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. Ondřeje Blažka ve věci

žalobce: **Topforsport s. r. o.**
Bešůvka 810/19, Brno
zastoupený Ing. Radkem Lančíkem, daňovým poradcem
se sídlem v Brně, Divadelní 4

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

v řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem,

takto:

I. **Daňová kontrola zahájená žalovaným dne 8. 11. 2018 protokolem č. j. 1884013/18/2712-60561-609666 byla nezákonným zásahem.**

II. **Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení, ve výši 40 026 Kč do patnácti dnů od právní moci tohoto rozsudku.**

Odůvodnění:

I. Obsah žalobních bodů

1. Úvodem žalobce uvedl, že zásahem je v daném případě probíhající daňová kontrola, nejde tedy o zásah jednorázový, nýbrž o zásah trvající. Upozornil přitom na závěry uvedené v nálezu Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 635/18 ze dne 15. 5. 2018, podle kterého

dvouměsíční lhůta pro podání žaloby nemohla uplynout, dokud zásah trvá, to znamená, dokud trvá daňová kontrola. Žalobce dále uvedl, že před podáním této žaloby neuplatnil stížnost podle § 261 daňového řadu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád"), když dle jeho názoru postupoval v souladu se závěry Nejvyššího správního soudu vyslovenými v rozsudku rozšířeného senátu č. j. 1 Afs 58/2017-42 ze dne 5. 12. 2017.

2. Žalobce konstatoval, že k výsledku kontrolního zjištění č. j. 1737124/20/2712-60561-609666 týkajícího se daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen až prosinec 2016 a leden 2017 obdržel písemnosti na DVD – sdělení č. j. 18382/21/2712-60561-609666 ze dne 13. 1. 2021 a č. j. 17736/21 /2712-60561-609666 ze dne 12. 1. 2021. Z obdržených písemností zjistil, že převážnou část dokladů získal žalovaný ještě před zahájením daňové kontroly dne 8. 11. 2018 a v daňové kontrole se žalovaný omezil jen na provedení několika málo úkonů. Z písemností obdržených žalovaným před zahájením kontroly dne 8. 11. 2018 je vidět, že lze důvodně předpokládat, že daň bude doměřena, proto žalovaný neměl přikročit k zahájení daňové kontroly, nýbrž měl vydat výzvu podle § 145 odst. 2 daňového řádu. V případě úředního záznamu č. j. 1673486/20/2712-60561-609666 ze dne 15. 9. 2020 jde ve skutečnosti o úřední záznam č. j. 4677569/16/3004-60565-711992 ze dne 7. 12. 2016. Žalobce vytýká žalovanému nevydání výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu namísto provedení daňové kontroly zahájené v protokolu o ústním jednání č. j. 1884013/18/2712-60561-609666 ze dne 8. 11. 2018. Žalovaný měl vyzvat žalobce k podání dodatečného přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen až prosinec 2016 a leden 2017, a stanovit k tomu lhůtu, a neměl u žalobce zahájit daňovou kontrolu, bylo-li lze důvodně předpokládat, že daň z přidané hodnoty za uvedená zdaňovací období bude doměřena. Úsudek o tom, že žalovaný měl důvodně předpokládat, že daň bude doměřena, opíral žalobce o písemnosti o reklamě od společnosti Zatox s.r.o. získané žalovaným před zahájením kontroly. Po prostudování těchto dokladů žalovaný zahájil dne 8. 11.2018 daňovou kontrolu pouze v rozsahu přijatých zdanitelných plnění se společností Zatox s.r.o. Ve skutečnosti ale žalovaný věděl, že přijatými zdanitelnými plněními se rozumí reklama, protože podstatná část ústního jednání dne 8. 11. 2018 se točila právě kolem reklamy. K vydání výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu nemusí dle žalobce žalovaný znát konkrétní výši daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen až prosinec 2016 a leden 2017, pokud není sporné, že daň doměřena bude, a sporné bylo v jaké výši. Při aplikaci § 145 odst. 2 daňového řádu jsou toliko dostačující informace pro důvodný předpoklad doměření daně, a nikoliv důvodný předpoklad doměření daně v konkrétní výši, a tyto informace žalovaný před zahájením daňové kontroly měl právě z předaných dokladů. Žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 98/2013-31 ze dne 5. 12. 2013.

3. Nešlo totiž o situaci, kdy by žalovaný při znalosti situace žalobce měl pochybnosti o tom, zda bude žalobci daň doměřena a tuto domněnku potřeboval daňovou kontrolou u žalobce proměnit v jistotu. Naopak žalovaný z množství dokladů získaných před zahájením daňové kontroly měl vědět, že daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen až prosinec 2016 a leden 2017 má být doměřena, a to je onen důvodný předpoklad pro doměření daně – viz. rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové sp. zn. 31 Af 102/2012-40 ze dne 20. 9. 2013.

4. Žalobce konstatoval, že následné vyčíslení výše daně pak nemá vliv na použití § 145 odst. 2 daňového řádu. Otázka, zda lze důvodně předpokládat, že bude doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen až prosinec 2016 a leden 2017 neznamená, že

tato daň byla stanovena v nesprávné výši a má být doměřena, přesněji řečeno důvodnost předpokladu neznamená objektivní jistotu o exaktní výši doměření daně. V tomto žalobce odkázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 183/2014-55 ze dne 16. 11. 2016.

5. Z citovaného usnesení rozšířeného senátu žalobce dovodil, že výzvu podle § 145 odst. 2 daňového řádu je nutné vystavit, nikoliv byla-li daň stanovena v nesprávné výši a bude doměřena, nýbrž pokud by daň měla být doměřena, přesněji řečeno o doměření daně nemusí panovat jistota, ale existují informace, že by tomu tak mělo být. V tomto případě žalovaný z písemností získaných před zahájením kontroly dne 8. 11. 2018 mohl důvodně předpokládat, že daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen až prosinec 2016 a leden 2017 bude doměřena, a výzvu podle § 145 odst. 2 daňového řádu měl vydat a případně v následném postupu k odstranění pochybností nebo v daňové kontrole mělo být řešeno přesné vyčíslení této daně. Rozsah vědomostí, které žalovaný má mít, aby mohl přistoupit k výzvě, je dán právě tím, že ještě před zahájením daňové kontroly žalovaný takové informace měl k dispozici.

6. Jak uvedl Nejvyšší správní soud ve shora citovaném usnesení rozšířeného senátu, jen výjimečně, pokud by samotné zpravení žalobce o tom, jaké informace má žalovaný k dispozici, mohlo vést ke zmaření cíle správy daní, tedy správného stanovení daně, lze od výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení upustit a bez dalšího u žalobce zahájit daňovou kontrolu. Případný negativní postoj žalobce k výzvě k podání dodatečného přiznání nemůže znamenat rezignaci žalovaného, aby předmětnou výzvu vydal, jak je vidět z bodu 36 rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 22/2017-46 ze dne 10. 1. 2019.

7. Žalobci je znám bod 3 metodiky Generálního finančního ředitelství č. j. 30450/17/7700-10124-506246, že nezákonnost daňové kontroly neznamená, že zahájení této kontroly není úkonem obnovujícím běh prekluzivní lhůty ve smyslu § 148 odst. 3 daňového řádu, a že by dodatečné platební výměry byly vydány po uplynutí prekluzivní lhůty, protože mezi úkony majícími vliv na lhůtu pro stanovení daně jsou také rozhodnutí o stanovení daně a rozhodnutí o opravném a dozorčím prostředku a daňový řád nerozlišuje z hlediska vlivu úkonů na běh lhůty pro stanovení daně, zda byla následně deklarována jejich nezákonnost nebo nebyly napadeny opravnými prostředky, příp. správní žalobou. S tím ale žalobce nesouhlasil. Uvedl, že rozhodnutí o stanovení daně a rozhodnutí o opravném a dozorčím prostředku obnovuje prekluzivní lhůtu dnem oznámení bez ohledu na pozdější zrušení takového rozhodnutí. Proto dojde-li později ke zrušení takového rozhodnutí, nemá to vliv na zrušení oznámení rozhodnutí, jelikož „oznámení“ nebylo zrušením rozhodnutí nijak dotčeno – viz rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 239/2017-29 ze dne 7. 2. 2018.

8. Naproti tomu § 148 odst. 3 daňového řádu se týká úkonu, což znamená, že je-li úkon nezákonný, pak nemá účinky obnovující běh prekluzivní lhůty. Žalobce tak nevidí rovnítko mezi oznámením rozhodnutí a zahájením kontroly. Naopak podle žalobce oznámení a rozhodnutí jsou dvě věci, kdežto zahájení kontroly jakožto úkon je jedna věc. Tím pádem zrušením rozhodnutí opravdu není dotčeno oznámení, zatímco nezákonným zahájením kontroly je dotčen samotný úkon obnovující prekluzivní lhůtu; ledaže by i nezákonný úkon obnovoval běh prekluzivní lhůty. Prodloužení prekluzivní lhůty pro stanovení daně tak váže právě na existenci zahájení kontroly, a nikoliv např. na sepis protokolu o ústním jednání zahajujícím kontrolu. V případě, že by prodloužení

prekluzivní lhůty bylo vázáno na den sepsání protokolu o ústním jednání zahajujícím kontrolu, pak účinek sepsání protokolu je vyčerpán okamžikem, kdy nastane. Následným vyslovením nezákonnosti zahájení daňové kontroly tudíž nedojde zpětně k negaci již jednou sepsaného protokolu. Nicméně navázal-li zákonodárce prodloužení prekluzivní lhůty na úkon zahájení kontroly, pak nezákonnost zahájené kontroly v důsledku absence výzvy k podání dodatečného přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen až prosinec 2016 a leden 2017 znamená, že je tento úkon nezákonný a došlo zpětně k negaci jednou již nastalého prodloužení lhůty pro stanovení daně. Oporou tomu je následná judikatura Nejvyššího správního soudu, jež za úkon obnovující běh prekluzivní lhůty považuje jen zákonný úkon: č. j. 2 Afs 52/2005-94 ze dne 16. 5. 2006, č. j. 9 Afs 89/2012-40 ze dne 6. 6. 2013, č. j. 5 Afs 71/2013-37 ze dne 20. 2. 2015, č. j. 5 Afs 54/2014-38 ze dne 12. 9. 2014 a č. j. 2 Afs 55/2008-80 ze dne 21. 5. 2009.

9. Žalobce proto míní, že z důvodu nezákonnosti úkonu neobnovilo zahájení daňové kontroly dne 8. 11. 2018 běh prekluzivní lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 3 daňového řádu o 3 roky, nýbrž obnovilo běh prekluzivní lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu o 1 rok (to znamená, jako by výzva k podání dodatečného přiznání byla vydána). Tím pádem daňová kontrola měla skončit 8. 11. 2019 a tudíž daňová kontrola nyní běží po uplynutí prekluzivní lhůty. Žalovaný by proto měl přistoupit k vydání rozhodnutí o zastavení řízení (o zastavení daňové kontroly) podle § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu z důvodu, že řízení se stalo bezpředmětným.

10. Žalobce zdůraznil, že při akceptování libovolného zahájení kontroly v omezeném rozsahu by vždy docházelo k prolamování běhu lhůty pro stanovení daně o další 3 roky, a to po dobu celých 10 let. Uplynutí lhůty pro stanovení daně má svědčit žalobci, jak plyne z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 52/2005-94 ze dne 16. 5. 2006.

11. Žalobce tak shrnul, že žalovaný dne 8. 11. 2018 zahájil daňovou kontrolu jen v rozsahu skutečností týkajících se reklamy od společnosti Zatox s.r.o. a tím v podstatě přiznal důvody pro vydání výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu– viz. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 183/2014-55 ze dne 16. 11. 2016. Kdyby totiž žalovaný zahájil daňovou kontrolu bez konkrétních důvodů, tak výzva podle § 145 odst. 2 daňového řádu by se neuplatnila. Jenže žalovaný v průběhu daňové kontroly vycházel z dokladů získaných ještě před jejím zahájením, proto zahájil kontrolu jen v omezeném rozsahu týkající se společnosti Zatox s.r.o., v průběhu daňové kontroly fakticky ani nic nekontroloval a jen se omezil na vydání výzvy a na výslech svědka, takže výzvu k podání dodatečného přiznání vydat měl. Žalovaný z dokladů získaných před zahájením daňové kontroly mohl důvodně předpokládat, že daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen až prosinec 2016 a leden 2017 bude doměřena, a měl vydat výzvu podle § 145 odst. 2 daňového řádu, a případně v následném postupu k odstranění pochybností mělo být řešeno vyčíslení daně. Rozsah vědomostí, které žalovaný má mít, aby mohl přistoupit k výzvě, je dán právě tím, že před zahájením kontroly k tomu měl k dispozici doklady. Z těchto dokladů plyne naplnění důvodů pro hypotézu, že daň má být správně stanovena ve vyšší částce, a předpoklad pro vydání výzvy k podání dodatečného přiznání byl naplněn.

II. Vyjádření žalovaného

12. Žalovaný uvedl, že způsob, jakým může dojít k doměření daně, je dán ust. § 143 odst. 3 daňového řádu. Dle tohoto ustanovení může k doměření daně z moci úřední dojít pouze na základě výsledku daňové kontroly. Zjistí-li správce daně nové skutečnosti nebo důkazy mimo daňovou kontrolu, na jejichž základě lze důvodně předpokládat, že daň bude doměřena, tak postupuje dle ust. § 145 odst. 2 daňového řádu, tj. vyzve daňový subjekt k podání dodatečného daňového přiznání. Z bohaté judikatury Nejvyššího správního soudu ve věci zahájení daňové kontroly v případě, kdy byla naplněna podmínka pro vydání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání stanovená v § 145 daňového řádu (např. rozsudky č. j. 1 Afs 183/2014 – 55, 10 Afs 105/2015 – 44 nebo 6 Afs 61/2018 – 30), je zřejmé, že důsledkem takového pochybení správce daně nemůže být zpochybnění účinků zahájení daňové kontroly (včetně přerušení běhu lhůty pro stanovení daně), a tedy ani její nezákonnost. Jiný závěr je nutno učinit ve vztahu k povinnosti hradit penále, kde je podstatné, zda bylo postupováno v souladu s § 145 odst. 2 daňového řádu, a to vzhledem k tomu, že když je daň doměřována na základě dodatečného daňového přiznání, nevzniká povinnost uhradit penále z částky, která je v něm uvedena, viz ustanovení § 251 odst. 4 daňového řádu. Z této judikatury je dle žalovaného zřejmé, že i pokud by žalovaný nesprávně zahájil daňovou kontrolu bez předchozí výzvy k podání daňového tvrzení, ačkoliv by byl naplněn důvod pro její vydání, nemá tato skutečnost vliv na účinky tohoto zahájení. Daňový subjekt, tedy žalobce, by takovým postupem nebyl krácen na svých právech.

13. Dále žalovaný uvedl, že z důvodu právní jistoty došlo explicitně k zmírnění důsledku situace, kdy daňová kontrola by byla zahájena, aniž by správce daně vydal výzvu k podání daňového tvrzení, ačkoliv došlo k naplnění podmínky pro její vydání stanovené v § 145 daňového řádu, přímo v zákoně, viz § 87 odst. 4 daňového řádu účinného od 1. 1. 2021. Skutečnost, že by daňový subjekt byl nesprávným postupem správce daně připraven o možnost napravit své pochybení dobrovolně formou podání dodatečného daňového přiznání, a předejít tak vzniku penále dle § 251 daňového řádu, je kompenzována vyloučením vzniku povinnosti platit penále (viz důvodová zpráva k § 87 odst. 4 daňového řádu účinnému od 1. 1. 2021).

14. Jak již žalovaný uvedl, správce daně by v případě, kdy důvodně předpokládá, že bude daň doměřena, měl vydat výzvu k podání dodatečného daňového přiznání. Vydání výzvy však nepřipadá 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, aby bylo možné výzvu vydat.

15. K věci dále žalovaný uvedl, že žalobcem napadená daňová kontrola byla zahájena v rozsahu přijatých zdanitelných plnění od obchodní korporace Zatox s.r.o., DIČ: CZ28379136 (dále jen „Zatox“). Žalobce tvrdí, že převážnou část dokladů žalovaný získal před zahájením daňové kontroly, z písemností mělo být zřejmé, že lze důvodně předpokládat, že daň bude doměřena. Před zahájením daňové kontroly měl žalovaný, jak dále zdůraznil, na základě zjištěných informací a důkazních prostředků pouze nekonkrétní podezření, že daň tvrzená žalobcem není v souladu se zákonem. Plnění, která žalobce nakupoval od Zatox, se týkala reklamní kampaně na LED televizích, umístěných v několika městech, a žalovaný měl podezření, že cena za tato plnění mohla být neoprávněně navýšena, resp. že žalobce mohl čerpat nárok na odpočet daně v rozporu se zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších

předpisů (dále jen „zákon o DPH“). Tuto skutečnost nemohl tvrdit bez dalšího dokazování, a proto se rozhodl prověřit své podezření, resp. tvrzení žalobce o jeho nároku na odpočet daně, daňovou kontrolou. Ze spisu je zcela zřejmé, že v daném případě by výzva dle ust. § 145 odst. 2 daňového řádu byla neúčelná a nehospodárná, jelikož důvody pro doměření daně před zahájením daňové kontroly nebyly zřejmé. Naopak daňová kontrola byla vhodným nástrojem pro správné zjištění a stanovení daně. Složitý proces dokazování je zřejmý z dokumentů evidovaných v daňovém spise, týkajících se napadené daňové kontroly. Průběh daňové kontroly, způsob získávání důkazních prostředků, hodnocení důkazních prostředků včetně správní úvahy žalovaného jsou shrnuty v písemnosti Výsledek kontrolního zjištění č. j. 1737124/20/2712-60561-609666 (příloha č. 58). V průběhu daňové kontroly probíhalo obsáhlé dokazování, výsledkem dokazování bylo, že žalobce neprokázal, že přijal plnění uvedená na předložených daňových dokladech v deklarovaném rozsahu, hodnotě a od deklarovaného dodavatele.

16. Žalovaný zdůraznil, že o tom, že v dosavadním průběhu daňové kontroly probíhalo obsáhlé dokazování, svědčí i fakt, že v jejím průběhu byly vydány výzvy (k předložení důkazních prostředků, k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků, přílohy č. 9 a č. 22), na které žalobce reagoval několika podáními s určitým časovým odstupem, byly provedeny výslechy svědků (příloha č. 26 a č. 50), zaslány výzvy třetím osobám (např. příloha č. 33) atd. Žalovaný od žalobce získal na základě výzvy k předložení důkazních prostředků dne 30. 1. 2019 a dne 2. 2. 2019 důkazní prostředky, např. Protokol o průběhu odvysílání reklamní kampaně ze dne 30. 10. 2016 (dodavatel Zatox, odběratel žalobce), fotodokumentaci, dodatek k objednávce č. 2016100 ze dne 1. 9. 2015, videa (viz příloha č. 12, 13, 14, 15). Přílohou písemnosti č. j. 190128/19/2712-60563-605742 bylo mj. i sdělení, že žalobce poslal pouze část dokladů, že další doklady nelze zaslat kvůli jejich velikosti, že je předá osobně. Komunikace ohledně převzetí dokladů je zaznamenána v úředním záznamu (viz příloha č. 16). Dne 9. 4. 2019 bylo doručeno žalovanému CD s dalšími důkazními prostředky (příloha č. 19), z doručeného CD byla pořízena kopie (příloha č. 20).

17. Dále žalovaný uvedl, že vzhledem k tomu, že žalobce neposkytl žádné důkazní prostředky, ze kterých by byly zřejmé skutečnosti týkající se faktické realizace deklarovaných reklamních služeb obchodní korporací Zatox, a zároveň měl žalovaný pochybnosti o tom, že žalobce plnění uvedená na předložených daňových dokladech přijal v deklarovaném rozsahu, hodnotě a od deklarovaného dodavatele, žalovaný vystavil výzvu k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků (příloha č. 22). Žalobce se k výzvě vyjádřil dne 25. 6. 2019, při jednání předložil další důkazní prostředky (příloha č. 25). Jelikož při osobním jednání nebyl žalobce schopen odpovědět na všechny otázky položené žalovaným, odpovědi doplnil následně dne 28. 7. 2019 (příloha č. 31). Dne 25. 6. 2019 rovněž proběhl výslech svědka Bc. G. D. (příloha č. 26). Výslech svědka pana L. S. proběhl dne 11. 3. 2020 (příloha č. 50). Bez součinnosti s žalobcem získal žalovaný i další důkazní prostředky.

III. Doplnění žaloby a vyjádření žalovaného

Doplnění žaloby ze dne 17. 5. 2021

18. Žalobce vyslovil přesvědčení, že žalobu podal včas, poněvadž daňová kontrola u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen až prosinec 2016 a leden 2017 představuje zásah trvající a neukončený.

19. Žalobce vyslovil nesouhlas s názorem žalovaného. Za nesprávné považoval tvrzení žalovaného, že před zahájením daňové kontroly neměl k dispozici dostatek důkazů, na základě kterých by mohl určit, že by žalobci měla být doměřena daň, a nemohl tedy ani důvodně předpokládat, že doměřena bude. Jak Nejvyšší správní soud vyslovil v rozsudku č. j. 7 Afs 229/2018 - 29 ze dne 16. 8. 2018. Žalovaný mohl doměření předpokládat z úředních záznamů: • č. j. 1968088/16/2712-60561-607767 ze dne 15. 12. 2016 o místním šetření v Hradci Králové, • č. j. 1986511/16/2712-60561-608729 ze dne 22. 12. 2016 o místním šetření v Pardubicích a v Chrudimi, • č. j. 4677569/16/3004-60565-711992 ze dne 7. 12. 2016 o místním šetření v Brně.

20. Po zahájení daňové kontroly dne 8. 11. 2018 žalovaný zopakoval kroky, které učinil před zahájením kontroly, a opatřil si doklady od společnosti Revolta s.r.o. o výrobě reklamního spotu. Vůči žalobci vydal žalovaný výzvy č. j. 2001351/18/2712-60561-605742 ze dne 13. 12. 2018 a č. j. 1085069/19/2712-60561-609666 ze dne 10. 5. 2019, ale informace požadované těmito výzvami měl žalovaný k dispozici před zahájením daňové kontroly od Martina Veselého, od Sberbank CZ, a.s. a Československé obchodní banky, a.s., od společnosti Zatox s.r.o., a od Bc. G. D. Kromě vyslechnutí svědků Bc. G. D. dne 25. 6. 2019 a L. S. (Zatox s.r.o.) dne 11. 3. 2020 žalovaný jen napsal, že daňová kontrola pokračuje a nic víc žalovaný nekonal. Žalobce z úkonů učiněných žalovaným po zahájení daňové kontroly dne 8. 11. 2018 soudí, že jediným smysluplným úkonem bylo opatření dokladů od společnosti Revolta s.r.o. o výrobě reklamního spotu. Svědecké výslechy Bc. G. D. a L. S. (Zatox s.r.o.) potvrdily informace žalovaného získané od těchto osob před zahájením daňové kontroly. Obě výzvy žalovaného vedly k získání informací, jež žalovaný měl před zahájením daňové kontroly od M. V., od Sberbank CZ, a.s. a Československé obchodní banky, a.s., od Bc. G. D. a L. S. (Zatox s.r.o.). Žalobce z toho činil závěr, že žalovaný před zahájením daňové kontroly měl k dispozici dostatek důkazů, na základě kterých mohl určit, že by žalobci měla být doměřena daň, mohl tedy důvodně předpokládat, že daň doměřena bude.

21. Žalobce uvedl, že žalovaný ve vyjádření tvrdil, že v průběhu daňové kontroly probíhalo obsáhlé dokazování, jehož výsledkem bylo, že žalobce neprokázal, že přijal plnění uvedená na předložených daňových dokladech v deklarovaném rozsahu, hodnotě a od deklarovaného dodavatele. S tím žalobce nesouhlasil. Všechny důkazy měl žalovaný ještě před zahájením daňové kontroly, po zahájení daňové kontroly získal žalovaný jedině doklady od společnosti Revolta s.r.o. o výrobě reklamního spotu. Otázka dodání reklamního spotu však nehraje roli, protože dodání reklamního spotu nebylo předmětem plnění mezi společností Zatox s.r.o. a žalobcem. Bylo-li po žalobci požadováno k prokázání, kdo dodal reklamní spot, jednalo se o požadavek nemající žádnou přímou souvislost, neboť plnění v podobě dodání reklamního spotu nebylo mezi žalobcem a dodavatelem Zatox s.r.o. součástí smluvního vztahu. Doklady o odvysílání žalobcovy reklamy měl žalovaný před zahájením daňové kontroly od Bc. G. D., stejně jako měl žalovaný před zahájením daňové kontroly doklady o neodvysílání žalobcovy reklamy z úředních záznamů č. j. 1968088/16/2712-60561-607767 ze dne 15. 12. 2016, č. j. 1986511/16/2712-60561-608729 ze dne 22. 12. 2016, a č. j. 4677569/16/3004-60565-711992

ze dne 7. 12. 2016. Na rozdíl od žalovaného je žalobce názoru, že v průběhu daňové kontroly žádné obsáhlé dokazování neprobíhalo.

22. Žalovaný ve vyjádření uvádí, jak žalobce konstatoval, že i pokud by žalovaný nesprávně zahájil daňovou kontrolu bez předchozí výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu, ačkoliv by byl naplněn důvod pro její vydání, nemá tato skutečnost vliv na účinky tohoto zahájení. S tím žalobce nesouhlasil. Žalovaný vůči žalobci učinil první úkon dne 26. 10. 2016 – úřední záznam č. j. 1837996/16/2712-60561-605742 ze dne 5. 12. 2016. Potom následoval značný počet úkonů a získání důkazů, a pak dne 8. 11. 2018 žalovaný zahájil daňovou kontrolu. Úkony po zahájení daňové kontroly vedly k zopakování důkazů získaných před zahájením daňové kontroly, a k získání jednoho nového důkazu - dokladů od společnosti Revolta s.r.o. o výrobě reklamního spotu. Žalobce proto míní, že k zahájení daňové kontroly nedošlo formálně dne 8. 11. 2018, ale již dne 26. 10. 2016 faktickým prováděním úkonů. Oporu pro svůj úsudek vidí žalobce v rozsudcích Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 57/2011 ze dne 15. 2. 2012 a sp. zn. 8 Afs 7/2005-96 ze dne 17. 2. 2006, jež za zahájení daňové kontroly nepovažují formální sepis protokolu, nýbrž faktické úkony. Trefně na tuto věc dopadá čerstvý rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 301/2019-30 ze dne 10. 5. 2021.

23. Jestliže žalovaný před zahájením kontroly měl od M. V. veškerou evidenci pro účely daně z přidané hodnoty ve smyslu § 100 zákona o dani přidané hodnoty, za zdaňovací období srpen až prosinec 2016 a leden 2017, měl bankovní výpisy získané od Sberbank CZ, a.s. a Československé obchodní banky, a prověřoval oprávněnost uplatněného odpočtu jednak úředními záznamy č. j. 1968088/16/2712-60561-607767 ze dne 15. 12. 2016, č. j. 1986511/16/2712-60561-608729 ze dne 22. 12. 2016, a č. j. 4677569/16/3004-60565-711992 ze dne 7. 12. 2016, a jednak doklady od společnosti Zatox s.r.o., a od Bc. G. D., tak nešlo jen o mapování terénu, nýbrž šlo o daňovou kontrolu.

24. Faktický úkon učinil žalovaný, jak žalobce dále uvedl, dne 26. 10. 2016 a tímto dnem žalovaný fakticky zahájil daňovou kontrolu s účinky podle § 148 odst. 3 daňového řádu. Formální zahájení daňové kontroly dne 8. 11. 2018 nemá vliv na běh lhůty podle § 148 odst. 3 daňového řádu a jde o daňovou kontrolu opakovanou. Žalobci z toho plyne, že ode dne 26. 10. 2016 uplynuly 3 roky, ve kterých může žalovaný stanovit daň, a tím pádem opakovaná daňová kontrola u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen až prosinec 2016 a leden 2017 nyní běží po uplynutí prekluzivní lhůty. Taková daňová kontrola představuje nezákonnou kontrolu a tudíž i nezákonný zásah - usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 144/2004-110 ze dne 31. 8. 2005.

Doplnění žaloby ze dne 28. 5. 2021

25. Žalobce uvedl, že žalovaný před zahájením kontroly měl od Bc. G. D. doklady. Podle žalovaného šlo o tyto doklady specifikované pod č. j. 1672629/20/2712-60561-609666 v příloze č. 54. Žalobce k tomu doplňuje, že ve vztahu k dokladům od Bc. G. D., žalovaný nemá pravdu. V protokolu o výslechu svědka č. j. 1421523/19/2712-60561-609666 ze dne 25. 6. 2016 Bc. G. D. uvedla, že se jednalo o objednávku jak s odběratelem, tak s dodavatelem, faktury, protokol o průběhu vysílání, monitoringy, bankovní výpisy, vše pro obě strany a dále zodpovězení otázek na základě výzvy správce daně, a že to bylo v roce 2017. Z nahlížení do spisu u Krajského soudu v Hradci Králové dne 29. 4. 2021 však žalobce zjistil, že z dokladů od Bc. G. D. pod č. j. 1672629/20/2712-60561-609666 v

příloze č. 54 se nenachází: monitoringy, bankovní výpisy, odpovědi na otázky, a výzva správce daně. Žalobce považuje za důležité nejen chybějící doklady od Bc. G. D. a výzvu Finančního úřadu pro Královehradecký kraj, Územní pracoviště v Rychnově nad Kněžnou, ale i to, že žalovaný si tyto doklady opatřoval v roce 2017. Z toho, že žalovaný před zahájením kontroly měl od žalobce evidenci pro účely daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen až prosinec 2016 a leden 2017 a od Bc. G. D. měl objednávku jak s odběratelem, tak s dodavatelem, faktury, protokol o průběhu vysílání, monitoringy, bankovní výpisy, vše pro obě strany, odpovědi na otázky, a že žalovaný vystavil výzvu Bc. G. D., žalobce usuzuje, že žalovaný: • měl důvodný předpoklad, že by žalobci měla být doměřena daň, • před 8. 11. 2018 konal tak, jakoby prováděl daňovou kontrolu. Žalovaný proto buď měl vydat výzvu podle § 145 odst. 2 daňového řádu anebo měl podle § 148 odst. 3 daňového řádu 3 roky potřebné k provedení daňové kontroly počítat od 26. 10. 2016. Formální zahájení daňové kontroly dne 8. 11. 2018 představuje opakovanou daňovou kontrolu a nemá vliv na běh lhůty podle § 148 odst. 3 daňového řádu.

Vyjádření žalovaného ze dne 2. 6. 2021

26. Žalovaný uvedl, že žalobce v doplnění žaloby tvrdí, že žalovaný fakticky zahájil daňovou kontrolu již dne 26. 10. 2016, neboť tento den byl učiněn první úkon vůči žalobci. V tomto okamžiku se dle žalovaného rozhodně nemohlo jednat o zahájení daňové kontroly ve smyslu § 87 odst. 1 daňového řádu, neboť jak je zde vymezeno, daňová kontrola je zahájena prvním úkonem správce daně vůči daňovému subjektu, při kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly. Za zahájení daňové kontroly tak nelze považovat jakýkoliv úkon vůči daňovému subjektu. Z výše uvedeného je patrné, že předmět a rozsah daňové kontroly byl žalobci sdělen až dne 8. 11. 2018 v rámci protokolu o zahájení daňové kontroly č. j. 1884013/18/2712-60561- 609666. Žalobce uvádí, že žalovaný po zahájení daňové kontroly pouze zopakoval kroky, které učinil před zahájením daňové kontroly. Žalobce tvrdí, že informace, které požadoval žalovaný ve výzvách č. j. 2001351/18/2712-60561-605742 ze dne 13. 12. 2018 a č. j. 1085069/19/ 2712-60561-609666 ze dne 10. 5. 2019 měl k dispozici před zahájením daňové kontroly od pana M. V., konkrétně že byla předložena veškerá evidence pro účely daně z přidané hodnoty, za zdaňovací období srpen až prosinec 2016 a leden 2017. S tímto tvrzením žalovaný nesouhlasí, neboť z daňového spisu žalobce (viz úřední záznam č. j. 1837996/16/2712-60563-605742) je zcela zřejmé, že žalovaný v rámci komunikace s panem M. V. požadoval předložit doklady ve vztahu k Zatox z důvodu probíhajícího šetření u této obchodní společnosti, a to pouze za zdaňovací období srpen 2016, na základě čehož žalobce zaslal část sestavy „seznam dokladů pro přiznání k DPH“ za srpen 2016, část kontrolního hlášení za srpen 2016, daňový doklad 2016301032 dodavatel Zatox, objednávku č. 2016100 dodavatel Zatox a odběratel žalobce, doklad o platbě u Sberbank CZ a.s. z 15. 8. 2016. Z protokolu o zahájení daňové kontroly je zcela zřejmé, že žalobce při zahájení daňové kontroly předložil pouze sestavu přijatých daňových dokladů za kontrolovaná období ve vztahu k Zatox, jiné listiny například daňové doklady, na základě kterých uplatnil žalobce nárok na odpočet daně, předloženy nebyly. Žalovaný měl od žalobce k dispozici před zahájením daňové kontroly pouze jeden daňový doklad (č. 2016301032), nikoliv všechny daňové doklady, na základě nichž si žalobce uplatnil nárok na odpočet daně ve zdaňovacích obdobích šetřených daňovou kontrolou. Ostatní daňové doklady byly žalobcem předloženy až v průběhu daňové kontroly, dne 30. 1. 2019 (č. j. 171308/19/2712-60563-605742), a to právě na základě výzvy k předložení důkazních prostředků č. j. 2001351/18/2712-60561- 605742, ze dne 13. 12. 20218. Nárok na odpočet

daně musí prokázat daňový subjekt, tedy žalobce. Pro uplatnění a uznání nároku na odpočet daně musí být splněny zákonné podmínky, tyto jsou dány ustanovením § 72 odst. 1 a § 73 zákona o DPH. Prvotním důkazním prostředkem prokazujícím nárok na odpočet daně je bezesporu daňový doklad. V souladu s § 26 odst. 1 zákona o DPH je daňovým dokladem písemnost, která splňuje podmínky stanovené tímto zákonem. Dle § 34 zákona o DPH musí být u daňového dokladu od okamžiku jeho vystavení do konce doby stanovené pro jeho uchovávání zajištěna věrohodnost jeho původu, neporušenost jeho obsahu a jeho čitelnost. Jak již bylo uvedeno, daňové doklady (až na jeden) správce daně k dispozici před ani při zahájení daňové kontroly neměl, rovněž tak neměl veškerou evidenci pro účely DPH. Na základě výše popsaného je zřejmé, že tvrzení žalobce, že žalovaný měl veškeré důkazní prostředky (až na doklady od Revolta s.r.o.), není pravdivé. K faktickému zahájení daňové kontroly došlo dne 8. 11. 2018, kdy byl sepsán protokol o zahájení daňové kontroly č. j. 1884013/18/2712-60561-609666, nejednalo se o opakovanou daňovou kontrolu, jak tvrdí žalobce. Žalovaný si sice před zahájením daňové kontroly opatřil důkazní prostředky od Zatox a od Bc. G. D., tyto však byly získány v rámci šetření a daňového řízení vedeného u jiného daňového subjektu z důvodu ověření skutečností týkajících se tvrzení jiného daňového subjektu, nikoliv tvrzení žalobce. Na základě získaných důkazních prostředků nemohl správce daně důvodně předpokládat, že má být doměřena daň u žalobce, rovněž tak se nejednalo o prověřování daňové povinnosti žalobce. V rámci vyhledávací činnosti týkající se jiného subjektu správce daně zjistil, že na předmětných LED obrazovkách má probíhat reklamní kampaň žalobce, kterou měl pořídit a žalobci prodat Zatox. Vzhledem k tomu, že reklamní kampaň měla běžet i v období, kdy žalovaný prováděl vyhledávací činnost u jiného daňového subjektu, tak se rozhodl ověřit vysílání reklamní kampaně (viz úřední záznamy č. j. 1968088/16/2712-60561-607767, č. j. 1986511/16/2712-60561-608729 a č. j. 4677569/ 16/3004-60565-711992). Dle ustanovení § 78 odst. 1 daňového řádu správce daně vyhledává důkazní prostředky a daňové subjekty a zjišťuje plnění jejich povinností při správě daní před zahájením řízení i v jeho průběhu. Zjištěné skutečnosti byly zdokumentovány a zařazeny do spisu žalobce. Žalovaný trvá na tom, že posoudil vzniklou situaci správně, když nevyzval žalobce ve smyslu § 145 odst. 2 daňového řádu k podání dodatečných daňových tvrzení. Daňová kontrola byla zahájena v souladu s daňovým řádem dne 8. 11. 2018. Žalobce dle žalovaného nebyl žádným způsobem krácen na svých právech.

Doplnění žaloby ze dne 4. 6. 2021

27. Dle žalovaného, jak žalobce uvedl, v době provedených místních šetření dle úředních záznamů č. j. 1968088/16/2712-60561- 607767, č. j. 1986511/16/2712-60561-608729, a č. j. 4677569/16/3004-60565-711992 žalovaný nedisponoval dodatkem k objednávce č. 2016100, provedl tedy místní šetření na místech dle objednávky, a až následně při hodnocení důkazních prostředků v rámci daňové kontroly zjistil, že v době provedených místních šetření (v Hradci Králové a Brně) mělo místo některých míst uvedených v objednávce probíhat náhradní plnění (reklamní kampaň na jiných místech). Žalobce k tomu uvádí, že dodatek k objednávce č. 2016100 je součástí příloh úředního záznamu č. j. 1672629/20/2712-60561-609666 ze dne 15. 9. 2020. Z tohoto úředního záznamu není poznat, kdy žalovaný uvedený dodatek získal. Z tvrzení žalovaného lze jen poznat, že od společnosti Zatox s.r.o., a od Bc. G. D. měl doklady před zahájením daňové kontroly, a že žalovaný disponoval dodatkem k objednávce č. 2016100 před zahájením daňové kontroly. Z ničeho však nelze ověřit tvrzení žalovaného, zda uvedený dodatek k

objednávce žalovaný měl či neměl v době provedených místních šetření. Dle žalovaného neměl žalovaný před zahájením daňové kontroly daňové doklady (až na doklad č. 2016301032), neměl ani evidence pro účely daně z přidané hodnoty vedené dle § 100 zákona č. 235/2004 Sb. za zdaňovací období srpen až prosinec 2016 a leden 2017, ze kterých by bylo zřejmé, kdy a v jaké výši si žalobce uplatnil daň z deklarovaných přijatých zdanitelných plnění od Zatox s. r. o., DIČ: CZ28379736. Dle žalobce není tvrzení žalovaného pravdivé. Kromě dokladu č. 2016301032 měl žalovaný k dispozici doklad č. 2016301037 a ten je součástí příloh úředního záznamu č. j. 1672629/20/2712-60561-609666 ze dne 15. 9. 2020. Evidence pro účely daně z přidané hodnoty vedené dle § 100 zákona o DPH za zdaňovací období srpen až prosinec 2016 a leden 2017 přikládal žalobce ke každému daňovému přiznání k dani přidané hodnoty a toto žalobce doložil zdejšímu soudu v přílohách podání ze dne 28. 5. 2021 a ze dne 31. 5. 2021. Žalobce je názoru, že žalovaný tyto evidence měl před zahájením daňové kontroly a tento názor žalobce opírá o následující přehled: • v protokolu č. j. 1884013/18/2712-60561-609666 ze dne 8. 11. 2018 se píše, že žalobce předložil sestavu přijatých daňových dokladů za kontrolovaná zdaňovací období ve vztahu k Zatoxu s.r.o., • ve výzvě č. j. 2001351/18/2712-60561-605742 ze dne 13. 12. 2018 nepožadoval žalovaný po žalobci evidence, • ve výzvě č. j. 1085069/19/2712-60561-609666 ze dne 10. 5. 2019 žalovaný uvádí, že žalobce v průběhu daňové kontroly evidence předložil. Z podaného přehledu je vidět, že mezi 8. 11. 2018 a 10. 5. 2019 žalobce evidence nepředložil. Proto tvrdí-li žalovaný dne 10. 5. 2019, že „žalobce v průběhu daňové kontroly předložil evidence“, je jasné, že žalovaný evidence za zdaňovací období srpen až prosinec 2016 a leden 2017 už měl na základě toho, že žalobce přikládal evidence ke každému daňovému přiznání k dani přidané hodnoty. Další tvrzení žalovaného, že před zahájením daňové kontroly žalovaný nevěděl, kdy a v jaké výši si žalobce uplatnil z deklarovaných přijatých zdanitelných plnění od Zatox s. r. o., je výmluva, protože v evidencích je uvedeno DIČ: CZ28379736.

28. Žalobce upozornil, že z časového sledu 8. 11. 2018 a 10. 5. 2019 je vidět nepravdivé tvrzení žalovaného, že žalovaný před zahájením daňové kontroly neměl veškerou evidenci pro účely daně z přidané hodnoty. Pokud by žalovaný skutečně neměl evidence pro účely daně z přidané hodnoty před zahájením daňové kontroly, nemohl by ve výzvě č. j. 1085069/19/2712-60561-609666 ze dne 10. 5. 2019 tvrdit, že evidenci má, protože uvedenou evidenci po zahájení daňové kontroly po žalobci nepožadoval – viz: • protokol č. j. 1884013/18/2712-60561-609666 ze dne 8. 11. 2018, • výzva č. j. 2001351/18/2712-60561-605742 ze dne 13. 12. 2018.

Vyjádření žalovaného ze dne 21. 6. 2021

29. Žalobce uvedl, že evidence pro účely daně z přidané hodnoty ve smyslu § 100 zákona o DPH (dále také „evidence“), za zdaňovací období srpen až prosinec 2016 a leden 2017 přikládal ke každému přiznání k dani z přidané hodnoty. Žalovaný tuto skutečnost ověřil dne 14. 6. 2021 u místně příslušného správce daně a zjistil, že žalobce tyto evidence zasílal jako samostatné podání místně příslušnému správci daně, Finančnímu úřadu pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno IV. Zasílání těchto evidencí bylo ze strany žalobce dobrovolné. Jejich zaslání nezahajovalo žádné daňové řízení ani nebylo vyžadováno v rámci nějakého kontrolního postupu. Ze záznamních povinností nelze důvodně předpokládat, že daň bude doměřena, rovněž tak skutečnost, že daňový subjekt posílá správci daně evidence nelze považovat za provádění daňové kontroly. Jak je

patrno ze spisu žalobce, žalovaný nahlížel do kontrolních hlášení žalobce dne 31. 7. 2018, tedy před zahájením daňové kontroly (zahájena dne 8. 11. 2018), a to v rámci vyhledávací činnosti v souladu s § 78 daňového řádu, což je běžnou praxí. Nahlížení do kontrolních hlášení nelze zaměňovat s daňovou kontrolou a volba postupu je zcela v kompetenci správce daně. Nelze přisvědčit žalobci, že byla „jakoby prováděna daňová kontrola" již od 26. 10. 2016, jak žalobce neustále tvrdí.

30. Žalovaný trval na svém stanovisku uvedeném v č. j. 645169/21/2712-60561-609666 ze dne 15. 4. 2021 a svém vyjádření k doplnění žaloby č. j. 1284253/21/2712-60561- 609666 ze dne 2. 6. 2021, že nemohl důvodně předpokládat, že daň bude doměřena, v jaké výši a za jaká zdaňovací období, proto nemohla být vydána výzva dle § 145 odst. 2 daňového řádu. Dále žalovaný trvá na tom, že i pokud by nesprávně zahájil daňovou kontrolu bez předchozí výzvy k podání daňového tvrzení, ačkoliv by byl naplněn důvod pro její vydání, nemá tato skutečnost vliv na účinky tohoto zahájení. Žalobce by takovým postupem nebyl krácen na svých právech. Žalovaný trvá na tom, že daňová kontrola byla zahájena dne 8. 11. 2018, jelikož dle ustanovení § 87 odst. 1 daňového řádu, daňová kontrola je zahájena prvním úkonem správce daně vůči daňovému subjektu, při kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly. K vymezení předmětu a rozsahu daňové kontroly došlo dne 8. 11. 2018 (viz bod „K čl. IV. doplnění žaloby„ svého vyjádření k doplnění žaloby ze dne 2. 6. 2021 č. j. 1284253/21/2712-60561-609666). Zahájení daňové kontroly dne 8. 11. 2018 nebylo formální a nepředstavuje opakovanou daňovou kontrolu, zahájení daňové kontroly má vliv na běh lhůty dle ustanovení § 148 odst. 3 daňového řádu. Žalovaný trvá na tom, že posoudil vzniklou situaci správně, když nevyzval žalobce ve smyslu § 145 odst. 2 daňového řádu k podání dodatečných daňových tvrzení. Daňová kontrola byla zahájena v souladu s daňovým řádem dne 8. 11. 2018.

Doplnění žaloby ze dne 31. 10. 2021

31. Žalobce uvedl, že žalovaný potvrdil, že žalobcův správce daně - Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno IV, měl k dispozici evidence pro účely daně z přidané hodnoty ve smyslu § 100 zákona o DPH. Žalobce k tomu uvádí, že žalovaný nejdřív tvrdil, že evidenci pro účely daně z přidané hodnoty ve smyslu § 100 zákona o DPH získal od žalobce až v průběhu daňové kontroly. Když žalobce argumentoval, že to není možné, protože podle: • protokolu č. j. 1884013/18/2712-60561-609666 ze dne 8. 11. 2018 žalobce předložil jen sestavu přijatých daňových dokladů za kontrolovaná zdaňovací období ve vztahu k Zatoxu s.r.o., • výzvy č. j. 2001351/18/2712-60561-605742 ze dne 13. 12. 2018 nepožadoval žalovaný po žalobci evidence, • výzvy č. j. 1085069/19/2712-60561-609666 ze dne 10. 5. 2019 žalobce v průběhu daňové kontroly evidence předložil, změnil žalovaný názor, že žalobce tyto evidence zasílal Finančnímu úřadu pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno IV, jako samostatné podání. I to žalobce označil za nepravdivé. Uvedl, že v jednom podání zasílal evidence spolu se soubory xml v jedné datové zprávě ve formátu zfo. Šlo tedy o jednu datovou zprávu a jedno podání a nikoliv o samostatné podání, jak tvrdí žalovaný. Jestliže žalobcův správce daně - Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno IV, měl k dispozici evidence pro účely daně z přidané hodnoty ve smyslu § 100 zákona o DPH, musel je mít i žalovaný a musel je mít před zahájením daňové kontroly, protože v průběhu daňové kontroly žalobce nepředložil žalovanému evidence, a žalovaný nevyzval žalobce k předložení evidencí. Podrobně je to vysvětleno v doplnění žaloby ze dne 4. 6. 2021. Žalovaný k výzvě na Bc. G. D. uvádí, že výzva a odpověď se váže k obchodním

transakcím mezi jinými daňovými subjekty (Bc. D. a Zatox s.r.o., DIČ: CZ28379136, a její dodavatelé). Ze stejného důvodu nebyly do spisu žalobce přeřazeny bankovní výpisy (nejednalo se o kompletní bankovní výpisy, ale pouze o provedené platby Bc. D. na účet jejího dodavatele a přijaté platby od Zatox, tedy nikoliv o transakce žalobce. Výzva se týkala subjektů odlišných od žalobce, byla vydána v rámci vyhledávací činnosti v souvislosti s řízením probíhajícím u jiného daňového subjektu než u žalobce. Nebyl ani není důvod tuto výzvu do spisu žalobce zařazovat. Obdobně nebyl důvod do spisu žalobce zařazovat odpověď Bc. D. na výzvu – vyjádření Bc. D. se sice týkalo reklamní kampaně na LED televizích (spot T4F), doložené listiny však nebyly uzavřeny s žalobcem. K monitoringům od Bc. G. D. žalovaný uvádí, že ve spise žalobce se nacházejí monitoringy, které byly předloženy v průběhu daňové kontroly žalobcem. Monitoringy zaslané žalovanému Bc. G. D. byly do spisu zařazeny dne 18. 6. 2021, příloha úředního záznamu č. j. 1348139/21/2712- 60561-609666. Monitoringy zaslané Bc. G. D. i žalobcem jsou obsahově shodné. Žalovaný nemohl na základě dokumentů získaných od Bc. G. D. důvodně předpokládat, že bude žalobci daň doměřena. Žalobce k tomu uvádí, že žalovaný neříká pravdu. Výzva na Bc. G. D. č. j. 1400876/17/2712-60561-605742 ze dne 28. 6. 2017 se týká žalobce – viz. odkaz na T4F ve výzvě. V protokolu o výslechu Bc. G. D. č. j. 1098105/21/2712-60561-609666 ze dne 22. 6. 2021 svědkyně vysvětluje: • na základě výzvy předložila objednávky, faktury, doklady z banky o provedených platbách monitoring, a odpovědi na otázky správce daně ve výzvě, • monitoring obsahoval dokumentaci kampaně na obrazovkách dle objednávky, • podle objednávek (přílohy úředního záznamu 1672629/20/2712-60561-609666 ze dne 15. 9. 2020) šlo o reklamu s motivem T4S. Monitoringy zaslané Bc. G. D. i žalobcem jsou obsahově shodné a týkají se pouze žalobcových reklamních spotů T4F Topforfotball, a T4S Topforsport. Nemá proto žalovaný pravdu v tom, že výzva a odpověď se netýkala žalobce, to znamená subjektů odlišných od žalobce. Naopak, uvedená výzva, její odpověď, a přílohy se týkají pouze žalobce. Žalobce tím dokumentuje, že žalovaný se snaží zamlžit, že by daňovou kontrolu u žalobce fakticky prováděl už v roce 2017. O Topforfotball hovoří také svědek M. Č. v protokolu o výslechu č. j. 1282587/21/2712-60561-609666 ze dne 4. 6. 2021. Tvrdí-li žalovaný, že na základě dokumentů získaných od Bc. G. D. nemohl důvodně předpokládat, že bude žalobci daň doměřena, ani to není pravda. Žalovaný měl před zahájením daňové kontroly k dispozici doklady a bankovní výpisy o platbách 300 000 Kč Bc. G. D. vůči Zatox s.r.o. a 3 000 000 Kč Zatox s.r.o. vůči žalobci. Z toho žalovaný mohl usoudit, že něco není v pořádku, pokud stejná reklama v nákupní ceně stojí 300 000 Kč a v prodejní ceně stojí 3 000 000 Kč. Koneckonců na straně 32 a 33 zprávy o daňové kontrole č. j. 1560607/21/2712-60561-609666 ze dne 17. 8. 2021 na to žalovaný poukazuje. Žalobce v protokolu o výslechu Bc. G. D. č. j. 1098105/21/2712-60561-609666 ze dne 22. 6. 2021 vznesl požadavek na zaslání: • videosouborů monitoringu reklamy, • úředního záznamu ze dne 18. 6. 2021, • anonymizované verze odpovědi na otázky - odpověď na výzvu č. j. 1400876/17/2712-60561-605742 ze dne 28. 6. 2017. Ačkoli žalovaný ve sdělení č. j. 1395633/21 /2712-60561-609666 ze dne 1. 7. 2021 tvrdí, že podání (vyjádření) Bc. G. D. (odpověď na výzvu č. j. 1400876/17/2712-60561-605742 ze dne 28. 6. 2017) bylo učiněno v rámci řízení vedeného u jiného daňového subjektu, není to pravda. Uvedená výzva a odpověď Bc. G. D. se týkají spotu T4F a to je reklamní kampaň žalobce na LED televizích.

Vyjádření žalovaného ze dne 11. 11. 2021

32. Žalovaný uvedl, že ve svém druhém vyjádření k doplnění žaloby potvrdil, že žalobce u místně příslušného správce daně evidence skutečně podával. Nešlo o změnu názoru, jak tvrdí žalobce, ale o následné zjištění faktu. Skutečnost, jakým způsobem byly evidence místně příslušnému správci daně Finančnímu úřadu pro Jihomoravský kraj, Územnímu pracovišti Brno IV podány, nemá žádný vliv na to, kdy byla zahájena daňová kontrola. Žalobce pouze spekuluje o tom, že žalovaný měl evidence v průběhu daňové kontroly k dispozici, když žalobce k jejich předložení nevyzval. Ze spisového materiálu je zřejmé, jaké evidence žalovaný měl a jak je získal. Žalovaný i nadále setrvává na svém stanovisku uvedeném ve vyjádření ze dne 21. 6. 2021, tedy že dobrovolné zasílání evidencí místně příslušnému správci daně nezahajovalo žádné daňové řízení ani nebylo vyžadováno v rámci nějakého kontrolního postupu. Ze záznamních povinností nelze důvodně předpokládat, že daň bude doměřena, rovněž tak skutečnost, že daňový subjekt posílá správci daně evidence, nelze považovat za provádění daňové kontroly.

33. Žalobce, jak žalovaný konstatoval, uvádí, že žalovaný ve svém vyjádření k druhému doplnění žaloby ze dne 21. 6. 2021 (č. j. 1352092/21/2712-60561-609666) neříká pravdu, že se výzva k poskytnutí údajů a k vydání listin a jiných věcí č. j. 1400876/17/2712-60561-605742 (dále jen „výzva“) adresovaná Bc. G. D. a odpověď na ni netýká žalobce. Toto tvrzení podložil kopií útržku výzvy ze dne 28. 6. 2017 (č. j. 1400876/17/2712-60561-605742), která se dle tvrzení týká žalobce, a to dle odkazu na T4F v této výzvě, a odkazem na protokol o výslechu svědka Bc. D. Dle tvrzení žalobce se výzva a odpověď na ni týkají pouze žalobce, jelikož „monitoringy zaslané Bc. G. D. i žalobcem jsou obsahově shodné a týkají se pouze žalobcových reklamních spotů T4F Topforfotball, a T4S Topforsport.“ Dle žalobce žalovaný prováděl daňovou kontrolu již v roce 2017. K tomu žalovaný uvedl, že žalobce účelově manipuluje s vyjádřením žalovaného. Žalovaný nikdy netvrdil, že by se předmětná výzva a odpověď na ni netýkala reklamní kampaně žalobce, ale uvedl, že se váže k obchodním transakcím mezi jinými daňovými subjekty (Bc. D. a Zatox s.r.o., Bc. D. a jejími dodavateli). Žalovaný dovodil, že žalobce překrucuje fakta. Žalobce také zmínil, že „O Topforfotball hovoří také svědek M. Č. v protokolu o výslechu č. j. 1282587/21/2712-60561-609666 ze dne 4. 6. 2021.“. V tomto případě žalovaný nerozumí tomu, jak má tato skutečnost vliv na zahájení daňové kontroly, neboť se jedná o výslech svědka na návrh žalobce provedený v rámci vedené daňové kontroly. Tento svědek sice v rámci protokolu hovoří o reklamní kampani Topforfotball, opět se však jedná o obchodní transakce mezi obchodní korporací Flexipartner s. r. o. a Bc. G. D., nikoli o obchodní transakci s žalobcem. Kdo byl konečným klientem, svědek nevěděl. Žalobce dále uvedl, že „Žalobce v protokolu o výslechu Bc. G. D. č. j. 1098105/21/2712-60561-609666 ze dne 22. 6. 2021 vznesl požadavek na zaslání: • videosouborů monitoringu reklamy, • úředního záznamu ze dne 18. 6. 2021, • anonymizované verze odpovědi na otázky – odpověď na výzvu č. j. 1400876/17/ 2712-60561-605742 ze dne 28. 6. 2017“ (tj. vyjádření Bc. D.). Žalobce opětovně uvádí, že není pravdou, že vyjádření Bc. D. bylo učiněno v rámci řízení u jiného daňového subjektu. Žalovaný zaslal dne 1. 7. 2021 žalobci sdělení ke korespondenčnímu nahlížení do spisu č. j. 1395633/21/2712-60561-609666 (dále jen „sdělení“), jehož přílohou byl úřední záznam č. j. 1348139/21/2712-60561-609666 (včetně DVD – obsahem monitoringy) a úřední záznam č. j. 1393347/21/2712-60561-609666 (včetně příloh – anonymizovaná verze výzvy č. j. 1400876/17/2712-60561-605742 ze dne 28. 6. 2017 a vyjádření k ní).

34. Žalovaný trval na tom, že předmětné písemnosti vznikly vyhledávací činností v průběhu jiného řízení, že daňová kontrola u žalobce byla zahájena v souladu s daňovým řádem

dne 8. 11. 2018. Fakt, že žalovaný šetřil (provedl vyhledávací činnost či zahájil daňové řízení) skutečnosti o přijetí či uskutečnění zdanitelného plnění mezi osobami odlišnými od žalobce a tímto plněním měla být reklamní kampaň žalobce, neznamená, že tím okamžikem došlo k zahájení daňové kontroly u žalobce. Pokud by tomu tak bylo, pak by daňové kontroly byly zahajovány ne prvním úkonem správce daně vůči daňovému subjektu, při kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly ... (§ 87 daňového řádu účinného do 31. 12. 2020), ale tehdy, kdy správce daně začne šetřit plnění přeprodávané v dodavatelsko-odběratelském řetězci u prakticky kteréhokoliv předchozího článku. Toto je z logiky nesmyslné vykládání zákona.

Doplnění žaloby ze dne 30. 12. 2021

35. Pro posouzení sporu mezi účastníky řízení odkázal žalobce na judikaturu, z níž dovodil, že úkony před zahájením daňové kontroly co do rozsahu mohou být posouzeny za faktické provádění daňové kontroly – rozsudek Městského soudu v Praze č. j. 18 Af 11/2021-49 ze dne 6. 10. 2021 (usnesením Nejvyššího správního soudu sp. zn. 10 Afs 437/2021-29 ze dne 8. 11. 2021 bylo řízení o kasační stížnosti žalovaného zastaveno).

36. Dále žalobce uvedl, že namítá-li žalovaný stran žalobcem předkládaných evidencí pro účely daně z přidané hodnoty, že ze spisového materiálu je vidět, jaké evidence žalovaný měl a jak je získal, žalobce nevěří tomu, že by Územní pracoviště Brno IV nepředalo Územnímu pracovišti v Rychnově nad Kněžnou předmětné evidence, když je mělo k dispozici. Ve zprávě o daňové kontrole č. j. 1560607/21/2712-60561-609666 ze dne 17. 8. 2021 se píše, že správce daně měl k dispozici daňová přiznání a kontrolní hlášení. Vzhledem k tomu, že žalobce v jedné datové zprávě na Územní pracoviště Brno IV posílal daňové přiznání, kontrolní hlášení, a evidenci pro účely daně z přidané hodnoty, pak mělo-li Územní pracoviště v Rychnově nad Kněžnou k dispozici daňová přiznání a kontrolní hlášení, je nepochopitelné, aby nemělo i předmětné evidence.

37. Žalobce zdůraznil, že nevěří tomu, že by žalovaný provedl daňovou kontrolu, aniž by měl k dispozici evidence pro účely daně z přidané hodnoty. Žalobce věří tomu, že ze spisového materiálu je vidět, jaké evidence žalovaný měl a jak je získal, a věří i tomu, že ze spisového materiálu je vidět, že Územní pracoviště v Rychnově nad Kněžnou nemělo od žalobce předmětné evidence. Jak ale žalobce uvedl, mělo-li Územní pracoviště v Rychnově nad Kněžnou k dispozici daňová přiznání a kontrolní hlášení, nedává smysl, aby žalovaný provedl daňovou kontrolu, a neměl od Územního pracoviště Brno IV k dispozici evidence pro účely daně z přidané hodnoty. Oporu ve spisovém materiálu hledat nelze, protože i kdyby Územní pracoviště v Rychnově nad Kněžnou mělo předmětné evidence k dispozici v rámci mapování terénu, to znamená už před zahájením daňové kontroly, mohl žalovaný spisový materiál upravit tak, aby to vypadalo, že Územní pracoviště v Rychnově nad Kněžnou mělo evidence pro účely daně z přidané hodnoty k dispozici až po zahájení daňové kontroly - kriticky se k vedení spisu vyjádřil Ústavní soud v nálezu sp. zn. IV. ÚS 4141/18 ze dne 16. 6. 2020.

38. Faktem zůstává, že Územní pracoviště Brno IV mělo evidence pro účely daně z přidané hodnoty před zahájením daňové kontroly, žalobce je žalovanému nepředal, a žalovaný je od žalobce nepožadoval.

IV. První posouzení věci krajským soudem

39. Posouzením jednotlivých žalobních bodů dospěl krajský soud k závěru, že řízení o této žalobě nemohlo proběhnout a krajský soud ji ve smyslu ust. § 46 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“) odmítl. Toto usnesení na základě kasační stížností žalobce Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 28. 4. 2023, č. j. 5 Afs 44/2022 - 81 zrušil a věc vrátil zdejšímu soudu k dalšímu řízení. Konstatoval, že *„domáhal-li se stěžovatel podanou žalobou ochrany před zásahem spočívajícím v zahájení daňové kontroly, jehož nezákonnost dovozoval z toho, že mu nepředcházelo vydání výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu, ač mu dle jeho tvrzení předcházet mělo, pak nepochybně brojil proti zásahu přezkoumatelnému v řízení o žalobě dle § 82 a násl. s. ř. s. Krajský soud tedy postupoval nesprávně. Pokud žalobu odmítl dle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. s tím, že v ní chybí plausibilní tvrzení nezákonného zásahu.“*

40. Na rozsudek Nejvyššího správního soudu reagoval žalobce dalším *Doplněním žaloby ze dne 31. 12. 2023.*

41. V něm uvedl, že v čase od podání žaloby v roce 2021 do projednání žaloby v roce 2024 se vyvinula judikatura týkající se úkonů prováděných správcem daně před zahájením daňové kontroly. Například čerstvý rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 4 Afs 186/2022-164 ze dne 21. 12. 2023:

„Při místním šetření dne 16. 7. 2014 tedy správce daně po stěžovateli požadoval detailní vysvětlení a veškeré podklady k předmětným obchodním transakcím. Stěžovatelem poskytnuté informace poskytovaly kompletní přehled o jednotlivých obchodních případech a finančních tocích. Navíc se jednalo o mnohem podrobnější opakované prověřování obdobných plnění stěžovatele ve vztahu ke stejnému dodavateli, byť za jiná zdaňovací období, než tomu bylo při místním šetření dne 4. 9. 2013, přičemž jak na to stěžovatel poukazuje v doplnění kasační stížnosti, správce daně se na stěžovatele v průběhu roku opakovaně obracel s požadavky týkajícími se obchodních případů, které byly následně předmětem formálně zahájené daňové kontroly (zejm. v e-mailu ze dne 24. 6. 2014 se pracovník správce daně zcela podrobně dotazoval na okolnosti týkající se obchodní spolupráce stěžovatele s Hungaro a dodávání zboží do Maďarska za 1. čtvrtletí roku 2013). Na základě výše uvedeného Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že se při místním šetření dne 16. 7. 2014 již jednalo o zjišťování a ověřování daňové povinnosti, nikoli pouze o získávání předběžných a podkladových informací.

Argumentace žalovaného uvedená v jeho vyjádření ze dne 20. 1. 2023, v němž vyjádřil přesvědčení, že se dne 16. 7. 2014 jednalo o místní šetření, neobstojí s ohledem na výše popsanou rozsáhlost a materiální povahu vyhledávací činnosti správce daně. Rozhodující je faktický průběh úkonu, nikoli to, jaký impuls (zde mezinárodní dožádání) k němu vedl.

Ve vztahu ke zdaňovacím obdobím leden až březen 2013, tedy došlo k tomu, že daňová kontrola byla materiálně zahájena již dne 16. 7. 2014, což má za následek, že tříletá prekluzivní lhůta pro stanovení daně počala podle § 148 odst. 3 daňového řádu znovu běžet již tohoto dne, a uplynula proto dne 16. 7. 2017. Formální zahájení daňové kontroly ve vztahu k uvedeným zdaňovacím obdobím tak již nemohlo mít znovu za následek přerušení běhu prekluzivní lhůty dle § 148 odst. 3 daňového řádu (na rozdíl od ostatních zdaňovacích období, tj. dubna až prosince 2013). Rozhodnutí (dodatečné platební výměry) správce daně ze dne 21. 1. 2019 k těmto zdaňovacím obdobím tak byla vydána až po uplynutí této lhůty a nezbývá proto než je zrušit pro nezákonnost.“

42. K tomu žalobce uvedl, že v jeho věci žalovaný započal místní šetření dne 26. 10. 2016 a buďto získané informace měly předběžný a podkladový charakter nebo šlo o zjišťování a

prověřování daňové povinnosti. V případě, že získané informace měly předběžný a podkladový charakter, neměl žalovaný zahájit dne 8. 11. 2018 daňovou kontrolu, a místo toho měl podle § 145 odst. 2 daňového řádu vyzvat žalobce k podání dodatečných daňových přiznání, neboť žalovaný měl potřebné údaje k tomu, aby mohl důvodné předpokládat, že daň bude doměřena. Situací, kdy správce daně nevydal výzvu k podání dodatečných daňových přiznání a prováděl daňovou kontrolu po uplynutí prekluzivní lhůty, se zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku sp. zn. 4 Afs 356/2020-60 ze dne 25. 11. 2022. Šlo o nezákonný zásah Finančního úřadu pro Středočeský kraj přezkoumaný Krajským soudem v Praze na základě zásahové žaloby. Nejvyšší správní soud věc meritorně projednal a z důvodu odlišného posouzení právní otázky rozsudek Krajského soudu v Praze sp. zn. 55 Af 13/2020-84 ze dne 9. 10. 2020 zčásti zrušil a ve zbývající části zamítl:

„Nejvyšší správní soud k této námitce zdůrazňuje, že s ohledem na předmět nynějšího řízení (posouzení, zda je daňová kontrola nezákonná, jelikož je prováděna po lhůtě pro stanovení daně), je podstatné zodpovědět otázku, zda byl žalovaný povinen učinit před zahájením daňové kontroly výzvu k podání dodatečného daňového tvrzení podle § 145 odst. 2 daňového řádu, a pokud tak neučinil, zda přesto zahájení daňové kontroly přerušuje lhůtu pro stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 3 daňového řádu. Nejvyšší správní soud tudíž považuje za předčasný závěr krajského soudu o tom, že v daném případě daňová kontrola přerušila běh prekluzivní lhůty pro stanovení daně. Jelikož krajský soud dosud z důvodu nesprávného východiska vyplývajícího z judikatury, jež není v daném případě použitelná, neučinil úvahy o vlivu chybějící výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu na zahájení daňové kontroly, nemohl učinit ani na to navazující závěr, zda v posuzované věci měla tato skutečnost vliv na běh lhůty pro stanovení daně a jaký. Nejvyšší správní soud proto shledal uvedenou stížnostní námitku důvodnou. Na rozdíl od stěžovatelky však nepovažuje za potřebné v tuto chvíli předložit uvedenou otázku rozšířenému senátu k posouzení, neboť věcí se nejprve musí zabývat krajský soud a nastolenou spornou otázku posoudit výlučně s ohledem na skutkové okolnosti posuzované věci, s přihlédnutím k závěrům vyplývajícím z výše citované judikatury (zejména pak z části III.2.1 usnesení rozšířeného senátu č. j. 1 Afs 183/2014-55)“.

43. Dále žalobce uvedl, že daňová kontrola zahájená u žalobce dne 8. 11. 2018 bez výzvy k podání dodatečných daňových přiznání podle § 145 odst. 2 daňového řádu, pakliže výzva měla být vydána, neobnovila běh prekluzivní lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 3 daňového řádu o 3 roky od zahájení daňové kontroly, nýbrž jen prodloužila prekluzivní lhůtu pro stanovení daně o 1 rok podle § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu. To znamená, že daňovou kontrolu zahájenou dne 8. 11. 2018 měl žalovaný ukončit dne 8. 11. 2019. Po 8. 11. 2019 již žalovaný daňovou kontrolu provádět neměl, a protože daňová kontrola byla ukončena až dne 17. 8. 2021, po uplynutí prekluzivní lhůty, je daňová kontrola nezákonná.

44. Žalobce uvedl, že si je vědom rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 6 Afs 395/2021-64 ze dne 5. 4. 2023, který nepřitakal prodloužení prekluzivní lhůty pro stanovení daně o 1 rok podle § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu, u daňové kontroly zahájené bez výzvy k podání dodatečných daňových přiznání podle § 145 odst. 2 daňového řádu, pakliže výzva měla být vydána. Právně se oba rozsudky od sebe neliší, zatímco skutkově se oba rozsudky od sebe liší. Ve věci sp. zn. 6 Afs 395/2021 Nejvyšší správní soud řešil žalobu na zrušení rozhodnutí, kdežto ve věci sp. zn. 4 Afs 356/2020 řešil Nejvyšší správní soud žalobu na ochranu před nezákonným zásahem. Podle žalobce

na tuto věc dopadá právě rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 4 Afs 356/2020-60 ze dne 25. 11. 2022, protože skutkově jde o stejnou věc, jelikož i v žalobcově věci se jedná o žalobu na ochranu před nezákonným zásahem.

45. Dle žalobce v případě, že šlo o zjišťování a prověřování daňové povinnosti, k zahájení daňové kontroly nedošlo formálně dne 8. 11. 2018, ale materiálně již dne 26. 10. 2016 faktickým prováděním úkonů žalovaným v rámci místního šetření. Následně zahájená daňové kontrola dne 8. 11. 2018 nemá vliv na běh prekluzivní lhůty, jelikož tato lhůta počala běžet dne 26. 10. 2016 a podle § 148 odst. 3 daňového řádu uplynula dne 26. 10. 2019. Po 26. 10. 2019 již žalovaný daňovou kontrolu provádět neměl, a protože daňová kontrola byla ukončena až dne 17. 8. 2021, po uplynutí prekluzivní lhůty, je daňová kontrola nezákonná.

46. Nezákonnost daňové kontroly založí dle žalobce jak její zahájení dne 8. 11. 2018 namísto, aby žalovaný vydal výzvu k podání dodatečných daňových přiznání, tak její provádění po uplynutí prekluzivní lhůty počítané:

- buďto na 3 roky od 26. 10. 2016, čímž žalovaný po 26. 10. 2019 již daňovou kontrolu provádět neměl,
- anebo na 1 rok od 8. 11. 2018, čímž žalovaný po 8. 11. 2019 již daňovou kontrolu provádět neměl.

47. Oporou je následující judikatura:

- rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 8 Afs 238/2019-30 ze dne 14. 11. 2019:

  „Nejvyšší správní soud se povahou stěžovatelkou napadeného jednání žalovaného ve své judikatuře již zabýval. Dospěl k závěru, že „nevydal-li správce daně před zahájením daňové kontroly výzvu podle § 145 odst. 2 daňového řádu, ačkoliv ji vydat měl, je zahájení a pokračování v daňové kontrole bez dalšího nezákonným zásahem. Lze proto uzavřít, že krajský soud správně vyhodnotil zahájení a vedení daňové kontroly bez předchozího vydání výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu jako trvající nezákonný zásah“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2018, čj. 7 Afs 229/2018-29). Při přiměřené aplikaci těchto závěrů na nyní posuzovanou věc, byť se týká zásahu již skončeného, lze dodat, že stěžovatelka se domáhala určení nezákonnosti daňové kontroly s odkazem na důvody, které ve světle citované judikatury mohou svědčit tomu, že zahájení a průběh daňové kontroly byly nezákonným zásahem, a to nikoliv jednorázovým, ale trvajícím.“

- rozsudek Krajského soudu v Plzni sp. zn. 77 A 152/2021 – 75 ze dne 26. 9. 2022:

  „Lze tedy konstatovat, že daňová kontrola zahájená a vedená v době, kdy již uplynula lhůta k vyměření daně, naplňuje všechny znaky nezákonného zásahu, jak byly shora vymezeny s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu. Jde o zásah v širším slova smyslu, který přímo zkracuje veřejná subjektivní práva daňového subjektu, míří přímo proti němu a je nezákonný, neboť ani k žádnému zákonnému výsledku (doměření daně) vést z povahy věci nemůže. V projednávané věci jde tedy toliko o otázku, zda skutkové okolnosti projednávaného případu dávají žalobci zapravdu v tom, že skutečně byla vůči němu žalovaným dne 3. 11. 2020 zahájena daňová kontrola na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2017 až prosinec 2017 v době, kdy již uplynula lhůta pro stanovení této daně.“

- rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 10 Afs 122/2022- 36 ze dne 10. 8. 2022:

„Stěžovatelka podala u krajského soudu žalobu, v níž se domáhala určení nezákonnosti zásahu žalovaného (§ 82 s. ř. s.). Nezákonným zásahem měla být daňová kontrola zahájená 18. 3. 2021 na základě oznámení „o zahájení daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob vybírané srážkou dle zvláštní sazby daně za zdaňovací období roku 2017 v rozsahu odkupu vlastních akcií stěžovatelky od akcionářů“ ze dne 11. 3. 2021. …NSS upozorňuje, že v případech, kde dovodil nezákonné opakování (původně skryté) daňové kontroly, šlo vesměs o velmi dlouhé intervaly mezi faktickým ukončením zastřeně probíhající daňové kontroly a druhé, již formální daňové kontroly (např. ve shora cit. věci 7 Afs 231/2021, Showdown Displays, uběhlo mezi převzetím posledních vyžádaných dokumentů správcem daně v březnu 2016 a formálním zahájením daňové kontroly na konci května 2017 bezmála jeden a čtvrt roku). Naopak tam, kde interval mezi fakticky probíhající (skrytou) kontrolou a poté kontrolou formálně zahájenou byl mnohem kratší, NSS dovodil, že o opakovanou kontrolu jít nemohlo (stěžovatelkou cit. rozsudek ze dne 15. 3. 2022, čj. 7 Afs 39/2020 - 29, JUSDA Europe, bod 32, kde NSS uvedl, že správce daně prováděl „kontrolní činnost po celou dobu od 5. 11. 2014 plynule, bez významných časových odstupů mezi jednotlivými úkony, resp. bez jakéhokoliv delšího přerušení kontrolní činnosti“).“

48. K tomu Nejvyšší správní soud shrnul v rozsudku sp. zn. 5 Afs 44/2022 – 81 ze dne 28. 4. 2023:

„Situací, kdy nezákonnost zahájení daňové kontroly spočívala v tom, že správce daně před jejím zahájením nevydal výzvu dle § 145 odst. 2 daňového řádu, ač tak učinit měl, se Nejvyšší správní soud zabýval např. v rozsudcích ze dne 25. 11. 2022, č. j. 4 Afs 356/2020–60, ze dne 16. 8. 2018, č. j. 7 Afs 229/2018–29, ze dne 13. 5. 2021, č. j. 4 Afs 407/2020–28, a ze dne 14. 11. 2019, č. j. 8 Afs 238/2019–30. V posledních třech uvedených rozsudcích Nejvyšší správní soud konstatoval, že nevydal–li správce daně před zahájením daňové kontroly výzvu podle § 145 odst. 2 daňového řádu, ačkoliv ji vydat měl, je zahájení a pokračování v daňové kontrole bez dalšího nezákonným zásahem. Pokud se jedná o tvrzené pokračování daňové kontroly i po uplynutí lhůty pro stanovení daně, lze poukázat na to, že Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 9. 11. 2017, č. j. 10 Afs 206/2017–39, publ. pod č. 3677/2018 Sb. NSS, konstatoval, že činí–li správce daně úkony týkající se prekludované daňové povinnosti, jedná se o nezákonný zásah. Obdobně v rozsudku ze dne 12. 9. 2018, č. j. 1 Afs 79/2018–29, publ. pod č. 3807/2018 Sb. NSS, Nejvyšší správní soud připustil, že daňová kontrola zahájená či pokračující po uplynutí lhůty pro stanovení daně může představovat nezákonný zásah. Na závěry tohoto rozsudku pak Nejvyšší správní soud navázal v rozsudku ze dne 2. 7. 2020, č. j. 9 Afs 81/2020–40, publ. pod č. 4056/2020 Sb. NSS.“

49. Žalobce dále sdělil, že rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství č. j. 38257/22/5300-21442-809464 ze dne 21. 10. 2022 byly zrušeny dodatečné platební výměry vzešlé z uvedené daňové kontroly. Žalobci tak skutečně jde podle § 87 odst. 2 s. ř. s. o deklaratorní výrok, že zahájení a provedení daňová kontroly dne 8. 11. 2018 u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen až prosinec 2016 a leden 2017 Finančním úřadem pro Královehradecký kraj bylo nezákonné.

V. Nařízené jednání

50. Při nařízeném jednání zástupce žalobce v souladu s obsahem žaloby znovu připomenul 2 okruhy žalobních důvod a to otázku samotného zahájení daňové kontroly, kterému dle jeho názoru měla předcházet výzva správce daně k podání dodatečného daňového přiznání a dále otázku, ke kterému datu vlastně došlo k materiálnímu zahájení daňové

kontroly. Odkázal přitom na úkony správce daně provedené před datem zahájení daňové kontroly. Uvedl, že pří nahlížení do spisu zjistil, že některé materiály mu nebyly předloženy, neboť se nacházely ve vyhledávací části daňového spisu. Dále upozornil na judikatorní vývoj v otázce prekluze práva daň vyměřit, tedy posouzení, od kdy počítat počátek běhu tříleté lhůty, pokud výzva k podání dodatečného daňového přiznání měla být vydána a nebyla. Upozornil rovněž na nejednotnou judikaturu k této otázce, dle níž v jednom případě nevydání výzvy nenese následky, avšak v druhém případě naopak následky nese. Dále vznesl otázku, zda ust. § 87 daňového řádu má zpětné účinky a upozornil na judikaturu Nevyššího správního soudu obsaženou v jeho rozsudku sp. zn. 238/2019, který za předpokladu, že správce daně nezaslal výzvu k podání dodatečného daňového přiznání, je za tohoto stavu zahájená daňová kontrola nezákonná. Dále vyslovil přesvědčení, že správce daně měl již před zahájením daňové kontroly záznamní podání žalobce k dispozici.

51. Pověřená pracovnice žalovaného úvodem odkázala na písemná vyjádření k žalobě a její následná doplněním. Vymezila tři okruhy sporných bodů: 1)zda měla zahájení daňové kontroly předcházet výzva, 2)kdy skutečně byly daňová kontrola zahájena, 3) Zda měla daňová kontrola zahájená dne 8. 11. 2018 vliv na přerušení běhu lhůty dle ust. § 148 odst. 3 daňového řádu. Uvedla, že ve smyslu ust. § 143 daňového řádu může dojít k doměření daně pouze na základě výsledků daňové kontroly. Z judikatorní praxe dovodila, že na účinky daňové kontroly nemůže mít vliv skutečnost, že výzva vydána nebyla. Odkázala přitom a znění ust. § 87 odst. 4 účinné k datu 1. 1. 2021. Z daňového spisu dle pověřené pracovnice žalovaného lze odvodit, že žalovaný před zahájením daňové kontroly nedisponoval potřebnými důkazy, které by osvědčovaly, kdy a v jaké výši si žalobce mohl uplatňovat daň, správce daně tedy nemohl předpokládat ani výši daně, a proto nepřistoupil k postupu vymezenému ust. § 145 odst. 2 daňového řádu. Dne 26. 10. 2016 bylo dle žalovaného provedeno správcem daně pouze místní šetření za účelem prověření daňové povinnosti jiného daňového subjektu a při té příležitosti správce daně shledal, že na LED obrazovkách probíhá i reklama žalobce a tudíž zjistil, že je u něho třeba zahájit daňovou kontrolu. Dále uvedla, že žalovaný netvrdí, že záznamní podání od žalobce neměl k dispozici, pouze uvedl, že tato podání nebyla dostatečným podkladem pro vyměřovací řízení. Závěrem pověřená pracovnice žalovaného připomněla, že k judikatornímu posunu v otázce skryté daňové kontroly došlo až v roce 2022, takže v době probíhající daňové kontroly tyto závěry nemohly být správci daně známy.

VI. Posouzení věci krajským soudem

52. Krajský soud přezkoumal postup žalovaného podle části třetí hlavy druhé dílu třetího s. ř. s. a dospěl k následujícím skutkovým zjištěním a právním závěrům.

53. Z předloženého správního spisu lze seznat, že k datu 8. 11. 2018 sepsal správce daně protokol o zahájení daňové kontroly podle ust. § 87 odst. 1 daňového řádu za zdaňovací období srpen až prosinec 2016 a leden 2017. Krajský soud dále šetřil, zda daňová kontrola byla skutečně k tomuto datu zahájena, či zda lze přisvědčit názoru žalobce, že se tak stalo k okamžiku, který tomuto datu předcházel. Správce daně i žalovaný, jak ostatně vyplývá z odůvodnění napadeného rozhodnutí a dále i z důkazů založených ve správním spise, zastávají názor, že daňová kontrola byla zahájena k datu 8. 11. 2018. Krajský soud však podrobnějším šetřením zjistil, že před tímto datem, tedy předtím, než daňovou kontrolu správce daně oficiálně zahájil, prováděl u žalobce činnost, kterou označil ve svých

úředních záznamech ze dne 22. 12. 2016 a 26. 10. 2016 jako místní šetření za účelem prověření reklam – spotů. Není pochyb o tom, že taková činnost k průběhu daňového řízení patří, neboť správci daně umožňuje vyhledávat důkazní prostředky, opatřovat nezbytná vysvětlení, provádět místní šetření apod.

54. V projednávané věci však krajský soud zjistil, že tato činnost prováděná správcem daně před formálním zahájením daňové kontroly vybočila ze svých zákonných mezí a ve skutečnosti tak byla skrytou daňovou kontrolou.

55. Jak vyplývá z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu obsažené v jeho rozsudku ze dne 28. 7. 2022, č. j. 3 Afs 8/2020 – 41, cílem vyhledávací činnosti je pouhé získávání podkladových informací, naproti tomu cílem daňové kontroly je zjištění či prověření daňového základu nebo jiných okolností rozhodných pro správné stanovení daně. Je tak nepochybné, že daňový řád, který důsledně tyto dva instituty rozlišuje, současně daňovému subjektu garantuje v rámci daňové kontroly určitá práva, která logicky při vyhledávací činnosti zajištěna nejsou. Na základě toho lze uzavřít, že správce daně vybočí z mantinelů vyhledávací činnosti, jestliže v rámci tohoto postupu začne ověřovat a zjišťovat daňový základ a tím vlastně přistoupí k dokazování.

56. Podle § 78 daňového řádu: (1) Správce daně vyhledává důkazní prostředky a daňové subjekty a zjišťuje plnění jejich povinností při správě daní před zahájením řízení i v jeho průběhu. (2) Vyhledávací činnost provádí správce daně i bez součinnosti s daňovým subjektem. (3) V rámci vyhledávací činnosti správce daně a) ověřuje úplnost evidence či registrace daňových subjektů, b) zjišťuje údaje týkající se příjmů, majetkových poměrů a dalších skutečností rozhodných pro správné zjištění, stanovení a placení daně, c) shromažďuje a zpracovává informace a využívá informační systémy v rozsahu podle § 9 odst. 3, d) opatřuje nezbytná vysvětlení, e) provádí místní šetření.

57. Podle § 85 odst. 1 daňového řádu: 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.

58. Podle § 87 odst. 1 daňového řádu: Daňová kontrola je zahájena prvním úkonem správce daně vůči daňovému subjektu, při kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly a při kterém správce daně začne zjišťovat daňové povinnosti nebo prověřovat tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Dojde-li v průběhu daňové kontroly ke změně místní příslušnosti, může daňovou kontrolu dokončit správce daně, který ji zahájil.

59. Lze tak shrnout, že daňový řád umožňuje správci daně následující postupy při správě daní: vyhledávací činnost (§ 78), vysvětlení (§ 79), místní šetření (§ 80 až 84), daňovou kontrolu (§ 85 až 88) a postup k odstranění pochybností (§ 89 a 90). Je zřejmé, že správce daně přitom není oprávněn k neomezenému výběru těchto institutů, a není v jeho pravomoci rozhodnout, jaký postup při správě daní v konkrétním případě zvolí, a jak dlouho a v jaké intenzitě v něm bude pokračovat. Jak vyplývá z judikatury Nejvyššího správního soudu obsažené v jeho rozsudku ze dne 15. 3. 2022, č. j. 7 Afs 39/2020 – 29, *„Správce daně je povinen respektovat při své činnosti zákonný rámec konkrétního postupu při správě daní a pohybovat se pouze v jeho mezích. Jinými slovy, správce daně má relativně široké správní uvážení, pokud jde o zacílení svého prověřování, které je limitováno v zásadě jen podmíněným zákazem opakovaných daňových kontrol v § 85 odst. 5 daňového řádu a obecnou zásadou proporcionality. Jakmile si však správce daně stanoví rozsah otázek, které*

hodlá prověřit, nemůže volně vybírat, jaký z postupů upravených v daňovém řádu bude aplikovat, ale musí respektovat zákonem stanovené podmínky pro uplatnění jednotlivých postupů a současně základní zásady správy daní, zejména v podobě povinnosti šetřit práva a právem chráněné zájmy osob zúčastněných na správě daní (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2014, č. j. 1 Aps 20/2013 - 61, ze dne 25. 1. 2017, č. j. 4 Afs 182/2016 - 18, ze dne 31. 5. 2017, č. j. 4 Afs 14/2017 - 36, ze dne 2. 7. 2020, č. j. 7 Afs 390/2019 - 44, či ze dne 10. 5. 2021, č. j. 5 Afs 301/2019 - 30).“

60. Dále Nejvyšší správní soud zdůraznil, že *„Hodlá-li správce daně komplexně prověřovat skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení konkrétní daně (či její vybrané části), musí zvolit takový postup při správě daní, který mu umožňuje provádět dokazování (srov. § 92 odst. 2 daňového řádu), tedy nejen označení a obstarání pramenu důkazu (věci či osoby), z něhož se čerpá poznatek, ale i jeho provádění a následné hodnocení. Provádění dokazování přitom daňový řád předvídá pouze v případě daňové kontroly a postupu k odstranění pochybností (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2018, č. j. 1 Afs 300/2017 - 26 a ze dne 24. 9. 2020, č. j. 7 Afs 63/2019 - 31). Daňový řád nezná žádný jiný postup při správě daní, při němž lze provádět dokazování. Zejména pak tímto postupem není vyhledávací činnost. Obsahem vyhledávací činnosti je totiž pouhé zjišťování a sběr podkladových informací a „mapování terénu“.*

61. Z uvedené judikatury tak nepochybně vyplývá, že pokud by správce daně přistoupil v daňovém řízení k vlastnímu hodnocení a případnému osvědčení získaných důkazních prostředků jako důkazů o skutkovém stavu a zjišťování a ověřování správnosti stanovení daňové povinnosti daňového subjektu, překročil by zákonem stanovené meze vyhledávací činnosti (v podrobnostech viz zmiňované rozsudky).

62. Lze tak shrnout, že správce daně je nepochybně oprávněn ověřovat v daňovém řízení správnost tvrzení daňového subjektu ohledně jeho daňové povinnosti, avšak pouze v rámci zásad stanovených daňovým řádem. Jedině tak je zaručena proporcionalita zásahu daňových orgánů do právní sféry daňového subjektu. Jak již zaznělo výše, není na libovůli správce daně, jako formu pro svůj postup zvolí.

63. V projednávané věci krajský soud shledal, že správce daně konstatoval úředním záznamem ze dne 5. 12. 2016 důležitou událost v daňovém řízení, dle níž dne 26. 10. 2016 se prostřednictvím e-mailu obrátil na kontaktní osobu žalobce, pana Veselého, a požádal jej o navázání kontaktu s osobou správce daně ve věci provedení místního šetření u žalobce. Správce daně si následně vyžádal doklady a evidence vztahující se ke spolupráci žalobce s některými dodavateli a odběrateli – konkrétně s obchodní korporací B. B. INTARNACIONAL TRADING s.r.o. a obchodní korporací ZATOX s.r.o. Ve výzvě uvedl, že žádá zaslání daňových odkladů vztahujících se k zdanitelným plněním uskutečněným vůči těmto osobám včetně podkladů, jako jsou dodací listy, přepravní listy, smlouvy o dílo s doplňujícími informacemi o tom, kdy, kam a kým bylo zboží dodáno nebo kdy a kde byly služby spotřebovány. Dále si správce daně od žalobce vyžádal zaslání evidencí pro účely DPH ve smyslu ust. § 100 zákona o DPH. Z obsahu správního spisu je dále zřejmé, že správce daně si dále vyžádal od Československé obchodní banky, a.s., a dále od Sberbank CZ, a.s., informace ve smyslu ust. § 57 odst. 3 a § 58 daňového řádu dotýkající se bankovních účtů žalobce. Správce daně pak předložené doklady částečně hodnotil a to přípisem zaslaným zástupci žalobce dne 11. 11. 2016.

64. Na základě shora prezentovaných zjištění vyplývajících z obsahu správního spisu dospěl krajský soud k závěru, že správce daně měl v listopadu 2016 již dostatek informací o daňové povinnosti žalobce, tedy že by žalobci měla být určitá daň doměřena. Byl tedy ve smyslu závazné judikatury Nejvyššího správního soudu - viz usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 11. 2016, sp. zn. 1 Afs 183/2014 - povinen vyzvat žalobce ve smyslu ust. § 145 odst. 2 daňového řádu k podání dodatečného daňového tvrzení. Daňový řád ani závazná judikatura totiž nevyžadují, aby informace o daňové povinnosti žalobce měly vyčerpávající charakter. Pro vydání výzvy dle uvedeného ust. § 145 odst. 2 vzpomínané právní úpravy totiž není nutné, aby měl správce daně naprostou jistotu, že daň bude doměřena nebo dokonce věděl, v jaké výši se tak stane (viz rozsudek ze dne 16. 8. 2018, sp. zn. 7 Afs 229/2018).

65. Krajský soud tedy v projednávané věci dospěl k nepochybnému závěru, že žalovaný již k datu 26. 10. 2016 navázal s žalobcem kontakt za účelem provedení místního šetření. Následně si od bankovních institucí vyžádal informace dotýkající se jednotlivých účtů žalobce a doklady a evidence vztahující se ke spolupráci žalobce s některými dodavateli a odběrateli – konkrétně s obchodní korporací B. B. INTARNACIONAL TRADING s.r.o. a obchodní korporací ZATOX s.r.o. Správce daně si dále vyžádal dodací listy, přepravní listy, smlouvy o dílo s doplňujícími informacemi o tom, kdy, kam a kým bylo zboží dodáno nebo kdy a kde byly služby spotřebovány. Dále si správce daně od žalobce vyžádal zaslání evidencí pro účely DPH ve smyslu ust. § 100 zákona o DPH. Takto předložené doklady pak správce daně částečně hodnotil a to přípisem zaslaným zástupci žalobce dne 11. 11. 2016.

66. Na základě uvedeného krajský soud shrnuje, že pokud správce daně před zahájením daňové kontroly nevydal v projednávané věci ve smyslu ust. § 145 odst. 2 daňového řádu výzvu k podání dodatečného daňového tvrzení, ačkoliv ji vydat měl, je zahájení a pokračování v daňové kontrole bez dalšího nezákonným zásahem. Tento závěr vychází z judikatury Nejvyššího správního soudu obsažené v jeho rozsudku ze dne 14. 11. 2019, č. j. 8 Afs 238/2019 – 30. Ve smyslu shora uvedeného tak byla daňová kontrola zahájená k datu 8. 11. 2018 nezákonným zásahem.

67. Krajský soud nepřehlédl námitku žalovaného, vznesenou při nařízeném jednání, dle níž správní orgány svoji úvahu vedou podle tehdejší judikatury a nemohou předjímat její vývoj. K tomu je však nutno uvést, že to však ničeho nemění na povinnosti správních soudů respektovat rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu i u dosud neskončených řízení, pokud na ně změna právního výkladu relevantních ustanovení věcně dopadá, a případně přistoupit k doplnění dokazování vyžadovaného touto judikaturou, ať již Nejvyššího správního soudu, tak Soudního dvora EU. Jak už uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 7 Afs 227/2020 - 35 s odkazem na usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne ze dne 21. 10. 2008, č. j. 8 As 47/2005 - 86: *„pokud [...] rozšířený senát Nejvyššího správního soudu sjednotí doposud rozdílný přístup senátů zdejšího soudu stejně jako krajských soudů rozhodujících ve věcech správního soudnictví, účinky tohoto rozhodnutí jsou orientovány výlučně do budoucna. [...] Soudy rozhodující ve správním soudnictví však mají povinnost od okamžiku vyhlášení rozhodnutí rozšířeného senátu podle tam zaujatého právního názoru postupovat ve všech probíhajících a v budoucnu zahájených řízeních.“*

VII. Závěr a náklady řízení

Za správnost vyhotovení: I. S.

68. Na základě shora uvedeného krajský soud v souladu s ust. 87 odst. 2 s. ř. s. určuje, že provedený zásah byl nezákonný.

69. Ohledně nákladů řízení postupoval krajský soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalobce. Jeho důvodně vynaloženými náklady byl zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč a dále odměna zástupci a jeho režijní výlohy. Odměna za zastupování se u soudních řízení dle s. ř. s. stanoví podle zásad pro mimosmluvní odměny, tedy podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (advokátní tarif). Zástupce učinil celkem 9 úkonů právní služby po 3 100 Kč, a to převzetí věci, sepsání žaloby, 6x sepsání repliky a účast při jednání. Dále krajský soud přiznal žalobci nárok na úhradu 9 režijních paušálů po 300 Kč (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu). To vše včetně DPH. Krajský soud uložil žalovanému vyčíslené náklady zaplatit do 15 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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

Hradec Králové dne 30. ledna 2024

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: I. S.