



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Ivony Šubrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **TORMINA s. r. o.**
se sídlem Praha 5, Kroftova 3370/20
zastoupen: Mgr. Barborou Fišerovou, advokátkou
se sídlem v Praze 5, Smíchov, Kroftova 3370/20

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Královéhradecký kraj**
se sídlem v Hradci Králové, Horova 17

v řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem spočívajícím v nezákonném zahájení a provádění daňové kontroly,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

- 1. Žalobce se žalobou domáhá ochrany před nezákonným zásahem žalovaného ve smyslu § 82 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), spočívajícím dle jeho názoru v nezákonném zahájení a provádění daňové kontroly.

2. Dne 13. 6. 2022 bylo žalobci doručeno sdělení Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj, Územní pracoviště v Náchodě ze dne 7. 6. 2022, č.j. 1274299/22/2709- 60563-609120, ve kterém žalovaný uvádí, že se dne 6. 6. 2022 pokoušel neformálně kontaktovat žalobce za účelem dohodnutí termínu jednání, a to v rámci místního šetření k emitovaným korunovým dluhopisům žalobce za období 1. 12. 2012 až 31. 12. 2015.
3. Žalovaný ve sdělení navrhl žalobci termín konání místního šetření v rozmezí 13. až 28. 6. 2022. Následně doručil žalovaný žalobci oznámení o zahájení daňové kontroly ze dne 16. 6. 2022, č.j. 1311260/22/2709-60563-609120, které bylo žalobci doručeno dne 20. 6. 2022.
4. Předmětem daňové kontroly byla daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období 10. 12. 2012 - 31. 12. 2013 v rozsahu skutečností týkajících se žalobcem emitovaných dluhopisů. Žalovaný žalobce vyzval, aby při daňové kontrole předložil: - účetní deník kontrolovaného období, - hlavní knihu kontrolovaného období v členění na jednotlivé účetní zápisy, - veškeré účetní doklady vztahující se k žalobcem emitovaným dluhopisům a kontrolovanému období, - případně další důkazní prostředky, prokazující správnost údajů v daňovém tvrzení k dani z příjmů právnických osob za období, které je předmětem kontroly, a to ve lhůtě 8 dnů ode dne doručení oznámení o zahájení daňové kontroly.

II. Obsah žalobního tvrzení

5. Žalobce konstatoval, že lhůta k podání zásahové žaloby proti nezákonně vedené daňové kontrole dosud neuplynula, jelikož se jedná o trvajících zásah, když daňová kontrola dosud nebyla ukončena. Lhůta pro podání zásahové žaloby nemůže uplynout, dokud tento zásah trvá. Právní následky včetně dopadu na počátek běhu lhůty k podání zásahové žaloby má až ukončení takového zásahu [srov. nálezu Ústavního soudu sp. zn. II.ÚS 635/18, ze dne 15. 5. 2018].
6. Žalobce namítal, že zahájení a provádění daňové kontroly žalovaným, včetně výzvy žalovaného obsažené v oznámení o zahájení daňové kontroly, je nezákonným zásahem do právní sféry žalobce, když žalovaný postupuje svévolně a šikanózně a zjevně excesivně.

1) Porušení principu proporcionality

7. Žalobce namítal, že žalovaný porušil princip proporcionality, když žalobci nejprve sdělil záměr provádět místní šetření k emitovaným korunovým dluhopisům za období 1. 12. 2012 až 31. 12. 2015 a kontaktoval žalobce ohledně domluvení termínu konání místního šetření, tj. sám žalovaný vyhodnotil místní šetření jako správný a vhodný postup při správě daní pro daný případ.
8. Následně však žalovaný (vědom si nepřítomnosti jednatele žalobce - čerpání dovolené) zahájil daňovou kontrolu na daň z příjmu právnických osob za shora uvedené zdaňovací období v rozsahu skutečností týkajících se žalobcem emitovaných dluhopisů.
9. Žalobce vyslovil přesvědčení, že zahájení a provádění daňové kontroly žalovaným je nezákonné, neboť žalovaný nepostupoval v souladu s principem proporcionality, když na místo avizovaného místního šetření následně zvolil daňovou kontrolu, tj. postup, který představuje díky rozsáhlým právům žalovaného a jim odpovídajícím povinnostem žalobce, největší zásah do autonomní sféry žalobce, coby kontrolovaného subjektu, a to s jediným cílem dosažení nového běhu lhůty pro stanovení (vyměření) daně.

10. Žalobce připomenul, že pokud jde o proceduru zjišťování, ověřování a vymáhání daňové povinnosti, je správce daně vázán dle žalobce čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, podle něhož lze státní moc uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví [srov. náleží Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 29/05 ze dne 1. 6. 2005 (N 113/37 SbNU 463)]. Této ústavní kautele odpovídá subjektivní právo jednotlivce na všeobecnou ochranu svobodné sféry osoby. Do oblasti svobodné sféry jednotlivce pak spadá i právo jednotlivce na takzvané informační sebeurčení. Jen osoba sama je oprávněna rozhodnout o tom, jaké údaje o sobě poskytne včetně údajů o své pracovní, ekonomické či podnikatelské aktivitě, pokud zákon neukládá v tomto směru osobě povinnost tak, jak to předvídá čl. 4 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, dle kterého mohou být povinnosti ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod. Jinými slovy, státní moc si při stanovení a vybírání daní musí počínat v mezích stanovených zákonem, který již svou povahou představuje zásah do základního práva na vlastnictví, jež zároveň legitimuje. V podmínkách materiálního právního státu je navíc nezbytné toto ustanovení vykládat nikoliv pouze v tom smyslu, že orgán veřejné moci je oprávněn uplatnit vůči jednotlivci zákonem konstituovanou pravomoc jakýmkoliv způsobem, nýbrž je třeba jej vykládat v materiálním smyslu, tj. tak, aby orgán veřejné moci při výkonu své pravomoci co nejvíce respektoval ochranu základních práv jednotlivce, v daném případě autonomní sféru jednotlivce, jejíž součástí je též shora uvedená tzv. informační autonomie jednotlivce [srov. náleží Ústavního soudu sp. zn. I.ÚS 1835/07 ze dne 18. 11. 2008 (N 196/51 SbNU 375) a náleží Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 29/05 ze dne 1. 6. 2005 (N 113/37 SbNU 463)]. Tento ústavněprávní rozměr má svůj odraz v § 5 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), dle kterého správce daně postupuje při správě daní v souladu se zákony a jinými právními předpisy [zásada legality], a § 5 odst. 3 daňového řádu, dle kterého správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní [zásada přiměřenosti (proportionalit)]. Je povinností správce daně při uplatňování jednotlivých procesních institutů, tedy i daňové kontroly, postupovat v souladu s principem proporcionality a minimalizovat zásahy tak, aby se konkrétní procesní postup nestal vůči jednotlivci nepřiměřeným a v důsledku porušujícím právo na informační autonomii jednotlivce. Daňová kontrola je postup při správě daně, ve kterém je "vyšetřovací" charakter daňového řízení výrazně posílen. Daňová kontrola proto představuje v rámci daňového řízení nejcitelnější zákonem aprobované narušení autonomní sféry jednotlivce.
11. Žalovaný tím, že nepoužil postup místního šetření, který sám vyhodnotil jako správný a vhodný v daném případě, nýbrž pouhých 11 dnů před koncem prekluzivní lhůty pro stanovení (vyměření) daně, zahájil daňovou kontrolu, jako postup při správě daní, který nejvíce zatěžuje žalobce, jakožto daňový subjekt, přičemž daňovou kontrolu zahájil s jediným cílem dosažení nového běhu lhůty pro stanovení (vyměření) daně, postupoval v rozporu s principem proporcionality a daňová kontrola je vůči žalobci nepřiměřeným postupem, která ve svém důsledku porušuje právo na informační autonomii žalobce. Žalobce namítá, že daňová kontrola není v daném případě ve vztahu ke sledovanému cíli přiměřená a neměla být vůbec zahájena.
12. K nerespektování principů garantovaných čl. 2 odst. 2 a čl. 4 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, a § 5 odst. 1 a 3 daňového řádu došlo oznámením o zahájení daňové

kontroly, jímž žalovaný rovněž vyzval žalobce k předložení důkazních prostředků. Nezákonnou daňovou kontrolou došlo k porušení veřejného subjektivního práva žalobce na všeobecnou ochranu svobodné sféry jeho osoby vyplývajícího z článku 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, dále k porušení veřejného subjektivního práva žalobce na ochranu vlastnictví a rovněž k nepřípustnému omezení subjektivního práva žalobce podnikat a provozovat jinou hospodářskou činnost. S ohledem na skutečnost, že žalovaný shora uvedené ústavněprávní a zákonné mantinely v daném případě nerespektuje, nezbylo žalobci než se obrátit na nadepsaný soud, aby žalobci poskytl ochranu jeho základním právům dle čl. 4 Ústavy České republiky.

2) Zahájení daňové kontroly těsně před koncem prekluzivní lhůty pro stanovení (vyměření) daně

13. Žalovaný zahájil předmětnou daňovou kontrolu za zdaňovací období od 10. 12. 2012 do 31. 12. 2013 dne 20. 6. 2022, tj. pouhých 11 dnů před koncem prekluzivní lhůty pro stanovení (vyměření) daně, která připadá na 1. 7. 2022. Zvolený den zahájení daňové kontroly je sám o sobě přinejmenším podezřelý, pokud jde o 11 dnů před koncem prekluzivní lhůty [srov. nálezy Ústavního soudu sp. zn. I.ÚS 1835/07 ze dne 18. 11. 2008 (N 196/51 SbNU 375)] a jeho účelem tak bylo dosažení nového běhu lhůty pro stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 3 daňového řádu.

3) Zahájení daňové kontroly v době, kdy žalovaný prokazatelně věděl o nepřítomnosti jednatele žalobce a stanovení lhůty pro předložení požadovaných dokladů pouhých 8 dnů.

14. Přestože žalovaný prokazatelně věděl o nepřítomnosti jednatele žalobce, zahájil daňovou kontrolu a nadto stanovil žalobci krátkou 8denní lhůtu pro předložení požadovaných dokladů. Žalobce měl za to, že takový postup žalovaného při zahájení a provádění daňové kontroly je svévolný, šikanózní se zřejmými prvky libovůle při výkonu pravomoci žalovaného, jakožto orgánu veřejné moci.

4) Nezákonnost výzvy k předložení dokladů

15. Žalobce namítal nezákonnost výzvy k předložení dokladů obsažené v oznámení o zahájení daňové kontroly, a to z níže uvedených důvodů:

a. uložení povinnosti předložit veškeré účetní doklady vztahující se k žalobcem emitovaným dluhopisům a kontrolovanému období, když z daňového tvrzení žalobce za kontrolované období je zcela zřejmé, že žalobce neuplatnil žádné daňové náklady v souvislosti s upsanými dluhopisy, tj. jedná se o provádění zjevně nadbytečných, ve vztahu k rozhodným skutečnostem irelevantních a neúčelných důkazů, které vedou pouze k administrativnímu zatížení žalobce v míře větší, než kterou je povinen snášet podle zákona. Správce daně není oprávněn dle žalobce vyzvat k prokázání čehokoliv, ale pouze k prokázání toho, co žalobce sám tvrdí s ohledem § 92 odst. 3 daňového řádu, přičemž vzhledem k daňovému tvrzení žalobce vyzval žalovaný žalobce k předložení veškerých účetních dokladů vztahujících se k žalobcem emitovaným dluhopisům neoprávněně;

b. uložení povinnosti k předložení konkrétních účetních dokumentů, a to účetního deníku a hlavní knihy za celé kontrolované období, když daňová kontrola byla zahájena v omezeném rozsahu skutečností týkajících se žalobcem emitovaných dluhopisů. Žalobce dále namítal, že dle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení, přičemž volba konkrétních důkazních

prostředků k prokázání daňových tvrzení je na žalobci, nikoliv na svévolném určení správce daně a žalovaný tak výzvou k předložení konkrétních důkazních prostředků postupoval v rozporu se zákonem.

III. Vyjádření žalovaného

Vylíčení průběhu řízení:

16. Žalovaný uvedl, že správce daně kontaktoval žalobce neformálně dne 6. 6. 2022, a to telefonicky, za účelem dohodnutí termínu jednání ve věci, týkajícího se žalobcem emitovaných dluhopisů v období od 1. 12. 2012 až 31. 12. 2015. Správce daně zjistil z veřejných zdrojů telefonní číslo na jednatele žalobce. Jednalo se o telefonní číslo do advokátní kanceláře (advokátní kancelář KROUŽEK LEGAL s.r.o.), přičemž jednatel žalobce, pan Mgr. I. K., byl v inkriminovaném čase na dovolené a termín jeho návratu nebyl znám. Dále správce daně zaslal žalobci k datu 13. 6. 2022 do datové schránky písemné sdělení, v němž navrhl termíny provedení místního šetření v rozmezí dat 13. - 28. 6. 2022 s možností volby místa provedení místního šetření. Na předmětné sdělení žalobce nereagoval.
17. Žalovaný dále uvedl, že odůvodněně pojal obavu o správnost stanovení daňové povinnosti u předmětné daně, a přistoupil tak k zahájení daňové kontroly ve smyslu ustanovení § 87 odst. 1 daňového řádu, tzn. vydal oznámení o zahájení daňové kontroly s vymezeným předmětem daně. Toto sdělení bylo doručeno žalobci dne 20. 6. 2022.
18. Žalovaný měl za to, že postupoval uvedeným způsobem plně v souladu s daňovým řádem, aby zamezil obstrukcím ze strany žalobce. Žalovanému se z popsaných důvodů nepodařilo neformálním způsobem (telefon, email) v daném případě kontaktovat s daňovým subjektem, resp. s jeho jednatelem, který nebyl v popsané době součinný. Zároveň správce daně postupoval ve smyslu ustanovení § 81 odst. 2 daňového řádu, kdy si vyžádal od daňového subjektu účetní záznamy a další informace v rámci oznámení o zahájení daňové kontroly a to konkrétně: - účetní deník kontrolovaného období, - hlavní knihu kontrolovaného období v členění na jednotlivé účetní zápisy, - veškeré účetní doklady, vztahující se k žalobcem emitovaným dluhopisům a kontrolovanému období a případné další důkazní prostředky, prokazující správnost údajů v daňovém tvrzení k dani právnických osob za období, které je předmětem kontroly, lhůtu pro předložení stanovil správce daně v délce 8 dnů ode dne doručení.
19. Na toto oznámení reagoval žalobce sdělením doručeným správcí daně dne 28. 6. 2022, v němž bylo jednatelem uvedeno, že považuje dotčenou daňovou kontrolu nezákonně zahájenou a že využije právních prostředků na ochranu před nezákonným zahájením a prováděním daňové kontroly. Správce daně v rámci zahájení faktické kontrolní činnosti u daňového subjektu vydal dne 29. 6. 2022 (doručenou žalobci dne 10. 7. 2022) výzvu k prokázání skutečností, ve smyslu ustanovení § 92 odst. 4 daňového řádu, k doložení důkazních prostředků, v rámci předmětné daňové kontroly. V reakci na tuto výzvu žalobce žádné důkazní prostředky správcí daně nepředložil. Žalobce reagoval až svým podáním ze dne 17. 8. 2022 pod č.j. 1534729/22, kde uvedl, že podle jeho názoru je předmětná daňová kontrola zahájena nezákonně a dále brojil proti stanovení daně podle pomůcek, když nejsou pro takovýto postup splněny zákonné podmínky.

K jednotlivým žalobním námitkám žalobce uvedl žalovaný následující zdůvodnění.

Ad 1.

20. Úvodem žalovaný konstatoval, že daňový řád stanoví v ustanovení § 87 odst. 1 až 3 správci daně možnosti jak postupovat při zahájení daňové kontroly, tj. zahájení daňové kontroly jednak za přítomnosti daňového subjektu a jednak zahájení daňové kontroly korespondenční formou. V předmětném případě použil správce daně při zahájení daňové kontroly předmětné daně a zdaňovacího období korespondenční formu. Při volbě, jaký způsob zahájení daňové kontroly použít, přihlédl správce daně zejména k popsané situaci na straně žalobce, ten nebyl v popsané době součinný. Žalovaný ve snaze žalobce co nejméně zatěžovat volil vždy prostředky přiměřeně k okolnostem případu, a to nejprve místní šetření. Avšak vzhledem k pozdějšímu vývoji situace, kdy žalobce, resp. jeho jednatel nebyl k zastížení, resp. nikdo nebyl schopen sdělit žalovanému možný termín realizace jeho úkonu, pak žalovaný přistoupil vzhledem k uvedené nesoučinnosti žalobce k zahájení daňové kontroly. Při těchto postupech byl žalovaný veden zásadami správy daní, ve smyslu ust. § 5 daňového řádu, tj. postupovat v souladu s právními předpisy, používat při vyžadování plnění povinností jen takové prostředky, které, co nejméně zatěžují a umožňují dosáhnout cíle správy daní, tj. správné zjištění a stanovení daně. Dále žalovaný respektoval princip materiálního pojetí zahájení daňové kontroly ve smyslu ust. § 87 odst. 2 daňového řádu, tzn. povinnost zjišťovat daňové povinnosti nebo prověřovat tvrzení daňového subjektu nebo okolnosti rozhodné pro správné stanovení a zjištění daně a to bez zbytečného odkladu. Z těchto důvodů pak následně vydal výzvu k prokázání skutečností podle § 92 odst. 4 daňového řádu.
21. Dle názoru žalovaného žalobce žádným způsobem neprokázal porušení zásady přiměřenosti (za jakých skutkových okolností, v jaké míře došlo k porušení zásady přiměřenosti), jak uvádí. Předmětná daňová kontrola nikterak nevybočuje z právního rámce stanoveného daňovým řádem.
22. Žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Aps 1/2005 - 65 a konstatoval, že v předmětném případě se jedná o postup správce daně v rámci jeho zákonných pravomocí, v rámci správy daní, kdy žalovaný vyhodnotil situaci na základě popsaných skutečností a nelze takto svévolně namítat porušení zásady proporcionality. Správce daně je ten, kdo vede daňové řízení, v rámci správy daní rozhoduje o přiměřenosti a potřebnosti příslušných postupů, a to z plynoucích, racionálních důvodů tak, aby takový postup byl v souladu se zákonem. Postup, který se nejeví vhodný žalobci, nemusí být vždy zásahem do jeho subjektivních práv. Je povinností správce daně při uplatňování jednotlivých procesních institutů, tedy i při provádění daňové kontroly, postupovat v souladu s principem proporcionality a minimalizovat zásahy tak, aby se konkrétní procesní postup nestal vůči jednotlivci nepřiměřeným a v končeném důsledku porušujícím právo na informační autonomii jednotlivce.
23. V daném případě dle žalovaného žalobce neprokázal, že by postup správce daně zasahoval do jeho subjektivních práv nad rámec zákona. Nelze ani souhlasit s tvrzením, že by zahájení daňové kontroly několik dní před uplynutím prekluzivní lhůty zatížilo daňový subjekt více než obvykle, tedy více, než by tomu tak bylo třeba rok před uplynutím této lhůty. Pokud by zahájení daňové kontroly několik dní před uplynutím prekluzivní lhůty bylo protiprávní, pak by se takováto skutečnost odrazila v daňovém řádu. I v tomto případě se jedná o neprokázaná tvrzení ze strany daňového subjektu.
24. Žalovaný dále připomenul, že nezákonnou daňovou kontrolou je kontrola například při shodném předmětu v bezdůvodně opakované kontrole, kontrola, která je prováděna v době, kdy již uplynula lhůta k vyměření daně, kontrola osoby, která byla členem již

neexistující právnické osoby, či kontrola, v jejímž průběhu dochází k nezákonnému postupu ze strany pracovníka správce daně (viz. usnesení Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 144/2004 - 110). Naopak zákonná daňová kontrola se nestává nezákonným zásahem jen proto, že s jejím provedením, zahájením daňový subjekt nesouhlasí. Naopak nezákonným zásahem ve smyslu § 82 s. ř. s. je např. provádění zjevně nadbytečných, či ve vztahu k rozhodným skutečnostem irelevantních nebo neúčelných důkazů, skutečností, které mohou vést ve větší míře k administrativnímu zatížení daňového subjektu, než kterou je povinen snášet podle zákona. Takové úkony mohou být nezákonným zásahem ve smyslu § 82 s. ř. s. (viz. rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 6 Afs 46/2014 - 39, bod 29).

Ad 2.

25. Namítanou účelovost daňové kontroly zahájené 11 dní před uplynutím prekluzivní lhůty, z důvodu dosažení lhůty nové tak, jak je stanoveno v § 148 odst. 3 daňového řádu, považoval žalovaný za irrelevantní. Takovéto zahájení daňové kontroly není v rozporu s daňovým řádem a nejedná se o žádný nezákonný zásah vůči žalobci. V daném případě tak žalovaný postupoval v rámci správy daní, tj. neformálně žalobce kontaktoval, když se nepodařilo se s ním spojit, a to ani po odeslání sdělení, reagoval žalovaný tak, že zahájil daňovou kontrolu a to jak po formální stránce (oznámení o zahájení daňové kontroly), tak i po materiální stránce (výzva k prokázání skutečností) a to právě z důvodu, že ze strany žalobce chyběla součinnost.
26. Žalovaný při zahájení daňové kontroly a následně v rámci výzvy správce daně dle § 92 odst. 4 daňového řádu požadoval po žalobci doložení základních účetních knih a výkazů, které je žalobce jako účetní jednotka povinen vést ve smyslu účetních předpisů a které podávají komplexní obraz o stavu účetní jednotky mimo jiné i ve vztahu k emitovaným dluhopisům. Bez těchto účetních knih by nebylo možno komplexně posoudit hospodářský výsledek a jeho správnost, tj. zda obsahuje také správné účetní zápisy týkající se emitovaných dluhopisů. Jednotlivé účetní operace týkající se emitovaných dluhopisů ve spojení s dalšími všemi účetními operacemi tvoří právě tento hospodářský výsledek. Žalovaný disponoval v okamžiku zahájení daňové kontroly pouze rozvahou a výkazem zisků a ztráty ve zjednodušeném rozsahu. Z nich nelze ve vztahu k údajům v nich obsaženým určit, zda se přináleží k emitovaným dluhopisům či nikoliv. Z popsanych důvodů tak žalovaný požadoval předložit účetní deník a hlavní knihu kontrolovaného období (a to v rámci oznámení o zahájení daňové kontroly a v rámci výzvy k prokázání skutečností), protože pokud by správce daně tyto doklady neměl k dispozici, nebylo by možno ověřit návaznost účetních operací, týkajících se emitovaných dluhopisů na celkový hospodářský výsledek. V rámci zmíněné výzvy k prokázání skutečností žalovaný požaduje předložit písemnosti, jejichž povinnost je vést vyplývá z příslušných právních předpisů, a dále v jednotlivých bodech této výzvy 1)-7) správce požaduje prokázat a doložit relevantní skutečnosti a ve volbě důkazních prostředků nikterak žalobce neomezuje.
27. Závěrem žalovaný uvedl, že žalobce se snaží tím, že brojí i proti výzvě a obsahu oznámení o zahájení daňové kontroly, tyto listiny rovněž podrobit žalobě na ochranu před nezákonným zásahem. Prostřednictvím žaloby na ochranu před nezákonným zásahem proto nelze podrobovat testu zákonnosti jednotlivé procesní úkony správního orgánu, které zpravidla směřují k vydání rozhodnutí a samy o sobě nepředstavují zásah do práv účastníka řízení (viz. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 8 Aps

2/2006 - 95, shodně usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č.j. 1 Afs 183/2014 - 55, bod 42). Rozšířený senát NSS potvrdil, že pomocí zásahové žaloby „nelze docílit ‚předstižného‘ posouzení zákonnosti takových jednotlivých procesních úkonů správce daně, které samy o sobě nemají povahu zásahu ve smyslu § 82 s. ř. s., ale jejichž zákonnost může mít význam při posuzování zákonnosti případného rozhodnutí, jímž by na základě zjištění z daňové kontroly byla stanovena daň“. Atomizování jednotlivých úkonů správce daně, v rámci ochrany před nezákonným postupem není pozitivním jevem, protože představuje nástroj pro osoby snažící se maximálně komplikovat správní řízení, což jistě není cílem správního soudnictví. Takovýto výklad by umožnil rozložit daňové řízení v nespočetnou řadu individuálních zásahů, které by mohl daňový subjekt napadnout nespočtem zásahových žalob.

IV. Replika žalobce

28. Žalobce namítal, že argumentace žalovaného, jíž odůvodňuje přehodnocení svého záměru provést místní šetření a místo toho zahájit daňovou kontrolu, která se opírá o údajné „nereagování“ žalobce na sdělení a z ní žalovaným dovozovaná nesoučinnost žalobce a obstrukce ze strany žalobce, je zcela lichá a nemůže v právním státě obstát.
29. Žalobce k tomu konstatoval, že sdělení žalovaného ze dne 7. 6. 2022 bylo žalobci doručeno dne 13. 6. 2022. Dne 16. 6. 2022 sepsal žalovaný oznámení o zahájení daňové kontroly, které bylo žalobci doručeno dne 20. 6. 2022. Žalobce popírá tvrzení žalovaného, že neposkytl žalovanému součinnost tím, že údajně vůbec „nereagoval“ na sdělení, když vůbec než žalobce mohl na sdělení reagovat, přistoupil žalovaný po pouhých 2 dnech od doručení sdělení žalobci (dne 13. 6. 2022) k sepisu a následnému doručení oznámení o zahájení daňové kontroly ze dne 16. 6. 2022. Žalovaný takto zcela v rozporu s pravidly formální logiky a zjevně svévolně dovozuje údajnou nesoučinnost žalobce ze skutečnosti, že po pouhých 2 dnech ode dne doručení sdělení žalobci neobdržel od žalobce návrh termínu a místa pro realizaci dotčeného místního, jenž žalovaný ve sdělení navrhoval provést v rozmezí 13. až 28. 6. 2022, to vše při vědomosti žalovaného o nepřítomnosti jednatele žalobce z důvodu čerpání dovolené.
30. Žalobce dále k tvrzení žalovaného, že „správce daně je ten, kdo v rámci správy daní rozhoduje o přiměřenosti a potřebnosti příslušných postupů“ namítá, že žalovaný nemá neomezenou rozhodovací působnost o tom, který z postupů při správě daně použije, nýbrž je při správě daní povinen postupovat v souladu se zákony a jinými právními předpisy, šetřit práva a právem chráněné zájmy žalobce a při uplatňování jednotlivých procesních institutů, tedy i daňové kontroly, postupovat v souladu s principem proporcionality a minimalizovat zásahy tak, aby se konkrétní procesní postup nestal vůči žalobci nepřiměřeným a v důsledku porušujícím jeho právo na informační autonomii jednotlivce. Žalovaný tím, že nepoužil postup místního šetření, který sám vyhodnotil jako správný a vhodný v daném případě, jakožto méně zatěžující postup pro žalobce, nýbrž pouhých 11 dnů před koncem prekluzivní lhůty pro stanovení (vyměření) daně, zahájil daňovou kontrolu, jako postup při správě daní, který nejvíce zatěžuje žalobce, přičemž žalovaný zahájil daňovou kontrolu s jediným cílem dosažení nového běhu lhůty pro stanovení (vyměření) daně, postupoval v rozporu s principem proporcionality a daňová kontrola je vůči žalobci nepřiměřeným postupem, která ve svém důsledku porušuje právo žalobce na informační autonomii.

31. Žalobce namítl, že daňová kontrola není v daném případě ve vztahu ke sledovanému cíli přiměřená a neměla být vůbec zahájena.
32. Dále žalobce namítal nepravdivost a účelovost tvrzení žalovaného o tom, že v rámci oznámení o zahájení daňové kontroly neomezuje žalobce ve volbě důkazních prostředků. Žalovaný v rámci oznámení o zahájení daňové kontroly uložil žalobci povinnost k předložení konkrétních účetních dokumentů, a to účetního deníku a hlavní knihy v členění na jednotlivé účetní zápisy za celé kontrolované období, a dále veškerých účetních dokladů vztahujících se k žalobcem emitovaným dluhopisům a kontrolovanému období, to vše za situace, kdy žalobce neuplatnil za kontrolované období žádné daňové náklady v souvislosti s upsanými dluhopisy, tj. jedná se o provádění zjevně nadbytečných, ve vztahu k rozhodným skutečnostem irelevantních a neúčelných důkazů, které vedou pouze k administrativnímu zatížení žalobce v míře větší, než kterou je povinen snášet podle zákona. Žalovaný není oprávněn žalobce vyzvat k prokázání čehokoliv, ale pouze k prokázání toho, co žalobce sám tvrdí s ohledem § 92 odst. 3 daňového řádu, což se v daném případě nestalo a žalovaný tak postupoval v rozporu se zákonem.
33. Žalobce závěrem uvedl, že nezákonné zahájení daňové kontroly v daném případě splňuje definici nezákonného zásahu, když oznámení žalovaného o zahájení daňové kontroly vůči žalobci je úkon, který nebyl učiněn formou rozhodnutí, ale je přesto závazný pro žalobce, jakožto osobu, vůči níž tento úkon směřuje, přičemž v daném případě se jedná o zásah trvajících, kterým byl žalobce přímo zkrácen na svých právech - srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 144/2004, dle kterého „*Daňová kontrola sama představuje zásah správního orgánu ve smyslu § 82 SŘS*“, a dále „*Zahájení kontroly je určitým úkonem správce daně směřujícím proti daňovému subjektu a jsou s ním spojeny povinnosti kontrolovaného subjektu*“. S ohledem na skutečnost, že žalovaný nerespektováním práv žalobce zaručených Listinou základních práv a svobod a daňovým řádem, jak je blíže popsáno v žalobě, porušil mnohá zaručená práva žalobce, nezbylo žalobci než se obrátit na nadepsaný soud, aby žalobci poskytl ochranu jeho základním právům dle čl. 4 Ústavy České republiky. Na daný případ je pak zcela nepřiléhavá judikatura uváděná žalovaným, jenž dovozuje, že prostřednictvím zásahové žaloby nelze docílit předstižného posouzení zákonnosti takových jednotlivých procesních úkonů správce daně, které samy o sobě nemají povahu zásahu ve smyslu § 82 s. ř. s. Daňová kontrola zahájená žalovaným vůči žalobci oznámením o zahájení daňové kontroly ze dne 16. 6. 2022 totiž splňuje definici nezákonného zásahu ve smyslu § 82 s. ř. s.

V. Ústní jednání

34. Při nařízeném jednání zástupce žalobce znovu shrnul časové údaje dotýkající se daňové kontroly uvedené v žalobě a zdůraznil, že z nepochopitelného důvodu dva dny po doručení oznámení přistoupil správce daně ke změně svého postupu, což je dle žalobce v rozporu s právními předpisy, když pro daňovou kontrolu nebyly dány důvody. Žalovaný chtěl dle žalobce jenom docílit prodloužení lhůty pro doměření daně, když mu bylo známo, že zástupce žalobce není přítomen. Žalovaný postupoval dle názoru žalobce svévolně, šikanózně a zjevně excesivně. Zástupce rovněž připomenul, že žalobce byl vyzýván nadbytečně k předložení kompletních účetních dokladů a konkrétních účetních dokumentů. Jako důkaz předložil zástupce žalobce daňové přiznání za rozhodné

zdaňovací období, jehož přílohou je účetní závěrka, kdy z řádku 27 vyplývá, že nákladové úroky nebyly ze strany žalobce uplatněny. Zástupce odkázal na písemný obsah žaloby a následně sepsané repliky.

35. Pověřená pracovnice žalovaného k věci uvedla, že jednání správce daně nebylo nezákonné, naopak jednání žalobce bylo obstrukční. Žalovaný nespatřuje nezákonnost v zahájení daňové kontroly, když z jeho strany byly dodrženy zákonné lhůty. V podrobnostech odkázala na písemné vyjádření k žalobě.

VI. Posouzení věci krajským soudem

36. Krajský soud se prioritně zabýval otázkou, zda jsou splněny podmínky řízení, konkrétně zda jednání žalovaného, v němž žalobce spatřuje nezákonný zásah, může být pojmově zásahem ve smyslu § 82 s. ř. s. Dále posuzoval otázku, zda předmětná žaloba byla žalobcem podána včas.
37. Žalobce namítal, že zahájení a provádění daňové kontroly žalovaným, včetně výzvy žalovaného obsažené v oznámení o zahájení daňové kontroly, je nezákonným zásahem do právní sféry žalobce, když žalovaný postupoval a postupuje svévolně a šikanózně a zjevně excesivně.
38. Krajský soud posuzoval postup žalovaného z pohledu ust. § 82 s. ř. s., dle něhož 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.
39. Dle závazné judikatury Nejvyššího správního soudu obsažené v usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014 – 55, „[z]ásahovou žalobou se lze domáhat ochrany před různými aspekty daňové kontroly. V první řadě připadá v úvahu ochrana před tím, že daňová kontrola byla vůbec zahájena nebo že vůbec probíhá. Součástí zákonných limitů kontroly jsou totiž časové i jiné podmínky jejího zahájení a provádění (zejména zahájení a provádění kontroly jen ve lhůtě pro stanovení daně, viz zejm. § 148 odst. 3 daňového řádu, a zahájení opakované daňové kontroly jen za splnění podmínek podle § 85 odst. 5 daňového řádu).“ Obdobný závěr lze seznat i v usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 8. 2005, č. j. 2 Afs 144/2004 – 110. Tvrdí-li žalobce, že žalovaný vede daňovou kontrolu po uplynutí lhůty pro stanovení daně, lze takto vymezené jednání žalovaného podřadit právě pod zásah spočívající v nesplnění časových podmínek pro provádění daňové kontroly.
40. Na základě závěrů Nejvyššího správního soudu lze dovodit také možnost domáhat se pomocí zásahové žaloby ochrany proti průtahům v daňové kontrole. Z rozsudku ze dne 5. 2. 2015, č. j. 9 Afs 279/2014 – 29, vyplývá, že „[z] důvodu, že daňová kontrola nekončí vydáním rozhodnutí nebo osvědčení, ale projednáním a podepsáním zprávy o daňové kontrole, na jejímž základě může být vydáno rozhodnutí, není obranou proti nezákonně vedené kontrole žaloba dle § 79 a násl. s. ř. s., ale je jí žaloba zásahová podle § 82 a násl. s. ř. s. Platí při tom, že zásahová žaloba může směřovat jak proti zahájení daňové kontroly (například z důvodu pochybení správce daně v protokolu o zahájení daňové kontroly), tak proti jejímu vedení (zde nezákonnost může spočívat například právě v neodůvodněných průtazích). [...]“

41. Krajský soud v souladu se shora uvedenou judikaturou konstatuje, že shledal žalobu přípustnou, neboť žalobcem označené jednání žalovaného může představovat zásah (respektive zásahy) ve smyslu § 82 a násl. s. ř. s.
42. Dále krajský soud posuzoval otázku, zda předmětná žaloba byla žalobcem podána včas. Podle § 84 odst. 1 s. ř. s. musí být žaloba podána do dvou měsíců ode dne, kdy se žalobce dozvěděl o nezákonném zásahu. Nejpozději lze žalobu podat do dvou let od okamžiku, kdy k němu došlo. Časový okamžik, od něhož je možné odvíjet zásah, definuje především žalobce. Jak Nejvyšší správní soud konstatoval v rozsudku ze dne 4. 4. 2019, č. j. 9 Afs 406/2018 – 53, „[r]ozhodující pro posouzení soudní ochrany proti nezákonnému zásahu, včetně podmínek, za nichž lze ochranu poskytnout, je žalobcův popis vytykáného jednání a popis důvodů, pro něž je považuje za nezákonné. Od tohoto popisu totiž odvisí časový okamžik, k němuž lze jednání správního orgánu, v němž je spatřován nezákonný zásah, ukotvit (srov. rozsudky č. j. 2 Aps 8/2013 - 46; č. j. 10 Afs 28/2014 - 51; ze dne 8. 11. 2017, č. j. 9 Afs 200/2017 – 40; a ze dne 23. 11. 2017, č. j. 9 As 238/2017 – 89).“ Dalším rozhodným faktorem pro okamžik zahájení běhu lhůty pro podání zásahové žaloby je povaha zásahu – zda jde o zásah jednorázový nebo trvající. Pokud se jedná o trvající zásah, je nutné výraz „dozvěděl“ užitý v § 84 odst. 1 s. ř. s. vykládat ústavně-konformně jako „dozvídá“. Subjektivní lhůta proto začíná běžet každý den znovu a právní relevanci pro určení počátku běhu lhůty má až konec namítaného jednání, resp. zásahu (nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2018, sp. zn. II. ÚS 635/18).
43. Posouzením postupu žalobce na základě shora vzpomínaných kritérií dospěl krajský soud k závěru, že žaloba na ochranu před nezákonným zásahem spočívající v nezákonném zahájení a provádění daňové kontroly byla podána včas. Označené zásahy žalovaného přezkoumal v mezích žalobcem uplatněných námitek, přičemž vycházel ze skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí (§ 87 odst. 1 věta před středníkem s. ř. s.).
- 1) *Porušení principu proporcionality*
44. Žalobce vyslovil přesvědčení, že zahájení a provádění daňové kontroly žalovaným je nezákonné, neboť žalovaný nepostupoval v souladu s principem proporcionality, když na místo avizovaného místního šetření následně zvolil daňovou kontrolu, tj. postup, který představuje, díky rozsáhlým právům žalovaného a jim odpovídajícím povinnostem žalobce, největší zásah do autonomní sféry žalobce, coby kontrolovaného subjektu, a to s jediným cílem dosažení nového běhu lhůty pro stanovení (vyměření) daně.
45. S touto námitkou se krajský soud neztotožnil. Je nezpochybnitelné, že Listina práv a svobod v čl. 2 odst. 2, čl. 4 odst. 1 umožňuje uplatňovat státní moc jen v případech a v mezích stanovených zákonem a to způsobem, který zákon stanoví. Rovněž povinnosti mohou být daňovým subjektům ukládány toliko na základě zákona při zachování základních práv a svobod. Postup správce daně v daňovém řízení se řídí základními zásadami správy daní, mezi něž patří povinnost správce daně postupovat v souladu se zákony a šetřit práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů v souladu s právními předpisy.
46. K tomu je však nutno zdůraznit, že daňové řízení vede správce daně a ten rozhoduje o přiměřenosti řízení. Daňový řád pak pro správce daně stanoví závazné postupy, mezi něž mimo jiné patří i místní šetření a daňová kontrola. Výběr mezi těmito dvěma

instituty není pro správce daně daňovým řádem nikterak omezován ani limitován. Je tedy na správci daně, jaký postup při správě daní zvolí.

47. Daňový řád navíc u shora vzpomínaných závazných postupů zavazuje daňový subjekt přesně vymezenými povinnostmi, mezi něž nepochybně patří povinnost poskytnout správci daně při místním šetření potřebnou součinnost (ust. § 82 odst. 1 daňového řádu) a rovněž tak při daňové kontrole umožnit správci daně její zahájení a provedení (ust. § 86 odst. 1 daňového řádu).
48. Z obsahu správního spisu krajský soud k této námitce žalobce zjistil, že správce daně sdělil žalobci úmysl provést místní šetření k emitovaným korunovým dluhopisům za období 1. 12. 2012 až 31. 12. 2015 a navrhl termín provedení tohoto šetření. S určitým časovým odstupem (v délce 9 dnů) pak žalobci oznámil zahájení daňové kontroly. Jak plyne ze shora uvedeného, správce daně při takto zvoleném postupu nijak nevybočil z mezí stanovených daňovým řádem, neboť bylo pouze na jeho úvaze, jaký závazný postup při správě daní vymezený v dílu 2 daňového řádu zvolí. Žalovaný, jak uvedl, ve snaze žalobce co nejméně zatěžovat volil vždy prostředky přiměřené k okolnostem případu a to nejprve místní šetření. Pokud následně vzhledem k pozdějšímu vývoji situace spočívajícímu dle jeho mínění v nesoučinnosti žalobce přistoupil k zahájení daňové kontroly, nelze v tomto postupu spatřovat jakékoliv porušení požadavků daných daňovým řádem. V takovém postupu krajský soud neshledal, že by správce daně jakkoliv zasahoval do subjektivních práv žalobce nad rámec daný právními předpisy.
49. Postup správce daně odpovídal i zásadám vysloveným v judikatuře Nejvyššího správního soudu obsaženým v jeho rozsudku ze dne 10. 9. 2014, č.j. 1 Afs 107/2014 – 31, z něhož plyne, že *„[D]aňová kontrola (jak bylo již zmíněno shora), je klasickým daňovým mechanismem, pomocí něhož má správce daně právo kdykoliv (v průběhu prekluzivní lhůty) prověřit ve vymezeném rozsahu splnění daňových povinností subjektů, okolnosti rozhodné pro stanovení daně a rovněž také tvrzení daňových subjektů. Z uvedeného vyplývá, že je na správci daně, aby přistoupil k prověření i tehdy, nemá-li pochybnosti žádné; zkrátka pouze prověří správnost tvrzení daňového subjektu (např. těch informací, jež jsou uvedeny v daňových tvrzeních - § 135 a násl. daňového řádu). Může tak učinit v podstatě kdykoliv, buďto ještě před vyměřením daně (nadměrného odpočtu), jako tomu bylo v souzeném případě anebo i poté, co již dříve daň vyměřil. Je jisté, že včasné a co nejrychlejší zjištění rozdílu mezi daní tvrzenou a skutečnou a správnou přinese i rychlejší nápravu a omezí tak užití sankčních ustanovení v co nejnížší míře. Takový postup správci daně umožňuje nejen výslovná právní úprava v § 85 a násl. daňového řádu, jež je rovněž logickým i historicky daným prostředkem k prověřování správnosti tvrzené daně. Jak bylo řečeno, správce daně je k takovému postupu oprávněn i tehdy, nemá-li pochybnosti žádné. Z toho pak logicky vyplývá, že nemusí-li správce daně disponovat konkrétními pochybnostmi před zahájením daňové kontroly, není tedy v tomto ohledu co daňovému subjektu sdělovat; sdělit však musí rozsah kontrolního prověřování.“*
- 2) *Zahájení daňové kontroly těsně před koncem prekluzivní lhůty pro stanovení (vyměření) daně*
50. Žalobce namítal, že žalovaný zahájil předmětnou daňovou kontrolu za zdaňovací období od 10. 12. 2012 do 31. 12. 2013 dne 20. 6. 2022, tj. pouhých 11 dnů před koncem prekluzivní lhůty pro stanovení (vyměření) daně, který připadá na den 1. 7. 2022. Takový postup označil žalobce za přinejmenším podezřelý, a měl za to, že jeho účelem

tak bylo dosažení nového běhu lhůty pro stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 3 daňového řádu.

51. Ani této žalobní námitce nemohl krajský soud přisvědčit.

52. Je nepochybné, že lhůta pro stanovení daně činí ve smyslu ust. § 148 daňového řádu 3 roky a po jejím uplynutí daň nelze stanovit. Dané ustanovení daňového řádu pak rovněž myslí na situace, za nichž se lhůta pro stanovení daně staví, prodlužuje nebo běží za vymezených podmínek znovu ode dne, kdy byl učiněn určitý úkon. Daňový řád však nestanoví, resp. nezakazuje učinit určitý úkon za situace, kdy do okamžiku marného uplynutí 3leté lhůty zbývá pouze několik - v projednávané věci pouhých 11 - dnů. Pokud tedy správce daně zahájil daňovou kontrolu 11 dnů před uplynutím lhůty pro stanovení daně, učinil tak nepochybně včas a takovému kroku nelze nic vytýkat a nelze jej považovat za nezákonný zásah, který by žalobce opravňoval domáhat se před ním soudní ochrany.

3) *Zahájení daňové kontroly v době, kdy žalovaný prokazatelně věděl o nepřítomnosti jednatele žalobce a stanovení lhůty pro předložení požadovaných dokladů pouhých 8 dnů.*

53. Postupu žalovaného při zahájení daňové kontroly nelze vytýkat nezákonnost, když původně zvolený postup ve formě místního šetření následně změnil na daňovou kontrolu, neboť nabyl přesvědčení, že součinnost žalobce neodpovídá jeho požadavkům. Postup žalovaného byl souladný s daňovým řádem, tedy s jeho povinností zjišťovat a prověřovat tvrzení daňového subjektu nebo okolnosti rozhodné pro správné stanovení a zjištění daně a to bez zbytečného odkladu. V souladu s tím i žalovaný následně vydal výzvu dle ust. § 92 odst. 4 daňového řádu.

54. Postup žalovaného při zahájení daňové kontroly nelze označovat za nezákonný zásah vůči žalobci. Žalovaný nevybočil ze zákonných mezí daňového řádu, když žalobce kontaktoval a poté, co se mu nepodařilo s žalobcem spojit, a to ani po odeslání sdělení, zahájil daňovou kontrolu. Krajský soud tak logicky neshledal ani důvody k tomu, aby žalovanému uložil povinnost daňovou kontrolu ukončit a zakázal její pokračování.

4) *Nezákonnost výzvy k předložení dokladů*

55. Tuto žalobní námitku musel krajský soud označit rovněž za nedůvodnou.

56. Z průběhu daňového řízení je totiž zřejmé, že žalovaný po zahájení daňové kontroly zaslal žalobci dle § 92 odst. 4 daňového řádu výzvu, v níž požadoval doložení základních účetních knih a výkazů, které je žalobce jako účetní jednotka povinen vést ve smyslu zákona o účetnictví. Pouze takové podklady podávají ucelený obraz o stavu žalobce jakožto účetní jednotky, tedy i ve vztahu k emitovaným dluhopisům. Žalovaný by bez těchto podkladů nemohl kompletně posoudit hospodářský výsledek a jeho správnost, tj. zda obsahuje také správné účetní zápisy týkající se emitovaných dluhopisů. Žalovaný k této věci v souladu s právní úpravou uvedl, že jednotlivé účetní operace týkající se emitovaných dluhopisů ve spojení s dalšími všemi účetními operacemi tvoří právě tento hospodářský výsledek.

57. Žalovaný však měl při zahájení daňové kontroly k dispozici pouze rozvahu a výkaz zisků a ztráty ve zjednodušeném rozsahu. Lze tak přisvědčit jeho názoru, že z takových podkladů nelze ve vztahu k údajům v nich obsaženým určit, zda přináleží k emitovaným dluhopisům či nikoliv. Žalovaný tak v souladu s daňovým řádem požadoval předložit účetní deník a hlavní knihu kontrolovaného období (a to v rámci oznámení o zahájení

daňové kontroly a v rámci výzvy k prokázání skutečností), bez nichž by nebylo možno ověřit návaznost účetních operací, týkajících se emitovaných dluhopisů na celkový hospodářský výsledek.

58. Postup žalovaného tak odpovídal požadavkům ust. § 92 odst. 4 daňového řádu, které správci daně umožňuje vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, pokud takové evidence nemůže správce daně získat z vlastní úřední evidence. Jak bylo konstatováno shora, žalovaný takové informace ze své evidence získat nemohl. Nelze se přiklonit k závěru žalobce, že zahájení a provádění daňové kontroly žalovaným, včetně výzvy žalovaného obsažené v oznámení o zahájení daňové kontroly, je nezákonným zásahem do právní sféry žalobce.

VII. Závěr a náklady řízení

59. Krajský soud uzavírá, že na základě shora uvedeného musel žalobu jako nedůvodnou ve smyslu ust. § 87 odst. 3 s. ř. s. zamítnout.
60. O náhradě nákladů soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný, který měl ve věci plný úspěch, by měl právo na náhradu nákladů řízení před soudem proti žalobci, který ve věci úspěch neměl. Žalovaný nárok na náhradu nákladů řízení neuplatnil a krajský soud si není vědom, že by mu nějaké náklady nad rámec jeho úřední činnosti vznikly.

Poučení:

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům (§ 54 odst. 5 s. ř. s.).

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. 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.

Hradec Králové 24. března 2023

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: I. S.

