



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Jana Dvořáka a soudců Aleše Korejtky a Petry Venclové ve věci **žalobce: KM PLUS spol. s r.o., IČ 25961101, se sídlem Tyršova 86, 538 51 Chrast, zastoupeného Šárkou Veskovou, advokátkou, se sídlem Brněnská 300/31, 500 06 Hradec Králové, proti žalovanému: Finanční úřad pro Pardubický kraj, se sídlem Boženy Němcové 2625, 530 02 Pardubice – Zelené Předměstí, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu,**

t a k t o :

- I. **Žaloba, kterou se žalobce domáhal vydání rozsudku, jímž by soud přikázal žalovanému ukončit dožádání o provádění daňové kontroly Finančním úřadem pro Kraj Vysočina, územním pracovištěm Žďár nad Sázavou, s e z a m í t á .**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Finanční úřad pro Kraj Vysočina, územní pracoviště ve Žďáru nad Sázavou, v průběhu daňové kontroly u obchodní korporace Stavby Kapitán, s.r.o., IČO: 26966212, Račanská 309,

592 02 Svratka, zjistil, že tento daňový subjekt měl v roce 2014 koupit výrobní zařízení sestávající se z 2 kusů automatických plnicích linek kapalin, stroje na vyfukování HDPE lahví a doplňkového vybavení. Výše uvedené výrobní zařízení obchodní korporace Stavby Kapitán, s. r. o., koupila od Avodružstva, družstva, IČO: 25592513, Jaurisova 515/4, Michle, 140 00 Praha 4 (předsedou družstva je v současnosti /od 1. 7. 2016/ H. H., nar. ..., 9900 N. P., S. K., B. r.), za 26 098 490,-- Kč (včetně DPH) a následně toto zařízení prodala za částku 40 169 580,-- Kč (včetně DPH) žalobci, který na nákup předmětného výrobního zařízení získal dotaci od Ministerstva průmyslu a obchodu ve výši 16, 4 mil. Kč. Ve stejném období navíc žalobce prodal starou (stávající) plnicí linku obchodní korporaci Stavby Kapitán, s. r. o., která si z této dodávky uplatnila odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu (DPH činilo 1 533 000,-- Kč). Všechny smlouvy o dodávkách výrobních zařízení byly sepsány ve stejném období.

Okolnosti výše uvedené transakce se správci daně jevily jako nestandardní (podezřelé bylo zejména razantní navýšení ceny zmíněného výrobního zařízení v krátkém časovém úseku), a proto ve věci zahájil šetření, v jehož průběhu bylo mimo jiné zjištěno, že výrobcem 1 kusu nové plnicí linky byla obchodní korporace ANOPACK, s. r. o., která na základě smlouvy s Avodružstvem, družstvem, dodala 1 kus nové plnicí linky a 2 komponenty do stávající plnicí linky, přičemž plnění bylo uskutečněno přímo v provozovně žalobce. Dle informací o pohybu na účtech Avodružstva, družstva, v rozhodném období k dalšímu nákupu nové plnicí linky nedošlo, přesto Avodružstvo, družstvo, deklarovalo prodej 2 kusů nových plnicích linek. Za těchto okolností nelze vyloučit, že dodání jednoho kusu plnicí linky bylo fiktivní, dodána mohla být pouze jedna nová plnicí linka a stará (stávající) plnicí linka v majetku žalobce mohla být pouze doplněna o některé komponenty, přičemž smyslem popsaného řetězce mohlo být navýšení ceny zařízení s cílem získat vyšší dotaci.

Vzhledem k tomu, že mezi subjekty účastnicími se shora popsaného podezřelého obchodu byl i žalobce sídlící v Chrasti (okres Chrudim), přičemž řetězové podvody se standardně (dle metodických pokynů Generálního finančního ředitelství) řeší (v zájmu rychlosti a hospodárnosti řízení) systémem jedné (společné) hlavy, zaslal Finanční úřad pro Kraj Vysočina, územní pracoviště ve Žďáru nad Sázavou, který již prováděl daňovou kontrolu u jiného článku shora popsaného řetězce daňových subjektů (Stavby Kapitán, s.r.o.), Finančnímu úřadu pro Pardubický kraj, územnímu pracovišti v Chrudimi, podnět k dožádání.

Na základě tohoto podnětu Finanční úřad pro Pardubický kraj, územní pracoviště v Chrudimi, následně podle § 17 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“), jakožto místně příslušný správce daně dožádal (dožádání ze dne 17. 12. 2015, č. j. 1550704/15/2804-50523-606331) Finanční úřad pro Kraj Vysočina, územní pracoviště ve Žďáru nad Sázavou, o provedení dílčího řízení – daňové kontroly dle § 85 a násl. daňového řádu (event. postupu dle § 87 odst. 2 až 6 daňového řádu) na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2014 až květen 2015. V dožádání dožadující správce daně uvedl, že dožádaný správce daně provádí daňovou kontrolu u obchodní korporace Stavby Kapitán, s. r. o., která je stejně jako žalobce součástí řetězce subjektů, jenž může být zasažen podvodem. Dožádaný správce daně tak již disponuje poznatky, díky kterým bude moci daňovou kontrolu (zaměřenou především na obchodní transakce mezi žalobcem a Stavby Kapitán, s. r. o., v předmětném období) provést rychleji a hospodárněji než dožadující správce daně a zjištěné skutečnosti bude moci též komplexně vyhodnotit.

Shora popsaný postup Finančního úřadu pro Pardubický kraj vyhodnotil žalobce jako nezákonný, a proto podal žalobu, kterou se domáhal vydání rozsudku, jímž by soud přikázal žalovanému ukončit dožádání o provádění daňové kontroly Finančním úřadem pro Kraj Vysočina, územním pracovištěm ve Žďáru nad Sázavou (viz změnu petitu při jednání dne 1. 2. 2017 /listy číslo 55 až 57 soudního spisu/), neboť tvrzení žalovaného, že dožádaný správce daně provede daňovou kontrolu rychleji a hospodárněji než místně příslušný správce daně je „nepřesvědčivé a ekonomicky neobhajitelné“. Navíc dožádaný správce daně byl v rozporu se zákonem požádán „o provedení celého řízení“.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě (které není třeba podrobně rekapitulovat, neboť jeho obsah účastníci znají, nadto v řízení byl žalovaný úspěšný, přičemž v odůvodnění rozsudku je třeba především vypořádat námitky toho účastníka, kterému soud za pravdu nedal) odkázal na odůvodnění dožádání, zdůraznil, že postupoval v souladu s § 17 daňového řádu, a navrhl, aby soud žalobu zamítl.

Soud o žalobě uvažil následovně:

Podle § 82 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.“), každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením (dále též „zásah“) 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.

Nejvyšší správní soud již v odůvodnění rozsudku ze dne 17. 3. 2005, č. j. 2 Aps 1/2005 - 65 (publ. pod č. 603/2005 Sb. NSS, dostupný na www.nssoud.cz), uvedl, že „ochrana podle § 82 a násl. s. ř. s. je důvodná tehdy, jsou-li - a to kumulativně, tedy zároveň - splněny následující podmínky: 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, které nejsou rozhodnutím (4. podmínka), a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo (5. podmínka), přičemž „zásah“ v širším smyslu nebo jeho důsledky musí trvat nebo musí hrozit opakování „zásahu“ (6. podmínka). Není-li byt' jen jediná z uvedených podmínek splněna, nelze ochranu podle § 82 a násl. s. ř. s. poskytnout.“ (Šestá podmínka byla v důsledku novelizace soudního řádu správního provedené s účinností od 1. 1. 2012 vypuštěna.)

Žalobce v žalobě tvrdil, že dožádání bylo nezákonné, resp. že nebyly splněny zákonem stanovené podmínky pro aplikaci tohoto institutu, a proto je třeba dožádání neprodleně ukončit. S tím však soud nesouhlasí.

Podle § 17 daňového řádu místně příslušný správce daně může dožádat jiného věcně příslušného správce daně téhož nebo nižšího stupně o provedení úkonů nebo dílčích řízení nebo jiných postupů, které by sám mohl provést jen s obtížemi nebo s vynaložením neúčelných nákladů, anebo které by nemohl provést vůbec (odst. 1). Dožádaný správce daně provede dožádané úkony, jakož i úkony, které zajišťují účel dožádání, bezodkladně, nebo sdělí důvody, pro které dožádání vyhovět nemůže (odst. 2). Spory mezi správcí daně o provedení dožádaných úkonů rozhoduje ten správce daně, který je nejbližše společně nadřízen dožádanému a dožadujícímu správcí daně (odst. 3).

Smyslem institutu dožádání je naplnění zásady procesní ekonomie (§ 7 daňového řádu) spoluprací správců daně založenou na žádosti vzešlé z vůle (procesní strategie, rozhodnutí) místně příslušného správce daně (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 1 Afs 50/2007 – 106). Otázka, zda dožádat o provedení úkonů jiného správce daně, je plně na úvaze správce daně. Daňový subjekt v zásadě nemusí být o zaslání dožádání správcem daně informován (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 1. 2014, č. j. 1 Afs 73/2011 - 167, bod 58).

Dožádání je realizováno procesním úkonem (přípisem) dle daňového řádu, z něhož vedle označení správců daně, daňového subjektu a vymezení požadovaného úkonu musí být (i s ohledem na možnost obrany dožádaného správce daně před neopodstatněným dožádáním) patrný i důvody dožádání. Do přípisu o tomto procesním úkonu může daňový subjekt nahlížet jen za zákonem stanovených podmínek (§ 66 a § 67 daňového řádu), na žádost daňového subjektu mu však důvody dožádání musí být minimálně sděleny (jedná se vlastně o dokument, z něhož vyplývá oprávnění místně nepřislušného správce daně k provádění úkonů daňového řízení vůči daňovému subjektu).

Jak již bylo uvedeno výše, v projednávané věci Finanční úřad pro Kraj Vysočina, územní pracoviště ve Žďáru nad Sázavou, prováděl daňovou kontrolu u obchodní korporace Stavby Kapitán, s. r. o., která byla stejně jako žalobce součástí řetězce daňových subjektů, jenž byl podle dosud získaných poznatků zřejmě vytvořen za účelem získání neoprávněné daňové výhody.

Zkušenost ukazuje, že k efektivnímu (rychlému a hospodárnému) prověřování řetězových podvodů je nezbytné, aby postupy při správě daní (zejména postup k odstranění pochybností a daňovou kontrolu) u všech subjektů zapojených do podvodného řetězce prováděl jeden správce daně (princip jedné /společné/ hlavy“, TMUK – tuzemská multi-územní kontrola), neboť jedině tak lze získat komplexní přehled o vazbách v rámci řetězce a díky tomu i lepší pozici při rozkrývání podvodu. Navíc je zřejmé, že pokud by postupy při správě daní u jednotlivých daňových subjektů (často sídlících v různých částech republiky) zapojených do podvodného řetězce prováděly místně příslušní správci daně, musely by si získané informace následně mezi sebou složitě předávat, nadto by zjevně vyvstala potřeba řadu procesních úkonů opakovat (zejména výslechy svědků).

Pokud tedy v případě žalobce žalovaný přípisem ze dne 17. 12. 2015 podle § 17 daňového řádu jakožto místně příslušný správce daně dožádal Finanční úřad pro Kraj Vysočina, územní pracoviště ve Žďáru nad Sázavou, o provedení dílčího řízení – daňové kontroly dle § 85 a násl. daňového řádu (event. postupu dle § 87 odst. 2 až 6 daňového řádu) na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2014 až květen 2015, postupoval v souladu se zákonem, neboť dožádaný správce daně již v této době disponoval poznatky, které mu prima vista umožňovaly prověřit celý řetězec, jehož byl žalobce součástí, efektivněji (rychleji a bez vynaložení neúčelných nákladů). Dožádaný správce daně přesně věděl, na jaké konkrétní transakce (resp. aspekty transakcí) se má při provádění kontroly zaměřit, měl již též informace o původu (jedné) automatické plnící linky a o ostatních subjektech, které byly součástí předmětného řetězce. Dožádaný správce daně též bude schopen (vzhledem ke znalosti vazeb ve zmíněném řetězci) zjištěné skutečnosti komplexně vyhodnotit, a to bez součinnosti s ostatními místně příslušnými správci daně.

Není přitom pravdou, že by žalovaný žádal o provedení „celého řízení“, jak tvrdí žalobce v žalobě, neboť bylo výslovně žádáno pouze o provedení daňové kontroly dle § 85 a násl. daňového řádu (event. postupu dle § 87 odst. 2 až 6 daňového řádu), což zákon výslovně umožňuje (v tomto směru je úprava dožádání obsažená v daňovém řádu širší než dřívější úprava obsažená v § 5 odst. 1 zák. č. 337/1992 Sb.). Daňová kontrola není samostatným řízením, ale dílčím procesním postupem v jeho rámci.

Lze tedy uzavřít, že žalovaný nepostupoval nezákonně, a proto soud žalobu jako nedůvodnou zamítl (§ 87 odst. 3 s. ř. s.). Nad rámec nutného odůvodnění je vhodné dodat, že žalobě by za současného skutkového a právního stavu (§ 87 odst. 1 s. ř. s.) nebylo možno vyhovět ani pokud by soud shledal námitky žalobce opodstatněnými, neboť podle § 12 odst. 3 zák. č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění platném a účinném od 29. 7. 2016, kontrolní postup při správě daní provede finanční úřad, který jej zahájil nejdříve, a proto daňovou kontrolu v této věci může provést (dokončit) již pouze Finanční úřad pro Kraj Vysočina (zahájením daňové kontroly znemožnil její provedení jinými správci daně, může však využít institutu dožádání), který je navíc od 29. 7. 2016 oprávněn vykonávat vybranou působnost na celém území České republiky (§ 8 odst. 2 věta druhá a § 10 odst. 4 písm. b/ zák. č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění platném a účinném od 29. 7. 2016). Pro úplnost lze připomenout, že vybraná působnost finančního úřadu zahrnuje pouze provádění kontrolních postupů a vyhledávací činnosti, nikoliv pravomoc k vedení nalézacího či jiného řízení při správě daní jako celku. Vedení tohoto řízení, zejména pak stanovení daně na základě zjištění vzešlých z provedení uvedených postupů, bude nadále v působnosti správce daně (finančního úřadu), jehož místní příslušnost je určena obecnými pravidly upravujícími místní příslušnost (§ 8 odst. 2 věta první zák. č. 456/2011 Sb. ve spojení s § 13 daňového řádu).

Žalobce nebyl v řízení úspěšný, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s. a contrario). Žalovaný se práva na náhradu nákladů řízení vzdal, a proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo (výrok II).

P o u č e n í :

Rozsudek, který byl doručen účastníkům, je v právní moci.

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost (mimořádný opravný prostředek) ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

V Pardubicích dne 8. února 2017

Jan Dvořák v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Kateřina Vrabcová