



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D., a soudců Mgr. Václava Trajera a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse ve věci

žalobkyně: A. S., narozená „X“,
bytem „X“,
zastoupená daňovým poradcem Ing. Janem Matějkou,
sídlem Vítězslava Háalka 1630, 415 01 Teplice,

proti
žalovanému: Finanční úřad pro Ústecký kraj, územní pracoviště v Ústí nad
Labem,
sídlem Dlouhá 3359, 400 21 Ústí nad Labem,

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

1. Žalobkyně se žalobou ve znění jejího doplnění provedeného při jednání soudu konaném dne 31. 8. 2015 domáhala, aby soud vydal rozsudek, v němž by určil, že daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářních roků 2009, 2010, 2011 a daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí roku 2009, 4. čtvrtletí roku 2009, 1. čtvrtletí roku 2010 až 4. čtvrtletí roku 2010, 1. čtvrtletí roku 2011 až 4. čtvrtletí roku 2011 a 1. čtvrtletí roku 2012 až 4. čtvrtletí roku 2012, zahájená dne 17. 8. 2012, byla vůči žalobkyni nezákonným zásahem.

Žaloba

2. V žalobě žalobkyně uvedla, že spatřuje nezákonný zásah ve skutečnosti, že žalovaný zahájil dne 17. 8. 2012 u žalobkyně daňovou kontrolu podle § 87 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářních roků 2009, 2010, 2011 a daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí roku 2009, 4. čtvrtletí roku 2009, 1. čtvrtletí roku 2010 až 4. čtvrtletí roku 2010, 1. čtvrtletí roku 2011 až 4. čtvrtletí roku 2011 a 1. čtvrtletí roku 2012 až 4. čtvrtletí roku 2012.
3. Žalobkyně poukázala na skutečnost, že důvody, pro které považovala zahájenou kontrolu za nezákonnou, uvedla ve dvou stížnostech učiněných do protokolu o ústním jednání ze dne 13. 11. 2014, č. j. 2230602/14/2501-60561-506031. Dále je pak rozvedla v žádosti o prošetření způsobu vyřízení stížnosti ze dne 26. 11. 2014, o níž rozhodlo Odvolací finanční ředitelství vyrozuměním o výsledku prošetření způsobu vyřízení stížnosti ze dne 20. 2. 2015, č. j. 4974/15/5100-41455-711218. Stížnosti žalobkyně byly shledány nedůvodnými.
4. Žalobkyně namítala, že úkony učiněné jménem žalobkyně při správě daní externí účetní paní Z. J. byly neplatné. Dle žalobkyně z písemností založených ve správním spise vyplývá, že paní J. jednala na podnět žalovaného, který ji k tomu opakovaně vyzýval. Žalobkyně trvala na tom, že předávání listinných důkazních prostředků žalovanému má pro ni závažné právní důsledky. Paní J. dle žalobkyně k takovému jednání neměla potřebné zmocnění a neměla ani procesní způsobilost k takovým úkonům, neboť nebyla zaměstnancem žalobkyně. Žalobkyně trvala na tom, že je nutno učinit závěr o neplatnosti právních úkonů učiněných paní J., a považovala při tom za nerozhodné, zda samotná žalobkyně o úkonech činěných paní J. vůči žalovanému věděla, i skutečnost, že proti nim nic nenamítala.
5. Dále žalobkyně namítala, že žalovaný zneužil institut vyhledávací činnosti ve smyslu § 78 daňového řádu, když prováděl dokazování v rámci vyhledávací činnosti prováděné bez součinnosti s žalobkyní ještě před formálním zahájením daňové kontroly. Podle žalobkyně není na libovůli správce daně, jaké procesní instituty ke zjišťování anebo ověřování skutečností rozhodných pro správné stanovení daně použije, respektive v jakém okamžiku přejde z vyhledávací činnosti na daňovou kontrolu. Dle žalobkyně daňovému subjektu patří právo na projednání věci v přítomnosti účastníka ve smyslu čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, které je v případě vyhledávací činnosti prováděné bez součinnosti s daňovým subjektem významným způsobem omezeno, a tím je oslabena reálná možnost daňového subjektu unést důkazní břemeno v procesu dokazování. Vyhledávací činnost prováděná na základě § 78 daňového řádu bez vědomí a účasti daňového subjektu představuje dle žalobkyně průlom do jedné ze základních zásad daňového řízení, a to zásady spolupráce zakotvené v ustanovení § 6 odst. 2 daňového řádu.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Je tedy dle žalobkyně nepřipustné, aby správce daně přistoupil k provádění vyhledávací činnosti bez součinnosti s daňovým subjektem v situaci, kdy to není pro dosažení cíle správy daní nezbytně nutné, neboť neexistují důvodné obavy z negativních dopadů působení daňového subjektu na výsledky vyhledávací činnosti, jako je např. ovlivňování svědků, falšování listinných důkazů apod., a to ani s poukazem na skutečnost, že konzumace procesních práv daňovým subjektem by činnost správce daně komplikovala či zdržovala. Žalobkyně rovněž namítala, že z obsahu správního spisu nevyplývá žádná skutečnost, ze které by bylo možné dovodit, že v dané věci vyhledávací činnost prováděná správcem daně před zahájením daňové kontroly představuje spolehlivější nástroj pro správné zjištění a stanovení daně než samotná daňová kontrola.

6. Žalobkyně poukazovala na skutečnost, že v rámci vyhledávací činnosti prováděné před zahájením daňové kontroly si žalovaný opatřil doklady a záznamy za období roku 2009 a 2010 a při ústním jednání dne 4. 7. 2012 přistoupil k jejich prověřování. V protokolu o tomto ústním jednání je jako předmět jednání uvedeno ověření některých skutečností vyplývajících z místního šetření provedeného v rámci vyhledávací činnosti dle ustanovení § 78 daňového řádu zaměřené na skutečnosti rozhodné pro správné zjištění, stanovení a placení daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 a 2010. Dle žalobkyně se však ve správním spise žádný doklad o takovém místním šetření nenachází. Z obsahu protokolu o ústním jednání ze dne 4. 7. 2012 vyplývá, že žalovaný v rámci tohoto jednání ověřoval okolnosti provedení činností deklarovaných na fakturách. Z uvedeného dle žalobkyně vyplývá, že účelem tohoto úkonu nebylo pouhé vyhledávání důkazních prostředků ani zjišťování plnění povinností ve smyslu § 72 odst. 1 daňového řádu, ale bylo jím prověřování žalobkyní předložených dokladů a záznamů, tedy de facto provádění daňové kontroly ve smyslu § 85 daňového řádu, přestože nedošlo k jejímu formálnímu zahájení. V důsledku toho došlo ke zkrácení práv žalobkyně zaručených v § 86 odst. 2 daňového řádu. Žalobkyně trvala na tom, že nelze klást rovnítko mezi shromažďováním důkazních prostředků na jedné straně a ověřováním ve smyslu verifikace těchto důkazních prostředků na straně druhé. Žalobkyně trvala na tom, v daném případě se žalovaný dopustil zneužití institutu vyhledávací činnosti.

Vyjádření žalovaného k žalobě

7. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž poznamenal, že žalobkyně chybně uvedla, že byla zahájena daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. a 4. čtvrtletí roku 2012.
8. K námitce týkající se neplatnosti úkonů paní J. uvedl, že paní J. doručila žalovanému dne 3. 10. 2011 důkazní prostředky na základě rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 9. 2011, č. j. 259904/11/214931506031. Toto rozhodnutí bylo doručeno žalobkyni, která svým podpisem na doručence převzetí této písemnosti potvrdila. Z uvedeného je dle žalovaného zřejmé, že paní J. jednala na podnět žalobkyně, neboť jinak by se o požadavku žalovaného nemohla dozvědět. Byla to tedy sama žalobkyně, která si určila, kdo za ni požadované důkazní prostředky žalovanému předloží. Žalobkyně rovněž paní J. prezentuje na svých daňových přiznáních jako svou účetní. Žalovaný zdůraznil, že není rozhodující, kdo za daňový subjekt důkazní prostředky předloží, vždy se jedná o podání daňového subjektu. Žalovaný trval na tom, že byl povinen daňové doklady a ostatní písemnosti od paní J. převzít. Dále paní J. poskytla žalovanému zákonné evidence (daňové evidence, evidence pro účely DPH), které žalobkyni vedla, v elektronické podobě. Ani tento postup není dle

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

žalovaného možno vyhodnotit jako jednání se správcem daně. Jiné úkony ze strany paní J. činěny nebyly. Žalovaný trval na tom, že v tomto směru nikterak nepochybil.

9. K námitce zneužití institutu vyhledávací činnosti dle § 78 daňového řádu žalovaný uvedl, že vyhledávací činnost je postupem, kterým vyhledává správce daně důkazní prostředky jak mimo probíhající řízení, tak v jeho průběhu. Taková činnost správce daně může být ve smyslu § 78 odst. 2 daňového řádu vykonávána i bez přímé spolupráce s daňovým subjektem, přičemž zjištěné informace a důkazní prostředky lze využít v daňovém řízení, ať již probíhá v době zjištění, nebo bude zahájeno následně. Pro vyhledávací činnost je důležitý okamžik vzniku daňové povinnosti, tedy okamžik, kdy podle příslušného daňového zákona nastaly skutečnosti, které vznik daňové povinnosti zakládají, a to zejména z procesního hlediska, neboť správce daně je oprávněn v rámci vyhledávací činnosti sledovat vývoj daňové povinnosti ještě v časovém úseku před započítáním daňového řízení a ve vyhledávací činnosti pokračuje i v průběhu daňového řízení. Vyhledávací činnost jak před započítáním řízení, tak i po jeho zahájení, je konána zejména za účelem získání důkazních prostředků pro unesení důkazního břemene, které zákon v některých případech stanoví správci daně, jakož i pro případy, kdy je správce daně nucen konat z moci úřední. Při vyhledávací činnosti správce daně nic neprojednává, ale pouze ověřuje, zjišťuje, shromažďuje, opatřuje a provádí, jak je uvedeno v § 78 odst. 3 daňového řádu. Odstavec 2 citovaného ustanovení pak dle žalovaného dává správci daně možnost provádět vyhledávací činnost bez součinnosti s daňovým subjektem. Právo na projednání věci je pak následně konzumováno daňovým subjektem v daňovém řízení, pokud je prováděno dokazování například při seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění při projednání zprávy.
10. Dále žalovaný zdůraznil, že zásada spolupráce zakotvená v § 6 odst. 2 daňového řádu se při vyhledávací činnosti uplatňuje v omezeném rozsahu, neboť k tomu, aby správce daně naplnil cíl správy daní a vynutil řádné plnění daňových povinností těch subjektů, které jim nedostojí, musí disponovat oprávněním vyhledávat důkazní prostředky i bez vědomí daňových subjektů. Důkazní prostředky opatřené v rámci vyhledávací činnosti se však uplatní až v zahájeném řízení a v něm musí být dán daňovému subjektu prostor k tomu, aby se vyjádřil k důkazním prostředkům vyhledaným správcem daně bez jeho vědomí, a musí mu být dána možnost předložit důkazy či navrhnout provedení důkazů k prokázání jeho odlišných tvrzení o skutkovém stavu. To se však netýká situací, kdy nebude činnost správce daně motivována potřebou vyloučit možné negativní dopady působení daňového subjektu na výsledky vyhledávací činnosti. V takovém případě je třeba, aby správce daně s daňovým subjektem spolupracoval. Žalovaný zdůraznil, že dne 5. 9. 2011 předvolal žalobkyni k jednání ve věci vyhledávací činnosti dle § 78 daňového řádu. Následně se dne 3. 10. 2011 na finanční úřad dostavila paní J. a předala žalovanému daňové doklady a ostatní písemnosti žalobkyně potřebné k provedení vyhledávací činnosti. Předložené doklady žalovaný prověřil a dále s žalobkyní vedl dialog o skutečnostech vyplývajících z předložených důkazních prostředků (ústní jednání dne 4. 7. 2012 a 17. 8. 2012). Dle žalovaného z uvedeného jednoznačně vyplývá, že žalobkyně o vyhledávací činnosti věděla, sama mu prostřednictvím paní J. předložila potřebné doklady a osobně se zúčastnila dvou jednání ve věci prováděné vyhledávací činnosti. Žalovaný trval na tom, že se pohyboval v intencích § 78 odst. 3 daňového řádu a neprováděl daňovou kontrolu ve smyslu § 85 daňového řádu formálně vydávanou za vyhledávací činnost. K místnímu šetření zmíněnému v předmětu jednání konaného dne 4. 7. 2012 žalovaný uvedl, že se jednalo o místní šetření na dokladech předložených žalobkyní na finančním úřadě. Z uvedeného pak

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

vyplynul i další průběh tohoto jednání, v rámci kterého byly žalovaným zjišťovány další skutečnosti rozhodné pro správné zjištění, stanovení a placení daně u žalobkyně. Žalovaný zdůraznil, že jím prováděnou vyhledávací činnost nelze považovat za neformální daňovou kontrolu a že v rámci vyhledávací činnosti pouze ověřoval, zjišťoval a shromažďoval důkazní prostředky.

11. Žalovaný trval na tom, že nedošlo k zásahu do ústavně zaručených práv žalobkyně a následně zahájená daňová kontrola není nezákonná.

Doplnění žaloby

12. Žalobkyně podáním ze dne 2. 10. 2017 doplnila svoji žalobu odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2017, č. j. 4 Afs 14/2017-36, ve kterém Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že pokud správce daně prověřuje 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 daňového řádu v rámci vyhledávací činnosti. S poukazem na uvedené závěry žalobkyně tvrdila, že ve smyslu § 8 odst. 3 daňového řádu skutečným obsahem úkonů prováděných správcem daně s odkazem na ustanovení § 78 daňového řádu u žalobkyně v letech 2011-2012 byla daňová kontrola, a tudíž daňová kontrola zahájená následně u žalobkyně dne 17. 8. 2012 je opakovanou daňovou kontrolou zahájenou v rozporu s ustanovením § 85 odst. 5 daňového řádu.

Ústní jednání soudu

13. Při jednání soudu konaném dne 31. 8. 2015 zástupce žalobkyně přednesl žalobu shodně jako v jejím písemném vyhotovení. Dále uvedl, že má za to, že posouzení důvodnosti žaloby je odvislé od ústavně konformní interpretace daňového řádu. V daném případě dle jeho názoru dochází ke kolizi práva na účast v řízení ve vlastní věci s právem žalovaného na daňovou kontrolu. Trval na tom, že pro zahájení a vedení daňové kontroly musí být dány zákonné důvody předem. Je proto nepřípustné, aby si žalovaný opatroval podklady a důkazní prostředky ke kontrole ještě před zahájením daňové kontroly. V této souvislosti připustil, že dotyčná daňová kontrola sice již skončila, nicméně její důsledky trvají, neboť se s žalobkyní vede ještě odvolací řízení ve věci její daňové povinnosti. Poukázal rovněž na rozhodnutí Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 571/01, dle kterého má daňový subjekt právo být informován o průběhu daňové kontroly. Zástupce žalobkyně zdůraznil, že při posuzování důvodnosti žaloby by soud měl přihlížet zejména k protokolům o ústních jednáních, které byly vyhotoveny před zahájením daňové kontroly. Zejména poukázal na ústní jednání konané dne 17. 8. 2012, které bylo zahájeno v 9.05 hod. a ukončeno těsně před zahájením kontroly v 9.15 hod., když samotná daňová kontrola byla zahájena téhož dne v 9.20 hod.
14. S ohledem na ukončení daňové kontroly následně zástupce žalobkyně upravil petit žaloby tak, že se navrhuje, aby soud určil, že provedená daňová kontrola byla vůči žalobkyni nezákonným zásahem.
15. Žalovaný se bez omluvy i přes řádné předvolání k jednání soudu konanému dne 31. 8. 2015 nedostavil.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

16. Při jednání soudu konaném dne 28. 3. 2018 zástupce žalobkyně zdůraznil, že předmětná žaloba byla podána včas. Poukázal na skutečnost, že postoj žalovaného vůči žalobkyni připouští tzv. permanentní vedení daňového řízení, což je v rozporu s judikaturou Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2017, č. j. 4 Afs 14/2017-36). Dále uvedl, že pokud lze daňovou kontrolu zahájit i bez pochybností, tak správce daně nemohl zákonně uskutečnit ve vztahu k žalobkyni vyhledávací činnost před zahájením daňové kontroly, neboť tento postup výrazně oslabuje práva daňového subjektu. Dále zdůraznil, že za velké pochybení a zásah do práv žalobkyně považuje skutečnost, že při ústním jednání konaném dne 4. 7. 2012 byl fakticky vyslýchán přítomný zástupce žalobkyně, neboť byl dotazován na rozhodné skutečnosti, aniž by žalobkyně byla poučena o možnosti dotazovat se přítomného zástupce a zástupce nebyl poučen jako svědek. Dalším pochybením daňových orgánů dle zástupce žalobkyně byla skutečnost, že správce daně komunikoval s externí účetní žalobkyně a vyžádal si od ní účetní doklady. V takovém případě dle názoru zástupce žalobkyně nenese daňový subjekt důkazní břemeno ohledně pravdivosti a úplnosti tohoto důkazního prostředku. S odkazem na rozsudky Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 28. 2. 2018, sp. zn. 15 Af 35/2016 a sp. zn. 15 Af 91/2015, zástupce žalobkyně uvedl, že v obdobných věcech zdejší soud dovodil, že pokud se konají výsledky osob před zahájením daňové kontroly, jedná se o nesprávný úřední postup, respektive o nezákonné úkony.
17. Pověřená pracovnice žalovaného při jednání soudu uvedla, že nesouhlasí se závěry zástupce žalobkyně. Trvala na tom, že vyhledávací činnost před zahájením daňové kontroly činit lze. Dále uvedla, že z obsahu správního spisu vyplývá, že správce daně prvotně komunikoval a vyzýval žalobkyni k předložení důkazních prostředků, přičemž reakcí ze strany žalobkyně bylo předložení požadovaných listin externí účetní. Komunikace s externí účetní následně spočívala pouze v žádosti o předložení předmětných listin v elektronické podobě. Rovněž důrazně odmítla, že by zástupce žalobkyně byl při jednání konaném dne 4. 7. 2012 vyslýchán v pozici svědka. Dále uvedla, že odkaz na rozsudky zdejšího soudu sp. zn. 15 Af 35/2016 a sp. zn. 15 Af 91/2015 považuje za nepříhodný.

Posouzení věci soudem

18. Podle ustanovení § 87 odst. 1 zák. č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s.ř.s.“), platí, že soud o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem rozhoduje na základě skutkového a právního 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. V ustanovení § 87 odst. 2 s.ř.s. je pak zakotveno, 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 ustanovení § 83 s.ř.s. správní orgán, který podle žalobního tvrzení zásah provedl.
19. Primárně se soud zabýval otázkou včasnosti podané žaloby. Žalobkyně se v petitu žaloby ve znění jeho doplnění učiněného při jednání soudu konaném dne 31. 8. 2015 domáhala deklaratorního výroku, že daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářních roků 2009, 2010, 2011 a daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí roku 2009, 4. čtvrtletí roku 2009, 1. čtvrtletí roku 2010 až 4. čtvrtletí roku 2010, 1. čtvrtletí roku 2011 až 4. čtvrtletí roku 2011 a 1. čtvrtletí roku 2012 až 4. čtvrtletí roku

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

2012, zahájena dne 17. 8. 2012, byla vůči žalobkyni nezákonným zásahem. Otázkou včasnosti podání deklaratorní žaloby proti nezákonnému zásahu se zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14. 8. 2014, č. j. 10 Afs 28/2014-51, ve kterém dospěl k závěru, že lhůta pro podání deklaratorní žaloby proti nezákonnému zásahu spočívajícímu v nesprávném zahájení daňové kontroly plyne ode dne, kdy se daňový subjekt o zahájení dověděl, respektive pokud se domáhal nápravy uvnitř veřejné správy, kdy nabyl vědomost o bezúspěšném vyřízení opravného prostředku způsobilého zjednat nápravu nezákonného postupu či stavu. Pouze představuje-li daňová kontrola jako celek nezákonný zásah, lhůta pro podání žaloby na ochranu před zásahem správního orgánu, a to ani lhůta subjektivní (dvouměsíční), ani lhůta objektivní (dvouletá), nemůže uplynout, dokud tento zásah trvá. V daném případě z argumentace žalobkyně jednoznačně dle soudu vyplývá, že považuje za nezákonný zásah nejen samotné zahájení daňové kontroly, ale daňovou kontrolu jako celek. Proto lhůta k podání žaloby ve světle výše uvedeného závěru Nejvyššího správního soudu nemohla uplynout před ukončením předmětné daňové kontroly. Z obsahu správního spisu vyplývá, že předmětná daňová kontrola u žalobkyně probíhala od 17. 8. 2012 do 8. 4. 2015. Žaloba byla podána u zdejšího soudu dne 2. 3. 2015, tedy v průběhu daňové kontroly. S ohledem na uvedenou skutečnost dospěl soud k jednoznačnému závěru, že předmětná žaloba je včasná.

20. Následně přistoupil soud k meritornímu posouzení žaloby. Z obsahu správního spisu soud zjistil, že se žalobkyně byla dne 17. 8. 2012 zahájena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářních roků 2009, 2010, 2011 a daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí roku 2009, 4. čtvrtletí roku 2009, 1. čtvrtletí roku 2010 až 4. čtvrtletí roku 2010, 1. čtvrtletí roku 2011 až 4. čtvrtletí roku 2011 a 1. čtvrtletí roku 2012 až 2. čtvrtletí roku 2012. Daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí roku 2012 a 4. čtvrtletí roku 2012 s žalobkyní vůbec zahájena nebyla. Ve vztahu k těmto zdaňovacím obdobím tedy nemohlo dojít k zásahu do veřejných subjektivních práv žalobkyně v důsledku opakované daňové kontroly. V tomto rozsahu tedy shledal soud žalobu zcela nedůvodnou.
21. Dále se soud zabýval návrhem žalobkyně, dle kterého spatřovala v daňové kontrole daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářních roků 2009, 2010, 2011 a daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí roku 2009, 4. čtvrtletí roku 2009, 1. čtvrtletí roku 2010 až 4. čtvrtletí roku 2010, 1. čtvrtletí roku 2011 až 4. čtvrtletí roku 2011 a 1. čtvrtletí roku 2012 až 2. čtvrtletí roku 2012 nezákonný zásah, neboť se fakticky jednalo o opakovanou daňovou kontrolu. V ustanovení § 85 odst. 5 daňového řádu je uvedeno, že daňovou kontrolu, která se týká skutečností, které již byly v souladu s vymezeným rozsahem kontrolovány, je možné opakovat pouze tehdy, pokud a) správce daně zjistí nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění správce daně uplatněny v původní daňové kontrole a které zakládají pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti dosud stanovené daně nebo tvrzení daňového subjektu; takto lze daňovou kontrolu opakovat pouze v rozsahu, který odpovídá nově zjištěným skutečnostem nebo důkazům, nebo b) daňový subjekt učiní úkon, kterým mění svá dosavadní tvrzení; takto lze daňovou kontrolu opakovat pouze v rozsahu, který odpovídá změně dosavadního tvrzení daňového subjektu.
22. Institut daňové kontroly představuje intenzivní zásah do práv daňového subjektu, proto právní úprava obsahuje výslovně důvody, pro které je možné daňovou kontrolu opakovat. Současně je však nutno zdůraznit, že daňová kontrola je formalizovaný postup, v jehož rámci jsou správci daně svěřeny rozsáhlé pravomoci a zároveň jsou daňovým subjektům Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

garantována určitá práva. Daňová kontrola se zahajuje formalizovaným úkonem správce daně a je ukončena projednáním zprávy o daňové kontrole s daňovým subjektem. Výše citované ustanovení § 85 odst. 5 daňového řádu umožňuje opakování daňové kontroly pouze při splnění taxativně vyjmenovaných podmínek. Toto omezení je však možné vztahovat pouze na možnost opakování daňové kontroly jako formalizovaného procesního institutu.

23. Z obsahu správního spisu vyplývá, že u žalobkyně byla daňová kontrola v rozsahu vymezeném v žalobním petitu zahájena pouze jedna, a to daňová kontrola zahájená dne 17. 8. 2012 a ukončená dne 8. 4. 2015. Právě v této daňové kontrole žalobkyně spatřovala nezákonný zásah pro její faktickou opakovanost. Před předmětnou daňovou kontrolou však ve vztahu k žalobkyni nebyla zahájena ze strany správce daně žádná jiná daňová kontrola vztahující se k dani z příjmů fyzických osob a dani z přidané hodnoty za totožná zdaňovací období. Před zahájením předmětné daňové kontroly nebyl vůči žalobkyni veden ani žádný jiný postup správce daně, který by byl završen platebním výměrem na daň odlišnou od daně tvrzené žalobkyní v jejích přiznáních. S ohledem na výše uvedené skutečnosti dospěl soud k závěru, že se v daném případě nejedná o opakovanou kontrolu, a proto ani předmětná daňová kontrola nemohla vůči žalobkyni být nezákonným zásahem. Nesporně předmětná daňová kontrola zásahem do veřejných subjektivních práv žalobkyně byla, ovšem šlo o zásah zákonný.
24. K poukazu žalobkyně na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2017, č. j. 4 Afs 14/2017-36, soud uvádí, že tento judikát není možné na daný případ aplikovat, neboť v uvedeném rozsudku se Nejvyšší správní soud zabýval otázkou, zda jednání před zahájením daňové kontroly bylo vůči žalobci nezákonným zásahem, a nikoli otázkou, zda byla nezákonným zásahem vůči žalobci zahájená daňová kontrola v důsledku její opakovanosti.
25. K poukazu na rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 5. 11. 2002, sp. zn. II. ÚS 571/01, na které zástupce žalobkyně odkázal při jednání soudu konaném dne 31. 8. 2015, soud uvádí, že ani toto rozhodnutí se k předmětné problematice nevztahuje, neboť tímto rozhodnutím byla ústavní stížnost odmítnuta pro zjevnou neopodstatněnost a Ústavní soud se v tomto rozhodnutí zabýval výhradně otázkou, zda bylo zasaženo do ústavou chráněných práv stěžovatele, a dospěl k závěru, že nikoliv.
26. Pro úplnost soud konstatuje, že otázkou, zda jednání správce daně před zahájením předmětné daňové kontroly, které žalobkyně popisovala ve své žalobě, bylo, či nebylo vůči ní nezákonným zásahem, se soud nemohl zabývat, neboť, jak judikoval Krajský soud v Praze v rozsudku ze dne 12. 6. 2017, č. j. 48 A 68/2016-84, publikovaném ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 3660/2018, vymezení předmětu řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem určuje s ohledem na dispoziční zásadu vždy žalobce, a to prostřednictvím žalobního návrhu (petitu); bez návrhu žalobce soud nemůže sám rozšířit petitem vymezený předmět řízení a přezkoumávat i další zásahy žalovaného, popisované v rámci žalobní argumentace. Žalobkyně však v projednávané věci svůj návrh směřovala výlučně vůči předmětné daňové kontrole, tudíž soud nemohl další případné zásahy zkoumat. Otázkou zákonnosti postupu žalovaného před zahájením daňové kontroly se soud bude v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobách v řízeních vedených u zdejšího soudu pod sp. zn. 15 Af 9/2016 a sp. zn. 15 Af 45/2016 zabývat v rámci přezkumu rozhodnutí, jež z předmětné daňové kontroly vzešla.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

27. S ohledem na výše uvedené shledal soud žalobu nedůvodnou, a proto ji v souladu s ustanovením § 87 odst. 3 s.ř.s. výrokem ad I. zamítl.
28. V souladu s § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. ve výroku ad II. rozsudku soud nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly a ani je nepožadoval.

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, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty

na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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

Ústí nad Labem 28. března 2018

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D., v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.