



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

žalobkyně: **SSG s. r. o.**, IČO: 28666178,
sídlem Beethovenova 948/20, 430 01 Chomutov,
zastoupena společností Punktum, spol. s r. o., IČO: 25380966,
sídlem Otická 758/19, 746 01 Opava,

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

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného,

takto:

- I.** Žaloba **se** v části, jíž se žalobkyně domáhala ochrany před nezákonným zásahem žalovaného spatřovaným ve vedení doměřovacího řízení, včetně příkazu ukončit toto řízení a zákazu provádět další úkony ve vztahu ke všem zdaňovacím obdobím započatým v roce 2013, **odmítá.**
- II.** Žaloba **se** ve zbytku **zamítá.**
- III.** Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

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, ve znění její změny přednesené při jednání soudu dne 23. 10. 2019, se žalobkyně prostřednictvím své zástupkyně domáhala, aby soud určil, že provádění daňové kontroly daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období duben 2013 až prosinec 2013 a daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 po uplynutí prekluzivní lhůty podle § 148 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) bylo nezákonným zásahem. Žalobkyně současně požadovala, aby soud vyslovil, že doměřovací řízení ohledně uvedených daní bylo a je nezákonným zásahem, aby přikázal žalovanému do deseti dnů od právní moci rozsudku ukončit doměřovací řízení a aby mu zakázal provádět jakékoli další úkony ve vztahu ke všem zdaňovacím obdobím započatým v roce 2013. Zároveň se žalobkyně domáhala toho, aby soud uložil žalovanému povinnost nahradit jí náklady soudního řízení.

Žaloba

2. V žalobě žalobkyně předeslala, že hledá ochranu před nezákonným pokračováním daňové kontroly a doměřovacího řízení po uplynutí lhůty pro vyměření daně. Podotkla, že nahlédnutím do spisů v souvislosti s řízeními vedenými u zdejšího soudu pod sp. zn. 15 A 240/2018 a 15 A 3/2019 a porovnáním s tvrzeními žalovaného objevila zásadní důkazy o tom, že řízení je vedeno nezákonně, neboť po prekluzi již nelze dosáhnout jakéhokoli cíle daňového řízení. K tomu odkázala na § 20 odst. 2 a § 5 odst. 1 a 3 daňového řádu. Vysvětlila, že prekluzivní lhůta pro stanovení DPH za zdaňovací období prosinec 2013 skončila dne 28. 1. 2017 a prekluzivní lhůta pro stanovení daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 uplynula dne 2. 7. 2017. Žalobkyně popsala, že při projednávání výsledku kontrolního zjištění dne 14. 1. 2019 vyšlo najevo, že žalovaný požaduje důkazní prostředky, které má k dispozici nejméně tři a půl roku, neboť byly předány Ing. V. Následně pracovnice žalovaného Ing. Z. uvedla, že s Ing. V. nemá nic společného, a tím podle žalobkyně zpochybnila i to, zda bylo zahájení daňové kontroly provedeno úřední osobou. Žalobkyně konstatovala, že daňové řízení není soukromá merenda s nějakými lidmi z finančního úřadu, ale správce daně v něm vykonává svou pravomoc prostřednictvím úředních osob, které jsou podle § 12 odst. 2 daňového řádu oprávněnými zaměstnanci, tudíž cokoli se dostalo do sféry Ing. V., pokud byla úřední osobou, dostalo se do sféry správce daně, tj. žalovaného. Podle žalobkyně jde konkrétně o protokol ze dne 29. 6. 2015, č. j. 1624383/15/2504-60562-506820, kdy v rámci místního šetření, které se týkalo stejných zdaňovacích období jako napadená daňová kontrola, předala žalovanému celé knihy přijatých a vydaných faktur, tj. veškerou evidenci přijatých a uskutečněných plnění, která jsou předmětem kontroly, a současně i ty písemnosti, o nichž žalovaný v roce 2019 tvrdí, že je nemá a že je žalobkyně zatajuje (doklady ke společnosti ITZ CV s. r. o. – veškeré smlouvy, faktury atd.). Dodala, že předmětný protokol, ze kterého žalovaný vycházel při zahájení daňové kontroly, se nenacházel ve správním spisu, jenž byl zdejšímu soudu předložen ve věci sp. zn. 15 A 240/2018, přičemž v uvedených skutečnostech spatřovala důvod, proč žalovaný zatajuje celkový soupis spisu.
3. Podle žalobkyně nemá úkon zahájení daňové kontroly účinky podle § 148 odst. 3 daňového řádu, protože byl proveden nezákonným způsobem, a navíc ani není jisté, zda jej učinila oprávněná osoba. Žalobkyně připomněla, že již 29. 6. 2015 (tedy bezmála rok před

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

zahájením daňové kontroly) se do sféry žalovaného prokazatelně dostaly údaje, o které opírá svá zjištění obsažená ve výsledku kontrolního zjištění. Poznamenala, že důkazní prostředky uvedené ve výsledku kontrolního zjištění žalovaný nazývá indiciemi, nikoli důkazy. Daňový řád podle žalobkyně nepřipouští, aby důkazy byly hodnoceny až po projednání zpráv o daňové kontrole, jak to patrně plánuje žalovaný. Žalobkyně měla za to, že žalovaný v roce 2019 neumí vyhodnotit nasbírané materiály a provést dokazování, a je tak úplně na stejném místě jako v roce 2015. Zdůraznila, že pokud nyní ze svých indicií vytvořil výsledek kontrolního zjištění, jedná se o kvalitativně stejný úsudek, jaký mohl učinit již v roce 2015. Základní důvod nezákonnosti daňové kontroly tak žalobkyně spatřovala v tom, že žalovaný měl ke dni zahájení daňové kontroly 3. 5. 2016 stejné množství informací a indicií jako v době projednávání výsledku kontrolního zjištění. Podotkla, že podle § 145 odst. 2 daňového řádu a podle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 198/2014 (*patrně myšleno usnesení sp. zn. 1 Afs 183/2014, pozn. zdejšího soudu*) byl žalovaný povinen žalobkyni vyzvat k podání dodatečného daňového přiznání, což ovšem neučinil. Celá daňová kontrola je proto podle žalobkyně nezákonná pro porušení stanoveného postupu.

4. Žalobkyně vyjádřila přesvědčení, že žalovaný u ní již v roce 2015 prověřoval všechny její dodavatele a odběratele a pravděpodobně prováděl stejné šetření i u nich. Skutečnost, že žalovaný měl před formálním zahájením daňové kontroly k dispozici veškeré doklady a účetní sestavy, a mohl tak postupovat podle § 145 odst. 2 daňového řádu, dokládá podle žalobkyně i obsah písemnosti žalovaného č. j. 1117900/16/2504-60562-506820 údajně ze dne 24. 5. 2016, která však byla vyhotovena již 21. 4. 2016, a rovněž protokol o zahájení daňové kontroly ze dne 3. 5. 2016, č. j. 1283329/16/2504-60562-506820. V této souvislosti žalobkyně poznamenala, že evidenci písemností ve správním spisu pokládá za jeden velký podvod s tím, že se žalovaný dopouštěl těžko odhalitelné manipulace se spisem a zatajoval celkový soupis spisu. O tom, že žalovaný disponoval potřebnými podklady již před zahájením daňové kontroly, podle žalobkyně svědčí také písemnosti č. j. 1116099/16 a č. j. 1116591/16 ze dne 21. 4. 2016, dále žalobkyni dosud nezákonně nedostupné písemnosti č. j. 1286418/16 a č. j. 1286473/16 údajně ze dne 2. 5. 2016, u nichž již neexistují a možná nikdy neexistovaly zákonné důvody pro utajování v tzv. vyhledávací části spisu, a dále též písemnosti založené v jiných spisech jiných daňových subjektů (zejména společností Metrostav a. s., SCASERV s. r. o., WELNEST, LifeRent s. r. o., ITZ CV s. r. o. a dalších).
5. Podle žalobkyně tak měl žalovaný před formálním zahájením daňové kontroly dne 3. 5. 2016 dostatek informací a důkazů, aby žalobkyni vyzval k podání dodatečného daňového přiznání. To ovšem neučinil, a proto zahájení daňové kontroly nemá účinky podle § 148 odst. 3 daňového řádu a dne 28. 1. 2017 nastala prekluze u DPH a dne 2. 7. 2017 u daně z příjmů právnických osob. Žalobkyně dodala, že i kdyby soud tuto argumentaci neuznal, musí vzít v úvahu skutečný obsah konání žalovaného ve smyslu § 8 odst. 3 daňového řádu, tj. že žalovaný fakticky provádí daňovou kontrolu nejméně od 29. 6. 2015, tudíž opět došlo k prekluzi. Popsaný zásah považovala žalobkyně za nezákonný také z důvodu porušení základních zásad daňového řízení, zejména zásad zákonnosti a minimalizace zásahů (§ 5 odst. 1 až 3 daňového řádu), zásady rychlosti a hospodárnosti (§ 7 odst. 1 a 2 daňového řádu), zásad spolupráce, realizace práv a vstřícnosti (§ 6 odst. 2 až 4 daňového řádu) s dopadem do zásady volného hodnocení důkazů (§ 8 odst. 1 a 3 daňového řádu). Žalobkyně uzavřela, že nezákonný zásah vznikl uplynutím prekluzivní lhůty, nadále trvá a trvájí i

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

jeho následky, nicméně žalobkyně se o něm dozvěděla až při ústním jednání dne 14. 1. 2019 a ze správního spisu předloženého soudu dne 15. 1. 2019.

Vyjádření žalovaného k žalobě

6. Žalovaný k výzvě soudu předložil spisovou dokumentaci a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Žalovaný popsal dosavadní průběh řízení a popřel tvrzenou manipulaci se správním spisem. Vysvětlil, že žalobkyně jen nepochopila údaje uvedené v soupisu částí spisu, a to záznam o vložení písemnosti do příslušné části spisu. Podle žalovaného je ze soupisu části spisu patrné, že písemnosti jsou v něm řazeny v souladu s § 64 odst. 5 daňového řádu v časové posloupnosti, přičemž ze záznamu o faktickém založení do části spisu lze dovodit, jaké písemnosti se ke konkrétnímu datu ve spisu nacházely. Žalovaný dále poukázal na to, že k zahájení daňové kontroly došlo před uplynutím prekluzivní lhůty, a tím se podle § 148 odst. 3 daňového řádu přerušil běh lhůt pro stanovení daně. Současně podotkl, že samotné zahájení daňové kontroly nebylo v zákonem stanovené lhůtě napadeno žalobou. Žalovaný připomněl, že úřední osoba Ing. V. dne 20. 4. 2016 kontaktovala jednatele žalobkyně za účelem sjednání termínu zahájení daňové kontroly a současně bylo dohodnuto zaslání sestav a podkladů potřebných pro provedení daňové kontroly, které byly zaslány e-mailem dne 29. 4. 2016. Ze strany žalovaného tedy byly činěny kroky k zahájení kontroly, avšak k vymezení jejich rozsahu došlo až v rámci ústního jednání dne 3. 5. 2016. Podle žalovaného je část protokolu o zahájení daňové kontroly v přímém rozporu s tvrzením žalobkyně, že měl žalovaný před zahájením daňové kontroly k dispozici veškeré potřebné doklady a knihy. Dodal, že si nedovede představit, že by ve smyslu § 92 odst. 5 daňového řádu prokazoval skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetních záznamů, listin a dalších důkazních prostředků, aniž by se seznámil s jejich obsahem. Žalovaný konstatoval, že nebyly splněny podmínky pro vydání výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu, a poznamenal, že na tuto věc se aplikuje názor Nejvyššího správního soudu uvedený v rozsudku sp. zn. 2 Afs 239/2017, že lhůta byla podle § 148 daňového řádu řádně prodloužena i v případě, kdy je zrušeno rozhodnutí, jehož oznámením k prodloužení lhůty došlo. Žalovaný zmínil také závěr Nejvyššího správního soudu obsažený v rozsudku sp. zn. 6 Afs 61/2018, podle něhož chybějící výzva k podání dodatečného daňového přiznání neodůvodňuje vždy zrušení rozhodnutí o stanovení daně.
7. K námitce faktického zahájení daňové kontroly žalovaný poukázal na protokol o místním šetření ze dne 29. 6. 2015, č. j. 1624383/15/2504-60562-506820, ze kterého plyne, že místní šetření trvalo včetně poučení a sepsání protokolu 35 minut a byla při něm řešena převážně situace ohledně spolupráce mezi žalobkyní a jejím dodavatelem ITZ CV s. r. o. Žalovaný zdůraznil, že pro zahájení daňové kontroly musí být splněny podmínky formální deklarace předmětu a rozsahu daňové kontroly a faktického konání správce daně zaměřeného na zjišťování daňových povinností nebo prověřování tvrzení daňového subjektu nebo jiných okolností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně. Podle žalovaného nelze označení rozsahu místního šetření prováděného v rámci vyhledávací činnosti považovat za formální deklaraci vymezení předmětu daňové kontroly a vždy bude chybět i vymezení jejího rozsahu. K poukazu žalobkyně na § 8 odst. 3 daňového řádu žalovaný upozornil na to, že dané ustanovení se vztahuje na posuzování úkonů osob zúčastněných na správě daní, nikoli správce daně. Přijetí argumentace žalobkyně o faktickém zahájení daňové kontroly by podle žalovaného vrhlo daňové subjekty do nejistoty ohledně uplynutí lhůty pro

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

stanovení daně. Závěrem žalovaný poznamenal, že ačkoli se místního šetření dne 29. 6. 2015 i zahájení daňové kontroly dne 3. 5. 2016 zúčastnily stejné úřední osoby, žalobkyně zpochybňovala provedení úkonu oprávněnou úřední osobou pouze v případě zahájení daňové kontroly. Uzavřel, že tvrzení žalobkyně o okamžiku povědomosti o nezákonném zásahu na něj nepůsobí přesvědčivě, neboť žalobkyně svou argumentaci opírá o skutečnosti, na kterých byla účastna, příslušné protokoly jí byly předány, a navíc zahájení daňové kontroly proběhlo v čase ujednaném dne 20. 4. 2016.

Replika a další podání žalobkyně

8. V replice a doplnění žalobní argumentace 01 ze dne 24. 3. 2019 žalobkyně trvala na tom, že věc je prekludovaná a žalovaný přesto stále hájí své přesvědčení, že dne 3. 5. 2016 zahájil daňovou kontrolu, a tím si prodloužil lhůtu o tři roky, tudíž musí do 3. 5. 2019 stihnout daň vyměřit, a to podle žalobkyně pravomocně. K argumentaci žalovaného o formální podmínce zahájení daňové kontroly žalobkyně uvedla, že obsah má vždy přednost před formou, jak vyplývá ze zásady upravené v § 8 odst. 3 daňového řádu, a připomněla, že formalistické zahajování daňové kontroly odmítl Nejvyšší správní soud rozsudkem sp. zn. 8 Afs 7/2005. Žalovaným zdůrazňovanou formální podmínku proto žalobkyně označila za podružnou a nevýznamnou.
9. Žalobkyně dále popsala, v čem spatřuje manipulaci se správním spisem. Upozornila na to, že soupis obsahu spisu daňové kontroly u DPH k datu 24. 10. 2018 začínal písemností č. j. 2123413/16 ze dne 4. 10. 2016 a nejsou v něm uvedena pořadová čísla listin, zatímco pozdější soupis ze dne 19. 12. 2018 začíná písemností č. j. 1116099/16 ze dne 21. 4. 2016 a jednotlivé listiny mají pořadová čísla. Žalobkyně uvedla, že dne 8. 11. 2018 žalovaný „v tichosti přemístil“ některé písemnosti z vyhledávací části spisu do části kontrolní a zaslal jí nové soupisy. Na tomto postupu žalovaného žalobkyni vadilo, že dne 24. 10. 2018 nemohla do zmíněných písemností nahlédnout, protože byly „tajné“, a že se pozdější soupis tváří, jako by první písemnost (a další) byla ve spisu již od 21. 4. 2016, ačkoli v něm ke dni 24. 10. 2018 prokazatelně nebyla. Žalobkyně zdůraznila, že předmětné přesuny nejsou nikde podchyceny, resp. neexistuje datová stopa, ačkoli pozdější soupisy obsahu spisů již datové stopy obsahují, neboť je v nich např. záznam o tom, že dne 29. 1. 2019 někdo provedl přeražení určité písemnosti do jiné složky. Tím byla podle žalobkyně prokázána možnost vědomě nebo nevědomě manipulovat s obsahem spisu, neboť manipulace nezanechává datovou stopu automaticky. Žalobkyně dále upozornila na to, že v soupisu části spisu č. j. 182351/19/2504-60561-506496 jsou za položkou 80 ze dne 27. 1. 2019 zařazeny položky 81 a 82 ze dne 21. 7. 2016, resp. 25. 7. 2016, a položka 76 ze dne 17. 1. 2019 má jako přílohu protokol ze dne 29. 6. 2015, č. j. 1624383/15/2504-60562-506820, což znamená, že se takto do spisu dostala čtyři roky stará písemnost, která je klíčovým důkazem v tomto soudním řízení. Žalobkyně se pozastavila nad tím, proč tato písemnost nebyla přeražena z jiné části spisu stejným postupem jako ostatní písemnosti a proč je evidována jako příloha. K tvrzení žalovaného, že se spisem nelze manipulovat, neboť písemnosti jsou v časové řadě, žalobkyně poukázala na to, že se dne 18. 3. 2019 konala tři jednání, při nichž nahlížela do spisu, a protokol o druhém z nich má nižší číslo jednací než protokol o prvním. To podle žalobkyně potvrzuje nezákonnou praxi správců daně, kteří si „umějí vybrat jednací číslo předem“ a obsah tam vloží až později, často s velkým časovým odstupem. Podotkla, že to umožňuje se „dostat pozpátku i před prekluzi nebo jiné důležité právní okamžiky“.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

10. K protokolu č. j. 1624383/15/2504-60562-506820 žalobkyně uvedla, že záznam v evidenci správního spisu týkající se tohoto protokolu neobsahuje počet jeho stran ani počet listů příloh. Zdůraznila, že dne 18. 3. 2019 jí byl k nahlédnutí předložen originál tohoto protokolu s částí jeho příloh, přičemž zjistila, že všechny důkazní prostředky ležely čtyři roky na vyměřovacím oddělení žalovaného. Jednalo se o balík obsahující stovky stran dokumentů, který podle žalobkyně nebyl úplný, nicméně i přesto v něm zůstaly klíčové důkazy o tom, že žalovaný již v roce 2015 fakticky prováděl kontrolu (kontroloval obchodní smlouvy, faktury a další dokumentaci k předmětu kontroly a doměření, tj. k akcím Metro Petřiny a Elektrárny Ledvice). Žalobkyně shrnula, že v roce 2015 se prokazatelně uskutečnilo jednání, jehož předmětem bylo prověřování konkrétních smluv a případů totožných s těmi, které jsou následně předmětem daňové kontroly, tudíž nic nebránilo vydání výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu. Žalobkyně odmítla, že by zatajovala písemnosti, a dodala, že to byl žalovaný, kdo s nimi nakládal ledabyle a liknavě.
11. Argumentaci žalovaného o důvodech odmítnutí žaloby žalobkyně s odkazem na nálezy Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 635/18 a rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 58/2017 označila za překonanou. Podle žalobkyně se při jednání konaném dne 18. 3. 2019 projevilo, že žalovaný již dříve znal informace a měl k dispozici účetní doklady, které jsou předmětem kontroly, ale Ing. Z. tento fakt úmyslně ignorovala. S poukazem na úřední záznam č. j. 42902/19/2504-60561-506496 žalobkyně konstatovala, že je obtížné se domnívat, že Ing. Z. přehlédla výše zmíněný balík dokumentů a že si nevšimla dokladů z roku 2013 i 2014, které jsou tam založeny. Podle žalobkyně za situace, kdy jsou kontrolní pracovníci motivováni odměnou z doměření částky, lze usuzovat na úmysl, tj. že z uvedeného balíku příloh byly záměrně odebrány listiny namísto toho, aby byl proveden soupis příloh předmětného protokolu. Jinak totiž nelze vysvětlit, kam se poděly další listiny (obchodní smlouvy a faktury č. 2014240), které byly rovněž odevzdány. Odkaz žalovaného na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 239/2017 označila žalobkyně za ohavný a nemorální s tím, že nezákonné jednání nepožívá právní ochrany a že ani Nejvyšší správní soud není neomylný. Dodal, že právní větu je nutno dočíst do konce, kdy účinky na běh prekluzivní lhůty trvají i po zrušení rozhodnutí jen za předpokladu, že zrušené rozhodnutí nebylo toliko formálním, účelově vydaným čistě (nebo převážně) za účelem prodloužení lhůty pro stanovení daně. Žalobkyně naopak zdůraznila, že lhůtu pro prekluzi je třeba vykládat velmi restriktivně, a to nikoli ve prospěch státu. Podle žalobkyně je úplně jedno, zda daňová kontrola trvá čtyři roky nebo zda měl žalovaný před jejím zahájením postupovat podle § 145 odst. 2 daňového řádu, neboť v obou případech musí být výsledkem prekluze. Upozornila na to, že pokud by důvodem místního šetření v roce 2015 bylo prověřování společnosti ITZ CV s. r. o., žalobkyně by v protokolu nebyla označena jako daňový subjekt. Dále odmítla názor žalovaného, že skutečný obsah právního jednání podle § 8 odst. 3 daňového řádu se na něj nevztahuje. Uzavřela, že u trvajícího zásahu nikdy nemůže uplynout subjektivní ani objektivní lhůta pro podání zásahové žaloby.
12. V replice a doplnění žalobní argumentace 02 ze dne 23. 10. 2019, která byla soudu i žalovanému předána až v průběhu jednání soudu, žalobkyně předaslala, že dosud nebyly vyhotoveny soupisy písemností v nalezeném balíku dokladů a žalovaný jí tyto soupisy nepředal, ačkoli by žalobkyně chtěla doplnit odvolání a vyjádřit se k výsledkům kontrolních zjištění a ke zprávám o daňové kontrole. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 4 Afs 14/2017 konstatovala, že žalovaný prováděl dne 29. 6. 2015

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

řadu úkonů vyhledávací činnosti, při které převzal prakticky veškerou dokumentaci, o kterou opírá svá kontrolní zjištění. Podle žalobkyně je důležité najít okamžik, od kdy byla skutečně prováděna daňová kontrola, tj. od kdy se počítají účinky ve smyslu § 148 odst. 3 daňového řádu, což mohlo být od 29. 5. 2015 (*patrně míněno 29. 6. 2015 – datum místního šetření, pozn. soudu*), nebo od 21. 4. 2016, nikoli však od 3. 5. 2016. První důvod, proč je kontrola v prekluzi, spatřovala žalobkyně v porušení § 8 odst. 3 daňového řádu, tedy v zastírání skutečného okamžiku zahájení daňové kontroly formálně právním stavem. Zdůraznila, že existují nejméně dva okamžiky, kdy mohl žalovaný daňovou kontrolu zahájit dříve nebo kdy mohl (a měl) vydat výzvu podle § 145 odst. 2 daňového řádu, tj. okamžiky, kdy mu byly fakticky předávány doklady. Podle žalobkyně je zcela evidentní účelové oddalování okamžiku formálního zahájení kontroly i vědomé obcházení § 145 odst. 2 daňového řádu. Vzhledem k tomu, že žalovaný neuvedl žádný důvod, proč tak dlouho vyčkával se zahájením kontroly, žalobkyně měla za to, že jeho motivací bylo účelové prodloužení prekluzivní lhůty, což ovšem podle rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 239/2017 není přípustné. Druhý důvod prekluze spočíval podle žalobkyně v porušení stanoveného postupu – nevydání výzvy k dodatečnému daňovému přiznání.

13. Třetí důvod prekluze spatřovala žalobkyně v tom, že daňová kontrola nebyla vůbec zahájena (formálně ani skutečně), neboť ze správního spisu není patrné, že existovala oprávněná fyzická osoba, která by měla pověření jednat jménem státu ve věcech daní. Poukázala na to, že jí Ing. Z. sdělila, že jí nejsou známy aktivity Ing. V., což podle žalobkyně působí, jako by dotyčná prováděla kontrolu jako soukromá osoba ve své režii, resp. jako by ani nezastupovala stát. Žalobkyně zdůraznila, že dosud neobdržela odpověď na svůj dotaz, kdo je a byl v dané věci úřední osobou. S poukazem na rozsudek Krajského soudu v Ostravě sp. zn. 22 Af 48/2015 a rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 10 Afs 372/2017, podle kterých úřední záznam o pověření úřední osoby nezakládá pravomoc konkrétního úředníka provádět jednotlivé úkony, žalobkyně připomněla, že v projednávané věci nejde o úřední záznam, nýbrž o prekluzi, k níž se podle judikatury Ústavního soudu přihlíží *ex offio* a která se vykládá velmi restriktivně ve prospěch nositelů základních práv a svobod. Konstatovala, že je důkazním břemenem správce daně prokázat, kdo je v dané věci úřední osobou ve smyslu § 12 odst. 1 daňového řádu, od kdy do kdy, v jakém rozsahu, kdo ji jmenuje, kdo odvolává apod. Daňový řád tyto otázky podle žalobkyně neřeší a zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finanční správě“) ani Organizační řád Finanční správy neupravují, která osoba jedná jménem státu navenek.
14. Žalobkyně akcentovala, že právní jednání jménem státu musí být po všech stránkách bezvadné, aby mělo skutečné právní účinky s následky podle § 148 odst. 3 daňového řádu. Podle žalobkyně přitom oprávnění k daňové kontrole nelze prokázat služebním průkazem, který o daňové kontrole, natožpak o kontrole u konkrétní osoby nemluví. Podotkla, že je třeba rozlišovat obecnou pravomoc od konkrétního pověření v dané věci. K argumentaci Nejvyššího správního soudu v rozsudku sp. zn. 10 Afs 372/2017, že oprávnění konkrétních osob plyne z jejich pracovního zařazení, poznamenala, že ve správním spisu nejsou žádné informace či důkazy ani o tomto. Podle žalobkyně je u ostatních správních orgánů konkrétní pověření pro konkrétní fyzické osoby ke konkrétním kontrolním úkonům v konkrétním rozsahu zcela běžné. Z čl. 131 odst. 3 Organizačního řádu Finanční správy přitom plyne, že jménem úřadu jedná ředitel, pokud nepověří jiného zaměstnance, a

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

pověření k jednání jménem právnické osoby vyžaduje i § 24 odst. 2 daňového řádu. Žalobkyně trvala na tom, že pověření musí být písemné a musí být založeno ve správním spisu. Dodala, že správce daně se v případě překročení doby řízení podle § 148 odst. 1 daňového řádu musí automaticky *ex officio* vypořádat s podmínkami, proč tuto dobu překročil, a uvést svou kompetenci jednat. Absence pověření je podle žalobkyně vadou, kterou v případě, že jde o hmotněprávní úkon, nelze zhojit. V této souvislosti žalobkyně s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 6 Afs 399/2017 připomněla, že zahájení daňové kontroly je úkonem, který přerušuje běh hmotněprávní prekluzivní lhůty, a proto daný úkon musí být bezvadný. Uzavřela, že zahájení daňové kontroly osobou, která k tomu nebyla pověřena, není úkonem ve smyslu § 148 odst. 3 daňového řádu a nemá žádný vliv na běh prekluzivní lhůty. Tato situace podle žalobkyně nastala i v jejím případě, běh prekluzivní lhůty se proto řídil § 148 odst. 1 daňového řádu a tato lhůta uplynula u DPH za prosinec 2013 dne 28. 1. 2017 (za předcházející období ještě dříve) a u daně z příjmů právnických osob za rok 2013 dne 2. 7. 2017.

Ústní jednání soudu

15. Při ústním jednání konaném dne 23. 10. 2019 zástupce žalobkyně zdůraznil, že nezákonný zásah spočívá ve vedení daňové kontroly a doměřovacího řízení po prekluzi daňové povinnosti. Konstatoval, že jménem státu vždy musí jednat konkrétní člověk, jehož zmocnění takovému jednání musí vyplývat z obsahu správního spisu, avšak v daném případě není ze správního spisu patrné, kdo byl úřední osobou v této věci. Podotkl, že podle organizačního řádu jménem finančního úřadu jedná jeho ředitel, který může pověřit jednáním konkrétní pracovníky. Ve správním spisu se však podle zástupce žalobkyně žádné pověření konkrétní úřední osoby nenachází, a proto osoba, která zahajovala předmětnou daňovou kontrolu, nebyla k tomu oprávněna. Z absence pověření zástupce žalobkyně dovodil, že daňová kontrola nebyla řádně zahájena. Podle zástupce žalobkyně průkaz, organizační řád ani žádná směrnice neobsahují pověření konkrétních osob k provedení daňové kontroly u žalobkyně. Dále poznamenal, že kontrolní poznámky jsou v daném případě nesprávně zařazeny ve vyhledávací části spisu, neboť svým obsahem nenaplní podmínky uvedené v § 65 daňového řádu za situace, kdy daňová kontrola již skončila.
16. Pověřený pracovník žalovaného při tomtéž jednání odkázal na písemné vyjádření žalovaného k žalobě a dodal, že podle § 12 odst. 2 daňového řádu k doložení pravomoci pro výkon státní správy daně plně postačuje prokázání se služebním průkazem, v němž je pověření k výkonu pravomoci orgánu finanční správy obsaženo. Doplnil, že ze směrnice generálního ředitele finanční správy České republiky vymezující působnost jednotlivých útvarů vyplývá, že pracovníci zařazení na úseku kontroly vykonávají kontrolní činnosti v rámci státní správy daní.

Spisová dokumentace žalovaného

17. Z obsahu spisové dokumentace, kterou soudu předložil žalovaný, soud zjistil následující podstatné skutečnosti. Dne 29. 6. 2015 se v sídle žalobkyně uskutečnilo místní šetření v rámci vyhledávací činnosti podle § 78 daňového řádu prováděné u DPH za jednotlivá měsíční zdaňovací období roku 2013. Podle protokolu o místním šetření č. j. 1624383/15/2504-60562-506820 bylo místní šetření zahájeno v 9:40 hodin a skončilo schválením a podpisem protokolu přítomnými osobami (včetně úředních osob Ing. J. V. a

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Ing. L. V. a jednatele žalobkyně Ing. D. G.) v 10:15 hodin. Předmětný protokol dále uvádí, že v rámci místního šetření byly žalovanému předloženy k ohledání kniha faktur přijatých a vydaných 2013, vydané a přijaté faktury 2013 a obchodní smlouvy, všechny tyto písemnosti byly vráceny a žalovanému byly poskytnuty kopie knihy faktur přijatých 2013, knihy faktur vydaných 2013, knihy faktur přijatých ITZ CV s. r. o. 2013, faktury č. 95/2013 s přílohou, faktury č. 602/2013 s přílohami a vybraných obchodních smluv k těmto fakturám. Současně bylo dohodnuto, že veškeré další faktury přijaté od ITZ CV s. r. o. v roce 2013 včetně všech příloh a souvisejících obchodních smluv budou žalovanému zaslány elektronicky do 10. 7. 2015. Protokol současně zachycuje vyjádření jednatele žalobkyně ke spolupráci se společností ITZ CV s. r. o.

18. Podle úředního záznamu ze dne 21. 4. 2016, č. j. 1117900/16/2504-60562-506820, kontaktovala dne 20. 4. 2016 úřední osoba žalovaného Ing. J. V. jednatele žalobkyně Ing. D. G. ve věci domluvení termínu pro zahájení daňové kontroly DPH za období duben až prosinec 2013 a daně z příjmů právnických osob za rok 2013. Termín byl dohodnut na 3. 5. 2016 a zároveň bylo dohodnuto, že sestavy a podklady potřebné k provedení daňové kontroly zašle ekonomka žalobkyně elektronicky a následně bude jejich převzetí zaprotokolováno při zahájení daňové kontroly. V této souvislosti byl dne 21. 4. 2016 na e-mail ...@ssgstavby.cz zaslán seznam potřebných podkladů.
19. Dne 3. 5. 2016 byla u žalobkyně zahájena daňová kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 a DPH za zdaňovací období duben až prosinec 2013, a to v rozsahu všech skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení těchto daní za vymezená zdaňovací období. Podle protokolu o zahájení daňové kontroly č. j. 1283329/16/2504-60562-506820, byly přítomny úřední osoby Ing. J. V. a Ing. L. V., jednatel žalobkyně, ekonomka žalobkyně I. G. a daňová poradkyně Ing. Š. L.. Protokol dále potvrzuje, že dne 29. 4. 2016 byly žalovanému e-mailem zaslány evidence pro účely DPH za období duben až prosinec 2013, karty majetku 2013, kniha faktur přijatých 2013, obrátová předvaha 2013, seznam majetku 2013, hlavní kniha 2013 a účetní deník 2013. Současně žalovaný požádal o dodatečné zaslání knihy vystavených faktur, a to do 6. 5. 2016. Žalovaný žalobkyni sdělil, že po provedení analýzy zasláných sestav a podkladů bude kontaktována za účelem sjednání termínu vhodného pro provedení fyzické kontroly daňových dokladů a dalších listin, přičemž k provedení dokladové kontroly bude nutno předložit faktury vystavené 2013 včetně veškerých příloh a jejich úhrady, faktury přijaté 2013 včetně veškerých příloh a jejich úhrady, příjmové a výdajové pokladní doklady 2013, bankovní výpisy 2013, obchodní smlouvy mající dopad do kontrolovaných zdaňovacích období a ostatní návazné podklady, písemnosti či listiny relevantní pro provedení daňové kontroly. Tento protokol byl všemi přítomnými bez výhrad podepsán.
20. Podle protokolu o ústním jednání č. j. 491995/19/2504-60561-506496 se dne 19. 3. 2019 konalo ústní jednání, jehož předmětem bylo seznámení se zprávou o daňové kontrole daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2013 č. j. 491263/19/2504-60561-506496 a se zprávou o daňové kontrole DPH za zdaňovací období duben až prosinec 2013 č. j. 2276634/18/2504-60561-501289 a projednání těchto zpráv. Žádost zástupce žalobkyně o stanovení lhůty dvou měsíců k seznámení s uvedenými zprávami vyhodnotil žalovaný jako bezdůvodné odepření podpisu předložených zpráv s následky podle § 88 odst. 6 daňového řádu.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

21. Následně dne 21. 3. 2019 vydal žalovaný dodatečné platební výměry na DPH za zdaňovací období duben až prosinec 2013 a dne 22. 3. 2019 dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013. Proti těmto dodatečným platebním výměrům podala žalobkyně odvolání, o němž dosud nebylo rozhodnuto.

Posouzení věci soudem

22. Před vlastním meritorním projednáním žaloby soud zdůrazňuje, že žaloba byla původně koncipována jako zápůrčí, tj. jako ochrana proti trvajícimu zásahu. V takovém případě počíná lhůta k podání žaloby plynout každý den znovu, jak vyslovil Ústavní soud v nález ze dne 15. 5. 2018, sp. zn. II. ÚS 635/18, dostupném na nalus.usoud.cz, nebo Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 31. 7. 2019, č. j. 10 As 355/2017-101, dostupném na www.nssoud.cz. Pro projednávanou věc to znamená, že žaloba byla podána v zákonem stanovené lhůtě, a je tudíž včasná. Na tomto závěru podle názoru zdejšího soudu nemůže nic změnit fakt, že žalobkyně při jednání částečně změnila petit tak, že ve vztahu k vlastní daňové kontrole již nejde o žalobu zápůrčí, nýbrž toliko o deklaraci její nezákonnosti.
23. Dále soud zkoumal, zda je žaloba přípustná ve smyslu § 85 s. ř. s., který stanoví, že „[ž]aloba je nepřipustná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky; to neplatí v případě, domáhá-li se žalobce pouze určení, že zásah byl nezákonný.“ Soud zdůrazňuje, že žaloba na ochranu před nezákonným zásahem představuje subsidiární prostředek ochrany určený pro situace, kdy osoba dotčená tvrzeným nezákonným zásahem nemá jinou možnost jak se domoci ochrany svých práv. Smyslem zápůrčí zásahové žaloby pak rozhodně není poskytovat ochranu proti procesním postupům (úkonům) správních orgánů, které vyústí ve vydání rozhodnutí, proti němuž lze podat žalobu podle § 65 a násl. s. ř. s. Přesně taková situace však nastala v případě žaloby podané žalobkyní v této věci, pokud jde o část napadající doměřovací řízení a požadující jeho ukončení, resp. zákaz dalších úkonů v daném řízení. Samotné doměřovací řízení totiž vyústilo ve vydání dodatečných platebních výměrů, proti nimž se žalobkyně mohla bránit (a také bránila) podáním odvolání, a případné žalobkyni nepříznivé rozhodnutí o odvolání bude tato moci napadnout žalobou. Vycházeje z těchto úvah soud konstatuje, že existují jiné právní prostředky (odvolání, případně žaloba proti rozhodnutí), jimiž se žalobkyně může domáhat ochrany proti tvrzenému nezákonnému zásahu žalovaného, který žalobkyně spatřovala ve vedení doměřovacího řízení po prekluzi daně. Vzhledem k tomu, že žalobkyně trvala na tom, že podaná žaloba je v této části žalobou zápůrčí, tedy nikoli toliko deklaratorní, soud dospěl k závěru, že žaloba je v této části nepřipustná ve smyslu § 85 věty před středníkem s. ř. s. Soud proto žalobu v části, již se žalobkyně domáhala ochrany před nezákonným zásahem žalovaného spatřovaným ve vedení doměřovacího řízení, podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. odmítl jako nepřipustnou.
24. Žalobu na ochranu před nezákonným zásahem ve zbývajícím rozsahu 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 Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

§ 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 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.

25. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu, který tu byl v době tvrzeného zásahu (neboť jde o žalobu deklaratorní), po prostudování obsahu předložené spisové dokumentace a po provedeném jednání dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
26. Před vypořádáním jednotlivých námitek soud zdůrazňuje, že je při svém rozhodování vázán tím, jak žalobkyně vymezila nezákonný zásah, proti němuž se domáhala ochrany. Žalobkyně spatřovala nezákonný zásah ze strany žalovaného výslovně a právě jen v tom, že žalovaný prováděl daňovou kontrolu po uplynutí prekluzivní lhůty podle § 148 daňového řádu. Z hlediska důvodnosti, či nedůvodnosti žaloby je proto podstatné výhradně to, zda nastala prekluze daňové povinnosti žalobkyně, pokud jde o daně, jež byly předmětem daňové kontroly, tj. daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 a DPH za zdaňovací období duben až prosinec 2013. Veškeré ostatní skutečnosti tvrzené žalobkyní v žalobě, v jejím doplnění i při jednání (zejména argumentace o údajné manipulaci se správním spisem, chybějícím hodnocení důkazů v průběhu daňové kontroly či nedostatečích výsledků kontrolního zjištění) jsou pro projednávanou věc zcela irelevantní, a soud se jimi proto nezabýval.
27. Nejprve se soud zaměřil na argumentaci dovozující prekluzi daňové povinnosti a nezákonnost daňové kontroly z toho, že žalovaný před jejím zahájením nevyzval žalobkyni k podání dodatečného daňového přiznání. Podle § 143 odst. 3 daňového řádu platí, že *„[k] doměření z moci úřední může dojít pouze na základě výsledku daňové kontroly. Zjistí-li správce daně nové skutečnosti nebo důkazy mimo daňovou kontrolu, na jejichž základě lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, postupuje podle § 145 odst. 2.“* Toto ustanovení přitom uvádí, že *„[p]okud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně doměřit daň podle pomůcek.“* Výkladem citovaných ustanovení se zabýval 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, dostupném na www.nssoud.cz, ve kterém vyslovil, že je nutné respektovat zákonodárcem definovanou hierarchii, jejíž základní logikou je postupné posilování vrchnostenské stránky správy daní a oslabování její „dialogické“ či kooperativní stránky. Rozšířený senát konstatoval, že *„... daňový subjekt má zásadně napravit svoji chybu, jež jde k tíži fisku, sám. Pokud to neudělá a správce daně jinak než daňovou kontrolou, tedy jinak než uplatněním nejsilnějšího a nejkompexnějšího kontrolního postupu, jež má k dispozici, zjistí, že daň má být vyšší, než jak bylo posledně stanoveno, má správce daně dát daňovému subjektu prostor k nápravě. Pouze v případech, kdy správce daně zahájil kontrolu, aniž byly důvody k předchozímu postupu, již nelze nápravy dosáhnout úkonem samotného daňového subjektu a dojde k doměření daně z moci úřední ... Ustanovení § 143 odst. 3 a § 145 odst. 2 daňového řádu se přirozeně neuplatní tehdy, zahajuje-li správce daně daňovou kontrolu bez konkrétních důvodů vztažených ke kontrolovanému daňovému subjektu.“* Rozšířený senát v citovaném usnesení uzavřel, že *„[d]loží-li se správce daně jinak než na základě daňové kontroly (zejména z poznatků při správě jiných daní, z informací od jiných orgánů či Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.*

soukromých subjektů nebo z vlastní vyhledávací činnosti) o skutečnostech či důkazech nasvědčujících tomu, že by daňovému subjektu měla být určita daň doměřena, je zásadně povinen daňový subjekt o tom zpravit a vyzvat jej podle § 145 odst. 2 věty první daňového řádu k podání dodatečného daňového tvrzení.“

28. S těmito závěry Nejvyššího správního soudu se zdejší soud plně ztotožňuje, nicméně má za to, že v projednávané věci nenastala situace, která by vyžadovala před zahájením daňové kontroly žalobkyni vyzvat k podání dodatečného daňového přiznání (tvrzení). Žalovaný totiž podle názoru soudu neměl před zahájením daňové kontroly dostatek informací potřebných k náležité formulaci výzvy podle § 145 odst. 2 věty první daňového řádu, a daňová kontrola navíc byla zahájena bez konkrétních důvodů vztažených k žalobkyni, což podle citovaného usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 183/2014-55 znamená, že se § 143 odst. 3 a § 145 odst. 2 daňového řádu na případ žalobkyně neuplatní. Zdejší soud k tomu poznamenává, že podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2009, č. j. 8 Afs 46/2009-46, publ. pod č. 1983/2010 Sb. NSS, dostupného na www.nssoud.cz, „[s]právce daně nemusí při zahájení daňové kontroly u právnické osoby disponovat konkrétním podezřením či pochybnostmi o řádném splnění kontrolované daňové povinnosti“.
29. Zdejší soud dále připomíná, že při místním šetření konaném dne 29. 6. 2015 žalovaný nezískal takové informace, které by svědčily o tom, že by žalobkyni měla být doměřena určitá daň. Při tomto místním šetření totiž žalovaný obdržel toliko kopie knih přijatých a vydaných faktur za rok 2013, knihy faktur přijatých ITZ CV s. r. o. za rok 2013 a faktur č. 95/2013 a č. 602/2013 s přílohami a vybranými obchodními smlouvami k nim se vztahujícími. Soud dodává, že protokol o místním šetření ze dne 29. 6. 2015 podepsal jednatel žalobkyně, aniž by vznesl jakékoli připomínky k jeho obsahu včetně seznamu listin poskytnutých žalovanému. Za situace, kdy jednatel žalobkyně svým podpisem odsouhlasil obsah předmětného protokolu, nepovažuje soud za podstatné, kdy byl tento protokol zařazen do které části správního spisu. Vzhledem k tomu, že žalovaný při místním šetření požadoval dodatečně předložit pouze další faktury přijaté od ITZ CV s. r. o. v roce 2013 včetně příloh a souvisejících obchodních smluv, je podle názoru soudu i s přihlédnutím k velmi omezenému časovému rozsahu předmětného místního šetření zcela zjevné, že bylo zaměřeno na spolupráci žalobkyně s uvedenou společností a že kopie listin, které žalovaný při tomto místním šetření od žalobkyně obdržel (přehledy přijatých a vydaných faktur a dvě konkrétní faktury s přílohami a smlouvami s nimi souvisejícími), ale ani všechny další podklady týkající se spolupráce žalobkyně se společností ITZ CV s. r. o., nemohly postačovat pro závěr o doměření určité daně žalobkyni. To platí obzvláště za situace, kdy v přímé souvislosti s přijatými fakturami od společnosti ITZ CV s. r. o. žalobkyni žádná daň doměřena nebyla. Soud zároveň nesouhlasí s tvrzením žalobkyně, že výsledek kontrolního zjištění zformulovaný v říjnu 2018 představuje kvalitativně stejný úsudek, jaký mohl žalovaný učinit již v roce 2015. Žalobkyně se totiž zásadně mylí, pokud se domnívá, že žalovaný při místním šetření konaném dne 29. 6. 2015 získal stejné informace či důkazní prostředky, ze kterých následně v průběhu daňové kontroly sestavil výsledek kontrolního zjištění. Stejně tak se žalobkyně mylí, pokud bez jakékoli důkazní opory tvrdí, že žalovaný u ní již v roce 2015 prověřoval všechny její dodavatele a odběratele. Toto přesvědčení žalobkyně je v příkrém rozporu s obsahem protokolu o místním šetření, který svým podpisem odsouhlasil její jednatel.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

30. Pokud žalobkyně poukazovala na další podklady předložené prostřednictvím elektronické komunikace dne 29. 4. 2016, soud zdůrazňuje, že tyto podklady si žalovaný od žalobkyně vyžádal dne 20. 4. 2016 v rámci sjednávání termínu zahájení daňové kontroly, který byl současně dohodnut na 3. 5. 2016. Jednalo se o sestavy a podklady, které byly podle žalovaného potřebné k provedení daňové kontroly, a s tímto odůvodněním také byly po žalobkyni požadovány. Soud považuje za absurdní, aby z prostého předložení těchto listin, jež měly sloužit jako podklad pro vlastní daňovou kontrolu, pouhé čtyři dny před samotným zahájením daňové kontroly vyplynula žalovanému povinnost vydat výzvu podle § 145 odst. 2 věty první daňového řádu. Tento výklad prezentovaný žalobkyní by totiž vedl k závěru, že každý daňový subjekt může zabránit zahájení daňové kontroly tím, že po sjednání termínu jejího zahájení avšak před tímto termínem předloží správci daně dokumentaci potřebnou k daňové kontrole a bude z toho dovozovat splnění podmínek pro vydání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání (tvrzení). Argumentaci žalobkyně, že měl žalovaný ke dni zahájení daňové kontroly 3. 5. 2016 stejné množství informací a indicií jako v době projednávání výsledku kontrolního zjištění a že byl z tohoto důvodu povinen učinit výzvu podle § 145 odst. 2 věty první daňového řádu, proto soud považuje za účelovou a současně též nedůvodnou. Soud zároveň nepřehlédl, že žalovaný až při zahájení daňové kontroly dne 3. 5. 2016 požádal o dodatečné zaslání knihy vystavených faktur a současně žalobkyni sdělil, že po provedení analýzy zaslanych sestav a podkladů bude kontaktována za účelem sjednání termínu vhodného pro provedení fyzické kontroly daňových dokladů a dalších listin, přičemž k provedení dokladové kontroly bude nutno předložit faktury vystavené 2013 včetně veškerých příloh a jejich úhrady, faktury přijaté 2013 včetně veškerých příloh a jejich úhrady, příjmové a výdajové pokladní doklady 2013, bankovní výpisy 2013, obchodní smlouvy mající dopad do kontrolovaných zdaňovacích období a ostatní návazné podklady, písemnosti či listiny relevantní pro provedení daňové kontroly. Z uvedeného popisu je podle názoru soudu zcela zjevné, že klíčové informace potřebné pro správné stanovení daně žalovaný neměl při zahájení daňové kontroly k dispozici, neboť tyto informace mohl získat až fyzickou kontrolou faktur a souvisejících písemností (obchodní smlouvy, předávací protokoly, doklady o platbách atd.), které od žalobkyně rozhodně všechny před zahájením daňové kontroly neobdržel.
31. Žalobkyně dále upozorňovala na písemnosti žalovaného ze dne 21. 4. 2016, č. j. 1116099/16/2504-60562-506820 a č. j. 1116591/16/2504-60562-506820. Soud zjistil, že se jedná o úřední záznamy popisující kontakt žalovaného se správcem daně společností LifeRent s. r. o. a WELNEST BAU cz s. r. o. včetně zjištění, že tyto společnosti neplní své daňové povinnosti, nereagují na výzvy, nepřebírají písemnosti a mají daňové nedoplatky. K žalobkyní zmíněným písemnostem č. j. 1286418/16 a č. j. 1286473/16 soud uvádí, že jsou založeny ve vyhledávací části spisu a jedná se o interní písemnosti žalovaného – kontrolní deníky vztahující se k daňové kontrole DPH za zdaňovací období duben až prosinec 2013 a k daňové kontrole daně z příjmů právnických osob za rok 2013, v obou případech vedené od zahájení daňové kontroly dne 3. 5. 2016. Podle názoru soudu žádná z těchto písemností nedokládá, že žalovaný disponoval potřebnými podklady již před zahájením daňové kontroly, jak se mylně domnívá žalobkyně.
32. Soud zásadně nesouhlasí s názorem žalobkyně, že o tom, že žalovaný disponoval potřebnými podklady již před zahájením daňové kontroly, svědčí – blíže neoznačené – písemnosti založené v jiných spisech jiných daňových subjektů (zejména společností

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Metrostav a. s., SCASERV s. r. o., WELNEST BAU cz s. r. o., LifeRent s. r. o., ITZ CV s. r. o. a dalších). Žalovaný sice mohl v průběhu jiných daňových řízení s jinými daňovými subjekty získat nějaké dílčí informace vztahující se k daňovým povinnostem žalobkyně, které mohly sloužit jako indicie k zahájení daňové kontroly u žalobkyně, nicméně soud považuje za vyloučené, aby takto získané informace bez shromáždění dalších podkladů a jejich náležitého vyhodnocení v rámci daňové kontroly přímo u žalobkyně postačovaly pro formulaci výzvy podle § 145 odst. 2 věty první daňového řádu. Soud současně poznamenává, že s výjimkou společnosti ITZ CV s. r. o. mají (resp. v rozhodném období měly) všechny žalobkyni označené společnosti sídlo mimo Ústecký kraj, tudíž žalovaný ve vztahu k nim s největší pravděpodobností nebyl místně příslušným správcem daně, a s výjimkou případného dožádání tak patrně ani nevedl jejich daňové spisy.

33. Vycházejí z uvedených skutečností soud uzavírá, že žalovaný nebyl před zahájením daňové kontroly povinen žalobkyni vyzvat k podání dodatečného daňového přiznání (tvrzení) ve smyslu § 145 odst. 2 věty první daňového řádu. Z absence této výzvy pak podle názoru soudu nelze činit závěr o nezákonnosti daňové kontroly, resp. nezákonnosti jejího zahájení, ani závěr o tom, že zahájení daňové kontroly dne 3. 5. 2016 nemá účinky přerušení běhu lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 3 daňového řádu.
34. Námitku žalobkyně, že pracovnice žalovaného Ing. Z. svým tvrzením, že nemá nic společného s Ing. V., zpochybnila to, zda bylo zahájení daňové kontroly provedeno úřední osobou, vnímá soud jako ryze účelovou. Soud připomíná, že Ing. V. vystupovala vůči žalobkyni jako úřední osoba již při místním šetření dne 29. 6. 2015, což žalobkyně v textu žaloby nijak nezpochybnila. Ostatně jak místního šetření dne 29. 6. 2015, tak zahájení daňové kontroly dne 3. 5. 2016 se jako úřední osoba účastnila také Ing. V., jejíž postavení žalobkyně v samotné žalobě nijak nenapadala. Žalobkyni lze přisvědčit v tom, že cokoli se dostalo do sféry Ing. V., pokud byla úřední osobou, dostalo se do sféry žalovaného. Tento dílčí závěr však nic nemění na tom, že podle protokolu o místním šetření byla dne 29. 6. 2015 žalovanému předána jen malá část listin vztahujících se k daním a zdaňovacím obdobím, jež byly předmětem daňové kontroly.
35. K argumentaci žalobkyně, že daňová kontrola nebyla vůbec zahájena (formálně ani skutečně), neboť ze správního spisu není patrné, že existovala oprávněná fyzická osoba, která by měla pověření jednat jménem státu ve věcech daní, resp. ve věci daňové kontroly u žalobkyně, soud připomíná, že podle § 12 odst. 1 daňového řádu platí, že *„[s]právcе daně vykonává svou pravomoc prostřednictvím úředních osob.“* Odstavec 2 téhož ustanovení definuje úřední osobu jako zaměstnance, který se bezprostředně podílí na výkonu pravomoci správce daně, nebo jako osobu oprávněnou k výkonu pravomoci správce daně zákonem nebo na základě zákona. Z § 12 odst. 3 daňového řádu pak vyplývá, že *„[ú]řední osoba prokazuje svoje oprávnění k úkonům při správě daní služebním průkazem, pokud tak stanoví zákon, popřípadě jiným způsobem.“* Odstavec 4 téhož ustanovení pak upřesňuje, že správce daně osobu zúčastněnou na správě daní na požádání informuje o tom, kdo je v dané věci úřední osobou, a že úřední osoba na požádání osoby zúčastněné na správě daní sdělí své jméno, služební nebo obdobné označení, a ve kterém organizačním útvaru správce daně je zařazena.
36. Problematikou pověření úředních osob v daňovém řízení se opakovaně zabýval i Nejvyšší správní soud, který dospěl k jednoznačnému závěru, že ačkoli dřívější právní úprava (srov. § 12 odst. 4 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2013, tj. před novelou provedenou

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

zákonem č. 458/2011 Sb.) předvídala vyhotovení úředního záznamu o pověření úřední osoby, jeho smysl byl pouze informativní, tento úřední záznam nezakládá pravomoc konkrétní úřední osoby provádět jednotlivé úkony a jeho absence, resp. absence prvotního pověření neměla vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2015, č. j. 8 Afs 37/2015-59, ze dne 12. 7. 2018, č. j. 10 Afs 371/2017-69, nebo ze dne 16. 8. 2018, č. j. 10 Afs 372/2017-89, dostupné na www.nssoud.cz). S těmito závěry se zdejší soud plně ztotožňuje a dodává, že daňový řád ve znění účinném v době zahájení a trvání daňové kontroly v projednávané věci již vyhotovení úředního záznamu o pověření úřední osoby a jeho založení do správního spisu nevyžadoval. Pokud měla žalobkyně při zahájení daňové kontroly nějaké pochybnosti o tom, zda jsou Ing. J. V. a Ing. L. V. úředními osobami žalovaného oprávněnými zahájit u ní daňovou kontrolu, měla využít své možnosti vyplývající z § 12 odst. 4 daňového řádu a požádat správce daně o informace, kdo je v dané věci úřední osobou, případně požádat tyto úřední osoby, aby své oprávnění k zahájení daňové kontroly prokázaly. To však žalobkyně neučinila, a proto zdejší soud ve shodě s právním názorem Městského soudu v Praze vysloveným v jeho rozsudku ze dne 21. 9. 2006, č. j. 10 Ca 127/2005-41, publ. pod č. 1087/2007 Sb. NSS, dostupném na www.nssoud.cz, konstatuje, že ani případné nepředložení služebního průkazu či pověření k provedení kontroly nic nemění na skutečnosti, že daňová kontrola byla platně zahájena, pokud žalobkyně předložení průkazu či pověření nepožadovala, neboť neměla pochybnosti o tom, že skutečně šlo o pracovníky žalovaného oprávněné k provedení kontroly. Zdejší soud dále poukazuje na obsah samotného protokolu o zahájení daňové kontroly ze dne 3. 5. 2016, ve kterém jsou řádně uvedena jména a příjmení úředních osob, které daňovou kontrolu zahájily, včetně jejich zařazení do příslušného organizačního útvaru žalovaného, přičemž není zřejmé, že by žalobkyně jejich oprávnění zahájit daňovou kontrolu jakkoli zpochybňovala. Vycházeje z těchto zjištění soud nemá žádné pochybnosti o tom, že daňová kontrola byla zahájena úředními osobami, které k tomu byly oprávněny.

37. Soud nesouhlasí s argumentací žalobkyně, že by v daňovém spisu muselo být založeno písemné pověření pro konkrétní úřední osobu k provedení daňové kontroly u konkrétního daňového subjektu. Nic takového podle názoru soudu nevyplývá ani z platné právní úpravy (požadavek na úřední záznam o pověření úřední osoby byl z daňového řádu vypuštěn), ani interních předpisů daňové správy či z interpretace judikatury Ústavního soudu, na kterou se žalobkyně odvolávala. Za zcela nepřipadný považuje zdejší soud odkaz na § 24 odst. 1 daňového řádu, který se vztahuje výhradně na osoby zúčastněné na správě daní, nikoli na správce daně. S ohledem na svébytnost daňového řízení a institutu daňové kontroly pak neobstojí ani argumentace jejich srovnáním s právní úpravou obecného správního řízení či kontrolních postupů podle jiných právních předpisů, když navíc z již citovaného rozsudku Městského soudu v Praze vyplývá, že ani u jiných kontrol není třeba předkládat pověření k jejich provedení, nevznese-li kontrolovaný subjekt pochybnosti o jejich oprávněnosti kontrolu provádět. Zdejší soud opakuje, že žalobkyně žádné takové pochybnosti při zahájení daňové kontroly neuplatnila a ve své pozdější argumentaci se dokonce odvolávala na místní šetření provedené týmiž úředními osobami, tudíž lze její námitky považovat za účelové.
38. Dále se soud zaměřil na námitku, že žalovaný fakticky provádí daňovou kontrolu nejméně od 29. 6. 2015, kdy se konalo již opakovaně zmiňované místní šetření. Podle § 80 odst. 1 daňového řádu platí, že *„[s]právce daně může provádět místní šetření. V rámci tohoto postupu*

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

správce daně zejména vyhledává důkazní prostředky a provádí ohledání u daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní, jakož i na místě, kde je to vzhledem k účelu místního šetření nejvhodnější.“ Místní šetření přitom podle § 78 odst. 3 písm. e) daňového řádu může být prováděno i v rámci vyhledávací činnosti. Z citovaných ustanovení vyplývá, že žalovaný byl oprávněn provést místní šetření, aniž by se žalobkyní zahájil jakékoli daňové řízení. Z obsahu spisové dokumentace soud ověřil, že místní šetření konané dne 29. 6. 2015 se omezilo na otázky spolupráce mezi žalobkyní a společností ITZ CV s. r. o. včetně získání podkladů s touto spoluprací souvisejících. To znamená, že žalovaný v souladu s § 80 odst. 1 daňového řádu užil místní šetření k tomu, aby vyhledal důkazní prostředky. K tomuto účelu institut místního šetření slouží, a proto soud dospěl k závěru, že jej žalovaný ve vztahu k žalobkyni nevyužil extenzivně či účelově, ani nezneužil. Žalovaný tedy tímto postupem nevybočil ze zákonných mezí vyhledávací činnosti, ani nepožadoval informace v rozsahu a způsobem odpovídajícím teprve následně zahájené daňové kontrole.

39. V této souvislosti zdejší soud poukazuje na konstantní judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle které platí, že *„[p]okud správce daně proěřuje plnění daňové povinnosti a tvrzení daňového subjektu v konkrétním zdaňovacím období a vyzývá daňový subjekt k předložení kompletního účetnictví a evidence pro daňové účely pro příslušné zdaňovací období, je povinen zahájit daňovou kontrolu podle § 85 ... daňového řádu a nemůže institut daňové kontroly obcházet fingovaným místním šetřením dle § 80 téhož zákona v rámci vyhledávací činnosti“* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2017, č. j. 4 Afs 14/2017-36, publ. pod č. 3604/2017 Sb. NSS, dostupný na www.nssoud.cz). S tímto názorem Nejvyššího správního soudu se zdejší soud plně ztotožňuje, nicméně podotýká, že žalovaný v případě žalobkyně nepojal místní šetření konané dne 29. 6. 2015 tak široce, jak tomu bylo ve věci rozhodované Nejvyšším správním soudem, rozhodně nevyzval žalobkyni k předložení kompletního účetnictví nebo úplné evidence pro daňové účely, omezil se pouze na zkoumání podkladů vztahujících se k jednomu dílčímu aspektu, tj. ke spolupráci se společností ITZ CV s. r. o. Požadavek na předložení dokumentů vztahujících se k této spolupráci pak podle názoru soudu odpovídá místnímu šetření v podobě vyhledávání důkazních prostředků, tudíž soud nemůže souhlasit s názorem žalobkyně, že již v daném okamžiku (dne 29. 6. 2015) žalovaný fakticky u žalobkyně zahájil daňovou kontrolu.
40. Soud připomíná, že správce daně (v daném případě žalovaný) dostal od zákonodárce možnost provést místní šetření v situacích, kdy má toto šetření význam pro správu daní. Místní šetření má představovat časově omezený úkon správce daně – vymezený příchodem pracovníka správce daně na místo, kde je místní šetření prováděno, na straně jedné a jeho odchodem z tohoto místa na straně druhé, tudíž je z povahy věci určeno k proěřování údajů na místě. Naproti tomu daňová kontrola, která je upravena v § 85 a násl. daňového řádu, má jasně vymezen předmět a rozsah, přičemž správce daně daňovou kontrolou proěřuje tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. V průběhu daňové kontroly jsou správce daně i osoby, u nichž je daňová kontrola prováděna, vybaveni širokým okruhem specifických práv a povinností, kterými v rámci místního šetření nedisponují. Popsané rozdíly mezi místním šetřením a daňovou kontrolou se podle názoru soudu jednoznačně projeví i v projednávané věci, jak je patrné z porovnání obsahu protokolu o místním šetření konaném dne 29. 6. 2015 (protokol řádně formálně označen jako protokol o místním šetření, čemuž odpovídá i jeho žalobkyní nezpochybněný obsah; šlo o jednorázovou záležitost časově omezeného rozsahu – 35

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

minut včetně poučení a sepisu protokolu, zaměřenou na získání dílčích podkladů) a obsahu protokolu o zahájení daňové kontroly ze dne 3. 5. 2016 (protokol řádně formálně označen jako protokol o zahájení daňové kontroly, čemuž odpovídá i jeho žalobkyní nezpochybněný obsah; protokol zahrnuje vymezení jejího předmětu a rozsahu včetně požadavků na potřebné podklady, jež budou následně v rámci daňové kontroly vyhodnocovány).

41. Žalobkyně se tedy mylí, pokud se domnívá, že žalovaný zastíral skutečný okamžik zahájení daňové kontroly formálně právním stavem, resp. že účelově oddaloval okamžik formálního zahájení kontroly, což ostatně žalobkyně nijak nedoložila. V této souvislosti soud připomíná, že podle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu platí, že „[z] hlediska zákonnosti délky řízení ... nelze žalovanému nicého vytknout, udržel-li se co do délky daňového řízení v zákonných limitech ustanovení § 148 daňového řádu“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 2. 2018, č. j. 2 Afs 239/2017-29, publ. pod č. 3703/2018 Sb. NSS, dostupný na www.nssoud.cz). Zdejší soud k tomu dodává, že žalovaný v projednávané věci dodržel limity plynoucí z § 148 daňového řádu a daňovou kontrolu u žalobkyně zahájil řádně, proto mu v tomto směru nelze nic vytknout. Podle názoru soudu navíc z žádného ustanovení daňového řádu nevyplývá ani povinnost správce daně vysvětlovat, co jej vedlo k tomu, že daňovou kontrolu zahájil právě v tom okamžiku, kdy tak učinil. Žalobkyni lze přisvědčit v tom, že důvodem zahájení daňové kontroly v květnu 2016 patrně byla snaha žalovaného zabránit prekluzi daňové povinnosti k DPH za zdaňovací období duben 2013, nicméně žalovaný postupoval plně v souladu s daňovým řádem, a proto soud v jeho postupu nespatřuje nic účelového ani nepřípustného. Ze stejného důvodu pak podle názoru soudu nelze žalovanému vytýkat ani to, že daňovou kontrolu nezahájil dříve.
42. Na základě těchto úvah dospěl soud k závěru, že daňová kontrola zaměřená na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 a DPH za zdaňovací období duben až prosinec 2013 byla u žalobkyně formálně i fakticky zahájena až dne 3. 5. 2016, tudíž pro běh lhůty ke stanovení daně je podstatné právě toto datum. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu platí, že „[d]aň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.“ Daňové přiznání byla žalobkyně povinna podat v případě DPH podle § 136 odst. 4 daňového řádu vždy do 25 dnů po uplynutí zdaňovacího období a v případě daně z příjmů právnických osob podle § 136 odst. 2 daňového řádu do šesti měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Nejdříve tedy nastala povinnost podat daňové přiznání k DPH za zdaňovací období duben 2013, a to dne 27. 5. 2013 jakožto první pracovní den následující po sobotě 25. 5. 2013, na kterou by jinak konec lhůty pro podání daňového přiznání připadl. Lhůta pro stanovení daně by tak v případě DPH za duben 2013 podle § 148 odst. 1 daňového řádu uplynula dne 27. 5. 2016; u DPH za všechna ostatní zdaňovací období i u daně z příjmů právnických osob by tento okamžik nastal později. Pro běh lhůty pro stanovení daně je však klíčové to, že podle 148 odst. 3 daňového řádu platí, že „[b]yla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.“ Zahájením daňové kontroly dne 3. 5. 2016 (tj. před uplynutím lhůty pro stanovení DPH za duben 2013 dne 27. 5. 2016 i pro stanovení ostatních daní, jichž se daňová kontrola týkala) tak došlo k přerušení běhu lhůty

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

pro stanovení všech těchto daní a od 3. 5. 2016 začala jak pro DPH za jednotlivá zdaňovací období duben až prosinec 2013, tak pro daň z příjmů právnických osob za rok 2013 plynout nová tříletá lhůta pro stanovení daně, jejíž konec by bez dalšího připadl na 3. 5. 2019. Z toho podle názoru soudu jednoznačně vyplývá, že ke dni podání žaloby v této věci (21. 1. 2019) dosud neuplynula lhůta pro stanovení daní, které byly předmětem napadené daňové kontroly. Vzhledem k tomu, že ještě před 3. 5. 2019 byly vydány i jednotlivé dodatečné platební výměry, prodloužila se podle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu lhůta pro stanovení daně o jeden rok, tj. do 4. 5. 2020, což je první pracovní den bezprostředně následující po neděli 3. 5. 2020, na kterou by jinak konec lhůty připadl. Soud proto uzavírá, že k prekluzi daňové povinnosti dosud nedošlo.

43. Soud současně nezjistil ani žalobkyní toliko obecně namítané porušení základních zásad daňového řízení, které mělo podle tvrzení žalobkyně způsobit nezákonnost daňové kontroly.
44. S ohledem na výše uvedené soud uzavírá, že se žalovaný nedopustil tvrzeného nezákonného zásahu, neboť předmětem daňové kontroly byly výhradně takové daňové povinnosti, u nichž dosud neuplynula lhůta pro stanovení daně. Soud tedy žalobu v té části, která nebyla odmítnuta jako nepřípustná, vyhodnotil jako nedůvodnou, a proto ji podle § 87 odst. 3 s. ř. s. zamítl.
45. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první a odst. 3 věty první s. ř. s. Pokud jde o tu část žaloby, která byla odmítnuta, nemá ze zákona žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení. Ve vztahu ke zbývajícím částem žaloby je pak rozhodující úspěch ve věci. Vzhledem k tomu, že žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval, 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 nejbližší 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

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 30. října 2019

Mgr. Václav Trajer, v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)