



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci v Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Aleše Korejtky a JUDr. Petry Venclové, Ph.D., v právní věci

žalobce: **STINTER CZ s.r.o.**, IČ 25959506
sídlem Perucká 2522/1, 120 00 Praha 2
zastoupený advokátem JUDr. Jiřím Vaníčkem
sídlem Šaldova 34/466, 186 00 Praha

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Pardubický kraj**, IČ 72080043
sídlem Boženy Němcové 2625, 530 02 Pardubice - Zelené Předměstí

v řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou ze dne 12. 12. 2018 domáhal poskytnutí soudní ochrany před údajně nezákonným zásahem žalovaného správního orgánu v řízení vedeném podle ust. § 82 a násl. zák. č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, v platném znění (dále jen „s.ř.s.“), přičemž za tento zásah považoval výzvu žalovaného ze dne 23. 11. 2018, č. j. 1761574/18/2804-60563-609218 (dále jen v textu „výzva“), k umožnění provedení místního šetření a dále tento

zásah spatřoval ve vyhledávací činnosti žalovaného. Žalobu odůvodnil následujícím způsobem. Žalobce byl vyzván k umožnění provedení místního šetření, které „je konáno v rámci vyhledávací činnosti dle § 78 d.ř., kdy v rámci tohoto místního šetření žalovaný po žalobci požaduje předložení přijatých zjednodušených daňových dokladů“. Žalobce namítl, že správce daně ve výzvě nespecifikoval, jaký účel z účelů zákonem vymezených by mělo předmětné místní šetření splňovat. Žalobce považoval uvedenou výzvu, místní šetření a vyhledávací činnost za nezákonný zásah, když jeho stěžejní argumentace spočívala v odkazu na rozsudek NSS ze dne 31. 5. 2017, č. j. 4 Afs 14/2017-36, z něhož vyplývá, že pokud správce daně prověřuje plnění daňové povinnosti a tvrzení daňového subjektu v konkrétním zdaňovacím období a vyzývá daňový subjekt k předložení komplexního účetnictví a evidence pro daňové účely pro příslušné zdaňovací období, je povinen zahájit daňovou kontrolu a nemůže institut daňové kontroly obcházet fingovaným místním šetřením dle § 80 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění (dále jen „daňový řád“). Žalobce uvedl, že správce daně již v rámci vyhledávací činnosti si opatřoval podklady v plném rozsahu, plně odpovídající tomu, co má být předmětem daňové kontroly a právě v případě žalobce se žalovaný „dopouští, tedy, že prostřednictvím místního šetření (v případě výzvy) a celkově prostřednictvím vyhledávací činnosti ... nahrazuje daňovou kontrolu“, když v daném případě dochází k „zevrubnému“ prověřování daňových povinností a jiných skutečností rozhodných pro správné stanovení daně, což může být dle právního řádu předmětem pouze řádně zahájené daňové kontroly. Žalobce namítl, že ve výzvě k provedení místního šetření není uvedeno, za jakým účelem bude u žalobce místní šetření prováděno, vůči žalobci se nevede dosud žádná nalézací řízení, postupem žalovaného jsou obcházena pravidla o zahájení formalizovaného postupu daňové kontroly, pouhou neformální vyhledávací činností dochází k tomu, že daňový subjekt nemá garantována žádná procesní práva. Následky nezákonných zásahů trvají, když žalobci by mohla být uložena pořádková pokuta až ve výši 500 000 Kč za nesplnění výzvy. Žalobce navrhl, aby soud rozhodl tak, že zmíněná výzva k umožnění provedení místního šetření je nezákonným zásahem, dále že vyhledávací činnost žalovaného konaná vůči žalobci mimo nalézací řízení je nezákonným zásahem, a dále žalobce navrhl, aby správci daně, tj. žalovanému, soud zakázal pokračovat v nahrazování daňové kontroly místním šetřením a ve vyhledávací činnosti, a aby mu bylo přikázáno obnovit stav před nezákonným zásahem, tedy aby při správě daní žalobce nepřihlížel ke skutečnostem shromážděným v rámci již uskutečněné vyhledávací činnosti.

2. Žalovaný ve vyjádření k žalobě popsal způsob a průběh vyhledávací činnosti, uvedl argumentaci, která obhajuje zákonnost postupu žalovaného, navrhl, aby soud žalobu zamítl.
3. Podle ust. § 82 s.ř.s. každý, kdo tvrdí, že je přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný.
4. Z citované právní úpravy a navazující ustálené judikatury pak vyplývá, že důvodná je žaloba tehdy, je-li splněno celkem pět podmínek, konkrétně, žalobce musí být přímo (1. podmínka) zkrácen na svých právech (2. podmínka) nezákonným (3. podmínka) zásahem, pokynem nebo donucením („zásahem“ správního orgánu v širším smyslu) správního

orgánu, který není rozhodnutím (4. podmínka), a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo (5. podmínka). K tomu soud příkladmo odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 22. 9. 2011, č. j. 5 Aps 4/2011 - 326, ovšem s tím dovětkem, že po novele s.ř.s. provedené zákonem č. 303/2011 Sb. a účinné od 1.1.2012 už není vyžadováno splnění další, tedy šesté, podmínky, a to že „zásah“ v širším smyslu nebo jeho důsledky musí trvat nebo musí hrozit opakování „zásahu“, neboť v souladu s novelizovaným zněním ust. § 87 s.ř.s. lze již rozhodnout i jen o určení, že zásah byl nezákonný. Není-li splněna byť i jen jediná z uvedených pěti podmínek, není možné žalobu považovat za důvodnou, tedy poskytnout ochranu podle § 82 s.ř.s. (srov. např. rozsudek NSS ze dne 17. 3. 2005, č. j. 2 Aps 1/2005 - 65).

5. Krajský soud v dané věci dospěl k závěru, že se v případě postupu žalovaného nejednalo o nezákonný zásah.
6. Mezi účastníky není sporné, že žalobce spatřuje nezákonný zásah ve výzvě žalovaného ze dne 23. 11. 2018, výše zmíněného č. j., ve které žalovaný v rámci vyhledávací činnosti dle § 78 daňového řádu vyzval žalobce k umožnění provedení místního šetření dne 12. 12. 2018, přičemž v rámci místního šetření, jak je uvedeno ve výzvě, *„správce daně požaduje předložení přijatých daňových dokladů z jednotlivých zdaňovacích období od počátku roku 2017 do současnosti, které byly v kontrolních hlášeních zahrnuty do oddílu B.3.“* Dále byl žalobce vyzván ke sdělení místa konání místního šetření, tj. místa, kde budou požadované doklady k dispozici, a dále bylo ve výzvě uvedeno, že by měly být doloženy související evidence zakázek, případně aby byl přítomen zástupce žalobce, který by byl schopen sdělit, jak byla jednotlivá plnění využita pro ekonomickou činnost daňového subjektu. Dále je nesporné, že ještě před výše zmíněnou výzvou byla žalobci doručena výzva žalovaného ze dne 2. 10. 2018 k poskytnutí údajů v souladu s ust. § 57 odst. 1 písm. b) daňového řádu, kterou byl žalobce vyzván k poskytnutí údajů, *„jež jsou nezbytné pro správu daní u daňového subjektu DALU, s.r.o., Wilsonova 368, 539 01 Hlinsko“*, přičemž předmětem vyžádání bylo poskytnutí evidence přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění pro účely daně z přidané hodnoty (DPH) za zdaňovací období únor – září 2018, dále daňové doklady vystavené v souvislosti se zakázkou *„Vybavení hotelu THERMIA, Karlovy Vary“* pro odběratele DALU, s.r.o., včetně příloh a dokumentů souvisejících s poskytnutím předmětného plnění, objednávky, dodací listy atd., dále poskytnutí specifikace adres, na kterých jsou uloženy účetní dokumenty a další dokumentace související s předmětnými dodávkami pro DALU, s.r.o. a kontakt na osobu, která může být součinná se správcem daně v rámci prověřování dodávek pro DALU, s.r.o. Žalobce v žalobě tvrdí, že v rámci vyhledávací činnosti, kdy žalobce obdržel zmíněné výzvy, došlo již k nezákonnému postupu, přičemž postup správce daně již nahrazoval daňovou kontrolou, protože již byly *„zevrubně“* prověřovány daňové povinnosti a jiné skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně, což *„může být dle právního řádu předmětem pouze řádně zahájené daňové kontroly“*. S tímto poněkud předčasným a účelovým závěrem žalobce se krajský soud neztotožňuje.
7. Žalobce vystavěl svou argumentaci zejména na aplikaci rozsudku NSS ze dne 31. 5. 2017, č. j. 4 Afs 14/2017-36, z něhož vyplývá, že správce daně není oprávněn si neomezeně vybírat mezi místním šetřením v rámci vyhledávací činnosti a daňovou kontrolou a že nelze obcházet fingovaným místním šetřením dle § 80 daňového řádu institut daňové kontroly. Zmíněný rozsudek NSS se však na daný případ vztahovat nemůže, protože se jednalo o

zcela odlišnou věc. Z citovaného rozsudku NSS vyplývá, že pokud správce daně prověřuje plnění daňové povinnosti a tvrzení daňového subjektu v konkrétním zdaňovacím období a vyzývá daňový subjekt k předložení kompletního účetnictví a evidence pro daňové účely pro příslušné zdaňovací období, je povinen zahájit daňovou kontrolu podle § 85 daňového řádu a nemůže institut daňové kontroly v takovém případě obcházet fingovaným místním šetřením dle § 80 daňového řádu v rámci vyhledávací činnosti. V projednávané věci však žalobce nebyl vyzván k předložení „kompletního účetnictví a evidence pro daňové účely pro příslušné zdaňovací období“, ale vyhledávací činnost správce daně byla zaměřena na získání údajů, které jsou nezbytné pro správu daní u jiného daňového subjektu, a to obchodní společnosti DALU, s.r.o., jak vyplývá z výzvy žalovaného ze dne 2. 10. 2018 a výzva žalovaného ze dne 23. 11. 2018, kterou žalobce považuje za nezákonný zásah, se týká místního šetření, v rámci kterého správce daně nepožadoval předložení „kompletního účetnictví“ a evidence pro daňové účely, ale pouze „předložení přijatých daňových dokladů z jednotlivých zdaňovacích období od počátku roku 2017 do současnosti, které byly v kontrolním hlášení zahrnuty do oddílu B.3.“ V rámci tohoto místního šetření pak požadoval žalovaný přítomnost zástupce žalobce, který by byl schopen sdělit, jak byla jednotlivá plnění využita pro ekonomickou činnost daňového subjektu. V daném případě se nepochybně jedná o úkon správce daně v rámci vyhledávací činnosti, ke kterému jej opravňuje platná právní úprava. Podle § 78 odst. 1 daňového řádu správce daně vyhledává důkazní prostředky a daňové subjekty a zjišťuje plnění jejich povinností při správě daní před zahájením řízení i v jeho průběhu, tuto činnost provádí správce daně i bez součinnosti s daňovým subjektem (§ 78 odst. 2 daňového řádu), přičemž v rámci vyhledávací činnosti správce daně: a) ověřuje úplnost evidence či registrace daňových subjektů, b) zjišťuje údaje týkající se příjmů, majetkových poměrů a dalších skutečností rozhodných pro správné zjištění, stanovení placení daně, c) shromažďuje a zpracovává informace a využívá informační systémy v rozsahu podle § 9 odst. 3, d) opatřuje nezbytná vysvětlení, e) provádí místní šetření (§ 78 odst. 3 daňového řádu). V rámci místního šetření (§ 80 a násl. daňového řádu) pak správce daně zejména vyhledává důkazní prostředky a provádí ohledání u daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní, případně na místě, kde je to vzhledem k účelu místního šetření nejvhodnější. Daňový řád umožňuje správci daně k provedení místního šetření přizvat osobu, jejíž přítomnost je podle povahy věci potřebná. Zároveň je umožněno pracovníkům správce daně, kteří provádějí místní šetření, mít přístup na pozemky, do provozních budov, místností i míst, k účetním záznamům nebo jiným informacím, a to i na technických nosičích dat, v rozsahu nezbytně nutném pro dosažení cíle správy daní. Správce daně v rámci místního šetření může provést nebo si vyžádat z účetních záznamů nebo jiných informací výpis nebo kopii, a to i na technických nosičích dat. Naopak povinností daňových subjektů a dalších přítomných osob je poskytnout pracovníkům správce daně (tj. úřední osobě, která místní šetření provádí) všechny přiměřené prostředky a potřebnou součinnost k účinnému provedení místního šetření (např. zapůjčit správci daně jím vyžádané doklady a další věci nezbytné pro správu daní). Správce daně může dokonce při místním šetření zajistit věci, které mohou sloužit jako důkazní prostředek, je-li důvodná obava, že by později nebylo možné příslušný důkazní prostředek provést. V dané věci správce daně využil zcela oprávněně zákonného institutu zmíněné výzvy a místního šetření za účelem získání předběžných informací o daňových subjektech, které mohou být následně využity v daňovém řízení, přičemž v dané věci se jedná o „pouhé zjišťování podkladových informací“, přičemž výzva a charakter

vyhledávací činnosti (srov. zejména předchozí výzva správce daně ze dne 2. 10. 2018 zaměřená na získání údajů, které jsou nezbytné pro správu daní u jiného daňového subjektu), vůbec nesvědčí o tom, že by v rámci místního šetření a vyhledávací činnosti na základě zmíněných výzev správce daně prověřoval daňový základ nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně, což už by bylo cílem daňové kontroly. Pokud by tomu tak nebylo, pak by vždy ve smyslu účelové argumentace žalobce jakákoliv výzva správce daně vydaná v rámci vyhledávací činnosti k předložení konkrétních daňových dokladů za určité zdaňovací období musela vést k závěru o tom, že tímto postupem je obcházen institut daňové kontroly. V takovém případě by bylo otázkou, jaký má vlastně smysl právní úprava v daňovém řádu, která se týká vyhledávací činnosti, výzev a místních šetření prováděných v rámci této činnosti. Vyhledávací činnost je základem pro postup správce daně v souladu se zásadou oficiality a umožňuje správci daně unést své důkazní břemeno, když informace a důkazní prostředky musí správce daně nějak získat, přičemž správce daně sám zpravidla žádné důkazní prostředky před zahájením daňové kontroly k dispozici nemá. Podstatné a stěžejní je to, že správce daně v rámci vyhledávací činnosti důkazní prostředky pouze vyhledává, a to i bez součinnosti s daňovým subjektem, ale nemůže je provádět a hodnotit, protože tím by překročil rámec stanovený pro vyhledávací činnost (stanovený v § 78 odst. 3 daňového řádu). V projednávané věci žalovaný tento rámec rozhodně nepřekročil. Krajský soud se rovněž neztotožňuje s námitkou žalobce o nedostatečném odůvodnění výzvy, k tomu je třeba poznamenat, že výzva správce daně dle § 78 daňového řádu není rozhodnutím správního orgánu, které by muselo obsahovat podrobné odůvodnění, pro její zákonnost postačuje, když v ní je uveden předmět požadavku správce daně, což v dané věci zmíněná výzva toto obsahuje. Není pravdou, že by v daném případě byl obcházen institut daňové kontroly, proto soud nemohl naříditi žalovanému, resp. „zakázat“ pokračovat v nahrazování daňové kontroly místními šetřeními a vyhledávací činností, přičemž uvedená výzva a celá vyhledávací činnost správce daně nebyly nezákonným zásahem.

8. Protože žaloba nebyla důvodná, musel ji krajský soud zamítnout (§ 87 odst. 3 s.ř.s.).
9. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., když neúspěšný žalobce neměl právo na náhradu nákladů řízení a úspěšnému žalovanému soud toto právo nepřiznal, když mu žádné náklady řízení podle obsahu spisu nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje,

v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Pardubice 21. února 2019

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu