



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobkyně obchodní společnosti **MPM Invest, s.r.o.**, se sídlem v Srchu, Krátká 262, zast. společností UNTAX, s.r.o., se sídlem v Praze 10, U Továren 256/14, proti žalovanému **Finančnímu úřadu pro Pardubický kraj**, se sídlem v Pardubicích, Boženy Němcové 2625, jako nástupci Finančního úřadu v Pardubicích, v řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem, t a k t o :

I. **Žaloba se z a m í t á .**

II. **Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou žalobou na ochranu proti nečinnosti se žalobkyně domáhala vydání rozhodnutí o stanovení daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2011, a to na základě podaného daňového přiznání k této dani.

V žalobě uvedla, že Finanční úřad v Pardubicích (dále jen „žalovaný“) je nečinný již od 10. 8. 2011, neboť právě k tomuto datu již byly shromážděny veškeré podklady

pro vydání rozhodnutí ve věci samé. Podstatou posuzované věci je přitom to, zda žalobkyni vznikl nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění od společnosti AVARRIO, s.r.o., ve smyslu ust. 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“). Žalobkyně má zato, že splnila zákonem předpokládané podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně a tuto skutečnost i v daňovém řízení řádně prokázala. Splnila tedy podmínky dané ust. § 72 odst. 1 i § 73 zákona o DPH a převáděné zboží bylo prodáno odběratelům, takže podle principu věcné shody, bylo-li prodáno, muselo být i pořízeno, přičemž všechno prodané zboží bylo podrobeno dani z přidané hodnoty. Přitom pro posouzení nároku na nadměrný odpočet není vůbec rozhodné, jakým způsobem, od koho a kdy společnost AVARRIO, s.r.o., předmětné zboží pořídila a jakým způsobem ho zapsala do svých evidencí.

Žalobkyně dále konstatovala, že při ústním jednání dne 1. 9. 2011 jí žalovaný sdělil, že vyčkává na další reakci Finančního úřadu pro Prahu 5 na základě původního dožádání. Žalovaný přitom v daňovém řízení nepředložil jediný důkaz o tom, že by existovaly jakékoliv důvodné pochybnosti o tom, že právě zboží, které žalobkyně od shora jmenované společnosti pořídila, by tato společnost nevlastnila. Navíc žalovaný měl, dle žalobkyně, již před datem 1. 9. 2011 od Finančního úřadu pro Prahu 5 informace, které si na základě dožádání od něho pořídil. Společnost AVARRIO, s.r.o., navíc svému správci daně dlouhodobě neposkytuje součinnost. Žalobkyně upozornila, s odkazem na příslušnou judikaturu Nejvyššího správního soudu, že není v právním státě přípustné trestat ji za neplnění povinností třetími osobami.

Dále žalobkyně navíc uvedla, že byl proveden výslech svědka M. R., který potvrdil, že společnost AVARRIO, s.r.o., zboží získala z výkupů od obyvatelstva a od svých dodavatelů, dále že dodávky zboží probíhaly tak, jak popsala žalobkyně a svědci M. C., M. S. a R. K.. Výslech svědka M. R. tak žalobkyně považovala za zbytečný, neboť neexistovaly poznatky, které by dosud shromážděné důkazní prostředky prokazující splnění veškerých podmínek pro uplatnění odpočtu daně jakkoliv zpochybňovaly. Postupy žalovaného tak označila za nesmyslné a neúčelné a z obsahové hlediska je hodnotila jako nečinnost. Odkázala přitom na judikaturu Nejvyššího správního soudu, rozsudek ze dne 26. 6. 2008, čj. 2 Ans 3/2007-120, a rozsudek ze dne 28. 4. 2005, čj. 2 Ans 1/2005-57, a dále rozsudek ze dne 20. 8. 2009, čj. 7 Ans 2/2009-37.

Žalobkyně tak dospěla k názoru, že žalovaný nevydal rozhodnutí ve lhůtě, která je pro vydání takového rozhodnutí při správě daní obvyklá ve smyslu ust. § 38 odst. 1 písm. b/ zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Žalovaný měl dle jejího názoru za povinnost ukončit postup k odstranění pochybností ve lhůtě stanovené platným pokynem D-144, tedy ve lhůtě 3 měsíců ode dne, kdy daňový subjekt plně vyhoví správci daně, tj. předloží veškeré vyžadované podklady a poskytne potřebná vysvětlení. Přitom není rozhodné, že zmiňovaný pokyn byl zrušen pokynem D-345 ze dne 29. 11. 2010. Lhůta daná zaužívanou správní praxí pro ukončení daňové kontroly podle ust. § 85 a násl. daňového řádu marně uplynula po třech měsících ode dne, kdy žalobkyně plně

vyhověla požadavku k předložení dokladů, vztahujících se ke zdaňovacímu období duben 2011, uvedenému v protokolu o zahájení daňové kontroly ze dne 7. 6. 2011, kdy žalobkyně veškeré doklady správci daně předložila dne 9. 6. 2011, tedy dnem 9. 9. 2011. V posuzované věci není rozhodné, že žalovaný vede s žalobkyní daňovou kontrolu namísto postupu k odstranění pochybností, neboť důsledky samotného řízení jsou zcela shodné – žalobkyni je zadržen nadměrný odpočet. Proto je na posuzovaný případ nutné analogicky aplikovat pravidla pro zaužívanou správní praxi ohledně lhůt pro skončení vytýkacích řízení, resp. postup k odstranění pochybností. Nadto doplnění dožádání ze dne 13. 6. 2011 je, s ohledem na prokázané skutečnosti v řízení, krokem neúčelným, a jako takový není způsobilý přerušit běh lhůty pro uzavření řízení (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, čj. 2 Ans 1/2005-57). Dle žalobkyně je žalovaný povinen následovat vlastní správní praxi, jak ostatně vyplývá i z rozsudku Nejvyššího právního soudu ze dne 21. 7. 2009, čj. 6 Ads 88/2006-132. I z toho dovozovala žalobkyně nečinnost žalovaného. Navíc žalovaný nedůvodně zahájil u žalobkyně daňovou kontrolu, když dle jejího názoru měl pouze zahájit ve smyslu judikátu Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 27. 7. 2010, čj. 5 Afs 92/2008-147) postup k odstranění pochybností dle ust. § 89 daňového řádu. Upozornila, že žalovanému poskytovala a poskytuje plnou součinnost. Žalobkyně na závěr upozornila, že nezákonně zadržované finanční prostředky ji zcela diskvalifikují z další obchodní činnosti a vzniká jí tak škoda. Cítila se poškozena i postupem Finančního ředitelství v Hradci Králové, které její podnět na ochranu před nečinností ze dne 29. 9. 2011 vyřídilo až 7. 11. 2011, tedy po uplynutí zákonné lhůty.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že se skutkově jedná o situaci, kdy je žalobkyně zapojena do řetězce firem, které se podílejí na podvodu na dani z přidané hodnoty, tedy na protiprávním jednání, kdy jeden u účastníků řetězce neodvede do státního rozpočtu vybranou daň a další ji odečte a to za účelem zvýhodnění, které je v rozporu se zákonem o DPH a šestou směrnicí Rady EU, neboť obchodní operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. S ohledem na judikaturu Evropského soudního dvora i judikaturu Nejvyššího správního soudu potom platí, že pouze v případě, kdy účastník takového řetězce prokáže, že s přihlédnutím ke všem objektivním okolnostem nemohl mít žádný důvod domnívat se, že se svým nákupem účastní plnění, které je zasaženo podvodem na dani, tedy že byl do řetězce zapojen zcela náhodně a všechny objektivní okolnosti nasvědčují tomu, že zboží od deklarovaného dodavatele fakticky přijal, mohl by mu být nárok na odpočet uznán. Z toho žalovaný dovodil, že otázka posouzení nároku na odpočet daně nespočívá pouze v tom, zda žalobkyně splnila formální náležitosti požadované zákonem o DPH a není ani příhodná argumentace žalobkyně, že nemůže být rozhodné, od koho a kdy společnost AVARRIO, s.r.o., předmětné zboží pořídila.

Žalovaný konstatoval, že prokazování nároku na odpočet daně není toliko otázkou dokladovou, neboť je třeba zkoumat i otázku souladu dokladů s faktickým stavem. Žalovaný tak vede rozsáhlé dokazování, které je z časového a odborného hlediska velice náročné. Vedle bezprostředního dodavatele žalobkyně, společnosti AVARRIO, s.r.o., se v řetězci totiž vyskytují firmy jako Iridos, s.r.o., PLATERS, s.r.o., apod., které se podílejí na obchodování se zlatem, často jsou nekontaktní, vystupují v nich shodné případně spřízněné osoby nebo osoby, které vystupují jako tzv. „bílí

koně“, kdy z jejich výpovědí vyplývá, že pouze podepisují listiny, které jsou jim předloženy, případně se společníky a jednatelem stávají zahraniční osoby, které nelze dohledat. Nemůže tak obstát tvrzení žalobkyně, že další úkony žalovaného, které mají zmapovat celou situaci v řetězci, jsou úkony nesmyslné, nadbytečné a neúčelné. Naopak jsou vzhledem k uvedenému nezbytné. Není rovněž pravdou, že by žalovaný v loňském roce disponoval potřebnými podklady, na základě nichž by mohl rozhodnout o daňové povinnosti žalobkyně. Naopak, žalovaný i nadále aktivně vede příslušná daňová řízení, např. dne 14. 3. 2012 provedl šetření u společnosti Carl Shaefer, s.r.o., dne 2. 3. 2012 vydal výzvy adresované žalobkyni k prokázání dalších skutečností a teprve dne 28. 3. 2012 obdržel odpověď z Finančního úřadu pro Prahu 5. V rámci doposud provedeného dokazování, které ještě nebylo ukončeno, vyplynuly skutečnosti, z nichž vyplývá existence řetězce společností, jehož cílem je podvod na DPH a žalobkyně o své účasti v řetězci věděla nebo přinejmenším mohla vědět.

Žalovaný uzavřel, že předmětem žaloby proti nečinnosti by mělo být pouze to, zda žalovaný činí úkony a zda tyto úkony nejsou pouze formálního charakteru bez vztahu k předmětu řízení. Uvedl, že dosud neukončil probíhající důkazní řízení, nicméně se domnívá, že z uvedených skutečností vyplývá, že není nečinným a že zjišťované skutečnosti jsou rozhodné pro posouzení nároku žalobkyně na odpočet daně.

Žalobkyně následně předložila krajskému soudu doplnění právní argumentace, v němž uvedla, že ji žalovaný dne 2. 3. 2012 vyzval k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně a to ve lhůtě 20 dnů ode dne doručení této výzvy. Tuto výzvu považuje žalobkyně za úkon neúčelný a nesmyslný nesměřující ke zjištění okolností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daňové povinnosti ve smyslu ust. § 92 odst. 2 daňového řádu. Žalovaný totiž znovu na žalobkyni žádal prokázání skutečností, které již v řízení byly prokázány provedenými důkazy. Doložila, že se jednalo o plnění zdanitelná a žalovaný pravdivost tvrzení nezpochybnil. Jednalo se o důkazy ve formě dokladů o zaplacení, dokladů o prodeji zboží odběrateli žalobkyně, doklady o předání zboží dopravci, svědeckou výpověď R. K., M. S. a M. E. a doklady o platbách od odběratelů žalobkyně za dodávky předmětného zboží. Žalobkyně rovněž prokázala, že předmětné plnění přijala právě od plátce DPH a to daňovými doklady, svědectvím M. R. a R. K.. Žalovaný přitom v řízení nepředestřel jediný důkaz, kterým by pravdivost tvrzení žalobkyně zpochybnil. Žalobkyně poukazuje na to, že v řízení splnila veškeré zákonem předpokládané podmínky. Považovala za irelevantní sdělení podezření, že společnost AVARRIO, s.r.o., a její dodavatelé, společnosti Iridos, s.r.o., a PLATRES, s.r.o., se podílejí na daňovém podvodu. Odkázala na judikaturu Ústavního soudu, dle níž na ní požadoval provedení důkazu o skutečnostech, na kterých se nepodílela a prokázání toho, co již dříve prokázala.

Dále žalobkyně ze závěru žalovaného, že zlaté slitky dovezené panem K. přijala a ty potom dodávala osobě registrované v jiném členském státě, dovodila, že toto dodání slitků je naplněním podmínky dané ust. § 72 odst. 1 písm. c/ zákona o DPH, čímž žalobkyni vzniklo oprávnění k odpočtu daně na vstupu

z přijatého plnění, přičemž po dodání předmětných slitků splnila i podmínku danou ust. § 72 odst. 3 zákona o DPH, tuto skutečnost doložila daňovým dokladem a zároveň splnila podmínku ust. § 73 odst. 2 zákona o DPH. Zdůraznila rovněž, že daňové doklady vystavené společností AVARRIO, s.r.o., jsou bezvadné i co do formálních náležitostí.

K výzvě žalovaného dále žalobkyně uvedla, že se v ní žalovaný zaobírá okolnostmi, které se týkají fungování společnosti AVARRIO, s.r.o. K tomu konstatovala, že není právně ani morálně odpovědná za jednání jiných osob, takže nemůže ani nést následky jejich jednání. Postup žalovaného označila za šikanózní, v rozporu s právním řádem České republiky. Navíc z vyjádření žalovaného není seznatelné, zda pochybuje o subdodavatelích společnosti AVARRIO, s.r.o., či o dodávkách společnosti AVARRIO, s.r.o., pro žalobkyni. Zdůraznila, že bylo jednoznačně prokázáno, že se zdanitelná plnění uskutečnila, že je provedl plátce AVARRIO, s.r.o., a že je žalobkyně použila ke své ekonomické činnosti tím, že je dodala francouzské společnosti. Uvedla rovněž, že žalovaný účelově přehlíží podstatný moment svědecké výpovědi M. R., který sdělil, že v období březen až květen 2011 nabyla společnost AVARRIO, s.r.o., zlato výkupem od občanů v rozsahu 50 % a dále svědecké výpovědi R. K., který rovněž uvedl, že se jedná o výkup zlata od lidí. Žalobkyně tak konstatovala, že i kdyby údajní dodavatelé společnosti AVARRIO, s.r.o., tedy společnosti Iridos, s.r.o., a PLATRES, s.r.o., byly dodavateli pochybnými, nikterak to nezpochybňuje dosud prokázaná fakta v řízení o uskutečnění dodávek od společnosti AVARRIO, s.r.o., samotné žalobkyni. Subjektivní pochybnosti žalovaného o legálnosti obchodů společnosti AVARRIO, s.r.o., a o morálním profilu osob spojených s dodavateli nemají žádnou relevanci se zdanitelnými plněními, která žalobkyně od zmiňované společnosti přijala. Žalobkyně tak všechny zákonem stanovené podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu splnila. Zdůraznila, že odůvodnění shora vzpomínané výzvy je sice rozsáhlé, nicméně obsahuje pouze subjektivní pochybnosti žalovaného. Žalobkyně tvrdí, že svoje důkazní břemeno unesla, přičemž požadavky žalovaného na prokázání již prokázaných okolností jsou nezákonná.

V písemné replice k vyjádření žalovaného žalobkyně uvedla, že tvrzení žalovaného o tom, že je zapojena do řetězce firem, jež se podílejí na podvodu na dani z přidané hodnoty, je pro ni v řízení naprosté novum. Žalovaný totiž přesvědčivě nevysvětlil, z čeho lze bezpečně usoudit na to, že o své účasti na podvodu žalobkyně věděla nebo alespoň mohla vědět. Nesouhlasila rovněž s tvrzením, že o obchodních transakcích neexistují žádné písemné podklady. Upozornila, že existuje záznam v podobě potvrzení dodávky na osobně doručeném daňovém dokladu dodavatele, samotný daňový doklad o dodávce zboží a příslušné bankovní záznamy o bezhotovostních platbách. Upozornila rovněž, že písemné kupní smlouvy nejsou v případě nákupu zlatých slitků dané ryzosti vůbec podstatné. Nadto úhrada za dodávku zboží byla prováděna elektronickým bankovním převodem až poté, co došlo k převzetí zboží a jeho převážení. Žalovanému se také dle žalobkyně nepodařilo prokázat, že existují údajně rozporná tvrzení o původu zlata. Konstatovala rovněž, že nikdy od svých dodavatelů nezískává informaci o tom, kdo je subdodavatelem dodávaných slitků, neboť poskytnutí takové informace by popřelo princip obchodu.

Žalovaný dle žalobkyně navíc smlčuje, že dodávky od společnosti AVARRIO, s.r.o., tvoří jen malou část jejího nákupu zlatých slitků. Žalobkyně zdůraznila, že v řízení zcela přesvědčivě prokázala, že se plnění na vstupu fakticky uskutečnila a že se fakticky uskutečnila i plnění na výstupu. Žalovaný sice tvrdí, že vede rozsáhlé dokazování v souvislosti s podezřením na účast na podvodu, nicméně takové dokazování není ze správního spisu patrné. Naopak smyslem je prověřování daňových povinností jiných osob, rozhodně nikoliv žalobkyně samotné.

Při nařízeném jednání zástupce žalobkyně odkázal na obsah podané žaloby a dále konstatoval, že má zato, že veškeré podklady pro vydání rozhodnutí ve věci samé byly v řízení shromážděny a přesto žalovaný nevydal rozhodnutí. Z kusých vyjádření žalovaného vyplývá, že daňové orgány vedou jakési šetření ohledně obchodních operací společnosti AVARRIO, s.r.o., při jejich nákupech zlatých slitků. Žalobkyně se však těchto obchodních operací nikterak neúčastnila a jakákoliv spojitost žalobkyně s těmito operacemi v řízení nebyla prokázána. Žalobkyně měla zato, že nejsou-li prováděny smysluplné a účelné úkony, a to v řízení vedeném se žalobkyní, jedná se o nečinnost. Správní spis tak, jak byl v řízení žalobkyni předložen, nečinnost žalovaného v tomto smyslu dokládá. Žalobkyně zdůraznila, že v řízení s teorií o její účasti v řetězovém podvodném obchodu za účelem vylákání daně z přidané hodnoty seznámena nebyla, tato teorie zmíněná ve vyjádření žalovaného je pro ni naproste novum a neměla možnost se proti takovému nařčení v řízení bránit. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě uvedl, z jakých okolností usuzuje na to, že se žalobkyně stala účastnicí podvodného řetězového obchodu. Žalovaný dle žalobkyně ani nevysvětlil, o jaký řetězec firem se jedná, jak měl podle jeho názoru fungovat a jaká měla být role žalobkyně v tomto podvodném řetězci. Podle názoru žalobkyně není v právním státě příslušné, aby bez důkazů a bez možnosti obrany, jen pro vyřčenou teorii bylo žalobkyni odmítnuto uznat nárok na odpočet z přidané hodnoty z prokázaných přijatých zdanitelných plnění. Ohledně důvodů, uváděných žalovaným v jeho vyjádření k žalobním návrhům, které mají dokládat, že je žalobkyně účastna v podvodném řetězci, žalovaný také zmínil, že se žalobkyně chovala neprofesionálně, neopatrně a nepozorně, když pořizovala zboží od spol. AVARRIO, s.r.o. Uvedla, že z historie obchodování společnosti AVARRIO, s.r.o., vyplývá, že tato společnost se po jejím převzetí M. R. dlouhodobě zabývala zpracováním a obchodováním drahých kovů již od r. 2006. Žalobkyně s ní realizovala celou řadu obchodů bez jakýchkoliv problémů v množství či kvalitě dodávaného zboží. Potíže nastaly teprve v momentě, kdy se podle sdělení žalovaného stala tato společnost pro svého místně příslušného správce daně nekontaktní. Jak žalobkyně uvedla ve své replice ze dne 16. 5. 2012, nedopustila se žádného pochybení, neopatrnosti či lehkomyšlného jednání, které by mohlo na její obchodní činnost vrhnout byť jen stín pochybnosti. Žalovaný dle žalobkyně ve svém vyjádření k žalobním návrhům poukázal bez hlubšího vyjádření na to, že společnosti M2S, s.r.o., kde je M. S. společníkem se svým bratrem, obchodovaly se spol. Platres, s.r.o. Žalovaný však účelově smlčuje, že spol. Platres, s.r.o., je tradičním výrobcem zlatých šperků, který zaměstnává ve své dílně několik šperkařů. Taktéž spol. Platres, s.r.o., na trhu provozuje svou činnosti již od r. 2009. Je tedy zcela přirozené, že spol. M2S, s.r.o., dodává této společnosti zlato. Žalovaný nepodal žádné vysvětlení, natož důkaz, proč by obchodní činnost společnosti M2S, s. r.o., se

spol. Platres, s.r.o., měla žalobkyni jakkoliv diskvalifikovat z nároku na odpočet daně z přidané hodnoty z přijatých zdanitelných plnění od spol. AVARRIO, s.r.o.

Pověřený pracovník žalovaného v celém rozsahu odkázal při nařízeném jednání na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a vyjádření žalovaného k žalobě. K tomu dodal, že žalovaný má zato, že pro posouzení toho, zda je nebo není důvodná žaloba, je skutečnost, zda probíhá šetření, které zahrnuje řetězec společností, v němž je žalobkyně zapojená. Takovéto oprávnění vyplývá i z judikatury Evropského soudního dvora, který jednoznačně konstatoval, že v případě podezření na řetězec podvodných obchodů je možno šetřit u všech subjektů, nikoliv jen u toho, u kterého kontrola započala. V tomto řízení by tedy soud měl hodnotit, zda bylo dostatečně prokázáno, že takový řetězec existuje, nikoliv vyhodnocovat důkazní řízení, které se dotýká samotné žalobkyně. Pověřený pracovník žalovaného předložil soudu k podpoře svých tvrzení a důvodů šetření v celém řetězci společností žádost žalovaného ze dne 15.5.2012, adresovanou Finančnímu úřadu pro Prahu 5, týkající se šetření přímo u společnosti AVARRIO, s.r.o., u níž již byly učiněny kroky k zahájení daňové kontroly.

Zástupce žalobkyně závěrem uvedl, že zmíněný přípis předložený při jednání žalovaným považuje za ryze formální, bez jakéhokoliv racionálního vztahu k řízení. Za podstatné však žalobkyně považovala to, že účastenství na takovémto řetězci musí být aktivní, musí být prokázáno důkazy či minimálně musí existovat okolnosti, ze kterých je možné usoudit na to, že plátce takovým účastníkem je.

Krajský soud přezkoumal žalobu na ochranu proti nečinnosti správního orgánu podle části třetí hlavy druhé dílu druhého zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“). Na základě podkladů založených ve správním spise, a to jak v jeho části veřejné, tak i v jeho části neveřejné, krajský soud zjistil, že k datu vydání rozhodnutí ještě žalovaný neměl a nemohl mít nashromážděný vyčerpávající počet důkazů, které by mohly svědčit ve prospěch tvrzení žalobkyně, že nárok na nadměrný odpočet uplatňuje v souladu s ust. § 72 zákona o DPH. Krajský soud proto žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Rozsudek zdejšího soudu napadla žalobkyně kasační stížností, na základě níž jej Nejvyšší správní soud zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Konstatoval, že „Smyslem žaloby proti nečinnosti správního orgánu podle ustanovení § 79 s. ř. s. je posouzení, zda je správní orgán nečinný, a pro tento případ mu nařídít vydání rozhodnutí či osvědčení. Soudní řízení v tomto případě končí vydáním rozsudku, jímž se správnímu orgánu nařizuje vydat rozhodnutí či osvědčení ve stanovené lhůtě. Smysl řízení je však dosažen až po jeho ukončení, tj. samotným faktickým vydáním rozhodnutí či osvědčení. Za podmínky řízení lze označit předpoklady, při jejichž splnění lze ve věci meritorní rozhodnout.Samotné posouzení, zda byl žalovaný povinen vydat rozhodnutí a následné posouzení, zda jde či nejde o nečinnost správního orgánu ve smyslu § 79 odst. 1 s. ř. s., se děje při rozhodování o věci samé, nikoli při posuzování podmínek řízení. Závěr o tom, zda byl správní orgán skutečně nečinný, je již hmotně právním posouzením věci, dle něhož je hodnocena důvodnost žaloby.....Z uvedeného popisu obsahu správních spisů je zjevné, že

správce daně zahájil daňové kontroly na DPH za období duben 2011 a květen 2011, které dosud nebyly ukončeny. To ostatně vyplývá i z vyjádření žalovaného ke kasačním stížnostem. Stěžovatelka v tomto postupu spatřuje nečinnost žalovaného. Daňová kontrola (§ 85 a násl. daňového řádu) je postupem, jímž správce daně ověřuje a zjišťuje okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně a slouží k obsáhlejšímu a časově i personálně náročnému dokazování (na rozdíl např. od postupu k odstranění pochybností podle § 89 a násl. daňového řádu). Nejvyšší správní soud se v usnesení rozšířeného senátu zdejšího soudu ze dne 31. 8. 2005, čj. 2 Afs 144/2004 – 110, č. 735/2006 Sb. NSS, věnoval otázce prostředků soudní ochrany proti nezákonně vedené daňové kontrole. Dospěl k závěru, že zahájení i provádění daňové kontroly může být podle okolností nezákonným zásahem, proti kterému je možno podat žalobu podle § 82 a násl. „s.ř.s.“. Samotný proces daňové kontroly nemusí vždy vyústit v soudem přezkoumatelné rozhodnutí. Tento závěr je pak zcela klíčový pro posouzení předmětné věci. Nejvyšší správní soud dále zdůraznil, že „se krajský soud nesprávně zaobíral úvahami o možné nečinnosti správního orgánu, aniž by respektoval právní názor vyslovený v cit. usnesení rozšířeného senátu. Stěžovatelka se nemůže proti daňové kontrole bránit nečinnostní žalobou.“

Vázán takto vysloveným názorem Nejvyššího správního soudu dospěl krajský soud k závěru, že se žalobkyně v daném případě měla domáhat ukončení nečinnosti žalovaného vydáním rozhodnutí o stanovení daně z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2011 žalobou na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením dle ust. § 82 s.ř.s. a nikoliv žalobou na ochranu proti nečinnosti správního orgánu ve smyslu ust. § 70 s.ř.s., proto žalobu jako nedůvodnou ve smyslu ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl. Nejvyšší správní soud tento rozsudek zrušil a zdejšímu soudu uložil vypořádat se s doplněním právní argumentace žalobního návrhu, kterou žalobkyně zdejšímu soudu k datu 14. 12. 2012 předložila.

V ní žalobkyně zpřesnila, že nezákonný zásah správního orgánu, před nímž se domáhá ochrany a zároveň určení toho, že zásah je nezákonný, spočívá v tom, že žalovaný nezákonně prodlužuje daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2011 konáním zbytečných a neúčelných úkonů. Tímto nezákonným zásahem dochází ve vyměřovacím řízení k nedůvodným průtahům a žalobkyni je nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2011 bez zákonného podkladu zadržován. Vzhledem k výši nadměrného odpočtu se jedná o situaci pro žalobkyni hospodářsky velice tíživou. Ve světle právního názoru uvedeného v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ČR č.j. 1 Ans 11/2012-59 ze dne 17. listopadu 2012 se žalobkyně nemůže takovým průtahům bránit žalobou na ochranu proti nečinnosti správce daně, která jediná může žalovaného přimět k vydání rozhodnutí ve věci samé, nýbrž jen žalobou proti nezákonnému zásahu, pomocí které může být žalovanému nezákonné počínání zakázáno. Žalobkyně se cítí být postupem žalovaného správce daně zasažena na svém právu na projednání její věci bez zbytečných průtahů, jak je zakotveno v Čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Žalobkyně je přesvědčena, že žalovaný citované zásady porušil a jedná tedy nezákonně, když v řízení provádí úkony neúčelné a nesmyslné (viz žalobní návrh ze dne 6. ledna 2012). Úkony, prováděné

žalovaným, se totiž mohou promítnout již jen do event. posouzení daňových povinností jiných daňových subjektů, které s předmětným zbožím obchodovaly v řadě subjektů před žalobkyní. Skutečnosti, rozhodující pro přijetí rozhodnutí o nadměrném odpočtu, jak jej deklarovala ve svém daňovém přiznání žalobkyně, již byly provedenými úkony žalovaného vyčerpávajícím způsobem prošetřeny a další prováděné úkony žalovaného již na relevantních skutkových zjištěních nemohou nic změnit. Žalovaný je tedy povinen daňovou kontrolu žalobkyně ukončit.

Žalobkyně tedy změnila žalobní petit tak, že navrhla vydání rozsudku, v němž by bylo uloženo žalovanému ukončit kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2011 a sepsat zprávu o daňové kontrole do 10 dnů ode dne právní moci rozsudku. Dále uvedla, že soud rozhoduje na základě skutkového stavu a právního stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí. Proto podle názoru žalobkyně nic nebrání projednání jejího žalobního návrhu ze dne 6. ledna 2012 ve světle změny provedené tímto podáním, neboť materiálně žalobní návrh ze dne 6. ledna 2012 lze pojímat jako žalobu na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu.

V nově otevřeném soudním řízení krajský soud znovu nařídil jednání. Při něm zástupce žalobkyně konstatoval, že má zato, že žalovaný účelově a nedůvodně prodlužuje vedenou daňovou kontrolu za předmětné zdaňovací období. Dále upřesnil, že zásah spočívá také v nedůvodně dlouhých prodlevách mezi jednotlivými úkony. To je patrné z obsahu spisového materiálu, který podrobně popisuje chronologii správního řízení. I přesto, že žalovanému je známo, že svým jednáním zcela zastavil obchodní činnost žalobkyně, žalovaný má prodlevy mezi jednotlivými úkony v řízení běžně 2 – 3 měsíce.

Žalobkyně tedy navrhuje, aby Krajský soud v Hradci Králové po provedeném řízení:

- I. Zakázal žalovanému pokračovat v daňové kontrole daně z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2011.
- II. Prikazuje se žalovanému, aby sepsal zprávu o daňové kontrole do deseti dnů od právní moci rozsudku a tu žalobkyni předložil k vyjádření.
- III. Žalovaný je povinen žalobkyni nahradit náklady řízení spočívající v zaplaceném soudním poplatku a v odměně za zastupování žalobkyně před soudem.

Pověřený pracovník žalovaného k věci uvedl, že ze spisového materiálu, který byl soudu předložen a doplněn, je zřejmé jaké správce daně činil v této věci kroky k objasnění základu daně a daně s tím, že dne 24. 10. 2013 zaslal správce daně do datové schránky zástupce žalobkyně seznámení se zprávou o daňové kontrole. Lhůta k vyjádření bude pravděpodobně 15 dnů a poté správce daně bude dál postupovat podle daňového řádu. Správce daně, pokud tak nenavrhne žalobkyně, již nebude provádět žádné důkazy. Pokud by tak navrhla žalobkyně, správce daně situaci zváží, případně provede další úkony a poté žalobkyni seznámí s výsledky daňové kontroly a zprávu o daňové kontrole projedná.

K tomu zástupce žalobkyně dále uvedl, že žalobkyni není dosud známo, že by žalovaný zprávu o daňové kontrole sepsal a předložil k vyjádření. Žalobkyni taková

listina prostřednictvím zástupce dosud doručena nebyla. Pro případ, že tvrzení žalovaného o sepisu zprávy o daňové kontrole a jejím předložení k vyjádření je pravdivé, žalobkyně alternativně doplnila žalobní petit, kdy na místo návrhu uvedených pod body I. a II. navrhla: Daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2011 byla nezákonným zásahem.

K dotazu soudu zástupce žalobkyně uvedl, že stanovisko správce daně ke stížnosti na postup v této věci, který byl datován 4. 11. 2011, obdržela žalobkyně 7. 11. 2011. Zástupce žalobkyně prohlásil, že stížnost proti postupu správce daně opakovaně vznesl ve svém podání ze dne 4. 10. 2012 v reakci na výzvu správce daně ze dne 5. 9. 2012. K této stížnosti se správce daně nevyjádřil.

Zástupce žalobkyně se seznámil s úkony, které učinil správce daně od 24. 5. 2012. Jednalo se o tyto úkony a podání učiněné dne:

- 5. 9. 2012 Výzva k prokázání skutečností dle § 92 odst. 4 daňového řádu,
- 10. 9. 2012 Rozhodnutí o ustanovení znalce dle § 95 odst. 1 písm. a) daňového řádu, znalecký posudek vydaný na základě rozhodnutí doručen dne 9. 10. 2012
- 23. 11. 2012 Výzva k prokázání skutečností dle § 92 odst. 4 daňového řádu
- 23. 11. 2012 Výzva k předložení písemností v překladu do českého jazyka
- 8. 4. 2013 Navržení dalších důkazních prostředků zástupcem daňového subjektu
- 30. 4. 2013 Předvolání osoby zúčastněné na správě daní – ustanovené znalkyně
- 31. 5. 2013 Protokol o výsledku znalce dle § 95 odst. 4 daňového řádu
- 8. 10. 2013 Doručena odpověď na žádost o poskytnutí informací z Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 5, ve věci daňového řízení vedeného u společnosti AVARRIO s.r.o. (Žádost o poskytnutí informací vydaná správcem daně dne 15. 5. 2012, č. j. 246070/12/248591607330)
- 17. 10. 2013 Vydána žádost o poskytnutí informací dle § 52 odst. 5 písm. a) daňového řádu, na Finanční úřad pro Královéhradecký kraj, Územní pracoviště v Hradci Králové, ve věci požadavku na informace z jiného řízení, jehož předmětem byly obchodní vazby stejných společností zjištěných i v rámci daného řízení - odpověď doručena dne 24. 10. 2013, č. j. 1327779/13/2801-05401-603406
- 24. 10. 2013 Seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění dle § 88 odst. 2 daňového řádu za zdaňovací období duben 2011, odesláno zástupci daňového subjektu do datové schránky

K tomu žalovaný dále uvedl, že v souvislosti s odpovědí na žádost o poskytnutí informací doručenou dne 8. 10. 2013 z Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 5 upozorňuje na skutečnost, že k podání požadovaných informací (výsledky kontrolních zjištění u dodavatelské společnosti AVARRIO s.r.o.) došlo až po zhruba 16 měsících. Během tohoto období místně příslušný správce daně prováděl u citované společnosti daňovou kontrolu, v rámci které ověřoval přijatá a uskutečněná plnění představující nákup a prodej zlatých slitků mimo jiné i od žalobkyně. K podání informací od místně příslušného správce daně došlo až dne 8. 10. 2013, což vysvětluje, z jakého důvodu nemohl správce daně přistoupit k úplnému uzavření důkazního řízení již dříve.

Krajský soud, s ohledem na doplnění právní argumentace žalobkyně, znovu přezkoumal žalobu na ochranu proti nečinnosti správního orgánu podle části třetí hlavy druhé dílu druhého „s.ř.s.“ a usoudil následovně.

Skutečnost, zda daňová kontrola může být nezákonným zásahem ve smyslu ustanovení § 82 s. ř. s., byla již řešena Nejvyšším správním soudem, a to v usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 8. 2005, čj. 2 Afs 144/2004-110, publikovaném pod č. 735/2006 Sb. NSS, podle něhož: „Zahájení i provádění daňové kontroly může být podle okolností nezákonným zásahem, proti kterému je možno podat žalobu podle § 82 a násl. s. ř. s. Pro posuzování je přitom u daňové kontroly třeba rozlišovat daňovou kontrolu jako celek a jednotlivé úkony pracovníků správce daně, prováděné v jejím rámci. Intenzita, jakou pracovníci správce daně zasahují do autonomní sféry jednotlivce, se pak může značně lišit podle typu prováděných úkonů. Bezesporu např. informační povinnost daňového subjektu je mírou svého dopadu do práv jednotlivce nesrovnatelná s oprávněním pracovníků správce daně vstupovat do provozních budov, dopravních prostředků, či dokonce obydlí daňového subjektu.“

Jak je důsledně rozlišováno ve zmíněném usnesení Nejvyššího správního soudu, daňová kontrola může představovat nezákonný zásah ve smyslu ustanovení § 82 a násl. s. ř. s. ve svém celku, a to např. tím, že vůbec nejsou splněny podmínky pro její provádění, jedná se o kontrolu bezdůvodně opakovanou apod. Od daňové kontroly, stížené nezákonností již od jejího zahájení, je třeba odlišit daňovou kontrolu zákonnou (zahájenou zákonným způsobem), v jejímž průběhu dojde k nezákonnému postupu (úkonu) ze strany pracovníka správce daně. V takovém případě pak bude záležet vždy na posouzení konkrétních okolností případu a posouzení vlivu nezákonného úkonu na výsledek kontroly.

Je současně třeba zdůraznit, že nikoliv každá nezákonnost při provádění daňové kontroly bude představovat nezákonný zásah. Nezákonný postup pracovníků správce daně při provádění daňové kontroly může být nezákonným zásahem, avšak pouze za kumulativního (společného) splnění všech šesti podmínek, které Nejvyšší správní soud vymezil ve svém rozhodnutí ze dne 17. 3. 2005, čj. 2 Aps 1/2005 - 69 tak, že „žalobce musí být přímo (1. podmínka) zkrácen na svých právech (2. podmínka) nezákonným (3. podmínka) zásahem, pokynem nebo donucením („zásahem“ v širším slova 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 slova smyslu nebo jeho důsledky musí trvat nebo musí hrozit opakování „zásahu“ (6. podmínka). Není-li byť jen jediná z uvedených podmínek splněna, nelze ochranu podle § 82 a násl. s. ř. s. poskytnout. Ne každá nezákonnost při provádění daňové kontroly tedy představuje nezákonný zásah. Zpravidla se bude jednat o případy krajní, vymykající se obvyklému standardu, spočívající např. v šikanozním jednání ze strany správce daně, kterým by nepřipustně omezoval práva daňového subjektu, aniž by jeho jednání bylo vedeno primárně cílem vyměřit či doměřit daň. Je totiž třeba mít současně na zřeteli, že daňová kontrola vždy představuje určitý zásah do autonomní sféry soukromé osoby. Daňová kontrola je právě specifická v tom, že je v ní výrazně posílen vyšetřovací charakter daňového řízení, a proto představuje v rámci daňového

řízení nejcitelnější zákonem aprobované narušení autonomní sféry soukromé osoby. Takové omezení kromě toho, že je stanoveno zákonem, musí současně sledovat určitý cíl a být ve vztahu k tomuto cíli přiměřené. Daňová kontrola, při které pracovník správce daně zjišťuje nebo prověřuje daňový základ nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně, je nedílnou součástí správy daní, jejímž cílem je stanovení a vybrání daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy. Při jejím provádění dochází k uplatňování rozsáhlých pravomocí správce daně podle § 16 daňového řádu a k podstatným zásahům do právní sféry kontrolovaného. Nejčastěji se jedná o zásahy do práva na všeobecnou ochranu sféry osobní svobody (čl. 2 odst. 2 Listiny), do práva na ochranu vlastnictví (čl. 11 Listiny), do práva podnikat (čl. 26 Listiny), do práva na soukromí a na dobrou pověst či do práva na respektování obydlí (čl. 12 Listiny). Ve většině případů proto půjde o zásahy právem povolené, tj. zákonné, samozřejmě při zachování určité kvality takových zásahů. Účelem poskytnutí ochrany formou žaloby na ochranu před nezákonným zásahem i v průběhu zákonné daňové kontroly (tj. zahájené zákonným způsobem) je tak možnost obrany proti postupu správce daně, který by v průběhu prováděné daňové kontroly postupoval zcela nepřipustným způsobem.“

Při posuzování žalobních námitek nelze odhlédnout ani od dalšího názoru Nejvyššího správního soudu prezentovaného v jeho rozsudku ze dne 29. 12. 2011, čj. 7 Aps 6/2011-132. Vyplyvá z něho, že „Daňový subjekt má právo požadovat, aby rozhodnutí o jeho daňové povinnosti bylo vydáno v řádném řízení vymezeném normami hmotného i procesního práva a aby v tomto řízení byla vyloučena svévole. Proto postup správního orgánu a dodržení výše uvedených požadavků musí být přezkoumatelné ve správním soudnictví. K tomu slouží jednak žaloba podle ust. § 65 s.ř.s., jež umožňuje daňovému subjektu bránit se proti rozhodnutí o jeho daňové povinnosti a také žaloba podle ust. § 82 s.ř.s. na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením, která umožňuje bránit se proti zahájení a provádění kontroly takovým způsobem, který zasahuje do jeho základních práv bez opory v zákoně či nezákonnými postupy porušuje právo daňového subjektu na spravedlivý proces. Je tomu tak proto, že daňová kontrola, jako dílčí procesní postup kontrolní povahy, je samostatně relativně oddělitelným úkonem od vyměření daně a představuje v daňovém řízení nejcitelnější zákonem aprobované narušení autonomní sféry jednotlivce a to v celém komplexu jeho základních práv.“

V projednávané věci má krajský soud, ve světle závazné judikatury Nejvyššího správního soudu, zato, že žalobkyní namítané úkony žalovaného nesplňují zejména již prvou ze shora Nejvyšším správním soudem nastíněných podmínek, aby je bylo možné kvalifikovat jako nezákonný zásah. Je nepochybné, že daňové řízení vede správce daně. Na něm tedy závisí, jaké jednotlivé úkony shledá za potřebné ke správnému a zákonnému vedení důkazního řízení, jež směřuje ke stanovení daňové povinnosti. Z postupu správce daně tak musí legitimně vyplývat, že jednotlivé úkony, které v daňovém řízení zvolil, bezprostředně souvisejí s daňovou povinností daňového subjektu.

Podanou žalobou doplněnou o právní argumentaci se žalobkyně domáhala ukončení daňové kontroly za předmětné zdaňovací období. Následně při nařízeném

jednání zpřesnila vymezení nezákonného zásahu tak, že zásah spočívá také v nedůvodně dlouhých prodlevách mezi jednotlivými úkony a požadoval, aby se žalovanému zakázalo pokračovat v daňové kontrole a současně se mu přikázalo sepsat zprávu o daňové kontrole. Nakonec pak žalobní petit alternativně doplnila a to pro případ, že tvrzení žalovaného o sepisu zprávy o daňové kontrole a jejím předložení k vyjádření bude pravdivé. V tom případě navrhla petit ve znění: „Daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2011 byla nezákonným zásahem“. Z uvedeného je zřejmé, že žalobkyně přímo nenamítala, že by samotné zahájení daňové kontroly pro ni znamenalo zásah do jejich práv. Byla však přesvědčena o tom, že újmu na jejich právech zapříčinily právě neúměrně dlouhé prodlevy žalovaného mezi jednotlivými úkony, proto se domáhala jejího ukončení, či alternativně prohlášení, že předmětná kontrola byla nezákonným zásahem.

K tomu krajský soud konstatuje, že z obsahu správního spisu předloženého jak v předcházejících soudních řízeních, tak při současném přezkumném řízení neshledal, že by jednotlivé úkony žalovaného žalobkyni na jejich právech přímo omezovaly, ani že by její práva zkracovaly. Ze skutkových okolností vyplývajících z obsahu správního spisu předloženého žalovaným vyplynulo, že dne 7. 6. 2011 byla u žalobkyně protokolárně zahájena daňová kontrola na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2011. Správce daně žalobkyni vyzval, aby předložila doklady o úhradách faktur, vystavené faktury, které jsou v evidenci pro daňové účely, skladovou evidenci vážící se ke zboží deklarovanému na fakturách, veškeré listiny a doklady související s uskutečněním dodávek zboží deklarovaných na fakturách a dále faktury vydané, na základě kterých došlo k prodeji dodávek nakoupených dle předmětných faktur. Dále ze správního spisu krajský soud zjistil, že žalobkyně předložila doklady vztahující se k dani z přidané hodnoty za předmětné zdaňovací období protokolárně dne 9. 6. 2011. Následně byl žalovaným sepsán s žalobkyní dne 1. 9. 2011 protokol o ústním jednání, v němž jí sdělil, že šetření v předmětných obchodních transakcích bude dále pokračovat. Uvedl rovněž, že se dožádanému správci daně, tedy Finančnímu úřadu pro Prahu 5, doposud nepodařilo provést všechna potřebná zjištění. Poté žalobkyni vyzval k prokázání dalších skutečností, které podrobně rozvedl ve výzvě ze dne 2. 3. 2012 a svoje požadavky odůvodnil.

K danému postupu žalovaného lze konstatovat, jak ostatně učinil krajský soud již v přecházejícím řízení, že korespondoval požadavkům ust. § 85 a násl. daňového řádu, když žalovaný v souladu s těmito ustanoveními zahájil daňovou kontrolu a na žalobkyni si vyžádal potřebné podklady. Ze správního spisu, zejména z jeho neveřejné části, pak krajský soud zjistil, že na základě výsledků šetření dožádaného správce daně vznikly žalovanému pochybnosti o důvodnosti uplatněného nadměrného odpočtu zejména z toho důvodu, že sama žalobkyně může být zapojena do obchodního řetězce s cílem neoprávněného čerpání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Bylo rovněž zřejmé, že dožádanému správci daně vzniklo podezření z trestného činu krádeže daně. Daná podezření tak byla legálním důvodem pro to, aby žalovaný dál shromažďoval důkazy, jež by se staly dostatečným podkladem pro to, aby mohlo být o daňové povinnosti žalobkyně k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2011 rozhodnuto. Žalovaný se tak formou

dožádání domáhal u příslušných správců daně získání a doložení dalších důkazních prostředků a informací a to dne 6. 1. 2012, přičemž odpověď na poslední dožádání obdržel žalovaný k datu 28. 3. 2012. Je rovněž patrné, jak ostatně upozornil i zástupce žalovaného při nařízeném jednání, že žalovaný znovu zaslal dožádanému správci daně, a to k datu 15. 5. 2012, žádost o poskytnutí informací. Následně k datu 5. 9. 2012 zaslal žalovaný žalobkyni v pořadí 2. výzvu k prokázání skutečností dle ust. § 92 odst. 4 daňového řádu, na níž žalobkyně reagovala k datu 4. 10. 2012. Současně žalovaný k datu 10. 9. 2012 vydal rozhodnutí o ustanovení znalce k vypracování znaleckého posudku, který mu byl doručen k datu 9. 10. 2012. K datu 23. 11. 2012 vydal žalovaný v pořadí 3. výzvu k prokázání skutečností, na níž zástupce žalobkyně reagoval sdělením doručeným dne 10. 12. 2012. Následně k datu 8. 4. 2013 žalobkyně navrhla provedení dalších důkazních prostředků. Dne 31. 5. 2013 byl proveden výslech soudního znalce k předloženému znaleckému posudku. K datu 8. 10. 2013 obdržel žalovaný od dožádaného správce daně odpověď na jeho žádost. K tomu žalovaný uvedl, že požadovanou informaci obdržel od dožádaného správce daně zhruba po 16 měsících, neboť v tomto období prováděl místně příslušný správce daně u dodavatelské společnosti AVARRIO, s.r.o., daňovou kontrolu, v rámci níž ověřoval přijatá a uskutečněná plnění představující nákup a prodej zlatých slitků mimo jiné i žalobkyni. Následně dne 17. 10. 2013 si žalovaný vyžádal poskytnutí informací z jiného řízení, jehož předmětem byly obchodní vazby stejných společností i v rámci daného řízení. Odpověď obdržel žalovaný dne 24. 10. 2013. Na základě takto zjištěných podkladů seznámil žalovaný k datu 24. 10. 2013 žalobkyni s výsledkem kontrolního zjištění jejich odesláním zástupci do datové schránky.

Vzhledem k nashromážděným důkazům tak má krajský soud zato, že postup žalovaného v průběhu daňové kontroly zahájené k datu 7. 6. 2011 byl důvodný, neboť z provedeného dokazování postupně vyplynuly skutečnosti, které u něho mohly vzbuzovat i nadále pochybnosti o oprávněnosti čerpání nadměrného odpočtu ze strany žalobkyně. K tomuto závěru jej vedla povaha a způsob průběhu transakcí se zbožím v řádech milionů korun, neboť uvedené obchody nejsou dle správce daně dostatečně doloženy hodnověrnými písemnými podklady. Výsledkem daňového řízení byla velice závažná zjištění ohledně daňové povinnosti žalobkyně a taková musí být nepochybně důkladně prošetřena.

Žalobkyně v podané žalobě netvrdí, že by nezákonnými snad byly jednotlivé úkony žalobkyně, za nezákonnou tedy označuje daňovou kontrolu jako celek. Pokud však namítá, že mezi jednotlivými úkony byly neúměrné prodlevy, nelze tuto námitku považovat, vzhledem ke shora naznačenému rozsahu šetření, za důvodnou. Z průběhu celého daňového řízení a probíhající daňové kontroly naopak vyplývá, že žalobkyně byla několikrát k prokázání tvrzených skutečností vyzvána, na výzvy reagovala a dokonce ještě k datu 8. 4. 2013, tedy téměř po dvou letech probíhající daňové kontroly, sama navrhovala pokračovat v dokazování. Je rovněž nepřehlédnutelné, že preciznost šetření ze strany žalovaného si vyžádalo především podezření z trestného činu krádeží daně. V takovém případě nelze v žádném případě žalovanému vytýkat, že by jednotlivé podrobné kroky za účelem objektivního zjištění

skutkového stavu, způsobily neúměrné prodlevy v daňovém řízení. Naopak, takový postup od žalovaného vyžaduje daňový řád.

Ze všech uvedených důvodů neshledal krajský soud žalobu důvodnou, a proto ji v souladu s ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s. Podle něj 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. V řízení před krajským soudem žalobkyně úspěch neměla, žalovaný náhradu nákladů řízení nepožadoval. Vzhledem k tomu bylo rozhodnuto o náhradě nákladů řízení tak, jak je uvedeno ve výroku II. tohoto rozsudku.

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.

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 Hradci Králové dne 31. října 2013

Mgr. Marie Kocourková, v. r.
předsedkyně senátu