



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Jana Dvořáka a soudců Aleše Korejtky a Petry Venclové, ve věci

žalobce: **REGULUM spol. s r. o.**, IČO: 60471107
sídlem Novodvorská 1062/1, 142 00 Praha 4 – Lhotka
zastoupeného **ARIADNA, s. r. o.**, IČO: 64581144, obchodní
korporací poskytující daňové poradenství
sídlem Bořivojova 2419/21, 130 00 Praha 3

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Pardubický kraj**
sídlem Boženy Němcové 2625, 530 02 Pardubice,

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu,

takto:

- I. Žaloba, jíž se žalobce domáhal vydání rozsudku, kterým by soud
- a) určil, že zahájení neomezené daňové kontroly u žalobce dne 21. 8. 2018 (protokol ze dne 21. 8. 2018, č. j. 1477806/18/2809-60562-609389) je nezákonným zásahem,
 - b) žalovanému zakázal pokračovat v daňové kontrole zahájené u žalobce dne 21. 8. 2018 (protokol ze dne 21. 8. 2018, č. j. 1477806/18/2809-60562-609389) a přikázal žalovanému, aby zákonným způsobem pokračoval v postupu k odstranění pochybností,

se zamítá.

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

Odůvodnění:

1. Dne 30. 5. 2018 správce daně zahájil postupy k odstranění pochybností vydáním výzev dle § 89 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“), č. j. 1182730/18/2809-60562-609389 a č. j. 1182749/18/2809-60562-609389. Postupy k odstranění pochybností byly zahájeny ve věci podaných daňových tvrzení k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad a prosinec roku 2017. V rámci zahájených postupů k odstranění pochybností měl správce daně pochybnosti o faktickém přijetí zdanitelných plnění od dodavatelů S&E Renewals, s.r.o., TYKSO, s.r.o., TUZEX PRAHA, a.s., a IEPS Consulting, a.s., a tedy i o tom, zda nárok na odpočet žalobce uplatnil v souladu s ustanovením § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále též „ZDPH“).
2. Žalobce byl výzvami k odstranění pochybností vyzván, aby se k pochybnostem správce daně ohledně údajů jím uvedených v tvrzení vyjádřil a aby předložil následující důkazní prostředky:
 - evidenci pro účely daně z přidané hodnoty vedenou ve smyslu § 100 ZDPH,
 - daňové doklady k přijatým i uskutečněným zdanitelným plněním,
 - doklady o úhradě částek vyúčtovaných těmito daňovými doklady,
 - smlouvy v písemné formě vztahující se k přijatým i uskutečněným zdanitelným plněním; v případě, že smlouvy nejsou v písemné formě, aby vymezil obsah smluv uzavřených jinou než písemnou formou,
 - další důkazní prostředky (shora správcem daně neuvedené) tak, aby došlo k odstranění pochybností správce daně.
3. Žalobce na základě výzvy předložil – v dodatečně prodloužené lhůtě – správci daně kopie daňových dokladů, smluv, evidencí a výpisů z bankovních účtů. Žalobce tak správci daně předložil pouze podklady, které formálně potvrzovaly údaje již uvedené správcem daně ve výzvách (tj. že k přijatým zdanitelným plněním byly vystaveny daňové doklady a byly k nim uzavřeny smlouvy, že byly hrazeny v hotovosti nebo bankovním převodem a že zdanitelná plnění byla zaevidována v evidencích pro účely daně a v kontrolním hlášení), k pochybnostem správce daně zevrubně popsáným ve výše zmíněných výzvách se však žalobce vůbec nevyjádřil a ani nepředložil či neoznačil žádný důkazní prostředek vyvracející pochybnosti správce daně. Pochybnosti správce daně tedy nebyly odstraněny, přičemž z reakce žalobce bylo zřejmé, že se tyto pochybnosti nepodaří promptně rozptýlit a ve věci bude nutné provést rozsáhlejší dokazování (zejména ve vztahu k plněním, která měla být dle tvrzení žalobce přijata od dodavatele S&E Renewals, s.r.o.). Z těchto důvodů byly zahájené postupy k odstranění pochybností dne 21. 8. 2018 ukončeny, resp. byla zahájena daňová kontrola (protokol č. j. 1477806/18/2809-60562-609389), přičemž termín a místo zahájení daňové kontroly byl s žalobcem dohodnut, jak plyne z protokolu o zahájení daňové kontroly a z jeho příloh. Vzhledem k tomu, že v protokolu o zahájení

daňové kontroly nebyly uvedeny skutečnosti dle ustanovení § 90 odst. 1 daňového řádu, resp. důvody k přechodu z postupu k odstranění pochybností do daňové kontroly, zaslal správce daně žalobci sdělení ze dne 21. 9. 2018, č. j. 1562685/18/2809-60562-609389, které bylo žalobci doručeno dne 25. 9. 2018 (následně správce daně zaslal žalobci též sdělení ze dne 4. 10. 2018, č. j. 1600080/18/2809-60562-609389), v němž správce daně uvedl skutečnosti dle ustanovení § 90 odst. 1 daňového řádu, resp. důvody, kterého vedly k ukončení postupů k odstranění pochybností a k zahájení daňové kontroly (s těmito důvody navíc správce daně seznámil žalobce již v odpovědi na jeho stížnost, přičemž odpověď správce daně ze dne 14. 9. 2018, č. j. 1547454/18/2809-60562-604109, byla žalobci doručena dne 18. 9. 2018). Správce daně též s odkazem na § 65 odst. 1 písm. a) daňového řádu do neveřejné části spisu založil úřední záznam č. j. 1545688/18/2809-60562-609389, který obsahuje závažné informace týkající se jednoho z tvrzených dodavatelů žalobce a jím (dle tvrzení žalobce) uskutečněných zdanitelných plnění.

4. Správce daně ve sdělení ze dne 21. 9. 2018, č. j. 1562685/18/2809-60562-609389, a ve sdělení ze dne 4. 10. 2018, č. j. 1600080/18/2809-60562-609389, zopakoval, že zásadním důvodem pro zahájení daňové kontroly je skutečnost, že z vyjádření žalobce (viz podání ze dne 27. 6. 2018) jednoznačně vyplynulo, že se pochybnosti správce daně nepodaří rychle rozptýlit a ve věci bude nutné provést rozsáhlejší dokazování. Konkrétně ve vztahu k dodavateli IEPS Consulting, a.s., žalovaný uvedl, že žalobce k předmětnému zdanitelnému plnění správci daně předložil pouze evidence pro účely daně DPH za zdaňovací období listopad roku 2017 (ze dne 22. 12. 2017 a ze dne 31. 5. 2018) a dodatečné daňové přiznání k DPH za zdaňovací období listopad roku 2017, když z těchto listin je zřejmé, že žalobce v podaném dodatečném daňovém přiznání dodatečně snížil nárok na odpočet daně právě v souvislosti s daňovým dokladem od uvedeného dodavatele. Žádné další důkazní prostředky vztahující se k předmětnému zdanitelnému plnění však žalobce správci daně nepředložil. Správce daně tak zjevně neměl k dispozici veškeré důkazní prostředky (např. daňový doklad, dodací list, smlouvu apod.) vztahující se ke zdanitelnému plnění, u kterého si žalobce uplatnil nárok na odpočet daně a až následně po výzvě správce daně k odstranění pochybností tento nárok na odpočet daně dodatečně snížil, když výsledkem je skutečnost, že jej neuplatňuje. Pokud jde o dodavatele S&E Renewals, s.r.o., správci daně sice byly předloženy daňové doklady vztahující se k jednotlivým zdanitelným plněním, ale tyto doklady spíše pochybnosti správce daně ještě prohloubily, a to z pohledu předmětu zdanitelných plnění, když tento deklarovaný dodavatel daňovému subjektu fakturoval značně rozdílná plnění, a to vypracování projektové dokumentace a studie, dále analýzu a přípravu firmy na GDPR a také opravu rotoru recyklační frézy.
5. Dle protokolu o zahájení daňové kontroly byla daňová kontrola zahájena v neomezeném rozsahu. Fakticky ale správce daně nečinil po skončení postupu k odstranění pochybností jiné kroky než kroky vedoucí k odstranění pochybností vymezených ve výzvách k odstranění pochybností. Přesto správce daně upřesnil rozsah daňové kontroly, a to na rozsah pochybností formulovaných ve výzvách k odstranění pochybností č. j. 1182730/18/280960562-609389 a č. j. 1182749/18/2809-60562-609389.
6. Daňová kontrola nebyla do dnešního dne ukončena.
7. Žalobce podal u soudu žalobu, v níž namítal, že daňová kontrola navazovala na postup k odstranění pochybností. Tento postup však by nezákonný, z čehož žalobce dovozuje, že

i následně zahájená daňová kontrola je nezákonná, resp. zahájení daňové kontroly je nezákonným zásahem. Konkrétně žalobce v žalobě poukázal na to, že žalovaný při vydávání výzev nedodržel pořádkovou lhůtu stanovenou § 89 odst. 4 daňového řádu, nesepsal úřední záznam ve smyslu § 90 odst. 1 daňového řádu, z něhož by byly patrné důvody přetrvávajících pochybností, nesdělil žalobci výsledek postupu k odstranění pochybností a hned zahájil daňovou kontrolu, čímž žalobci neumožnil podat návrh na pokračování v dokazování a vyjádřit se „*ke všem prováděným důkazům*“. Nadto dle žalobce žalovaný nepostupoval bez zbytečných průtahů a žalobce nutí „*nadměrně využívat služeb daňového poradce*“. Taktéž žalovaný zahájil daňovou kontrolu v „*neomezeném rozsahu*“, nikoliv pouze v rozsahu v rozsahu přetrvávajících pochybností. Místně nepřislusný žalovaný navíc poskytl Finančnímu úřadu pro hlavní město Prahu „*svá zjištění*“ a posledně zmíněný finanční úřad vydal dne 28. 5. 2018 zajišťovací příkazy (zajištění daně z přidané hodnoty za období listopad a prosinec 2017). Ze všech výše uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud určil, že zahájení neomezené daňové kontroly u žalobce dne 21. 8. 2018 (protokol ze dne 21. 8. 2018, č. j. 1477806/18/2809-60562-609389) je nezákonným zásahem a žalovanému zakázal pokračovat v daňové kontrole zahájené u žalobce dne 21. 8. 2018 (protokol ze dne 21. 8. 2018, č. j. 1477806/18/2809-60562-609389) a přikázal žalovanému, aby zákonným způsobem pokračoval v postupu k odstranění pochybností.

8. Dle žalovaného je žaloba nedůvodná a měla by být zamítnuta.

9. Soud o žalobě uvažil následovně:

10. Podle § 82 s. ř. s. každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením (dále též „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 (k běhu lhůt pro podání zásahové žaloby srov. např. nález Ústavního soudu ze dne 17. 7. 2018, sp. zn. III. ÚS 1257/18; k povinnosti vyčerpat jiné právní prostředky ochrany nebo nápravy před správním orgánem ve smyslu § 85 s. ř. s. srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2017, č. j. 1 Afs 58/2017-42).

11. Z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu (srov. např. rozsudky ze dne 17. 3. 2005, č. j. 2 Aps 1/2005 – 65, ze dne 20. 3. 2013, č. j. 6 Aps 11/2012 – 32, nebo ze dne 28. 5. 2014, č. j. 1 Afs 60/2014 – 48) týkající se poskytnutí ochrany před nezákonným zásahem vyplývá, že ve smyslu § 82 a násl. s. ř. s. musí být kumulativně splněny tyto podmínky: žalobce musí být přímo (1. podmínka) zkrácen na svých právech (2. podmínka) nezákonným (3. podmínka) zásahem správního orgánu v širším smyslu, který není rozhodnutím (4. podmínka) a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo (5. podmínka).

12. Současně platí, že správní soudnictví je ovládáno zásadou dispozitivní. Od žalobce, který vymezuje hranice soudního přezkumu, se tedy oprávněně žádá procesní odpovědnost, a je-li zastoupen profesionálem (advokátem, daňovým poradcem), tak i orientace v procesních předpisech. Je to žalobce, kdo je povinen srozumitelným způsobem uvést, co po soudu žádá a z jakých právních důvodů. Soud za něj nesmí nahrazovat projev vůle a domýšlet, čeho se vlastně domáhá (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 2. 2018, č. j. 9 Afs 132/2017 – 32, bod 27). Petit žaloby je pro soud závazný (srov.

např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2014, č. j. 5 Afs 34/2014 – 39, či rozsudek ze dne 9. 7. 2009, č. j. 7 Aps 2/2009 – 197).

13. Jak již bylo uvedeno výše, žalobce považuje zahájení daňové kontroly (a její následné provádění) za nezákonný zásah, příčiny této nezákonnosti však vidí výlučně v postupech, které předcházely zahájení daňové kontroly (až na námitku, že daňová kontrola je prováděna v rozporu s § 90 odst. 3 daňového řádu). Je třeba si ovšem uvědomit, že postup k odstranění pochybností a daňová kontrola jsou dva rozdílné a relativně samostatné postupy prováděné správcem daně v rámci daňového řízení, které probíhají nezávisle na sobě a každý se uplatní v jiné situaci (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 2. 2015, č. j. 9 Afs 276/2014-43, či ze dne 10. 9. 2014, č. j. 1 Afs 107/2014-31). Oba tyto postupy proto nelze vzájemně zaměňovat a je třeba je považovat za samostatné „zásahy“ správního orgánu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2017, č. j. 10 Afs 254/2016 – 42, bod 24). Proto nezákonnost výzev k odstranění pochybností ani případná nezákonnost samotného postupu k odstranění pochybností nemají automaticky za následek nezákonnost následné daňové kontroly (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2017, č. j. 10 Afs 254/2016 – 42, bod 25, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2018, č. j. 6 Afs 383/2017 – 26, bod 24). Obdobně nezákonná daňová kontrola nemá automaticky za následek nezákonnost platebních výměrů vydaných na základě této daňové kontroly (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 10. 2018, č. j. 6 Afs 61/2018 – 30, bod 14, či rozsudek téhož soudu ze dne 28. 11. 2018, č. j. 10 Afs 149/2018-59, bod 13).
14. Dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2018, č. j. 6 Afs 383/2017 – 26 (bod 25), by následnou daňovou kontrolu bylo možné označit za nezákonnou např. tehdy, pokud by byly výzvy k odstranění pochybností vydány až po uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření daně, případně pokud by nesplňovaly náležitosti kvalifikovaného úkonu a nemohly by tedy účinně prodloužit lhůtu pro vyměření daně (a tím i pro provádění daňové kontroly). Stejně tak je nezákonným zásahem zahájení daňové kontroly za situace, kdy jsou všechny pochybnosti postaveny odstraněny již v průběhu postupu k odstranění pochybností, a daňová kontrola by tak sloužila jen k svévolnému provádění ve věci nadbytečných úkonů, které se samotnou daňovou povinností vůbec nesouvisejí. Nezákonnost daňové kontroly byla konstatována i v situaci, kdy její zahájení bylo důsledkem ignorování právně relevantních podání daňového subjektu v průběhu postupu k odstranění pochybností.
15. Žádná z popsaných situací však v nyní projednávané věci nenastala. Výzvy k odstranění pochybností nebyly vydány po uplynutí lhůty pro vyměření daně [případné nedodržení pořádkové lhůty pro vydání výzvy dle § 89 odst. 4 daňového řádu nelze považovat za vadu, která by způsobovala nezákonnost následné daňové kontroly (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2016, č. j. 4 Afs 95/2016 – 36)] a měly zákonem stanovené náležitosti (opak ostatně ani nebyl žalobcem tvrzen). Na řádně odůvodněné výzvy reagoval žalobce bez dalšího pouze zasláním kopií listin [u nichž nebylo možno ověřit jejich autenticitu (originály dokladů byly předloženy až při zahájení daňové kontroly)], které formálně potvrzovaly údaje již uvedené správcem daně ve výzvách, nijak však nereagoval na správcem daně vyslovené pochybnosti, již vůbec pak správci daně nepředložil důkazní prostředky tyto pochybnosti vyvracející. Např. v případě faktury č. 170100156 od dodavatele S&E Renewals, s.r.o., DIČ: CZ03517501, bylo

předmětem plnění (o jehož faktickém uskutečnění měl žalovaný pochybnosti) vypracování projektové dokumentace a studie k bytovému areálu „Pod Malechovem“ (cena ve výši 2 280 000,00 Kč + DPH 478 800,00 Kč), zmiňovaná dokumentace však správci daně v reakci na jeho výzvy zaslána nebyla. Za těchto okolností [a s přihlédnutím k obsahu úředního záznamu č. j. 1545688/18/2809-60562-609389, který byl s ohledem na jeho obsah důvodně dočasně zařazen s odkazem na § 65 odst. 1 písm. a) daňového řádu do vyhledávací části spisu (neboť může být použit jako důkaz v daňovém řízení - k použitelnosti úředních záznamů v daňovém řízení srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 2. 2018, č. j. 6 Afs 257/2017 – 31, bod 14)] žalovaný správně uzavřel, že postup k odstranění pochybností, který slouží k rychlému a jednoduchému [resp. „*k neprodlenému a bezprostřednímu*“, jak uvedl Nejvyšší správní soud v odůvodnění rozsudku ze dne 27. 2. 2018, č. j. 9 Afs 332/2017 – 39, bod 24] prověření dílčích pochybností správce daně (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 12. 2015, č. j. 4 Afs 238/2015 – 29, bod 29), je nutno ukončit, neboť je zřejmé, že pochybnosti nebyly odstraněny (a ani se tak nestane v krátké době) a ve věci bude nutno provést další dokazování (nejednalo se tedy o případ, kdy by všechny pochybnosti byly odstraněny již v průběhu postupu k odstranění pochybností a daňová kontrola by sloužila jen k svévolnému provádění ve věci nadbytečných úkonů, které se samotnou daňovou povinností nespojují, ani o situaci, kdy je zahájení daňové kontroly důsledkem ignorování právně relevantních podání daňového subjektu v průběhu postupu k odstranění pochybností).

16. Je pravdou, že žalovaný při ukončení postupu k odstranění pochybností pochybil. Samotné ukončení postupů k odstranění pochybností však nezákonným zásahem (stejně jako ukončení daňové kontroly) z povahy věci být nemůže (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 10. 2018, č. j. 6 Afs 144/2018 – 30, bod 15), nadto žalovaný své pochybení napravit, když důvody přechodu postupu k odstranění pochybností do daňové kontroly dodatečně žalobci (opakovaně) sdělil (sdělení ze dne 21. 9. 2018, č. j. 1562685/18/2809-60562-609389, a sdělení ze dne 4. 10. 2018, č. j. 1600080/18/2809-60562-609389). Nad rámec nutného odůvodnění na tomto místě soud dodává, že smyslem sdělení výsledků postupu k odstranění pochybností je informovat daňový subjekt o tom, které pochybnosti má správce daně za neodstraněné. Daňový subjekt tak má možnost vyhnout se vyměření daně na základě do té doby provedeného dokazování a navrhnout další doplnění dokazování ohledně skutečností doposud sporných. Doplnit dokazování lze následně pouze v rámci daňové kontroly. I odborná literatura uvádí, že neodstranění pochybností může mít dvojí vyústění. Jednak může vést ke stanovení daně odchylně od daně tvrzené, pokud stav dokazování umožňuje daň stanovit (což v projednávané věci neumožňoval). Jednak může vést k zahájení daňové kontroly, je-li třeba provést další dokazování. Při první variantě má sdělení postupu nezanedbatelný význam, protože daňový subjekt má na výběr, zda bude dále trvat na svém tvrzení a navrhne pokračování v dokazování, nebo se spokojí se stanovením daně odchylně od daně tvrzené. Nesdělením výsledku postupu by této volby byl zbaven. Při druhé variantě má však sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností a poskytnutí lhůty jen pořádkový význam, protože případné vyjádření daňového subjektu nic nezmění na zahájení daňové kontroly. Pokud je v takovém případě výsledek postupu k odstranění pochybností sdělen až dodatečně v průběhu daňové kontroly, nejedná se o takové pochybení správce daně, které by znamenalo např. nezákonný zásah do práv daňového subjektu (srov. např. Matyášová, L., Grossová, M. E.: Daňový řád. Komentář. 2. aktualizované a doplněné

vydání. Praha: Leges, 2015). Žalovaný v nyní posuzovaném případě zahájil daňovou kontrolu, aniž by žalobci sdělil výsledky postupu k odstranění pochybností a umožnil žalobci před jejím zahájením podat návrh na pokračování v dokazování. I kdyby však žalobci bylo umožněno podat návrh na doplnění dokazování před zahájením daňové kontroly, samotné dokazování by bylo možno provést pouze v rámci daňové kontroly. Z pohledu žalobce tak není žádný rozdíl mezi tím, zda je případný návrh na doplnění dokazování podán před zahájením daňové kontroly, nebo až po jejím zahájení. Procesní postup žalovaného tak nemohl ve svém důsledku nijak zasáhnout do právní sféry žalobce (srov. shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 7. 2018, č. j. 6 Afs 407/2017 – 37, body 22 až 24). Žalobce tak nebyl zkrácen na žádném z práv uvedených v žalobě, neboť všechna tato práva (vyjádřit se k prováděným důkazům, podávat návrhy na doplnění dokazování apod.) žalobce může realizovat v průběhu daňové kontroly. Žalovanému též nelze vytýkat, že by postupoval nehospodárně či řízení prodlužoval. Naopak, žalovaný neprodleně poté, co zjistil, že jeho pochybnosti nebudou žalobcem promptně odstraněny, zahájil daňovou kontrolu. Již vůbec pak žalovaný žalobce nenutí, aby „*nadměrně využíval služeb daňového poradce*“, neboť jednotlivé úkony žalovaného jsou jasné, určité a srozumitelné, takže na ně může reagovat bez problémů i laik a není nutno využívat služeb daňového poradce. Pokud se však žalobce rozhodl využít služeb daňového poradce, musí nést náklady spojené s tímto rozhodnutím sám.

17. Jde-li o námitku nesprávně stanoveného rozsahu daňové kontroly, má žalobce pravdu v tom, že v protokolu o zahájení daňové kontroly č. j. 1477806/18/2809-60562-609389 je uvedeno, že daňová kontrola je zahájena v neomezeném rozsahu. Žalovaný však po skončení postupu k odstranění pochybností nečinil jiné kroky než kroky vedoucí k odstranění pochybností vymezených ve výzvách k odstranění pochybností (které v rámci postupu k odstranění pochybností odstraněny nebyly), tzn., že fakticky postupoval dle ustanovení § 90 odst. 3 daňového řádu, což žalovaný potvrdil i ve vyrozumění ze dne 8. 11. 2018, č. j. 1706564/18/2809-60050-607657, a proto do práv žalobce zasaženo nebylo. To platí tím spíše, že žalovaný je oprávněn v průběhu daňové kontroly rozsah prověřování rozšířit (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 12. 2015, č. j. 4 Afs 238/2015 – 29, bod 29). Na tomto místě je vhodné znovu zdůraznit, že samotné porušení zákona žalovaným nelze považovat za nezákonný zásah ve smyslu § 82 s. ř. s., pokud současně v důsledku této nezákonnosti nebylo konkrétním způsobem přímo zasaženo do právní sféry žalobce (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 11. 2018, č. j. 6 As 317/2018 – 40, bod 12). To se v daném případě nestalo, neboť (jak již soud uvedl výše), žalovaný fakticky postupoval dle ustanovení § 90 odst. 3 daňového řádu (opak ani žalobce v žalobě netvrdil).
18. Není též pravdou, že by snad žalovaný nebyl oprávněn shora popsané postupy (postup k odstranění pochybností, daňová kontrola) provést, když oprávnění žalovaného plyne přímo z § 8 odst. 2 ve spojení § 10 odst. 4 zák. č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů.
19. Lze tedy uzavřít, že postup žalovaného nebyl vzdor některým dílčím nedostatkům svévolný či jinak excesivní a zahájením daňové kontroly dne 21. 8. 2018 a jejím prováděním nebyl žalobce přímo zkrácen na svých právech. Soud proto soud žalobu zamítl (§ 81 odst. 3 s. ř. s.).

20. Žalobce nebyl v řízení úspěšný, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s. a contrario), úspěšnému žalovanému žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, a proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení (výrok II).

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 nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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

Pardubice 25. března 2019

Jan Dvořák v. r.
předseda senátu