



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudkyň JUDr. Naděždy Řehákové a Mgr. Ing. Silvie Svobodové ve věci

žalobce: **GAMA X-Promotion spol. s r.o.**  
se sídlem Dobronická 1257, Praha 4

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

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného, spočívajícím v oznámení o zahájení daňové kontroly ze dne 27. 6. 2023, č. j. 5845112/23/2011-60561-103284, a ve výzvě k prokázání skutečností potřebných pro stanovení daně ze dne 31.7. 2023 č. j. 663547/23/2011-60561-103284,

takto:

- I. **Zásah žalovaného, spočívající v oznámení o zahájení daňové kontroly ze dne 27. 6. 2023, č. j. 5845112/23/2011-60561-103284, a ve výzvě k prokázání skutečností potřebných pro stanovení daně ze dne 31.7. 2023 č. j. 663547/23/2011-60561-103284, byl nezákonný. Žalovanému se zakazuje pokračovat v daňové kontrole zahájené oznámením ze dne 27. 6. 2023, č. j. 5845112/23/2011-60561-103284.**

- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 12 200 Kč do jednoho měsíce od právní moci rozsudku k rukám zástupkyně žalobce Mgr. Barbory Fišerové.

### Odůvodnění:

#### I. Stručné vymezení věci a žalobních námitek

1. Žalobce se žalobou ze dne 31. 8. 2023, podanou u soudu téhož dne, domáhal ochrany před nezákonným zásahem žalovaného, spočívajícím v nezákonném zahájení a provádění daňové kontroly na dani z příjmů právnických osob (dále jen „DPPO“), zahájené Oznámení o zahájení daňové kontroly ze dne 27. 6. 2023, č. j. 5845112/23/2011-60561-103284 (dále jen „oznámení ZDK“), týkající se období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014, od 1. 1. 2015 do 31. 12. 2015 a od 1. 1. 2016 do 31. 12. 2016. Žalobce se v konečném návrhu na vydání rozsudku domáhal rozhodnutí soudu, kterým bude žalovanému uloženo: *Zásah žalovaného, spočívající v oznámení o zahájení daňové kontroly ze dne 27. 6. 2023, č. j. 5845112/23/2011-60561-103284, a ve výzvě k prokázání skutečností potřebných pro stanovení daně ze dne 31. 7. 2023 č. j. 663547/23/2011-60561-103284, byl nezákonný. Žalovanému se zakazuje pokračovat v daňové kontrole zahájené oznámením ze dne 27. 6. 2023, č. j. 5845112/23/2011-60561-103284.*

#### II. Žaloba

2. Z obsahu žaloby vyplynulo, že žalobci bylo dne 4. 7. 2023 doručeno oznámení ZDK, v němž byl vymezen předmět a rozsah daňové kontroly. Současně byl žalobce vyzván, aby k provádění daňové kontroly předložil účetnictví v elektronické podobě, účetní knihy vedené dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen „ZOÚ“) v oznámení ZDK blíže specifikované, vše ve stanovené lhůtě. Dne 31. 7. 2023 byla žalobci doručena výzva k prokázání skutečností potřebných pro stanovení daně ze dne 31. 7. 2023, č. j. 663547/23/2011-60561-103284 (dále jen „výzva ze dne 31. 7. 2023“). Tou byl žalobce vyzván k předložení dalších tam uvedených listin.
3. Žalobce tvrdil, že zahájení daňové kontroly, její provádění a výzva ze dne 31. 7. 2023, byly nezákonným zásahem do sféry žalobce; žalovaný postupoval svévolně, šikanózně a excesivně. V žalobě konkrétně namítal:

- A. K zahájení daňové kontroly došlo po uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně:

Daňová kontrola byla zahájena 4. 7. 2023, tedy po uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně z příjmů právnických osob za období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014, neboť osmiletá prekluzivní lhůta uplynula dnem 1. 7. 2023. Zahájení a provádění daňové kontroly je nezákonným jako celek. K tomu žalobce odkázal na usnesení Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014 – 55.

Žalobce sám byl oprávněn rozhodnout o tom, jaké údaje poskytne o své podnikatelské aktivitě; žalovaný překročil meze jemu stanovené zákonem. K tomu žalobce odkázal na nálezy Ústavního soudu (dále jen „ÚS“) ze dne 1. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07. Daňová kontrola neměla být vůbec zahájena, jejím zahájením došlo k porušení práva žalobce na informační autonomii a byl porušen čl. 2 odst. 2, čl. 4 odst. 1 Listiny základních práv a svobod (dále jen „LZPS“), a čl. 4 Ústavy.

- B. Výzva v oznámení ZDK a výzva ze dne 31. 7. 2023 byly nezákonné:

Žalovaný byl oprávněn vyzvat žalobce pouze k prokázání toho, co sám tvrdil. Uložení povinnosti předložit veškeré účetnictví vedlo pouze k administrativnímu zatížení žalobce ve větší míře, než kterou byla povinen snášet. Volba konkrétních důkazních prostředků k prokázání daňových tvrzení byla na žalobci. Žalovaný postupoval svévolně a v rozporu se zákonem.

### III. Vyjádření žalovaného

4. V písemném vyjádření k žalobě žalovaný rekapituloval průběh daňového řízení obdobně jako žalobce. Zejména uvedl, že za účelem zjištění všech skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení DPPO za zdaňovací období 2014 – 2016 vydal oznámení ZDK. To bylo doručeno žalobci dne 4. 7. 2023. Tím došlo k zahájení daňové kontroly v souladu s § 87 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „DŘ“). Nad rámec zákona byl žalobce neformálně požádán o předložení dokladů a evidencí. Podáním ze dne 13. 7. 2023 žalobce požádal o prodloužení lhůty. Jelikož výzva v oznámení ZDK byla neformální, o žádosti o prodloužení lhůty žalovaný nerozhodoval. Výzvou ze dne 31. 7. 2023 požadoval žalovaný po žalobci předložení tam uvedených písemností, ve lhůtě 15 dnů ode dne jejího doručení. Výzva ze dne 31. 7. 2023 byla doručena týž den, lhůta uplynula dnem 15. 8. 2023.
5. Dle žalovaného nebyl žalobce tímto postupem zkrácen na svých právech. Možnost žádat o prodloužení lhůty k doložení dokladů byla žalobci zachována.
6. Následně žalovaný zjistil, že v případě DPPO za zdaňovací období 2014 nebyla dodržena lhůta pro stanovení daně a daňová kontrola byla zahájena až po uplynutí této lhůty. Žalovaný proto dne 4. 8. 2023 vznesl podnět k nařízení přezkumného řízení podle § 121 DŘ na oznámení ZDK s tím, že předmětem této kontroly nebude DPPO za zdaňovací období 2014. Dne 31. 8. 2023 žalobce žalovanému sdělil, že považuje oznámení ZDK a výzvu ze dne 31. 7. 2023 za nezákonné. Dále žalovaný konstatoval, že byl žalobce o vznesení podnětu na přezkoumání oznámení ZDK informován. Žalovaný měl za to, že byla daňová kontrola na DPPO zahájena v souladu se zákonem, vyjma daňové kontroly na DPPO za zdaňovací období 2014, která byla zahájena nezákonně. Toho si žalovaný byl vědom, proto sám vznesl podnět k přezkumnému řízení. Daňová kontrola za zdaňovací období 2014 fakticky neprobíhala, nebyla ani předmětem výzvy ze dne 31. 7. 2023. Žalobce zákonnost daňové kontroly na DPPO za zdaňovací období 2015 a 2016, u nichž prekluzivní lhůty uplynuly nejdříve dne 1. 7. 2024, nerozporoval.
7. Dle žalovaného byl jeho postup souladný se zákonem. Břemeno tvrzení a břemeno důkazní nesl žalobce. V rámci daňové praxe bylo nutné, aby žalovaný daňovému subjektu specifikoval, které konkrétní součásti účetnictví či rozhodnutím správce daně uložených evidencí požadoval. Tím však nebyla dotčena možnost předložit kompletní evidence. Ověřit správnost vykázaného základu daně žalobce nebylo možné bez požadovaných účetních sestav a dokladů. Výčet konkrétních dokladů nebyl taxativní. Bylo na žalobci, jaké konkrétní důkazní prostředky k dokázání skutečnosti předložil. Žalovaný byl oprávněn požadovat zcela konkrétní doklady k prokázání tvrzení uvedených v přiznání k DPPO za zdaňovací období 2015 a 2016.
8. Žalovaný žádal, aby soud žalobu zamítl.
9. V podání ze dne 25. 4. 2024 žalovaný informoval o stavu řízení. Z něj zejména vyplynulo, že Odvolací finanční ředitelství svým rozhodnutím o nařízení přezkoumání rozhodnutí ze dne 28. 11. 2023, č. j. 39895/23/5200-11432-711413, nařídilo přezkoumání oznámení ZDK

(dále jen „rozhodnutí o nařízení přezkoumání“). Odvolání žalobce proti tomuto rozhodnutí bylo rozhodnutím Generálního finančního ředitelství ze dne 22. 3. 2024, č. J. 15839/24/7700-50128-202542, zamítnuto, právní moci nabylo dne 25. 3. 2024. V přezkumném řízení rozhodl žalovaný rozhodnutím ze dne 3. 4. 2024, č. j. 2473843/23/2000-11430-100430 (dále jen „rozhodnutí o výsledku přezkoumání“) tak, že z oznámení ZDK byly vypuštěny všechny skutečnosti týkající se DDPO za zdaňovací období 2014. Rozhodnutí o výsledku přezkoumání bylo žalobci doručeno 8. 4. 2024. Stejného dne bylo žalobci doručeno rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 4. 2024 o prodloužení lhůty k vyjádření žalobce ke sdělení o Dosavadním výsledku kontrolního zjištění k daňové kontrole zdaňovacích období 2015 a 2016, která byla zahájena včas, proto žalovaný pokračuje v jejím provádění.

#### IV. Posouzení věci Městským soudem v Praze

10. Při ústním jednání účastníci uváděli obdobně jako ve svých dosavadních podáních. Žalobce zdůraznil, že se žalovaný snažil zhojit svůj nezákonný postup, který sám uznal za nezákonný z důvodu uplynutí prekluzivní lhůty u zdaňovacího období za rok 2014. Poukázal na přezkumné řízení, v jehož rámci byl nejdříve přezkum nařízen a následně bylo vydáno rozhodnutí o přezkoumání, v němž žalovaný změnil oznámení o ZDK tak, že z něj budou vypuštěny všechny skutečnosti týkající se daňové kontroly za zdaňovací období roku 2014. Tento postup je však nezákonný, proto proti němu žalobce brojí odvoláním, o němž dosud nebylo rozhodnuto. Žalovaný měl daňové řízení zastavit a nikoli nezákonně využít řízení přezkumné. Postupem žalovaného byla porušena zásada legality, neboť běží, jak řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem, tak přezkumné řízení. Žalovaný v rámci přezkumu pouze částečně napravil svoje nezákonné rozhodnutí tím, že vypustil údaje stran zdaňovacího období roku 2014. jeho postupem byla porušena i zásada přiměřenosti, kdy správce daně nešetří práva daňového subjektu, neboť ten musí být účasten dvou řízení. V přezkumném řízení žalovaný rozhodl v neprospěch daňového subjektu, tedy v rozporu s § 134 odst. 4 daňového řádu, který zakotvuje zákaz rozhodnutí k horšímu. Žalovaný vede přezkumné řízení, aniž by proto byly splněny podmínky, navíc zasahuje do ústavního práva žalobce, který se brání nezákonnému vedení daňové kontroly, jejíž nezákonnost se žalovaný přezkumným řízením snaží napravit.
11. K nezákonnosti výzvy k předložení dokladů žalobce uvedl, že byl k jejich předložení vyzván přímo již oznámením o zahájení daňové kontroly, kdy měl předložit celé účetnictví, rozsáhlý seznam konkrétních dokladů. Dále byl k tomu vyzván samotnou výzvou ze dne 31. 7. 2023. V podrobnostech odkázal na žalobu. Pro úplnost konstatoval, že se současný jednatel žalobce stal jednatelem v květnu roku 2022 po tragicky zemřelém synovi. Veškeré dohledávání podkladů a účetnictví se tak děje za velmi složitých podmínek z pozůstalosti zemřelého syna. Požadavek žalovaného na poskytnutí veškerých dokladů za tři zdaňovací období se jeví vzhledem k neznalosti současného jednatele o existenci takových důkazů, natož jejich komplexnosti, jako neoprávněně zatěžující, porušující zásadu hospodárnosti a zásadu přiměřenosti daňového řízení. Vše za situace, kdy z následného průběhu daňového řízení, s ohledem na výzvu žalovaného ze dne 15. 1. 2024 vyplynulo, že se konkrétní pochybnosti správce daně týkají pouze uplatnění úrokových výnosů z dluhopisů, tedy pouze jedné konkrétní položky. V podrobnostech žalobce odkázal na obsah žaloby a upravil žalobní petit (konečný návrh ve věci) ve výše uvedeném znění.
12. Žalovaný poukázal na své písemné vyjádření k žalobě a zdůraznil, že předmětem daňové kontroly je na základě rozhodnutí o výsledku přezkoumání nadále jen zdaňovací období 2015 a 2016, jak je již patrné z výzvy správce daně ze dne 31. 7. 2023, který si byl vědom, že

daňová kontrola byla v rozsahu zdaňovacího období 2014 zahájena neoprávněně. V této výzvě již správce daně tedy požaduje jen doložení písemností, které se týkají zdaňovacích období roku 2015 a 2016. V ostatním uváděl jako v písemném vyjádření k žalobě.

13. Soud při posouzení důvodnosti žaloby vycházel ze skutkového stavu, zjištěného ke dni svého rozhodnutí (§ 87 odst. 1 s. ř. s.).
14. Soud si byl vědom závěrů Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 23. 10. 2023, č. j. 10 As 326/2022 – 88, podle nějž *„ve věcech, o nichž u soudu probíhá řízení o ochraně před nezákonným zásahem (§ 82 s. ř. s.), správní orgán z pravidla nevede spis ve smyslu § 17 správního řádu, který byl odrážel průběh úředních úkonů vztahujících k žalobci. Proti správnímu řízení završenému rozhodnutím tu proto není obvyklý formální podklad, se kterým by se žalobce mohl seznámit dříve než v soudním řízení a k němuž by se mohlo před podáním žaloby vyjádřit. Pokud chce tedy soud vycházet z listin, které mu předložil správní orgán, měl by jimi zásadně provést důkaz při jednání a umožnit na žalobci reagovat“*. Soud proto provedl důkaz oznámením o zahájení daňové kontroly ze dne 27. 6. 2023, žádostí žalobce o prodloužení lhůty k vyjádření ze dne 13. 7. 2023, výzvou správce daně ze dne 31. 7. 2023, sdělením žalobce ze dne 31. 8. 2023, sdělením správce daně žalobci ze dne 7. 9. 2023, podnětem žalovaného k nařízení přezkoumání rozhodnutí ze dne 29. 8. 2023, druhou výzvou správce daně ze dne 27. 11. 2023, rozhodnutím o nařízení přezkoumání ze dne 28. 11. 2023, sdělením žalobce ze dne 22. 12. 2023, třetí výzvou správce daně ze dne 15. 1. 2024, sdělením žalobce ze dne 31. 1. 2024, rozhodnutím o odvolání žalobce proti nařízení přezkoumání ze dne 26. 3. 2024, rozhodnutím o výsledku přezkoumání ze dne 3. 4. 2024, zasláním dosavadního výsledku kontrolního zjištění žalobci ze dne 4. 3. 2024, rozhodnutím o stanovení lhůty ze dne 4. 3. 2024, podáním žalobce ze dne 25. 3. 2024, rozhodnutím žalovaného ze dne 5. 4. 2024 a odvoláním žalobce proti rozhodnutí o sdělení výsledku přezkoumání ze dne 9. 5. 2024.
15. Z dokazování vyplynulo, že žalobci bylo oznámením o ZDK zahájena daňová kontrola DPPO za zdaňovací období roku 2014, 2015 a 2016. Současně byl vyzván, aby předložil účetnictví v elektronické podobě a účetní knihy dle specifikace v daném oznámení. V běhu prodloužené lhůty k předložení dokumentů byla žalobci v souvislosti s daňovou kontrolou zaslána výzva k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně ze dne 31. 7. 2023 (již jen) ve vztahu ke zdaňovacímu období 2015 a 2016. V ní byl žalobce vyzván, aby ve stanovené lhůtě předložil zde specifikované doklady. Žalobce v průběhu daňového řízení opakovaně ve svých podáních správci daně sděloval, že považuje zahájení daňové kontroly a výzvu ze dne 31. 7. 2023 (jakož i výzvy následné) za nezákonné (podání žalobce ze dne 31. 8. 2023 ve znění podání pozdějších). Upozorňoval žalovaného na podání žaloby na ochranu před tímto postupem žalovaného – žalobu v nyní projednávané věci.
16. Žalovaný si byl vědom nezákonnosti zahájení daňové kontroly ve vztahu ke zdaňovacímu období 2014 z důvodu prekluze, proto z vlastního podnětu podal návrh dle § 122 odst. 3 písm. c) bod 1 daňového řádu na nařízení přezkoumání oznámení o ZDK v rozsahu tohoto zdaňovacího období. O tom žalobce informoval (podáním ze dne 7. 9. 2023). Dne 28. 11. 2023 rozhodlo Odvolací finanční ředitelství jako příslušný orgán dle § 122 odst. 1 daňového řádu o nařízení přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 6. 2023, tj. oznámení o zahájení daňové kontroly, neboť lhůta pro stanovení DPPO za zdaňovací období roku 2014 uplynula, a před jejím uplynutím (dne 1. 7. 2023) nebyly vůči žalobci učiněny úkony, které by měly vliv na její běh. A upozornil rovněž na žalobu v nyní projednávané věci. Dne 4. 3. 2024 žalovaný vystavil dokument „Dosavadní výsledek kontrolního zjištění“ ve vztahu ke zdaňovacím obdobím 2015 a 2016. Ve vyjádření k Dosavadnímu výsledku kontrolního

zjištění ze dne 25. 3. 2024 žalobce, obdobně jako při ústním jednání před soudem, uvedl obtíže, které postup žalovaného způsobuje jednání a jedinému společníkovi žalobce po tragickém úmrtí jeho syna, dále uváděl jako ve svých dosavadních podáních (nezákonné vedení daňové kontroly, podání žaloby na ochranu před nezákonným zásahem v nyní projednávané věci) a konstatoval, že podal odvolání (ze dne 28. 12. 2023) proti rozhodnutí OFŘ o nařízení přezkumného jednání (ze dne 28. 11. 2023), o nichž ke dni podání vyjádření nebylo rozhodnuto. Měl za to, že je další pokračování v nezákonně zahájené a vedené daňové kontrole rozporné s právem daňového subjektu na všeobecnou ochranu svobodné sféry, na ochranu vlastnictví a je nepřijatelným omezováním jeho práva podnikat a provozovat jinou hospodářskou činnost. Rozhodnutím ze dne 22. 3. 2024 Generální finanční ředitelství zamítlo žalobcovo odvolání proti rozhodnutí OFŘ ve věci nařízení přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 6. 2023 (oznámení o zahájení daňové kontroly), a prvostupňové rozhodnutí OFŘ potvrdilo. Rozhodnutí bylo žalobci doručeno dne 25. 3. 2024, a tím nabylo právní moci. Následně dne 3. 4. 2024 vydal žalovaný rozhodnutí o výsledku přezkoumání rozhodnutí, z jehož výrokové části se podává, že se z oznámení o zahájení daňové kontroly vypouští všechny skutečnosti, týkající se daně z příjmu právnických osob za rok 2014. Podle odůvodnění se tak stalo pro prekluzi práva správce daně doměřit žalobci daň za toto zdaňovací období. Žalobce proti tomuto rozhodnutí podal odvolání (ze dne 9. 5. 2024), o němž podle nesporných tvrzení obou účastníků řízení nebylo ke dni nařízeného ústního jednání a rozhodování soudu nadřízeným správním orgánem rozhodnuto.

17. Soud se nejprve zabýval otázkou přípustnosti žaloby.
18. Podle § 82 zákona s. ř. s. 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.
19. Podle § 85 s. ř. s. je nepřijatelná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky; to neplatí v případě, domáhá-li se žalobce pouze určení, že zásah byl nezákonný.
20. Podle § 85 odst. 5 DŘ oznámení doručované v souvislosti s daňovou kontrolou neobsahuje odůvodnění a nelze proti němu uplatnit opravné prostředky.
21. Podle § 261 odst. 1 téhož zákona osoba zúčastněná na správě daní má právo podat správci daně stížnost proti nevhodnému chování jeho úředních osob nebo proti postupu tohoto správce daně, neposkytuje-li daňový zákon jiný prostředek ochrany.
22. Podle § 261 odst. 6 DŘ má-li stěžovatel za to, že jeho stížnost nebyla řádně vyřízena, může požádat nejbližší nadřízeného správce daně, aby prošetřil způsob vyřízení stížnosti. Tento správce daně postupuje při prošetření způsobu vyřízení stížnosti podle odstavců 3 až 5.
23. V souladu s rozsudkem NSS ze dne 5. 12. 2017, sp. zn. 1 Afs 5/2017 – 42, soud shledal, že žaloba je přípustná, neboť žalobkyně nebyla před podáním žaloby povinna podat stížnost ve smyslu § 261 odst. 1 DŘ, a ani žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti.
24. Následně se soud zabýval důvodností žaloby, kdy v souladu s judikaturou NSS posuzoval kumulativní splnění podmínek pro důvodnost žaloby podle § 82 SŘS. Aby byla žaloba úspěšná, žalobce musí být přímo (1. podmínka) zkrácen na svých právech (2. podmínka) nezákonným (3. podmínka) zásahem, pokynem nebo donucením („zásahem“ správního

orgánu v širším smyslu) správního orgánu, které nejsou rozhodnutím (4. podmínka), a zásah byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku byl přímo zasažen (5. podmínka). Pokud není byt' jen jedna z těchto podmínek splněna, není možné ochranu podle § 82 SŘS poskytnout (srovnej rozsudky NSS ze dne 17. 3. 2005, č. j. 2 Aps 1/2005 - 65, publ. pod č. 603/2005 Sb. NSS, ze dne 9. 1. 2013, č. j. 1 Aps 10/2012 - 20, nebo ze dne 27. 11. 2014, č. j. 7 Afs 125/2014 - 32).

25. Podle 87 odst. 1, 2 DŘ daňová kontrola je zahájena doručením oznámení o zahájení daňové kontroly, ve kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly. (2) Správce daně začne spolu se zahájením daňové kontroly, nebo bez zbytečného odkladu po tomto zahájení zjišťovat daňové povinnosti nebo prověřovat tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně.
26. Podle § 85 odst. 1, 3 DŘ 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. (3) Správce daně předmět daňové kontroly prověřuje ve vymezeném rozsahu. Rozsah daňové kontroly lze v jejím průběhu rozšířit nebo zúžit doručením oznámení o změně rozsahu daňové kontroly.
27. Podle § 92 odst. 3, 4 DŘ daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních. (4) Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.
28. Žaloba je důvodná, neboť výše vytčené podmínky pro závěr o nezákonném zásahu byly kumulativně naplněny.
29. Je tomu tak proto, že akt oznámení o zahájení daňové kontroly zahrnoval i zdaňovací období 2014. Je pravdou, že fakticky v tomto rozsahu daňová kontrola nikdy nebyla realizována, kdy sám žalovaný jako správce daně seznal, že daňovou kontrolu pro toto období zahájit neměl, pročez dal podnět k přezkoumání tohoto oznámení o zahájení daňové kontroly k místně příslušnému orgánu správy daní, tj. k odvolacímu finančnímu ředitelství. Důsledkem takového podnětu bylo nařízení přezkoumání oznámení o zahájení daňové kontroly a následně rozhodnutí o výsledku přezkoumání rozhodnutí, kterým bylo oznámení o ZDK nadále změněno tak, že byly vypuštěny všechny skutečnosti, týkající se daně z příjmu právnických osob za rok 2014. Žalobce však využil procesní obrany proti posledně zmíněnému rozhodnutí a podal proti němu odvolání. Podle nesporných tvrzení účastníků řízení o jeho odvolání nebylo ke dni rozhodování soudu rozhodnuto. Soud při tom podle ustanovení § 87 odst. 1 věta před středníkem s. ř. s. rozhoduje na základě skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí, neboť nerozhodoval pouze o určení, zda byl zásah nezákonný. Pokud tedy nebylo pravomocně ukončeno řízení o odvolání žalobce proti rozhodnutí o přezkoumání nezákonně zahájené daňové kontroly za zdaňovací období roku 2014, pak je třeba nahlížet na daňovou kontrolu za zdaňovacích období 2014, 2015 a 2016 jako na jeden celek, ze shora uvedených důvodů nezákonnou, a to nezákonnost stále trvá.
30. Uvedený závěr soud vztahuje i k výzvě ze dne 31. 7. 2023, jejíž nezákonnosti se žalobce žalobou rovněž domáhá. Tuto výzvu (stejně jako výzvy následné) je třeba podle stanoviska soudu subsumovat pod nezákonně zahájenou a vedenou daňovou kontrolu za daná zdaňovací období, jak ostatně vyplývá i ze znění výzvy, jíž je žalobce jako daňový subjekt

vyzýván, aby „...v souvislosti s kontrolou daně z příjmu právnických osob...“ předložil níže specifikované písemnosti. Na výzvu proto nelze hledět jako na osamocený úkon, byť směřuje k prokázání skutečností, vztahujících se (jen) ke zdaňovacímu období roku 2015 a 2016. Výzva je totiž součástí celé nezákonně zahájené a vedené daňové kontroly. Vzhledem k tomu, že kontrola za zdaňovacího období 2014 nebyla žalovaným jinak procesně vyřešena a přezkum oznámení o zahájení daňové kontroly za dané zdaňovací období dosud nebyl pravomocně ukončen, nelze výzvu pojmát odděleně od samotné daňové kontroly. Soud na tomto místě podotýká, že předmětem žaloby nebylo a není posouzení zákonnosti přezkumu oznámení o zahájení daňové kontroly, jak je nyní veden odvolacím orgánem žalovaného.

31. Soud tak uzavřel, že postupem žalovaného byl žalobce přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem žalovaného, spočívajícím v oznámení o zahájení daňové kontroly ze dne 27. 6. 2023, č. j. 5845112/23/2011-60561-103284, a ve výzvě k prokázání skutečností potřebných pro stanovení daně ze dne 31.7. 2023, který není rozhodnutím a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, a tento zásah trvá, resp. jeho důsledky a hrozí jeho opakování.

#### V. Závěr a náklady řízení

32. S ohledem na výše uvedené soud podle § 87 odst. 2 s. ř. s. vyhověl konečnému návrhu žalobce, vyslovil nezákonnost zásahu a zakázal žalovanému v něm pokračovat.
33. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn podle § 60 odst. 1 s. ř. s.. Žalobce byl ve věci procesně úspěšný, soud mu proto přiznal náhradu nákladů řízení, spočívající v zaplaceném soudním poplatku ve výši 2 000,- Kč a nákladech právního zastoupení za tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby, účast u ústního jednání dle § 11 odst. 1 písm. a), d), § 7 bodu 5, § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb. (advokátní tarif), za tři režijní paušály na hotové výdaje (3 x 300 Kč podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu), tedy celkem 12 200,- Kč.

#### 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.

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.

Praha 29. května 2024

JUDr. Ivanka Havlíková v. r.  
předsedkyně senátu