



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 JUDr. Petra Černého, Ph.D. v právní věci **žalobce: J. M.**, bytem „X“, zastoupeného Ing. Radkem Lančíkem, daňovým poradcem se sídlem v Brně, ul. Divadelní č. p. 4, PSČ 602 00, proti **žalovanému: Finančnímu úřadu v Mostě**, se sídlem v Mostě, 2. náměstí č. p. 3300, PSČ 434 01, v řízení o ochraně před nezákonným zásahem žalovaného,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků řízení **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se včas podanou žalobou domáhal ochrany před nezákonným zásahem žalovaného Finančního úřadu v Mostě, který spatřoval v tom, že u něj žalovaný provádí daňovou kontrolu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2006. Předmětnou žalobou na ochranu před nezákonným zásahem se pak domáhal, aby soud vyslovil, že *žalovanému se zakazuje pokračovat v porušování žalobcových práv a přikazuje se mu, aby zastavil řízení ve věci provádění daňové kontroly u daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2006.*

V podané žalobě prostřednictvím svého zástupce namítal, že dne 22. 9. 2009 v rámci ústního jednání, o němž byl vyhotoven protokol z téhož dne, č. j. 92402/09/20693200633, u něj byla žalovaným zahájena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006, přičemž v tomto protokole nejsou uvedeny žádné důvody, proč byla dotyčná daňová kontrola u žalobce zahájena. Žalobce přitom nesouhlasí s prováděním této daňové kontroly, když právo dodatečně stanovit daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 žalovanému již zaniklo ve smyslu ust. § 47 odst. 1, odst. 2 zákona č.

337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Pokud ale zaniklo žalovanému právo stanovit daňovému subjektu daňovou povinnost ve správné výši dle ust. 47 odst. 1, odst. 2 daňového řádu, tak v duchu zásady obsažené v ust. § 2 odst. 2 daňového řádu nelze již provádět daňovou kontrolu a zjišťovat či prověřovat okolnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti. Toto ostatně již bylo vysloveno i v nálezech Ústavního soudu ze dne 13. 7. 2000, sp. zn. III. ÚS 117/00 či ze dne 19. 2. 2003, sp. zn. III. ÚS 351/02.

V návaznosti na právě uvedené pak žalobce uvedl, že z ust. § 47 odst. 2 daňového řádu vyplývá, že byl-li učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo k jejímu dodatečnému stanovení, tak běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven. To však platí jen v případě, že tento úkon byl učiněn ve lhůtě, kdy právo doměřit daň ještě nezaniklo. A má-li být daňový subjekt o tomto úkonu zpraven, potom úkon směřující k doměření daně je učiněn dnem, kdy se o tomto úkonu daňový subjekt dozvěděl. Žalobce je přitom přesvědčen, že takovým úkonem ve smyslu ust. § 47 odst. 2 daňového řádu není v daném případě daňová kontrola zahájená u něj dne 22. 9. 2009. Svůj názor žalobce opírá o dva nálezy Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07, a ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07.

K nálezu Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07, žalobce poznamenal, že tento nálezný pojednává o tom, že pro běh lhůty pro vyměření či doměření daně je rozhodný konec zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, tzv. pravidlo 3+0, a že dosavadní stanovování lhůty pro vyměření daně dle pravidla tzv. 3+1 odporovalo základním ústavním principům, když výslovná tříletá prekluzivní lhůta byla prodloužena na lhůtu čtyřletou. V souladu s tímto nálezným bylo proto možné daňovou povinnost k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 dodatečně vyměřit do konce roku 2009. Daňová kontrola k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 vůči žalobci sice byla zahájena dne 22. 9. 2009, jelikož ale žalobci nebyly sděleny důvody jejího zahájení, tak tato daňová kontrola nepředstavuje úkon ve smyslu ust. § 47 odst. 2 daňového řádu, který by přerušil běh prekluzivní lhůty, neboť tato kontrola byla zahájena nezákonně.

Nezákonnost zahájení daňové kontroly dne 22. 9. 2009 dle žalobce přitom vyplývá z nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, který hovoří o to, že má-li být daňová kontrola úkonem ve smyslu ust. § 47 odst. 2 daňového řádu, je nezbytné ji vázat na existenci jednoznačně formulovaných důvodů pro její použití.

S ohledem na výše uvedené žalobce tudíž dovozuje, že i daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 případně dodatečně vyměřená z této kontroly by byla nezákonná, protože by byla stanovena na základě nezákonně zahájené daňové kontroly a po uplynutí tříleté prekluzivní lhůty, která uplynula dne 31. 12. 2009. Dle žalobce tomuto závěru svědčí i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2009, č. j. 7 Afs 115/2008 – 80. Na podporu svých tvrzení žalobce poukázal i na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2007, č. j. 5 Afs 36/2003 – 121, dále na rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 20. 10. 2009, č. j. 44 Ca 100/2009 – 29, a také na rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 23. 12. 2009, č. j. 15 Ca 121/2007 – 120.

Závěrem žalobce poznamenal, že ve smyslu ust. § 85 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), se domáhal zjednání nápravy nejprve u žalovaného postupem dle ust. § 16 odst. 4 písm. d) daňového řádu, ale svých práv se nedomohl.

Žalovaný k výzvě soudu předložil příslušný správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí, když tvrzení žalobce jsou nedůvodná.

K věci uvedl, že počátkem září 2009 byla prostřednictvím software IDEA provedena analýza dat na základě předloženého účetnictví žalobce. Touto analýzou přitom byly zjištěny rozpor mezi údaji obsaženými v daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 a předloženým účetnictvím, načež byla dne 22. 9. 2009 u žalobce skutečně zahájena daňová kontrola k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006. Žalovaný se přitom shoduje se žalobcem, že lhůta pro vyměření či doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 ve světle nálezu Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07, běžela bez dalšího do konce zdaňovacího období roku 2009. Žalovaný však nesouhlasí s tím, že by před marným uplynutím tříleté prekluzivní lhůty nebyl ze strany žalovaného učiněn úkon ve smyslu ust. § 47 odst. 2 daňového řádu, který by prodloužoval dotyčnou lhůtu, když tímto úkonem nepochybně je právě daňová kontrola zahájena u žalobce dne 22. 9. 2009. Žalovaný trvá na tom, že zahájením dotyčné daňové kontroly u žalobce byly splněny zákonné podmínky pro nový běh prekluzivní lhůty k dodatečnému stanovení daně, když tato daňová kontrola byla zahájena do konce roku 2009 a žalobce byl o tomto úkonu zpraven.

K námitkám žalobce, že při zahájení dotyčné daňové kontroly u žalobce dne 22. 9. 2009 nebyly sděleny žádné důvody, proč byla daňová kontrola zahájena, a proto se jedná o nezákonný úkon, který nelze považovat za úkon ve smyslu ust. § 47 odst. 2 daňového řádu, žalovaný vyjádřil přesvědčení, že nelze vyloučit provádění tzv. namátkových daňových kontrol, které samy o sobě nejsou protizákonné. Dle žalovaného předpokladem daňové kontroly není existence pochybností o správném stanovení daně, nýbrž jde pouze o zjištění nebo prověření toho, zda daňová povinnost byla stanovena správně. K odkazu žalobce na nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, žalovaný uvedl, že Ústavní soud v posuzované věci hodnotil konkrétní okolnosti jím projednávaného případu, který nelze univerzálně vztáhnout na jakýkoliv případ prostého neuvedení důvodů pro zahájení daňové kontroly. Na podporu svého závěru o tom, že zahájení dotyčné daňové kontroly u žalobce dne 22. 9. 2009 bylo zákonné a tudíž představuje úkon ve smyslu ust. § 47 odst. 2 daňového řádu žalovaný podrobně předeštel četnou judikaturu Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu, a to např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2005, č. j. 2 Afs 69/2004 – 52, ze dne 26. 10. 2009, č. j. 8 Afs 46/2009 – 46, ze dne 22. 12. 2009, č. j. 1 Afs 84/2009 – 90, či nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 3. 2003, sp. zn. II. ÚS 334/02, ze dne 4. 11. 1999, sp. zn. III. ÚS 86/99.

Závěrem žalovaný zmínil, že žalobce při zahájení daňové kontroly nezpochybňoval postup žalovaného, když na vyžádání mu předložil veškeré účetní doklady. Námitka žalobce na postup žalovaného byla žalobcem podána až ve fázi, kdy byla žalovanému doručena výzva k prokázání skutečností dle ust. § 31 odst. 9 a ust. § 16 odst. 2 písm. c) daňového řádu. Žalovaný trvá na tom, že daňová kontrola, k jejímuž provedení je zmocněn ust. § 16 daňového řádu, není vedena v rozporu se zákonem, a proto se nelze dovolávat ochrany před nezákonným zásahem správního orgánu. Nesdělení důvodů, proč byla daňová kontrola zahájena, nečiní zahájení daňové kontroly nezákonným, když jednak v ust. § 16 odst. 1 daňového řádu není tato povinnost uvedena, a jednak by tento postup přisuzoval daňové kontrole funkci vytýkacího řízení, což je odlišný procesní postup správce daně, který je upraven v ust. § 43 daňového řádu.

V následných podáních ze dne 16. 12. 2010 a ze dne 10. 1. 2011, které zástupce žalobce učinil poté, co bylo soudem vydáno usnesení ze dne 13. 12. 2010, č. j. 15 A 9/2010 – 19, o pokračování předmětného soudního řízení, které bylo přerušeno usnesením ze dne 16. 11. 2010, č. j. 15 A 9/2010 – 17, s poukazem na probíhající řízení před Ústavním soudem pod sp. zn. I. ÚS 378/10 ve věci ústavní stížnosti podané jistým daňovým subjektem proti rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 12. 2009, č. j. 2 Aps 2/2009 – 52, v němž byl de facto popřen právní názor vyjádřený v nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, přičemž o pokračování předmětného soudního řízení bylo rozhodnuto s ohledem na vydané usnesení Ústavního soudu ze dne 3. 11. 2010, sp. zn. I. ÚS 378/10, žalobce setrval na žalobních námitkách. K věci dodal, že Ústavní soud v usnesení ze dne 3. 11. 2010, sp. zn. I. ÚS 378/2010, kterým byla ústavní stížnost odmítnuta pro zjevnou neopodstatněnost, nepopřel své názory uvedené v předchozím nálezu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, a navíc řešil věc skutkově odlišnou, kdy byly při zahájení daňové kontroly důvody sděleny a byly napsány v protokole o ústním jednání. Žalobce zdůraznil, že na předmětný případ dopadají závěry vyjádřené v nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, a proto by mělo být žalobě vyhověno, neboť důvody pro zahájení daňové kontroly musí být uvedeny v protokole o jejím zahájení, což se v daném věci nestalo.

V následném podání ze dne 24. 1. 2011 zástupce žalobce soudu navrhl, aby předmětné soudní řízení přerušil do rozhodnutí Ústavního soudu ve věci vedené pod sp. zn. II. ÚS 3690/10, neboť toto rozhodnutí by mohlo mít vliv na nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, a tedy vliv i na předmětný případ.

S ohledem na tuto skutečnost soud vydal dne 25. 1. 2011, č. j. 15 A 9/2010 – 36, usnesení o opětovném přerušení předmětného soudního řízení, s poukazem na probíhající řízení před Ústavním soudem pod sp. zn. II. ÚS 3690/10 ve věci ústavních stížností podaných jistým daňovým subjektem proti rozhodnutím Finančního úřadu ve Zlíně, Finančního ředitelství v Brně, Krajského soudu v Brně a Nejvyššího správního soudu.

V dalším následném podání ze dne 27. 4. 2012, které zástupce žalobce učinil poté, co bylo soudem vydáno usnesení ze dne 23. 4. 2012, č. j. 15 A 9/2010 – 41, o pokračování předmětného soudního řízení, které bylo přerušeno výše citovaným usnesením ze dne 25. 1. 2011, č. j. 15 A 9/2010 – 36, přičemž o pokračování předmětného soudního řízení bylo rozhodnuto s ohledem na vydané usnesení Ústavního soudu ze dne 13. 12. 2010, sp. zn. II. ÚS 3690/10, které nabylo právní moci dne 27. 1. 2011 a kterým byly ústavní stížnosti odmítnuty pro nepřípustnost a pro zjevnou neopodstatněnost, žalobce setrval na žalobních námitkách. Zdůraznil přitom, že zahájení daňové kontroly dne 22. 9. 2009 nelze považovat za úkon přerušující prekluzivní lhůtu pro doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006, a proto tato prekluzivní lhůta marně uplynula dne 31. 12. 2009. Důvodem je to, že od zahájení daňové kontroly v roce 2009 k dnešnímu dni jsou to více jak 2 roky, co žalovaný neučinil žádný úkon, což svědčí o tom, že zahájení daňové kontroly dne 22. 9. 2009 bylo ryze formální. Dle žalobce nelze vyčíst jakýkoliv rozumný důvod, který by ospravedlňoval dlouhodobou nečinnost žalovaného, která je v dané situaci nepřiměřená. Žalobce je přesvědčen, že žalovaný nemůže důvody své 2leté nečinnosti ospravedlňovat tím, že předmětné soudní řízení bylo přerušeno dle ust. § 48 odst. 2 písm. f) s. ř. s., přičemž nemůže nyní po 2 letech pokračovat v daňové kontrole a odkazovat se na usnesení Ústavního soudu ze dne 13. 12. 2010, sp. zn. II. ÚS 3390/10, kdy je pravděpodobné, že žaloba bude zamítnuta. Přerušování soudního řízení má totiž

suspensivní účinek jen pro řízení před soudem. V dané věci nemůže být sporu o tom, že žalovaný po dobu 2 let neprováděl daňovou kontrolu, aniž by k tomu měl zákonný důvod dle daňového řádu či jiného obecně závazného právního předpisu. V důsledku toho nelze zahájení daňové kontroly dne 22. 9. 2009 považovat za úkon přerušující prekluzivní lhůtu pro doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006, protože v přiměřené době po 22. 9. 2009 nenásledovaly další kroky žalovaného, jimiž by byly prověřovány konkrétní relevantní daňové skutečnosti. Na podporu svých závěrů pak žalobce poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 1. 2012, č. j. 1 Afs 74/2011 – 126.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť zástupce žalobce s uvedeným postupem souhlasil a žalovaný nevyjádřil do dvou týdnů od doručení výzvy soudu svůj nesouhlas s takovým projednáním věci, a proto se má za to, že souhlas udělil, když byl o uvedeném následku ve výzvě soudu výslovně poučen.

Předmětnou žalobu na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného soud posoudil podle části třetí třetího dílu hlavy druhé 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 dosaženo, domáhat ochrany proti takovému zásahu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný. Podle ust. § 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 ust. § 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 ust. § 83 s. ř. s. správní orgán, který podle žalobního tvrzení zásah provedl.

Po prostudování skutkového a právního stavu a také relevantní judikatury správních soudů včetně Nejvyššího správního soudu a také relevantní judikatury Ústavního soudu, a to ke dni vydání tohoto rozsudku, dospěl soud k závěru, že žaloba není v daném případě důvodná.

Již výše bylo předestřeno, že žalobce se předmětnou žalobou domáhal ochrany před nezákonným zásahem žalovaného Finančního úřadu v Mostě, který spatřoval v tom, že u něj žalovaný provádí daňovou kontrolu u daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2006, která u něj byla zahájena dne 22. 9. 2009.

Mezi účastníky řízení nebylo žádného sporu o tom, že u žalobce skutečně dne 22. 9. 2009 v rámci ústního jednání, o němž byl vyhotoven protokol pod č. j. 92402/09/20693200633, byla zahájena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2006, přičemž při tomto zahájení ze strany žalovaného nebyly žalobci sděleny důvody této kontroly. Tento skutkový stav ostatně plně koresponduje obsahu správního spisu, jak jej předložil soudu žalovaný.

Dále je třeba uvést, že mezi účastníky řízení nebylo žádného sporu ohledně toho, že tříletá prekluzivní lhůta ve vztahu k dani z příjmů z fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 v reflexi nálezu Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07, měla bez dalšího marně uplynout dnem 31. 12. 2009. Tento náhled na běh tříleté prekluzivní lhůty

přítom zastává i soud respektujíc průlomový nález Ústavního soudu v této otázce, a to právě citovaný nález ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07.

V dané věci se účastníci neshodli „toliko“ v tom, zda v zahájení dotyčné daňové kontroly u žalobce je možno spatřovat úkon ve smyslu ust. § 47 odst. 2 daňového řádu, který by prolongoval tříletou prekluzivní lhůtu pro případné doměření daňové povinnosti k dani z příjmů z fyzických osob za zdaňovací období roku 2006, či nikoliv.

Na tomto místě soud předesílá, že v této otázce zaujal shodný závěr jako žalovaný, a tedy, že zahájení daňové kontroly u žalobce dne 22. 9. 2009 představuje úkon ve smyslu ust. § 47 odst. 2 daňového řádu prolongující zmiňovanou tříletou prekluzivní lhůtu a současně ze strany žalovaného nepředstavuje nezákonný zásah do žalobcových práv. Při učinění tohoto závěru soud vycházel ze své stávající rozhodovací činnosti, která se opírá o aktuální judikaturu Nejvyššího správního soudu a také Ústavního soudu. Zde je třeba uvést, že je sice pravdou, že Ústavní soud vydal dne 18. 11. 2008 pod sp. zn. I. ÚS 1835/07 žalobcem vzpomínaný nález, v němž konstatoval, že nedostatek důvodů k zahájení daňové kontroly a absence jejich sdělení daňovému subjektu způsobuje neústavnost takovéto daňové kontroly se všemi s tím spojenými důsledky. Na druhou stranu je však skutečností že tento náhled Ústavního soudu na danou problematiku neakceptoval Nejvyšší správní soud ve své rozhodovací činnosti, která měla i přímý vliv na samotnou rozhodovací praxi zdejšího krajského soudu. Zdejší krajský soud totiž v dané problematice v rámci svého rozhodování ponejprv vycházel z nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008 pod sp. zn. I. ÚS 1835/07 (k tomu srov. např. rozsudek ze dne 25. 2. 2010, č. j. 15 Ca 291/2008 – 31), ovšem Nejvyšší správní soud se s tímto postupem krajského soudu neztotožnil (k tomu srov. např. rozsudek ze dne 16. 12. 2010, č. j. 7 Afs 57/2010 – 72, dostupný na www.nssoud.cz), když oproti nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, judikoval, že nelze vyloučit provádění tzv. namátkových daňových kontrol, které samy o sobě nejsou protizákonné. S ohledem na žalobní tvrzení žalobce k této problematice soud považuje za nutné zdůraznit taktéž skutečnost, že v mezidobí i Ústavní soud výrazně korigoval svůj dosavadní náhled posuzování zákonnosti daňových kontrol prováděných správci daně u jednotlivých daňových subjektů, jak vyplývá z jeho stanoviska ze dne 8. 11. 2011, sp. zn. Pl. ÚS-st. 33/11, ve kterém dovodil, že za svévolný postup správce daně postup nelze bez dalšího považovat, s ohledem na účel daňové kontroly, postup, při němž při zahájení či průběhu daňové kontroly neexistuje důvodné podezření řádného neplnění povinností daňového subjektu, a proto ze strany správců daně důvody vedoucí k uskutečnění daňové kontroly nemusí být daňovým subjektům nutně sdělovány.

S ohledem na právě předestřenou stávající judikaturu k dané otázce, od které soud neshledal jediný důvod se odchýlit, soud proto uzavírá, že žalovaný nikterak nepochybil, pokud při zahájení daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2006 v rámci ústního jednání dne 22. 9. 2009 žalobci nesdělil důvody této kontroly. Zahájení dotyčné daňové kontroly je nepochybně úkonem ve smyslu ust. § 47 odst. 2 daňového řádu prolongující tříletou prekluzivní lhůtu a současně provádění této daňové kontroly u žalobce ze strany žalovaného nepředstavuje nezákonný zásah do žalobcových práv, vůči němuž by se mohl žalobce s úspěchem domáhat soudní ochrany v předmětném soudním řízení.

Dále soud uvádí, že neshledal v provádění dotyčné daňové kontroly u žalobce nezákonný zásah ani z toho důvodu, že by předmětná daňová kontrola byla u žalobce zahájena pouze formálně, a tudíž že by nepředstavovala úkon ve smyslu ust. § 47 odst.

2 daňového řádu prolongující tříletou prekluzivní lhůtu, jak začal nově dovozovat žalobce ve svém následném podání ze dne 27. 4. 2012, které již bylo zmíněno výše. Z obsahu správního spisu, který soudu předložil žalovaný, totiž v tomto směru nesporně vyplývá, že žalovaný bezprostředně po zahájení daňové kontroly u žalobce v rámci této kontroly učinil řadu dílčích úkonů vůči žalobci, jejichž cílem bylo řádné provedení zahájené daňové kontroly. Tak předně žalovaný po zahájení daňové kontroly si nejprve od žalobce vyžádal jeho účetnictví za zdaňovací období roku 2006, které podrobil fyzické kontrole. Na základě zkontrolování žalobcova účetnictví pak žalovaný zjistil, že žalobce do výnosů za zdaňovací období roku 2006 nezahrnul výnosy za měsíc leden, a to ve výši 2.448.377,-Kč. V důsledku tohoto zjištění pak žalovaný žalobci doručil výzvu ze dne 6. 11. 2009, č. j. 107658/09/206932500633, kterou žalobce obdržel téhož dne a kterou byl žalobce vyzván ve smyslu ust. § 31 odst. 9 a ust. § 16 odst. 2 písm. c) a písm. e) daňového řádu k odstranění pochybností o správnosti jím vykazovaného základu daně v jeho daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006. Následně dne 3. 12. 2009 bylo žalovanému postoupeno od Finančního úřadu pro Prahu 6 podání zástupce žalobce ze dne 22. 11. 2009, když to sice bylo adresováno žalovanému, avšak bylo podáno dne 24. 11. 2009 u místně nepřislušného finančního úřadu, v němž žalobce jednak vznesl námitku proti postupu pracovníka žalovaného ve smyslu ust. § 16 odst. 4 písm. d) daňového řádu, dále vznesl námitku podjatosti dle ust. § 26 daňového řádu a jednak požádal o prodloužení lhůty k poskytnutí odpovědi na výzvu žalovaného ze dne 6. 11. 2009. Současně v tomto podání žalobce poměrně obsáhle vylíčil své přesvědčení, že zahájenou daňovou kontrolu považuje za nezákonnou. Dále z obsahu předloženého správního spisu vyplývá, že žalovaný výzvou ze dne 9. 12. 2009, č. j. 116354/09/206040501435, žalobce vyzval, aby uvedl důvody podjatosti příslušných pracovníků žalovaného, přičemž tato výzva byla doručena žalobci dne 11. 12. 2009 a zástupci žalobce dne 21. 12. 2009. Následně žalovaný vydal rozhodnutí ze dne 10. 12. 2009, č. j. 114398/09/206933507336, jímž zastavil řízení ve věci žádosti žalobce obsažené v jeho podání ze dne 22. 11. 2009 o prodloužení lhůty k poskytnutí odpovědi na výzvu žalovaného ze dne 6. 11. 2009, když dle žalovaného již prošla stanovená lhůta před podáním této žádosti. Toto rozhodnutí bylo doručeno žalobci dne 16. 12. 2009 a zástupci žalobce dne 21. 12. 2009. Vedle toho žalovaný vydal rozhodnutí ze dne 10. 12. 2009, č. j. 116896/09/20604050143, jímž nevyhověl žalobcově námitce vůči postupu pracovníka žalovaného obsažené v jeho podání ze dne 22. 11. 2009, přičemž toto rozhodnutí bylo doručeno žalobci dne 16. 12. 2009 a zástupci žalobce dne 21. 12. 2009. Poté dne 7. 1. 2010 bylo žalovanému postoupeno od Finančního úřadu v Českém Krumlově podání zástupce žalobce ze dne 27. 12. 2009, když to sice bylo adresováno žalovanému, avšak bylo podáno dne 30. 12. 2009 u místně nepřislušného finančního úřadu, v němž žalobce sděloval žalovanému důvody námítky podjatosti jeho pracovníků s poukazem na nezákonně prováděnou daňovou kontrolu. Předložený správní spis pak obsahuje i rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 1. 2010, č. j. 1866/10/206040501435, jímž nebylo vyhověno žalobcově námitce podjatosti příslušných pracovníků žalovaného.

Z právě uvedeného vyplývá, že žalovaný u žalobce nezahájil dotyčnou daňovou kontrolu jen formálně s úmyslem účelově zajistit prolongaci tříleté prekluzivní lhůty, aby si zachoval možnost žalobci případně doměřit daňovou povinnost k dani z příjmů z fyzických osob za zdaňovací období roku 2006, když krátce po sepisu protokolu o zahájení dotyčné daňové kontroly u žalobce dne 22. 9. 2009 žalovaný učinil další úkony, jimiž byly prověřovány konkrétní daňové relevantní skutečnosti. Proto žalobcův poukaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 1. 2012, č. j. 1 Afs 74/2011 – 126, v němž bylo

shledáno formální zahájení daňové kontroly u jistého daňového subjektu, není v dané věci příhodný.

Dále soud uvádí, že nezákonnost zahájené daňové kontroly nezpůsobuje ani to, že žalovaný po podání předmětné žaloby z procesní opatrnosti v podstatě ustal v provádění dalších dílčích úkonů vůči žalobci v rámci zahájené daňové kontroly. Tato skutečnost nemá vliv na vyhodnocení předmětné žaloby na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného, když žalovanému zcela zjevně ještě neuplynula lhůta, v níž může u žalobce pokračovat v již zahájené daňové kontrole, neboť konec tříleté prekluzivní lhůty v důsledku její prolongace zahájením této daňové kontroly dne 22. 9. 2009 připadá až na den 31. 12. 2012. S ohledem na žalobcovy námitky obsažené v jeho následném podání ze dne 27. 4. 2012, které již bylo předestřeno shora, ohledně nepřipustné nečinnosti žalovaného za dobu trvání předmětného soudního řízení soud směrem k žalobci uvádí, že ochrany před údajnou nečinností žalovaného se žalobce nemůže s úspěchem dovolávat v rámci tohoto soudního řízení, které je výlučně vedeno o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného ve smyslu ust. § 82 a násl. s. ř. s. Nezákonnost daňové kontroly, která byla zahájena v souladu s daňovým řádem i po stránce faktické, nezpůsobuje skutečnost, že v rámci této daňové kontroly, kdy dosud marně neuplynula prekluzivní lhůta ve smyslu ust. § 47 odst. 2 daňového řádu, správce daně z procesní opatrnosti po určitou dobu ustane v provádění dalších dílčích kontrolních úkonů s ohledem na probíhající soudní řízení, které by mohlo mít vliv na probíhající daňovou kontrolu. Pokud je žalobce přesvědčen, že žalovaný byl po dobu trvání předmětného soudního řízení a popř. stále je nepřipustně nečinný, nic mu nebrání v tom, aby se domáhal zjednání nápravy nejprve v dotyčném daňovém řízení a v případě bezvysledného vyčerpání procesních prostředků zajišťujících nápravu popř. inicioval soudní řízení v intencích ust. § 79 a násl. s. ř. s., tj. v rámci správního soudnictví podal žalobu na ochranu proti nečinnosti žalovaného.

S ohledem na všechny výše uvedené skutečnosti dospěl soud k závěru, že prováděním daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2006 u žalobce nedošlo k nezákonnému zásahu správního orgánu ve smyslu ust. § 82 s. ř. s. Proto žalobu jako nedůvodnou podle ust. § 87 odst. 3 s. ř. s. ve výroku rozsudku ad I. zamítl.

Současně v souladu s ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. soud ve výroku rozsudku ad II. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovaný náhradu nákladů řízení neuplatnil a navíc mu žádné náklady nad rámec úřední činnosti ani nevznikly.

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, 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.

V Ústí nad Labem dne 14. května 2012

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

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová