

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA PRÁVNICKÁ

DIPLOMOVÁ PRÁCE

**SROVNÁNÍ OPRAVNÝCH PROSTŘEDKŮ UPRAVENÝCH VE
SPRÁVNÍM A DAŇOVÉM ŘÁDU**

Bc. Michaela Sládková

Plzeň, 2013

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA PRÁVNICKÁ

KATEDRA SPRÁVNÍHO PRÁVA

DIPLOMOVÁ PRÁCE

**SROVNÁNÍ OPRAVNÝCH PROSTŘEDKŮ UPRAVENÝCH VE
SPRÁVNÍM A DAŇOVÉM ŘÁDU**

Bc. Michaela Sládková

Studijní program: Právo a právní věda

Obor: Právo

Vedoucí práce: JUDr. et PhDr. Jan Malast - KSP

Plzeň, 2013

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

Fakulta právnická

Akademický rok: 2012/2013

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Michaela SLÁDKOVÁ**
Osobní číslo: **R08M0298P**
Studijní program: **M6805 Právo a právní věda**
Studijní obor: **Právo**
Název tématu: **Srovnání opravných prostředků upravených ve správním a daňovém řádu**
Zadávací katedra: **Katedra správního práva**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

1. Opravné prostředky daného tématu obecně
2. Opravné prostředky ve správním řádu
3. Opravné prostředky v daňovém řádu
4. Rozdíl mezi úpravami

Rozsah grafických prací:
Rozsah pracovní zprávy: 60
Forma zpracování diplomové práce: tištěná
Seznam odborné literatury:

- **SPRÁVNÍ PRÁVO: OBECNÁ ČÁST.** Hendrych, D. a kolektiv. Praha. C.H.Beck, 2009. 7. vydání
- **SPRÁVNÍ PRÁVO PROCESNÍ.** Horzinková, Eva a kol. Praha. Leges, 2010.
- **SPRÁVNÍ PRÁVO PROCESNÍ.** Skulová, Soňa. Plzeň. Aleš Čeněk, 2008.
- **ZÁKLADY SPRÁVNÍHO PRÁVA.** Kindl, M.; Kramář, K.; Rajchl, J.; Telecký, D. Plzeň, Aleš Čeněk, 2009. 2. upravené vydání.
- **DĚJINY DANÍ A POPLATKŮ.** Falada, D. a kol. Praha. Havlíček Brain Team, 2009.

Vedoucí diplomové práce: **JUDr. et PhDr. Jan Malast**
Katedra správního práva

Datum zadání diplomové práce: **1. března 2012**
Termín odevzdání diplomové práce: **31. března 2013**

Doc. JUDr. Jan Pauly, CSc.
děkan

V Plzni dne 2. října 2012



JUDr. et PhDr. Jan Malast
vedoucí katedry

Prohlášení

„Prohlašuji, že jsem tuto diplomovou práci zpracovala samostatně, a že jsem vyznačila prameny, z nichž jsem pro svou práci čerpala způsobem ve vědecké práci obvyklým.“

V Plzni dne 13. března 2013

Poděkování

Děkuji JUDr. et PhDr. Janu Malastovi za čas, rady a doporučení, které mi v průběhu konzultací a zpracování mé práce věnoval.

Obsah

Úvod.....	1
1. Opravné prostředky obecně.....	3
2. Opravné prostředky upravené ve správním řádu	5
<i>2.1 Řádné opravné prostředky upravené ve správním řádu</i>	5
2.1.1 Odvolání.....	5
2.1.2 Rozklad	11
2.1.3 Odpor	14
<i>2.2 Mimořádné opravné prostředky upravené ve správním řádu</i>	16
2.2.1 Obnova řízení.....	16
2.2.2 Přezkumné řízení	20
<i>2.3 Stížnosti a námitky upravené ve správním řádu</i>	22
2.3.1 Stížnosti	22
2.3.2 Námitky	25
2.3.3 Vztah stížností a námitek k pojmu opravné prostředky.....	25
3. Opravné prostředky upravené v daňovém řádu	28
<i>3.1 Řádné opravné prostředky upravené v daňovém řádu</i>	28
3.1.1 Odvolání.....	28
3.1.2 Rozklad	32
<i>3.2 Mimořádné opravné prostředky upravené v daňovém řádu.....</i>	34
3.2.1 Obnova řízení.....	34
<i>3.3 Další prostředky ochrany upravené v daňovém řádu</i>	37
4. Srovnání opravných prostředků upravených ve správním a daňovém řádu.....	39

<i>4.1 Odvolání</i>	41
<i>4.2 Rozklad</i>	46
<i>4.3 Obnova řízení</i>	48
5. Možné příčiny rozdílů úprav opravných prostředků upravených ve správním a daňovém řádu	52
<i>5.1 Vztah správního řádu a daňového řádu</i>	52
<i>5.2 Odvolání</i>	55
<i>5.3 Rozklad</i>	58
<i>5.4 Obnova řízení</i>	59
Závěr	61
Seznam použitých pramenů	63
Resumé	67

Úvod

Opravné prostředky jsou důležitým nástrojem, sloužícím k naplnění myšlenky spravedlivého a řádného fungování různých druhů řízení.

Hlavním cílem mé diplomové práce je srovnat opravné prostředky upravené v zákoně č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen správní řád) a zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen daňový řád). K tomu je však možné přistoupit až po několika dílčích krocích. Nejprve je nutné seznámit se s jednotlivými opravnými prostředky v obou právních předpisech. Posléze je možné přistoupit k samotnému srovnávání, hodnocení a konečnému hledání příčin odlišností jednotlivých úprav.

Úvodní kapitola je věnována obecnému pojednání o opravných prostředcích. Pro následnou práci s jednotlivými prostředky je vhodné zaměřit se na definici opravných prostředků, důvod jejich fungování a také na rozdělení jednotlivých skupin.

Následující část patří řádným a mimořádným opravným prostředkům, které nalezneme ve správním řádu. Věnovala jsem se jejich základnímu charakteru a dominantním vlastnostem. Důležitou součástí mé práce je vymezení, které prostředky ochrany je možné podřadit pod pojem opravné prostředky a následně s nimi pracovat v rámci srovnávání. Proto kromě klasických řádných a mimořádných opravných prostředků najde v popisovaném úseku své místo i podkapitola o stížnostech a námitkách správního řádu, které jsou svou podstatou s výše zmíněnými prostředky určitým způsobem spjaty. Stejným způsobem je postupováno s oddílem opravných prostředků upravených v daňovém řádu.

Samotné srovnání vychází zejména z úprav obsažených v obou právních předpisech a informací uvedených v předchozích částech věnovaných jednotlivým opravným prostředkům. V úvodu je však vhodné shrnout, které prostředky se v popisovaných rádech střetávají a je tedy možné je vzájemně porovnat. Kapitola je následně rozdělena dle konkrétních opravných nástrojů.

Poslední část se zabývá úvahou o možných důvodech nalezených odlišností. Možnou příčinou rozdílů může být i samotný vztah mezi zkoumanými řády, proto je vzájemnému vztahu správního a daňového řádu věnován úvod příslušné části.

Mým cílem je přiblížit čtenáři úpravu opravných prostředků ve správním a daňovém řádu, a to prostřednictvím postupného bližšího seznamování

s problematikou, vyústující v konečné zkoumání jednotlivých opravných nástrojů. Kromě zmíněného považuji za nutný úkol zodpovězení otázky, zda lze nalézt shodné instituty vhodné k porovnání a jakou měrou odlišnosti či podobnosti se projevují. K tomu budu používat nejenom odpovídající právní předpisy a odbornou literaturu, ale také důvodové zprávy či judikaturu.

1. Opravné prostředky obecně

Před samotným praktickým srovnáváním opravných prostředků upravených ve správním a daňovém řádu, považuji za nezbytné věnovat pozornost také teoretické stránce opravných nástrojů. Je nutné nejprve jednotlivé druhy a funkce opravných prostředků poznat a následně hodnotit. Proto úvodní kapitolu věnuji opravným prostředkům obecně a následně podrobím bližšímu popisu jednotlivé druhy a množiny opravných prostředků.

Instituty, jejichž prostřednictvím lze dosáhnout nápravy chybných rozhodnutí, se nazývají opravné prostředky. Ani ve správním, případně daňovém řízení není možné zcela vyloučit vznik pochybení a následně také vadných rozhodnutí. Literatura nabízí následující definici pojmu: „Opravnými prostředky ve správním řízení rozumíme postupy, jejichž pomocí je možné před správními orgány dosáhnout zrušení nebo změny již vydaného rozhodnutí.“¹ Správní i daňový řád stojí na základní myšlence dvojinstančnosti, tedy možnosti přezkoumat věc dvakrát. Cílem fungování opravných prostředků je dosáhnout kvality rozhodování na vysoké úrovni, odstranit vzniklá pochybení.

Na úvod považuji za důležité zmínit se o rozdíl mezi opravnými prostředky a prostředky dozoru, čímž se projeví jeden ze základních znaků opravných prostředků. Např. odvolání je klasickým opravným prostředkem. K jeho podání je oprávněn adresát. U opravného prostředku je tedy adresátovi umožněno se zcela samostatně rozhodnout, zda obrany využije, či nikoli. Výběr je závislý pouze na jeho vůli. Dozorčí prostředek však může být zahájen pouze z moci úřední. Tedy adresát nemůže sám plnohodnotně zahajovat příslušné řízení. Většinou je dána možnost provést určitou iniciativu a navrhnout zahájení řízení, ovšem zda k němu dojde, není možné adresátem více ovlivnit.²

Pokud zůstanu u opravných prostředků, bude užitečné také popsat jejich základní rozdělení, a to na řádné a mimořádné. Hlediskem separujícím uvedené dvě

¹ Rajchl, J. in Kindl, M.; Kramář, K.; Rajchl, J.; Telecký, D. *Základy správního práva*. 2. upravené vydání. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, 298 s. Strana 199.

² Blíže viz např. Průcha, P. in Skulová, S. et al. *Správní právo procesní*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2008, 428 s. Strana 263.

skupiny opravných prostředků je právní moc rozhodnutí. Obranou proti nepravomocnému rozhodnutí je opravný prostředek řádný. Zajímavé vymezení zmíněného nástroje nabízí ve své publikaci P. Svoboda. „Řádný opravný prostředek není nic jiného než zvláštní druh návrhu na zahájení řízení, a sice návrh na zahájení opravného řízení.“³ Proti pravomocnému rozhodnutí bude logicky možné brojit mimořádným opravným prostředkem. Druhým poměrně výrazným rozdílem jsou nároky kladené na podavatele jednotlivých prostředků. Zásah do pravomocného rozhodnutí musí být stížen vyššími požadavky. Konkrétním rozdílem se budu ve své práci blíže věnovat v dalších kapitolách.⁴

Přiřadit jednotlivé nástroje ochrany pod správnou kategorii opravných prostředků není vždy zcela jednoduché. Hranice mnohdy není příliš ostrá. Může se objevit i názorová pluralita, zda daný institut bude opravným prostředkem či nikoli. Situace je komplikovanější na straně správního řádu, který v rozdělení není nijak striktní. Daňový řád v podstatě ve své nynější podobě příliš rozporných úvah nedovoluje. Přímou podrobně upravuje, jaké opravné, dozorčí a další prostředky poskytuje. V této souvislosti vyvstává také otázka tzv. jiných prostředků ochrany. Ty nejsou řazeny mezi opravné prostředky, ovšem často může být jejich charakter uvedeným institutům natolik podobný, že se někteří autoři mohou klonit k názoru, že se o opravné prostředky jedná. Následně se tedy budu věnovat i uvedeným nástrojům ochrany a zohledním, zda je možné je do kategorie opravných prostředků zahrnout či nikoli.

³Svoboda, P. Ústavní základy správního řízení v České republice. Praha: Linde, 2007, 359 s. Strana 334.

⁴Blíže viz např. Horzinková, E. in Horzinková, E.; Novotný, V. *Správní právo procesní*. 3. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Leges, 2010, 360 s. Strana 214-215.

2. Opravné prostředky upravené ve správním řádu

2.1 Řádné opravné prostředky upravené ve správním řádu

2.1.1 Odvolání

Nejpoužívanějším a nejvšestranněji použitelným řádným opravným prostředkem, upraveným ve správním řádu je jednoznačně odvolání. Všestrannost použití je spatřována zejména v možnosti užít odvolání proti kterémukoliv rozhodnutí vydanému správním orgánem v první instanci, za předpokladu, že pro daný případ není přímo určen jiný opravný prostředek či není jeho užití vyloučeno.

Odvolání je upraveno v § 81 až § 93 správního řádu, v hlavě VIII druhé části, nesoucí název Odvolací řízení.

„Odvolání je právní institut, který lze chápat jako prostředek ochrany práva aplikovatelný za situace, kdy účastník (§ 27 a § 28 správního řádu), jehož se správní řízení týká, má subjektivní pocit, že rozhodnutí vydané v rámci určitého správního řízení nesplňuje předpoklady požadované správním řádem, případně jinými obecně závaznými právními předpisy, a to typicky tehdy, jestliže by mohla být porušena jakákoliv procesní zásada uvedená výše (např. zásada zákonnosti, šetření práv nabytých v dobré víře, poučovací, informační atd. – poznámka autorky), přičemž toto porušení může přivodit nesprávnost či nezákonnost tohoto rozhodnutí.“⁵

Odvolání můžeme v obecné rovině chápat jako nápravný nástroj k uplatnění subjektivních práv účastníka správního řízení. „Je tedy zcela na úvaze účastníka řízení, zda odvolání podá, či nikoli.“⁶ S tím můžeme spojit také možnost vzdání se práva na podání odvolání uvedené v § 81 odst. 2 správního řádu. Účastník tak může učinit písemně nebo ústně do protokolu po oznámení rozhodnutí.

Odvolání je určeno k obraně proti nepravomocným rozhodnutím správního orgánu. Pokud bude odvolání splňovat všechny náležitosti na něj kladené zákonem, zejména lhůty, podání oprávněnými osobami, nepravomocnost rozhodnutí a jiné, vzniká povinnost správnímu orgánu, kterému projednání odvolání přísluší, napadené

⁵Brach, P. *Odvolání a odvolací řízení podle správního řádu*. Právní rádce. Ročník XV., číslo 5/2007. Strana 44.

⁶Jemelka, L.; Pondělíčková, K.; Bohadlo, D. *Správní řád. Komentář*. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, 716 s. Strana 341.

rozhodnutí přezkoumat. Jinak řečeno, účastníku vznikne na přezkum rozhodnutí právní nárok.⁷

Institut odvolání je určen pro obranu proti nesprávnému rozhodnutí, ale také proti usnesení, u kterého však není možné vždy. Pro bližší vysvětlení se musíme poohlédnout v ustanoveních správního řádu upravujících usnesení. „Obecně platí, že proti usnesení se může odvolat jen ten účastník, kterému se usnesení oznamuje.“⁸

Osobou oprávněnou podat odvolání je účastník řízení, je-li zastoupen, také jeho zástupce. Pojem zástupce může být pojímán velmi široce, pro příklad tedy uvedu, že se může jednat o zákonného zástupce, opatrovníka, zástupce z plné moci, procesního opatrovníka, společného zmocněnce, či společného zástupce. Vyjmenovaní zástupci jednají jménem a na účet zastoupeného. Za užitečné považuji zmínit pravidlo, že zastoupení se vztahuje i na odvolací řízení. Do části popisující osoby oprávněné k podání odvolání patří také zmínit statutární orgán právnické osoby. Statutární orgán je však v podání odvolání limitován pouze na odvolání proti rozhodnutí, jehož výsledkem má být omezení způsobilosti právnické osoby v samostatném jednání před správním orgánem, a to i v případě, že je uvedené rozhodnutí vykonatelné předběžně. Uvádí tak § 81 odst. 4 správního řádu.⁹

Zajímavou otázkou je problematika možnosti zastoupeného jednat. V literatuře je prezentován názor, že i některý zastoupený účastník řízení, zejména zastoupený na základě plné moci, může provádět úkony v řízení samostatně. Podobnou problematikou je také možnost uznání úkonů činěných ku prospěchu účastníka osobou, která není účastníkovým zástupcem. Uvedený postup správní řád umožňuje za předpokladu, že o uznání úkonu účastník požádá a také že popsany úkon nemůže jinému účastníku řízení způsobit újmu. V publikaci je připuštěno, že i tímto navrženým způsobem by mohlo být odvolání podáno.¹⁰

V odvolání se lze bránit proti celé výrokové části, ale také vůči jednotlivému výroku nebo vedlejšímu ustanovení. V případě, kdy nebude ze strany odvolatele

⁷ Blíže viz např. Horzinková, E. in Horzinková, E.; Novotný, V. *Správní právo procesní*. 3. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Leges, 2010, 360 s. Strana 216-217.

⁸ Vedral, J. *Správní řád komentář*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Bova Polygon, 2012, 1448 s. Strana 707.

⁹ Blíže viz např. Horzinková, E. in Horzinková, E.; Novotný, V. *Správní právo procesní*. 3. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Leges, 2010, 360 s. Strana 217-218.

¹⁰ Blíže viz např. Vedral, J.: *Správní řád komentář*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Bova Polygon, 2012, 1448 s. Strana 708.

specifikováno, proti které výrokové části se odvolává, bude uvažováno, že se účastník odvolává proti celé výrokové části. „Oproti předcházející úpravě zvyšuje citované ustanovení odpovědnost odvolatele, nejenže po něm žádá, aby uvedl, v jakém rozsahu rozhodnutí napadá, ale také v čem vidí rozpor s právními předpisy nebo nesprávnost rozhodnutí nebo řízení.“¹¹ V situaci, kdy odvolatel využije možnosti odvolat se pouze proti části výroku, části ostatní, nenapadené, se stanou pravomocnými. Je důležité podotknout, že není umožněno podat odvolání vůči odůvodnění výroku. Takové odvolání by bylo zamítnuto.¹²

Důležitou vlastností popisovaného opravného prostředku jsou jeho účinky. Odvolání disponuje jak suspenzivním (česky označovaným jako odkladný účinek), tak devolutivním účinkem. Nejprve se zaměřím na účinek odkladný. Odkládána je v případě odvolání právní moc a vykonatelnost správního aktu. Jinak řečeno rozhodnutí, proti kterému bylo podáno odvolání, nenabude právní moci ani vykonatelnosti, pokud není zákonem stanoveno jinak. Je totiž možné odkladný účinek v některých případech vyloučit. „Samozřejmě i v případě, že včas podané a přípustné odvolání nemá odkladný účinek, odkládá se jeho podáním právní moc napadeného rozhodnutí, vyloučení odkladného účinku je relevantním jen ve vztahu k vykonatelnosti.“¹³ Bude se tak dít zejména v situacích, kdy by odklad znamenal pozdější nemožnost realizace obsahu rozhodnutí. Vzhledem k možnosti, že popsaná naléhavá skutečnost bude zjištěna později, je povoleno vyloučit odkladný účinek i následně. Jedná se o výjimku, která může řízení zásadně ovlivnit, vyžaduje se proto vždy odůvodnění pro vyloučení odkladného účinku. „Principiálně je výrok o vyloučení odkladného účinku odvolání součástí rozhodnutí ve věci a nelze se proti tomuto výroku odvolat.“¹⁴ Pokud k uvedené situaci dojde, rozhodnutí bude tzv. předběžné vykonatelné. V souvislosti se suspenzivním účinkem je třeba podotknout, že s ním nemůžeme spojovat usnesení.

¹¹Vopálka, V. in Hendrych, D. a kol. *Správní právo. Obecná část*. 8. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 826 s. Strana 384.

¹²Bližší viz např. Průcha, P. in Skulová, S. et al. *Správní právo procesní*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2008, 428 s. Strana 269.

¹³Kopecký, M. *Odkladný účinek odvolání podle správního řádu*. Bulletin advokacie. 2007, číslo 7-8. Strana 56-58.

¹⁴Jemelka, L.; Pondělíčková, K.; Bohadlo, D. *Správní řád. Komentář*. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, 716 s. Strana 362.

Pokud je odvolání podáno proti usnesení, suspenzivní účinek je správním řádem vyloučen.¹⁵

Devolutivní účinek způsobuje přesun rozhodování o odvolání z orgánu, jenž rozhodoval v řízení prvního stupně na orgán stupně druhého. Orgánem druhého stupně je myšlen orgán nadřazený orgánu prvního stupně, a to nejbližší vyšší. V rámci uvedeného účinku je vhodné zmínit také možnost autoremedury. Při autoremeduře orgán, jenž vydal napadené rozhodnutí, sám zcela vyhoví podanému odvolání. Nejedná se však o zcela běžnou záležitost, k použití je nutné zajistit souhlas všech subjektů, kterých se rozhodnutí týká, případně nesmí vzniknout žádnému z účastníků autoremedurou újma. Devolutivní účinek se tedy nepoužije. Rozhodnutí vzniklé na základě autoremedury je považováno za rozhodnutí prvoinstanční, s možností podání následného odvolání.¹⁶

Lhůta k podání odvolání má procesní charakter a obecně činní 15 dnů. Počítána je ode dne oznámení rozhodnutí, pokud ovšem není stanoveno jinak. Uvedenou procesní povahu odvolacího intervalu potvrzuje i usnesení Nejvyššího soudu. Toto rozhodnutí navíc uvádí, že lhůta k podání odvolání bude dodržena (při distribuci držitelem poštovní licence) i v případě, kdy je rozhodnutí postupováno z důvodu věcné a místní nepříslušnosti jinému orgánu. Odvolatelé v této věci podali odvolání u nesprávného orgánu. Ten odvolání postoupil, odvolací orgán však nezkoumal, jakým způsobem bylo odvolání postoupeno, a odvolání zamítnul. Neproověroval, zda například nebylo využito služby držitele poštovní licence, kdy by stačilo pro zachování časového úseku pro odvolání, podání v poslední den lhůty.¹⁷ Úprava uvedeného pravidla je patrná hned v následujícím odstavci § 83 správního řádu, kde se hovoří o situaci, kdy nebylo řádně provedeno poučení dle § 68 odst. 5. V popsaném případě je možné odvolání podat ve lhůtě 15 dnů od oznámení opravného usnesení (v případě, že opravné usnesení bylo vydáno), nejpozději však do 90 dnů ode dne, kdy bylo rozhodnutí oznámeno. Další

¹⁵Bližší viz např. Průcha, P. in Skulová, S. et al. *Správní právo procesní*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2008, 428 s. Strana 266-267.

¹⁶Bližší viz např. Vopálka, V. in Hendrych, D. a kol. *Správní právo. Obecná část*. 8. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 826 s. Strana 385.

¹⁷Usnesení Nejvyššího soudu České republiky, ze dne 26. 10. 2010. 29 Cdo 1167/2009 [online].[citováno 4. března 2013]. Dostupné z <http://www.nsoud.cz/Judikatura/judikatura_ns.nsf/WebSearch/11A43FB5C73F2878C1257A4E006565F9?openDocument&Highlight=0,>.

odchýlení od obecného pravidla obsahuje § 84 správního řádu. Pokud nebylo účastníkovi řízení rozhodnutí správním orgánem oznámeno, má účastník třicetidenní subjektivní lhůtu k podání odvolání, která je ovšem limitována objektivní lhůtou jednoho roku ode dne, kdy bylo rozhodnutí oznámeno posledního účastníkovi. Je možné prominutí zmeškání lhůty. V případě, že by došlo ke sporu, zda bylo odvolání podáno včas, platí následující zásada. Obecně platí, že lhůta byla dodržena, není-li prokázán správním orgánem opak.¹⁸

Odvolání je podáváno u orgánu, jenž napadené rozhodnutí vydal ve výše popsané lhůtě. „Odvolání, jako každé jiné blíže nespecifikované podání ve správním řízení, může být podáno nejen písemně, ale také ústně do protokolu anebo v elektronické podobě podepsané zaručeným elektronickým podpisem. Za podmínky, že podání je do 5 dnů potvrzeno ústně do protokolu anebo v elektronické podobě podepsané zaručeným elektronickým podpisem, je možno je učinit pomocí jiných technických prostředků, zejména prostřednictvím dálkopisu, telefaxu nebo veřejné datové sítě bez použití zaručeného elektronického podpisu.“¹⁹ Odvolací orgán bude vždy zkoumat, zda je vydané rozhodnutí a celé řízení zcela v souladu s právními předpisy hmotnými i procesními. Pokud by odvolací orgán našel pochybení spočívající v průběhu řízení, bude navíc posuzovat, zda došlo k tak zjevným chybám v řízení, které způsobily ve výsledku nezákonné rozhodnutí. Od zákonnosti je nutné odlišovat správnost rozhodnutí, kterou se bude odvolací orgán zabývat pouze v okamžiku, kdy bude nesprávnost rozhodnutí namítána v rámci odvolání a uvedeny konkrétní argumenty. V rozsahu uvedených argumentů se nesprávností bude odvolací orgán zabývat. Dá se tedy shrnout, že zákonností se bude odvolací orgán zabývat v plném rozsahu, co se týče věcné správnosti, tak tou se bude zabývat, až na výjimky, pouze v rozsahu uplatněných námitek. Správní řád v rámci odvolacího řízení připustí uvedení nových důkazů a skutečností, nikoli však ve všech případech. Nové skutečnosti a důkazy jsou přípustné pouze za situace, kdy je účastník nemohl předložit dříve.²⁰

Rozhodování při řízení o odvolání je vystavěno na apelačním základu. Odvolací orgán má možnost vadné rozhodnutí zrušit a řízení zastavit. Kromě popsané varianty

¹⁸Blíže viz např. Vedral, J. *Správní řád komentář*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Bova Polygon, 2012, 1448 s. Strana 708.

¹⁹Průcha, P. in Skulová, S. et al. *Správní právo procesní*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2008, 428 s. Strana 268.

²⁰Blíže viz např. Vopálka, V. in Hendrych, D. a kol. *Správní právo. Obecná část*. 8. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 826 s. Strana 385-387.

může rozhodnutí také změnit. Měnit rozhodnutí nemůže jakkoliv, je nutné respektovat zásady zákazu reformationis in peius. Uvedená zásada může být použita pouze za určitých okolností, kterými rozumíme například podání odvolání i dalším účastníkem, který ovšem nemá stejné cíle nebo je nutné změnit rozhodnutí z důvodu rozporu se zákonem, popřípadě změnu k horšímu vyžaduje veřejný zájem. Kromě uvedené zásady je nutné nedopouštět se překvapivých rozhodnutí a zásahů do práv na samosprávu. Třetí možností nakládání s nezákonným či nesprávným rozhodnutím, je rozhodnutí zrušit a věc vrátit správnímu orgánu první instance k novému projednání. Popsaná možnost nese prvky kasace. Prvoinstanční orgán je názorem vysloveným odvolacím orgánem v novém řízení vázán. Kromě výše popsaných možností je v pravomoci odvolacího orgánu odvolání zamítnout či řízení o odvolání zastavit. Na závěr kapitoly o odvolání je vhodné podotknout, že proti rozhodnutí odvolacího orgánu není možné podat další odvolání.²¹

²¹Blíže viz např. Vopálka, V. in Hendrych, D. a kol. *Správní právo. Obecná část*. 8. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 826 s. Strana 386-389.

2.1.2 Rozklad

Zajímavým opravným prostředkem je rozklad. Ačkoliv je s úpravou rozkladu specificky spjat pouze jediný paragraf správního řádu, rozsah úpravy rozkladu je o něco širší. Vztahovat se na uvedený institut budou některá ustanovení o odvolání a částečně také pojednání o autoremeduře.²²

Rozklad, stejně jako ostatní řádné opravné prostředky, směřuje proti nepravomocnému rozhodnutí. Základní rozdíl užití rozkladu oproti odvolání je zjevný ve specifikaci rozkladu. Konkrétněji § 152 správního řádu popisuje rozklad jako institut, kterého lze využít v případě obrany proti prvoinstančnímu rozhodnutí, jehož autorem je například ústřední správní úřad, ministr, státní tajemník ministerstva, případně vedoucí jiného ústředního správního úřadu. Vyjmenované útvary již nemají nad sebou jiný nadřízený orgán, který by mohl rozhodovat o odvolání. Proto v rámci opravného prostředku bude v případě rozkladu rozhodovat stejný orgán, který rozhodoval v první instanci. Existence rozkladu je důležitá z hlediska zachování zásady zajišťující přezkum prvoinstančního rozhodnutí. Na tomto místě je vhodné zmínit problematiku účinků opravného prostředku, stejně jako tomu bylo u odvolání. Z výše popsaných informací lze dovodit, že rozklad se bude v uvedené oblasti od odvolání odlišovat. Suspenzivní účinek zůstává zachován, devolutivní však nikoliv, neexistuje vyšší stupeň, na který by bylo možno řízení o opravném prostředku posunout. Rozhodnutí o rozkladu je dáno druhým odstavcem § 152 správního řádu do rukou ministra případně vedoucího jiného ústředního správního orgánu. Rozhodování jednou osobou samostatně by mohlo být hodnoceno jako nevhodný způsob rozhodování. Ačkoliv ve výsledku rozhodují vyjmenované osoby skutečně samostatně, své místo v rozhodovacím procesu má také tzv. rozkladová komise. Jejím úkolem je připravit návrh na rozhodnutí a předložit jej osobě oprávněné o rozkladu rozhodnout. Správní řád stanoví pro rozkladovou komisi pouze rámcová pravidla, je na konkrétním útvaru, jakou konečnou podobu rozkladové komise zvolí. Komise musí mít nejméně pět členů z řad odborníků jmenovaných ministrem, případně vedoucím jiného ústředního správního úřadu. Dalším pravidlem utvářejícím podobu rozkladové komise je nutnost zajistit, aby většina členů komise byla obsazena odborníky nezaměstnanými u dotyčného správního úřadu. Specifikována jsou

²²Bliže viz např. Vopálka, V. in Hendrych, D. a kol. *Správní právo. Obecná část*. 8. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 826 s. Strana 389.

i pravidla pro rozhodování uvedeného poradního orgánu. „Rozkladová komise jedná a rozhoduje v senátech. Ty jsou rovněž nejméně pětičlenné a při jejich jednání a rozhodování je obdobně třeba, aby většina přítomných členů byli odborníci, kteří nejsou zaměstnanci příslušného ústředního správního úřadu.“²³ Pro doplnění uvedu, že rozkladová komise kromě jednání v senátech může zasedat také celá. Výsledkem neveřejného jednání komise je taktéž neveřejný protokol zaznamenávající výsledek hlasování. Až následné usnesení komise s konečným návrhem na rozhodnutí se objeví ve spisu. Pro jednání komise správní řád stanovuje povinnost přítomnosti nadpoloviční většiny členů komise s většinou odborníků zaměstnaných mimo dotčený orgán.²⁴

Nad odborností členů rozkladové komise se zamýšlí Petr Kolman. Na institut rozkladu obecně pohlíží velmi skepticky a právě požadavky na složení rozkladové komise používá jako jeden z argumentů pro úplné zrušení rozkladu. „Zákonodárce tedy v § 152 odst. 3 správního řádu staví na nezávislých odbornících, avšak vzhledem k úzkému personálně-odbornému zázemí spojenému s velikostí naší země se lze s jistou nadsázkou domnívat, že ti, co o problému něco odborně vědí, nejsou nezávislí, a naopak nezávislí zase nemusejí splňovat zákonný požadavek být odborníkem.“²⁵

Návrh rozkladové komise je nutný k samotnému rozhodnutí o rozkladu, ačkoliv funkce komise je pouze poradního charakteru. Ministr či vedoucí dle správního řádu není vázán návrhem komise, bez existence návrhu však není oprávněn rozhodnout ani podle svého uvážení. O rozkladu může být dle § 152 odst. 5 rozhodnuto několika výsledky. Pokud není zákonem uvedeno jinak, lze napadené rozhodnutí zrušit, případně změnit, ovšem pouze za předpokladu, že se rozkladu plně vyhoví a uvedené rozhodnutí nepůsobí újmu žádnému účastníku (případně účastníci vyslovili souhlas). Druhou možností rozhodnutí je zamítnutí rozkladu.²⁶

V souvislosti s problematikou rozkladové komise přináší zajímavou myšlenku Jiří Kroupa ve svém pojednání na uvedené téma. Dle jeho názoru by se o náznaku devolutivního účinku u rozkladu hovořit dalo. Názor opírá o charakter rozkladové komise, zejména o, převážně, nezávislé personální obsazení a obecnou vyčleněnost

²³Průcha, P. in Skulová, S. et al. *Správní právo procesní*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2008, 428 s. Strana 277.

²⁴Bližší viz např. Horzinková, E. in Horzinková, E.; Novotný, V. *Správní právo procesní*. 3. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Leges, 2010, 360 s. Strana 230-231.

²⁵Kolman, P. *Zrušit či nezrušit rozklad?* Právní rádce. Ročník 17, číslo 2/2009. Strana 68-69.

²⁶Bližší viz např. Vedral, J. *Správní řád komentář*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Bova Polygon, 2012, 1448 s. Strana 1199.

z ministerstva. Popsanou samostatnost rozkladové komise autor považuje za „prvek devolutivního účinku rozkladu“.²⁷

Jak již bylo v úvodu části o rozkladu popsáno, kromě několika rozdílů, má rozklad řadu shodných ustanovení s úpravou o odvolání, na kterou správní řád odkazuje v § 152, odstavci čtvrtém. „Rozklad stejně jako odvolání, vždy vyvolá přezkum zákonnosti rozhodnutí i řízení, a byla-li zákonnost porušena, postupuje se podle § 90 správního řádu. V případě, že půjde (také) o námitky nesprávnosti rozhodnutí, je možno jim pouze plně vyhovět, za podmínky, že tím nemůže být způsobena újma ostatním účastníkům, ledaže by s řešením výslovně souhlasili.“²⁸ Kromě rozhodování je shodná také obecná lhůta určená pro podání opravného prostředku, tedy 15 dnů. Podobně jako u odvolání se proti rozkladu nelze dále odvolávat.²⁹

²⁷Kroupa, J. *Rozkladová komise a právo účastníka správního řízení nahlížet do spisu*. Veřejná správa. Ročník 22, číslo 13/2011. Strana 20.

²⁸Vopálka, V. in Hendrych, D. a kol. *Správní právo. Obecná část*. 8. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 826 s. Strana 389.

²⁹Bližší viz např. Průcha, P. in Skulová, S. et al. *Správní právo procesní*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2008, 428 s. Strana 276.

2.1.3 Odpor

Odlišného charakteru než odvolání a rozklad je další z řádných opravných prostředků, odpor. Jedná se o zvláštní institut, jehož zařazení mezi řádnými opravnými prostředky není literaturou³⁰ vždy plně podporován. V kapitolách pojednávacích o řádných opravných prostředcích jsou zahrnuty odvolání a rozklad, odpor nikoliv. Ve správním řádu odpor nalezneme začleněný v odstavci třetím § 150. Uvedený paragraf pojednává nikoliv o samotném odporu, je zaměřen na celkovou problematiku příkazu, včetně příkazu na místě. Ačkoliv odpor v publikacích nalezneme většinou u části věnované příkazu, autoři přiznávají, že se jedná o opravný prostředek. „Odpor může podat ve lhůtě osmi dnů od oznámení příkazu ten, jemuž se příkazem ukládá určitá povinnost.“³¹ Případně také: „Řádným opravným prostředkem proti vydanému příkazu je odpor.“³² Na základě uvedené definice lze dovést možnost zařazení odporu mezi řádné opravné prostředky. Podává se proti příkazu, který je určitým typem správního rozhodnutí a právní moci příkaz nabývá až okamžikem, kdy uplyne doba pro podání odporu. Definici pro řádný opravný prostředek svých charakterem tedy splňuje.³³

Neochota zařadit odpor mezi řádné opravné prostředky může plynout z odlišného výsledku podání odporu (oproti odvolání a rozkladu). Pokud je ode dne oznámení příkazu ve lhůtě osmi dnů odpor podán, dojde k úplnému zrušení příkazu. V popsáném okamžiku počíná běžet běžné správní řízení, zakončené rozhodnutím a řídicí se lhůtami běžně určenými pro správní řízení. Dalším významným rozdílem ve vztahu k dovolání a rozkladu je nemožnost vzít odpor zpět. Ovšem vzhledem k charakteru odporu se jedná o úpravu logickou.³⁴

Je vhodné upozornit na možnost vydání příkazu na místě. Za uvedené situace přítomný účastník souhlasí s důvody, které vedou k jemu uložené povinnosti (peněžitá

³⁰Blíže viz např. Průcha, P. in Skulová, S. et al. *Správní právo procesní*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2008, 428 s. Strana 264.

³¹Jemelka, L.; Pondělíčková, K.; Bohadlo, D. *Správní řád. Komentář*. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, 716 s. Strana 548.

³²Vopálka, V. in Hendrych, D. a kol. *Správní právo. Obecná část*. 8. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 826 s. Strana 389.

³³Blíže viz např. Horzinková, E. in Horzinková, E.; Novotný, V. *Správní právo procesní*. 3. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Leges, 2010, 360 s. Strana 209.

³⁴Blíže viz např. Vedral, J. *Správní řád komentář*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Bova Polygon, 2012, 1448 s. Strana 1171.

povinnost je limitována částkou 10000 Kč a povinnost nepeněžitého charakteru může být splněna na místě). Pokud účastník písemně potvrdí svůj souhlas, příkaz se stane pravomocným i vykonatelným. Z uvedeného lze odvodit, že v takovém případě již nebude možné podat odpor.³⁵

K podání popisovaného opravného prostředku je oprávněný ten, komu je ukládána povinnost. Nemůžeme tedy hovořit o možnosti obrany odporem u všech účastníků řízení. Pokud je osoba oprávněná k podání odporu, podává jej u orgánu, jenž odporovaný příkaz vydal. Jedním z významných pojmových znaků odporu je zajisté neexistující nutnost uvést v odporu odůvodnění. Není možné odporovat pouze část příkazu. Jelikož podáním odporu dochází ke zrušení celého příkazu, nebyla by uvedená možnost na místě. V oblasti náležitostí vyžadovaných pro úspěšné podání popisovaného opravného prostředku je nutné pouze dostatečně určitě specifikovat příkaz, proti kterému je odpor podáván. Stejně jako u předchozích opravných nástrojů zmíním problematiku *reformatio in peius* ve vztahu k odporu. Zde není problematika jasně definována, ani správním řádem, ani literaturou. Přímý zákaz, hovořící o nemožnosti změny k horšímu, upraven není. Na základě analogie se však dovozuje, že změna k horšímu ve formě uložení vyšší sankce, než v příkazu uvedené, by neměla být možná.³⁶

³⁵Bliže viz např. Rajchl, J. in Kindl, M.; Kramář, K.; Rajchl, J.; Telecký, D. *Základy správního práva*. 2. upravené vydání. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, 298 s. Strana 203.

³⁶Bliže viz např. Vedral, J. *Správní řád komentář*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Bova Polygon, 2012, 1448 s. Strana 1171-1172.

2.2 Mimořádné opravné prostředky upravené ve správním řádu

2.2.1 Obnova řízení

V otázce mimořádných opravných prostředků není literatura jednotná v tom, které prostředky svým charakterem do uvedené kategorie spadají. Názorová pluralita se však u zařazení obnovy řízení do této kategorie neprojevuje. Často je uváděna jako nejdůležitější či nejvýznamnější mimořádný opravný prostředek. „Obnova řízení je svou povahou mimořádný opravný prostředek směřující proti pravomocnému rozhodnutí, vykazujícím nedostatky ve zjištění skutečného stavu věci nebo spojeným s některými jmenovitými překážkovými právními skutečnostmi.“³⁷ Úpravu obnovy nalezneme ve správním řádu za odvolacím a přezkumným řízením, v hlavě X druhé části, nesoucí název Obnova řízení a nové rozhodnutí. Samotné obnově je věnován § 100 a následně § 102 obsahující společná ustanovení pro obnovu a nové rozhodnutí. Judikatura³⁸ vymezuje obnovu pro nápravu skutkových nesprávností. Pro to, abych učinila základní charakteristice popisovaného institutu za dost, nežli se zaměřím na podrobnosti fungování obnovy řízení, musím zmínit ještě některé výrazné aspekty. Prvním z nich je možnost využít obnovy řízení účastníkem, ale také správním orgánem. Za situace, kdy bude obnovu žádat účastník, bude se tedy jednat o opravný prostředek. Pokud bude požadována obnovu z moci úřední, zařadíme ji spíše mezi prostředky dozorcího charakteru. V následujících řádcích se, vzhledem k orientaci mé práce, zaměřím na obnovu řízení v pohledu mimořádného opravného prostředku, obnově z moci úřední se nebudu hlouběji věnovat.³⁹

Druhým výrazným znakem obnovy je její dvoufázovost. Jako první proběhne tzv. řízení o povolení obnovy řízení, ve kterém se zkoumají podmínky, stanovené pro uznání nároku na obnovu řízení, o kterých bude dále pojednáno. Pokud orgán

³⁷Průcha, P. *Správní řád s poznámkami a judikaturou*. Praha: Leges, 2012, 464 s. Strana 293.

³⁸Rozsudek Nejvyššího správního soudu, ze dne 13. 5. 2010. 6 As 39/2009 – 74, ASPI [databáze]: ASPI verze pro Windows 2012. [citováno dne 27. 2. 2013].

³⁹Bližší viz např. Vedral, J. *Správní řád komentář*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Bova Polygon, 2012, 1448 s. Strana 858.

rozhodne, že nároky kladené na povolení obnovy jsou splněny, nastane druhá část řízení, tedy již obnovené řízení, ve kterém se rozhoduje o původní otázce.⁴⁰

Tím, že je obnova řízení mimořádným opravným prostředkem, jsou na její použití kladené vyšší nároky. Žadatel obnovy hodlá vstupovat do již rozhodnutého, ukončeného řízení, které nabylo právní moci. Je tedy možné a někdy i pravděpodobné, že ohrožena bude např. zásada právní jistoty. Jedná se o velmi významnou zásadu, jejíž porušení je obecně nežádoucí. Proto, přestože se dospěje k názoru, že k pochybení došlo, mohou nastat situace, kdy obnova povolena nebude právě z důvodu nerovnosti závažnosti pochybení a zásahu do právní jistoty.⁴¹

Zmíněné vyšší nároky a dále popsané podmínky obnovy řízení je třeba vzhledem k povaze prostředku přísně zohledňovat, jinak by podstata nároků ztrácela význam, jak dokládá také judikatura. „Povolil-li správní orgán obnovu řízení v rozporu se zákonem na základě skutečností nebo důkazů, které obnovu řízení ve smyslu § 100 odst. 1 písmeno a) správního řádu z roku 2004 neodůvodňují, nemohou tyto skutečnosti nebo důkazy vést v obnoveném řízení k rozhodnutí odlišnému od rozhodnutí vydaného v původním řízení.“⁴²

Oprávněný k projednávání návrhu na povolení obnovy je ten orgán, který o předmětné věci rozhodoval jako orgán poslední instance. V podání příslušnému orgánu, musí žadatel prokázat naplnění některého z přesně stanovených důvodů obnovy. Nejprve je v krátkosti shrnu, následně je podrobněji rozeberu. Obnova je přípustná pokud se objevily nové skutečnosti či důkazy, které v době, kdy se o původní věci rozhodovalo, existovaly, ale nebylo možné je použít. Pod tento důvod spadá nejenom nemožnost použití předmětných důkazů a skutečností, ale také nově vyjevená nepravdivost důkazů, které byly v řízení provedeny. Druhým relevantním argumentem pro povolení obnovy je zrušení nebo změna rozhodnutí, jež sloužilo jako podklad k napadenému rozhodnutí. Třetí důvod je ve správním řádu od prvních dvou oddělen. Důvodem je fakt, že dosud popsané důvody jsou, z pohledu podání, v rukou účastníka, třetí však nikoliv. Obnova řízení pro rozhodnutí, jehož bylo dosaženo trestným činem,

⁴⁰Bliže viz např. Jemelka, L.; Pondělíčková, K.; Bohadlo, D. *Správní řád. Komentář*. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, 716 s. Strana 409.

⁴¹Bliže viz např. Horzinková, E. in Horzinková, E.; Novotný, V. *Správní právo procesní*. 3. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Leges, 2010, 360 s. Strana 244.

⁴²Rozsudek Nejvyššího správního soudu České republiky, ze dne 22. 9. 2011. 1 As 102/2011 – 53 [online]. [citováno 27. února 2013]. Dostupné z <http://www.nssoud.cz/mainc.aspx?cls=EvidencniListVety&evl_id=41707>.

může být nařízena pouze z moci úřední. Uvedené rozdělení je však nutné trochu blíže specifikovat. Např. nové skutečnosti či důkazy jsou významné pouze v případě, že účastník jich v celém řízení nemohl využít, a to bez vlastní viny. Další významnou hranicí, která limituje „novoty“ je jejich vznik. Relevantní jsou výhradně za situace, že je jejich vznik datován před vydání pravomocného rozhodnutí. Současně také musí mít vliv na konečné rozhodnutí. U druhého argumentu platí poslední limit taktéž. Rozhodnutím sloužícím jako podklad rozhodnutí můžeme rozumět i podmiňující rozhodnutí či závazné stanovisko. Trestný čin ovlivňující rozhodnutí musí být úmyslný, ale může být spáchán velmi širokým okruhem osob. Dokonce se může jednat o čin osob, které se na řízení nijak nepodílejí, pouze mají tendenci nelegálně rozhodnutí ovlivnit.⁴³

Lhůta k podání, pokud není zahájeno z moci úřední, je poskytnuta tříměsíční, subjektivní. Objektivní tříletá lhůta běží od právní moci rozhodnutí. Uvedené tři měsíce má účastník na podání obnovy od doby, kdy se s důvody odůvodňující podání obeznámil. Návrh podaný za hranicí uvedených lhůt nemůže být akceptován, vzhledem k povaze popisovaného opravného prostředku, prominutí zmeškání lhůty možné není.⁴⁴

Pokud byl ve lhůtách uvedených v předchozím odstavci návrh předložen u příslušného správního orgánu, může řízení o povolení obnovy proběhnout. Po následném zkoumání výše popsanych podmínek, může správní orgán dojít ke dvěma závěrům. V prvním případě shledá návrh opodstatněný a povolí obnovu řízení, v druhém návrh zamítne. Pokud je obnova povolena, je třeba vyřešit otázku, kdo bude rozhodovat v druhé fázi řízení, tedy v již obnoveném řízení. Zde bude záležet na argumentu, který k obnovenému řízení vede. Existuje snaha ponechat rozhodování, pokud možno, u orgánu prvního stupně. Varianta, kdy bude obnovené řízení spadat pod orgán jiný než prvního stupně, je možná pouze za předpokladu, že důvod obnovy se týká pouze jednání uvedeného orgánu. V případě kolize, kdy bude příslušných několik orgánů, platí prvotní myšlenka ponechání rozhodování u prvního rozhodujícího orgánu. Nové řízení je v podstatě navázáním na řízení původní a dohromady tedy tvoří jednotnou množinu. Důležité je podotknout, že rozhodnutí vydané na základě obnoveného řízení má

⁴³Blíže viz např. Vopálka, V. in Hendrych, D. a kol. *Správní právo. Obecná část*. 8. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 826 s. Strana 392-394.

⁴⁴Blíže viz např. Jemelka, L.; Pondělíčková, K.; Bohadlo, D. *Správní řád. Komentář*. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, 716 s. Strana 411.

charakter prvoinstanční, logicky lze tedy proti němu podat řádný opravný prostředek. Do vydání nového prvoinstančního rozhodnutí je v platnosti rozhodnutí původní.⁴⁵

Nelze nezmínit problematiku suspenzivního účinku, která je u obnovy řízení trochu komplikovanější. Jak bylo výše popsáno, obnova má několik částí, které se i z hlediska odkladného účinku od sebe liší. Samotné podání požadující obnovu řízení nemá obecně odkladný účinek. Není však vyloučeno jeho přiznání, ovšem pouze za splnění některých podmínek. Důvodem pro udělení odkladného účinku může být např. újma hrozící účastníkovi, a to vážného charakteru, jak upravuje § 100 odst. 6. Oproti tomu následné kladné rozhodnutí o obnově řízení již má ze zákona odkladný účinek přiznán. Stejně jako je tomu u jiných opravných prostředků, i v uvedeném případě je možné odkladný účinek vyloučit. Logicky již vykonané rozhodnutí odkladného účinku nenabude. Dále jsou stanoveny důvody, pro které je možné účinek vyloučit, jako např. naléhavý veřejný zájem. Suspenzivní účinek se také neuplatní, pokud např. vykonatelnost již neexistuje.⁴⁶

⁴⁵Blíže viz např. Vopálka, V. in Hendrych, D. a kol. *Správní právo. Obecná část*. 8. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 826 s. Strana 392-394.

⁴⁶Blíže viz např. Průcha, P. *Správní řád s poznámkami a judikaturou*. Praha: Leges, 2012, 464 s. Strana 296.

2.2.2 Přezkumné řízení

Alespoň částečně se musím věnovat v souvislosti s mimořádnými opravnými prostředky také přezkumnému řízení. Jeho zařazení mezi mimořádné opravné prostředky není v literatuře nesporné. Lze nalézt několik zdrojů, které přezkum mezi opravné prostředky řadí. Např. v publikaci *Základy správního práva* nalezneme následující text. „Mimořádnými opravnými prostředky se rozumějí postupy umožňující přezkoumat rozhodnutí, která již nabyla právní moci. Prvním z nich je tzv. přezkumné řízení, které se zahajuje tehdy, když lze důvodně pochybovat o zákonnosti rozhodnutí.“⁴⁷ Podobný názor je publikován také ve *Správním právu procesním*. Zde však není názor natolik striktní, přezkumu je přiznán poněkud odlišný charakter od opravného prostředku, text však odkazuje na obecné řízení přezkumného řízení mezi opravné prostředky. „Přezkumné řízení je tradičně chápáno jako mimořádný opravný prostředek, kterým se přezkoumává zákonnost správního rozhodnutí, které je v právní moci nebo je předběžně vykonatelné. Má však spíše charakter dozorčího prostředku ve veřejné správě.“⁴⁸ Autor *Správního práva*, obecná část se sice již nestaví pozitivně k zařazení přezkumu mezi opravné prostředky, stále však připouští, že takové řízení je časté. „Pokud jde o mimořádné opravné prostředky, k těm bývají řazeny případy přezkumného řízení a obnova řízení, i když přezkumné řízení je svou povahou prostředek dozoru.“⁴⁹ Přes uvedené definice, které více či méně připouštějí možnost podřadit popisovaný institut pod skupinu mimořádných opravných prostředků, se ztotožňuji s názorem, že se o opravný prostředek nejedná, jak je vyjádřeno v D. Hendrych, *Správní právo obecná část*, kde je přímo uvedeno, že přezkumné řízení: „není tedy mimořádným opravným prostředkem, účastníci, stejně jako kdokoli jiný, mohou případně pouze upozornit na nezákonná rozhodnutí podnětem“⁵⁰. Stejně se ve svém komentáři ke správnímu řádu vyjadřuje J. Vedral, který uvádí, že přezkumné řízení: „přísně vzato však opravným prostředkem není (podobně jako jím není ani

⁴⁷Rajchl, J. in Kindl, M.; Kramář, K.; Rajchl, J.; Telecký, D. *Základy správního práva*. 2. upravené vydání. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, 298 s. Strana 203.

⁴⁸Horzinková, E. in Horzinková, E. in Horzinková, E.; Novotný, V. *Správní právo procesní*. 3. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Leges, 2010, 360 s. Strana 237.

⁴⁹Průcha, P. *Správní právo obecná část*. 8. doplněné a aktualizované vydání. Brno: Doplněk, 2012, 428 s. Strana 292.

⁵⁰Vopálka, V. in Hendrych, D. a kol. *Správní právo. Obecná část*. 8. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 826 s. Strana 396.

obnova řízení nařízená z moci úřední)⁵¹. Na závěr pojednání o názorové pluralitě k přezkumnému řízení uvedu definici, která se dle mého názoru nejpřiléhavěji hodí k vyjádření vztahu popisovaného prostředku k opravným prostředkům. „Nejedná se o mimořádný opravný prostředek, za který bývá někdy nesprávně považován, neboť účastníci řízení nemají právní nárok na výkon dozorčího práva ve smyslu § 94 a následující správního řádu.“⁵²

Je sice pravdou, že popisovaný prostředek lze podat proti pravomocnému rozhodnutí, ovšem využití přezkumného řízení je ponecháno pouze v rukou správního orgánu, z čehož plyne, že se jedná o prostředek dozorčí. Přestože přichází v úvahu iniciativa účastníka v podobě podnětu správnímu orgánu, jedná se pouze o návrh, na jehož kladné vyřízení neexistuje právní nárok a: „podnět k přezkumnému řízení není ani návrhem na zahájení řízení, ani vlastním opravným prostředkem“⁵³.

Na základě této charakteristiky pro svou práci přezkumné řízení mezi mimořádné opravné prostředky neřadím, tedy se dále nebudu zabývat podrobnou charakteristikou prostředku a jeho následným srovnáním.

⁵¹Vedral, J. in Vedral, J. *Správní řád komentář*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Bova Polygon, 2012, 1448 s. Strana 801.

⁵²Jemelka, L.; Pondělíčková, K.; Bohadlo, D. *Správní řád. Komentář*. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, 716 s. Strana 388.

⁵³Průcha, P. in Skulová, S. et al. *Správní právo procesní*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2008. 428 s. Strana 279.

2.3 Stížnosti a námitky upravené ve správním řádu⁵⁴

Jistá podobnost s charakterem opravných prostředků se dá pozorovat i u těchto dvou institutů. Někdy z tohoto důvodu dochází k zařazení pojmů do množiny opravných prostředků, jako je tomu například v publikaci *Obecné správní právo*, 2. vydání V. Sládečka. Pro mou práci považuji za vhodné se i k těmto pojmům vyjádřit, podrobněji je prozkoumat a na základě zjištěných skutečností je mezi opravné prostředky zařadit či nikoliv.

2.3.1 Stížnosti

2.3.1.1 Historie právní úpravy stížností

Stížnosti mají stejně jako většina dnešních právních pojmů svůj historický vývoj. Jak se objeví v mé práci dále, existují názorové rozpory v oblasti právní úpravy stížností. Proto považuji za podstatné, zmínit se v úvodu kapitoly o stížnostech, o jejich vývoji. Po skutečně velmi dlouhou dobu měly stížnosti svou vlastní právní úpravu, ve formě vyhlášky č. 225/1954 Ú.I., o vyřizování stížností, oznámení a podnětů pracujících u národního výborů a jejich výkonných orgánů. Vzhledem k datu jejího vydání se dá logicky odvodit, že po určité době bylo třeba se věnovat změnám v popisované problematice. Došlo ke vzniku další vyhlášky č. 150/1958 Ú.I., o vyřizování stížností, oznámení a podnětů pracujících. Hlavními důvody pro nové uvažování o přeformulování uvedené vyhlášky byla kromě změny společenských a jiných poměrů nejasnost v tom, zda uvedená vyhláška vůbec existuje. Ústava 9. května, která byla v době vydání vyhlášky platnou, institut vyhlášek vůbec neakceptovala. Dovožovalo se tedy, že vyhláška byla spíše interním předpisem vlády. „Způsob vyřizování stížností podle této zastaralé vládní vyhlášky byl v minulosti nezřídka velice formální, bezúčelný, a pokud jde o konkrétní výsledek, zpravidla neuspokojivý, což se nezlepšilo ani po roce 1989.“⁵⁵ Ve výsledku byla závazná jen pro některé orgány veřejné správy. K dosavadním problémům se navíc přidala i existence územních samosprávných celků, které nebrala v potaz ani tehdejší ústava, ani vyhláška. Postup pro vyřizování stížností pro výše uvedené jednotky upravovaly zákony o obcích

⁵⁴Kapitola je převzata ze seminární práce autorky na téma *Stížnosti a námitky ve správním řádu a jejich vztah k pojmu „opravné prostředky“* z roku 2010 pro předmět *Správní právo 2*.

⁵⁵Sládeček, V. *Stížnosti a správní řád*. Právní zpravodaj. Ročník 9, číslo 12/2008. Strana 18.

a krajích. Existovala tedy určitá dvojkolejnost. O nutnosti změny evidentně nebylo pochyb.⁵⁶

První pokusy o novou úpravu stížnosti přišly v roce 2000, kdy byl předložen návrh zákona, který měl nahradit stávající vyhlášku. Projekt však nebyl dostatečně kvalitní a ve výsledku neslavil úspěch. Nejjednodušší se zdála možná verze zařazení stížností do nového správního řádu. V roce 2003 ale úprava stížností v návrhu stále nebyla dostatečně kvalitní, muselo dojít k několika pozměňovacím návrhům.⁵⁷

2.3.1.2 O stížnostech obecně

Pro vymezení pojmu stížnost je jedním z nejdůležitějších faktorů faktor ochrany subjektivních práv. Právě na obranu subjektivních práv, nebo věcí osobního rázu se podává stížnost. Pokud bychom svým podáním chtěli hájit veřejné zájmy, jednalo by se spíše o petici nežli stížnost. Svým podáním můžeme například poukazovat na určité nedostatky, jejichž odstranění se domáháme. Ve správním řádu nalezneme úpravu stížností zejména v § 175. V literatuře se polemizuje, zda jde o úpravu dostatečnou, zvláště přihlédneme-li k tomu, že již výše bylo uvedeno, že stížnosti byly uspořádány v samostatné vyhlášce. Stejně tak formulování jednoznačné definice stížnosti není zcela jednoduché, jako je tomu například u odvolání. Dá se odvodit spíše od poznávacích znaků, uvedených v § 175.⁵⁸

Nedostatky mohou být spatřovány zejména v: „nevhodném chování úředních osob, nebo proti postupu správního orgánu, pokud správní řád neposkytuje jiný prostředek ochrany.“⁵⁹ Aby mohl institut stížnosti fungovat, musí pro něj platit důležitá pravidla, jako jsou například povinnost orgánu veřejné správy stížnost vyřídit a následně na ni odpovědět. Popsané pravidlo má oporu, stejně jako stížnost obecně, v Ústavě, čl. 2 odst. 3, kde je zakotveno, že státní moc slouží všem občanům. Dalším podstatným elementem fungování institutu stížností je možnost podání stížnosti beze strachu, že by proti dotyčnému byly učiněny kroky s cílem pomsty či jiné újmy. V realitě stížnosti slouží jako podklad pro zahájení např. řízení správního dozoru. Pokud

⁵⁶Blíže viz např. Mikš, M. *Stížnosti před a po 1. lednu 2006 aneb počínající problémy*. Veřejná správa. Ročník 17/2006, číslo 17. Strana 23-25.

⁵⁷Blíže viz např. Sládeček, V. *Stížnosti a správní řád*. Právní zpravodaj. Ročník 9, číslo 12/2008. Strana 18-20.

⁵⁸Blíže viz např. Mikule, V. in Hendrych, D. a kolektiv. *Správní právo: obecná část*. 7. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, 837 s. Strana 686-692.

⁵⁹Jurníková, J. in Skulová, S. et al. *Správní právo procesní*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2008, 428 s. Strana 138.

bude po podání stížnosti zjištěno, že došlo k pochybení, je možné učinit opatření jak ve správním dozoru, tak i ve správním řízení. Podání stížnosti se provádí u orgánu, u něhož řízení probíhá. U této možnosti ochrany účastníka je také dána lhůta, je však určena obeznamenému orgánu k prošetření stížnosti. Lhůta je stanovena na 60 dní ode dne doručení příslušnému orgánu. Při svém vyšetřování může dotčený orgán vyslechnout všechny osoby, jejichž výpověď by mohla přispět ke zjištění oprávněnosti stížnosti. U stížností, které je možné vyřídit okamžitě na místě je přípustné i ústní podání, pokud však stížnost být vyřízena ihned nemůže, sepisuje se o podání písemný záznam. Je vhodné podotknout, že neexistuje povinnost ze zákona, podavatele stížnosti informovat. Popsaná možnost bude fungovat pouze za předpokladu, že dotčený o informování požádá. Pokud by správní orgán došel k závěru, že stížnost byla oprávněná, správní řád hovoří o bezodkladném učinění nezbytných opatření.⁶⁰

K lepšímu pochopení užití stížností rozeberu některé podmínky k aplikování stížnosti podrobněji. Zajímavé jistě bude například přiblížení slovního spojení nevhodné chování úředních osob. Výklad pojmu může být značně subjektivní. Nevhodným chováním se může pracovník orgánu projevit tak, že: „se nechová zdvořile, nevychází dotčeným osobám vstříc, neprokazuje dostatečnou úctu. Stížností na chování lze napadnout jakékoliv projevy, porušující obecně deklarované zásady slušného vystupování. Za takové lze považovat zejména hrubé a arogantní jednání, nevhodné oslovování, tykání, situaci kdy pracovník správního úřadu osobu okřikuje, nenechá ji vyjádřit či dokončit myšlenku, ale i situaci, kdy se s ní odmítne zcela bavit popř. vyslechnout její byt' neodůvodněný požadavek.“⁶¹ Je však zcela evidentní, že se jedná o pojem velmi široký.

Je dobré upozornit, že stížnost lze podat pouze proti chování, ke kterému došlo při konkrétním řízení, nelze napadat kdykoliv a jakékoliv chování dotčeného. Z výše uvedeného lze odvodit, že k vyšetřování stížností je třeba přistupovat individuálně a pohlížet s podstatným zřetelem také na okolnosti, za kterých k chování došlo. Jak ve svém článku uvádí Petr Kolman, použití širokého pojmu nevhodné chování dává účastníkům možnost velké variability stížností, ale ruku v ruce s ní i nástroj k podávání

⁶⁰Bliže viz např. Mikule, V. in Hendrych, D. a kolektiv. *Správní právo: obecná část*. 7. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, 837 s. Strana 686-691.

⁶¹Ondruš, R. *Správní řád – nový zákon s důvodovou zprávou a poznámkami*. Praha: Linde, 2005, 515 s. Strana 496-497.

všemožných neadekvátních stížností. Podobně trochu problematicky je viděno ustanovení § 175 odst. 2. Je nutné chránit účastníka proti „mstě“ ze strany orgánu za podání stížnosti, ale v realitě může někdy vést ke strachu orgánu postupovat v řízení určitým způsobem, aby nedošlo k nařčení z neadekvátního jednání za účelem potrestání za podání stížnosti.⁶²

2.3.2 Námitky

Specifickým institutem jsou námitky, uvedené zejména v § 117 správního řádu. Zdaleka jim v literatuře není věnována taková pozornost a prostor jako stížnostem, možná proto, že se užívají pouze v exekčním řízení. „Proti usnesením nebo jiným úkonům exekčního správního orgánu, proti kterým se nelze odvolat, může povinný nebo jiná osoba, které z tohoto úkonu vyplývá povinnost podat námitky.“⁶³ Užití námitek lze, pokud rozhodnutí již nebylo vykonáno, podáním u exekčního orgánu, jenž o konkrétním případě rozhodoval. Zákon taxativně vymezuje případy, za nichž budou mít námitky odkladný účinek. Důležité je také zmínit, že proti rozhodnutí o námitkách se již nelze odvolat. Proti exekčnímu rozhodnutí je možné použít námitek, například použití odvolání je zcela vyloučeno.⁶⁴

2.3.3 Vztah stížností a námitek k pojmu opravné prostředky

Říci na položenou otázku, existence vztahů mezi stížnostmi, námitkami a opravnými prostředky, jednoznačně ano či ne, je poměrně obtížné. Bude zapotřebí zohlednit různé úhly pohledu. Pokud bychom vycházeli pouze z klasifikace, kterou nabízí literatura, došli bychom k závěru, že není možné zaměňovat uvedené pojmy za opravné prostředky v obecném slova smyslu. Autoři⁶⁵ většinou námitky ani stížnosti mezi opravné prostředky neřadí. Je jim věnována většinou samostatná kapitola, od opravných prostředků odlišná. Dle výše uvedených charakteristik se dá říci, že stížnosti podávané například proti nevhodnému chování úředních osob se od opravných prostředků velmi liší. Podávají se již v průběhu řízení, před vydáním

⁶²Blíže viz např. Kolman, P. *Problematika stížností v novém správním řádu*. Právo pro podnikání a zaměstnání. Ročník 15, číslo 10/2006. Strana 3-6.

⁶³Kadečka, S. in Skulová, S. et al. *Správní právo procesní*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2008, 428 s. Strana 342.

⁶⁴Blíže viz např. Ondruš, R. *Správní řád – nový zákon s důvodovou zprávou a poznámkami*. Praha: Linde, 2005, 515 s. Strana 341-343.

⁶⁵Blíže viz např. Vopálka, V. in Hendrych, D. a kol. *Správní právo. Obecná část*. 8. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 826 s.

rozhodnutí, nespádají mezi prostředky ochrany pouze proti pravomocným nebo nepravomocným rozhodnutím, nelze je tedy vytyčit obecnou definicí opravných prostředků. Současně také literatura uvádí, že: „tuto možnost (podání stížnosti) má (účastník) však pouze v případě, že správní řád neposkytuje jiný prostředek ochrany. Zmíněným odlišným ochranným nástrojem podle nového správního řádu může být především opravný prostředek, ať již řádný – odvolání, rozklad, nebo mimořádný.“⁶⁶

Zajímavou myšlenku přináší článek Mgr. Martina Mikše, z něhož lze odvodit, že stížnost dle správního řádu lze podat jen ve velmi úzce vymezených případech (ačkoliv se užívá širokých pojmů jako nevhodné chování). § 175 nelze aplikovat na řadu jiných stížností, jako jsou stížnosti pacienta na lékaře a jiné druhy. Na rozdíl od opravných prostředků, které jsou upraveny obecněji a lze je využít v širším pojetí.⁶⁷

Z určitého nejobecnějšího hlediska by se vztah stížností k opravným prostředkům nalézt dal. Jedná se o určitý prvek ochrany před špatným rozhodováním správních orgánů, stejně jako je tomu u opravných prostředků, je však důležité zmínit, že odlišnosti mezi pojmy jsou také veliké. Napříč spektrem autorů se dá zhodnotit, že se zákonnou úpravou stížností nejsou spokojeni a shledávají ji naprosto nevyhovující a zejména nedostačující. Často poukazují na fakt, že stížnosti byly řadu let upraveny v samostatné „vyhlášce“ a znění aktuálního paragrafu upravujícího problematiku stížností obestírá řada velmi neurčitých a sporných výrazů. Možná právě i tato řada rozporů a nedostatků v § 175 správního řádu napomáhá k problému zařazení či nezařazení stížností mezi opravné prostředky, jelikož není dostatečně konkrétní.

U námitek je situace trochu jiná. Zde je propojenost s opravnými prostředky viděna mnohem výrazněji. Dokonce literatura je označuje jako zvláštní opravný prostředek. Uvedu několik příkladů. „Zákon zřizuje námitky jako specifickou formu řádného opravného prostředku.“⁶⁸ „Mezi opravné prostředky, kterými lze napadnout prvoinstanční rozhodnutí, patří odvolání, rozklad, námitky při správní exekuci a odpor v příkazním řízení.“⁶⁹ V tomto druhém uvedeném případě jsou námitky autorem postaveny na stejnou úroveň jako odpor, tedy specifický opravný prostředek, který je

⁶⁶Bliže viz např. Kolman, P. *Problematika stížností v novém správním řádu*, Právo pro podnikání a zaměstnání. Ročník 15, číslo 10/2006. Strana 3-4.

⁶⁷Bliže viz např. Mikš, M. *Stížnosti před a po 1. lednu 2006 aneb počínající problémy*. Veřejná správa. Ročník 17, číslo 17/2006. Strana 23-24.

⁶⁸Ondruš, R. *Správní řád – nový zákon s důvodovou zprávou a poznámkami*. Praha: Linde, 2005, 515 s. Strana 341.

⁶⁹Sládeček, V. *Obecné správní právo*. 2. vydání. Praha: ASPI, 2009, 464 s. Strana 139.

určen pro obranu účastníka v konkrétním druhu řízení. Ačkoliv i zde jsou viděny rozdíly, námitky jsou přeci jenom ještě specifičtější, protože je lze oproti odporu podávat v průběhu řízení kdykoliv. Navíc u odporu nastává suspenzivní účinek vždy, u námitek pouze v zákonem předepsaných situacích.⁷⁰

Podle mého názoru bude záležet na úhlu pohledu, zda stížnosti a námitky spíše přiblížíme či oddálíme od pojmu opravné prostředky. V klasickém pojetí úplně opravnými prostředky nebudou. K podání stížností nebo námitek nemusíme čekat až na vydání rozhodnutí, jako je tomu u opravných prostředků. Nelze ale popřít, že určitý vztah existovat bude. Oba instituty jsou nástroji účastníka, jak upozornit na nedostatky v řízení, popřípadě žádat o jejich nápravu a chránit tak svá práva. Stížnosti mají oproti námitkám od opravných prostředků ještě větší odstup. Ze zjištěných informací bych ve struktuře opravných prostředků viděla stížnosti a námitky jakoby vedle opravných prostředků, nepodřazovala bych je přímo pod opravné prostředky. Spíše bych pod nějaký obecný pojem, například prostředky ochrany, řadila opravné prostředky a další prostředky ochrany, kde by byly k nalezení stížnosti a námitky.

⁷⁰Blíže viz např. Sládeček, V. *Obecné správní právo*. 2. vydání. Praha: ASPI, 2009, 464 s. Strana 139.

3. Opravné prostředky upravené v daňovém řádu

3.1 Řádné opravné prostředky upravené v daňovém řádu

3.1.1 Odvolání

Daňový řád jako základní řádný opravný prostředek nabízí odvolání. Poměrně rozsáhlou úpravu nalezneme v hlavě VII druhé části daňového řádu, nazvané Opravné a dozorčí prostředky. Díl 1 popisuje rozdělení opravných a dozorčích prostředků, předkládá možnosti obrany v rámci daňového řádu. Následný díl 2 se zaměřuje již konkrétně paragrafy 109 až 116 na institut odvolání. V úvodu pojednání jsou k dispozici obecná ustanovení o odvolání, následují náležitosti odvolání a upraven je také celý postup odvolacího řízení.

Stejně jako je tomu u správního řádu, vychází i daňový řád ze zásady dvojinstančnosti. V judikatuře lze nalézt konkretizaci popsané zásady. Dvojinstančnost není postavena pouze na oddělení jednotlivých orgánů, které rozhodují, ale i konkrétních osob. Správci daně obou instancí by na sobě měli být nezávislí. Správce daně rozhodující o odvolání by se měl s případem seznámit na základě podkladů a vytvořit si vlastní úsudek. Případné konzultace o daném případě ještě před samotným rozhodnutím o odvolání je nežádoucí.⁷¹

Možnost podat odvolání je kromě daňového subjektu také v rukou jiných příjemců rozhodnutí, tedy všech osob, které lze považovat za zúčastněné při správě daní. Stále je však vhodné mít na mysli, že se jedná o opravný prostředek závislý na vůli vyjmenovaných osob. Jeho použití je zcela dobrovolné. Uvedený široký výčet sice platí, je však v některých případech zákonem regulován. Oprávnění podat odvolání je koncipováno velmi široce, v podstatě, nevylučuje-li zákon podání odvolání, je podání uvedeného opravného prostředku možné. „Možnost podat odvolání je koncipováno odlišně, než tomu bylo v zákoně o správě daní a poplatků. Odvolání je nově přípustné podle principu generální klauzule, tzn., že je zásadně přípustné proti každému

⁷¹Rozsudek Nejvyššího správního soudu České republiky, ze dne 29. 6. 2006. 2 Afs 143/2004 – 105 [online].[citováno 5. března 2013]. Dostupné z <http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2004/0143_2Afs_0400105A_prevedeno.pdf>.

rozhodnutí správce daně, pokud není výslovně vyloučeno zákonem.⁷² Jedno z omezení je patrné hned v následujícím odstavci § 109 daňového řádu. Odstavec druhý nepovoluje podání odvolání proti výzvě k uplatnění práva nebo splnění povinnosti. Takové odvolání musí povolit zákon.⁷³

Odvolání je určeno jako obrana proti rozhodnutí meritornímu, ale současně také vůči rozhodnutím procesního charakteru, pokud nejsou zákonem přímo vyloučena. Na vůli odvolatele je rozsah odvolání, který odvolatel specifikuje svými právními i skutkovými otázkami. Dá se však říci, že námitky uvedené odvolatelem slouží jako odrazový můstek pro posuzování odvolacího orgánu. Odvoláním napadené části je povinen prozkoumat vždy, ovšem možnost zkoumání odvolacího orgánu v rámci odvolání sahá mnohem dále než za zmíněný pomyslný odrazový můstek. Odvolací orgán kromě argumentů uvedených odvolatelem, může přezkoumávat také jiné skutečnosti v odvolání neuvedené, mající vliv na výsledek řízení. Odvolací orgán se bude popsánymi záležitostmi zabývat a to dokonce i v případě, že by zjištěná skutečnost byla v neprospěch odvolatele. Bránit se lze pouze proti výroku rozhodnutí, kritika odůvodnění k úspěšnému podání odvolání nestačí.⁷⁴

Daňový řád z důvodu specifčnosti daňového řízení, obecně nepřipouští u odvolání odkladný účinek. Stejně jako u jiných institutů je však možné udělit výjimku, případně existují případy, kdy je výjimka automatická. K odkladnému účinku odvolání podle daňového řádu patří také ustanovení § 110 odst. 2., který přiznává odkladný účinek automaticky takovému včasnému odvolání, které vychází z poučení chybně přiznávající odvolání odkladný účinek, ačkoliv jej mít nemá. Chráněn má být odvolatel, který předpokládá správnost uvedeného poučení. Popsané pravidlo však není možné vztáhnout na situaci, kdy bude vadné poučení umožňovat podání odvolání, ačkoli dle zákona by pro takovou situaci odvolání přípustné nebylo. Popsaný případ musí skončit zastavením řízení o odvolání dle § 110 odst. 2 daňového řádu.⁷⁵

⁷²Matyášová, L.; Grossová, M. E. *Daňový řád s komentářem, důvodovou zprávou a judikaturou ve znění technické novely zák. č. 30/2011 Sb.* Praha: Leges, 2011, 928 s. Strana 390.

⁷³Bližší viz např. Kratochvíl, J.; Šustr, A. *Průvodce novým daňovým řádem s příklady, vzory a judikáty.* Praha: Linde Praha, 2011, 375 s. Strana 206.

⁷⁴Bližší viz např. Komentář k § 109 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.: Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A.; Šimek, K.; Žiškova, M. [Program] ASPI pro Windows verze 2012. Aktualizace z 4.3.2013 [citováno 4.3.2013].

⁷⁵Bližší viz např. Lichnovský, O.; Ondříšek, R. a kolektiv. *Daňový řád. Komentář.* 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, 614 s. Strana 259-260.

Devolutivní účinek ovšem zůstává zachován. Uvedenou myšlenku podpírá § 114 odst. 1, určující jako odvolací orgán správce daně nejbližší nadřízenému správci daně, který vydal rozhodnutí odvoláním napadené.⁷⁶

Odvolání je podáváno k rukám správce daně, který vydal prvoinstanční rozhodnutí, proti němuž je popisovaný opravný prostředek realizován. Okamžik, kdy je odvolání doručeno uvedenému správci daně, je považován za okamžik zahájení odvolacího řízení. Oproti předchozí úpravě je kladen větší důraz na odpovědnost odvolatele, který musí být pozornější při podávání odvolání vzhledem k subjektu, u něhož odvolání podává.⁷⁷

Odvolatel je limitován obecnou lhůtou 30 dní pro podání popisovaného opravného prostředku. Pro začátek běhu lhůty je důležitý den doručení rozhodnutí. Jedná se o procesní lhůtu. Zajímavostí je, že odvolání lze podat ještě před samotným doručením napadaného rozhodnutí. Oproti původní úpravě je lhůta zkrácena o jeden den. Uvedený časový údaj pro podání odvolání může být zákonem dokonce zkracován. Často bývá krácen na 15 dní, např. při podávání odvolání proti exekučnímu příkazu nebo rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti apod. Lhůtou se zabývá také § 110 odst.1, který hovoří o speciální lhůtě pro odvolání v případě pochybení správce daně v poučení. Za takových okolností má odvolatel 30 dní na podání odvolání ode dne doručení opravného rozhodnutí za předpokladu, že došlo k jeho vydání. Limitován je odvolatel objektivní lhůtou tří měsíců ode dne doručení rozhodnutí, které je důvodem pro odvolání.⁷⁸

Pokud je odvolání včasné a řádně podáno správci daně, který rozhodoval v první instanci a splňuje náležitosti kladené v § 112, přichází v úvahu vyřešení prostřednictvím autoremedury. V případě, že se správce daně rozhodne uvedený institut použít, má několik možností. Může odvolání vyhovět zcela nebo pouze z části. Části odvolání, kterým nevyhoví, zamítne. Jeho samotné rozhodnutí nesmí být v obou případech v rozporu s tím, jak se vyjádřili příjemci rozhodnutí. Pokud prvoinstančnímu správci daně dojde odvolání pozdě, případně je nepřípustné, je oprávněn ho zamítnout. Kromě

⁷⁶Blíže viz např. Komentář k § 109 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.: Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A.; Šimek, K.; Žiškova, M. [Program] ASPI pro Windows verze 2012. Aktualizace z 4.3.2013 [citováno 4.3.2013].

⁷⁷Blíže viz např. Matyášová, L.; Grossová, M. E. *Daňový řád s komentářem, důvodovou zprávou a judikaturou ve znění technické novely zák. č. 30/2011 Sb.* Praha: Leges, 2011, 928 s. Strana 391-392.

⁷⁸Blíže viz např. Matyášová, L.; Grossová, M. E. *Daňový řád s komentářem, důvodovou zprávou a judikaturou ve znění technické novely zák. č. 30/2011 Sb.* Praha: Leges, 2011, 928 s. Strana 392.

vyhovění odvolání je možné také doplnění řízení o další úkony. Nevyužije-li výše popsaných možností, vyjádří své stanovisko a spis postoupí odvolacímu orgánu. „Nemusí to být nutně příslušná originální část spisu, postačí pořídit kopie předmětné části spisu, je-li to vzhledem k jeho rozsahu ekonomičtější.“⁷⁹ O možnosti širšího přezkumu odvolání bylo pojednáno výše. V této části pouze doplním, že odvolací orgán má možnost sám provádět další dokazování, případně uložit některé úkony prvoinstančnímu správci daně. Vzhledem k možnostem, které v rámci odvolání plynou, myšleno další dokazování či nové úkony, je logické, že daňový řád ukládá povinnost odvolacímu orgánu, o takto nově nabytých informacích, odvolatele vyrozumět a dát mu prostor k vyjádření. Odvolatel má právo za uvedené situace také navrhnout další důkazy v přiměřené lhůtě. Povinnost informovat odvolatele existuje také v případě, kdy orgán dojde k závěru, který se liší od závěru prvoinstančního správce daně a mění rozhodnutí k tíži odvolatele.⁸⁰

Výsledkem odvolacího řízení může být změna napadeného rozhodnutí, zrušení rozhodnutí a zastavení řízení nebo zamítnutí odvolání a současné potvrzení původního rozhodnutí. § 116 odst. 3 dává odvolacímu orgánu navíc možnost, v některých případech v daňovém řádu uvedených, vrátit věc zpět správci daně, jenž rozhodoval v prvním stupni, k rozhodnutí. Právní názor vyjádřený odvolacím orgánem je pro prvoinstančního správce daně závazný. Ani daňový řád neumožňuje odvolání proti rozhodnutí odvolacího orgánu.⁸¹

⁷⁹Kopřiva, M. in Kopřiva, M.; Novotný, J. *Manuál k daňovému řádu*. 2. rozšířené vydání. Ostrava: Sagit, 201, 927 s. Strana 399.

⁸⁰Blíže viz např. Kratochvíl, J.; Šustr, A. *Průvodce novým daňovým řádem s příklady, vzory a judikáty*. Praha: Linde Praha, 2011, 375 s. Strana 207.

⁸¹Blíže viz např. Matyášová, L.; Grossová, M. E. *Daňový řád s komentářem, důvodovou zprávou a judikaturou ve znění technické novely zák. č. 30/2011 Sb.* Praha: Leges, 2011, 928 s. Strana 417-418.

3.1.2 Rozklad

Ustanovení pojednávající o rozkladu nalezneme stejně jako u odvolání v hlavě VII dílu 1. Konkrétně § 108, který vymezuje opravné a dozorčí prostředky, v odstavci druhém shrnuje problematiku rozkladu. Nelze ovšem opomenout ani odstavec první uvedeného paragrafu, výslovně zařazující rozklad mezi řádné opravné prostředky.

Rozdělení na řádné a mimořádné opravné prostředky a na opravné a dozorčí prostředky je ve správním řádu oproti předchozím úpravám novinkou, stejně jako zařazení rozkladu striktně mezi řádné opravné prostředky. Uvedené rozdělení považuji za pozitivní v tom směru, že usnadňuje uživateli řádu orientaci v problematice. Ujasněn je výběr obrany proti pravomocnému a nepravomocnému rozhodnutí. Lepší je také orientace v problematice, který nástroj ochrany před domněle chybným rozhodnutím je v rukou adresáta a který nikoliv. Ze zařazení rozkladu je tedy snadno odvoditelné, že se jedná o opravný prostředek řádný, jenž bude namířen adresátem rozhodnutí proti nepravomocnému rozhodnutí.⁸²

Meritum rozkladu je vtěleno do druhého odstavce § 108 daňového řádu. Rozkladem je napadáno rozhodnutí ústředního správního orgánu, potažmo osoby stojící v čele uvedeného útvaru, pokud rozhodovala. I v případě rozkladu podle správního řádu je přidělena významná úloha komisi, která slouží personě v čele ústředního správního orgánu k vytvoření poradního návrhu k rozhodnutí o rozkladu.

Rozklad má svou zákonnou úpravu pouze v podobě odstavce v paragrafu pojednávajícím o opravných a dozorčích prostředcích obecně. Nemá tedy vlastní samostatnou část. Poměrně málo rozsáhlá úprava může být dána faktem, že pro řízení o rozkladu mají být obdobně užita také pojednání o odvolání. Literatura také často v různých modifikacích hovoří o rozkladu jako o druhu či typu odvolání, jako například v následujícím úryvku. „Speciální formou řádného opravného prostředku – odvolání – je tzv. rozklad. Odvolání se nazývá rozkladem v případě, kdy rozhodnutí vydal ústřední správní orgán nebo osoba stojící v jeho čele.“⁸³

Je však otázkou, zda poměrně strohé ustanovení o rozkladu v § 108 odst. 2 a následná ustanovení o odvolání v daňovém řádu budou pro úpravu rozkladu

⁸² Blíže viz např. Matyášová, L.; Grossová, M. E. *Daňový řád s komentářem, důvodovou zprávou a judikaturou ve znění technické novely zák. č. 30/2011 Sb.* Praha: Leges, 2011, 928 s. Strana 386-387.

⁸³ Lichnovský, O.; Ondříšek, R. a kolektiv *Daňový řád. Komentář.* 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, 614 s. Strana 257.

dostačující. Ačkoliv literatura uvádí rozklad jako typ odvolání, dle mého názoru jsou specifika rozkladu oproti odvolání rozsáhlejší, než popisuje dotčený odstavec paragrafu 108. Komentář se přiklání k názoru, že bude vhodný postup dle správního řádu. Jedná se ovšem o spornou oblast, kterou zmíněný komentář popisuje následovně. „Mimo odvození z obecného pojetí tohoto institutu v našem právním řádu se nabízí postup per analogiam iuris podle správního řádu, ke kterému již bylo v minulosti přistoupeno také v souvislosti se zákonem o správě daní a poplatků.“⁸⁴ Jiný názor se spíše přiklání ke specifikaci vnitřními předpisy, jak je patrné například zde: „Zákon ani prováděcí vyhláška či jiný právní předpis blíže nedefinuje, kdo musí, či naopak nesmí být členem této komise, kolik členů by měla mít či jak často by se jednání komise mělo uskutečnit. Tyto detaily jsou součástí vnitřních předpisů.“⁸⁵

Stejně jako u ostatních opravných prostředků nelze opomenout problematiku účinků rozkladu v daňovém řádu. Jelikož rozklad, jak již bylo výše popsáno, jednoznačně spadá do skupiny řádných opravných prostředků, dalo by se u něj hovořit o suspenzivním účinku, jak potvrzuje také literatura. „Řádné opravné prostředky mají zásadně suspenzivní účinek, tzn., že napadené rozhodnutí nenabude právní moci, tzn. nenastanou jeho účinky, dokud není pravomocně rozhodnuto (s výjimkou vyloučení odkladného účinku).“⁸⁶ Z hlediska suspenzivního účinku u rozkladu ovšem situace není tak jednoduchá. Pokud se podrobněji seznámíme s odstavcem 2. § 108 daňového řádu, nenajdeme v něm žádnou zmínku o odkladném účinku. Naopak z něj jednoznačně plyne, že pro rozklad se obdobně užije úprava odvolání, pokud to není vyloučeno z povahy věci. V uvedené souvislosti tedy přichází v úvahu mimo jiné použití § 109 upravující odvolání. Konkrétně odstavec 5., jenž přímo vylučuje odkladný účinek odvolání. Podle mého názoru je tedy možné z popsaného odkazu odvodit, že ani rozklad po vzoru odvolání nebude mít suspenzivní účinek. Z předchozí charakteristiky rozkladu je patrné, že ani devolutivní účinek možný není. Není vyšší instance, na kterou by mohlo být rozhodování o rozkladu přesunuto.

⁸⁴Lichnovský, O.; Ondříšek, R. a kolektiv *Daňový řád. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, 614 s. Strana 257.

⁸⁵Kroupová, H. *Opravné a dozorčí prostředky*. Daňový expert. Ročník 2011, číslo 5. Strana 2. [program] ASPI pro Windows 2012. Aktualizace z 4.3.2013 [citováno 4.3.2013].

⁸⁶Matyášová, L.; Grossová, M. E. *Daňový řád s komentářem, důvodovou zprávou a judikaturou ve znění technické novely zák. č. 30/2011 Sb.* Praha: Leges, 2011, 928 s. Strana 387.

3.2 Mimořádné opravné prostředky upravené v daňovém řádu

3.2.1 Obnova řízení

Obnova řízení má v daňovém řádu místo v dílu 3, patřící do hlavy VII druhé části, pojednávající o opravných prostředcích. Samotnou obnovu řízení upravuje § 117 až § 120. Hned na úvod kapitoly je však nutné oddělit obnovu řízení jako mimořádný opravný prostředek a jako dozorčí prostředek. Za mimořádný opravný prostředek se považuje pouze návrh na povolení obnovy řízení, tedy případ, kdy bude daňový subjekt aktivně žádat o obnovení řízení, dle § 108 odst. 1(b). Opět se v následujícím pojednání budu zaměřovat právě na obnovu řízení jako mimořádný opravný prostředek. Zkoumání možnosti obnoveného řízení z moci úřední patří mezi prostředky dozorčí. Není možné se domáhat obnovy řízení z jakýchkoliv důvodů. Vzhledem k faktu, že je vstupováno do pravomocného rozhodnutí, je nutné splnit některé podmínky. I u obnovy řízení podle daňového řádu je úspěch limitován splněním zákonných důvodů. Obnova je možná pokud jsou objeveny nové skutečnosti nebo důkazy, se současným splněním dalších podmínek, kterými jsou nemožnost poukázání na dotčené skutečnosti či důkazy v původním řízení, kterou nemohl příjemcem rozhodnutí ovlivnit. Pokud bylo rozhodnutí postaveno na padělaném, pozměněném, nepravdivém dokladu či znaleckém posudku, případně křivé výpovědi svědka, bude dán argument k obnově řízení podle druhého přípustného důvodu. Stejně tak bude obnova použitelná, pokud by rozhodnutí vzniklo nelegální cestou, za působení trestného činu. Poslední argument se týká předběžné otázky. Předběžná otázka, se silou působit na řízení a následné rozhodnutí, o které bylo později rozhodnuto jinak. K důvodům obnovy se vztahuje ještě odstavec druhý § 117 daňového řádu. Uvedené ustanovení vylučuje obnovu za situace, kdy je možné k obraně použít buď dodatečné přiznání nebo vyúčtování. Obnova řízení má tak oproti původní úpravě jiné postavení. Dříve byla obnova prostředkem sloužícím jako ochrana až po možnosti dodatečného přiznání, nyní je dodatečné přiznání pomyslně postaveno až za obnovu řízení.⁸⁷

V oblasti důvodů obnovy je nutností zkoumat, zda argument, uváděný žadatelem, může mít na výsledek řízení vliv. Správce daně, který by se uvedenou

⁸⁷Bližší viz např. Matyášová, L.; Grossová, M. E. *Daňový řád s komentářem, důvodovou zprávou a judikaturou ve znění technické novely zák. č. 30/2011 Sb.* Praha: Leges, 2011, 928 s. Strana 420-421.

otázkou sice zabýval, ale neuvedl by konkrétní důvody, proč argumenty nejsou relevantní, by způsobil tzv. nepřezkoumatelnost rozhodnutí. Tvrzení vychází z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, který k odmítnutí obnovy řízení vyžaduje dostatečné zdůvodnění, proč nemůže být obnova povolena. Konkrétně bude muset být specifikováno, které podmínky obnovy nejsou splněny a důvody, které k takovému přesvědčení správce daně vedou.⁸⁸

Obnova má dvě části. V první je pouze zjišťováno, zda jsou dostatečně splněny podmínky pro povolení obnovy řízení. Navrhovatel se obrací s podáním na prvoinstančního správce daně. Navrhovatelem je, dle § 101 odst. 3 daňového řádu, příjemce rozhodnutí, tedy ten, komu bylo tímto rozhodnutím přiznáno právo anebo uložena povinnost anebo prohlášeno právo či povinnost stanovená zákonem. V podání dokládá, že obnovu navrhuje v zákonné lhůtě, která činí, v subjektivním smyslu, 6 měsíců. Okamžikem, od kdy lhůta počíná běžet je seznámení se navrhovatelem s argumenty vhodnými pro žádost o obnovu. S objektivní lhůtou je to u tohoto ochranného nástroje trochu složitější. Popsaný časový limit se liší podle konkrétního řízení, na které se vztahuje. Obnovit nalézací řízení je možné pouze do uplynutí lhůty pro stanovení daně. Pokud se bude jednat o placení daní, je limit postaven k datu ukončení lhůty pro placení daně. Až následně, není-li možné podřadit situaci pod žádný z popsaných případů, platí obecná objektivní lhůta tří let od právní moci výsledného rozhodnutí. Správce daně, který o případu rozhodoval v prvním stupni, se k návrhu vyjádří a vyjádření i podklady nutné pro rozhodnutí postoupí správci daně, který bude o povolení rozhodovat. Bude jím správce daně, který ve věci rozhodoval jako poslední instance. Teprve uvedená odpovědná osoba bude zkoumat splnění předepsaných podmínek. První fáze může mít následující výsledky: povolení obnovy nebo zamítnutí. Judikatura⁸⁹ uvádí, že správce daně bude posuzovat pouze, zda nastal některý ze zákonných důvodů opravňujících povolení obnovy řízení. Další skutečnosti, jako

⁸⁸Rozsudek Nejvyššího správního soudu České republiky, ze dne 9. 10. 2003. 6 A 59/2000 – 57 [online].[citováno 5. března 2013]. Dostupné z <http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2000/0059_6A___0000057A_prevedeno.pdf>.

⁸⁹Rozsudek Nejvyššího správního soudu České republiky, ze dne 28. 5. 2008. 1 Afs 59/2008 – 58 [online].[citováno 5. března 2013]. Dostupné z <http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2008/0059_1Afs_0800058A_prevedeno.pdf>.

např. správným použitím hmotněprávní normy či správné vedení řízení nebudou předmětem jeho přezkumu.⁹⁰

Druhá část obnovy nastane za předpokladu, že bylo návrhu na zahájení obnovy řízení vyhověno. Na řadu v tu chvíli přichází samotné obnovené řízení, které se vrací ke správci daně prvního stupně. Výjimka je možná v případě, že rozhodnutí vzniklo na základě trestného činu. Za uvedené okolnosti bude k obnovenému řízení příslušný správce daně, který rozhodoval ve věci v okamžiku, kdy k naplnění popsáního důvodu obnovy došlo. Při obnoveném řízení je správce daně oprávněn pracovat se všemi skutečnostmi, o kterých se při rozhodování dozví, není tedy omezován pouze na důvody uvedené v návrhu. Je ovšem limitován zásadou zákazu změny k horšímu. S povolením obnovy řízení je spojena existence suspenzivního účinku. Ten trvá až do vydání nového rozhodnutí. V této souvislosti nelze u daňového řádu opomenout fakt, že ke vzniku odkladného účinku se vztahuje problematika úroků. Ty po dobu trvání účinku nevznikají.⁹¹

„Samotné obnovené řízení a tím i celá obnova řízení končí vydáním nového rozhodnutí v příslušné věci, které je nadáno zákonnými účinky vůči původnímu rozhodnutí spočívajícími ve zrušení původního rozhodnutí vydáním rozhodnutí nového v příslušné věci ex lege.“⁹²

⁹⁰Bliže viz např. Lichnovský, O.; Ondrýšek, R. a kolektiv *Daňový řád. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, 614 s. Strana 277-279.

⁹¹Bliže viz např. Lichnovský, O.; Ondrýšek, R. a kolektiv *Daňový řád. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, 614 s. Strana 279-281.

⁹²Kratochvíl, J.; Šustr, A. *Průvodce novým daňovým řádem s příklady, vzory a judikáty*. Praha: Linde Praha, 2011, 375 s. Strana 220.

3.3 Další prostředky ochrany upravené v daňovém řádu

V různých částech daňového řádu můžeme nalézt kromě odvolání a rozkladu i jiné prostředky ochrany. Považuji za vhodné je alespoň v krátkosti zmínit a charakterizovat, zejména vymezit jejich vztah k opravným a dozorčím prostředkům. Konkrétně se jedná například o: „prominutí daně, ochranu před nečinností, námitky, stížnost proti postupu správce daně, stížnost na postup plátce daně, posečkání, prohlášení nicotnosti rozhodnutí, žádost o prodloužení lhůty, žádost o navrácení lhůty v předešlý stav, žádost o vyslovení neúčinnosti doručení“.⁹³ Oproti stížnostem a námitkám ve správním řádu, se autoři různých zdrojů⁹⁴ názory na vztah výše popsaných institutů k opravným prostředkům v zásadě neliší. Jednotně popisují, že zmíněné prostředky není možné pod pojem opravné prostředky podřadit.

Názorové jednotnosti dle mého názoru pomohla z velké části změna úpravy opravných prostředků oproti zákonu o správě daní a poplatků. § 108 nyní jednoznačně určuje, které opravné či dozorčí prostředky je možné užít, a to řádné i mimořádné. Stížnost, námitku, reklamaci, prominutí daně a další, ve výčtu opravných prostředků již nenajdeme. Literární zdroje se o probíraných institutech vyjadřují jako o dalších prostředcích ochrany, které sice neřadíme mezi opravné a dozorčí prostředky, z daňového řádu však všechny úplně vyloučeny nebyly.⁹⁵ Pro úplnost připojím, dle mého názoru, velmi přílehlavou definici popisovaných institutů. „Tyto opravné prostředky sui generis nelze podřadit pojmově mezi řádné ani mimořádné ani dozorčí, ale daňový subjekt se jimi může domáhat určitého dobrodinní státem přiznaného nebo na druhou stranu slouží k ochraně jeho práv proti nezákonným, resp. nesprávným postupům správce daně.“⁹⁶

Základní rozdíl, který je uváděn mezi opravnými a dozorčími prostředky na straně jedné a dalšími prostředky ochrany na straně druhé, je směřování proti rozhodnutí. Hlavním cílem institutů uvedených v § 108 je přezkum vydaného

⁹³Matyášová, L.; Grossová, M. E. *Daňový řád s komentářem, důvodovou zprávou a judikaturou ve znění technické novely zák. č. 30/2011 Sb.* Praha: Leges, 2011, 928 s. Strana 388.

⁹⁴Bližze viz např. Kroupová, H. *Opravné a dozorčí prostředky.* Daňový expert. Ročník 2011, číslo 5. Strana 2. [program] ASPI pro Windows 2012. Aktualizace z 4. 3. 2013 [citováno 4. 3. 2013].

⁹⁵Hrstková Dubšeková, L. *Změny v opravných prostředcích a další prostředky ochrany.* Daně a právo v praxi. Ročník 2011, číslo 9. Strana 17.

⁹⁶Matyášová, L.; Grossová, M. E. *Daňový řád s komentářem, důvodovou zprávou a judikaturou ve znění technické novely zák. č. 30/2011 Sb.* Praha: Leges, 2011, 928 s. Strana 388.

rozhodnutí. Nové rozdělení ulehčuje orientaci v možnosti obrany proti rozhodnutí, lze ovšem nalézt i jiné pozitivní náhledy na přeměněné rozdělení. Např.: „Novou úpravou opravných a dozorčích prostředků dochází k rozšíření možností podání dodatečných daňových tvrzení na nižší daň na úkor obnovy řízení, což daňovým subjektům umožní účinněji brojit proti případným nesprávným platebním výměrům, a to po celou dobu, po kterou je možno daňovou povinnost měnit.“^{97 98}

⁹⁷Vychopeň, J. *Nový daňový řád – komentář. Hlavní deklarované cíle nové právní úpravy a jejich promítnutí do daňového řádu*. Otázky a odpovědi v praxi. Rok 2010, číslo 10. Strana 2.

⁹⁸Blíže viz např. Důvodová zpráva k zákonu č. 280/2009 Sb., daňový řád. Tisk č. 685/0. Ze dne 19. 11. 2008 [online].[citováno 5. března 2013]. Dostupné z <<http://www.psp.cz/sqw/text/text2.sqw?idd=52503>>.

4. Srovnání opravných prostředků upravených ve správním a daňovém řádu

Po části věnované vymezení opravných prostředků ve správním a daňovém řádu, se dostávám k jejich srovnání. Jak již bylo možné z předchozích kapitol odvodit, není úprava opravných prostředků ve srovnávaných řádech shodná. Považuji proto za vhodné na začátku porovnávání připomenout, k jakým závěrům jsem na základě výše uvedených informací došla v oblasti zařazení různých prostředků ochrany mezi opravné prostředky. Mezi opravné prostředky proti nepravomocnému rozhodnutí správního řádu řadím na základě předchozí části práce odvolání, rozklad a odpor. Stížnosti a námitky dle mého názoru pod pojem opravné prostředky nespádají, proto je do této kategorie nezařadím a ze srovnání vylučuji. Daňový řád poměrně jednoznačně řadí mezi řádné opravné prostředky odvolání a rozklad. Ostatní prostředky ochrany, které byly dříve podle zákona o správě daní a poplatků, považovány za opravné prostředky, již stejně brát nelze a nejsou mezi opravné prostředky řazeny. Daňový řád dále v popisované množině nepracuje ani s institutem odporu oproti správnímu řádu. Proto není možné odpor do komparace zahrnout.

Mimořádným opravným prostředkem ve správním řádu je obnova řízení. Relevantní je ovšem pouze obnova řízení iniciovaná účastníkem prostřednictvím žádosti. Obnova řízení zahájená z moci úřední patří mezi prostředky dozoru. Poněkud sporné je, zda do této množiny lze podřadit také přezkumné řízení. Na základě výše popsaných argumentů nejsem nakloněna názoru, že se jedná o opravný prostředek, proto ho pro následnou komparaci také nepoužiji. Daňový řád popsané sporné dohady nepřipouští. Striktně zahrnuje mezi mimořádné opravné prostředky pouze návrh na povolení obnovy řízení. Přezkumné řízení je zde přímo označeno v § 108 odst. 1, písmeno c) za prostředek dozorcí, do srovnání tedy nepatří.

Na základě uvedeného shrnutí přichází v úvahu srovnání pouze několika opravných prostředků, které jsou obsaženy v obou porovnávaných řádech. Bude se jednat o odvolání a rozklad z oblasti řádných opravných prostředků a obnovu řízení ve smyslu mimořádného opravného prostředku.

Cílem této kapitoly je vymezené opravné prostředky porovnat a zjistit, zda se úprava ve správním a daňovém řádu nějakým způsobem liší, případně nikoli. Pokud dojde k závěru, že výrazné odlišnosti existují, budu se snažit na ně poukázat.

4.1 Odvolání

První z řady odlišností v úpravě odvolání mezi dvěma uvedenými právními předpisy můžeme vnímat již v umístění do struktury řádů. Odvolací řízení je název samostatné hlavy VIII, druhé části správního řádu, která je věnována výhradně odvolání, jeho lhůtám, obecným znakům, postupům orgánů v rámci odvolacího řízení, možnostem ukončení řízení a dalším náležitostem odvolacího řízení. Oproti tomu odvolání v daňovém řádu je v hlavě VII druhé části rozděleno do dvou dílů. První díl zakotvuje odvolání jako jeden z řádných opravných prostředků a díl 2 se poté věnuje samotnému odvolání. Dle mého názoru je úprava problematiky v daňovém řádu praktičtější, uživatelsky příjemnější a přehlednější. Jedna hlava v sobě zahrnuje všechny nejdůležitější prostředky ochrany, které logicky rozděluje a odděluje díly. Systematika opravných prostředků správního řádu na mne nepůsobí dostatečně kompaktně.

Z hlediska obecné charakteristiky se pojmy odvolání slévají. Obě jsou koncipována jako řádný opravný prostředek určený k co nejširšímu použití. Dá se tak soudit například z ustanovení, která říkají, že odvolání je možné proti rozhodnutí vždy, pokud zákon nestanoví jinak (§ 109 odst. 1 daňového řádu, § 81 odst. 1 správního řádu).

První skutečně velké rozdíly nalezneme v částech pojednávajících o lhůtách určených k podání odvolání. Správní řád poskytuje obecnou lhůtu 15 dnů, a to ode dne oznámení rozhodnutí. Kdežto odvolatel v daňovém řádu disponuje daleko delším časovým úsekem. Má k dispozici 30 dnů, ovšem ode dne doručení rozhodnutí. Můžeme zde tedy spatřovat rozdíl nejenom v počtu dní, ale také ve skutečnosti, od které je časový údaj počítán. Odchylku najdeme ovšem také ve lhůtách určených pro případ, kdy v rozhodnutí zcela absentovalo poučení, případně bylo neúplné či nesprávné. Za těchto okolností ve správním řádu přichází na řadu k podání odvolání patnáctidenní lhůta, počítaná ode dne, kdy bylo opravné usnesení oznámeno. Odvolání však nemůže být podáno déle jak 90 dnů ode dne oznámení rozhodnutí, jak popisuje § 83 odst. 2 správního řádu. Daňový řád poskytuje paragrafem 110 odst. 1 lhůtu 30 dnů pro podání odvolání za výše zmíněných okolností. Opět podotýkám, že lhůta je odvozována ode dne doručení opravného rozhodnutí. Objektivní lhůta je v daňovém řádu stanovena na délku tří měsíců, ode dne doručení rozhodnutí.

Z mého pohledu je druhým nejvýznamnějším rozdílem nejednotnost v účincích odvolání, které tak dává oběma institutům poněkud jiných charakter. Odvolání

pocházející ze správního řádu disponuje oběma klasickými účinky, tady jak suspenzivním, tak devolutivním. Odkladný účinek zakotvuje § 85 správního řádu. Je pravdou, že odkladný účinek může být vyloučen, ovšem pouze za určitých okolností a s řádným odůvodněním. Lze tedy dovést, že obecně odvolání správního řádu odkladný účinek má, pouze ve výjimečných situacích může nastat jiný stav. Daňový řád ovšem odkladný účinek v odvolání obecně vylučuje v § 109. Stejně jako je možné u výše rozvedeného odvolání odkladný účinek vyloučit i daňový řád připouští možnost přiznání odkladného účinku. § 109 odst. 5 připouští uvedenou možnost, pokud tak stanoví zákon. Jako příklad rozebírané podmínky lze použít situaci popsanou v § 110 odst. 3, kdy bude poučení rozhodnutí přepisovat odvolání odkladný účinek, který je ovšem přiznán chybně. Za takové skutečnosti bude odvolání skutečně odkladný účinek mít.

Zpětvzetí odvolání je eventualita poskytnutá odvolateli jak v daňovém, tak správním řádu. Pokud však ke zpětvzetí dojde, pak podle § 91 odst. 3 správního řádu se řízení o odvolání zastaví dnem zpětvzetí. Co je však důležité, právní moci rozhodnutí nabude den následující po zastavení řízení. Jak se dá předpokládat, daňový řád stejnou situaci popisuje trochu jinak. Právní moc je zde odvozena ode dne zpětvzetí, tedy nikoli až dnem následujícím. „Dnem zpětvzetí je odvolací řízení zastaveno přímo ze zákona (ex lege) a napadené rozhodnutí nabývá právní moci.“⁹⁹ Obdobně řeší oba řády zpětvzetí odvolání v případě, kdy bylo podáno více účastníky.

Pro úpravu náležitostí odvolání volí správní a daňový řád různou cestu. Na první pohled může uspořádání ve správním řádu v § 82 odst. 2 působit obecněji a méně obsáhle, než § 112 daňového řádu, je ovšem nutné mít v patnosti existenci odkazu na § 37 odst. 2 správního řádu, pojednávajícím o náležitostech podání obecně. Odvolatel podle správního řádu musí splnit jak podmínky určené v § 82, tak v § 37 odst. 2. Vyřčené pravidlo podporuje i judikatura. Žalovaný orgán zde projednával odvolání, které neobsahovalo námitky. Účastníka k odstranění vad nevyzval, jak je mu uloženo právním předpisem. Nejvyšší správní soud potvrdil, že uvedené jednání je nepřípustné.

⁹⁹ Matyášová, L.; Grossová, M. E. *Daňový řád s komentářem, důvodovou zprávou a judikaturou ve znění technické novely zák. č. 30/2011 Sb.* Praha: Leges, 2011, 928 s. Strana 396.

Splněny musí být požadavky kladené v obou výše zmíněných ustanoveních správního řádu.¹⁰⁰

Daňový řád upravuje nároky na odvolání samostatně, bez odkazu na jiná ustanovení. Pokud se zaměříme na konkrétní náležitosti odvolání, můžeme najít některá specifika. Jako příklad uvedu označení odvolatele. Daňový řád dále nespecifikuje, jakým způsobem by měl být odvolatel označen. Správní řád právě v § 37 odst. 2 vyžaduje konkrétní požadavky, které jsou dokonce různé pro fyzické a právnické osoby. Zmíním ještě jeden ze zjištěných rozdílů, který mi přišel poměrně zajímavý. § 112 daňového řádu nevyžaduje podpis jako nutnou náležitost odvolání, oproti výše uvedenému ustanovení správní úpravy.

Diference existuje i v přístupu orgánu k případným vadám odvolání. Pokud podání popisovaného řádného opravného prostředku bude obsahovat vady, správní řád pro jejich odstranění stanoví přiměřenou lhůtu. Judikatura zmiňuje v souvislosti se stanovením lhůty zajímavý případ. Účastník podal odvolání, které splňovalo náležitosti, kromě uvedení námitek. Do odvolání zahrnul žádost o stanovení lhůty k doplnění námitek, z důvodu nemožnosti nahlédnutí do spisu pro hospitalizaci v nemocničním zařízení. Vyhověno mu však nebylo, naopak odvolání bylo zamítnuto pro nesplnění podmínek. Dle rozhodnutí je popsán postup nesprávný. Pokud je o stanovení lhůty požádáno, má správní orgán povinnost časový úsek stanovit.¹⁰¹

Daňový řád přiměřenou lhůtu v § 112 odst. 2 ovšem omezuje dolní hranicí 15 dnů. Kromě zmíněných růzností lhůt se ovšem podle daňového řádu požaduje po správci daně, aby odvolatele poučil, v jakých náležitostech musí podání doplnit. Správní řád poskytnutí popsané „pomoci“ odvolateli nevyklučuje. Naopak v § 37 odst. 3 ji, dalo by se říci, o něco rozšiřuje tím, že správní orgán může nejenom poučit odvolatele o náležitostech k doplnění, je oprávněn osobě také s odstraněním vad pomoci. Na druhé straně je však nutné podotknout, že správní řád stanoví správnímu orgánu buď možnost pomoci, nebo pouhé vyzvání k odstranění vad s uložením přiměřené lhůty. Na jedné straně tedy správní řád oproti daňovému poskytuje možnost větší součinnosti správního orgánu s odvolatelem při nápravě vadného podání oproti

¹⁰⁰Rozsudek Nejvyššího správního soudu České republiky, ze dne 6. 3. 2009. 1 As 4/2009 – 53 [online].[citováno 5. března 2013]. Dostupné z <http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2009/0004_1As__0900053A_prevedeno.pdf>.

¹⁰¹Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové, ze dne 14. 2. 2008. 54 Ca 1/2008 – 30 [program] ASPI pro Windows 2012. Aktualizace ze 4. 3. 2013 [citováno 4. 3. 2013].

daňové úpravě, zároveň však stanoví, že správní orgán není k uvedené součinnosti povinen. Daňový řád alespoň výše popsané poučení vyžaduje.

Shodná není ani problematika úkonů správního orgánu, který napadené rozhodnutí vydal. Pokud správní orgán vydávající napadené rozhodnutí dojde dle § 87 správního řádu k názoru, že rozhodnutí je vhodné změnit či zrušit, je omezen několika podmínkami. Zásadní je požadavek plného vyhovění odvolání. Dále je vyžadována nemožnost způsobení újmy jinému účastníku. Uvedená varianta by přicházela v úvahu pouze tehdy, pokud by s takovým rozhodnutím vyslovili souhlas všichni, kterých se týká. Daňový řád poskytuje v § 113 úpravu volnější. Správce daně může vyhovět odvolání sám v případě, že zcela vyhoví odvolání a nezpůsobí tím rozpor s vyjádřeními příjemců rozhodnutí. Zároveň může za stejných podmínek odvolání vyhovět pouze částečně a ve zbývajících částech zamítnout.

V okamžiku, kdy nemůže správní orgán či správce daně, který vydal napadené rozhodnutí rozhodnout o odvolání sám, postoupí rozhodování o odvolání nadřízenému orgánu. Rozdíl nalezneme v časovém horizontu, do kdy tak musí učinit. Daňový řád stanoví poměrně volnou a ne zcela určitou lhůtu – bez zbytečného odkladu. Správní řád vyžaduje provést postup do třiceti dnů od doručení odvolání.

§ 116 daňového řádu bez dalšího poskytuje možnost odvolacímu orgánu napadené rozhodnutí změnit. Ani správní řád nevyklučuje změnu rozhodnutí odvolacím orgánem, stanoví však pro ni další podmínky. Pokud by chtěl orgán k takovému kroku přistoupit, musí vzít ovšem ohled na to, zda změnou některému účastníku, jemuž je ukládána povinnost, nehrozí újma v podobě nemožnosti následného odvolání se. V některých případech je také vyžadováno vyjádření účastníka a např. rozhodnutí orgánu územního samosprávného celku, jehož rozhodnutí bylo vydáno v samostatné působnosti, nemůže rozhodnutí změnit vůbec.

Následně popsanou odchylku považují za poměrně výraznou. Mezi možnostmi rozhodnutí o odvolání upravených v daňovém řádu zcela chybí varianta zrušení rozhodnutí a následné vrácení zpět orgánu, který vydal prvoinstanční rozhodnutí. „Mezi možnými výstupy z odvolacího řízení není zahrnuta varianta – zruší a věc vrátí k dalšímu řízení, které odpovídá principu kasace. Zůstává tak zachován tradiční princip apelace.“¹⁰² Správní řád s popsanou variací pracuje zcela běžně. Jedinou situací, kdy

¹⁰² Matyášová, L.; Grossová, M. E. *Daňový řád s komentářem, důvodovou zprávou a judikaturou ve znění technické novely zák. č. 30/2011 Sb.* Praha: Leges, 2011, 928 s. Strana 418.

přichází v úvahu návrat k první instanci, je paragraf 116 odst. 3. Popsané ustanovení povoluje vrácení zpět, pokud je u prvoinstančního orgánu možné plné vyhovění odvolání, částečné vyhovění a splnění dalších podmínek upravených v § 113 odst. 1.

Dále dle mého názoru daňový řád rozšiřuje rozsah přezkumu správnosti rozhodnutí, oproti správnímu řádu. § 89 odst. 2 správního řádu povoluje příslušnému správnímu orgánu přezkoumat správnost rozhodnutí v zásadě pouze v rozsahu důvodů uvedených v odvolání. Nad rámec uvedených námitek může jít pouze v případě, je-li to nutné z pohledu veřejného zájmu. Daňový řád staví postup orgánu v popisované problematice jinak. Nesprávnosti uvedené odvolatelem musí projednat vždy. Následně však také dodává, že nad rámec je možné jít kdykoliv, není totiž argumenty odvolatele limitován. Judikatura¹⁰³ vysvětluje, že oprávnění vybočit při posuzování z množiny odvolacích důvodů je projevem primární zásady daňového řízení. Zmíněnou zásadou je enormní zájem na postupu, zajišťujícím správné stanovení daňové povinnosti. Na to navazuje zásada zákazu reformatio in peius. Daňový řád zákaz neobsahuje. „Může tedy přihlédnout i k tomu, co odvolatel neuplatnil, a to i v případě, že to ovlivní rozhodnutí v neprospěch odvolatele (neplatí zákaz reformace in peius).“¹⁰⁴ Oproti tomu odvolání správního řádu je na zásadě zákazu změny k horšímu alespoň teoreticky postaven. Zásada neplatí bez výjimek, je částečně přizpůsobena. „Dalším významným obecným pravidlem je, že odvolací správní orgán nemůže změnit napadené rozhodnutí v neprospěch odvolatele, ledaže odvolání podal také jiný účastník, jehož zájmy nejsou shodné, anebo je napadené rozhodnutí v rozporu s právními předpisy nebo jiným veřejným zájmem.“¹⁰⁵

¹⁰³Usnesení Nejvyššího správního soudu České republiky, ze dne 19. 2. 2008. 7 Afs 212/2006 - 74 [online].[citováno 4. března 2013]. Dostupné z <http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2006/0212_7Afs_0600074A_prevedeno.pdf>.

¹⁰⁴Komentář k § 114-116 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.: Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A.; Šimek, K.; Žiškova, M. [Program] ASPI pro Windows verze 2012. Aktualizace z 4.3.2013 [citováno 4.3.2013].

¹⁰⁵Průcha, P. in Skulová, S. et al. *Správní právo procesní*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2008, 428 s. Strana 274.

4.2 Rozklad

Vzhledem k malé rozsáhlosti úpravy nadepsaného institutu, nejsou rozdíly v pojetí rozkladu v obou rádech příliš výrazné. V základní charakteristice nalezneme stejně jako u odvolání shodu. Opět se jedná o opravné prostředky, a to řádné. Rozdíly však patrné jsou, ačkoli ne v takové míře, jako u odvolání.

Třebaže se ve své práci vyjadřuji poměrně kladně k charakteru úpravy opravných a dozorčích prostředků v daňovém řádu, u rozkladu mám spíše několik výhrad. Rozklad je řádem řazen jako jeden ze dvou řádných opravných prostředků. Přesto není nijak systematicky oddělen a tvoří pouze součást § 108, konkrétně v podobě druhého odstavce. Dle mého názoru by, jako jeden z řádných opravných prostředků, mohl být pro lepší orientaci výrazněji oddělen od obecného paragrafu. Ostatní opravné a dozorčí prostředky, kterými jsou odvolání, obnova řízení a nařízení přezkoumání rozhodnutí, disponují vlastními díly. Správní řád vyčleňuje pro rozklad vlastní paragraf v hlavě VII druhé části mezi zvláštními ustanoveními o přezkoumávání rozhodnutí.

Výrazný rozdíl nalezneme v konkrétnosti popisu fungování rozkladové komise. Daňový řád v § 108 odst. 2 pouze stroze konstatuje, že rozkladová komise podává návrh na rozhodnutí osobě rozhodující o rozkladu, která komisi zároveň ustanovuje. Tím však pojednání o rozkladové komisi končí. Kdo může komisi tvořit, kolik má mít členů, jaká jsou pravidla pro její usnášení a rozhodování a další, dle mého názoru, podstatné náležitosti, se v daňovém řádu nedozvíme. Správní řád disponuje širší definicí pro fungování popisovaného poradního orgánu. Ustanovení daňového řádu rozšiřuje o vymezení počtu členů rozkladové komise, kterých je minimálně pět. Důležitý je též požadavek na odbornost a nestrannost členů komise. § 152 odst. 3 sám o sobě poskytuje mnohem větší představu o tom, co se skrývá pod pojmem rozkladová komise. Navíc správní řád v uvedené sekci přidává odkaz na § 134 pojednávající o fungování kolegiálních orgánů. Konkrétně popisuje například: kdo vede řízení orgánu, jakým způsobem dochází k hlasování, informace k usnášeníschopnosti a další podstatná pravidla. Zmíněný paragraf pro konstrukci rozkladové komise použije obdobně s některými odchylkami, které odstavec třetí paragrafu 152 blíže specifikuje.

V závěru ustanovení pojednávajícím o rozkladu ve správním řádu, najdeme výsledky, ke kterým může při rozhodování o rozkladu dojít. Rozhodnutí lze zrušit či změnit při úplném vyhovění rozkladu, ovšem pouze za předpokladu, že takovým

rozhodnutím nebude způsobena újma jinému účastníku. K takovému postupu by byl třeba souhlas všech dotčených účastníků. Druhou možnou variantou je rozklad zamítnout. Daňový řád v pojednání o rozkladu možnosti rozhodnutí nijak nedefinuje, lze tedy předpokládat, že v úvahu přichází rozhodování dle ustanovení o odvolání. Pro kompletnost tedy uvedu, že v takovém případě jsou ve správním řádu podmínky pro změnu a zrušení rozhodnutí postaveny přísněji než v daňovém řádu.

Jak již bylo v předchozím odstavci naznačeno, a v předchozích kapitolách vysvětleno, na rozklad je možné použít úpravu odvolání. Popsaná varianta je možná jak ve správním, tak v daňovém řádu. Nalezneme pouze malou odchylku ve formulaci odkazu. Správní řád, pokud to není povahou věci vyloučeno, uvádí, že ustanovení o odvolání pro řízení o rozkladu platí. Daňový řád ještě přidává slovo obdobně.

Na závěr části o rozkladu zařadím srovnání účinků. Rozklad podle správního řádu suspenzivní účinek tradičně má. Naopak devolutivní účinek z povahy věci není možný, jak podtrhuje následující text. „Podání rozkladu je vázáno na stejné lhůty jako podání odvolání a rozklad má stejně jako odvolání suspenzivní účinek, který může být ovšem vyloučen podle § 85 nebo ze zákona. Neuplatní se však devolutivní účinek, neboť řízení o rozkladu se nepřesouvá na nadřízený správní orgán, ale řeší ho v rámci téhož správního orgánu jeho vedoucí.“¹⁰⁶ Jeho daňový protějšek se však výrazně odchyluje. Vzhledem k rámcově stejnému charakteru prostředku je i v tomto případě devolutivní účinek vyloučen ze stejných důvodů, které byly uvedeny výše. U odkladného účinku je ovšem situace složitější. Na základě kapitoly pojednávající o charakteristice rozkladu v daňovém řádu odvozují, že popisovaný opravný prostředek vzhledem k odkazu na ustanovení o odvolání, které platí obdobně, stejně jako samotné odvolání, nebude mít obecně suspenzivní účinek.

¹⁰⁶Jemelka, L.; Pondělíčková, K.; Bohadlo, D. *Správní řád. Komentář*. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, 716 s. Strana 558-559.

4.3 Obnova řízení

Do daňového řádu byla obnova řízení vložena do části druhé, hlavy VII mezi opravné a dozorčí prostředky, za úpravu odvolání a před ustanovení o přezkumném řízení. Paragrafově jsou obnově věnovány čtyři paragrafy. Popsané umístění shledávám poměrně vhodným, návaznost na řádné opravné prostředky je logická, v úpravě se lze snadno orientovat. Správní řád obsahuje obnovu řízení v části druhé, hlavě X, která zahrnuje nejenom obnovu řízení ale také institut nového rozhodnutí. Samotné obnově je věnován pouze paragraf 100, doplněný § 102 upravující společná ustanovení pro obnovu řízení a nové rozhodnutí. Úprava správního řádu již nepůsobí tolik kompaktně z důvodu, již mnohokrát zmiňovaného, a to rozptýlenosti ustanovení opravných prostředků v různých částech řádu. Navíc přehlednost snižuje i spojení s novým rozhodnutím, zejména § 102.

Shodná v obou případech je charakteristika institutů jako mimořádných opravných prostředků, ovšem pouze, pokud se jedná o návrh na obnovu řízení, který tedy není zahájen z moci úřední. Obě obnovy v případě zahájení z moci úřední mají povahu dozorčího prostředku. Daňový řád se v tomto směru vyjadřuje striktně již v § 108, odstavci b) a c).

Jedním z největších rozdílů mezi obnovou ve správním a daňovém řádu je oblast důvodů opravňujících obnovu řízení. Daňový řád disponuje daleko širším spektrem použití uvedeného opravného prostředku. Důvody pouze pro ilustraci krátce připomenu, nebudu však popisovat další podmínky, které se k nim vztahují. Podrobnější popis důvodů obnovy již byl podán v kapitolách pojednávajících o obnově řízení ve správním a daňovém řádu. Správní řád umožňuje žádat obnovu pouze ve dvou vymezených případech. Pokud se objeví nové skutečnosti či důkazy, případně pokud došlo k změně či zrušení rozhodnutí, jenž sloužilo jako podklad pro původní rozhodnutí, jak stanoví § 100 odst. 1. Oproti tomu daňový řád v § 117 odst. 1 připouští obnovu z důvodů nových důkazů a skutečností, dále ovšem také pro padělání, pozměnění nebo nepravdivost dokladů, na jejichž základě bylo rozhodnutí vydáno. Třetím možným argumentem je dosažení rozhodnutí nelegální cestou za pomoci trestného činu. Poslední důvod je spojen s předběžnou otázkou. Pokud orgán veřejné moci rozhodl následně o předběžné otázce jiným způsobem, nežli bylo použito pro původní rozhodnutí, je obnova také přípustná.

Také správní řád v § 100 odst. 4 disponuje možností obnovy řízení v případě použití trestného činu k dosažení rozhodnutí. Je ovšem nutné upozornit, že uvedený důvod je možné zkoumat pouze z moci úřední, tedy nikoli z iniciativy účastníka, nejedná se tedy o důvod pro obnovu řízení z pohledu obnovy řízení jako mimořádného opravného prostředku. Daňový řád však popsaný argument nelimituje a příjemce rozhodnutí tak může navrhopvat obnovu řízení i z tohoto důvodu. Možnost obnovy uvedená v § 117 odst. 1. b) daňového řádu, tedy výše popsané rozhodnutí na základě nepravdivých, padělaných či pozměněných dokladů, nalezneme pouze v daňovém řádu. Správní řád s touto variantou nepracuje ani v případě zahájení z moci úřední.

Poněkud složitější je situace kolem druhé možnosti dle správního řádu a čtvrté varianty podle daňového řádu. Podle § 100 odst. 1 b) daňového řádu se řízení obnoví, pokud: „bylo zrušeno či změněno rozhodnutí, které bylo podkladem rozhodnutí vydaného v řízení, které má být obnoveno, a pokud tyto skutečnosti, důkazy nebo rozhodnutí mohou odůvodňovat jiné řešení otázky, jež byla předmětem rozhodování.“ § 117 odst. 1 říká, že řízení se obnoví, pokud: „rozhodnutí záviselo na posouzení předběžné otázky a příslušný orgán veřejné moci o ní dodatečně rozhodl jinak způsobem, který má vliv na toto rozhodnutí a jemu předcházející řízení.“ Myslím si, že popsaný argument pocházející z daňového řádu by bylo možné podřadit pod výše zmíněný důvod obnovy daňového řádu. Za ono změněné rozhodnutí dle mého názoru můžeme označit i předběžnou otázku, jak dokládá i následující text. „Sporné může být, co rozumět rozhodnutím, které bylo podkladem rozhodnutí vydaného v řízení, které má být obnoveno. Podle úvodní části odst. 1 se na žádost účastníka obnoví řízení před správním orgánem ukončené pravomocným rozhodnutím ve věci, mělo by jít tedy především o rozhodnutí ve věci, které bylo vydáno na základě jiného rozhodnutí, typicky rozhodnutí o předběžné otázce.“¹⁰⁷ Popsaným rozhodnutím však nemusí být pouze předběžná otázka, správní řád tak poskytuje v tomto bodu širší možnost nežli řád daňový. Úprava důvodů obnovy se mezi řády poměrně hodně liší, každý klade důraz na jiné aspekty.

Daňový řád má k dispozici ještě instituty dodatečného daňového přiznání a dodatečného vyúčtování. Oproti původní úpravě má nyní podání zmíněných institutů přednost v použití před obnovou řízení. Dalo by se tedy říci, že daňový řád tak ještě

¹⁰⁷Vedral, J. *Správní řád komentář*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Bova Polygon, 2012, 1448 s. Strana 861.

konkretizuje a zužuje použití obnovy řízení. Trochu jiným limitem je ve správním řádu vyloučení obnovy, pokud účastník mohl důvod obnovy zohlednit v odvolacím řízení.¹⁰⁸

Po důvodech obnovy se dostávám k podání návrhu na obnovu řízení. Správní řád pracuje s volnější možností podání. Účastník se může obrátit na kterýkoli správní orgán, jenž o věci rozhodoval, dostává tak možnost výběru a může zvolit pro sebe pohodlnější variantu. Daňový řád opravňuje k přijetí návrhu pouze správce daně, rozhodujícího o dané věci v prvním stupni.¹⁰⁹

Stejně jako velké odlišnosti nalezneme v důvodech obnovy, zcela jinak nastavené jsou také lhůty. Oba řády operují jak se subjektivní, tak s objektivní lhůtou, upravují je však jinak. Daňový řád poskytuje příjemci rozhodnutí dvojnásobně delší časový prostor k podání návrhu od zjištění důvodů, než správní řád. Ten účastníku nabízí pouze tříměsíční interval k podání návrhu. Daňová obnova řízení přichází v úvahu po podání do šesti měsíců. Lhůta objektivní je v daňovém řádu stanovena velmi jednoduše, na tři roky od právní moci rozhodnutí. V řádu daňovém je zvoleno trochu složitější uspořádání. Opět je pracováno s časovým údajem tří let, stejně jako tomu je ve správním řádu, popsaná varianta však znamená až poslední možnost. Nejprve je objektivní lhůta vázána na uplynutí lhůty pro stanovení daně. V případě placení daní je limit určen do vypršení lhůty k placení daně. Až v okamžiku, kdy se nebude jednat o žádnou ze specifikovaných situací, přichází na řadu obecná tříletá lhůta. Na rozdíl od správního řádu, ustanovení pojednávající o objektivní lhůtě není spojeno s lhůtou subjektivní a je vloženo do jiného paragrafu.¹¹⁰

Obnovené řízení se v obou případech koná tam, kde bylo rozhodováno o věci v prvním stupni. Podle obou řádů je však možné, aby se řízení konalo i jinde, odchylky se však liší. Správní řád v § 102 odst. 1 dává možnost konat obnovené řízení před odvolacím správním orgánem v případě, kdy se odvolací důvody vztahují pouze na řízení vedeném u odvolacího orgánu. Daňový řád také stanoví odlišnost od obecné definice, ovšem zcela jinou, než správní řád. Změna vedení obnoveného řízení se

¹⁰⁸Bliže viz např. Komentář k § 117 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A.; Šimek, K.; Žišková, M. [Program] ASPI pro Windows verze 2012. Aktualizace z 4.3.2013 [citováno 4.3.2013].

¹⁰⁹Srovnání § 100 odst. 2 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů a § 118 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

¹¹⁰Srovnání § 100 odst. 2 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů a § 118 odst. 2; § 119 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

vztahuje dle § 120 pouze na jeden z důvodů obnovy řízení. Pokud rozhodnutí vzniklo na základě trestného činu, je příslušný k řízení ten správce daně, u kterého k takové situaci došlo. Obecně tedy dává správní řád větší možnost konání obnoveného řízení mimo orgán prvního stupně, jelikož je možné, aby se řízení konalo u odvolacího orgánu při existenci obou možných důvodů obnovy.

Následující část budu věnovat odkladnému účinku. Správní řád umožňuje přiznání suspenzivního účinku za určitých okolností i žádosti o obnovu řízení. Podmínky tvoří hrozící vážná újma účastníkovi či veřejnému zájmu. Daňový řád však takovou eventualitu neuvádí, dá se tedy předpokládat, že zmíněnou možnost nepřipouští. V otázce suspenzivního účinku rozhodnutí o povolení obnovy řízení jsou si však řády blíže. Odkladný účinek je přiznán povolení v obou zdrojích, i zde však lze nalézt různost. Daňový řád vylučuje odkladný účinek pouze v případě zajištění dle § 170 a § 173 daňového řádu. Omezení podle správního řádu je ovšem širší. Odkladný účinek nepřichází v úvahu, pokud rozhodnutí již bylo vykonáno. Suspenzivní účinek lze také vyloučit za podmínek uvedených v § 85 odst. 2, tedy např. naléhavého veřejného zájmu. Logicky nebude patřit ani k rozhodnutí o povolení, pokud vykonatelnost či další účinky již neexistují.

O povolení obnovy shodně rozhoduje ten, kdo řešil věc v posledním stupni. Daňový řád však navíc stanoví správci daně, co má jeho odůvodnění rozhodnutí obsahovat. § 119 odst. 2 daňového řádu navíc popisuje situaci, kdy o povolení obnovy se bude rozhodovat jinak, než podle obecného pravidla. Pokud byla poslední instancí osoba stojící v čele ústředního správního orgánu, bude rozhodovat také o návrhu na obnovu řízení, ovšem podkladem pro rozhodnutí jí bude návrh komise.

Daňový řád samostatně v § 118 upravuje nároky na žádost pro obnovení řízení. Kromě doložení splnění některého z důvodů pro obnovu řízení musí také prokázat dodržení předepsaných lhůt. Správní řád se v ustanoveních věnovaných obnově řízení o náležitostech žádosti nevyjadřuje. „Řízení o obnově je řízením zahajovaným na základě žádosti, tedy na základě § 44. Podle § 45 odst. 1 musí žádost obsahovat náležitosti uvedené v § 37 odst. 2, tedy obecné náležitosti podání a musí z ní být patrné, co žadatel žádá nebo čeho se domáhá. Žadatel proto musí v žádosti uvést, z jakých důvodů a na základě jakých skutečností.“¹¹¹

¹¹¹Vedral, J. *Správní řád komentář*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Bova Polygon, 2012, 1448 s. Strana 865.

5. Možné příčiny rozdílů úprav opravných prostředků upravených ve správním a daňovém řádu

Ze srovnání jednotlivých opravných prostředků je patrné, že obě úpravy disponují řadou rozdílů, které je někdy možné označit jako zásadní, protože dokáží určitým způsobem změnit charakter institutu oproti jeho srovnávanému protějšku. Tato kapitola je zaměřena na hledání možných důvodů odchylek. Než však přistoupím k rozboru jednotlivých diferencí, považuji za vhodné věnovat pozornost také vzájemnému vztahu správního a daňového řádu. Jedná se o vztah komplikovaný, který samotný může být jedním z hlavních důvodů, proč jsou úpravy koncipovány různě.

5.1 Vztah správního řádu a daňového řádu

§ 262 daňového řádu, je poměrně strohý, ovšem zcela jasný. „Při správě daní se správní řád nepoužije.“¹¹² Dalo by se předpokládat, že užití správního řádu je tedy naprosto vyloučeno. Proti uvedenému ustanovení ovšem stojí § 177 odst. 1 správního řádu. „Základní zásady činnosti správních orgánů uvedené v § 2 až § 8 se použijí při výkonu veřejné správy i v případech, kdy zvláštní zákon stanoví, že se správní řád nepoužije, ale sám úpravu odpovídající těmto zásadám neobsahuje.“¹¹³ Na základě vyčteného je tedy možná úvaha, že správní řád je možné za určitých okolností využít. Pro určité provázání popisovaných řádů se vyslovuje také Nejvyšší správní soud v rozsudku vztahujícím se k zákonu o správě daní a poplatků. Dá se ovšem použít i zde. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2005, č.j. 2 Afs 144/2004-110 jednoznačně připouští využití analogie iuris. „Analogia iuris je postup zcela výjimečný, kdy se právními normami výslovně neupravený případ posoudí podle právních principů příslušného právního odvětví nebo obecných právních principů.“¹¹⁴ Dá se tedy konstatovat, že i přes značnou snahu oba řády zcela oddělit, určitý vztah lze nalézt.¹¹⁵

¹¹²Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. § 262. In: Sbirka zákonů. č. 87/2009.

¹¹³Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů. § 177. In: Sbirka zákonů. č. 174/2004.

¹¹⁴Hendrych, D. a kol. *Právní slovník*. 2. rozšířené vydání. Praha: C. H. Beck, 2003, 1340 s. Strana 16.

¹¹⁵Bliže viz např. Matyášová, L.; Grossová, M. E. *Daňový řád s komentářem, důvodovou zprávou a judikaturou ve znění technické novely zák. č. 30/2011 Sb.* Praha: Leges, 2011, 928 s. Strana 897-898.

Obecně však převládá snaha autonomní úpravy daňového řádu. Poměrně obsírně na toto téma pojednává důvodová zpráva k daňovému řádu. Koncepce vychází zejména z výrazných specifík daňového řízení oproti správnímu. Charakteristickým rysem je tzv. výběr peněz od adresátů, které plynou do veřejného rozpočtu, je proto nutné stanovit přísnější a jasná pravidla pro řízení. V případě složité a nejasné úpravy by mohlo docházet častěji k pochybením, která by mohla mít za následek vracení vybraných financí, což by v konečném důsledku (v případě většího množství takových omylů) mohlo ovlivňovat samotný veřejný rozpočet. Adresáty jsou většinou laici, nikoli odborníci a případná složitost by pro ně mohla znamenat velký problém. Subsidiární použití správního řádu by problematiku daňového řízení komplikovalo a tím i prodlužovalo případná řízení, jelikož prozkoumat vždy danou situaci by bylo složitější. Navíc by v případném sporu daleko častěji docházelo k žádostem o náhradu škody, což by znamenalo jak prodloužení řízení, tak nadměrnou zátěž aparátu.¹¹⁶

Z historického hlediska se již také jedná spíše o ustálené pojetí úpravy. Ačkoli je možné v minulosti objevit období, kdy propojení správního a daňového řízení bylo aplikováno, autoři popsané důvodové zprávy se snaží poukázat na odlišnosti tehdejšího a nynějšího charakteru řízení. V době zákona č. 71/1967 Sb., o správním řízení a vyhlášky č. 16/1962 Sb., o řízení ve věcech daní, bylo daňové řízení pouze malou množinou činnosti a poměrně nesložitou. S dnešní situací, kdy existuje řada dalších daňových zákonů, se již někdejší situace nedá srovnat. Proto je již od roku 1989 úprava pojímána samostatně. Popsaný model je považován za fungující. Případná změna by nejspíše přinesla více komplikací než pozitivních jevů. Vzhledem k odbočení úpravy daňového řízení na nezávislou cestu, dochází při tvorbě zákona také k vlastnímu výkladu jednotlivých pojmů. Pro oddělení úprav hovoří také osvědčené použití stejného modelu v řadě jiných států. Daňovou oblast také neupravuje pouze daňový řád, ale řada dalších zákonů a předpisů. Síť uvedených předpisů je již sama o sobě poměrně veliká.¹¹⁷

¹¹⁶Bliže viz např. Důvodová zpráva k zákonu č. 280/2009 Sb., daňový řád. Tisk č. 685/0. Ze dne 19. 11. 2008 [online].[citováno 5. března 2013]. Dostupné z <<http://www.psp.cz/sqw/text/text2.sqw?idd=52503>>.

¹¹⁷Bliže viz např. Důvodová zpráva k zákonu č. 280/2009 Sb., daňový řád. Tisk č. 685/0. Ze dne 19. 11. 2008 [online].[citováno 5. března 2013]. Dostupné z <<http://www.psp.cz/sqw/text/text2.sqw?idd=52503>>.

Osobně se domnívám, že vzhledem k modernímu trendu organizace úřednického aparátu, by případná změna oproti stávajícímu pojetí, znamenala převážně výraznou komplikaci. Na jedné straně dochází ke snižování počtu úředníků, na druhé straně je na stávající aparát logicky kladeno mnohem více nároků a dochází k nárůstu agendy, ke zvýšení nároků na kvalifikaci a zvýšenému zatížení jednotlivých úředníků. Oproti obecné snaze o co největší specializaci jedince téměř ve všech oborech, v této oblasti je okruh problematiky, který musí zaměstnanci ovládat, rozšiřován. Myslím si, že určité rozšíření vztahu správního a daňového řádu by v tomto směru mělo spíše negativní dopad, viděný v dalším zatížení aparátu či ve větším množství pochybení.

5.2 Odvolání

Hlavní rozdíl popsaný v úvodu kapitoly, tedy velká diferenciací daňového a správního řízení, lze použít na všechny konkrétní rozdíly u jednotlivých opravných prostředků. Jako příklad může sloužit neexistence odkladného účinku u odvolání, potažmo rozkladu v daňovém řádu. Odkladný účinek by mohl znamenat povinnost vracet již zaplacenou daň, která je vybírána již v počátku. Není pochyb, že automatickým přiznáním odkladného účinku by řízení mohlo ztrácet na efektivitě, jelikož varianta vrácení vybrané daně by byla adresátů často žádanou eventualitou.¹¹⁸

Uvedenou myšlenku rozvádí také judikatura, kde je prezentováno následující. „V daňovém řízení je tomu jinak zřejmě právě proto, že je zde vykonatelný platební výměr, jehož zrušení by mělo za následek vrácení daně správcem daně daňovému subjektu, zastavení vymáhání a leckdy v konečném důsledku zmaření úhrady daně.“¹¹⁹

Jako důvod pro nestejnost v úpravě umístění odvolání v rámci řádu spatřuji zejména novost daňového řádu. Cílem každé změny právního předpisu bývá obvykle zjednodušení a zpřehlednění materie. U odvolání v rámci daňového řádu považuji cíl za splněný.

Významně se liší zejména lhůty k podání odvolání. Daňový řád poskytuje adresátům větší prostor pro přípravu řádného opravného prostředku. V podstatě dvojnásobný než správní řád. I zde se dá zmínit, že odvolatelem je laik, který potřebuje ke zpracování kvalitního odvolání více času, často za vyhledání odborné pomoci. Podobně je delší i lhůta pro podání odvolání v případě vadného poučení o odvolání. Ačkoli je lhůta dána delší, daňový řád efektivně v zápětí stanoví řadu typů řízení, ve kterých je časový úsek stanoven kratší. Je tomu tak v řízení, kde se dá předpokládat, že není třeba delšího časového intervalu z hlediska hospodárnosti a efektivnosti řízení. Ovšem i správní řád umožňuje v § 83 změnu uvedené lhůty ve zvláštním zákoně.

¹¹⁸Bližie viz např. Důvodová zpráva k zákonu č. 280/2009 Sb., daňový řád. Tisk č. 685/0. Ze dne 19. 11. 2008 [online].[citováno 5. března 2013]. Dostupné z <<http://www.psp.cz/sqw/text/text2.sqw?idd=52503>>.

¹¹⁹Usnesení Nejvyššího soudu České republiky, ze dne 14. 4. 2009. 8 Afs 15/2007-75 [online].[citováno 4. března 2013]. Dostupné z <http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2007/0015_8Afs_0700075A_prevedeno.pdf>.

Naznačená zásada rychlosti a hospodárnosti je důvodem také k odlišnému pojetí nabytí právní moci zpětvzetí odvolání.¹²⁰

V případě vad podání proti sobě stojí přiměřená lhůta k jejich odstranění ve správním řádu a 15 dní jako minimum v řádu daňovém. Úprava je to velmi speciální, protože i daňový řád obecně v § 74 stanoví pro vady podání lhůtu dle uvážení správce daně. Její omezení na nejkratší dobu 15 dnů je tedy poměrně zvláštní. Přiměřenou lhůtu v obou rádech shledávám jako vhodnou. Díky volnému pojetí je možné lépe reagovat na potřeby odvolatelů a konkrétních případů. Limit 15 dnů může být užit z důvodů, které jsou pohnutkou pro delší lhůtu pro podání odvolání, tedy potřeba odborné rady a složitosti. Minimální doba pro odstranění bude také omezovat možné napadání správce daně za neposkytnutí dostatečně dlouhé doby na nápravu.

Daňový řád poskytuje správci daně možnost částečného vyhovění odvolání. Správní řád může odvolání vyhovět pouze v plném rozsahu. Pro správce daně je uvedená možnost praktičtější z několika důvodů. Ve výsledku bude řízení rychlejší a efektivnější, pokud dojde k napravení chyb prvoinstančního správce daně. Odvolací orgán bude mít o tuto část jednodušší situaci. Povinně se jí nebude muset zabývat. Lze poukázat také na povinnost správce daně prvního stupně při odvolání sepsat odvolacímu orgánu své stanovisko k odvolání, kde by se uvedenou částí také musel zabývat. Daňový řád navíc nemá mezi základními možnostmi rozhodnutí o odvolání variantu vrácení zpět první instanci, proto je příhodné ponechat správci daně variantu vypořádat se s pochybeními již v počátku.¹²¹

S tím souvisí i zakotvení povinnosti předat spis odvolacímu orgánu do třiceti dnů ve správním řádu. Argumentem pro limitování je neprotahování řízení. Odvolací instance může po projednání řízení opět vrátit původnímu orgánu, prvotní orgán tedy nepotřebuje k předání více času. Jiná bude situace v daňovém řádu, kde předání musí proběhnout v přiměřené lhůtě. Vzhledem k variantě částečného vyhovění odvolání

¹²⁰Bliže viz např. Komentář k § 104 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A.; Šimek, K.; Žiškova, M. [Program] ASPI pro Windows verze 2012. Aktualizace z 4.3.2013 [citováno 4.3.2013].

¹²¹Bliže viz např. Komentář k § 113 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A.; Šimek, K.; Žiškova, M. [Program] ASPI pro Windows verze 2012. Aktualizace z 4.3.2013 [citováno 4.3.2013].

může správce daně potřebovat na zkoumání potřebovat různou dobu, má více možností před předáním.

5.3 Rozklad

Úpravě samotného odvolání není ani v jednom z probíraných řádů věnována výraznější pozornost. Velkou částí je navázán na ustanovení o odvolání, není tedy velký prostor pro hledání rozdílů mezi částmi věnovanými výhradně rozkladu. Z tohoto důvodu odkazuji na výše uvedené pojednání o odvolání. Snad jen v krátkosti připomenu, že správní řád se věnuje problematice rozkladu daleko podrobněji, než řád daňový. Daňový řád, dle mého názoru, neupravuje jednu z klíčových problematik rozkladu, tedy rozkladovou komisi, její složení a fungování tak, jak by bylo vhodné. Není zcela jasný ani způsob, jakým má být fungování popisovaného orgánu upraveno, jak bylo blíže popsáno v kapitole o odvolání v daňovém řádu.

5.4 Obnova řízení

Najít důvody pro odlišnosti v úpravě obnovy řízení není jednoduché. Pokud nebudu považovat za dostatečný argument různosti činností ve správním a daňovém řádu, tedy již několikrát zmíněnou diferenciaci, vyvěrá na povrch komplikovanější situace. Hlavní rozdíl v ustanovení o obnově řízení shledávám v důvodech umožňujících návrh na povolení obnovy řízení. Domnívám se, že vzhledem k zcela jinému vývoji institutu v obou řádech, rozdíl musí být patrný. V minulosti byly důvody obnovy měněny. Pokud se podívám blíže na obnovu řízení upravenou ve správním řádu, naleznu změnu poměrně radikální. V zákoně č. 71/1967 Sb., o správním řízení, v § 62, byly důvody pojaty velmi široce. Navrhovatel měl možnost obnovit řízení, pokud se objevily nové důkazy a skutečnosti, ale také za situace, kdy bylo o předběžné otázce, důležité pro řízení, rozhodnuto následně jinak než v průběhu řízení. Oprávnění mohlo být založeno na odnětí možnosti účastnit se řízení, v případě podstatného vlivu takového pochybení na rozhodnutí. Stejně tak pokud bylo rozhodnutí vydáno vyloučeným orgánem či se důkazy ukázaly následně nepravdivými, případně bylo rozhodnutí dosaženo trestným činem, přicházela obnova řízení v úvahu. Literatura o důvodech uvádí, že se: „jejich výběr soustřeďuje právě na ty, které patří k nejčastějším příčinám chybně zjištěného stavu věcí“.¹²² Obnova řízení byla zavedena, protože: „by bylo ovšem v rozporu s požadavkem socialistické zákonnosti, kdyby pravomocná správní rozhodnutí vydaná s porušením právních předpisů hmotných i procesních nebo na základě nesprávných podkladů byla nezměnitelná“.¹²³ Zákon 500/2004 Sb., správní řád již ovšem obsahuje mnohem menší rozsah důvodů, jak vidno z výkladu o obnově řízení ve správním řádu.

Důvodem pro umenšení možnosti použití obnovy řízení byl institut přezkumného řízení tím, že důvody odebrané obnově řízení přezkumné řízení obsahuje. Tak ovšem není možné uvedené argumenty navrhnout účastníkem, jelikož přezkumné řízení je vázáno na zahájení z moci úřední.¹²⁴

¹²²Vopálka, V. in Vopálka, V.; Šimůnková, V.; Šolín, M. *Správní řád. Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 1999, 392 s. Strana 180.

¹²³Nedorost, L.; Sovák, Z.; Větrovec, V. *Správní řád. Komentář*. Praha: Eurolex Bohemia s.r.o., 2002, 527 s. Strana 419.

¹²⁴Blíže viz např.: Prokop, M. in Černý, P.; Dohnal, V.; Korbel, F.; Prokop, V. *Průvodce novým správním řádem*. Praha: Linde Praha, a.s., 2006, 439 s. Strana 285.

Oproti transformaci mezi správními řády zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků a zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, tolika výraznými změnami, z pohledu důvodů obnovy, neprošel. V novém předpise došlo k mírnému rozšíření. Tehdejší § 54 odst. 1 písmeno b) uváděl následující podmínky obnovy. „Rozhodnutí bylo učiněno na základě podvrženého nebo zfalšovaného dokladu, křivé výpovědi svědka nebo křivého znaleckého posudku nebo rozhodnutí bylo dosaženo jiným trestným činem.“ Aktuální úprava z uvedeného důvodu vytvořila dva. Dosažení rozhodnutí prostřednictvím trestného činu vyčlenila. Uvedeným krokem bylo umožněno povolit obnovu i v případě, kdy byl použit například nepravdivý znalecký posudek, ovšem není vyžadováno, aby případné popsání jednání bylo prohlášeno za trestný čin.

V oblasti lhůt opět převládá trend, stejně jako u odvolání, poskytovat oproti správnímu řádu delší časový úsek, dostatečný pro kvalitní přípravu podání. Zajímavou myšlenku přináší Stanislav Zach ve svém pojednání o lhůtách v daňovém řízení. Vysvětluje, že mezi daňovým subjektem a správcem je nerovné postavení, které se odráží také v úpravě lhůt. Správce daně má pro provedení úkonů většinou určen limit velmi volně, omezován konkrétním intervalem bývá spíše daňový subjekt. A samotné striktně dané lhůty, bývají stanoveny pouze pro úkony se zvláštním významem pro řízení. Do této kategorie, dle autora, spadá také obnova řízení.¹²⁵

¹²⁵Bliže viz např. Zach, S.: Výklad ke lhůtám v daňovém řízení. Ekonom. Rok 1999, číslo 52, strana 55. ASPI [databáze]: ASPI verze pro Windows 2012. [citováno dne 27. 2. 2013].

Závěr

V úvodu práce jsem si položila několik základních otázek, na něž jsem měla v úmyslu najít odpověď. Jako první jsem zjišťovala, zda existují ve správním a daňovém řádu opravné prostředky vhodné pro následné srovnání. Tedy konkrétně opravné nástroje, které mají nejenom stejný název, ale hlavně shodný charakter a postavení v systému opravných prostředků. Na přednesenou otázku odpovídám kladně. Ačkoli oba porovnávané řády nedisponují zcela shodnými instituty, lze najít alespoň částečnou shodu. Správní i daňový řád upravují mezi řádnými opravnými prostředky odvolání a rozklad. Množiny mimořádných opravných prostředků se střetávají v obnově řízení.

Následně bylo nutné zhodnotit, zda opravné prostředky, které vyplynuly jako nástroje vhodné pro porovnání, mají zcela shodný charakter a způsob úpravy či nikoli. Jednoznačně se dá říci, že odvolání, rozklad i obnova řízení se v popisovaných řádech projevují svébytně a poměrně výrazně odchylně od srovnávaného protějšku. Odlišnosti lze spatřovat nejenom v předpokládaných odchylkách, nemající charakter překotné změny charakteru opravného prostředku, pod kterými vnímám například stanovení různé délky lhůty. Předloženou různost jsem již dopředu předpokládala alespoň v některých souvislostech. Důvodem je známá rozdílnost v charakteru řízení. Poměrně výrazné rozdíly však existují i v řadě podstatných a charakteristických znaků opravných prostředků, jako jsou například způsob využití prostředku nebo účinky vázané na daný nástroj. Stejný mnohdy není ani rozsah přezkumu nebo oprávnění jednotlivých institucí.

Pokud přikročím k hodnocení právních úprav správního a daňového řádu, několikrát jsem již v práci zmínila, že za vhodnější, komplexnější a přehlednější, považuji formu zvolenou daňovým řádem. § 108 daňového řádu jasně konstatuje, které řádné a mimořádné opravné prostředky a prostředky dozoru jsou k dispozici. Stejně tak pozitivně vnímám zařazení jednotlivých opravných prostředků za jejich obecné vymezení. Ovšem pomyslnou vadou na kráse shledávám nedostatečnou úpravu rozkladu, které je, dle mého názoru, věnováno příliš málo prostoru oproti správnímu řádu. Zmíněný předpis pokrývá u rozkladu mnohem větší úsek, což považuji konkrétně u tohoto opravného prostředku za vhodnější.

Důležité je také zamyslet se nad tím, jaké důvody mohou vést k popsáním odlišnostem mezi zmíněnými úpravami. Domnívám se, že příčina bude částečně

v komplikovaném vztahu mezi správním a daňovým řádem a proklamovanou snahou ubírat se v úpravě trochu jinou cestou. Nelze ovšem opomenout ani další výrazný argument, který je schopný vztahovat se na téměř všechny možné odlišnosti. Tím je již zmíněná odlišná povaha řízení. Daňové řízení je charakteristické výběrem peněžních prostředků, které jsou zdrojem státního rozpočtu. Určitá ustanovení, která by tak byla vhodná a přípustná pro správní řízení, by v daňovém mohla znamenat výraznou komplikaci, někdy dokonce úplné znemožnění provedení zamýšleného cíle.

Při vypracování práce jsem se blíže seznámila s opravnými prostředky správního a daňového řádu. Do rozboru jsem vstupovala s přesvědčením, že jisté odlišnosti patrně budou. Míra rozdílnosti však pro mne byla poměrně překvapivou.

Seznam použitých pramenů

Literatura:

- ČERNÝ, P.; DOHNAL, V.; KORBEL, F.; PROKOP, V. *Průvodce novým správním řádem*. Praha: Linde Praha, a.s., 2006. 439 s. ISBN 80-7201-600-8.
- HENDRYCH, D. a kol. *Právní slovník*. 2. rozšířené vydání. Praha: C. H. Beck, 2003, 1340 s. ISBN 80-7179-740-5.
- HENDRYCH, D. a kol. *Správní právo. Obecná část*. 8. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012. 826 s. ISBN 978-80-7179-254-3.
- HENDRYCH, D. a kolektiv. *Správní právo: obecná část*. 7. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009. 837 s. ISBN 978-80-7400-049-2.
- HORZINKOVÁ, E.; NOVOTNÝ, V. *Správní právo procesní*. 3. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Leges, 2010. 360 s. ISBN 978-80-87212-34-9.
- JEMELKA, L.; PONDĚLÍČKOVÁ, K.; BOHADLO, D. *Správní řád. Komentář*. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011. 716 s. ISBN 978-80-7400-401-8.
- KINDL, M.; KRAMÁŘ, K.; RAJCHL, J., TELECKÝ, D. *Základy správního práva*. 2. upravené vydání. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. 298 s. ISBN 978-80-7380-190-8.
- KOPŘIVA, M.; NOVOTNÝ, J. *Manuál k daňovému řádu*. 2. rozšířené vydání. Ostrava: Sagit, 2013. 927 s. ISBN 978-80-7208-947-5.
- KRATOCHVÍL, J.; ŠUSTR, A. *Průvodce novým daňovým řádem s příklady, vzory a judikáty*. Praha: Linde Praha, 2011. 375 s. ISBN 978-80-7201-831-4.
- LICHNOVSKÝ, O.; ONDRÝSEK, R. a kolektiv. *Daňový řád. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011. 614 s. ISBN 978-80-7400-390-5.
- MATYÁŠOVÁ, L., GROSSOVÁ, M. E. *Daňový řád s komentářem, důvodovou zprávou a judikaturou ve znění technické novely zák. č. 30/2011 Sb.* Praha: Leges, 2011. 928 s. ISBN 978-80-87212-70-7.
- NEDOROST, L.; SOVÁK, Z.; VĚTROVEC, V. *Správní řád. Komentář*. Praha: Eurolex Bohemia s.r.o., 2002. 527 s. ISBN 80-86432-16-5.
- ONDRUŠ, R. *Správní řád – nový zákon s důvodovou zprávou a poznámkami*. Praha: Linde, 2005. 515 s. ISBN 80-7201-523-0.

- PRŮCHA, P. *Správní právo obecná část*. 8. doplněné a aktualizované vydání. Brno: Doplněk, 2012. 428 s. ISBN 978-80-7239-281-0.
- PRŮCHA, P. *Správní řád s poznámkami a judikaturou*. Praha: Leges, 2012. 464 s. ISBN 978-80-87576-35-9.
- SKULOVÁ, S. et al. *Správní právo procesní*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2008. 428 s. ISBN 978-80-7380-110-6.
- SLÁDEČEK, V. *Obecné správní právo*. 2. vydání. Praha: ASPI, 2009. 464 s. ISBN 987-80-7357-382-9.
- SVOBODA, P. *Ústavní základy správního řízení v České republice*. Praha: Linde, 2007, 359 s. ISBN 978-80-7201-676-1.
- VEDRAL, J. *Správní řád komentář*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Bova Polygon, 2012, 1448 s. ISBN 80-7273-134-3.
- VOPÁLKA, V.; ŠIMŮNKOVÁ, V.; ŠOLÍN, M. *Správní řád. Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 1999. 392 s. ISBN 80-7179-172-5.

Odborné články:

- BRACH, P. *Odvolání a odvolací řízení podle správního řádu*. Právní rádce. Ročník XV., číslo 5/2007, strana 44. ISSN 1210-4817.
- HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L. *Změny v opravných prostředcích a další prostředky ochrany*. Daně a právo v praxi. Ročník 2011, číslo 9. Strana 17. ISSN 1211-7293.
- KOLMAN, P. *Problematika stížností v novém správním řádu*. Právo pro podnikání a zaměstnání. Ročník 15, číslo 10/2006. ISSN 1801-6014.
- KOLMAN, P. *Zrušit či nezrušit rozklad?* Právní rádce. Ročník 17, číslo 2/2009, strana 68-69. ISSN 1210-4817.
- KOPECKÝ, M. *Odkladný účinek odvolání podle správního rádu*. Bulletin advokacie. Číslo 7-8/2007, strana 56-58. ISSN 1210-6348.
- KROUPA, J. *Rozkladová komise a právo účastníka správního řízení nahlížet do spisu*. Veřejná správa. Ročník 22, číslo 13/2011, strana 20. ISSN 1213-6581.
- KROUPOVÁ, H. *Opravné a dozorčí prostředky*. Daňový expert. Ročník 2011, číslo 5. Strana 2. [databáze] ASPI pro Windows 2012.

- MIKŠ, M. *Stížnosti před a po 1. lednu 2006 aneb počínající problémy*. Veřejná správa. Ročník 17, číslo 17/2006. ISSN 1213-6581.
- SLÁDEČEK, V. *Stížnosti a správní řád*. Právní zpravodaj. Ročník 9, číslo 12/2008. ISSN 1212-8694.
- VYCHOPENĚ, J. *Nový daňový řád – komentář. Hlavní deklarované cíle nové právní úpravy a jejich promítnutí do daňového řádu*. Otázky a odpovědi v praxi. Rok 2010, číslo 10. Strana 2. ASPI [databáze]: ASPI pro Windows verze 2012.
- ZACH, S. *Výklad ke lhůtám v daňovém řízení*. Ekonom. Rok 1999, číslo 52, strana 55. ASPI [databáze]: ASPI pro Windows verze 2012.

Judikatura:

- Rozsudek Nejvyššího správního soudu České republiky, ze dne 9. 10. 2003. 6 A 59/2000-57
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu České republiky, ze dne 28. 5. 2008. 1 Afs 59/2008-58
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu České republiky, ze dne 6. 3. 2009. 1 As 4/2009-53
- Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové, ze dne 14. 2. 2008. 54 Ca 1/2008-30
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu, ze dne 13. 5. 2010. 6 As 39/2009-74
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu České republiky, ze dne 22. 9. 2011. 1 As 102/2011-53
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu České republiky, ze dne 29. 6. 2006. 2 Afs 143/2004-105
- Usnesení Nejvyššího správního soudu České republiky, ze dne 19. 2. 2008. 7 Afs 212/2006-74
- Usnesení Nejvyššího soudu České republiky, ze dne 14. 4. 2009. 8 Afs 15/2007-75
- Usnesení Nejvyššího soudu České republiky, ze dne 26. 10. 2010. 29 Cdo 1167/2009

Právní předpisy:

- Důvodová zpráva k zákonu č. 280/2009 Sb., daňový řád. Tisk č. 685/0. Ze dne 19. 11. 2008 [online]. Dostupné z:
<<http://www.psp.cz/sqw/text/text2.sqw?idd=52503>>.
- Vyhláška č. 16/1962 Sb., o řízení ve věcech daní a poplatků. In: Sbírka zákonů. č. 8/1962.
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. In: Sbírka zákonů. č. 87/2009.
- Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. In: Sbírka zákonů. č. 70/1992.
- Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád. In: Sbírka zákonů. č. 174/2004.
- Zákon č. 71/1967 Sb., o správním řízení. In: Sbírka zákonů. č. 27/1967.

Ostatní zdroje:

- Komentář k § 104 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A.; Šimek, K.; Žiškova, M. [Program] ASPI pro Windows verze 2012. Aktualizace z 4.3.2013.
- Komentář k § 109 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.: Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A.; Šimek, K.; Žiškova, M. [Program] ASPI pro Windows verze 2012. Aktualizace z 4.3.2013.
- Komentář k § 109 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.: Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A.; Šimek, K.; Žiškova, M. [Program] ASPI pro Windows verze 2012. Aktualizace z 4.3.2013.
- Komentář k § 113 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A.; Šimek, K.; Žiškova, M. [Program] ASPI pro Windows verze 2012. Aktualizace z 4.3.2013.
- Komentář k § 114-116 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.: Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A.; Šimek, K.; Žiškova, M. [Program] ASPI pro Windows verze 2012. Aktualizace z 4.3.2013.
- Komentář k § 117 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A.; Šimek, K.; Žiškova, M. [Program] ASPI pro Windows verze 2012. Aktualizace z 4.3.2013.

Resumé

Diploma thesis compares remedies provided in administrative and tax codes. It contains the general introduction of both remedies, followed by comparison of them, their evaluation and finally finding the causes of differences in individual adjustment.

Through the introduction of the remedies which focuses on their definition, reason of their usage and separation of their unique forms, the diploma thesis continues with ordinary and extraordinary remedies in administrative regulation. The important part of it defines means of protection which can be subsumed under the term remedies, as e.g. complaints and objections in administrative code which are inherently connected to the topic. The main evaluation is based on the modifications included in both laws where all mentioned means of remedies intersect and it is therefore possible to compare them. The last part of the diploma thesis reflects upon the reasons of found differences as well as description of relation between administrative and tax codes.

The key impact of the diploma thesis is to provide the reader with modifications of remedies in administrative and tax codes through gradual information about the whole issue emerging in final evaluation of remedies. The diploma thesis explores and compares three remedies. The differences in regulations exist and they are quite large. They differ in time deadlines or effects of the remedies. Some of the differences give even slightly different character to the remedies.