



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Mariana Kokeše, Ph.D., ve věci

žalobce: **DM Engineering & Automotive Services s. r. o.**, IČO 07673680
sídlem Ztracená 269/36, 779 00 Olomouc
zastoupený advokátem JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským
sídlem Palackého 151/10, 796 01 Prostějov

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Jihomoravský kraj**
sídlem náměstí Svobody 98/4, 602 00 Brno

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného spočívajícím v zahájení daňové kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2020 až červen 2020 oznámením ze dne 12. 1. 2022, č. j. 57014/22/3005-60564-712002

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.
- IV. Žalobci **se** z účtu Krajského soudu v Brně **vrací** přeplatek na soudním poplatku za podanou žalobu ve výši 1 000 Kč, a to k rukám jeho advokáta JUDr. Ing. Ondřeje Lichnovského do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Žaloba

1. Ve včas podané žalobě ze dne 14. 3. 2022 žalobce uvedl, že dne 12. 1. 2022 u něj žalovaný zahájil daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období duben 2020 až červen 2020. Dle žalobce se jedná o nezákonný zásah, neboť daňová kontrola byla zahájena, aniž by žalovaný vyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání. Takový postup odporuje § 145 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu plyne, že správce daně má povinnost vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového přiznání tam, kde lze důvodně předpokládat, že bude doměřena daň. V daném případě je daňová kontrola prováděna ve velmi úzkém rozsahu dodání od jedné společnosti, a zároveň je prováděna ve vybrané působnosti jinak nepřislušným správcem daně. Je tak téměř jisté, že se o takovouto situaci jedná v této věci. Ostatně tomu nasvědčují i kroky učiněné do doby zahájení kontroly, patrné zejména z neveřejné části spisu.
2. Předčasným zahájením daňové kontroly byl žalobce zkrácen na svém právu podat na základě výzvy správce daně dodatečné daňové přiznání podle § 141 daňového řádu, čímž by se vyhnul doměření daně na základě daňové kontroly včetně penále (§ 251 odst. 4 daňového řádu). Jak plyne z judikatury, nebyla předmětná daňová kontrola platně zahájena, protože je od počátku nezákonná. Vzhledem k nezákonnému počátku pak nemůže být zákonný ani její průběh.
3. Na základě uvedeného žalobce navrhl, aby soud deklaroval, že zahájení daňové kontroly DPH za zdaňovací období duben 2020 až červen 2020 u žalobce bylo nezákonným zásahem žalovaného.

II. Vyjádření žalovaného k žalobě

4. Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 12. 4. 2022 nejprve rekapituloval procesní vývoj věci. Dále uvedl, že k postupu podle § 145 odst. 2 daňového řádu by byl povinen tehdy, jestliže by mimo daňovou kontrolu disponoval takovými novými skutečnostmi nebo důkazy, na jejichž základě by bylo lze důvodně předpokládat, že bude doměřena daň. Takovými důkazními prostředky však žalovaný v okamžiku zahájení předmětné daňové kontroly nedisponoval. Pokud jde o rozsah kontroly, nelze z jejího vymezení, které se vztahovalo na dodání od jednoho dodavatele, vyvozovat závěr, že správce daně disponoval podklady odůvodňujícími předpoklad doměření daně. Právní úprava nepodmiňuje zahájení daňové kontroly konkrétními pochybnostmi správce daně či předpokladem doměření daně. K zahájení daňové kontroly může dojít i za účelem ověření informací uvedených v již podaných daňových přiznáních. Informace o problematice spolupráci žalobce a jeho dodavatele a informace o tom, že přijatá plnění se téměř neprojeví na ekonomické činnosti žalobce, získal až z obsahu žalobcovy stížnosti ze dne 27. 1. 2022, tj. až po zahájení daňové kontroly. Z obsahu stížnosti lze také dovodit, že sám žalobce měl tyto informace podstatně dříve, tj. v roce 2020, kdy provedl jen první úhradu za přijatá plnění od deklarovaného dodavatele. Tudíž vzniklý stav mohl napravit sám již dříve, podáním dodatečných daňových přiznání za šetřená zdaňovací období. K nezákonnému zásahu tudíž v daném případě nedošlo. S ohledem na uvedené žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

III. Posouzení věci

5. Soud se, v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“), bez nařízení jednání, v mezích žalobních bodů zabýval tím, zda lze na základě zjištěného skutkového stavu dospět k závěru o nezákonnosti zásahu žalovaného, přičemž shledal, že **žaloba není důvodná**. Vzhledem k tomu, že se žalobce domáhal toliko určení, že zásah žalovaného byl nezákonný, přitom vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době zásahu (§ 87 odst. 1 s. ř. s.).
6. Podanou žalobou se žalobce domáhal určení nezákonnosti zahájení daňové kontroly DPH za zdaňovací období duben 2020 až červen 2020.

III.a) Skutkový stav

7. Soud ze soudního a správního spisu zjistil následující rozhodné skutečnosti.
8. Podnětem ze dne 25. 11. 2021 se žalovaný Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (konkrétně jeho územní pracoviště Brno-venkov) obrátil na místně příslušného správce daně žalobce – Finanční úřad pro Olomoucký kraj (územní pracoviště v Olomouci) – s podnětem k umožnění zahájení, provedení a ukončení daňové kontroly u žalobce na DPH za předmětná zdaňovací období. Postupoval tak na základě analýzy kontrolních hlášení, a to z důvodu detekce problematického řetězce obchodních korporací, ve kterém se nacházel i žalobce.
9. Místně příslušný správce daně žalobce následně dne 10. 12. 2021 předal žalovanému na základě podnětu požadované písemnosti (řádná daňová přiznání k DPH) k výkonu celorepublikové působnosti žalovaného.
10. Žalovaný poté dne 11. 1. 2022 kontaktoval žalobce telefonicky a následujícího dne zahájil předmětnou daňovou kontrolu doručením oznámení o zahájení daňové kontroly do žalobcovy datové schránky. Jako předmět daňové kontroly byla uvedena „*daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2020 až červen 2020*“. Rozsah daňové kontroly byl vymezen jako „*všechny skutečnosti související s přijatými zdanitelnými plněními od Valois s. r. o., Hlaváčkova 93/15, Košíře, 150 00 Praha 5, DIČ: CZ02531551, vykázanými na ř. 40 v daňových přiznáních k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2020 až červen 2020*“. Zahájení daňové kontroly nepředcházela výzva ve smyslu § 145 odst. 2 daňového řádu.
11. Daňovou kontrolu žalovaný ukončil oznámením o ukončení daňové kontroly ze dne 14. 3. 2022, jehož přílohou byla zpráva o daňové kontrole ze dne 14. 3. 2022, č. j. 1025115/22/3005-60564-712002, doručeným téhož dne žalobci. Dne 24. 3. 2022 místně příslušný správce daně na základě provedené daňové kontroly doměřil žalobci dodatečnými platebními výměry DPH za zdaňovací období měsíců duben, květen a červen 2020 a zároveň jej informoval o vzniku povinnosti uhradit penále. Při stanovení daně byly ze strany správců daně využity údaje uvedené v dodatečných daňových přiznáních podaných žalobcem u místně příslušného správce daně dne 28. 1. 2022, tedy po zahájení daňové kontroly (jako den, kdy byly zjištěny důvody pro podání dodatečného daňového přiznání, bylo ve všech třech případech označeno datum 11. 1. 2022).

III.b) Právní hodnocení

12. Pokud jde o právní posouzení věci, dovozoval žalobce nezákonnost zahájení předmětné daňové kontroly z porušení § 145 odst. 2 daňového řádu, neboť žalovaný měl povinnost vyzvat jej před zahájením daňové kontroly k podání dodatečného daňového přiznání.
13. Podle § 145 odst. 2 daňového řádu *pokud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně doměřit daň podle pomůcek.* Zároveň podle § 251 odst. 4 daňového řádu nevzniká povinnost uhradit penále, je-li daň doměřena na základě přípustného dodatečného daňového přiznání, přičemž dodatečné daňové přiznání není přípustné v průběhu daňové kontroly, resp. vyměřovacího nebo doměřovacího řízení (§ 141 odst. 6 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020, potažmo § 145a odst. 1 daňového řádu v aktuálním znění).
14. Jak plyne z § 145 odst. 2 daňového řádu, správce daně může vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového přiznání, může-li *důvodně předpokládat, že poslední známá daň, daňovým subjektem přiznaná a správcem daně vyměřená, je v nesprávné výši.* Povědomí správce daně o tom, že dosud pravomocně stanovená daň není stanovena ve správné výši, tedy musí mít rozsah či intenzitu důvodného předpokladu. Nestačí pouhá pochybnost, kterou správce daně nemůže opřít o souhrn dostatečně určitých indicií či o konkrétní důvody [srov. např. rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 28. 8. 2014, č. j. 45 Af 25/2012-59, rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, č. 3566/2017 Sb. NSS (věc *ALGON PLUS*), nebo rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 3. 2016, č. j. 6 Afs 79/2015-39, č. 3398/2016 Sb. NSS, ze dne 19. 1. 2017, č. j. 9 Afs 46/2016-33, ze dne 10. 4. 2019, č. j. 9 Afs 364/2018-76, či ze dne 18. 5. 2022, č. j. 6 Afs 273/2020-38; rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na www.nssoud.cz).
15. V nyní projednávané věci z předložených podkladů nevyplývá, že by na straně správce daně byla před zahájením předmětné daňové kontroly naplněna míra konkrétnosti poznatků a důvodů předpokládaná ustanovením § 145 odst. 2 daňového řádu. Obsah spisu nenasvědčuje, že by buď žalovaný coby správce daně vykonávající vybranou působnost, nebo místně příslušný správce daně, k okamžiku zahájení daňové kontroly disponovali dostatečně určitými informacemi o skutečnostech odůvodňujících předpoklad, že DPH za příslušná zdaňovací období měla být žalobcem přiznána a správcem daně vyměřena v jiné výši.
16. Na tom ničeho nemění skutečnost, že daňová kontrola byla prováděna toliko v rozsahu plnění přijatých od jediného dodavatele, neboť jak vyplynulo z obsahu podaných kontrolních hlášení, v kontrolovaných zdaňovacích obdobích žalobce vykazoval přijatá zdanitelná plnění pouze od dodavatele Valois s. r. o. a dále již jen od svých společníků a jednatelů Ing. M. D. a Mgr. P. M. Dostatečnou relevanci pak pro povinné uplatnění § 145 odst. 2 daňového řádu v daném případě nemá ani skutečnost, že daňovou kontrolu prováděl jinak místně nepříslušný správce daně ve vybrané působnosti. Ten tak sice činil na základě analýzy kontrolních hlášení (KHTA) a v rámci šetření řetězových podvodů na DPH tzv. systémem jedné hlavy (TMÚK), ze spisu však plyne, že důvodem kontroly byla pouhá detekce problematického řetězce obchodních korporací, ve kterém se nacházel i žalobce, nikoli alespoň do jisté míry konkrétní zjištění, z nichž by bylo lze oprávněně dovozovat, že u žalobce dojde k doměření daně. Důvodný předpoklad, na jehož základě by

měl správce daně vyzvat žalobce k podání dodatečného daňového přiznání ve smyslu § 145 odst. 2 daňového řádu, tak v projednávané věci nebyl dán.

17. Shora odkazovaná judikatura správních soudů vychází z toho, že výzvu k podání dodatečného daňového tvrzení musí správce daně zásadně upřednostnit před zahájením kontroly. To ovšem nelze po správci daně požadovat, není-li takový postup způsobilý vést k naplnění účelu daňového řízení a jeho základních zásad. V judikaturou dovozených případech šlo nejen např. o podvodné jednání daňového subjektu či pouze dílčí poznatek nedostatečný pro závěr o potřebě doměření daně, ale i o natolik obecné pochybnosti o činnosti daňového subjektu vyžadující další prověřování, jako tomu bylo i v nyní projednávané věci.
18. K uvedenému je nutno dodat, že na předmětnou daňovou kontrolu se nepochybně vztahoval daňový řád ve znění účinném od 1. 1. 2021, tedy po novelizaci provedené zákonem č. 283/2020 Sb. Dle jeho § 87 odst. 4 *dojde-li k zahájení daňové kontroly bez předchozí výzvy k podání daňového tvrzení, ačkoli byl naplněn důvod pro vydání této výzvy, nemá tato skutečnost vliv na účinky tohoto zahájení. Daňovému subjektu nevzniká povinnost uhradit penále z částky daně stanovené na základě takto zahájené daňové kontroly.* I kdyby tedy soud dospěl k závěru, že žalovaný pochybil, pokud před zahájením daňové kontroly nevyzval žalobce dle § 145 odst. 2 k podání dodatečného daňového přiznání, nemohl by z tohoto důvodu žalobnímu návrhu vyhovět a deklarovat nezákonnost zásahu spočívajícího v zahájení předmětné daňové kontroly, neboť podle výslovného znění zákona takové pochybení nemá na účinky zahájení daňové kontroly z hlediska její zákonnosti žádný vliv.

IV. Závěr a náklady řízení

19. Na základě shora uvedeného soud žalobu dle § 87 odst. 3 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.
20. O náhradě nákladů řízení pak soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta) a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.
21. Žalobce v rámci řízení zaplatil soudní poplatek za žalobu ve výši 3 000 Kč (č. l. 15). Žaloba na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu je však dle položky 18 bod 2. písm. d) Sazebníku soudních poplatků zpoplatněna pouze částkou 2 000 Kč. Vzhledem k tomu soud rozhodl podle § 10 odst. 1 zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, o vrácení přeplatku ve výši 1 000 Kč žalobci.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 2. června 2022

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu