



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců Mgr. Václava Trajera a JUDr. Petra Černého, Ph.D. v právní věci **žalobkyně: A N T H O Z A, s. r. o.**, IČ: 247 43 534, se sídlem Třtěno č. p. 10, Chožov, PSČ 440 01, zastoupené Ing. Janem Matějkou, daňovým poradcem se sídlem v Teplicích, ul. Vítězslava Háalka č. p. 1630, PSČ 415 01, proti **žalovanému: F i n a n č n í ú ř a d p r o Ú s t e c k ý k r a j**, se sídlem v Ústí nad Labem, ul. Velká Hradební č. p. 61, PSČ 400 21, v řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků řízení **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně se žalobou podanou osobně dne 3. 6. 2015, a tedy v zákonem stanovené lhůtě, prostřednictvím svého zástupce u zdejšího soudu domáhala ochrany před nezákonným zásahem žalovaného Finančního úřadu pro Ústecký kraj, přičemž požadovala, aby soud rozsudkem vyslovil, že žalovanému – územní pracoviště v Lounech - se zakazuje pokračovat v provádění daňové kontroly zahájené u žalobkyně dne 17. 10. 2014, s tím, že pokud by v mezidobí došlo k ukončení daňové kontroly, aby soud rozsudkem vyslovil, že daňová kontrola zahájená žalovaným – územní pracoviště v Lounech - u žalobkyně dne 17. 10. 2014 byla nezákonným zásahem. Současně se žalobkyně domáhala, aby soud uložil žalovanému nahradit jí náklady soudního řízení.

V podané žalobě uvedla, že důvody, pro které považuje zahájení a provádění daňové kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2014 až červenec 2014 za nezákonné, žalobkyně vymezila ve stížnosti ve smyslu ust. § 261 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), učiněné do protokolu o ústním jednání ze dne 12. 11. 2014. Ve stížnosti jednak namítala, že v protokole o zahájení

daňové kontroly ze dne 17. 10. 2014 není vymezen rozsah daňové kontroly, a vedle toho namítala, že daňová kontrola byla zahájena až po pravomocném vyměření daně bez toho, aby vyšly najevo nové skutečnosti zavádějící důvod pro zahájení daňové kontroly. Tyto důvody pak žalobkyně ještě rozvedla v žádosti o prošetření způsobu vyřízení stížnosti ze dne 25. 3. 2015, ovšem Odvolací finanční ředitelství oba stížnostní body neshledalo důvodnými, což jí sdělilo vyrozuměním ze dne 27. 5. 2015.

Ve vztahu k údajnému nevymezení rozsahu daňové kontroly v protokole o ústním jednání ze dne 12. 11. 2014 žalobkyně uvedla, že Odvolací finanční ředitelství zastává zmatečnou argumentaci, že z protokolu o zahájení daňové kontroly vyplývá, že správce daně v předmětu daňové kontroly neomezil okruh kontrolovaných skutečností a kontrolu nevymezil na kontrolu např. jen určitého druhu plnění, a proto rozsah daňové kontroly byl dán v širší předmětu daňové kontroly, který byl vymezen daňovou povinností vážící se ke konkrétnímu zdaňovacímu období. Tato argumentace je dle žalobkyně jednak zmatečná proto, že zaměňuje rozsah a předmět daňové kontroly, a jednak odporuje zásadě enumerativnosti veřejnoprávních pretenzí zakotvené v čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Povinnost vymezit při zahájení daňové kontroly její rozsah ukládá správci daně ust. § 87 odst. 1 daňového řádu, takže pokud žalovaná strana zastává názor, že správce daně takovou povinnost nemá, je takový názor protiústavní. Navíc z ust. § 87 odst. 1 daňového řádu lze vyvodit, že bez vymezení jejího rozsahu nelze daňovou kontrolu platně zahájit.

Ve vztahu k zahájení daňové kontroly údajně až po pravomocném vyměření daně bez toho, aby vyšly najevo nové skutečnosti zavádějící důvod pro zahájení daňové kontroly, pak žalobkyně uvedla, že žalovaný byl oprávněn přistoupit k zahájení daňové kontroly jen v rámci nařízené obnovy řízení, a to v rozsahu důvodů pro nařízení obnovy řízení ve smyslu ust. § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Před zahájením rozporované daňové kontroly totiž došlo za zdaňovací období březen 2014 až červenec 2014 k pravomocnému stanovení daně, a to buď po předchozím postupu k odstranění pochybností (březen 2014 a červen 2014), nebo souhlasně s daní tvrzenou žalobkyní ve smyslu ust. § 140 odst. 1 daňového řádu (zbývajících měsíce). Po pravomocném stanovení daně žalovaný obdržel informaci získanou v rámci mezinárodních informací od orgánů německé daňové správy, přičemž reakcí na to bylo, že žalovaný učinil mezinárodní dožádání k orgánům německé daňové správy, o čemž zpravil žalobkyni, a teprve poté přistoupil k zahájení rozporované daňové kontroly. Žalobkyně je přesvědčena, že mezinárodní informace od orgánů německé daňové správy představuje novou skutečnost nebo důkaz ve smyslu ust. § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, a proto žalovaný byl povinen nařídit obnovu řízení. Tím, že tak žalovaný neučinil, jednal v rozporu se zásadou enumerativnosti veřejnoprávních pretenzí. V případě nařízení obnovy řízení by žalobkyně měla právo se seznámit se skutečnostmi nebo důkazy, které se staly důvodem pro nařízení obnovy řízení s ohledem na dikci ust. § 119 odst. 3 daňového řádu. Postupem žalovaného se však žalobkyně nemohla s novou skutečností či důkazem seznámit, neboť informace získaná od orgánů německé daňové správy je pravděpodobně součástí vyhledávací části spisu, do níž nebylo žalobkyni umožněno nahlédnout. Žalobkyně se tak ocitá v horším procesním postavení při dokazování nežli by tomu bylo v případě nařízení obnovy řízení. Navíc postup žalovaného, kdy tytéž skutečnosti resp. účetní doklady prověřuje (kontroluje) nejprve v rámci postupu k odstranění pochybností a následně opětovně v rámci daňové kontroly v případě zdaňovacích období březen 2014 a červen 2014, je v rozporu se zásadou subsidiarity a minimalizace zásahu státní moci.

Žalovaný k výzvě soudu předložil příslušný správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost.

K věci uvedl, že ve svém Vyrozumění stěžovatele o výsledku šetření ze dne 5. 3. 2015 a také ve Vyrozumění o prošetření způsobu vyřízení stížnosti ze dne 27. 5. 2015 vyhotoveném Odvolacím finančním ředitelstvím byl dostatečně odůvodněn názor žalovaného, že zahájení daňové kontroly i její průběh a trvání není nezákonným zásahem. Dále žalovaný vyjádřil přesvědčení, že nepostupuje a ani nepostupoval v rozporu se zásadou enumerativnosti veřejnoprávních pretenzí.

Vedle toho žalovaný podotkl, že rozporovanou kontrolu zahájil skutečně poté, co za dvě zdaňovací období, a to březen 2014 a červen 2014, proběhly postupy k odstranění pochybností dle ust. § 89 daňového řádu. K daňové kontrole bylo přikročeno poté, co z dožádání o mezinárodní spolupráci ze strany orgánů německé daňové správy získal žalovaný informaci zpochybňující žalobkyní deklarované intrakomunitární dodávky zboží do Německa ve vztahu k osobě Piotr Niemec na základě výměny informace ze dne 25. 9. 2014. S touto informací byla přitom žalobkyně v plném rozsahu seznámena dne 12. 1. 2015 při nahlížení do spisu. Není tak pravdou, že by se žalobkyně nacházela v horším procesním postavení při dokazování. Žalovaný má za to, že zahájení daňové kontroly i za dotyčná dvě zdaňovací období, je v souladu s platnou právní úpravou, když v daném případě, kdy byla daňová kontrola zahájena s časovým odstupem po postupu k odstranění pochybností, je v dané věci přiměřeně aplikovatelné ust. § 85 odst. 5 daňového řádu a nikoliv žalobkyní uváděné ust. § 117 a ust. § 119 daňového řádu.

V následně učiněné replice žalobkyně setrvala na žalobních námitkách, přičemž důvodnost námitek ohledně nutnosti nařídit obnovu řízení opřela o závěry obsažené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 2. 2008, č. j. 3 As 50/2007 - 117.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 zákona č. 151/2002 sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), bez jednání, neboť žalovaný s uvedeným postupem souhlasil a zástupce žalobkyně nevyjádřil do dvou týdnů od doručení výzvy soudu svůj nesouhlas s takovým projednáním věci, a proto se má za to, že souhlas udělil, když byl o uvedeném následku ve výzvě soudu výslovně poučen.

Předmětnou žalobu na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného soud posoudil podle části třetí třetího dílu hlavy druhé s. ř. s. Žalobou na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu se podle § 82 odst. 1 s. ř. s. může každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, domáhat ochrany proti takovému zásahu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný. Podle ust. § 87 odst. 1 s. ř. s. platí, že soud o této žalobě rozhoduje na základě skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí; pokud soud rozhoduje pouze o určení toho, zda zásah byl nezákonný, vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době zásahu. Podle ust. § 87 odst. 2 s. ř. s. platí, že soud rozsudkem určí, že provedený zásah byl nezákonný, a trvá-li takový zásah nebo jeho důsledky anebo hrozí-li jeho opakování, zakáže správnímu orgánu, aby v porušování žalobcova práva pokračoval, a přikáže, aby, je-li to možné, obnovil stav před zásahem. Žalovaným je pak podle ust. § 83 s. ř. s. správní orgán, který podle žalobního tvrzení zásah provedl.

V daném případě žalovaný k výzvě soudu ze dne 25. 9. 2015 sdělil, že rozporovaná daňová kontrola dosud u žalobkyně nebyla ukončena. Z tohoto důvodu soud o žalobě rozhodoval na základě skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí a svoji pozornost zaměřil na to, zda probíhající daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2014 až červenec 2014, která byla u žalobkyně zahájena dne 17. 10. 2014, je či není nezákonným zásahem.

Po prostudování skutkového a právního stavu a také relevantní právní úpravy dospěl soud k závěru, že žaloba není v daném případě důvodná.

Ohledně námitek o údajném nevymezení rozsahu daňové kontroly v protokole o ústním jednání ze dne 12. 11. 2014 soud z obsahu správního spisu zjistil, že v tomto protokole správce daně vymezil předmět jednání „Zahájení daňové kontroly podle § 87 odst. 1 daňového řádu, kde předmětem kontroly je daň z přidané hodnoty, zdaňovací období březen 2014 až červenec 2014“. Soud má za to, že toto vymezení předmětu daňové kontroly bylo žalovaným provedeno dostatečně určitě. Je sice pravdou, že žalovaný neomezil okruh kontrolovaných skutečností a rozsah daňové kontroly nevymezil na kontrolu např. jen určitého druhu plnění, nicméně v důsledku takto koncipovaného vymezení předmětu daňové kontroly bylo zřejmé, že rozsah daňové kontroly je dán šíří předmětu daňové kontroly, kdy vlastní předmět kontroly byl vymezen druhem daňové povinnosti (daň z přidané hodnoty) a také konkrétními zdaňovacími obdobími (březen 2014 až červenec 2014). Tento postup odpovídal dikci ust. § 85 odst. 4 daňového řádu, z něhož vyplývá, že daňovou kontrolu lze provádět společně pro více daňových řízení týkajících se jednoho daňového subjektu. Na základě výše uvedených úvah proto soud vyhodnotil námitky žalobkyně v tomto směru jako nedůvodné.

Ohledně námitek o zahájení daňové kontroly údajně až po pravomocném vyměření daně bez toho, aby vyšly najevo nové skutečnosti zavadávající důvod pro zahájení daňové kontroly, soud považuje za potřebné zdůraznit, že smyslem daňové kontroly je zejména ověřit tvrzení daňového subjektu a další skutečnosti podstatné pro správné stanovení daně v případech, kdy daň již byla vyměřena a je tak ověřováno, zda daň byla stanovena ve správné výši. V takovém případě je daňová kontrola jediným postupem, na základě jehož výsledků může správce daně přistoupit k doměření daně z úřední povinnosti. Žalobkyně by měla mít na paměti, že daňové řízení o nalezení správné částky daňové povinnosti, což je cílem správy daní, je otevřeno po celou dobu běhu prekluzivní lhůty pro stanovení daně, jak vyplývá z ust. § 148 daňového řádu, takže dosud stanovené daňové povinnosti lze měnit, a to jak z důvodů zjištěných daňovým subjektem, tak i správcem daně. Vedle toho by žalobkyně měla mít na paměti, že formální právní moc vydaných platebních výměrů a dodatečných platebních výměrů není překážkou k provedení doměřovacího řízení. Z právě uvedeného plyne, že v materiálním slova smyslu jsou práva a povinnosti neměně určeny až uplynutím prekluzivní lhůty pro stanovení daně, když zákonodárce umožnil vést tzv. doměřovací řízení, jehož smyslem je zajistit možnost nového rozhodnutí o případném zjištěném rozdílu daně po jejím prvotním pravomocném stanovení. Žalobkyně v rámci svých námitek o nepřipustném zahájení daňové kontroly opomněla zohlednit kogentní dikci ust. § 117 odst. 2 daňového řádu, v níž je stanoveno, že nelze obnovit nalézací řízení, jestliže lze z týchž důvodů podat dodatečné daňové přiznání anebo vyúčtování, což byl právě případ žalobkyně. Jinými slovy to znamená, že existují-li důvody pro zahájení doměřovacího řízení, pak nelze zahájit řízení o návrhu na obnovu řízení. Zákonodárce tak zakotvením ust. § 117 odst. 2 daňového řádu zřetelně upřednostnil podání dodatečného daňového přiznání před zahájením obnovy řízení. Námitky

žalobkyně v tomto směru proto soud vyhodnotil rovněž jako nedůvodné. Pro úplnost soud podotýká, že poukaz žalobkyně na závěry obsažené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 2. 2008, č. j. 3 As 50/2007 – 117, z nichž dovozovala, že v dané věci měla nárok na obnovu řízení, soud nemohl zhodnotit, když žádný rozsudek tohoto data a čísla jedacího v databázi Nejvyššího správního soudu nedohledal.

Shodné závěry o tom, že v daném případě nebyl dán prostor pro zahájení obnovy řízení, je třeba učinit i ve vztahu ke zdaňovacím obdobím březen 2014 a červen 2014, třebaže u nich žalovaný využil svého oprávnění vést postup k odstranění pochybností ve smyslu ust. § 89 daňového řádu. Při učinění tohoto závěru soud vycházel z toho, že pokud zákonodárce za určitých podmínek definovaných v ust. § 85 odst. 5 daňového řádu (v případě, kdy správce daně zjistil nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být uplatněny v původní daňové kontrole a které zakládají pochybnosti o správnosti dosud stanovené daně) umožňuje správci daně zahájit opakovanou daňovou kontrolu, pak z logiky věci je takto možno postupovat i při zahájení daňové kontroly po ukončení postupu k odstranění pochybností. Žalovaný proto nepochybil, pokud u žalobkyně zahájil rozporovanou daňovou kontrolu i ve vztahu ke zdaňovacím obdobím březen 2014 a červen 2014 za účelem opětovného prověření obchodních transakcí mezi žalobkyní a osobou jménem Piotr Niemec za situace, kdy až po ukončení postupu k odstranění pochybností nově obdržel informaci od orgánů německé daňové správy zpochybňující správnost výše doměřených daňových povinností žalobkyně za tato zdaňovací období. V této souvislosti nelze nezmínit, že z obsahu správního spisu vyplývá, že s touto novou informací byla žalobkyně v plném rozsahu seznámena dne 12. 1. 2015 při nahlížení do spisu, a proto žalobkyně neopodstatněně namítala, že se nemohla s touto novou skutečností či důkazem seznámit.

S ohledem na všechny výše uvedené skutečnosti dospěl soud k závěru, že provádění daňové kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací březen 2014 až červenec 2014 u žalobkyně není nezákonným zásahem žalovaného ve smyslu ust. § 82 s. ř. s. Proto soud žalobu jako nedůvodnou podle ust. § 87 odst. 3 s. ř. s. ve výroku rozsudku ad I. zamítl.

Současně v souladu s ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. soud ve výroku rozsudku ad II. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovaný náhradu nákladů řízení neuplatnil a navíc mu žádné náklady nad rámec úřední činnosti ani nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** 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). Případně-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.

V Ústí nad Labem dne 29. září 2015

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová