

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Miloslava Výborného a soudců JUDr. Michala Mazance a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **WAY MORAVA, s. r. o.**, se sídlem Bohunická cesta 727/15, Moravany, zast. Mgr. Pavlem Kandalcem, Ph.D., LL.M., advokátem se sídlem Moravské nám. 629/4, Brno, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Pardubický kraj**, se sídlem Boženy Němcové 2625, Pardubice, o ochraně před nezákonným zásahem správního orgánu, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích ze dne 10. 3. 2017, čj. 52 Af 54/2016-72,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I.
Vymezení věci

[1] Dožádáním ze dne 25. 6. 2015, čj. 2867525/15/3005-60565-711015 Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, územní pracoviště Brno-venkov (dále jen „místně příslušný finanční úřad“) dožádal dle ustanovení § 17 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, Finanční úřad pro Pardubický kraj, územní pracoviště v Pardubicích, provedení daňové kontroly dle ustanovení § 85 a násl. daňového řádu u žalobkyně. Institut dožádání místně příslušný finanční úřad odůvodnil časovými a technickými obtížemi při komplexním řešení skutkově totožných kauz v rámci šetření řetězce dodavatelů a odběratelů ve vazbě na daň z přidané hodnoty a zjišťování možných daňových úniků; poukázal též na zásadu hospodárnosti a rychlosti řízení. Místně příslušný finanční úřad též

připomenul, že stejný předmět plnění žalovaný (jako dožádaný správce daně) projednával u jiného daňového subjektu, pro nějž byl místně příslušný. Dne 25. 9. 2015 žalovaný obdržel od místně příslušného finančního úřadu další dožádání (ze dne 22. 9. 2015, čj. 3565753/15/3005-60565-711225), v němž místně příslušný finanční úřad požadoval další finanční kontrolu a to ze stejných důvodů, k nimž nově dodal, že žalovaný již na základě předchozího dožádání daňovou kontrolu u žalobce provedl. Na základě obou výše uvedených dožádání zahájil žalovaný daňové kontroly za příslušná zdaňovací období.

[2] Proti postupu žalovaného a místně příslušného finančního úřadu se žalobkyně bránila stížností, kterou žalovaný neshledal důvodnou (vyrozumění ze dne 3. 3. 2016, čj. 300394/16/2809-60562-604109). Žalobkyně se proti rozhodnutí o stížnosti bránila u nadřízeného správce daně, který též shledal stížnost nedůvodnou (vyrozumění ze dne 7. 9. 2016, čj. 38818/16/5100-41451-711055).

[3] Žalobu spatřující v postupu žalovaného nezákonný zásah, Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích, zamítl.

II.
Argumenty kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[4] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[5] Podle stěžovatelky se krajský soud nevypořádal s některými jejími argumenty; poukázala zejména na nedostatečné vypořádání námitky zákonem předvídaných podmínek pro dožádání dle § 17 daňového řádu, neboť se podle ní všechny podmínky v tomto ustanovení uvedené vztahují pouze k dožadujícímu, nikoliv k dožádanému správci daně. Stěžovatelka namítla, že nebylo prokázáno, proč by nemohl místně příslušný finanční úřad provést kontrolu.

[6] Stěžovatelka uvedla, že se krajský soud s některými žalobními námitkami vypořádal velice stručně (na hraně přezkoumatelnosti) a dopustil se tak nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.].

[7] Stěžovatelka v kasační stížnosti zopakovala též námitky uplatněné již v žalobě.

[8] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti odkázal na své vyjádření k podané žalobě a též na odůvodnění rozsudku krajského soudu; podle jeho názoru byl výše uvedený postup místně příslušného finančního úřadu v souladu se zákonem a institut dožádání splňoval podmínky uvedené v § 17 daňového řádu. Navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

III.
Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[9] Nejvyšší správní soud nenalezl žádné formální vady či překážky projednatelnosti kasační stížnosti, a proto přezkoumal jí napadený rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové - pobočky v Pardubicích v rozsahu kasační stížností uplatněných důvodů,

zkoumaje přitom, zda napadené rozhodnutí či jemu předcházející řízení netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[10] Kasační stížnost není důvodná.

[11] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku, jejíž důvodnost by sama o sobě postačovala k jeho zrušení.

[12] Ve své ustálené judikatuře mnohokráte Nejvyšší správní soud konstatoval, že má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být patrné, jaký skutkový stav vzal správní soud za rozhodný, jak uvážil o skutečnostech pro věc podstatných, resp. jakým způsobem rozhodné skutečnosti posoudil (srov. např. rozsudek ze dne 4. 12. 2003, čj. 2 Ads 58/2003-75, č. 133/2004 Sb. NSS). Nepřezkoumatelným je pak typicky takové rozhodnutí, z nějž nelze jednoznačně dovodit, jakým právním názorem je správní orgán po zrušení jeho rozhodnutí vázán a jak má v dalším řízení postupovat, nebo pokud z něj nevyplývá, podle kterých ustanovení a podle jakých právních předpisů byla v kontextu podané správní žaloby posuzována zákonnost napadeného správního rozhodnutí, nebo pokud je jeho odůvodnění vystavěno na rozdílných a vnitřně rozporných právních hodnoceních téhož skutkového stavu či pokud jsou jeho výroky vnitřně rozporné nebo z nich nelze zjistit, jak vlastně soud rozhodl (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2013, čj. 6 Ads 17/2013-25).

[13] Stěžovatelka namítala, že krajský soud nedostatečně vypořádal její argumentaci, podle níž „*zákonem předvídané podmínky pro dožádání uvedené v § 17 daňového řádu se všechny vztahují k dožadujícímu (nikoliv k dožádanému!) správci daně*." Podle stěžovatelky vyplývá z § 17 daňového řádu, že „*rozhodné není, nakolik je pro dožádaného správce daně provedení určitého postupu (daňové kontroly) jednoduché, nýbrž nakolik je provedení tohoto postupu pro dožadujícího správce daně obtížné*." Nejvyšší správní soud nesouhlasí se stěžovatelkou v tom, že by krajský soud tyto otázky nevypořádal.

[14] Krajský soud k posuzované otázce v napadeném rozsudku uvedl „*Zkušenost ukazuje, že k efektivnímu (rychlému a hospodárnému) prověřování případných řetězových podvodů je nezbytné, aby postupy při správě daní (zejména postup k odstranění pochybností a daňovou kontrolu) u všech subjektů zapojených do případného podvodného řetězce prováděl jeden správce daně (princip jedné /společné/ hlavy", TMUK – tuzemská multi-územní kontrola), neboť jedině tak lze získat komplexní přehled o vazbách v rámci řetězce a díky tomu i lepší pozici při rozkrývání podvodu. Tedy je zjevné, že v dané věci by místně příslušný správce daně mohl efektivně provádět daňovou kontrolu jen s obtížemi, tedy že je splněna podmínka § 17 daňového řádu pro využití institutu dožádání. Navíc je zřejmé, že pokud by postupy při správě daní u jednotlivých daňových subjektů (často sídlících v různých částech republiky) zapojených do případného podvodného řetězce prováděli místně příslušní správci daně, musely by si získané informace následně mezi sebou složitě předávat, nadto by zjevně vyvstala potřeba řadu procesních úkonů opakovat (zejména výslechy svědků). Tedy je zjevné, že se typově jedná o věc, kdy by v případě provádění daňové kontroly jednotlivými místně příslušnými správci daně u jednotlivých daňových subjektů zapojených do obchodního řetězce vznikaly neúčelné náklady (např. právě nutnost opakovaných procesních úkonů - provádění důkazů), tedy i v tomto ohledu je naplněna další alternativní podmínka § 17 daňového řádu pro využití institutu dožádání*." (citováno včetně písařských chyb). Je patrné, že krajský soud nejen vypořádal otázku obtížnosti provedení daňové kontroly pro místně příslušný finanční úřad, ale též rozvedl

další důvody, pro něž bylo možné institutu dožádání užít. Krajský soud přitom postupoval souladně s jinými rozhodnutími v obdobných případech (srov. rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 19. 9. 2016, čj. 50 A 3/2016-40).

[15] Nejvyšší správní soud k námitce nepřezkoumatelnosti dále dodává, že pro posouzení splnění podmínek plynoucích z ustanovení § 17 daňového řádu je stěžejní, zda skutečně důvody dožádání odpovídají zákonem stanoveným podmínkám; povinností správce daně je také dožádání řádně odůvodnit; absence či nedostatečnost důvodů, pro něž bylo dožadováno, by sama o sobě představovala nepřezkoumatelnost dožádání a byla by důvodem pro kasační zásah krajského soudu. Ze spisu správního orgánu ovšem vyplynulo, že správce daně dožádání dle ustanovení § 17 daňového řádu odůvodnil bezchybně. Nejvyšší správní soud souhlasí s krajským soudem i v úvaze, dle které v posuzovaném případě by pro místně příslušného správce daně bylo obtížné daňovou kontrolu provést; také proto necítí potřebu s plně dostačujícím a přezkoumatelným odůvodněním krajského soudu jakkoliv polemizovat.

[16] Zcela obecně formulovaná námitka, podle níž „*krajský soud na některé další žalobní body reagoval byť jen stručně a na samé hranici přezkoumatelnosti*“, postrádá jasnou specifikaci žalobních bodů, jimiž se krajský soud podle ní nezabýval; stěžovatelka zde ani neuvedla, v čem spatřuje nesprávné posouzení (a jaké) právní otázky; pouze zrekapitulovala obsah žaloby. Jedinou změnou oproti žalobě bylo uvedení odkazu na nově platnou a účinnou právní úpravu, jež v době podání žaloby ještě nebyla přijata. K takto formulované výtce postačí uvést, že všechny žalobní body byly krajským soudem vypořádány jasným a přezkoumatelným způsobem; pro uvedené neshledává Nejvyšší správní soud potřebu se jimi znovu zabývat.

IV.
Závěr a náklady řízení

[17] Nedůvodnou kasační stížnost Nejvyšší správní soud podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s.

[18] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1, ve spojení s § 120, s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení.

[19] Žalovanému v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů nepřiznal.

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

V Brně 3. října 2017

JUDr. Miloslav Výborný
předseda senátu