



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jana Ryby a soudkyní Mgr. Ivety Postulkové a Mgr. Blanky Fauré ve věci

žalobce: **VM solution CZ, s.r.o.**, IČO 03594556
sídlem Vyšehradská 1349/2, 128 00 Praha 2
zastoupený daňovým poradcem firmou BD Consult, s.r.o., IČO
25615955
sídlem Jeseniova 1196/52, 130 00 Praha 3

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

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného, a to zahájení postupu k odstranění pochybností daně z přidané hodnoty za červenec 2018 k devíti dokladům přijatých zdanitelných plnění od plátce VesKa, s.r.o.

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobou ze dne 26. 11. 2018 se žalobce domáhal, aby Městský soud v Praze (dále též „městský soud“) rozsudkem předně vyslovil, že postup Finančního úřadu pro hl. město Prahu, Územního pracoviště pro Prahu 2, Vinohradská 49, 120 00 Praha 2 (dále též „správce daně“ či „domovský finanční úřad“), k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za červenec 2018, byl nezákonným zásahem správního orgánu;

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

dále aby soud zakázal žalovanému pokračovat v tomto nezákonném zásahu, a aby soud ve lhůtě sedmi dnů od právní moci tohoto rozsudku nařídil žalovanému jej ukončit.

2. Žalobce v žalobě předně vysvětlil, že dne 28. 2. 2018 Finanční úřad pro Kraj Vysočina, Územní pracoviště v Pelhřimově (dále též „FÚ KV“ či „aktivní finanční úřad“), zahájil u žalobce kontrolu DPH za zdaňovací období květen 2017, červen 2017, červenec 2017 a srpen 2017. Dne 5. 9. 2018 FÚ KV zahájil u žalobce kontrolu DPH za zdaňovací období září 2017, říjen 2017, listopad 2017, prosinec 2017, leden 2018 a únor 2018, a kontrolu daně z příjmů právnických osob za rok 2017 (dále též „daň z příjmů PO“). Dne 26. 9. 2018 správce daně zaslal žalobci Výzvu k odstranění pochybností na DPH za červenec 2018, č. j. 7491615/18/2002-52521-110522 (dále též „Výzva“), čímž žalobci zahájil postup k odstranění pochybností za předmětné zdaňovací období u této daně.
3. Dne 21. 5. 2018 zahájil FÚ KV u korporace CPS – Communication & Publishing Services, s.r.o., která má jako žalobce stejného jednatele, společníka, účetního i zástupce, kontrolu DPH za zdaňovací období červenec 2017, srpen 2017 a září 2017, a rozšířil ji o zdaňovací období únor 2018. Tuto kontrolu DPH prováděla jiná dvojice kontrolních pracovníků nežli v případě žalobce. Následně Finanční úřad pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 8 (dále též „ÚP Praha 8“), u jmenované firmy zahájil kontrolu DPH za zdaňovací období květen 2017.
4. Kontrolní činnost daňových povinností byla podle žalobce prováděna v nepřiměřeném a nekoordinovaném rozsahu, způsob prověřování přesáhl rámec pravidel pro správu daní.
5. Žalobce nespороval, že kontrolu či postup k odstranění pochybností mohl u žalobce provádět správce daně i kterýkoli finanční úřad v České republice. Jelikož místní příslušnost správce daně u právnické osoby se řídí jejím sídlem podle § 13 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“), pak v daném případě byl místně příslušným domovský finanční úřad, který by měl běžně prověřovat daňové povinnosti žalobce. Podle § 8 odst. 2 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v platném znění (dále jen „zákon o finanční správě“), vykonává finanční úřad tzv. vybranou působnost na celém území České republiky. Podle § 10 odst. 4 pro účely zákona o finanční správě se touto vybranou působností rozumí provádění vyhledávací činnosti při správě daní, či postupu k odstranění pochybností, daňové kontroly nebo jiných kontrolních postupů při správě daní. Avšak ani při aplikaci uvedené právní úpravy nejsou možnosti finanční správy bezbřehé. Nelze tudíž přijmout názor, že oprávnění nepodléhají žádným dalším limitům, neboť základní zásady správy daní podle § 5 odst. 3 daňového řádu, § 6 odst. 2 daňového řádu či § 7 odst. 2 daňového řádu, tímto postupem dotčeny nejsou.
6. Žalobce respektoval oprávnění finanční správy v oblasti zvláštní působnosti, kontrolám se nijak nebránil, a s FÚ KV průběžně spolupracoval, ačkoli kontrola ze strany aktivního finančního úřadu byla pro žalobce administrativně náročnější. Tento úřad totiž nedisponoval stálými prostorami, kontrolu prováděl v různých kancelářích pražského úřadu i v kanceláři zástupce žalobce.
7. Po obdržení Výzvy od správce daně shledal žalobce dosavadní stav za neúnosný, neboť tím byly na něho kladeny neustále se rozšiřující duplicitní požadavky vzájemně nekoordinovaných územních pracovišť finančního úřadu, což se zcela vymykalo kapacitním možnostem žalobce. Souběžně byly totiž prováděny postupy k odstranění pochybností třemi územními pracovišti, jedno ani nebylo místně příslušné, a provádělo

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

kontrolu dvěma páry kontrolních pracovníků. Při obvyklém počtu dvou kontrolních pracovníků na jednu kontrolu žalobce se musel současně domlouvat s osmi pracovníky vzájemně nekoordinovaných územních pracovišť, jejich požadavky řešil žalobcův jeden účetní a jeden daňový poradce. K tomuto současně žalobce musel průběžně měsíčně plnit své běžné daňové povinnosti, např. přiznání k DPH, kontrolní hlášení apod.

8. Žalobce si je vědom, že u různých kontrolovaných firem, byť se stejným jednatelem, společníkem, účetním a zástupcem před správcem daně, koordinace jednotlivých územních pracovišť finančních úřadů nemusí být automatická. Žalobce byl však kontrolován různými územními pracovišti, čímž došlo k porušení shora uvedených zásad daňového řízení. U firem přitom nenastala změna činností v průběhu jednotlivých měsíců. V případě měsíčních zdaňovacích období, jako je tomu u DPH, pouze naprosto výjimečně došlo ke změně činnosti či obchodních partnerů z měsíce na měsíc, proto provádění kontrol téže daně pouze v různých měsících různými finančními úřady považoval žalobce za neefektivní. Vznikly evidentně zbytečné duplicity, např. tytéž smlouvy, vysvětlení k jednotlivým činnostem apod. v rámci podnikání, byl žalobce nucen předávat opakovaně uvedeným finančním orgánům, resp. různým pracovníkům. Pokud finanční orgány shledaly, že je nutno u žalobce provést prověřování, mohlo jej učinit jedno územní pracoviště, resp. stejní kontrolní pracovníci. Žalobce byl však zatěžován rozšiřujícím se prověřováním z různých územních pracovišť i kontrolních pracovníků. Firmy tím byly nadbytečně zatěžovány z hlediska nákladů na zastupování i vzhledem k časovému a věcnému přetěžování konkrétních osob, které podklady pro duplicitní požadavky finančních orgánů připravovaly a žalobce zastupovaly. Plýtvalo se rovněž časem jak na straně žalobce, tak i na straně finanční správy, jelikož spolupráci se stejnými obchodními partnery žalobce musel opakovaně probírat s různými pracovníky různých územních pracovišť. K plýtvání došlo i v oblasti materiálních zdrojů, jelikož příslušné písemnosti si duplicitně kopírovala různá pracoviště finančního úřadu. Takový postup považoval žalobce za svévolný, odkázal k tomu na důvodovou zprávu k novele zákona o finanční správě, a to zákon č. 243/2016 Sb., který umožnil provádět kontrolu místně nepřislušným správcem daně zavedením institutu zvláštní působnosti.
9. Žalobci bylo známo, že v praxi docházelo ke zneužívání uvedené novely v rozporu s deklarovaným záměrem zákonodárce, zejména u daňových subjektů v místní příslušnosti žalovaného. U „pražských“ daňových subjektů byla zcela běžně zahajována kontrola mimopražskými finančními úřady, aniž by šlo o jakýkoli řetězec, který by měl cokoli společného s finančním úřadem či územním pracovištěm, které kontrolu provádělo, jako se tomu stalo v případě žalobce. Činnost žalobce totiž neměla s FÚ KV cokoli společného, dodavatelé ani odběratelé žalobce nepocházeli z tohoto regionu. Podle žalobce prováděním kontrol u pražských subjektů prostřednictvím mimopražských finančních úřadů si finanční správa řešila vnitřní administrativní problémy s nedostatkem pracovníků v Praze na úkor pražských daňových subjektů. Takový postup shledal žalobce za rozporný s úmyslem zákonodárce, který preferoval pružnější kontrolu řetězců jedním finančním úřadem, který k nim měl nejbližší.
10. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě navrhl žalobu zamítnout. Ztotožnil se s žalobcem, že místně příslušným správcem daně žalobce (tzv. domovským finančním úřadem) je Finanční úřad pro hlavní město Prahu, daňový spis žalobce je podle Pokynu GŘ-D-12 uložen u správce daně. Novela zákona o finanční správě zavedla možnost finančním úřadům provádět vybranou působnost na území ČR, kterým je v daném případě

FÚ KV (tzv. aktivní finanční úřad). FÚKV jako aktivní finanční úřad dne 28. 2. 2018 zahájil u žalobce daňovou kontrolu na DPH a na daň z příjmů PO za shora uvedená zdaňovací období z důvodu detekování řetězce plátců DPH. Provádění této daňové kontroly patřilo do vybrané působnosti podle shora zmíněné právní úpravy, vůči daňovému subjektu ji mohl provádět kterýkoli finanční úřad, jak potvrdil též Ústavní soud usnesením ze dne 20. 3. 2018 sp. zn. II. ÚS 928/18.

11. Žalobcem napadený postup k odstranění pochybností na DPH za zdaňovací období červenec 2018 byl domovským finančním úřadem zahájen na základě obdrženého podnětu z 2. párování kontrolních hlášení. Domovský finanční úřad nejprve oslovil aktivní finanční úřad, u něhož probíhá šetření řetězce plátců, který byl detekován na základě analýzy kontrolních hlášení. Aktivní finanční úřad neshledal důvod k převzetí uvedeného podnětu, jelikož prošetřoval jiná zdaňovací období a dodavatele daňového subjektu, který byl v tomto podnětu z 2. párování detekován, v daném řetězci neprovéřoval. Na základě těchto informací přistoupil domovský finanční úřad, jako místně příslušný správce daně, k zahájení postupu k odstranění pochybností a dne 26. 9. 2018 vydal Výzvu. Pochybnosti v ní uvedené se vztahovaly k přijatým zdanitelným plněním od plátce VesKa, s.r.o., kterého žalobce evidoval v oddílu B2 svého kontrolního hlášení za zdaňovací období červenec 2018. Tento jmenovaný plátce kontrolní hlášení za uvedené zdaňovací období nepodal. Z uvedeného vyplynulo, že před místně příslušným správcem daně probíhá postup k odstranění pochybností za zdaňovací období červenec 2018, který věcně nenavazuje na daňové kontroly prováděné FÚ KV v rámci prověřovaného řetězce plátců DPH, nýbrž se týká obchodního vztahu, který aktivní finanční úřad neprovéřoval.
12. Žalovaný k námitce, že si tímto postupem řešil vlastní administrativní nedostatky, odkázal na komentář k § 8 odst. 2 zákona o finanční správě, podle něhož přenos administrativní zátěže z jednoho finančního úřadu na druhý byl smyslem přijetí novely zákona o finanční správě. *„Na základě novely zákona o finanční správě získaly finanční úřady od 29. 8. 2016 možnost vykonávat svou působnost na území celé České republiky. Na rozdíl od Generálního finančního ředitelství a Odvolacího finančního ředitelství se ovšem nejedná o obecnou celorepublikovou územní působnost. Finanční úřady mohou vykonávat na území celé České republiky pouze tzv. vybranou působnost, která zahrnuje vyhledávací a kontrolní činnosti při správě daní. V tomto ohledu tedy zákon o finanční správě nepřímou novelizuje § 13 daňového řádu, který stanoví obecná pravidla pro určení místní příslušnosti správců daně. Rozšíření územní působnosti v případě vybrané působnosti se nicméně týká pouze finančních úřadů, nikoliv všech správců daně. Tento krok dává finanční správě prostor pro zvýšení její efektivity a akceschopnosti. Primárně totiž umožňuje rozložit poměrně administrativně a časově náročnou agendu v podobě vyhledávací a kontrolní činnosti rovnoměrně mezi všechny finanční úřady v České republice, a ulevit tak dlouhodobě přetíženým finančním úřadům s velkým počtem daňových subjektů, kde je statisticky šance na daňovou kontrolu jednou za několik desítek let. Takový stav je především z hlediska preventivní funkce daňové kontroly jistě nežádoucí.“*
13. Žalovaný k namítané svévoli finančních orgánů při provádění kontrolní činnosti vyjádřil, že při provádění kontrolních postupů k žádné svévoli finančních orgánů nedocházelo. Zákon nepožadoval odůvodnění skutečnosti, proč u daňového subjektu byla vybraná působnost prováděna jiným než obecně místně příslušným správcem daně, jelikož finanční úřad při výkonu vybrané působnosti vykonává celorepublikovou zákonnou územní působnost. Správce daně provádějící vybranou působnost však musí dodržet základní zásady správy daní a další povinnosti dané mu zákonem, musí umožnit daňovému subjektu

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

uplatnit veškerá práva tak, jak by to činil obecně místně příslušný správce daně. Skutečnost, že vybranou působnost provádí finanční úřad, který není obecně místně příslušným správcem daně, neznamená, že daňový subjekt nebude moci předkládat důkazní prostředky a že tyto důkazní prostředky nebudou řádně hodnoceny. Daňový subjekt má i v tomto případě možnost nahlížet do spisu, podle § 13 odst. 4 zákona o finanční správě má právo seznámit se s obsahem písemnosti zakládané do spisu v souvislosti s výkonem vybrané působnosti, pokud není součástí vyhledávací části spisu, také u finančního úřadu příslušného k vydání rozhodnutí ve věci, o které se vede řízení, kterého se vybraná působnost týká, jde-li o podání učiněné elektronicky, úřední záznam, protokol, zprávu o daňové kontrole, rozhodnutí, a další písemnosti, pokud byly finančním úřadem doručeny elektronicky.

14. Žalovaný konstatoval, že při aplikaci dané právní úpravy je třeba postupovat v souladu se zásadami správy daní. Od účinnosti novely zákona o finanční správě finanční správa nastavila vnitřní mechanismy k zabránění nesouladu se zásadami správy daní. Nezákonným postupem by byla např. situace, pokud by bez zjevného a oprávněného důvodu byla daňová kontrola každé daně a zdaňovacího období prováděna jiným finančním úřadem. Taková situace však v daném případě nenastala, daňovou kontrolu DPH za zdaňovací období květen 2017 až únor 2018 prováděl v rámci detekovaného řetězce plátců aktivní finanční úřad (FÚ KV), kdežto postup k odstranění pochybností na DPH za zdaňovací období červenec 2018 byl prováděn místně příslušným domovským finančním úřadem (správcem daně). Za uvedené zdaňovací období byl prověřován obchodní vztah, jež nebyl součástí detekovaného řetězce plátců. Takový postup považoval žalovaný za souladný s platnými právními předpisy, se zásadami správy daní, s judikaturou, komentářovou literaturou i důvodovou zprávou. Nelze proto v daném případě hovořit o porušení zásady přiměřenosti, resp. hospodárnosti, ani zásady spolupráce či vstřícnosti, neboť postupem k odstranění pochybností zahájeným místně příslušným správcem daně žalobci nevznikly žádné nepřiměřené náklady a žalovaný svou pravomoc vykonával přiměřeným a rozumným způsobem, v souladu se zásadami vstřícnosti a slušnosti.
15. Žalovaný k námitce, že FÚ KV současně zahájil také kontrolu DPH za zdaňovací období červenec 2017 až září 2017 a únor 2018 u daňového subjektu CPS – Communication & Publishing Services, s.r.o., který má stejného jednatele, společníka, účetního i zástupce před správcem daně jako žalobce a jehož místně příslušným správcem daně je ÚP Praha 8, uvedl, že uvedená skutečnost rozhodně nemůže jít k tíži správce daně, neboť každé daňové řízení a každý kontrolní postup je veden vždy ve věci jednoho konkrétního daňového subjektu. Správce daně nemůže požadavky v jejich věcech spojit, porušil by mlčenlivost. Správce daně ke každému daňovému subjektu přistupuje samostatně a vede s každým samostatné řízení, resp. daňovou kontrolu. Skutečnost, že se obě společnosti nachází ve stejném prověřovaném řetězci plátců, přičemž mají stejného zástupce, který je před správcem daně zastupuje, nemůže správce daně při svém postupu zohledňovat.
16. Žalovaný k další námitce, že takový stav byl pro žalobce neúměrnou zátěží, odkázal na nález Ústavního soudu ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. Pl. ÚS 29/08, v němž Ústavní soud poukázal na to, že „...daňová kontrola bude téměř vždy představovat pro daňový subjekt jisté omezení, které je nezbytné pro výkon pravomoci státu shromažďovat prostředky k zabezpečení veřejných statků za určitých přesně definovaných podmínek.“

17. Žalovaný pro úplnost doplnil, že vedení daňové kontroly DPH a daně z příjmů PO ze strany aktivního finančního úřadu není na překážku souběžného vedení postupu k odstranění pochybností domovským finančním úřadem. Kontrola DPH vedená aktivním finančním úřadem v rámci prověřování řetězce plátců a postup k odstranění pochybností zahájený domovským finančním úřadem na DPH jsou postupy s odlišným předmětem kontrolní činnosti. V důsledku souběžného vedení kontrolních postupů nehrozí, že by byl žalobce zatěžován týmiž požadavky dvou různých správců daně, jelikož správce daně ve Výzvě žádal, aby žalobce předložil konkrétní důkazní prostředky a prokázal přijatá zdanitelná plnění od plátce VesKa, s.r.o., který je jiným plátcem, než které prověřuje aktivní finanční úřad v rámci detekovaného řetězce plátců.
18. Městský soud v Praze při svém rozhodování vycházel ze skutkového a právního vztahu, který zde byl ke dni rozhodování soudu (§ 87 odst. 1 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů „s. ř. s.“).
19. Městský soud rozhodl o věci samé bez nařízení jednání, s tímto postupem účastníci řízení nevyslovili ve lhůtě stanovené soudem nesouhlas ve smyslu § 51 odst. 1 s. ř. s.
20. Ze správního spisu žalovaného vyplývají tyto rozhodné skutečnosti:
21. Dne 27. 8. 2018 žalobce podal přiznání k DPH za zdaňovací období červenec 2018 spolu s kontrolním hlášením podle § 101c a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále též „ZDPH“) za období červenec 2018.
22. Podle žalovaného „*Aplikace Kontrolní hlášení – Srovnání KH z podezřelého případu*“ ze dne 10. 9. 2018 za období 07/2018 nebylo podáno kontrolní hlášení dodavatele žalobce korporace VesKa, s.r.o. k dokladům uplatněných žalobcem, a nedošlo proto ke spárování dokladů podle jejich čísla. Tyto doklady jsou v uvedené aplikaci jednotlivě specifikované.
23. Z e-mailové komunikace vedené mezi správcem daně a žalobcem vyplývá, že nejprve správce daně telefonicky kontaktoval jednatele žalobce, jak následně potvrdil v e-mailu ze dne 11. 9. 2018, a sdělil mu zjištěné nesrovnalosti v rámci párování kontrolního hlášení za období červenec 2018 k daňovým dokladům vystaveným dodavatelem VesKa, s.r.o., které v e-mailu specifikoval, a žádal žalobce o doložení účetních případů ke jmenovanému dodavateli. Dne 13. 9. 2018 žalobce e-mailem správci daně odpověděl, že podle sdělení firmy VesKa, s.r.o., by mělo být vše napraveno, avšak jelikož nebyl kontaktován správcem daně oficiálním postupem datovou schránkou, odmítl doložit požadované dokumenty. Obdobný obsah komunikace je patrný z úředního záznamu správce daně, který v něm znamenal, že FÚ KV zahájil u žalobce kontrolu DPH za zdaňovací období září 2017 až únor 2018 a kontrolu daně z příjmů PO za rok 2017.
24. Dne 26. 9. 2018 správce daně vydal Výzvu, aby žalobce ve lhůtě do 15 dnů od jejího doručení odstranil pochybnosti k devíti daňovým dokladům o přijetí zdanitelného plnění od plátce VesKa, s.r.o., které ve Výzvě specifikoval. Tato Výzva byla žalobci doručena dne 27. 9. 2018.
25. Dne 30. 10. 2018 žalobce z podnětu Výzvy zaslal správci daně výpisy z bankovního účtu za měsíce červenec 2018 a srpen 2018 a připojil devět faktur, všechny vystavené dodavatelem VesKa, s.r.o., dne 31. 7. 2018, s datem zdanitelného plnění dne 31. 7. 2018, s datem splatnosti dne 29. 11. 2018. Shodného dne, dne 30. 10. 2018, žalobce podal správci daně a současně FÚ KV stížnost na postup obou finančních úřadů, jelikož jsou žalobci souběžně prováděny kontroly ze tří územních pracovišť. Dne 13. 12. 2018 správce daně doručil

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

žalobci vyrozumění o výsledku prošetření stížnosti ze dne 12. 12. 2018, v jeho závěru neshledal stížnost důvodnou a poučil daňový subjekt, že může požádat nejbližše nadřízený finanční úřad o prošetření způsobu vyřízení stížnosti.

26. Dne 9. 1. 2019 správce daně vydal žalobci *Výzvu k prokázání skutečností* podle § 92 odst. 4 daňového řádu v souvislosti s probíhajícím postupem k odstranění pochybností k DPH za zdaňovací období červenec 2018, aby žalobce prokázal nárok na odpočet DPH k devíti daňovým dokladům o přijetí zdanitelného plnění od plátce VesKa, s.r.o., které správce daně specifikoval. Tato výzva byla žalobci doručena dne 14. 1. 2019. Na ni žalobce reagoval tak, že dne 14. 1. 2019 požádal o prodloužení lhůty a současně shodného dne, dne 14. 1. 2019, podal Odvolacímu finančnímu ředitelství žádost o přešetření způsobu vyřízení stížnosti, které o ní rozhodlo dne 25. 2. 2019 tak, že stížnost neshledalo důvodnou.
27. Ze správního spisu FÚ KV vyplývá, že v prostorách Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územního pracoviště pro Prahu 3, dne 28. 2. 2018, zahájil aktivní finanční úřad podle § 87 odst. 1 daňového řádu žalobci daňovou kontrolu na DPH za zdaňovací období květen 2017 až srpen 2017 v rozsahu: všechny skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně týkající se přijatých zdanitelných plnění ve vazbě na ověření oprávněnosti nárokovaného odpočtu daně.
28. Podle protokolu o ústním jednání ze dne 11. 4. 2018 i podle Výzvy k prokázání skutečností ze dne 4. 5. 2018 byl ze strany FÚ KV na žalobce učiněn požadavek k prokázání daňových plnění týkajících se těchto korporací: Inpulz s.r.o., GTH catering a.s., APARTMENTS MB s.r.o., JT PLUS s.r.o., ZITEP s.r.o., Alosno Royal Distribution s. r.o. a SZ-Praha engineering spol. s r. o. Žádný požadavek k prokázání plnění od dodavatele žalobce korporace VesKa, s.r.o., aktivní finanční úřad na žalobce nevznesl. Dne 8. 6. 2018 žalobce v odpovědi na uvedenou výzvu rovněž jmenovaného dodavatele žalobce (tedy VesKa, s.r.o.), nezmínil. Jmenovaného dodavatele žalobce (tedy VesKa, s.r.o.) nezmínil FÚ KV ani v úředním záznamu podle § 63 daňového řádu ze dne 15. 8. 2018 ani ve Výzvě k prokázání skutečností ze dne 16. 8. 2018. Aktivní finanční úřad údaje o jmenovaném dodavateli žalobce nepožadoval.
29. Dne 5. 9. 2018 FÚ KV zahájil podle § 87 odst. 1 daňového řádu žalobci protokolem daňovou kontrolu, jejím předmětem bylo DPH za zdaňovací období září 2017 až únor 2018 v rozsahu „*všechny skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně týkající se přijatých zdanitelných plnění ve vazbě na ověření oprávněnosti nárokovaného odpočtu daně*“. Součástí tohoto protokolu je stížnost žalobce proti postupu při kontrole aktivního finančního úřadu, již aktivní finanční úřad podáním ze dne 5. 10. 2018 vyhověl a dne 16. 10. 2018 protokolem rozšířil žalobci daňovou kontrolu. Ani v tomto protokole FÚ KV jmenovaného plátce VesKa, s.r.o. nezmínil.
30. Dne 30. 10. 2018 žalobce podal žalovanému i FÚ KV stížnost na postup finančního úřadu, jelikož obdržel shora zmiňovanou Výzvu od správce daně, zmiňovanou pod bodem 26. tohoto rozsudku. Dne 12. 12. 2018 FÚ KV zaslal žalobci vyrozumění, že stížnost neshledal důvodnou.
31. Městský soud vycházel z této právní úpravy v rozhodném znění:
32. Podle § 5 odst. 3 daňového řádu *správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob (dále jen „osoba zúčastněná na správě daní“) v souladu s právními*

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní.

33. Podle § 6 odst. 3 daňového řádu *správce daně umožní osobám zúčastněným na správě daní uplatňovat jejich práva a v souvislosti se svým úkonem jim poskytne přiměřené poučení o jejich právech a povinnostech, je-li to vzhledem k povaze úkonu potřebné nebo stanoví-li tak zákon.*
34. Podle § 7 odst. 2 daňového řádu *správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady. Z důvodu hospodárnosti může konat správce daně úkony pro různá řízení společně. Ze spisu, popřípadě z rozhodnutí vydaného na základě těchto úkonů, musí být zřejmé, ke které povinnosti a s jakým výsledkem byly úkony učiněny.*
35. Podle § 8 odst. 2 zákona o finanční správě *finanční úřad vykonává působnost na území vyššího územního samosprávného celku, jehož název je součástí názvu finančního úřadu. Finanční úřad vykonává vybranou působnost na celém území České republiky. Specializovaný finanční úřad vykonává působnost na celém území České republiky.*
36. Podle § 10 odst. 4 zákona o finanční správě *vybranou působností se pro účely tohoto zákona rozumí provádění a) vyhledávací činnosti při správě daní, nebo b) postupu k odstranění pochybností, daňové kontroly nebo jiných kontrolních postupů při správě daní.*
37. Podle § 82 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.“) *každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný.*
38. Městský soud předně konstatuje, že mantinely soudního přezkumu žalobce vymezil a priori na postup žalovaného, jako domovského finančního úřadu, který Výzvou po žalobci požadoval odstranění pochybností u DPH za červenec 2018. Žalobce tvrdí, že byl tím vystaven nadměrné zátěži, jakou s ohledem na daňovou kontrolu souběžně vedenou aktivním finančním úřadem, nemohl být povinen nadále snášet. K takto koncipovanému petitu žalobce je současně nutno akcentovat, že námitky žalobce nesměřují proti postupu FÚ KV, jeho činnost žalobou napadena není.
39. Městský soud žalobu neshledal důvodnou.
40. V daném případě je podle obsahu správního spisu zřejmé, že tvrzený nezákonný zásah nebyl ukončen; jedná se proto o tzv. zápůrčí žalobu, která je přípustná. K uvedenému městský soud odkazuje na rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2017, č. j. 1 Afs 58/2017-42, z jehož závěrů lze dovodit, že stížnost ani žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti podle § 261 daňového řádu nebylo nutno před podáním takové žaloby vyčerpat, městský soud proto mohl přistoupit k věcnému pojednání žaloby.
41. Městský soud se předně zabýval otázkou, zda se domovský finanční úřad dopustil nezákonného zásahu tím, že Výzvou požadoval po žalobci, aby odstranil pochybnosti na DPH za červenec 2018 vztahující se k devíti daňovým dokladům vystaveným jedním plátcem, za současného vědomí, že aktivní finanční úřad u žalobce prováděl daňovou kontrolu DPH za shora uvedená zdaňovací období a současně kontrolu daně z příjmů PO za rok 2017.

42. Otázku možnosti zahájit daňovou kontrolu tzv. „místně nepříslušným“ finančním úřadem, tj. v rámci výkonu vybrané působnosti, tzv. aktivním finančním úřadem, strany nezpochybňují, proto městský soud nepovažuje za nezbytné se touto otázkou blíže zabývat.
43. Otázkou kolize místní příslušnosti více finančních úřadů při výkonu souběžné daňové kontroly vícero finančními úřady se zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 20. 12. 2017, č. j. 10 Afs 269/2017-34, který dovedl, že kontrolní postup při správě daní provede ten finanční úřad, který jej zahájil nejdříve. V daném případě se jedná o jednu daňovou kontrolu a jedno odstranění pochybností.
44. Lze dovodit, že u jednoho daňového subjektu je možné provádět daňové řízení více finančními úřady souběžně, je-li každé řízení vymezeno jiným předmětem. To znamená, že nepřekrývá-li se rozsah daňového řízení u jednoho daňového subjektu prováděný místně příslušným finančním úřadem s rozsahem daňového řízení u shodného daňového subjektu souběžně prováděný finančním úřadem v rámci tzv. vybrané působnosti, tedy aktivním finančním úřadem, lze takový postup obecně považovat za souladný se zákonem.
45. Pokud žalobce tvrdí, že jsou na něho kladeny neustále se rozšiřující duplicitní požadavky, jak je uvedeno pod bodem 7. tohoto rozsudku, lze odkázat na důvodovou zprávu k novele zákona o finanční správě (k zákonu č. 243/2016 Sb.), ve spojení se Závěrečnou zprávou z hodnocení dopadů regulace (RIA), viz sněmovní tisk č. 717/0, PS PČR, 7. volební období, z níž vyplývá, že cílem bylo především odstranění limitu místní příslušnosti správce daně při provádění daňové kontroly, popř. dalších kontrolních postupů, resp. nastavit efektivní kontrolní mechanismy související s tzv. karuselovými podvody na dani z přidané hodnoty. Předkladatel této novely si byl vědom možnosti zvýšení zátěže daňových subjektů s tím spojené. Ve vztahu k nastavení kontrolních mechanismů ze strany finanční správy byl již zde vznesen požadavek na limitaci rizika podstatného zhoršení postavení daňových subjektů a jiných osob zúčastněných na správě daní, a to aplikací základních zásad správy daní (zejména zásad hospodárnosti a vstřícnosti vůči osobám zúčastněným na správě daní) zejména při volbě lokality, v níž bude daný kontrolní postup prováděn, dále vyloučením např. opakovaného šikanózního přesouvání provádění kontrolních postupů u jednoho daňového subjektu mezi řadou správců daně či jiných podobných kroků.
46. Za účelem naplnění základního cíle správy daní ve smyslu § 1 odst. 2 daňového řádu, že *„správa daně je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady“*, je správce daně povinen postupovat ve vztahu k daňovým subjektům (i třetím osobám) tak, aby nedocházelo k jejich nadměrnému zatěžování. Probíhá-li ve vztahu k jednomu daňovému subjektu souběžně vícero daňových postupů s různým předmětem, je nutno je volit tak, aby kontrolovaný subjekt nezatěžovaly natolik, aby byl omezen v samotném výkonu své hospodářské činnosti. Na druhou stranu je nutno akceptovat, že výkon daňového řízení je bezpochyby nezanedbatelným omezením daňového subjektu, jak potvrzuje i judikatura Ústavního soudu ohledně daňové kontroly, *„Daňová kontrola proto zřejmě představuje v rámci daňového řízení nejcitelnější zákonem aprobované narušení autonomní sféry jednotlivce (daňový řád ukládá v průběhu daňové kontroly daňovému subjektu řadu povinností od poskytování vhodného místa a prostředí k provádění kontrolních úkonů, přes umožnění vstupu pracovníka správce daně do všech provozních budov, místností, obydlí, dopravních prostředků, až po povinnost vydat pracovníkovi správce daně všechny požadované doklady, písemnosti atd.) (obdobně nález Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1835/07, N 196/51*

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

SbNU 375, dostupný též v el. databázi rozhodnutí <http://nalus.usoud.cz>.” (cit. nález Ústavního soudu ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. II. ÚS 703/06). V dané věci však daňová kontrola není předmětem žaloby, nýbrž postup k odstranění pochybností.

47. Cíle správy daní, tj. správného zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady, k němuž přispívá právě mimo jiné institut odstranění pochybností na DPH za jedno zdaňovací období, lze dosáhnout pouze postupem, který stanoví daňový řád, při současném zachování zásad daňového řízení a rovněž požadavků plynoucích z ústavního pořádku (čl. 2 odst. 2 Listiny). *„Zásada přiměřenosti ukládá správci daně volit jenom takové prostředky, které osoby zúčastněné na správě daní co nejméně zatěžují, ale zároveň ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní, tedy správného zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady“* (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 2. 2017, č. j. 9 Afs 212/2016-47). *„Je proto povinností správce daně postupovat předně v souladu se zákonem a pouze na základě zákona, a rovněž v souladu s principem proporcionality minimalizovat zásahy tak, aby se konkrétní procesní postup nestal vůči jednotlivci nepřiměřeným* (viz nález Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 819/18 ze dne 22. 2. 2019).
48. Při současném provádění daňové kontroly ze strany aktivního finančního úřadu (prováděné v obvodu sídla žalovaného) a odstranění pochybností na DPH místně příslušným finančním úřadem, lze považovat v souladu se zásadou přiměřenosti. Taková organizace činnosti finančních úřadů je např. vhodnou volbou lokality provádění daňové kontroly (za účelem eliminace cestovních nákladů daňového subjektu) či umožněním výkonu oprávnění daňového subjektu seznámit se s obsahem písemností zakládaných do spisu u místně příslušného správce daně (popř. umožněním korespondenčního nahlížení do spisu) směřovat k minimalizaci nákladů na straně kontrolovaného subjektu.
49. V daném případě, jak vyplynulo ze správního spisu popsaného shora, dne 28. 2. 2018 zahájil aktivní finanční úřad žalobci daňovou kontrolu na DPH za zdaňovací období květen 2017 až srpen 2017, kterou započal v prostorách obvodu žalovaného, Územního pracoviště pro Prahu 3. Tato kontrola byla zaměřena na prokázání daňových plnění od korporací: Impulz s.r.o., GTH catering a.s., APARTMENTS MB s.r.o., JT PLUS s.r.o., ZITEP s.r.o., Alosno Royal Distribution s. r.o. a SZ-Praha engineering spol. s r. o. Ze strany domovského finančního úřadu byl žalobce dne 26. 9. 2018 vyzván k odstranění pochybností za zdaňovací období červenec 2018, a to výlučně k odstranění pochybností ve vztahu k devíti konkretizovaným daňovým dokladům – fakturám, jež deklarovaly přijetí zdanitelného plnění od plátce VesKa, s.r.o. Tato Výzva byla žalobci doručena dne 27. 9. 2018.
50. Lze přisvědčit žalobci, že od tohoto okamžiku začal svoji působnost vůči žalobci vykonávat souběžně aktivní finanční úřad ve věci daňové kontroly, a domovský finanční úřad ve věci pochybností vůči devíti daňovým dokladům žalobce.
51. Podle správního spisu žalobce vůči oběma uvedeným finančním orgánům v tomto období postupoval tak, že dne 30. 10. 2018 z podnětu Výzvy doložil domovskému finančnímu úřadu výpisy z bankovního účtu za měsíce červenec 2018 a srpen 2018 a devět faktur vystavených plátcem VesKa, s.r.o., jak je popsáno pod bodem 25. tohoto rozsudku. Současně téhož dne, dne 30. 10. 2018, uplatnil oběma finančním úřadům stížnost na jejich postup. Tuto stížnost vyřídily oba finanční úřady shodným dnem 12. 12. 2018 tak, že ji neshledaly důvodnou. Dne 9. 1. 2019 domovský finanční úřad vyzval žalobce k prokázání skutečností, jak je uvedeno pod bodem 26. tohoto rozsudku k prokázání nároku na

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

odpočet DPH k již zmiňovaným devíti daňovým dokladům od plátce VesKa, s.r.o. Na tuto výzvu žalobce reagoval tak, že požádal o prodloužení lhůty a současně shodného dne (14. 1. 2019) podal Odvolacímu finančnímu ředitelství žádost o přehodnocení způsobu vyřízení jeho stížnosti. Tento orgán rozhodnutím ze dne 25. 2. 2019 stížnost neshledal důvodnou. V mezidobí aktivní správní úřad dne 5. 10. 2018 vyhověl žalobcově stížnosti proti postupu při kontrole a rozšířil daňovou kontrolu protokolem ze dne 16. 10. 2018, jak je popsáno pod bodem 30. tohoto rozsudku. V tomto protokole nebyl zmíněn plátce VesKa, s.r.o.

52. Jestliže aktivní finanční úřad prováděl kontrolní úkony v místě sídla Územního pracoviště pro Prahu 3, tedy v obvodu žalovaného, a domovský finanční úřad se žalobcem komunikoval písemně prostřednictvím datových schránek, a shodnou cestou datových schránek komunikoval žalobce s tímto správcem daně, pak lze konstatovat, že k uvedenému žalobce ničím neprokázal, že by mu takovým postupem vznikaly nepřiměřené (cestovní) náklady.
53. Z uvedeného sledu událostí postupu obou finančních úřadů vůči žalobci městský soud z ničeho konkrétního neshledal, že by měl žalobci přisvědčit, že by kontrolní činnost byla prováděna žalovaným v nekoordinovaném rozsahu, jehož způsob by přesáhl rámec pravidel pro správu daní. Městský soud se ztotožnil se žalovaným, že žalovaný po žalobci požadoval jiný, a to mnohem užší, rozsah kontrolních úkonů, oproti aktivnímu finančnímu úřadu, neboť po žalobci požadoval pouze odstranění pochybností směřujících vůči devíti daňovým dokladům vystavených plátcem VesKa, s.r.o., kdežto kontrola prováděná aktivním finančním úřadem žalobci směřovala vůči shora jmenovaným sedmi korporacím, jež uplatňoval v širším rozsahu úkonů oproti žalovanému. Jelikož oba finanční úřady řešily jiné otázky vůči odlišným plátcům žalobce, městský soud neshledal racionální důvod, aby žalovaný, vůči němuž žaloba směřuje, své kontrolní úkony musel koordinovat s FÚ KV. Žalobce na podporu takového tvrzení soudu ani žádný důkaz nenabídl. Pokud žalobce tvrdí, že způsob prověřování přesahoval rámec pravidel pro správu daní, pak ani k této námitce žalobce soudu důkaz nenabídl a soud k takto formulované námitce žádné porušení zákona neshledal. Z uvedeného kontextu událostí městský soud nezjistil, že by žalovaný uplatňoval po žalobci duplicitní požadavky shodné jako aktivní finanční úřad, jak žalobce tvrdí, neboť žádné shodné doklady podle správního spisu městský soud nezjistil, že by byly úřady vyžadovány.
54. Pokud žalobce tvrdí, že musí současně se domlouvat s více pracovníky domovského finančního úřadu a současně aktivního finančního úřadu, pak takové úkony nelze bez dalšího považovat za nepřiměřené, pokud zákonodárce, jak vyplývá z výše uvedeného, umožnil provádění daňových úkonů u jednoho daňového subjektu vícero finančními úřady. Konkrétně v daném případě žalobce v reakci na obdrženou Výzvu doložil správci daně datovou schránkou výpisy z bankovního účtu za měsíce červenec 2018 a srpen 2018 a devět faktur od plátce VesKa, s.r.o. a podal stížnost na postup obou finančních úřadů a poté, co správce daně dne 9. 1. 2019 vyzval žalobce k prokázání nároku na odpočet DPH k již zmiňovaným devíti daňovým dokladům od plátce VesKa, s.r.o., žalobce požádal o prodloužení lhůty a shodného dne (14. 1. 2019) podal Odvolacímu finančnímu ředitelství žádost o přehodnocení způsobu vyřízení jeho stížnosti. Komunikace prostřednictvím datových schránek je podle městského soudu v uvedeném rozsahu zvladatelná a rovněž i akceptovatelná.
55. Městský soud nezjistil v postupu žalovaného rozpor se zásadami daňového řízení (zásada hospodárnosti a nadměrného nezatěžování daňových subjektů), že by došlo k nadměrnému

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

zatěžování žalobce. Z postupu žalovaného je zřejmé, že při komunikaci se žalobcem postupoval pružně a operativně, věcně s ním komunikoval. V tomto ohledu městský soud ve vstřícném postupu žalovaného vůči žalobci pochybení neshledal.

56. Ze shora uvedeného lze uzavřít, že pokud je u daňového subjektu prováděna daňová kontrola ze strany aktivního finančního úřadu a současně kontrolní činnost směřující k odstranění pochybností ze strany domovského finančního úřadu, lze předpokládat, že náklady daňového subjektu s tím spojené budou nutně vyšší, než kdyby byla daňová činnost prováděna jedním finančním úřadem. Žalobce obecně poukazoval na neúměrné náklady spojené s takovým postupem, jimiž jsou zejména náklady na „lidi a čas“. Z výše popsaného postupu žalovaného, s přihlédnutím k postupu tzv. aktivního finančního úřadu, nebylo zjištěno, že by tím docházelo k nadměrnému zatěžování žalobce či svévoli finančních úřadů. Městský soud se nepřiklonil k přesvědčení žalobce, že daňová činnost prováděná žalovaným je při posouzení předmětného skutkového stavu věci ke dni rozhodnutí soudu nezákonným zásahem.
57. K dalším námitkám žalobce městský soud považuje za vhodné uvést, že předmětem posouzení byl namítaný postup správce daně vůči žalobci, proto dále zmiňované nadbytečné zatěžování pracovníků správce daně, event. dalších subjektů, nepovažoval pro toto řízení relevantním, neboť tím nedochází k zásahu do práv žalobce. Ze stejných důvodů neshledal pro posouzení žaloby rozhodné, jakým způsobem byl zatěžován daňový subjekt odlišný od žalobce, jímž je korporace CPS – Communication & Publishing Services, s.r.o., byť má obdobné personální propojení jako žalobce. Ve vztahu k žalobci proto městský soud zvažoval toliko činnost dvou finančních úřadů (domovského a aktivního), nikoli jiných (popř. dalších) finančních úřadů.
58. Skutečnost, že v průběhu prováděných daňových činností je žalobce povinen plnit své daňové povinnosti, je nutno hodnotit jako skutečnost, která není na provádění daňové činnosti závislá. Městský soud si je vědom, že provádění daňové činnosti bývá pro daňový subjekt takřka vždy nepříjemnou zátěží. Nejde-li však o zátěž nepřiměřenou, resp. nezákonnou, požadovanou ochranu (zde příkazem k ukončení postupu k odstranění pochybností, nadto prováděné místně příslušným správcem daně žalobce) městský soud neposkytne, neboť pro takový pokyn nemá za splnění zákonné podmínky.
59. Z ustálené judikatury správních soudů vyplývá, že nezákonným je takový zásah, u něhož jsou kumulativně splněny tyto podmínky: žalobce musí být přímo zkrácen (1. podmínka) na svých právech (2. podmínka) nezákonným (3. podmínka) zásahem, pokynem nebo donucením („zásahem“ správního orgánu 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); v případě záporní zásahové žaloby je pak nutno, aby zásah nebo jeho důsledky trvaly, případně aby hrozilo opakování zásahu (6. podmínka). Není-li byť jen jediná z těchto podmínek naplněna, pak nelze ochranu v souladu s § 82 a násl. s. ř. s. poskytnout (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 3. 2005, č. j. 2 Aps 1/2005 - 69, nebo ze dne 3. 11. 2015, č. j. 4 Azs 155/2017-20). Vzhledem k tomu, že městský soud neshledal zásah nezákonným, tedy nezjistil, že by byly uvedené podmínky kumulativně splněny, zamítl žalobu, podle § 87 odst. 3 s. ř. s., neboť ji neshledal důvodnou.

60. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Za situace, kdy žalobce neměl ve věci úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému, který měl ve věci plný úspěch, náklady řízení nad běžný rámec jeho činnost nevznikly.

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.

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.

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 12. září 2019

JUDr. Jan Ryba v. r.
předseda senátu