



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Jana Jiráska, Ph.D., a Mgr. Petra Pospíšila v právní věci

žalobce: **Bc. F. N.**
bytem X
zastoupený daňovým poradcem Ing. Radkem Lančíkem
sídlem Divadelní 4, 602 00 Brno

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

o žalobě proti nečinnosti žalovaného spočívající v nevydání rozhodnutí o odvoláních proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu pro Karlovarský kraj ze dne 3. 2. 2020, č. j. 91769/20/2403-50522-402980, č. j. 91881/20/2403-50522-402980, č. j. 91657/20/2403-50522-402980, č. j. 91597/20/2403-50522-402980, č. j. 91958/20/2403-50522-402980, č. j. 91687/20/2403-50522-402980, č. j. 91987/20/2403-50522-402980, č. j. 91526/20/2403-50522-402980, č. j. 91932/20/2403-50522-402980, č. j. 91572/20/2403-50522-402980, č. j. 91728/20/2403-50522-402980 a č. j. 91907/20/2403-50522-402980, na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2016 až prosinec 2016

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. V této věci soud posuzoval otázku, zda je žalovaný nečinný v řízení o odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty poté, co bylo rozhodnutí žalovaného o odvolání zrušeno správním soudem a věc byla žalovanému vrácena k dalšímu řízení. Soud dospěl k závěru, že žalovaný činí ve věci úkony prostřednictvím správce daně prvního stupně, přičemž lhůta k vydání rozhodnutí o odvolání dosud neuplynula.

I. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

2. Žalobce uvedl, že Finanční úřad pro Karlovarský kraj, Územní pracoviště v Chebu (dále jen „správce daně“), u něj provedl daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až prosinec 2016. Na základě výsledku daňové kontroly správce daně vydal dne 3. 2. 2020 celkem 12 dodatečných platebních výměrů, které jsou specifikovány v záhlaví tohoto rozsudku. O odvolání žalobce proti těmto dodatečným platebním výměrům rozhodl žalovaný rozhodnutím ze dne 9. 6. 2021, č. j. 22504/21/5300-22441-708274. Krajský soud v Plzni rozsudkem ze dne 25. 5. 2022, č. j. 77 Af 14/2021-99, rozhodnutí žalovaného zrušil a uložil žalovanému zjistit, kdo je skutečným dodavatelem služeb pro žalobce.
3. Žalobce tvrdí, že tímto skutečným dodavatelem služeb je V. R., což vyplývá z jeho svědecké výpovědi ze dne 7. 9. 2022, č. j. 775613/22/2403-60563-405001. Po provedení této svědecké výpovědi žalovanému nic nebrání ve věci rozhodnout, a je proto nečinný. Žalobce podal dne 24. 10. 2022 ke Generálnímu finančnímu ředitelství podnět k ochraně před nečinností žalovaného. Generální finanční ředitelství podnět jako nedůvodný dne 11. 11. 2022 odložilo.
4. Žalobce navrhl, aby soud uložil žalovanému vydat rozhodnutí o odvoláních proti dodatečným platebním výměrům správce daně ve lhůtě jednoho měsíce od právní moci rozsudku.

III. Vyjádření žalovaného

5. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě uvedl, že Generální finanční ředitelství k podnětu žalobce neshledalo, že by byl žalovaný ve věci nečinný. Dále žalovaný poukázal na lhůtu pro rozhodnutí o odvolání a na úpravu jejího běhu v pokynu Ministerstva financí č. MF-5 ze dne 7. 12. 2015, č. j. MF-21968/2015/39 (dále jen „pokyn MF-5“) s tím, že tato lhůta dosud neuplynula. Současně dále probíhá shromažďování podkladů pro rozhodnutí, takže žalovaný není nečinný. Žalovaný proto navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení věci

6. Žaloba není důvodná.
7. Podle § 38 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, platí, že osoba zúčastněná na správě daní je oprávněna dát podnět nejbližší nadřízenému správci daně v případě, že správce daně nepostupuje v řízení bez zbytečných průtahů, protože a) marně uplynula zákonem stanovená lhůta, v níž měl správce daně provést úkon, b) neprovedl úkon ve lhůtě, která je pro provedení takového úkonu při správě daní obvyklá, nebo c) nevydal rozhodnutí bezodkladně poté, co došlo k shromáždění podkladů potřebných pro rozhodnutí. Podle

odst. 2 téhož ustanovení nejsou-li splněny podmínky podle odstavce 1, lze podnět dát, jestliže správce daně nevydal rozhodnutí, ačkoli uplynuly 3 měsíce ode dne, kdy byl učiněn vůči osobě, která podala podnět, nebo touto osobou poslední úkon v řízení, kterého se předpokládána nečinnost týká.

8. Citovaná právní úprava stanovuje základní limity pro posuzování případné nečinnosti správců daně. V projednávané věci se žalobce domáhá vydání rozhodnutí o odvolání proti dodatečným platebním výměrům. Pro tento případ zákon nestanoví konkrétní lhůtu, a na věc proto nedopadá úprava § 38 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Obvyklou lhůtu pro vydání tohoto rozhodnutí ve smyslu § 38 odst. 1 písm. b) daňového řádu však stanovuje výše citovaný pokyn MF-5 (srov. z poslední doby např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2023, č. j. 4 Afs 21/2023-24). Podle čl. I. bodu 1. písm. a) tohoto pokynu je pro vydání rozhodnutí o odvolání dle ustanovení § 116 odst. 1 daňového řádu stanovena lhůta v délce 6 měsíců. Podle čl. II bod 1. věta čtvrtá pokynu MF-5 platí, že dojde-li ke zrušení rozhodnutí ve správním soudnictví a vrácení věci správci daně k dalšímu řízení, běží lhůty stanovené v čl. I pro vydání nového rozhodnutí ve věci znovu ode dne, kdy se správci daně vrátí od soudu spisový materiál. Dále podle čl. II. bodu 2. věty třetí se běh lhůt staví po dobu soustřeďování či doplňování stanovisek a podkladů od osob zúčastněných na správě daní nebo ostatních správců daní, která jsou nezbytná pro vyřízení podání. Konečně podle čl. II bodu 2 věta šestá se běh lhůt staví při mezinárodním dožádání informací podle ustanovení § 9 odst. 2 zákona č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a to ode dne odeslání dožádání do dne obdržení odpovědi na dožádání od příslušného úřadu smluvního státu
9. V projednávané věci správce daně neuznal žalobci uplatněné odpočty daně z přidané hodnoty na vstupu za zdaňovací období leden až prosinec 2016, neboť žalobce neprokázal, že přijal zdanitelná plnění (služby spočívající v roznášení a úklidu placených nápojů v kavárně a jídelně) od deklarovaných dodavatelů STK TRADE COMPANY s. r. o. a S.Amanti s. r. o. v likvidaci a v deklarovaném rozsahu. Žalovaný se ve svém původním rozhodnutí o odvolání žalobce s tímto závěrem ztotožnil (rozhodnutí ze dne 9. 6. 2021, č. j. 22504/21/5300-22441-708274). Toto rozhodnutí žalovaného však bylo zrušeno rozsudkem Krajského soudu v Plzni ze dne 25. 2. 2022, č. j. 77 Af 14/2021-99. Jediným důvodem zrušení rozhodnutí žalovaného byla změna judikatury vyvolaná rozsudkem Soudního dvora Evropské unie ze dne 9. 12. 2021 ve věci C-154/20 *Kemwater ProChemie*. Krajský soud dospěl k závěru, že je třeba žalobci vytvořit procesní prostor, aby mohl uplatnit svá případná tvrzení a důkazy o neznámém skutečném dodavateli zdanitelných plnění; krajský soud přitom naznačil, že nikoliv nezajímavou roli může sehrát svědek V. R., který vystupoval v pozici zprostředkovatele plnění od deklarovaných dodavatelů.
10. Spisový materiál v této věci byl žalovanému po zrušení jeho rozhodnutí vrácen Krajským soudem v Plzni dne 13. 6. 2022. Tímto dnem tedy začala ve smyslu pokynu MF-5 běžet obvyklá lhůta 6 měsíců pro vydání nového rozhodnutí o odvolání žalobce, která by – nebýt jiných skutečností – uplynula dne 13. 6. 2022. Žalovaný ovšem dne 27. 7. 2022 uložil správci daně ve smyslu § 115 odst. 1 daňového řádu, aby doplnil podklady pro rozhodnutí (poskytl žalobci prostor pro doplnění jeho tvrzení a návrhů důkazů ve smyslu rozsudku krajského soudu) a společně s doplněným stanoviskem k odvolání zaslal spisový materiál žalovanému, a to nejpozději do 15. 11. 2022. Tímto úkonem žalovaného došlo ke stavení lhůty pro rozhodnutí o odvolání, z níž k tomuto okamžiku zbývaly 4 měsíce a 16 dnů.

11. Správce daně výzvou ze dne 2. 8. 2022 vyzval žalobce k prokázání skutečnosti, že u konkrétně uvedených daňových dokladů žalobce přijal zdanitelná plnění od deklarovaných dodavatelů nebo od jiné osoby či osob povinných k dani v postavení plátce DPH. Žalobce reagoval odpovědí ze dne 3. 8. 2022, v níž za faktického dodavatele služeb označil V. R., který je plátcem DPH, i když k ní není registrován. Správce daně dne 10. 8. 2022 předvolal V. R. ke svědecké výpovědi. Dne 7. 9. 2022 pak byl proveden poměrně obsáhlý výslech tohoto svědka. Dne 28. 11. 2022 podal žalobce doplnění své odpovědi, v níž k prokázání postavení V. R. jako skutečného dodavatele zdanitelných plnění navrhl výslech svědkyně M. I. Dne 29. 11. 2022 správce daně předložil věc zpět žalovanému s doplněnými podklady a stanoviskem k podanému odvolání. Následujícím dnem tedy opět pokračovala v běhu lhůta pro vydání rozhodnutí o odvolání.
12. Dne 6. 12. 2022 nicméně žalovaný opětovně uložil správci daně ve smyslu § 115 odst. 1 daňového řádu, aby doplnil podklady pro rozhodnutí a provedl výslech svědků M. I., A. N. a J. S. a s tím, aby doplněný spisový materiál a stanovisko k odvolání bylo zasláno žalovanému nejpozději do 15. 2. 2023. Tímto úkonem žalovaného tedy opětovně došlo ke stavení lhůty pro rozhodnutí o odvolání, z níž k tomuto okamžiku zbývaly 4 měsíce a 9 dnů.
13. Ze zprávy žalovaného předložené k výzvě soudu dne 24. 2. 2023 a z příložených listin vyplývá, že správce daně prvního stupně provedl dne 10. 1. 2023 výslech svědkyně M. I. a dne 13. 1. 2023 výslech svědka J. S. S ohledem na zjištění policie, že svědek A. N. uvedl adresu pobytu v Německu, rozhodl se správce daně provést jeho výslech prostřednictvím mezinárodního dožádání. Dne 12. 1. 2023 vyzval správce daně žalobce ke sdělení otázek, které chce svědkovi položit. Žalobce této výzvě vyhověl dne 16. 1. 2023 a tyto otázky správci daně zaslal. Následně dne 21. 2. 2023 bylo zasláno mezinárodní dožádání do Německa.
14. Na základě právě uvedeného lze uzavřít, že v projednávané věci ke dni rozhodnutí soudu nedošlo k naplnění § 38 odst. 1 písm. b) daňového řádu. V současné době je lhůta pro rozhodnutí o odvolání pozastavena v důsledku odeslání mezinárodního dožádání, přičemž ke dni rozhodnutí soudu nemohla zbývající část lhůty (4 měsíce a 9 dnů) uplynout.
15. Stejně tak nejsou splněny podmínky dle § 38 odst. 1 písm. c) daňového řádu, neboť dosud nedošlo ke shromáždění podkladů potřebných pro rozhodnutí o odvolání. Vzhledem k tomu, že ve věci probíhá doplňování dokazování, je zjevné, že žalovaný bude muset dát žalobci možnost seznámit se s jeho závěry ve smyslu § 115 odst. 2 daňového řádu, na něž bude moci žalobce reagovat. Teprve poté bude možno učinit závěr o tom, zda je třeba pokračovat v dokazování nebo zda jsou podklady pro rozhodnutí žalovaného úplné a je na místě vydat rozhodnutí.
16. Rovněž soud neshledal důvod pro aplikaci § 38 odst. 2 daňového řádu, neboť je zjevné, že žalovaný i správce daně kontinuálně činí úkony ve věci a pro vydání rozhodnutí nejsou dosud shromážděny potřebné podklady. Od žádného jejich úkonu od vrácení spisu krajským soudem nadto neuplynula doba delší tří měsíců, v níž by nevyvíjeli žádnou činnost.
17. Závěrem soud posuzoval, zda ve věci nedošlo ke zbytečným průtahům při činění jednotlivých úkonů ve smyslu § 7 odst. 1 daňového řádu. Tuto otázku je přitom třeba posuzovat individuálně s ohledem na konkrétní okolnosti případu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2019, č. j. 1 Afs 139/2018-57). Oba úkony žalovaného (tj.

postup dle § 115 odst. 1 daňového řádu) byly učiněny v přiměřené lhůtě. Současně je nelze shledat nadbytečnými, neboť první úkon byl vyvolán závazným názorem Krajského soudu v Plzni, druhý úkon pak výpovědí svědka R. a návrhem žalobce ze dne 28. 11. 2022 na doplnění dokazování výsledkem svědkyně M. I. Skutečnost, že žalovaný přistoupil k výsledku svědků prostřednictvím správce daně (a neprovedl je sám), je pak logická vzhledem k tomu, že sídlo žalovaného je v Brně, zatímco správce daně, žalobce a svědci bydlí v Karlovarském kraji.

18. Ohledně úkonů správce daně pak soud uvážil následovně. I když je lhůta pro rozhodnutí o odvolání využitím doplnění podkladů prostřednictvím správce daně dle § 115 odst. 1 daňového řádu stavena, neznamená to, že by případná nečinnost správce daně v rozporu s § 7 odst. 1 daňového řádu byla tolerovatelná; naopak je v takovém případě plně přičitatelná žalovanému. Soud nicméně takovou nečinnost na straně správce daně neshledal, správce daně dosud postupoval ve věci plynule a nečinil nadbytečné úkony. Jako průtah pak soud nehodnotí ani prodlevu mezi výsledkem svědka R. dne 7. 9. 2022 a vrácením věci zpět žalovanému dne 29. 11. 2022. Bylo by totiž poněkud absurdní hodnotit tuto dobu jako průtah na straně správce daně (a žalovaného), když současně prakticky stejnou dobu potřeboval žalobce ke zformulování vlastního stanoviska k proběhlému svědeckému výsledku svědka V. R. a k návrhu nových důkazů, které podal dne 28. 11. 2022. Mezinárodní dožádání o výslech svědka A. N. je rovněž podloženo jeho pobytem v Německu.
19. K porušení § 7 odst. 1 daňového řádu ze strany žalovaného (potažmo správce daně) tedy nedošlo.

V. Závěr a náklady řízení

20. Soud tedy shledal žalobu nedůvodnou, a proto ji zamítl podle § 81 odst. 3 s. ř. s.
21. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto 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, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

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 28. března 2023

JUDr. Zuzana Bystřická v. r.
předsedkyně senátu

