



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců Mgr. Jana Jiráska, Ph.D., a JUDr. Václava Štencla, MA, v právní věci

žalobce: **NAREX Ždánice, spol. s r.o.**
sídlem Městečko 250, Ždánice
zastoupen JUDr. Jakubem Hlínou, advokátem
sídlem Havlíčkova 13, Praha 1

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Jihomoravský kraj**
sídlem nám. Svobody 4, Brno

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem, který spočívá v zahájení a provádění daňové kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2018 a 2019 zahájené oznámením ze dne 8.9.2023,

takto:

- I. Žaloba se v části, v níž se žalobce domáhal vyslovení nezákonnosti zahájení a provádění daňové kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2019 zahájené u žalobce oznámením ze dne 8.9.2023 a zákazu pokračování v daňové kontrole, **zamítá.**
- II. Žalovaný **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

- III. Žalovaný je **povinen** nahradit žalobci náklady řízení ve výši 15 342 Kč k rukám advokáta JUDr. Jakuba Hlíny do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se žalobou podanou ke zdejšímu soudu domáhal ochrany před nezákonným zásahem žalovaného, který měl spočívat v zahájení a provádění daňové kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2018 a 2019 zahájené oznámením ze dne 8.9.2023.
2. Zdejší soud o žalobě již rozhodoval a rozsudkem ze dne 3.4.2024 určil, že zahájení a provádění daňové kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2018 bylo nezákonné a žalovanému zakázal pokračovat v provádění této daňové kontroly (výroky I a II). Pokud šlo o část žaloby, v níž se žalobce domáhal vyslovení nezákonnosti zahájení a provádění daňové kontroly za zdaňovací období 2019 a zákazu pokračování v daňové kontrole, tak tu soud zamítl (výrok III).
3. Nejvyšší správní soud však rozsudkem ze dne 17.9.2024 zrušil výrok III citovaného rozsudku zdejšího soudu spolu se všemi nákladovými výroky a zavázal zdejší soud k tomu, aby se zabýval otázkou objektivní potřeby mezinárodního dožádání a jeho účelností.

II. Obsah žaloby

4. Žalobce v žalobě namítá, že shora popsané jednání žalovaného bylo nezákonné, neboť daňová kontrola zdaňovacích období 2018 a 2019 byla zahájena až po uplynutí prekluzivní lhůty k doměření daně podle § 148 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Žalobci bylo oznámení o zahájení daňové kontroly doručeno dne 11.9.2023, přičemž prekluzivní lhůta pro zdaňovací období 2018 uplynula dne 1.7.2022 a pro zdaňovací období 2019 dne 1.7.2023.
5. Nad rámec uvedeného žalobce poukazuje na to, že oznámení o zahájení daňové kontroly neobsahuje žádné důvody, pro které je daňová kontrola zahajována. Tím spíše v daném případě, kdy je zahajována po uplynutí prekluzivní lhůty. Takový postup považuje za nezákonný, neboť žalovaný porušil zásady přiměřenosti, poučovací a minimalizace nákladů.
6. Po uplynutí tří měsíců po zahájení daňové kontroly se žalobce dozvěděl možný důvod pro pozdní zahájení daňové kontroly. Tím má být mezinárodní dožádání, které se týkalo obchodní spolupráce žalobce a společnosti VERNAY SWISS Ltd. (dále „Vernay“). Podle žalobce však toto dožádání nemohlo způsobit stavění lhůty pro stanovení daně, neboť pro to nebyly splněny podmínky stanovené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23.8.2022, č.j. 3 Afs 24/2021-75; konkrétně to, že žalovaný nemohl informace získat svojí činností. Žalobce k tomu poukazuje na výslech jednatele společnosti Vernay, který byl proveden těsně po odeslání mezinárodního dožádání.
7. Žalobce požaduje, aby soud rozhodl, že zahájení a provádění daňové kontroly za roky 2018 a 2019 je nezákonné a zakázal žalovanému v daňové kontrole pokračovat.

III. Obsah vyjádření žalovaného

8. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že pokud jde o zdaňovací období roku 2018, daňová kontrola již fakticky neprobíhá, neboť byla skutečně zahájena po uplynutí prekluzivní lhůty. K tomu ale nedošlo dne 1.7.2022, jak uvádí žalobce, ale až 2.12.2022, neboť v důsledku mezinárodního dožádání lhůta pro stanovení daně neběžela ode dne 18.3.2022 do dne 18.8.2022. Toto dožádání se vztahovalo i k daňovému období roku 2019. Lhůta pro stanovení daně za rok 2019 tak uplynula až dne 2.12.2023. Daňová kontrola zahájená dne 11.9.2023 tak byla zahájena ve lhůtě. Mezinárodní dožádání bylo podle žalovaného opodstatněné a nemohlo být nahrazeno svědeckou výpovědí či jiným úkonem. Účelem dožádání bylo získat údaje z účetnictví společnosti Vernay, které mohla poskytnout toliko britská daňová správa. Žalovaný navrhuje žalobu zamítnout.

IV. Posouzení věci

9. Nejprve se soud zabýval otázkou včasnosti žaloby.
10. Podle § 84 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“, musí být žaloba podána do dvou měsíců ode dne, kdy se žalobce dozvěděl o nezákonném zásahu. Nejpozději lze žalobu podat do dvou let od okamžiku, kdy k němu došlo. V souladu s ustálenou judikaturou však objektivní ani subjektivní lhůta nezačne plynout, dokud nezákonný zásah trvá (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14.8.2014, sp.zn. 10 Afs 28/2014, a ze dne 19. 2. 2015, sp.zn. 1 As 151/2014). V posuzované věci tvrzený nezákonný zásah v době podání žaloby trval. Lhůta pro podání žaloby podle § 84 s.ř.s. tak byla zachována.
11. Podle § 82 s.ř.s. každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný.
12. Podle § 87 odst. 2 věty první s.ř.s. soud rozsudkem určí, 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.
13. Soud se tedy zabýval důvodností podané žaloby.
14. Pokud jde o část žaloby proti daňové kontrole zdaňovacího období 2018, tak o té zdejší soud rozhodl ve výrocích I a II rozsudku ze dne 3.4.2024; tyto výroky nebyly Nejvyšším správním soudem zrušeny.
15. V případě daňové kontroly zdaňovacího období 2019 je mezi žalobcem a žalovaným sporu o to, zda byla zahájena ještě ve lhůtě pro stanovení daně či nikoli. Sporu je však toliko v otázce, zda lhůta pro stanovení daně neběžela v důsledku mezinárodního dožádání.
16. Podle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu lhůta pro stanovení daně neběží po dobu ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní až do dne obdržení odpovědi na tuto žádost nebo do dne odeslání oznámení o ukončení mezinárodní spolupráce při správě daní v dané věci.
17. Jak zdůraznil Nejvyšší správní soud ve zrušovacím rozsudku, kterým je zdejší soud vázán, ke stavění lhůty podle uvedeného ustanovení musí být kumulativně splněny následující

podmínky: „(a) musí existovat objektivní potřeba mezinárodní spolupráce, neboť správce daně nemohl příslušné informace či důkazy získat vlastní činností; (b) z hlediska účelu řízení nesmějí být informace či důkazy požadované v rámci mezinárodní spolupráce zjevně nadbytečné – naopak se musejí týkat podstatných skutkových okolností a (c) úspěšnost žádosti o mezinárodní spolupráci není rozhodující“.

18. Žalobce v této souvislosti namítal nesplnění prvních dvou uvedených podmínek
19. Pokud jde o objektivní potřebu mezinárodní spolupráce, tak žalobce se domnívá, že totožné informace jako mezinárodním dožádáním mohl žalovaný získat výsledkem jednatele společnosti Vernay (a také získal). Žalovaný má naopak za to, že požadované informace mohl získat jen prostřednictvím britské daňové správy, neboť se mj. týkaly účetnictví společnosti Vernay.
20. Ze správního spisu vyplynulo, že mezinárodní dožádání učinil žalovaný dne 18.3.2022 a odpověď na ně obdržel dne 18.8.2022. V dožádání požadoval od britského správce daně ověření, zda společnost Vernay evidovala závitovou brusku v majetku v roce 2017, jakým způsobem byla závitová bruska využívána společností Vernay pro podnikání od 15.12.2016 do 28.2.2021, zda případné výnosy plynoucí v souvislosti s vlastnictvím závitové brusky byly společností Vernay zdaněny, zda případné výnosy plynoucí v souvislosti s vlastnictvím závitové brusky byly společností Vernay uhrazeny (žádal též o zaslání kopií dokladů o úhradě). Dále žádal o sdělení, jaké obchodní vztahy měla společnost Vernay se společností Gold Wagon s.r.o. (dále „Gold Wagon“) v letech 2017-2021, a z jakého důvodu byl ve smlouvě o nájmu uveden účet společnosti Gold Wagon a nikoliv společnosti Vernay.
21. Z uvedeného je zřejmé, že žalovaný požadoval po britském správci daně sdělení určitých skutečností a jejich ověření a zaslání dokladů. Zdejší soud má za to, že sdělení některých informací (např. zda bylo nájemné hrazeno a výnosy zdaněny) nemohl dostatečně hodnověrně nahradit výslechem jednatele společnosti Vernay, neboť ten by nemusel tyto skutečnosti pravdivě sdělit a požadované doklady předložit (např. zda společnost Vernay evidovala závitovou brusku v majetku a zda výnosy z údajného nájemního vztahu skutečně obdržela, vykazovala a zdaňovala). Žalovaný tak zcela správně požadoval jejich ověření po britském správci daně, neboť společnost Vernay je britskou společností se sídlem ve Velké Británii.
22. To ostatně posléze potvrdil i protokol o výsledku jednatele společnosti Vernay, z něhož plyne, že jednatel na řadu otázek odmítl odpovědět (otázky týkající se hrazení nájemného a spolupráce se společností Gold Wagon) a na některé odpověděl nesprávně (zda nájem stále probíhá). Navíc byly požadovány i informace z účetnictví společnosti Vernay a doložení konkrétních dokladů (jak vyplynulo z protokolu, ty také jednatel nepředložil).
23. Zdejší soud považuje za splněnou i druhou podmínku (aby zjišťované informace a důkazy nebyly zjevně nadbytečné).
24. Daňová kontrola se týkala daně z příjmů právnických osob za období 2019. Žalobce v tomto období uplatnil jako náklad na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, částky placené za pronájem „závitové brusky“. Tu si v letech 2017-2021 žalobce pronajímal od společnosti Vernay. Nájemné ve výši 17000 eur měsíčně žalobce v souladu s nájemní smlouvou platil na účet, jehož majitelem a současně disponentem byla společnost Gold Wagon. Žalovaný zjistil, že kupní cenu za

závitovou brusku zaplatila ze svého účtu společnost Gold Wagon, nikoli společnost Vernay. Žalovaný následně ověřil, že tuto částku poskytli společnosti Gold Wagon ze svých účtů všichni tři jednatele žalobce. Finanční prostředky ve výši sjednaného měsíčního nájmu hrazené žalobcem na účet společnosti Gold Wagon se následně vracely zpět na účty jednatelů žalobce.

25. Popsaná (poněkud nepřehledná a přinejmenším lehce podezřelá) situace si tak vyžadovala vyjasnění. Bylo totiž třeba zjistit, zda skutečně došlo k plnění, které žalobce uplatnil jako nákladovou položku. Žalovaný tedy zcela správně ověřoval existenci údajného nájemního vztahu mezi žalobcem a společností Vernay na pronájem závitové brusky v letech 2017-2021. Soud má tak za to, že zjišťované informace a důkazy nebyly zjevně nadbytečné, neboť se týkaly podstatných skutkových okolností.
26. Nelze přitom souhlasit se žalobcem, že jsou odpovědi na položené otázky britskému správci daně nerelevantní. Je zřejmé, že žalovaný měl pochybnost o tom, zda nájemní vztah skutečně existoval a zda částky placené jako nájemné, byly skutečně nájemným. K vyvrácení (nebo potvrzení) této pochybnosti jistě mohlo přispět zjištění, zda společnost Vernay evidovala závitovou brusku v majetku a výnosy z údajného nájemního vztahu skutečně obdržela, vykazovala a zdaňovala.
27. Podle soudu je přitom nerozhodné, jakým způsobem k dožádání britská strana přistoupila (tj. že otázky zřejmě položila jednatelem společnosti Vernay). Stejně tak by bylo nerozhodné, pokud by žalovaný dožádáním žádné relevantní informace nezjistil. Podstatné je, že žalovaný požadoval po britském správci daně informace, které nemohly být dostatečně hodnověrným způsobem opatřeny vlastní činností žalovaného.
28. Nelze přitom souhlasit se žalobcem, že žalovaný pochybil, pokud v oznámení o zahájení daňové kontroly neuvedl důvody, pro které je daňová kontrola zahajována. Nic takového totiž oznámení o zahájení daňové kontroly obsahovat nemusí, neboť daňová kontrola může být zahajována i bez konkrétního důvodu či podezření. Soud přitom nesouhlasí se žalobcem, že v takovém případě neví, proti čemu se má bránit. Pokud měl žalobce za to, že byla daňová kontrola zahájena po uplynutí lhůty ke stanovení daně (což zjevně v daném případě měl), mohl tuto okolnost sdělit žalovanému (což také učinil). Žalovaný poté žalobci srozumitelně vysvětlil, proč má za to, že tomu tak není. Proti tomu se pak žalobce bránil žalobou u soudu. Žalobci tedy nebyla upřena možnost hájit svoje práva ani mu tím nevznikly žádné zbytečné náklady.
29. V důsledku mezinárodního dožádání tak lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období roku 2019 neběžela a daňová kontrola daně z příjmů tohoto zdaňovacího období byla zahájena v souladu se zákonem. V této části je tak žaloba nedůvodná a soud ji proto podle § 87 odst. 3 s.ř.s. zamítl.

V. Náklady řízení

30. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce uplatnil v rámci žaloby dva nároky. V jednom úspěšný nebyl, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení, a to ani za řízení o kasační stížnosti, neboť pro výrok o nákladech řízení je rozhodný celkový úspěch ve věci. Právo na náhradu nákladů řízení by příslušelo žalovanému. Soud však nezjistil, že by žalovanému vznikly náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti, a proto žalovanému právo na náhradu nákladů řízení nemohlo být přiznáno.

31. Ve druhém nároku, o němž bylo věcně rozhodnuto rozsudkem ze dne 3.4.2024, byl žalobce zcela úspěšný, a má proto právo na náhradu nákladů řízení proti neúspěšnému žalovanému. Z obsahu soudního spisu vyplývá, že žalobci vznikly náklady ve výši 2000 Kč za zaplacený soudní poplatek. Dále se jednalo o náklady právního zastoupení spočívající v odměně zástupce za tři úkony právní služby po 3100 Kč společně se třemi režijními paušály po 300 Kč – převzetí a příprava zastoupení, žaloba a replika. To vše podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a) a d), § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytnutí právních služeb (advokátní tarif). Vzhledem k tomu, že zástupce žalobce je plátcem DPH, byla částka nákladů řízení (vyjma zaplaceného soudního poplatku) navýšena o částku odpovídající DPH podle § 57 odst. 2 s.ř.s. Žalovaný je tedy povinen zaplatit žalobci 15 342 Kč, a to k rukám zástupce žalobce ve stanovené lhůtě.

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). Případně-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.

Kasační stížnost je nepřipustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

Brno 24. 10. 2024

Petr Šebek v. r.
předseda senátu