



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D., a Mgr. Jana Jiráska, Ph.D., v právní věci

žalobce: **GREGOCAR, s.r.o.**
sídlem Vlkošská 279, Vracov
zastoupen JUDr. Ing. Petrem Machálkem, Ph.D., advokátem
sídlem Pivovarská 8, Vyškov

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného č.j. 39986/19/5100-41454-708784 ze dne 27.9.2019,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Shrnutí podstaty věci

1. Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného č.j. 39986/19/5100-41454-708784 ze dne 27.9.2019, kterým podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj č.j. 3242721/18/3013-50521-706665 ze dne 15.6.2018. Tímto rozhodnutím správce daně podle § 106a odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), rozhodl, že žalobce je nespolehlivým plátcem, neboť žalobce závažně ztěžuje a maří správu daní tím, že opakovaně ani k výzvě správce daně nepodal daňové přiznání k DPH a kontrolní hlášení za zdaňovací období březen a duben 2018.

II. Shrnutí procesního postoje žalobce

2. Předně žalobce uvádí, že žalovaný při svém rozhodování vycházel z výkladového stanoviska k institutu nespolehlivého plátce obsaženého v Informaci Generálního finančního ředitelství č.j. 101/13-121002-506729 ze dne 4.1.2013, ve znění dodatku č. 4 č.j. 137801/17/7100-20118-012287 ze dne 19.12.2017 (dále jen „Informace GFŘ“), která je pouze interní normativní instrukcí správního orgánu; nejedná se o obecně závazný právní předpis a není tak pro žalobce (ani jiný daňový subjekt) závazná.
3. Žalobce v žalobě namítá, že z jeho strany nedošlo k tvrzenému porušení povinností závažným způsobem, tedy v takové intenzitě, jak předpokládá § 106a zákona o DPH. Žalobce pouze podal daňová přiznání k DPH a kontrolní hlášení za některá zdaňovací období pozdě. S ohledem na skutečnost, že žalobce (byť pozdě) svoji povinnost podat daňové přiznání splnil a daň uhradil, jedná se toliko o formální pochybení, které nemá vliv na veřejný zájem na řádném výběru DPH. Správce daně přitom disponoval informacemi, ze kterých vyplývalo, že žalobce je funkčním subjektem (např. z elektronické evidence tržeb). Nadto správce daně založil svojí praxí u žalobce legitimní očekávání, že na základě takového jednání nebude vydáno rozhodnutí o tom, že je žalobce nespolehlivým plátcem.
4. Žalobce ze shora uvedených důvodů navrhuje napadené i jemu předcházející rozhodnutí zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení. Na svém procesním postoji setrval žalobce po celou dobu řízení před zdejšími soudem.

III. Shrnutí procesního postoje žalovaného

5. Žalovaný ve svém vyjádření se žalobou nesouhlasí; má za to, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a navrhuje žalobu jako nedůvodnou zamítnout. Na svém procesním stanovisku setrval během celého řízení před soudem.

IV. Posouzení věci

6. Žaloba byla podána včas (§ 72 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního /dále jen „s.ř.s.“/), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).
7. Zdejší soud tak napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s.ř.s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

8. Podstatou sporu je otázka, zda byly splněny zákonné podmínky pro vydání rozhodnutí o tom, že je žalobce nespolehlivým plátcem. Správce daně dospěl k závěru, že v případě žalobce došlo k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru DPH, neboť žalobce v zákonné lhůtě nepodal daňové přiznání k DPH za zdaňovací období březen a duben 2018, a to ani ve lhůtě stanovené správcem daně ve výzvě č.j. 2389864/18/3013-50521-706665 a ve výzvě č.j. 2919018/18/3013-50521-706665, a současně žalobce v zákonné lhůtě nepodal kontrolní hlášení podle § 101c zákona o DPH za zdaňovací období březen a duben 2018, a to ani ve lhůtě stanovené správcem daně ve výzvě č.j. 2919985/18/3013-50521-706665 a ve výzvě č.j. 2939508/18/3013-50521-706665.
9. Podle § 106a odst. 1 zákona o DPH porušil-li plátcce závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně, správce daně rozhodne, že tento plátcce je nespolehlivým plátcem.
10. Aby tedy mohl správce daně přidělit daňovému subjektu status nespolehlivého plátce, musí být splněny podmínky spočívající v tom, že daňový subjekt porušil povinnosti vztahující se ke správě daně závažným způsobem; tedy takovým, který svou intenzitou ohrožuje veřejný zájem na řádném výběru DPH.
11. Správce daně a žalovaný v tomto ohledu svoji správní úvahu opřeli o výkladové stanovisko obsažené v bodě 1 písm. g) Informace GFŘ, podle něhož k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru DPH dochází, pokud plátcce závažně ztěžuje nebo ztěžoval, maří nebo mařil správu daně tím, že opakovaně, ani ve lhůtě stanovené správcem daně ve výzvě nebo náhradní lhůtě stanovené přímo zákonem, nepodal daňové přiznání nebo hlášení nebo výpis z evidence pro daňové účely. Za naplnění opakovanosti se v tomto případě považuje, pokud tato situace nastala alespoň 2x v období dvanácti po sobě jdoucích kalendářních měsíců.
12. Takovému postupu správního orgánu nemá zdejší soud co vytknout. Informace GFŘ k § 106a zákona o DPH je nepochybně interním pokynem veřejné správy k aplikačnímu postupu správců daně vůči daňovým subjektům. Je přitom ustáleně správními soudy judikováno, že pokyny orgánů finanční správy upravují aplikační praxi, která nalézá odraz v jednotlivých rozhodnutích, jejichž skutkové a právní důvody musí obstát z hlediska zákonnosti. Vychází-li správce daně či převezme-li v rámci odůvodnění svého rozhodnutí obsah pokynu (tu výkladového stanoviska) nejedná se o nezákonnost, nýbrž naopak o postup řádný a se zákonem souladný. V daném případě se typově jedná o rozhodnutí vydávané na základě správního uvážení o naplnění právně neurčitěho pojmu. Tím spíše nemůže správce daně rozhodovat libovolně, nýbrž je povinen postupovat za obdobných a srovnatelných podmínek stejně, k čemuž v aplikační praxi slouží právě pokyny orgánů finanční správy. Při přezkoumání rozhodnutí tak soud zkoumá, zda nedošlo k vybočení ze správní praxe (je-li tato vada namítána) a zda obстоjí správní úvaha správce daně vtělená do jeho rozhodnutí.
13. Aplikace, resp. opření právního závěru žalovaného (správce daně) o Informaci GFŘ tak v posuzované věci nezákonnost napadeného rozhodnutí nezpůsobuje.
14. Jde-li o samotné porušení povinností (včasné podání daňových přiznání k DPH a kontrolních hlášení), potažmo jeho intenzitu, zdejší soud konstatuje, že žalobce nečiní

sporným, že (zákonně i správcem daně stanovené) lhůty pro podání daňového přiznání a kontrolního hlášení za zdaňovací období březen a duben 2018 nedodržel.

15. Pokud na základě této skutečnosti dospěl žalovaný k závěru o naplnění podmínek pro označení žalobce jako nespolehlivého plátce, nelze v takovém postupu spatřovat nezákonnost ani nepřiměřenost. Žalovaný správně vycházel ze skutečnosti, že žalobce opakovaně (v součtu 4x za období dvou po sobě následujících měsíců) nepodal daňové přiznání k DPH a kontrolní hlášení v zákoně a následně ani ve stanovené „náhradní“ lhůtě. Daňové přiznání jako výchozí institut správy daní slouží pro správné stanovení daně a obecně pro řádnou správu daní. Podání kontrolního hlášení má pak především za cíl zabránit podvodům na DPH. S ohledem na povahu nesplněných povinností nelze jednání žalobce označit toliko za pouhé „formální“ pochybení s nízkou závažností. Podmínka porušení povinnosti vztahující se ke správě daně závažným způsobem, která je pro rozhodnutí o tom, že je žalobce nespolehlivým plátcem, nezbytná, tak byla dle názoru zdejšího soudu jednáním žalobce naplněna.
16. Na uvedeném závěru pak nemůže nic změnit ani skutečnost, že žalobce následně (po uplynutí dodatečně stanovených lhůt) povinnost podat daňová přiznání k DPH a kontrolní hlášení za předmětná zdaňovací období splnil. Opožděné splnění povinnosti totiž naplnění podmínek pro rozhodnutí o tom, že je žalobce nespolehlivým plátcem, nesanuje. Nadto v posuzované věci došlo ze strany žalobce ke splnění předmětných povinností (k podání přiznání k DPH a kontrolních hlášení za zdaňovací období březen a duben 2018) až v průběhu července 2018, a to mimo jiné až po zahájení řízení, jehož výsledkem bylo rozhodnutí, že je žalobce nespolehlivým plátcem; nejednalo se tedy o krátké prodlení v řádu jednotek dnů, nýbrž o prodlení v řádu měsíců. Takové prodlení pak s ohledem na charakter DPH zásadně zasahuje do správy daní.
17. Ani skutečnost, že správce daně měl na základě informací z EET vědět, že žalobce je „funkčním subjektem“, nemá na shora uvedené závěry žádný vliv. Zákon o DPH pro rozhodnutí o nespolehlivém plátcu nestanoví podmínku, že se musí jednat o „nefunkční subjekt“ – taková podmínka by ostatně smysl a cíl institutu nespolehlivého plátce fakticky devalvovala.
18. Namítá-li žalobce založení legitimního očekávání, pokud správce daně „akceptoval opožděné“ podání daňového přiznání či kontrolního hlášení, aniž by vydal rozhodnutí o tom, že je žalobce nespolehlivým plátcem, nelze mu přisvědčit.
19. Podle § 8 odst. 2 daňového řádu dbá správce daně na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly.
20. Legitimní očekává může založit ustálená, jednotná a dlouhodobá (ne)činnost správních orgánů, která opakovaně potvrzuje určitou interpretaci a aplikaci právních předpisů (rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 6 Ads 88/2006-132 ze dne 21.7.2009). Nezákonná správní praxe však žádné očekávání, natož legitimní, založit nemůže (rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 3 Afs 257/2016-44 ze dne 31.1.2018); jinak řečeno nebyl-li žalobce v rozporu se zákonem za své nezákonné jednání – tu opakované opožděné podání daňového přiznání k DPH a kontrolních hlášení – „sankcionován“ rozhodnutím, že je nespolehlivým plátcem, nezakládá taková praxe správce daně u žalobce legitimní očekávání v tom směru, že při opětovném porušení povinností k vydání takového rozhodnutí správce

daně nepřistoupí (rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 5 Afs 3/2012-131 ze dne 20.12.2013).

21. S ohledem na výše uvedené dospěl zdejší soud k závěru, že žalovaný aplikoval správný právní předpis, v jeho mezích správnou právní normu, přitom pochybení, jež by mělo vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, se nedopustil ani při její aplikaci na zjištěný skutkový stav. Soud tak neshledal žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným a nad rámec těchto uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by atakovala zákonnost napadeného rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti. Soud tedy žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

V. Náklady řízení

22. Soud rozhodl o nákladech řízení účastníků podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení, to by náleželo procesně úspěšnému účastníkovi – žalovanému. Zdejší soud však nezjistil, že by žalovanému v souvislosti s řízením vznikly náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti, proto mu náhrada nákladů řízení nebyla přiznána.

Poučení:

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

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

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

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

Brno dne 10. prosince 2020

Petr Šebek v.r.
předseda senátu

