



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK**

**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., a JUDr. Miroslavy Honusové v právní věci žalobce **BQ Consulting, s.r.o.**, se sídlem Ostrava-Hrabová, Místecká 329/258, v řízení zastoupeného Mgr. Petrem Kaustou, advokátem se sídlem Ostrava-Moravská Ostrava, Čs. legií 1719/5, proti žalovanému **Finančnímu úřadu pro Moravskoslezský kraj** se sídlem Ostrava-Moravská Ostrava, Na Jízdárně 3162/3, o žalobě na ochranu před nečinností žalovaného,

**t a k t o :**

**I. Žaloba se zamítá.**

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

**O d ů v o d n ě n í :**

Žalobce se podanou žalobou domáhá ochrany proti tvrzené nečinnosti žalovaného při daňových kontrolách daně z přidané hodnoty za měsíce únor a březen 2014. Domáhá se přitom „*vydání rozhodnutí ve věci daňové kontroly*“.

Daňová kontrola daně z přidané hodnoty za měsíce únor a březen 2014 byla zahájena protokoly ze dne 16.4.2014 a ze dne 23.5.2014.

Žalobce v průběhu daňové kontroly podal podnět na nečinnost žalovaného, a to 12.5.2015, ten však byl Odvolacím finančním ředitelstvím odložen. Žalobce tedy vyčerpal prostředky ke své ochraně, které mu dává daňový řád, protože jsou naplněny podmínky řízení o žalobě (k tomu blíže rozsudek podepsaného soudu ze dne 23.4.2015 č.j. 22 A 77/2014-45, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)) dle § 79 odst. 1 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“).

Za situace, kdy žalobce ke své ochraně zvolil žalobu proti nečinnosti, čemuž odpovídá i formulace žalobního požadavku, zabýval se soud otázkou, zda lze v probíhající daňové kontrole uložit žalovanému vydat ve věci rozhodnutí.

Uvedenou otázkou řešil již Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 5.2.2015 č.j. 9 Afs 279/2014-29, Sb. NSS č. 3199/2015, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz), v němž vyslovil, že daňová kontrola [§ 85 a násl. daňového řádu (zák. č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů – pozn. krajského soudu)] je postupem, jímž správce daně ověřuje a zjišťuje okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně a slouží k obsáhlejšímu a časově i personálně náročnějšímu dokazování, než například postup k odstranění pochybností. Podle § 87 odst. 1 daňového řádu je daňová kontrola zahájena prvním úkonem správce daně vůči daňovému subjektu, při kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly a při kterém správce daně začne zjišťovat daňové povinnosti nebo prověřovat tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Ukončena je potom sepsáním a podepsáním zprávy o daňové kontrole, do níž správce daně zahrne informace o zahájení, průběhu a ukončení daňové kontroly, jakož i výsledek kontrolního zjištění, včetně hodnocení důkazů zjištěných v průběhu daňové kontroly, a odkaz na protokoly nebo úřední záznamy o dalších v zákoně uvedených skutečnostech. Následně správce daně seznámí daňový subjekt s výsledkem kontrolního zjištění, včetně hodnocení dosud zjištěných důkazů a předloží mu jej k vyjádření (§ 88 odst. 2 daňového řádu). Nedojde-li na základě vyjádření daňového subjektu ke změnám, zprávu o daňové kontrole podepíše kontrolovaný daňový subjekt a za správce daně příslušná úřední osoba. Podpisem je ukončeno projednání zprávy o daňové kontrole, ta se považuje za oznámenou, a současně je i ukončena daňová kontrola. **Jak plyne z uvedeného, bezprostředním výsledkem daňové kontroly není rozhodnutí o stanovení (vyměření) daně, ale zpráva o daňové kontrole, na jejímž základě teprve může být takové rozhodnutí vydáno.** Nejvyšší správní soud se proto nemůže ztotožnit s názorem krajského soudu, který tvrdí, že výsledkem daňové kontroly probíhající před vyměření daně je vždy vydání platebního výměru. Je nepochybné, že platební výměr správce daně vydá, nicméně se nejedná o rozhodnutí, kterým se ukončuje daňová kontrola. Výsledkem daňové kontroly je zpráva o daňové kontrole, která musí být projednána a podepsána, aby byla daňová kontrola řádně ukončena. Bez ní není možné rozhodnutí v daňovém řízení na základě daňové kontroly vydat. Zpráva o daňové kontrole přitom není rozhodnutím ani osvědčením dle § 79 s. ř. s. [k tomu usnesení rozšířeného senátu v (...) věci sp. zn. 2 Afs 144/2004 (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31.8.2005 č.j. 2 Afs 144/2004-110, Sb. NSS č. 735/2006, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz) – pozn. krajského soudu)]. Jde o důkazní prostředek, který napomáhá správci daně ke správnému stanovení daně. Podání nečinnostní žaloby však připadá v úvahu, pouze je-li zákonem předpokládaným ukončením

probíhajícího postupu vydání rozhodnutí či osvědčení. V daném případě tomu tak není. Naproti tomu vydání platebních výměrů je možno v rámci nečinnostní žaloby požadovat. To ale až poté, co byla projednána a podepsána zpráva o daňové kontrole, tedy jsou-li splněny všechny podmínky, které pro vydání tohoto typu rozhodnutí být splněny musí, a nečinnost správce daně spočívá právě v nevydání rozhodnutí. V situaci, kdy by soud nařídil správci daně rozhodnout ve věci, aniž by byla projednána a podepsána zpráva o daňové kontrole, připravil by daňový subjekt o práva, která mu zákon v souvislosti s ukončením daňové kontroly přiznává (tedy zejména možnost vyjádřit se k výsledku kontrolního zjištění). Nejvyšší správní soud vyšel z již citovaného usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 144/2004, který se vztahuje na daňovou kontrolu vedenou podle ZSDP (zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů – pozn. krajského soudu). Závěry v tomto judikátu obsažené jsou však aplikovatelné i na současnou právní úpravu, přestože nabytím účinnosti daňového řádu je umožněno vést daňovou kontrolu i před vyměřením daně. Správce daně potom bude na základě výsledků řádně ukončené daňové kontroly vydávat platební výměry (a to buď s využitím zprávy o daňové kontrole, kterou je možno považovat za odůvodnění rozhodnutí dle § 147 odst. 1, 2 a 4 daňového řádu, když na jejím základě dojde ke stanovení daně odlišně od daně tvrzené daňovým subjektem, nebo izolovaně od zprávy o daňové kontrole, když nejsou splněny uvedené podmínky), na rozdíl od daňové kontroly, která je vedena až po vyměření daně a která nemusí ústit do vydání rozhodnutí. Ani v jednom případě však nelze vydat rozhodnutí, aniž by byla předtím ukončena daňová kontrola projednáním a podepsáním zprávy o daňové kontrole.

Krajský soud v nyní posuzované plně respektuje úlohu Nejvyššího správního soudu při sjednocování výkladu práva (§ 12 s.ř.s.). Respektuje tak podrobný a pečlivě odůvodněný závěr Nejvyššího správního soudu o povaze daňové kontroly a nemožnosti bránit se proti průtahům v ní nečinnostní žalobou, jak byl v právě citovaném rozsudku podán, kdy krajský soud toliko pro úplnost dodává, že v nyní posuzované věci neshledal jediného důvodu pro odchýlení se od tohoto závěru.

Z uvedených důvodů krajský soud žalobu jako nedůvodnou podle § 81 odst. 3 s.ř.s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalovanému nevznikly podle obsahu spisu v tomto řízení žádné náklady, které by přesahovaly jeho obvyklou úřední činnost.

**P o u č e n í :** Proti tomuto rozsudku je **m o ž n o** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 17. září 2015

Mgr. Jiří Gottwald  
předseda senátu