



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: **VM solution CZ s.r.o.**, IČO: 03594556
sídlem Vyšehradská 1349/2, 128 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 květen roku 2017 až únor roku 2018 a v provádění daňové kontroly týkající se daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2017,

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 květen roku 2017 až únor roku 2018 a v provádění daňové kontroly týkající se daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2017. Uvedl, že tato nezákonnost je dána tím, že u něj provádí zmíněnou daňovou kontrolu žalovaný a souběžně Finanční úřad pro hlavní město Prahu u něj zahájil postup k odstranění pochybností týkající se daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2018; dle žalobce tedy tyto kontrolní činnosti probíhají v nepřiměřeném a nekoordinovaném rozsahu, kdy způsob prověřování žalobcových daňových povinností přesahuje rámec pravidel pro správu daní.
2. Dle žalobce z § 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 2. 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 žalovaný (Finanční úřad pro Kraj Vysočina, Územní pracoviště v Pelhřimově – dále také jen „FÚ Vysočina“) u žalobce dne 28. 2. 2018 zahájil kontrolu DPH za zdaňovací období květen 2017 až srpen 2017; dne 5. 9. 2018 pak žalovaný zahájil kontrolu DPH za zdaňovací období září 2017 až únor 2018 a kontrolu daně z příjmů právnických osob za rok 2017. Dále Finanční úřad pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 2 (dále také jen „FÚ Praha“) písemností ze dne 26. 9. 2018, č. j. 7491615/18/2002-52521-110522, zaslal žalobci výzvu k odstranění pochybností na DPH za červenec 2018 a tím zahájil postup k odstranění pochybností u této daně a zdaňovacího období. Mimoto žalovaný zahájil u další společnosti (která má stejného jednatele, společníka, účetního i zástupce před správcem daně - CPS – Communication & Publishing

Services, s.r.o.) dne 21. 5. 2018 kontrolu DPH za zdaňovací období červenec 2017 až září 2017, kterou následně rozšířil na únor 2018. Kontrolu provádí jiná dvojice kontrolních pracovníků než v případě žalobce. Dále byla u zmíněné společnosti zahájena kontrola DPH za květen 2017, a to Finančním úřadem pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 8.

6. 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 týkající se daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2018. 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.
8. 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 nejeví být 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.
9. 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.

10. 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 zvláštní 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.
11. 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.
12. 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.
13. 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 při 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.
14. Žalobce se proto domáhá vydání rozsudku, jímž by soud rozhodl, že daňová kontrola u DPH prováděná žalovaným za zdaňovací období DPH za zdaňovací období květen 2017

až únor 2018 a kontrola daně z příjmů právnických osob za rok 2017 jsou nezákonným zásahem správního orgánu. Dále se žalobce domáhal toho, aby soud zakázal žalovanému pokračovat v tomto nezákonném zásahu a nařídil mu jej ukončit do sedmi dnů po právní moci rozsudku.

II. Vyjádření žalovaného k žalobě

15. 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.
16. 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 jedním správcem daně či dokonce shodnými osobami v rámci konkrétního útvaru správce daně. Nezávislost jednotlivých daňových řízení nadto platí i pro daňové povinnosti jednoho konkrétního subjektu, kdy daňové řízení je vždy řízení 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.
17. K předmětnému souběhu kontrolních postupů prováděných FÚ Praha a FÚ Vysočina uvedl žalovaný, že FÚ Praha zahájil na dani z přidané hodnoty postup k odstranění pochybností za zdaňovací období červenec 2018. FÚ Vysočina zahájil kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2017 až únor 2018 a daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2017. Předmět daňového řízení, které je vedeno u FÚ Vysočina (kdy tento správce daně daňovou kontrolu provádí v režimu celostátní působnosti, a to při splnění podmínek pro aplikaci příslušných ustanovení zákona o finanční správě, když důvodem provádění daňové kontroly u tohoto finančního úřadu je shromáždění vzájemně souvisejících informací u jednoho správce daně) nesouvisí s předmětem postupu k odstranění pochybností prováděných FÚ Praha. S ohledem na odlišný charakter kontrolních úkonů (kontrola v režimu celostátní působnosti má dle žalovaného logicky jiný charakter a cíle než postup k odstranění pochybností prováděný ohledně konkrétních pochybností správce daně) nelze učinit závěr o nepřípustnosti provádění jednotlivých kontrolních postupů různými správci daně. Co se týká časového zaměření jednotlivých daňových řízení, lze dle žalovaného uvést, že postupem k odstranění pochybností ze strany FÚ Praha je prověřována daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2018, zatímco FÚ Vysočina provádí kontrolu daně z přidané hodnoty za jednotlivá vybraná zdaňovací období roku 2017 a 2018 a kontrolu daně z příjmů právnických osob za období roku 2017. Dle žalovaného je i s ohledem na časové zaměření jednotlivých daňových řízení zřejmé, že tvrzení žalobce o jeho nadměrném zatěžování je neoprávněné.
18. 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.

19. 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 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 neplyne, že by docházelo k neúměrnému a šikanóznímu zatěžování žalobce.
20. 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.
21. Žalovaný se na soud obrátil ještě sdělením ze dne 11. 3. 2019. V něm odkazuje na vyrozumění o výsledku prošetření způsobu vyřízení stížnosti dle § 261 odst. 6 daňového řádu Odvolacího finančního ředitelství ze dne 25. 2. 2019, č. j. 7642/19/5100-41455-704421. Odvolací finanční ředitelství zde dospělo k závěru, že žalobcova žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti je nedůvodná.

III. Ústní jednání

22. Při ústním jednání dne 31. 5. 2019 žalobce především odkázal na svou žalobu a na stanovisko, které k věci zaujal v obdobné věci projednávané zdejším soudem pod sp. zn. 29 A 223/2018, a která se týkala podobné žaloby společnosti CPS – Communication & Publishing Services, s.r.o. Na rozdíl od této věci je však nyní v případě žalobce žalovaný po podání žaloby při daňové kontrole pasivní a neprovádí další kroky.
23. Rovněž žalovaný odkázal na svá písemná podání o obdobná vyjádření, která učinil ve věci sp. zn. 29 A 223/2018.

IV. Posouzení věci soudem

24. Předmětem podané žaloby učinil žalobce zásah žalovaného, které našly odraz v petitu žaloby. Tímto zásahem mělo být provádění daňové kontroly na daň z přidané hodnoty žalovaným za vybraná zdaňovací období roku 2017 a roku 2018, jakož i daňové kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2017. 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 postup k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty za jiné zdaňovací období roku 2018 FÚ Praha a podobný stav je dán v případě společnosti CPS – Communication & Publishing Services, s.r.o., která je s žalobcem úzce propojena.
25. V takto vymezeném rámci se soud nejdříve musel zabývat splněním podmínek řízení a následně namítaný nezákonný zásah a návrhy s ním spojené posoudit.
26. 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.

27. 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**.
28. Z obsahu správních spisů soud po skutkové stránce ověřil následující skutečnosti:
29. FÚ Praha se na žalobce obrátil výzvou k odstranění pochybností týkající se daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2018 ze dne 26. 9. 2018, č. j. 7491615/18/2002-52521-110522; tato výzva se týkala přijatých zdanitelných plnění od společnosti VesKa, s.r.o. Žalobce požádal o prodloužení termínu k odpovědi na výzvu z důvodu nemoci účetního, čemuž FÚ Praha vyhověl. Dne 30. 10. 2018 pak žalobce zaslal FÚ Praha odpověď na zmíněnou výzvu a připojil některé podklady, přičemž téhož dne podal stížnost na postup správce daně, v níž zmínil souběžnou kontrolu prováděnou žalovaným; danou stížnost FÚ Praha vyřídil vyrozuměním ze dne 12. 12. 2018, č. j. 8941394/18/2002-60050-100993. Další výzvu v souvislosti s předmětným postupem k odstranění pochybností FÚ Praha adresoval žalobci písemností ze dne 9. 1. 2019, č. j. 71230/19/2002-60564-110709.
30. V případě žalovaného soud z obsahu správního spisu ověřil, že žalovaný se na žalobce prvotně obrátil písemností ze dne 24. 1. 2018, č. j. 83123/18/2910-60562-706895, v níž žalobci oznámil záměr (potažmo termín) zahájení daňové kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2017, červen 2017, červenec 2017 a srpen 2017, a to v rozsahu zaměřeném na přijatá zdanitelná plnění, z nichž byl uplatněn v kontrolou dotčených zdaňovacích obdobích nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Dne 28. 2. 2018 pak byl žalovaným sepsán protokol o zahájení daňové kontroly u daných zdaňovacích období, přičemž jednání se konalo v Praze v prostorách Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územního pracoviště pro Prahu 3 (možnost provedení jednání v Praze byla žalobci nabídnuta zmíněnou písemností ze dne 24. 1. 2018). Jednání na témže místě se konalo dne 11. 4. 2018, kdy žalovaný převzal od žalobce vybrané podklady. Žalovaný poté vydal výzvu k prokázání skutečností ze dne 4. 5. 2018, č. j. 988755/18/2910-60562-706895 (výzva se přitom netýkala plnění od společnosti VesKa, s.r.o.). Žalobce požádal o prodloužení lhůty, čemuž žalovaný vyhověl. Dne 21. 5. 2018 žalovaný vrátil žalobci zapůjčené doklady a další písemnosti, a toto jednání proběhlo opět v Praze. Dne 5. 9. 2018 žalovaný sepsal protokol o zahájení daňové kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2017 až únor 2018 a daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2017 (č. j. 1499162/18/2910-60562-706895; místo jednání bylo v sídle žalobcova zástupce). Další jednání žalovaného se žalobcem proběhla v sídle žalobcova zástupce také dne 16. 10. 2018 a 15. 11. 2018.
31. Ve věci přitom není sporu o tom, že obdobný postup, tedy vedení daňových kontrol dvěma různými finančními úřady, nastal souběžně též u společnosti CPS – Communication & Publishing Services, s.r.o., která je s žalobcem personálně i jinak úzce propojena.
32. 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.
33. V daném směru se soud ztotožňuje se závěrem vyrozumění stěžovatele o vyřízení stížnosti podle § 261 daňového řádu ze dne 12. 12. 2018, č. j. 1841032/18/2910-60050-709423, v němž žalovaný žalobci sdělil, že souběžné 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 25. 2. 2019, č. j. 7642/19/5100-41455-704421).

34. 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 (být 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.
35. Krajský soud v Brně 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.
36. 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, potažmo třech daňových kontrolách a jednomu postupu k odstranění pochybností, za účasti osmi kontrolních pracovníků, ale toliko působení dvou finančních úřadů v jedné daňové kontrole a jednom postupu k odstranění pochybností při účasti čtyř pracovníků fakticky provádějících tyto úkony).
37. Co se pak týká problematiky provádění kontrol postupů 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.
38. 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).“

39. 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 vylovuje, 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 přemísťování sídel daňovými subjekty za účelem vyhnutí se kontrolním procesům tam, kde je pravděpodobnost provedení kontroly ze strany správce daně nejnižší. Účelové přemísťování sídel je fenoménem posledních let, který zatěžuje správce daně a znemožňuje efektivní výkon jejich činnosti. Právní úprava do jisté míry poskytuje nástroje pro odstranění popsanych 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.“
40. 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 obecně 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.

41. Z obsahu správního spisu (viz také výše) soud ověřil, že v souladu s vyjádřením žalovaného k žalobě všechna jednání s FÚ Vysočina probíhala v sídle územního pracoviště (pro Prahu 3) FÚ Praha, nebo v sídle žalobcova zástupce; FÚ Vysočina zároveň se žalobcem komunikoval a vycházel mu vstříc při volbě místa jednání či termínů zaslání vyžadovaných dokumentů (viz opět shora). 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.
42. Jde-li o tvrzené duplicity související se souběžnou kontrolní činností FÚ Vysočina a FÚ Praha, pak ani zde nehledává soud žalobní námitky důvodné. Z časového hlediska nastává určité překrývání činností obou finančních úřadů až od září roku 2018, kdy vůči žalobci začal vyvíjet aktivitu FÚ Praha, přičemž tato činnost přistoupila k už existující činnosti žalovaného (nabízí se tak otázka, zda by žalobce neměl zpochybňovat spíše jednání FÚ Praha). Ani z hlediska požadavků vnašených dotčenými správci daně na žalobce nepovažuje soud nastalou situaci za nadměrné (excesivní) zatěžování žalobce. S FÚ Praha žalobce komunikuje především elektronicky, v případě žalovaného pak osobní jednání probíhají, jak již bylo řečeno, v Praze. Především je pak ale zřejmé, že předmět obou kontrolních postupů je poněkud odlišný (FÚ Praha se soustředí na přijatá zdanitelná plnění od společnosti VesKa, s.r.o. v jednotlivém zdaňovacím období, zatímco kontrolní činnost FÚ Vysočina je výrazně širší a i jinak zaměřená); soud opětovně zmiňuje samostatnost jednotlivých daňových řízení ve vztahu k jednotlivým zdaňovacím obdobím.
43. Ve věci také soud neshledal konkrétní duplicitu, kterou zjistil v případě žaloby společnosti CPS – Communication & Publishing Services, s.r.o., kterou projednával pod sp. zn. 29 A 223/2018. V případě této s žalobcem úzce propojené společnosti soud konstatoval, 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 (nadto ve věci sp. zn. 29 A 223/2018 byly zjištěny některé nedostatky při výslechu svědka). V nynějším případě však soud, jak již bylo řečeno, takový opakovaný požadavek nezjistil a ani žalobce žádnou takovou konkrétní duplicitu neuvádí.
44. Co se týká porušení jednotlivých ustanovení daňového řádu namítaných žalobcem, nespátřuje soud 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 používat jen takové prostředky, které daňový subjekt co nejméně zatěžují, vycházely žalobci pokud možno vstříc a takovým způsobem, aby nevznikly zbytečné náklady. 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 je ho určitý diskomfort, nelze bez dalšího konstatovat, že by výkon činnosti žalovaného byl nepřiměřený v poměru mezi zájmem na efektivní správě daní a zatížením daňového subjektu. Žalobci pak nesvědčí možnost hájit zájmy na hospodárném nakládání se státními prostředky (viz poukazy na neefektivní činnost pracovníků finančních úřadů), pokud v souvislosti s tím nedochází k přímému zásahu do jeho vlastních práv.

45. Soud tak uzavírá, že i přes žalobcem subjektivně úkorně pocítovaný způsob provádění kontrolních úkonů nelze shledat 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).
46. Pouze na okraj soud dodává, že i když nedospěl k závěru o důvodnosti žaloby, neznamená to, že případné budoucí nedostatečně koordinované či jinak nevhodné způsoby provádění kontrolních postupů eventuálně nemohou vést k oprávněnosti výtek žalobce. 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

47. Z výše uvedených důvodů Krajský soud v Brně žalobu dle § 87 odst. 3 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.
48. 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 účastníkovi 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