

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **QANTO CZ s. r. o.,** se sídlem Bubenská 8a/943, Praha 7, zastoupen JUDr. Petrem Cardou, advokátem se sídlem Pod věží 3, Svitavy, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Horova 824/17, Hradec Králové, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 31. 8. 2010, č. j. 31 Af 14/2010 – 19,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 31. 8. 2010, č. j. 31 Af 14/2010 – 19, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Rozsudkem Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 31. 8. 2010, č. j. 31 Af 14/2010 - 19, byla zamítnuta žaloba podaná žalobcem (dále jen „stěžovatel“) proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 31. 12. 2009, č. j. 9740/09-1400-606115, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí Finančního úřadu v Rychnově nad Kněžnou ze dne 10. 3. 2009, č. j. 14123/09/253932606356, o uložení pokuty za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy podle § 37 zák. č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) ve výši 2000 Kč. Krajský soud v odůvodnění rozsudku uvedl, že vycházel ze správního spisu, z něhož vyplývá, že Finanční úřad v Rychnově nad Kněžnou vyzval s odkazem na § 34 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků stěžovatele, aby zaslal soupis všech dokladů za dodávky zboží, které uskutečnil pro firmu Orlické hotely, s. r. o. v roce 2007, s uvedením o jaké zboží se jednalo, jaká byla celková hodnota jednotlivých dodávek a kdy se tyto uskutečnily. Na tuto výzvu reagoval stěžovatel sdělením, že jeho místně příslušným správcem daně je Finanční úřad pro Prahu 7 a s ohledem na povinnou mlčenlivost a obchodní tajemství požádal o předání záležitosti tomuto finančnímu úřadu.

Shodně reagoval i na druhou výzvu stejného obsahu. Tento nesporný skutkový stav vyhodnotil krajský soud tak, že předmětné výzvy vydal Finanční úřad v Rychnově nad Kněžnou jako místně příslušný správce daně firmy Orlické Hotely, s. r. o. a jako takový byl nepochybně oprávněn je vydat a požadovat součinnost třetích osob. Požadavek stěžovatele, aby mu výzvu zaslal jeho místně příslušný správce daně nemá v zákoně o správě daní a poplatků oporu. Krajský soud neshledal důvodnou ani žalobní námitku, že Finanční úřad v Rychnově nad Kněžnou nerozhodl o žádosti stěžovatele, aby věc byla delegována Finančnímu úřadu pro Prahu 7. Protože v reakcích na předmětné výzvy stěžovatel pouze sdělil, že jeho místně příslušným správcem daně je Finanční úřad pro Prahu 7, nelze z toho vyvodit, že měl v úmyslu navrhnout delegaci. Krajský soud neshledal důvodnou ani námitku, v níž stěžovatel tvrdil, že vydané výzvy nejsou v souladu s § 34 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, který ukládá vydat nebo zapůjčit k ohledání listiny, nikoliv však pořizovat fotokopie nebo zhotovit nějaké soupisy. Finanční úřad v Rychnově nad Kněžnou žádal pouze soupis vydaných faktur a nikoliv jejich předložení, takže požadoval ve skutečnosti méně a stěžovatelku také méně zatížil než kdyby trval na záslání všech dotčených listin. Požadavek finančního úřadu tak jak byl v předmětných výzvách konkretizován, nepochybně stačil k tomu, aby jej mohl stěžovatel splnit. Nepřípadným shledal krajský soud odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 6. 007, č. j. 7 Afs 20/2006 – 75, protože Finanční úřad v Rychnově nad Kněžnou ve svých výzvách v žádném případě nepožadoval, aby se stěžovatel k věci jakkoliv vyjadřoval nebo sděloval něco více než co obsahovaly označené doklady.

Stěžovatel v kasační stížnosti podané v zákonné lhůtě namítal důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s., protože podle jeho přesvědčení nejsou závěry krajského soudu správné. Za svou zásadní námitku označil nesprávný výklad § 34 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, protože, jak již namítal v žalobě, správce daně není oprávněn požadovat ve smyslu citovaného ustanovení jakékoliv písemnosti, které stěžovatel nemusí mít ze zákona k dispozici. Svým postupem by správce daně neúměrně zatížil stěžovatele, který na základě tohoto naprosto oprávněně požadoval uplatnění postupu podle § 5 zákona o správě daní a poplatků, tj. dožádání Finančního úřadu pro Prahu 7 k provedení jednotlivých úkonů v daňovém řízení. Stěžovatel zdůraznil, že již v řízení před krajským soudem odkazoval na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 6. 2007, č. j. 7 Afs 20/2006 – 75, a tento odkaz považuje za případný. Údaje dokladů, které po něm byly požadovány, nejsou listinami, které by stěžovatel měl ve svém systému běžně k dispozici, takže by je musel vytvořit. Z citovaného rozsudku lze dovodit, že správce daně má k dispozici prostředky, jimiž může od třetí osoby vyžádat údaje, ale musí k tomu volit odpovídající procesní formu. Tou by v daném případě bylo místní šetření podle § 15 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků. Stěžovatel dále uvedl, že v žalobě poukazoval na § 4 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků a na jeho základě zaslal místně nepříslušnému správci daně odpověď na výzvu k součinnnosti třetích osob, v níž požadoval předání záležitosti místně příslušnému správci daně. Krajský soud se v napadeném rozsudku vůbec nezabýval rozporem, že Finanční úřad v Rychnově nad Kněžnou není ve vztahu ke stěžovateli věcně ani místně příslušný. Stěžovatel rovněž vyslovil pochybnost, s poukazem na § 7 zákona o správě daní a poplatků, zda je osobou zúčastněnou na řízení, protože je přímo daňovým subjektem v souladu se zákonem. Stěžovatel je i nadále přesvědčen, že výzva k součinnnosti třetích osob neodpovídala § 34 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, a proto ji nelze považovat za oprávněnou a nevyhovění takové výzvě nelze považovat za porušení zákona,

které by mohlo být sankcionováno pokutou. Na základě výše uvedeného stěžovatel navrhl, aby napadený rozsudek krajského soudu byl zrušen a věc byla vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že se zcela ztotožňuje s výroky napadeného rozsudku i s argumentací, z níž rozsudek vychází. Na tomto názoru setrvává i po té, co se obeznámilo s obsahem kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

V prvém stížním bodu stěžovatel namítal nesprávnou interpretaci ust. § 34 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků krajským soudem, když neshledal předmětné výzvy pro jejich obsah nezákonnými.

Podle ust. § 7 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků se jako osoby zúčastněné na řízení zúčastňují daňového řízení vedeného správcem daně mimo jiné třetí osoby. Třetími osobami se podle odst. 2 písm. b) citovaného ustanovení rozumějí osoby, které mají listiny a jiné věci potřebné v daňovém řízení. Mají-li třetí osoby listiny a jiné věci, jež mohou být důkazním prostředkem při správě daní, jsou podle ust. § 34 odst. 4 citovaného zákona povinny je na výzvu správce daně vydat nebo zapůjčit k ohledání, pokud zvláštní zákony nestanoví jinak. V tomto ustanovení je jednoznačně stanovena povinnost třetích osob poskytovat správci daně v daňovém řízení součinnost způsobem jednoznačně vymezeným. Správce daně je tak oprávněn vyzvat třetí osoby pouze k tomu, aby listiny a jiné věci vydaly nebo zapůjčily k ohledání a žádné jiné požadavky s poukazem na citované ustanovení nemůže ve vztahu k třetím osobám majícím listiny a jiné věci uplatňovat. V této souvislosti lze odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 7. 2006, č. j. 7 Afs 1/2006 - 48, publikovaný pod č. 1224/2007 Sbírky NSS a dostupný na www.nssoud.cz, v němž byl vysloven právní názor, že výzva správce daně třetí osobě k prokázání jiných skutečností než předložení listinných či věcných důkazů je v rozporu se zákonem. Vyzval-li Finanční úřad v Rychnově nad Kněžnou stěžovatele, aby mu zaslal soupis dokladů týkající se všech dodávek v konkretizovaném období, překročil rámec citovaného ustanovení. Argumentace krajského soudu, že správce daně svým požadavkem zatížil stěžovatele méně než kdyby trval na zaslání všech dotčených listin, je tak zcela nepřípadná, protože toto je s ohledem na dikci ust. § 34 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků zcela irelevantní. Proto tuto stížní námitku vyhodnotil Nejvyšší správní soud jako důvodnou.

Nedůvodná je však další stížní námitka, že Finanční úřad v Rychnově nad Kněžnou nebyl věcně ani místně příslušným ve vztahu ke stěžovateli a že záležitost měla být předána Finančnímu úřadu pro Prahu 7. Stěžovatel má nepochybně pravdu, že Finanční úřad v Rychnově nad Kněžnou není jeho místně příslušným správcem daně, ale tato skutečnost nemá v dané věci žádnou relevanci. Ust. § 34 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků totiž umožňuje finančnímu úřadu v rámci daňového řízení vyzvat třetí osobu, přičemž vůbec není rozhodné, zda ve vztahu k ní je či není místně příslušným správcem daně, k předložení nebo zapůjčení listin a jiných věcí k ohledání. Taková situace právě nastala v případě

stěžovatele, protože měl listiny, které mohly být důkazním prostředkem v daňovém řízení vedeném ve vztahu k daňovému subjektu Orlické hotely, s. r. o. Argumentaci stěžovatele, že měl být dožádán Finanční úřad pro Prahu 7, čímž by se výrazně zrychlil proces zjištění požadovaných informací ze stěžovatelova účetnictví, nelze akceptovat, protože ust. § 34 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků právě naopak umožňuje za účelem zrychlení daňového řízení správci daně, aby jednal přímo, bez prostřednictví místně příslušného správce daně, s jiným daňovým subjektem, který se v takovém případě jako třetí osoba stává osobou zúčastěnou na řízení v daňovém řízení jiného daňového subjektu. Proto důvod uváděný stěžovatelem v jeho reakcích na předmětné výzvy Finančního úřadu v Rychnově nad Kněžnou neměl oporu v zákoně. Stěžovatelovo tvrzení, že jeho místně příslušným správcem daně je Finanční úřad pro Prahu 7 bylo nesporné, jak je také uvedeno na str. 5 napadeného rozsudku. Proto neexistoval stěžovatelem tvrzený rozpor, že Finanční úřad v Rychnově nad Kněžnou není stěžovatelovým místně příslušným úřadem a krajský soud neměl důvod se touto skutečností v odůvodnění napadeného rozsudku zabývat.

Vyslovil-li stěžovatel pouze na základě citace ust. § 7 odst. 2 písm. b) a f) zákona o správě daní a poplatků pochybnost, zda je osobou zúčastněnou na řízení, protože je přímo daňovým subjektem, považuje Nejvyšší správní soud za dostačující k tomu uvést, že stěžovatel může být současně daňovým subjektem a jako s takovým s ním může jednat Finanční úřad pro Prahu 7, jednalo-li by se o jeho daňovou povinnost, a současně i osobou zúčastněnou na řízení v daňovém řízení vedeném kterýmkoliv správcem daně s jiným daňovým subjektem, existuje-li mezi ním a stěžovatelem nějaká vazba.

Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 věta první před středníkem s. ř. s.). Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

V dalším řízení je krajský soud vázán právním názorem, který je vysloven v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 13. května 2011

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu