



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Evy Pechové a soudců Mgr. Milana Taubera a Mgr. Gabriely Bašné ve věci

žalobce:

THERICIAN s. r. o., IČO 24752231

sídlem Jeremiášova 2937/24, Praha 5,

zastoupen daňovým poradcem Ing. Zdeňkem Urbanem

sídlem Jungmannova 319, Jičín

proti

žalovanému:

Odvolací finanční ředitelství

sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 2. 2013, č. j. 6723/13/5000-14305-708158

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 28. 2. 2013, č. j. 6723/13/5000-14305-708158, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

- II. Žalovaný je povinen do 1 měsíce od právní moci tohoto rozsudku zaplatit žalobci na náhradu nákladů řízení 11 228 Kč, a to do rukou jeho zástupce Ing. Zdeňka Urbana, daňového poradce.

Odůvodnění:

I.

Základ sporu

1. Žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 5 ze dne 3. 8. 2012, č. j. 572026/12/005516108018. Tímto rozhodnutím (platebním výměrem) správce daně vyměřil žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2012 ve výši 0 Kč.
2. Žalovaný v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí nejprve shrnul skutkový stav: Žalobce podal za uvedené zdaňovací období daňové přiznání, ve kterém vykázal dodání zboží do jiného členského státu v hodnotě 1 806 885 Kč a nárok na odpočet ve výši 360 393 Kč. Následně správce daně vydal dne 23. 5. 2012 výzvu k odstranění pochybností č. j. 420424/12/005516108018, ve které uvedl, že mu vznikly pochybnosti o přijatých a uskutečněných zdanitelných plněních vykázaných v oddílu C přiznání, neboť z nich není zřejmé, zda přijatá zdanitelná plnění použil žalobce pro uskutečnění své ekonomické činnosti dle § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), a dále, zda skutečně došlo k dodání zboží do jiného členského státu. Správce daně vyzval žalobce, aby předložil evidenci podle § 100 zákona o DPH a důkazní prostředky prokazující skutečnosti uvedené v daňovém přiznání. Žalobce reagoval podáním doručeným dne 7. 6. 2012, ve kterém uvedl, že pochybnosti jsou obecné a není uveden konkrétní důvod, který by byl podnětem k vydání výzvy, která je proto nezákonná. Správce daně sdělil následující písemností žalobci, proč považuje výzvu za zákonnou, na což již žalobce nereagoval. Správce daně proto dne 2. 7. 2012 zaslal žalobci sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností, ve kterém uvedl, že žalobce nepředložil žádné důkazní prostředky a neprokázal přijetí zdanitelného plnění ani dodání do jiného členského státu. Žalobce ve svém vyjádření z 18. 7. 2012 setrval na svém stanovisku o nezákonnosti výzvy, v důsledku čehož nebyl postup k odstranění pochybností zahájen. Poté správce daně vydal dotčený platební výměr.
3. Žalovaný se v rámci posouzení věci ztotožnil se správcem daně, že žalobce nepředložil žádné důkazní prostředky a nedošlo k odstranění pochybností. Po sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností žalobce ani nenavrhoval pokračování dokazování. Žalovaný shrnul, že správce daně postupoval v souladu s daňovým řádem.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

4. V podané žalobě žalobce namítá, že výzva k odstranění pochybností je nezákonná, neboť postrádá zákonné náležitosti dle § 89 daňového řádu, a proto nemohl být postup k odstranění pochybností zákonným způsobem zahájen. Správce daně ve výzvě uvedl pouze Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

obecné pochybnosti o daňovém tvrzení a nesdělil své konkrétní pochybnosti, jež jsou podmínkou pro to, aby se žalobce mohl k těmto konkrétním pochybnostem vyjádřit a případně je odstranit. Žalobce k tomu odkazuje na rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 110/2007-102 a č. j. 2 Afs 29/2005-104 a cituje z nich.

5. Dle žalobce měl správce daně místo pokračování ve vedení nezákonného postupu k odstranění pochybností vrátit daňovému subjektu nadměrný odpočet v souladu s řádně podaným daňovým přiznáním společně s úroky, které mu za nezákonné zadržování vrácení nadměrného odpočtu v souladu s právními předpisy náleží.
6. Za nezákonné pokládá žalobce i to, že správce daně předmětnou výzvou požadoval předložení celé evidence a nikoli pouze její konkrétní části vztahující se ke konkrétním pochybnostem správce daně. Správce daně tak požadoval po žalobci předložení dokladů v rozsahu, jež odpovídá spíše daňové kontrole a nikoli postupu k odstranění pochybností. Žalovaný dle žalobce zcela obchází účel a smysl výzvy k odstranění pochybností, v níž musí být uvedeny konkrétní pochybnosti správce daně, bez nichž není možno považovat výzvu za zákonnou, neboť postup k odstranění pochybností slouží právě a pouze k odstranění jen jednotlivých dílčích, správcem daně konkrétně vyjádřených pochybností. Na základě těchto konkrétních pochybností je pak zcela na vůli daňového subjektu, zda vůbec a jaké důkazní prostředky použije k tomu, aby tyto konkrétní pochybnosti správce daně odstranil. Žalovaný naopak naznačuje postup, podle něhož by k zahájení postupu k odstranění pochybností stačilo uvést pouze to, co správce daně požaduje předložit, aniž by bylo nezbytné uvést byť jedinou konkrétní pochybnost, která byla důvodem pro vydání výzvy k odstranění pochybností.
7. Dále žalobce namítá, že rozhodnutí správce daně neobsahovalo veškeré náležitosti dle § 147 odst. 2 a odst. 4 a § 102 odst. 2 daňového řádu, podle nichž musí být v případě, kdy se stanovená daň odchyluje od daně tvrzené daňovým subjektem, v rozhodnutí odůvodněna. V případě platebního výměru vydaného výlučně na základě výsledku postupu k odstranění pochybností, se za takové odůvodnění považuje i protokol o projednání výsledku postupu k odstranění pochybností v souladu s § 90 daňového řádu. V daném případě žalovaný ovšem v napadeném rozhodnutí uvádí, že tím, že žalobce nepředložil žádné důkazní prostředky, nemohl být ani ústně projednán výsledek postupu k odstranění pochybností. Žalobce však několikrát zdůrazňoval, že je ochoten a schopen spolupracovat se správcem daně a nebyl nekontaktní. Správce daně byl povinen v souladu s právními předpisy s žalobcem projednat výsledek postupu k odstranění pochybností a tento protokol by tvořil součást odůvodnění platebního výměru. Pokud správce daně takto nepostupoval, jednal v rozporu s právními předpisy a platební výměr nemá jednu ze základních náležitostí rozhodnutí.
8. Žalobce shrnuje, že napadeným rozhodnutím došlo ke stanovení povinnosti na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2012 v nesprávné výši.
9. Žalobce navrhuje, aby soud zrušil napadené rozhodnutí a přiznal mu náhradu nákladů řízení.
10. Ve vyjádření k obsahu žaloby žalovaný uvedl, že výzva k odstranění pochybností dle § 89 daňového řádu, tak jak byla formulována, byla dostatečně určitá. Žalobci byly ve výzvě sděleny konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového tvrzení a o pravdivosti údajů v nich uvedených. Po žalobci bylo požadováno jen prokázání toho, co tvrdí, aby byl respektován princip materiální pravdy. Žalobce nebyl Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

nijak omezen v možnosti předkládat důkazní prostředky, správce daně jen ve výzvě vyjmenoval ty, jejichž předložením by s největší pravděpodobností došlo k odstranění pochybností. Žalovaný má za to, že se neodklonil od judikatury Nejvyššího správního soudu.

11. K námitce, že platební výměr nemá zákonné náležitosti, žalovaný uvádí, že platební výměr obsahuje odůvodnění. Toto odůvodnění zcela koresponduje se skutečnostmi, které byly žalobci písemně sděleny v rámci výsledku postupu k odstranění pochybností. Rozhodné je, že žalobce nepředložil žádné důkazní prostředky, tudíž správce daně měl o právním a skutkovém stavu zcela jasno.
12. Žalovaný navrhuje, aby soud žalobu zamítl a nepřiznal žalobci náhradu nákladů řízení.
13. V replice žalobce uvádí, že postup žalovaného je v rozporu se zásadou zdrženlivosti a přiměřenosti i zásadou hospodárnosti. Žalobce trvá na tom, že výsledek postupu k odstranění pochybností nebyl projednán, a proto nemá platební výměr zákonné náležitosti.

III.

Posouzení žaloby

14. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)], a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
15. Soud rozhodl ve smyslu § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, protože žádná ze stran s takovým postupem nevyjádřila nesouhlas.
16. Žaloba je důvodná.
17. Žalobce předně napadá zahájení postupu k odstranění pochybností; výzva ze dne 23. 5. 2012, č. j. 420424/12/005516108018, nesplňovala požadavky § 89 odst. 1 a 2 daňového řádu, protože v ní nebyly konkretizovány pochybnosti správce daně. Pokud byla výzva nezákonná, byl nezákonný i postup k odstranění pochybností a rozhodnutí ve věci postrádá zákonný podklad.
18. Podle § 89 odst. 1 daňového řádu *má-li správce daně konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení a dalších písemností předložených daňovým subjektem nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, vyzve daňový subjekt k odstranění těchto pochybností.*
19. Podle odst. 2 *ve výzvě správce daně uvede své pochybnosti způsobem, který umožní daňovému subjektu, aby se k nim vyjádřil, neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvětlil, nepravdivé údaje opravil nebo pravdivost údajů prokázal a předložil důkazní prostředky tak, aby došlo k odstranění těchto pochybností.*
20. Úvodem zdejší soud konstatuje, že ohledně náležitostí výzvy k odstranění pochybností dle § 89 daňového řádu je plně použitelná judikatura správních soudů k dřívějšímu § 43 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků (ZSDP), tedy k výzvě, jíž se zahajovalo vytýkácí řízení. K tomu lze doplnit, že nová právní úprava postupu k odstranění pochybností v daňovém řádu judikatorní vývoj potvrdila výslovným zakotvením požadavku na „konkrétnost“ pochybností.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

21. V usnesení ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 110/2007-102, se rozšířený senát Nejvyššího správního soudu zabýval nezbytnými náležitostmi výzvy podle § 43 odst. 1 ZSDP a vyslovil, že v ní musí být „[...] uvedeny konkrétní skutkové důvody zakládající pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo hlášení, popřípadě dodatečného daňového přiznání nebo následného hlášení a dalších písemností předložených daňovým subjektem, nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených. Výzva odkazující pouze na příslušný řádek takového přiznání či hlášení nebo takové písemnosti tomuto požadavku zpravidla neodpovídá“, přičemž „[v]ýjimkou by byla výlučně situace, kdy již přímo ze samotného obsahu daňového přiznání je patrná skutková okolnost, která zakládá pochybnost správce daně. Tak tomu může být zejména v případě početní nebo jiné podobné nesrovnalosti v daňovém přiznání, např. v matematických vztazích mezi údaji v jednotlivých řádcích daňového přiznání (typicky nesoulad v součtech určitých dílčích položek daňového přiznání) či tehdy, opomene-li daňový subjekt určitou kolonku daňového přiznání vyplnit, ač by vzhledem k okolnostem být vyplněna měla.“ Současně však Nejvyšší správní soud například ve svém pozdějším rozsudku ze dne 23. 2. 2012, č. j. 8 Afs 38/2011-117, konstatoval, že „[...] pro zákonný průběh vytykácího řízení je podstatná rovněž součinnost správce daně a daňového subjektu“. Za nepřijatelně formální označil „[...] přístup, který by vedl ve všech případech ke zrušení rozhodnutí, pokud pochybnosti správce daně nejsou popsány v maximální míře již v okamžiku zahájení vytykácího řízení, aniž by soud zohledňoval, zda a jak daňový subjekt následně reagoval a jakým způsobem se dále vyvíjelo vytykácí řízení“. Jinými slovy, povaha vytykácího řízení je založena na komunikaci mezi správcem daně a daňovým subjektem, jejímž předmětem je právě ona pochybnost a skutkové okolnosti, s nimiž je spojena. Pouze pokud je daňovému subjektu sdělena podstata pochybností, může na tyto pochybnosti adekvátně reagovat a pokusit se je rozptýlit. Právě proto také § 43 odst. 1 ZSDP předepisoval, že vedle toho, že správce daně musí relevantní pochybnosti mít, musí je rovněž daňovému subjektu sdělit, a to zákonem předepsaným způsobem, který umožňuje naplnit smysl a účel vytykácího řízení. V této fázi je jím především vytvoření možnosti daňového subjektu, aby na podezření správce daně reagoval a jeho pochybnosti rozptýlil a vzniklé nejasnosti či nesrovnalosti týkající se své daňové povinnosti vysvětlil, respektive odstranil.
22. Zdejší soud ze správního spisu shledal, že správce daně postup k odstranění pochybností zahájil výzvou podle § 89 odst. 1 daňového řádu, které uvedl, že „vznikly pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti údajů o přijatých a uskutečněných plněních vykázaných v oddíle C. přiznání, neboť z Vašeho podání není zřejmé:
- zda přijatá zdanitelná plnění používáte pro uskutečnění své ekonomické činnosti dle ust. § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“),
 - zda skutečně došlo k dodání zboží do jiného členského státu na základě podaného „Souhrnného hlášení“ podle ust. § 102 zákona o DPH“.
23. Proto správce daně žalobce vyzval, aby předložil „evidenci podle § 100 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, přednostně v elektronické podobě, a důkazní prostředky prokazující skutečnosti uvedené v přiznání, včetně daňových dokladů vztahujících se k přijatým a uskutečněným zdanitelným plněním uvedeného období.
- originály všech písemností, které se vztahují k dotčenému dokladu (dotčeným dokladům), zvláště smluv, objednávek, dodacích listů, zakázkových listů, předávacích, přebíracích či

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

zjišťovacích protokolů, zápisů z jednání, studií a dalších listin, které mohou být důkazním prostředkem v daňovém řízení

- další účetní doklady (včetně dokladů o úhradě jednotlivých plnění) deník, hlavní knihu a knihu analytické evidence podle § 13 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, resp. skladové evidence,

- důkazní prostředky k prokázání nároku na osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu“.

24. Na tuto výzvu reagoval žalobce podáním, v němž ji shledává nezákonnou z důvodu, že v ní není vyjádřena žádná konkrétní pochybnost. Tento postoj žalobce zachovává dosud (včetně obsahu žaloby i repliky v soudním řízení). Správce daně ani žalovaný ve svých rozhodnutí i v předchozí komunikaci s žalobcem (písemná reakce na výhrady žalobce k nezákonnosti výzvy, sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností) trvaly na zákonnosti výzvy a pochybnosti obsažené ve výzvě nijak nerozvinuly.
25. Zdejší soud v kontextu požadavků § 89 odst. 1 a 2 daňového řádu (resp. § 43 odst. 1 ZSDP), které vyložil Nejvyšší správní soud v citované judikatuře, konstatuje, že uvedená výzva nesplňovala zákonné předpoklady a byla zcela nedostatečná. Z výzvy není zřejmé, v čem spočívaly konkrétní pochybnosti správce daně, a zcela chybí důvody, proč pochybnosti vznikly. Správce daně reálně jen uvádí, že na základě údajů obsažených v saňovém přiznání není zřejmé, zda daňový subjekt svá přijatá zdanitelná plnění používá pro uskutečnění své ekonomické činnosti a zda došlo k dodání zboží do jiného členského státu. Takové „pochybnosti“ ale bez bližšího rozvedení by bylo možno použít v případě každého daňového přiznání kteréhokoli daňového subjektu deklarujícího dodání zboží do jiného členského státu. Výzva tak postrádá jakékoli konkrétní skutečnosti a úvahy, které by pochybnosti správce daně legitimovaly. Nevyplyvají ani ze správního spisu tak, jak byl soudu předložen. Přitom konkrétní pochybnosti správce daně jsou právě podmínkou pro samotné zahájení postupu k odstranění pochybností.
26. Ohledně míry konkrétnosti pochybností správce daně soud odkazuje na body 31 až 36 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 5. 2016, č. j. 8 Afs 76/2015-58, kde tento soud přehledně shrnul vybranou judikaturu k aplikaci § 89 daňového řádu (resp. § 43 odst. 1 ZSDP). Dostatečně konkrétními byly pochybnosti správce daně:
 - a. pokud „[...] správce daně opřel svou pochybnost o skutečnost, že daňový subjekt, jehož hlavní ekonomickou činností byla montáž sádrokartonu, neměl zaměstnance a objem provedených prací činil v rozhodném měsíci 859 842 Kč. Správci daně tak vznikla důvodná pochybnost o tom, kdo práce provedl“;
 - b. kdy „[...] výše přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění v rozhodném období značně přesáhla hodnoty vykazované v předchozích zdaňovacích obdobích“;
 - c. kdy „[d]aňový subjekt uplatnil nárok na odpočet DPH na základě faktury společnosti, jejíž sídlo zapsané v obchodním rejstříku bylo pouze formální, společnost neposkytovala místně příslušnému správci daně žádnou součinnost a nepodala daňové přiznání k DPH za rozhodné zdaňovací období. Správce daně dále vyjádřil pochybnosti o tom, zda stěžovatelka dodala zboží do jiného státu jiné společnosti, neboť registrace na faktuře uvedeného VAT ID byla zrušena před datem deklarovaného uskutečnění zdanitelného plnění“;

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

- d. nebo kdy nastal „[...] reálný nárůst ekonomické činnosti daňového subjektu se sídlem na hromadné adrese a bez nahlášené provozovny k výkonu faktické ekonomické činnosti“.

27. Naopak soudy vyhodnotily jako nedostatečně odůvodněné pochybnosti správce daně v případech:
 - e. kdy obsahem pochybností byla pouze „[...] příliš vysoká hodnota přijatých plnění udávaná na určitém řádku“;
 - f. nebo kdy „[...] správce daně vyzval daňový subjekt pouze obecně k prokázání oprávněnosti údajů uvedených v daňovém přiznání a k předložení záznamní povinnosti za celé zdaňovací období, veškerých relevantních dokladů (faktur, smluv, objednávek, pokladních dokladů, jednotné celní deklarace, výpisů z banky atd.), které byly podkladem pro stanovení základu daně“.
28. Z přehledu judikatury je patrné, že nyní posuzovaný případ se nejvíce podobá případu pod bodem f. Výzva, kterou byl v posuzované věci zahájen postup k odstranění pochybností, tak postrádá zákonné náležitosti.
29. Důsledky nezákonné výzvy popsal Nejvyšší správní soud v aktuálním rozsudku ze dne 28. 2. 2017, č. j. 3 Afs 28/2016-37. Předně uvedl, že je nutné při hodnocení výzvy zohlednit i reakce daňového subjektu, z nichž je možné dovodit, zda mu byla jasná podstata pochybností. Zdejší soud z reakce žalobce na výzvu doručené správci daně dne 7. 6. 2012 zjistil, že mu pochybnosti správce daně jasné nebyly a nejsou mu jasné ani v tomto soudním řízení.
30. Ohledně následků neurčité výzvy Nejvyšší správní soud uvedl, že „[...] neurčitost výzvy může svědčit nanejvýš o její vadnosti, nikoli o její neplatnosti. Vadné akty z hlediska práva existují a vyvolávají právní následky; jejich vady mohou být v dalším průběhu řízení odstraněny nebo i zhojeny, pokud si jejich obsah příjemce aktu, i přes nekorektně vyjádřenou vůli původce, správně vyloží a v souladu s touto vůlí i jedná. Podle citovaného rozsudku (rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 1. 2007, č. j. 1 Afs 155/2005-72; pozn. zdejšího soudu) tedy může další průběh vytýkácího řízení (nyní postupu k odstranění pochybností) ukázat, zda daňový subjekt na podkladě vydané výzvy ví, co po něm správce daně žádá, či zda na straně daňového subjektu přetrvává nejistota, jaké skutečnosti má vlastně tvrdit a v čem pochybnosti správce daně spočívají. Pokud by daňový subjekt takové výzvě neporozuměl, v důsledku čehož by mu nebylo umožněno prokázat svá tvrzení uvedená v daňovém přiznání, šlo by o důvod, pro který by soud následně vydaná rozhodnutí finančních orgánů pro vadu řízení zrušil a zavázal by je provést nové vytýkácí řízení (dle recentní úpravy postup dle § 89 a § 90 daňového řádu)“.
31. Lze shrnout, že výzva neobsahovala zákonem stanovené náležitosti a že předmět postupu k odstranění pochybností nebyl ani dodatečně dostatečně vyjasněn. Námitka je proto důvodná.
32. Nad rámec rozhodovacích důvodů a jen pro úplnost soud připomíná, že za těchto okolností dosud nepřešlo ze správce daně na žalobce důkazní břemeno.
33. Důvodnou soud naopak neshledal druhou žalobní námitku, v níž žalobce vytýká, že platební výměr neobsahoval zákonné náležitosti, neboť v případě postupu k odstranění Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

pochybností má být jeho odůvodněním protokol o projednání výsledku postupu k odstranění pochybností, který v posuzované věci absentuje.

34. Podle § 147 odst. 2 daňového řádu *pokud se stanovená daň odchyľuje od daně tvrzené daňovým subjektem, musí být rozdíl v rozhodnutí o stanovení daně odůvodněn.*
35. Podle odst. 4 *dojde-li ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly, popřípadě výsledku postupu k odstranění pochybností, považuje se za odůvodnění zpráva o daňové kontrole, popřípadě protokol o projednání výsledku postupu k odstranění pochybností.*
36. Právní úpravu obsaženou v citovaném § 147 odst. 4 daňového řádu považuje zdejší soud za projev zásady hospodárnosti. Je-li daň stanovena výlučně na základě daňové kontroly či postupu k odstranění pochybností, není třeba rozhodnutí o stanovení daně odůvodňovat, ale považuje se za odůvodnění zpráva o daňové kontrole, popřípadě protokol o projednání výsledku postupu k odstranění pochybností. Není proto třeba v platebním výměru opakovat již jednou vyslovené důvody. Rozhodující je, aby v souladu s § 147 odst. 2 daňového řádu byl daňový subjekt, je-li daň vyměřena odchyľně od jeho tvrzení (přiznání), seznámen s důvody takového postupu. Takového odůvodnění se žalobci v platebním výměru ze dne 23. 5. 2012 dostalo, nebyl tedy nikterak zkrácen ve svém právu na seznámení s důvody pro vyměření daně v odlišné výši. Jinou skutečností pak je, že v důsledku shora popsané vady daňového řízení tyto důvody nemohou – přinejmenším prozatím – věcně obstát.
37. Úplným závěrem zdejší soud konstatuje, že si je vědom, že v obdobné věci týchž účastníků (jednalo se jen o jiné zdaňovací období) jiný jeho senát posoudil náležitosti výzvy k odstranění pochybností opačně (rozsudek ze dne 31. 8. 2016, č. j. 9Af 21/20163-42). Nyní rozhodující senát má za to, že 9. senát tehdy nedocenil v celé potřebné šíři a důsledcích judikaturu Nejvyššího správního soudu týkající náležitostí výzvy k odstranění pochybností (resp. výzvy dle § 43 odst. 1 ZSDP), přičemž shora citované usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 110/2007-102, se nese v poměrně obecné rovině a umožňuje různé interpretace a shora citovaný přehledný a velmi instruktivní rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 5. 2016, č. j. 8 Afs 76/2015-58, byl vydán až krátce před rozhodnutím 9. senátu, který tak s ním velmi pravděpodobně ještě nemohl být v době, kdy rozhodoval, obeznámen.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

38. Soud uvážil, že žaloba je důvodná, a proto napadené rozhodnutí zrušil pro podstatné porušení ustanovení daňového řádu, jež mohlo mít vliv na zákonnost rozhodnutí (§ 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.). Soud vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.), v němž bude žalovaný vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Bude tedy vycházet z toho, že postup k odstranění pochybností byl zahájen nezákonným způsobem a tato vada nebyla nikdy zhojena, v důsledku čehož zcela absentují podklady pro napadené rozhodnutí, resp. jemu předcházející platební výměr.
39. O nákladech řízení soud rozhodl dle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. V řízení měl plný úspěch žalobce, a proto mu soud náhradu nákladů řízení přiznal.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

40. Výše nákladů řízení o žalobě sestává ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč [položka 18 bod 2 písm. a) sazebníku poplatků k zákonu č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích] a z odměny za zastoupení daňovým poradcem, jež náleží za 2 úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba) ve výši 3 100 Kč za úkon dle § 11 odst. 1 písm. a) a d) na základě § 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bod 5 vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif. Dále k nákladům řízení patří i 2 režijní paušály po 300 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu). Jelikož zástupce žalobce, je plátcem DPH, zvyšují se náklady řízení v rozsahu odměny za právní zastoupení ve smyslu § 57 odst. 2 s. ř. s. o částku odpovídající této dani, tedy o 21 % z 6 800 Kč, což je 1 428 Kč. Náklady řízení tak celkem na straně žalobce činí 11 228 Kč (3 000 + 6 800 + 1 428). Soud nepřiznal žalobci náhradu nákladů řízení za repliku, neboť do věci již nepřinesla nic nového, a tak se již nejednalo o důvodné vynaložení nákladů řízení.

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). Připadne-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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 30. listopadu 2018

JUDr. Eva Pechová v.r.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.