



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci v Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Aleše Korejtky a JUDr. Petry Venclové, Ph.D., v právní věci

žalobkyně: **Kovové profily, spol. s r.o., IČ 45797064**
sídlem Podnikatelská 545, 190 11 Praha 9 – Běchovice
zastoupeného advokátkou JUDr. Mgr. Petrou Novákovou, Ph.D.
sídlem náměstí Míru 15, 120 00 Praha

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Pardubický kraj**
sídlem Boženy Němcové 2625, 530 02 Pardubice

v řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu,

takto:

- I. Určuje se, že postup žalovaného, který po dobu trvání daňové kontroly za zdaňovací období říjen - prosinec 2014 a leden - únor 2015 zadržoval žalobkyni nárokováný nadměrný odpočet ze zdanitelných plnění, které nebyly plněním z obchodů s drahými kovy, **byl nezákonným zásahem.**
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 31 684 Kč k rukám její právní zástupkyně JUDr. Mgr. Petry Novákové, Ph.D., advokátky, a to ve lhůtě do 30 dnů od právní moci rozsudku.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně (dále jen „žalobce“) je obchodní společností založenou v roce 1992; předmětem činnosti je zejména opláštění komerčních budov a hal. Od října 2014 obchoduje rovněž s drahými kovy (stříbrný granulát a platina). V lednu až dubnu roku 2015 zahájil Finanční úřad pro hlavní město Prahu, územní pracoviště pro Prahu 9, jako místně příslušný správce daně několik daňových kontrol a postupů k odstranění pochybností vůči žalobci, a to za pět po sobě jdoucích zdaňovacích období od října 2014 do února 2015. Důvodem těchto kontrolních procesů bylo podezření orgánů finanční správy stran údajného podílu žalobce na tzv. „daňovém karuselu.“ Následně v říjnu 2018 Finanční úřad pro Pardubický kraj, územní pracoviště v Pardubicích (dále též „žalovaný, správce daně“), informoval žalobce, že byl místně příslušným správcem daně dožádán k dokončení daňové kontroly, neboť ji může provádět rychleji, efektivněji a bez vynaložení neúčelných nákladů. Žalobce v průběhu daňového řízení poukazoval mimo jiné na to, že součástí zadržovaného nadměrného odpočtu v celkové výši převyšující 52 000 000 Kč je i plnění týkající se opláštění haly v objektu Scania ve Švédsku, který činil cca 440 000 Kč, pročež žalobce požadoval zúžení kontroly jen na sporná plnění.
2. Žalobce se žalobou podanou ke krajskému soudu domáhal ochrany před nezákonným zásahem Finančního úřadu pro Pardubický kraj, který měl spočívat v nečinnosti žalovaného a v průtazích, případně v realizaci neúčelných úkonů v rámci daňové kontroly na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období říjen 2014 (zahájené u žalobce jako daňového subjektu dne 13. 4. 2015), listopad 2014 (zahájené dne 21. 1. 2015), prosinec 2014 (zahájené dne 16. 3. 2015), leden 2015 (zahájené dne 16. 3. 2015) a únor 2015 (zahájené dne 13. 4. 2015); dále jen souhrnně „daňová kontrola.“ Rozsudkem ze dne 2. 11. 2016, č. j. 52 Af 24/2016-111, nadepsaný krajský soud žalobu zamítl. Vycházel z toho, že žalovaný z pohledu doložení podmínek pro vznik nároku na nadměrný odpočet DPH nemá pochybnosti ohledně fakticity plnění, avšak předmětem kontroly bylo prověřování nesrovnalostí. Šlo zejména o zjištění, že v šetřeném řetězci obchodníků s předmětným zbožím došlo k daňovému úniku v řádech milionů Kč tím, že na začátku obchodního řetězce není odvedena daň na výstupu, což komplikuje i fakt, že společnost DYNASTY PARTNERS, s. r. o., neposkytla informaci o svých dodavatelích s odkazem na obchodní tajemství. Právě s ohledem na tato zjištění byl žalovaný dle názoru krajského soudu povinen vést rozsáhlá šetření obchodů prováděných dotčenými subjekty a nemohl prověření původu zboží zužovat pouze na přímé obchodní partnery žalobce.
3. Dále krajský soud v uvedeném rozsudku zdůraznil, že v souzené věci je třeba rozlišovat úkony učiněné místně příslušným správcem daně předtím, než věc převzal žalovaný správce daně, a úkony samotného žalovaného správce daně, jemuž nelze spravedlivě vytýkat ty úkony nebo faktické kroky daňové kontroly, které sám neprováděl. Ve vztahu k rozsahu daňové kontroly pak krajský soud odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2016, č. j. 4 Afs 233/2015-47, který se týkal tzv. „karuselových podvodů“; jedná-li se v souzené věci o obchodování se vzácnými kovy, tj. rizikovou komoditou z hlediska zasažení DPH, a byl-li žalobce posledním daňovým subjektem v tuzemsku v řetězu ostatních daňových subjektů obchodujících s uvedenou komoditou, je

pochopitelné, že se daňová kontrola nemůže omezit pouze na údaje zjištěné u žalobce, ale že poznatky k ní bude třeba spojit do uceleného obrazu s poznatky získanými v daňových kontrolách u ostatních daňových subjektů zapojených do obchodování. Není tedy důvod pro závěr, že by rozsah daňové kontroly byl nepřiměřený nebo že by žalovaný byl nečinný.

4. Ohledně eventuálního návrhu žalobce na zúžení rozsahu daňové kontroly uvedl, že daňové kontroly jsou vedeny na shora vymezená zdaňovací období říjen až prosinec roku 2014 a leden a únor roku 2015, přičemž z vyjádření žalovaného je zřejmé, že se zaměřuje na obchody s drahými kovy, přitom však nelze považovat za nezákonný zásah, není-li daňová kontrola výslovně zúžena pouze na problematické obchody. Lze sice uvažovat o vhodnosti žalobcem navrhovaného postupu, nelze však v postupu, který zvolil žalovaný, respektive místně příslušný správce daně, shledávat nezákonný zásah, a to právě proto, že takový postup není v rozporu s daňovým řádem. Nelze přisvědčit žalobci, že pro něj prováděná daňová kontrola představuje újmu (tedy že jej přímo zkracuje na právu), kterou musí v rozporu se zákonem strpět, neboť zadržování nadměrného odpočtu ve výši cca 52 mil. Kč je plně odůvodněno výší transakcí s drahými kovy, přičemž povinnost vrátit vratitelný přeplatek vzniká až v důsledku vyměření nadměrného odpočtu podle § 105 zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Krajský soud přitom zdůraznil, že tzv. zásahová žaloba je právním nástrojem pro odstraňování nezákonných postupů, nikoliv právním nástrojem určeným k tomu, aby bylo správním orgánům autoritativně určováno, jaký postup mají z důvodu vhodnosti zvolit. Takové uchopení tzv. zásahové žaloby soudem právní úprava zakotvená v s.ř.s. dle krajského soudu neumožňuje.
5. Kasační stížnost žalobce proti uvedenému rozsudku nadepsaného krajského soudu byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 12. 2017 č. j. 3 Afs 5/2017-56. Nejvyšší správní soud zdůraznil, že označením Finančního úřadu pro Pardubický kraj jako žalovaného stěžovatel fakticky omezil okruh dílčích procesních kroků, stran nichž vůbec může nezákonný zásah namítat. Z výše uvedeného důvodu se Nejvyšší správní soud plně ztotožnil s krajským soudem, který dospěl k závěru, že žalovanému nelze přičítat ty kroky a úkony, které činil místně příslušný (a nikoli dožádaný) správce daně.
6. Ústavní soud nálezem ze dne 22. 2. 2019 sp. zn. II. ÚS 819/18 zrušil rozsudek nadepsaného krajského soudu ze dne 2. 11. 2016 č. j. 52 Af 24/2016-111 a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 12. 2017 č. j. 3 Afs 5/2017-56, přičemž vyslovil, že těmito rozsudky bylo porušeno ústavně zaručené právo stěžovatelky na ochranu vlastnického práva garantované čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod. Uvedený výrok je opřen o závěr Ústavního soudu (bod 42 nálezu), podle kterého chybějící zákonný základ pro zásah do vlastnického práva, chráněného článkem 11 Listiny, nelze nahradit konstatováním orgánu veřejné moci, že zákon neposkytuje konkrétní procesní postup, jak se tohoto zásahu do práv nedopustit. Daňový řád (§ 90 odst. 3 ve spojení s § 85 odst. 1) umožňuje správci daně prověřovat před vyměření daně pouze tu část plnění, o nichž existují důvodné pochybnosti; nedává však správci daně pravomoc zadržovat nespornou část nadměrného odpočtu odvozenou od těch zdanitelných plnění, která jako nesporná nemohou být předmětem prověřování.
7. V odůvodnění nálezu Ústavní soud zejména uvedl, že sám správce daně v protokolu č. j. 226276/16/2801-60562-601205 ze dne 18. 2. 2016 (na str. 4) potvrdil, že kontrola probíhá

ohledně původu stříbrného granulátu. Dle Ústavního soudu bylo v dané věci do vlastnického práva žalobce zasaženo tím, že po dobu trvání daňové kontroly (tedy po dobu více než tři let) mu byla správcem daně zadržována celá částka nárokováného nadměrného odpočtu (tedy cca 52 milionů Kč), přestože rozsah daňové kontroly se týkal pouze části zdanitelných plnění. Co se týče zákonného základu pro předmětný zásah do vlastnického práva, správce daně se bránil tím, že postupoval podle relevantních ustanovení daňového řádu. Ústavní soud však akcentoval, že daňový řád výslovně nestanoví možnost státu prověřovat před vyměřením daně (a tedy ani zadržovat) nespornou část nadměrného odpočtu, odvozenou od zdanitelných plnění, o kterých nejsou pochybnosti. Dle § 85 odst. 3 daňového řádu lze rozsah daňové kontroly v jejím průběhu rozšířit nebo zúžit postupem pro její zahájení. Dále Ústavní soud uvedl, že daňový řád (§ 90 odst. 3 ve spojení s § 85 odst. 1) umožňuje správci daně prověřovat před vyměřením daně pouze tu část plnění, o níž existují důvodné pochybnosti; nedává však správci daně pravomoc zadržovat nespornou část nadměrného odpočtu odvozenou od těch zdanitelných plnění, která jako nesporná nemohou být předmětem prověřování.

8. Krajský soud byl při novém posouzení věci plně vázán (čl. 89 odst. 2 Ústavy) nálezem Ústavního soudu ze dne 22. 2. 2019 sp. zn. II. ÚS 819/18. Z důvodu možnosti řádného posouzení věci vyzval žalovaného ke sdělení, v jaké fázi se daňové řízení nachází. Bylo zjištěno, že daňová kontrola byla ukončena, zpráva o daňové kontrole byla projednána a podepsána dne 9. 2. 2018 (protokol č.j. 185238/18). Věc byla následně k žádosti žalobce veřejně projednána dne 5. 2. 2020. Krajský soud při jednání s ohledem na ukončení daňové kontroly připustil změnu žaloby, když žalobce upravil žalobní návrh ve smyslu § 82 s.ř.s. tak, že požadoval určení nezákonnosti již ukončeného postupu žalovaného, který po dobu trvání daňové kontroly za zdaňovací období říjen - prosinec 2014 a leden - únor 2015 zadržoval žalobci nárokováný nadměrný odpočet ze zdanitelných plnění nesouvisejících s dodáním stříbrného granulátu.
9. S ohledem na uvedenou vázanost nálezem Ústavního soudu krajský soud vyhověl žalobnímu návrhu, který reflektoval ukončení zásahu žalovaného správce daně ve smyslu § 82 s.ř.s., a deklaroval výrokem I. tohoto rozsudku, že postup žalovaného správce daně, který spočíval v zadržování nárokováného nadměrného odpočtu z nesporných plnění, byl nezákonný. V dané věci přitom, jak vyplynulo rovněž z odůvodnění nálezu Ústavního soudu, je pro posouzení zákonnosti procesního postupu žalovaného správce daně rozhodné, v jaké výši odpovídal nárokováný nadměrný odpočet nesporným plněním, nikoliv to, jaký byl následný závěr daňové kontroly, tedy to, zda nárok na nadměrný odpočet skutečně vznikl, či nikoliv. Zákonnost procesního postupu (zásahu) žalovaného je totiž nutno hodnotit dle skutečností známých v aktuální době samotného procesního postupu, nikoliv dle skutečností, které teprve následně vyšly najevo (§ 87 odst. 1 s.ř.s.).
10. Pro úplnost krajský soud připomíná, že pasivně legitimován byl žalovaný správce daně, nikoli místně příslušný správce daně, proto bylo možno žalovanému spravedlivě vytýkat pouze jeho procesní postup, nikoliv procesní postup místně příslušného správce daně. Ostatně v tomto ohledu se již vyjádřil Nejvyšší správní soud, jak uvedeno shora, přičemž Ústavní soud, přestože zrušil rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 12. 2017 č. j. 3 Afs 5/2017-56, se v tomto ohledu k uvedenému názoru krajského soudu a Nejvyššího správního soudu nijak nevymezil.

11. Ze všech shora uvedených důvodů krajský soud žalobě vyhověl a určil nezákonnost již ukončeného postupu žalovaného správce daně podle § 87 odst. 2 s.ř.s. (výrok I.).
12. O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle zásady úspěchu ve věci zakotvené v § 60 odst. 1 s. ř. s. (výrok II.), když úspěšnému žalobci byla přiznána proti žalovanému náhrada účelně vynaložených nákladů spočívajících v zaplaceném soudním poplatku z žaloby ve výši 2 000 Kč a z kasační stížnosti ve výši 5 000 Kč dle položky 18 bodu 2. písm. d), položky 18 Sazebníku poplatků, přílohy zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, a dále v právním zastoupení, a to v šesti uznaných účelně vynaložených úkonech právní služby [převzetí věci, podání žaloby, podání kasační stížnosti, podání ústavní stížnosti, vyjádření ze dne 10. 5. 2019 a účast na jednání soudu dne 5. 2. 2020 podle § 11 odst. 1 písm. a), d), g) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif); přičemž sazba za jeden úkon právní služby činí 3 100 Kč [§ 9 odst. 4 písm. d), e) ve spojení s § 7 bodem 5. advokátního tarifu], která se zvyšuje o 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů dle § 13 odst. 4 advokátního tarifu. Celkem tedy za jeden úkon právní služby náleží 3 400 Kč, za šest úkonů právní služby náleží náhrada nákladů řízení ve výši 20 400 Kč. Právní zástupkyně žalobce je plátcem DPH, proto byla částka ve výši 20 400 Kč zvýšena dle § 57 odst. 2 s. ř. s. o sazbu daně ve výši 4 284 Kč. Přiznané náklady řízení proti žalovanému tak činí celkem 31 684 Kč. Stanovená lhůta k plnění odpovídá povaze uložené peněžité povinnosti.

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 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.

Pardubice 6. února 2020

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu