ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Aleše Roztočila a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **GREGOCAR, s.r.o.**, IČ 27753999, se sídlem Vlkošská 279, Vracov, zast. JUDr. Ing. Petrem Machálkem, Ph.D., advokátem, se sídlem Pivovarská 8, Vyškov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 1. 2023, č. j. 2874/23/5200-11432-711778, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 28. 11. 2024, č. j. 62 Af 12/2023-45,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

Odůvodnění:

I. Shrnutí předcházejícího řízení

[1] Žalobkyně podala u Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) dodatečná přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2017 a 2018. Řízení, jež byla podáním těchto dodatečných daňových přiznání zahájena, správce daně podle § 106 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), rozhodnutími ze dne 17. 10. 2019, č. j. 4431826/19/3013-50521-706665 a č. j. 4432613/19/3013-50521-706665, zastavil. Učinil tak s ohledem na skutečnost, že u této daně za dotčená zdaňovací období byla v době podání dodatečných daňových přiznání prováděna daňová kontrola.

[2] Odvolání podané proti uvedeným rozhodnutím žalovaný rozhodnutím ze dne 24. 1. 2023, č. j. 2874/23/5200-11432-711778, zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil.

[3] Žalobu podanou proti tomuto rozhodnutí žalovaného zamítl Krajský soud v Brně (dále jen „krajský soud“) rozsudkem ze dne 28. 11. 2024, č. j. 62 Af 12/2023-45.

[4] Krajský soud shledal, že rozhodnutí žalovaného je přezkoumatelné a obsahuje věcně správné závěry. Ve věci totiž došlo před podáním dodatečných daňových přiznání (24. 8. 2019 a 26. 8. 2019) k zahájení daňové kontroly (30. 7. 2019), a proto správce daně postupoval v souladu se zákonem, když pro jejich nepřípustnost řízení o nich zastavil.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[5] Proti uvedenému rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) včasnou blanketní kasační stížnost, kterou následně doplnila v měsíční lhůtě stanovené ve výzvě soudu.

[6] Stěžovatelka má nadále za to, že daňová kontrola byla v dané věci zahájena pouze formálně, přičemž v době do podání dodatečných daňových přiznání neprobíhala ze strany správce daně jakákoliv kontrolní činnost. Nebyl zde tedy zákonný důvod pro to, aby dodatečná daňová přiznání byla považována za nepřípustná. Jednání správce daně proto označila za zneužití práva, které nepožívá právní ochrany.

[7] Stěžovatelka také nesouhlasí s tím, jak se krajský soud zabýval otázkou, zda bylo nevydání výzev k podání dodatečných daňových přiznání správcem daně před zahájením daňové kontroly v souladu se zákonem. S tím související závěr krajského soudu, že nevydání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání, ačkoliv k tomu jsou důvody, nemá vliv na zahájení daňové kontroly, je pak opřen o nepřiléhavou judikaturu, a proto je nepřezkoumatelný. Kromě toho se krajský soud řádně nevypořádal s žalobní námitkou neaplikovatelnosti závěrů rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 10. 2018, č. j. 9 Afs 337/2018-43, na projednávanou věc.

[8] Z těchto důvodů stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu.

[9] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že se plně ztotožňuje s posouzením věci krajským soudem. Má za to, že napadený rozsudek není nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů ani nezákonný. Proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

III. Posouzení kasační stížnosti

[10] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, v účinném znění (dále jen „s. ř. s.“), podle nichž byl vázán rozsahem a důvody, jež stěžovatelka uplatnila v kasační stížnosti. Přitom neshledal vady uvedené v § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Stěžovatelka uplatněné důvody kasační stížnosti podřadila pod § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[11] Podle písm. a) zmíněného ustanovení, *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.* Podle písm. d) téhož ustanovení, *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí,*

popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

[12] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval uplatněnou argumentací směřující k nepřezkoumatelnosti rozsudku pro nedostatek důvodů, neboť teprve dospěje-li k závěru, že napadené rozhodnutí je přezkoumatelné, může se zabývat dalšími stížnostními námitkami (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2005, č. j. 3 As 6/2004-105, č. 617/2005 Sb. NSS). Podle konstantní judikatury se za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů považuje především takové rozhodnutí, v němž nebyly vypořádány všechny žalobní námitky, dále rozhodnutí, z jehož odůvodnění není zřejmé, proč právní argumentaci účastníka řízení soud považoval za nedůvodnou a proč žalobní námitky považoval za liché, mylné či vyvrácené, rozhodnutí, z něhož není zřejmé, jak byla naplněna zákonná kritéria, případně by nepřezkoumatelnost rozhodnutí byla dána tehdy, pokud by z rozhodnutí nebylo zřejmé, které podklady byly vzaty v úvahu a proč (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2007, č. j. 6 Ads 87/2006-36, č. 1389/2007 Sb. NSS, ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 As 10/2005-298, č. 1119/2007 Sb. NSS, či ze dne 11. 8. 2004, č. j. 5 A 48/2001-47, č. 386/2004 Sb. NSS).

[13] Nejvyšší správní soud neshledal, že je rozsudek krajského soudu zatížen namítanou vadou. V prvé řadě není namístě krajskému soudu vytýkat, že se více nezabýval otázkou zákonnosti nevydání výzev k podání dodatečných daňových přiznání. Krajský soud srozumitelně a správně vysvětlil (bod 21.), že ani případná nezákonnost nevydání těchto výzev by neměla žádný vliv na zákonnost zahájené daňové kontroly. Jelikož je nyní stěžejní spor v tom, zda v době podání dodatečných daňových přiznání fakticky probíhala daňová kontrola, bylo by další řešení dané otázky bezpředmětné. Nejvyšší správní soud nesouhlasí ani s tvrzením stěžovatelky, že krajský soud opřel své zdůvodnění k této otázce o nepřiléhavou judikaturu. Je sice pravdou, že předmětem rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 10. 2018, č. j. 6 Afs 61/2018-30, a ze dne 31. 10. 2018, č. j. 6 Afs 386/2017-56, nebyly totožné případy, avšak právní názor v nich uvedený týkající se vlivu nevydání výzev na daňovou kontrolu, je aplikovatelný i na nyní projednávanou věc.

[14] K tvrzení stěžovatelky, že se krajský soud nedostatečně vypořádal s žalobní argumentací týkající se neaplikovatelnosti rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 10. 2018, č. j. 9 Afs 337/2018-43, na její případ, Nejvyšší správní soud předně připomíná, že přezkoumatelnost rozhodnutí není závislá na subjektivní představě účastníka o tom, jak podrobně by mělo být odůvodněno. Jedná se totiž o objektivní překážku, která kasačnímu soudu znemožňuje přezkum napadeného rozhodnutí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 11. 2014, č. j. 3 As 60/2014-85). Stejně tak nesouhlas účastníka s právním názorem soudu nezakládá nepřezkoumatelnost rozhodnutí, ve kterém je tento názor obsažen (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2019, č. j. 1 Afs 184/2019-38). Nejvyšší správní soud shledal, že z hlediska přezkoumatelnosti reagoval krajský soud na příslušnou žalobní argumentaci v kontextu obsahu celého napadeného rozsudku dostatečně.

[15] Nejvyšší správní soud tedy shrnuje, že napadený rozsudek je srozumitelný a opřený o dostatek relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč krajský soud rozhodl tak, jak je uvedeno v jeho výrocích. Vadou nepřezkoumatelnosti proto tento rozsudek netrpí.

[16] Za této situace se mohl Nejvyšší správní soud zabývat zákonností napadeného rozsudku.

[17] Podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu, *správce daně rozhodnutím řízení zastaví, jestliže jde o zjevně právně nepřípustné podání.*

[18] Podle § 141 odst. 6 věty před středníkem daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, *dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování není přípustné k dani, která je předmětem probíhající daňové kontroly, popřípadě je-li předmětem výzvy podle § 87 odst. 2, která byla oznámena daňovému subjektu, nebo je-li o této dani zahájeno řízení o mimořádném opravném prostředku, dozorčím prostředku nebo řízení o žalobě podané proti rozhodnutí správce daně.*

[19] Jak již bylo výše naznačeno, stěžejním v této věci je posoudit, zda v době podání dodatečných daňových přiznání probíhala daňová kontrola jakožto překážka k jejich podání. Je nesporné, že dne 30. 7. 2019 byl se stěžovatelkou sepsán protokol o zahájení daňové kontroly. V rámci daného jednání byla stěžovatelce položena řada otázek týkajících se její ekonomické činnosti v dotčeném období a byla též vyzvána k předložení konkrétních dokumentů. Stěžovatelka přislíbila na všechny nezodpovězené otázky (včetně otázek/výzev k předložení dokumentů) odpovědět dodatečně do jednoho měsíce. Podle stěžovatelky však tímto byla daňová kontrola zahájena pouze formálně, neboť do následného podání dodatečných daňových přiznání (méně než jeden měsíc) neprobíhala jakákoliv kontrolní činnost, a proto jejich podání nic nebránilo. K tomu konkrétně uvedla, že *„daňová kontrola může jen stěží začít jinak než právě prověřením dokladů předložených daňovým subjektem, proto vlastní kontrolní činnost může zcela nesporně probíhat až poté, co daňový subjekt (zde stěžovatel) na položené otázky odpoví.“*

[20] Nejvyšší správní soud se s uvedeným právním názorem stěžovatelky neztotožňuje. Daňová kontrola je kontrolním postupem správce daně. Zda byla zahájena a probíhá se všemi jejími účinky, nezávisí na jednání (součinnosti) daňového subjektu. To by u některých daňových subjektů nemohla proběhnout nikdy. V případě stěžovatelky navíc její zahájení a následný průběh do podání dodatečných daňových přiznání nebyl nikterak nestandardní. Nejvyššímu správnímu soudu je z vlastní rozhodovací činnosti známo, že velmi často dochází v praxi správce daně k tomu, že daňový subjekt při zahájení daňové kontroly ihned neposkytne odpovědi na všechny položené otázky a nepředloží všechny požadované doklady s tím, že je správci daně dodá v dohodnutém termínu. Tato situace však nijak neoddaluje skutečný okamžik zahájení daňové kontroly a nástup všech souvisejících zákonných účinků, naopak odpovídá zásadám, na nichž je daňový řád postaven (§ 5 odst. 3, § 6 odst. 2 a 4, § 7 odst. 2). V případě stěžovatelky tedy nebyl žádný důvod považovat daňovou kontrolu pouze za formální. Zneužití práva ze strany správce daně tak vůbec nepřipadá do úvahy.

[21] Nejvyšší správní soud uzavírá, že dodatečná daňová přiznání podaná stěžovatelkou byla z důvodu probíhající daňové kontroly nepřípustná, a proto správce daně řízení o nich zastavil v souladu s § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu.

[22] Lze tedy shrnout, že závěry uvedené v napadeném rozsudku jsou přezkoumatelné a krajský soud posoudil stěžejní právní otázku správně. Důvody kasační stížnosti uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. proto nebyly naplněny.

IV. Závěr a náklady řízení

pokračování

[23] S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl. Současně podle § 60 odst. 1 věty první a § 120 s. ř. s. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť stěžovatelka v něm neměla úspěch a žalovanému v něm nevznikly žádné náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 28. dubna 2025

JUDr. Jiří Palla
předseda senátu