



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Faisala Husseiniho a JUDr. Mariana Kokeše ve věci

žalobce: **CPS – Communication & Publishing Services, s.r.o.**, IČO: 04460545
sídlem Tháмова 221/7, 186 00 Praha
zastoupený společností BD Consult, s.r.o., IČO: 25615955
sídlem Jeseniova 1196/52, 130 00 Praha

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Kraj Vysočina**
sídlem Tolstého 1455/2, 586 01 Jihlava

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného spočívajícím v provádění daňové kontroly týkající se daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec až září 2017 a únor 2018,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

1. Žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 26. 11. 2018 žalobce brojil proti nezákonnému zásahu žalovaného, který spatřoval v provádění daňové kontroly týkající se daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec až září 2017 a únor 2018. Uvedl, že tato nezákonnost je dána tím, že žalovaný a též Finanční úřad pro hlavní město Prahu u něj provádějí kontrolní činnost v nepřiměřeném a nekoordinovaném rozsahu, kdy způsob prověřování žalobcových daňových povinností přesahuje rámec pravidel pro správu daní.
2. Dle žalobce § 13 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) vyplývá, že místní příslušnost správce daně se řídí u právnické osoby jejím sídlem. Z tohoto hlediska je jeho místně příslušným finančním úřadem Finanční úřad pro hlavní město Prahu, v jeho rámci pak Územní pracoviště pro Prahu 8. Při „běžné“ aplikaci prověřování žalobcových daňových povinností, (ať již kontrolou či postupem k odstranění pochybností) by tyto činnosti měl dle žalobce provádět tento „pražský finanční úřad“.
3. Kromě toho však zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky (dále jen „zákon o finanční správě“) definuje tzv. „vybranou působnost“ v § 8 odst. 2 s tím, že finanční úřad vykonává vybranou působnost na celém území České republiky. Dle § 10 odst. 4 zákona o finanční správě je touto vybranou působností také provádění postupu k odstranění pochybností, daňové kontroly nebo jiných kontrolních postupů při správě daní. Dle žalobce je tedy zřejmé, že při aplikaci výše zmíněných předpisů je možné, aby kontrolu či postup k odstranění pochybností u nás prováděl kromě jinak místně příslušného Finančního úřadu pro hlavní město Prahu kterýkoli finanční úřad v České republice.
4. Žalobce je však přesvědčen, že ani při aplikaci zmíněné právní úpravy nejsou možnosti finanční správy bezbřehé a není možno přijmout názor, že nepodléhají žádným dalším limitům. I přes výše uvedené oprávnění finančních orgánů totiž nejsou nijak dotčeny základní zásady správy daní, a to např. zásada dle § 5 odst. 3 daňového řádu, dle níž správce daně používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní. Dle § 6 odst. 2 daňového řádu pak osoby zúčastněné na správě daní a správce daně vzájemně spolupracují a podle § 6 odst. 4 daňového řádu správce daně podle možností vychází osobám zúčastněným na správě daní vstříc. Konečně § 7 odst. 2 daňového řádu stanoví, že *„[s]právce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady. Z důvodu hospodárnosti může konat správce daně úkony pro různá řízení společně.“*
5. Ke své konkrétní věci pak žalobce uvedl, že Finanční úřad pro hl. město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 8 (dále jen „FÚ Praha“) zahájil vydáním výzvy 28. 7. 2017, č. j. 6161402/17/2008-52522-110809, postup k odstranění pochybností u DPH za zdaňovací období květen 2017. Postup k odstranění pochybností pak byl na základě protokolu ze dne 7. 11. 2017, č. j. 8107437/17/2008-60562-111307 překlopen do daňové kontroly. Dále FÚ Praha žalobci zaslal výzvu k prokázání skutečností ze dne 22. 10. 2018, č. j. 7922516/18/2008-60562-111307.
6. Mimoto však žalovaný (konkrétně jeho Územní pracoviště v Pelhřimově – dále také jen „FÚ Vysočina“) dne 21. 5. 2018 u žalobce zahájil kontrolu DPH za zdaňovací období červenec 2017 až září 2017, kterou dále dne 5. 9. 2018 rozšířil o únor 2018. I když kontrola ze strany FÚ Vysočina je administrativně náročnější (tento finanční úřad nedisponuje stálými prostorami, proto se kontrola prováděla v různých kancelářích FÚ Praha, posléze v kanceláři žalobcova zástupce), vědom si oprávnění finanční správy v oblasti zvláštní

působnosti, se žalobce provádění kontroly nijak nebránil a se správcem daně průběžně spolupracoval.

7. Nyní však žalobci FÚ Praha zaslal výše uvedenou výzvu na květen 2017. Kromě toho žalovaný (opět jeho územní pracoviště v Pelhřimově) zahájilo u další společnosti (VM solution CZ s.r.o., která má stejného jednatele, společníka, účetního i zástupce před správcem daně) dne 28. 2. 2018 kontrolu DPH za zdaňovací období květen 2017 až srpen 2017. Dne 5. 9. 2018 pak tentýž úřad zahájil kontrolu DPH za září 2017 až únor 2018 a kontrolu daně z příjmů právnických osob za rok 2017 a další územní pracoviště FÚ Praha (územní pracoviště pro Prahu 2) zaslalo žalobci dne 26. 9. 2018 další výzvu k odstranění pochybností na DPH červenec 2018.
8. Tento stav považuje žalobce za neúnosný, protože neustále rozšiřující se duplicitní požadavky vzájemně nekoordinovaných územních pracovišť správce daně se zcela vymykají jeho kapacitním možnostem. Z výše uvedeného vyplývá, že souběžně jsou prováděny kontroly ze tří územních pracovišť (přičemž jedno není místně příslušné a provádí kontrolu dvěma páry kontrolních pracovníků). Při obvyklém počtu dvou kontrolních pracovníků na jednu kontrolu se tak žalobce současně musí domlouvat na koordinaci s osmi pracovníky vzájemně nekoordinovaných územních pracovišť a jejich požadavky musí naplňovat v konečném důsledku jeden účetní a jeden daňový poradce. Zároveň žalobce musí plnit běžné provozní úkoly s aktuálními zdaňovacími obdobími, protože daňové povinnosti jsou v České republice pod vysokými sankcemi za opožděné plnění a musí se realizovat průběžně, nejčastěji měsíčně.
9. Zatímco se může jevit do jisté míry pochopitelné, že u různých kontrolovaných společností (byť se stejným jednatelem, společníkem, účetním a zástupcem před správcem daně) se koordinace jednotlivých územních pracovišť finančních úřadů nejvíce automatická, nerozumí žalobce tomu, proč jej v rámci jednoho daňového subjektu kontrolují dvě různá územní pracoviště. V případě žalobce tak dochází k porušování výše uvedených zásad daňového řízení. Vzhledem k tomu, že u dotčených společností nenastává změna činností v průběhu jednotlivých měsíců, dochází zcela evidentně ke zbytečným duplicitám, protože např. tytéž smlouvy, vysvětlení k jednotlivým činnostem apod. v rámci podnikání je žalobce nucen předávat opakovaně různým finančním úřadům, resp. různým pracovníkům. Pokud už finanční orgány došly k názoru, že je nutno u daných společností provádět prověřování, nechápe žalobce, proč tak nemohly učinit prostřednictvím jednoho územního pracoviště, resp. stejných kontrolních pracovníků a zatěžují žalobce stále rozšiřujícím se prověřováním prostřednictvím různých finančních úřadů, územních pracovišť i konkrétních kontrolních pracovníků.
10. Daným postupem dochází dle žalobce k neúměrnému a zbytečnému zatěžování dotčených společností z hlediska nákladů na zastupování i časovému a věcnému přetěžování konkrétních osob, které podklady pro různé duplicitní požadavky finančních orgánů připravují a tyto společnosti zastupují. Kromě toho podle žalobce zmíněná situace vede k porušování základních zásad správy daní, konkrétně pak § 5 odst. 3, § 6 odst. 2 a § 7 odst. 2 daňového řádu. Výsledkem není plýtvání časem jen na straně žalobce, ale i na straně finanční správy, když spolupráci se stejnými obchodními partnery musí žalobce opakovaně probírat s různými pracovníky různých finančních úřadů či územních pracovišť. K plýtvání dochází nejen v oblasti lidských, ale i materiálních zdrojů, neboť příslušné písemnosti si duplicitně tisknou či kopírují opět různá pracoviště správce daně.

11. Žalobce si je vědom, že kontrolu prováděnou místně nepříslušným finančním úřadem v rámci „vybrané působnosti“ umožňuje zákon o finanční správě. Má však za to, že ani tato úprava neumožňuje svévoli finančních orgánů při provádění kontrolní činnosti. Jak totiž vyplývá z důvodové zprávy k zákonu č. 243/2016 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím celního zákona (dále jen „zákon č. 243/2016 Sb.“), kterým byl zaveden institut vybrané působnosti a tedy i možnost provádět kontrolu místně nepříslušným správcem daně, je nutné upravit pravidla pro komunikaci mezi daňovým subjektem a správcem daně, a to především v zájmu toho, aby navrženým řešením nedošlo k neproporcionálnímu zhoršení postavení daňových subjektů.
12. Žalobci je známo, že výše uvedená novela zákona o finanční správě, provedená zákonem č. 234/2016 Sb., je v praxi finančními orgány zneužívána zcela v rozporu s deklarovaným záměrem zákonodárce, a to zejména u daňových subjektů v místní příslušnosti FÚ Praha. V praxi je zcela běžně zahajována kontrola u „pražských“ daňových subjektů mimopražskými finančními úřady, aniž by šlo o jakýkoli řetězec, který by měl cokoli společného s finančním úřadem či územním pracovištěm, které kontrolu provádí. Tak je tomu i v případě žalobce. Jeho činnost nemá s Územním pracovištěm v Pelhřimově cokoli společného, stejně tak jeho dodavatelé i odběratelé nepocházejí z tohoto teritoria.
13. Žalobce je toho názoru, že finanční správa si prováděním kontrol u pražských subjektů pomocí mimopražských finančních úřadů řeší své vnitřní administrativní problémy na úkor daňových subjektů, přičemž provádění konkrétních kontrol (včetně té žalobcovy), je pak zcela v rozporu s úmyslem zákonodárce (pružnější kontrola řetězců jedním finančním úřadem, který k nim má nejbližší). Praktická kontrolní činnost se pak zcela míjí s úmyslem zákonodárce i se základními zásadami správy daní, neboť nejenže není efektivnější, ale nekoordinovaností kontrol za jednotlivé měsíce pak naopak dochází k nárůstu administrativní činnosti na všech stranách a tím nejen k nárůstu nákladů daňového subjektu, ale i k vyšším výdajům ze státního rozpočtu, neboť uvedené duplicity samozřejmě spotřebovávají zbytečně čas i prostředky finanční správy samotné.
14. Podle žalobce je evidentní, že v případě měsíčních zdaňovacích období, jako je tomu u DPH, dochází pouze naprosto výjimečně ke změně činnosti či obchodních partnerů z měsíce na měsíc, a proto je provádění kontrol téže daně pouze v různých měsících různými finančními úřady zcela neefektivní. Nekoordinovaný postup finančních orgánů pak v podstatě směřuje k ohrožení činnosti žalobce, neboť úhrn narůstajících duplicitních požadavků různých, vzájemně nespolupracujících územních pracovišť či kontrolorů správce daně pak způsobuje takovou administrativní zátěž, že je ohrožena schopnost vyhovět průběžným daňovým povinnostem. I přes probíhající kontroly je totiž žalobce povinen zpracovávat průběžnou účetní a daňovou agendu, odevzdávat měsíční daňová přiznání, kontrolní hlášení apod., protože v případě nesplnění těchto povinností hrozí značné sankce ze strany státu. Jak již bylo uvedeno, obě kontrolované společnosti mají stejnou účetní společnost i zástupce před správcem daně, kteří kromě svých běžných povinností musí vyhovět duplicitním příkazům v konečném důsledku nejméně osmi (vzájemně nekooperujících) pracovníků finančních úřadů. Tento způsob výkonu státní správy je pak vyloženě šikanózní, protože svým zbytečným neracionálním tlakem v podstatě tlačí dotčené společnosti firmy do možných dalších pochybení, protože není v lidských silách tuto zátěž dlouhodobě snášet.
15. Žalobce se proto domáhá vydání rozsudku, jímž by soud rozhodl, že daňová kontrola na DPH prováděná žalovaným za zdaňovací období červenec 2017 až září 2017 a únor 2018 je

nezákonným zásahem správního orgánu. Žalovanému má být zakázáno pokračovat v tomto nezákonném zásahu a soud mu má nařídít ukončit daný zásah do sedmi dnů po právní moci rozsudku.

II. Vyjádření žalovaného k žalobě a další podání účastníků řízení

16. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že žalobu nepovažuje za důvodnou. Za klíčovou považuje existenci právní úpravy zakotvující celostátní územní působnost finančních úřadů pro vybrané působnosti. Právě v intencích této právní úpravy žalovaný postupuje. Žalovaný má oprávnění tuto působnost (zde provádění daňové kontroly) vykonávat i u těch daňových subjektů, u nichž jinak není místně příslušný.
17. Žalovaný se domnívá, že je pro posouzení věci a případný zásah do práva žalobce irelevantní skutečnost, že je společností, která je různými způsoby personálně propojená s jinou společností, u níž rovněž pobíhá daňová kontrola. Skutečnost, že dva daňové subjekty mají společného majitele, jednatele i zástupce pro správce daní, nemá vliv na faktickou nezávislost daňových řízení či postupů správce daně vedených u těchto subjektů. Proto nelze jen na základě toho rozporovat stav, kdy konkrétní řízení či postupy nejsou vedeny stejným správcem daně či dokonce shodnými osobami v rámci konkrétního útvaru správce daně. Nezávislost jednotlivých daňových řízení nadto platí i i pro daňové povinnosti jednoho konkrétního subjektu, kdy daňové řízení je vždy řízením o jedné dani za jedno zdaňovací období (§ 134 daňového řádu) a nelze předjímat, jakým směrem bude vedeno důkazní řízení pro jednotlivé daně či konkrétní zdaňovací období.
18. K předmětnému souběhu kontrolních postupů prováděných FÚ Praha a FÚ Vysočina uvedl žalovaný, že FÚ Praha zahájil kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2017 při ústním jednání dne 7. 11. 2017 na základě přetrvávajících pochybností v rámci postupu k odstranění pochybností, který byl zahájen výzvou ze dne 28. 7. 2012. FÚ Vysočina zahájil kontrolu daně z přidané hodnoty za červenec až září 2017 a února 2018 dne 21. 5. 2018 a dne 5. 9. 2018. Předmět daňového řízení, které je vedené u FÚ Vysočina, nesouvisí s předmětem daňové kontroly prováděné FÚ Praha (ta není prováděna v režimu celostátní působnosti). S ohledem na odlišný charakter daňových kontroly (kontrola v režimu celostátní působnosti má jiný charakter a jiné cíle než kontrola prováděná po postupu k odstranění pochybností) nelze dle žalovaného učinit závěr o nepřipustnosti provádění takových kontrol různými správci daně.
19. Dle žalovaného je z časového průběhu jednotlivých daňových řízení zřejmé, že tvrzení o nadměrném zatěžování žalobce je neoprávněné. Žalovaný přihlížel k tomu, aby při provádění kontroly v rámci celostátní působnosti nebylo zhoršeno postavení žalobce, a to např. zvýšenými náklady. Veškerá ústní jednání tak FÚ Vysočina uskutečňoval po dohodě buď v kanceláři zástupce žalobce, nebo na územním pracovišti FÚ Praha. Žalovaný se tak snažil šetřit práva žalobce, jakož i základní zásady daňového řízení, přičemž elektronickou komunikaci daňového subjektu, byť s různými finančními úřady, nelze bez dalšího považovat za nadbytečně zatěžující.
20. Žalovaný je toho názoru, že dané zatěžování žalobce nelze považovat za nepřiměřené. Žalobce přitom neuvádí konkrétní argumenty svědčící o porušování svých práv. Pokud by ovšem taková situace nastala (např. odlišnými správci daně by bylo vyžadováno prokazování shodných skutečností, předkládání shodných důkazních prostředků apod.), je správce daně schopen takovým situacím s využitím existující právní úpravy předejít či jim zabránit [např. postup dle § 52 odst. 5 písm. a) daňového řádu, kdy lze příslušné informace,

důkazní prostředky atd. vyžádat od jiného správce daně a nezatěžovat tak daňový subjekt duplicitním plněním požadavků správce daně]. Z konkrétního skutkového stavu pak nelyne, že by docházelo k neúměrnému a šikanóznímu zatěžování žalobce.

21. Žalovaný uzavřel, že postup dle příslušné právní úpravy zakotvující vybranou působnost sice může vést k jistému diskomfortu pro daňové subjekty, na druhou stranu je však tento vyvážen přínosem této právní úpravy pro efektivnější výkon správy daní.
22. K vyjádření žalovaného podal žalobce repliku. V ní uvedl, že žalovaný nezpochybňuje souběžné prověřování ze strany místně příslušného FÚ Praha a zároveň ze strany FÚ Vysočina, přičemž nerozporuje ani to ani to, že v oba úřady kontrolují obdobná plnění od stejných dodavatelů – např. od společnosti Moravia Facility Service s.r.o.
23. Duplicity, které podle žalobce nastávají a jeho samotného i státní správu zbytečně opakovaně a zatěžují, lze rozdělit do několika skupin. První skupinou jsou duplicity obecné, kdy při kontrolních činnostech prováděných různými finančními úřady je vždy každému úřadu zvlášť nutno vysvětlit, čím se žalobce zabývá, jakou má organizační strukturu, proč a na co vůbec potřebuje např. prověřovanou reklamu, jakým způsobem je vedena daňová evidence a účetnictví, co znamenají příslušné symboly na dokladech, každý úřad zvlášť zkoumá a táže se, jaká má žalobce živnostenská oprávnění, kdo může vystupovat jménem společnosti atd. Tato duplicita by v případě prověřování jedním finančním úřadem zcela odpadla.
24. Další duplicity jsou organizační a formální povahy. Žalovaný se přitom snaží ve svém vyjádření navodit dojem, že tím, že kontrolní pracovníci FÚ Vysočina dojíždí do Prahy a tím je vše vyřešeno a k duplicitám nedochází. Ani tato informace se nezakládá na pravdě. Územní pracoviště z Pelhřimova provádí kontrolu za období červenec 2017 až září 2017 a únor 2018. Územní pracoviště pro Prahu 8 provádí kontrolu za květen 2017. První ze jmenovaných územních pracovišť s žalobcem pochopitelně nesjednává jednání či nezasílá výzvy zvlášť za každý sledovaný měsíc, jednání či výzvy jsou koncipovány tak, aby pokrývaly celé prověřované období, což je běžná praxe. Pokud by zmíněné pracoviště kontrolovalo i květen 2017, pak by ho samozřejmě řešilo na stejných jednáních a ve stejných výzvách, a to tím spíše, že jde o rozdíl pouhého jednoho měsíce v rámci kalendářního roku a obdobnou kontrolovanou problematiku. Namísto toho, kvůli nekoordinovanosti jednotlivých pracovišť, jsou domlouvána pro každé územní pracoviště samostatná jednání, která i v případě, že by se na nich probírala zcela odlišná problematika, jsou nutně zatížena zbytečnými duplicitami (o každém jednání se sepisuje samostatný protokol, do kterého je nutno uvést řadu údajů, seznámit daňový subjekt s rozsáhlým poučením, na každou výzvu z různých finančních úřadů je nutno samostatně odpovědět, zkompletovat a podat zásilku atd.). Pokud se kontrolní činnost protahuje na léta, tak jak je tomu v tomto případě, pak vznikají daňovému subjektu duplicitní náklady v nutnosti hradit mnoho zbytečných výdajů na své pracovníky či na najaté zástupce. Vzhledem k tomu, že kontroly si musí daňový subjekt hradit své náklady sám a nedostane je nikým proplaceny ani v případě, že kontrola nenalezne žádné závady, jdou jím nezaviněné neefektivní kroky finančních orgánů k jeho tíži.
25. Jako třetí skupinu žalobce zmínil duplicity v prověřování konkrétních společností či plnění. Kromě výše specifikovaných duplicit totiž způsobuje provádění kontrolních činností dvěma nekooperujícími úřady i překrývání v prověřování konkrétních obchodních partnerů. I zde žalobce již výše uvedl konkrétní příklad – oba úřady prověřují

plnění od dodavatele Moravia Facility Service s.r.o. Žalovaný se tedy snaží vytvořit dojem, že přes kontrolu plnění od stejného dodavatele jde o naprosto odlišné problematiky, které se nepřekrývají. S takovým výkladem však nemůže žalobce souhlasit. Žalovaný navíc soudu podává nepravdivé informace. Ve výzvě FÚ Vysočina ze dne 12. 10. 2018, č. j. 1615908/18/2910-60561-302260, jsou např. na str. 2 požadovány duplicitně důkazy, které žalobce již předložil FÚ Praha. Žalobce k tomu odkázal na svou odpověď ze dne 14. 12. 2018, kde na str. 2 na zmíněnou duplicitu upozorňuje, a dále svou stížnost ze dne 9. 11. 2018, která byla zamítnuta. Přesto žalovaný ve svém vyjádření soudu ze dne 6. 2. 2019 tvrdí, že nic takového nenastalo. Skutečnost, že žalovaný má pocit, že je z jeho strany vše v pořádku a nedochází k porušování základních zásad správy daní, tedy zde zejména, že nikomu nemají vznikat zbytečné náklady, je dle žalobce zarážející.

26. Kromě shora uvedených duplicit provádí zároveň jiné územní pracoviště FÚ Praha a jiní kontrolní pracovníci FÚ Vysočina další kontroly u společnosti VM solution CZ s.r.o., která má stejného společníka, jednatele, účetního i daňového poradce. Při obvyklém počtu dvou kontrolních pracovníků na jednu kontrolu se tak současně musí žalobce domlouvat na koordinaci s osmi pracovníky vzájemně nekoordinovaných územních pracovišť a jejich požadavky musí naplňovat v konečném důsledku jeden účetní a jeden daňový poradce. Tyto a další skutečnosti žalovaný zcela bagatelizuje s tím, že jde o různé subjekty a je na každém, jakou si zvolí účetní společnost či daňového poradce.
27. Za společnost VM solution CZ s.r.o. byla podána samostatná zásahová žaloba, neboť je žalobci jasné, že se z právního hlediska každý subjekt musí bránit sám. Přesto však výše uvedené okolnosti zmiňuje i v této žalobě, protože právě kvůli nutné právní oddělenosti každého subjektu v zásadě „není kde“ uplatnit argumenty, které s postupem finanční správy souvisí při pohledu na její neefektivní činnost jako celku.
28. Za účelné zmínit tyto okolnosti považuje žalobce i proto, že ve svém vyjádření se žalovaný snaží opakovaně navodit dojem efektivnosti práce finančních úřadů, který slibuje právě důvodová zpráva k zákonu o finanční správě. Ve skutečnosti však dochází k zásadnímu mrhání soukromými i státními prostředky. Žalovaný se snaží deklarovat svoji údajnou vstřícnost tím, že jednání probíhají v Praze, dílem v kanceláři daňového poradce, dílem v prostorách některého pražského územního pracoviště. Ústní jednání v kanceláři daňového poradce však obvykle probíhají tak, že na obě společnosti (žalobce i VM solution CZ s.r.o.) přijdou z Pelhřimova naráz všichni čtyři kontrolní pracovníci. Dva z nich pak i několik hodin „*nečinně koukají z okna*“, dokud se neprovede jednání o jedné ze zmiňovaných kontrolovaných společností a teprve poté „*až přijdou na řadu*“, dochází k jejich výkonu práce. I zde tedy evidentně dochází k porušení zásady efektivnosti vyjádřené v daňovém řádu. Realnost výše popsané situace se dá snadno doložit protokoly z jednání.
29. V případě jednání na pražských územních pracovištích dále vzniká organizační problém daný tím, že mimopražští úředníci nemají pro své potřeby vyčleněny konkrétní kanceláře, jednání se tak plánují do dob, kdy je např. volná zasedací místnost na příslušném územním pracovišti apod. S tím také souvisí častá nedosažitelnost pracovníků finančního úřadu pro operativní kontakt, neboť na telefonní čísla na pevnou linku uvedená na písemnostech pelhřimovského pracoviště se nedá dovolat, protože značnou část své činnosti vykonávají v Praze. Pražské číslo však také není k dispozici, neboť, jak je výše uvedeno, „*nemají stálou základnu*“ a nelze zjistit, na kterém pražském územním pracovišti zrovna pobývají, a i kdyby to žalobce věděl, na telefonní ústředně pražského územního pracoviště je neznají, tudíž neví, kam přepojit hovor. Mobilní čísla pak kontrolní pracovníci nesdělují, pokud

zavolají oni nám, objeví se buď „číslo je skryté“, pokud se náhodou objeví nějaké konkrétní číslo a žalobce na něj chce zavolat zpět, pak se dovolá do ústředny a nastane stejný problém, jako s pevnou linkou – pracovník není k dispozici.

30. Závěrem žalobce odkazuje na nález Ústavního soudu ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. Pl. ÚS 29/08, a dodává, že nezpochybňuje daňové kontroly jako takové, ale jeho žaloba směřuje proti způsobu, jakým je kontrola duplicitně a neefektivně prováděna.
31. Další písemné vyjádření, které soud v dané věci od účastníků řízení obdržel, představuje sdělení žalovaného ze dne 11. 3. 2019. V něm žalovaný odkazuje na vyrozumění o výsledku prošetření způsobu vyřízení stížnosti dle § 261 odst. 6 daňového řádu Odvolacího finančního ředitelství ze dne 21. 2. 2019, č. j. 6619/19/5100-41455-704421. Odvolací finanční ředitelství zde dospělo k závěru, že žalobcova žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti je nedůvodná.
32. Konečně podáním ze dne 20. 5. 2019 žalobce poukázal na další vývoj ve věci. Uvedl tak, že i přes opakované upozornění obou finančních úřadů na duplicitu jejich činností, došlo k postupu, který žalobce nepovažuje za správný. Konkrétně na 19. 3. 2019 předvolal každý finanční úřad samostatně k výsledku svědka V. K., dřívějšího jednatele dodavatele žalobce Moravia Facility Service s.r.o., a to FÚ Praha na 10.00 hod. a FÚ Vysočina na 11.00 hod. Vzhledem k tomu, že plnění od této společnosti bylo ve všech kontrolovaných obdobích obdobného rázu, bylo dle žalobce předem jasné, že provádění samostatných výsledků dvěma územními pracovišti bude nepochybně duplicitní. Přesto na něm obě pracoviště trvala. Svědek se na předvolání bohužel nedostavil. Tím došlo k dalšímu zbytečnému nároku na časové a finanční prostředky žalobce i státního rozpočtu. Protože byla svědkovi zaslána dvě předvolání, jedno na 10 hodin a druhé na 11 hodin, bylo nutno poté, co se nedostavil v 10 hodin, dále čekat do 11 hodin, zda se nedostaví na druhé předvolání zaslání FÚ Vysočina. Pokud by byla kontrola (a tím i výsledek) prováděna pouze jedním finančním úřadem, pak by již při nedostavení se svědka na předvolání v 10 hodin mohlo být jednání ukončeno a nemusely by vznikat náklady žalobci na druhé zastupování v 11 hodin, které skončilo stejným výsledkem. Stejně tak nemusely být vázány kapacity dvou kontrolních pracovníků z FÚ Vysočina, kteří byli přítomni již v 10 hodin na čase vyhrazeném pro FÚ Praha.
33. Žalobce byl přesvědčen, že z protokolu o neuskutečněném výsledku svědka ze dne 19. 3. 2019, č. j. 2105663/19/2008-60562-111307, plyne, že oba finanční úřady provádějící kontrolu naprosto nemají vyjasněny vzájemné kompetence a tím ani nejsou schopny poskytnout řádné poučení osobám přítomným na jednání. Vzhledem k tomu, že oba finanční úřady trvaly na tom, že provádí každý svou samostatnou kontrolu, bylo při sepisování protokolu dle názoru žalobce nutno vyjasnit, s kterým finančním úřadem zástupce žalobce vlastně jedná (jednání byli přítomni jak pracovníci FÚ Praha, tak FÚ Vysočina). Tito pracovníci se nebyli schopni dohodnout, jak správně má jednání probíhat. Nejprve chtěl sepsat protokol každý finanční úřad zvlášť, poté změnily názor a rozhodly se sepsat protokol pod hlavičkou FÚ Praha. Zástupce žalobce byl nucen prohlásit, že nerozumí poučení, neboť neví, s kým vlastně jedná. Jde přitom o otázku nikoli pouze formální, neboť součástí protokolu mohou být rozhodnutí vyhlášená správcem daně při jednání či informace o průběhu kontroly apod. a daňový subjekt má právo, aby věděl, s kým jedná, když finanční úřady trvají na tom, že jde o samostatné na sobě nezávislé kontroly.

34. Žalobce uvádí, že ze zmíněného protokolu ze dne 19. 3. 2019 je zřejmé, že pracovníci obou finančních úřadů měli ve svých kompetencích zmatek, což vyvrcholilo tím, že Ing. Š. z FÚ Praha ve 12 hodin opustil místnost, aniž vysvětlil, kam jde a kdy se vrátí. V místnosti zůstali překvapení kontrolní pracovníci FÚ Vysočina, kteří si nevěděli rady. Po půl hodině čekání zástupce žalobce navrhl pokračování v jednání, protože z jeho pohledu byli přítomni alespoň pracovníci FÚ Vysočina. Ti to však odmítli, naštěstí ale porušili dřívější zákaz Ing. Š., který nařídil, že po dobu jeho nepřítomnosti nesmí z místnosti nikdo odcházet a cítili se kompetentní alespoň umožnit „biologickou“ krátkou přestávku. V jednání však odmítli pokračovat. Po návratu Ing. Š. se tento pokusil zkreslit předcházející průběh jednání, což je v protokolu zaznamenáno. Pokud by přítom kontrolu prováděl pouze jeden finanční úřad, poslal by jedno předvolání svědkovi. Když se tento v 10 hodin nedostavil, mohlo být v 10.15 jednání ukončeno. Namísto toho bylo nutno čekat nejprve do 11 hodin na to, zda se svědek dostaví na druhé předvolání a následně bylo pro naprostý zmatek v kompetencích obou finančních úřadů jednání ukončeno až v 13:27, přičemž svědek vyslechnut stejně nebyl.
35. Dále žalobce uvedl, že vzhledem k nedostavení se svědka K. k prvnímu výsledku bylo přikročeno k jeho opakovanému předvolání na 14. 5. 2019. Opět došlo k jeho duplicitnímu předvolání – FÚ Praha jej předvolal na 9.00 hod., FÚ Vysočina pak na 11.00 hod., v obou případech do prostor FÚ Praha, územní pracoviště pro Prahu 8. Výslech FÚ Praha byl zachycen v protokolu ze dne 14. 5. 2019, č. j. 4565104/19/2008-60562-111307. Oba finanční úřady se však opět nezkoordinovaly a neodhadly časovou náročnost otázek (FÚ Praha měl připraveno 72 otázek, což je dle žalobce na pouhé dvě vyhrazené hodiny příliš mnoho, kdy nadto ještě musel umožnit žalobci klást svědkovi otázky). Tomuto výsledku nebyli zástupci FÚ Vysočina přítomni, v 11 hodin, tedy v čase jimi původně plánovaného výsledku však již seděli na chodbě a čekali na „svůj“ výslech. Pro značnou časovou náročnost výsledku prováděného FÚ Praha bylo jednání ve 12.49 přerušeno s tím, že po přestávce bude následovat výslech FÚ Vysočina a po jeho dokončení bude pokračovat výslech FÚ Praha (před pokračováním výsledku však bude provedeno nahlížení do spisu, protože z průběhu dopoledního výsledku prováděného FÚ Praha vyplynulo, že tento správce daně předkládal svědkovi pouze některé dokumenty prokazující zdanitelná plnění mezi společností Moravia Facility Service s.r.o. a žalobcem).
36. Následně ve 13.45 tedy jednání pokračovalo výsledkem svědka ze strany FÚ Vysočina – jeho pracovníci tedy podle žalobce ve své pracovní době čekali zbytečně tři hodiny na chodbě FÚ Praha, územní pracoviště pro Prahu 8, až se dostane řada na „jejich“ výslech svědka K. Průběh výsledku je zachycen v protokolu ze dne 14. 5. 2019, č. j. 1034182/19/2910-60563-302260. Přestože měli pracovníci FÚ Vysočina již v polední přestávce k dispozici protokol z dopolední části výsledku prováděného FÚ Praha a tento protokol měli před sebou i při jím vedeném výsledku, opakovaně kladli otázky, na které svědek odpovídal už dopoledne. Na tuto skutečnost je opakovaně upozornil jak svědek, tak zástupce žalobce, přesto však pracovníci FÚ Vysočina opakovaně kladli další a další duplicitní otázky.
37. Po provedení výsledku FÚ Vysočina mělo, jak žalobce uvádí, následovat nahlížení do spisu, protože FÚ Praha při dopoledním výsledku svědkovi předkládal pouze některé dokumenty týkající se vzájemné obchodní spolupráce; žalobce přítom považoval za důležité, aby se při prokazování uskutečnění plnění mezi společností Moravia Facility Service s.r.o. a žalobcem vyjádřil ke všem dokumentům, které jsou k uvedené spolupráci k

dispozici. Průběh nahlížení do spisu byl zadokumentován v protokolu ze dne 14. 5. 2019, č. j. 4581714/18/2008-60562-111307.

38. K tomu žalobce dodal, že nahlížení do spisu upravuje § 13 odst. 4 zákona o finanční správě, kdy z tohoto ustanovení vyplývá, že mj. podání učiněné elektronicky, popř. další písemnosti, pokud byly finančním úřadem doručeny elektronicky, musí být k dispozici pro nahlédnutí nejen na finančním úřadě vykonávajícím vybranou působnost, ale i na místně příslušném finančním úřadě, tedy v případě žalobce na FÚ Praha. Ze zmíněného protokolu ze dne 14. 5. 2019 vyplývá, že na FÚ Praha nebylo k dispozici několik set stran písemností, které mělo FÚ Vysočina k dispozici prokazatelně v elektronické podobě. Pracovníci FÚ Praha byli schopni pouze konstatovat, že pracovníci FÚ Vysočina „již odjeli“. Přitom tito pracovníci byli ještě na začátku nahlížení do spisu přítomni na chodbě FÚ Praha a čekali na pokyn svých kolegů z FÚ Praha, co budou ze spisu potřebovat. Nebylo tedy naplněno výše uvedené znění zákona o finanční správě a odpovídající část spisu z FÚ Vysočina nebyla přítomna na FÚ Praha, ale pracovníci z Pelhřimova je měli s sebou v taškách, se kterými přijeli k výsledku, přičemž si s sebou vzali jen jimi vybranou část spisu, která se oproti tomu, co mělo být dle zákona k dispozici na FÚ Praha 8, chybělo několik set stran.
39. Ve výsledku svědka K. bylo ze strany FÚ Praha pokračováno od 18.48 hod; svědek tak musel od 15.30 do 18.48 čekat na chodbě, až na něj opět dojde. Kvůli uvedenému, z velké části neúspěšnému nahlížení do spisu pak došlo již pouze na jednu otázku, neboť další již nebylo možno klást pro absenci velké části spisu. Jednání bylo ukončeno v 19.10 hod.
40. Žalobce tak shrnul, že jednání dne 14. 5. 2019 trvalo 10 hodin (9.05 hod. – 19.10 hod.), přičemž v jeho průběhu docházelo ke zbytečným duplicitám a plýtvání časem i prostředky všech zúčastněných stran. Svědek musel strávit na finančním úřadě v konečném důsledku 10 hodin, přičemž kvůli chybějícím značným částem spisu stejně nemohl být vyslechnut komplexně. Finanční úřady nejprve chybně odhadly předpokládanou dobu výsledků; proto pracovníci FÚ Vysočina začali vyslýchat o skoro čtyři hodiny později, než plánovali a po celou dobu tedy plýtvali svou pracovní dobou. Jejich výslech, který s tak velkým zpožděním začal, byl ze 2/3 duplicitní s dopoledním výsledkem FÚ Praha. Kromě toho chybělo několik set stran spisu, které pracovníci FÚ Vysočina v rozporu se zákonem o finanční správě nedodali na místně příslušný finanční úřad v Praze. Kvůli tomu nemohl být kvalitně dokončen výslech svědka.
41. Ze všech výše uvedených důvodů tak dle žalobce došlo k porušení namítaných základních zásad správy daní.

III. Ústní jednání

42. Při ústním jednání dne 31. 5. 2019 žalobce navázal na argumentaci rozvedenou v žalobě a jejích doplněních. Zdůraznil své nadměrné zatěžování postupy finančních úřadů, a to i přes tvrzení žalovaného, že postupuje v rámci kompetencí dle zákona o finanční správě. Tento zákon však neřeší problematiku dvou souběžných daňových kontrol u jednoho daňového subjektu, pročez je třeba přihlídnout k zásadám správy daní dle daňového řádu, jak na ně žalobce již dříve odkazoval. Navíc vybraná působnost dle zákona o finanční správě, dle jeho důvodové zprávy, míří zejména na problematiku tzv. karuselových podvodů, kdy by finanční úřady, jednající v rámci této vybrané působnosti, měly mít možnost zkontrolovat celý takový řetězec. Praxe je však taková, že vybraná působnost je využívána jen k odlehčení situace pro pražské správce daně; ani v případě žalobce tak není dán žádný

místní vztah k žalovanému. V daném případě navíc úzká časová a věcná souvislost obou daňových kontrol, zaměření na stejného dodavatele, vede k tomu, že se oba dotčení správci daně ptají povětšinou na totéž.

43. Žalovaný se k věci v rámci ústního jednání vyjádřil tak, že především odkázal na své písemné vyjádření. V tomto směru zdůraznil, že mu daný postup umožňuje platná právní úprava, přičemž se snaží dodržovat žalobcem zmiňovaného zásady správy daní – přistupuje na jeho návrhy, místo jednání přizpůsobuje žalobci atd. Pokud se ve věci objevily nějaké duplicity, pak žalovaný rovněž reaguje na vyjádření žalobce. Příkladem může být zmiňovaný výslech svědka, kdy žalovaný v rámci daného výsledku již nevyžadoval odpovědi na své otázky, pakliže svědek na totéž odpovídal v jiném daňovém řízení a na tyto své odpovědi poukázal. Jinak dne 14. 5. 2019 nebyli pracovníci žalovaného po technické stránce schopni předat spis, v rámci nahlížení, v kompletní podobě žalobci; spis se však připravuje a bude žalobci předán. Operativnost v některých případech technická stránka věci nedovoluje, to však neznamená, že celá daňová kontrola je nezákonná.
44. Žalobce v reakci na to v daných souvislostech zdůraznil platnou právní úpravu týkající se nahlížení do spisu, resp. přítomnosti spisu u toho kterého správce daně. Spis v tomto směru nebývá, a to v rozporu se zákonem, vždy v úplné podobě u místně příslušného správce daně. V době, kdy žalobce žádal o spis, byli pracovníci žalovaného přítomni s taškami, v nichž byla část dokumentů, ti však odjeli, aniž by o tom žalobce vyrozuměli. Spis však nemá být v žádných taškách, má být u místně příslušného správce daně, a nikoli jen na vyžádání. Opakované totožné dotazy na svědka pak prokazují duplicity v řízení a také nezákonnost probíhající daňové kontroly; přitom však žalobce nezpochybňuje samo oprávnění daňové správy provádět daňové kontroly.
45. Žalovaný k věci dodal, že písemnosti, do nichž měl žalobce zájem nahlížet při výslechu svědka, byly doklady zaslané samotným žalobcem, pročez nelze dovozovat zásadní poškození žalobce. Žalobce totiž měl o obsahu těchto písemností povědomost. Ani jejich nezpřístupnění v rámci svědecké výpovědi tak nemohlo žalobce zásadně poškodit či porušit jeho práva. S tím však žalobce nesouhlasil – správce daně nemůže rozhodovat, které podklady jsou pro žalobce, resp. pro daňový subjekt důležité, a které ne; navíc dané podklady pro žalobce relevanci měly, neboť bylo třeba, aby se svědek vyjádřil ke konkrétním skutečnostem, na které byl výslech zaměřen, a zároveň bylo třeba zjistit skutečný obsah spisu. Žalobce neměl příslušné písemnosti u výslechu s sebou, neboť předpokládal, že budou u místně příslušného správce daně.
46. Soud v rámci jednání konstatoval obsah listin, které mu byly zaslány, a které nebyly součástí spisu k datu, kdy mu byly příslušné spisy FÚ Praha a FÚ Vysočina postoupeny (k 6. 2. 2019). Jednalo se tak o výše zmíněné vyrozumění o výsledku prošetření způsobu vyřízení stížnosti dle § 261 odst. 6 daňového řádu Odvolacího finančního ředitelství ze dne 21. 2. 2019, č. j. 6619/19/5100-41455-704421. Dále šlo o: protokol o neúspěšném výslechu svědka K. ze dne 19. 3. 2019, č. j. 2105663/19/2008-60562-111307 (pod hlavičkou FÚ Praha, Územní pracoviště pro Prahu 8); protokol FÚ Praha, Územního pracoviště pro Prahu 8, o výslechu svědka K. ze dne 14. 5. 2019, č. j. 4565104/19/2008-60562-111307; protokol FÚ Praha, Územního pracoviště pro Prahu 8, o nahlížení do spisu ze dne 14. 5. 2019, č. j. 4581714/18/2008-60562-111307; protokol o výslechu svědka K. FÚ Vysočina, Územního pracoviště v Pelhřimově, ze dne 14. 5. 2019, č. j. 1034182/19/2910-60563-302260.

IV. Posouzení věci soudem

47. Předmětem podané žaloby učinil žalobce zásah žalovaného, který našel odraz v petitu žaloby. Tímto zásahem mělo být provádění daňové kontroly na daň z přidané hodnoty žalovaným za zdaňovací období červenec až září 2017 a únor 2018. Žalobce nezpochybňuje oprávnění orgánů finanční správy provádět daňové kontroly, dle svých slov se ohrazuje toliko proti neefektivnímu postupu žalovaného, který se projevuje za situace, kdy u žalobce provádí souběžně daňovou kontrolu za jiné zdaňovací období FÚ Praha a podobný stav je dán v případě společnosti VM solution CZ s.r.o., která je s žalobcem úzce propojena.
48. V takto vymezeném rámci se soud nejdříve musel zabývat splněním podmínek řízení a následně namítaný nezákonný zásah a návrhy s ním spojené posoudit.
49. Soud přitom dospěl k závěru, přičemž proti věcnému projednání žaloby ničeho nenamítal ani žalovaný, že podmínky stanovující přípustnost a projednatelnost žaloby na ochranu proti nezákonnému zásahu správního orgánu ve smyslu § 82 a násl. s. ř. s. jsou splněny.
50. Zdejší soud se poté v mezích uplatněné žalobní argumentace zabýval tím, zda lze na základě zjištěného skutkového stavu dospět k závěru o nezákonnosti zásahu žalovaného, přičemž shledal, že žaloba **není důvodná**.
51. Z obsahu správních spisů soud po skutkové stránce ověřil následující skutečnosti:
52. FÚ Praha zahájil u žalobce kontrolu DPH za zdaňovací období květen 2017 při ústním jednání dne 7. 11. 2017 (protokol o ústním jednání č. j. 8107437/17/2008-60562-111307), a to na základě přetrvávajících pochybností v rámci postupu k odstranění pochybností, který byl zahájen výzvou ze dne 28. 7. 2017, č. j. 6161402/17/2008-52522-110809.
53. FÚ Vysočina zahájil u žalobce kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec až srpen 2017 dne 21. 5. 2018 (protokol o ústním jednání č. j. 1058874/18/2910-60561-302260) v rozsahu přijatých zdanitelných plnění; tato kontrola byla zahájena v režimu celostátní působnosti finančních úřadů). Dne 5. 9. 2018 byla daňová kontrola daně z přidané hodnoty rozšířena o zdaňovací období únor 2018, a to rovněž v rozsahu přijatých zdanitelných plnění. Dne 16. 10. 2018 žalovaný rozšířil rozsah daňové kontroly za zdaňovací období červenec 2017 až září 2017, kdy nově byl rozsah daňové kontroly stanoven jako komplexní, tedy v plném rozsahu.
54. Ve věci přitom není sporu o tom, že obdobný postup, tedy vedení daňové kontroly a postupu k odstranění pochybností dvěma různými finančními úřady, nastal souběžně též u společnosti VM solution CZ s.r.o., která je s žalobcem personálně i jinak úzce propojena.
55. Již na tomto místě soud konstatuje, že žalobní námitky z hlediska dopadu do právní sféry žalobce musí takříkajíc „vydělit dvěma“. Soud považuje za nutné zabývat se s ohledem na níže uvedené pouze dopadem postupu žalovaného na práva žalobce, nikoli dalšího (jiného) subjektu, byť tento subjekt, jak již bylo opakovaně řečeno, je s žalobcem silně propojen.
56. V daném směru se soud, byť do jisté míry chápe výhrady žalobce, ztotožňuje s tenorem vyrozumění stěžovatele o vyřízení stížnosti podle § 261 daňového řádu ze dne 12. 12. 2018, č. j. 1841092/18/2910-60050-709423, v němž žalovaný žalobci sdělil, že souběžně provádění kontroly u jiného daňového subjektu není ve věci relevantní (podobně se žalovaný vyslovil ve vyjádření k žalobě, resp. tak učinilo i Odvolací finanční ředitelství ve shora zmíněném vyrozumění o výsledku prošetření způsobu vyřízení stížnosti dle § 261 odst. 6 daňového řádu ze dne 21. 2. 2019, č. j. 6619/19/5100-41455-704421).

57. Soud zde tedy v podstatě ve shodě s žalovaným uvádí, že skutečnost, že dva subjekty mají společného majitele, jednatele, účetního i zástupce pro správu daní, nemá vliv na faktickou nezávislost daňových řízení či postupů správce daně vedených (byť souběžně) u těchto subjektů. Stejně tak, nad rámec nezávislosti daňových řízení u individuálních daňových subjektů, platí nezávislost jednotlivých daňových řízení i pro daňové povinnosti jednoho konkrétního subjektu (srov. např. § 134 daňového řádu). Tyto subjekty jsou přitom, přes fakt jisté „personální unie“ odlišnými právními subjekty, fungují samostatně a nezávisle na sobě, samostatně vystupují v obchodních a tedy i daňových vztazích. Podobně nelze bez zcela závažných důvodů zohledňovat fakt společného účetního či zástupce pro daňové řízení, kdy nemůže, opět bez zcela závažných důvodů, obstát požadavek, aby se orgány veřejné moci při své činnosti přizpůsobovaly tomu, že si daňové subjekty zvolili pro zajištění svého účetnictví či zastupování tytéž osoby.
58. Ostatně i sám žalobce opatrně připouští, že v případě daňových kontrol u různých subjektů nemusí být jeho námitky nutně důvodné. K tomu pak soud dodává, jak již uvedl, že může mít jisté pochopení pro situaci žalobce, který se po personální stránce může cítit, v důsledku úzkých osobních vazeb mezi dotčenými daňovými subjekty, fakticky jednou entitou s jiným subjektem; to však nemění nic na zmíněných principech právní samostatnosti jednotlivých společností i daňových povinností.
59. Jak již bylo naznačeno, přisuzuje soud relevanci pouze námitkám týkajícím se přímo žalobce (nikoli dalšího subjektu) a v tomto smyslu posuzuje jen námitky směřující, obrazně řečeno, proti polovině namítaných nedostatků (tedy nikoli vůči angažovanosti dvou finančních úřadů ve čtyřech daňových kontrolách – resp. třech daňových kontrolách a jednomu postupu k odstranění pochybností – za účasti osmi kontrolních pracovníků, ale toliko působení dvou finančních úřadů ve dvou daňových kontrolách při účasti čtyř pracovníků fakticky provádějících tyto kontroly).
60. Co se pak týká problematiky provádění daňových kontrol přímo u žalobce, je základním výchozím bodem posouzení postupu žalovaného v kontextu s úpravou tzv. vybrané působnosti. Zákon o finanční správě v § 8 odst. 2 větě druhé přitom stanoví, že finanční úřad vykonává vybranou působnost na celém území České republiky. Vybraná působnost je definována v § 10 odst. 4 zákona o finanční správě, a to tak, že 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. Obě dvě ustanovení byla do zákona o finanční správě vložena zákonem č. 243/2016 Sb.
61. K problematice vybrané působnosti se přitom již v minulosti vyjadřoval i Nejvyšší správní soud. Např. v rozsudku ze dne 20. 12. 2017, č. j. 10 Afs 269/2017-34, publikovaném pod č. 3690/2018 Sb. NSS (všechna zde uvedená rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), konstatoval, že je dán rozdíl mezi místní příslušností podle daňového řádu a působností finančních úřadů podle zákona o finanční správě. Působnost označuje okruh úkolů, které správní orgán obecně řeší (věcná působnost) na určitém vymezeném území (územní působnost). Pravidla určení věcné a místní příslušnosti oproti tomu stanoví, který správní orgán bude jednat v konkrétní věci. Místní příslušnost tedy určuje, který ze správních orgánů, v jejichž působnosti je obecně řešení určité otázky, řeší jednotlivé konkrétní případy. Dle Nejvyššího správního soudu novelou zákona o finanční správě zákonodárce zavedl nový okruh věcné působnosti (vybranou působnost), kterou finanční úřady vykonávají na celém území České republiky. Vybranou působnost tedy může vůči daňovému subjektu provádět kterýkoliv finanční úřad jako správní orgán s

celostátní působností. Mezi vybranou působnost patří mj. i daňová kontrola. Přitom § 12 odst. 3 zákona o finanční správě kolizi místní příslušnosti více finančních úřadů při výkonu kontrolní činnosti řeší a souběžné provádění daňové kontroly se stejným předmětem vícero finančními úřady vylučuje. Nejvyšší správní soud přitom ve vztahu k předmětné právní úpravě uvedl, že „[j]e jisté možné, že nová právní úprava a institut vybrané působnosti mohou přinést v konkrétních případech komplikace či dokonce i nezákonné zásahy ze strany finanční správy. Je nicméně především na finanční správě, aby mj. v souladu se zásadou vstřícnosti a slušnosti (§ 6 odst. 4 daňového řádu) nastavila vnitřní postupy a komunikaci mezi finančními úřady vhodným způsobem tak, aby nedocházelo k nepřiměřenému zatěžování daňových subjektů. To ostatně předpokládá i zákonná úprava, která např. v § 13 odst. 4 zákona o finanční správě umožňuje daňovému subjektu seznámit se s písemnostmi zakládanými do spisu v souvislosti s výkonem vybrané působnosti i u finančního úřadu příslušného k vydání rozhodnutí ve věci (tj. finančního úřadu obecně místně příslušného podle daňového řádu).“

62. Žalobce v této souvislosti případně cituje z důvodové zprávy k zákonu č. 243/2016 Sb., že „[n]avržené řešení umožní zejména koncentraci provádění kontrolních postupů u daně z přidané hodnoty ve vztahu ke všem článkům řetězce u jednoho správce daně, bez ohledu na obecná kritéria místní příslušnosti. Současně toto řešení předpokládá vysokou míru koordinace orgánů finanční a celní správy na daném úseku působnosti.“ Žalobce však přehlíží tu část důvodové zprávy (část 3. B Odstranění limitu místní příslušnosti správce daně při výkonu kontrolních postupů), která se k problematice rovněž vyslovuje, a která v této souvislosti akcentuje potřebu efektivního a flexibilního využití personálních kapacit správce daně a potřebu rovnoměrného rozložení kontrolních procesů v rámci správy daní, kdy „[f]rekvence výkonu kontrolních postupů je u jednotlivých finančních a celních úřadů rozdílná v návaznosti na jejich kapacitní, organizační či materiální možnosti. Ve vytížených regionech tak de facto není kritériem pro uskutečnění kontrolních postupů ze strany správce daně skutečnost, zda byly naplněny zákonem stanovené předpoklady pro jejich provádění, ale jejich faktická proveditelnost s ohledem na kapacitní či materiální možnosti správce daně. Skutečnost, že jsou kontrolní činnosti v rámci území České republiky rozloženy nerovnoměrně, vytváří nerovnováhu v přístupu k daňovým subjektům. Takový stav je nežádoucí též z toho důvodu, že zapříčiňuje účelové přemisťování sídel daňovými subjekty za účelem vyhnutí se kontrolním procesům tam, kde je pravděpodobnost provedení kontroly ze strany správce daně nejnižší. Účelové přemisťování sídel je fenoménem posledních let, který zatěžuje správce daně a znemožňuje efektivní výkon jejich činnosti. Právní úprava do jisté míry poskytuje nástroje pro odstranění popsaných negativních následků (např. možnost využití institutů delegace či dožádání), tyto nástroje však neřeší samotnou příčinu negativního stavu, tj. rozdílnou frekvenci provádění kontrolních činností v závislosti na tom, kterým finančním nebo celním úřadem jsou vykonávány. Nástrojem, který je v dostatečné míře způsobilý k významnému a souhrnnému pokroku v řešení uvedených problémů, je právě navrhované zavedení celostátní územní působnosti finančních a celních úřadů k provádění kontrolních postupů, a to v synergii s reorganizací a rozšířením působnosti pověřených celních orgánů v rámci boje s daňovou trestnou činností, které jsou rovněž předmětem navrhované úpravy.“
63. Již na tomto místě tak lze říci, že obecně není bez dalšího možné zpochybňovat výkon vybrané působnosti ze strany žalovaného, právní úprava této činnosti míří mj. rovněž na celkovou efektivitu správy daní a daná činnost tak generálně není zneužíváním vybrané působnosti za účelem kompenzace organizačních a personálních deficitů, jak namítá žalobce, ale její využití je naopak (opět z obecného hlediska) naplněním jednoho z cílů

předmětné právní úpravy; z toho důvodu není nosný argument žalobce, že „[n]aše činnost nemá s Územním pracovištěm v Pelhřimově cokoli společného, stejně tak naši dodavatelé i odběratelé nepocházejí z tohoto teritoria“. Proto je třeba ve světle konkrétních okolností případu posoudit toliko to, zda předmětný výkon vybrané působnosti skutečně vedl k porušení zásad daňového řízení, resp. k nezákonnosti daňové kontroly jako celku, potažmo zda došlo k porušení požadavků, které vyplývají z žalobcem citovaných pasáží důvodové zprávy k zákonu č. 243/2016 Sb. či z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2017, č. j. 10 Afs 269/2017-34.

64. Z obsahu správního spisu, a to jeho stavu do doby, kdy byl soudu postoupen (tedy do 6. 2. 2019), soud ověřil, že v souladu s vyjádřením žalovaného k žalobě všechna jednání s FÚ Vysočina probíhala v sídle územního pracoviště (pro Prahu 8) FÚ Praha (zahájení daňové kontroly dne 21. 5. 2018) nebo v sídle žalobcova zástupce (ústní jednání dne 26. 6. 2018, zahájení daňové kontroly dne 5. 9. 2018, rozšíření rozsahu daňové kontroly dne 16. 10. 2018, ústní jednání dne 15. 11. 2018); FÚ Vysočina zároveň se zástupcem žalobce telefonicky komunikoval a domlouval se s ním na termínech jednání, kdy přistupoval i na časové možnosti žalobcova zástupce (viz např. úřední záznam o telefonickém hovoru ze dne 7. 5. 2018, č. j. 980495/18/2910-60561-302260, nebo úřední záznam o telefonickém hovoru ze dne 12. 6. 2018, č. j. 1196431/18/2910-60561-302260). Tyto postupy tak dle názoru soudu plně odpovídají požadavkům judikatury (např. zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2017, č. j. 10 Afs 269/2017-34) či § 6 odst. 4 daňového řádu.
65. Jde-li o tvrzené duplicity související se souběžnou kontrolní činností FÚ Vysočina a FÚ Praha, pak ani zde neshledával do února roku 2019 soud žalobní námitky důvodné. Pokud se pomine předchozí komunikace prostřednictvím datových schránek, jednal FÚ Praha s jednatelem žalobce dne 12. 9. 2017 na svém Územním pracovišti pro Prahu 8, přičemž předtím přistoupil na žádost o změnu termínu jednání; obdobné se pak týká ústního jednání dne 7. 11. 2017 a zahájení daňové kontroly za období květen 2017 téhož dne. Ve zbytku komunikoval FÚ Praha s žalobcem elektronicky, prováděl vlastní šetření a dne 22. 10. 2018 vydal výzvu k prokázání skutečností, na kterou žalobce reagoval stížností.
66. Z hlediska termínů uvedených v předchozích dvou odstavcích nespátřuje soud v činnosti obou dotčených finančních úřadů zásadní překryv a nadměrné zatěžování žalobce. FÚ Praha byl ve vztahu k žalobci činný zejména v roce 2017, FÚ Vysočina pak v roce 2018. Oba finanční úřady přistupovaly na žádosti žalobce o změny termínu jednání, která bez výjimky probíhala v Praze. Ačkoli soud do jisté míry chápe argument žalobce, že obě daňové kontroly jsou zaměřeny mj. na plnění od společnosti Moravia Facility Service s.r.o., pročez by se nabízelo rozšíření předmětu jediné daňové kontroly, zároveň soud konstatuje, že předmět obou daňových kontrol je poněkud odlišný (FÚ Praha se soustředí na plnění od zmíněné společnosti Moravia Facility Service s.r.o., zatímco kontrolní činnost FÚ Vysočina je výrazně širší); soud opětovně zmiňuje samostatnost jednotlivých daňových řízení ve vztahu k jednotlivým zdaňovacím obdobím.
67. Konkrétní duplicitu pak soud shledal pouze v tom, že FÚ Vysočina výzvou ze dne 12. 10. 2018, č. j. 1615908/18/2910-60561-302260, požádal žalobce o předložení reklamních spotů a některých dalších podkladů týkajících se plnění od společnosti Moravia Facility Service s.r.o., přičemž o totéž již dříve žalobce požádal i FÚ Praha. Na to reagoval žalobce podáním ze dne 14. 12. 2018, ve kterém na zmíněnou duplicitu upozorňoval a požádal FÚ Vysočina, by si dané dokumenty vyžádal od FÚ Praha. Z obsahu správního spisu a ani

z jiných skutečností neplyne, že by FÚ Vysočina této žádosti nevyhověl a trval na své ne zcela bezvadné (v daném smyslu) výzvě ze dne 12. 10. 2018, a že by tedy v posledku nevyhověl požadavku příslušné právní úpravy na koordinaci činnosti správců daně a zbytečné nezatežování daňového subjektu (blíže viz zejména bod [47] vyrozumění Odvolacího finančního ředitelství ze dne 21. 2. 2019, č. j. 6619/19/5100-41455-704421).

68. Jistá změna však nastala v období od března 2019, kdy oba zainteresované finanční úřady počaly s dokazováním v podobě výsledku svědka K. Zde je již zřejmé, že se předmět kontroly ze strany obou finančních úřadů začíná do jisté míry překrývat. Je to dáno časovou a věcnou souvislostí plnění, která měla být, ovšem s odlišnostmi výše uvedenými, poskytnuta žalobci společností Moravia Facility Service s.r.o. Zejména při výsledku svědka K. dne 14. 5. 2019 totiž vyšly najevo externality vznikající v souvislosti se souběžným vedením daňové kontroly dvěma finančními úřady. Jak vyplývá z protokolů o výsledku svědka z daného dne, stejně jako ze shora uvedeného protokolu o nahlížení do spisu z téhož dne, nebyla návaznost jednotlivých výsledků prováděných FÚ Praha a FÚ Vysočina zcela „bezešvá“ – svědek byl vyslýchán FÚ Praha, tento výsledek se protáhl a byl „přerušen“ výsledkem ze strany FÚ Vysočina; k tomu je třeba připočítat skutečnost, která vyplývá ze zmíněného protokolu o nahlížení do spisu (kteréžto skutečnosti žalovaný ani nezpochybňuje), že u místně příslušného správce daně nebyl dne 14. 5. 2019 k dispozici kompletní daňový spis ve smyslu § 13 odst. 4 zákona o finanční správě, což mohlo do jisté míry zproblematizovat situaci žalobce a případně vést k nutnosti opakovaného jednání a dokazování. Na okraj soud poznamenává, že ani protokol o neúspěšném výsledku svědka ze dne 19. 3. 2019 nesvědčí o zcela koordinovaném postupu žalovaného a FÚ Praha, kdy z daného protokolu lze seznat určitou nejistotu zainteresovaných pracovníků správců daně o správném postupu (např. odchod Ing. Š. z místa jednání).
69. Jisté duplicity se pak objevovaly ve výsledcích zmíněného svědka, kdy žalovaný kladl svědkovi z velké část totožné dotazy jako předtím FÚ Praha. Lze ovšem pozitivně kvitovat alespoň to, že žalovaný považoval za dostačující, pokud svědek odkázal na své výpovědi, které zaujal v rámci výsledku prováděného FÚ Praha.
70. K výše uvedenému soud ovšem konstatuje, že je obtížné nedokonalosti vedení daňové kontroly vytýkat toliko žalovanému. Problematické prvky daných postupů se objevují až jako následek kroků obou do věci zapojených finančních úřadů, přičemž tyto vlivy ve věci působí jakýmsi synergickým efektem.
71. Co se přitom týká porušení jednotlivých ustanovení daňového řádu namítaných žalobcem, uzavírá soud, že nespátňuje ve věci zásadní porušení § 5 odst. 3, § 6 odst. 2 a 4 a § 7 odst. 2 daňového řádu. Oba finanční úřady byly při své činnosti vedeny snahou (byť ne vždy zcela úspěšnou) používat jen takové prostředky, které daňový subjekt co nejméně zatěžují, vycházely žalobci pokud možno vstříc a takovým způsobem, aby nevznikly zbytečné náklady (výhrady soudu viz níže), kdy aktivity jak žalovaného, tak žalobce lze považovat za oboustranně poměrně korektní. To soud dovozuje ze skutečnosti, že komunikace s žalobcem (jeho zástupcem) probíhala zejména elektronickou cestou, jednání byla, jak již bylo uvedeno, sjednávána po vzájemné dohodě s žalobcem na území Prahy (v rámci územního pracoviště FÚ Praha či v sídle žalobcova zástupce). Ze zjištěných skutečností pak neplyne, že by výkon vybrané působnosti FÚ Vysočina byl neracionální a nesměřoval k naplnění účelu tohoto institutu, jímž je i zájem na efektivní správě daní. Ačkoli lze do jisté míry souhlasit s žalobcem, že konkrétní okolnosti věci mohou způsobovat jeho určitý diskomfort, nelze bez dalšího konstatovat, že by výkon činnosti

žalovaného byl nepřiměřený v poměru mezi zájmem na efektivní správě daní a zatížení daňového subjektu (žalobci pak nesvědčí možnost hájit zájmy na hospodárném nakládání se státními prostředky – viz poukazy na neefektivní činnosti pracovníků finančních úřadů, pokud v souvislosti s tím nedochází k přímému zásahu do jeho vlastních práv).

72. Zároveň však soud uvádí, že postupy, k nimž docházelo v rámci výsledků svědka ze dne 19. 3. a 14. 5. 2019, považuje za hraniční. Současně soud uzavírá, že i přes žalobcem subjektivně úkorně pocítovaný způsob provádění finančních kontrol a shora uvedený nedostatek v opakovaném vyžadování týchž podkladů, nelze shledat celkovou nezákonnost daňové kontroly prováděné žalovaným (ke spíše výjimečné situaci nezákonnosti daňové kontroly jako celku viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 8. 2014, č. j. 10 Afs 28/2014-51); nezákonnost by soud v konkrétním případě konstatoval pouze v situaci zjevně neefektivního postupu, popř. postupu šikanózního, samoučelného či svévolného, což však nyní (ještě) nelze seznat – to ovšem nevylučuje úspěšnost případné pozdější žaloby žalobce, kdy s ohledem na povahu řízení na ochranu proti nezákonnému zásahu správního orgánu, jakož i povaze daňové kontroly nelze do budoucna bez dalšího hovořit o překážce věci rozhodnuté.
73. Tvrzené duplicitě zmiňované žalobcem v souvislosti s daňovými kontrolami u dvou personálně a jinak propojených společností pak soud z výše uvedených důvodů nemohl přiznat důvodnost z hlediska možného vyhovění žalobě.
74. Krajský soud v Brně však dodává, jak již naznačil, že i když nedospěl k závěru o důvodnosti žaloby, neznamená to, že případné budoucí nedostatečně koordinované či jinak nevhodné způsoby provádění daňových kontrol eventuálně nemohou vést k oprávněnosti výtek žalobce. V tomto směru soud navazuje zejména na to, že postupy v rámci výsledků svědka již považoval za hraniční. Zároveň je třeba, aby i z hlediska rozhodování o věci samotné – stanovení příslušné daňové povinnosti žalobce – postupoval žalovaný i FÚ Praha tak, aby možné procesní nedostatky plynoucí ze souběžného provádění kontrolních postupů u různých správců daně nevedly např. k procesním vadám majícím za následek nezákonnost právě rozhodnutí ve věci samé.

V. Závěr a náklady řízení

75. Z výše uvedených důvodů Krajský soud v Brně žalobu dle § 87 odst. 3 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.
76. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta) a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly a náhradu nákladů řízení ani nežádal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 31. května 2019

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu