



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Martina Láníčka a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **H2 Medical s. r. o.**
sídlem Fialova 917/14, 787 01 Šumperk
zastoupen advokátem Mgr. Martinem Blaško, LL. M.
sídlem Olbrachtova 1334/27, 710 00 Ostrava – Slezská Ostrava

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 10. 2018, č. j. 45295/18/5200-11434-707603

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 11. 10. 2018, č. j. 45295/18/5200-11434-707603 a rozhodnutí Finančního úřadu pro Olomoucký kraj č. j. 2036850/16/3109-50522-807041 ze dne 8. 12. 2016 **se zrušují**.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, k rukám advokáta Mgr. Martina Blaško, sídlem Olbrachtova 1334/27, 710 00 Ostrava – Slezská Ostrava.

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobce se podanou žalobou ze dne 13. 12. 2018 domáhal zrušení shora vymezeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo změněno k odvolání žalobce rozhodnutí Finančního úřadu pro Olomoucký kraj ze dne 8. 12. 2016, a to dodatečný platební výměr č. j. 2036850/16/3109-50522-807041, jímž byla žalobci doměřena daň z příjmů za zdaňovací období roku 2013 ve výši 1 463 000 Kč a zároveň stanoveno penále ve výši 292 600 Kč.
2. Žalobce předně namítl, že rozhodnutí prvostupňového správce daně i napadené rozhodnutí byla vydána nezákonně a jsou nepřezkoumatelná, protože předmětný dodatečný platební výměr nemá zákonem stanovené náležitosti, když konkrétně neobsahuje odůvodnění, ačkoli nikdy nebyla účinně projednána a předána Zpráva o daňové kontrole.
3. Dále namítl, že při získávání informací ze strany Švýcarské konfederace dle Smlouvy o zamezení dvojího zdanění je nutné respektovat nejen omezení dle čl. 26 uvedené smlouvy, ale také vnitrostátní omezení ve Švýcarsku. Jasně legislativní omezení v přístupu k informacím ve Švýcarsku bylo a je velmi zásadní pro celé daňové řízení, když lze dospět k závěru, že svědecká výpověď zástupce společnosti Heres Holding AG, p. G., by byla zásadním důkazním prostředkem v předmětném řízení. Výslech však proveden správcem daně nebyl.
4. Žalobce dále namítl, že dle platné a účinné smlouvy o zamezení dvojího zdanění a navazujícího aplikačního protokolu nebylo možné v rámci výměny informací žádat o informace za období před 1. 1. 2014; tedy pokud správce daně zaslal za období roku 2013, tedy kontrolované období, mezinárodní dožádání, jedná se o zcela formální úkon správce daně, když měl a musel vědět, že žádné informace mu nemohou být poskytnuty. Takový úkon byl tedy zcela nadbytečný a v jeho důsledku došlo k prekluzi práva na vyměření daně, když daňová kontrola byla zahájena dne 26. 8. 2014, dodatečný platební výměr byl vydán dne 11. 12. 2016 a napadené rozhodnutí až 11. 10. 2018, přičemž předmětné mezinárodní dožádání, které mělo stavět lhůtu pro stanovení daně, bylo odesláno dne 13. 2. 2015 a přijato 15. 4. 2016.
5. Žalobce vznesl v žalobě také další námitky, kterými se však soud již pro nadbytečnost nezabýval a nebude je tedy uvádět ani v této části rozsudku, neboť krajský soud vyhodnotil jako důvodnou námitku prekluze práva stanovit daň; další námitky tudíž pozbývají na významu.

6. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. K námitce prekluze práva stanovit daň pouze uvedl, že tuto námitku neshledává důvodnou, když v posuzovaném případě počala lhůta pro stanovení daně běžet v souladu s § 148 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) dne 1. 7. 2014; dne 26. 8. 2014 byla zahájena daňová kontrola a počala tak běžet znova tříletá lhůta pro stanovení daně. V období od 13. 2. 2015 do 15. 4. 2016 došlo ke stavění lhůty pro stanovení daně v důsledku odeslání mezinárodního dožádání. Konec běhu lhůty by připadl na 29. 10. 2018, jelikož však žalobou napadené rozhodnutí nabylo právní moci dne 16. 10. 2018, k prekluzi práva stanovit daň nedošlo.

Zjištění z obsahu správních spisů

7. Ze správních spisů soud zjistil, že správce daně zahájil protokolem ze dne 26. 8. 2014 u žalobce daňovou kontrolu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013. Dne 13. 12. 2015 byla Švýcarské konfederaci odeslána žádost o mezinárodní výměnu informací ve vztahu k předmětné dani; odpověď byla doručena dne 15. 4. 2016. Dne 8. 12. 2016 byl správcem daně vydán dodatečný platební výměr, jímž byla žalobci doměřena daň z příjmů za zdaňovací období roku 2013 ve výši 1 463 000 Kč a zároveň stanoveno penále ve výši 292 600 Kč. Tento dodatečný platební výměr byl žalobci doručen dne 11. 12. 2016. K odvolání žalobce proti tomuto platebnímu výměru rozhodl žalovaný dne 11. 10. 2018 napadeným rozhodnutím.

Posouzení věci krajským soudem

8. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání s ohledem na skutečnost, že dospěl k závěru o prekluzi práva stanovit daň, což je skutečnost, ke které měl v době svého rozhodování přihlédnout již sám žalovaný a pokud tak neučinil, jedná se o zásadní vadu řízení ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.
9. Podle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu, v rozhodném znění, lhůta pro stanovení daně neběží po dobu ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní až do dne obdržení odpovědi na tuto žádost nebo do dne odeslání oznámení o ukončení mezinárodní spolupráce při správě daní v dané věci.
10. Podle čl. 26 odst. 1 a 2 Smlouvy mezi vládou České republiky a Švýcarskou spolkovou radou o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku ze dne 4. 12. 1995, vyhlášené ve Sbírce zákonů pod č. 281/1996 Sb. (dále jen „Smlouva o zamezení dvojího zdanění“), ve znění do 10. 10. 2013, příslušné úřady smluvních států si budou vyměňovat informace (pokud mají tyto informace k dispozici na základě svých daňových zákonů v normálním správním řízení), které jsou nutné pro aplikaci ustanovení této smlouvy, které se vztahují na daně, jež jsou předmětem této smlouvy. Veškeré takto sdělené informace budou udržovány v tajnosti a nebudou sděleny žádným jiným osobám než těm, které se zabývají vyměřováním a vybíráním daní, na něž se vztahuje tato smlouva. Nebude sdělena žádná informace, která by odhalila jakékoliv obchodní, podnikové, bankovní, průmyslové nebo profesní tajemství nebo obchodní postup.
11. Podle čl. 26 odst. 1 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění ve znění od 11. 10. 2013, příslušné úřady smluvních států si budou vyměňovat takové informace, u nichž lze předpokládat, že jsou relevantní ve vztahu k provádění ustanovení této smlouvy nebo ve

vztahu k provádění nebo vymáhání vnitrostátních právních předpisů, které se vztahují na daně všeho druhu a pojmenování ukládané jménem smluvních států nebo jejich nižších správních útvarů nebo místních úřadů, pokud zdanění, které upravují, není v rozporu se Smlouvou. Výměna informací není omezena články 1 a 2.

12. Z citovaných ustanovení čl. 26 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění podle krajského soudu vyplývá, že do 10. 10. 2013 bylo možné provádět výměnu informací podle této smlouvy pouze za účelem zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku; uvedené lze dovodit z vymezení v čl. 26 Smlouvy do 10. 10. 2013, že „...příslušné státy si budou vyměňovat informace..., které jsou nutné pro aplikaci ustanovení této smlouvy“ (zvýrazněno krajským soudem), *kteře se vztahují na daně, jež jsou předmětem této smlouvy*“.
13. Na rozdíl od uvedené úpravy, od 11. 10. 2013, kdy nabyl účinnosti Protokol mezi vládou ČR a Švýcarskou spolkovou radou, který upravuje smlouvu mezi vládou ČR a Švýcarskou spolkovou radou o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a majetku a protokolu k ní, podepsané v Praze dne 4. prosince 1995, je možné požadovat výměnu informací ve vztahu nejen k provádění ustanovení Smlouvy, ale také vnitrostátní právní úpravy, které se vztahují na daně všeho druhu, přičemž výměna informací není omezena čl. 1 a 2 Smlouvy, tedy výčtem osob a daní, na něž se smlouva vztahuje.
14. Správce daně sice postupoval při žádosti o výměnu informací v souladu s úpravou obsaženou v zákoně č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších souvisejících zákonů, který s účinností od 21. 6. 2013 ve smyslu § 1 odst. 1 písm. b) upravuje též ve vztahu ke Švýcarsku, jenž je ve smyslu § 2 odst. 1 písm. b) tohoto zákona smluvním státem, postup a podmínky, za nichž správce daně spolupracuje s příslušnými orgány jiných států, to jej však nezbavovalo povinnosti řídit se při žádosti o mezinárodní výměnu informací úpravou obsaženou v dvoustranné smlouvě mezi ČR a Švýcarskem, platnou a účinnou pro předmětné zdaňovací období, tedy pro rok 2013. Tedy, správce daně mohl požadovat informace podle Smlouvy o zamezení dvojího zdanění výlučně za účelem aplikace ustanovení této smlouvy, tedy za účelem zamezení dvojího zdanění, což však, jak vyplývá z obsahu spisu, nečinil. Žádost odeslaná správcem daně se týkala poskytnutí informací, které by mohly objasnit obchodní vztah mezi společností Heres Holding AG a žalobcem na základě Smlouvy o poradenské činnosti ze dne 3. 6. 2013 (viz také body 5 až 7 napadeného rozhodnutí), tedy požadované informace se zjevně míjely s předmětem Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a požadavky na výměnu informací, které pro toto období Smlouva umožňovala.
15. Za této situace je však nutné se ztotožnit s žalobcem, že žádost o mezinárodní výměnu informací, odeslaná dne 15. 4. 2016, byla pouhým zcela nadbytečným formálním úkonem správce daně. Je nutné zdůraznit, že na podkladě tohoto úkonu nemohl správce daně obdržet žádné relevantní informace, neboť právní úprava obsažená ve Smlouvě o zamezení dvojího zdanění poskytnutí správcem daně požadovaných informací nedovolovala. Z napadeného rozhodnutí je přitom zcela zřejmé, že správce daně, potažmo žalovaný, si byl uvedené skutečnosti velmi dobře vědom, když v bodě [26] napadeného rozhodnutí žalovaný výslovně uzavřel, že s ohledem na skutečnost, že čl. 26 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění je aplikovatelný na období začínající lednem 2014, nepřinesla odpověď na žádost o mezinárodní výměnu informací žádné bližší konkrétní informace ohledně šetřeného obchodu.

16. Krajský soud si je vědom, že ustanovení § 148 odst. 4 písm. f), které je součástí daňového řádu od 1. 1. 2014 (resp. do 31. 12. 2014 bylo uvedené pravidlo obsaženo v písm. e) tohoto ustanovení), neobsahuje pro svou aplikaci, tedy pro stavění lhůty pro stanovení daně podmínku, že žádost o mezinárodní výměnu informací povede následně ke stanovení daně. Nicméně, nelze připustit, aby lhůta pro stanovení daně byla stavěna pouhým formálním úkonem správce daně, který je obsahově zcela neúčelným, když získání požadovaných informací je v daném případě právně nemožné. Takový postup totiž přímo odporuje § 1 odst. 2 daňového řádu, podle kterého správa daně je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. Podle krajského soudu by výkon práva, umožňující, resp. aprobující postup správce daně v projednávané věci byl v rozporu s čl. 11 odst. 4 Listiny základních práv a svobod a ve výsledku by tak mohlo dojít k zásahu do vlastnického práva chráněného čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod.
17. Ze všech uvedených důvodů krajský soud přisvědčil žalobci, že v projednávané věci došlo k uplynutí lhůty pro stanovení daně. Daňová kontrola u žalobce byla zahájena 26. 8. 2014 a ve smyslu § 148 odst. 3 daňového řádu počala běžet nová tříletá lhůta pro stanovení daně, která by uplynula dne 26. 8. 2017; dne 11. 12. 2016 byl žalobci doručen dodatečný platební výměr ze dne 8. 12. 2016 a ve smyslu § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu tak došlo k prodloužení lhůty pro stanovení daně o jeden rok, tedy do 26. 8. 2018. Napadené rozhodnutí bylo vydáno až dne 11. 10. 2018, tedy po uplynutí uvedené lhůty pro stanovení daně.

Závěr a náklady řízení

18. Z důvodů rozvedených v předchozích odstavcích soud uzavírá, že po 26. 8. 2018 již nebylo možné stanovit (doměřit) žalobci daň z příjmů za zdaňovací období roku 2013, a protože napadené rozhodnutí bylo vydáno po tomto datu, je uplynutí prekluzivní lhůty samo o sobě dostačující ke zrušení jak napadeného rozhodnutí žalovaného, tak také předcházejícího rozhodnutí správce daně (vydaného ve formě dodatečného platebního výměru), protože uvedená rozhodnutí jsou stižena vadou, kterou již nelze zhojit. Proto soud napadené rozhodnutí žalovaného a správce daně podle § 78 odst. 1 a 3 s. ř. s. zrušil, aniž by se z důvodu procesní ekonomie zabýval dalšími žalobními námitkami. Současně soud ani nerozhodl o vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení podle § 78 odst. 4 s. ř. s., protože zde není žádné řízení, v rámci kterého by bylo možno věc vrátit žalovanému (srov. analogicky rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2016, č. j. 2 Afs 239/2015 – 66, dostupný na webových stránkách Nejvyššího správního soudu).
19. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce byl v řízení procesně úspěšný a vzniklo mu tak vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce tvoří:

- | | |
|---|------------------------|
| a) zaplacený soudní poplatek | 3 000 Kč |
| b) náklady právního zastoupení advokátem | |
| - odměna advokáta za zastupování v řízení ve výši 3 100 Kč / úkon při těchto úkonech právní služby: | |
| 1) příprava a převzetí věci | § 7, § 9 odst. 4 písm. |
| 2) sepsání žaloby | d) 6 200 Kč |
| | vyhl. č. 177/1996 Sb. |

- paušální náhrada hotových výdajů
advokáta ve výši 300 Kč / úkon § 13 odst. 4
při úkonech právní pomoci vyhl. č. 177/1996 Sb. 600 Kč

Celkem včetně DPH 21% (vyjma soudního poplatku)

11 228 Kč.

Soud proto uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení tuto částku, a to dle § 64 s. ř. s. ve spojení s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších změn a doplnění (dále jen „o. s. ř.“) k rukám advokáta, který žalobce v řízení zastupoval. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 5. listopadu 2019

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu