



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D., a soudců Mgr. Ladislava Vaško a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse ve věci

žalobkyně: **MK - REVIZE, s. r. o.**, IČ: 286 95 658,
se sídlem Na Hrázi 195/13a, 405 02 Děčín,
zastoupená Mgr. Martinou Knickou, advokátkou,
se sídlem Tyršova 1434/4, 405 01 Děčín,

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Ústecký kraj**,
se sídlem Velká Hradební 61, 400 21 Ústí nad Labem,

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se včasné podanou žalobou prostřednictvím své právní zástupkyně ve znění doplnění žaloby ze dne 26. 12. 2018 domáhala, aby soud vydal rozsudek, v němž by určil, že daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2013 zahájena žalovaným Finančním úřadem pro Ústecký kraj, územní pracoviště v Děčíně,

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

(K.ř.č. 1 – rozsudek - 1. strana)

vůči žalobkyni dne 29. 8. 2016 byla nezákonným zásahem. Současně se žalobkyně domáhala, aby soud uložil povinnost žalovanému uhradit jí náklady soudního řízení.

Žaloba

2. Žalobkyně v žalobě namítla, že daňovou kontrolu zahájenou dne 29. 8. 2016 považuje za nezákonnou z důvodu již proběhlé daňové kontroly dne 12. 8. 2013, o které byl pořízen protokol č. j. 1686128/13/2503-05402-507227, kdy tato prvotní kontrola byla provedena sice formou místního šetření, které se vztahovalo k daňovému přiznání daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2013, nicméně žalobkyně tento úkon považuje za uskutečněnou prvotní daňovou kontrolu. Za toto zdaňovací období byl následně žalovaným vyměřen nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty ve výši 446 035 Kč, a to dle platebního výměru č. j. 1701596/13/2503-24801-506131. Žalobkyně v návaznosti na to uvedla, že byla v dubnu roku 2016 telefonicky kontaktována žalovaným o záměru provést u žalobkyně daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za období 2. čtvrtletí roku 2013, kdy následně došlo k provedení ústního jednání, a to dne 21. 4. 2016, v rámci kterého žalobkyně vznesla dotazy ohledně zákonnosti zahajované daňové kontroly. V této souvislosti žalobkyně především poukazovala na skutečnost, že předmětné období bylo již jednou žalovaným zkoumáno. Jelikož žalobkyně podala dodatečně daňové přiznání za dané období, nebyla tehdy daňová kontrola zahájena. Poté se však uskutečnilo druhé jednání se žalovaným, a to dne 29. 8. 2016, při kterém došlo k zahájení daňové kontroly, a žalobkyně vznesla námitku nezákonnosti výkonu daňové kontroly pro její opakovanost vzhledem k již proběhlé daňové kontrole ze dne 12. 8. 2013. Dne 19. 9. 2016 bylo žalobkyni doručeno vyrozumění žalovaného o výsledku šetření vznesené námitky nezákonnosti daňové kontroly zahájené dne 29. 8. 2016, kdy byla námitka shledána jako nedůvodná. Následně dne 4. 1. 2017 byla žalobkyni prostřednictvím jejího zástupce doručena výzva vydaná žalovaným k prokázání skutečností v souvislosti s daňovou kontrolou daně z přidané hodnoty za 2. čtvrtletí roku 2013, z čehož žalobkyně dovozovala, že předmětná nezákonná daňová kontrola byla nadále vykonávána.
3. Dle názoru žalobkyně bylo místní šetření provedené dne 12. 8. 2013 daňovou kontrolou, a ne místním šetřením, jak uváděl žalovaný. V tomto směru odkázala na zásadu materiální pravdy, tedy na posuzování právního jednání dle jeho obsahu, a ne dle formy. Dále uvedla, že místní šetření a daňová kontrola jsou rozdílnými instituty, jak plyne z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 6. 2016, sp. zn. 5 Afs 2/2015. Dle žalobkyně se tedy nejednalo o místní šetření, ale o daňovou kontrolu, a proto považuje následnou daňovou kontrolu zahájenou dne 29. 8. 2016 za nezákonnou s ohledem na dikci ust. § 85 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

Vyjádření žalovaného k žalobě

4. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a stručné písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl zamítnutí žaloby pro nedůvodnost. Žalovaný uvádí, že daňová kontrola zahájená dne 29. 8. 2016 netrpí vadou nezákonnosti, jelikož se nejedná o opakovanou daňovou kontrolu, ale o první daňovou kontrolu vedenou v plném rozsahu na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2013. Žalovaný uvádí, že místní šetření je časově ohraničený úkon, který je zpravidla prováděn na místě vhodném

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

(K.ř.č. 1 – rozsudek - 2. strana)

k místnímu šetření, a je určeno k prověřování údajů na místě, což odpovídá i situaci z 12. 8. 2013. Dále žalovaný uvedl, že v rámci prošetření způsobu vyřízení stížnosti, které bylo podáno k nadřízenému orgánu, jímž je Odvolací finanční ředitelství, byla žádost o prošetření shledána nedůvodnou.

Replika žalobkyně k vyjádření žalovaného

5. V následně učiněné replice k vyjádření žalovaného žalobkyně vyjádřila svůj přetrvávající názor, že ve věci dne 12. 8. 2013 neproběhlo místní šetření, ale daňová kontrola. Žalovaný pak do dokončení „místního šetření“ sepsal dne 14. 8. 2013, tedy dva dny po prověřování údajů daňového přiznání u žalobkyně, ještě dva úřední záznamy, v nichž popsal skutečnosti vztahující se k provedení ověření skutečností a připojil své právní závěry učiněné v průběhu vyhledávací činnosti, a poté přistoupil k vyměření, což svědčí tomu, že provedl zhodnocení prověřovaného stavu a vyslovil závěry, se kterými navíc žalobkyni neseznámil, které jej vedly k tomu, že nadměrný odpočet mohl být vyměřen ve shodě s daňovým tvrzením. Z toho žalobkyně dovozuje, že pokud žalovaný vedle protokolu uvedl své závěry i do následujících úředních záznamů, a teprve na základě nich pak daň (odpočet) dne 19. 8. 2013 vyměřil, a to nikoliv konkludentně, úkon žalovaného provedený dne 12. 8. 2013 ve vztahu k žalobkyni byl fakticky daňovou kontrolou, a nikoliv místním šetřením.

Posouzení věci soudem

6. O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), bez jednání, neboť žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasil a právní zástupkyně žalobkyně po řádném poučení nevyjádřila svůj nesouhlas s rozhodnutím věci bez jednání, a proto se má za to, že s tímto postupem rovněž souhlasila.
7. Podle ust. § 87 odst. 1 zákona s. ř. s. platí, že soud o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem rozhoduje na základě skutkového a právního stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí; rozhoduje-li soud pouze o určení toho, zda zásah byl nezákonný, vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době zásahu. V ust. § 87 odst. 2 s. ř. s. je pak zakotveno, že soud rozsudkem určí, že provedený zásah byl nezákonný, a trvá-li takový zásah nebo jeho důsledky anebo hrozí-li jeho opakování, zakáže správnímu orgánu, aby v porušování žalobcova práva pokračoval, a přikáže, aby, je-li to možné, obnovil stav před zásahem. Žalovaným je pak podle ust. § 83 s. ř. s. správní orgán, který podle žalobního tvrzení zásah provedl.
8. V daném případě žalovaný přípisem ze dne 26. 9. 2018 soudu sdělil, že rozporovaná daňová kontrola byla v průběhu soudního řízení ukončena, a to dne 28. 3. 2018. V reakci na to pak žalobkyně v doplnění žaloby ze dne 26. 12. 2018 upravila petit tak, že se domáhala již jen určení, že rozporovaná daňová kontrola byla nezákonným zásahem, a stáhla tedy svůj původní požadavek na to, aby soud vedle konstatování nezákonnosti rozporované daňové kontroly žalovanému zakázal v jejím pokračování. Z tohoto důvodu soud v rámci své rozhodovací činnosti vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době zásahu.
9. V rámci meritorního posouzení žaloby se soud neztotožnil s názory žalobkyně o tom, že daňová kontrola zahájená dne 29. 8. 2018 byla nezákonná pro její údajnou opakovanost,

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

(K.ř.č. 1 – rozsudek - 3. strana)

kterou žalobkyně spatřovala v tom, že úkon žalovaného provedený dne 12. 8. 2013 ve vztahu k žalobkyni byl fakticky daňovou kontrolou, a nikoliv místním šetřením.

10. V daném případě z obsahu předloženého správního spisu jednoznačně vyplývá, že místní šetření, které se uskutečnilo dne 12. 8. 2013 v sídle žalobkyně, nebylo daňovou kontrolou, nýbrž místním šetřením ve smyslu ust. § 80 a násl. daňového řádu. Tato skutečnost jednoznačně vyplývá z protokolu o místním šetření ze dne 12. 8. 2013, č. j. 1686128/13/2503-05402-507227, přičemž místní šetření proběhlo ve vztahu k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2013 a jejího nadměrného odpočtu. Dále z protokolu o místním šetření vyplývá, že místní šetření se uskutečnilo v době od 8.00 hodin do 12.00 hodin a žalovaný prověřoval žalobkyni uplatňovaný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2013 v souvislosti s tím, že v tomto zdaňovacím období zakoupila pálící stroj, na který uplatnila nárok na odpočet daně ve výši 647 160,57 Kč.
11. Dle ust. § 80 odst. 1 daňového řádu platí, že *„(s)právce daně může provádět místní šetření. V rámci tohoto postupu správce daně zejména vyhledává důkazní prostředky a provádí ohledání u daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní, jakož i na místě, kde je to vzhledem k účelu místního šetření nejvhodnější“*.
12. Z práve uvedeného plyne, že zákonodárce připouští provést místní šetření i formou ohledání, tj. přímým smyslovým pozorováním sloužícím k objasnění skutečností důležitých pro daňové řízení, a to na místě, kde je to vzhledem k účelu místního šetření nejvhodnější. Správce daně dostal od zákonodárce možnost provést místní šetření v situacích, kdy má toto šetření význam pro správu daní. Místní šetření má představovat časově omezený úkon správce daně – vymezený příchodem a odchodem pracovníka správce daně z místa, ve kterém je místní šetření prováděno, z čehož plyne, že je určeno k prověřování údajů na místě. Naproti tomu daňová kontrola má jasně vymezen předmět a rozsah, přičemž správce daně daňovou kontrolou prověřuje tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. V průběhu daňové kontroly jsou správce daně i osoby, u nichž je daňová kontrola prováděna, vybaveni širokým okruhem specifických práv a povinností, kterými v rámci místního šetření nedisponují.
13. Úkon žalovaného provedený dne 12. 8. 2013 ve vztahu k žalobkyni byl jednoznačně místním šetřením směřujícím k vyhledávání důkazních prostředků svědčících o reálném uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, přičemž toto místní šetření proběhlo zcela v souladu s ust. § 80 a násl. daňového řádu.
14. Na základě místního šetření, kdy žalovaný prověřoval skutečnosti týkající se zakoupeného pálícího stroje, přitom žalovaný tehdy uzavřel, že nárok na odpočet daně z přidané hodnoty byl žalobkyní vyčíslen v souladu s ust. § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a proto vydal dne 19. 8. 2013 platební výměr, č. j. 1701596/13/2503-24801-506131, kterým žalobkyni vyměřil jí uplatňovaný nadměrný odpočet. Při místním šetření bylo také zjištěno, že stroj ještě nebyl uveden do provozu.
15. Fakt, že činnost žalovaného dne 12. 8. 2013 v sídle žalobkyně byla místním šetřením ve smyslu ust. § 80 a násl. daňového řádu, jednoznačně vyplývá nejen z textu výše citovaného

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

(K.ř.č. 1 – rozsudek - 4. strana)

protokolu o místním šetření ze dne 12. 8. 2013, kdy byl v záhlaví protokolu výslovně zmíněn § 80 a násl. daňového řádu, který obsahuje právní úpravu týkající se místního šetření, nýbrž i z časového rozpětí, když činnost žalovaného, navíc realizovaná v sídle žalobkyně, probíhala toliko od 8.00 hodin do 12.00 hodin, a také faktických úkonů žalovaného a žalobkyně, jak jsou poznamenány v daném protokole.

16. Dále z obsahu správního spisu vyplývá, že v sídle žalobkyně proběhlo ještě několik místních šetření v letech 2014, 2015 a 2016 za účelem ověření uvedení daného stroje do provozu, kdy na jejich základě bylo zjištěno, že stroj nebyl uveden do provozu, a nebyl tedy použit v rámci ekonomické činnosti žalobkyně.
17. V návaznosti na toto zjištění (neuvedení pálícího stroje do provozu, a tedy jeho nepoužití v rámci ekonomické činnosti žalobkyně) pak žalovaný zcela legitimně přikročil dne 29. 8. 2016 v intencích ust. § 87 odst. 1 daňového řádu k zahájení daňové kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2013, o čemž byl vyhotoven protokol č. j. 1969486/16/2503-60562-507227. V daném případě předmětná rozporovaná daňová kontrola na základě skutečností jednoznačně vyplývajících ze správního spisu přitom byla první daňovou kontrolou daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2013 vedenou proti žalobkyni.
18. Z tohoto důvodu se soud neztotožnil s tvrzením žalobkyně, že daňová kontrola zahájená dne 29. 8. 2016 a ukončená dne 28. 3. 2018 byla nepřípustně opakovanou daňovou kontrolou (k tomu srov. např. rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 13. 5. 2003, sp. zn. II. ÚS 334/02, které je dostupné na www.nalus.cz), a že by tudíž měla být soudem vyhodnocena jako nezákonný zásah žalovaného vůči žalobkyni.
19. S ohledem na výše uvedené soud neshledal žalobu v mezích uplatněných žalobních námitek důvodnou, a proto ji v souladu s ust. § 87 odst. 3 s. ř. s. výrokem I. rozsudku zamítl.
20. V souladu s ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. ve výroku II. rozsudku pak soud nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly a ani je nepožadoval.

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, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 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

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

(K.ř.č. 1 – rozsudek - 5. strana)

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.

Ústí nad Labem 27. června 2019

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu