



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže, soudkyně Mgr. Věry Jachurové a soudce Mgr. Bc. Jana Schneeweise v právní věci

žalobkyně: **Tria Media s.r.o.**, IČO: 04000315
sídlem Krakovská 583/9, 110 00 Praha 1
zastoupená advokátem JUDr. Jakubem Hlínou, LL.M.
sídlem Havlíčkova 1680/13, 110 00 Praha 1

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**
sídlem Štěpánská 619/28, 111 21 Praha 1

o žalobě ze dne 27. 3. 2025 na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného spočívajícím ve vedení daňové kontroly na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden, květen a červen 2021

takto:

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

Odůvodnění:

I. Předmět řízení a vymezení sporu

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

1. Žalobou ze dne 27. 3. 2025 podanou u Městského soudu v Praze se žalobkyně domáhala ochrany před nezákonným zásahem žalovaného spočívajícím ve vedení daňové kontroly na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období leden, květen a červen 2021 (dále jen „předmětná zdaňovací období“), přestože již uplynula prekluzivní lhůta pro stanovení daně.
2. Žalobkyně se prostřednictvím žaloby domáhala určení, že zásah žalovaného spočívající v provádění daňové kontroly na DPH za předmětná zdaňovací období je nezákonný a současně se domáhala zákazu v pokračování uvedené daňové kontroly na DPH za předmětná zdaňovací období.

II. Dosavadní průběh řízení

3. Finanční úřad pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 8, zahájil u žalobkyně daňovou kontrolu na DPH za předmětná zdaňovací období v rozsahu všech přijatých plnění, a to doručením oznámení o zahájení daňové kontroly č. j. 1651836/22/2008-60563-109767 dne 2. 3. 2022 (dále jen „oznámení o zahájení daňové kontroly“).
4. Dne 14. 1. 2025 bylo žalobkyni doručeno rozhodnutí o stanovení lhůty ze dne 13. 1. 2025, č. j. 95474/25/2008-60562-109767, jímž byla vyzvána k vyjádření se k dosavadnímu výsledku kontrolních zjištění č. j. 95696/25/2008-60562-109767. Žalobkyně téhož dne požádala o prodloužení lhůty do 28. 2. 2025, kterému dne 20. 1. 2025 žalovaný částečně vyhověl ve smyslu § 36 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), a to rozhodnutím o prodloužení lhůty ze dne 16. 1. 2025, č. j. 240558/25/2008-60562-109767 tak, že lhůtu prodloužil do 13. 2. 2025. Žalobkyně dne 7. 2. 2025 opakovaně požádala o prodloužení lhůty do 28. 2. 2025, neboť dle jejího tvrzení existoval závažný důvod ve smyslu § 36 odst. 1 daňového řádu, který žalovaný nezohlednil. Dne 12. 2. 2025 bylo žalobkyni doručeno rozhodnutí o prodloužení lhůty ze dne 11. 2. 2025, č. j. 870691/25/2008-60562-109767, jímž byla opakovaná žádost žalobkyně ze dne 7. 2. 2025 zamítnuta. Žalobkyně dne 12. 2. 2025 požádala znovu o prodloužení lhůty do 28. 2. 2025 s tím, že přetrvával závažný důvod ve smyslu § 36 odst. 1 daňového řádu, který žalovaný dosud nevypořádal. Dne 21. 2. 2025 bylo žalobkyni doručeno rozhodnutí o prodloužení lhůty ze dne 13. 2. 2025, odeslané dne 14. 2. 2025, č. j. 990616/25/2008-60562-109767 (dále jen „rozhodnutí o prodloužení lhůty ze dne 14. 2. 2025, č. j. 990616/25/2008-60562-109767“), jímž byla její opakovaná žádost ze dne 12. 2. 2025 zamítnuta.
5. Dne 24. 2. 2025 žalobkyně doručila žalovanému reakci na dosavadní výsledek kontrolních zjištění s listinnými důkazními prostředky a návrhy svědeckých výpovědí včetně své reakce na postup správce daně.
6. Finanční úřad pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 1 dne 21. 2. 2025 doručil žalobkyni oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 1085293/25/2001-62561-111629 ze dne 17. 2. 2025 (dále jen „oznámení o ukončení daňové kontroly“), zprávu o daňové kontrole č. j. 1084475/25/2001-62561-111629 ze dne 17. 2. 2025 (dále jen „zpráva o daňové kontrole“), dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období leden 2021 č. j. 1087101/25/2001-52522-110418 ze dne 17. 2. 2025, dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období květen 2021 č. j. 1087290/25/2001-52522-110418 ze dne 17. 2. 2025 a dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období červen 2021 č. j. 1087323/25/2001-52522-110418 ze dne 17. 2. 2025 (dále společně jen „dodatečné platební výměry“).

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

III. Žaloba

7. Žalobkyně v žalobě nejprve shrnula relevantní procesní vývoj a důvody pro podání žaloby. Poukázala na judikaturu Nejvyššího správního soudu a k včasnosti žaloby uvedla, že zásah žalovaného má povahu trvajících zásahu, neboť spočívá v provádění daňové kontroly, která dosud nebyla ukončena.
8. K existenci nezákonného zásahu uvedla, že žalovaný provádí daňovou kontrolu za předmětná zdaňovací období nezákonně, neboť daňová kontrola byla zahájena doručením oznámení o zahájení daňové kontroly dne 2. 3. 2022. V rámci daného řízení nenastala žádná skutečnost předvídaná § 148 odst. 2 či odst. 4 daňového řádu, která by lhůtu pro stanovení daně prodlužovala či stavěla. Žalobkyně dne 24. 2. 2025 uplatnila svoje právo dle § 88 odst. 2 daňového řádu a vyjádřila se k dosavadnímu výsledku kontrolních zjištění a podala návrh na doplnění dokazování. Lhůta pro stanovení daně uplynula dne 2. 3. 2025, přičemž daňová kontrola nebyla ke dni podání žaloby zákonně ukončena.
9. Žalobkyně v této souvislosti poukázala na § 36 odst. 3 daňového řádu a dodala, že s ohledem na to, že v době podání opakované žádosti o prodloužení lhůty ze dne 12. 2. 2025 zbýval z původní lhůty 13. 2. 2025 jeden den, skončil běh lhůty stanovené rozhodnutím o stanovení lhůty ze dne 13. 1. 2025, č. j. 95474/25/2008-60562-109767 uplynutím jednoho dne po oznámení rozhodnutí o prodloužení lhůty ze dne 14. 2. 2025, č. j. 990616/25/2008-60562-109767, kterým byla opakovaná žádost zamítnuta (tj. v sobotu 22. 2. 2025), resp. s ohledem na § 33 odst. 4 daňového řádu, v pondělí 24. 2. 2025. Dne 2. 3. 2025 současně uplynula lhůta pro stanovení daně ve smyslu § 148 daňového řádu. Lhůta běžela ve smyslu § 148 odst. 3 téhož daňového řádu od zahájení daňové kontroly (ode dne 2. 3. 2022) a skončila ve smyslu § 148 odst. 1 citovaného zákona dne 2. 3. 2025. Žalobkyně namítla, že oznámení o ukončení daňové kontroly, zpráva o daňové kontrole ani dodatečné platební výměry nebyly za daných okolností vydány v souladu se zákonem, neboť žalovaný k ukončení daňové kontroly přistoupil před tím, než žalobkyně vůbec stihla reagovat na dosavadní výsledky kontrolních zjištění.
10. Žalobkyně je přesvědčena, že žalovaný nezákonně zasahuje do jejího veřejného subjektivního práva na stanovení daně v časovém intervalu dle § 148 odst. 1 daňového řádu, protože je tato zásahová žaloba plně důvodná. Žalovaný neukončil daňovou kontrolu v souladu se zákonem, ač dne 2. 3. 2025 uplynula lhůta pro stanovení DPH za předmětná zdaňovací období ve smyslu § 148 odst. 3 daňového řádu. Žalovaný vědomě porušil zákon a pokusil se ukončit daňovou kontrolu ještě před uplynutím lhůty žalobkyně ve smyslu § 88 odst. 4 daňového řádu bez ohledu na řádné prověření skutkového stavu a dodržení procesních práv žalobkyně, jen aby stanovil daň před uplynutím lhůty pro stanovení daně a došlo k aplikaci § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu. Takový postup účelového prodlužování lhůty ze strany žalovaného je nepřijatelný a nezákonný s ohledem na platnou právní úpravu, soudní judikaturu, účel a smysl § 148 daňového řádu, jakož i základní cíl správy daní, kterým je správné stanovení daně. Žalovaný zůstal v průběhu daňové kontroly více jak jeden rok nečinný; skutečnosti rozhodné pro stanovení DPH za předmětná zdaňovací období začal znovu prověřovat až posledních šest měsíců před koncem lhůty pro stanovení daně. Žalobkyně připomněla, že lhůtu stanovenou v § 148 odst. 1 a 3 daňového řádu není možné obcházet tím, že žalovaný zjevně nejistou daň i přes nevyčerpání zásadních důkazních prostředků jednoduše doměří a posune dokazování do odvolacího řízení jen proto, aby se prodloužila lhůta pro stanovení daně o další rok. Žalovaný postupoval vědomě s cílem prodloužit lhůtu pro stanovení daně bez ohledu na řádné prověření skutkového stavu

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

a dodržení procesních práv žalobkyně, jen aby doměřil daň před uplynutím lhůty pro stanovení daně.

11. Zpráva o daňové kontrole dle žalobkyně zcela ignoruje důkazní prostředky předložené v rámci reakce na dosavadní výsledek kontrolních zjištění ze dne 24. 2. 2025 a obsahuje předčasné a procesně vadně dosažené závěry kontrolních zjištění. Překotné kroky směřující k ukončení daňové kontroly ze strany žalovaného byly vedeny s úmyslem přesunout dokazování do odvolacího řízení bez ohledu na úplnost stávajících skutkových zjištění a důkazních návrhů. Žalobkyně je přesvědčena o tom, že k takovému ukončení daňové kontroly vůbec nemůže být přihlíženo a nemůže vyvolat jakékoliv právní důsledky. Daňová kontrola nebyla do dnešního dne řádně ukončena a stále trvá, byť uplynula lhůta pro stanovení daně za prověřovaná zdaňovací období. Soudu proto navrhl, aby vydal rozsudek, jímž by ve výroku I. prohlásil, že zásah žalovaného spočívající v provádění daňové kontroly na DPH za předmětná zdaňovací období zahájené u žalobkyně doručením oznámení o zahájení daňové kontroly dne 2. 3. 2022 je nezákonný. Výrokem II. pak měl soud žalovanému zakázat pokračovat u žalobkyně v daňové kontrole na DPH za předmětná zdaňovací období.

IV. Vyjádření žalovaného

12. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nepřipustnou odmítl podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s., případně aby ji jako nedůvodnou zamítl. Zdůraznil, že daňová kontrola na DPH za předmětná zdaňovací období byla v souladu s § 88a odst. 1 daňového řádu ukončena dne 21. 2. 2025, kdy bylo do datové schránky zástupce žalobkyně doručeno oznámení Finančního úřadu pro hlavní město Prahu o ukončení daňové kontroly, a to spolu se zprávou o daňové kontrole. Na základě výsledků této daňové kontroly byla žalobkyni doměřena DPH za předmětná zdaňovací období dodatečnými platebními výměry, které byly doručeny zástupci žalobkyně do jeho datové schránky rovněž dne 21. 2. 2025.
13. Proti dodatečným platebním výměrům se žalobkyně odvolala, přičemž odvolání dle žalovaného obsahuje zcela identické námítky, které vznesla v žalobě. Žalobkyně správnímu soudu předkládá námítky, které budou řešeny odvolacím orgánem, přičemž žalobkyně bude mít následně možnost bránit se proti rozhodnutí o odvolání správní žalobou.
14. Žalovaný dále uvedl, že není správná námitka žalobkyně, že k prodloužení lhůty podle § 36 odst. 3 věty druhé daňového řádu dochází i při rozhodování o opakovaných žádostech. Účinek předvídaný v uvedené zákonné normě (§ 36 odst. 3 daňového řádu) totiž má z povahy věci pouze první rozhodnutí o zamítnutí žádosti o prodloužení lhůty, a to za předpokladu, že je rozhodnutí oznámeno daňovému subjektu po uplynutí této lhůty; k uvedenému žalovaný poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2022, č. j. 2 Afs 136/2020-70 (bod 37). Rozhodnutí ze dne 11. 2. 2025, č. j. 870691/25/2008-60562-109767 bylo oznámeno žalobkyni dne 12. 2. 2025, tedy ve stanovené lhůtě, která končila až dnem 13. 2. 2025. Na další rozhodnutí o žádosti o prodloužení lhůty (rozhodnutí ze dne 14. 2. 2025, č. j. 990616/25/2008-60562-109767) již § 36 odst. 3 věta druhá daňového řádu nedopadá. Nad rámec uvedeného pak žalovaný vyzdvihl, že žalobkyně opakovanou žádost podala den před koncem lhůty, kterou žádala prodloužit (lhůta stanovená pro vyjádření se k dosavadnímu výsledku kontrolního zjištění končila 13. 2. 2025 a žalobkyně podala opakovanou žádost 12. 2. 2025). Žalovaný tak stěží mohl naplnit okolnosti, za kterých by k aplikaci § 36 odst. 3 daňového řádu nedošlo. Lhůta pro podání vyjádření k dosavadnímu výsledku kontrolního zjištění skončila dne 13. 2. 2025, přičemž v

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

této lhůtě žalobkyně žádné vyjádření k dosavadním výsledkům kontrolního zjištění nepodala a daňová kontrola byla dne 21. 2. 2025 ukončena.

15. Žalovaný se neztotožnil ani s námitkou týkající se prekluze. Prekluzivní lhůta pro stanovení DPH za předmětná zdaňovací období neuplynula, naopak stále běží, a to pro všechna tři zdaňovací období (tj. leden 2021, květen 2021 i červen 2021) až do 2. 3. 2026. K jednotlivým obdobím pak žalovaný svou argumentaci podrobně rozvinul.

V. Replika

16. Žalobkyně v návaznosti na vyjádření žalovaného zopakovala svou žalobní argumentaci a setrvala na tvrzeních uvedených v žalobě. Je stále přesvědčena, že k předmětnému ukončení daňové kontroly vůbec nemůže být přihlíženo a toto nemůže vyvolat jakékoliv právní důsledky. Nadále pokračující daňová kontrola je vedena po uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně, která uplynula dne 2. 3. 2025. Žalobkyně nesouhlasí s tím, že je žaloba nepřipustná a měla by být odmítnuta. Doplnila, že pouze z procesní opatrnosti podala odvolání proti dodatečným platebním výměrům dne 20. 3. 2025 bez uvedení důvodů, v nichž spatřuje nesprávnost a nezákonnost napadených rozhodnutí. Žalobkyně nebyla do podání repliky vyzvána k odstranění vad podaného odvolání, přičemž podání žalobkyně ze dne 24. 2. 2025 nelze považovat za odvolání proti dodatečným platebním výměrům ve smyslu § 109 daňového řádu.
17. Skutkový stav ani lhůty pro stanovení DPH za jednotlivá období žalobkyně nerozporovala. Za situace řádného ukončení daňové kontroly a řádného vydání dodatečných platebních výměrů by konec lhůty připadl na 2. 3. 2026. Zdůraznila, že žalobní argumentace a tvrzený nezákonný zásah však míří na skutečnost, že oznámení o ukončení daňové kontroly, zpráva o daňové kontrole ani dodatečné platební výměry nebyly vydány v souladu se zákonem a úkony žalovaného nemohly naplnit § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu, neboť se jednalo o úkony směřující k umělému prodloužení lhůty pro stanovení daně.

VI. Posouzení věci soudem

18. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud posoudil žalobu na ochranu před nezákonným zásahem podle § 82 a následujících s. ř. s. Vycházel přitom ze skutkového i právního stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí. Vzhledem k tomu, že žalobkyně i ve své replice nadále trvala na tom, že zásah trvá, soud již žalobkyni nevyzýval k úpravě žalobního petitu (§ 87 odst. 1 s. ř. s.).
19. Při rozhodování soud vycházel zejména z následující právní úpravy:
20. Podle § 82 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.
21. Podle § 87 odst. 1 s. ř. s. soud rozhoduje na základě skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí; rozhoduje-li soud pouze o určení toho, zda zásah byl nezákonný, vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době zásahu.
22. Podle § 87 odst. 2 s. ř. s. soud rozsudkem určí, že provedený zásah byl nezákonný, a trvá-li takový zásah nebo jeho důsledky anebo hrozí-li jeho opakování, zakáže správnímu orgánu,

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

aby v porušování žalobcova práva pokračoval, a přikáže, aby, je-li to možné, obnovil stav před zásahem. Šlo-li o zásah ozbrojených sil, veřejného ozbrojeného sboru, ozbrojeného bezpečnostního sboru nebo jiného obdobného sboru, uloží soud tento zákaz nebo příkaz správnímu orgánu nebo obci, která takový sbor řídí nebo které je takový sbor podřízen.

23. Podle § 36 odst. 1 daňového řádu správce daně povolí ze závažného důvodu na žádost osoby zúčastněné na správě daní prodloužení lhůty stanovené správcem daně, pokud byla žádost o prodloužení lhůty podána před jejím uplynutím; za stejných podmínek lze prodloužit i lhůtu zákonnou, pokud tak stanoví zákon.
24. Podle § 36 odst. 2 daňového řádu správce daně vyhoví první žádosti o prodloužení lhůty, nejde-li o lhůtu stanovenou zákonem, a lhůtu prodlouží alespoň o dobu, která v den podání žádosti ještě zbývá ze lhůty, o jejíž prodloužení je žádáno, ledaže by bylo žádáno o lhůtu kratší.
25. Podle § 36 odst. 3 daňového řádu nevydá-li správce daně rozhodnutí do doby, o niž má být lhůta podle žádosti prodloužena, nebo nevydá-li rozhodnutí do 30 dnů ode dne, kdy žádost obdržel, platí, že žádosti bylo vyhověno. Je-li rozhodnutí, kterým nebylo žádosti plně vyhověno, oznámeno po uplynutí stanovené lhůty, o jejíž prodloužení je žádáno, končí běh této lhůty uplynutím tolika dnů po oznámení tohoto rozhodnutí, kolik dnů zbývalo v době podání žádosti do uplynutí stanovené lhůty.
26. Podle § 88a odst. 1 daňového řádu daňová kontrola je ukončena doručením oznámení o ukončení daňové kontroly, k němuž je přiložena zpráva o daňové kontrole podepsaná úřední osobou.
27. Po provedeném řízení dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná.
28. Úvodem je třeba konstatovat, že v případě žalob na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem či donucením jde vždy o situace mající svojí povahou základ především ve skutkovém stavu, v aktivním konkrétním jednání žalovaného správního orgánu (zde daňového orgánu). Nezákonným zásahem je nejen jednání bez jakékoli opory v platném právu, ale též jednání, které sice formálně vykazuje znaky jednání právními předpisy upraveného, avšak právě vzhledem ke konkrétní situaci jde o zjevné vybočení z tohoto zákonného rámce, a to vybočení natolik flagrantní a nepopíratelné, že jej lze za splnění ostatních zákonných podmínek za nezákonný zásah, pokyn či donucení považovat (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2010, č. j. 9 Aps 5/2010-81).
29. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 2 Aps 1/2005-65 ze dne 17. 3. 2005, aby mohl soud žalobu na ochranu před nezákonným zásahem posoudit jako důvodnou, musí být splněno několik kumulativních podmínek. Nejvyšší správní soud uvedl, že „[ž]alobce musí být přímo (1. podmínka) zkrácen na svých právech (2. podmínka) nezákonným (3. podmínka) zásahem, pokynem nebo donucením („zásahem“ v širším smyslu) správního orgánu, který není rozhodnutím (4. podmínka) a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo (5. podmínka). Není-li byt' jen jediná z uvedených podmínek splněna, nelze ochranu podle § 82 a násl. SŘS poskytnout.“
30. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 7. 2007, č. j. 2 Aps 1/2007-58 soud konstatuje, že o zásah ve smyslu § 82 s. ř. s. se jedná tehdy, jestliže je možné tvrdit, že napadeným zásahem byl stěžovatel přímo zkrácen na svých právech, a v tomto případě by také správní soud mohl správnímu orgánu zakázat, aby v porušování práva stěžovatele pokračoval a přikázat, aby, je-li to možné, obnovil stav před zásahem (§ 87 odst.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

2 s. ř. s.). To konkrétně znamená, že mezi napadeným zásahem a tvrzeným porušením práv musí existovat bezprostřední vztah. Smyslem soudního přezkumu těchto zásahů je totiž vyslovení zákazu pokračovat v porušování práv, což znamená, že efektivní ochranou může být pouze takové rozhodnutí soudu, které se může bezprostředně projevit v právní sféře žalobkyně. Proto také platí, že soud rozhoduje na základě skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí (§ 87 odst. 1 s. ř. s.) a nikoliv, jak je jinak typické pro správní soudnictví, na základě skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (viz např. § 75 odst. 1 s. ř. s.). Účelem zásahové žaloby podle ustanovení § 82 s. ř. s. je především poskytnout ochranu před zásahy správního orgánu vyplývajícími spíše než z oprávnění daného právními normami z faktického uplatňování nadřazeného postavení orgánu veřejné správy. Tomu koresponduje i formulace výroku soudního rozhodnutí podle ustanovení § 87 odst. 2 s. ř. s., který zakládá oprávnění soudu zakázat žalovanému pokračovat v porušování práva žalobkyně a rovněž možnost přikázat navrácení do původního stavu. Podle naposledy uvedeného ustanovení s. ř. s. soud rozsudkem určí, že provedený zásah byl nezákonný, a trvá-li takový zásah nebo jeho důsledky anebo hrozí-li jeho opakování, zakáže správnímu orgánu, aby v porušování práva žalobce pokračoval, a přikáže, aby, je-li to možné, obnovil stav před zásahem. Z uvedeného ustanovení vyplývá, že zákon rozlišuje dva možné způsoby rozhodování soudem – první pro situaci, kdy zásah již netrvá a druhý pro případ, kdy zásah či jeho důsledky trvají. Tomu má korespondovat žalobní petit žaloby na ochranu před nezákonným zásahem.

31. Jádrem sporu v nyní projednávané věci je posouzení otázky, zda daňová kontrola stále trvá, resp. zda k jejímu formálnímu ukončení nemůže být přihlíženo s ohledem na předcházející postup žalovaného. Žalobkyně má za to, že žalovaný svévolně a úmyslně během daňové kontroly jednal tak, aby uměle prodloužil lhůtu pro stanovení daně. Tvrdí, že oznámení o ukončení daňové kontroly, zpráva o daňové kontrole a dodatečné platební výměry nebyly vydány v souladu se zákonem, neboť žalovaný k ukončení daňové kontroly přistoupil před tím, než žalobkyně stihla reagovat na dosavadní výsledky kontrolních zjištění, a žalovaný tudíž vycházel z neúplných skutkových zjištění. Podle žalobkyně se tak jedná o stále trvající zásah, jehož nezákonnost má spočívat právě v tom, že daňová kontrola neskončila, přestože mezitím uplynula lhůta pro stanovení daně. Konkrétně se žalobkyně domáhala toho, aby soud jednak určil, že zásah žalovaného spočívající ve vedení daňové kontroly na DPH za předmětná zdaňovací období je nezákonný, jednak aby žalovanému zakázal dále pokračovat v daňové kontrole na DPH za předmětná zdaňovací období. Na půdorysu takto uplatněné argumentace soud přistoupil k věcnému posouzení žaloby.
32. Soud podotýká, že neshledal důvod učinit dotaz na aktuální skutkový stav před vydáním rozsudku, neboť jak z obsahu žaloby, tak i ze správního spisu je nepochybné, že před podáním žaloby byla u žalobkyně ukončena daňová kontrola na DPH za předmětná zdaňovací období (žalobkyni bylo o ukončení daňové kontroly doručeno oznámení, k němuž byla přiložena zpráva o daňové kontrole) a byly vydány dodatečné platební výměry. Soud rovněž nepovažoval za potřebné vyzývat žalobkyni ke změně žalobního návrhu, jelikož z obsahu žalobní argumentace (podpořené replikou) vyplývá, že žalobkyně nadále vnímá daňovou kontrolu jako neukončenou (k tomu viz níže).
33. Z obsahu správního spisu, jakož i ze shodných vyjádření účastníků soud zjistil, že Finanční úřad pro hlavní město Prahu, územní pracoviště pro Prahu 8 dne 21. 2. 2025 doručil žalobkyni oznámení o ukončení daňové kontroly (ze dne 17. 2. 2025), dále zprávu o daňové kontrole (ze dne 17. 2. 2025) a dodatečné platební výměry na DPH za zdaňovací období leden

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

2021, květen 2021 a červen 2021 (ze dne 17. 2. 2025). Soud připomíná, že podle § 88a odst. 1 daňového řádu je daňová kontrola ukončena doručením oznámení o ukončení daňové kontroly, k němuž je přiložena zpráva o daňové kontrole podepsaná úřední osobou. K uvedenému postupu došlo dne 21. 2. 2025, kdy správce daně doručil oznámení o ukončení daňové kontroly a zprávu o daňové kontrole žalobkyni prostřednictvím jejího zástupce. Tímto okamžikem byla předmětná daňová kontrola dle zákona ukončena a tvrzený zásah v podobě probíhající daňové kontroly ke dni podání žaloby již netrval. Tvrzení žalobkyně, že s ohledem na namítaný postup žalovaného nemůže být přihlíženo k takovému ukončení kontroly a že tento postup nemůže vyvolat jakékoli právní důsledky, je v intencích citované právní úpravy zcela irrelevantní. Jinak řečeno, daňová kontrola u žalobkyně byla řádně ukončena a jakékoli okolnosti jejího průběhu na této skutečnosti nemohou nic změnit, neboť daňový řád takovou možnost „neukončení“ daňové kontroly nepředpokládá. Pakliže žalobkyně vystavěla svou žalobní argumentaci na tvrzení, že daňová kontrola stále trvá a tomuto tvrzení přizpůsobila i svůj návrh výroku soudního rozhodnutí, nemohl soud již s ohledem na to, že daňová kontrola byla ukončena v souladu se zákonem, takto koncipovanému návrhu žalobkyně vyhovět. Lze proto uzavřít, že nebyla splněna 3. (kumulativní) podmínka spočívající v nezákonnosti zásahu.

34. Soud nad rámec uvedeného k žalobním námitkám poukazuje na argumentaci uvedenou v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2022, č. j. 2 Afs 136/2020-70 (bod 37): *„Správné nejsou ani dílčí námitky stěžovatele, že i přes zamítnutí opakovaných žádostí stěžovatele správcem daně docházelo k prodlužování lhůty podle § 36 odst. 3 věty druhé daňového řádu. K prvnímu zamítnutí žádosti o dodatečné prodloužení lhůty pro vyjádření k výsledku kontrolního zjištění stěžovatele došlo 1. 8. 2016, tedy před uplynutím této lhůty. V takovém případě bylo možné rozumně očekávat, že zamítnutím skončí i veškeré další dodatečné žádosti o prodloužení lhůty. Účinek předvídaný v § 36 odst. 3 věty druhé daňového řádu přitom může mít z povahy věci pouze první rozhodnutí o zamítnutí žádosti o prodloužení lhůty, pokud je toto rozhodnutí oznámeno daňovému subjektu po uplynutí této lhůty. Tím dojde k ochraně daňového subjektu, který mohl před doručením zamítavého rozhodnutí legitimně předpokládat, že k prodloužení lhůty dojde. V případě opakovaných žádostí poté, co již jednou byla žádost daňového subjektu zamítnuta, takové legitimní očekávání daňovému subjektu nesvědčí. Proto, pokud správce daně oznámí ve lhůtě pro vyjádření k výsledku kontrolního zjištění zamítnutí žádosti o prodloužení této lhůty, nemůže vyvolat účinky § 36 odst. 3 věty druhé daňového řádu po tomto oznámení učiněná opakovaná žádost, o níž již správce daně před uplynutím této lhůty rozhodnout nestihl. Opačný výklad by mohl vést k absurdnímu řetězení žádostí o prodloužení lhůty, které by neustále prodlužovaly tuto lhůtu alespoň o to, co z této lhůty zbývalo ke dni podání žádosti, přičemž v této prodloužené lhůtě by byly podávány další žádosti o prodloužení lhůty, které by tento účinek měly taktéž (po neomezeně dlouhou dobu).“* Soud nemá žádný důvod se od právě citovaného právního závěru odchýlit. Nemůže být proto důvodná ani námitka žalobkyně, že k prodloužení lhůty podle § 36 odst. 3 věty druhé daňového řádu dochází i při rozhodování o opakovaných žádostech. Účinek předvídaný v § 36 odst. 3 daňového řádu má totiž pouze první rozhodnutí o zamítnutí žádosti o prodloužení lhůty, a to za předpokladu, že je toto rozhodnutí oznámeno daňovému subjektu po uplynutí této lhůty. Žalobkyně dne 14. 1. 2025 požádala o prodloužení lhůty do 28. 2. 2025, kterému dne 20. 1. 2025 žalovaný částečně vyhověl rozhodnutím o prodloužení lhůty ze dne 16. 1. 2025, č. j. 240558/25/2008-60562-109767, přičemž lhůtu prodloužil do 13. 2. 2025. Žalobkyně dne 7. 2. 2025 opakovaně požádala o prodloužení lhůty do 28. 2. 2025. Dne 12. 2. 2025 bylo žalobkyni doručeno rozhodnutí o prodloužení lhůty ze dne 11. 2. 2025, č. j. 870691/25/2008-60562-

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

109767, jímž byla opakovaná žádost žalobkyně ze dne 7. 2. 2025 zamítnuta. Žalobkyni tedy bylo v pořadí již druhé rozhodnutí o prodloužení lhůty oznámeno dne 12. 2. 2025, tj. ve stanovené lhůtě, která končila 13. 2. 2025 v souladu s rozhodnutím o prodloužení lhůty ze dne 16. 1. 2025, č. j. 240558/25/2008-60562-109767. Na opakovanou žádost žalobkyně o prodloužení lhůty a na rozhodnutí o ní (rozhodnutí ze dne 14. 2. 2025, č. j. 990616/25/2008-60562-109767) již s ohledem na výše uvedené nedopadá úprava obsažená v § 36 odst. 3 věta druhá daňového řádu. Začátek běhu lhůty pro stanovení DPH za předmětná zdaňovací období připadal s odkazem na § 148 odst. 1 daňového řádu na dny 25. 2. 2021 (v případě stanovení DPH za leden 2021), 25. 6. 2021 (v případě stanovení DPH za květen 2021) a 26. 7. 2021 (v případě stanovení DPH za leden 2021), o čemž mezi účastníky nepanovalo sporu. Dne 2. 3. 2022 bylo žalobkyni doručeno oznámení o zahájení daňové kontroly, čímž došlo ke skutečnosti přerušující běh lhůty podle § 148 odst. 3 daňového řádu. Dne 21. 2. 2025 byly žalobkyni oznámeny dodatečné platební výměry, čímž došlo ke skutečnosti prodloužující lhůtu podle § 148 odst. 2 daňového řádu, v důsledku čehož lhůta pro stanovení DPH za předmětná zdaňovací období končí 2. 3. 2026. Nemůže tudíž obstát ani námitka, že uplynula lhůta pro stanovení daně (a daňová kontrola přesto trvá). Zároveň je třeba dodat, že námitky týkající se (údajných) procesních pochybení, kterých se měl žalovaný cíleně a úmyslně dopustit, aby dosáhl účelového prodloužení lhůty pro stanovení daně [viz § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu], může žalobkyně uplatnit v rámci odvolacího řízení. Ochrana práv a zájmů žalobkyně je tedy zajištěna tím, že může postup daňových orgánů rozporovat v rámci odvolání proti dodatečným platebním výměrům, případně následně podáním správní žaloby proti rozhodnutí odvolacího orgánu. Na tomto místě soud znovu zdůrazňuje, že žalobkyně spatřovala nezákonnost daňové kontroly v jejím trvání, resp. v tom, že žalovaný nadále provádí daňovou kontrolu, což ovšem neodpovídá skutečnosti (viz výše).

VII. Závěr a náklady řízení

35. Na základě shora uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. U žalobkyně sice byla zahájena daňová kontrola, ale ta již netrvá, neboť správce daně žalobkyni doručil oznámení o ukončení daňové kontroly, zprávu o daňové kontrole a dodatečné platební výměry. Soud proto žalobu podle § 87 odst. 3 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.
36. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, jemuž však v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.
37. Ve věci samé rozhodl soud bez nařízení jednání, neboť byly splněny podmínky pro tento postup zakotvené v § 51 odst. 1 s. ř. s. Soud pro nadbytečnost neprovedl důkaz soupisem kontrolního spisu DPH vedeného žalovaným za období leden, květen, červen 2021; důvodem pro nařízení jednání nebyla ani potřeba dokazování, neboť veškeré listiny potřebné pro rozhodnutí jsou obsaženy ve správním spisu, jímž se dokazování neprovádí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008–117, publ. pod č. 2383/2011 Sb. NSS). Soud nadto shledal, že reakce na dosavadní výsledek kontrolních zjištění ze dne 21. 2. 2025 je již obsahem správního spisu.

Poučení:

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

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. 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.

Praha 28. července 2025

Mgr. Martin Kříž v. r.
předseda senátu