



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Lukáše Hloucha, Ph.D. v právní věci žalobce: **J. Š.**, zastoupeného Ing. Janem Věbrem, daňovým poradcem, se sídlem Křenová 65c Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 4. 2014, č. j. 9564/14/5000-14304-702525,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobce se žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 11. 6. 2014 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 4. 2014, č. j. 9564/14/5000-14304-702525, kterým zamítl odvolání podané žalobcem a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Kraj Vysočina

ze dne 11. 10. 2013 č. j. 1370393/13/2907-05702-711396, č. j. 1370566/13/2907-05702-711396, č. j. 1370607/13/2907-05702-711396, kterými byla dodatečnými platebními výměry dle ustanovení § 143 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále též „daňový řád“) vyměřena daň z přidané hodnoty, přičemž podaná žaloba směřuje proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 11. 10. 2013 č. j. 1370393/13/2907-05702-711396, kde byla doměřena daň z přidané hodnoty za období roku 2010 ve výši 121.602 Kč spolu s povinností uhradit penále ve výši 20 %, tj. v částce 24.320 Kč. Na základě usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 24. 7. 2014, č. j. 31 Af 47/2014-19 žalobce doplnil a upřesnil svoje podání ze dne 11. 6. 2014. Doplněná žaloba byla Krajskému soudu v Brně doručena ve stanovené lhůtě dne 1. 8. 2014.

II. Obsah žaloby

[2] Žalobce ve své žalobě namítá, že dodatečný platební výměr byl vydán v rozporu s právními předpisy. Současně, se dle žalobce, zakládá dodatečný platební výměr na podstatných vadách řízení, čímž došlo ke stanovení daně v nesprávné výši. Dle žalobce žalovaný procesně pochybil, když prokazatelně nezahájil ve smyslu ustanovení § 91 daňového řádu doměřovací řízení. Dále dle žalobce nebyly splněny zákonné podmínky pro to, aby bylo možné po ukončení daňové kontroly vydat dodatečný platební výměr, kdy podmínkou vydání tohoto rozhodnutí hmotněprávní povahy je pokračování nalézacího řízení dle ustanovení § 134 odst. 1 věta první daňového řádu.

III. Vyjádření žalovaného

[3] Žalovaný ve svém vyjádření, doručeném soudu dne 19. 11. 2014, navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Žalovaný odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž shrnul veškeré relevantní skutečnosti daňového řízení předcházejícího vydání samotného platebního výměru. Dostatečně zdůvodnil svůj právní závěr týkající se postupu správce daně dle ustanovení § 91 odst. 1 ve spojení s ustanovením § 143 odst. 1 a 3 daňového řádu, který shledal žalovaný zákonným v návaznosti na konkretizovaný procesní skutkový stav. Žalovaný přezkoumal a posoudil napadené rozhodnutí v rozsahu požadovaném v předmětném odvolání, a dospěl zhodnocením všech skutečností v jejich vzájemné souvislosti k závěru, že správce daně nepochybil a s jednotlivými odvolacími důvody se řádně a vyčerpávajícím způsobem vypořádal. Žalovaný uvádí, že zcela konkrétně v rámci odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí uvedl a prokázal existenci všech relevantních skutečností, které byly podkladem jak pro vydání žalobou napadeného rozhodnutí, tak i rozhodnutí prvoinstančního správce daně a v rámci daňového řízení zcela naplnil dikci zákona.

IV. Posouzení věci krajským soudem

[4] Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s.r.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**, že napadené rozhodnutí žalovaného **bylo vydáno** v souladu se zákonem. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval

jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s. poté, kdy účastníci řízení s tímto postupem v zákonné lhůtě nevyjádřili svůj nesouhlas.

[5] Ze správního spisu vyplývá, že dne 14. 10. 2011 byla zahájena u žalobce daňová kontrola protokolem č. j. 53470/11/332930702474 dle ustanovení § 87 odst. 1 daňového řádu, sepsaný dle ustanovení § 60 až § 62 daňového řádu. Dne 9. 10. 2013 byla žalobci předložena zpráva o daňové kontrole. Žalobce neměl žádné připomínky ke zprávě o daňové kontrole a podpisem zprávy o daňové kontrole a podpisem protokolu o projednání zprávy o daňové kontrole byla daňová kontrola ukončena dne 9. 10. 2013. Dne 11. 10. 2013 byl vydán, na základě provedené daňové kontroly, dodatečný platební výměr.

[6] Spor tkví v otázce, zda žalovaný prokazatelně zahájil doměřovací řízení a zda splnil zákonné povinnosti k vydání dodatečného platebního výměru.

[7] V protokolu zahajujícím daňovou kontrolu ze dne 14. 10. 2011 je v předmětu jednání uvedeno následující: „*Zahájení daňové kontroly podle § 87 odst. 1 DR, vymezení předmětu: daň z přidané hodnoty dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, za zdaňovací období: leden až prosinec 2010*“. V části „*Průběh jednání*“ je uvedeno, že „*zároveň tímto Finanční úřad v Moravských Budějovicích zahajuje u kontrolovaného daňového subjektu podle ustanovení § 91 odst. 1 daňového řádu doměřovací řízení ve věci daně z přidané hodnoty dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, za zdaňovací období: leden až prosinec 2010.*“ Z obsahu protokolu zahajujícím daňovou kontrolu je zřejmé, že úkon vedoucí k zahájení doměřovacího úkonu je součástí tohoto protokolu a žalobce s ním musel být seznámen.

[8] Soud se nejdříve zabýval obecnými zákonnými podmínkami pro zahájení řízení dle daňového řádu. Řízení dle ustanovení § 91 daňového řádu je zahájeno z moci úřední dnem, kdy správce daně osobě zúčastněné na správě daní oznámí, že řízení zahájil. Minimální náležitosti tohoto oznámení musí být: označení správce daně, který řízení z moci úřední zahájil, označení věci, která je předmětem řízení, osoby, s níž se řízení povede, specifikace dílčího stádia řízení, vymezení konkrétních povinností, jejich nesplnění či porušení bude předmětem řízení (případně i práv), identifikace úřední osoby, která činí příslušné úkony jménem správce daně, jakož i dostatečné poučení o právech a povinnostech osoby, s níž je řízení vedeno.

[9] V případě zahájení daňové kontroly obsahuje daňový řád zvláštní úpravu, která je vymezena v ustanovení § 87 daňového řádu. Zahájení daňové kontroly je okamžik provedení prvního úkonu vůči daňovému subjektu, ze kterého je jasné, co je předmětem daňové kontroly a v jakém rozsahu bude daňový subjekt kontrolován. V tomto případě splňuje Protokol o zahájení daňové kontroly ze dne 14. 10. 2011 podmínky dle ustanovení § 87 daňového řádu pro zahájení daňové kontroly, neboť je v něm vymezen předmět jednání, tedy vymezení daně, v tomto případě daň z přidané hodnoty a rozsah daňové kontroly, která je v tomto případě vymezena na období leden až prosinec 2010. Zákonem stanovené podmínky pro zahájení daňové kontroly byly v tomto případě splněny.

[10] Podmínky pro zahájení doměřovacího řízení jsou splněny, pokud jsou splněny podmínky dle ustanovení § 91 daňového řádu, jelikož speciální úpravu jako zahájení u daňové kontroly, u doměřovacího řízení zákon nezná. Proto Protokol o zahájení daňové kontroly ze dne 14. 10. 2011 splňuje obecné podmínky pro zahájení (nalézacího) doměřovacího řízení, když obsahuje všechny minimální náležitosti včetně vymezení předmětu doměřovacího řízení dle ustanovení § 91 daňového řádu. Soud zdůrazňuje, že Protokol o zahájení daňové kontroly obsahuje veškeré náležitosti pro zahájení doměřovacího řízení. Obsahuje označení správce daně, v tomto případě Finanční úřad v Moravských Budějovicích, a označení věci, která je předmětem řízení, zde doměřovací řízení ve věci daně z přidané hodnoty pro zdaňovací období leden až prosinec 2010. Protokol obsahuje taktéž poučení udělená v souladu s daňovým řádem, práva a povinnosti a identifikaci úředních osob provádějících řízení. Řízení bylo zahájeno dnem 14. 10. 2011, kdy učinil správce daně vůči osobě zúčastněné na správě daní první úkon ve věci. Podmínky pro zahájení doměřovacího řízení byly dle daňového řádu splněny naplněním obecných zákonných podmínek pro zahájení řízení dle ustanovení § 91 daňového řádu.

[11] Soud odkazuje na judikaturu Nejvyššího správního soudu týkající se doměřovacího řízení a to na rozhodnutí ze dne 17. 9. 2015, č. j. 10 Afs 161/2014-42, které uvádí, že „[d]aňová kontrola byla zahájena za účinnosti daňového řádu, kterým došlo oproti předchozímu zákonu č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, k jednoznačnému definování daňové kontroly jako „postupu“ při správě daní; daňová kontrola dle daňového řádu nespadá mezi daňová řízení vyjmenována v § 134 daňového řádu. Naproti tomu doměřovací řízení je daňovým řízením a vztahuje se na ně ustanovení § 91 odst. 1 daňového řádu, dle něhož je řízení zahájeno dnem, kdy příslušnému správci daně došlo první podání ve věci učiněné osobou zúčastněnou na správě daní, nebo dnem, kdy správce daně osobě zúčastněné na správě daní oznámil zahájení řízení. Záměrem formulace citovaného ustanovení byl dle důvodové zprávy apel zákonodárce „na to, aby správce daně explicitně vyjádřil, že daným úkonem došlo k zahájení určitého řízení, čímž je posílena právní jistota osob, kterých se řízení týká.“ Jak vyplývá ze znění § 91 odst. 1 daňového řádu a důvodové zprávy, zákonodárce neurčil, jakým konkrétním úkonem je třeba „oznámení o zahájení řízení“ (v projednávané věci doměřovacího řízení) učinit. Může se tak dle Nejvyššího správního soudu bez pochyb stát písemně (doručenou zásilkou), nebo i ústně při jednání, o němž je sepsován protokol. Nemusí se jednat o samostatný úkon oznámení zahájení řízení, nýbrž oznámení se může dát současně s úkonem jiným. Podstatou „oznámení“ v případě doměřovacího řízení je, aby byl daňový subjekt vyrozuměn o tom, že mu může být doměřena daňová povinnost, resp. že správce daně bude muset v daném případě daň doměřit (na základě zjištění o pochybení daňového subjektu), daňový subjekt tedy má v důsledku oznámení možnost uplatňovat procesní práva na svou obranu.“ Citované rozhodnutí považuje zdejší soud za příléhavé i na nyní projednávanou věc, neboť při posuzování obsahových náležitostí protokolu dospěl soud k závěru, že jsou splněny podmínky dle ustanovení § 91 odst. 1 daňového řádu pro zahájení doměřovacího řízení, přičemž se nemusí jednat o samostatný úkon, ale zahájení doměřovacího řízení může být součástí zahájení daňové kontroly.

[12] K námitce žalobce týkající se nesplnění zákonných podmínek pro vydání dodatečného platebního výměru soud odkazuje na ustanovení § 143 daňového řádu upravující doměření

daně, dle odstavce 1 ustanovení je možné daň doměřit z moci úřední a dle odstavce 3 ustanovení může dojít k doměření daně z moci úřední pouze na základě výsledku daňové kontroly. K ustanovení § 143 odst. 3 daňového řádu pak důvodová zpráva dodává, že „*správce daně buď důvody zjistí v rámci daňové kontroly a doměří daň podle jejího výsledku, nebo pokud tomu tak není a správce daně získá důkazy či jiné indicie, že je nutná změna poslední zjištěné výše daně jiným způsobem, vyzve daňový subjekt k podání dodatečného daňového přiznání nebo dodatečného vyúčtování.*“ Z koncipování ustanovení a z důvodové zprávy je zřejmé, že zákonodárce měl v úmyslu v případě doměření daně umožnit správci daně, aby pokud v rámci daňové kontroly zjistí nedostatky, mohl toto pochybení napravit a daňovému subjektu daň doměřit ze získaných výsledků daňové kontroly. Zákonné podmínky pro vydání dodatečného řízení tak byly splněny tím, že správce daně zjistil v průběhu daňové kontroly nedostatky. Tím, že doměřovací řízení bylo zahájeno zároveň s daňovou kontrolou, měl správce daně veškeré předpoklady k tomu, aby dodatečný platební výměr dle zákona vydal.

[13] Soud závěrem konstatuje, že doměřovací řízení bylo za splnění zákonných podmínek dle daňového řádu řádně zahájeno a na základě výsledků provedené daňové kontroly u žalobce byl vydán dodatečný platební výměr. Podmínka pro vydání dodatečného platebního výměru je pokračování nalézacího řízení dle ustanovení § 143 odst. 1. Tato podmínka byla v tomto případě splněna, jelikož doměření daně je způsob následného stanovení daně v konkrétním dílčím daňovém řízení. Jde o postup stanovení daně za předpokladu, že došlo ke zjištění, že již stanovená daň není správná, což bylo zjištěno na základě provedené daňové kontroly u žalobce. K doměřovacímu řízení tudíž došlo z moci úřední a dodatečný platební výměr byl vydán dle zákona, bez pochybení na straně žalovaného.

[14] Žalobce dále namítá nedostatečnost odůvodnění u napadeného rozhodnutí, které spatřuje v tom, že se žalovaný řádně nezabýval důvody v odvolání uvedenými. Zdejší soud k námitce konstatuje, že žádné pochybení na straně žalovaného nespátřuje, jelikož napadené rozhodnutí se dostatečně vypořádává s odvolacími námitkami žalobce na straně 4 a 5 napadeného rozhodnutí a soud se s vypořádáním žalovaného s námitkami zcela ztotožňuje.

V. Shrnutí a náklady řízení

[15] S ohledem na vše shora uvedené soud neshledal žalobu důvodnou a zamítl ji postupem dle § 78 odst. 7 s. ř. s.

[16] Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 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 v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení (viz rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 31.3.2015 č.j. 7 Afs 11/2014-47).

P o u ě n í : Proti tomuto rozhodnutí 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.

V Brně dne 22. dubna 2016

JUDr. Jaroslava Skoumalová
předsedkyně senátu