



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **EMBA TRADE s.r.o.**, IČO 247 54 790
sídlem Dvorská 232/3, 503 11 Hradec Králové

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Královéhradecký kraj**
sídlem Horova 17, 500 02 Hradec Králové

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 6. 2017, č. j. 1396803/17/2701-80541-607743,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce napadl žalobou dle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), v záhlaví specifikované rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl jeho námitku uplatněnou podle § 159 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), proti exekučnímu příkazu ze dne 31. 5. 2017, č. j. 1253990/17/2701-80541-607743. Žalovaný uvedeným exekučním příkazem nařídil daňovou exekuci prodejem

movitých věcí k vymožení nedoplatku ve výši 1 336 524 Kč (včetně příslušejícího úroku z prodlení a exekučních nákladů).

II. Shrnutí argumentace obsažené v žalobě

2. Žalobce konstatoval, že za zdaňovací období srpen 2015 vykázal nadměrný odpočet ve výši 1 171 141 Kč a za zdaňovací období září 2015 nadměrný odpočet ve výši 5 848 839 Kč. Žalovaný pak zahájil ve dnech 22. 10. 2015 a 24. 11. 2015 daňové kontroly na DPH za uvedená zdaňovací období, tyto nadměrné odpočty tedy nevyměřil a nevyplatil žalobci. Žalobce je však názoru, že pokud není rozhodnuto o nadměrných odpočtech, je povinností žalovaného nahlížet na ně tak, že mají posunutou splatnost. Žalovaný ale v daňovém řízení postupuje tak, jakoby nadměrné odpočty vůbec neexistovaly.
3. Důkazem, že nadměrný odpočet byl vykázán oprávněně, je pro žalobce kontrolní zjištění vyhotovené žalovaným dne 19. 10. 2016. Po dalším dokazování pak žalovaný dne 27. 4. 2017 vystavil výzvu, kterou po žalobci požaduje prokázat, jaké kontrolní mechanismy přijal, aby se nestal účastníkem podvodu na DPH. Touto výzvou žalovaný podle žalobce jednoznačně potvrdil, že žalobce prokázal nárok na odpočet DPH u přijatých zdanitelných plnění za období srpen a září 2015. Žalovaný se snaží přesunout důkazní břemeno na žalobce, byť leží na žalovaném. Žalovaný nepředložil jediný důkaz, kterým by prokázal, že žalobce věděl nebo měl vědět o podvodu na DPH.
4. Podle žalobce dosavadní průběh daňových řízení nasvědčuje toliko snaze žalovaného odepřít nárok žalobce na odpočet DPH. Žalovaný si vytvořil vlastní skutkovou verzi, která však neodpovídá provedeným důkazům. Závěry žalovaného o existenci daňového podvodu se opírají o neprokázaná fakta. Žalovaný svým jednáním nesmyslně a neúměrně zatěžuje žalobce, z jeho postupu je patrná snaha vést správu daní účelově proti žalobci a v důsledku pro žalobce likvidačně. Vystavením exekučních příkazů vznikají žalobci zbytečně další náklady. Ten se přitom dostal do prodlení s platbami daní právě kvůli neoprávněně nevyplacené daňové pohledávce 7 019 980 Kč.
5. Žalobce dále namítl, že žalovaný ve svých výzvách opakovaně potvrdil fyzickou existenci zboží a také osvědčil dodání tohoto zboží v deklarovaném množství od dodavatelů. Přesto dospěl k závěru, že žalobce byl zapojen do obchodních transakcí, které vykazují znaky zneužití systému DPH. Žalovaný přitom poukazuje na jediný důkaz, kterým má být nesoučinnost a nekontaktnost společností Credit Finance Group a.s., a MCK Import s.r.o. Nekomaktnost dodavatelského subjektu ale dle judikatury Nejvyššího správního soudu není dostatečným důvodem pro odmítnutí nároku na odpočet. Společnost Credit Finance Group a.s. navíc ani není dodavatelem žalobce. Žalovaný tak nerespektuje judikaturu Nejvyššího správního soudu k rozložení důkazního břemene v případě, kdy správce daně tvrdí existenci daňového podvodu.
6. Žalobce konečně také namítl, že žalovaný vydáním žalobou napadeného rozhodnutí o námitce porušil § 5 odst. 3 daňového řádu, neboť při vyžadování plnění žalobcových povinností nevolil prostředky, které by jej nejméně zatěžovaly. Žalovaný měl přihlídnout k nadměrným odpočtům vykázaným žalobcem za zdaňovací období srpen 2015 a září 2015 v celkové výši 7 019 980 Kč. Pokud tak žalovaný neučinil, jeho postup byl formalistický.
7. Z uvedených důvodů žalobce navrhl zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného a repliky žalobce

8. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že DPH za zdaňovací období srpen a září 2015 nebylo s ohledem na probíhající daňovou kontrolu dosud stanoveno a nadměrné odpočty

nebyly v evidenci daní předešány. Nelze tak souhlasit s žalobcem, že předmětné nadměrné odpočty mají posunutou splatnost.

9. Na základě zjištěných a provedených důkazních prostředků žalovaný dne 19. 10. 2016 zpracoval výsledek kontrolního zjištění, v němž konstatoval, že žalobce jeho pochybnosti neodstranil, a proto nebyl nárok na odpočet daně uznán. Danou písemnost nelze považovat za důkaz oprávněnosti odpočtu daně, závěry žalovaného jsou opačné, svědčí o tom, že žalovaný namísto nadměrných odpočtů vykázaných žalobcem vyměří vlastní daňové povinnosti. Stejně tak není pravda, že by žalovaný potvrdil nárok žalobce ve výzvě ze dne 27. 4. 2017. Žalovaný v této výzvě naopak vysvětlil, na základě jakých zjištění dospěl k závěru, že se jedná o plnění, která jsou součástí podvodu na DPH. Žalovaný považuje za prokázanou fyzickou existenci zboží a dodání zboží deklarovanými dodavateli, přesto má za to, že žalobce byl účastníkem obchodů, při kterých docházelo k podvodu na DPH. Žalobce si zároveň mohl být vědom podvodného jednání svých dodavatelů, a tak mu nelze přiznat nárok na odpočet daně. Žalovaný dále odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu a Soudního dvora Evropské unie k podvodům na DPH. Podle žalovaného byl jeho postup i jeho závěry v souladu s touto judikaturou.
10. Žalobce v replice k vyjádření žalovaného uvedl, že předmětem sporu není, kdy žalovaný předepíše vyměřenou daň (respektive nadměrný odpočet) do evidence daní, ale zda byl postup žalovaného v souladu se smyslem a účelem daňového řádu. Žalovaný se dle žalobce pokouší vzbudit dojem, že pokračuje v daňové kontrole, přitom ale žalobce vyzývá, aby prokázal, jaká učinil opatření, aby se nestal účastníkem podvodu na DPH. Výzva k prokázání přijetí interních kontrolních mechanismů a relevantních opatření, aby se žalobce nestal účastníkem podvodu na DPH, však nebyla předmětem daňové kontroly. Žalovaný měl daňovou kontrolu ukončit a zahájit jiné daňové řízení. Žalovaný musí vědět, že důkazní břemeno leží na jeho straně, ale snaží se vzbudit dojem, že prokazovat má žalobce.

IV. Posouzení věci krajským soudem

11. Krajský soud předně zvažoval, zda je podaná žaloba přípustná (konkrétně zda napadené rozhodnutí je vůbec rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s.). Rozhodnutím, které lze napadnout správní žalobou, je totiž dle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu již exekuční příkaz. Ostatně žalobce napadl samostatnou žalobou také exekuční příkaz ze dne 31. 5. 2017, č. j. 1253990/17/2701-80541-607743 (tuto žalobu krajský soud zamítl rozsudkem ze dne 26. 7. 2018, č. j. 31 Af 26/2017 – 169). Podle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2019, č. j. 1 Afs 271/2016 – 53, však je třeba za rozhodnutí ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. považovat jak exekuční příkaz vydaný podle § 178 daňového řádu, tak rozhodnutí o námitce podle § 159 daňového řádu podané proti tomuto exekučnímu příkazu. Nejvyšší správní soud zároveň konstatoval, že daňový subjekt může samostatnými žalobami napadnout jak exekuční příkaz, tak rozhodnutí o námitce proti tomuto exekučnímu příkazu (s tím, že soudní přezkum pak bude probíhat paralelně ve dvou liniích). Žaloba proti rozhodnutí žalovaného o námitce žalobce proti předmětnému exekučnímu příkazu je tedy přípustná.
12. Následně krajský soud přistoupl k posouzení merita věci. Napadené rozhodnutí přezkoumal v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu

prvního soudního řádu správního. O věci samé rozhodl, v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., bez nařízení jednání.

13. Krajský soud konstatuje, že žalobce v nyní posuzované žalobě uplatnil obdobné žalobní námitky, jako v žalobě podané proti exekučnímu příkazu č. j. 1253990/17/2701-80541-607743. Vzhledem k tomu, že podstata věci je v obou případech stejná, neshledal krajský soud důvod odchýlit se od závěrů, k nimž dospěl v rozsudku č. j. 31 Af 26/2017 – 169.
14. Podle § 178 odst. 1 daňového řádu se daňová exekuce nařizuje vydáním exekučního příkazu, čímž je zahájeno exekuční řízení. Podle odst. 2 daného ustanovení výrok exekučního příkazu obsahuje náležitosti podle § 102 odst. 1 daňového řádu a dále vymezuje způsob provedení daňové exekuce, výši nedoplatku, pro který je exekuce nařizována, výši exekučních nákladů podle § 183 odst. 1 a 2 téhož zákona a odkaz na exekuční titul. Tím je také předurčen okruh otázek, které je krajský soud oprávněn posuzovat v řízeních, v nichž je předmětem přezkumu exekuční příkaz (ať již se jedná o řízení o žalobě podané přímo proti exekučnímu příkazu, anebo o řízení o žalobě proti rozhodnutí správce daně o námitce proti exekučnímu příkazu).
15. Soud při přezkumu exekučního příkazu vydaného podle daňového řádu zkoumá, zda byly naplněny podmínky pro nařízení daňové exekuce, tj. zejména zda existuje vykonatelný exekuční titul a zda správce daně zvolil přiměřený způsob daňové exekuce (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2004, č. j. 1 Afs 47/2004 – 75, a ze dne 13. 9. 2017, č. j. 9 Afs 201/2016 – 31). Není tedy oprávněn posuzovat například správnost či zákonnost podkladového rozhodnutí, jímž byla daň vyměřena (exekučního titulu), ani zákonnost procesu, který jejím vyměření předcházel (viz rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 22. 5. 2014, č. j. 22 Af 114/2012 – 43).
16. Žalobcem namítané skutečnosti nejsou relevantní pro posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí. Žalobce nijak nezpochybnil existenci vykonatelného exekučního titulu, neuvedl nic, co by svědčilo o nepřiměřenosti zvoleného způsobu daňové exekuce, nepoukázal ani na žádnou další překážku, která by vydání předmětného exekučního příkazu bránila. Žalobce pouze odkázal na nadměrné odpočty, které vykázal za zdaňovací období srpen 2015 a září 2015, sám však připustil, že správce daně jeho nárok na tyto nadměrné odpočty neuznal a v době vydání exekučního příkazu probíhala daňová kontrola na DPH za uvedená zdaňovací období. Krajský soud souhlasí s žalovaným, že za těchto okolností nebylo možné nahlížet na žalobcem nárokované nadměrné odpočty tak, že mají toliko „posunutou splatnost“. Pokud DPH za zdaňovací období srpen 2015 a září 2015 dosud nebylo stanoveno, nemohly předmětné nadměrné odpočty být užity na úhradu žalobcových daňových nedoplatků (k jejichž vymožení byl vydán předmětný exekuční příkaz). Podle § 105 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, vznikne přeplatek na dani teprve vyměřením nadměrného odpočtu. Žalovaný proto nemohl tyto nárokované nadměrné odpočty nijak zohlednit při rozhodování o nařízení daňové exekuce (vydání exekučního příkazu). Postup žalovaného nebyl formalistický, naopak odpovídal zákonem stanoveným podmínkám.
17. Z obdobných důvodů krajský soud nijak nehodnotí žalobcem uplatněná tvrzení týkající se průběhu daňové kontroly na DPH za zdaňovací období srpen a září 2015. Jestliže v řízení o žalobě proti exekučnímu příkazu (respektive v řízení o žalobě proti rozhodnutí správce daně o námitce proti exekučnímu příkazu) nelze posuzovat ani zákonnost podkladového rozhodnutí, jímž byla daň vyměřena (exekučního titulu), tím méně lze

v tomto řízení přezkoumávat postup správce daně v daňové kontrole na odlišnou daňovou povinnost. Krajský soud z těchto důvodů nepovažoval za nutné provést ani důkazy navržené žalobcem k prokázání uvedených tvrzení.

18. Krajskému soudu dále není zřejmé, v čem přesně má spočívat (žalobcem namítané) porušení § 5 odst. 3 daňového řádu. Krajský soud k tomu může pouze zopakovat již výše uvedené, tedy že žalovaný nemohl žalobcem nárokované nadměrné odpočty nijak zohlednit při rozhodování o nařízení předmětné daňové exekuce.
19. Nutno dodat, že žalobce se mohl ochrany svých práv domáhat v jiných řízeních. Judikatura Nejvyššího správního soudu (viz např. usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014 – 55) dovozuje oprávnění daňového subjektu brojít žalobou podle § 82 a násl. s. ř. s. proti různým aspektům daňové kontroly, ať již proti samotnému zahájení daňové kontroly, či proti jednotlivým úkonům správce daně činěným v jejím průběhu, které daňový subjekt přímo zkracují na jeho právech. Žalobce mohl eventuálně také požádat o posečkání úhrady daně (§ 156 daňového řádu), nebo po nařízení daňové exekuce požádat o její odklad (§ 181 daňového řádu).
20. Krajskému soudu nicméně v tento moment nepřisluší hodnotit, zda by žalobce se svými tvrzeními, která uplatnil v nynější žalobě, byl ve výše zmíněných řízeních úspěšný. Konstatuje pouze, že v žalobě uplatněné námitky nejsou relevantní pro posouzení této věci. Nijak z nich neplyne, že by nebyly dány zákonné důvody pro vydání předmětného exekučního příkazu. Z tohoto důvodu obстоjí závěry vyslovené žalovaným v rozhodnutí o námitce žalobce proti danému exekučnímu příkazu.

V. Závěr a náklady řízení

21. Krajský soud z výše uvedených důvodů shledal, že námitky uplatněné žalobcem jsou nedůvodné. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s.
22. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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.

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.

Hradec Králové 22. srpna 2019

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu