



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudců JUDr. Hany Kadaňové, Ph. D. a JUDr. Naděždy Treschlové ve věci

žalobce: **Billat Trading, s.r.o.**  
sídlem Pod Novým Lesem 32/84, Praha 6  
zastoupen JUDr. Vladimírem Kubátem, advokátem  
sídlem Radlická 1031/42, Praha 5

proti:

žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**  
sídlem Štěpánská 28, Praha 1

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

**Předmět řízení a žaloba**

- 1 Žalobce žalobou došlou Městskému soudu v Praze dne 16. 6. 2022 brojil proti zahájení a vedení daňové kontroly, kterou žalovaný (dále též „správce daně“) u žalobce zahájil oznámením ze dne 20. 4. 2022, č.j. 3509423/22/2005-62561-108479. Předmětem daňové kontroly je kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2021, listopad 2021, prosinec 2021 a leden 2022 v rozsahu přijatých zdanitelných plnění od žalovaným určených dodavatelů žalobce.
- 2 Žalobce namítal šikanóznost a zjevnou libovůli postupu žalovaného.
- 3 V první žalobní námitce namítl, že daňovou kontrolu provádí bez zákonného důvodu místně nepřislušný správce daně. Dle zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), je pro určení místní příslušnosti správce daně u právnické osoby rozhodné tzv. rejstříkové sídlo, tedy dle tohoto zákonného kritéria má vést daňovou kontrolu Finanční úřad pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 6. Zvolí-li správce daně možnost provádění daňové kontroly místně nepřislušným správcem daně, musí takový postup řádně odůvodnit, a to zejména z důvodu zachování rovnosti daňových subjektů, jakož i z důvodu zachování právní jistoty. Přenesení pravomoci a působnosti tedy musí být odůvodněno logickým a objektivně ověřitelným způsobem, neboť jinak by neodůvodněné přesouvání mohlo být projevem libovůle a šikanóznosti.
- 4 V druhé žalobní námitce žalobce namítl, že mu žalovaný odmítl sdělit důvody zahájení daňové kontroly, na žalobcovu žádost se pouze vyjádřil ve svém sdělení ze dne 26. 5. 2022 v tom smyslu, že správce daně může daňovou kontrolu zahájit i obecně, bez předchozího konkrétního podezření či pochybnosti. S tím se žalobce neztotožňuje, neboť tvrzení žalovaného nemá oporu ani v judikatuře, ani v doktrinní vědě, a v uvedeném případě se tak jedná o další skutečnost nasvědčující zjevné šikanóznosti a svévoli postupu žalovaného. Navíc, ze sdělení žalovaného ze dne 26. 5. 2022 vyplývá, že žalovaný konkrétní pochybnosti má, avšak z nějakého důvodu je nechce a není ochoten specifikovat a upřesnit. V této souvislosti žalobce uvedl, že má indicie, že jiná daňová kontrola, která byla u žalobce zahájena dne 21. 6. 2021, byla iniciována podáním konkrétní osoby, která měla konkrétní podnět učinit z důvodu sporu s žalobcem, resp. osobou blízkou žalobci, a i z tohoto důvodu má žalobce právo na sdělení důvodů nově zahajované daňové kontroly za další navazující období, i důvodů, proč tuto kontrolou opětovně provádí místně nepřislušný správce daně.
- 5 K tvrzení ve prospěch žalobce, tj. že správce daně je povinen sdělit důvody zahájení daňové kontroly daňovému subjektu, žalobce citoval z komentářové literatury a z nálezů Ústavního soudu. Pro úplnost uvedl, že nezpochybňuje možnost a právo správce daně zahájit daňovou kontrolu, je však třeba trvat na nutnosti dodržení jejího zákonného rámce, za současného zachování zásady proporcionality, šetření právní jistoty daňových subjektů a v neposlední řadě také šetření ústavně garantovaných práv každého jednotlivce, tedy i žalobce.
- 6 Žalobce poukázal na rozpor v tvrzení žalovaného, kdy žalovaný ve svém sdělení ze dne 26. 5. 2022 uvedl, se jedná o zahájení kontroly tzv. obecně, tedy bez konkrétního důvodu, když ale v jiné části svého sdělení, ale i v oznámení o zahájení daňové kontroly ze dne 20.

4. 2022, uvedl, že má konkrétní pochybnosti o uplatnění nadměrného odpočtu z přijatých zdanitelných plnění od konkrétních žalobcových dodavatelů.
- 7 Ve třetí žalobní námitce žalobce namítl, že další skutečností osvědčující šikanóznost a zjevnou svévoli žalovaného je absence výzvy k podání dodatečného daňového přiznání ve smyslu ust. § 145 odst. 2 daňového řádu, kdy namísto toho přistoupil žalovaný k daleko „invazivnějšímu“ zásahu spočívajícím v zahájení daňové kontroly. Argumentoval-li žalovaný v průběhu daňového řízení tím, že výzvu dle § 145 odst. 2 daňového řádu lze vydat, lze-li důvodně předpokládat, že daň má být doměřena, kterážto podmínka nebyla v posuzované věci v rozhodné době naplněna, namítl žalobce, že toto je zcela liché a ve zjevném rozporu s platnou právní úpravou, jakož i s judikaturou Nejvyššího správního soudu. Pozastavil se nad tím, proč žalovaný nedisponující poznatky, které by zakládaly důvodný předpoklad doměření daně, zahajuje daňovou kontrolu v rozsahu daně z přidané hodnoty, ve vztahu ke konkrétně jmenovaným žalobcovým subdodavatelům, obzvláště za situace, kdy je se žalobcem vedena doposud neskončená daňová kontrola za předcházející zdaňovací období. Co se týče priority postupu ve smyslu ust. § 145 odst. 2 daňového řádu i otázky důvodného předpokladu doměření daně, odkázal žalobce na judikaturu Nejvyššího správního soudu a na komentářovou literaturu.
- 8 Ve čtvrté žalobní námitce žalobce namítl právě to, že žalovaný provádí u žalobce již zmíněnou dosud neskončenou daňovou kontrolu, zahájenou protokolem o zahájení daňové kontroly ze dne 21. 6. 2021 v rozsahu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2020, srpen 2020, září, 2020. Má za to, že žalovaný, navíc jako správce daně místně nepřislušný, nadužívá řízení o daňové kontrole a snaží se za každou cenu zjistit cokoliv, co by mohlo být použito proti žalobci a následně sloužit k doměření daně, k jejímuž doměření jinak nemá předpoklady, které by obstály a byly by pro takový závěr zákonným podkladem.
- 9 V páté žalobní námitce žalobce pro dokreslení namítl, že o šikanózním postupu a zneužití pravomoci žalovaného svědčí i výzva ze dne 15. 12. 2021, v níž žalovaný vyzval žalobce k prokázání požadovaných skutečností v patnáctidenní lhůtě běžící i přes vánoční svátky. Žalobce s poukazem na judikaturu Ústavního soudu uvedl, že právě takové úkony správce daně, tj. ty, které jsou zahajovány a jejich splnění je vyžadováno v období Vánoc či Velikonoc, jsou zjevným zneužitím pravomoci.
- 10 Žalobce navrhl, aby soud rozhodl, že oznámení o zahájení daňové kontroly ze dne 20. 4. 2022 je nezákonným zásahem do žalobcových práv, a aby soud žalovanému uložil povinnost nepokračovat a neopakovat jednání, která jsou nezákonným zásahem do žalobcových práv, a obnovit stav před nezákonným zásahem, tj. ukončit předmětnou daňovou kontrolu.

### Vyjádření žalovaného k žalobě

- 11 Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě zrekapituloval průběh daňového řízení, přičemž nesouhlasil s tím, že by jím zvolený postup byl nezákonným zásahem.

- 12 K námitce místní nepřislušnosti správce daně uvedl, že jako správce daně funguje na nejnižší úrovni finanční úřad, pro působnost na území Prahy je to právě žalovaný (Finanční úřad pro hl. m. Prahu). Územní pracoviště přitom zůstávají součástí vnitřní organizační struktury jednotlivých finančních úřadů. Nejsou tedy samostatným správním orgánem, což mimo jiné znamená, že v nich umístění zaměstnanci vykonávají jim svěřené pravomoci jménem státu pod hlavičkou finančního úřadu, o jehož územní pracoviště se jedná. Místně příslušným správcem daně je tedy v žalobcově případě žalovaný. Pokud tedy bylo v rámci působnosti žalovaného z kapacitních důvodů a především také s ohledem na hospodárnost a efektivitu řízení stanoveno, že daňovou kontrolu povede v rámci žalovaného Územní pracoviště pro Prahu 5, nezakládá to dle žalovaného místní nepřislušnost správce daně.
- 13 K námitce nesdělení důvodů svědčících pro zahájení daňové kontroly žalovaný uvedl, že daňovou kontrolu lze zahájit i bez předchozího konkrétního podezření či pochybností. Legitimním cílem takového postupu je veřejný zájem státu na správném zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady, k čemuž žalovaný odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu. Žalovaný připustil, že v dané věci v oznámení o zahájení daňové kontroly ani ve sdělení ze dne 26. 5. 2022 žádné důvody nutnosti prověření daně neuvedl. Má za to, že tak učinit nemusel, když i § 85 odst. 5 daňového řádu stanoví, že oznámení o zahájení daňové kontroly nemusí obsahovat odůvodnění.
- 14 K námitce upřednostnění zahájení daňové kontroly místo výzvy k podání dodatečného přiznání k dani žalovaný uvedl, že pro vydání výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu je nezbytný důvodný předpoklad doměření daně. Ten je dán kvalitou informací a důkazních prostředků, které správce daně shromáždil, a současně výsledkem jejich konfrontace s údaji, které byly použity při stanovení poslední známé daně. Pokud správce daně dojde na základě tohoto porovnání či dokonce v interakci s daňovým subjektem k závěru, že daňovému subjektu svědčí či by zřejmě měla svědčit vyšší daň, než je poslední známá daň, je povinen vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení. Ale naopak, pokud správce daně dojde k závěru, tak jak tomu bylo v tomto případě, že i přes shromážděné důkazní prostředky nelze bez dalšího důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může buď pokračovat ve vyhledávací činnosti, či může zahájit daňovou kontrolu.
- 15 Žalovaný uvedl, že vydání výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení před tím, než dojde k zahájení daňové kontroly, je v určitých případech žádoucí a odpovídá základním zásadám správy daní, zejména pak zásadě proporcionality. Existují však případy, kdy předchozí vydání výzvy není možné nebo je nevhodné s ohledem na specifika řízení, například má-li správce daně odůvodněnou obavu, že by mohlo dojít ke ztrátě hodnoty důkazních prostředků, které by v rámci daňové kontroly mohly být využity. Naopak vydání výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení vůbec nepřichází v úvahu za situace, kdy správce daně před zahájením daňové kontroly nedisponuje informacemi o tom, že na straně daňového subjektu nastalo pochybení, případně tyto informace nejsou dostatečně konkrétní a přesvědčivé na to, aby bylo možné výzvu vydat.

- 16 Žalovaný se ohradil proti tvrzení, že nadužívá institut daňové kontroly, když zahájil novou daňovou kontrolu, aniž by u dříve zahájené daňové kontroly sice taktéž na DPH, ale za jiná zdaňovací období, dospěl ke sdělení jejich výsledků a daňovou kontrolu ukončil.
- 17 Žalovaný uvedl, že předmětem daňové kontroly se rozumí daň za dané zdaňovací období, rozsahem je potom nutné chápat takové skutečnosti, které budou v rámci daného předmětu kontrolovány – buď bude kontrolován plný rozsah, nebo může správce daně vymezit, že bude kontrolovat např. jen skutečnosti vztahující se k jednomu obchodnímu případu nebo skutečnosti vztahující se k jednomu obchodnímu partnerovi daňového subjektu či jen výdaje a nikoliv příjmy. Daňový řád požívá pojem opakovaná daňová kontrola, která znamená, že za určitých podmínek může dojít k daňové kontrole takových skutečností, které již byly v souladu s vymezeným rozsahem kontrolovány. Žalovaný uzavřel, že v posuzované věci byly u žalobce zahájeny dvě daňové kontroly, které dosud nebyly ukončeny. Obě dvě jsou sice na DPH, nicméně za jiná zdaňovací období. Předmět daňové kontroly je proto pokaždé jiný. Takto při správě daní postupovat žalovanému daňový řád umožňuje. Své jednání tak nepovažuje za nadužívající institutu daňové kontroly či vůči žalobci za šikanózní.
- 18 Žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

### Další podání žalobce

- 19 V replice došlé Městskému soudu v Praze dne 19. 8. 2022 žalobce konstatoval, že nezpochybňuje oprávnění žalovaného provádět u žalobce daňovou kontrolu, nicméně námitkou ničím neodůvodněné místní nepřislušnosti poukazuje na nestandardnost, nezákonnost a zjevnou svévoli žalovaného, a to s ohledem na ostatní vady daňové kontroly. Žalobce poukázal na běžnou praxi, dle níž daňovou kontrolu provádí správce daně prostřednictvím územního pracoviště, které vede daňový spis daňového subjektu, není-li k provedení daňové kontroly jiným územním pracovištěm jiný zvláštní důvod, což v tomto případě není žalovaným tvrzeno a nijak odůvodněno. Důvodem pro takový postup je právě dodržení principů tzv. dobré správy a co nejmenšího zatížení kontrolovaného daňového subjektu, jakož i hospodárnost a ekonomie řízení, neboť správce daně - příslušné územní pracoviště, které vede daňový spis a veškerou daňovou agendu daňového subjektu, tento daňový subjekt nejlépe zná, má o jeho činnosti nejvíce informací, a je tedy pro vedení daňové kontroly a její efektivitu nejvhodnější. Žalobce namítá nedodržení zásady rovnosti ve smyslu ust. § 6 odst. 1 daňového řádu, nedodržení zásady hospodárnosti ve smyslu ust. § 5 odst. 3 daňového řádu, má za to, že obrana žalovaného ve vyjádření k žalobě není ničím doložena a je nelogická, neboť správce daně na územním pracovišti pro Prahu 6 vede žalobcovy daňové spisy a je obeznámen s jeho činností a s činností jeho dodavatelů.
- 20 Dále žalobce namítl, že žalovaný ve vyjádření k žalobě účelově dezinterpretuje závěry Ústavního soudu týkající se odmítnutí sdělení důvodů daňové kontroly. Podle žalobce je povinností správce daně při uplatňování jednotlivých procesních institutů, tedy i při provádění daňové kontroly, postupovat v souladu s principem proporcionality a minimalizovat zásahy do jeho sféry.

Použití daňové kontroly nemůže být zcela svévolné, nýbrž je třeba vyžadovat existenci správcem daně formulovaných důvodů k jejímu zahájení, tj. existenci konkrétních pochybností či podezření, že původně přiznaná daň je nižší, než měla být. Šlo by o realizaci svévole, kdyby správce daně mohl provádět daňovou kontrolu kdekoliv a bezdůvodně u libovolných daňových subjektů, resp. v případech kdy sám uzná za vhodné.

- 21 V případě akceptace zcela volné úvahy správce daně o tom, zda zahájí daňovou kontrolu, by vlastně takový postup správce daně založen na „presumpci viny“, resp. na předpokladu, že každý daňový subjekt svou daňovou povinnost zkrátil, a proto je možné i bez konkrétního podezření jeho daňovou povinnost přezkoumat a prověřit. Takový přístup by ovšem předpokládal, že daňovou kontrolu by měli správci daně provádět automaticky u všech daňových subjektů. Prvek libovůle a nahodilosti by byl v takovém případě dán i výběrem subjektů, u nichž je daňová kontrola prováděna, není-li a nemusela-li by být odůvodněna existencí konkrétního podezření.
- 22 K vyjádření žalovaného o absenci výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení žalobce odkázal na důvodovou zprávu k zákonu č. 283/2020 Sb., kterým se novelizoval daňový řád, s tím, že důvodová zpráva výslovně zmiňuje případ, kdy není vydání výzvy podle § 145 daňového řádu namístě. Jde o situaci, kdy vedle existence důvodného předpokladu doměření daně má správce daně odůvodněnou obavu, že by mohlo dojít ke ztrátě hodnoty důkazních prostředků, které by v rámci daňové kontroly mohly být využity. Žalovaný však konkrétní důvody nevhodnosti, či specifika dané situace ospravedlňující zahájení kontroly, před učiněním výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení, neuvádí, proč lze tento postup označit jako svévolný a nezákonný.
- 23 Žalobce dále poukázal na rozpor tvrzených skutečností ve vyjádření žalovaného k žalobě a skutečností, jež byly obsahem oznámení o zahájení daňové kontroly ze dne 20. 4. 2022. Ve vyjádření k žalobě žalovaný tvrdil, že v posuzovaném případě došel k závěru, že i přes shromážděné důkazní prostředky nelze bez dalšího důvodně předpokládat, že bude daň doměřena. Naopak v oznámení o zahájení daňové kontroly ze dne 20. 4. 2022 žalovaný tvrdil, že má konkrétní pochybnosti o uplatnění nadměrného odpočtu z přijatých zdanitelných plnění od konkrétních dodavatelů žalobce. Toto by ovšem mělo za následek následné doměření daně. Dle žalobce nemá-li správce daně odůvodněnou obavu, pak by měl být postup dle ust. § 145 odst. 2 daňového řádu naprosto standardním a samozřejmým. V posuzované věci tento postup žalovaný nezvolil zcela záměrně a namísto toho zvolil postup, jenž je v rozporu s platným pozitivním právem a s elementárními zásadami daňového řízení.
- 24 K dosud neukončené daňové kontrole zahájené dne 21. 6. 2021 žalobce uvedl, že opakovaná daňová kontrola může být vedena při splnění podmínek ust. § 85a odst. 1 písm. a) a b) daňového řádu, a to jsou-li zjištěny 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; nebo učiní-li daňový subjekt úkon, kterým mění svá dosavadní tvrzení. Žalobce odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu a uvedl, že v souladu s ní

představuje nově zahájená daňová kontrola, kdy ještě nebyla ukončena daňová kontrola předchozí, neúnosné zatížení daňového subjektu, který byl nucen opatřovat důkazní prostředky ve formě listin a kontaktů na potencionální svědky aj. pro účely nově zahájené daňové kontroly.

- 25 Šikanu žalovaného pak žalobce demonstroval na výzvě ze dne 1. 6. 2022, v níž žalovaný dle žalobce jiné požaduje po žalobci zcela nesrozumitelným a nejasným způsobem prokázání předmětu a obsahu některých plnění od jeho dodavatelů, když zároveň označuje za nadbytečné některé důkazní návrhy žalobce, např. na výslech svědků. K tíži žalobce pak správce daně naprosto nelogicky přičítá svou vlastní neschopnost zajistit navržené svědky k výslechu, což vedlo i k tomu, že žalobce byl nucen v tomto směru vynaložit nemalé náklady na zajištění informací o navrhovaných svědcích, jejich současném pobytu apod. Stejně tak k tíži žalobce žalovaný přičítá např. i neplnění povinností jeho dodavatelů, či subdodavatelů v době, kdy již s uvedenými dodavateli, či subdodavateli nespolečně pracoval. Pro dokreslení situace pak žalobce soudu předložil i své vyjádření ze dne 17. 8. 2022 k výzvě ze dne 1. 6. 2022.
- 26 V podání došlém Městskému soudu v Praze dne 23. 11. 2022 žalobce doplnil podanou žalobu, neboť měl za to, že i další jednání a úkony žalovaného, činěné po podání žaloby, dokreslují a demonstrují zaujatost a nesprávnost postupu žalovaného a prvky šikany.
- 27 Žalobce namítal, že žalovaný například opakovaně předvolává svědka, a to pouze poštou, kdy naposledy přistoupil již i k vyžádání součinnosti Policie ČR, když podle informací žalobce je svědek kontaktní prostřednictvím datové schránky, a prostřednictvím datové schránky taktéž s žalovaným komunikuje. Poukázal na své podání ze dne 21. 11. 2022, v němž žalobce na tuto skutečnost reaguje.
- 28 Dále žalobce konstatoval, že daňová kontrola zahájená dne 21. 6. 2021 dosud nebyla ukončena, namítal, že žalovaný v tomto řízení, jak vyplývá ze sdělení ze dne 6. 10. 2022, odmítl provést nebo opakovat některé žalobcem navržené důkazy, a to ze zcela nelogických a svévolných důvodů.
- 29 Dále žalobce namítal, že žalovaný zaslal vyrozumění o konání výslechu svědků dne 1. 11. 2022 žalobci a nikoli právnímu zástupci žalobce, v důsledku čehož musel žalobce pro kolizi s jiným nařízeným jednáním žádat o změnu termínu výslechu. Žalovaný pak také zcela nelogicky svědky předvolává vždy po týdnu namísto např. po hodině nebo hodině a půl, tzn. zatěžuje zbytečně žalobce z hlediska času i financí. Tento postup považuje žalobce minimálně za nevhodný a v rozporu se zásadou šetření práv všech osob zúčastněných na správě daní a principy dobré správy.
- 30 Žalobce upozornil, zásada hospodárnosti daňového řízení se neomezuje pouze na minimalizaci nákladů na straně daňových subjektů, ale i ostatních osob zúčastněných na správě daní i na správce daně, který by měl předcházet taktéž neúčelnému vynakládání vlastních nákladů.

### Podklady správního řízení

- 31 Ze správního spisu soud zjistil následující, pro rozhodnutí ve věci relevantní skutečnosti.
- 32 Oznámením o zahájení daňové kontroly ze dne 20. 4. 2022, č.j. 3509423/22/2005-62561-108479, byla u žalobce zahájena daňová kontrola vedená žalovaným, a to Finančním úřadem pro hlavní město Prahu, Územním pracovištěm pro Prahu 5.
- 33 Předmětem daňové kontroly je daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2021, listopad 2021, prosinec 2021 a leden 2022, v rozsahu zdanitelných plnění přijatých žalobcem od jeho dodavatelů specifikovaných v oznámení o zahájení daňové kontroly.
- 34 Podáním ze dne 13. 5. 2022 požádal žalobce o sdělení důvodů zahájení daňové kontroly a zároveň podal námítky proti postupu žalovaného, kde namítal provádění daňové kontroly místně nepřislušným správcem daně, nutnost upřednostnění výzvy k podání dodatečného přiznání k dani před zahájením daňové kontroly a absenci sdělení důvodů při zahájení daňové kontroly. Žalovaný posoudil podání jako stížnost uplatněnou v souladu s § 261 daňového řádu. Stížnost shledal nedůvodnou a sdělením ze dne 26. 5. 2022 o tom vyrozuměl žalobce. Současně s podanou stížností požádal žalobce i o prodloužení lhůty k předložení v oznámení o zahájení daňové kontroly požadovaných důkazních prostředků a informací do doby než dojde k vyjasnění námitek a nejasností v podání uvedených. Žádosti žalovaný vyhověl a lhůtu prodloužil do 17. 6. 2022.
- 35 Výzvou k prokázání skutečností č.j. 5677176/22/2005-62561-110757 ze dne 24. 6. 2022 s odkazem na § 92 odst. 4 daňového řádu žalovaný vyzval žalobce v souvislosti s předmětnou daňovou kontrolou k předložení konkrétních dokladů a listin, a to ve lhůtě osmi dnů od doručení výzvy.
- 36 Žalobce podáním ze dne 17. 6. 2022 požádal žalovaného o posečkání s úkony daňové kontroly vzhledem k podání zásahové žaloby, a požádal o odložení nařízeného výsledku svědky kvůli kolizi s jiným jednáním. Podáním ze dne 4. 7. 2022 žalobce požádal o prodloužení lhůty k předložení dokladů požadovaných ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 24. 6. 2022.
- 37 Kromě posuzované kontroly DPH za zdaňovací období říjen, listopad a prosinec 2021 a leden 2022 žalovaný zahájil dne 21. 6. 2021 protokolem o zahájení daňové kontroly č.j. 5561445/21/2005-62561-110757 dne 21. 6. 2021 u žalobce daňovou kontrolu DPH za zdaňovací období červenec, srpen a září 2020 v rozsahu přijatých zdanitelných plnění. Tato daňová kontrola nebyla dosud ukončena.

### Posouzení žaloby Městským soudem v Praze

- 38 Soud v rozsahu uplatněných žalobních námitek hodnotil, zda je postup započatý žalovaným u žalobce oznámením o zahájení daňové kontroly ze dne 20. 4. 2022 v souladu se zákonem či nikoliv, resp. zda v rámci tohoto postupu bylo vůči žalobci nezákonně zasazeno do jeho práv. Vycházel přitom ze skutkového stavu zjištěného ke dni svého

rozhodnutí (ust. § 87 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s. ř. s.“).

- 39 O žalobě městský soud rozhodl se souhlasem účastníků řízení bez jednání (ust. § 51 odst. 1 s. ř. s.). Jednání nebylo třeba nařizovat ani za účelem dokazování, jelikož soud nepokládal za potřebné provádět důkazy na rámec toho, co plyne ze správního spisu. Soud neprovedl důkaz listinami navrženými žalobcem, kterými bylo vyjádření žalobce k výzvě správce daně ze dne 17. 8. 2022, sdělení žalovaného ze dne 6. 10. 2022 a vyrozumění o konání svědeckých výpovědí ze dne 1. 11. 2022, neboť tyto listiny se týkají daňové kontroly zahájené dne 21. 6. 2021 a nikoli posuzované daňové kontroly. Jejich dokazování by tak bylo nadbytečné. Pro úplnost pak městský soud uvádí, že žalobce v žalobě a ve svých dalších podáních navrhl i provedení jiných než v tomto odstavci zmíněných listinných důkazů, nicméně městský soud ověřil, že předmětné listiny navržené žalobcem k důkazům jsou součástí správního spisu, tudíž nejsou předmětem dokazování při jednání před soudem.
- 40 Soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
- 41 Městský soud v Praze vycházel při posouzení důvodnosti podané žaloby z pojmového vymezení nezákonného zásahu obsaženého v ust. § 82 s. ř. s., podle kterého 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.
- 42 Pokud jde o přípustnost žaloby proti nezákonnosti vedení daňové kontroly, pak je třeba v této otázce vycházet z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2013, č.j. 2 Afs 144/2004-110, podle kterého zahájení i provádění daňové kontroly může být podle okolností nezákonným zásahem, proti kterému je možno podat žalobu podle § 82 a násl. s. ř. s. Zároveň platí, že nezákonný úkon nebo jiný akt správce daně realizovaný v průběhu daňové kontroly zpravidla nezakládá nezákonnost takové kontroly jako celku (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2014, č.j. 6 Afs 46/2014-39, ze dne 14. 8. 2014, č.j. 10 Afs 28/2014-51, či ze dne 12. 9. 2018, č.j. 1 Afs 79/2018-29, č. 3807/2018 Sb. NSS).
- 43 Rozhodující otázkou v nyní posuzovaném případě je, zda postup žalovaného při zahájení a provádění daňové kontroly nebyl svévolný a šikanózní (zjevně bezdůvodný, značně zatěžující či citelně zasahující) a zda se tedy ze strany žalovaného nejednalo o nezákonný zásah.
- 44 Městský soud se nejprve vypořádal s první žalobní námitkou, dle níž žalovaný zahájil a vedl daňovou kontrolu prostřednictvím územního pracoviště, v jehož obvodu nemá žalobce sídlo, aniž by tento postup jakkoli odůvodnil. Žalobce postup žalovaného zjednodušeně označuje jako místní nepřislušnost a považuje jej za důkaz o šikanózním a svévolném postupu žalovaného.

- 45 Městský soud v Praze s odkazem na § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu konstatuje, že místní příslušnost správce daně se řídí u právnické osoby jejím sídlem a dle tohoto ustanovení je pro případ žalobce, jehož sídlo je se nachází na území hlavního města Prahy, stanoveno, že jeho místně příslušným správcem daně je Finanční úřad pro hlavní město Prahu. Územní pracoviště finančního úřadu pak vykonávají činnosti v rámci působnosti finančního úřadu. Jednání územního pracoviště je tedy vždy jednáním příslušného finančního úřadu.
- 46 Jinými slovy, v případě žalobce je dána místní příslušnost Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, nikoli místní příslušnost konkrétního územního pracoviště. A je třeba uvést, že daňový řád, ani žádný jiný předpis (například zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů), již nezakotvuje žádné pravidlo, na základě kterého by bylo možno určit, jaké konkrétní územní pracoviště vykoná tu kterou konkrétní daňovou kontrolu. Z uvedeného vyplývá, že je, v souladu se zásadou rychlosti a hospodárnosti, jakož i v souladu se zásadou vstřícnosti a slušnosti, na finanční správě, aby nastavila své vnitřní postupy tak, aby jednotlivé úkony činila prostřednictvím příslušných územních pracovišť tak, aby nedocházelo k neefektivnímu výkonu finanční správy ani k nepřiměřenému zatěžování daňových subjektů. Městský soud je přitom přesvědčen, že správce daně nemá povinnost daňovému subjektu své vnitřní postupy objasňovat a volbu konkrétního územního pracoviště daňovému subjektu zdůvodňovat.
- 47 Z obsahu správního spisu městský soud nezjistil, že by postup žalovaného spočívající v zahájení a vedení daňové kontroly územním pracovištěm, v jehož obvodu nemá žalobce sídlo, vedl k nevhodnému průběhu kontroly či k administrativnímu zatížení žalobce v míře větší, než kterou je povinen snášet podle zákona, a že by byl zvolen v rozporu se základními zásadami daňové správy. A co je pro posouzení žalobní námitky zásadní, žalobce neuvedl konkrétně, v čem by mu skutečnost, že daňovou kontrolu vedlo územní pracoviště, v jehož obvodu žalobce nemá sídlo, mohla zvýšit náklady či jinak omezit práva. Žalobce namítl pouze to, že správce daně v příslušném územním pracovišti vede veškerou žalobcovu daňovou agendu a má o žalobcově činnosti i o činnosti jeho dodavatelů nejlepší znalost a nejvíce informací. Z toho žalobce dovozuje, že jde o nejvhodnější subjekt pro daňovou kontrolu z hlediska efektivity. Městský soud v Praze je ovšem toho názoru, že je třeba brát ohled i nejrůznější jiné okolnosti, například na efektivní a flexibilní využití personálních kapacit správce daně a potřebu rovnoměrného rozložení kontrolních procesů v rámci správy daní. Výkon daňové kontroly konkrétním územním pracovištěm žalovaného nelze pouze obecně bez dalšího zpochybňovat. To, že daňovou kontrolu zahájil a vede správce daně prostřednictvím jiného územního pracoviště než toho, v jehož obvodu má daňový subjekt sídlo, neznamená samo o sobě zneužívání pravomoci ani nemůže být bez dalšího považováno za projev svévole či šikany.
- 48 Žalobcová námitka proti uvedenému postupu je pak zcela obecná a nelze z ní dovodit jakýkoli zásah správce daně, natož citelný, do veřejných subjektivních práv žalobce. Ten nijak netvrdí, jak konkrétně by měla skutečnost, že je daňová kontrola vedena jiným územním pracovištěm, zasahovat do jeho práv, resp. v jakých jiných shodných případech správce daně postupoval jinak a nebyla tak dodržena zásada rovnosti. Totožný závěr lze učinit i v případě namítaného porušení zásady právní jistoty a hospodárnosti. Žalobce nijak netvrdí, jak byly tyto zásady porušeny ve vztahu k němu, a současně není nadán právem

brojit proti zásahu do veřejných subjektivních práv jiných subjektů (ostatních osob zúčastněných na správě daní – např. svědků či samotného správce daně).

- 49 Městský soud v Praze tak uzavírá, že na základě správního spisu a s přihlédnutím k míře obecnosti žalobní námitky neshledal v postupu žalovaného žádné vady.
- 50 Dále městský soud přistoupil k vypořádání druhé žalobní námitky, dle níž žalovaný svévolně odmítl sdělit žalobci důvody zahájení daňové kontroly.
- 51 Městský soud při posuzování této žalobní námitky vycházel zejména z ust. § 85 odst. 1 daňového řádu, dle něž předmětem daňové kontroly jsou daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně vztahující se k jednomu daňovému řízení, a z ust. § 85 odst. 5 daňového řádu, dle něž oznámení doručované v souvislosti s daňovou kontrolou neobsahuje odůvodnění a nelze proti němu uplatnit opravné prostředky.
- 52 Otázka týkající se povinnosti správce daně seznámit daňový subjekt s konkrétními důvody vedoucími k zahájení daňové kontroly byla opakovaně řešena Ústavním soudem. Nálezem Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, o který žalobce mj. opírá svou argumentaci, bylo zrušeno rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, které dle Ústavního soudu aprobovalo neústavním způsobem (šikanózní daňovou kontrolou) stanovenou daňovou povinnost. Ústavní soud konstatoval, že pokud má daňová kontrola být skutečně úkonem ve smyslu § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, je nezbytné ji vázat na existenci jednoznačně formulovaných důvodů pro její použití. Dále rozvedl, že je nutné trvat na požadavku, aby daňová kontrola, omezující či narušující autonomní sféru jednotlivce, měla jasný a předem seznatelný konkrétní důvod a nemůže být zdůvodněna pouze obecně formulovaným zájmem státu na správě daní.
- 53 Proti uvedenému názoru se vymezil II. senát Ústavního soudu, kterému dalo následně za pravdu plénum Ústavního soudu v nálezu sp. zn. Pl. ÚS – st. 33/11 ze dne 8. 11. 2011. Plénum dospělo k závěru, že legitimním cílem daňové kontroly je veřejný zájem státu na řádném stanovení a výběru daní, omezení osobní sféry daňového subjektu je třeba v souladu s principem přiměřenosti posuzovat v každém konkrétním případě, aby byl vyloučen svévolný postup správce daně, kterým však není takový postup, při němž při zahájení či v průběhu daňové kontroly neexistuje důvodné podezření řádného neplnění povinností daňového subjektu.
- 54 Jestliže plénum Ústavního soudu ve shodě s Nejvyšším správním soudem (rozhodnutí ze dne 3. 12. 2009, č.j. 2 Aps 2/2009-52) dospělo k závěru, že podstatným, nikoli protiústavním, znakem daňové kontroly je možnost jejího namátkového provedení za situace, kdy kontrolující osoba nedisponuje (konkrétním) podezřením, že kontrolovaný subjekt neplní řádně své povinnosti, pak nelze shledat svévolným postup žalovaného, který žalobci v rámci zahájení daňové kontroly nesdělil konkrétní důvody k tomuto zahájení vedoucí. Takové konkrétní důvody totiž nemusely být při zahájení daňové kontroly vůbec dány.

- 55 Odlišné stanovisko soudce Ústavního soudu, o něž žalobce rovněž opírá svou argumentaci, a které se navíc zabývá zejména mírou srovnatelnosti (odlišnosti) názorů I. a II. senátu, nemá právní účinky ani vliv na výše uvedené závěry přijaté plénem Ústavního soudu.
- 56 Městský soud v Praze je s uvedenou judikaturou vysokých soudů ve shodě a neztotožňuje se tedy s právním názorem žalobce, že přistoupení k daňové kontrole musí být vždy opřeno o existenci správcem daně formulovaných důvodů k jejímu zahájení, tj. existenci konkrétních pochybností či podezření. Naopak, zákon umožňuje zahajování namátkových kontrol, tedy kontrol, u nichž absentuje konkrétní podezření či pochybnost o správnosti předchozích daňových přiznání a jež jsou odůvodněny pouze potřebou správce daně ověřit správnost či úplnost skutečností významných pro správu daní. Takovou možnost považuje judikatura správních soudů za ústavně konformní a namátkové kontroly jsou v důsledku toho správcem daně běžně využívány.
- 57 Platí pochopitelně i pro institut zahájení daňových kontrol, že postup správce daně nesmí jevit znaky svévole a nesmí tak být ve svém důsledku vůči daňovému subjektu šikanózním jednáním. K tomu je však třeba uvést, že v posuzované věci ani správní spis, ani žalobní námítka neobsahují žádné konkrétní skutečnosti nasvědčující nezákonnosti postupu žalovaného v tom smyslu, že by zahájení daňové kontroly, aniž by bylo odůvodněno, bylo svévolné či šikanózní, či že by bylo v rozporu se zásadou proporcionality, šetření právní jistoty a také šetření ústavně garantovaných práv žalobce, jak tento zcela obecně namítá.
- 58 Městský soud k vypořádání žalobní námítky doplňuje, že neshledal namítaný rozpor mezi obsahem vyjádření žalovaného k žalobě a obsahem oznámení o zahájení daňové kontroly ze dne 20. 4. 2022. Tvrzení žalobce v tomto směru nemá oporu v obsahu správního spisu. Jak totiž soud ověřil, oznámení o zahájení daňové kontroly ze dne 20. 4. 2022 neobsahuje tvrzení, z něž by bylo možno dovodit, že žalovaný má konkrétní pochybnosti o uplatnění nadměrného odpočtu z přijatých zdanitelných plnění od konkrétních dodavatelů žalobce. Z pouhé skutečnosti, že žalovaný zahájil daňovou kontrolu v konkrétním úzce vymezeném rozsahu, nelze existenci důvodných pochybností bez dalšího dovodit.
- 59 Městský soud v Praze tedy uzavírá, že pokud lze ústavně-konformním způsobem provést daňovou kontrolu, aniž by správce daně disponoval konkrétním podezřením, že kontrolovaný subjekt neplní řádně své daňové povinnosti, nelze považovat postup správce daně za svévolný z toho důvodu, že nesdělil daňovému subjektu důvody vedoucí k zahájení daňové kontroly. Tento závěr přitom dopadá stejně na daňové kontroly namátkové a ty, jež byly zahájeny na základě konkrétních podezření (srovnej: rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 9. 2022 č.j. 7 Afs 189/2022-23).
- 60 Žalobní námítku tedy soud neshledal důvodnou.
- 61 Ve třetí žalobní námítce žalobce brojil proti šikaně dovozované ze skutečnosti, že žalovaný nepřistoupil k výzvě k podání dodatečného daňového přiznání ve smyslu ust. § 145 odst. 2 daňového řádu, ale místo toho v rozporu s právní úpravou, judikaturou i se zásadou proporcionality zahájil daňovou kontrolu.

- 62 Podle § 145 odst. 2 daňového řádu platí, že správce daně může daňový subjekt vyzvat k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu, pokud lze důvodně předpokládat, že daň bude doměřena.
- 63 K povinnosti správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení dle § 145 odst. 2 věty první daňového řádu se vyjádřil rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozhodnutí ze dne 16. 11. 2016, č.j. 1 Afs 183/2014-55 (publ. pod č. 3566/2017 Sb. NSS), kde uvedl, že pokud se správce daně jinak než na základě daňové kontroly (zejména z poznatků při správě jiných daní, z informací od jiných orgánů či soukromých subjektů nebo z vlastní vyhledávací činnosti) dozví o skutečnostech či důkazech nasvědčujících tomu, že by určitá daň měla být doměřena, je zásadně povinen o tom daňový subjekt zpravit a vyzvat jej k podání dodatečného daňového tvrzení.
- 64 Z uvedeného vyplývá, že správce daně naopak povinnost vyzvat daňový subjekt ve smyslu § 145 odst. 2 věty první daňového řádu nemá za situace, kdy před zahájením daňové kontroly nedisponuje informacemi o tom, že na straně daňového subjektu nastalo pochybení, případně tyto informace nejsou dostatečně konkrétní a přesvědčivé na to, aby bylo možné výzvu vydat.
- 65 Městský soud z obsahu správního spisu ani z vyjádření účastníků řízení nezjistil, že by žalovaný disponoval informacemi, které by nasvědčovaly doměření daně, a které by tudíž založily povinnost vydat výzvu k podání dodatečného daňového přiznání před tím, než dojde k zahájení daňové kontroly. Městský soud proto v postupu žalovaného nespatřuje žádné pochybení.
- 66 Pouze pro úplnost městský soud poznamenává, že nepřehlédl žalobcovo stanovisko, které se v náznacích prolíná celou jeho žalobou (ve znění dalších podání). Žalobce naznačuje, že žalovaný konkrétní pochybnosti má, snad na základě konkrétního podnětu subjektu žalobci známému, avšak snaží se vyhnout tomu, aby své pochybnosti žalobci sdělil. K tomuto ničím nepodloženému tvrzení však městský soud konstatuje, že i v takovém případě je výjimečně možné od výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení upustit a přejít k zahájení daňové kontroly bez dalšího. Do popředí se totiž za takové situace může dostat zájem na správném stanovení daně, a to i za cenu zákonného zásahu do práv daňového subjektu, jež představuje např. postup správce daně spočívající v provádění daňové kontroly. Jak plyne z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2020, č.j. 9 Afs 237/2018-50, bude se jednat zejména o situace, kdy správce daně bude disponovat poznatky ukazujícími na předchozí podvodné jednání daňového subjektu související se zjištěnými informacemi či na to, že daňový subjekt by se snažil následným jednáním (typicky úpravami svých povinných evidencí nebo jinými kroky nepřípustně zakrývajícími skutečný stav věci) zmařit správné stanovení daně. V takové situaci je pak legitimní, pokud správce daně daňovému subjektu své konkrétní poznatky a podezření při zahájení daňové kontroly nesdělí, neboť v této fázi daňového řízení by tím mohl zapříčinit znemožnění správného stanovení daně.
- 67 Městský soud v Praze dále přistoupil k vypořádání čtvrté žalobní námitky, v níž žalobce jako další důvod šikany ze strany žalovaného označuje skutečnost, že žalovaný dosud

neskončil daňovou kontrolu jiného daňového období, nadužívá tedy institut daňové kontroly ve snaze najít cokoli, co by mohl použít k doměření daně.

- 68 Jak je uvedeno výše, v případě žalobce byla dne 21. 6. 2021 zahájena daňová kontrola DPH za zdaňovací období červenec, srpen a září 2020 v rozsahu přijatých zdanitelných plnění. Podle přesvědčení městského soudu nemůže být taková kontrola oprávněným argumentem pro to, aby nyní posuzovaná daňová kontrola mohla být považována za nezákonnou (šikanózní). V případě obou zahájených daňových kontrol se nejedná o kontrolu totožných zdaňovacích období, rozsah kontroly není totožný, časový odstup zahájení obou kontrol je téměř roční. Žalobce pak v této souvislosti nepřinesl žádnou skutečnost odůvodňující šikanóznost, pouze se ohrazuje proti nadužívání daňových kontrol.
- 69 Městský soud v Praze je ovšem toho názoru, že ze zjištění, že správce daně provádí dvě daňové kontroly odlišných zdaňovacích období, nelze rozumně dovozovat jeho snahu „za každou cenu zjistit cokoli, co by mohlo být použito proti žalobci a následně sloužit k doměření daně“. Městský soud v Praze se proto ani s touto žalobní námitkou nemohl ztotožnit.
- 70 Nad rámec vypořádání této žalobní námitky městský soud konstatuje, že polemika s naplněním podmínek překážky opakované kontroly není případná, neboť v posuzované věci se nejedná o opakovanou daňovou kontrolu již kontrolovaných skutečností ve smyslu § 85a odst. 1 daňového řádu.
- 71 V páté žalobní námitce žalobce upozorňuje na šikanózní postup žalovaného, který ve výzvě k prokázání skutečností uložil žalobci lhůtu běžící i přes vánoční svátky.
- 72 K tomu městský soud uvádí, že námitka se týká daňové kontroly zahájené dne 21. 6. 2021, pro posouzení zákonnosti postupu žalovaného v rámci daňové kontroly zahájené oznámením ze dne 20. 4. 2022 tedy nemá relevanci. Pouze na okraj městský soud poznamenává, že určení lhůty, která pak běží ve dnech státních svátků, kupř. Vánoc či Velikonoc, neznamená bez dalšího zkrácení práv kontrolované osoby. Dle žalobcova tvrzení byla předmětná lhůta vánočními svátky zasažena v rozsahu pouhé 1/5, a měl-li žalobce za to, že vlivem vánočních svátků není schopen včas na výzvu reagovat, mohl požádat správce daně o prodloužení lhůty, jak ostatně učinil ohledně jiné výzvy v projednávané věci (a bylo mu vyhověno). Samotná skutečnost, že příslušná lhůta v určitém rozsahu běžela i v období Vánoc, tedy nebyla způsobila městský soud o tvrzené šikaně přesvědčit.
- 73 V podání doručeném městskému soudu dne 23. 11. 2022 žalobce namítal jako příklad úkonů, které jsou nezákonným zásahem do práv žalobce, opakované neúspěšné předvolávání svědka žalovaným prostřednictvím pošty, přestože svědek je dle informací žalobce kontaktní prostřednictvím datové schránky.
- 74 Městský soud v Praze k této žalobní námitce uvádí, že žalobce v ní netvrdil, že by vytýkaný postup žalovaného jakýmkoli způsobem zasahoval do žalobcových subjektivních práv. Městský soud tak nemohl zvážit, zda bylo v tomto konkrétním případě opakované neúspěšné předvolávání svědka úkonem, který by žalobce zatížil v míře větší, než jakou je

povinen snášet podle zákona. Obecně městský soud konstatuje, že zdánlivá nepřiměřenost úkonů daňové kontroly může být zapříčiněna též nejrůznějšími procesními komplikacemi při doručování předvolání, nedisciplinovaností svědků a podobně. Městský soud však upozorňuje, že žalobce se nemůže domáhat u správního soudu zamezení takových úkonů, jestliže současně netvrdí, že jimi dochází k přímému zásahu do jeho vlastních práv. To žalobce netvrdil. Městský soud tak dospěl k závěru, že vytýkaný postup žalovaného nelze shledat nezákonným.

75 V podáních doručených městskému soudu dne 19. 8. 2022 a dne 23. 11. 2022 si žalobce dále stěžoval na šikanózní jednání žalovaného při daňové kontrole zahájené dne 21. 6. 2021. V této souvislosti žalobce akcentoval zejména úkony žalovaného ze dne 1. 6. 2022, 2. 10. 2022 a 1. 11. 2022, namítal jejich nevhodnost, nelogičnost, rozpor se zásadou šetření práv zúčastněných subjektů a principy dobré správy.

76 Městský soud v Praze neshledal tuto žalobní námitku důvodnou, neboť v projednávané věci na základě žalobcova návrhu posuzuje daňovou kontrolu zahájenou oznámením ze dne 20. 4. 2022 a posuzuje, zda je zahájení a vedení této daňové kontroly nezákonným zásahem do práv žalobce. Pokud by městský soud hodnotil i jednotlivé úkony činěné žalovaným v daňové kontrole zahájené dne 21. 6. 2021, překročil by meze dané žalobou a rozhodoval by o jiném zásahu, než byl vymezen žalobou.

77 Pouze nad rámec městský soud stručně uvádí, že z žalobcova tvrzení o úkonech, na které žalobce ve svých podáních došlých soudu dne 19. 8. 2022 a dne 23. 11. 2022 upozorňoval a které se týkaly daňové kontroly zahájené žalovaným dne 21. 6. 2021, nelze usuzovat o jejich nadbytečnosti, neúčelnosti či irelevanci ve vztahu k rozhodným skutečnostem. Nelze dovodit ani to, že by tvrzené úkony neúměrně zatěžovaly žalobce nebo překračovaly pravomoci žalovaného. Namítá-li žalobce neúčelné vynakládání nákladů na straně správce daně, pak ani tato námitka nemůže být úspěšná, neboť žalobce se nemůže domáhat hospodárného nakládání se státními prostředky, jestliže tím nedochází k přímému zásahu do jeho vlastní právní sféry.

78 Závěrem Městský soud v Praze uvádí, že si je vědom, že jednotlivé žalobní námítky je třeba posoudit taktéž v jejich souhrnu, neboť ačkoli mohou být jednotlivé úkony provedené v rámci daňové kontroly posouzeny izolovaně jako zákonné, až jejich kumulativní účinek může představovat zásah do práv žalobce v rozporu se zákonem. Judikatura Nejvyššího správního soudu takovou možnost připouští: V rozsudku ze dne 29. 3. 2013, č.j. 7 Aps 6/2013-45, Nejvyšší správní soud v kontextu posuzování počátku běhu lhůty k podání správní žaloby konstatoval, že existují „*dva případy, kdy může být provádění daňové kontroly považováno za nezákonný zásah. ..., ve druhém případě naplní znaky nezákonného zásahu teprve několik úkonů správce ve svém souhrnu. Může se jednat například o extenzivní, šikanózní jednání správce daně vůči daňovému subjektu, kdy teprve kumulativní účinek provedených úkonů je natolik intenzivní, že představuje zásah do práv daňového subjektu v rozporu se zákonem*“.

79 Nelze tedy vyloučit, že šikanóznost daňové kontroly by mohla spočívat nejen přímo v určitém úkonu či postupu, který je sám nezákonný, ale i v situaci, kdy jednotlivé obecně zákonné úkony správce daně dosáhnou až ve svém souhrnu takové intenzity, že bude

postup správce daně považován za šikanózní. Tento kumulativní účinek jednotlivých jinak zákonných úkonů však musí mít natolik intenzivní negativní dopad na daňový subjekt, aby se skutečně jednalo o šikanózní postup správce daně, jak jej chápe judikatura správních soudů, tedy jako zjevně bezdůvodný, značně zatěžující či citelně zasahující (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2014, č.j. 10 Afs 79/2014-45).

- 80 O takový případ se nicméně v projednávané věci nejedná. Jak bylo uvedeno, daňová kontrola byla zahájena místně příslušným správcem daně, zvolený postup, spočívající v nesdělení důvodů vedoucích k zahájení daňové kontroly a nezaslání předchozí výzvy k podání dodatečného daňového přiznání, má oporu v zákoně, rozsah daňové kontroly byl řádně vymezen a to odlišně od rozsahu daňové kontroly zahájené u žalobce v minulosti.
- 81 Ani kumulativní dopad všech namítaných jednání správce daně ve svém souhrnu tudíž není způsobilý přesvědčit soud o tom, že by zasahoval do postavení žalobce tak neúnosným způsobem, který by dosáhl intenzity šikanózního postupu. Ze spisového materiálu navíc neplyne nic, co by poukazovalo na jednání žalovaného, které by mohlo být kvalifikováno jako atypické, zjevně bezdůvodné, či že by úkony správce daně vůči žalobci byly ve svém souhrnu natolik zatěžující či zasahující, že by měly tak intenzivní dopad na jeho právní postavení, aby se jednalo o nezákonný zásah. Nic v soudním či správním spisu tedy nenasvědčuje tomu, že by daňová kontrola zahájená a konaná u žalobce vykazovala známky šikanóznosti či svévole.

### **Závěr a náklady řízení**

- 82 Na základě shora uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že žalobcem namítané jednání žalovaného spočívající v zahájení a vedení daňové kontroly nelze kvalifikovat jako nezákonný zásah žalovaného, kterým byl žalobce přímo zkrácen na svých právech v daňovém řízení. Proto soud žalobu podle ust. § 87 odst. 3 s. ř. s. zamítl jako nedůvodnou.
- 83 Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, soud mu proto nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný byl ve věci úspěšný, avšak žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti mu v řízení nevznikly.

### **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). Případně-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 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](http://www.nssoud.cz).

Praha 3. března 2023

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.  
předseda senátu