



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobce: Global Holding, a.s.**, se sídlem K. Čapka 211/1, Děčín, IČ 27319237, zastoupeného společností Auditorská a daňová kancelář s.r.o., se sídlem Husitská 344/63, Praha, IČ 64939090, proti **žalovanému: Finančnímu úřadu v Děčíně**, se sídlem v Děčíně, Řetězová 1369/2a, v řízení o žalobě na ochranu proti nečinnosti správního orgánu,

takto:

I. Žaloba **se zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Žalobce se žalobou podanou soudu dne 13.4.2012 domáhal, aby žalovaný byl povinen vydat rozhodnutí o dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2011 a nahradit k rukám právního zástupce žalobce náklady řízení, a to vše do čtrnácti dnů od právní moci rozsudku.

V žalobě uvedl, že se domáhal dne 8.3.2012 ochrany před nečinností, trvající podle jeho názoru od 24.11.2011, stran nevydání rozhodnutí o dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2011, tak, že podal Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem podnět k ochraně před nečinností podle § 38 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), avšak k nápravě nedošlo. Žalovaný vydal dne 10.11.2011 výzvu č.j. 181717/11/178913506811, na jejímž základě se pokusil zahájit postup k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty za období 3. čtvrtletí roku 2011. Dle názoru žalobce však tato výzva neobsahovala konkrétní pochybnosti podle ustanovení § 89 odst. 1 daňového

řádu, neboť správce daně pouze vyjádřil, že „Vykázaná přijatá zdanitelná plnění v tomto i předcházejících zdaňovacích obdobích jsou výrazně vyšší než přijatá zdanitelná plnění, které v daňovém přiznání běžně uvádíte.“ Žalobce poukázal na to, že zpravil žalovaného o rozsahu své činnosti již dne 25.7.2008, kde vysvětlil, v čem jeho činnost spočívá (výstavba luxusní rodinné vily) a uvedl jaký je jeho podnikatelský záměr. Stejně si žalobce počínal i dne 26.1.2009. Žalovaný je podle názoru žalobce informován o celkových investičních nákladech na budování vily. Nadměrný odpočet vykázaný na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí roku 2011 je odpočtem, jehož rozsah byl reálně očekávatelným. Námitku absence konkrétních pochybností vznesl žalobce i ve své stížnosti dne 8.3.2012, načež bylo reagováno tak, že stížnost je nedůvodná. Žalobce tak dovozuje, že postup k odstranění pochybností nebyl zahájen zákonným způsobem a veškeré další úkony žalovaného jsou rovněž nezákonné. Úkony žalovaného je třeba posuzovat materiálně a jsou-li nezákonné, pak je třeba pohlížet na žalovaného jako na fakticky nečinného. Dne 9.1.2012 žalovaný bez dalšího sepsal protokol č.j. 2575/12/178932505054, kterým se pokoušel zahájit daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za uvedené období, aniž by řádně ukončil postup k odstranění pochybností. Žalobce je názoru, že jde rovněž o nezákonný postup. Dle žalobce nesplnil žalovaný požadavky ustanovení § 90 daňového řádu, které jsou nutné k tomu, aby mohl zahájit daňovou kontrolu. Z tohoto důvodu nepovažuje žalobce daňovou kontrolu za uvedené období za zákonně zahájenou. S ohledem na nezákonnost zahájení daňové kontroly je třeba pohlížet na později učiněné úkony jako na nezákonné a na žalovaného jako na fakticky nečinného. Následkem série nezákonných kroků žalovaného není dodnes stanovena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí roku 2011 a žalobci tak vznikají významné ekonomické ztráty.

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě uvedl, že nesouhlasí s tvrzením žalobce, že žalovaný nečinnost neodstranil a že nadřizený správce daně na podnět nereagoval. Finanční ředitelství v Ústí nad Labem podnět žalobce ze dne 8.3.2012 na nečinnost přezkoumalo a dle ustanovení § 38 odst. 4 daňového řádu odložilo. Žalovaný má za to, že pochybnosti vyslovené ve výzvě ze dne 10.11.2011 byly vzneseny ve vztahu k údajům tvrzených žalobcem a to za přijatá i uskutečněná zdanitelná plnění. Prověřovat pochybnosti lze jen a pouze na základě daňové kontroly, přičemž přechod na daňovou kontrolu je možný i tzv. „z moci úřední.“ Žalovaný měl oprávnění přejít z postupu k odstranění pochybností na daňovou kontrolu a tím provádět další dokazování a prověřovat tvrzení žalobce a další skutečnosti mající vliv na stanovení daňové povinnosti. Dále žalovaný popsal dosavadní průběh řízení a konstatoval, že je zcela evidentní, že předmětem sporu je aplikace ustanovení § 90 daňového řádu, přičemž zmocněnec žalobce má za to, že teprve po splnění podmínek zakotvených v ustanovení § 90 odst. 1 a 2 daňového řádu má správce daně možnost zahájit daňovou kontrolu. Oproti tomu žalovaný vnímá možnost zahájení daňové kontroly po postupech k odstranění pochybností ve dvou rovinách. První možností je zahájení daňové kontroly z moci úřední a dále na návrh daňového subjektu, jak předvídá ustanovení § 90 odst. 2 daňového řádu. Žalovaný vyslovil i nesouhlas s tím, že má všechny podklady, které jsou potřebné pro vydání meritorního rozhodnutí. Žalovaný neshledal, že by došlo k porušení zásady uvedené v § 7 odst. 1 daňového řádu postupovat ve věci bez zbytečných průtahů, a tak neshledal žalobu oprávněnou.

Pověřený zaměstnanec zástupce žalobce při jednání soudu plně odkázal na znění žaloby a uvedl, že je předmětná žaloba důvodná, neboť na prvotní úkony žalovaného je třeba

nahlížet jako na nezákonné úkony a tudíž i neexistující úkony, čímž je fakticky dána nečinnost žalovaného.

Pověřená pracovnice žalovaného při tomtéž jednání soudu odkázala na písemné vyjádření žalovaného a předložila přehled úkonů učiněných žalovaným ve věci ke dni jednání. Prvotní úkony žalovaného tj. výzva k odstranění pochybností a následné zahájení daňové kontroly, nejsou nezákonnými úkony a tudíž nemohou zakládat nečinnost žalovaného.

Žalobou na ochranu proti nečinnosti správního orgánu ve smyslu ust. § 79 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s.ř.s.“) se po bezvýsledném vyčerpání prostředků k nápravě nečinnosti ve správním řízení lze domáhat, aby v případě nečinnosti správního orgánu soud uložil příslušnému nečinnému správnímu orgánu povinnost vydat rozhodnutí ve věci samé nebo osvědčení. Žalovaným je podle odst. 2 téhož ustanovení ten správní orgán, jenž má podle žalobního tvrzení povinnost rozhodnutí vydat. Podle § 81 odst. 1 s.ř.s. soud rozhoduje na základě skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí.

Ze správního spisu postoupeného žalovaným vyplývá, že žalovaný vydal dne 10.11.2011 výzvu podle § 89 odst. 1 daňového řádu, č.j. 181717/11/178913506811, k odstranění pochybností spočívajících v tom, že žalobce vykázal nadměrný odpočet podle § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“) za období 3. čtvrtletí roku 2011 ve výši 2 465 859,- Kč. Vykázaná přijatá zdanitelná plnění v tomto i předcházejících zdaňovacích obdobích jsou výrazně vyšší než přijatá zdanitelná plnění, které v daňovém přiznání běžně uvádí. Ve výzvě žalovaný specifikoval doklady, jejichž předložení po žalobci požadoval. Dne 5.12.2011, dne 13.12.2011 a dne 16.12.2011 došlo k předání dokladů. Po dalším řízení, při kterém žalovaný zajišťoval další doklady od Magistrátu města Děčín, stavebního úřadu, byla protokolem ze dne 9.1.2012, č.j. 2575/12/178932505054, zahájena u žalobce daňová kontrola podle § 87 odst. 1 a § 85 odst. 4 daňového řádu v rozsahu přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění vykázaných v oddíle C přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí roku 2011. Předmětem daňové kontroly je daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí roku 2011. Tato daňová kontrola dle správního spisu dosud neskončila, jak shodně potvrdili účastníci řízení při jednání soudu.

Žalobce ve své žalobě napadá zákonnost zahájení postupu k odstranění pochybností a následně zpochybňuje i zákonnost probíhající daňové kontroly, v čemž pak spatřuje nečinnost žalovaného.

Předně je možno obecně konstatovat, že žaloba na nečinnost podle § 79 a násl. s.ř.s. je prostředkem právní ochrany proti účelově prodlužovanému postupu k odstranění pochybností, samotné zahájení postupu k odstranění pochybností lze napadnout žalobou proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s.ř.s. (srov. rozsudek NSS ze dne 16.11.2010, 9 Aps 5/2010-81, www.nssoud.cz). Ani jedna z uvedených situací však v projednávaném případě nenastala.

Je zřejmé, že v daném případě již přešla činnost žalovaného do další fáze nalézacího řízení, a to do daňové kontroly. Soud posuzuje skutkový stav zjištěný ke dni svého rozhodnutí a je tak patrné, že již byl ukončen postup k odstranění pochybností a nečinnost by mohla být shledána v daňové kontrole, čehož se žalobce domáhá. Nicméně žalobce napadá samotnou zákonnost zahájení daňové kontroly a netvrdí, že by žalovaný nečinil žádné úkony, což ze spisu ostatně ani nevyplývá, ale tvrdí, že k těmto úkonům pro nezákonnost zahájení daňové kontroly nelze přihlížet. Tyto dvě situace je však nutno od sebe důsledně odlišovat.

Jak vyplývá z judikatury Nejvyššího správního soudu (viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 31.8.2005, 2 Afs 144/2004, www.nssoud.cz) *daňová kontrola sama představuje zásah správního orgánu ve smyslu § 82 s.ř.s. Zda jde o zásah nezákonný, který porušuje subjektivní právo žalobce, nebo o zásah jsoucí v souladu s právem, je již závěrem o věcné legitimaci. V tomto smyslu je zapotřebí přisvědčit úvahám vysloveným v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 3.6.2004, čj. 2 Afs 17/2003-54, podle něhož spadá pod pojem zásahu velké množství faktických činností správních orgánů, ke kterým jsou různými zákony oprávněny. Jde o úkony neformální, pro které mohou a nemusí být stanovena pravidla, např. faktické pokyny (typicky v dopravě), bezprostřední zásahy (při ohrožení, při demonstraci, příkazy ke zjednání nápravy), zajišťovací úkony atd. Jedná se tedy obecně o úkony, které nejsou činěny formou rozhodnutí, ale přesto jsou závazné pro osoby, vůči nimž směřují. Tyto osoby jsou povinny na jejich základě něco konat, nějaké činnosti se zdržet nebo nějaké jednání strpět, a to na základě jak písemného, tak i faktického (ústního či jinak vyjádřeného) pokynu či příkazu. Kromě neformálnosti samotného zásahu je neformální i donucení v případě nerespektování pokynu či příkazu (když ovšem i donucení je zahrnuto pod legislativní zkratku „zásah“). Zahájení kontroly je určitým úkonem správce daně směřujícím proti daňovému subjektu a jsou s ním spojeny povinnosti kontrolovaného subjektu. Průběh kontroly je pak charakterizován řadou postupně prováděných úkonů pracovníka kontroly provádějícího směřujících vůči kontrolovanému subjektu (§ 16 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků). Při nedodržení zákona nebo překročení jeho rámce by se mohlo jednat o nezákonný zásah. S ohledem na výše uvedené uzavřel rozšířený senát Nejvyššího správního soudu úvahu o nezbytnosti soudní ochrany před nezákonnou daňovou kontrolou tak, 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.*

Z výše uvedeného tedy vyplývá, že žalobou na ochranu proti nečinnosti správního orgánu se v případě provádění daňové kontroly lze domáhat v případech, kdy správce daně nekoná žádné úkony, činí úkony toliko formální nebo jinak daňovou kontrolu prodlužuje. Avšak v případě, kdy je správce daně v daňové kontrole činný a daňový subjekt má za to, že postupuje v rozporu se zákonem, a to ať již ve fázi zahájení daňové kontroly nebo v jejím průběhu, otevírá se mu prostor pro podání žaloby na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu podle § 82 a násl. s.ř.s. V tomto řízení pak soud může určit, 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 (§ 87 odst. 2 s.ř.s.). To je právě případ žalobce, neboť v daném případě bylo prokázáno, že žalovaný činí v daňové kontrole úkony a není nečinný, zákonnost těchto úkonů, již žalobce především napadá, však není předmětem posuzování soudu v tomto řízení. Závěrem soud konstatuje, že nezákonnost určitého úkonu správního orgánu bez dalšího nezakládá jeho nicotnost, a tak i úvaha žalobce, že nezákonné úkony jsou neexistující, je nesprávná.

S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji ve výroku ad I. rozsudku podle § 87 odst. 3 s.ř.s. zamítl.

Současně podle § 60 odst. 1 s.ř.s. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení. Žalobce totiž neměl ve věci úspěch a žalovanému náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

Poučení: 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 Ústí nad Labem dne 13. srpna 2012

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

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová