



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Jitky Zavřelové a soudců Mgr. Tomáše Kocourka, Ph.D., a Olgy Stránské v právní věci

žalobkyně: **G. T. a. s.**, IČO: X,
se sídlem X,
zastoupená advokátem JUDr. Mariánem Kováčkem,
se sídlem Koněvova 54, Praha,

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Středočeský kraj**,
se sídlem Žitná 12, Praha,

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného,

takto:

- I. Řízení se v části, v níž se žalobkyně domáhala uložení zákazu žalovanému pokračovat v provádění daňové kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2014 u žalobkyně, zastavuje.
- II. Žaloba se v části, v níž se žalobkyně domáhala určení, že pokračování v provádění daňové kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2014 žalovaným u žalobkyně po 21. 3. 2017 bylo nezákonné, zamítá.
- III. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobkyně se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu třetího zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), domáhala určení, že pokračování v provádění daňové kontroly u žalobkyně na DPH za zdaňovací období srpen 2014 po 21. 3. 2017 Finančním úřadem pro Středočeský kraj, územním pracovištěm v Brandýse nad Labem-Staré Boleslavi (žalovaným), bylo nezákonné, a dále se žalobkyně domáhala uložení zákazu Finančnímu úřadu pro Středočeský kraj, územnímu pracovišti v Brandýse nad Labem-Staré Boleslavi (žalovanému), pokračovat v provádění daňové kontroly u žalobkyně na DPH za zdaňovací období srpen 2014.

Obsah žaloby a vyjádření k žalobě

2. Žalobkyně uvedla, že dne 23. 6. 2016 Finanční úřad pro hlavní město Prahu, územní pracoviště pro Prahu 5, dožádal žalovaného o dokončení daňové kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2014 u žalobkyně, a to z důvodu lepší dostupnosti a hospodárnosti. Dne 19. 10. 2016 žalovaný žalobkyni informoval, že místem provedení daňové kontroly daně z přidané hodnoty za předmětné zdaňovací období je Finanční úřad pro Středočeský kraj, územní pracoviště v Brandýse nad Labem-Staré Boleslavi, a veškeré dokumenty daňového spisu vzniklé v průběhu kontroly jsou umístěny na tomto územním pracovišti. Dne 24. 3. 2017 podala žalobkyně u žalovaného námitku proti provádění kontroly žalovaným, které nebylo vyhověno. Žalobkyně uvedla, že povinností žalovaného bylo učinit dožádaný úkon bezodkladně, daňová kontrola však stále pokračuje.
3. Dne 30. 1. 2017 byla žalobkyně vyrozuměna Finančním úřadem pro hlavní město Prahu, územním pracovištěm pro Prahu 5, že z důvodu lepší dostupnosti a hospodárnosti výkonu správy daní bude s účinností od 21. 3. 2017 přesunut její spis na územní pracoviště pro Prahu 1. V důsledku tohoto sdělení se žalobkyně domnívala, že důvody pro dožádání již pominuly a místně příslušný správce daně dokončí již zahájenou daňovou kontrolu. Pro dožádání dle žalobkyně nebyly splněny podmínky, tj. že dožádaný orgán může úkon provést snáze, hospodárněji či rychleji. V této souvislosti odkázala na rozsudek NSS ze dne 22. 3. 2007, č. j. 2 Afs 104/2006 – 44. Dne 22. 3. 2017 však bylo žalobkyni žalovaným doručeno předvolání statutárního orgánu k podání výpovědi, které žalobkyně jako nezákonné odmítla. Statutární zástupce byl následně opětovně předvolán a vyslýchán jako svědek ve věci jiných daňových subjektů. Žalobkyně se tak ocitla v právní nejistotě, který orgán finanční správy v daňové kontrole pokračuje. Dle jejího názoru v důsledku změny územního pracoviště pro Prahu 5 na územní pracoviště pro Prahu 1 muselo dojít i ke změně podmínek a důvodů dožádání. Žalobkyně tak důvodně předpokládala, že v řízení bude pokračovat místně příslušný správce daně. Z uvedeného důvodu zaslala žalovanému námitku neplatnosti dožádání, která byla shledána nedůvodnou.
4. K argumentům žalovaného uvedeným ve vyrozumění o výsledku šetření stížnosti ze dne 19. 4. 2017 žalobkyně uvedla, že žalovaný při vyřizování stížnosti nevzal v potaz, že věta druhá § 8 odst. 2 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky (dále jen

„zákon o Finanční správě“), byla do tohoto předpisu vložena až zákonem č. 243/2016 Sb. s účinností od 29. 7. 2016. K dožádání však došlo již dne 23. 6. 2016.

5. Nezákonnost pokračování předmětné kontroly spatřuje žalobkyně také v tom, že není zřejmé, z jakých důvodů by měl žalovaný provést předmětnou kontrolu snáze, hospodárněji či rychleji než správce daně místně příslušný. Důkazem, že dožádáním byla porušena zásada procesní ekonomie, je dle žalobkyně též skutečnost, že dožádání doposud nebylo skončeno. Převedení místa daňové kontroly mimo sídlo žalobkyně je rovněž nehospodárné vůči samotné žalobkyni.
6. Žalobkyně považuje dožádání za účelové odnětí jejímu místně příslušnému správci daně, neboť žalovaný jedná namísto místně příslušného správce bez přiměřeného důvodu. V tom žalobkyně také spatřuje porušení zásady zákonnosti a součinnosti daňového subjektu a správce daně v daňovém řízení a rovněž narušení zásady rovnosti zbraní.
7. Argumentace žalovaného ustanovením § 87 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), je dle žalobkyně lichá, neboť daňovou kontrolu na DPH za zdaňovací období srpen 2014 zahájil Finanční úřad pro hlavní město Prahu, územní pracoviště pro Prahu 5.
8. S ohledem na shora uvedené považuje žalobkyně všechny úkony učiněné žalovaným po 21. 3. 2017 ve věci předmětné daňové kontroly za nezákonné, resp. v rozporu se zásadou zákonnosti daňového řízení, neboť jim nepředcházelo vyrozumění žalobkyně, že došlo k novému dožádání tohoto místně nepříslušného správce daně.
9. Podáním ze dne 4. 10. 2017 vzala žalobkyně žalobu bez bližšího odůvodnění zpět, a to v rozsahu, v němž se domáhala uložení zákazu žalovanému pokračovat v provádění daňové kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2014 u žalobkyně.
10. Žalovaný ve svém vyjádření nejprve zrekapituloval dosavadní průběh daňové kontroly. Dále namítl, že žalobkyně nevyčerpala všechny možné prostředky obrany, a tudíž je žaloba podle § 85 a § 5 s. ř. s. nepřípustná. K žalobním námitkám uvedl, že konkrétní důvody vedoucí k dožádání sděluje místně příslušný správce daně, a nikoliv dožádaný správce. Ke sdělení Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, územního pracoviště pro Prahu 5, týkajícímu se přesunutí spisu na územní pracoviště pro Prahu 1 žalovaný uvedl, že z jeho obsahu je zřejmé, že došlo ke změně sídla daňového subjektu a jedná se pouze o přesunutí spisu, aby byl pro žalobkyni dostupnější, nikoliv však o změnu místní příslušnosti. K té by došlo pouze v případě, že by žalobkyně přesunula sídlo do jiného kraje, jak vyplývá z § 8 zákona o Finanční správě. Z uvedeného plyne, že dožádání je stále platné a účinné. Změnu umístění spisu na jiné územní pracoviště v žádném případě nelze ztotožňovat se změnou místně příslušného správce daně. Pokud má daňový subjekt pochybnosti, kde se nachází jeho daňový spis, popřípadě jeho část, má možnost požádat ve smyslu § 13 odst. 2 zákona o Finanční správě o tuto informaci. Námitka žalobkyně, že nový místně příslušný správce opětovně nedožádal místně nepříslušný finanční úřad, uvedl, že správce daně je totožný, územní pracoviště pro Prahu 1 je pouze jeho organizační složkou. Veškeré úkony, které provedl místně příslušný správce daně do změny sídla společnosti, jsou platné a účinné.

11. Žalovaný dále uvedl, že žalobkyně nepodala žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti ze dne 19. 4. 2017, ve které měla uplatnit veškeré své námitky proti právním argumentům žalovaného. Uvedl, že žalobkyně nenamítá neplatnost dožádání jako celku, ale pouze ode dne 21. 3. 2017, kdy došlo k přesunu daňového spisu, a tudíž bylo v odůvodnění vyřízení stížnosti aplikováno znění zákona o Finanční správě k datu 21. 3. 2017. K tvrzení žalobkyně, že na dotaz daňového subjektu je správce daně povinen sdělit konkrétní důvody, které jej vedly k dožádání, a že žalobkyně nebyla seznámena s tím, z jakých zákonných důvodů k předmětnému dožádání bylo přistoupeno, žalovaný nenašel oporu v zákonné úpravě. Jednou ze základních zásad správy daní je, že je neveřejná. Důvody pro dožádání jsou obsaženy ve vyhledávací části spisu podle § 65 daňového řádu. Ustanovení § 87 odst. 1 daňového řádu bylo správcem daně ve vyrozumění žalobkyně o výsledku šetření ze dne 20. 4. 2017 použito ve spojení se zahájením kontroly Finančním úřadem pro hlavní město Prahu a ve spojení s případným rozšířením rozsahu daňové kontroly ve smyslu § 85 odst. 3 daňového řádu. Argumentace žalobkyně, že žalovaný při zamítnutí stížnosti vycházel z tohoto ustanovení, je proto lichá. Žalovaný je toho názoru, že při správě daní postupuje v souladu se zákony a dalšími právními předpisy bez zbytečných průtahů. Úkony směřující k dokončení daňové kontroly provádí žalovaný na základě dožádání ze dne 23. 6. 2016. Daňová kontrola, která je předmětem dožádání, nebyla do dnešního dne ukončena, a tudíž dožádání trvá. Žalovaný je toho názoru, že pro podání žaloby nebyly naplněny procesní podmínky, a proto navrhl žalobu odmítnout. Pokud by soud dospěl k závěru, že podmínky pro podání žaloby byly naplněny, navrhl žalobu zamítnout.
12. V replice žalobkyně uvedla, že vyčerpání prostředků obrany není nezbytné v případě, pokud se žalobou domáhá pouze určení, že zásah byl nezákonný. Žádost o prošetření, která by dle žalobkyně byla pouze formálního charakteru, nebylo nutné podávat. Dále uvedla, že žalovaný by měl zjistit skutečnosti, které místně příslušného správce daně vedly k závěru, že žalovaný je vhodný a více kvalifikovaný k provedení dožádání. V daném případě se dle žalobkyně jedná o skrytou delegaci místní příslušnosti, která byla provedena v rozporu s právními předpisy a bez relevantních důvodů. Současně se domnívá, že se jedná o totožný případ jako v rozsudku NSS č. j. 8 Afs 143/2005 – 51.
13. V duplice žalovaný uvedl, že z § 85 s. ř. s. vyplývá, že deklaratorního rozhodnutí se lze domáhat až po skončení úkonu, který pro žalobce představoval nezákonný zásah. V daném případě však kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2014 trvá. Žalobkyně spojuje nezákonný zásah s datem 21. 3. 2017, tj. dnem, kdy byl přesunut daňový spis žalobkyně z územního pracoviště pro Prahu 5 na územní pracoviště pro Prahu 1. S tímto datem však není spojen žádný úkon žalovaného. Žalobu považuje za zmatečnou, neboť není vymezen žádný konkrétní zásah žalovaného, který již skončil a který byl dle žalobkyně nezákonný. Změnu petitu považuje za účelovou, neboť jí má být obejitá skutečnost, že žalobkyně nevyčerpala všechny prostředky ochrany. Pokud má být úkon vázán k datu 21. 3. 2017, byla zmeškána lhůta pro podání žaloby. Žaloba by měla být posuzována v souladu s judikaturou platnou před 5. 12. 2017, tj. před vydáním rozsudku rozšířeného senátu NSS č. j. 1 Afs 58/2017 – 42.
14. Soud rozhodl o žalobě v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť oba účastníci vyjádřili s tímto postupem souhlas.

Skutková zjištění učiněná ze správního spisu

15. Z obsahu správního spisu soud zjistil, že dne 7. 3. 2016 byla Finančním úřadem pro hlavní město Prahu, územním pracovištěm pro Prahu 5, zahájena u žalobkyně daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2014 v rozsahu kontroly splnění podmínek nároku na odpočet daně dle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Dne 24. 5. 2016 správce daně dožádal dle § 17 daňového řádu žalovaného, aby provedl daňovou kontrolu ve smyslu § 85 a násl. daňového řádu v rámci podnětu k tuzemské multiúzemní kontrole s tím, že předmětem daňové kontroly bude daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen až říjen 2014 v omezeném rozsahu, a to obchodních transakcí souvisejících s výrobní linkou na výrobu fotovoltaických panelů, tj. přijatá zdanitelná plnění od plátce E. G. a. s. a s tím související uskutečněná plnění pro plátce I. a. s. Jako důvod dožádání bylo uvedeno, že žalovaný provádí kontrolní postupy u daňového subjektu E. G. a. s., a to daňovou kontrolu za jednotlivá zdaňovací období 3. a 4. čtvrtletí 2014. Při vyhodnocení obchodního řetězce, do nějž je zapojena též žalobkyně, byly zjištěny závažné skutečnosti nasvědčující narušení neutrality systému DPH. Jako důvod dožádání byly též uvedeny obtíže při komplexním řešení skutkově totožných kauz v rámci šetření celého řetězce dodavatelů a odběratelů ve vazbě na daň z přidané hodnoty. Shromáždění těchto kauz je též v souladu se zásadou hospodárnosti a rychlosti řízení. Jelikož dožádaný správce daně již v dané věci provádí kontrolní postupy a disponuje množstvím důkazních prostředků a informacemi k celému obchodnímu řetězci, je účelné, aby totožné případy byly shromážděny právě u tohoto územního pracoviště (č. j. 4044854/16/2005-53522-109179). Dne 20. 6. 2016 došlo k upřesnění výše uvedeného dožádání tak, že dožadovaným úkonem je dokončení daňové kontroly ve smyslu § 85 daňového řádu v rámci podnětu k tuzemské multiúzemní kontrole s tím, že předmětem je daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2014 ve stejném rozsahu. Dožádání bylo žalovanému doručeno dne 23. 6. 2016. Dožádání bylo dále doplněno dne 22. 8. 2016. Dne 20. 10. 2016 bylo zástupkyni žalobkyně doručeno sdělení žalovaného, že byl dožádán k provedení daňové kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2014 a že veškeré dokumenty daňového spisu vzniklé v průběhu daňové kontroly budou až do ukončení kontroly umístěny na územním pracovišti v Brandýse nad Labem-Staré Boleslavi. V průběhu provádění daňové kontroly byl předvolán na den 29. 3. 2017 k podání svědecké výpovědi do kanceláře žalovaného statutární zástupce daňového subjektu Ing. Z. K.. Dne 25. 3. 2017 byla žalovanému doručena námitka žalobkyně ohledně neplatnosti dožádání ve věci dokončení daňové kontroly daně z přidané hodnoty za období srpen 2014 žalovaným. Tato námitka byla žalovaným shledána nedůvodnou, o čemž byla žalobkyně vyrozuměna dne 19. 4. 2017. Daňová kontrola doposud nebyla ukončena.

Splnění procesních podmínek a rozsah soudního přezkumu

16. V první řadě soud posuzoval, zda jsou splněny podmínky pro věcné projednání žaloby, tedy zda byla podána včas, je přípustná, byla podána osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Za tím účelem musel posoudit charakter zásahu, který učinila žalobkyně předmětem řízení, a to v tom směru, zda jde o jednorázový zásah, jehož právní následky nepřesahují dobu trvání zásahu, nebo o jednorázový zásah s trvajícím účinkem či trvajícím zásah (tyto dvě kategorie lze asimilovat v jednu, neboť

z hlediska podmínek řízení i formulace petitu je určující, že účinky zásahu trvají). Soud není vázán tím, jak zásah právně kvalifikovala žalobkyně (viz nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2018, sp. zn. II. ÚS 635/18, bod 43).

17. Zásah, před nímž se žalobkyně domáhá ochrany, spočívá v provádění daňové kontroly žalovaným. Tento zásah, který žalovaný provádí jakožto dožádaný správce daně již od roku 2016, se dle žalobkyně stal nezákonným dnem 21. 3. 2017, kdy byla vyrozuměna o předání daňových spisů v souvislosti se změnou jejího sídla mezi jednotlivými územními pracovišti Finančního úřadu pro hlavní město Prahu. Z žaloby plyne, že žalovaný pokračoval v provádění daňové kontroly (dle žalobkyně nezákonně) i ke dni zahájení soudního řízení. Žalovaný ve vyjádření ze dne 2. 1. 2018 uvedl, že daňová kontrola nebyla ukončena a žalovaný stále pokračuje v jejím provádění. Ve stejný den předložil žalovaný soudu správní spis, z něž vyplynulo, že zásah žalovaného nebyl ukončen [dne 21. 12. 2017 vydal žalovaný výzvu dle § 92 odst. 4 ve spojení s § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu k prokázání skutečností]. V duplice ze dne 30. 1. 2018, která byla doručena zástupci žalobkyně, žalovaný potvrdil, že daňová kontrola dosud neskončila. Žádný z účastníků posléze soud neinformoval o tom, že by došlo k ukončení zásahu. S ohledem na právě uvedené dospěl soud k závěru, že ke dni zahájení soudního řízení byl žalovaný zásah trvajícím zásahem. Soud dále vychází z toho, že zásah trvá i ke dni rozhodování soudu.
18. Z hlediska přípustnosti žaloby dle § 85 s. ř. s. vyšel soud z usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 5. 12. 2017, č. j. 1 Afs 58/2017 – 42, podle něž není stížnost podle § 261 odst. 1 daňového řádu ani žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti dle § 261 odst. 6 daňového řádu procesním prostředkem, který by bylo třeba vyčerpat před podáním žaloby na ochranu před nezákonným zásahem (bez ohledu na to, zda se žalobce domáhá toliko určení nezákonnosti zásahu, nebo uložení zákazu pokračovat v zásahu). Tento právní názor lze aplikovat též na řízení zahájená před vydáním výše uvedeného rozhodnutí rozšířeného senátu, neboť je žalobcům ku prospěchu a nevede k odepření práva na přístup k soudu. Soud nepřisvědčil argumentaci žalovaného týkající se nepřípustnosti podané žaloby, neboť v dané věci neměla žalobkyně k dispozici žádný procesní prostředek, jímž by se mohla domáhat ochrany před zásahem u správních orgánů. Žaloba proto není nepřípustná z důvodu, že žalobkyně nepodala žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti.
19. Při posuzování včasnosti žaloby směřující proti trvajícimu zásahu vyšel soud z nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2018, sp. zn. II. ÚS 635/18, podle něhož po dobu, co zásah trvá, neplyne subjektivní ani objektivní lhůta pro podání žaloby. Jelikož žalobkyně podala žalobu v době, kdy zásah trval, jde bez dalšího o žalobu včasnou.

Posouzení žaloby

20. Podle § 82 s. ř. s. každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením (dále jen „zásah“) správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný.

Podle § 87 s. ř. s. soud rozhoduje na základě skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí; rozhoduje-li soud pouze o určení toho, zda zásah byl nezákonný, vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době zásahu (odst. 1). 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 (odst. 2 věta první).

21. Z citovaných ustanovení vyplývá, že žalobce se může v rámci řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu domáhat ochrany prostřednictvím dvou různých petitů, a to návrhem na určení nezákonnosti zásahu (deklaratorní petit) a návrhem na uložení zákazu pokračovat v nezákonném zásahu a případně též povinnosti obnovit předešlý stav (negatorní petit). Vzájemným vztahem těchto dvou možných petitů se zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 5. 2014, č. j. 1 Afs 60/2014 – 48, v němž dospěl k tomuto závěru: *„Zákonný text může svádět k závěru, že správní soud je oprávněn vydat výrok určovací a výrok na plnění vedle sebe. Při bližším pohledu je ovšem zřejmé, že tyto výroky vedle sebe neobstojí: určovací žalobu nelze uplatnit za trvání zásahu (srov. sloveso „byl“ v § 82 a § 87 odst. 2 s. ř. s.). Naopak výroku příkazujícího či zakazujícího je možné se domáhat výlučně u zásahu, který trvá (nebo trvají jeho důsledky či hrozí jeho opakování). Žalobce tak musí v závislosti na skutkové situaci volit adekvátní obranu. Jestliže zásah trvá (trvají jeho důsledky či hrozí jeho opakování) je na místě navrhnout soudu vydání výroku na plnění (zakazujícího či příkazujícího). Pokud byl zásah před podáním žaloby ukončen, může se žalobce domáhat určení, že zásah byl nezákonný. V řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem tedy nemůže žalobce požadovat vydání určovacího výroku, že žalovaný zásah byl nezákonný, dokud tento zásah nebo jeho důsledky trvají anebo hrozí jeho opakování. Došlo-li k ukončení zásahu (netrvá zásah, jeho důsledky ani nehrozí jeho opakování), nelze se domáhat, aby soud zakázal správnímu orgánu pokračovat v porušování žalobcova práva a přikázal mu obnovit stav před zásahem. Dojde-li ke změně skutkového stavu až v průběhu řízení před krajským soudem, je žalobce oprávněn změnit žalobní petit; správní soud změnu petitu připustí za podmínek § 95 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, užitého přiměřeně podle § 64 s. ř. s. (viz obdobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2008, č. j. 1 Aps 3/2006 – 69, publikovaný pod č. 1590/2008 Sb. NSS). Žalobce rovněž může již v žalobě navrhnout eventuální petit: primárně se bude domáhat zákazu pokračování v porušování konkrétního žalobcova práva nebo příkazu obnovit stav před zásahem a eventuálně (pokud zásah v mezidobí skončí) bude požadovat určení, že zásah byl nezákonný.“*
22. Žalobkyně původně navrhovala, aby soud současně deklaroval nezákonnost zásahu a zakázal žalovanému v něm pokračovat. Z výše uvedeného plyne, že takto formulovaný výrok, i kdyby byl zásah žalovaného nezákonný, nemohl obstát. Žalobkyně se tak již od počátku vystavovala situaci, že žaloba bude přinejmenším ve vztahu k jednomu z žalobních petitů zamítnuta. To však nemá vliv na určitost a srozumitelnost petitu, tedy ani na projednatelnost žaloby. Je přitom třeba zdůraznit, že v době, kdy žalobkyně podávala prostřednictvím svého zástupce (profesionála v oboru poskytování právních služeb) žalobu, byl výše citovaný právní názor ustálený a doposud nebyl překonán pozdější judikaturou (k tomu viz např. rozsudky NSS ze dne 18. 1. 2017, č. j. 6 Afs 266/2016 – 33, a ze dne 23. 8. 2017, č. j. 3 As 67/2017 – 29).

23. Podáním ze dne 4. 10. 2017 vzala žalobkyně žalobu zpět v rozsahu negatorního petitu, aniž uvedla, z jakého důvodu tak činí (např. pro změnu skutkových okolností). Zpětvzetí žaloby v tomto rozsahu potvrdila též v podání ze dne 17. 1. 2018. Soud proto v rozsahu, v němž byla žaloba vzata zpět, rozhodl výrokem I. tohoto rozsudku v souladu s § 47 písm. a) s. ř. s. o částečném zastavení řízení v rozsahu zpětvzetí. Dále se proto soud mohl zabývat toliko důvodností návrhu na určení nezákonnosti zásahu (deklaratorní petit).
24. Jak soud uvedl již výše, v době zahájení soudního řízení zásah, jenž je jeho předmětem, trval. V průběhu řízení žalovaný opakovaně potvrdil, že zásah doposud neskončil, žalovaný pokračuje v provádění daňové kontroly, což vyplynulo i z předloženého obsahu správního spisu (viz výzvu žalovaného ze dne 21. 12. 2017). Žalobkyně v průběhu řízení nepřednesla tvrzení, že by byl zásah žalovaného ukončen. Vylicení rozhodujících okolností zásahu, mezi něž náleží též informace o ukončení trvajícího zásahu, je nejen nezbytnou náležitostí žaloby [§ 84 odst. 3 písm. b) s. ř. s.], ale též součástí procesní povinnosti žalobce tvrdit právně významné skutečnosti i v průběhu řízení. V situaci, kdy žalobkyně v průběhu soudního řízení nedoplnila procesní tvrzení v tom směru, že zásah, jenž je předmětem řízení, byl ukončen, mohl soud legitimně vycházet z toho, že skutkový stav plynoucí z předloženého správního spisu, jenž koresponduje tvrzení obsaženému v žalobě a vyjádřeních žalovaného, je stále aktuální i ke dni rozhodování soudu (srov. rozsudek NSS ze dne 18. 1. 2017, č. j. 6 Afs 266/2016 – 33, bod 12). Ostatně žalovaný ve své duplice výslovně poukázal na to, že žalobkyně nemůže být úspěšná s deklaratorním petitem za situace, kdy žalovaný zásah stále trvá. Duplika byla žalobkyni obratem doručena dne 31. 1. 2018, ta na ni již nijak nereagovala. Soud tedy při posuzování žaloby vycházel z toho, že zásah trvá i ke dni rozhodování soudu.
25. S ohledem na výše uvedené nemůže soud vyhovět petitu žaloby, a to i kdyby byl zásah žalovaného nezákonný. Ve vztahu k trvajícímu zásahu by mohla být žalobkyně úspěšná toliko s negatorním petitem, nikoliv petitem deklaratorním, jímž se lze úspěšně domoci ochrany pouze ve vztahu k zásahu, jenž již skončil a jehož účinky pominuly. Žalobkyně vzala spontánně žalobu zpět v rozsahu původně uplatněného negatorního petitu, nadále se domáhala toliko určení nezákonnosti zásahu. Soud proto nemohl žalobě vyhovět, a aniž by se zabýval zákonností zásahu, žalobu v rozsahu deklaratorního petitu výrokem II. tohoto rozsudku zamítl dle § 87 odst. 3 s. ř. s. Nebylo na místě, aby soud poučoval žalobkyni o tom, že vzhledem k trvání zásahu nemůže být s deklaratorním petitem úspěšná. Takové poučení by totiž bylo poučením o hmotném právu, nikoliv o procesním právu. Žalobkyně ostatně byla v celém řízení zastoupena advokátem, původně uplatnila kumulativně oba typy v úvahu přicházejícího petitu, přičemž posléze o své vlastní iniciativně předmět řízení omezila pouze na deklaratorní petit. Tím je soud vázán. Judikatura týkající se otázky, za jakých okolností lze uplatnit deklaratorní petit, je po celou dobu řízení jasná a konstantní.
26. Soud nepřistoupil k odmítnutí žaloby, přestože Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 23. 8. 2017, č. j. 3 As 67/2017 – 29 (bod 11), dovodil, že uplatnění deklaratorního petitu ve vztahu k trvajícímu zásahu zákon nepřipouští, a proto má být žaloba odmítnuta. Zdejší soud je totiž přesvědčen, že otázka, zda lze uplatněnému petitu vyhovět s ohledem na charakter zásahu, se netýká podmínek řízení, projednatelnosti žaloby ani její přípustnosti, nýbrž se promítá do její důvodnosti.

27. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nebyla v řízení úspěšná, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Procesně úspěšnému žalovanému v řízení nevznikly náklady převyšující náklady na běžnou administrativní činnost, proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014 – 47, bod 22).

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, 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 je 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.

Praha 14. května 2019

Mgr. Jitka Zavřelová, v. r.
předsedkyně senátu