



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Petra Polácha a Mgr. Petra Sedláka v právní věci žalobce **STAVOKOMP SERVICE, s.r.o.**, se sídlem v Havlíčkově Brodě, Bělohradská 119, právně zast. JUDr. Josefem Košmiderem, advokátem se sídlem v Havlíčkově Brodě, Kalinovo nábreží 605, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem v Brně, nám. Svobody 4, o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu

t a k t o :

I. Žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 29.4.2010, č.j. 6112/10-1200-703509, **s e z a m í t á.**

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

O d ů v o d n ě n í :

I.

Vymezení věci

[1] Dne 29.3.2007 podal žalobce přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006, v němž vykázal daňovou ztrátu ve výši 744 913,- Kč, kterou správce daně vyměřil dne 17.4.2007 k 2.4.2007 v souladu s údaji tvrzenými v přiznání. Na základě výsledku daňové kontroly u žalobce, započaté dne 9.6.2008, prvostupňový správce daně Finanční úřad v Havlíčkově Brodě dodatečně snížil poslední známou daňovou ztrátu z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006 o částku 325 259,- Kč, nově stanovil daňovou ztrátu na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006 ve výši 419 654,- Kč a současně sdělil zákonnou povinnost platit penále 5 % z dodatečně snížené daňové ztráty ve výši 16 262,- Kč. Napadené rozhodnutí žalovaného zamítlo odvolání žalobce proti citovanému prvostupňovému správnímu rozhodnutí jako nedůvodné.

II.

Stručné shrnutí argumentů obsažených v napadeném rozhodnutí žalovaného

[2] Žalovaný neuznal odvolací námitku žalobce, podle níž daňová kontrola na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006 nebyla vůbec zahájena. V protokolu o zahájení daňové kontroly ze dne 9.6.2008, č.j. 57614/08/223932/5618, je sice na druhé straně tohoto protokolu uvedeno, že byla zahájena daňová kontrola u daňového subjektu Cor HB, s.r.o., DIČ: CZ25953117, ovšem jednalo se pouze o formální chybu, ze spisového materiálu vyplývají úkony jak žalobce, tak správce daně učiněné v průběhu daňové kontroly, z nichž je jednoznačně patrné, že byl žalobce s postupem správce daně srozuměn, aniž by kdykoliv během řízení vznesl námitku proti postupu správce daně, kterou by zahájení daňové kontroly zpochybnil. Navíc správce daně oznámil záměr provést daňovou kontrolu žalobci ještě před podpisem uvedeného protokolu. Úkony správce daně vůči žalobci byly učiněny ve lhůtě pro vyměření daně podle ust. § 47 zákona č. 337/1991 Sb. o správě daní a poplatků, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“). Žalovaný odmítl též námitku nezákonného zahájení daňové kontroly pro absenci sdělení důvodů pro uvedenou kontrolu s poukazem na nález Ústavního soudu, sp. zn. I.ÚS 1835/07. Žalovaný dovodil, že daňová kontrola byla zahájena v době před vyslovením uvedeného právního názoru Ústavním soudem, zcela standardním způsobem podle platné judikatury. Ani samotné údaje z daňových příznání k dani z příjmů právnických osob v porovnání k vysokým ročním úhrnům čistých obrátů žalobce nebyly víc než vodítkem pro preventivní přezkoumání tvrzených údajů daňovou kontrolou, aniž by správce daně jakkoliv předjímal úmysl žalobce krátit daň. Namátková či pravidelná daňová kontrola není rozporná s ustanoveními daňového řádu.

III.

Žalobní argumentace

[3] Žalobce namítal, že v protokolu o ústním jednání ze dne 9.6.2008, kterým měla být podle tvrzení žalovaného zahájena u žalobce téhož dne daňová kontrola, je jednoznačně uvedeno, že předmětem jednání je zahájení daňové kontroly a že prvostupňový správce daně zahajuje uvedeného dne tuto kontrolu u daňového subjektu Cor HB, s.r.o., DIČ: CZ25953117. V protokole nebylo uvedeno, co je důvodem daňové kontroly a že by měla být daňová kontrola zahájena u žalobce; ten je zde pouze uveden jako účastník jednání a jako takový také protokol o ústním jednání podepsal. Podle § 12 odst. 1 daňového řádu je protokol o ústním jednání veřejnou listinou. Podle ust. § 134 o.s.ř. taková listina potvrzuje pravdivost toho, co je v ní osvědčeno, či potvrzeno. Uvedená listina tedy bez jakýchkoliv pochybností potvrdila, že byla zahájena daňová kontrola u daňového subjektu Cor HB, s.r.o. Nedošlo tak k řádnému zahájení daňové kontroly, proto práva a povinnosti uvedené v ust. § 16 odst. 2 a 4 daňového řádu žalobci nevznikly. Úkony prováděné bez řádného zahájení daňové kontroly u žalobce nemohou být platné a právně relevantní pro rozhodnutí o dodatečném výměru. Podle čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod lze státní moc uplatňovat jen v případech a mezích stanovených zákonem a způsobem, který stanoví zákon. Podle čl. 4 odst. 1 Listiny mohou být povinnosti ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a podle čl. 11 odst. 5 Listiny lze daně a poplatky ukládat jen na základě zákona. Bez zahájení daňové kontroly nelze žádné úkony vůči daňovému subjektu provádět a pokud jsou činěny, nemohou být pro svůj rozpor se zákonem platnými a relevantními úkony. Činnost prvostupňového správce daně byla v rozporu s platnými právními předpisy a výsledky kontroly nemohou být podkladem pro jakékoliv rozhodnutí vůči žalobci. Uvedená argumentace nabývá na významu v souvislosti se závěry nálezu Ústavního soudu č. I.ÚS 1835/07 ze dne 18.11.2008, který zdůraznil důležitost řádného zahájení daňové kontroly z hlediska její důvodnosti a z hlediska ochrany práv

daňových subjektů. Ústavní soud nezavedl novou právní úpravu, či nezpřísnil požadavky na možnost zahájení daňové kontroly, ale pouze vyložil, jak mělo být při zahájení daňové kontroly postupováno vždy, po celou dobu existence tohoto institutu. Odvolání žalobce napadalo dodatečné platební výměry nejen z výše uvedených formálních důvodů, ale obsahovalo i podrobnou věcnou argumentaci proti závěrům prvostupňového správce daně. Žalovaný však v napadeném rozhodnutí tuto věcnou argumentaci zcela pominul a vůbec se k ní nevyjádřil.

IV.

Stanovisko žalovaného

[4] V písemném vyjádření k žalobě žalovaný setrval na skutkové a právní argumentaci, jak je uvedená v odůvodnění jeho žalobou napadeného rozhodnutí a dále k žalobní námitce, že žalovaný opomenul věcnou odvolací argumentaci doplnil, že uvedenou námitku zásadně odmítá, neboť se se všemi námitkami žalobcem obsaženými v odvolání vypořádal. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby pro její nedůvodnost.

V.

Dosavadní procesní vývoj

[5] Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 22.6.2011, č.j. 30 Af 56/2010 – 48, žalobou napadené rozhodnutí žalovaného zrušil pro vady řízení a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Námitku žalobce, že nemělo dojít k řádnému zahájení daňové kontroly, soud neshledal důvodnou. Žalobní námitce týkající se nevypořádání se se všemi důvody odvolání proti prvostupňovému správnímu rozhodnutí ze strany žalovaného zdejší soud naopak přisvědčil.

[6] Nejvyšší správní soud ke kasační stížnosti žalovaného zrušil citovaný rozsudek zdejšího soudu rozsudkem ze dne 12.4.2012, č.j. 7 Afs 84/2011 – 77 a věc vrátil Krajskému soudu v Brně k dalšímu řízení. Ze závazného právního názoru Nejvyššího správního soudu vyjádřeném v jeho citovaném rozsudku vyplývá, že v daném případě podal žalobce odvolání výslovně proti osmi rozhodnutím vydaným na základě výsledků daňové kontroly za zdaňovací období roku 2005 a 2006, v němž rozčlenil důvody do tří bodů. První bod obsahuje obecnou námitku vůči všem napadeným rozhodnutím, že nebylo řádně zahájeno daňové řízení. S touto námitkou se žalovaný vypořádal, druhý bod obsahuje rovněž obecnou námitku, že žalobci nebyl sdělen důvod zahájení daňové kontroly. Rovněž tuto námitku žalovaný vypořádal. Třetí bod pak obsahuje ke zdaňovacímu období roku 2006 opakovanou námitku nezahájení daňové kontroly, která se vztahuje k dani z příjmů právnických osob, dále argumentačně rozsáhlou námitku ohledně nákladů na technické poradenství, která se týká daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků a konečně související námitku proti doměření daně z přidané hodnoty z důvodu překvalifikování výdajů na činnost technického poradce na mzdu jednatele. V závěru odvolání žalobce namítal obecně porušení „daňových zákonů a zákona o správě daní a poplatků“, Listiny základních práv a svobod s příkladným výčtem čl. 1 a 11, Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod, a to buď v návaznosti na již uvedené námitky (zvýhodnění prodejce lyží), nebo v obecné rovině (ohrožení majetku účastníka řízení v souvislosti s dodatečně vydanými platebními výměry, právo na pokojné užívání majetku). Ze zprávy o výsledku daňové kontroly ze dne 12. 8. 2009 je patrné, že odvolací námitky obsažené v třetím bodu odvolání, s výjimkou opakované námitky nezahájení daňového řízení, nesměřují proti předmětnému rozhodnutí finančního úřadu ani nevýslovně. Nebylo nutné, aby se žalovaný zabýval třetím bodem odvolání, neboť námitku nezahájení daňového řízení vypořádal již v rámci námitek vymezených v prvních

dvou bodech odvolání. Zbývající odvolací námitky se pak předmětného rozhodnutí finančního úřadu netýkají. Ohledně obecných námitek uvedených v závěru odvolání pak lze považovat za dostačující odůvodnění žalovaného, že byly hodnoceny všechny skutečnosti mající oporu ve spise, že žalobce nebyl nijak poškozen krácením svých práv a že v odvolacím řízení nevyšly najevo žádné nové skutečnosti.

VI. Právní hodnocení soudu

[7] Ohledně námitky žalobce, že v protokolu o ústním jednání o zahájení daňové kontroly, sepsaném Finančním úřadem v Havlíčkově Brodě pod č.j. 57614/08/223932/5618, dne 9.6.2008 je na straně 2 tohoto protokolu pod nadpisem „průběh jednání“ uvedeno, že byla zahájena daňová kontrola u subjektu Cor HB, s.r.o., DIČ: CZ25953117, ačkoliv podle tvrzení žalovaného mělo dojít k zahájení daňové kontroly u žalobce (v čehož důsledku nemělo dojít podle názoru žalobce k řádnému zahájení daňové kontroly) soud odkazuje na hodnocení této námitky, jak je uvedeno v jeho předchozím rozsudku ze dne 22.6.2011, č.j. 30 Af 56/2010 – 48, neboť neshledal žádný důvod se od uvedeného hodnocení odchýlit. Podle shora citovaného protokolu došlo k zahájení daňové kontroly u žalobce, o čemž svědčí označení daňového subjektu – žalobce na přední straně protokolu, osoby oprávněné jednat za žalobce (P. B., jednatel společnosti). Protokol je opatřen podpisem zástupce žalobce, otiskem razítka žalobce a přílohou protokolu je též zmocnění třetích osob k jednání s prvostupňovým správcem daně v době provádění daňové kontroly za žalobce, které bylo podepsáno zúčastněným zástupcem žalobce, P. B. – jednatelem společnosti. Rovněž veškeré následující úkony prováděné v rámci daňové kontroly zcela jednoznačně poukazují na skutečnost, že daňová kontrola byla zahájena, vedena i ukončena s žalobcem. Uvedení daňového subjektu Cor HB, s.r.o. na straně 2 protokolu o ústním jednání je proto zjevnou chybou v psaní a vyhodnocení této chyby ve vztahu k relevantnosti zahájení daňové kontroly jako důvodné by bylo vyjádřením přepjatého právního formalismu. Uvedenou chybu v psaní není možno hodnotit jako podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

[8] Soud se dále zabýval námitkou, že při zahájení daňové kontroly nebyly žalobci sděleny její důvody. Ohledně této námitky soud rovněž odkazuje na její hodnocení, jak je uvedeno v jeho předchozím rozsudku ze dne 22.6.2011, č.j. 30 Af 56/2010 – 48, neboť ani v tomto případě neshledal žádný důvod se od uvedeného hodnocení odchýlit. Skutečnost, že při zahájení daňové kontroly nebyly žalobci sděleny její důvody, vyplývá ze shora již citovaného protokolu o ústním jednání ze dne 9.6.2008. Z tohoto protokolu, ani z dalšího obsahu správního spisu, nevyplývá, že by správce daně žalobci sdělil konkrétní důvody, či podezření, pro které byla daňová kontrola zahájena. Jak vyplývá z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu, s níž se Krajský soud v Brně ztotožňuje (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3.12.2009, č.j. 2 Afs 2/2009 – 52, ze dne 24.3.2010, č.j. 8 Afs 7/2010 – 70, ze dne 27.5.2010, č.j. 2 Afs 10/2010 – 71, 13.5.2010, č.j. 1 Afs 28/2010 – 107, přístupné na www.nssoud.cz), krajský ani Nejvyšší správní soud nemusí mechanicky převzít právní názor, obsažený v posledně citovaném nálezu Ústavního soudu. Samotná a zcela obecná žalobní námitka, že daňová kontrola byla u žalobce zahájena svévolně, bez předchozího uvedení důvodů, nemůže uspět. Nelze totiž vyloučit provádění tzv. namátkových daňových kontrol, které samy o sobě nejsou protizákonné. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26.10.2009, č.j. 8 Afs 46/2009 – 46, navíc vyplývá, že správce daně nemusí při zahájení daňové kontroly u právnické osoby disponovat konkrétním podezřením či pochybnostmi o řádném splnění kontrolované daňové povinnosti. Uvedené

rozhodnutí bylo publikováno ve sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 1983, ročník 2010. Ani v projednávané věci nemůže samotná a zcela obecná námitka, že daňová kontrola byla u žalobce zahájena svévolně, bez předchozího uvedení důvodů, uspět. Navíc žalobce je právnickou osobou, proto správce daně u něj nemusel disponovat konkrétním podezřením a pochybnostmi o řádném splnění kontrolované daňové povinnosti. Uvedenou žalobní námitku shledal tedy Krajský soud v Brně jako nedůvodnou.

[9] Nad tuto, soudem již dříve uvedenou argumentaci, je nutno nyní dále zmínit i aktuální judikaturu Ústavního soudu, který se výslovně odchýlil od nálezu sp. zn. I. ÚS 1835/07, jehož se žalobce dovolával, přijetím stanoviska pléna ze dne 8. 11. 2011, Pl. ÚS-st. 33/11, v němž uvedl: „*Daňové řízení a jednotlivá dílčí oprávnění svěřená správci daně v průběhu daňového řízení se ocitají mezi veřejným zájmem na stanovení a výběru daní na straně jedné a ochranou autonomní sféry jednotlivce na straně druhé. Je povinností správce daně při uplatňování jednotlivých procesních institutů, tedy i při provádění daňové kontroly, postupovat v souladu s principem proporcionality a minimalizovat zásahy tak, aby se konkrétní procesní postup nestal vůči jednotlivci nepřiměřeným a v důsledku porušujícím právo na informační autonomii jednotlivce. Za porušení těchto principů a realizaci pravomoci v rozporu s čl. 2 odst. 2 Listiny nelze považovat bez dalšího postup správce daně, který zahájí daňovou kontrolu ve smyslu § 16 daňového řádu bez konkrétními skutečnostmi podloženého podezření, že daňový subjekt nesplnil řádně daňovou povinnost.*“ Z uvedeného vyplývá, že správce daně je oprávněn zahájit daňovou kontrolu i bez existence konkrétních pochybností o správnosti daňovým subjektem přiznané výše daně.

[10] Soud se dále zabýval námitkou, že se žalovaný nevypořádal s podrobnou věcnou argumentací, kterou žalobce uvedl v odvolání proti prvostupňovému správnímu rozhodnutí. Při řešení uvedené námítky je krajský soud plně vázán závazným právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v jeho rozsudku ze dne 12.4.2012, č.j. 7 Afs 84/2011 – 77 (jak je jeho podstatná část citována shora). Z uvedeného názoru Nejvyššího správního soudu především vyplývá, že nebylo nutné, aby se žalovaný zabýval třetím bodem odvolání žalobce (který obsahuje ke zdaňovacímu období roku 2006 opakovanou námitku nezahájení daňové kontroly, která se vztahuje k dani z příjmů právnických osob, dále argumentačně rozsáhlou námitku ohledně nákladů na technické poradenství, která se týká daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků a konečně související námitku proti doměření daně z přidané hodnoty z důvodu překvalifikování výdajů na činnost technického poradce na mzdu jednatele), neboť námitku nezahájení daňového řízení vypořádal již v rámci námitek vymezených v prvních dvou bodech odvolání. Druhý bod odvolání obsahuje rovněž obecnou námitku, že žalobci nebyl sdělen důvod zahájení daňové kontroly a rovněž s touto námitkou se žalovaný vypořádal. Zbývající odvolací námitky se předmětného rozhodnutí finančního úřadu netýkají. Ohledně obecných námitek uvedených v závěru odvolání lze považovat za dostačující odůvodnění žalovaného, že byly hodnoceny všechny skutečnosti mající oporu ve spise, že žalobce nebyl nijak poškozen krácením svých práv a že v odvolacím řízení nevyšly najevo žádné nové skutečnosti. Z uvedeného vyplývá, že námitka, že žalovaný v napadeném rozhodnutí zcela pominul podrobnou věcnou argumentaci proti závěrům prvostupňového správce daně a vůbec se k ní nevyjádřil, není důvodná.

[11] Krajský soud v Brně s ohledem na výše uvedené hodnocení žalobních námitek jako nedůvodných žalobu postupem podle § 78 odst. 7 s.r.s. zamítl.

VII. Náklady řízení

[12] Výrok o náhradě nákladů řízení před Krajským soudem v Brně i Nejvyšším správním soudem vychází z ust. § 60 odst. 1 a § 110 odst. 3 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, proto právo na náhradu nákladů řízení nemá, úspěšnému žalovanému pak žádné náklady nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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 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 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 Brně dne 26.7.2012

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu