



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci žalobce: **Česká insolvenční v.o.s.**, se sídlem Fráni Šrámka 1139/2, Hradec Králové - Pražské Předměstí, insolvenční správce ROSS Holding, a. s., se sídlem Jihlavská 893, Havlíčkův Brod, zastoupena JUDr. Janem Malým, advokátem Advokátní kancelář Hartmann, Jelínek, Fráňa a partneři, s.r.o., se sídlem Sokolovská 5, Praha 8, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7.3.2014, č.j. 6110/14/5000-14204-701858,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7.3.2014, č.j. 6110/14/5000-14204-701858, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci k rukám advokáta JUDr. Jana Malého, Advokátní kancelář Hartmann, Jelínek, Fráňa a partneři, s.r.o., se sídlem Sokolovská 5, Praha 8, náhradu nákladů řízení ve výši 22 803 Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.
- III. Žalovaný **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

ROSS Holding, a. s. se žalobou domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 7.3.2014, č.j. 6110/14/5000-14204-701858.

Usnesením Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 4.11.2014, č.j. KSHK 41 INS22280/2013-B-158, byl na tuto společnost prohlášen konkurz.

V souladu s § 263 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), došlo k přerušení řízení o žalobě a soud o této skutečnosti vyrozuměl účastníky řízení a insolvenčního správce (Česká insolvenční v.o.s.).

Vzhledem k tomu, že insolvenční správce navrhl pokračování v řízení, soud rozhodl, že se v řízení o žalobě pokračuje a podle § 264 odst. 1 insolvenčního zákona se dnem doručení návrhu na pokračování v řízení (3.8.2015) stal insolvenční správce (Česká insolvenční v.o.s.) žalobcem namísto ROSS Holding, a. s.

I. Podstata věci

Rozhodnutím ze dne 7.3.2014, č.j. 6110/14/5000-14204-701858, žalovaný zamítl odvolání původního žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Kraj Vysočina, územní pracoviště v Havlíčkově Brodě (dále jen „správce daně“), ze dne 5.8.2013, č.j. 1195577/13/2903-24802-708979 (dodatečnému platebnímu výměru vydanému na základě opakované daňové kontroly), kterým byla původnímu žalobci podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a podle § 143 odst. 1 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), z moci úřední doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2008 o částku 1 248 030 Kč a podle § 37b odst. 1 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správně daní a poplatků, ve spojení s § 264 odst. 13 daňového řádu vznikla původnímu žalobci povinnost uhradit penále ve výši 249 606 Kč.

II. Shrnutí argumentace žalobce

Žalobce namítá, že nebyly splněny zákonné podmínky pro opakování daňové kontroly. Správce daně také pochybil v tom, že důvody pro opakování daňové kontroly neuvedl v protokolu o zahájení daňové kontroly, ale ve výzvě k prokázání skutečností. Žalobce rovněž nesouhlasí se závěrem žalovaného ohledně hodnocení důkazů a přenosu důkazního břemene.

Žalobce se proto domáhal zrušení napadeného rozhodnutí a na svém procesním postoji setrval v podané replice i po celou dobu řízení před zdejší soudem.

III. Shrnutí argumentace žalovaného

Žalovaný se žalobou nesouhlasí a navrhuje ji zamítnout. Podrobně se vypořádává se všemi žalobními body věcně shodně jako v napadeném rozhodnutí. I on na svém procesním stanovisku setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem.

IV. Posouzení věci

Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.). Žaloba je přípustná (zejména § 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).

Zdejší soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná (§ 78 odst. 7 s.ř.s.).

V daném případě je mezi žalobcem a žalovaným sporné předně to, zda byl správce daně oprávněn zahájit opakovanou daňovou kontrolu.

Podle § 85 odst. 5 daňového řádu lze daňovou kontrolu, která se týká skutečností, které již byly v souladu s vymezeným rozsahem kontrolovány, opakovat pouze tehdy, pokud a) správce daně zjistí nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění správce daně uplatněny v původní daňové kontrole a které zakládají pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti dosud stanovené daně nebo tvrzení daňového subjektu; takto lze daňovou kontrolu opakovat pouze v rozsahu, který odpovídá nově zjištěným skutečnostem nebo důkazům, nebo b) daňový subjekt učiní úkon, kterým mění svá dosavadní tvrzení; takto lze daňovou kontrolu opakovat pouze v rozsahu, který odpovídá změně dosavadního tvrzení daňového subjektu.

Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 2.3.2016, č.j. 6 Afs 79/2015-39, *www.nssoud.cz*, „pro zákonné zahájení opakované daňové kontroly je třeba, aby takto nově zjištěná skutečnost nemohla být bez zavinění správce daně uplatněna v původní daňové kontrole“.

Uvedená podmínka koresponduje i s předchozí judikaturou Nejvyššího správního soudu, podle níž „zjišťování skutečností, o něž se má rozhodnutí, které je výsledkem řízení, skutkově opírat, nelze v jedné věci libovolně opakovat, nýbrž se má dít - nejsou-li dány vskutku závažné důvody pro opakování - zásadně toliko jednou; velmi naléhavý je tento požadavek za situace, že zjišťování skutkového stavu je vedeno způsobem, který pro účastníka řízení nebo třetí osoby znamená zátěž zejména v podobě zásahu do jeho subjektivních práv. Z uvedeného principu pak pro orgány veřejné moci, které řízení provádějí, vyplývá požadavek profesionality a patřičné odborné péče, se kterými jsou povinny každé řízení vést; tyto orgány jsou tedy povinny v uvedených řízeních vynaložit patřičné úsilí, podložené odborností a profesionalitou, k tomu, aby

zjistily všechny pro rozhodnutí ve věci podstatné skutečnosti v rozsahu, v jakém jim to zákon ukládá. Neučiní-li tak a vyjdou-li takové skutečnosti najevo až pozdě v důsledku nedostatečného (i z příčin objektivních) či neodborného postupu správního orgánu, nemůže to být zásadně k tíži účastníka řízení, nýbrž pouze k tíži státu, jehož orgán řízení vedl... Daňové kontroly jako procesního institutu určeného ke zjišťování a prověřování okolností rozhodných pro správné stanovení daně má proto správní orgán zásadně užít toliko jednou; výjimky z tohoto pravidla mohou být přípustné pouze za splnění vstupního (tj. nutného, ne však vždy dostačujícího) předpokladu, že přestože správní orgán postupoval při daňové kontrole profesionálně a s odbornou péčí, vyšly po skončení daňové kontroly najevo skutečnosti, které mohou vést ke změně pohledu na skutkový základ věci... nelze připustit, aby byla vyloučena možnost využít opakovanou kontrolu za situace, kdy - třebaže při první daňové kontrole správce daně postupoval s potřebnou profesionalitou - teprve po jejím skončení a z důvodů nacházených spíše na straně daňového subjektu a jež správce daně nezavinil, se objevily nové skutečnosti, které zakládají důvod k tomu, aby první daňovou kontrolou prověřované skutečnosti byly podrobeny opakovanému zkoumání (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26.2.2007, č.j. 8 Afs 28/2005-66, www.nssoud.cz).

Ani Ústavní soud obecně ve svých závěrech nepopírá právo správce daně provádět daňovou kontrolu, a to i opakovaně, avšak z předmětu této opakované kontroly musí být jednoznačně patrné, že její zaměření není totožné s předmětem předcházející daňové kontroly, resp. musí být patrné, jaké důvody či skutečnosti, případně i dříve neznámé, správce daně k takovému postupu vedly (např. nálezný Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 597/02 ze dne 3. 1. 2005).

Výjimečnost institutu opakované daňové kontroly zdůraznil Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 24.1.2006, č.j. 2 Afs 31/2005-68, www.nssoud.cz, v němž uvedl, že „*správní orgán v daňovém řízení je ... zásadně povinen zjistit a prověřit všechny okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně „napoprvé“, neboť lze zajisté předpokládat, že toho zpravidla bude vzhledem k procesním instrumentům a personálním a materiálním prostředkům, které má za tím účelem podle zákona k dispozici, také schopen – daňové kontroly jako procesního institutu určeného ke zjišťování a prověřování okolností rozhodných pro správní stanovení daně může proto správní orgán zásadně užít toliko jednou; výjimky z tohoto pravidla mohou být přípustné pouze za splnění vstupního (tj. nutného, ne však vždy dostačujícího) předpokladu, že přestože správní orgán postupoval při daňové kontrole profesionálně a s odbornou péčí, vyšly po skončení daňové kontroly najevo skutečnosti, které mohou vést ke změně pohledu na skutkový základ věci*“.

Ve výše citovaném rozsudku ve věci sp.zn. 6 Afs 79/2015 Nejvyšší správní soud shledal, že opakovanou daňovou kontrolu lze provést, pokud „*po ukončení původní daňové kontroly byla výrazným způsobem zpochybněna věrohodnost svědecké výpovědi, která byla hlavním důkazem o uskutečnění fakturovaných prací ve*

stěžovatelem deklarovaném rozsahu dle předložených faktur. Tato skutečnost nemohla být bez zavinění správce daně uplatněna v původní daňové kontrole a zakládá pochybnost o správnosti dosud vyměřené daně“.

V daném případě ze správního spisu vyplynulo, že dne 22.9.2010 byla u původního žalobce zahájena daňová kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2008 v neomezeném rozsahu.

Dne 19.10.2010 obdržel správce daně dožádání od Finančního úřadu ve Velkém Meziříčí, v němž požadoval prověřit obchodní spolupráci mezi původním žalobcem a společností IMAO electric CZ, s.r.o., týkající se dodání kabelů na základě dodavatelské faktury ze dne 31.10.2008, č. 280100001, za částku 5 942 999,20 Kč.

Dne 18.11.2010 provedl správce daně u původního žalobce místní šetření, při němž prověřoval některé skutečnosti související s výše zmíněnou fakturou.

Dne 16.2.2011 byl původní žalobce seznámen s kontrolním zjištěním a byla s ním projednána a podepsána zpráva o daňové kontrole, kde bylo uvedeno, že správce daně nezjistil porušení zákona o daních z příjmů.

Dne 11.6.2012 obdržel správce daně další dožádání od Finančního úřadu ve Velkém Meziříčí, v němž bylo požadováno prověření dalších skutečností týkajících se obchodních vztahů mezi původním žalobcem a společností IMAO electric CZ, s.r.o. Správce daně zde byl zároveň upozorněn na pochybení, která Finanční úřad ve Velkém Meziříčí zjistil.

Správce daně následně provedl u původního žalobce dvě místní šetření a nahlédl do spisu Magistrátu města Jihlavy ve věci stavby obchodního centra City Park v Jihlavě.

Dne 26.10.2012 zahájil správce daně u žalobce opakovanou daňovou kontrolu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2008.

Ve zprávě o této daňové kontrole dospěl správce daně k závěru, že původní žalobce neunesl důkazní břemeno ve vztahu k prokázání oprávněnosti zahrnutí částky 5 942 999,20 Kč na základě faktury vystavené společností IMAO electric CZ, s.r.o., týkající se dodání kabelů ze dne 31.10.2008, č. 280100001. Následně původnímu žalobci doměřil daň z příjmů i daň z přijaté hodnoty.

V daném případě žalovaný nepopírá, že skutečnosti, které vedly k opakování daňové kontroly, existovaly již v době provádění první daňové kontroly. Nenamítá ani to, že by předmětnou fakturu původní žalobce v první daňové kontrole odmítl předložit. Namítá toliko to, že první daňová kontrola byla prováděna namátkově a

pochybnosti o správnosti této faktury vyvstaly až později v důsledku jiných skutečností.

S takovou argumentací se však zdejší soud neztotožňuje.

Jak totiž uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 10. 9. 2014, č.j. 1 AfS 107/2014-31, www.nssoud.cz, „*daňová kontrola, je klasickým daňovým mechanismem, pomocí něhož má správce daně právo kdykoliv (v průběhu prekluzivní lhůty) prověřit ve vymezeném rozsahu splnění daňových povinností subjektů, okolnosti rozhodné pro stanovení daně a rovněž také tvrzení daňových subjektů. Z uvedeného vyplývá, že je na správci daně, aby přistoupil k prověření i tehdy, nemá-li pochybnosti žádné; zkrátka pouze prověří správnost tvrzení daňového subjektu (např. těch informací, jež jsou uvedeny v daňových tvrzeních - § 135 a násl. daňového řádu). Může tak učinit v podstatě kdykoliv ...*“. V citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud posuzoval rozdíl v institutech daňové kontroly a odstranění nejasností podle § 89 a násl. daňového řádu. Dospěl přitom k závěru, že „*postup k odstranění pochybností uvedený v § 89 a násl. daňového řádu má sloužit především k odstranění jednotlivých, dílčích pochybností již konkrétně vyjádřených a nemá sloužit k obsáhlému a časově i personálně náročnému dokazování. Pro takový účel je vhodným nástrojem daňová kontrola; právě ta umožňuje správci daně rozsáhlé i časově náročné dokazování a logicky reflektuje časovou náročnost i v odlišném běhu lhůt pro stanovení daně (§ 148 odst. 3)*“.

Z uvedeného zdejšímu soudu plyne, že prověřuje-li správce daně daňové povinnosti a tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně v rámci daňové kontroly, je povinen tak činit řádně a pečlivě se vši odbornou péčí, neboť právě pro komplexní posouzení daňových povinností daňového subjektu je institut daňové kontroly určen. Správce daně tak vždy činí toliko ve vymezeném rozsahu, který je oprávněn rozšířit či zúžit a to i v průběhu daňové kontroly (§ 85 odst. 2 daňového řádu). Je to tedy správce daně, kdo stanovuje rozsah provádění daňové kontroly a je tedy na něm, aby v jím vymezeném rozsahu provedl daňovou kontrolu řádně. Správce daně tedy byl povinen vynaložit patřičné úsilí, podložené odborností a profesionalitou, k tomu, aby zjistil všechny podstatné skutečnosti pro správné zjištění a stanovení daně v rozsahu, v jakém si sám stanovil. Pokud tak v daném případě neučinil (tj. neproověřil správnost předmětné faktury, resp. oprávněnost uplatněných nákladů), pochybil. Byť by v době první daňové kontroly neměl o správnosti faktury, resp. oprávněnosti uplatněných nákladů pochybnosti, neznamenaloby to, že by neměl jejich správnost v rámci první daňové kontroly prověřit.

V daném případě navíc již během první daňové kontroly Finanční úřad ve Velkém Meziříčí adresoval správci daně ve vztahu k předmětné faktuře dožadání (dne 19.10.2010), v němž požadoval prověřit obchodní spolupráci mezi původním

žalobcem a společností IMAO electric CZ, s.r.o., týkající se dodání kabelů právě na základě dodavatelské faktury ze dne 31.10.2008, č. 280100001. Nelze tedy souhlasit s tím, že by správce daně neměl již během první daňové kontroly o předmětné faktuře „avízo“. Naopak byl to správce daně, kdo při první daňové kontrole okolnosti vydání předmětné faktury řádně neproověřil, přestože byl na existenci této faktury (a tedy na její možnou „spornost“) jiným správcem daně upozorněn.

Soud tedy shledal hned první žalobní bod důvodným, neboť skutečnosti, na základě nichž správce daně zahájil opakovanou daňovou kontrolu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2008, nebyly novými skutečnostmi nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění správce daně uplatněny v původní daňové kontrole, jak požaduje § 85 odst. 5 daňového řádu. O existenci sporné faktury totiž správce daně věděl již v době první daňové kontroly a dokonce byl požádán o její prověření. Opakovaná daňová kontrola tak byla zahájena v rozporu se zákonem.

Za této situace již bylo nadbytečné posuzovat ostatní žalobní body (tj. zda správce daně pochybil, pokud důvody pro opakování daňové kontroly nesdělil žalobci v protokolu o zahájení daňové kontroly, ani zda postupoval správně při hodnocení důkazů). Případná důvodnost či nedůvodnost těchto žalobních bodů by totiž byla pouze akademickou úvahou, která by nemohla mít žádný vliv na výrok tohoto rozsudku ani na žalobcova práva či povinnosti.

V. Závěr

Soud se tak ztotožnil s namítanou nezákonností a shledal žalobu důvodnou. Napadené rozhodnutí zrušil podle § 78 odst. 1 s.ř.s. a podle § 78 odst. 4 s.ř.s. vyslovil, že věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení. V dalším řízení bude žalovaný vázán právním názorem zdejšího soudu vysloveným v tomto rozhodnutí (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

VI. Náklady řízení

Výrok o nákladech řízení o žalobě se opírá o § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalovaný úspěšný nebyl, právo na náhradu nákladů řízení nemá. Žalobce byl ve věci úspěšný, a proto mu přísluší náhrada nákladů řízení proti neúspěšnému žalovanému.

Z obsahu soudního spisu vyplývá, že žalobci vznikly náklady ve výši 3000 Kč za zaplacený soudní poplatek. Dále náklady právního zastoupení spočívající v odměně advokáta za čtyři úkony právní služby (tj. převzetí a příprava zastoupení, žaloba, replika a účast na jednání společně se čtyřmi režijními paušály – celkem tedy 4 x 3100 Kč + 4 x 300 Kč. To vše podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytnutí právních služeb (advokátní tarif), tj. 13 600 Kč.

Dále vznikly žalobci náklady na cestovné a ztrátu času za cestu k jednání soudu (Hradec Králové – Brno a zpět; 286 Km) osobním automobilem s průměrnou spotřebou 8 l/100 km; celkem 2766 Kč, podle § 157 odst. 4 písm. b) a § 158 zákona č. 261/2006 Sb., zákoník práce, a vyhlášky č. 385/2015 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad.

Zmíněné částky (krom zaplaceného soudního poplatku) byly navýšeny o DPH, neboť advokát doložil, že je plátcem DPH. Celkem se tedy jedná o 22 803 Kč, které je žalovaný povinen zaplatit k rukám zástupce žalobce ve stanovené lhůtě.

P o u č e n í :

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 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.

V Brně dne 13.5.2016

Za správnost vyhotovení:
Romana Lipovská

David Raus, v.r.
předseda senátu