



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Václava Trajera a soudců Mgr. Ladislava Vaško a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse ve věci

žalobce: J. D., narozen „X“,
bytem „X“,
zastoupen Mgr. Jaroslavem Mazůrkem, advokátem,
sídlem Konviktská 291/24, 110 00 Praha 1,

proti

žalovanému: Finanční úřad pro Ústecký kraj,
sídlem Velká Hradební 39/61, 400 21 Ústí nad Labem,

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobou na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu podle § 82 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) podanou v zákonem stanovené lhůtě se žalobce prostřednictvím

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

svého právního zástupce domáhal, aby soud určil, že zásah spočívající v postupu žalovaného, který žalobci neposkytl požadovanou patnáctidenní lhůtu k vyjádření k výsledkům daňové kontroly uvedeným v protokolech o projednání zpráv o daňové kontrole č. j. 286169/19/2507-60561-506853 a č. j. 286144/19/2507-50561-506853 a namísto toho vydal dodatečné platební výměry ze dne 19. 2. 2019 na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 2013, 2014 a 2015 a na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíců říjen 2014 až prosinec 2015, byl nezákonný. Žalobce se současně domáhal toho, aby soud uložil žalovanému povinnost nahradit žalobci náklady soudního řízení.

Žaloba

2. V žalobě žalobce namítal, že dne 13. 2. 2019 proběhlo u žalovaného ústní jednání týkající se vyhodnocení předložených důkazních prostředků ve věci daňové kontroly u žalobce. Při tomto jednání žalobce zjistil, že žalovaný absolutně odhlédl od důkazů, které žalobce v daňovém řízení předkládal nebo navrhoval, aniž by se žalovaný s návrhy důkazů náležitě vypořádal. Na tuto skutečnost žalobce žalovaného upozornil.
3. Ve vztahu k žalobcově skladové evidenci (elektromateriál) se žalovaný podle žalobce vůbec nezabýval příjemkami a výdejkami dokládajícími umístění nakupovaného materiálu na jednotlivých stavbách. Postup žalovaného, který fakticky kádruval žalobcovy dodavatele z hlediska jejich kvality, bonity, spolehlivosti a korporátní struktury, označil žalobce za zcela nepřijatelný a s odkazem na „*judikát Nejvyššího správního soudu ČR Afs 60/2017*“ konstatoval, že kvalita dodavatele není odvislá od možnosti odpočtu daně z přidané hodnoty na vstupu. Za naprosto nepřijatelný zásah při daňové kontrole žalobce považoval postup žalovaného, který nepřihlížel k žalobcově skladové evidenci s odůvodněním, že je vedena v jiném programu než evidence účetní. Žalobce dále uvedl, že žalovanému předložil evidenci nákupu a spotřeby pohonných hmot za roky 2013 až 2015, nicméně žalovaný přihlédl jen k evidenci za rok 2013 a ostatní ignoroval. Žalovaný podle žalobce rovněž nezohlednil smlouvy o výpůjčce stavební techniky a automobilů uzavřené s L. P. a s R. P., jimiž žalobce vyvracel tvrzení žalovaného, že žalobce nemohl stihnout veškerou stavební techniku na základě předložené knihy jízd sám obhospodařit. K tomu žalobce navrhl v daňové kontrole vyslechnout R. P. a L. P. jako svědky, což žalovaný s odkazem na judikát Nejvyššího správního soudu sp. zn. 5 Afs 92/2009 odmítl, ačkoli tento judikát podle žalobce indikuje přesný opak. Tento postup žalovaného označil žalobce za vadný a za hrubý zásah do svých práv. Dodal, že žalovaný nijak nezohlednil nemalou spotřebu pohonných hmot používanou stavební technikou v majetku žalobce. Podle žalobce nevzal žalovaný v potaz ani důkazy navržené ve věci přefakturace zemních prací od dodavatelů CREDOX, spol. s r. o., a ROOLSTAV, spol. s r. o., konkrétně evidence faktur, a zcela odhlédl od obsahu výpovědi svědkyně T., která osvědčila žalobcovo tvrzení v souvislosti s evidencí dodavatele CREDOX, spol. s r. o. Žalobce dále uvedl, že v rámci daňové kontroly doložil dva zdroje vkladů hotovosti do svého podnikání, a to zápůjčku od J. M. a dar od F. K., což podpořila výpověď svědků M. a Ing. B. S. Tyto důkazy však žalovaný hodnotil svévolně, vypíchl z nich jen části, které vyhovovaly jeho právnímu názoru, a od zbytku odhlédl.
4. Žalobce zdůraznil, že všechny popsané nedostatky, tj. nesprávné hodnocení a ignorování důkazů v rozporu s § 8 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), hodlal namítat v rámci „*vyjádření k protokolu o daňové kontrole*“ a při jednání dne 13. 2. 2019 sdělil žalovanému, že do patnácti dnů učiní komplexní vyjádření k věci, neboť se musí řádně seznámit se zprávou o daňové kontrole. S ohledem na Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

skutečnost, že žalovaný flagrantně ignoroval navržené důkazy a provedené důkazy hodnotil zcela excentricky, nebylo podle žalobce možné, aby se k výsledkům daňové kontroly kvalifikovaně vyjádřil na místě. Žalobce proto avizoval, že hodlá využít svého práva a vyjádřit se, nicméně žalovaný nečekal a vydal dodatečné platební výměry, ačkoli se žalobce k výsledkům kontroly nestačil vyjádřit. Žalovaný navíc žalobci nesdělil, že lhůtu k vyjádření neposkytuje, čímž žalobce ponechal v domnění, že má řádnou lhůtu k vyjádření. Podle žalobce tak žalovaný od jeho práva se kvalifikovaně vyjádřit k výsledkům daňové kontroly a flagrantně porušil § 5 odst. 3, § 6 odst. 3 a § 88 odst. 2 a 3 daňového řádu. Žalobce uzavřel, že tento postup žalovaného, k němuž žalobce nezavdal příčinu, představuje hrubý a bezdůvodný zásah do jeho práv, neboť nedošlo k naplnění § 88 odst. 5 nebo 6 daňového řádu; žalobce totiž avizoval, že zprávu hodlá řádně převzít, avšak chce se k ní kvalifikovaně vyjádřit v dodatečné lhůtě. Dodal, že popsany zásah do jeho práv nelze řešit formou odvolání proti dodatečným platebním výměrům, neboť tyto není možno zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení, tudíž § 116 daňového řádu neumožňuje tento závažný zásah do žalobcových práv plnohodnotně sanovat.

Vyjádření žalovaného k žalobě

5. Žalovaný ve svém vyjádření konstatoval, že všechny žalobcem předložené a navržené důkazy vyhodnotil. Připomněl, že dne 20. 9. 2018 byl žalobce seznámen s tím, že předložené důkazní prostředky nezměnily výsledek kontrolního zjištění, a současně obdržel nepodepsané zprávy o daňové kontrole. Následně dne 8. 10. 2018 žalobce předložil a navrhl nové důkazní prostředky, které žalovaný dne 13. 2. 2019 vyhodnotil tak, že nezměnily výsledek kontrolního zjištění. Žalobcův nesouhlas s hodnocením důkazních prostředků nelze podle žalovaného označit za nezákonný zásah, neboť žalovaný postupoval ve smyslu § 8 odst. 1 daňového řádu, který mu dává právo hodnotit důkazy. Žalovaný se poté vyjádřil k jednotlivým důkazním prostředkům vyjmenovaným v žalobě a zopakoval, že všechny byly v rámci daňové kontroly vyhodnoceny.
6. Podle žalovaného nedošlo k žádnému porušení žalobcových procesních práv. Žalovaný upozornil na prvek koncentrace upravený v § 88 odst. 3 daňového řádu s tím, že pokud na základě vyjádření k výsledku kontrolního zjištění nedojde k jeho změně, nelze již v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhopvat jeho další doplnění. V žalobcově případě ke změně výsledku kontrolního zjištění nedošlo, a proto mu žalovaný nemohl poskytnout další lhůtu k vyjádření. Žalobce podle žalovaného bezdůvodně odepřel podpis zpráv o daňové kontrole, a tím nastaly účinky projednání, oznámení zprávy o daňové kontrole a ukončení kontroly. Žalovaný zdůraznil, že možnost vyjádřit se k výsledku kontrolního zjištění nemůže být zneužívána k účelovému prodlužování projednání zprávy o daňové kontrole, a tím i celé daňové kontroly, tedy pokud nejsou vyjádření a návrhy způsobilé vést ke změně výsledku kontrolního zjištění, další vyjádření se již nepřipouští. Žalovaný dodal, že s výsledkem kontrolního zjištění žalobce seznámil dne 2. 1. 2018 a zpráva o daňové kontrole byla projednána dne 13. 2. 2019, tudíž měl žalobce dostatek času na předkládání důkazních prostředků. Skutečnost, že předložené důkazní prostředky nevyvrátily pochybnosti žalovaného, podle něj nezakládá nezákonnost jeho postupu.
7. Žalovaný trval na tom, že postupoval v souladu s daňovým řádem a ustálenou judikaturou a že se vypořádal se všemi důkazními prostředky. Podotkl, že žalobcův zástupce – daňový poradce – si při žádosti o další lhůtu k vyjádření k výsledkům kontrolního zjištění musel být vědom, že v daňovém řádu je stanovena možnost se k výsledkům kontrolního zjištění vyjádřit, nikoli vyjadřovat. Doplnil, že mu daňový řád neukládá povinnost stanovit lhůtu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

k vyjádření se ke zprávě o daňové kontrole, čehož si žalobcův daňový poradce měl být vědom. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby pro nedůvodnost.

Ústní jednání soudu

8. Při jednání soudu konaném dne 10. 6. 2020 právní zástupce žalobce zdůraznil, že žalovaný postupoval excesivně při provádění jednání a vyhodnocování jednotlivých důkazů, a proto žalobce na konci daňové kontroly žádal o přiměřenou lhůtu k možnosti vyjádřit se k závěrům kontroly. Tato lhůta mu však nebyla poskytnuta a žalovaný, aniž by se k této žádosti vyjádřil, bez dalšího vydal platební výměry. Podle právního zástupce žalobce tím došlo k porušení zásad upravených v daňovém řádu i zásad ústavních a k porušení práva na spravedlivý proces. Poukázal na trestní řízení, kdy po skončení vyšetřování je možné seznámit se s obsahem spisu, a podotkl, že i v daňovém řízení je třeba po skončení kontroly umožnit daňovému subjektu vyjádřit se ke všem skutečnostem ve všech souvislostech, aby mu bylo umožněno hájit jeho práva. Měl za to, že pokud by nebylo možno jednotlivé úkony v rámci daňového řízení napadat zásahovou žalobou, byl by popřen jeden ze zásadních principů správního soudnictví. Právní zástupce žalobce poznamenal, že obsah odvolacího rozhodnutí jenom zdůrazňuje naléhavost této žaloby.
9. Pověřená pracovnice žalovaného při tomtéž jednání trvala na tom, že lhůta k vyjádření k výsledku kontrolního zjištění byla žalobci opakovaně udělena. Připomněla, že ve fázi projednání závěrečné zprávy již není prostor k udělení takové lhůty. Podle pověřené pracovnice žalovaného je v rozporu s principem subsidiarity soudního přezkumu, aby soudy ve správním soudnictví v rámci zásahových žalob průběžně monitorovaly jednotlivé úkony správních orgánů v rámci správního řízení. Zdůraznila, že nepřezkoumatelnost výsledku kontrolního zjištění nemůže daňový subjekt samostatně nijak zkrátit na právech, a proto nemůže být sama o sobě nezákonným zásahem, a totéž platí pro nezákonnosti spojené se seznámením daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění a s vyjádřením se k tomuto výsledku. V tomto směru odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2020, č. j. 10 Afs 304/2019-39, a navrhla, aby soud žalobu odmítl podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Pověřená pracovnice žalovaného dále poukázala na rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 20. 3. 2020, č. j. 11541/20/5200-10422-706807, podle něhož byl žalobci poskytnut zákonem garantovaný prostor k vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění a postupem žalovaného, který mu neumožnil vyjádřit se v patnáctidenní lhůtě ke zprávě o daňové kontrole, nebyl žalobce krácen na svých právech. Uzavřela, že daňová kontrola byla ukončena v souladu s daňovým právem.

Posouzení věci soudem

10. Žalobu na ochranu před nezákonným zásahem soud posoudil podle části třetí hlavy druhé třetího dílu s. ř. s. Žalobou na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu se podle § 82 odst. 1 s. ř. s. může každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, domáhat ochrany proti takovému zásahu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný. Podle § 87 odst. 1 s. ř. s. platí, že soud o této žalobě rozhoduje na základě skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí; pokud soud rozhoduje pouze o určení toho, zda zásah byl nezákonný, vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době zásahu. Podle § 87 odst. 2 s. ř. s. platí, že soud rozsudkem určí, že provedený zásah byl nezákonný, a trvá-li takový zásah nebo jeho důsledky anebo hrozí-li jeho opakování, zakáže správnímu orgánu, aby v porušování

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

žalobcova práva pokračoval, a přikáže, aby, je-li to možné, obnovil stav před zásahem. Žalovaným je pak podle § 83 s. ř. s. správní orgán, který podle žalobního tvrzení zásah provedl.

11. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu, který tu byl v době tvrzeného zásahu (neboť jde o žalobu deklaratorní), dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
12. Soud připomíná, že podle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu může být zahájení i provádění daňové kontroly nezákonným zásahem, proti kterému je možno se bránit zásahovou žalobou podle § 82 a násl. s. ř. s. (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2005, č. j. 2 Afs 144/2004-110, publ. pod č. 735/2006 Sb. NSS, všechna rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz). Zásahovou žalobou přitom „... lze brojit proti konkrétním úkonům správce daně v rámci kontroly, zejména proti konkrétním excesům ze zákonných mezí při zásazích do soukromé sféry daňového subjektu, například při zjišťování skutečností a zajišťování důkazů v podnikatelských prostorách, event. obydlí daňového subjektu postupem podle § 86 odst. 4 ve spojení s § 81 odst. 1 daňového řádu“ (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, publ. pod č. 3566/2017 Sb. NSS). Jde tedy vesměs o mimořádně invazivní úkony správce daně typu prohlídek v podnikatelských prostorách, provádění místního šetření (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 8. 2008, č. j. 1 Aps 1/2008-59), nebo zásahy do práva na informační sebeurčení podnikatele (srov. k tomu náleží Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2018, sp. zn. II. ÚS 635/18, kde šlo o dlouhodobé zadržování dokumentů obchodní společnosti). Zdejší soud proto konstatuje, že není namístě žalobu v projednávané věci odmítnout podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s., jak navrhoval žalovaný, neboť obecně nelze vyloučit, že postup správce daně při daňové kontrole může představovat nezákonný zásah. Zda se o nezákonný zásah jedná, či nikoli, to už je předmětem meritorního posouzení.
13. V dalším odůvodnění vycházel zdejší soud ze závěrů obsažených v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2020, č. j. 10 Afs 304/2019-39, publ. pod č. 3974/2020 Sb. NSS. Je třeba si uvědomit, že zásahová žaloba není univerzálním prostředkem ochrany proti jakémukoli úkonu správního orgánu, který se žalobci nelíbí. Právě naopak, je subsidiárním prostředkem ochrany, a to buď vůči právním prostředkům dostupným u správních orgánů, nebo vůči jiným druhům žalob dostupným ve správním soudnictví. Jinak řečeno, zásahová žaloba plní roli pomocného prostředku ochrany a doplňku tam, kam ochrana žalobou proti rozhodnutí podle § 65 a násl. s. ř. s. nedosáhne (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2010, č. j. 7 Aps 3/2008-98, publ. pod č. 2206/2011 Sb. NSS). V rozsudku ze dne 31. 7. 2006, č. j. 8 Aps 2/2006-95, Nejvyšší správní soud upozornil na skutečnost, že ne každá nezákonnost při provádění daňové kontroly představuje nezákonný zásah. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, publ. pod č. 3566/2017 Sb. NSS, potvrdil, že pomocí zásahové žaloby „... nelze docílit ‚předstižného‘ posouzení zákonnosti takových jednotlivých procesních úkonů správce daně, které samy o sobě nemají povahu zásahu ve smyslu § 82 s. ř. s., ale jejichž zákonnost může mít význam při posuzování zákonnosti případného rozhodnutí, jímž by na základě zjištění z daňové kontroly byla stanovena daň“. Extenzivní výklad pojmu zásah by umožnil rozložit daňové řízení na nespočetnou řadu individuálních zásahů, které by mohl daňový subjekt napadnout nespočtem zásahových žalob. Zásahová žaloba však nemá „štěpit“ jednotlivé úkony správního či daňového řízení do desítek či stovek různých zásahů. Samostatný přezkum Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

takových úkonů ve správním soudnictví by snadno mohl nepřiměřeně prodloužit, ba dokonce v některých případech i zhatit cestu ke konečnému rozhodnutí o věci (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 4. 2009, č. j. 8 Aps 6/2007-256, ze dne 17. 1. 2018, č. j. 9 Afs 85/2016-51, nebo ze dne 22. 1. 2020, č. j. 10 As 292/2019-29).

14. V rozsudku ze dne 29. 1. 2020, č. j. 10 Afs 304/2019-39, publ. pod č. 3974/2020 Sb. NSS, Nejvyšší správní soud shrnul, že „... ochrana poskytovaná zásahovou žalobou v průběhu daňové kontroly může úspěšně směřovat jen proti takovým úkonům či postupům správce daně, které mají samy o sobě zcela zásadní dopad do právní sféry daňového subjektu, a současně není spravedlivé a ústavně konformní požadovat po žalobci, aby s obranou proti takovýmto úkonům vyčkal až na žalobu směřující proti rozhodnutí o daňové povinnosti samotné. Jak tuto judikaturu velmi příhodně shrnul Ústavní soud, třeba odlišit na jedné straně procesní úkony správního orgánu, jejichž účinek se může (mimo samotný průběh řízení) ve sféře účastníka projevit jen v souvislosti s výsledným rozhodnutím, a naproti tomu na straně druhé procesní úkony či opomenutí správního orgánu, jejichž důsledek se neprojeví nutně v podobě výsledného rozhodnutí, ale které jsou způsobilé účastníka zasáhnout samy i jinak než prostřednictvím takového rozhodnutí“ (nález [Ústavního soudu] ze dne 14. 1. 2020, sp. zn. III. ÚS 2383/19, ZCZ, body 32 a 33). Jen proti posléze uvedené skupině lze připustit zásahovou žalobu. Naproti tomu proti procesním úkonům správního orgánu, které nemohou dotčenou osobu zasáhnout samostatně, ale až v návaznosti na výsledné správní rozhodnutí, je soudní ochrana poskytována až prostřednictvím žaloby proti rozhodnutí správního orgánu (viz shodně nález [Ústavního soudu sp. zn.] III. ÚS 2383/19, bod 35).“
15. Ve světle všech výše uvedených východisek je podle názoru zdejšího soudu zjevné, že žalobcem tvrzené postupy žalovaného, spočívající v neposkytnutí dodatečné lhůty k vyjádření se k výsledkům daňové kontroly uvedeným v protokolech o projednání zpráv o daňové kontrole č. j. 286169/19/2507-60561-506853 a 286144/19/2507-50561-506853, neměly samy o sobě tak zásadní dopad do žalobcovy právní sféry a nebyly natolik masivními, invazivními ani excesivními, aby mohly naplnit kritéria nezákonného zásahu. Neposkytnutí žalobcem požadované dodatečné lhůty k vyjádření se v rámci projednání zpráv o daňové kontrole představuje ve smyslu citované judikatury toliko procesní postup žalovaného, který není způsobilý zasáhnout žalobce samostatně, ale až v návaznosti na výsledné rozhodnutí o stanovení daně. Podle názoru soudu proto není namístě poskytovat žalobci soudní ochranu samostatně prostřednictvím žaloby na ochranu před nezákonným zásahem, nýbrž až následně prostřednictvím žaloby proti rozhodnutí (§ 65 a násl. s. ř. s.).
16. Nad rámec uvedeného považuje soud za potřebné doplnit, že žalovaný postupoval plně v souladu s § 88 odst. 2 a 3 daňového řádu, neboť žalobce řádně seznámil s výsledkem kontrolního zjištění (dne 2. 1. 2018) a stanovil mu přiměřenou lhůtu k vyjádření včetně případného návrhu na doplnění. Žalovaný následně seznámil žalobce s vyhodnocením jeho reakce na výsledek kontrolního zjištění (dne 20. 9. 2018) s tím, že ke změně výsledku kontrolního zjištění nedošlo. Žalovaný současně již nad rámec svých zákonných povinností poskytl žalobci koncepty zpráv o daňové kontrole a umožnil mu, aby se k nim písemně vyjádřil. Ani na základě tohoto vyjádření, s jehož vyhodnocením byl žalobce seznámen dne 13. 2. 2019, však nedošlo ke změně výsledku kontrolního zjištění. To znamená, že žalobce v souladu s § 88 odst. 3 daňového řádu nebyl oprávněn v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhopvat další doplnění a žalovaný současně nebyl povinen mu poskytovat jakoukoli dodatečnou lhůtu k vyjádření. V této souvislosti zdejší soud odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 2. 2018, č. j. 9 Afs

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

305/2016-31, publ. pod č. 3720/2018 Sb. NSS. Ze stejného důvodu pak žalovaný rovněž nebyl povinen podrobněji vysvětlovat, proč takovou lhůtu neposkytl.

17. Soud dále konstatuje, že z hlediska žalobcem tvrzeného nezákonného zásahu je irelevantní, s jakými důkazními návrhy se žalovaný podle názoru žalobce náležitě nevypořádal a jaké skutečnosti hodlal žalobce namítat v rámci svého „vyjádření k protokolu o daňové kontrole“. Soud zároveň ve shodě s žalovaným považuje odepření podpisu zpráv o daňové kontrole v daném případě za bezdůvodné s následky ve smyslu § 88 odst. 6 daňového řádu. Žalovaný neměl povinnost poskytovat žalobci další lhůtu k vyjádření, a tudíž neposkytnutí této lhůty nemůže být relevantním důvodem pro odepření podpisu zpráv o daňové kontrole. Žalobce byl řádně poučen o následcích odepření podpisu, a proto v daném okamžiku nastaly účinky projednání a oznámení zpráv o daňové kontrole a ukončení daňové kontroly. Žalovanému tak podle názoru soudu nelze vytýkat ani to, že vydal dodatečné platební výměry, aniž vyčkal na avizované vyjádření ze strany žalobce.
18. Žalobce se mylí také v tom, že jím popisovaný zásah do jeho práv nelze řešit formou odvolání proti dodatečným platebním výměrům. V této souvislosti zdejší soud poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2012, č. j. 7 Afs 20/2012-41, dostupný na www.nssoud.cz, podle kterého „[p]lochybí-li správce daně a zpravu o daňové kontrole s daňovým subjektem zákonným způsobem neprojedná, nemůže to bez dalšího znamenat konec daňového řízení a jakési kontumační vítězství daňového subjektu pro nenapravitelnou nezákonnost, nýbrž je třeba tuto vadu řízení odstranit tak, aby měl daňový subjekt i poté reálnou možnost uplatnit své návrhy a argumenty ve dvou instancích. [...] neprojednání zprávy o daňové kontrole nelze „dohánět“ v odvolacím řízení v úzkém slova smyslu přímo odvolacím orgánem. Docházelo by totiž k tomu, že rozsáhlé sporné skutečnosti a právní argumentace daňového subjektu, kterou by jinak uplatnil již při projednání zprávy o daňové kontrole správcem daně, by byla řešena pouze v jediné instanci přímo odvolacím orgánem. [...] nejprve je třeba s daňovým subjektem projednat zpravu o daňové kontrole, resp. poskytnout mu k tomu možnost a přiměřený časový prostor, a teprve potom lze – mimo jiné v závislosti na tom, jak se ke zprávě vyjádří, tj. jaké námitky, připomínky, návrhy na doplnění dokazování atd. uvede – případně doměřit daň. [Žalovaný] tak měl prostor k tomu, aby použil procesní nástroje daňového řádu ve smyslu ust. § 115 odst. 1, resp. postup podle ust. § 116 odst. 3 a § 113 odst. 1 a v rámci odvolacího řízení se vrátil do fáze řízení před správcem daně, který napravit pochybení při projednání zprávy o daňové kontrole.“ S těmito závěry Nejvyššího správního soudu se zdejší soud plně ztotožňuje a dodává, že pokud by v případě žalobce bylo zjištěno nějaké pochybení při projednávání zpráv o daňové kontrole, bylo by možné je napravit v odvolacím řízení, a tím současně sanovat případný zásah do žalobcových práv.
19. S ohledem na výše uvedené soud uzavírá, že postup žalovaného nenaplnil kritéria nezákonného zásahu, a žalovaný navíc neporušil žalobcem zmiňované § 5 odst. 3, § 6 odst. 3, § 88 odst. 2, 3, 5 a 6 daňového řádu, neboť nebyl povinen poskytnout žalobci dodatečnou lhůtu k vyjádření se k výsledkům daňové kontroly uvedeným v protokolech o projednání zpráv o daňové kontrole č. j. 286169/19/2507-60561-506853 a 286144/19/2507-50561-506853, a nic mu nebránilo vydat na základě zpráv o daňové kontrole dodatečné platební výměry. Soud tedy žalobu vyhodnotil jako nedůvodnou, a proto ji podle § 87 odst. 3 s. ř. s. zamítl.
20. Žalobcem navržené dokazování soud v souladu s § 52 odst. 1 s. ř. s. pro nadbytečnost neprovedl, neboť všechny potřebné skutečnosti zjistil z obsahu spisové dokumentace

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

žalovaného, jíž se ve správním soudnictví dokazování neprovádí. Výslech svědkyně Ing. L. K. by na shora uvedených závěrech soudu nemohl nic změnit. Rovněž pro nadbytečnost soud neprovedl ani žalovaným navržené dokazování rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 20. 3. 2020, č. j. 11541/20/5200-10422-706807, neboť ani to by nemohlo nijak ovlivnit závěry soudu.

21. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti **musí** být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Ústí nad Labem 10. června 2020

Mgr. Václav Trajer, v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.