohl tudíž dostát svým povinnostem.³²² „Do poučovací povinnosti tedy nepatří návod, co by účastník měl nebo mohl v daném případě dělat, ale jen pomoc k tomu, aby mohl zákonem stanoveným způsobem dát najevo, co hodlá v řízení učinit.“³²³ Poslední z aspektů poučovací

³¹⁵ Poučovací povinnost je jedním z požadavků zakotvených v rezoluci Výboru ministrů RE (77) 31. Srov. MATYÁŠOVÁ, Lenka. *Daňový řád: s komentářem a judikaturou*. 2. aktualizované a doplněné vydání podle stavu k 1. 8. 2015. Praha: Leges, 2015, Komentátor, s 54.

³¹⁶ Jak připomněl Ústavní soud v nález ze dne 22. 9. 2015, sp. zn. I.ÚS 4004/14; „meze otázek, o kterých má soud účastníky řízení poučovat, nevede z hlediska ústavních záruk práva na spravedlivý proces mezi právem procesním a právem hmotným, ale tyto meze leží tam, kde by jejich překročením došlo k porušení rovnosti účastníků.“ *Komentářová literatura si v tomto smyslu dovoluje parafrázovat americké konstitucionalisty, kdy uvádí, že „[p]rávo na poučení má své hranice tam, kde začínají práva ostatních účastníků řízení.“* (WÄGNEROVÁ, E., V. ŠIMÍČEK, T. LANGÁŠEK, I. POSPÍŠIL a kol. *Listina základních práv a svobod: komentář*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. Dostupné v: *ASPI* [právní informační systém], Wolters Kluwer ČR [cit. 1. 3. 2017].

³¹⁷ Někteří autoři hovoří o zásadě objektivitu. Srov. SVOBODA, Petr. *Ústavní základy správního řízení v České republice*. 1. vyd. Praha: Leges, 2007, s. 293.

³¹⁸ Soud v rámci řízení nesmí zvýhodnit žádnou ze stran. Srov. nález Ústavního soudu ze dne 1. 9. 1998, sp. zn. I. ÚS 233/97.

³¹⁹ Blíže nález Ústavního soudu ze dne 19. 9. 1996, sp. zn. III. ÚS 104/96.

³²⁰ Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2017, č. j. 1 As 284/2017-21.

³²¹ Srov. BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ a Karel ŠIMEK. *Daňový řád: komentář. I. díl, (§ 1 až 124)*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, Komentáře Wolters Kluwer, s. 43.

³²² Nikoliv však poskytnout daňovému subjektu či zúčastněné osobě návod, jak dosáhnout žádaného výsledku (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 10. 2010, č. j. 5 As 1/2010-76).

³²³ Nález Ústavního soudu ze dne 25. 6. 1997, sp. zn. I. ÚS 63/96.

povinnosti klade důraz na to, aby byl daňový subjekt poučen včas³²⁴, resp. aby mohl svá práva uplatnit efektivně.³²⁵

V daňovém řízení je poučovací povinnost jedním z nově výslovně formulovaných principů.³²⁶ Ustanovení § 6 odst. 3 daňového řádu poučovací zásadu spojuje s poučením stanoveným zákonem a diskrečním poučením.^{327,328}

11.5.1.1 Zákonem stanovená poučovací povinnost

Jedná-li se o zákonem stanovené případy poučení, je tyto možno rozdělit do dvou kategorií. První z nich je poučení vztahující se ke koncentraci řízení – tzv. koncentrační poučení. Pověštinou se bude jednat o poučení o lhůtách k podání opravných a dozorčích prostředků,³²⁹ jakož i dalších právních prostředků ochrany; o následcích neodstranění vad či nevyvrácení pochybností. Obecně tyto poučovací povinnosti pokrývají následky nedodržení lhůt, nespolutpráce (porušení zásady součinnosti), doručení, neodstranění vad podání a neuplatnění práv. Jsou typickým projevem zásady hospodárnosti řízení ve spojení s principem *vigilantibus iura scripta sunt* (právo patří/náleží bdělým).

Druhou kategorií tvoří poučení vztahující se k osobě svědka a dlužníka, která ve své podstatě vede k potvrzení závaznosti projevu vůle. Tuto

³²⁴ Srov. náleží ÚS z 21. 3. 2017, sp. zn. IV. ÚS 682/16.

³²⁵ Kritérium efektivní ochrany nachází své místo především v německé doktríně vztahující se k defaultnímu nastavení odkladného účinku u správních žalob (srov. BAXA, Josef, Petr PRŮCHA a Karel ŠIMKA. K problematice odkladného účinku kasační stížnosti podané žalovaným. *Správní právo*, 2010, roč. 2010, č. 8, s. 498–510). V českém právním řádu se někde nesystematicky hovoří o efektivní ochraně v reálném čase (srov. 2 Ans 1/2009-71), ačkoliv efektivní je právě ochrana toliko v reálném čase.

³²⁶ Srov. znění zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

³²⁷ Poučovací povinnost je možno dělit podle toho, zda se poskytuje poučení o právech či povinnostech; dle poučovaných osob; dle fáze daňového řízení; dle následků – zákon počítá s nepoučením o lhůtě pro podání odvolání či bez zákonem výslovně upravených následků nepoučení; atd.

³²⁸ Zvláštní místo by v rámci tohoto dělení zaujímala zákonná poučovací povinnost zakotvená v § 208 odst. 3 písm. c) daňového řádu v rámci daňové exekuce. Poučovací povinnost daňového exekutora totiž není nezbytnou součástí protokolu, není proto stanovena ze zákona, ale užívá se pravidelněji v rámci diskrece. Z jazykového znění *prima facie* vyplývá, že exekutor o tomto právu musí poučit, a to byť jen ústně (což nemusí v protokolu zaznamenat). Nutnosti poučit v těchto případech nasvědčuje i účel ochrany poučovací povinností, tedy ochrana osob zúčastněných na správě daní před fatálními následky svého procesního jednání pramenící z neznalosti procesního právního předpisu.

³²⁹ Srov. § 108 daňového řádu.

skupinu poučení můžeme pro účely této práce nazvat – poučeními presumpčními. Presumpční poučení jsou svým charakterem poučeními spojenými se závazným a pravdivým projevem (vůle) vůči správci daně. Jejich obsah souvisí s úkonem, o němž se zpravidla vyhotovuje protokol. Poučení k protokolu primárně souvisí s tzv. presumpcí správnosti obsahu protokolu (pravdivosti protokolu). Jedná-li se o prohlášení, ať již v podobě výpovědi svědka nebo prohlášení o majetku, je na obsah těchto prohlášení, po poučení, nahlíženo jako na závazný projev vůle se znalostí právních následků nepravdivosti uváděných skutečností. Druhá kategorie poučovací povinnosti spojuje poučovací povinnost s presumpcí pravdivosti a čestnosti jednání.

Zákonná poučovací povinnost je „*koncipována tak, že v případě, kdy má poučovaný něco činit, je mu zároveň sděleno, jak má činit (typicky jakým způsobem má vady podání odstranit)*“.³³⁰ Judikatura Nejvyššího správního soudu dospěla k závěru, že je povinností daňového orgánu přistupovat osobám s totožnými daňovými povinnostmi (postavením) stejně³³¹, a přiznat jim také stejná práva, včetně práva na poučení.

Porušení poučovací povinnosti daňového orgánu může mít diametrálně odlišné následky, neboť daň lze kupříkladu doměřit pouze několika způsoby, avšak nelze ji doměřit na základě výsledku místního šetření, v rámci něhož nedošlo k odstranění pochybností správce daně. Nezákonnost bude vykazovat absence poučení ve všech situacích vylučujících právo být slyšen v užším smyslu. Příkladem této situace je absence poučení v rámci všech posledních - prvních úkonů ve věci. Chybí-li v těchto úkonech poučení o tom, že mohou být posledními úkony před rozhodnutím ve věci, resp. není to z nich seznatelné, neguje se tím možnost efektivní ochrany práv jednotlivce. K tomuto se v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 2. 2006, č. j. 1 As 19/2005-71, zdůrazňuje, že obviněný z přestupku musí být srozuměn s tím, že u jednání, k němuž je předvoláván, bude věc nejen projednána, ale i rozhodnuta, tudíž v případě, že se nedostaví k ústnímu

³³⁰ ROZEHNAL, Tomáš. *Problematika právních zásad aplikovaných v daňovém řízení*. Brno: Masarykova univerzita, disertační práce, 2015, s. 194. Dostupné z: http://is.muni.cz/th/61238/pravf_d/

³³¹ Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2005, č. j. 1 Afs 154/2004-63 či náleze Ústavního soudu ze dne 29. 1. 2008, sp. zn. Pl. ÚS 72/06.

jednání, připravuje sám sebe o možnost se s podklady pro rozhodnutí seznámit. Poučení daňového orgánu má proto být v rámci jednotlivých postupů přiměřené jejich charakteru a dopadům.³³² Vážení intenzity dopadu zásahu do veřejných subjektivních práv jednotlivce při nenaplnění poučovací povinnosti bude mít vliv na zákonnost či nezákonnost tohoto zásahu. Obecně bude platit, čím intenzivnější bude dopad porušení poučovací povinnosti,³³³ tím pravděpodobněji soud rozhodne o nezákonnosti rozhodnutí o stanovení daně.

11.5.1.2 Diskreční poučovací povinnost

O diskrečním poučení hovoříme v situaci, kdy zákon umožňuje, ale zároveň výslovně nepřikazuje automaticky daňový subjekt o některých procesních právech poučit. V takovém případě daňový orgán zkoumá, zda je poučení potřebné. Při naplnění této podmínky má daňový orgán povinnost daňový subjekt poučit, což lze odvodit z formulace textu zákona „poskytne“.

Podmínka potřebnosti je pro účely správněprávní vtělena do zásady uvědomovací (§ 4 odst. 3 správního řádu), přičemž je doprovázena i kumulativní podmínkou negativní spočívající v tom, že by nepoučení jednotlivce ohrozilo účel daného úkonu. V daňovém řízení se v této souvislosti (ohrožení smyslu provedení úkonu/jednání) hovoří zejména o úkonech daňového subjektu spojených s neveřejnou částí spisu (§ 65 daňového řádu). Poučovací povinnost stran úkonů prováděných v rámci této části spisu podléhá stejné negativní podmínce jako v rámci správního řádu. T. Rozehnal podmínku potřebnosti spojuje se situacemi, „ze kterých může hrozit osobě újma.“³³⁴ Spojení potřebnosti s hrozbou způsobení újmy inklinuje k poučení o všech právech, jimiž by mohlo být potenciálně zabráněno všem potenciálním zásahům do veřejných subjektivních práv, proto se zdá být vhodnějším přijmout východisko P. Lavického³³⁵ a hrozbu újmy spojit s neznalostí zákona.

³³² Srov. přiměřenost poučení u diskreční poučovací povinnosti v návazné subkapitole.

³³³ Půjde například o zásah v nosné části řízení (vadné poučení o možnosti stanovení daně podle pomůcek).

³³⁴ ROZEHNAL, Tomáš. *Problematika právních zásad aplikovaných v daňovém řízení*. Brno: Masarykova univerzita, disertační práce, 2015, s. 195. Dostupné z: http://is.muni.cz/th/61238/pravf_d/

³³⁵ Srov. BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ a Karel ŠIMEK. *Daňový řád: komentář. I. díl, (§ 1 až 124)*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, Komentáře Wolters Kluwer, s. 44.

Na kritérium potřebnosti nahlížíme jako na doplňkový prvek výkonu dobré správy a procesní spravedlnosti, který je přímo spjat s efektivní ochranou práv. Tento druh poučení je na místě v situacích aktuální a reálné újmy, nikoliv pouze potenciální (hypotetické) a vzdálené újmy. Je vhodné doplnit, že část komentářové literatury spojuje potřebnost s čistě objektivními kritérii, neboť opačný přístup by znamenal porušení rovnosti.³³⁶

Je poměrně překvapivé, že se přes výše uvedené v současné daňové praxi nepoučuje o možnosti podání správní žaloby proti druhostupňovému rozhodnutí. Tento nedostatek je výrazný zejména v řízeních, která svou povahou naplňují tzv. Engelova kritéria (zejména správní delikty či daňové penále³³⁷), neboť v důsledku absence poučení nemá jednotlivec z obsahu daného rozhodnutí ponětí o možnosti přezkumu rozhodnutí nestranným a nezávislým³³⁸ orgánem.

Lze uzavřít, že diskreční poučení musí být přiměřené s tím, že je na daňovém orgánu, o čem daňový subjekt poučí. Vždy je zapotřebí vycházet ze zákonných standardů (obsahu) poučení k určitému typu řízení či postupu, tak aby poučení bylo danému úkonu přiléhavé, tedy respektovalo jeho specifika.

11.5.1.3 Poučovací povinnost a neznalost daňových předpisů

Judikatura vrcholných soudů³³⁹ obsahuje řadu výtek kritizujících porušování tzv. formálních hodnot práva.^{340,341} Pro daňové právo Ústavní soud mezi jinými požaduje, aby daňové předpisy byly určité, srozumitelné a uplatnitelné

³³⁶ ONDRÝSEK, Roman. K § 6. In: LICHNOVSKÝ, Ondřej. *Daňový řád: komentář*. 3. vyd. Praha: C. H. Beck, 2016, Beckova edice komentované zákony.

³³⁷ Srov. rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ze dne 27. 11. 2014, Lucky Dev proti Švédsku, stížnost č. 7356/10.

³³⁸ Správní orgány jsou v České republice v drtivé většině orgány závislými, neboť samotná subordinace (podřízení) je imanentním prvkem záruky jednotnosti. Srov. POUPEROVÁ, Olga. Nezávislé správní úřady. *Správní právo*, 4/2014, pp. 209–226; MIKULE, V. Nezávislé správní úřady? In: JIRÁSKOVÁ, V. (ed.). *Český stát a vzdělanost: Příspěvky přednesené na vědecké konferenci Role státu v transformující se české společnosti konané 6. a 7. září 2001 v Lužanech*. Praha: Karolinum, 2002, s. 251 a násl. ISBN 80-246-0491-4.

³³⁹ V nedávné době se výtky objevují i na straně kontrolních orgánů (srov. Kontrolní závěr z kontrolní akce 16/21 s dílny Nejvyššího kontrolního úřadu).

³⁴⁰ Srov. SUMMERS, R. S. *Essays in Legal Theory*. Dordrecht - Boston - London: Kluwer Publishing, 2000, s. 30; či VON JHERING, Rudolph. *Der Zweck im Recht*. 2. vyd. Leipzig: Breitkopf & Härtel, 1883.

³⁴¹ Plenární nález Ústavního soudu ze dne 16. 6. 2015, sp. zn. Pl.ÚS 12/14 či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 3. 2017, č. j. 2 Afs 142/2016 - 32.

v praxi.³⁴² Daňové předpisy trpí zásadními vadami jako je nesrozumitelnost či nepřehlednost, v důsledku čehož lze jen obtížně hovořit o naplnění výše zmíněných formálních hodnot práva, protože si lze jen těžko představit všeobecnou znalost těchto předpisů. K tomu je nezbytné přičíst, že daňové předpisy jsou navíc svou povahou předpisy nestálými a podléhajícími četným a často i náhlým změnám. Právě zmíněné nedostatky, popřípadě zavedení nové daňové povinnosti může být rovněž impulzem pro daňový orgán k vyššímu využívání poučení.³⁴³ Zvláštní význam bude mít poučení zejména v situacích změny ustálené, jednotné a předvídatelné právní úpravy či správní praxe v rámci ukládání sankcí.³⁴⁴

Na závěr je vhodné upozornit, že se v Poslanecké sněmovně objevil návrh (sněmovní tisk č. 1089), který počítal s vytvořením elektronického systému pro podnikatele, v němž by měly být uváděny povinnosti, které pro podnikatele vyplývají z právních předpisů, a to včetně předpisů daňových.³⁴⁵ Iniciativu přezdívanou PES bylo lze jen přivítat, neboť mohla napomáhat lepší orientaci v právních povinnostech daňových subjektů a vhodně doplňovat (ne vždy zcela důsledně využívanou) poučovací povinnost. Tento návrh zákona však v důsledku konce funkčního období Poslanecké sněmovny nebyl přijat.

11.5.1 Právo na poučení ve vybraných zemích

AO obecně daňovým orgánům oproti VwFG neukládá obecnou povinnost poučit daňový subjekt o jeho procesních právech a povinnostech.³⁴⁶ Poučovací povinnost v prostředí AO do jisté míry nahrazuje povinnost informační, která je obsažena v § 89 odst. 1 AO, jenž předpokládá, že daňový orgán sdělí daňovému subjektu informaci o jeho právech a povinnostech v rámci daňového řízení, je-li to nezbytné a daňový subjekt o to požádá. Teorie zde hovoří o informační povinnosti daňového orgánu vůči daňovým subjektům vztahující se na otázky procesního práva, avšak jen v takové situaci, je-li to pro vedení

³⁴² Nález Ústavního soudu ze dne 8. 8. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 9/15.

³⁴³ Jednalo by se o použití diskreční poučovací povinnosti.

³⁴⁴ Srov. rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ze dne 7. 11. 2002 ve věci *Veeber proti Estonsku*, stížnost č. 37571/97 nebo rozsudek velkého senátu ze dne 15. 11. 1996 ve věci *Cantoni proti Francii*, stížnost č. 17862/91.

³⁴⁵ Způsob realizace tohoto záměru, nikoliv záměr samotný, však není příliš šťastný. Blíže na: <http://www.radimbohac.cz/vyzva-pes>

³⁴⁶ KLEIN, Franz a Hans Bernhard BROCKMEYER. *Abgabenordnung: einschließlich Steuerstrafrecht*. 11., völlig neubearbeitete, Aufl. München: C. H. Beck, 2012, s. 449.

řízení potřebné.³⁴⁷ Daná konkrétní informace se proto daňovému subjektu sdělí jen tehdy, pokud má daná otázka pro konkrétní řízení zásadní význam. Problematická je skutečnost, že informaci daňový orgán sděluje k žádosti daňového subjektu. Jinými slovy daňový orgán předá informaci osobě, která je pravděpodobně v řízení orientována a má představu o svých právech. Informační povinnost takto upravená ve své podstatě směřuje proti smyslu poučovací povinnosti, kterou je poučit účastníka řízení o jeho právech a povinnostech v situaci, kdy o nich nemá žádnou představu. Nastíněná úprava proto v menší míře garantuje, že daňový subjekt bude vlastní práva znát a domáhat se jich, v důsledku čehož se přenáší zvýšená odpovědnost na řádné zajištění průběhu řízení na stranu daňového orgánu. Ten má řízení vést takovým způsobem, aby absence poučovací povinnosti nešla k tíži daňového subjektu. Jinými slovy nemůže vést řízení způsobem, který by kladl neznalost zákona daňového subjektu (o procesních otázkách) k jeho tíži v situaci, kdy určitý procesní postup daňového orgánu nemohl předpokládat.

Ustanovení § 113 BAO stanovuje povinnost daňového orgánu poučit daňový subjekt o jeho procesních právech za podmínky, že není zastoupen advokátem. V tomto případě má být daňový subjekt poučen o právech, která mu v řízení náleží (vyjádřit se k věci samé, nahlížet do spisu apod.), případně má být poučen při konkrétním úkonu správního orgánu (kupř. o právech mu náležejících v rámci ústního jednání). Součástí poučení má být rovněž informace o případných následcích nesplnění určité povinnosti. Právo na poučení nezakládá daňovému subjektu oprávnění být poučen o otázkách hmotného práva.³⁴⁸ Nedodržení povinné poučovací povinnosti může mít za následek nezákonnost vydaného rozhodnutí a vést k jeho zrušení.

Polský daňový řád ukládá správci daně povinnost náležitě poučit daňový subjekt o procesních a hmotněprávních předpisech. Koncepce OP téměř kopíruje přístup KPA, až na dvě drobné výjimky zužující rozsah poučení. Poučovací povinnost dopadá primárně na daňový subjekt a na daňové řízení v užším slova smyslu.³⁴⁹

³⁴⁷ KLEIN, Franz a Hans Bernhard BROCKMEYER. *Abgabenordnung: einschließlich Steuerstrafrecht*. 11., völlig neubearbeitete, Aufl. München: C. H. Beck, 2012, s. 449.

³⁴⁸ VON ELLINGER, Wolfgang. *Bundesabgabenordnung*. Wien: Manz, 2001, s. 475.

³⁴⁹ ADAMIĄK, Barbara, BORKOWSKI, Janusz, MASTALSKI, Ryszard a Janusz ZUBRZYCKI. *Ordynacja podatkowa. Komentarz*. Wrocław: Oficyna Wydawnicza UNIMEX, 2011, s. 570.

H. Dzwonkowski dochází k závěru, že polská daňová praxe silně ovlivňuje rozhodování polských soudů stran práva být slyšen, což exemplifikuje nepoučováním a zkracováním sedmidenního termínu v praxi odvolacího orgánu, které vedlo k závěru o nutnosti prokázat významný vliv na výsledek řízení.³⁵⁰ Nedošlo-li k prokázání vlivu pochybení správce daně na výsledek řízení, byly námitky, ať už žalobní či kasační, daňového subjektu odmítnuty. Dalším příkladem systematické praxe vyvíjející tlak na rozhodovací činnost soudu, který však dopadl pro správce daně neslavně, je nesprávné poučení o vadnosti plné moci. Pokud správce daně přijme od daňového subjektu vadnou plnou moc, musí ho o tom vyzrozumět a poučit o následcích. Neučiní-li tak, nelze daňovému subjektu přičítat pasivitu v řízení ani, jsou-li informace o konaných jednáních zasílány jak zástupci, tak i daňovému subjektu.^{351,352}

Ze základního srovnání povinnosti daňových orgánů poučit daňové subjekty o jejich právech v rámci daňového řízení plyne, že je v rámci České republiky oproti Rakousku a Německu nastavena širěji. V české právní úpravě a doktríně se zdůrazňuje význam poučení zejména v souvislosti s procesními právy, není vyloučeno ani poučení hmotněprávní. Oproti tomu rakouská úprava přikazuje účastníky poučit jen v situaci, kdy nejsou zastoupeni advokátem. Německá úprava nadto poučení bez procesní aktivity daňového subjektu nepředpokládá, což značně znevýhodňuje nezastoupené daňové subjekty. Německý zákonodárce patrně vychází z toho, že daňový proces je založen na autoaplikační zásadě a že proto má být daňový subjekt znalý svých práv a povinností. Podle našeho názoru autoaplikační zásada poučení o procesních právech nevylučuje. Česká úprava zajišťuje účastníkům řízení vyšší standard, a není proto nezbytné hledat inspiraci u našich jižních, západních, popř. severních sousedů.

11.6 Srovnání správního a daňového řízení - právo na poučení

Jak v rámci správního, tak i daňového řádu má právo na poučení svou pevně danou pozici. Oba procesní kodexy upravují povinnost jednotlivých orgánů účastníky řízení (daňové subjekty) poučit o jejich právech, a to jak

³⁵⁰ Usnesení Nejvyššího správního soudu Polska ze dne 25. 4. 2005, sp. zn. FPS 6/04.

³⁵¹ Daňový subjekt nemá povědomí o tom, že úkony činěné zástupcem nevyvolávají následky v řízení, či zástupce žádné nečiní, neb nemůže.

³⁵² Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu Polska ze dne 16. 1. 2007, sp. zn. I SA/Go 388/06.

v souvislosti se zahájením řízení, tak rovněž při významných procesních úkonech (postupech). Poučovací povinnost se v řízení správním i daňovém vztahuje primárně na otázky procesní, ale není vyloučeno ani poučení o právu hmotném, přičemž toto se projevuje silně zejména v problematice řízení vedených s osobami v hmotné nouzi. Domníváme se, že i v daňovém řízení lze uvažovat o širším uplatnění poučení o právu hmotném, a to z důvodu značné nepřehlednosti daňových předpisů. Takový postup může v určitých situacích napomáhat řádnému výběru, kdy k nesrovnalostem v daňových tvrzeních dojde kupř. v důsledku komplikovanosti jednotlivých předpisů. Byť je daňové řízení postaveno na zásadě autoaplikace, nemělo by se na poučení o procesních (a v určitých případech i hmotných) právech rezignovat.

V obou předpisech existuje i tzv. diskreční poučování, kdy jednotlivé orgány mohou, ale nutně nemusí v rámci jednotlivých úkonů účastníky (daňové subjekty) poučit. Zde se přimlouváme za přístup vstřícný k účastníkům řízení, neboť vhodně formulované a adekvátní poučení nemůže účastníkům uškodit. Oba procesní předpisy předpokládají, že při nesplnění určitých procesních povinností může dojít k neúspěchu ve věci samé, např. pozdní uplatnění některých námitek či nesplnění povinnosti spolupráce. Poučení o procesních právech zde tudíž není samoúčelné, neboť nesprávný procesní postup může mít za následek „*ztrátu pře*“. Jak bylo naznačeno, rozsah poučovací povinnosti se může u různých úkonů lišit, avšak vždy by měl být naplněn její účel. Pro poučení o procesních právech v řízení by měl být naplněn minimální obsahový standard vyhovující obsahu práva být slyšen. Poučení o procesních právech (na počátku řízení) by proto mělo vždy obsahovat poučení o možnosti navrhnout provedení důkazů, uplatnění námitek, resp. vlastních tvrzení, nahlížení do podkladů řízení (s uvedením případných restrikcí), oprávnění účastnit se ústního jednání, možnosti zvolit si pro řízení zástupce a zejména informaci o tom, zda je v řízení stanovená určitá lhůta pro provedení úkonu, respektive pro uplatnění práva či námítky, a případné důsledky nesplnění úkonu v dané lhůtě.

Správní i daňové orgány by měly mít na paměti, že nesplnění poučovací povinnosti o procesních právech má závažné následky, neboť tato vada řízení má zpravidla za následek nezákonnost rozhodnutí ve věci samé a může vést k jeho případnému zrušení.

11.7 Právo na informace o postupech správního orgánu³⁵³

Právo na informace o postupech správního orgánu (jakožto informační povinnost správního orgánu ve smyslu nastíněného rozdělení) je svým obsahem velmi blízké právu na informace o zahájení řízení. Povinnost informovat účastníky o významných postupech a úkonech v řízení, a to navíc s dostatečným předstihem, stanovuje § 4 odst. 3 správního řádu.³⁵⁴ P. Průcha v této souvislosti hovoří o zásadě součinnosti, která správním orgánům ukládá povinnost s účastníky v řízení kooperovat.³⁵⁵ L. Potěšil ve spojení s § 4 odst. 3 správního řádu hovoří o zásadě uvědomovací, která „*spočívá v tom, že správní orgán má uvědomovat dotčené osoby s dostatečným předstihem, pokud je to potřebné a současně, že to neohroží účel úkonu.*“³⁵⁶ Smyslem této úpravy je, aby se účastník řízení mohl na úkon správního orgánu dostatečně připravit. Stanovení délky lhůty musí být přiměřené povaze úkonu.³⁵⁷ Typickými instituty, kterými správní orgán může významně upravit běh celého správního řízení, a o kterých by měl být účastník řízení informován, je nařízení ústního jednání či vyzoomění o provádění dokazování mimo ústní jednání, dále určení lhůty k provedení určitého konkrétního úkonu účastníkem řízení např. nahlížení do podkladů řízení. Nejprve se budeme věnovat naposledy uvedené variantě.

Pro správní orgány platí, že určení lhůty k provedení úkonu je klíčovým instrumentem, kterým může správní orgán ovlivnit průběh řízení. Ze strany správního orgánu se jedná o legitimní způsob jak ovlivnit žádoucím způsobem průběh a zejména délku řízení, představuje tak projev

³⁵³ Právo na informace o postupech správního orgánu lze chápat ve dvou rovinách. Jako první část lze chápat povinnost správního orgánu informovat účastníky o významných úkonech, které plánuje v řízení učinit, aniž by k tomu byl nezbytný úkon účastníka. V druhé části pak toto právo zahrnuje oprávnění účastníka žádat o informace o stavu řízení či jeho uvažovaných postupech. Těmto souvislostem bude věnována závěrečná část této kapitoly.

³⁵⁴ K otázce poměrnosti lhůty k provedení úkonu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2004, č. j. 6 A 143/2001-151.

³⁵⁵ PRŮCHA, Petr. *Správní řád: s poznámkami a judikaturou*. 2. aktualizované a doplněné vydání podle stavu k 1. 6. 2015. Praha: Leges, 2015, s. 35.

³⁵⁶ POTĚŠIL, Lukáš. *Správní řád: komentář*. Praha: C. H. Beck, 2015, edice Beckovy komentáře, s. 56; Shodně rovněž S. Skulová in SKULOVÁ, Soňa, Petr PRŮCHA, Petr HAVLAN, Jana JURŇÍKOVÁ a Stanislav KADEČKA. *Správní právo procesní*. 2. upr. vyd. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2012, s. 61.

³⁵⁷ JEMELKA, Luboš. *Správní řád: komentář*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2016, Beckova edice komentované zákony, s. 40.

koncentrační zásady.³⁵⁸ Správní orgán musí mít na vědomí, že určená lhůta má být přiměřená okolnostem případu a určena všem účastníkům stejně, aby nedošlo ke znevýhodnění některého z nich.³⁵⁹ Stanovení lhůty navíc musí být pro naplnění účelu řízení nezbytné.³⁶⁰ Typickými příklady, kdy správní orgány určují lhůtu, je stanovení lhůty pro odstranění vad podání, případně pro nahlížení do podkladů řízení a uplatnění námitek před vydáním rozhodnutí.³⁶¹ Přestože správní řád umožňuje případné prodloužení lhůty,³⁶² či prominutí jejího zmeškání,³⁶³ je nezbytné dbát na to, aby lhůta k uplatnění procesního práva byla dostatečně dlouhá a účastníci byli o určení lhůty řádně informováni.³⁶⁴ Vymezení její délky závisí až na zákonné výjimky,³⁶⁵

³⁵⁸ K zásadě jednotnosti a koncentrace uvádí M. Kopecký, že „uplatňování zásady jednotnosti na jedné straně více vyhovuje požadavku na co nejuplněnější zjištění materiální (objektivní) pravdy v řízení, když účastníci nejsou omežováni v možnosti kdykoli v průběhu řízení přicházet s návrhy na skutková zjištění, na druhou stranu ale může vést ke zbytečnému prodlužování řízení a jeho nebespodárnosti, přičítají-li účastníci se stále novými návrhy, i když je mohli předložit již v dřívějších stádiích řízení. Zásada koncentrace naproti tomu vede účastníky řízení ke větší bdělosti při ochraně jejich práv a zájmů a omezuje možnosti protažování řízení z jejich strany. Důsledky řádné, zákonným způsobem provedené koncentrace se projevují i v pozdějších řízeních přezkoumávaných to stadiím, ve kterém se koncentrace uplatnila. Nepřibližují-li např. správní úřad I. stupně ke námítkám účastníků, které mohly být podle zákona uplatněny nejpozději při ústním jednání, z důvodu, že byly uplatněny až později, nebudou takové námítky legitimním odvolacím důvodem či důvodem správní žaloby.“ In KOPECKÝ, Martin. Uplatňování zásad jednotnosti a koncentrace ve správním řízení. *Právní rozhledy*, C. H. Beck, 13/2007, s. 461. K problematice koncentrace řízení podle správního řádu podrobněji srov. poznámka č. 311.

³⁵⁹ JEMELKA, Luboš. *Správní řád: komentář*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2016, Beckova edice komentované zákony, s. 220; Srov. rovněž KOPECKÝ, Martin. Uplatňování zásad jednotnosti a koncentrace ve správním řízení. *Právní rozhledy*, C. H. Beck, 13/2007, s. 461. Zároveň je nezbytné zajistit, aby byli účastníci poučeni o důsledcích, které stanovení lhůty, respektive její nedodržení, pro jejich úkony má.

³⁶⁰ POTĚŠIL, Lukáš. *Správní řád: komentář*. Praha: C. H. Beck, 2015, edice Beckovy komentáře, s. 222.

³⁶¹ VEDRAL, Josef. *Správní řád: komentář*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Ivana Hexnerová - Bova Polygon, 2012, s. 442.

³⁶² K tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 1. 2016, č. j. 10 As 46/2015 - 43, podle kterého „na rozdíl od krajského soudu nemá Nejvyšší správní soud za to, že na projednávanou věc nelze aplikovat závěry vyslovené v rozsudku zdejšího soudu č. j. 5 Afjs 13/2012-21 (práve) proto, že v tehdy řešené věci podal žalobce žádost o prodloužení lhůty stanovené k odstranění vad žaloby s větším předstihem než stěžovatel v nyní projednávané věci; z citovaného rozsudku totiž neplyne požadavek určité (dostatečné) „časové rezervy“ podání žádosti před uplynutím lhůty. Naopak z něj vyplývá, že v případě podání žádosti o prodloužení stanovené lhůty před jejím uplynutím je třeba o ní rozhodnout, případně ji fakticky vyhovět, a to ještě před vydáním rozhodnutí ve věci; žádost nelze pomínout. Lze dodat, že z tohoto rozsudku nerypává ani požadavek rozhodnout o žádosti do doby uplynutí lhůty, o jejíž prodloužení je žádáno.“

³⁶³ VEDRAL, Josef. *Správní řád: komentář*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Ivana Hexnerová - Bova Polygon, 2012, s. 399.

³⁶⁴ Současně je nezbytné účastníky poučit o případných následcích nesplnění lhůty.

³⁶⁵ Např. u ústního jednání se předpokládá minimálně 5denní předstih.

kde existují omezení, výlučně na správním uvážení daného orgánu. Ten při stanovování lhůty musí dbát jednak zákona, ale také principů souvisejících se správním uvážením jako je kupř. proporcionalita. Správní orgán je nadto povinen stanovenou lhůtu dodržet, a proto nemůže před jejím uplynutím vydat rozhodnutí ve věci samé.³⁶⁶

Určení lhůty významně časově omezuje uplatnění některých procesních práv,³⁶⁷ a proto bez předání této informace účastníkovi k jejímu určení z povahy věci nemůže dojít.³⁶⁸ Určení lhůty je natolik omezující opatření správního orgánu, že z povinnosti informovat účastníka o určení lhůty není

³⁶⁶ Podle rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 26. 9. 2007, č. j. 30 Ca 113/2006-42, „*jestliže správní orgán I. stupně v oznámení o zahájení řízení určil účastníkovi řízení lhůtu pro vyjádření a sobě určil lhůtu pro vydání rozhodnutí ve věci samé, kterou následně nedodržel a rozhodnutí vydal před jejím uplynutím, zkrátil tím účastníka řízení na jeho právu vyjádřit v řízení své stanovisko a před vydáním rozhodnutí se vyjádřit k podkladům rozhodnutí (§ 36 odst. 2 a § 36 odst. 3 správního řádu z roku 2004). Podal-li účastník řízení své vyjádření v poslední den lhůty držitelé poštovní licence, lhůtu dle § 40 odst. 1 písm. d) správního řádu z roku 2004 dodržel. Jestliže se odvolací orgán s tímto vyjádřením účastníka řízení nevyřadil, došlo ke podstatnému porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé [§ 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.]“*

³⁶⁷ Např. vydáním usnesení podle § 36 odst. 1 správního řádu se omezí možnost účastníka stanovením lhůty uplatňovat své návrhy. K § 36 odst. 1 teorie uvádí, že se jedná o „*nepravou či neúplnou koncentraci oproti koncentraci plné, která nastává, pokud zákon zároveň stanoví, že ke později vzneseným návrhům správní orgán nepřihlíží*“ (srov. SKULOVA, S. a kol. *Správní právo procesní*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2008, s. 82). L. Potěšil (POTĚŠIL, Lukáš. *Správní řád: komentář*. Praha: C. H. Beck, 2015, edice Beckovy komentáře, s. 191), v této souvislosti poukazuje na rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 28. 1. 1996, sp. zn. 6 A 100/1994), kde se uvádí, že „*koncentrační zásada v řízení o povolení stavby má omezené uplatnění v tom smyslu, že porušení kogentního právního předpisu hmotného nebo procesního práva v řízení nesmí správní orgán přijít již z úřední povinnosti. Je-li námitka účastníka poukazující na porušení takového právního předpisu učiněna v průběhu řízení jeho účastníkem i po uplynutí lhůty ke námitkám stanovené, nemůže ji správní úřad odmítnout jako opožděné podanou, ale musí se jí věcně zabývat.*“ I pokud správní orgán vydá usnesení podle § 36 odst. 1 správního řádu, nezabavuje jej to povinnosti v souvislosti s řádným zjištěním skutkového stavu a zároveň jej to ani neopravňuje na námitky nereagovat (srov. VEDRAL, Josef. *Správní řád: komentář*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Ivana Hexnerová - Bova Polygon, 2012, s. 398). K takovém postupu by byl oprávněn jen při postupu podle speciálního zákona, který by následky pozdního uplatnění sankcionoval. (Ibid) Příkláním se k názoru uvedenému v naposledy citovaném rozsudku, ze kterého plyne, že koncentrační zásada nemá přednost před zákonitostí rozhodování, a proto by vždy správní orgány měly přihlídnout i k námitkám, které byly uplatněny po lhůtě, a které zároveň svědčí o nezákonnosti buď v procesním postupu anebo ve sféře hmotného práva. Lze poukázat na nejednotnost v názorech na výklad § 36 odst. 1 správního řádu, neboť např. M. Kopecký uvádí, že § 36 odst. 1 správního řádu neobsahuje koncentrační zásadu a lze tak i po uplynutí lhůty námitky uplatnit. Srov. KOPECKÝ, Martin. Uplatňování zásad jednotnosti a koncentrace ve správním řízení. *Právní rozhledy*, C. H. Beck, 13/2007, s. 461. Příkláním se k názoru, že § 36 odst. 1 obsahuje tzv. nepravou koncentraci, která však má pro účastníky stejné důsledky, tedy že z jejich námitkám se musí přihlížet, což je ve svém důsledku téměř totožné se situací, v níž by koncentrace neúplná vůbec nebyla uplatněna.

³⁶⁸ Podle rozsudku Krajského soudu v Praze dne 8. 3. 2016, č. j. 46 A 20/2014 - 88, „*účinky koncentrace stavebního řízení dle § 112 odst. 1 věty druhé stavebního zákona z roku 2006 nastanou pouze tehdy, jestliže účastníci řízení rádně vyrozuměni o nařízeném ústním jednání a o tom, že námitky je možné uplatnit nejpozději při tomto jednání, jinak se k nim nepřihlídnou.*“

podle našeho názoru možné činit výjimky. Je tudíž nezbytné věnovat náležitou pozornost doručování takové písemnosti. Se stanovením lhůty souvisí povinnost správního orgánu poučit účastníky o případných následcích nesplnění úkonu v požadované lhůtě.

Závěry uvedené výše platí do značné míry i při nařizování ústního jednání. Pokud správní orgán shledá důvody pro nařízení ústního jednání, případně nařízení ústního jednání předpokládá zákon, má účastník řízení právo se ústního jednání účastnit, respektive související právo být o jeho nařízení informován. V případě ústního jednání je správnímu orgánu podle správního řádu dána povinnost uvědomit o jeho nařízení účastníky zásadně nejméně s pětidenním předstihem.³⁶⁹ Lze připustit i situace, kdy informace bude předána jen s velmi krátkým až minimálním předstihem, avšak mělo by se jednat o výjimečné situace.³⁷⁰ V souvislosti s nařízením ústního jednání má správní orgán povinnost nejen o jeho nařízení informovat, ale rovněž i účastníka poučit o souvisejících oprávněních, které mu v rámci ústního jednání správní řád či jiné zákony přiznávají. Příkladem lze uvést například poučení o právu obviněného nevypovídat, případně o možnosti pokládat dotazy svědkům.³⁷¹ Lze doplnit, že cílem správního orgánu by mělo být materiální poučení, a proto může být vhodné kupříkladu na začátku samotného ústního jednání účastníkům obsah jejich práv vysvětlit.

Správní řád dále ukládá správním orgánům povinnost upozornit účastníky řízení na provádění dokazování mimo ústní jednání. J. Vedral poukazuje na skutečnost, že oproti ústnímu jednání, zde není dána obvyklá³⁷² minimální lhůta, a bude proto na správním orgánu, aby zvolil odpovídající a dostatečnou lhůtu, a zároveň aby informaci o provádění důkazu předal

³⁶⁹ K povinnosti informovat o ústním jednání s dostatečným předstihem za účelem zajištění dostatečného časového prostoru pro umožnění obhajoby srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2016, č. j. 9 As 226/2015 - 44.

³⁷⁰ Podle L. Jemelky je „při stanovení lhůty je třeba brát v úvahu zejména: § 4, podle kterého musí správní orgán uvědomovat o úkonu, který činí, s dostatečným předstihem, aby mohly dotčené osoby uplatňovat svá práva a oprávněné zájmy, § 39, aby byla lhůta skutečně přiměřená a její stanovení neobrozilo účel řízení ani rovnost účastníků, § 71, aby si správní orgán stanovením příliš dlouhé lhůty sám nepřiměřeně nezkracoval lhůtu, ve které musí rozhodnutí vydat“ (srov. JEMELKA, Luboš. *Správní řád: komentář*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2016, Beckova edice komentované zákony, s. 265).

³⁷¹ Tato oprávnění účastníkům výslovně zaručuje § 82 odst. 2, resp. 3, nového přestupkového zákona.

³⁷² Zákonem obecně stanovená lhůta s možností uplatnění výjimek.

účastníkovi odpovídajícím způsobem.³⁷³ Lhůta by vždy měla být dostatečná pro uplatnění práv a zájmů a nenarušující rovnost jednotlivých účastníků. Zároveň platí, že lhůta nesmí zároveň být natolik dlouhá, aby neúměrně zkrátila správnímu orgánu lhůtu, ve které musí rozhodnutí vydat.³⁷⁴ D. Hejč upozorňuje, že „pokud správní orgán účastníka řízení neinformuje např. o dni konání výslechu svědka, nelze takovou procesní vadu zhojit ani postupem dle § 36 odst. 3, podle něhož je správní orgán povinen dát účastníkům řízení možnost se vyjádřit k podkladům rozhodnutí před jeho vydáním.“^{375, 376} Současně by měl být účastník řízení poučen o procesních právech spojených s prováděným dokazováním.³⁷⁷ Provádění dokazování může za určitých okolností probíhat bez informování účastníka řízení. Tato varianta může nastat zejména, pokud by sdělení informace účastníkovi mohlo úkon zmařit³⁷⁸ nebo je zde nebezpečí z prodlení.³⁷⁹ Přístup k aplikaci těchto výjimek má být velmi striktní a nesmí sloužit toliko k ulehčení práce správních orgánů.

Právo na informace o postupech v řízení se od výše uvedeného částečně liší. Jedná se o právo, které předpokládá, že účastník řízení správní orgán aktivně osloví s dotazem, co se v řízení „bude dít“. K právu na informace o postupech správního orgánu (jakožto právu žádat informace o postupu v řízení) uvádí L. Potěšil, že „úzve souvisí s právy zakotvenými v § 4. (...) Účastník má právo vědět a být informován, jak ve věci bude a je postupováno, a to i s ohledem na možnou nečinnost (§ 80) správního orgánu. Jedná se přitom o právo na informace

³⁷³ VEDRAL, Josef. *Správní řád: komentář*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Ivana Hexnerová - Bova Polygon, 2012, s. 521. Je potřebné zajistit, aby správní orgán zvolil takový typ doručování, že bude možné prokázat, že vyrozumění bylo doručeno.

³⁷⁴ JEMELKA, Luboš. *Správní řád: komentář*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2016, Beckova edice komentované zákony, s. 281.

³⁷⁵ D. Hejč in POTĚŠIL, Lukáš. *Správní řád: komentář*. Praha: C. H. Beck, 2015, edice Beckovy komentáře, s. 272–273.

³⁷⁶ Podle rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 20. 11. 2008, č. j. 22 Ca 336/2007 - 24, „pokud správní orgán neinformoval účastníka řízení o dni konání výslechu svědka, porušil § 51 odst. 2 správního řádu z roku 2004. Tuto procesní vadu nelze zhojit postupem dle § 36 odst. 3 citovaného zákona.“

³⁷⁷ Na druhou stranu nelze chápat právo účastníka řízení účastnit se provádění důkazů absolutně. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 3. 2013, č. j. 1 As 157/2012-40, „správní orgán není povinen postupovat dle § 51 odst. 2 správního řádu z roku 2004, tj. vyrozumět účastníka řízení o provádění důkazů mimo ústní jednání, jde-li o provedení důkazů listinou.“

³⁷⁸ § 4 odst. 3 správního řádu.

³⁷⁹ § 51 odst. 1 správního řádu.

*o řízení, nikoliv o jeho výsledku a meritorním posouzení věci. Z tohoto práva proto neplyne povinnost správního orgánu sdělit, zda žádosti vyhoví či nevyhoví.*³⁸⁰ Uvedené oprávnění účastníka řízení lze chápat tím způsobem, že by správní orgány měly účastníkům k jejich dotazu vždy sdělit, v jaké fázi se řízení nachází a co mohou ještě od správního orgánu očekávat, tedy například zda je řízení těsně před vydáním rozhodnutí nebo teprve bude nařizováno ústní jednání. Jak již bylo uvedeno, klíčovou souvislost má toto oprávnění zejména v otázkách nečinnosti správního orgánu. Domníváme se, že vhodným způsobem komunikace s účastníkem řízení lze dosáhnout toho, že i v případě „dětstvujících“ řízení nemusí nutně účastník podávat podněty k opatřením proti nečinnosti, pokud mu správní orgán vysvětlí, proč řízení trvá déle. Ve svém důsledku takový postup ušetří jak náklady správního orgánu, tak i účastníka a nepochybně má i potenciál zvýšit důvěru v rozhodování veřejné správy jako takové.

Jako dílčí krátké shrnutí lze uvést, že sdělení informace o postupech správního má sloužit tomu, aby v rámci správního řízení mohli účastníci odpovídajícím způsobem, ve správný čas a v dostatečném rozsahu uplatnit všechna procesní oprávnění a v konečném důsledku i ovlivnit výsledek řízení samého.

11.7.1 Právo na informace o postupech správního orgánu ve vybraných zemích - exkurz

Shodně jako v České republice má i v Německu účastník řízení právo na informace o významných procesních postupech správního orgánu. Jedním z takových oprávnění správního orgánu ovlivňujících průběh řízení je určení lhůty k provedení určitého úkonu např. nahlížení do podkladů řízení. Podle § 31 odst. 4 a 7 VwFG může správní orgán účastníkovi určit lhůtu k provedení úkonu, která musí být jednoznačně vymezená a přiměřená okolnostem případu. Správní orgán při jejím stanovení musí dodržet zásady, které platí pro výkon diskrečního oprávnění. Určení lhůty přitom nesmí být diskriminující, avšak zároveň nesmí ani bránit efektivnímu výkonu veřejné správy.³⁸¹

³⁸⁰ POTĚŠIL, Lukáš. *Správní řád: komentář*. Praha: C. H. Beck, 2015, edice Beckovy komentáře, s. 188.

³⁸¹ STELKENS, Paul, Heinz Joachim BONK a Michael SACHS. *Verwaltungsverfahrensgesetz: Kommentar*. 8. Aufl. München: C. H. Beck, 2014, s. 905.

Účastníkovi řízení pravidelně není dána možnost určení délky lhůty napadnout opravný prostředkem. Avšak u lhůt stanovených správním orgánem platí, že danou lhůtu může správní orgán k žádosti účastníka prodloužit.³⁸² V této souvislosti je vhodné připomenout, že pokud správní orgán určí lhůtu příliš krátkou a zamezí v jejím důsledku uplatnění práv účastníka řízení, má takové pochybení za následek nezákonnost rozhodnutí ve věci samé. Obecně platí, že VwFG nevychází z koncentrační zásady, a že proto účastníci mohou uplatnit své námitky či návrhy k provádění dokazování kdykoliv v průběhu řízení a správní orgány k nim, pokud jsou uplatněny před vydáním rozhodnutí, musí přihlídnout.³⁸³

Ustanovení § 28 a § 66 VwFG upravují oprávnění účastníků správního řízení uplatnit svá námitky k podkladům řízení a zejména k provedenímu dokazování. VwFG stanoví, že na tuto možnost musí správní orgán účastníky upozornit. Je proto na správním orgánu, aby účastníka řízení o této možnosti s dostatečným předstihem informoval a zároveň vybral vhodný okamžik, kdy již má ve spise všechny podklady a další dokazování nebude provádět. Účastník řízení musí být rovněž s dostatečným předstihem informován o tom, že se správní orgán chystá provádět dokazování mimo ústní jednání, přičemž účastník řízení má právo se takového úkonu účastnit.

Dalším významným postupem v řízení, o kterém má správní orgán účastníka uvědomit, je nařízení ústního jednání. M. Sachs upozorňuje, že na ústním jednání účastníci nejčastěji uplatňují své námitky k řízení samotnému (podkladům, provedenímu dokazování, apod.), a proto je sdělení jeho konání pro účastníky klíčové.³⁸⁴ VwFG obecně neurčuje, s jakým minimálním časovým předstihem musí být informace o nařízení ústního jednání účastníkům předána, a nechává toto určení na správních orgánech s tím, že tato doba musí být přiměřená okolnostem případu, respektive počtu účastníků

³⁸² *Verwaltungsverfahrensgesetz*. 13., vollständig überarbeitete, Aufl. München: C. H. Beck, 2012, s. 570.

³⁸³ Na druhou stranu (pravá) koncentrace řízení je obsažena v řadě speciálních předpisů, takže bývá v řadě případů (např. ve stavebním řízení) uplatnění námitek časově omezeno. Na druhou stranu, obdobně jako v ČR, nemůže koncentrace řízení „přebít“ zásadu zákonnosti a k opožděně uplatněným námitkám, které mohou mít vliv na výsledek rozhodnutí ve věci samé, musí správní orgány přihlídnout.

³⁸⁴ STELKENS, Paul, Heinz Joachim BONK a Michael SACHS. *Verwaltungsverfahrensgesetz: Kommentar*. 8. Aufl. München: C. H. Beck, 2014, s. 2189.

a dostatečná i ve vztahu k plánovanému provádění důkazů např. výsledků svědků. Při stanovování lhůty musí správní orgán dbát mimo jiné na to, aby stanovená lhůta ve svém důsledku nejen nezapříčinila, že účastník nebude mít dostatečný prostor se na ústní jednání připravit, ale je potřeba věnovat pozornost i tomu, aby nemuselo být nařízeno další ústní jednání např. kvůli nepřítomnosti svědků či znalců. Cílem správního orgánu proto má být koncentrace všech potřebných úkonů (výsledků svědků, provádění důkazů, apod.) do jednoho ústního jednání.³⁸⁵

Doktrína i právní úprava v Německu poukazuje na význam zachování dostatečného časového prostoru pro uplatnění jednotlivých práv účastníků řízení. V České republice je z řady rozsudků Nejvyššího správního soudu zřetelné,³⁸⁶ že tento aspekt práva být slyšen není plně v rámci české veřejné správy ukotvený. Tato skutečnost je o to více překvapující, že se v tomto ohledu právní úprava česká a německá se ve svém obsahu nijak zásadně neodlišují. Lze proto jen doufat, že správní orgány do budoucna zaujmou přístup, který bude vůči účastníkům řízení přívětivější a že významná oprávnění správních orgánů nebudou užívána proti účastníkům řízení jako takovým.

V rámci AVG lze vysledovat ze znění § 37 povinnost správního orgánu účastníkům řízení umožnit uplatnit svá práva a zájmy. Z tohoto obecného východiska lze dovodit povinnost správního orgánu účastníka řízení o svých postupech informovat, resp. aktivně se účastnit významných úkonů správního orgánu. Nejvýznamnějším úkonem, o kterém je nejen nezbytné účastníka řízení informovat, ale v rámci kterého mu musí být zajištěna i další práva, je ústní jednání. Způsob jeho nařízení a provedení normuje § 40 AVG. Z jeho znění vyplývá povinnost správního orgán o jeho nařízení účastníka informovat (tj. sdělit mu termín, místo – to platí zejména pro situaci, kdy se ústní jednání nekoná v sídle správního orgánu). K předání této informace má docházet s dostatečným časovým předstihem. Předání informace o nařízení ústního jednání je o to významnější, že případná (neomluvená) neúčast na něm má za následek, že daná osoba ztrácí postavení účastníka řízení (včetně souvisejících oprávnění). O tomto možném následku musí být účastník řízení poučen.

³⁸⁵ STELKENS, Paul, Heinz Joachim BONK a Michael SACHS. *Vermögensverfahrensgesetz: Kommentar*. 8. Aufl. München: C. H. Beck, 2014, s. 2189.

³⁸⁶ Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 12. 2015, č. j. 4 As 232/2015 - 46.

Rakouská právní úprava stíhá procesní neaktivitu poměrně přísně, a to nemožností se dále účastnit řízení a uplatňovat zde svá práva. Domníváme se, že se jedná o řešení, které umožňuje efektivní průběh řízení a zároveň „tlačí“ na potenciální účastníky řízení, aby se o svá práva „starali“. Rakouská úprava by proto mohla být inspirací pro českého zákonodárce, neboť, jak bylo naznačeno výše, uplatňování koncentračních mechanismů v rámci správního řízení má v České republice stále své mezery.

V rámci polského správního řízení právo na aktivní účast v řízení značně prostupuje i právem na informace o postupech správního orgánu. Správní orgán je povinen účastníkovi řízení zajistit účast v každé fázi řízení, s čímž souvisí i potřeba informovat účastníka řízení o probíhajícím procesním postupu. Účastník řízení dále disponuje možností nahlédnout do spisového materiálu, který musí být v takovém stavu, že je z něj patrné, jaké postupy se v řízení konaly a jaké se konat budou.³⁸⁷

KPA výslovně uvádí povinnost správního orgánu vyrozumět účastníka řízení o určitých úkonech.³⁸⁸ Děje se tomu tak u výsledku svědků, znalců a ohledání místa.³⁸⁹ Správní orgán musí ve smyslu naplnění podmínek práva být slyšen umožnit účastníkovi řízení adekvátní (zejména časovou) přípravu k jednání. Účastníkovi proto svědčí právo být poučen o svých právech a povinnostech a dopředu znát předmět jednání.³⁹⁰

V Polsku se teoretickým úvahám k délce stanovení lhůt nepřikládá až tak významné místo jako v Rakousku či Německu. Zákon zná sedmidenní a čtrnáctidenní lhůty, přičemž sedmidenní slouží jako nutné minimum, je-li zapotřebí určitou lhůtu stanovit;³⁹¹ čtrnáctidenní lhůta slouží povětšinou

³⁸⁷ ADAMIAK, Barbara a Janusz BORKOWSKI. *Kodeks postępowania administracyjnego: komentarz*. 13. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014, Komentarze kodeksowe, s. 327.

³⁸⁸ Teoreticky zdvojuje právo na aktivní účast v řízení. V aplikační praxi soudu je pouze zde potvrzena, přičemž její nedodržení je vadou způsobující nezákonnost. Blíže rozsudek polského Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 2. 1986, sp. zn. II SA 2015/85.

³⁸⁹ § 79 KPA.

³⁹⁰ Niewiadomski, Zygmunt, Bochenek, Waldemar, Jaroszyński, Krzysztof, Klat-Górska, Elżbieta, Sobieralski, Krzysztof a Wrzesińska-Nowicka Aleksandra. *Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz dla praktyków*. Gdańsk: Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, 2012, s. 362.

³⁹¹ ADAMIAK, Barbara, Janusz BORKOWSKI, Agnieszka KRAWCZYK a Andrzej SKOCZYLAŚ. *Prawo procesowe administracyjne*. 2. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014, s. 372.

k doplnění různého typu podání, odvolání či jako lhůta, po jejímž marném uplynutí dojde k fikci doručení. Kratší lhůty se připouští toliko v případech jednání, které prolamuje samotnou zásadu práva na aktivní účast v řízení.

Polská doktrína se právem na informace o postupech řízení obsáhleji nezabývá. Vychází ze základní zásady na aktivní účast v řízení a specifikuje toliko lhůtu nutnou k přípravě na výslech svědka, znalce a ohledání místa, která bývá pravidelně sedmidenní.

11.8 Právo na informace o postupech daňového orgánu

Stejně jako kapitola pojednávající o správním řízení bude i tato kapitola rozdělena do dvou částí. První se bude týkat informační povinnosti daňového orgánu; druhá se bude věnovat oprávnění daňového subjektu žádat o informace o zamýšlených postupech správce daně či stavu řízení.

Na právo na informaci o zahájení řízení navazuje právo na informace o postupech daňového orgánu. Základním východiskem je informační asymetrie, v rámci níž daňový orgán zjišťuje či spíše „vyzvídá“ skutkový stav od daňového subjektu, neboť ten má pravidelně nejvíce informací o skutečnostech souvisejících s jeho daňovými povinnostmi. Nicméně i přes tuto skutečnost je pravidelně daňový orgán tím, kdo určuje, jakým způsobem bude celé řízení probíhat. Na úvod lze uvést, že právo na informace o postupech daňového orgánu se v daňovém právu prosazuje jen s velkými obtížemi. Neboť, jak upozorňuje M. Žišková, „*aby správce daně naplnil cíl správy daní a vynutil řádné plnění daňových povinností těch daňových subjektů, které jim nedostojí, musí disponovat oprávněním vyhledávat důkazní prostředky i bez vědomí daňových subjektů, neboť plná vědomost daňového subjektu o prováděném vyhledávání by mohla možnost opatření důkazních prostředků v takovém případě zmařit (např. tím, že by je daňový subjekt zničil).*“³⁹² V rámci daňového řízení je proto v určitých fázích žádoucí, aby postupy daňového orgánu nebyly daňovému subjektu známy. K účelům „úschovy“ některých důkazních prostředků výše uvedené povahy slouží vyhledávací část spisu (přetrvává-li obava zmaření

³⁹² ŽIŠKOVÁ, M. K § 78. In: BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ a Karel ŠIMEK. *Daňový řád: komentář. I. díl, (§ 1 až 124)*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, edice Komentáře, 1880 s. ISBN 978-80-7357-564-9.

cíle správy daní).³⁹³ Z nastíněného vyplývá s ohledem na předmět této práce, že informační povinnosti daňového orgánu ve vztahu k daňovému subjektu jsou ve značné míře omezené. Přesto však informační povinnost není zcela vyloučena.

Povinnost správce daně informovat o postupech v daňovém řízení nastává, obdobně jako ve správním řízení, především ve dvou situacích. Za prvé se jedná o nařízení ústního jednání; za druhé se bude jednat o úkony spojené s prováděním dokazování.

11.8.1.1 Nařízení ústního jednání

Jednou ze základních součástí daňového řízení je ústní jednání, resp. jednání za přítomnosti daňového subjektu a jednání, o jehož konání je daňový subjekt předem vyrozuměn. První se bez informování daňového subjektu neobejde. Nicméně daňový řád nepočítá s nucenou přítomností daňového subjektu, neboť ten není ze zákona povinen k jakékoliv osobní interakci se správcem daně.³⁹⁴ V důsledku absence povinnosti být přítomen získává délka daňového řízení částečnou autonomii na daňovém subjektu a případných obstrukčních jednáních.³⁹⁵

Narídí-li správce daně výslech svědka nebo znalce, je povinen daňový subjekt o konání tohoto výslechu předem vyrozumět.³⁹⁶ Základní prerekvizitou řádného ústního jednání je stanovení dostatečné lhůty, ve které se daňový subjekt může na jednání připravit. Daňový řád počítá s tím, že správce daně daňový subjekt *včas vyrozumí*.³⁹⁷ Za hranici oné včasnosti se presumuje 8denní

³⁹³ Dle autorského kolektivu je správce daně povinen periodicky přezkoumávat (vždy na návrh účastníka řízení), zda zde stále přetrvávají důvody pro nepřerazení podkladů z vyhledávací části spisu do části veřejné. Srov. přezkum podmínek trvání jiné výjimky a předběžného opatření v podobě zajišťovacího příkazu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 5. 2017, č. j. 1 Afs 88/2017-39).

³⁹⁴ Příkladem může sloužit alternativní řešení v ustanovení § 88 odst. 5 daňového řádu.

³⁹⁵ Nečinnost ze strany správce daně je regulována ochranou před nečinností (§ 38 daňového řádu), zásadou rychlosti (§ 7 daňového řádu) či metodickými pokyny upravujícími délku jednotlivých postupů při správě daní (veřejně dostupný pokyn Ministerstva financí D-348).

³⁹⁶ U výslechu svědka je navíc povinností správce daně, aby správce daně ve vyrozumění o provádění svědecké výpovědi označil věc, ve které bude svědek vypovídat a označil samotného svědka, avšak toliko v případě, nehrozí-li nebezpečí, že by došlo ke zmaření účelu výpovědi.

³⁹⁷ Znění § 95 odst. 4 daňového řádu a § 96 odst. 5 téhož zákona.

lhůta (§ 32 daňového řádu). Jakákoliv kratší lhůta musí být správcem daně náležitě odůvodněná. J. Baxa k včasnosti vyrozumění zdůrazňuje, že „*včasné nevyrozumění o chystaném, resp. prováděném výsledku, by mělo být vyhrazeno případům naprosto ojedinělým, srovnatelným např. s prováděním neodkladných či neopakovatelných úkonů v trestním řízení (srov. § 160 odst. 4 tr. řádu)*“³⁹⁸ S nastíněným závěrem se lze ztotožnit, avšak nesmí se takto postupovat pravidelně či svévolně.

V praxi se při stanovování lhůty vyskytují především dvě následující obtíže. První představuje doručování informace o konání ústního jednání. Zákon pro doručování stanovuje desetidenní odkládací lhůtu, ve které má adresát možnost si datovou zprávu či písemnost převzít. Právě ona desetidenní lhůta překračuje zákonem předvídanou osmidenní lhůtu a staví, tak správce daně do situace, kdy musí k samotné přiměřené lhůtě k přípravě k jednání připočít ještě minimálně desetidenní lhůtu pro nastoupení fikce doručení (§ 47 odst. 2 daňového řádu) lhůtu, a přičíst také dobu přepravy. Lhůta k přípravě ústního jednání se proto bude pravidelně pohybovat okolo 20 dnů.

Druhou obtíž představuje prodlužování lhůty podle § 36 odst. 2 daňového řádu. Zmíněné ustanovení určuje, že správce daně³⁹⁹ musí prodloužit lhůtu alespoň o dobu, která v den podání žádosti ještě zbývá ze lhůty, o jejíž prodloužení je žádáno (ledaže by bylo žádáno o lhůtu kratší), čímž se může původní lhůta natáhnout o zbývající lhůtu stanovenou správcem daně (+ 10 dnů k převzetí). Tímto postupem může docházet k nedůvodnému prodlužování celého řízení.

Pro naplnění koncepce legitimního očekávání spočívající v předpokladu toho, že „*subjekt očekávání, že jeho případ bude posouzen obdobně, jako jemu obdobné případy*“⁴⁰⁰, by se nabízelo stanovit lhůtu ode dne doručení výzvy. To je však nevhodné pro případy, kdy je s jednáním spjatá povinnost jiné osoby dostavit

³⁹⁸ BAXA, J. K § 96. In: BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ a Karel ŠIMEK. *Daňový řád: komentář. I. díl, (§ 1 až 124)*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, edice Komentáře, 1880 s.

³⁹⁹ Nejsou-li splněny specifické podmínky jako prekluzivní charakter lhůty (§ 36 odst. 5 daňového řádu) či zákonné lhůty.

⁴⁰⁰ Srov. LANGÁŠEK, Tomáš. Ochrana legitimního očekávání v judikatuře Ústavního soudu. In: NECKÁŘ, Jan et al. (eds.) *Dny práva – 2008 – Days of Law: 2. ročník mezinárodní konference pořádané Právnickou fakultou Masarykovy univerzity*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, s. 231.

se k jednání, neboť se daňový orgán dostává do situace, kdy si není jist, který den se jednání bude konat. Nadto situaci komplikuje skutečnost, že není jisté, zda daňový subjekt nebude žádat o prodloužení lhůty.

K zabránění nejistoty v řízení slouží určení přesného termínu jednání. „*Smyslem určení termínu [nejenom] k projednání zprávy je stanovení jednoho konkrétního data vyhovujícího oběma stranám (popř. jeho možné pružné změny, např. v reakci na vzniklou překážku na straně správce daně či daňového subjektu). Takový postup by však v případě „lhůty“ možný nebyl. Správcovská lhůta musí být určena rozhodnutím (§ 32 odst. 1 daňového řádu), její změnu je návazně možné provést rovněž pouze rozhodnutím, a to výhradně při splnění zákonem stanovených podmínek (§ 36 daňového řádu). Odblédnout nelze ani od toho, že zákon explicitně neumožňuje zkrácení správcovské lhůty. Není současně vhodné, aby byl termín projednání zprávy o daňové kontrole stanovován nezávisle na vůli obou stran. K takovému stavu by však došlo, vztahovala-li by se na daný termín fikce prodloužení lhůty dle § 36 odst. 3 věta druhá daňového řádu.*“⁴⁰¹ Závěry soudu dopadají na situace, kdy je zde zájem na určitém termínu konání jednání, ať už se jedná o jistotu vyslychané osoby či sjednání konkrétního termínu k jednání, o němž se vyhotovuje protokol. Správce daně při sjednávání termínu však musí dbát práva daňového subjektu na včasnost vyrozumění ho o termínu konání jednání.⁴⁰²

Od výsledku svědka je nutné odlišit podání vysvětlení třetí osobou, neboť získané vysvětlení nelze použít jako důkazní prostředek. Institut vysvětlení je zde značně inspirován správním řádem,⁴⁰³ a lze tudíž využívat závěry se správním řádem spojené. F. Rigel k vysvětlení ve správním řádu výstižně uvádí, že „úřední záznam poskytuje správnímu orgánu pouze předběžnou informaci o věci, která slouží správnímu orgánu ke zvážení dalšího postupu. K dokazování průběhu událostí popsaných v úředním záznamu slouží mj. svědecký výslech osoby, která úřední záznam pořídila, nikoli tento záznam

⁴⁰¹ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2017, č. j. Afs 68/2017-36.

⁴⁰² Ačkoliv by termín byl sjednán s dostatečným předstihem, je vždy zapotřebí počítat s fikcí doručení, nikoliv již s prodloužením lhůty.

⁴⁰³ Srov. ŽIŠKOVÁ, M. K § 79. In: BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ a Karel ŠIMEK. *Daňový řád: komentář. I. díl, (§ 1 až 124)*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, edice Komentáře, 1880 s.

sám o sobě (viz blíže rozsudek NSS ze dne 22. 1. 2009, č. j. 1 As 96/2008-115, 1856/2009 Sb. NSS). Při samotném výsledku svědka nesmí být ani úřední záznam o podaném vysvětlení čten namísto výpovědi tohoto svědka.^{404, 405}

11.8.1.2 Provádění dokazování

Správce daně provádí dokazování jak v rámci vyhledávací činnosti, kdy nejobvyklejší úkon – místní šetření, probíhá i bez součinnosti daňového subjektu.⁴⁰⁶ Nejvyšší správní soud k dokazování v rámci místního šetření uvádí, že „provádí-li však správce daně (ať již v prvním stupni, nebo odvolací orgán) místní šetření, jehož cílem je získat důkazy vedoucí ke stanovení daňové povinnosti, je namístě, aby se daňový subjekt o tomto postupu dozvěděl a měl možnost se tohoto úkonu rovněž účastnit“⁴⁰⁷ Obdobně jako u vyhledávací části spisu se i zde uplatní vylučovací podmínka týkající se zmaření účelu jednání.

Právo být slyšen bude naplněno ovšem pouze, bude-li daňovému subjektu dána možnost vyjádřit se k důkazům, o které správce daně opřel své rozhodnutí.⁴⁰⁸ V průběhu řízení musí být daňovému subjektu poskytnuta možnost vyvrátit pochybnosti správce daně, tedy jinými slovy unést důkazní břemeno. Je to však vždy správce daně, jež se musí na daňový subjekt obrátit s výzvou, ve které specifikuje své pochybnosti.⁴⁰⁹

11.8.1.3 Právo na informace k dotazu daňového subjektu

Daňový subjekt má rovněž právo, aby se v průběhu daňového řízení daňového orgánu dotázal na stav řízení a budoucí zamýšlené postupy daňového orgánu. Svůj dotaz může opřít (nikoliv však výlučně) o skutečnost,

⁴⁰⁴ Srov. sbírkové rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 12. 2009, č. j. 1 As 96/2008-115, nebo ze dne 9. 9. 2010, č. j. 1 As 34/2010-73.

⁴⁰⁵ RIGEL, Filip. § 137 [Vysvětlení]. In: POTĚŠIL, Lukáš, David HEJČ, Filip RIGEL a David MAREK. *Správní řád*. 1. vyd. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2016, s. 614.

⁴⁰⁶ Srov. znění § 78 odst. 2 daňového řádu.

⁴⁰⁷ Rozsudek ze dne 23. 4. 2009, č. j. 1 Afs 29/2009-91 (srov. i rozsudek ze dne 28. 8. 2014, č. j. 7 Afs 79/2013-27).

⁴⁰⁸ Ať už se jedná o důkazy nosné či důkazy, jež jsou součástí logicky propojeného řetězce nepřímých důkazů, který vedl ke stanovení daně (k řetězci nepřímých důkazů srov. náleze Ústavního soudu ze dne 16. 06. 2011, sp. zn. I.ÚS 3622/10).

⁴⁰⁹ Správce daně účastníka řízení ze zákona seznamuje s dosavadním výsledkem řízení především při přechodu s postupu k odstranění pochybností do daňové kontroly (§ 90 odst. 2 a 3 daňového řádu) a při seznamování s výsledkem kontrolního zjištění (§ 88 odst. 2 daňového řádu).

že se daňový orgán jeví být v řízení nečinný. Dotaz bude směřovat právě do prováděných a dosud neukončených činností daňového orgánu. Informace stran zamýšlených postupů může narazit na dva problémy. Prvním je ochrana účelu řízení. Daňový orgán by poskytnutím informace o zamýšleném jednání mohl zmařit jeho účel. Druhým je faktická neznalost daňového orgánu svých budoucích počinů. Daňový orgán se může nacházet v situaci, kdy průběžně vyhodnocuje provedené důkazní prostředky, ale prozatím nezná výsledek dokazování, tudíž neví, zda bude zapotřebí dalšího dokazování či již přistoupí k závěrečným úkonům daňového řízení.

11.8.1 Právo na informace o postupech daňového orgánu ve vybraných zemích

AO ve svém textu přímo úpravu ústního jednání neobsahuje, domníváme se však, že ústní jednání může být na základě subsidiárního použití VwFG nařízeno, přičemž daňový orgán má daňový subjekt o jeho nařízení informovat. Daňovým subjektům náleží oprávnění dotazovat se na stav řízení, případně na zamýšlené úkony, které jim však obdobně jako podle české právní úpravy nemusí být sděleny, pokud by mohly narušit účel řízení.⁴¹⁰

BAO předpokládá, že bude-li to k ochraně práv a zájmů daňového subjektu nezbytné, může daňový orgán nařídit ústní jednání, popřípadě informovat daňový subjekt o provádění dokazování a na dokazování mu umožnit účast.⁴¹¹ Daňový orgán má daňový subjekt k jeho dotazu informovat o zamýšlených úkonech v řízení, ledaže by to mohlo zmařit účel řízení.⁴¹²

K otázce práva na informace o postupech správce daně se polská úprava drží správního modelu, protože je daňový orgán povinen daňový subjekt informovat o výsledku svědka, znalce a ohledání.⁴¹³ Obecně se počítá se sedmidenní lhůtou, kterou kladně přijímá jak doktrína, tak i soudy.⁴¹⁴

⁴¹⁰ § 85 AO.

⁴¹¹ § 91 BAO.

⁴¹² § 114 BAO.

⁴¹³ Nejedná se však o ohledání dokumentu. Srov. ISERZON, Emanuel, a Jerzy STAROŚCIAK. *Kodeks postępowania administracyjnego: komentarz, teksty, wzory i formularze*. 4., zmien. i uzup., vyd. Warszawa: Wydawnictwo Prawnicze, 1970, s. 167.

⁴¹⁴ ADAMIĄK, Barbara, BORKOWSKI, Janusz, MASTAŁSKI, Ryszard, ZUBRZYCKI, Janusz. *Ordynacja podatkowa. Komentarz*. Wrocław: Oficyna Wydawnicza UNIMEX, 2011, s. 802.

Část doktríny nicméně považuje za problematickou sedmidenní lhůtu k seznámení se a vyjádření se ke shromážděným důkazním prostředkům. H. Dzwonkowski považuje uvedenou lhůtu za neadekvátní, neboť nezohledňuje smysl a cíl své existence, tj. právo na obhajobu (obranu).⁴¹⁵ V některých případech proto daňový subjekt reálně nebude mít dostatečný prostor k řádné obhajobě. Opačný názor zastává R. Mastalski, který sedmidenní lhůtu považuje za lhůtu zákonnou, neboť poskytuje daňovému subjektu dostatečný prostor k seznámení s důkazními prostředky shromážděnými v řízení a zároveň vede daňový subjekt k disciplíně, neboť koncentruje řízení a nedává možnost k obstrukčním krokům či neefektivnímu jednání.⁴¹⁶

H. Dzwonkowski připomíná, že seznámení se a vyjádření se ke shromážděným důkazním prostředkům má být posledním stadiem řízení před vydáním rozhodnutí, ve kterém daňovému subjektu přísluší právo být slyšen. Podle uvedeného autora by daňový subjekt měl být seznámen i s návrhem rozhodnutí,⁴¹⁷ čímž se vymezuje proti současné praxi Nejvyššího správního soudu Polska.⁴¹⁸ Domníváme se, že možnost seznámit se návrhem rozhodnutí představuje jednu z neefektivnějších forem zajištění práva být slyšen, neboť daňový subjekt může konkrétně polemizovat s argumentací daňového orgánu.

11.9 Srovnání správního a daňového řízení – právo na informace o postupech správního a daňového orgánu

Právo na informace o plánovaných postupech jednotlivých orgánů v rámci správního a daňového řízení se v základních konturách příliš neliší. Nejvýraznější rozdíly představují otázky koncentrace řízení a informování o dalších postupech v řízení. Správní řízení vedené čistě podle správního řádu v sobě obsahuje pravidlo neúplné koncentrace, podle kterého účastník řízení musí (jestliže tak určí správní orgán) učinit určité úkony v dané fázi řízení. Nicméně i k později uplatněným skutečnostem musí správní orgán

⁴¹⁵ DZWONKOWSKI, Henryk et al. *Ordynacja podatkowa. Komentarz*. 4. vyd. Warszawa: C.H.BECK, 2013, s. 641.

⁴¹⁶ ADAMIAK, Barbara, BORKOWSKI, Janusz, MASTALSKI, Ryszard, ZUBRZYCKI, Janusz. *Ordynacja podatkowa. Komentarz*. Wrocław: Oficyna Wydawnicza UNIMEX, 2011, s. 834.

⁴¹⁷ DZWONKOWSKI, Henryk et al. *Ordynacja podatkowa. Komentarz*. 4. vyd. Warszawa: C.H.BECK, 2013, s. 641.

⁴¹⁸ Rozsudek Nejvyššího správního soudu Polska ze dne 3. 9. 1997, sp. zn. SA/Sz 1764/96.

přihlížet, budou-li mít vliv na zákonnost vydaného rozhodnutí, jak bylo poznamenáno výše. Přes výše uvedené musí mít účastníci řízení na paměti, že rozhodné skutečnosti mohou uplatnit jen v rámci prvostupňového řízení, neboť pro odvolací řízení (s výjimkou řízení o správních deliktech) se již uplatní zákaz novot. V situaci, kdy se uplatní pravá koncentrace,⁴¹⁹ nelze již po určitém okamžiku námitky uplatňovat, protože má informace správního orgánu, který vymezí, dokdy lze rozhodné skutečnosti uplatňovat, zásadní význam z hlediska možné ztráty „*přě*“. Ve správním řízení platí, že je pravidelně uplatňování rozhodných skutečností omezeno na určitou fázi řízení. Oproti tomu v řízení daňovém se koncentrační zásada neuplatní a rozhodné skutečnosti lze tvrdit až do vydání rozhodnutí o odvolání.

V druhé rovině v rámci daňového řízení představuje zásadní rozdíl oproti řízení správnímu ta skutečnost, že daňový orgán nemusí o některých svých postupech daňový subjekt informovat, pokud by to ohrozilo smysl a účel daňového řízení. Poměrně výrazně zde vstupuje do popředí zájem na řádném vyměření a výběru daní oproti zájmu na otevřenosti řízení a informovanosti daňového subjektu o plánovaných úkonech. Toto představuje zásadní rozdíl oproti řízení správnímu, které má být co nejotevřenější a provádění významných úkonů bez vědomí účastníků řízení zde nepřipadá (v takto širokém rozsahu a jako pravidlo) v úvahu. Účastník správního řízení má ve vyšší míře zaručeno, že se ke svému dotazu na plánované úkony správního orgánu dozví, co „*jej ještě v řízení čeká*.“

11.10 Právo na přístup k podkladům správního řízení

Právo na přístup k podkladům řízení lze chápat ve dvou rovinách. Tu první lze vymezit jako právo vyjádřit se (uplatnit námitky) vůči podkladům řízení a je v správním řádu upraveno zejména § 4 odst. 4 a § 36 odst. 3.⁴²⁰ Druhá rovina souvisí s problematikou přístupu k podkladům řízení (spisu) a je vymezena zejména v § 38. Nejprve se budeme věnovat otázkám spojeným s přístupem k podkladům řízení.⁴²¹

⁴¹⁹ Ani ta však „nepřebije“ zájem na zákonnosti rozhodnutí samého, pokud by bylo zřejmé, že opožděně uplatněné námitky mohou změnit závěry správního orgánu.

⁴²⁰ Této problematice bude věnována větší pozornost v rámci kapitoly právo být slyšen v užším slova smyslu.

⁴²¹ Otázce práva vyjádřit se (uplatnit námitky) k podkladům řízení bude věnována pozornost v rámci kapitoly právo být slyšen v užším slova smyslu níže.

Ustanovení § 38 správního řádu obsahuje konkrétní pravidla nahlížení⁴²² do podkladů řízení (shromážděvaných za tímto účelem ve spise ve smyslu § 17 správního řádu). Smyslem tohoto práva je účastníkovi řízení umožnit zjistit, co již má správní orgán pro své rozhodnutí k dispozici a následně navrhopvat např. provedení dalších důkazů či zkoumání dalších rozhodných skutečností. Nahlížení do spisu není omezeno jen na časový úsek probíhajícího správního řízení,⁴²³ ale může být využito i po pravomocném ukončení řízení.⁴²⁴ S právem nahlížet do spisu souvisí i oprávnění účastníka řízení činit si z obsahu spisu výpisy, případně po správním orgánu žádat vyhotovení kopie spisu či jeho části. S tímto oprávněním účastníka řízení je až na výjimky⁴²⁵ spojena povinnost zaplatit za vyhotovení kopie správní poplatek. J. Vedral zmiňuje, že správní orgán nesmí účastníkovi bránit využít vlastní fotoaparát, případně jiný přístroj sloužící k uchování obrazového materiálu, pokud podle zvláštní úpravy správní orgán nemůže účastníkovi vytvořit kopie.⁴²⁶ Tímto postupem se zajistí, že účastník bude mít přístup k podkladům nejen v místě nahlížení, ale bude schopen se zachycenými dokumenty pracovat i mimo místo nahlížení, což je nejen efektivní z hlediska postupu účastníka řízení, ale rovněž vede k úsporám správního orgánu.

Je nezbytné zdůraznit, že podklady získané při nahlížení do podkladů řízení je možné využít jen pro účely správního řízení a nikoliv účely jiné.⁴²⁷ Pokud by tato povinnost byla porušena, jednalo by se o protiprávní jednání účast-

⁴²² To je svou povahou spíše oprávněním účastníka, než povinností správního orgánu jako je tomu u práva uplatnit námitky.

⁴²³ Určitá omezení však v souvislosti s nahlížením do spisu pro účastníky řízení existují. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2015, č. j. 8 Afs 25/2012-351, „pokud Úřad pro ochranu hospodářské soutěže odepře účastníkovi řízení právo nahlížet do spisu ve fázi správního řízení předběžající tzv. sdělení Výhrad, nevede to samo o sobě k porušení práva účastníka na seznámení se s podklady pro rozhodnutí (§ 36 odst. 3 správního řádu z roku 2004) – je-li toto právo účastníkovi dostatečně zaručeno v období po sdělení Výhrad. I pak ale mohou být některé části spisu poskytnuty pouze v omezeném režimu (nahlížení bez možnosti činit si výpisy nebo pořizovat kopie), jsou-li splněny podmínky § 38 odst. 6 správního řádu z roku 2004.“

⁴²⁴ Tato možnost může být pro účastníky řízení cenná např. v souvislosti s uplatněním opravných prostředků v řízení před správními soudy.

⁴²⁵ L. Jemelka (in JEMELKA, Luboš. *Správní řád: komentář*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2016, Beckova edice komentované zákony, s. 216) poukazuje na řízení o správních deliktech, které nejsou předmětem poplatku.

⁴²⁶ VEDRAL, Josef. *Správní řád: komentář*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Ivana Hexnerová - Bova Polygon, 2012, s. 433–434.

⁴²⁷ Např. v tržním prostředí proti konkurenci. Toto omezení platí jen pro poklady, které do spisu nedoložil nahlížející.

níka řízení se všemi z toho plynoucími důsledky.⁴²⁸ V této souvislosti se jeví jako vhodná (a zároveň i žádoucí) úprava obsažená v § 146 odst. 4 správního řádu, která má zabránit zneužití informací poskytnutých jedním účastníkem v prospěch účastníka jiného. Absence zmíněné úpravy by vedla ke znevýhodnění prvního žadatele vůči ostatním. Z nahlížení do spisu je vyloučen i protokol o hlasování kolegiálního orgánu,⁴²⁹ což je právní úprava do jisté míry kopírující úpravu obsaženou v OSŘ, TRŘ či SŘS platící pro hlasování soudních senátů.

Obecně lze považovat za legitimní omezení přístupu k utajovaným informacím, případně k podkladům, které mohou být obchodním tajemstvím. Na druhou stranu, pokud je účastníkovi zamezen přístup do určité části spisu z toho důvodu, že se v dané části nachází utajované informace, platí, že zásadně nesmí být tato část v řízení použita proti účastníkovi.⁴³⁰ Pokud je určitou částí spisu prováděn důkaz, tak musí (až na velmi striktně aplikované výjimky⁴³¹) být účastníkovi přístupný. Nastíněným postupem se má zajistit rovnováha mezi dodržením práva na přístup k podkladům řízení a zájmem na ochraně utajovaných informací.

Pokud je účastníkovi zamezen přístup do určité části spisu, je nezbytné, aby o tom správní orgán vydal usnesení, ve kterém zamezení přístupu vysvětlí. Domníváme se, že případné porušení povinnosti správního orgánu zajistit přístup k podkladům řízení v tom smyslu, že by správní orgán použil podklady, vůči kterým omezil nahlížení, lze považovat za závažnou vadu řízení, která má mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé.

Zpřesnění pravidel pro nahlížení do spisu, ve kterém se nachází utajované informace, přinesla novela správního řádu přijatá v souvislosti s přijetím zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich a zákona o některých přestupcích. Nově je stanovena povinnost o nahlížení do spisu obsahujícího

⁴²⁸ VEDRAL, Josef. *Správní řád: komentář*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Ivana Hexnerová - Bova Polygon, 2012, s. 436.

⁴²⁹ POTĚŠIL, Lukáš. *Správní řád: komentář*. Praha: C. H. Beck, 2015, edice Beckovy komentáře, s. 220.

⁴³⁰ Obdobně VEDRAL, Josef. *Správní řád: komentář*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Ivana Hexnerová - Bova Polygon, 2012, s. 440.

⁴³¹ Srov. např. nález Ústavního soudu ze dne 11. 10. 2016, sp. zn. Pl. ÚS 5/16.

utajované informace vyhotovit protokol, který správní orgán následně odešle Národnímu bezpečnostnímu úřadu.⁴³² Domníváme se, že nová úprava má potenciál zlepšit přehled státu o tom, které osoby a v jakém konkrétním správním řízení měly přístup k utajovaným skutečnostem za současného zachování přístupu účastníků řízení k podkladům.

11.10.1 Právo na přístup k podkladům správního řízení ve vybraných zemích - exkurz

Obdobně jako v právu českém, i v německém prostředí je nezbytné odlišovat oprávnění účastníků řízení být seznámen s obsahem podkladů řízení (a uplatnit k nim námitky) před vydáním rozhodnutí a oprávněním nahlížet do spisu. Jakkoliv se tato oprávnění do značné míry protínají, lze je odlišit právě podle toho, že nahlížení do spisu musí správní orgán toliko „strpět“, oproti tomu seznámení se podklady z hlediska textu § 28 odst. 3 a § 66 odst. 2 VwFG určuje správnímu orgánu aktivní povinnost umožnit účastníkovi do písemných podkladů řízení nahlédnout (a uplatnit případně námitky) a na tuto možnost účastníka řízení s dostatečným předstihem upozornit.⁴³³ K tomu má docházet v situaci, kdy již správní orgán předpokládá, že má k dispozici všechny potřebné podklady k vydání rozhodnutí. Podle M. Sachse slouží tato úprava lepšímu postavení účastníků řízení a má umožnit polemiku s nashromážděnými důkazy ještě ve fázi před vydáním rozhodnutí a nikoliv nutně až v řízení o opravném prostředku.

Oproti tomu oprávnění nahlížet do spisu upravené v § 29 VwFG slouží účastníkům řízení k získání informací o obsahu spisu kdykoliv v průběhu

⁴³² Podle § 36 odst. 6 správního řádu „části spisu, které obsahují utajované informace nebo skutečnosti, na něž se vztahuje zákonem uložená nebo uznaná povinnost mlčenlivosti, jsou vyloučeny z nablížení do spisu; to neplatí o částech spisu, jimiž byl nebo bude prováděn důkaz, do takových částí spisu však může nahlížet pouze účastník řízení nebo jeho zástupce. Ustanovení odstavce 4 se nepoužije. Před nablížením do spisu musí být účastník řízení nebo jeho zástupce poučen o povinnosti mlčenlivosti o utajovaných informacích nebo skutečnostech, na něž se vztahuje zákonem uložená nebo uznaná povinnost mlčenlivosti, a o právních následcích porušení této povinnosti; o poučení se sepíše protokol. Dojde-li při nablížení do spisu k přístupu k utajované informaci, protokol obsahuje také poučení podle zákona upravujícího ochranu utajovaných informací a bezpečnostní způsobilost. Stejnopis protokolu zasle správní orgán do 30 dnů ode dne jeho vyhotovení Národnímu bezpečnostnímu úřadu. Postup podle věty čtvrté a páté se neuplatní, prokáže-li se účastník řízení nebo jeho zástupce platným osvědčením fyzické osoby pro příslušný stupeň utajení utajované informace a poučením, vydanými podle zákona upravujícího ochranu utajovaných informací a bezpečnostní způsobilost.“

⁴³³ *Vernahmungsverfahrensgesetz*. 13., vollständig überarbeitete Aufl. München: C. H. Beck, 2012, s. 1337.

řízení.⁴³⁴ Právo nahlížet do spisu je vázáno zásadně na účastníky a probíhající řízení.⁴³⁵ Nahlížení do spisu má podpůrně napomáhat uplatňování dalších oprávnění plynoucích z práva být slyšen. Z nahlížení jsou vyloučeny ty podklady, u kterých by předání informace o jejich obsahu účastníkovi řízení mohlo ohrozit zájmy a blaho, at' už jednotlivé spolkové země anebo celé Spolkové republiky. Příkladem se může jednat o informace z probíhajícího kriminálního vyšetřování, případně informace poskytnuté tajnými službami nebo o informace, jejichž předání další osobě by mohlo nepřiměřeně zasáhnout do osobnostní sféry další osoby.⁴³⁶

Oprávnění nahlížet do spisu se v německém právu od práva českého pro účastníky řízení v průběhu řízení významně neliší. Jediný zásadnější rozdíl představuje způsob, jakým jsou vymezeny zejména důvody, pro které je nahlížení do spisu vyloučeno. V české úpravě se pro vyloučení nahlížení předpokládá, že se bude primárně jednat o utajované informace, v úpravě německé se jedná o informace, u nichž je na jejich utajení veřejný zájem. Domníváme se, že taková úprava přenáší na správní orgán poměrně široké oprávnění rozhodnout o tom, zda určitou informaci z nahlížení vyloučí či nikoliv. V tomto směru česká úprava zajišťuje vyšší garanci proti případné libovůli správního orgánu, neboť o tom, zda určitá informace je či není utajovaná, respektive zda je zařazena na seznam utajovaných informací, rozhoduje svým nařízením vláda, tj. subjekt odlišný od správního orgánu provádějícího řízení.

Ustanovení § 17 AVG zaručuje účastníkům řízení subjektivní procesní právo na nahlížení do spisu. Porušení této povinnosti je vadou řízení, která má za následek, že vydané rozhodnutí je nezákonné. Teorie upozorňuje, že právě prostřednictvím nahlížení do spisu pravidelně dochází k naplnění základního smyslu práva být slyšen, kterým je uplatnění vlastního pohledu na věc samou, neboť se účastníkovi umožní polemizovat s tím, co doposud správní orgán shromáždil.⁴³⁷ Pro nahlížení do spisu není potřebná žádná formální žádost a plně

⁴³⁴ V souvislosti s úpravou v § 29 VwFG nelze hovořit o obecném právu na nahlížení do spisu.

⁴³⁵ STELKENS, Paul, Heinz Joachim BONK a Michael SACHS. *Verwaltungsverfahrensgesetz: Kommentar*. 8. Aufl. München: C. H. Beck, 2014, s. 832.

⁴³⁶ *Ibid.*, s. 858.

⁴³⁷ HENGSTSCHLÄGER, Johannes. *Verwaltungsverfahrenrecht: ein systematischer Grundriss*. 3., überarbeitete Aufl. Wien: WUV - Universitätsverlag, 2005, s. 91.

postačí ústní projev vůle. V rámci samotného nahlížení smí účastník materiály ze spisu kopírovat, případně si činit výpisky. Součástí nahlížení má být zásadně vše, co s projednávanou věcí souvisí. Nahlížení do spisu může být vyloučeno buď v případě, že by mohlo dojít k narušení zájmu (dalšího) účastníka řízení⁴³⁸ či třetí osoby nebo pokud by došlo k narušení veřejného zájmu spočívajícího v ohrožení plnění úkolů správního orgánu nebo k narušení podstaty daného řízení. Pokud dojde k omezení nahlížení do spisu, vydá správní orgán procesní nařízení, proti kterému není odvolání přípustné. Důvody odmítnutí nahlížení do spisu správní orgán uvede v rámci odůvodnění závěrečného meritorního rozhodnutí.⁴³⁹ Rakouská úprava je z hlediska uplatňování práva na nahlížení do podkladů řízení velmi podobná české s tím, že velmi blízké jsou si i důvody, pro které může být nahlížení odepřeno. Poměrně zajímavý je způsob odmítání nahlížení, který se odůvodňuje až v rámci meritorního rozhodnutí a nevydává se o něm samostatné rozhodnutí.

Polská doktrína uvádí, že právem účastníka řízení na přístup k podkladům řízení prostupuje zásada relativní veřejnosti spisu.⁴⁴⁰ Veřejnost spisu, resp. zdroje podkladů řízení, je relativní s ohledem na okruh subjektů, pro něž je spis přístupný. Pro účely správního řízení se bude jednat o účastníka řízení a jeho zástupce. J. Staroścjak trefně poznamenává, že bez přístupu k podkladům řízení by nedošlo k naplnění základních východisek práva být slyšen.⁴⁴¹

Právo na přístup k podkladům řízení náleží účastníkovi po dobu celého řízení, stejně jako i po ukončení řízení. Nahlédnout do podkladů může účastník tzv. „za chodu“, přičemž mu musí být umožněno nahlédnout do spisu bezodkladně, resp. účastník může být bezodkladně informován o neumožnění nahlédnutí do určité části spisu. Wojvodský soud v Białymstoku shrnul bezodkladné (ne)povolení nahlížení do spisu tak, že „z faktu, že přístup strany

⁴³⁸ Tento důvod správní orgán nemůže využít v situaci, kdy má řízení jediného účastníka. Srov. *Allgemeines Verwaltungsverfahrensgesetz 1991: Texte, Materialien, Judikatur*. 7. Aufl. Stand: 1. Juli 2016. Linz: ProLIBRIS.at, s. 69.

⁴³⁹ HENGSTSCHLÄGER, Johannes a David LEEB. *Kommentar zum Allgemeinen Verwaltungsverfahrensgesetz. 1. Teilband, § 1-36 AVG*. Wien: Manzsche Verlags- und Universitätsbuchhandlung, 2004, s. 183.

⁴⁴⁰ Srov. GÓRZYŃSKA, T. *Prawo do informacji i zasada jawności administracyjnej. Orzecznictwo Sądu Najwyższego, Naczelnego Sądu Administracyjnego i Trybunału Konstytucyjnego*. 1 vyd. Kraków: Wolters Kluwer Polska, 1999, s. 250 a násl.

⁴⁴¹ ISERZON, Emanuel. a Jerzy STAROŚCIĄK. *Kodeks postępowania administracyjnego: komentarz, teksty, wzory i formularze*. 4., zmien. i uzup., vyd. Warszawa: Wydawnictwo prawnicze, 1970, s. 149.

ke podkladům musí být zajištěn průběžně, vyplývá povinnost správního orgánu vyřídit „spatra“ žádosti o realizaci každého jednotlivého práva plynoucího z práva na přístup do spisu. Každá taková žádost by měla být vyřízena co nejrychleji, nejjednoduššími⁴⁴² možnými prostředky, které ještě poslouží k vyřízení věci.“⁴⁴³

Spis má být veden chronologicky, přehledně a s potřebnou péčí, která účastníkovi řízení umožní mít během celého řízení celistvou informaci o zamýšlených a provedených úkonech správního orgánu.⁴⁴⁴ Nepřípustný je stav, ve kterém chybí písemností rozhodné pro výsledek řízení a především písemnosti účastníka řízení.⁴⁴⁵

Z práva na přístup k podkladům existuje řada výjimek. První představuje ochrana osobních údajů. Účastník řízení by neměl mít přístup k osobním údajům třetích stran. Další výjimky jsou obsaženy v § 74 polského správního řádu. Ustanovení § 74 zabraňuje v přístupu k dokumentům označeným jako „tajné“ či „přísně tajné“⁴⁴⁶ a písemnostem, které správní orgán vyloučil z nahlížení pro důležitý veřejný zájem. Vyloučení z nahlížení do spisu musí být odůvodněno, sepsáno ve formě rozhodnutí a doručeno účastníkovi řízení, jenž o nahlížení žádal.⁴⁴⁷

Polsko postrádá podrobnější výčet důvodů, pro které je konkrétní písemnost vyloučena z nahlížení, což by mělo být kompenzováno právem na poučení na místě či alespoň vedením seznamu písemností vyloučených z nahlížení. KPA neformalizuje a vůbec neupravuje neveřejnou část spisu, není tak sjednoceno místo, kde se neveřejné části spisu nacházejí, a ani způsob a čas, kdy a jak mají být vyňaty a vráceny.

⁴⁴² Ve smyslu „nejšetrnějšími“.

⁴⁴³ Rozsudek Vojvodského soudu v Białymstoku, ze dne 28. 10. 2010, sp. zn. II SAB/Bk 62/10.

⁴⁴⁴ Srov. NIEWIADOMSKI, Zygmunt, Waldemar BOCHENEK, Krzysztof JAROSZYŃSKI, Elżbieta KLAT-GÓRSKA, Krzysztof SOBIERALSKI a Aleksandra WRZESIŃSKA-NOWICKA. *Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz dla praktyków*. Gdańsk: Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, 2012, s. 327.

⁴⁴⁵ Ibid., s. 328.

⁴⁴⁶ Stupně utajení, jakož i bližší specifikaci důvodů utajení obsahuje zákon publikovaný v Dz.U. 2010 nr 182 poz. 1228, zákon ze dne 5. 8. 2010 r. o ochraně informací nejvýznamnějších.

⁴⁴⁷ Jelikož se ovšem bude jednat o státní tajemství či údaj jiným způsobem zpřístupněný, bude odůvodnění zpravidla velmi kusé. Srov. odůvodnění rozhodnutí správních orgánů ve věci rozsudku velkého senátu Evropského soudu pro lidská práva ze dne 19. 9. 2017, ve věci Regner proti České republice, č. 35289/11.

11.11 Právo na přístup k podkladům řízení při správě daní

Obdobně jako ve vztahu ke správnímu řádu bude v rámci této kapitoly pojednáno o právu na přístup k podkladům řízení při správě daní ve dvou rovinách. První rovinu reprezentuje právo subjektu vyjádřit se k podkladům řízení a související aktivní povinnost správce daně informovat subjekt o shromážděných podkladech. V rámci druhé roviny bude pojednáno o vlastním přístupu k podkladům řízení, tj. o nahlížení do spisu iniciovaném daňovým subjektem. Nejprve se budeme věnovat rovině druhé, přičemž první rovině bude věnována pozornost v rámci kapitoly věnující se právu být slyšen v daňovém řízení v užším slova smyslu.

Úvodem je záhodno doplnit, že veškeré podklady týkající se konkrétního daňového subjektu jsou při správě daní (shodně jako v „klasických“ správních řízeních) shromážděny ve spisu (§ 64 a § 65 daňového řádu). Do spisu se vkládají zejména písemnosti obsahující podání, písemná vyhotovení rozhodnutí, protokoly a úřední záznamy. Součástí spisu jsou dále i obrazové a zvukové záznamy. Za účelem systematizace spisového materiálu se spis člení na části podle jednotlivých daňových řízení, část týkající se vymáhání daní, část týkající se dalších povinností při správě daní, o nichž se vede řízení, část vyhledávací a část týkající se řízení o pořádkových pokutách. Jednotlivé části spisu musí obsahovat soupis všech písemností, které jsou v nich založeny; písemnosti ve spisu se řadí v časové posloupnosti, označují se jednotlivými pořadovými čísly a vedou se pod společnou spisovou značkou.

11.11.1 Právo na přístup k podkladům řízení iniciovaný subjektem (nahlížení do spisu)

Stejně jako jiné procesní předpisy, i daňový řád obsahuje právní úpravu nahlížení do spisu. Smyslem tohoto základního práva při správě daní je umožnit daňovému subjektu získat vědomost o podkladech shromážděvaných v jeho věci a návazně uplatňovat svá (nejen procesní) práva při správě daní. Na rozdíl od povinnosti daňového orgánu aktivně informovat daňový subjekt o možnosti seznámit se s podklady řízení a tím mu umožnit se k těmto vyjádřit, právo nahlédnout do spisu je daňový orgán povinen umožnit realizovat nikoliv z vlastní iniciativy,⁴⁴⁸ nýbrž toliko k podané žádosti.

⁴⁴⁸ Srov. stanovisko generálního advokáta Michala Bobka ze dne 7. 9. 2017, ve věci C – 298/16, body 103 a 104.

Právo nahlédnout do spisu upravují zejména § 66 a 67 daňového řádu. Předmětné právo náleží primárně daňovému subjektu, jehož práv a povinností se spis týká. Do spisu ohledně nedoplatku, za který ručí, může nahlédnout i ručitel, a to v rozsahu nezbytném pro uplatnění opravného prostředku, podání podnětu k použití dozorčího prostředku nebo podnětu k prominutí daně, pokud mu byla doručena výzva podle § 171 odst. 1 daňového řádu (§ 172 odst. 2 daňového řádu). Toto oprávnění je logické, neboť ručitel má v důsledku aktivace ručitelského závazku při placení daní stejné postavení jako daňový subjekt.⁴⁴⁹ Aby mohl ručitel plně využít svá procesní práva (zejména ve věci opravných a dozorčích prostředků) musí být plně obeznámen se stavem věci a s doposud shromážděnými podklady. Je proto nezbytné umožnit mu nahlédnout do spisového materiálu, který byl doposud shromážděn ve věci daňového subjektu.

Z hlediska časového právo nahlédnout do spisu není omezeno pouze na probíhající řízení či postupy. Není proto vyloučeno, aby daňový subjekt nahlížel do svého daňového spisu i v situacích, kdy neprobíhá žádné řízení či postup (kupř. při uplatnění mimořádných opravných prostředků). To potvrzuje i Nejvyšší správní soud, podle kterého „*právo daňového subjektu nahlížet do spisů týkajících se jeho daňových povinností [...] není omezeno z hlediska časového ani věcného na konkrétní daňové řízení*“.⁴⁵⁰ Jediné omezení v této souvislosti obsahuje § 66 odst. 4 daňového řádu, podle kterého oprávnění nahlédnout do spisu lze využít v úředních hodinách pro veřejnost, pokud daňový orgán nepřipustí nahlížení do spisu i v průběhu pracovní doby mimo úřední hodiny pro veřejnost.⁴⁵¹

Právo nahlížet do spisu lze realizovat v prvé řadě v sídle správce daně. Detailně je místo nahlížení do spisu upraveno v § 13 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, podle kterého lze oprávnění daňového subjektu nahlížet do spisu realizovat buď v sídle příslušného orgánu finanční správy, anebo na jeho územním pracovišti,

⁴⁴⁹ Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 3. 2008, č. j. 5 Afs 174/2004-68, podle kterého „*má-li mít ručitel totožnou povinnost jako dlužník – tj. povinnost zaplatit daňový nedoplatek, čímž se u něj zmenší majetková sféra stejně jako u dlužníka zaplacením daně – nelze sledat žádný důvod, který by byl způsobily ospravedlnit nerovný přístup k daňovému dlužníku a ručiteli spočívající v dispozici s diametrálně kvalitativně odlišnými prostředky k obraně před totožnou povinností*“.

⁴⁵⁰ Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2010, č. j. 5 Afs 33/2009 - 43.

⁴⁵¹ Další faktické omezení představuje uplynutí skartační lhůty.

a to podle toho, kde je spis nebo jeho příslušná část umístěna. Při umístění spisu nebo jeho části správce daně přihlédne zejména k dostupnosti spisu pro daňový subjekt a k hospodárnosti výkonu správy daní.⁴⁵² Příslušný orgán finanční správy je na požádání povinen bezodkladně informovat daňový subjekt, na jakém místě je umístěn jeho spis nebo jeho příslušná část.

Kromě nahlížení do spisu přímo u daňového orgánu lze poukázat i na možnost tzv. korespondenčního nahlížení do spisu. Podle konstantní judikatury správních soudů⁴⁵³ je při zachování základních zásad správy daní správce daně povinen k žádosti zaslat daňovému subjektu kopie písemností z jeho daňového spisu. Při realizaci tohoto korespondenčního nahlížení do spisu bude správce daně posuzovat, zda tento postup odpovídá zejména zásadě hospodárnosti řízení a dospěje-li k závěru, že nikoli, žádosti nevyhoví a odkáže daňový subjekt na „klasické“ nahlížení do spisu realizované v sídle správce daně. Zaslání písemností se do kolize se zásadou procesní ekonomie dostane zejména v případech, kdy daňový subjekt požaduje zaslání velkého množství písemností.

Nahlédnout je možné do jakékoliv listiny založené v jakékoliv části spisu, s výjimkou části vyhledávací. Do vyhledávací části spisu se zařazují listiny taxativně vyjmenované daňovým řádem,⁴⁵⁴ jejichž zpřístupnění daňovému subjektu by ohrozilo povinnost mlčenlivosti o poměrech jiných osob, případně by vedlo ke zmaření „využití“ důkazního prostředku. Do vyhledávací části spisu se dále zařazují písemnosti daňového orgánu týkající se jeho vnitřní řídicí činnosti, které nemají přímý vliv na správu daní příslušného daňového subjektu, resp. její výsledek (podrobněji srov. § 65 odst. 1 daňového řádu). Dlužno dodat, že písemnosti, které mohou být uplatněny v řízení jako

⁴⁵² Dostupnost spisu, jakož i správce daně, jsou výchozími pravidly chování, což se mezi jinými projevuje ve stanovení místa provádění daňové kontroly či v rámci zavedení tzv. celostátní územní působnosti finančních úřadů.

⁴⁵³ Srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2008, č. j. 2 Ans 6/2007-101, či rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 28. 3. 2013, č. j. 45 Af 15/2012-29.

⁴⁵⁴ Podle § 65 odst. daňového řádu se „do vyhledávací části spisu zakládají
a) písemnosti, které mohou být uplatněny v řízení jako důkazní prostředek, jestliže by jejich zpřístupnění daňovému subjektu zmařilo nebo ohrozilo cíl správy daní, účel úkonu nebo ohrozilo objektivnost důkazu,
b) písemnosti, které mohou být použity při stanovení daně jako pomůcky, jejichž zpřístupnění daňovému subjektu by ohrozilo zájem jiného daňového subjektu nebo jiných osob zúčastněných na správě daní,
c) úřední záznamy nebo protokoly o podaných vysvětleních, pokud nejsou použity jako pomůcky,
d) písemnosti sloužící výlučně pro potřeby správce daně.“

důkazní prostředek, jestliže by jejich zpřístupnění zmařilo nebo ohrozilo cíl správy daní, popř. účel úkonu nebo ohrozilo objektivnost důkazu, mohou být ve vyhledávací části spisu ponechány maximálně do provedení hodnocení důkazů.⁴⁵⁵ Takový přístup opět respektuje právo daňového subjektu na informace o důkazech vedoucích ke stanovení jeho daňové povinnosti a jeho související právo tyto důkazy rozporovat, doplňovat atd.

Jak bylo uvedeno, daňový subjekt pravidelně není oprávněn nahlédnout do listin zařazených ve vyhledávací části spisu. To však neznamená, že vyhledávací část spisu je mu znepřístupněna zcela. Daňový subjekt je za všech okolností oprávněn nahlédnout do soupisu písemností obsažených ve vyhledávací části spisu. Z takto poskytnutého soupisu ovšem nesmí být patrný obsah jednotlivých písemností, který musí z povahy věci zůstat utajen. Důvodová zpráva k daňovému řádu v této souvislosti uvádí, že cílem nahlédnutí do soupisu písemností vyhledávací části spisu je umožnit daňovému subjektu pouze orientační přehled o tom, že jsou v jeho věci shromažďovány i další písemnosti. Optikou tohoto názoru by postačilo, byly-li by jednotlivé písemnosti v soupisu označeny pouze pořadovým číslem. Takový přístup nicméně nelze považovat za dostačující. Seznam písemností zařazených ve vyhledávací části spisu by kromě samotného pořadového čísla písemností měl obsahovat i základní označení listiny avšak v rozsahu, ze kterého nelze dovodit její konkrétní obsah.⁴⁵⁶

Kromě vždy přístupného seznamu písemností vyhledávací části spisu je v určitých zákonem předvídaných situacích možné nahlédnout i do samotných písemností zařazených ve vyhledávací části spisu. První podmínkou je, že nahlédnutí do vyhledávací části spisu neohrozí zájem jiného daňového

⁴⁵⁵ V této souvislosti daňový řád stanoví, že jde-li o důkazní prostředky, které jsou uplatněny v rámci daňové kontroly, lze je v části vyhledávací ponechat nejdéle do zahájení projednání zprávy o daňové kontrole. Při vědomosti obsahu právního institutu projednání zprávy o daňové kontrole (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2017, č. j. 7 Afs 68/2017-36), lze však vyjádřit silnou pochybnost, zda důkazní prostředky musí být z vyhledávací části spisu přerazeny skutečně až při zahájení projednání zprávy o daňové kontrole, či již při seznámení s výsledkem kontrolního zjištění. V rámci seznámení se s výsledkem kontrolního zjištění, je na rozdíl od termínu pro projednání zprávy o daňové kontrole stanovena lhůta (blíže rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2017, č. j. 7 Afs 68/2017-36).

⁴⁵⁶ *Daňový řád: komentář*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, Komentáře Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7357-564-9.

subjektu nebo jiných osob zúčastněných na správě daní. Důsledné posouzení této podmínky bude namíste zejména v situacích, kdy jsou ve vyhledávací části spisu zařazeny písemnosti obsahující informace o poměrech jiných osob. Tak tomu je poměrně často v případě stanovení daně podle pomůcek, kdy jsou k určení daňové povinnosti subjektu použity údaje o srovnatelných subjektech [§ 98 odst. 3 písm. c) daňového řádu]. Písemnosti o těchto srovnatelných subjektech proto představují typické písemnosti zařazované do vyhledávací části spisu. I v případě stanovení daně podle pomůcek však daňový subjekt má právo zpochybňovat přiměřenost použitých pomůcek, a proto mu nelze tyto zcela zneprístupnit. Nabízí se proto předmětné listiny v nutném rozsahu anonymizovat (a tím zajistit ochranu práv třetích osob), a umožnit následně daňovému subjektu do těchto listin nahlédnout.⁴⁵⁷

Daňový orgán je při posuzování toho, zda umožní nahlédnout do vyhledávací části spisu, rovněž povinen zkoumat, zda by nahlédnutí nevedlo k ohrožení cíle správy daní. K ohrožení tohoto cíle by mohlo vést například zpřístupnění některých údajů, které by daňový subjekt mohl využít k maření dokazování atp.

I pokud nahlédnutí do vyhledávací části spisu neohrozí cíl správy daní a zájmy jiných osob, nelze nahlédnutí bez dalšího povolit. Dále je totiž podle dikce daňového řádu nezbytné, aby bylo nahlédnutí *nutné pro další průběh řízení* a aby šlo o *odůvodněné případy*. Dané (nadto velmi obecné a široce vyložitelné) pojmy nejsou v daňovém řádu jakkoli definovány, což vede k široké pravomoci daňového orgánu zhodnotit, zda v posuzovaném případě umožní žadateli nahlédnout do listin založených ve vyhledávací části spisu či nikoliv.

Z výše uvedeného je zřejmé, že zákonné podmínky nahlížení do listin založených ve vyhledávací části spisu byly zákonodárcem nastaveny poměrně přísně. Nadto je daňový subjekt velmi „hendikepován“, co se týče tvrzení stran důvodnosti a potřebnosti nahlédnutí do vyhledávací části spisu, neboť mu není obsah písemností znám. Jinými slovy, daňový subjekt bude jen velmi

⁴⁵⁷ V tomto ohledu srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 11. 2006, sp. zn. IV. ÚS 360/05, a ze dne 28. 3. 2006, sp. zn. IV. ÚS 359/05.

obtížně adekvátně tvrdit, že nahlédnutí do konkrétní listiny je nutné pro další průběh řízení a jde o odůvodněný případ, jestliže neví, co je obsahem předmětné listiny.⁴⁵⁸

Dospěje-li správce daně k závěru, že podmínky pro nahlédnutí do vyhledávací části spisu nebyly splněny, a nelze proto nahlédnutí do vyhledávací části spisu povolit, zaneše tuto skutečnost do protokolu či úředního záznamu o nahlížení (§ 67 odst. 1 daňového řádu). Proti rozsahu, v jakém bylo či naopak nebylo daňovému subjektu umožněno nahlédnout do spisu, se daňový subjekt může následně bránit stížností podle § 261 daňového řádu. Tuto stížnost vyřídí sám správce daně, jehož postup je napaden, tj. správce daně, u kterého bylo napadené nahlížení do spisu realizováno. Nebude-li daňový subjekt s tímto vyřízením spokojen, může požádat nadřízený daňový orgán o prošetření způsobu vyřízení stížnosti ve smyslu § 261 odst. 6 daňového řádu. Proti rozsahu, v jakém bylo umožněno nahlédnout do spisu, se daňový subjekt může bránit u soudů rozhodujících ve správním soudnictví zásahovou žalobou podle § 82 s. ř. s.⁴⁵⁹

Popsaný postup při nesouhlasu daňového subjektu stran nahlížení do spisu dle daňového řádu se významně liší od stavu dle předchozí právní úpravy, tj. dle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Podle § 23 odst. 4 daného předpisu platilo, že, nesouhlasil-li daňový subjekt s rozsahem, v jakém mu bylo do spisu umožněno nahlédnout, mohl se do patnácti dnů ode dne, kdy do spisu nahlížel, odvolat. Správnost postupu daňového orgánu při nahlížení do spisu pak bylo lze přezkoumat i před správními soudy, a to buď v souvislosti s konečným rozhodnutím ve věci, či přímo pomocí žaloby směřující proti rozhodnutí o odvolání, kterým bylo zamítnuto odvolání daňového subjektu proti rozsahu, v jakém mu daňový orgán umožnil nahlédnout do spisu.⁴⁶⁰ Není bez zajímavosti, že popsaná právní úprava zákona o správě daní a poplatků může být aplikována i po účinnosti

⁴⁵⁸ Zákon přímo počítá s tím, že důkazní prostředky rozhodné pro rozhodnutí, avšak nacházející se ve vyhledávací části spisu, budou daňovému subjektu zpřístupněny až na samotném konci daňového řízení. Je nasnadě vyčkat, jak se k této otázce vyjádří Soudní dvůr Evropské unie ve věci C-298/16.

⁴⁵⁹ Srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2014, č. j. 1 Afs 60/2014-48.

⁴⁶⁰ Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2010, č. j. 5 Afs 33/2009-43.

daňového řádu, neboť podle přechodných ustanovení daňového řádu se při vedení spisu a nahlížení do spisu u daňových řízení zahájených do dne nabytí účinnosti tohoto zákona postupuje podle dosavadních právních předpisů.⁴⁶¹

11.11.2 Právo na přístup k podkladům daňového řízení ve vybraných zemích

Samotný text AO právo na nahlížení do spisu neobsahuje. Přesto však nahlížení do spisu jako takové není zcela vyloučené. Jedná se o právo, které je součástí základních principů demokratického právního státu⁴⁶² a teorie uvádí, že nahlížení do spisu závisí na uvážení daňového orgánu, který by měl nahlížení zásadně umožnit, pokud neexistují důvody vylučující nahlížení. Mezi tyto důvody patří otázky ochrany daňového tajemství, případně obchodního tajemství apod.⁴⁶³ Tyto výjimky mají být aplikovány restriktivně a nahlížení má být zpravidla umožněno. Při zamítnutí nahlížení do spisu daňový orgán vydá zamítavé rozhodnutí, proti kterému lze podat žalobu.⁴⁶⁴

Oprávnění daňového subjektu nahlížet v průběhu řízení obsahuje § 90 BAO. Podle teorie se právě pomocí nahlížení do spisu projevuje v daňovém řízení princip demokratického právního státu, přičemž nahlížení do spisu slouží i efektivnímu vedení řízení samého, neboť daňový subjekt má přehled o podkladech řízení a může navrhopvat jejich doplnění apod.⁴⁶⁵ Mimoto nahlížení do spisu je základním předpokladem pro naplnění povinnosti spolupráce daňového subjektu s daňovými orgány, neboť bez možnosti nahlížet by nebylo po daňovém subjektu možné tuto spolupráci vyžadovat. Platí zásada, že nahlížení do spisu má daňový orgán umožnit, ledaže by se jednalo o jednu z výjimek předpokládaných zákonem. Tyto představují zejména akty vnitřní povahy, dále podklady, u kterých by nahlížení mohlo poškodit zájmy třetí osoby (kupř. narušit obchodní tajemství), popřípadě pokud by nahlížení bylo v rozporu s právními předpisy chránící tajné informace.⁴⁶⁶ O odeprění

⁴⁶¹ § 264 odst. 8 daňového řádu.

⁴⁶² Nález německého Spolkového ústavního soudu ze dne 17. 5. 1983, sp. zn. BVerfG 64 135.

⁴⁶³ KOENIG, Ulrich a Thilo CÖSTER. *Abgabenordnung: [Paragrafen] 1 bis 368: Kommentar*. 3., völlig neubearbeitete, Aufl. München: C. H. Beck, 2014, s. 647.

⁴⁶⁴ Ibid.

⁴⁶⁵ VON STOLL, Gerold. *Bundesabgabenordnung: Kommentar*. Stand der Gesetzgebung: 1. Juli 1994. Wien: A. Orac, 1994, s. 889.

⁴⁶⁶ Ibid., s. 898.

nahlížení do spisu má daňový orgán vydat zamítavé rozhodnutí, přičemž toto rozhodnutí může mít ústní formu. Písemnou formu toto rozhodnutí musí mít v situaci, kdy toto rozhodnutí je jediným rozhodnutím v celém řízení, které daňový orgán vydá.⁴⁶⁷

Standardně se právo na nahlížení do spisu v daňovém řízení realizuje třemi variantami - nahlížením průběžným, jednorázovým či žádným.⁴⁶⁸ Na daňovém subjektu zůstává jakým způsobem a v jaké míře své právo využije.

Nahlížení do spisu je v polském daňovém řízení, oproti správnímu, více omezeno. Ustanovení § 179 OP stanoví, že daňový subjekt nemá přístup k neveřejným dokumentům a údajům, jejichž vyloučení z nahlížení svědčí veřejný zájem. První podmínka se váže na utajované informace, a to i nižší míry utajení, neboť pod tuto kategorii spadají i dokumenty označené jako „důvěrné“. Druhá se bude posuzovat případ od případu zásadně ve spojení s aplikací testu proporcionality.⁴⁶⁹ Ačkoliv OP přímo neupravuje povinnost správce daně vyhotovit o odmítnutí nahlížení do spisu zápis, bude pro daňový orgán zajisté praktičtější takto postupovat, neb nese důkazní břemeno stran prokázání existence podmínek pro odmítnutí přístupu k podkladům řízení.

11.12 Srovnání správního a daňového řízení - právo na přístup k podkladům řízení

Právo nahlížet do podkladů je nedílnou součástí oprávnění, která přísluší jak účastníkům správního řízení, tak i daňovým subjektům. Oba procesní předpisy předpokládají, že účastníkům řízení (daňovým subjektům) budou pravidelně podklady zpřístupněny, a to nikoliv jen výlučně v době předcházejí vydání rozhodnutí ve věci samé. Rozdílný přístup se však objevuje v otázce vyloučení určitých částí spisu či některých dokumentů z nahlížení. Pro správní řízení platí, že okruh nepřístupných podkladů je poměrně malý a je představován primárně dokumenty, které obsahují utajované skutečnosti.

⁴⁶⁷ VON ELLINGER, Wolfgang. *Bundesabgabenordnung*. Wien: Manz, 2001, s. 305.

⁴⁶⁸ Srov. usnesení Nejvyššího správního soudu Polska ze dne 25. 4. 2005, sp. zn. FPS 6/04.

⁴⁶⁹ Srov. ADAMIAK, Barbara a Janusz BORKOWSKI. *Kodeks postępowania administracyjnego: komentarz*. 13. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014, Komentarze kodeksowe, s. 776 a násl.

Ty jsou z nahlížení vyloučeny, ledaže by se na jejich základě již provedl nebo bude provádět důkaz. V takovém případě nemohou být z nahlížení (obecně) vyloučeny. Úprava ve správním řádu tedy zajišťuje, že účastník řízení bude mít vždy přístup k rozhodným důkazům ještě ve fázi před vydáním rozhodnutí v prvním stupni. Stejný závěr však nelze učinit u daňového řádu. Prvně je potřeba zmínit, že množství podkladů, u kterých daňový orgán nemusí povolit nahlížení je mnohem širší než v případě správního řádu. Daňový řád brání nahlížení do všech podkladů, které jsou zařazeny do tzv. vyhledávací části spisu, přičemž při zařazování určitých podkladů do vyhledávací části disponuje daňový orgán poměrně širokým uvážením. Obecně daňové subjekty při shromažďování podkladů nemají do vyhledávací části přístup, byť daňový řád umožňuje výjimky. Pokud daňový orgán užije svého oprávnění a některé důkazní prostředky umístí do vyhledávací části spisu, míra možné ochrany daňového subjektu je snížena, neboť daňový orgán může vycházet z podkladů, ke kterým účastník řízení nemá přístup.⁴⁷⁰ Přístup k nim nakonec daňový subjekt získat může⁴⁷¹; nikoliv nutně však před vydáním rozhodnutí v prvním stupni. V řadě případů tomu tak bude až po vydání rozhodnutí ve věci samé při podání odvolání. Lze obecně připustit, že restrikce v nahlížení v rámci daňového řízení mají svůj legitimní základ, neboť daná úprava má vést k řádnému provedení daňového řízení, jehož cílem je splnění daňové povinnosti a ochrana práv třetích osob. Nahlížení do vyhledávací části by častokrát mohlo tento účel zmařit, pročez se omezení uvedená v daňovém řádu jeví jako nezbytná. Daňové orgány by však neměly nadužívat svého oprávnění zařadit určité důkazní prostředky do vyhledávací části spisu, a měly by proto vážit, zda je zařazení určitého důkazního prostředku do vyhledávací části spisu nezbytné. Opačný postup by byl nežádoucí a vytvářel by nedůvodné rozdíly v postavení účastníků správního a daňového řízení.

⁴⁷⁰ Soubpis podkladů lze chápat jen stěží jako dostatečný k ochraně práv účastníka řízení.

⁴⁷¹ Zejména v případě pomůcek, které má daňový orgán zpřístupnit, netrvají-li důvody zařazení do neveřejné části, aby došlo k naplnění smyslu odvolacího řízení.

11.13 Právo být slyšen (v užším slova smyslu) ve správním řízení

Právo být slyšen (v užším slova smyslu) tvoří jádro celého konceptu práva být slyšen, respektive souboru oprávnění plynoucích účastníkům řízení z výše uvedených součástí práva být slyšen (v širším slova smyslu). Toto právo, jak bylo již výše naznačeno, vychází z LZPS, která v čl. 38 odst. 2 zakotvuje právo každého vyjádřit se k prováděným důkazům. Z hlediska konkrétní úpravy práva být slyšen (v užším slova smyslu) ve správním řádu jsou klíčová ustanovení § 3, 4 odst. 4, 36 odst. 1 až 3, 50 odst. 3, 52 a 82 odst. 4 správního řádu. Tato ustanovení na ústavní úpravu navazují a jak připomíná v této souvislosti V. Vopálka, právní úprava „*důsledně dbá zásady slyšení*“.⁴⁷²

Právo být slyšen (v užším slova smyslu) je nezbytné vnímat jako právo každého vyjádřit v řízení svůj názor ke všem podstatným a významným skutečnostem a na to navazující povinnost správního orgánu odpovědně vyjádření účastníka řízení vyhodnotit a vzít v potaz při rozhodování o věci samé. Proto souhlasíme s názorem P. Svobody, který jako nedílnou součást přiřazuje k právu být slyšen (*v užším smyslu* - pozn. autora), i odpovídající právo účastníka (a povinnost správních orgánů) na zjištění skutkového stavu věci a na věcně a právní posouzení skutkového stavu.⁴⁷³ Jelikož tato tři práva spolu velmi úzce souvisí, bude jim věnována jedna společná komplexní kapitola, kde budou pojednána všechna tři práva ve vzájemných souvislostech.⁴⁷⁴

Z hlediska aktivních oprávnění účastníků řízení hraje primární roli úprava obsažená v § 4 odst. 4 a § 36 odst. 1 až 3 správního řádu. Prvně uvedené ustanovení obsahuje zásadu, že správní orgán nesmí účastníkovi bránit ve výkonu jeho práv.⁴⁷⁵ To představuje zejména pasivní prvek práva být

⁴⁷² HENDRYCH, Dušan a kol. *Správní právo: obecná část*. 8. vyd. Praha: C. H. Beck, 2012, edice Právnícké učebnice, s. 376.

⁴⁷³ SVOBODA, Petr. *Ústavní základy správního řízení v České republice: právo na spravedlivý proces a české správní řízení*. Praha: Linde, 2007, s. 299–300. V souvislosti se zaměřením tématu se jeví jako vhodnější označení právo na řádné a okolnostem případu odpovídající věcné a právní posouzení skutkového stavu. Takové označení totiž lépe vyjadřuje povinnost správní orgánu reagovat a odpovědně vyhodnotit námítky uplatněné účastníkem řízení.

⁴⁷⁴ V této kapitole bude věnována větší pozornost i otázkám správních deliktů, kde právo být slyšen hraje velmi významnou roli.

⁴⁷⁵ JEMELKA, Luboš. *Správní řád: komentář*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2016, Beckova edice komentované zákony, s. 40.

slyšen spočívající v umožnění jeho výkonu.⁴⁷⁶ Správní orgán má „*povinnost nevytvářet takové podmínky, které by uplatňování práv dotčených osob znesnadňovaly, nebo dokonce znemožňovaly.*“⁴⁷⁷ Konkrétnější úpravu jednotlivých oprávnění obsahuje § 36 odst. 1 až 3 správního řádu.

Podle § 36 odst. 1 správního řádu jsou účastníci řízení v řízení oprávněni navrhopvat důkazy a uplatňovat i jiné návrhy. Smyslem tohoto ustanovení je zejména umožnit účastníkům předložit vlastní návrhy na provedení dokazování. Toto právo nemá sloužit tomu, aby účastníci řízení svými návrhy průběh řízení prodlužovali či uváděli jen velká množství bezdůvodných návrhů. S oprávněním navrhopvat důkazy a uplatňovat jiné návrhy úzce souvisí povinnost účastníka řízení, který musí na podporu svých tvrzení označit důkazy.⁴⁷⁸ Uplatnění tohoto práva lze za pomoci určení lhůty časově omezit.⁴⁷⁹ Jedná se o legitimní způsob zajištění řádného průběhu řízení s tím, že lhůta k uplatnění návrhů na provedení dokazování musí být vždy určena přiměřeně, neboť bývá pravidelně spojena s koncentrací řízení. Platí, že pravou koncentrací řízení výslovně předpokládají speciální zákony.⁴⁸⁰ Domníváme se, že právo být slyšen je definováno v LZPS natolik široce, že jej nelze zákonným předpisem omezit natolik, že by správní orgán mohl opožděně uplatněné návrhy na dokazování, které by svědčily o (zjevné) nezákonnosti v procesním

⁴⁷⁶ Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2010, č. j. 8 Afs 21/2009-243, „*není samo o sobě porušením § 36 odst. 3 správního řádu z roku 2004, pokud správní orgán souběžně s oznámením o zahájení správního řízení stanoví jednak lhůtu, ve které lze navrhopvat důkazy a činit jiné návrhy, a rovněž následnou lhůtu, ve které se účastníci mohou vyjádřit ke podkladům rozhodnutí. Vždy je třeba zkontrolovat, zda poté, kdy účastník v souladu s poučením postupoval, byl správní spis následně doplňován či nikoli, a zda tak účastník měl faktickou možnost se s úplným správním spisem seznámit.*“

⁴⁷⁷ VEDRAL, Josef. *Správní řád: komentář*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Ivana Hexnerová - Bova Polygon, 2012, s. 123.

⁴⁷⁸ § 52 správního řádu.

⁴⁷⁹ Pokud však uplatnění časově neomezí, platí, že lze uplatnit návrhy důkazů až do vydání rozhodnutí. Srov. rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci, ze dne 22. 3. 2011, č. j. 59 A 87/2010-43, podle kterého, „*je porušením § 36 odst. 3 správního řádu z roku 2004, pokud byl sice žalobci znám obsah listin, které se staly podkladem i pro vydání rozhodnutí správního orgánu, ovšem s těmito listinami byl seznámen v rámci jiných správních řízení ještě před zahájením správního řízení v dané věci. Pokud v řízení, které předcházelo vydání přezkoumávaných rozhodnutí, žalobce nebyl v souladu s § 36 odst. 3 téhož zákona správním orgánem vyzván k tomu, aby se seznámil s podklady před vydáním rozhodnutí, nemohl seznat, že shromažďování podkladů pro zjištění stavu věci a následné rozhodnutí je ze strany správního orgánu dokončeno, a nemohl proto uplatnit své procesní právo ve smyslu § 36 odst. 1 tohoto zákona, tedy navrhopvat případně doplnění důkazů až do vydání rozhodnutí [pozn. zdůraznili autoři].“*

⁴⁸⁰ Správní řád obecně s koncentrací nepočítá a upravuje ji jen jako fakultativní možnost správního orgánu. Navíc umožňuje jen koncentraci neúplnou (k tomu srov. výše).

postupu či hmotněprávním závěru, odmítnout jako opožděné. Po našem soudu zde převládá zájem na ochraně práv účastníka řízení a na zákonnosti přijatého rozhodnutí, neboť správnímu orgánu je dána povinnost, aby přijaté rozhodnutí bylo zákonné a odpovídalo skutkovým okolnostem případu. Proto i po uplynutí lhůty musí správní orgán takové návrhy brát v potaz a chápat je například jako „podněty“ či informace známé mu z úřední činnosti a ve svém rozhodnutí je zhodnotit.⁴⁸¹ Pokud by takové „podněty“ správní orgán přehlédl jen pro jejich pozdní uplatnění, porušil by právo účastníka řízení být slyšen a výsledné rozhodnutí by bylo nezákonné.⁴⁸²

Na oprávnění navrhnout provedení důkazů navazuje § 36 odst. 2 správního řádu, podle kterého mají účastníci řízení právo vyjádřit v řízení své stanovisko. L. Potěšil shrnuje podstatu práva na uplatnění stanoviska tak, že „*může jít o prosté vyjádření nesouhlasu s určitým procesním postupem správního orgánu, případně může být spojeno s právem podle odstavce 1 komentovaného ustanovení. Celkově jde o právo účastníka řízení být v řízení „slyšet“.*“⁴⁸³ Zmíněné ustanovení je možné vykládat jako oprávnění účastníka řízení vyjádřit se v rámci řízení v podstatě k čemukoliv.⁴⁸⁴ J. Vedral uvádí, že příkladem takového stanoviska může být stanovisko k předpokládanému obsahu rozhodnutí.⁴⁸⁵ Účastník

⁴⁸¹ Dokazování ve správním řízení, respektive rozdělení „důkazních povinností“ je komplikované, neboť ve správním řízení projevuje se jak zásada oficiality, rovněž kombinace zásady vyšetřovací a zásady projednací, zásada volného hodnocení důkazů a přítomna je také zásada materiální pravdy. VAŠUTOVÁ, Vendula. Specifika dokazování v odlišných právních procesech. *Právní rozhledy*, C. H. Beck, 22/2011, s. 795.

⁴⁸² Tento názor podporuje i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 4. 2011, č. j. 5 As 7/2011-48, který umožnil uplatňovat nové návrhy i v odvolacím řízení, což lze po našem soudu pomocí argumentu a maiori ad minus aplikovat i v prvostupňovém řízení po případné koncentraci. „*Podle § 50 odst. 3 věty druhé správního řádu z roku 2004 v řízení, v němž má být z moci úřední uložena povinnost, je správní orgán povinen i bez návrhu zjistit všechny rozhodné okolnosti svědčící ve prospěch i v neprospěch toho, komu má být povinnost uložena; toto ustanovení je tak ve vztahu k § 82 odst. 4 téhož zákona lex specialis. Má-li správní orgán povinnost zjistit všechny rozhodné okolnosti svědčící ve prospěch i v neprospěch toho, komu má být povinnost uložena i bez návrhu (z logiky věci bez návrhu toho, komu má být povinnost uložena), nemůže se správní orgán obledně návrhů takové osoby na provedení dalších důkazů současně dovolávat § 82 odst. 4 správního řádu (zásady koncentrace řízení). Ustanovení § 82 odst. 4 správního řádu na řízení, v němž má být z moci úřední uložena povinnost, nedopadá.*“

⁴⁸³ POTĚŠIL, Lukáš. *Správní řád: komentář*. Praha: C. H. Beck, 2015, edice Beckovy komentáře, s. 190.

⁴⁸⁴ Obdobně JEMELKA, Luboš. *Správní řád: komentář*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2016, Beckova edice komentované zákony, s. 201.

⁴⁸⁵ VEDRAL, Josef. *Správní řád: komentář*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Ivana Hexnerová - Bova Polygon, 2012, s. 402.

má právo uplatňovat své stanovisko i k délce řízení, způsobu vedení ústního jednání, jeho délce apod.^{486,487} Oprávnění založené účastníkovi § 36 odst. 2 správního řádu představuje „zbytkovou“ kategorii a umožňuje účastníkovi napadat v řízení „v podstatě cokoliv“, co nelze napadat, respektive uplatnit za pomoci výslovně uvedených konkrétních oprávnění uvedených v § 36 odst. 1 a 3 správního řádu. Proto zde lze řadit i návrhy na provedení určitých úkonů, případně návrh na zajištění určité věci apod.

Navazující § 36 odst. 3 správního řádu zakládá účastníkům oprávnění vyjádřit k podkladům řízení a správním orgánům aktivní povinnost upozornit účastníky správního řízení na možnost nahlédnout do podkladů řízení a vyjádřit se k podkladům.^{488,489}

⁴⁸⁶ Rozdíl mezi možnostmi uplatnit stanovisko ve smyslu § 36 odst. 2 správního řádu a možnostmi vyjádřit se ve smyslu § 36 odst. 3 správního řádu vymezil Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 9. 1. 2013, č. j. 5 Ca 117/2009-39, podle kterého „*ustanovení § 36 odst. 2 správního řádu z roku 2004 umožňuje účastníkům vyjádřit se kdykoli v řízení a postup podle tohoto ustanovení je věcí účastníkovy procesní iniciativy; naproti tomu § 36 odst. 3 správního řádu z roku 2004 speciálně upravuje právo účastníka vyjádřit se bezprostředně před vydáním rozhodnutí ke všem shromážděným podkladům a je povinností správního orgánu, aby účastníka ke uplatnění tohoto práva vyzval. Dokladem o tom, že správní orgán tuto svou povinnost splnil, nemusí být jen písemná výzva, podle níž byly potřebné podklady shromážděny a je možno se s nimi seznámit a vyjádřit se k nim, ale také i jen následný záznam správního orgánu o tom, že účastník se s podklady seznámil, stvrzený podpisem účastníka.*“

⁴⁸⁷ Domníváme se, že by pro obsah tohoto oprávnění bylo vhodnější označení námitka. Avšak správní řád uvádí pojem stanovisko zřejmě záměrně, aby jej odlišil od navrhovaného pojmu námitka, který by byl z hlediska jeho obecného jazykového významu vhodnější, nicméně jako takový je již ve správním řádu užít na jiném místě a má svůj zaužívaný význam. Využití pojmu stanovisko lze vytknout, že by v jeho obecném hovorovém významu mohlo působit jakožto oprávnění účastníka jej uplatnit, avšak bez povinnosti správního orgánu na něj reagovat. Takto oprávnění obsažené v § 36 odst. 2 správního řádu nelze chápat, neboť správnímu orgánu je v souvislosti s oprávněním uplatnit stanovisko uložena odpovídající povinnost na stanovisko reagovat a odpovědně jej v řízení zhodnotit a vypořádat.

⁴⁸⁸ Tato úprava navazuje na právo vyjádřit se ke všem prováděným důkazům ve smyslu čl. 38 odst. 2 LZPS. § 36 odst. 3 správního řádu a vyjadřuje samou podstatu práva na přístup k podkladům řízení, neboť správní řízení je zásadně vedeno písemně a kupříkladu oproti soudnímu řízení občanskoprávnímu nemusí být v řízení vůbec ústní jednání, kde bývají standardně důkazy prováděny, nařizeno.

⁴⁸⁹ „*V řízení s velkým počtem účastníků lze tuto výzvu vůči vedlejším účastníkům podle § 27 odst. 2 nahradit zveřejněním konceptu výrokové části a odůvodnění rozhodnutí. Není proto třeba doručovat všem účastníkům výzvu s možností vyjádřit se k podkladům, ale v případě vedlejších účastníků podle § 27 odst. 2 je možné (nikoli nutné) postupovat podle § 144 odst. 3. V takto zveřejněném konceptu výrokové části a odůvodnění rozhodnutí pak musí být uvedeno rovněž to, v jaké lhůtě, kde a jakým způsobem lze proti konceptu podávat námítky a navrhopat doplnění řízení.*“ JEMELKA, Luboš. *Správní řád: komentář*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2016, Beckova edice komentované zákony, s. 694.

Jak bylo již naznačeno, je pro materiální uplatnění tohoto práva ve správním řízení nezbytné, aby správní orgán aktivně na tuto možnost účastníky upozornil, přičemž této povinnosti se správní orgán (až na výjimky) nemůže zbavit. Její případné nesplnění má za následek závažnou vadu řízení, která má za následek nezákonnost rozhodnutí ve věci samé.⁴⁹⁰ Zákonodárce proto uložením aktivní povinnosti správnímu orgánu poukázal na zásadní význam podkladů řízení pro výsledné rozhodnutí, neboť bez přístupu k nim by jen obtížně mohl účastník řízení vést se správním orgánem věcnou polemiku.⁴⁹¹

Možnost uplatnit vyjádření slouží zejména dvěma aspektům, a to umožnění zjistit, „*co má správní orgán k dispozici*“ a následně podle výsledku zjištění uplatnit svůj názor.⁴⁹² Právě při této příležitosti správní orgán pravidelně obdrží od účastníků řízení návrhy na doplnění dokazování či vyjádření k věci samé, které mohou výrazným způsobem ovlivnit výsledné rozhodnutí. Součástí práva být slyšen v užším slova smyslu je i navazující aktivní prvek ukládající správnímu orgánu povinnost přistoupit k vyhodnocení podkladů řádně a odpovědně, což má zaručit, že výsledek řízení bude odpovídat provedenému dokazování a bude vyhodnocovat vyjádření účastníků řízení. Správní orgán nemá absolutní povinnost vyhovět všem doplňujícím

⁴⁹⁰ JEMELKA, Luboš. *Správní řád: komentář*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2016, Beckova edice komentované zákony, s. 202. Aktivní povinnost zákonodárce správnímu orgánu určil z toho důvodu, že účastník řízení nemá reálnou možnost vytvořit si relevantní úsudek o tom, kdy již správní orgán má nashromážděné všechny podklady, neboť takovou informaci disponuje jen správní orgán samotný.

⁴⁹¹ Podle rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 25. 6. 2009, č. j. 15 Ca 258/2008-55, „*pokud je účastníku správního řízení uděleno správním orgánem poučení o tom, že procesní práva, která mu pro dané správní řízení náleží, může uplatnit po celou dobu trvání tohoto řízení, aniž by mu před ukončením dotyčného řízení bylo dáno na vědomí, k jakému datu správní orgán hodlá vydat rozhodnutí ve věci, zakládá to vadu řízení ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. pro porušení § 36 odst. 3 správního řádu z roku 2004 v návaznosti na čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, které garantují účastníku správního řízení možnost prezentovat své stanovisko k důkazním prostředkům shromážděným ve správním řízení ve fázi před vydáním rozhodnutí.*“

⁴⁹² Na druhou stranu neplatí, že by správní orgány musely účastníky seznamovat s každým jednotlivým podkladem řízení. Podle rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 27. 5. 2010, č. j. 30 Ca 79/2009-32, „*není porušením § 36 odst. 3 správního řádu, pokud odvolací orgán neseznámí účastníky řízení před vydáním rozhodnutí ve věci s obsahem stanoviska, se kterým prvoinstanční správní orgán předal správní spis odvolacímu orgánu. Nejedná se totiž o žádný podklad předložený některým z účastníků řízení, jenž by mohl mít význam pro rozhodnutí. Krom toho vše, co považoval prvoinstanční správní orgán za důležité pro rozhodnutí ve věci, uvedl již v odvoláním napadeném rozhodnutí. Na jeho obsahu již nemůže stanovisko prvoinstančního správního orgánu k odvolání nic změnit.*“

návrhům na provedení dokazování nýbrž pouze těm, které jsou nezbytné k řádnému zjištění skutkového stavu.⁴⁹³

Zároveň platí, že důkazy správní orgány posuzují podle vlastní úvahy s tím, že vyhodnocování musí být řádné a ve výsledku směřovat k takovému zjištění skutkového stavu, o kterém nebudou důvodné pochybnosti.⁴⁹⁴ Naplnění tohoto požadavku musí být zřetelné z odůvodnění rozhodnutí, které má být „zrcadlem“ naplnění práva být slyšen.

K nahlédnutí do spisu a uplatnění vyjádření k podkladům řízení může správní orgán ve spojení s § 39 odst. 1 správního řádu stanovit lhůtu, ve které tak může účastník učinit.⁴⁹⁵ Při stanovování lhůty platí, že žádný z účastníků nesmí být zvýhodněn a stanovení lhůty musí být přiměřené okolnostem případu.⁴⁹⁶

Přístup k podkladům řízení a uplatnění námitek k nim je nezbytné zajistit i v odvolacím, respektive rozkladovém, řízení, pokud správní orgány podklady oproti prvostupňovému rozhodnutí doplňovaly.⁴⁹⁷ Platí, že „*pokud by ještě po seznámení se účastníka s podklady (nebo i po marném uplynutí lhůty ke seznámení) správní orgán dané podklady dále doplňoval (vyjma důležitých doplnění provedeného či navrženého samotným účastníkem), je třeba poskytnutí možnosti seznámit se s úplnými podklady opakovat.*“⁴⁹⁸

Právo na uplatnění námitek vůči podkladům řízení nicméně nelze chápat jako absolutní a zaručené pro každé jednotlivé správní řízení. Správní

⁴⁹³ PRŮCHA, Petr. *Správní řád: s poznámkami a judikaturou*. 2. aktualizované a doplněné vydání podle stavu k 1. 6. 2015. Praha: Leges, 2015, edice Glosátor, s. 158.

⁴⁹⁴ Nelze zapomínat na skutečnost, že správní orgány mají při dokazování zjistit všechny skutečnosti k ochraně veřejného zájmu (§ 50 odst. 3 věta první správního řádu). Za veřejný zájem lze do jisté míry považovat i řádné zjištění skutkového stavu věci.

⁴⁹⁵ Domníváme se, že se i v tomto případě jedná o koncentraci neúplnou a správní orgán tak nezbavuje povinnosti vypořádat námítky uplatněné později, pokud svědčí o pochybeních procesních nebo hmotněprávních.

⁴⁹⁶ Taková situace by mohla nastat například při stanovení lhůty v období Vánoc, kdy by většina dělky lhůty byla stanovena na nepracovní dny. Srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 12. 2015, č. j. 4 As 232/2015-46.

⁴⁹⁷ Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 7. 2008, č. j. 1 As 55/2008-156, „*v případě postupu podle § 90 odst. 1 písm. c) správního řádu z roku 2004 má rozkladový orgán povinnost umožnit účastníku řízení vyjádřit se nejen ke podkladům rozhodnutí nově pořízeným rozkladovým orgánem [§ 36 odst. 3 ve spojení s § 90 odst. 1 písm. c) správního řádu z roku 2004], ale též ke případným novým důvodům, pro něž hodlá přihlášku zamítnout (§ 22 odst. 4 zákona č. 441/2003 Sb., o ochranných známkách).*“

⁴⁹⁸ PRŮCHA, Petr. *Správní řád: s poznámkami a judikaturou*. 2. aktualizované a doplněné vydání podle stavu k 1. 6. 2015. Praha: Leges, 2015, edice Glosátor, s. 110–111.

řád v tomto ohledu předpokládá omezení, která vyplývají at' už z povahy konkrétního řízení, kde kupř. není s ohledem na povahu projednávané věci toto právo nezbytné zaručovat, neboť ochrana práv účastníka řízení je zajištěna již za pomoci jiných institutů, případně takový postup opravňuje veřejný zájem⁴⁹⁹ anebo to vyplývá z hlediska účelu⁵⁰⁰ nebo smyslu daného řízení.⁵⁰¹ Proto např. správní orgán nemusí vyzývat účastníka k uplatnění námitek vůči podkladům řízení, pokud jeho žádosti v plném rozsahu vyhoví.⁵⁰²

Z oprávnění plynoucích z práva být slyšen plyne správnímu orgánu navazující povinnost, aby uplatněným „postojům“⁴⁵⁰³ účastníka řízení upravit i provádění dokazování ve smyslu § 50 odst. 3 správního řádu.⁵⁰⁴ V této souvislosti

⁴⁹⁹ Podle rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 19. 3. 2013, č. j. 30 A 3/2012-84, „*stavební úřad má v případě nařízení neodkladného odstranění stavby, provedení nutných zabezpečovacích prací nebo vyklizení stavby dle § 135 stavebního zákona z roku 2006 jakožto mimořádného institutu pro případ ohrožení životů a zdraví osob nebo zůřít zákonnou možností upustit od předchozího projednání s účastníky, včetně výzvy dle § 36 odst. 3 správního řádu z roku 2004 ke vyjádření se k podkladům rozhodnutí, pokud to okolnosti případu vyžadují, zejména pokud by v důsledku prodlení brožila okamžitá závažná újma.*“

⁵⁰⁰ Podle rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 12. 1. 2010, č. j. 30 Ca 95/2008-101, „*stanoví-li správní řád z roku 2004 v § 62 odst. 5, že prvním úkonem v řízení o uložení pořádkové pokuty je vydání rozhodnutí, znamená to, že vydání takového rozhodnutí nepřechází ani oznámení o zahájení řízení podle § 46 odst. 1 ani výzva správního orgánu podle § 36 odst. 3 správního řádu z roku 2004, aby se účastník řízení, tj. ten, komu je pokuta ukládána, vyjádřil k podkladům pro rozhodnutí. Správní řád z roku 2004 totiž v § 62 odst. 5 právě pro takové případy stanoví jinak, jak předpokládá jeho § 36 odst. 3. To ovšem platí jen pro postup orgánu, který pořádkovou pokutu ukládá, nikoli již pro odvolací orgán rozhodující o odvolání proti rozhodnutí o uložení takové pokuty. Odvolací orgán totiž není orgánem rozhodujícím o uložení pořádkové pokuty, nýbrž orgánem, který přezkoumává soulad napadeného rozhodnutí a řízení, jehož bylo výsledkem, s právními předpisy. Právě proto pro řízení před ním platí obecná úprava daná správním řádem, když pro jiný postup odvolacího správního orgánu v případě pořádkových pokut zákon jinak nestanoví (srov. § 89 a násl. správního řádu z roku 2004).*“

⁵⁰¹ Podle rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 31. 8. 2010, č. j. 22 Ca 261/2009-28, „*vydání písemného příkazu dle § 150 odst. 1 správního řádu z roku 2004 může být prvním úkonem v řízení, proto se v případě jeho vydání již nepoužije § 46 odst. 1 ani § 36 odst. 3 téhož zákona.*“

⁵⁰² JEMELKA, Luboš. *Správní řád: komentář*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2016, Beckova edice komentované zákony, s. 202.

⁵⁰³ Ve smyslu § 36 odst. 1 až 3 správního řádu.

⁵⁰⁴ Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 11. 2009, č. j. 5 As 29/2009-48, „*není na libovůli správního orgánu, jakým způsobem s návrhy účastníků na provedení důkazů naloží, neboť správní orgán sice není ve smyslu § 52 správního řádu povinen všechny důkazy navržené účastníky provést, pokud však některé z nich neprovede, musí v odůvodnění rozhodnutí uvést, proč se tak stalo. Správní orgán je oprávněn, ale i povinen odpovědně vážít, které důkazy je třeba provést, zda je potřebné star dokazování doplnit a posuzovat důvodnost návrhů stran na doplnění dokazování. Zásada volného hodnocení důkazů neznamená, že by bylo rozhodujícímu orgánu dáno na výběr, které z provedených důkazů vyhodnotí a které nikoli a o které opře skutkové záněry a které opomene.*“

ukládá správní řád povinnost i účastníkovi řízení. Ustanovení § 52 správního řádu obsahuje povinnost účastníka řízení označit na podporu svých tvrzení odpovídající důkazy.⁵⁰⁵ Toto ustanovení si klade za cíl přenést část důkazní povinnosti ze správního orgánu i na účastníka řízení v tom rozsahu, aby správní orgán nebyl zahlcen jen „nic neříkajícími tvrzeními“, respektive tvrzeními, které účastník nemůže ničím podložit.⁵⁰⁶ Silnější důkazní povinnost účastníka řízení je dána zejména v řízení o žádosti, kde to bude pravidelně žadatel, který bude mít dispozici vhodné podklady pro řízení a zajištění těchto podkladů z jeho strany bude pro vedení řízení efektivní.

Poměrně specifické postavení v systému práva být slyšen má ústní jednání.⁵⁰⁷ Ze správního řádu vyplývá, že ústní jednání se nařizuje k provádění dokazování,⁵⁰⁸ avšak stále jej nelze považovat za pravidelnou součást správního řízení. Co se týče samotných oprávnění účastníků řízení, to klíčové představuje možnost vyslyšet svědky, případně být sám jako svědek vyslyšán.⁵⁰⁹ Oprávnění účastníka vyslyšet jiné osoby jako svědky během ústního jednání, resp. způsob, jak má takový výslech probíhat, správní řád výslovně neuvádí. L. Jemelka uvádí, že správní řád takový postup nezakazuje, a je proto možný v jakémkoliv řízení, je-li ústní jednání nařízeno. Oproti tomu P. Průcha toto oprávnění účastníkovi řízení přiznává jen v řízeních o správních deliktech

⁵⁰⁵ Obecně správní řád vychází z teze, že správní orgány nejsou návrhy účastníků vázány, mají však zjistit skutečnosti potřebné ke zjištění stavu věci (PRŮCHA, Petr. *Správní řád: s poznámkami a judikaturou*. 2. aktualizované a doplněné vydání podle stavu k 1. 6. 2015. Praha: Leges, 2015, edice Glosátor, s. 158).

⁵⁰⁶ Podle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 1. 2014, č. j. 5 As 126/2011-68, však platí, že „obviněný z přestupku není povinen se hájit, zejména není povinen uvádět na svou obhajobu jakákoliv tvrzení, ani (anebo) o nich (nebo o jiných skutečnostech) nabízet a předkládat správnímu orgánu důkazy; ustanovení § 52 věty první správního řádu z roku 2004 se v řízení o přestupku neuplatní.“ Na druhou stranu, pokud již obviněný svého práva využije, pak podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2013, č. j. 5 As 64/2011-66, „v přestupkovém řízení má obviněný z přestupku povinnost v souladu s § 52 správního řádu z roku 2004 prokázat, co sám tvrdí, má-li správní orgán z jeho tvrzení vycházet.“

⁵⁰⁷ Ústní jednání však není pravidelnou součástí správního řízení. Podle rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 27. 5. 2010, č. j. 62 Ca 94/2008-130, *Za situace, kdy správní řízení před žalovaným není ovládáno zásadou ústnosti, kdy se žalobci (coby navrhovatelé v řízení před žalovaným) dostalo prostoru, aby svůj postoj v průběhu správního řízení mohl jasně vyjevit, a kdy ani z návrhu na nařízení ústního jednání neplyne žádná konkrétní otázka, která by na ústním jednání měla být řešena, má zdejší soud za to, že žalovanému povinnost ústní jednání nařídít nevznikla.*

⁵⁰⁸ POTĚŠIL, Lukáš. *Správní řád: komentář*. Praha: C. H. Beck, 2015, edice Beckovy komentáře, s. 261.

⁵⁰⁹ Obecně lze v této souvislosti správnímu řádu vytknout, že neobsahuje speciální úpravu vztahující se k výslechu účastníka řízení.

s ohledem na znění čl. 6 odst. 3 písm. d) EÚLP. Přikláníme se k prvně uvedenému názoru⁵¹⁰ a širšímu výkladu, neboť provedení ústního jednání, aniž by účastník měl možnost konfrontovat svědka se svými otázkami, podle našeho názoru ztrácí smysl. Ostatně samotná skutečnost, že správní orgán umožní vyslyšet svědka účastníkem řízení, stále neznamená, že by byl obsahem výpovědi svědka, jehož vyslyšel účastník řízení, bezpodmínečně vázán.⁵¹¹

V souvislosti s prováděním výslechu svědka ze strany účastníka řízení musí správní orgán dbát všech požadavků § 55 správního řádu, a proto musí například zajistit, aby v řízení byly chráněny i utajované informace apod. Je proto povinností správního orgánu poučit účastníka řízení o právu provádět výslech a zároveň jej upozornit na oblasti, kam nesmí otázky směřovat, respektive svědkům na takové dotazy zamezit odpovědět. Speciální úpravu výslechu svědků, respektive znalců, ze strany účastníka řízení přináší nový přestupkový zákon v § 82 odst. 3, který konkrétněji vymezuje podmínky provádění výslechu.

Podstatné z hlediska zkoumané materie je i právo účastníka řízení být vyslychán jako svědek.⁵¹² Povinnost vystupovat v řízení jako svědek sice primárně stíhá osoby odlišné od účastníků řízení, přičemž splnění této povinnosti je u těchto osob vynutitelné. Správnímu řádu však lze vytknout, že neobsahuje konkrétní pravidla pro samotné provádění výslechu účastníků řízení.⁵¹³ Jak uvedl Nejvyšší správní soud, „*provést důkaz výslechem účastníka řízení sice (s ohledem na § 51 odst. 1 správního řádu z roku 2004) lze i v takovém správním řízení, pro něž není výslovně upraven (jako např. pro sporné řízení dle § 141 odst. 6 téhož zákona), jeho použitelnost je však značně omezená. Výslech účastníka řízení totiž není*

⁵¹⁰ Obdobně srov. rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové, pobočka v Pardubicích, ze dne 24. 4. 2013, č. j. 61 A 1/2013-44, „*provedl-li správní orgán prvního stupně důkaz výslechem svědka tak, že svoji aktivitu vyčerpal podáním poučení, přičemž následně ukončil dokazování s odkazem na to, že obviněný není schopen klást svědkovi dotazy, nelze toto provedení důkazu považovat za řádné v souladu s § 52 správního řádu z roku 2004.*“

⁵¹¹ Stále zde platí zásada volného hodnocení důkazů a bude na správním orgánu, jak získané informace vyhodnotí.

⁵¹² Tímto způsobem se nahrazuje absence speciálních pravidel výslechu účastníka řízení, které ve správním řádu postrádáme.

⁵¹³ Lze poukázat na závěry NSS, z rozsudku ze dne 9. 9. 2010, č. j. 1 As 34/2010-73, který k tomu uvádí, že „*svědek musí souvisle vylíčit vše, co ví o předmětu výslechu. Teprve následně jsou svědkovi kladeny otázky. Dodržení tohoto postupu je významné při hodnocení věrohodnosti výpovědi svědka.*“

*určen k tomu, aby při něm účastník uváděl svá tvrzení o rozhodujících skutečnostech, ani aby se touto formou vyjadřoval k jiným provedeným důkazům. K tomu slouží primárně podání, návrhy a jiné procesní úkony účastníka řízení.*⁵¹⁴

Poněkud odlišná situace je v řízení o správních deliktech, kde bude výslech obviněného (účastníka řízení) prováděn pravidelně. Zde platí, že obviněný může odmítnout vypovídat, respektive nesmí být k výpovědi donucován.⁵¹⁵ Toto pravidlo přejímá i nový přestupkový zákon v § 82 odst. 2. V souvislosti s ústním jednáním podle nového přestupkového zákona se objevují určité výkladové nejasnosti, neboť zákonodárce zavádí pro nařízení ústního jednání podmínku jeho nezbytnosti pro ochranu práv účastníka řízení.⁵¹⁶

Jakkoliv byla uvedena významná oprávnění plynoucí z práva být slyšen v užším smyslu, nelze chápat tato oprávnění natolik absolutně, že by správní orgán již v průběhu řízení musel obsáhle vysvětlovat, proč určitý navrhovaný úkon či důkaz neprovede, respektive proč nesouhlasí s uplatněným vyjádřením.⁵¹⁷ Tuto povinnost má správní orgán až v souvislosti s tvorbou odůvodnění rozhodnutí ve věci samé, kde se má vyjevit, jakým způsobem bylo v řízení s účastníkem a uplatňováním jeho práv nakládáno.

11.13.1 Právo být slyšen v užším smyslu podle vybrané zahraniční úpravy - exkurz

Ustanovení § 28 a § 66 VwFG upravují klíčová oprávnění účastníků řízení ve vztahu k uplatnění námitek, respektive uplatnění jejich pohledu

⁵¹⁴ Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 2. 2014, č. j. 6 As 147/2013-29.

⁵¹⁵ JEMELKA, Luboš. *Správní řád: komentář*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2016, Beckova edice komentované zákony, s. 300.

⁵¹⁶ Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2015, č. j. 8 As 110/2015-46, „správní orgány nejsou povinny nařizovat ústní jednání (§ 49 odst. 1 správního řádu z roku 2004) v řízeních o správních deliktech, není-li to nezbytné ke splnění účelu řízení a uplatnění práv účastníků.“ Není však zcela zřejmé, jakým způsobem má být na nezbytnost nahlíženo a jaká kritéria musí být splněna, aby ústní jednání nemuselo proběhnout. Lze předpokládat, že správní orgán bude povinen nařídit ústní jednání vždy, pokud správní orgán bude chtít provádět dokazování výslechem svědků, neboť v takové situaci je pro ochranu uplatnění práv účastníka řízení účast na ústním jednání, respektive přítomnost při provádění výslechu, nezbytná. Jakkoliv je podle správního řádu možné provádět výslech svědků i mimo ústní jednání, v řízení o přestupku podle nového přestupkového zákona se jeví takový postup jako nepřipustný.

⁵¹⁷ Z hlediska řádného fungování veřejné správy, respektive fungování veřejné správy v souladu s principy dobré správy, lze postup, kdy správní orgán bude již v průběhu řízení s účastníky komunikovat, jen doporučit.

na projednávanou věc. Podle § 28 odst. 1 VwFG platí, že účastníkovi musí být před vydáním rozhodnutí dána možnost se vyjádřit k zásadním skutkovým a právním okolnostem případu. Smyslem tohoto ustanovení je umožnit účastníkům ovlivnit výsledek řízení a zároveň má tato úprava bránit vydání překvapivých rozhodnutí. Teorie uvádí, že se jedná o projev zásady slyšení, kterou lze odvodit z principu řádného (spravedlivého) procesu a principu ochrany lidské důstojnosti.⁵¹⁸

Umožnění uplatnění námitek či připomínek má rovněž sloužit tomu, aby přijaté rozhodnutí co nejvíce odpovídalo skutečnému skutkovému stavu a zároveň svým obsahem usilovalo o akceptaci rozhodnutí ze strany účastníka řízení. Zejména má sloužit k ochraně jednotlivce a jeho práv v rámci řízení i v rámci přijatého rozhodnutí. J. Schneider dále doplňuje, že právě umožnění účastníkům uplatnit v řízení námitky celkově zvyšuje demokratickou legitimitu rozhodování veřejné správy. Uplatnění námitek by mělo přicházet ve fázi řízení, kdy již má správní orgán dostatečně zjištěn skutkový stav a dostatečnou představu o konečném rozhodnutí.⁵¹⁹ D. Kallerhoff uvádí, že uplatňování námitek není podstatné jen ve vztahu k ochraně práv účastníků řízení, ale je zároveň nezbytné i pro ochranu veřejného zájmu, a to v souvislosti s řádným zjištěním co nejrealnějšího (nejpravdivějšího) skutkového stavu.⁵²⁰ Tuto skutečnost zdůrazňuje, že na možnost uplatnit námitky má být účastník řízení správním orgánem aktivně upozorněn, a to s dostatečným předstihem odpovídajícím okolnostem případu.

Ustanovení § 28 odst. 2 VwFG připouští, že od uplatňování námitek může být upuštěno při splnění zákonných podmínek. Toto ustanovení obsahuje generální klauzuli uvádějící, že od povinnosti umožnit uplatnit námitky může být upuštěno pouze, pokud je z okolností případu zjevné, že to není potřeba. Na generální klauzuli navazuje demonstrativní výčet takových

⁵¹⁸ STELKENS, Paul, Heinz Joachim BONK a Michael SACHS. *Verwaltungsverfahrensgesetz: Kommentar*. 8. Aufl. München: C. H. Beck, 2014, s. 797.

⁵¹⁹ HOFFMANN-RIEM, Wolfgang, Eberhard SCHMIDT-ABMANN a Andreas VOBKUHLE. *Grundlagen des Verwaltungsrechts*. Band II, Informationsordnung, Verwaltungsverfahren, Handlungsformen. 2. Auflage. München: C. H. Beck, 2012, s. 587.

⁵²⁰ STELKENS, Paul, Heinz Joachim BONK a Michael SACHS. *Verwaltungsverfahrensgesetz: Kommentar*. 8. Aufl. München: C. H. Beck, 2014, s. 805.

situací.⁵²¹ Tyto výjimky však neplatí v rámci „formálního“ správního řízení, které je jednou z kategorií správního řízení podle německého práva a svým obsahem se blíží správnímu řízení ve smyslu části druhé českého správního řádu.

Podle F. Koppa pravidelně postačí, pokud správní orgán umožní účastníkovi uplatnit své námitky jedenkrát, přičemž ihned poté může následovat vydání rozhodnutí.⁵²² M. Sachs zdůrazňuje, že možnost vyjádřit se k podkladům řízení musí být dána v přiměřeném časovém období před vydáním rozhodnutí, aby účastník měl reálnou možnost rozhodnutí ovlivnit, a o možnosti uplatnit své námitky k podkladům řízení musí být informován s dostatečným předstihem.⁵²³ Pokud by správní orgán další dokazování prováděl, je nezbytné znovu umožnit účastníkům vyjádřit se k podkladům řízení.

Samostatný komplex oprávnění má účastník řízení zaručen i v průběhu ústního jednání. Jeho úprava je obsažena v § 67 VwFG. Toto ustanovení obsahuje podmínky, za kterých musí být ústní jednání nařízeno. VwFG rovněž uvádí i výjimky, kdy lze od ústního jednání, které by mělo být pravidelnou součástí „formálního“ správního řízení, upustit. Průběh ústního jednání upravuje navazující § 68 VwFG, který vymezuje oprávnění účastníků řízení a povinnosti správních orgánů v rámci správního řízení. Z hlediska práva být slyšen jsou významná oprávnění účastníků řízení, kterými mohou reálně ovlivnit průběh ústního jednání a ve svém důsledku i rozhodnutí ve věci samé. Správní orgán, jak bylo zmíněno již v předchozí kapitole, má za cíl provést ústní jednání pokud možno najednou. V průběhu ústního jednání, které je zásadně neveřejné, má být dána účastníkovi řízení možnost uplatnit námitky

⁵²¹ Podle § 28 odst. 2 správní orgán může upustit od uplatnění námitek, pokud jej nevyžadují okolnosti případu, jestliže

1. je nezbytné vydat okamžitě rozhodnutí z důvodu možného rizika prodlení, nebo se to tak jeví z hlediska veřejného zájmu,
2. by uplatnění námitek mohlo zapříčinit nedodržení stanovené lhůty k vydání rozhodnutí,
3. se správní orgán nehodlá nepříznivě odchýlit od skutečností, které účastník řízení sám uvedl ve svém návrhu či prohlášení,
4. správní vydává opatření obecné povahy případně jiný správní akt určený pro velké množství adresátů nebo rozhodnutí vydává za pomoci zautomatizované tvorby rozhodnutí,
5. tím mají být dotčeny opatření při provádění výkon správního rozhodnutí.

⁵²² *Verwaltungsverfahrensgesetz*. 13., vollständig überarbeitete Aufl. München: C. H. Beck, 2012, s. 1336.

⁵²³ STELKENS, Paul, Heinz Joachim BONK a Michael SACHS. *Verwaltungsverfahrensgesetz: Kommentar*. 8. Aufl. München: C. H. Beck, 2014, s. 2185.

k prováděnému dokazování i k věci samé.⁵²⁴ Účastníci řízení mohou pokládat otázky svědkům či znalcům. Pokud např. jeden z účastníků řízení ústní jednání zmešká, není to zpravidla důvod pro jeho opakování, nýbrž postačí, pokud se takový účastník seznámí s protokolem o ústním jednání, vůči kterému může uplatnit námitky. Není smyslem ústního jednání, aby se zde četly protokoly o provedení důkazů, které byly prováděny mimo ústní jednání, ale naopak je cílem zajistit bezprostřední dokazování.⁵²⁵ Správní orgán musí vždy zajistit možnost uplatnit námitky k důkazu, který byl v průběhu řízení prováděn.

Německá právní úprava zdůrazňuje význam uplatnění námitek účastníka řízení jak ve vztahu vůči předmětu řízení, tak i podkladům řízení. V tomto ohledu se od české úpravy zásadně neliší. Poměrně odlišné je vymezení situací, kdy správní orgán uplatnění práva být slyšen nemusí umožnit. Tato skutečnost ve značné míře závisí na úvaze správního orgánu, který posoudí, zda je zjevné, že uplatnění námitek není potřeba. Domníváme se, že se zde jedná o poměrně široce vymezené oprávnění správního orgánu, které může významně zasáhnout do práv účastníka řízení. Podle našeho názoru taková úprava umožňuje správním orgánům „snadnější“ zneužití jejich oprávnění.⁵²⁶

Ustanovení § 37 a 45 odst. 3 AVG představují klíčová ustanovení vztahující se k oprávněním plynoucím z práva být slyšen. § 37 AVG účastníkům řízení zaručuje oprávnění uplatnit v řízení své zájmy a na něj navazuje oprávnění z § 45 odst. 3 AVG, které výslovně uvádí povinnost správního orgánu umožnit účastníkům řízení seznámit se s podklady řízení a následně k nim uplatnit své stanovisko. Teorie připomíná v této souvislosti, že právo být slyšen (v užším slova smyslu) představuje základní zásadu správního řízení. Ve své podstatě se jedná o klíčové oprávnění účastníka řízení, kterým může ovlivnit výsledné rozhodnutí a zahrnuje v sobě zejména právo se vyjádřit ke všem podstatným otázkám daného správního řízení kupř. k prováděnému dokazování, jeho výsledkům či hodnocení konkrétního důkazu.⁵²⁷ Důležitou součástí tohoto oprávnění je i možnost navrhnout vlastní důkazní prostředky či vyjádřit

⁵²⁴ Ibid., s. 2199.

⁵²⁵ *Verwaltungsverfahrensgesetz*. 13., vollständig überarbeitete Aufl. München: C.H. Beck, 2012, s. 1349.

⁵²⁶ Na druhou stranu takto široce vymezené oprávnění napomáhá i tomu, aby správní orgán od uplatňování námitek upustil v situaci, pokud by to bylo ryze formalistické.

⁵²⁷ *Allgemeines Verwaltungsverfahrensgesetz 1991: Texte, Materialien, Judikatur*. 7. Auflage, Stand: 1. Juli 2016. Linz: ProLIBRIS.at, s. 86.

se k možným právním důsledkům nashromážděných důkazů. Smyslem tohoto práva je zajistit, aby rozhodnutí ve věci samé nebylo založeno na skutečnostech, které by byly účastníkům řízení neznámé. K uplatnění nastíněných oprávnění musí účastník řízení dostat přiměřenou lhůtu, aby došlo k naplnění smyslu tohoto institutu. Lze doplnit, že nastíněné oprávnění nezakládá nárok na provedení ústního jednání, resp. ústního slyšení, a proto ke slyšení účastníka řízení pravidelně dochází v písemné formě.⁵²⁸ Právo být slyšen slouží nejen naplnění postulátů plynoucích z principů demokratického právního státu, ale za pomoci vtažení účastníků do dění v rámci správního řízení zároveň napomáhá legitimizovat výkon veřejné moci.⁵²⁹ Pokud účastníkům řízení nejsou oprávnění plynoucí z práva být slyšen (v užším slova smyslu) v řízení zajištěna v potřebné míře, může mít taková procesní vada za následek nezákonnost rozhodnutí ve věci samé.⁵³⁰

Polská doktrína obsah práva být slyšen z hlediska jeho obsahu chápe takřka obdobně jako doktrína česká, avšak je potřebné spatřovat výrazný rozdíl ve skutečnosti, že polský právní řád ústavněprávní princip být slyšen *výslovně* chápe jako zásadu, kterou se vyplňují aplikační mezery. V KPA se výslovně hovoří o povinnosti správního orgánu zajistit účastníkovi řízení aktivní účast na řízení, a to v kterémkoliv jeho stádiu. Stěžejním je korektiv nutnosti zajistit účastníkovi, aby před vydáním rozhodnutí měl možnost se vyjádřit stran shromážděných důkazů a důkazních prostředků, jakož i k podaným žádostem.

Ústavní meze práva být slyšen (v užším slova smyslu) jsou v Polsku delimitovány ochranou neveřejných informací. Polský právní pořádek zná dvě zákonné⁵³¹ výjimky z práva na aktivní účast v řízení.⁵³² První z nich

⁵²⁸ HENGSTSCHLÄGER, Johannes. *Verwaltungsverfahrenrecht: ein systematischer Grundriss*. 3., überarbeitete Aufl. Wien: WUV - Universitätsverlag, 2005, s. 215–216. Uvedený autor upozorňuje, že účastník řízení musí mít dostatečnou možnost vyjádřit se i v situaci, kdy má správní orgán shromážděné veškeré důkazy a plánuje vydání závěrečného rozhodnutí. Proto nelze po účastníku spravedlivě požadovat, aby se k obsahu spisu či provedenému dokazování vyjádřil ihned na místě (při seznamování se se spisem), ale je namístě stanovit mu přiměřenou lhůtu, ve které tak bude moci učinit.

⁵²⁹ HENGSTSCHLÄGER, Johannes a David LEEB. *Kommentar zum Allgemeinen Verwaltungsverfahrensgesetz*. 1. Teilband, § 1–36 AVG. Wien: Manzsche Verlags- und Universitätsbuchhandlung, 2004, s. 292.

⁵³⁰ Ibid.

⁵³¹ Jedná se o omezení práva být slyšen ve dvou zobecněných situacích, ve kterých převažuje veřejný zájem či právo třetích osob nad právem účastníka řízení.

⁵³² § 10 odst. 2 a 3 polského správního řádu.

představuje provedení úkonu, který nestrpí odkladu.⁵³³ Podmínky aplikace, nutnost provedení úkonu vylučující aplikaci zásady na aktivní účast v řízení, musí již existovat a nesmí se jednat toliko o budoucí domněnky.⁵³⁴ Druhou výjimku představuje situace ohrožení života nebo lidského zdraví či hrozící nenapravitelná škoda (újma).

Lidský život či zdraví je ohroženo například pokud potenciální účastník řízení bydlí v domě, jemuž hrozí zřícení či chová zvíře, které trpí nebezpečnou chorobou přenosnou na člověka⁵³⁵. Zjištění, že zde ohrožení existuje, musí vycházet z určitých podkladů (veterinární, technické či jiné posudky)⁵³⁶, čímž se zabráňuje libovůli⁵³⁷ správního orgánu. Hrozící nenapravitelnou škodou (újmou) je nutno rozumět škodu, kterou již nelze napravit restitucí in integrum (navrácením do původního stavu) ani napravit jiným způsobem, který by vedl k obnově její původní hodnoty.⁵³⁸ Vyhodnocení hrozící újmy jako nenapravitelné vychází z objektivních kritérií. Újma může být způsobena veřejnému zájmu, právům účastníka či jakékoliv třetí osobě, neboť je lhostejno komu je újma způsobena.⁵³⁹

Jako u většiny výjimek je i v rámci omezování práva účastníka řízení na aktivní účast v řízení aplikována restriktivní interpretace. Aplikace jedné z výše uvedených zákonných výjimek sebou nese povinnost správního orgánu sepsat úřední záznam. V tomto správní orgán uvede důvody, pro něž

⁵³³ Blíže DAWIDOWICZ, Waclaw. *Ogólne postępowanie administracyjne. Zarys systemu*, Warszawa: Państwowe Wydawnictwo Naukowe, 1962, s. 210.

⁵³⁴ Srov. ADAMIAK, Barbara a Janusz BORKOWSKI. *Kodeks postępowania administracyjnego: komentarz*, 13. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014, Komentarze kodeksowe, s. 72.

⁵³⁵ Bude se jednat většinou o virová a bakteriální onemocnění, vzácně bude dána výjimka aplikovatelná u chorob parazitárních.

⁵³⁶ Srov. ADAMIAK, Barbara, Janusz BORKOWSKI, Agnieszka KRAWCZYK a Andrzej SKOCZYLAŚ. *Pravo procesowe administracyjne*. 2. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014, s. 79.

⁵³⁷ Jedná se o záruky proti libovůli, které jsou Evropským soudem pro lidská práva v podobě tzv. safeguards vyžadovány pro jakékoliv omezování lidských prav ve prospěch zásahu veřejné moci. Srov. plenární rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ze dne 2. 8. 1984, ve věci *Malone proti Velké Británii*, č. 8691/79; rozsudek ze dne 19. 12. 1994, ve věci *Vereinigung Demokratischer Soldaten Österreichs und Gubi proti Rakousku*, č. 94/49; rozsudek ze dne 15. 11. 1996 ve věci *Calogero Diana proti Itálii*, č. 15211/89 či rozsudek ze dne 15. 11. 1996 *Domenichini proti Itálii*, č. 15943/90.

⁵³⁸ Srov. DAWIDOWICZ, Waclaw. *Ogólne postępowanie administracyjne. Zarys systemu*, Warszawa: Państwowe Wydawnictwo Naukowe, 1962, s. 115.

⁵³⁹ ROZMARYN, Stefan. O zasadach ogólnych kodeksu postępowania administracyjnego, *Pravo i Państwo*, 1961, č. 12, s. 894.

plně neaplikoval práva vyplývající ze shora zmíněné zásady, a důkazy, které jeho důvody prokazují.⁵⁴⁰

Podstatou zásady aktivní účasti v řízení je právo účastníka řízení.⁵⁴¹ Účastník řízení je proto páнем svého práva a pouze on rozhoduje o tom, zda své právo využije, anebo zůstane pasivní. Jelikož se jedná o právo účastníka řízení, nemůže mu ona volba pasivního přístupu v řízení nikdy jít k tíži.⁵⁴² Právo být slyšen v užším smyslu představuje do jisté míry právo účastníka vyjádřit své „poslední slovo“ ve věci stanovící meritum správního řízení. Povinností správního orgánu je poučit účastníka o právu na seznámení se s podklady řízení a podání konečného vyjádření, a také zdržení se až do podání konečného vyjádření ve věci, ve lhůtě určené správním orgánem, vydání rozhodnutí.⁵⁴³ Ustanovení § 81 KPA stanoví, že skutková okolnost může být považována za prokázanou, pouze pokud se účastník mohl vyjádřit k provedenému dokazování.⁵⁴⁴ Správní orgán je povinen sepsat o vyjádření se účastníka k provedenému dokazování protokol či její písemné vyjádření založit do spisu. Rezignuje-li účastník řízení na své právo, musí být o tom sepsán protokol.⁵⁴⁵ Správní orgán by měl stanovit termín, ve kterém se účastník řízení může k provedeným důkazům vyjádřit. Dle polského Nejvyššího správního soudu musí být lhůta stanovená správním orgánem přiměřená a musí zrcadlit nejenom možnost seznámení se, ale také přijmout určitý postoj k zaslánému materiálu.⁵⁴⁶

⁵⁴⁰ ADAMIĄK, Barbara, Janusz BORKOWSKI, Agnieszka KRAWCZYK a Andrzej SKOCZYLAŚ. *Právo procesové administracyjne*. 2. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014, s. 80; FEDERCZYK, Wojciech, Michał Jerzy KLIMASZEWSKI a Bartosz MAJCHRZAK. *Postępowanie administracyjne*. 3. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2013, Wykłady Becka, s. 26.

⁵⁴¹ ADAMIĄK, Barbara, Janusz BORKOWSKI, Agnieszka KRAWCZYK a Andrzej SKOCZYLAŚ. *Právo procesové administracyjne*. 2. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014, s. 36.

⁵⁴² *Ibid.*, s. 76.

⁵⁴³ DAWIDOWICZ, Waclaw. *Ogólne postępowanie administracyjne. Zarys systemu*, Warszawa: Państwowe Wydawnictwo Naukowe, 1962, s. 94.

⁵⁴⁴ Vydání rozhodnutí před uplynutím lhůty k vyjádření se k provedenému dokazování zakládá nezákonnost rozhodnutí. Stov. rozsudek Wojvodského soudu ve Varšavě ze dne 19. 7. 2006, sp. zn. I SA/Wa 756/06.

⁵⁴⁵ NIEWIADOMSKI, Zygmunt, Waldemar BOCHENEK, Krzysztof JAROSZYŃSKI, Elżbieta KŁAT-GÓRSKA, Krzysztof SOBIERSKI a Aleksandra WRZESIŃSKA-NOWICKA. *Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz dla praktyków*. Gdańsk: Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, 2012, s. 362.

⁵⁴⁶ Rozsudek Wojvodského soudu v Olsztýně ze dne 10. 12. 1997, sp. zn. I SA/Gd 409/96.

Lze uzavřít, že veškerá práva účastníka řízení, ač jsou na první pohled velmi rozsáhlá, však narážejí na své procedurálně-praktické prosazení. Vojvodský soud v Olsztyně v rozsudku ze dne 1. 7. 2014, sp. zn. II SA/OI 407/14 zdůraznil, že ne všechna porušení § 10 polského správního řádu povedou ke zrušení rozhodnutí správního orgánu. Ke zrušení rozhodnutí povedou pouze situace, kdy účastník řízení prokáže příčinnou souvislost mezi porušením práva být slyšen v užším slova smyslu a výsledkem řízení. Porušení § 10 KPA tak nejenom musí ovlivnit výsledek řízení, ale také musí být prokázáno daňovým subjektem, včetně návazného kauzálního nexu. Nastíněný závěr lze nepochybně využít i v českém prostředí.

11.14 Právo být slyšen (v užším slova smyslu) v daňovém řízení

Stejně jako ve správním řízení, i v rámci daňového řízení hraje významnou roli právo být slyšen (v užším slova smyslu), které lze (jak bylo řečeno v kapitole týkající se správního řízení) vymezit jako právo každého vyjádřit v řízení svůj názor ke všem podstatným a významným skutečnostem projednávaným v řízení a na to navazující povinnost daňového orgánu odpovědně vyjádření daňového subjektu vyhodnotit a vzít v potaz při rozhodování o věci samé. Současně je pak nedílnou součástí daného práva i právo daňového subjektu na to, aby byl adekvátně zjištěn skutkový stav a tento byl návazně správně věcně a právně posouzen.

Jak již bylo vysvětleno v části věnující se správnímu právu, právo být slyšen vychází z Listiny základních práv a svobod, která v článku 38 odst. 2 zakotvuje právo každého, aby byla jeho věc projednána v jeho přítomnosti a aby se mohl vyjádřit ke všem prováděným důkazům.

S právem být slyšen (stejně jako s dalšími právy) v nejobecnější rovině souvisí obecná zásada správy daní obsažená v § 6 odst. 3 daňového řádu, podle které daňový orgán umožní osobám zúčastněným na správě daní uplatňovat jejich práva. Toto ustanovení obsahuje „pasivní“ právní rámec pro uplatňování veškerých oprávnění daňových subjektů (a tedy i práva být slyšen). Pravidlem proto je, že daňový orgán nesmí vytvářet překážky vylučující či ztěžující výkon práva být slyšen (či dalších práv osob zúčastněných na správě daní).

Na rozdíl od správního řádu daňový řád neobsahuje explicitní právní úpravu obdobnou ustanovením § 36 odst. 1 až 2 správního řádu, podle kterých jsou účastníci oprávněni vyjádřit v řízení své stanovisko a navrhopvat důkazy a činit jiné návrhy po celou dobu řízení až do vydání rozhodnutí. Z celkového kontextu daňového řádu, ze zásady součinnosti, z výše uvedené zásady zákazu bránění výkonu práv a ze skutečnosti, že daňový řád uvedená práva daňového subjektu výslovně nevylučuje, lze dovodit, že i v rámci správy daní mají daňové subjekty právo vyjádřit k věci své stanovisko, vznášet návrhy a navrhopvat důkazy. Ostatně tvrzení daňového subjektu hraje při správě daní zásadní roli, neboť daňové právo je založeno na tzv. autoaplikaci.⁵⁴⁷ S právem daňových subjektů vznášet svoje stanoviska k věci souvisí i povinnost daňového orgánu se s těmito stanovisky určitým procesním způsobem vypořádat.⁵⁴⁸ Taková povinnost sice opět není v daňovém řádu v obecné rovině zakotvena, nicméně ji lze dovodit ze základních zásad správy daní a některých partikulárních ustanovení (srov. např. § 88 odst. 1 písm. f) daňového řádu).

Významné postavení mezi oprávněními subjektů tvořícími ve svém souhrnu právo být slyšen (v užším slova smyslu) zaujímá bezesporu právo navrhopvat důkazy. Toto právo daňový řád výslovně implikuje, neboť jeho § 92 odst. 2 uvádí, že při zjištění skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně není daňový orgán vázán jen návrhy daňových subjektů. Stejně tak pro daňovou kontrolu § 86 odst. 2 písm. b) daňový řád výslovně zakotvuje právo kontrolovaného daňového subjektu předkládat v průběhu daňové kontroly důkazní prostředky nebo navrhopvat provedení důkazních prostředků, které on sám nemá k dispozici. Předložení důkazních prostředků prokazujících jeho tvrzení v rámci daňové kontroly je současně i povinností daňového subjektu, kterému daňový řád výslovně zapovídá zatajování důkazních prostředků, které má k dispozici, nebo o nichž je mu známo, kde se nacházejí.⁵⁴⁹ Stran explicitního zakotvení práva daňového subjektu

⁵⁴⁷ Srov. § 135 daňového řádu; rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 1. 2013, č. j. 1 Aps 10/2012 - 20.

⁵⁴⁸ Srov. BAXA, J. K § 8 In: BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ a Karel ŠIMEK. *Daňový řád: komentář. I. díl, (§ 1 až 124)*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, edice Komentáře, 1880 s.

⁵⁴⁹ § 86 odst. 3 daňového řádu.

navrhovat důkazní prostředky lze dále odkázat na § 112 odst. 1 písm. e) a § 115 odst. 2 daňového řádu (pro odvolací řízení), § 89 odst. 2 a § 90 odst. 2 předmětného právního předpisu (pro postup k odstranění pochybností).

V rámci správy daní v souvislosti s právem daňového subjektu navrhopvat důkazy nelze nezmínit rozsáhlou důkazní povinnost daňového subjektu, který je povinen prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Daňový orgán naopak prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.⁵⁵⁰ Vyvrácení těchto pochybností je návazně opět na daňovém subjektu. Komunikace mezi daňovým orgánem a daňovým subjektem ohledně prokazovaných skutečností probíhá povětšinou ve formě výzev daňového orgánu a následných reakcí daňového subjektu na tyto výzvy.

V daňovém řádu nenalezneme obdobné ustanovení jako § 36 odst. 3 správního řádu, podle kterého musí být účastníkům před vydáním rozhodnutí ve věci dána možnost vyjádřit se k podkladům rozhodnutí. Jak již bylo uvedeno v kapitole týkající se přístupu k podkladům, daňový orgán proto nemá takto *obecně* formulovanou povinnost poskytnout osobám možnost, aby se před vydáním rozhodnutím mohli vyjádřit k jeho podkladům.⁵⁵¹ Současně však existují konkrétní situace, ve kterých je správce daně povinen aktivně umožnit daňovému subjektu vyjádřit se k věci (k těmto srov. kapitolu týkající se práva na přístup k podkladům řízení při správě daní a poučovací povinnosti).

K realizaci práva být slyšen v té „nejčistší“ podobě dochází v rámci správy daní pravidelně při ústních úkonech. Těmi jsou ústní podání a ústní jednání. Důležitost těchto dvou úkonů dokládá skutečnost, že podle díkce daňového řádu se o těchto sepisuje vždy protokol.

První uvedený úkon, tj. ústní podání, nepředpokládá procesní interakci daňového orgánu a daňového subjektu (podatele). Jde v zásadě o jednostranný

⁵⁵⁰ § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu.

⁵⁵¹ V této souvislosti srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 7. 2015, č. j. 4 Afs 116/2015-40, či rozsudek ze dne 20. 2. 2017, č. j. 7 Afs 232/2016-49, ve kterém Nejvyšší správní soud uvedl, že „*správci daně z § 92 daňového řádu nerypplývá povinnost vlastní aktivní činností seznamovat daňový subjekt s aktuálním průběžným stavem kontrolních postupů*“.

úkon, při kterém podatel učiní vůči správci daně jím kýžené podání, u kterého se v době podání nepředpokládá jakákoliv bezprostřední reakce daňového orgánu (úřední osoba správce daně pouze dané podání zaprotokoluje). Daňový řád (obdobně jako jiné procesní kodexy) v § 71 odst. 1 výslovně připouští, aby byla podání učiněna ústně.⁵⁵²

Ústní jednání na druhou stranu z podstaty věci implikuje, že mezi daňovým subjektem a daňovým orgánem dochází k „jednání“, tedy ke vzájemné interakci.⁵⁵³ Z obsahu daňového řádu je zřejmé, že ústní jednání může být součástí daňového řízení.⁵⁵⁴ Na rozdíl od správního řádu daňový řád neobsahuje *výslovnou* právní úpravu zabývající se obecně ústním jednáním a jeho procesními mantinely; objevují se však některé konkrétní specifické formy ústních jednání. Výsostní postavení mezi těmito ústními jednáními při správě daní zaujímá seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění a projednání zprávy o daňové kontrole. Jakkoli není v případě obou procesních situací vyloučené, že proběhnou i bez ústního jednání, pravidelně bude daňový subjekt s výsledkem kontrolního zjištění seznámen právě při ústním jednání. Obdobně je tomu i v případě zprávy o daňové kontrole, kdy k jejímu projednání zpravidla dochází při ústním jednání mezi daňovým orgánem a daňovým subjektem. Tento přístup, plně respektovaný finanční správou, lze jen kvitovat, neboť oba procesní úkony (zejména seznámení s výsledkem kontrolního zjištění) lze považovat za zásadní a významné kroky mající vliv na samotný výsledek daňové kontroly a návazně i na výši daňové povinnosti daňového subjektu.⁵⁵⁵ Je proto žádoucí, aby oba procesní postupy byly realizovány při aktivní interakci daňového orgánu a kontrolovaného daňového subjektu.

⁵⁵² V této souvislosti ovšem srov. § 72 daňového řádu, podle kterého „(1) *Příhláškou k registraci, oznámení o změně registračních údajů, řádné daňové tvrzení nebo dodatečné daňové tvrzení lze podat jen na tiskopise vydaném Ministerstvem financí nebo na tiskovém výstupu z počítačové tiskárny, který má údaje, obsah i uspořádání údajů s tímto tiskopisem. (2) V tiskopisech a v nich vyznačených přílohách, které jsou součástí podání, lze požadovat pouze údaje nezbytné pro správu daní. (3) Podání podle odstavce 1 lze učinit i datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně odeslanou způsobem uvedeným v § 71 odst. 1 nebo 3. (4) Má-li daňový subjekt nebo jeho zástupce zpřístupněnu datovou sbránku nebo zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, je povinen podání podle odstavce 1 učinit pouze datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně odeslanou způsobem uvedeným v § 71 odst. 1.*“

⁵⁵³ Obvyklou situaci představuje ústní podání učiněné během ústního jednání.

⁵⁵⁴ § 60 odst. 1 a § 39 odst. 1 písm. a) daňového řádu.

⁵⁵⁵ Jedná se o instituty „suplující“ § 36 odst. 3 správního řádu.

Dalším ústním jednáním hodným zmínky v souvislosti s právem být slyšen je výslech svědka, resp. poskytnutí výpovědi. Daňový subjekt může být správcem daně v první řadě vyslechnut ve vztahu k jeho daňové povinnosti. Bude-li tomu tak učiněno, nepůjde o výslech svědka, nýbrž o výslech daňového subjektu.⁵⁵⁶ Slovy důvodové zprávy k daňovému řádu „*postavení svědka nebude mít daňový subjekt, kterého se daňové řízení přímo dotýká; jeho tvrzení (ústní i písemná) je pak nutno posuzovat jako jiný typ důkazního prostředku (§ 93 odst. 1).*“ Procesní postup pro výslech daňového subjektu není daňovým řádem explicitně normován, lze si nicméně představit přiměřenou aplikaci pravidel pro výslech svědka.⁵⁵⁷

K aktivaci práva daňového subjektu být slyšen nicméně dojde i při výslechu svědka. Svědkem je osoba, která svými smysly vnímala určité skutečnosti. O těchto skutečnostech, jsou-li rozhodné pro správu daní, je svědek povinen vypovídat (s výjimkami dle § 96 odst. 2 a 3 daňového řádu). V souvislosti s právem být slyšen a výslechem svědka nelze nezmínit právo daňového subjektu být přítomen výslechu svědka a klást mu otázky v rámci dokazování svých práv a povinností.⁵⁵⁸ I toto právo není ničím jiným než několikrát zmíněným promítnutím čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, podle něhož má každý právo, aby jeho věc byla projednána mj. v jeho přítomnosti a aby se mohl vyjádřit ke všem prováděným důkazům. Daňový subjekt se tudíž může (nikoliv musí) zúčastnit výslechu svědka vypovídajícího k jeho věci. Tomuto svědkovi může dokonce i klást otázky.⁵⁵⁹ Fakticky dochází k realizaci daného práva tak, že daňový subjekt (či jeho zmocněnec) je přítomen celému výslechu a po skončení otázek daňového orgánu je oprávněn klást svědkovi vlastní otázky. Dotazy ze strany daňového subjektu nicméně nadále „moderuje“ daňový orgán, který nepřipustí

⁵⁵⁶ Srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2013, č. j. 8 Afs 51/2013-46 a ze dne 16. 4. 2015, č. j. 5 Afs 87/2014-50, nebo rozsudky Nejvyššího soudu ze dne 25. 1. 2001, sp. zn. 26 Cdo 2848/99 a ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. 21 Cdo 1397/2006, (Sbírka rozhodnutí a stanovisek Nejvyššího soudu ČR, č. 1/2008).

⁵⁵⁷ § 96 daňového řádu.

⁵⁵⁸ § 96 odst. 5 daňového řádu.

⁵⁵⁹ Určité nuance se týkají výslechu dožádaným správcem daně či jiným pověřeným orgánem v zahraničí. Správce daně musí vyvinout určitou aktivitu směřující k umožnění účasti daňového subjektu na výslechu svědka, přesto není porušením práva být slyšen bez dalšího, není-li daňový subjekt účasten výslechu svědka. K tomuto blíže část V. c rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 1. 2014, č. j. 1 Afs 73/2011-167.

kladení otázek nepřipustných (kapciózních, sugestivních). Za účelem zajištění zachování práva daňového subjektu aktivně se účastnit výslechu svědka daňový řád správci daně ukládá, aby daňový subjekt včas vyrozuměl o provádění svědecké výpovědi. Jedinou zákonem explicitně stanovenou výjimkou je hrozící nebezpečí z prodlení. Zákon normuje i obsah daného vyrozumění o konání svědecké výpovědi. Podle § 96 odst. 6 daňového řádu ve vyrozumění daňového subjektu o provádění svědecké výpovědi daňový orgán uvede označení věci, ve které bude svědek vypovídat, a označení svědka. Jen v takovém případě totiž dojde k naplnění popisovaného procesního oprávnění, neboť daňový subjekt bude schopen se na plánovaný výslech adekvátně připravit a následně tak při tomto hájit svá práva. Lze si však jistě představit situace, kdy by informování daňového subjektu o předmětu výslechu a osobě svědka mohlo vést k ohrožení účelu výpovědi. V takových případech není daňový orgán povinen předmětné informace daňovému subjektu poskytnout (§ 96 odst. 6 daňového řádu), je však zapotřebí, aby toto řádně zdůvodnil.

Důležitost práva daňového subjektu účastnit se prováděného výslechu svědka dokládá fakt, že judikatura správních soudů dovodila, že získá-li daňový orgán např. při místním šetření ústní vyjádření osob mimo procesní rámec výslechu svědka, a tedy bez přítomnosti daňového subjektu, lze tato vyjádření použít pouze jako vysvětlení (nikoliv jako důkaz výslechem), a to ještě za striktních podmínek.⁵⁶⁰

Standard dokazování je odlišný než u přestupků či trestných činů, bude proto na správci daně, aby vyloučil možnost napadení zjištěného skutkového vztahu.⁵⁶¹ Pokud je daňovému subjektu jakkoliv bráněno, ať již formou přímou (odmítání přijetí určitých dokumentů)⁵⁶² či nepřímou (neodůvodněné označení navrhovaných důkazních prostředků za irrelevantní⁵⁶³, například odmítnutí en bloc⁵⁶⁴, či pasivita⁵⁶⁵), v realizaci svého práva být slyšen, má daňový subjekt (každá osoba zúčastněná na správě daní) možnost napad-

⁵⁶⁰ Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2014, č. j. 9 Afs 95/2012-37.

⁵⁶¹ Blíže kapitola věnující se ústavním aspektům práva být slyšen.

⁵⁶² Rozsudek ze dne 27. 10. 2017, sp. zn. 1 Afs 102/2016.

⁵⁶³ Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 11. 2008, č. j. 7 Afs 79/2007-90.

⁵⁶⁴ Rozsudek ze dne 8. 2. 2017, č. j. 7 Afs 206/2016-42, bod 22.

⁵⁶⁵ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 1. 2014, č. j. 1 Afs 73/2011-167.

nout zjištěný skutkový stav. Bude se tak dít konstruováním buďto skutkových závěrů, které by zde hypoteticky mohly nastat, kdyby byly důkazní prostředky připuštěny, či právních závěrů týkajících se hodnocení důkazů (napadení irelevantnosti či vadného vyhodnocení obecně). Stav non liquet vyplývající z vadnosti hodnocení důkazů či nepřipuštění a neprovedení relevantních důkazních prostředků totiž svědčí daňovému subjektu ve smyslu § 92 odst. 2. Správce daně míru zjištění koriguje výzvami, jak již bylo uvedeno výše (dle § 11 odst. 4, § 92 odst. 4, § 92 odst. 5, § 115 odst. 1 daňového řádu). Závěrem se sluší připomenout stále přetrvávající závěr Ústavního soudu ze dne 29. 6. 2004, nálezn. sp. zn. III. ÚS 569/03, N 87/33 SbNU 339, ve kterém tento shrnul, že „*neakceptování důkazního návrhu účastníka řízení lze založit toliko třemi důvody: Prvním je argument, dle něhož tvrzená skutečnost, je jejímž ověření nebo vyvrácení je navrhován důkaz, nemá relevantní souvislost s předmětem řízení. Dalším je argument, dle kterého důkaz není s to ani ověřit, ani vyvrátit tvrzenou skutečnost, čili ve vazbě na toto tvrzení nedisponuje vypovídací potenci. Konečně třetím je pak nadbytečnost důkazu, tj. argument, dle něhož určité tvrzení, je jehož ověření nebo vyvrácení je důkaz navrhován, bylo již v dosavadním řízení bez důvodných pochybností ověřeno nebo vyvráceno.*“ Daňový řád navíc stanoví, že u zjišťování správnosti stanovení daně v odvolacím řízení, daňový orgán přihlédně k nesprávnostem a nezákonnostem neuplatněným odvolatelem pouze v případě, že tyto vady mohou mít vliv na výsledek.

Daňový řád výslovně neukládá daňovému orgánu aktivní povinnost upozornit daňový subjekt na možnost vyjádřit se ke shromážděným podkladům řízení v takovém rozsahu, jako to činí správní řád.⁵⁶⁶ Mimoto daňový orgán nemá ani obecnou povinnost informovat subjekty o skutečnostech, které vyšly doposud v řízení najevo.⁵⁶⁷

Výše uvedené nicméně neznamená, že by docházelo ke kabinetnímu rozhodování daňového orgánu, při kterém by úřední osoby neměly žádnou

⁵⁶⁶ V daňovém řádu nenalezneme obdobné ustanovení, jaké představuje § 36 odst. 3 správního řádu, ale nalezneme zde povinnost daňového orgánu seznámit účastníky řízení s podklady na vícero místech ve specifických procesních situacích.

⁵⁶⁷ V této souvislosti srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 7. 2015, č. j. 4 Afs 116/2015-40, či rozsudek ze dne 20. 2. 2017, č. j. 7 Afs 232/2016 - 49, ve kterém Nejvyšší správní soud uvedl, že „*správci daně z § 92 daňového řádu nevyplyvá povinnost vlastní aktivní činností seznamovat daňový subjekt s aktuálním průběžným stavem kontrolních postupů*“⁴⁴ Toto výchozí nastavení daňového řízení je úzce spjata se zásadou autoaplikace daně.

povinnost seznámit daňové subjekty daní se zjištěnými podklady a umožnit jim k těmto se vyjádřit. Zprv je nutné poukázat na konstantní judikaturu Ústavního soudu, podle které se i při správě daní analogicky uplatní čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, z něhož vyplývá právo daňového subjektu, aby jeho věc byla projednána v jeho přítomnosti, a aby se mohl vyjádřit ke všem prováděným důkazům.⁵⁶⁸ Tato ústavní maxima se zrcadlí v níže popsaných právních institutech ukládajících správci daně seznámit aktivně daňový subjekt s podklady řízení.⁵⁶⁹

Kromě obecné aplikace čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod pro celou oblast správy daní judikatura dovodila jednu specifickou oblast, ve které je daňový orgán povinen seznámit daňový subjekt s podklady řízení a umožnit mu se k těmto vyjádřit. Jde o delegaci místní příslušnosti podle § 18 daňového řádu provedenou na podnět daňového orgánu. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2008, č. j. 7 Afs 14/2007 - 41, pro rozhodování o delegaci „*plyne povinnost správce daně seznámit daňový subjekt s došlým podnětem správce daně k delegaci místní příslušnosti a s podklady pro rozhodnutí a umožnit mu vyjádřit se k nim.*“ Uvedený judikatorní závěr nelze než kvitovat. Delegace místní příslušnosti zahájená na podnět správce daně je zvláštním typem řízení, při kterém správce daně shromažďuje podklady týkající se poměrů daňového subjektu (typicky stran reálnosti rejstříkového sídla daňového subjektu), a to bez přímé vědomosti subjektu tohoto shromažďování. Prvním úkonem ve věci by v případě absence seznámení daňového subjektu s podklady bylo již samotné rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti, což by s přihlédnutím k tomu, že samotnou delegaci místní příslušnosti, tj. výjimku ze zákonného určení místně příslušného správce daně, nelze považovat za marginální skutečnost, bylo nežádoucí a na daňový subjekt mohlo působit jako libovůle. Závěr Nejvyššího správního soudu

⁵⁶⁸ Srov. nález sp. zn. I. ÚS 159/99 ze dne 13. 8. 2001 (N 117/23 SbNU 151), nález sp. zn. I. ÚS 591/2000 ze dne 11. 9. 2001 (N 133/23 SbNU 265), nález sp. zn. I. ÚS 54/01 ze dne 15. 1. 2002 (N 6/25 SbNU 43), nález sp. zn. II. ÚS 173/01 ze dne 7. 1. 2004 (N 2/32 SbNU 9), nález sp. zn. II. ÚS 262/06 ze dne 23. 8. 2007 (N 132/46 SbNU 237).

⁵⁶⁹ Dle rozsudku ze dne 17. 12. 2015, ve věci C-419/14, SDEU připomenul, „*že (zvláště) autorským kolektivem) „osobám, kterých se týkají rozhodnutí významně ovlivňující jejich zájmy, [musí být] umožněno se užitečně vyjádřit ke skutečnostem, na kterých správní orgán zamýšlí založit své rozhodnutí.*“ Ustanovení § 36 odst. 3 a jeho záruky se tak do daňového řádu vkrádají i prostřednictvím práva na obhajobu (práva být slyšen), avšak přímo zasahují toliko oblasti regulované unijním právem.

proto reflektuje specifickou povahu delegace zahájené na podnět správce daně a sleduje zachování procesních práv daňového subjektu.⁵⁷⁰

Výslovnou povinnost seznámit daňový subjekt s podklady rozhodování a umožnit mu se k těmto vyjádřit obsahuje daňový řád, a to ve specifických procesních situacích. Zprvu jde o ukončení daňové kontroly. Podle § 88 odst. 2 daňového řádu má správce daně povinnost seznámit daňový subjekt s vlastním výsledkem kontrolního zjištění, včetně hodnocení dosud zjištěných důkazů, a předložit mu jej k vyjádření. Daňový subjekt tudíž musí být obeznámen s veškerými shromážděnými podklady vedoucími ke stanovení jeho daňové povinnosti. K těmto podkladům a závěrům z nich učiněným má nadto daňový subjekt právo se vyjádřit, k čemuž mu správce daně k jeho žádosti musí stanovit přiměřenou lhůtu.⁵⁷¹ Ještě podrobněji je pak daňový subjekt seznámen s jednotlivými podklady řízení v rámci zprávy o daňové kontrole, která s ním bude zásadně ústně projednána. Zpráva o daňové kontrole obsahuje opětovně výsledek kontrolního zjištění, včetně hodnocení důkazů zjištěných v průběhu daňové kontroly. Dále je správce daně povinen do zprávy o daňové kontrole zapracovat odkaz na protokoly nebo úřední záznamy o zahájení daňové kontroly podepsané úřední osobou a daňovým subjektem, o jednáních vedených v průběhu daňové kontroly, o skutečnostech zjištěných správcem daně mimo jednání, o seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění, o vyjádření daňového subjektu obsahující tvrzení, návrhy nebo výhrady daňového subjektu k výsledku kontrolního zjištění a o stanovisku správce daně k jednotlivým tvrzením, návrhům nebo výhradám daňového subjektu (§ 88 odst. 1 daňového řádu).

Pouze okrajově je namístě podotknout, že i v rámci dalšího základního postupu při správě daní, postupu k odstranění pochybností, lze v daňovém řádu nalézt určitou podobu seznámení daňového subjektu s podklady. Jedná se o § 90 odst. 1 daňového řádu, který daňovému orgánu ukládá, aby o průběhu postupu k odstranění pochybností sepsal podle povahy odpovědi protokol nebo úřední záznam, ve kterém uvede vyjádření nebo důkazní prostředky, na jejichž základě považuje pochybnosti za zcela nebo zčásti

⁵⁷⁰ Je však zapotřebí mít na paměti výše uvedené povinnosti uložené správnímu orgánu čl. 38 odst. 2 Listiny před vydáním rozhodnutí.

⁵⁷¹ § 88 odst. 3 daňového řádu.

odstraněné, případně důvody, pro které pochybnosti přetrvávají. Se svými závěry i podklady těchto závěrů má daňový orgán daňový subjekt podle § 90 odst. 2 daňového řádu seznámit.

Druhou oblastí, v rámci které daňový řád správci daně ukládá povinnost seznámit daňový subjekt s podklady pro rozhodnutí a umožnit mu se k věci vyjádřit, je postup podle § 115 odst. 2 daňového řádu aplikovaný v rámci odvolacího řízení. Podle předmětného ustanovení platí, že v případech, kdy je v rámci odvolacího řízení prováděno dokazování, je odvolací orgán povinen seznámit před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožnit mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než daňový orgán prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele. Předmětné ustanovení reaguje na výše zmíněné ústavní právo daňového subjektu, aby jeho věc byla projednána v jeho přítomnosti, a aby měl právo se vyjádřit ke všem prováděným důkazům (čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod). Současně uvedený článek zohledňuje striktně apelační povahu odvolacího daňového řízení. Odvolací orgán není podle daňového řádu oprávněn napadené rozhodnutí zrušit a vrátit věc k dalšímu řízení prvostupňovém správci daně. Naopak je povinen veškeré odstranitelné vady napadeného rozhodnutí odstranit sám. Odvolací orgán tudíž může dospět k diametrálně odlišným právním i skutkovým závěrům – aby nebylo rozhodnutí o odvolání pro daňový subjekt překvapivé, včlenil zákonodárce do daňového řádu právě ustanovení § 115 odst. 2.

Lze shrnout, že ačkoliv daňový řád na rozdíl od správního řádu neobsahuje obecně vymezenou právní úpravu práva být slyšen (v užším slova smyslu), tj. zejména právo vyjádřit v řízení svůj názor ke všem podstatným a významným skutečnostem, jsou nastíněná oprávnění v daňovém řádu obsažena, avšak nikoliv koncentrovaně, nýbrž ve vícero ustanoveních. Obecně lze říci, že právo být slyšen v užším slova smyslu je při správě daní v široké míře respektováno. Daňové subjekty jsou oprávněny sdělovat správci

daně svá stanoviska k věci s tím že, v určitých situacích je daňový orgán povinen daňový subjekt na toto oprávnění upozornit, přičemž daňový orgán je povinen tato vzít v úvahu a promítnout je v odůvodnění rozhodnutí.⁵⁷²

11.14.1 Právo být slyšen (v užším slova smyslu) v daňovém řízení ve vybraných zemích - exkurz

Podle § 91 odst. 1 AO přísluší daňovému subjektu právo vyjádřit se k podstatným okolnostem projednávaného případu. Uplatnění tohoto oprávnění má být umožněno zásadně v každém řízení, ledaže dojde k aplikaci přípustných výjimek stanovených v odst. 2 a 3 uvedeného ustanovení. Způsob, jakým dojde k uplatnění tohoto práva, závisí na uvážení daňového orgánu, nicméně lze dovozovat povinnost daňového orgánu upozornit daňový subjekt na možnost vyjádřit se k podstatným okolnostem případu.⁵⁷³

Teorie v této souvislosti připomíná, že se daňový subjekt může vyjádřit toliko k podstatným okolnostem případu,⁵⁷⁴ čímž se má bránit prodlužování řízení. Právo být slyšen v užším slova smyslu je významné zejména v situaci, kdy se skutečnosti, které zjistil daňový orgán, zásadně liší od těch uvedených v daňovém přiznání, čímž se zdůrazňuje prvek ochrany práv daňového subjektu, přičemž toto oprávnění má rovněž zamezovat vydávání překvapivých rozhodnutí. Pokud daňový orgán neumožní vyjádřit se k podstatným okolnostem řízení (vyjma řádně aplikovaných výjimek), má to pravidelně za následek nezákonnost rozhodnutí samého a povede následně k jeho zrušení. Lze doplnit, že za určitých okolností k naplnění práva být slyšen může postačit kupř. i telefonický hovor s daňovým subjektem.

Co se týče výjimek samotných, zákon předpokládá celkem 6 možností, kdy daňový orgán nemusí daňový subjekt před vydáním rozhodnutí slyšet. Z hlediska praxe jsou zásadní a častěji aplikované dvě výjimky. Jedná se o situaci, kdy daňový orgán vydá rozhodnutí, které se odchyluje od daňového přiznání v prospěch daňového subjektu a kdy daňový orgán vydává opatření obecné povahy v elektronické formě. Oproti tomu možnosti upustit od slyšení z důvodu vzniku možných průtahů, nedodržení zákonných lhůt,

⁵⁷² K odůvodňování rozhodnutí blíže kapitola o ústavněprávních východiscích.

⁵⁷³ KOENIG, Ulrich a Thilo CÖSTER. *Abgabenordnung: [Paragrafen] 1 bis 368: Kommentar*. 3., völlig neubearbeitete Auflage. München: C. H. Beck, 2014, s. 642.

⁵⁷⁴ KLEIN, Franz a Hans Bernhard BROCKMEYER. *Abgabenordnung: einschließlich Steuerstrafrecht*. 11., völlig neubearbeitete Aufl. München: C. H. Beck, 2012, s. 469.

při výkonu rozhodnutí či při existenci zásadního veřejného zájmu se v praxi objevují spíše zřídka a daňové orgány k jejich aplikaci příliš nepřístupují.⁵⁷⁵ Co lze zákonnému textu vyčíst, je samotná forma stanovení možných výjimek, která je stanovena formou demonstrativního výčtu, což považujeme za značně rizikové. Zůstává zde prostor pro rozšiřování množství výjimek a s tím související možnou libovůli a zabránění výkonu práva být slyšen. Tyto výjimky by proto měly být aplikovány jen v omezeném rozsahu a v situaci, kdy jsou práva daňového subjektu dostatečně chráněna, resp. v důsledku vydání příznivého rozhodnutí slyšení není nezbytné.

Nejdůležitějším ustanovením BAO ve vztahu k zajištění práva být slyšen v užším smyslu je § 115 odst. 2. Ten slouží k tomu, aby byla daňovému subjektu dána možnost uplatnit v rámci řízení práva a zájmy.⁵⁷⁶ Rakouská teorie toto právo nepovažuje za ústavně zaručené,⁵⁷⁷ což však nijak nesnižuje význam tohoto práva pro daňové subjekty. Smyslem tohoto oprávnění je primárně umožnit daňovému subjektu seznámit se s důkazním materiálem a zaujmout k němu své stanovisko.⁵⁷⁸ Platí, že lze uplatnit i jakékoli jiné námítky či připomínky související s předmětem řízení.⁵⁷⁹ K uplatnění tohoto oprávnění dochází pravidelně ve fázi těsně časově předcházející vydání rozhodnutí ve věci samé. Vždy však daňový orgán musí umožnit uplatnění tohoto oprávnění v takovém (časovém) rozsahu, který umožní reálný výkon oprávnění.⁵⁸⁰ Nenaplnění této povinnosti může mít za následek nezákonnost rozhodnutí samého. Samotný BAO výslovně neuvádí výjimky z této povinnosti, avšak teorie a judikatura určité výjimky připouští.⁵⁸¹ Jednou z možností upuštění od slyšení je situace, kdy veškeré podklady daňového orgánu pochází od daňového subjektu, případně je-li zjevné, že skutkový stav je daňovému subjektu znám.⁵⁸²

⁵⁷⁵ KLEIN, Franz a Hans Bernhard BROCKMEYER. *Abgabenordnung: einschließlich Steuerstrafrecht*. 11., völlig neubearbeitete Aufl. München: C. H. Beck, 2012, s. 469.

⁵⁷⁶ HEINRICH, Johannes. *Österreichisches Steuerrecht 2013*. Wien: Verlag Österreich, 2013, s. 361. To nastává v situaci, kdy daňový orgán nevydává závěrečné rozhodnutí.

⁵⁷⁷ VON ELLINGER, Wolfgang. *Bundesabgabenordnung*. Wien: Manz, 2001, s. 574.

⁵⁷⁸ *Ibid.*

⁵⁷⁹ HEINRICH, Johannes. *Österreichisches Steuerrecht 2013*. Wien: Verlag Österreich, 2013, s. 361.

⁵⁸⁰ VON ELLINGER, Wolfgang. *Bundesabgabenordnung*. Wien: Manz, 2001, s. 576.

⁵⁸¹ K těmto výjimkám je nezbytné přistupovat striktně a příliš jejich aplikaci nerozšiřovat.

⁵⁸² VON ELLINGER, Wolfgang. *Bundesabgabenordnung*. Wien: Manz, 2001, s. 578.

OP a KPA vycházejí ze stejné procedurální normy (ústavní maximy)⁵⁸³, přesto daňový řád neposkytuje svým účastníkům stejně vysoké standardy ochrany jako jeho správní protějšek.⁵⁸⁴ B. Adamiak označuje za stěžejní rozdíl mezi daňovým a správním řízením zásadu autoaplikace a s ní spojenou daňovou kontrolu a její specifika.⁵⁸⁵ Zákon přímo uvádí výčet práv derivovaných z práva být slyšen svědčících daňovému subjektu v průběhu daňové kontroly, jsou jimi právo být účasten kontrolním činností; práva obdržet kontrolní protokol a oprávnění se k němu vyjádřit či právo být informován o místě a čase provádění důkazu.

Jak bylo naznačeno, ústavněprávní východisko obou řízení ve vztahu k právu být slyšen v užším slova smyslu jsou totožná, přesto se liší přístupem k právu na aktivní účast v řízení.⁵⁸⁶ H. Dzwonkowski upozorňuje na skutečnost, že v daňovém řízení je pánem řízení daňový subjekt⁵⁸⁷ a zásada aktivní účasti v řízení má být spojena s právní pomocí v řízení a ochranou před nedůvodnou ingerencí správce daně do autoaplikace daňového subjektu.⁵⁸⁸

Dále lze uvést, že zásadu aktivní účasti v řízení ze zákona omezují dvě skutečnosti. Jmenovitě se jedná o hospodárnost a rychlost řízení, která převáží nad právem být slyšen v situaci, kdy správce daně předpokládá, že dojde k vydání rozhodnutí, které v plném rozsahu vyhovuje návrhu daňového subjektu.⁵⁸⁹ Druhá skutečnost spočívá ve vydání zajišťovacího příkazu či uvalení zástavního práva na majetek daňového subjektu, kdy se aktivní účast ze své podstaty omezuje. Vychází se zde z premisy objektivních překážek a neaktivita, resp. kvalifikovaná neochota, daňového subjektu aktivně se podílet na daňovém řízení.

⁵⁸³ ADAMIAK, Barbara a Janusz BORKOWSKI. *Kodeks postępowania administracyjnego: komentarz*. 13. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014. Komentarze kodeksowe, s. 28.

⁵⁸⁴ MASTALSKI, Ryszard a ZUBRZYCKI, Janusz. *Ordynacja podatkowa. Komentarz*. 3. vyd. Wrocław: Oficyna Wydaw. Unimex, 2000 s. 130.

⁵⁸⁵ ADAMIAK, Barbara, Janusz BORKOWSKI, Agnieszka KRAWCZYK a Andrzej SKOCZYLAS. *Pravo procesowe administracyjne*. 2. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014, s. 4.

⁵⁸⁶ DZWONKOWSKI, Henryk et al. *Ordynacja podatkowa. Komentarz*. 4. vyd. Warszawa: C.H.BECK, 2013, s. 639.

⁵⁸⁷ Ve fázi autoaplikace práva.

⁵⁸⁸ Ibid.

⁵⁸⁹ B. Adamiak upozorňuje na to, že bez dokazování není většinou jasné a vůbec ne jisté, jak správce daně rozhodne. Srov. ADAMIAK, Barbara a Janusz BORKOWSKI. *Kodeks postępowania administracyjnego: komentarz*. 13. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014, Komentarze kodeksowe, s. 579.

V Polsku se v souvislosti se zajištěním efektivního výkonu práva být slyšen v užším slova smyslu řešila otázka co s důkazy získanými v jiném stádiu řízení, v jiném daňovém řízení či dokonce v jiném druhu řízení. Ve všech těchto variacích Nejvyšší správní soud uznal a rigidně prosazuje nutnost zachování práva být slyšen v užším slova smyslu. Daňovému subjektu proto nemůže být bez dalšího upřeno právo vyjádřit se a být seznámen se shromážděnými důkazy.⁵⁹⁰ Toto pravidlo se uplatní i pro výslechy svědků, znalců a ohledání, jimž daňový subjekt nebyl v předchozím řízení účasten.⁵⁹¹

Nejvyšší správní soud Polska například mimo jiné dovedl, že právo být slyšen v užším slova smyslu náleží daňovému subjektu i v situaci, kdy je výsledek rozhodnutí zcela zjevný⁵⁹². Doktrína zachází o poznání dále, neboť toto právo přisuzuje daňovému subjektu i v řízení, ve kterém správce daně neshromáždil žádné důkazní prostředky a neprovedl žádné důkazy.⁵⁹³ Právo být slyšen (v užším slova smyslu) lze charakterizovat jako silně ochrannářské, a to včetně aplikační praxe.⁵⁹⁴

Exkurz do zahraniční úpravy lze shrnout s tím, že zkoumané země jako základní pravidlo daňového řízení chápou povinnost daňového orgánu umožnit daňovému subjektu uplatnit oprávnění plynoucí z práva být slyšen v užším slova smyslu. Z nastíněného pravidla existující více či méně legitimní výjimky, které doktrína i zákonodárce ospravedlňují zájmem státu na řádném a efektivním výběru daní. Tento závěr lze v obecnosti přijmout s upozorněním, že k aplikaci výjimek by mělo docházet jen v odůvodněných případech.

⁵⁹⁰ Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu Polska ze dne 11. 2. 1998, sp. zn. I SA/Kr 801/97.

⁵⁹¹ Spornou mezi doktrínou a Nejvyšším správním soudem Polska zůstává otázka, zda pro opakování svědecké výpovědi, k níž byl daňový subjekt přizván, která však probíhala v jiném druhu řízení (např. trestní), je zapotřebí (dle názoru Nejvyššího správního soudu Polska) prokázat existenci *causa petendi*. Srov. rozsudek soudu ze dne 19. 10. 2007, sp. zn. I FSK 1015/06 či ze dne 10. 3. 2011, sp. zn. I SA/Ke 129/11 a DZWONKOWSKI, Henryk et al. *Ordynacja podatkowa. Komentarz*. 4. vyd. Warszawa: C.H.BECK, 2013, s. 640.

⁵⁹² Rozsudek Nejvyššího správního soudu Polska ze dne 11. 10. 2001, sp. zn. I SA/Ka 1547/00.

⁵⁹³ DZWONKOWSKI, Henryk et al. *Ordynacja podatkowa. Komentarz*. 4. vyd. Warszawa: C.H.BECK, 2013, s. 640.

⁵⁹⁴ Existují zde však i poměrně zásadní výjimky, na které jsme upozorňovali a při jejichž aplikaci dochází je právo být slyšen upozaděno.

11.15 Srovnání správního a daňového řízení - právo být slyšen v užším slova smyslu

Právo být slyšen v užším slova smyslu není neznámé jak správnímu, tak ani daňovému řádu. Oba uvedené předpisy zajišťují možnost vyjádřit v řízení svůj pohled na projednávanou věc, navrhnout provedení důkazů a být seznámen s podklady řízení před vydáním rozhodnutí. Základní rozdíl spočívá v zákonném textu, kdy správní řád nastíněná oprávnění obsahuje v koncentrované formě primárně v § 36 odst. 1 až 3, přičemž daňový řád je v tomto ohledu méně přehledný. Přesto lze konstatovat, že z hlediska kvalitativního nelze (v obecnosti) shledávat zásadnějších rozdílů.⁵⁹⁵ Dílčí rozdíl spočívá v tom ohledu, že správní řád seznámení se s podklady předpokládá před vydáním rozhodnutí ve věci samé a daňový řád (kupř.) při ukončení daňové kontroly, případně jiné (více či méně) formalizované části řízení (výše označovaných také za postupy). Po našem soudu je toto způsobeno tím, že daňové řízení je oproti řízení správnímu více vnitřně strukturované, protože se jeví vhodnější seznámit s podklady řízení daňový subjekt právě při skončení jedné z fází řízení, která je primárně určená ke shromáždění důkazů, resp. vyjasnění skutkového stavu. Lze upozornit, že oba procesní předpisy předpokládají, že účastník řízení i daňový subjekt má právo být přítomen výslechu svědka, avšak (žel) nespecifikují oprávnění účastníka svědka vyslyšet. Stejný (nepříliš uspokojivý) závěr lze učinit i ve vztahu k výslechu samotného účastníka řízení (daňového subjektu), kdy z obou předpisů není zcela zřejmé, jak má takový výslech probíhat a jakou váhu pro řízení může mít. Lze proto shrnout, že daňový řád váže řadu oprávnění na konkrétní fázi daňového řízení oproti méně vnitřně členitému řízení správnímu. Ve své podstatě však mají účastníci správního i daňového řízení takřka shodné možnosti za pomoci svých oprávnění být ve své věci „slyšeni“.

⁵⁹⁵ Nejvýraznější rozdíl mezi daňovým a správním řízením představuje vydávání zajišťovacích příkazů, kdy ve správním řízení takto zásadní omezení práva být slyšen nenacházíme. I ve správním řízení existují určité situace, kdy je právo být slyšen v jeho základním vnímání takřka potlačeno (kupř. ve zkráceném řízení), avšak zde je na vůli účastníka řízení, zda omezení procesních práv přijme, anebo po podání odporu projde řízením klasickým. Otázkám spojeným s právem být slyšen ve zkráceném řízení je věnována kapitola níže.

11.16 Právo být slyšen ve zkrácených (správních) řízeních – exkurz

Právo být slyšen se poměrně specificky projevuje v tzv. zkrácených řízeních. „Účelem zkráceného řízení je bez předchozího formálního řízení rozhodnout o jednoduchých, méně závažných přestupcích. Tradičními druhy zkráceného řízení je řízení blokové a řízení příkazní (mandátní), které se v průběhu právního vývoje různým způsobem objevovaly i v našich právních úpravách.“^{596, 597} Zkrácená řízení nelze omezit výlučně na projednávání přestupků, neboť příkazní řízení připadá v úvahu podle textu správního řádu při ukládání povinností např. i v návaznosti na provedenou kontrolu.⁵⁹⁸ Pro účely této práce od sebe oddělíme pro vzájemně odlišnosti řízení blokové společně s příkazním na místě od řízení příkazního. Jak bylo naznačeno výše, právo být slyšen není právo absolutní a lze jej ve správním řízení omezit v rozsahu odpovídajícím specifické povaze určitého druhu řízení. Právo být slyšen se v zkrácených řízeních projevuje částečně odlišně, respektive je kladen větší důraz na jiné jeho součásti oproti správnímu řízení „klasickému“. „Důvodem pro zavedení blokového řízení v zákoně o přestupcích je zájem na urychleném a efektivním projednávání přestupků a snižování administrativní zátěže dotčených osob i správních orgánů.“⁵⁹⁹

První součástí práva být slyšen je právo na informaci o zahájení řízení. Toto právo se v příkazním řízení na místě projevuje specificky v tom ohledu, že bez přítomnosti účastníka řízení věc nelze projednat. Odpadají proto problémy s doručováním informace o zahájení řízení. Správní řád, ani nový přestupkový zákon výslovně neuvádí, jakou formou má být účastníkům informace

⁵⁹⁶ HENDRYCH, Dušan. *Správní právo: obecná část*. 8. vyd. Praha: C. H. Beck, 2012, Právnícké učebnice, s. 442.

⁵⁹⁷ Tato řízení se svým průběhem a znaky zásadně neliší. Z tohoto důvodu se domníváme, že závěry učiněné k příkaznímu řízení na místě budou použitelné i pro blokové řízení. Tuto úvahu podporuje i skutečnost, že v souvislosti s novým přestupkovým zákonem již blokové řízení odpadlo a bylo nahrazeno právě příkazním řízením na místě, které však ve značné míře blokové řízení kopíruje. Obdobně JEMELKA, Luboš. *Zákon o přestupcích a přestupkové řízení: komentář*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2013, Beckovy komentáře, s. 404.

⁵⁹⁸ VEDRAL, Josef. *Správní řád: komentář*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Ivana Hexnerová - Bova Polygon, 2012, s. 1166.

⁵⁹⁹ JEMELKA, Luboš. *Zákon o přestupcích a přestupkové řízení: komentář*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2013, Beckovy komentáře, s. 404.

předána. Proto nelze vyloučit ani předání informace o zahájení řízení písemně, byť se tak v praxi nemusí stávat pravidelně, neboť o zahájení řízení bude převážně účastník řízení informován oprávněnou úřední osobou ústně.

Obdobné platí i o sdělení poučení. Vzhledem k povaze příkazního řízení na místě bývá poučení pravidelně ústní, avšak nelze vyloučit, aby správní orgány předaly účastníkům tištěné poučení k přečtení. Tento postup by měl být podle našeho názoru využíván jen velmi omezeně, neboť oprávněná úřední osoba má využít možnosti sdělit účastníkovi jeho procesní práva ústně a zároveň mu je srozumitelně vysvětlit. Na druhou stranu správní orgán má mít k dispozici „důkaz“, že k poučení došlo, proto je nezbytné volit vhodný kompromis mezi ústním a písemným sdělením.⁶⁰⁰ Domníváme se, poučení má ze všech součástí komplexu práva být slyšen v příkazním řízení na místě nejzásadnější význam. Oprávnění plynoucí z práva být slyšen se zde totiž „koncentrují“ do „zesílené“ poučovací povinnosti ze strany správního orgánu. Poučení o procesních právech, ale zejména o následcích, které má vyslovení souhlasu s vydáním příkazu na místě, tj. že se příkaz stává pravomocným a vykonatelným rozhodnutím,⁶⁰¹ proto by měly oprávněné úřední osoby účastníkům řízení tuto informaci výslovně sdělit v co „nejranější fázi řízení.“

Zároveň má být účastník výslovně upozorněn, že v případě nesouhlasu s výsledkem projednáním v příkazním řízení na místě, správní orgán povede navazující „klasické“ správní řízení, ve kterém mu budou zajištěna všechna související procesní práva.⁶⁰² Jinými slovy oprávněná úřední osoba

⁶⁰⁰ Účastníkům lze předat poučení písemně, doplněné následným ústním komentářem.

⁶⁰¹ VEDRAL, Josef. *Správní řád: komentář*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Ivana Hexnerová - Bova Polygon, 2012, s. 1174; také HORZINKOVÁ, Eva a Vladimír NOVOTNÝ. *Správní právo procesní*. 5. aktualizované a doplněné vyd. Praha: Leges, 2015, Student, s. 210.

⁶⁰² Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 12. 2004, č. j. 6 As 49/2003-46, „při výkladu stanovené podmínky spolehlivého zjištění přestupku uvedl, že „v případě, že by ten, kdo se měl dle názoru správního orgánu přestupku dopustit, nepovažoval přestupek za spolehlivě zjištěný, případně by z jiného důvodu nebyl ocboten pokutu zaplatit, bylo by třeba otázky skutkové a právní týkající se spáchání správním orgánem tvrzeného přestupku posuzovat a bylo by tak potřeba provádět ve věci dokazování. To by probíhalo v „běžném“ správním řízení. Zabíjení takového správního řízení o přestupku je tedy fakticky v dispozici té osoby, jež se měla přestupku dopustit, byť je zahajováno správním orgánem, neboť právě této osobě je dáno na výběr, zda využije svého práva na to, aby spáchání přestupku bylo správním orgánem prokazováno a aby bylo řádně prováděno skutkové i právní hodnocení jejího jednání.“

by měla účastníkovi ve vhodné formě předat informaci o tom, jaké důsledky pro účastníka bude mít případný nesouhlas s projednáním věci v příkazním řízení na místě.⁶⁰³

Oprávněná úřední osoba má rovněž účastníka příkazního řízení na místě informovat o dalších zamýšlených krocích v „řízení“. Oproti „standardní“ písemné povinnosti informovat účastníka o významných procesních úkonech s dostatečným předstihem, bude k naplnění této povinnosti docházet spíše formou neformálních sdělení, co ještě správní orgán „v nejbližších okamžicích vykoná“.

Správní orgán, respektive oprávněná úřední osoba, by rovněž měla zajistit účastníkům přístup k podkladům řízení, jsou-li k dispozici. Z povahy věci by tak oprávněná úřední osoba měla mít podklady řízení „u sebe“ v místě konání řízení. Tuto povinnost správního orgánu však nelze chápat absolutně.⁶⁰⁴ Lze uvést, že pokud by účastník trval na přístupu k nim a oprávněná úřední osoba by je neměla k dispozici, může odmítnout projednání věci v příkazním řízení na místě.⁶⁰⁵

Oprávněná úřední osoba má účastníkovi umožnit uplatnění námitek a ty při vydání příkazu zhodnotit. Tuto povinnost lze odvodit ze skutečnosti, že s vydáním příkazu účastník musí souhlasit, přičemž však nepochybně nelze vyloučit „debatu“ o obsahu samotného příkazu.

Domníváme se, že přestože jsou určitá procesní oprávnění v příkazním řízení na místě uplatňována ve specifickém rozsahu, k jejich úplnému omezení v pravém slova smyslu nedojde. Účastník příkazního řízení na místě je dostatečně chráněn zejména tím, že se v případě nesouhlasu příkaz na místě vůbec nevydá a věc se postoupí do „klasického“ správního řízení. Je proto zásadně

⁶⁰³ Podle J. Jemelky „v případě, kdy osoba podezřelá ze spáchání přestupku nesehlasí se zaplacením pokuty nebo nemá přestupek za spolehlivě zjištěný, nelze pokutu v blokovém řízení uložit a osoba má právo na zahájení standardního řízení o přestupku.“ Srov. JEMELKA, Luboš. *Zákon o přestupcích a přestupkové řízení: komentář*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2013, Beckovy komentáře, s. 406.

⁶⁰⁴ Pokud správní orgán přístup k podkladům nezajistí, nejedná se o vadu příkazního řízení na místě, neboť je stále na volbě účastníka řízení, zda přijme příkaz na místě anebo zda bude trvat na projednání věci v „klasickém“ správním řízení.

⁶⁰⁵ I v situaci, kdy účastník řízení odmítne projednání věci v příkazním řízení na místě, stále přichází v úvahu vydání příkazu. Bude se však jednat o příkaz „klasický“, proti kterému bude přípustné podat odpor. K příkaznímu řízení bude věnována pozornost níže.

na vůli účastníka řízení, nakolik se s „navrhovaným“ příkazem na místě ztotožní, anebo jestli se vydá cestou projednání věci v klasickém řízení, které mu zajistí plný standard plynoucí z práva být slyšen.

Další specifickou formou zkráceného řízení je příkazní řízení ve smyslu § 150 odst. 1 až 4 správního řádu. Můžeme hovořit o příkazním řízení klasickém a řízení příkazním, kde je vydání příkazu prvním úkonem v řízení. První varianta se od „klasického“ správního řízení svým průběhem příliš neliší, rozdílná je toliko forma rozhodnutí. Jak upozorňuje P. Průcha, „*pokud by příkaz nebyl vydáván jako tzv. první úkon v řízení, musel by při jeho vydání být splněny podmínky běžného řízení, tzn. že řízení by muselo být náležitě zahájeno, a dále by také musel být účastníkovi řízení poskytnuta možnost, aby se mohl seznámit s podklady pro vydání příkazu a případně se k nim vyjádřit.*“⁶⁰⁶ Vyjdeme-li z uvedené teze, potom se příkazní řízení „klasické“ z hlediska požadavků práva být slyšen zásadně neodlišuje a lze odkázat na výklad k právní úpravě v rámci správního řádu.

Zcela opačně tomu je v případě vydání příkazu jakožto prvního úkonu v řízení. V takovém případě o právu být slyšen v pravém slova smyslu nelze hovořit, neboť první informací o existenci řízení je pro účastníka vydaný příkaz. Procesní oprávnění, která účastník v „klasickém“ správním řízení před vydáním rozhodnutí má, se v tomto typu řízení neuplatní. Na druhou stranu má účastník k dispozici významný opravný prostředek, jehož podáním se vydaný příkaz zruší a je zahájeno „klasické“ správní řízení. Do jisté míry proto platí, že odpor je v této souvislosti garantem či „přívodcem“ k právu být slyšen zajištěném v navazujícím řízení.

Jsme názoru, že zkrácená řízení právo být slyšen omezují ve svém důsledku jen v rozsahu, který sám účastník řízení „přijme.“ Jinými slovy, pokud s vydaným rozhodnutím nesouhlasí, pak se takové rozhodnutí buď nevydá, případně nenabude podáním odporu právní moci a věc se projedná v plném rozsahu ve správním řízení. Lze shrnout, že se z hlediska zkoumané problematiky jedná o úpravu vhodnou, která umožňuje najít dostatečnou rovnováhu mezi zajištěním procesních práv a zájmem na co nejrychlejším a nejeftivnějším rozhodování správních orgánů.

⁶⁰⁶ PRŮCHA, Petr. *Správní řád: s poznámkami a judikaturou*. 2. aktualizované a doplněné vydání podle stavu k 1. 6. 2015. Praha: Leges, 2015, edice Glosátor, s. 387–388.

ZÁVĚR

Jedním ze záměrů této práce bylo provést analýzu názorů doktríny na obsah práva být slyšen a vlastní závěry jeho obsahu. V teorii vyčnívají dva proudy, které dělí právo být slyšen v širším a užším slova smyslu. Koncept práva být slyšen v širším slova smyslu, ke kterému se v této práci přikláníme, chápe právo být slyšen komplexně a zahrnuje kromě práva být slyšen v užším smyslu i další významná procesní oprávnění, která je potřebné naplnit, aby mohlo dojít k materiálnímu naplnění práva být slyšen v užším slova smyslu. Proto jsme se v této práci zabývali i otázkami spojenými s informováním účastníka řízení (daňového subjektu) o zahájení řízení, právem na poučení, právem na informace o postupech správního (daňového) orgánu, právem na přístup k podkladům řízení a právem být slyšen v užším slova smyslu. Tento nastíněný koncept je v rámci doktríny označován rovněž jako princip transparentnosti. Domníváme se, že právě toto označení v sobě plně vyjadřuje základní smysl celého konceptu, a to „průhlednost“ a „přehlednost“ celého správního a daňového řízení v takovém rozsahu, který účastníkovi (daňovému subjektu) umožní získat o řízení dostatečné informace a zároveň mu zajistí možnost ovlivňovat průběh řízení i jeho výsledek. Obecně lze konstatovat, že právo být slyšen v širším slova smyslu je zajištěno v obdobném rozsahu jak účastníkům správního řízení, tak i daňovým subjektům. Objevují se určité odlišnosti zejména v otázkách informování o zahájení řízení a přístupu k podkladům řízení, avšak ve svém souhrnu nelze konstatovat, že by účastníci správního řízení byli oproti daňovým subjektům ve značné výhodě či naopak.

Jádro nastíněného konceptu tvoří právo být slyšen v užším slova smyslu, které zahrnuje zejména oprávnění účastníků (daňových subjektů) uplatňovat v řízení námítky, stanoviska, návrhy, vyjádření se k podkladům řízení či možnost vyjádřit své právní stanovisko, poukázat na skutkové okolnosti a reagovat na přednesy (argumenty) správního či daňového orgánu. Bylo již naznačeno, že tato oprávnění jsou v daňovém řízení vázána na určité fáze řízení (resp. postupy), což však kromě možné vyšší formalizovanosti celého řízení a případného tlaku na uvědomění si, co aktuálně může účastník uplatnit, nevede ke znevýhodnění.

V souvislosti s právem být slyšen v užším slova smyslu doktrína přiléhavě hovoří o principu slyšení. Jsme názoru, že uvedený pojem plně vystihuje samotný smysl práva být slyšen v užším slova smyslu. Domníváme se, že princip slyšení správním i daňovým orgánům určuje povinnost účastníka (daňový subjekt) „slyšet“, a pokud budou naplněny i zákonné podmínky, tak rovněž „vyslyšet“, tj. uznat uplatněné námitky či provést navrhované důkazy. Proto správní i daňové orgány musí mít na paměti, že to, zda účastníkům (daňovým subjektům) umožní v řízení uplatnit určitá oprávnění, včetně případného vyhodnocení jejich uplatnění, je otázkou správního uvážení, a nesmí proto představovat libovůli. Významnou roli hraje i navazující povinnost správního orgánu vytvářet k rozhodnutí odůvodnění, popř. povinnost daňového orgánu k odůvodnění zprávy o daňové kontrole, ve kterém by se mělo, kromě dalších obsahových náležitostí, „zrcadlit“ uplatnění práva být slyšen v daném konkrétním řízení, resp. postupu.

Z hlediska pohledu teorie na původ práva být slyšen lze uvést, že je odvozováno z řady významných teoretických konceptů, zejména z práva na spravedlivý proces, principu demokratického právního státu a doktríny due process (řádný proces). Právo být slyšen je známé i v prostředí common-law a patří i mezi významné právní principy sdílené v evropském správním prostoru. Lze jej rovněž řadit i mezi významné aspekty jak principů dobré veřejné správy, tak i dobré správy jako takové. V rámci textu práce bylo poukázáno na rozdíly mezi nároky plynoucími pro správní orgány z práva být slyšen ve správních řízeních „klasických“ a řízeních o správních deliktech. Jsme názoru, že zvýšené nároky kladené na správní, popř. i daňové orgány v řízeních o správních deliktech (v dílčích oblastech), plynou právě z jeho specifické povahy. Proto shledáváme legitimními kupříkladu požadavky na vyšší standard popisu vytykaného skutku v oznámení o zahájení řízení o správním deliktu oproti řízení „klasickému.“

Zásadní význam práva být slyšen pro ochranu práv účastníků správního řízení potvrzuje skutečnost, že je součástí nároků kladených na správní řízení významnými dokumenty práva Rady Evropy (čl. 6 Úmluvy, doporučení Výboru Ministrů (2007) 7 o dobré správě) a práva EU (zejména čl. 41 LZPEU). Pro daňové právo sice platí, že se jej čl. 6 Úmluvy primárně nedotýká, avšak význam práva být slyšen pro daňové řízení to nijak nesnižuje,

neboť jeho základní garance nalezneme již na úrovni ústavního práva (zejména čl. 36 odst. 1, 37 odst. 2 a čl. 38 odst. 2 věta první LZPS), přičemž požadavky z něj plynoucí jsou neméně významné i pro řízení správní. Aplikaci požadavků plynoucích z uvedených právních předpisů potvrzuje i judikatura příslušných vrcholných soudů, jak bylo uvedeno výše. Jsme názoru, že česká právní úprava ve většině aspektů vhodně na úpravu evropskou a ústavní navazuje a její požadavky respektuje.⁶⁰⁷ V rámci srovnání se zahraniční úpravou jsme neshledali zásadnějších rozdílů mezi právní úpravou českou, německou, rakouskou a polskou, a pokud se rozdíly objevily, česká právní úprava zásadně garantovala vyšší míru právní jistoty a ochrany.

Z hlediska funkcí práva být slyšen platí, že jeho primárním funkcí je ochrana veřejných subjektivních práv účastníků řízení (daňových subjektů).⁶⁰⁸ Jeho cílem je proto umožnit účastníkovi v řízení uplatnit námitky, návrhy důkazů, umožnit přístup k podkladům řízení, být informován o podstatných úkonech správního i daňového⁶⁰⁹ orgánu v řízení samém a zaručit i poučení o oprávněních, která mu v řízení náleží. Oprávnění plynoucí z práva být slyšen ve správním i daňovém řízení odpovídají (vyhovují) převážně písemné povaze řízení, ve kterém se pravidelně uplatnění zásadních práv neodehrává v rámci ústního jednání,⁶¹⁰ jak je typické pro soudní řízení. Proto lze kladně hodnotit, že oprávnění plynoucí z práva být slyšen kupříkladu umožňují účastníkům získat přehled o tom, jaké podklady a informace mají správní i daňové orgány⁶¹¹ k dispozici a následně k tomu uplatnit stanovisko (námitky) převážně v průběhu celého řízení.⁶¹² Zkoumaný komplex oprávnění je významný rovněž z toho hlediska, že zajišťuje ochranu práv a zájmů účastníka řízení již v prvostupňovém řízení a má vést správní orgán k vydání správního a zákonného rozhodnutí, které účastník řízení bude akceptovat.

⁶⁰⁷ Na spíše dílčí nedostatky bylo poukázáno v předchozích pasážích textu.

⁶⁰⁸ SKULOVÁ, Soňa, Lukáš POTĚŠIL a kol. *Prostředky ochrany subjektivních práv ve veřejné správě - jejich systém a efektivnost*. Praha: C. H. Beck, 2017, edice Právní instituty, s. 426.

⁶⁰⁹ Posledně uvedené se v daňovém řízení objevuje v nižší míře, než v řízení správním, avšak není zcela vyloučeno.

⁶¹⁰ Právě úprava ústního jednání a s tím spojené nejasnosti oprávnění účastníků řízení jsou pravděpodobně nejproblematičtější oblastí spojenou s uplatňováním práva být slyšen.

⁶¹¹ Toto může být při využití tzv. vyhledávací části spisu upozaděno.

⁶¹² Zákon může např. pro uplatnění námitek stanovit určitou lhůtu.

Právo být slyšen významně pomáhá prosazovat i princip transparentnosti veřejné správy, neboť správní i daňová řízení jako taková neprobíhají tajně, ale za aktivní spoluúčasti účastníků řízení (daňových subjektů). Pokud účastník řízení (daňový subjekt) může mít reálný vliv na průběh a výsledek řízení, výsledné rozhodnutí jakožto výsledek řádného procesu legitimizuje z hlediska pohledu veřejnosti na výkon pravomocí správního i daňového orgánu. Řádné zajištění práva být slyšen proto má význam rovněž z hlediska legitimního výkonu veřejné moci, neboť řízení, do kterého je účastník plně zapojen, působí nepoměrně důvěryhodněji než řízení kabinetní, ve kterém správní či daňový orgán s účastníkem zásadně nekomunikuje a neumožňuje mu uplatnit svá práva.

Právo být slyšen plní i funkce z hlediska ochrany objektivní zákonitosti rozhodování správních i daňových orgánů, kde uplatňování oprávnění ze strany účastníků řízení má mimo jiné vést k zajištění dostatečných informací o reálném skutkovém stavu, a to například prostřednictvím návrhů na provedení dokazování. Právo být slyšen v tomto směru spolugarantuje, že rozhodnutí ve věci samé bude vydáno na základě řádně zjištěného skutkového stavu.

Role správního i daňového orgánu při zajištění práva být slyšen, respektive oprávnění z něj plynoucí, je částečně pasivní, tj. taková, že správní či daňový orgán musí umožnit výkon oprávnění, avšak k jeho výkonu nemusí účastníka řízení vyzývat.⁶¹³ Příkladem může být právo účastníka (daňového subjektu) nahlížet ihned od počátku řízení do podkladů. Dílem je správním a daňovým orgánům dána i aktivní povinnost upozornit na možnost uplatnění oprávnění, kdy kupříkladu správní orgán musí (daňový orgán by měl) upozornit účastníka řízení (daňový subjekt), že může nahlédnout do podkladů řízení před vydáním rozhodnutí, resp. při ukončení daňové kontroly. Na nastíněné povinnosti pak navazuje (aktivní) povinnost řádně vyhodnotit skutečnosti plynoucí z uplatněných oprávnění a zohlednit je ve výsledném rozhodnutí.

Svou povahou právo být slyšen (v užším slova smyslu) není právo absolutní a lze jej při splnění zákonných podmínek omezit. Tato omezení vyplývají převážně z povahy jednotlivých řízení, případně se aplikují v situacích, kdy převládá jiný významný veřejný zájem, který neuplatnění oprávnění

⁶¹³ O možnosti výkonu takového práva by však měl být účastník poučen.

plynoucích z práva být slyšen vyváží. Tyto výjimky by měly být aplikovány jen v odůvodněných případech. Výše bylo poukázáno i na specifické uplatnění oprávnění plynoucích z práva být slyšen ve zkrácených řízeních. V těchto řízeních se právo být slyšen vhodně uplatňuje v rozsahu, který umožňuje docílit rovnováhu mezi zájmem na zajištění odpovídající úrovně ochrany procesních práv a zájmem na efektivním rozhodování správních orgánů.

Z provedené analýzy judikatury NSS a ÚS vyplynulo, že v praxi správních i daňových orgánů lze v oblasti uplatňování oprávnění účastníků řízení plynoucích z práva být slyšen shledávat jisté nedostatky. Správním i daňovým orgánům je v nemalém množství případů vyčítán příliš formalistický přístup k zajištění oprávnění, kdy nedochází k jeho materiálnímu naplnění. Nedomníváme se, že by příčiny tohoto stavu bylo možné odstranit pouhou změnou správního či daňového řádu, popř. složkových předpisů. Jako nezbytné se v tomto ohledu jeví působit na veřejnou správu (což ostatně již nyní činí např. NSS) v tom směru, aby se aplikace jednotlivých institutů uplatňovala zejména podle jejich zamýšleného smyslu a účelu, a nikoliv za účelem omezení práv účastníků řízení. V tomto ohledu se jeví účelnější, respektive potřebnější, řádné působení metodiky a zdůraznění významu jednotlivých institutů a jejich materiálního zajištění ve správním i daňovém řízení. Správní i daňové orgány kupříkladu disponují významnými oprávněními, jak mohou řízení urychlit, avšak cílem by nemělo být zrychlení „stůj, co stůj“, ale jen takové, které přinese primárně výhody účastníkům řízení (daňovým subjektům) a řádnému rozhodnutí ve věci samé. Do budoucna si proto zaslouží bližší zkoumání i otázky spojené s právem být slyšen a smírným řešením sporů či přístupy označované souhrnně za tzv. alternativní řešení sporů (ADR), které mohou zlepšit vnímání správního řízení jako více orientovaného na účastníky řízení (daňové subjekty).

Lze připustit, že s aplikací oprávnění plynoucích z práva být slyšen jsou spojena rizika pro řádné vedení správního i daňového řízení. Komplex práva být slyšen, resp. zneužití jednotlivých oprávnění, má nepochybně potenciál řízení neúměrně prodlužovat, a to buď v situaci, kdy správní či daňový orgán záměrně jednotlivé instituty využívá v neprospěch účastníků řízení, resp. daňových subjektů (např. stanovením neúměrně dlouhé lhůty či nadbytečného počtu ústních jednání). Zejména je však s právem být slyšen spojeno

riziko jeho zneužití účastníkem řízení. Příkladem může být neúměrné množství návrhů na provedení důkazů apod. V takové situaci nemá jít prodlení v řízení k tíži správního či daňového orgánu. Do jisté míry zde může pomoci koncentrace řízení, avšak její aplikace nesmí ve svých důsledcích vést k vydání nezákonného rozhodnutí, resp. k porušení zásady zákonnosti. Nedostatek konceptu práva být slyšen lze spatřovat i v tom, že řádné zachování všech procesních práv může ve svém důsledku vést až k zásadnímu zkomplikování (prodloužení) celého řízení, které se svou složitostí v konečném důsledku nijak nebude lišit od řízení soudních. Je proto výzvou pro správní i daňové orgány, aby volily cestu, která bude v žádoucím poměru mezi zachováním vysoké míry ochrany práv účastníků a efektivním výkonem veřejné správy.

Z výše uvedeného textu plyne závěr, že právo být slyšen zaručuje účastníkům řízení (daňovým subjektům) nepochybně zásadní a významná procesní oprávnění. Každé oprávnění s sebou však nese i riziko jeho zneužití, a proto bychom závěrem této práce rádi vyslovili přání, aby v budoucnu právo být slyšen sloužilo jen těm účelům, pro něž je určeno, a nebylo zneužíváno k procesním „bojům“ mezi správními či daňovými orgány a účastníky řízení (daňovými subjekty), neboť procesní oprávnění by měla primárně vést ke zdárnému výsledku v oblasti hmotněprávní a neměla by existovat samoučelně, resp. sama pro sebe.⁶¹⁴

⁶¹⁴ Obdobně *Listina základních práv a svobod: komentář*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, Komentáře Wolters Kluwer, Kodex, s. 733.

SUMMARY

This work deals with procedural right of the participants in administrative proceedings and tax subjects in tax proceedings – right to be heard. The monograph includes not only a theoretical analysis of a given issue, but also a reflection of practice based on an analysis of the case law. In connection with the right to be heard, two streams of theory protrude, dividing the right to be heard in a wider and strict sense of the word. The concept of the right to be heard in the broader sense to which the authors of this work tend to understand includes, in addition to the right to be heard in the strict sense, other important procedural rights that need to be fulfilled in order to fulfil the right to be heard in the strict sense materially. This outlined concept is also referred to within the doctrine as the principle of transparency. It is this sign that expresses the basic meaning of the whole concept, namely the „transparency“ and „clarity“ of all administrative and tax proceedings to the extent that enables the participant (the tax entity) to obtain sufficient information and to ensure the possibility of influencing the proceedings and its result. There are some differences between administrative and tax proceedings, especially in matters of informing about the opening of proceedings and access to the evidence, but in summary it cannot be stated that the parties to the administrative procedure are in significant advantage over taxpayers or vice versa.

The core of the outlined concept is the right to be heard in a strict sense, which includes in particular the right of the participants (tax subjects) to invoke objections, opinions, suggestions, statements, or to express legal opinion, to point out the facts and to respond to the proceedings (arguments) of the administrative or tax authority. An important role is played by the continuing obligation of the administrative body to create reasoning, the duty of the tax authority to reason a tax audit report, which should, in addition to other substantive elements, be „mirror“ of the right to be heard in the particular procedure. From the viewpoint of the theory of the origin of the right to be heard, it can be said that it is derived from a number of significant theoretical concepts, in particular from the right to a fair trial, the principle of rule of law and the doctrine of due process.

The right to be heard is also known in the common-law environment and is also one of the important legal principles shared in the European administrative area. It can also be ranked among the important aspects of both the principles of good governance (administration) and good governance as such.

The importance of the right to be heard for the protection of participants' rights to the administrative procedure is ensured by the fact that the Council of Europe's important legal documents (Article 6 of the Convention, Recommendation of the Committee of Ministers (2007) 7 on good governance) and EU law 41 LZPEU) emphasize importance of the right to be heard and confirmed its significance for legality of a procedure. Although tax law is not affected by Article 6 of the Convention, the significance of the right to be heard in tax proceeding is not reduced in this way, as its basic guarantees are already found at the level of constitutional law (particularly Article 36 (1), 37 (2) and Article 38 (2) of the first LZPS), the requirements of which are of no less importance for administrative proceedings. The Czech legislation, in most aspects, is appropriate for the European and Constitutional adaptation and respects its standard of protection. In comparison with the foreign regulation, the differences between the Czech, German, Austrian and Polish legislation are not significant, and if the differences arise, the Czech legislation fundamentally guarantees a higher level of legal certainty and protection. From the point of view of the functions of the right to be heard, its primary function is to protect the public individual rights of the participants (tax entities). The right to be heard also fulfils the functions of protecting the objective lawfulness of the decision-making of the administrative and tax authorities, where it is intended, among other things, to provide sufficient information on the facts, for example by means of proposals for the taking of evidence. The right to be heard in this respect helps the substance of the case to be based on a well-established factual situation. The role of both the administrative and the tax authorities in securing the right to be heard or the resulting entitlement is partly passive, partly active. By its nature, the right to be heard (in the strict sense) is not an absolute right and can be limited in compliance with legal conditions and proportionality analyse.

In the future it will be interesting a closer look at issues of the right to be heard and approaches collectively referred to as Alternative Dispute Resolution (ADR), which can improve the perception of administrative procedures as more oriented towards the participants (tax entities).

The lack of a concept of the right to be heard can also be seen in the fact that the proper maintenance of all procedural rights can lead to a substantial complication of the whole procedure, which in its final complexity will in no way be different from judicial proceedings. The right to be heard guarantees the parties to proceedings (tax entities) undoubtedly essential and significant procedural rights and should not be abused for procedural „fighting“ between the administrative or tax authorities and the participants (tax entities), since procedural rights should primarily lead to a successful outcome in areas of substantive law and should not exist for self-interest.

LITERATURA A DALŠÍ POUŽITÉ ZDROJE

Monografie

- ADAMIAK, Barbara a Janusz BORKOWSKI. *Kodeks postępowania administracyjnego: komentarz*. 13. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014, Komentarze kodeksowe. ISBN 978-83-255-5352-4.
- ADAMIAK, Barbara, Janusz BORKOWSKI, Agnieszka KRAWCZYK a Andrzej SKOCZYLAŚ. *Pravo procesowe administracyjne*. 2. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2014. ISBN 978-83-255-6543-5.
- Allgemeines Verwaltungsverfahrensgesetz 1991: Texte, Materialien, Judikatur*. 7. Aufl. Stand: 1. Juli 2016. Linz: ProLIBRIS.at. ISBN 9783990085813.
- BATTIS, Ulrich. *Allgemeines Verwaltungsrecht*. 3., neu bearb. Aufl. Heidelberg: C.F. Müller Verlag, 2002, UTB, 394 s. ISBN 3-8252-2002-8.
- BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ a Karel ŠIMEK. *Daňový řád: komentář. I. díl, (§ 1 až 124)*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, edice Komentáře, 1880 s. ISBN 978-80-7357-564-9.
- BAXA, Josef, Petr PRŮCHA a Karel ŠIMKA. K problematice odkladného účinku kasační stížnosti podané žalovaným. *Správní právo*, 2010, roč. 2010, č. 8, s. 498–510.
- BENTLEY, D. *Taxpayers' Rights: Theory, Origin and Implementation*. Kluwer Law International BV Netherlands, 2007, 492 s. ISBN 9789041126504.
- BERTOLISSI, M. *Fiscalità Diritti Libertà. Carte storiche e ambiti del diritto costituzionale*. Napoli: Jovene, 2015, 72 s.
- BOHÁČ, R. Teoretické a praktické otázky českého daňového práva z hlediska daňových úniků a podvodů. In: BABČÁK, Vladimír, Anna ROMÁNOVÁ a Ivana VOJNÍKOVÁ. *Daňové právo vs. daňové podvody a daňové úniky: nekonferenční zborník vedeckých prác. I. díl*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, 2015. ISBN 978-80-8152-303-8.
- BOHÁČ, Radim a Michal RADVAN. Vnímání daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění ve světle jejich ústavních aspektů. *Bulletin komory daňových poradců České republiky*, Praha: Komora daňových poradců České republiky, 2015, roč. 2015, č. 2, s. 36-39. ISSN 1211-9946.

- CALLIESS, Christian a Matthias RUFFERT. *EUV, AEUV: das Verfassungsrecht der Europäischen Union mit Europäischer Grundrechtecharta; Kommentar*. 5. Aufl. München: Beck, 2016.
- ČAPEK, Jan. *Evropská Úmluva o ochraně lidských práv: [komentář s judikaturou]*. Praha: Linde, 2010, 2 sv. ISBN 978-80-7201-789-81.
- Daňový řád: komentář*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, Komentáře Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7357-564-9.
- DAWIDOWICZ, Waclaw. *Ogólne postępowanie administracyjne. Zarys systemu*, Warszawa: Państwowe Wydawnictwo Naukowe, 1962, 314 s.
- ENDICOTT, Timothy Andrew Orville. *Administrative law*. 2nd ed. Oxford: Oxford University Press, 2011, Online resource centre. ISBN 978-0-19-960175-2.
- ERBGUTH, Wilfried. *Allgemeines Verwaltungsrecht: mit Verwaltungsprozess- und Staatshaftungsrecht*. 5. Aufl. Baden-Baden: Nomos, 2013, Nomoslehrbuch. ISBN 978-3-8329-7789-4.
- Evropská úmluva o lidských právech: komentář*. Praha: C. H. Beck, 2012, Velké komentáře. ISBN 978-80-7400-365-3.
- FEDERCZYK, Wojciech, Michal Jerzy KLIMASZEWSKI a Bartosz MAJCHRZAK. *Postępowanie administracyjne*. 3. vyd. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2013, Wykłady Becka. ISBN 978-83-255-5070-7.
- FRENZ, Walter. *Handbuch Europarecht Band 4: Europäische Grundrechte*. Heidelberg: Springer-Verlag Berlin, 2009, s. 1371.
- FUNK, William F. *Administrative law*. 3rd ed. Austin: Wolters Kluwer, 2009, Aspen publishers. ISBN 978-0-7355-7827-2.
- GALLIGAN, Denis James. *Due process and fair procedures: a study of administrative procedures*. Oxford: Clarendon press, 1996, 537 s. ISBN 0-19-825676-0.
- GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 3. rozšířené vyd. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s. r. o., 2004. ISBN 80-86473-85-6.
- GRABENWARTER, Christoph a Michael HOLOUBEK. *Verfassungsrecht - Allgemeines Verwaltungsrecht*. 2., überarbeitete Aufl. Wien: Facultas.wuv, 2014. ISBN 978-3-7089-0907-3.
- HENDRYCH, Dušan a kol. *Správní právo: obecná část*. 8. vyd. Praha: C. H. Beck, 2012, Právnícké učebnice. ISBN 978-80-7179-254-3.

- HENGSTSCHLÄGER, Johannes a David LEEB. *Kommentar zum Allgemeinen Verwaltungsverfahrensgesetz. 1. Teilband, § 1-36 AVG*. Wien: Manzsche Verlags- und Universitätsbuchhandlung, 2004. ISBN 3-214-00170-1 (1. Teilband).
- HOFFMANN-RIEM, Wolfgang, Eberhard SCHMIDT-ABMANN a Andreas VOBKUHLE. *Grundlagen des Verwaltungsrechts. Band II, Informationsordnung, Verwaltungsverfahren, Handlungsformen*. 2. Aufl. München: C. H. Beck, 2012. ISBN 978-3-406-62082-9.
- HORZINKOVÁ, Eva a Vladimír NOVOTNÝ. *Správní právo procesní*. 5. aktualizované a doplněné vyd. Praha: Leges, 2015, Student. ISBN 978-80-7502-071-0.
- CHERKA, Maksymilian, Zbigniew CZARNIK, Marcin DYL et al. *Podmioty administrujące*. Warszawa: Wydawnictwo C. H. Beck, 2011, System prawa administracyjnego. ISBN 978-83-255-2029-8.
- ISERZON, Emanuel. a Jerzy STAROŚCIAK. *Kodeks postępowania administracyjnego: komentarz, teksty, wzory i formularze*. 4., zmien. i uzup., vyd. Warszawa: Wydawnictwo prawnicze, 1970.
- JARASS, Hans D. *Charta der Grundrechte der Europäischen Union: unter Einbeziehung der vom EuGH entwickelten Grundrechte, der Grundrechtsregelungen der Verträge und der EMRK: Kommentar*. 2. Aufl. München: C. H. Beck, 2013, s. 1760.
- JEMELKA, Luboš. *Správní řád: komentář*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2016, Beckova edice komentované zákony. ISBN 978-80-7400-607-4.
- JEMELKA, Luboš. *Zákon o přestupcích a přestupkové řízení: komentář*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2013, Beckovy komentáře. ISBN 978-80-7400-501-5.
- KĘDZIORA, R. *Ogólne postępowanie administracyjne*. 3. vyd. Warszawa: C. H. Beck, 2012. ISBN 978-83-255-3802-6.
- KLEIN, Franz a Hans Bernhard BROCKMEYER. *Abgabenordnung: einschließlich Steuerstrafrecht*. 11., völlig neubearbeitete Aufl. München: C. H. Beck, 2012, s. 414. ISBN 9783406687600.
- KLÍMA, Karel. *Komentář ke Ústavě a Listině*. 2. rozš. vyd. Plzeň: Nakladatelství a vydavatelství Aleš Čeněk, 2009. ISBN 978-80-7380-140-3.
- KOENIG, Ulrich a Thilo CÖSTER. *Abgabenordnung: [Paragrafen] 1 bis 368: Kommentar*. 3., völlig neubearbeitete Auflage. München: C. H. Beck, 2014, s. 599. ISBN 9783406637100.

- KOENIG, Ulrich a Thilo CÖSTER. *Abgabenordnung: [Paragraphen] 1 bis 368: Kommentar*. 3., völlig neubearbeitete Auflage. München: C. H. Beck, 2014. ISBN 978-3-406-63710-0.
- KOŠIČIAROVÁ, Soňa. *Princípy dobrej verejnej správy a Rada Európy*. Bratislava: Iura Edition, 2012, Právna monografia. ISBN 978-80-8078-519-2.
- KOŠIČIAROVÁ, Soňa. *Správny poriadok: komentár: s novelou účinnou od 1. 1. 2004*. Šamorín: Heuréka, 2004. ISBN 80-89122-14-0.
- LICHNOVSKÝ, O., R. ONDRÝSEK, P. NOVÁKOVÁ, E. KOSTOLANSKÁ a T. ROZEHNAL. *Daňový řád*. 3. vyd. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2016, s. 309. ISBN 978-80-7400-604-3.
- Listina základních práv a svobod: komentář*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, 906 s. ISBN 978-80-7357-750-6.
- MATES, Pavel a kol. *Základy správního práva trestního*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2010, 248 s. ISBN 978-80-7400-357-8.
- MATYÁŠOVÁ, Lenka. *Daňový řád: s komentářem a judikaturou*. 2. aktualizované a doplněné vydání podle stavu k 1. 8. 2015. Praha: Leges, 2015, edice Komentátor. ISBN 978-80-7502-081-9.
- MOLEK, Pavel. *Právo na spravedlivý proces*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, edice Lidská práva, 573 s. ISBN 978-80-7357-748-3.
- MRKÝVKA, P. *Determinace a diverifikace finančního práva*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2012, Acta Universitatis Brunensis No 436, s. 68. ISBN 978-80-210-6041-8.
- MRKÝVKA, Petr a kol. *Finanční právo a finanční správa 1. díl*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2004, s. 41. ISBN 80-210-3578-1.
- NIEWIADOMSKI, Zygmunt, Waldemar BOCHENEK, Krzysztof JAROSZYŃSKI, Elżbieta KLAT-GÓRSKA, Krzysztof SOBIERALSKI a Aleksandra WRZESIŃSKA-NOWICKA. *Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz dla praktyków*. Gdańsk: Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, 2012, s. 362. ISBN 978-83-7804-036-1.
- POTĚŠIL, Lukáš. *Nicotnost a správní rozhodnutí ve středoevropském kontextu*. Brno: Masarykova univerzita, 2015, 208 s., spisy Právnické fakulty Masarykovy univerzity. ISBN 978-80-210-7830-7.
- POTĚŠIL, Lukáš. *Správní řád: komentář*. Praha: C. H. Beck, 2015, edice Beckovy komentáře. ISBN 978-80-7400-598-5.

- PRÁŠKOVÁ, Helena. *Základy odpovědnosti za správní delikty*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2013, 420 s. ISBN 978-80-7400-456-8.
- PRŮCHA, Petr. *Správní právo: obecná část*. 8., dopl. a aktualiz. vyd., (V nakl. Doplněk 3.). Brno: Doplněk, 2012, 427 s. ISBN 978-80-7239-281-0.
- PRŮCHA, Petr. *Správní řád: s poznámkami a judikaturou*. 2. aktualizované a doplněné vydání podle stavu k 1. 6. 2015. Praha: Leges, 2015, edice Glosátor. ISBN 978-80-7502-051-2.
- PRŮCHA, Petr. *Základy správního práva a veřejné správy – obecná část*. 2. vyd. Brno: Masarykova univerzita – Právnická fakulta, 1994. ISBN 80-210-0886-5.
- RADVAN, M. et al. *Finanční právo a finanční správa: Berní právo*. 1. vyd. Brno: Doplněk, Masarykova univerzita, 2008, 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7, 978-80-7239-230-8.
- RADVAN, Michal, Petr MRKÝVKA, Ivana PAŘÍZKOVÁ a Dana ŠRAMKOVÁ. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. Brno: Masarykova univerzita, 2008, Edice učebnic Právnické fakulty MÚ. ISBN 978-80-210-4732-7.
- RAZ, J. *The Morality of Freedom Clarendon*. Clarendon Press, 1986, 434 s. ISBN 978-01-9151-996-3.
- SKULOVÁ, Soňa a Lukáš POTĚŠIL. *Prostředky ochrany subjektivních práv ve veřejné správě - jejich systém a efektivnost*. Praha: C. H. Beck, 2017, edice Právní instituty. ISBN 978-80-7400-647-0.
- SKULOVÁ, Soňa, Petr PRŮCHA, Petr HAVLAN, Jana JURNÍKOVÁ a Stanislav KADEČKA. *Správní právo procesní*. 2. upr. vyd. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2012. ISBN 978-80-7380-381-0.
- SLÁDEČEK, Vladimír. *Obecné správní právo*. 3., aktualiz. a upr. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013, 497 s. ISBN 978-80-7478-002-8.
- SMITH, Adam a Vladimír IRGL. *Pojednání o podstatě a původu bohatství národů. [Separát - kniha I]*. Nové, přeprac. vyd. opatřené margináliemi. Praha: Liberální institut, 2001. ISBN 80-86389-15-4.
- STAROŚCIAK, Jerzy. *Wprowadzenie do prawa administracyjnego europejskich państw socjalistycznych*, Warszawa: Państwowe Wydawn. Naukowe, 1968, 353 s.
- STELKENS, Paul, Heinz Joachim BONK a Michael SACHS. *Verwaltungsverfahrensgesetz: Kommentar*. 8. Aufl. München: C. H. Beck, 2014. ISBN 978-3-406-59711-4.

- STYRNA-BARTMAN, Katarzyna. *Dissertation zum Erwerb des Dokortitels: Das polnische Verwaltungsverfahren im Lichte der europäischen Verwaltungsstandards: eine Studie unter Berücksichtigung der Vorschriften auf dem Gebiet des europäischen und polnischen Verwaltungsverfahrensrechts und der Rechtsprechung der europäischen und polnischen Gerichte*. Universität Regensburg, 2013.
- SUMMERS, R. S. *Essays in Legal Theory*. Dordrecht - Boston - London: Kluwer Publishing, 2013, s. 30.
- SVOBODA, Petr. *Ústavní základy správního řízení v České republice: právo na spravedlivý proces a české správní řízení*. Praha: Linde, 2007. ISBN 978-80-7201-676-1.
- ŠÁMAL, Pavel a kol. *Trestní řád. Komentář*. 7. vyd. Praha: C. H. Beck, 2013, 4700 s. ISBN 978-80-7400-465-0.
- TRYZNA, Jan. *Právní principy a právní argumentace: k vlivu právních principů na právní argumentaci při aplikaci práva*. Vyd. 1. Praha: Auditorium, 2010, 332 s. ISBN 978-80-87284-01-8.
- VAČOK, Juraj et al. (eds.) *Všeobecné správne konanie: zborník z medzinárodnej vedeckej konferencie 8.-9. októbra 2009, Častá-Papiernička*. 1. vyd. Bratislava: Univerzita Komenského v Bratislave, Právnická fakulta, 2010, Sympóziá, kolokviá, konferencie, 238 s. ISBN 978-80-7160-293-4.
- VAŠUTOVÁ, Vendula. *Specifika dokazování v odlišných právních procesech*. *Právní rozhledy*, C. H. Beck, 22/2011, s. 795.
- VEDRAL, Josef. *Správní řád: komentář*. 2. aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Ivana Hexnerová - Bova Polygon, 2012. ISBN 978-80-7273-166-4.
- Verwaltungsverfahrensgesetz*. 13., vollständig überarbeitete Aufl. München: C. H. Beck, 2012. ISBN 978-3-406-63041-5.
- VON ELLINGER, Wolfgang. *Bundesabgabenordnung*. Wien: Manz, 2001. ISBN 3214037587.
- VON STOLL, Gerold. *Bundesabgabenordnung: Kommentar*. Stand der Gesetzgebung: 1. Juli 1994. Wien: A. Orac, 1994, s. 898. ISBN 3700704933.
- WERHAN, Keith. *Principles of administrative law*. St. Paul: Thomson, 2008, West's law school. ISBN 978-0-314-14934-3.
- ZIEKOW, Jan. *Verwaltungsverfahrensgesetz: Kommentar*. 3., überarb. Aufl. Stuttgart: Kohlhammer, 2012. ISBN 9783170225671.
- ZOULÍK, František. *Soudy a soudnictví*. Praha: Beck, 1995, Beckova edice právo a hospodářství. ISBN 80-7049-114-0.

Časopisecké příspěvky

- BOHÁČ, R. Teoretické a praktické otázky českého daňového práva z hlediska daňových úniků a podvodů. In: BABČÁK, Vladimír, Anna ROMÁNOVÁ a Ivana VOJNÍKOVÁ. *Daňové právo vs. daňové podvody a daňové úniky: nekonferenční sborník vědeckých prac.* I. díl. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, 2015. ISBN 978-80-8152-303-8.
- BOUSTA, Rhita. ‘Who Said There is a ‘Right to Good Administration’? A Critical Analysis of Article 41 of the Charter of Fundamental Rights of the European Union’. *European Public Law*, Kluwer Law International BV, 2013, vol. 19, no. 3, s. 481–488.
- KOPECKÝ, Martin. Uplatňování zásad jednotnosti a koncentrace ve správním řízení. *Právní rozhledy*, C. H. Beck, 13/2007, s. 461.
- LANGÁŠEK, Tomáš. Ochrana legitimního očekávání v judikatuře Ústavního soudu. In: NECKÁŘ, Jan et al. (eds.) *Dny práva – 2008 – Days of Law: 2. ročník mezinárodní konference pořádané Právnickou fakultou Masarykovy univerzity*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008.
- MATES, Pavel a Karel ŠEMÍK. K některým otázkám významu skutku ve správním právu trestním. *Trestněprávní revue*, C. H. Beck, 11-12/2013, s. 259.
- MATES, Pavel. Nad některými oblastmi nového zákona o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich. *Bulletin advokacie*, Česká advokátní komora v Praze 12/2016, s. 25–30.
- MIKULE, V. Nezávislé správní úřady? In: JIRÁSKOVÁ, V. (ed.). *Český stát a vzdělanost: Příspěvky přednesené na vědecké konferenci Role státu v transformující se české společnosti konané 6. a 7. září 2001 v Lužanech*. Praha: Karolinum, 2002. ISBN 80-246-0491-4.
- POTĚŠIL, Lukáš. Správní řád z pohledu legislativy a judikatury po 10 letech své účinnosti. *Právní rozhledy*, C. H. Beck, 12/2016, s. 426.
- POUPEROVÁ, Olga. Nezávislé správní úřady. *Správní právo*, 2014, č. 4, s. 209–226. ISSN 0139-6005.
- ROZMARYN, Stefan. *O zasadach ogólnych kodeksu postępowania administracyjnego*, Prawo i Państwo 1961, č. 12, s. 894.
- WIDDERSHOVEN, Rob a Milan REMAČ. General Principles of Law in Administrative Law under European Influence. *European Review of Private Law*, Kluwer Law International BV, 2-2012, s. 381–408.

Online zdroje

Důvodová zpráva k vládnímu návrhu daňového řádu, tisk 685/0, Poslanecká sněmovna Parlamentu ČR, V. volební období 2006-2010, digitální repozitář [cit. 10. 10. 2017]. Dostupný z: <https://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=5&CT=685&CT1=0>

CRAIG Paul, Giacinto DELLA CANANEA, Oriol MIR, Jens-Peter SCHNEIDER, Vanessa M. TÜNSMEYER a Marek WIERZBOWSKI. *ReNEUAL Model Rules on EU Administrative Procedure*, [online], 2015 [cit. 25. 6. 2016], s. 87. Dostupné z: http://www.reneual.eu/images/Home/BookIII-Single_CaseDecision-Making_individualized_final_2014-09-03.pdf

GALLETA, Diana-Urania a kol. *The General Principles of EU Administrative Procedural Law* [online]. Brussels: European Parliament, 2015 [cit. 25. 6. 2016], s. 19. DOI: 10.2861/641578. Dostupné z: [http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2015/519224/IPOL_IDA\(2015\)519224_EN.pdf](http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2015/519224/IPOL_IDA(2015)519224_EN.pdf)

OLSON, N. E. *A Brave New World: The Taxpayer Experience in a Post-Sequester IRS*, *Tax Notes, June 3, 2013*, [cit. 10. 10. 2017]. Dostupné z: https://taxpayeradvocate.irs.gov/Media/Default/Documents/NTA_Woodworth_TaxNotes_0603.pdf

ROZEHNAL, Tomáš. *Problematika právních zásad aplikovaných v daňovém řízení*. [online] 2015, [cit. 10. 10. 2017]. Dostupné z: http://is.muni.cz/th/61238/pravf_d/

TIEGHI, G. *Taxpayers Rights: a Constitutional Perspective. The Italian TBOR 15 years on 'at the top of the world'. But what about effectiveness?* [cit. 10. 10. 2017]. Dostupné z: https://taxpayerrightsconference.com/wpcontent/uploads/2016/08/Tieghi_Final_Paper.pdf

The administration and you - Principles of administrative law concerning the relations between administrative authorities and private persons A handbook [online]. Strasbourg: Council of Europe, 1980 [cit. 25. 6. 2016] Dostupné z: <http://www.coe.int/t/dghl/standardsetting/cdcj/Handbook%20on%20Administration%20and%20You/Admin%20and%20youE.pdf>

The Principles of Public Administration [online]. 2014, 109 s. [cit. 5. 7. 2016]. Dostupné z: <http://www.sigmaxweb.org/publications/Principles-Public-Administration-Nov2014.pdf>

Venice Commission: Stocktaking on the Notion of Good Governance and Good Administration [online]. Study 470/2008, CDL-AD(2001)009. Strasbourg: Council of Europe, 2011 [cit. 25. 6. 2016]. s. 18. Dostupné z: [http://www.venice.coe.int/webforms/documents/default.aspx?pdffile=CDL\(2011\)006-e](http://www.venice.coe.int/webforms/documents/default.aspx?pdffile=CDL(2011)006-e)

Judikatura

Rozhodnutí ESLP

Rozsudek ESLP ze dne 12. 10. 1992, stížnost č. 14104/88 (T. proti Itálii). In: *HUDOC* [právní informační systém]. Evropský soud pro lidská práva [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek ESLP ze dne 20. 1. 2005, stížnost č. 63378/00 (Mayzit proti Rusku). In: *HUDOC* [právní informační systém]. Evropský soud pro lidská práva [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek ESLP ze dne 3. 2. 2005, stížnost č. 46626//99 (Partidul comunistilor (nepeceristi) a Ungureanu proti Rumunsku). In: *HUDOC* [právní informační systém]. Evropský soud pro lidská práva [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek ESLP ze dne 5. 4. 2007, stížnost č. 18147/02 (Scientologická církev Moskva proti Rusku). In: *HUDOC* [právní informační systém]. Evropský soud pro lidská práva [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek ESLP ze dne 17. 8. 2011, stížnost č. 21151/04 (Megadat.com SRL proti Moldavsku). In: *HUDOC* [právní informační systém]. Evropský soud pro lidská práva [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek ESLP ze dne 17. 1. 2012, stížnost č. 14902/04 (Yukos proti Rusku). In: *HUDOC* [právní informační systém]. Evropský soud pro lidská práva [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek ESLP ze dne 20. 2. 2009, stížnost č. 391/03 (Isyar proti Bulharsku). In: *HUDOC* [právní informační systém]. Evropský soud pro lidská práva [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek ESLP ze dne 2. 8. 1984, stížnost č. 8691/79 (Malone proti Velké Británii). In: *HUDOC* [právní informační systém]. Evropský soud pro lidská práva [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek ESLP ze dne 19. 12. 1994, stížnost č. 94/49 (Vereinigung Demokratischer Soldaten Österreichs and Gubi proti Rakousku). In: *HUDOC* [právní informační systém]. Evropský soud pro lidská práva [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek ESLP ze dne 15. 11. 1996, stížnost č. 15211/89 (Calogeo Diana proti Itálii). In: *HUDOC* [právní informační systém]. Evropský soud pro lidská práva [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek ESLP ze dne 15. 11. 1996, stížnost č. 15943/90 (Domenichini proti Itálii). In: *HUDOC* [právní informační systém]. Evropský soud pro lidská práva [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek velkého senátu ESLP ze dne 19. 9. 2017, stížnost č. 35289/11 (Regner proti České republice). In: *HUDOC* [právní informační systém]. Evropský soud pro lidská práva [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek velkého senátu ESLP ze dne 15. 11. 2016, stížnost č. 24130/11 a č. 29758/11 (A a B proti Norsku). In: *HUDOC* [právní informační systém]. Evropský soud pro lidská práva [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek ESLP ze dne 7. 11. 2002, stížnost č. 37571/97 (from Veeber proti Estonsku). In: *HUDOC* [právní informační systém]. Evropský soud pro lidská práva [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek velkého senátu ze ESLP ze dne 15. 11. 1996, stížnost č. 17862/91 (Cantoni proti Francii). In: *HUDOC* [právní informační systém]. Evropský soud pro lidská práva [cit. 10. 10. 2017].

Rozhodnutí SDEU

Rozsudek SDEU ze dne 23. října 1974, ve věci 17/74. In: *EUR-Lex* [právní informační systém]. Úřad pro publikace Evropské unie [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek SDEU ze dne 7. 6. 1983, ve věci C-100/80. In: *EUR-Lex* [právní informační systém]. Úřad pro publikace Evropské unie [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek SDEU ze dne 14. 2. 1990, ve věci C-301/87. In: *EUR-Lex* [právní informační systém]. Úřad pro publikace Evropské unie [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek SDEU ze dne 8. 7. 2004, ve věci T-198/01. In: *EUR-Lex* [právní informační systém]. Úřad pro publikace Evropské unie [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek SDEU ze dne 9. 6. 2005, ve věci C-287/02. In: *EUR-Lex* [právní informační systém]. Úřad pro publikace Evropské unie [cit. 10. 10. 2017].

- Rozsudek SDEU ze dne 21. 9. 2010, ve věci C-514/07 P, C-528/07 P a C532/07 P. In: *EUR-Lex* [právní informační systém]. Úřad pro publikace Evropské unie [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek SDEU ze dne 22. 11. 2012 ve věci C-277/11. In: *EUR-Lex* [právní informační systém]. Úřad pro publikace Evropské unie [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek velkého senátu SDEU ze dne 16. 11. 2011, ve věci C-548/09 P. In: *EUR-Lex* [právní informační systém]. Úřad pro publikace Evropské unie [cit. 10. 10. 2017].
- Stanovisko generálního advokáta M. Bobka ze dne 7. 9. 2017, ve věci C – 298/16. In: *EUR-Lex* [právní informační systém]. Úřad pro publikace Evropské unie [cit. 10. 10. 2017].

Rozhodnutí Ústavního soudu

- Nález Ústavního soudu ze dne 16. 2. 1995, sp. zn. III. ÚS 61/94. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 6. 6. 1995, sp. zn. I ÚS 151/94. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 19. 9. 1996, sp. zn. III. ÚS 104/96. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 25. 6. 1997, sp. zn. I. ÚS 63/96. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 1. 9. 1998, sp. zn. I. ÚS 233/97. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 24. 2. 2000, sp. zn. IV. ÚS 591/99. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 13. 8. 2001, sp. zn. I. ÚS 159/99. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 11. 9. 2001, sp. zn. I. ÚS 591/2000. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 15. 1. 2002, sp. zn. I ÚS 54/01. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 15. 1. 2002, sp. zn. I. ÚS 54/01. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

- Nález Ústavního soudu ze dne 21. 3. 2002, sp. zn. I. ÚS 55/01. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 29. 10. 2002, sp. zn. II. ÚS 232/02. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 7. 1. 2004, sp. zn. II. ÚS 173/01. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 28. 3. 2006, sp. zn. IV. ÚS 359/05. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 20. 11. 2006, sp. zn. IV. ÚS 360/05. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 23. 8. 2007, sp. zn. II. ÚS 262/06. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 29. 1. 2008, sp. zn. Pl. ÚS 72/06. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 21. 04. 2009, sp. zn. Pl. ÚS 29/08. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 16. 06. 2011, sp. zn. I. ÚS 3622/10. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 10. 7. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 31/13. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 16. 6. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 12/14. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 22. 9. 2015, sp. zn. I. ÚS 4004/14. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 28. 6. 2016, sp. zn. Pl. ÚS 18/15. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 11. 10. 2016, sp. zn. Pl. ÚS 5/16. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 21. 3. 2017, sp. zn. IV. ÚS 682/16. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Nález Ústavního soudu ze dne 8. 8. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 9/15. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu

- Usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 6. 2003, č. j. 7 A 130/2002-28. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 12. 2004, č. j. 6 As 49/2003-46. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 5. 2005, č. j. 2 As 46/2005-55. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 6. 2005, č. j. 5 Afs 36/2004-87. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2005, č. j. 1 Afs 154/2004-63. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 1. 2006, č. j. 7 Afs 155/2004-90. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 3. 2008, č. j. 5 Afs 174/2004-68. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2008, č. j. 2 Ans 6/2007-101. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 7. 2008, č. j. 1 As 55/2008-156. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2008, č. j. 6 Ads 57/2007-42. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 10. 2008 č. j. 6 Ads 22/2008-93. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 11. 2008, č. j. 7 Afs 79/2007-90. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 4. 2009, č. j. 1 Afs 29/2009-91. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 4. 2009, č. j. 1 Afs 29/2009-91. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 11. 2009, č. j. 5 As 29/2009-48. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2010, č. j. 8 Afs 21/2009-24. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2010, č. j. 1 Afs 58/2009-541. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2010, č. j. 5 Afs 33/2009-43. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 9. 2010, č. j. 1 As 34/2010-73. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 10. 2010, č. j. 1 As 51/2010-214. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 10. 2010, č. j. 5 As 1/2010-76. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 4. 2011, č. j. 5 As 7/2011-48. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2013, č. j. 5 As 64/2011-66. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 3. 2013, č. j. 1 As 157/2012-40. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2013, č. j. 8 Afs 51/2013-46. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 1. 2014, č. j. 1 Afs 73/2011-167. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 2. 2014, č. j. 6 As 147/2013-29. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2014, č. j. 9 Afs 95/2012-37. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2014, č. j. 1 Afs 60/2014-48. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2014, č. j. 7 Afs 79/2013-27. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2014, č. j. 9 Afs 38/2014-59. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2015, č. j. 8 Afs 25/2012-351. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2015, č. j. 3 Afs 74/2014-29. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2015, č. j. 5 Afs 87/2014-50. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 7. 2015, č. j. 4 Afs 116/2015-40. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2015, č. j. 8 As 110/2015-46. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 12. 2015, č. j. 4 As 232/2015-6. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 1. 2016, č. j. 10 As 46/2015-43. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2016, č. j. 9 As 226/2015-44. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 2. 2017, č. j. 7 Afs 206/2016-42. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 2. 2017, č. j. 7 Afs 232/2016-49. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 3. 2017, č. j. 2 Afs 142/2016-32. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 5. 2017, č. j. 1 Afs 88/2017-39. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2017, č. j. Afs 68/2017-36. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2017, č. j. 1 Afs 150/2016-35. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2017, č. j. 1 As 284/2017-21. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 9. 2017, č. j. 1 Afs 102/2016-34. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2017, č. j. 1 Afs 102/2016-34. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Rozhodnutí Nejvyššího soudu

- Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 25. 1. 2001, sp. zn. 26 Cdo 2848/99. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. 21 Cdo 1397/2006. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Rozhodnutí Vrchního soudu v Praze

- Rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 28. 1. 1996, sp. zn. 6 A 100/1994. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Rozhodnutí krajských soudů

- Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové, pobočka v Pardubicích, ze dne 24. 4. 2013, č. j. 61 A 1/2013-44. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci, ze dne 22. 3. 2011, č. j. 59 A 87/2010-43. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].
- Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 26. 9. 2007, č. j. 30 Ca 113/2006-42. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 25. 6. 2009, č. j. 15 Ca 258/2008-55. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 12. 1. 2010, č. j. 30 Ca 95/2008-101. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 27. 5. 2010, č. j. 62 Ca 94/2008-130. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 27. 5. 2010, č. j. 30 Ca 79/2009-32. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 31. 8. 2010, č. j. 22 Ca 261/2009-28. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 9. 1. 2013, č. j. 5 Ca 117/2009-39. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek Krajského soudu v Praze dne 8. 3. 2016, č. j. 46 A 20/2014-88. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 22. 11. 2004, č. j. 30 Ca 212/2003-52. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 28. 3. 2013, č. j. 45 Af 15/2012-29. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Rozhodnutí zahraničních soudů

Rozsudek Vojvodského soudu v Białymstoku, ze dne 28. 10. 2010, sp. zn. II SAB/Bk 62/10.

Rozsudek Vojvodského soudu ve Varšavě ze dne 14. 7. 2015, sp. zn. II SA/Wa 628/15.

Rozsudek ze dne Vojvodského soudu v Olsztyně ze dne 10. 12. 1997, sp. zn. I SA/Gd 409/96.

Nález německého Spolkového ústavního soudu ze dne 17. 5. 1983, sp. zn. BVerfG 64135.

Usnesení Nejvyššího správního soudu Polska ze dne 25. 4. 2005, sp. zn. FPS 6/04.

Rozsudek Nejvyššího správního soudu Polska ze dne 11. 2. 1998, sp. zn. I SA/Kr 801/97

Rozsudek Nejvyššího správního soudu Polska ze dne 11. 10. 2001, sp. zn. I SA/Ka 1547/00

Právní předpisy

Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Zákon č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich, ve znění pozdějších předpisů. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Zákon č. 200/1990 Sb., o přestupcích, ve znění pozdějších předpisů. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Zákon č. 141/1961 Sb., trestní řád, ve znění pozdějších předpisů. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Zákon č. 2/1993 Sb., Listina základních práv a svobod, ve znění pozdějších předpisů. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Evropská úmluva o ochraně lidských práv a základních svobod, ve znění pozdějších předpisů. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

Listina základních práv Evropské unie, ve znění pozdějších předpisů. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

SLOVENSKÁ REPUBLIKA. Zákon č. 71/1967 Sb., o správnom konaní (správny poriadok), ve znění pozdějších předpisů. In: *ASPI* [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 10. 10. 2017].

SPOLKOVÁ REPUBLIKA NĚMECKO. *Verwaltungsverfahrensgesetz* [online]. [cit. 10. 10. 2017]. Dostupné z: <http://www.gesetze-im-internet.de/vwvfg/>

SPOLKOVÁ REPUBLIKA NĚMECKO. *Abgabenordnung (AO)* [online]. [cit. 10. 10. 2017]. Dostupné z: https://www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/BjNR006130976.html

POLSKÁ REPUBLIKA. *Zákon č. 30/1960 Sb. Kodeks postępowania administracyjnego* [online]. [cit. 10. 10. 2017]. Dostupné z: <http://prawo.sejm.gov.pl/isap.nsf/DocDetails.xsp?id=WDU19971370926>

POLSKÁ REPUBLIKA. *Zákon č. 137/1997 Sb. Ordynacja podatkowa* [online]. [cit. 10. 10. 2017]. Dostupné z: <http://prawo.sejm.gov.pl/isap.nsf/DocDetails.xsp?id=WDU19971330883>

POLSKÁ REPUBLIKA. *Zákon č. 182/2010 Sb. o ochronie informacji niejawnych* [online]. [cit. 10. 10. 2017]. Dostupné z: <http://prawo.sejm.gov.pl/isap.nsf/DocDetails.xsp?id=WDU20101821228>

RAKOUSKÁ REPUBLIKA. *Zákon č. 51/1991 Sb. Allgemeines Verwaltungsverfahrensgesetz* [online]. [cit. 10. 10. 2017]. Dostupné z: <https://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=10005768>

RAKOUSKÁ REPUBLIKA. *Zákon č. 87/2008 Sb. Einführungsgesetz zu den Verwaltungsverfahrensgesetzen* [online]. [cit. 10. 10. 2017]. Dostupné z: <https://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=20005871&ShowPrintPreview=True>

RAKOUSKÁ REPUBLIKA. *Zákon č. 194/1961 Sb. Bundesabgabenordnung-BAO* [online]. [cit. 10. 10. 2017]. <https://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=10003940>

SPOJENÉ KRÁLOVSTVÍ VELKÉ BRITANIE A SEVERNÍHO IRSKA. *Zákon č. 37/1993 Sb. Administrative Procedures Act* [online]. [cit. 10. 10. 2017]. Dostupné z: <https://eng.forsasetisraduneyti.is/acts-of-law/nr/17>

Vědecká redakce MU

prof. MUDr. Martin Bareš, Ph.D.; Ing. Radmila Droběnová, Ph.D.;
Mgr. Michaela Hanousková; doc. Mgr. Jana Horáková, Ph.D.;
doc. PhDr. Mgr. Tomáš Janík, Ph.D.; doc. JUDr. Josef Kotásek, Ph.D.;
Mgr. et Mgr. Oldřich Krpec, Ph.D.; prof. PhDr. Petr Macek, CSc.;
PhDr. Alena Mizerová; doc. Ing. Petr Pirožek, Ph.D.;
doc. RNDr. Lubomír Popelínský, Ph.D.; Mgr. David Povolný;
Mgr. Kateřina Sedláčková, Ph.D.; prof. RNDr. David Trunec, CSc.;
prof. MUDr. Anna Vašků, CSc.; Mgr. Iva Zlatušková;
doc. Mgr. Martin Zvonař, Ph.D.

Ediční rada PrF MU

doc. JUDr. Josef Kotásek, Ph.D. (předseda);
prof. JUDr. Josef Bejček, CSc.; prof. JUDr. Jan Hurdík, DrSc.;
prof. JUDr. Věra Kalvodová, Dr.; prof. JUDr. Vladimír Kratochvíl, CSc.;
doc. JUDr. Petr Mrkývka, Ph.D.; doc. JUDr. Radim Polčák, Ph.D.;
prof. JUDr. Petr Průcha, CSc.; doc. JUDr. Markéta Selucká, Ph.D.

PRÁVO BÝT SLYŠEN VE SPRÁVNÍM A DAŇOVÉM ŘÍZENÍ

JUDr. Radislav Bražina, Mgr. Michal Liška

Vydala Masarykova univerzita
Žerotínovo nám. 617/9, 601 77 Brno

Spisy Právnické fakulty MU č. 606 (řada teoretická, Edice Scientia)

Tisk: Point CZ, s.r.o., Milady Horákové 890/20, 602 00 Brno
1. vydání, 2017

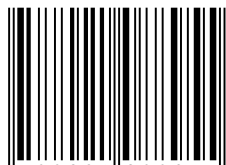
ISBN 978-80-210-8895-5

ISBN 978-80-210-8896-2 (online : pdf)

www.law.muni.cz

muni
PRESS

ISBN 978-80-210-8895-5



9 788021 088955

