



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla, soudce Mgr. Lukáše Pišvejce (soudce zpravodaj) a soudkyně JUDr. Veroniky Burianové ve věci

žalobkyně: **Tůma a spol., s.r.o.**, IČ 47715634
sídlem Mohylová 1063/111, 312 00 Plzeň
zastoupená 1. Plzeňskou daňovou a účetní spol. s r.o.
sídlem Tábořská 1990/34, 326 00 Plzeň

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Plzeňský kraj**
sídlem Hálkova 14, 305 72 Plzeň

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem spočívajícím ve vydání výzev k podání
dodatečného daňového přiznání ze dne 12. 9. 2019, č. j. 1768166/19/2301-51521-402859,
č. j. 1768357/19/2301-51521-402859 a č. j. 1768552/19/2301-51521-402859,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

Nezákonný zásah

1. Žalobkyně se žalobou domáhala ochrany před nezákonným zásahem, který měl spočívat
Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

v tom, že žalovaný vydal výzvy k podání dodatečného daňového přiznání ze dne 12. 9. 2019 pod čísly jednacími uvedenými shora v návěti rozsudku.

II.

Žaloba

2. K odůvodnění žaloby žalobkyně uvedla, že obdržela výzvy k podání dodatečného daňového přiznání s odůvodněním, že ve zdaňovacím období leden, únor a březen 2018 uplatnila nárok na odpočet daně ze zdanitelných plnění přijatých od obchodní korporace Sihor plus s.r.o. Dle odůvodnění výzev daňové doklady neměly požadované náležitosti; za Sihor plus měla jednat osoba, která nikdy nebyla jednatelem této obchodní korporace, ani nebyla jejím zaměstnancem, a daňový subjekt nepředložil žádné zmocnění, kterým by mělo být podloženo, že jedná s osobou oprávněnou jednat za Sihor plus; úhrady faktur probíhaly v hotovosti, přestože deklarovaný dodavatel měl dle § 96 zákona o DPH zveřejněno číslo účtu; daňový subjekt nemá k dispozici písemné smlouvy ani předávací protokoly; ani daňovému subjektu není známo, zda danou práci vykonával pro daňový subjekt deklarovaný dodavatel. Správce daně dále uvedl, že tyto pochybnosti jsou umocněny také informacemi o obchodní korporaci Sihor plus: obchodní korporace Sihor plus uvádí jako hlavní ekonomickou činnost ostatní úklidové služby, na adrese sídla se nachází budova určená k bydlení, kdy na stejné adrese deklaruje stejné sídlo dalších 102 korporací. Sihor plus nemá evidovanou žádnou provozovnu, nemá žádné webové stránky, kde by se o její činnosti mohli potenciální zákazníci dozvědět, jednatelem byla vždy osoba cizí státní příslušnosti. Pro správce daně je tato obchodní korporace nekontaktní a od 9. 3. 2019 je zveřejněna jako nespolehlivý plátec.
3. Žalobkyně považovala vydání výzev za nezákonné z důvodu nezákonného vedení spisu, vydání výzev žalovaným, aniž by žalovaný učinil jakékoli vlastní úvahy o okolnostech zakládajících důvody pro vydání výzev a aniž by měl k dispozici podklady k tvrzením uvedeným ve výzvách, a dále pro neexistenci důvodného předpokladu doměření daně a pro nezpřístupnění informací správcem daně.
4. Konkrétně žalobkyně tvrdila, že její zástupce po doručení výzev k podání dodatečného daňového přiznání požádal o nahlédnutí do spisu vedeného správcem daně. O tomto nahlížení byl pořízen protokol o ústním jednání ze dne 23. 9. 2019 v 10.40 hod., č. j. 1807922/192301-51521-402859. Zástupce žalobkyně žádal o kopii spisu vztahující se k výzvám. K tomu správce daně předložil pouze předmětné výzvy. Následně před zástupcem žalobkyně, v rámci nahlížení do spisu, označil další písemnosti, které obdržel od Finančního úřadu v Pardubicích, s tím, že tyto dokumenty patří do vyhledávací části spisu. Začal je při jednání sepsávat a pořizovat soupis písemností vyhledávací části spisu (do té chvíle žádný takový soupis neexistoval). Dokumenty, které žalovaný do soupisu pojal, nebyly označeny pořadovým číslem a nebyly zavedeny ve spise daňového subjektu. Na místě ručně vyhotovený seznam písemností byl proveden jako neúplný, do soupisu nebyla pojata například listina označená jako Objednávka ze dne 10. 1. 2018 k provedení odstranění a okleštění dřevin v ochranném pásmu elektrovedu v úseku pod vedením, které bude určeno objednatelem, podepsaná oběma smluvními stranami, která se však fyzicky ve spise nacházela a která byla důležitým důkazním prostředkem svědčícím tvrzení žalobkyně. K tomu žalobkyně shrnula, že v době vydání výzev správce daně nevedl písemnosti týkající se výzev ve spise, nebyl veden řádný soupis všech písemností, písemnosti nebyly označeny pořadovými čísly a nebyly vyřazeny po provedeném dokazování z vyhledávací části spisu. Žalovaný tedy vedl spis hrubě v rozporu se svými zákonnými povinnostmi. V důsledku nezákonného procesního postupu při vedení spisu tak zbavil žalobkyni možnosti seznámit se řádně s obsahem spisu a vyhodnotit

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

shromážděné důkazní prostředky. Žalobkyně tak byla z tohoto důvodu fakticky zbavena možnosti na výzvy řádně reagovat.

5. Z protokolu o ústním jednání zachycujícího odpovědi správce daně dále vyplývalo, že správce daně neměl k dispozici a tedy ani nehodnotil žádné podklady k tvrzením uvedeným ve výzvách. Správce daně výslovně uvedl, že neexistuje jiný soupis písemností, neexistuje žádný záznam o hodnocení důkazních prostředků a existuje pouze e-mailová komunikace s pracovníkem FÚ pro Pardubický kraj, do které nebude zástupci umožněno nahlédnout. K dotazům zástupce žalobkyně vysvětlil, že „*Finanční úřad pro Pardubický kraj provádí u daňového subjektu Sihor plus s.r.o. postup k odstranění pochybností, popř. daňovou kontrolu. Na základě zjištění u tohoto daňového subjektu požádal správce daně odběratele, tj. FÚ pro Plzeňský kraj o vydání výzev k podání dodatečných daňových přiznání.*“ a že „*Jak už bylo výše řečeno, vycházelo se pouze z podkladů, které obdrželo od FÚ pro Pardubický kraj a zástupci daňového subjektu nemůže předložit žádné další podklady, než které v rámci tohoto jednání obdržel.*“. Správce daně neodůvodnil vydání výzev žádnými svými úvahami, a to ani písemně, ani ústně. Tvrzení v nich uvedená nedoložil žádnými důkazními prostředky. Jediné listiny, které se nacházely ve spise a týkaly se výzev, byly označeny ve spise pod pořadovým číslem 427, 431, 432, 433. Jednalo se o samotné výzvy a dále podnět k TMÚK. Žádná jiná listina se v době zahájení nahlížení do spisu, tj. po vydání výzev, ve spise nenacházela.
6. Postupem uvedeným v předchozí části žaloby byly teprve při samotném nahlížení do spisu sepsány do seznamu vyhledávací části spisu listiny předložené daňovým subjektem při místním šetření provedeném Finančním úřadem pro Pardubický kraj dne 9. 7. 2019, avšak nikoli správně. Do soupisu nebyla pojata například Objednávka ze dne 10. 1. 2018 (viz výše). Na otázky kladené zástupcem daňového subjektu, jestli má správce daně k dispozici nějaké důkazní prostředky, které ho vedly k důvodnému podání výzev, správce daně reagoval, že žádné jiné písemnosti nemá, kromě interní komunikace mezi příslušnými územními pracovišti, kterou však nemůže zástupci poskytnout.
7. Na podkladě spisu tak nebylo prokázáno, že správce daně disponoval důvodným předpokladem, že daň lze doměřit. Výzvy k podání dodatečného daňového přiznání byly i z tohoto důvodu nezákonné. Žalobkyně k tomu citovala komentářovou literaturu, konkrétně komentáře k daňovému řádu nakladatelství C. H. Beck a Leges.
8. Žalobkyně dále tvrdila, že důvody pochybností uvedené ve výzvách byly mylné, a zcela je odmítla. Práce byly v plném rozsahu provedeny a žalobkyně je připravena tyto skutečnosti dokazovat. Jednalo se o práce provedené na zakázkách, které si žalobkyně zajišťovala subdodavatelsky k uskutečnění plnění vůči svým odběratelům (objednatelům). Nebylo pravdou, že daňové doklady neměly náležitosti daňových dokladů. Daňové doklady měly všechny zákonné náležitosti. Nebylo pravdou, že nebyla uzavřena písemná smlouva se společností SIHOR plus jako subdodavatelem. Daňový subjekt předložil před vydáním výzev správci daně Objednávku podepsanou oběma subjekty ze dne 10. 1. 2018. Tuto objednávku je nutno hodnotit jako rámcovou smlouvu. Dále zde bylo uvedeno, že konkrétní lokality a mapové podklady budou předány při venkovní pochůzce. Dále byly uvedeny další ujednání a podpisy obou účastníků smlouvy. Předmět jednotlivých dílčích smluv o dílo byl zcela jasně vymezen zadáním a objednávkou od hlavních objednatelů, kterými byly společnosti ČEZ distribuce a.s. a SEG s.r.o. Práce byly s ohledem na značný rozsah v terénu převzaty společnou přejímkou za účasti zástupců objednatelů, a to bez výhrad. Bylo by zcela neúčelné a ne hospodárné, aby při takto zásadním rozsahu činností v terénu byly prováděny dvě předávací prohlídky a aby byly vyhotovovány zvláštní předávací protokoly, a to i) mezi objednatelům a žalobkyní a ii) mezi žalobkyní a

subdodavatelem – společností SIHOR plus. Pokud by hlavní objednatelé měli při přejímce výhrady k provedení díla, žalobkyně by uplatnila právo na řádné plnění, resp. práva z odpovědnosti za vady díla vůči společnosti SIHOR plus. Obecné informace o dodavateli uvedené žalovaným ve výzvách (viz bod 2. tohoto rozsudku) nebyly způsobilé nijak odůvodnit pochybnost o skutečném provedení činností pro žalobkyni. Míra pochybnosti založená na těchto zjištěních nemohla založit právo na vydání výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení. Pochybnosti, které by mohly být relevantní pro vydání výzev k podání dodatečného daňového přiznání, musejí souviset s konkrétní obchodní činností a spoluprací dotčených subjektů. Vyjma okolností, které jsou zcela vyvráceny (neexistence smlouvy, neexistence předávacích protokolů) a které by při řádně provedeném dokazování byly ze strany žalobkyně objasněny a doloženy, žádné relevantní pochybnosti ohledně samotného provádění činností vzneseny nebyly. Správcem daně uvedené pochybnosti nebyly tudíž způsobilé založit důvodnou okolnost pro doměření daně. I z tohoto důvodu byly výzvy nezákonné.

9. Žalobkyně konečně podotkla, že správce daně, pokud vyzývá k podání dodatečného daňového přiznání na základě zjištění učiněných mimo daňovou kontrolu, musí tato svá zjištění daňovému subjektu zpřístupnit. Správce daně nejenže je nezpřístupnil, ale ani o žádných důvodech nevěděl, jak uvedl v protokolu o ústním jednání. Navíc si zástupce daňového subjektu všiml při nahlížení do spisu dokumentu, uvedeného ve spise pod p. č. 427 (rejstřík č. 100022365) nazvaného „Podnět k TMÚK“. K tomuto dokumentu správce daně sdělil, že k němu nemá žádné jiné podkladové materiály a že se jedná o dokument vystavený na základě interní e-mailové komunikace mezi příslušnými územními pracovišti. Je pravděpodobné, že tento Podnět k TMÚK souvisí s výzvami. K žádosti zástupce žalobkyně mu tento dokument nebyl předložen, přestože zástupce žalobkyně žádal o předložení veškerých dokumentů. Správce daně porušil povinnost umožnit nahlížet do spisu a objasnit daňovému subjektu všechny důvody pro své pochybnosti. Tím zbavil žalobkyni možnosti na výzvy k podání dodatečného daňového přiznání adekvátně reagovat. Pokud by tyto informace byly řádně daňovému subjektu poskytnuty, mohly by mít vliv na rozhodnutí daňového subjektu o jeho postupu v doměřovacím řízení.
10. Žalobkyně shrnula, že postup správce spočívající ve vydání výzev k podání dodatečného daňového přiznání byl z výše uvedených důvodů nezákonný a zasáhl do práv žalobkyně, když (i) zasáhl do jejích procesních práv v daňovém řízení, zejména porušením povinností při vedení spisu, porušením povinnosti umožnit nahlédnutí do spisu a seznámit se s pochybnostmi správce daně, což představovalo i zásah do hmotných práv žalobkyně, neboť v důsledku tohoto postupu byla žalobkyně zbavena možnosti řádně vyhodnotit svůj další postup v doměřovacím řízení a s tím související dopad do její majetkové sféry; (ii) porušil zásadu zdrženlivosti při správě daní, neboť správcem daně nebyl prokázán, resp. bylo zjevné, že neexistuje, důvod pro vydání výzev. Žalobkyně navrhla, aby soud určil, že výzvy k podání dodatečného daňového přiznání jsou nezákonné, a uložil žalovanému povinnost k náhradě nákladů řízení.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě

11. Žalovaný se závěrem žalobkyně spočívajícím v nezákonnosti postupu správce daně ve věci výzev k podání dodatečných přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2018, únor 2018 a březen 2018 vydaných ve smyslu ust. § 145 daňového řádu nesouhlasil a navrhl zamítnutí žaloby.
12. K námitkám nezákonného vedení spisu žalovaný uvedl, že dne 23. 9. 2019 se do sídla

správce daně dostavil, a to bez jakékoliv předchozí domluvy s pracovníky správce daně, zástupce žalobkyně a dožadoval se nahlížení do spisu daňového subjektu. Zástupce žalobkyně nejprve požádal o soupis všech částí spisu daňového subjektu a dále vytištění sestavy ADIS EPI 016, a teprve následně sdělil přítomným úředním osobám, že v rámci nahlížení přišel nahlédnout do spisu za účelem zjištění důkazních prostředků, které správce daně vedly k vydání výzev dle § 145 odst. 2 daňového řádu.

13. Z obsahu protokolu bylo nepochybné, že žalovaný předal zástupci žalobkyně Výpis ze spisu rejstřík č. 100022366 – počet stran 4, 100022365 – počet stran 26, výzvy k podání dodatečných přiznání na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden – březen 2018, Vyhledávací část spisu (včetně soupisu), čítající celkem 42 stran, když tato obsahovala veškeré důkazní prostředky, které správce daně obdržel od Finančního úřadu pro Pardubický kraj, tj. protokol č. j. 1350107/19 ze dne 9. 7. 2019 o provedeném místním šetření u daňového subjektu vč. všech jeho příloh, odpověď daňového subjektu na výzvu k poskytnutí informací správci daně č. j. 1464266/18/2801-60562-609326 vč. příloh (faktura č. 2018003, č. 20180032, č. 20180042, č. 2018051, č. 2018062, objednávka ze dne 10. 1. 2018, pokladní doklady ze dne 29. 1. 2018, 14. 2. 2018, 27. 2. 2018, 8. 3. 2018, 21. 3. 2018), dále pak veřejně dostupné informace o subjektu DPH, výpis z obchodního rejstříku, informace o adresném místě, dále pak podnět č. j. 1660047/19/2301-51521-402859. Žalovaný konstatoval, že veškeré tyto listiny měla žalobkyně k dispozici, když se navíc jednalo o listinné důkazy pocházející ze sféry jejího účetnictví a další informace, které jsou veřejně dostupné na internetu.
14. Žalovaný neumožnil žalobkyni nahlédnout do interní e-mailové korespondence vedené mezi správci daně, když se jednalo o písemnost sloužící výlučně pro potřeby správce daně ve smyslu § 65 odst. 1 daňového řádu; tato korespondence neobsahovala žádné důkazní prostředky vztahující se k předmětným výzvám.
15. Z obsahu protokolu bylo dále možné potvrdit jen to, že úřední osoby správce daně soupis písemností vyhledávací části spisu skutečně vyhotovily až následně v rámci ústního jednání; správce daně z vyjádření přítomné pracovnice zjistil, že důkazní prostředky, které byly správci daně předány Finančním úřadem pro Pardubický kraj za účelem vydání výzev, byly založeny ve veřejné části spisu jako příloha dotčených výzev. V rámci ústního jednání dne 23. 9. 2019, kdy se zástupce dostavil nahlížet do spisu daňového subjektu, byly tyto důkazní prostředky nesprávně založeny do vyhledávací části spisu. Tento postup správce daně by nepochybně obstál v případě, že by ještě nedošlo k vydání předmětných výzev, v nichž se správce daně o hodnocení těchto důkazů opírá. S ohledem na znění ust. § 65 odst. 1 písm. a) daňového řádu bylo zřejmé, že pracovnice správce daně důkazní prostředky, týkající se výzev, nesprávně zařadily do vyhledávací části spisu. Nutné však bylo přihlédnout k tomu, že se tak stalo pod vlivem situace, která nastala poté, co se zástupce žalobkyně dostavil k nahlížení do spisu neohlášen a neposkytl tak správci daně dostatečný časový prostor pro přípravu spisu k nahlížení. Nicméně, jak již bylo uvedeno výše, žalovaný veškeré důkazní prostředky týkající se výzev žalobkyni poskytl, tudíž žádným způsobem nedošlo ke krácení práv žalobkyně.
16. Správce daně rovněž pochybil, když složka vyhledávací části spisu obsahující podklady zaslané v souvislosti s vydáním předmětných výzev k podání dodatečného daňového přiznání neobsahovala soupis písemností v něm zařazených. Toto pochybení však úřední osoby okamžitě napravily, když v rámci ústního jednání dne 23. 9. 2019 soupis vyhledávací části vyhotovily. Ze soupisu listin uvedených v předmětném protokolu ze dne 23. 9. 2019 je zřejmé, že tento soupis byl zástupci žalobkyně rovněž předán.
17. K objednávce ze dne 10. 1. 2018 pak žalovaný sdělil, že byla přiložena jakožto příloha Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

k protokolu, kterou žalobkyně sama předložila v rámci místního šetření konaného dne 9. 7. 2019. V rámci nahlížení do spisu dne 23. 9. 2019 tuto listinu žalobkyně obdržela v rámci listin poskytnutých z vyhledávací části spisu /viz protokol č. j. 1807922/19 – „*vyhledávací část spisu (včetně příloh) 42 stran*“/, když se navíc jednalo o listinu, kterou měla nepochybně žalobkyně v dispozici, neboť ji sama správci daně předložila.

18. S ohledem na shora uvedené nebyla pravda, že by žalovaný zbavil žalobkyni možnosti se řádně seznámit s obsahem spisu a vyhodnotit shromážděné důkazní prostředky. Žalobkyně nebyla zbavena možnosti na výzvy řádně reagovat.
19. K důvodnosti vydaných výzev žalovaný argumentoval tím, že Finanční úřad pro Pardubický kraj, Územní pracoviště v Pardubicích, v rámci svých postupů shromáždil důkazní prostředky, které předal žalovanému jako místně příslušnému správci daně. Na základě těchto důkazních prostředků a analýzy podaných kontrolních hlášení za zdaňovací období leden 2018, únor 2018, březen 2018 vydal žalovaný dne 12. 9. 2019 výzvy dle ust. § 145 odst. 2 daňového řádu k podání dodatečných daňových přiznání za zmíněná zdaňovací období. V těchto výzvách žalovaný řádně uvedl, na základě kterých zjištění dospěl k závěru, že existuje důvodný předpoklad, že daň z přidané hodnoty bude stanovena jinak nežli v řádném daňovém přiznání. V předmětných výzvách rovněž odkázal na usnesení NSS č. j. 1 Afs 183/2014-55 ze dne 16. 11. 2016, z něhož vyplývá povinnost správce daně, dozví-li se jinak, než na základě daňové kontroly, o skutečnostech nasvědčujících tomu, že by měla být určitá daň doměřena, daňový subjekt o tom zpravit a vyzvat jej k podání dodatečného daňového tvrzení ve smyslu § 145 odst. 2 věty první daňového řádu.
20. V rámci nahlížení do spisu daňového subjektu dne 23. 9. 2019 zástupce žalobkyně obdržel veškeré důkazní prostředky, ze kterých správce daně v rámci odůvodnění výzvy vycházel. Pracovnice správce daně tak nemohly zástupci žalobkyně sdělit žádné jiné další informace.
21. Žalobkyně také napadala postup žalovaného při vydání předmětných výzev, tj. hodnocení důkazních prostředků, na základě nichž dospěl žalovaný k jejich vydání, když tento je možné napadnout až v rámci případného meritorního rozhodnutí ve věci, např. v odvolání proti dodatečným platebním výměrům. Hodnocení důkazů je ucelený a komplexní myšlenkový proces příslušných úředních osob správce daně, při němž v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů správce daně hodnotí každý jednotlivý důkaz zvlášť a následně všechny relevantní důkazy ve vzájemných souvislostech (§ 8 daňového řádu). Jednotlivé kroky hodnocení důkazů od sebe nelze oddělit a posuzovat je jednotlivě. Stejně tak nelze samostatně přezkoumávat úsudek správce daně o tom, který důkaz je pro objasnění věci třeba ještě provést a který již nikoliv. Žalovaný měl za to, že v předmětných výzvách vyjádřené pochybnosti řádně odůvodnil a tyto jsou způsobilé založit důvodnou okolnost pro případné doměření daně; žalovaný byl přesvědčen, že výzvy byly vydány v souladu se zákonem.
22. K písemnosti nazvané „Podnět k TMÚK“ žalovaný sdělil, že rozhodně dotčenou písemnost v rámci ústního jednání dne 23. 9. 2019 nepopřel, zmiňována je např. na str. 4 předmětného protokolu, a jak je patrné ze soupisu listin, které byly žalobkyni v rámci ústního jednání předány, pak tento byl žalobkyni nepochybně předán (viz strana č. 4 dole: „*Podnět č. j. 1660047/19/2301-51521-402859 – 3 strany*“). S ohledem na právě uvedené bylo tedy nepochybné, že žalobkyni bylo umožněno nahlížet do spisu v plném rozsahu, veškeré dostupné písemnosti jí byly zpřístupněny (kromě e-mailové interní komunikace mezi správci daně), a tudíž nebyla zbavena možnosti na výzvy k podání dodatečných daňových přiznání adekvátně reagovat.
23. Žalovaný uzavřel, že v současné době probíhá u žalobkyně ve smyslu § 89 daňového řádu

postup k odstranění pochybností za zmíněná zdaňovací období na dani z přidané hodnoty, který byl zahájen Finančním úřadem pro Pardubický kraj, Územním pracovištěm v Pardubicích. Měl za to, že předmětné výzvy k podání dodatečného daňového přiznání k dani z přidané hodnoty byly vydány zcela v souladu se zákonem, tj. daňovým řádem, a na jejich základě důvodně zahájené doměřovací řízení nemůže být nezákonným zásahem namítaným žalobkyní. Žalovaný dále nesouhlasil s tím, že došlo k porušení procesních či hmotných práv žalobkyně.

IV.

Replika

24. V podané replice žalobkyně nad rámec žaloby doplnila svá tvrzení k žalobním námitkám týkajícím se neexistence předpokladů o doměření daně. Předpoklad, že *„daňové doklady neměly požadované náležitosti“*, nebyl pravdivý, neboť faktury za provedené práce vystavené společností Sihor plus č. 2018003, 20180032, 20180042, 2018051 a 2018062 měly všechny náležitosti uvedené v ust. § 29 zákona o dani z přidané hodnoty.
25. K tomu, že *„za Sihor plus měla jednat osoba, která nikdy nebyla jednatelem této obchodní korporace, ani nebyla jejím zaměstnancem a daňový subjekt nepředložil žádné zmocnění, kterým by mělo být podloženo, že jedná s osobou oprávněnou jednat za Sihor plus“*, žalobkyně uvedla, že její jednatelka Ilona Tůmová při ústním jednání – místním šetření dne 9. 7. 2019 (otázka č. 10 protokolu) jednoznačně popsala způsob navázání spolupráce s danou společností, a to prostřednictvím jednatele Františka Tůmy a jednatele společnosti Sihor plus. Pokud měl žalovaný nadále pochybnost k této otázce, měl vyzvat k podání vysvětlení jednatele žalobkyně pana Františka Tůmy, což neučinil. Takto formulovaná pochybnost bez náležitého prověření nemůže být hodnocena jako důvod pro doměření daně.
26. Ve vztahu k tomu, že *„úhrady faktur probíhaly v hotovosti, přestože deklarovaný dodavatel měl dle § 96 zákona o DPH zveřejněno číslo účtu“*, bylo provádění plateb v hotovosti s ohledem na jejich výši zcela v souladu s právními předpisy. Platby v hotovosti byly řádně doloženy příjmovými doklady. Zákonný postup nemůže z podstaty důvod pro doměření daně založit.
27. Nebylo rovněž pravdou, že žalobkyně *„nemá k dispozici písemné smlouvy“*. Před vydáním výzev je měl k dispozici i žalovaný. Jednatelka žalobkyně předložila správci daně před vydáním výzev dokument ze dne 10. 1. 2018, označený jako Objednávka. Tato objednávka měla veškeré náležitosti požadované občanským zákoníkem pro vznik smlouvy. Tuto objednávku tak bylo nutno hodnotit jako smlouvu o dílo, když obsah dokumentu je třeba posuzovat dle jeho skutečného obsahu. Sepis podrobnější smlouvy o dílo nebyl s ohledem na právní úpravu v občanském zákoníku v žádném případě povinný či nezbytný; záleželo zcela na vůli smluvních stran.
28. Pravdou nebylo ani to, že žalobkyně *„nemá k dispozici předávací protokoly“*. Žalovaný se na otázku existence předávacích protokolů při místním šetření konaném dne 9. 7. 2019 nedotazoval. Žalobkyně má k dispozici předávací protokoly o předání prací. Jak bylo v žalobě již objasněno, s ohledem na značný rozsah prací prováděných v terénu na značném území byly práce vždy převzaty společnou přejímkou za účasti zástupců hlavních objednatelů. Součástí protokolů o předání díla byla detailní (vždy několikastránková) specifikace provedených prací. Pokud žalovaný v tomto směru měl pochybnost, měl ji vyjádřit a provést dokazování. Pokud tak neučinil, nemůže jeho závěr založit důvod pro vydání výzev.
29. Žalobkyně se dále ohradila proti tvrzení připisovanému jednatele žalobkyně, že *„daňovému subjektu není známo, zda zadávanou práci vykonával pro daňový subjekt Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.“*

deklarovaný dodavatel“. Žalobkyně se tímto způsobem nikdy nevyjádřila a takové tvrzení popírá. Jednatelka žalobkyně se vyjádřila při místním šetření dne 9. 7. 2019 k otázce č. 18 tak, že neví, kdo za korporaci Sihor plus vykonával práci, zda zaměstnanci nebo agenturní pracovníci. Z této odpovědi v žádném případě nevyplýval výše citovaný závěr.

30. K pochybnostem stran poměrů společnosti Sihor plus (viz druhou polovinu bodu 2. tohoto rozsudku) žalobkyně uvedla obory činnosti, pro něž má společnost Sihor plus živnostenské oprávnění, přičemž uzavřela, že tato společnost disponuje oprávněními k výkonu činností potřebných pro realizaci zakázky daňového subjektu. V jakém poměru vykonává Sihor plus své jednotlivé podnikatelské činnosti, je bez významu pro posouzení uskutečnění plnění pro žalobkyni. Ostatně práce vykonávané pro daňový subjekt a účtované předmětnými fakturami měly též charakter úklidových činností, když součástí byl i úklid okleštěného stromoví. Informace o vysokém počtu sídel dalších ekonomických subjektů na adrese sídla společnosti Sihor plus a o tom, že nemá webové stránky, i pokud byly pravdivé, nejsou nijak neobvyklé. S ohledem na poptávanou činnost, spočívající v pomocných pracích při oklešťování stromoví, daňový subjekt ani neočekával prezentaci činnosti Sihor plus na webových stránkách. Úvaha, že jednatelem společnosti byli vždy příslušníci cizí národnosti, byla až diskriminační. Pokud česká legislativa umožňuje podnikání a účast na podnikání zahraničním fyzickým osobám, nepovažovala žalobkyně tuto skutečnost za důvod pro vznik pochybností. Údaj o zveřejnění společnosti Sihor plus jako nespolehlivého plátce v posuzovaném zdaňovacím období neexistoval.
31. Žalobkyně shrnula, že uvedené důvody (samostatně ani v jejich souhrnu) nebyly způsobilé založit důvodný předpoklad pro doměření daně a tedy pro vydání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání, a to proto, že byly zčásti zcela vyvráceny, a zčásti proto, že nebyly objektivně způsobilé založit předpoklad o doměření daně. Pokud by správce daně měl informace zakládající důvodný předpoklad pro doměření daně, byl by povinen je daňovému subjektu sdělit a vyzvat ho k podání daňového přiznání a umožnit mu napravit stav tak, aby žalobkyni nevznikla povinnost hradit penále. Žalobkyně citovala judikaturu Nejvyššího správního soudu, a to usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55. Vydání a existence nezákonných výzev má vliv například pro běh lhůt pro stanovení daně (§ 148 odst. 2 a 3 daňového řádu) a v konečném důsledku může mít vliv i na výši daně a příslušenství (vzhledem k povinnosti vydat řádnou výzvu podle § 145 odst. 2 daňového řádu před zahájením daňové kontroly), proto se žalobkyně domáhala jejich určení jako nezákonného zásahu.

V.

Posouzení věci soudem

32. Vzhledem k tomu, že žalobkyně i žalovaný s takovým postupem souhlasili, rozhodl soud v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) o věci samé bez jednání.
33. V souladu s § 87 odst. 1 s.ř.s. *soud rozhoduje na základě skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí; rozhoduje-li soud pouze o určení toho, zda zásah byl nezákonný, vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době zásahu.*

VI.

Rozhodnutí soudu

34. Žaloba není důvodná.
35. Podstatou projednávané věci je posouzení, zda výzva správce daně k podání dodatečného

daňového přiznání v daném případě představuje nezákonný zásah.

36. Podle § 145 odst. 2 daňového řádu „*pokud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně doměřit daň podle pomůcek*“
37. Žalobkyně konkrétně zpochybňuje náležitosti výzvy k podání dodatečného daňového přiznání a její obsah, argumentuje, že nebyl naplněn „*důvodný předpoklad, že daň bude doměřena*“ ve smyslu shora citovaného ustanovení daňového řádu.
38. Pokud se jedná o naplnění hypotézy „*důvodného předpokladu*“ zdejší soud byl ve svých úvahách veden závěry konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu (viz rozsudek sp. zn. 2 Afs 209/2014), podle níž „*podmínku důvodného předpokladu doměření daně tak nelze považovat za splněnou pouze tehdy, kdy je správce daně schopen již na základě skutečností zjištěných mimo daňovou kontrolu spolehlivě určit výši, v jaké bude daň doměřena. Je jen stěží představitelná situace, kdy by správce daně mimo daňovou kontrolu, zejména tedy v rámci vyhledávací činnosti, získal natolik konkrétní, úplné a důkazně podložené informace, aby na jejich základě mohl bez dalšího usuzovat na výši doměření daně. Naopak, typicky v případě, kdy správce daně zjistí, že podané řádné daňové tvrzení neobsahuje přiznání konkrétní daňové relevantní skutečnosti, lze již na základě běžné úvahy předpokládat, že daň bude doměřena, neboť řádné daňové tvrzení nebylo vyplněno správně. Zdejší soud proto uzavírá, že v případě zjištěné neúplnosti podaného daňového tvrzení lze obecně předpokládat, že daň bude doměřena; lhotejno přitom v jaké výši.*“ Dále je nezbytné upozornit na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 1. 2017 ve věci vedené pod sp. zn. 9 Afs 46/2016, podle něhož „*otázka věcné správnosti následně doměřené daně není pro posouzení zákonnosti postupu, který k doměření daně povede, rozhodná. Důvodný předpoklad, že daň bude doměřena, proto nezahrnuje posouzení věcné správnosti názoru správce daně.*“ (zvýrazněno zdejším soudem)
39. Soud v první řadě konstatuje, že odůvodnění výzev k podání dodatečného daňového přiznání je formulováno přezkoumatelným způsobem. Správce daně nepřistoupil k vydání výzev nahodile, naopak jasně vymezil, jakých plnění se jeho pochybnosti týkají, včetně specifikace výše daně z přidané hodnoty, o níž má za to, že bude doměřena. Výzvy obsahují zcela konkrétní popis řady okolností, z nichž správce daně dovozuje předpoklad doměření daně (viz strana 2 výzvy shora a popis činnosti obchodní partnera žalobkyně, společnosti Sihor), v žádném případě se tak nejednalo „*pouhou formalitu, kterou by správce daně prováděl pouze za účelem nachytat daňový subjekt na tom, že na sebe řekne i něco, co správce daně dosud neví*“, jak v žalobě uvádí žalobkyně. Právě uvedené ostatně potvrzuje i postup samotné žalobkyně, která jak v žalobě, tak v bodu 1. podání ze dne 29. 9. 2019, označeném jako „*nesouhlas s obsahem a požadavky k podání dodatečných daňových přiznání*“, uvedla v reakci na okolnosti uvedené ve výzvách jasně formulované důvody, na základě kterých s doměřením daně nesouhlasí.
40. Na základě okolností popsanych na straně 2 shora výzev správce daně uzavřel, že mu vznikla pochybnost o tom, „*zda byly daňovým subjektem splněny podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně v souladu s § 72 a 73 zákona o DPH.*“ Soud v této souvislosti zdůrazňuje, že všechny správcem daně ve výzvách popsané okolnosti jsou potenciálně způsobilé, pokud vskutku nastaly, vést k doměření DPH, neboť mají vztah k otázce uskutečnění žalobkyní deklarovaných plnění.
41. Podstatná část žaloby zpochybňuje, že okolnosti uvedené ve výzvách, o které správce daně opírá svoje pochybnosti, vůbec nastaly, resp. žalobkyně vyjadřuje svůj nesouhlas s tím, jakým způsobem správce daně dané okolnosti hodnotí. K tomu soud uvádí, že tato část

žalobní argumentace nemá relevanci pro posouzení zákonnosti výzev. Je třeba si uvědomit, že při vydání výzev žádné hodnocení důkazů neprobíhá, slovy judikatury citované v bodu 38 rozsudku „*důvodný předpoklad, že daň bude doměřena, proto nezahrnuje posouzení věcné správnosti názoru správce daně*“. V případě nesouhlasu s výzvou (jak je tomu v nyní projednávané věci) je nezbytné, aby před doměřením daně měl daňový subjekt možnost náležitě reagovat, a musí mu být umožněno svá stvrzení náležitě obhájit, neboť není vyloučeno, že i správce daně se může ve svém předpokladu o doměření daně mýlit. Prostor k obhajobě svých tvrzení však nepředstavuje soudní řízení o zásahové žalobě proti výzvě, ale daňová kontrola, kterou za této situace musí správce daně zahájit. V jejím rámci je prostor pro dokazování a hodnocení toho, zda v projednávané věci jsou či nejsou naplněny předpoklady pro doměření DPH.

42. Soud neshledal důvodnými ani zbylé žalobní námitky týkající se vedení spisu žalovaným. Jestliže žalobkyně spatřuje dotčení svých práv v tom, že nezákonné vedení spisu jí znemožnilo řádně na výzvy reagovat, pak je tato argumentace lichá. Žalovaný totiž při formulaci výzev vycházel ze skutečností, které uvedl sám statutární orgán žalobkyně v rámci ústního jednání dne 9. 7. 2019, případně z obsahu účetnictví žalobkyně, tedy z listin, které žalobkyně v rámci své obchodní činnosti sama vyhotovila či přijala, o jakémkoliv zkrácení v možnosti vyjádřit se k daným skutečnostem proto nemůže být řeč. Z tohoto důvodu není případná ani polemika žalobkyně týkající se „*nezpřístupnění informací správcem daně*“, neboť okolnosti, z nichž žalovaný vyšel (tj. účetnictví, tvrzení zástupce daňového subjektu) byly daňovému subjektu známé a mohl na ně reagovat, jak ostatně učinil.
43. Žalobu soud shledal nedůvodnou, proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

VII.

Odůvodnění neprovedení důkazů

44. Soud neprovedl žádný z žalobkyní navržených důkazů, neboť jejich provedení nebylo nezbytné k posouzení důvodnosti či nedůvodnosti žaloby.

VIII.

Náklady řízení

45. Podle § 60 odst. 1 s.ř.s. by měla právo na náhradu nákladů řízení žalovaná, když měla ve věci plný úspěch. Jelikož žalované žádné důvodně vynaložené náklady nevznikly, rozhodl soud, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň dne 27. 2. 2020

Mgr. Alexandr Krysl v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

