



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. ve věci

žalobce: J.L.
zastoupený advokátem JUDr. Otto Walachem
sídlem 1.máje 493, 739 61 Třinec

proti
žalovanému: Odvolací finanční ředitelství
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného č. j. 5425/17/5300-22441-711458 ze dne 6. 2. 2017,
ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

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

Shodu s prvopisem potvrzuje

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou domáhal přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým byla zamítnuta odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 10. 2. 2016 – dodatečným platebním výměřům na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období jednotlivých měsíců ledna až prosince 2012.
2. Žalobce uvedl, že povinnost doplatit DPH byla uložena J. L. (dále též „daňový subjekt“), ten podal odvolání, avšak poté dne ... zemřel. Napadené rozhodnutí žalovaného bylo doručeno žalobci, který byl v dědickém řízení ustanoven správcem pozůstalosti. Žalobce namítl 1), že v době, kdy probíhá dědické řízení, nemůže správce daně vyměřovat daň správci pozůstalosti, žádné takové oprávnění z daňového řádu nevyplývá. Správce daně měl vyčkat právní moci rozhodnutí o dědictví. Žalobce odkázal na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 21.2.2007 sp.zn. 7 Ca 10/2004. Dále žalobce namítl, že 2) sloučení 12 odvolání do jediného rozhodnutí není z procesního hlediska správné. Zákon č. 280/2009 Sb. (dále jen „daňový řád“) byl v průběhu rozhodného období roku 2012 změněn, z napadeného rozhodnutí není zřejmé, zda změna předpisu měla vliv na rozhodnutí vydaná do 30.6.2012 a po 1.7.2012. 3) Žalobce namítl k průběhu projednávání výsledků daňové kontroly, že projednání zprávy zahrnuje oprávnění daňového subjektu vyjádřit se k výsledkům kontrolního zjištění, k čemuž musí být správcem daně poskytnut dostatečný prostor. I v rámci projednávání výsledků daňové kontroly je možné měnit nebo doplnit kontrolní zjištění (rozsudek Nejvyššího správního soudu – dále jen „NSS“ – č.j. 2 Afs 206/2005-64). Daňový subjekt formuloval své výhrady, správce daně nedokázal jeho námítky vysvětlit. Samotné znění zprávy o daňové kontrole odporuje odůvodnění dodatečného platebního výměru. Smyslem projednání zprávy je seznámit daňový subjekt s kontrolním nálezem, výsledkem a způsobem jeho zjištění (nález Ústavního soudu sp.zn. IV.ÚS 121/01), právu daňového subjektu vyjadřovat se ke zprávě odpovídá povinnost správce daně vypořádat se s vyjádřeními, jinak by institut projednání zprávy postrádal smysl (rozsudek NSS č.j. 1 Afs 128/2004-88). Daňovému subjektu musí být poskytnut odpovídající čas pro vyjádření (rozsudek NSS č.j. 2 Afs 90/2004-70). Dodatečný platební výměr může být vydán až po projednání zprávy o daňové kontrole s daňovým subjektem (rozsudek NSS č.j. 1 Afs 74/2011-126). Správce daně upozornil daňový subjekt dne 6.1.2016, že součástí spisu jsou úřední záznamy, o jejichž existenci daňový subjekt nevěděl, spis byl daňovému subjektu zpřístupněn až 13.1.2016. Správce daně se nevyjádřil k namítaným skutečnostem uvedeným v protokolu z 18.1.2015 (zřejmě 2016 – pozn. soudu), s ohledem na to lze podle žalobce učinit závěr, že podvod na DPH nebyl daňovému subjektu prokázán. Správce daně neposkytl daňovému subjektu dostatečný prostor na prostudování zprávy o kontrole dne 27. a 28.1.2016. 4) Daňový subjekt v roce 2012 nevěděl a ani nemohl vědět o ekonomické situaci FT Trade group s.r.o. V době od 5.8.2011 do 8.12.2014 byl jednatelem společnosti F. V., bytem v rodinném domě svého otce ve Zlíně-Lužkovicích, teprve poté od roku 2014 se jednatelem stal L. B., tedy v době, kdy daňový subjekt se společností již téměř 2 roky neobchodoval - daňovému subjektu nelze přičítat k tíži, že L.B. má bydliště na radnici ve Zlíně. 5) Pokud daňové orgány vytýkaly daňovému subjektu vágní obsah rámcové smlouvy s FT Trade group s.r.o., žalobce s odkazem na tehdy platný obchodní zákoník namítl, že kupní smlouva v roce

- 2012 nevyžadovala písemnou formu. Na jednotlivé obchodní případy byly vystavovány objednávky a smlouva vznikala poskytnutím plnění. 6) Podle žalobce obstál daňový subjekt i v testu týkajícím se přijetí rozumných opatření a dobré víry. Daňový subjekt zjistil ve sbírce listin rejstříkového soudu, že tam byla 30.7.2012 založena účetní závěrka a výkaz zisku a ztrát FT Trade group s.r.o., z žádného z těchto dokumentů nevyplývalo, že by společnost měla finanční potíže nebo prováděla nestandardní obchodní transakce.
3. Žalovaný ve vyjádření zopakoval argumentaci z odůvodnění napadeného rozhodnutí a navrhl zamítnutí žaloby. K přechodu daňové povinnosti u fyzických osob poukázal na § 239a a násl. daňového řádu.
 4. U jednání žalobce namítl prekluzi práva stanovit daň s ohledem na přechodná ustanovení zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb. v souvislosti s § 148 daňového řádu. K tomu odkázal na rozsudek zdejšího soudu sp.zn. 22 Af 133/2016 (správně 22 A – pozn. soudu) a na rozsudek NSS sp. zn. 5 Afs 71/2009. Žalovaný k tomu uvedl, že prekluze nenastala, v souladu s § 148 odst.3 daňového řádu začala lhůta běžet znovu.
 5. Z obsahu správních spisů soud zjistil, že u daňového subjektu probíhala daňová kontrola na DPH (za zdaňovací období 1-8, 11/2012 od 8.4.2013, za zdaňovací období 9, 10, 12/2012 od 16.7.2013). S výsledky kontrolního zjištění byl daňový subjekt seznámen 3.11.2015 a vyjádřoval se k nim. Správce daně ani poté nezměnil stanovisko, zpráva o daňové kontrole byla projednávána ve 4 termínech v lednu 2016 (6.1. – 28.1.). Správce daně neuznal nárok daňového subjektu na odpočet DPH z přijatých zdanitelných plnění od FT Trade group s.r.o. (dále jen „dodavatel“) za nákup betonářské oceli ve výši celkem 8 039 902,60 Kč (základ daně 40 199 513,27 Kč). Důvodem neuznání odpočtů byl závěr správce daně, že daňový subjekt měl a mohl vědět, že se nákupem betonářské oceli účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH. Správce daně vydal 10.2.2016 jednotlivé dodatečné platební výměry za 12 zdaňovacích období roku 2012, doručeny byly 18.2.2016. Daňový subjekt proti nim podal odvolání, o nichž rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím dne 6.2.2017 (doručeno žalobci jakožto správci pozůstalosti daňového subjektu dne 10.2.2017). Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí obsáhle vysvětlil právní základ případu v obecné rovině (z hlediska právní úpravy a judikatury – str.5 až 9) a poté jej aplikoval na konkrétní zjištěný skutkový stav (str.10 až 18) s vypořádáním odvolacích námitek.
 6. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s.ř.s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
 7. Krajský soud se především zabýval námitkou prekluze práva stanovit daň. Žalobce ji sice namítl opožděně, avšak soud se jí musí zabývat i z úřední povinnosti. V daném případě byla daňová kontrola zahájena 8.4.2013 (resp. 16.7.2013 pro zdaňovací období 9, 10, 12/2012), v souladu s § 148 odst.3 daňového řádu začala od těchto dat běžet znovu lhůta pro stanovení daně, a to 3 letá (§ 148 odst.1 daňového řádu). Dne 10.2.2016 byly vydány dodatečné platební výměry a doručeny 18.2.2016 (tj. během posledních 12 měsíců v rámci nové 3 leté lhůty), tím se v souladu s § 148 odst.2

daňového řádu lhůta pro stanovení daně prodloužila o 1 rok. Pokud tedy bylo napadené rozhodnutí žalovaného vydáno 6.2.2017 a doručeno 10.2.2017, daň byla stanovena v zákonné lhůtě. Žalobce k tvrzené prekluzi argumentoval přechodným ustanovením k zákonnému opatření Senátu č. 344/2013 Sb. Tímto opatřením bylo do § 148 odst.4 daňového řádu doplněno s účinností od 1.1.2014 písm. e), podle něhož lhůta pro stanovení daně neběží po dobu ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní až do dne obdržení odpovědi na tuto žádost nebo do dne odeslání oznámení o ukončení mezinárodní spolupráce při správě daní v dané věci. NSS se zabýval přechodnými ustanoveními v souvislosti s nově vymezeným důvodem pro stavení lhůty v rozsudku ze dne 9.11.2017 č.j. 10 Afs 206/2017-39 (práve ve věci Krajského soudu v Ostravě sp. zn. 22 A 133/2016) se závěrem, že na běh (hmotněprávní) prekluzivní lhůty započaté před nabytím účinnosti citovaného zákonného opatření nelze novou právní úpravu aplikovat, na její běh a délku se použijí dosavadní právní předpisy. V nyní přezkoumávané věci sice probíhala mezinárodní spolupráce, avšak lhůta pro stanovení daně byla zachována bez ohledu na mezinárodní spolupráci, jak soud vyložil výše, proto je v této věci nepodstatné zabývat se více žalobcovou argumentací zákonným opatřením Senátu.

8. K žalobní námitce 1) soud uvádí, že se zcela ztotožňuje s postupem správních orgánů, založeným na § 239a a násl. daňového řádu. Pro účely správy daní se na právní skutečnosti hledí tak, jako by zůstavitel žil do dne předcházejícího dni skončení řízení o pozůstalosti (§ 239a odst.1 daňového řádu), daňovou povinností zůstavitele se pro účely správy daní rozumí daňová povinnost vzniklá zůstaviteli do dne předcházejícího dni skončení řízení o pozůstalosti (§ 239a odst.2 daňového řádu), přičemž daňová povinnost zůstavitele přechází na jeho dědice rozhodnutím soudu o dědictví; dědic tak získává postavení daňového subjektu namísto zůstavitele (§ 239a odst.3 daňového řádu). Jinak řečeno, na daňovou povinnost se do právní moci rozhodnutí o dědictví hledí tak, jako by vznikla přímo zůstaviteli, ačkoli ten již nežije. Správce daně nevyměřoval daň správci pozůstalosti, tomu bylo napadené rozhodnutí žalovaného pouze doručeno v souladu s § 20 odst.3 daňového řádu. Nebyl zde žádný důvod, aby správní orgány musely vyčkat právní moci rozhodnutí o dědictví. Žalobcův odkaz na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 21.2.2007 sp.zn. 7 Ca 10/2004 je nepřipadný pro nyní přezkoumávanou věc, neboť se týká předchozí odlišné úpravy v § 57 odst.3 zákona č. 337/1992 Sb. (dále jen „ZSDP“). Žalobní námitka 1) je nedůvodná.
9. K žalobní námitce 2) soud uvádí, že dodatečné platební výměry v této věci byly vydány v roce 2016 (nikoli v roce 2012), a pokud snad žalobce míní touto námitkou nějaký odlišný dopad daňového řádu na skutečnosti v jednotlivých zdaňovacích obdobích roku 2012, pak je tato námitka zcela obecná, není z ní vůbec zřejmé, v čem žalobce spatřuje porušení svých práv či práv daňového subjektu. Žalobní námitka 2) je nedůvodná.
10. Žalobní námitka 3), přestože je velmi rozsáhlá, sestává vlastně z citací judikatury, a to judikatury k předchozí úpravě daňového řízení podle ZSDP. Daňový řád, podle něhož bylo nyní přezkoumávané řízení vedeno, má poněkud odlišné postupy při průběhu daňové kontroly – důraz je kladen na seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění, k němu se daňový subjekt vyjadřuje, pro toto vyjádření je mu poskytnuta přiměřená lhůta, kdy může také navrhnout doplnění (§ 88 odst.2, 3 daňového řádu). Nedojde-li na základě tohoto vyjádření ke změně výsledku

kontrolního zjištění, nelze již v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhopat jeho další doplnění (§ 88 odst.3 daňového řádu). Pokud žalobce namítl, že „znění zprávy o daňové kontrole odporuje odůvodnění dodatečného platebního výměru“, je tato námitka zcela obecná a nedává soudu možnost blíže se k ní vyjádřit. Pokud žalobce namítl, že spis s dalšími úředními záznamy byl daňovému subjektu zpřístupněn až 13.1.2016, soudu není zřejmé, jaké porušení konkrétních práv daňového subjektu je tím namítáno. Pokud je dále namítáno, že „správce daně se nevyjádřil k namítaným skutečnostem uvedeným v protokolu z 18.1.2015“

(zřejmě 2016 – pozn. soudu), a s ohledem na to lze podle žalobce učinit závěr, že podvod na DPH nebyl daňovému subjektu prokázán, pak soud uvádí, že protokol z 18.1.2016 obsahuje 18 stran textu a soud nebude zasahovat do žalobcova dispozičního práva tím, že by sám domýšlel či vyhledával, jaké konkrétní skutečnosti má žalobce na mysli. Jednání toho dne bylo obsáhlé a týkalo se mnoha různých aspektů daňové kontroly. Pokud je namítáno, že správce daně neposkytl daňovému subjektu dostatečný prostor na prostudování zprávy o daňové kontrole ve dnech 27. a 28.1.2016, pak je třeba připomenout, že s výsledkem kontrolního zjištění byl daňový subjekt seznámen již 3.11.2015, poté se k němu vyjadřoval, načež správce daně dospěl k závěru, že nedošlo ke změně výsledku kontrolního zjištění (srov. již výše citovaný § 88 odst.3 daňového řádu). Samotná zpráva o daňové kontrole byla projednávána ve 4 termínech v lednu 2016, postup je velmi podrobně popsán v odůvodnění napadeného rozhodnutí (zejm. bod 35) a odpovídá obsahu správních spisů. Soud s opětovným poukazem na § 88 daňového řádu uzavírá, že daňovému subjektu byl poskytnut dostatečný prostor pro seznámení se se zprávou o daňové kontrole. Dodatečné platební výměry v daném případě byly vydány až po projednání zprávy o daňové kontrole v únoru 2016, takže zde soud neshledává žádný rozpor s žalobcem citovaným rozsudkem NSS č.j. 1 Afs 74/2011-126. Žalobní námitka 3) je nedůvodná.

11. K žalobní námitce 4) soud uvádí, že v ní žalobce vytrhává pouhou jednotlivost ze souvislostí. V odůvodnění napadeného rozhodnutí (bod 26) je zmiňován i pozdější jednatel dodavatele L. B., ale v žádném případě ne jakožto stěžejní důvod pro závěry správních orgánů. Správce daně i žalovaný se velice rozsáhle, pečlivě a do detailů zabývali rozkrytím celé situace i postavením daňového subjektu v řetězci. Soud zde plně poukazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí, vycházející z obsáhlých materiálů správce daně a zahrnující také např. výsledky mezinárodní spolupráce s polskou daňovou správou, šetření týkající se atestů zboží a jeho přepravy (srov. Výsledek kontrolního zjištění z 3.11.2015 v rozsahu 54 stran). Žalobní námitka 4) je nedůvodná.
12. K žalobní námitce 5) soud uvádí, že obecně lze jistě souhlasit s tím, že kupní smlouva v roce 2012 nemusela být písemná, nicméně v daném případě podle ujednání rámcové smlouvy mělo být obchodováno na základě dílčích písemných objednávek a nic takového doloženo nebylo. Žalobce opět vyjímá pouhý dílčí střípek z celkové mozaiky, kterou žalovaný přesvědčivě popsal v odůvodnění napadeného rozhodnutí (zejm. bod 27). Žalobní námitka 5) je nedůvodná.
13. K žalobní námitce 6) soud odkazuje na bod 28 odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde se žalovaný podrobně zabýval problematikou přijetí rozumných opatření a dobré víry. Soud se s jeho argumentací ztotožňuje, když zdůrazňuje především to, že daňový subjekt vstoupil v roce 2012 do pro něj dosud zcela neznámého obchodního prostředí,

aniž by si o tomto odvětví zjistil potřebné informace, seznámil se např. s více dodavateli, s cenovou kalkulací atd. Ověřit si údaje o (jednom) dodavateli ve sbírce listin rejstříkového soudu je chvályhodné, nicméně nedostatečné. Žalobní námitka 6) je nedůvodná.

14. Soud proto žalobu v souladu s § 78 odst.7 s.ř.s. zamítl jako nedůvodnou.
15. Procesně úspěšný žalovaný (§ 60 odst.1 s.ř.s.) se práva na náhradu nákladů řízení vzdal, proto bylo o nákladech řízení rozhodnuto tak, jak je uvedeno ve výroku II. tohoto rozsudku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Ostrava 27. února 2019

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu