



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudců Mgr. Martina Kříže a JUDr. Naděždy Řehákové v právní věci žalobce: **Alverso GmbH**, se sídlem Maienbuhlstr. 8c, Wembach, Spolková republika Německo, zast. BD Consult, s.r.o., se sídlem Praha 3, Jeseniova 1196/52, IČO: 25615955, proti žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**, se sídlem Praha 1, Štěpánská 28, v řízení o žalobě ze dne 12.5.2015 na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu

t a k t o :

- I. Určuje se, že postup k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty za listopad 2013 prováděný u žalobce žalovaným byl nezákonným zásahem správního orgánu.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 22.013,- Kč, a to do jednoho měsíce od právní moci rozsudku k rukám právního zástupce žalobce, společnosti BD Consult, s.r.o.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou ze dne 12.5.2015 podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal ochrany před nezákonným zásahem správního orgánu, za který označil:

- postup k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty za listopad 2013 prováděný u žalobce žalovaným,
- postup k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty za leden 2014 prováděný u žalobce žalovaným,
- daňovou kontrolu u daně z přidané hodnoty za listopad 2013 zahájenou u žalobce dne 4.2.2015,
- daňovou kontrolu u daně z přidané hodnoty za leden 2014 zahájenou u žalobce dne 1.4.2015.

Nezákonnost postupů k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty za obě výše uvedená zdaňovací období žalobce spatřuje jednak v nekonkrétnosti výzev k odstranění pochybností, jimiž byly tyto postupy zahájeny, dále v rozsahu správcem daně požadovaných dokumentů, a konečně v nepřiměřené délce a rozsahu postupů k odstranění pochybností. Nezákonnost daňových kontrol u daně z přidané hodnoty za obě výše uvedená zdaňovací období je dle žalobce způsobena již tím, že nezákonné byly již postupy k odstranění pochybností, které daňovým kontrolám předcházely. Za další důvody nezákonnosti obou daňových kontrol žalobce označil nedostatek součinnosti ze strany správce daně a to, že jeho zástupci nebylo dne 1.12.2014 umožněno nahlédnout do vyhledávací části spisu. Žalobce rovněž vytýká žalovanému, že vyrozuměním o vyřízení stížnosti ze dne 27.1.2015 potvrdil postup správce daně, jenž označil za nepřipustnou stížnost, kterou žalobce napadal nezákonnost postupů k odstranění pochybností. Z tohoto postupu žalovaného je dle mínění žalobce patrná snaha odeprít mu soudní ochranu, neboť stávající judikatura vyžaduje, aby před podáním zásahové žaloby byla využita obrana v linii finančních orgánů v podobě stížnosti dle § 261 daňového řádu a žádosti o prošetření způsobu vyřízení této stížnosti dle § 261 odst. 6 téhož zákona (na tomto místě žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7.11.2013 č.j. 9 Aps 4/2013 – 25).

V žalobním petitu, jehož změnu soud připustil při ústním jednání konaném dne 21.9.2016, žalobce navrhl vydání rozsudku, kterým by soud 1. určil, že postup k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty za listopad 2013 prováděný u žalobce žalovaným byl nezákonným zásahem správního orgánu; 2. určil, že postup k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty za leden 2014 prováděný u žalobce žalovaným byl nezákonným zásahem správního orgánu; 3. určil, že daňová kontrola u daně z přidané hodnoty za listopad 2013 zahájená u žalobce dne 4.2.2015 je nezákonným zásahem správního orgánu, a nařídil žalovanému ukončit daňovou kontrolu ve lhůtě stanovené soudem a vyměřit žalobci daň z přidané hodnoty za toto období ve výši uvedené v daňovém přiznání; 4. určil, že daňová kontrola u daně z přidané hodnoty za leden 2014 zahájená u žalobce dne 1.4.2015 je nezákonným zásahem správního orgánu, a nařídil žalovanému ukončit daňovou kontrolu ve lhůtě stanovené soudem a vyměřit žalobci daň z přidané hodnoty za toto období ve výši uvedené v daňovém přiznání.

Žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Ve vyjádření k žalobě uvedl, že výzvy k odstranění pochybností, jimiž byly zahájeny postupy k odstranění pochybností za rozhodná zdaňovací období, dostaly obsahovým požadavkům, které byly vymezeny rozhodnutím rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8.7.2008 č.j. 9 Afs 110/2007 – 102. Výzvami byly žalobci sděleny pochybnosti správce daně takovým způsobem, který mu umožňoval určitou odpověď a předložení důkazních prostředků. Při nahlížení do spisu dne 1.12.2014 nebylo zástupci žalobce umožněno nahlédnout do vyhledávací části spisu, neboť k tomu v zájmu zachování objektivity šetřených informací nebyl důvod. Protože se v rámci postupů k odstranění pochybností nepodařilo vzniklé pochybnosti odstranit, byly za rozhodná zdaňovací období zahájeny daňové kontroly. Žalovaný v daném případě prověřuje dodání zboží (odpadový plast) nakoupeného v tuzemsku v nezměněném stavu odběratelům do zahraničí (Itálie, Německo, Švédsko). V průběhu daňových kontrol žalovaný mj. zaslal žádosti o mezinárodní dožádání, na které dosud obdržel jen některé odpovědi. Po žalovaném nelze požadovat bezodkladné vydání rozhodnutí, není-li dostatečně prověřen stav věci, o kterém má být rozhodnuto.

V podání ze dne 25.9.2015 žalobce uvedl, že žalovaný nadále pokračuje v nezákonné daňové kontrole a prohlubuje svoji nečinnost. Přestože doklady o tom, komu a kdy žalobce zboží dodal, měl správce daně k dispozici již na počátku roku 2014, údajná pochybnost o uskutečnění přepravy mu vznikla až po roce. Žádosti o mezinárodní dožádání správce daně zpracoval až 11.2.2015 a doplnil až 29.5.2015. Konkrétní otázky, na které požaduje odpovědi v rámci mezinárodního dožádání, byl tedy schopen zformulovat až po roce a čtvrt trvajícím řízení. Žalobce proto dne 10.7.2015 podal druhý podnět na ochranu před nečinností žalovaného, nicméně i tento podnět Odvolací finanční ředitelství vyrozuměním ze dne 6.8.2015 odložilo. Žalobce dále uvedl, že při ústním jednání konaném dne 2.9.2015 neobdržel od správce daně konkrétní odpovědi na dotazy, jaké konkrétní pochybnosti ještě nebyly odstraněny a z jakého důvodu dosud nebyly provedeny výsledky žalobcem navržených svědků, kteří mohou prokázat uskutečnění přepravy zboží do jiných členských států EU. Správce daně navíc dosud nekontaktoval zahraniční přepravní firmy; zřejmě tak hodlá učinit až v dalším kole mezinárodních dožádání. Žalobce zdůraznil, že ani on, ani jeho obchodní partneři řízení nijak neprotahují a jsou kontaktní. Žalovaný v daném případě, kdy se jedná toliko o několik obchodních případů v řádu jednotek a nikoliv desítek či stovek, svými obstrukcemi a nečinností účelově oddaluje vyplacení nadměrného odpočtu žalobci, přičemž využívá faktu, že po dobu mezinárodních dožádání neplyne prekluzivní lhůta pro vyměření daně.

V podání ze dne 24.2.2016 žalobce soudu sdělil, že žalovaný nadále pokračuje v nezákonné daňové kontrole a nadále prohlubuje svoji nečinnost. Žalobce má za to, že žalovaný se v daném případě dopouští zneužití práva, neboť účelově podávanými dožádáními prodlužuje ve smyslu § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu prekluzivní lhůtu pro stanovení daně. Vzhledem k mezinárodnímu dožádání může žalovaný zadržovat vrácení nadměrného odpočtu daně žalobci, přičemž není vázán tříletou prekluzivní lhůtou pro stanovení daně. Na některé žádosti o mezinárodní dožádání správce daně doposud neobdržel žádnou odpověď. Přestože všechny lhůty v oblasti mezinárodního dožádání zakotvené v čl. 7 Směrnice Rady 2011/16/EU o správní spolupráci v oblasti daní uplynuly, správce daně k tomu nezaujal žádný postoj kromě nečinného vyčkávání na výsledky dožádání. Na dotaz, co s tím hodlá dělat, žalobci pouze sdělil, že bude odpověď urgovat. Některá mezinárodní dožádání byla navíc vystavena chybně, což mělo za následek další protahování řízení. Dle názoru žalobce se správce daně neorientuje ve správním spise.

V podání ze dne 19.8.2016 žalobce zopakoval totožnou argumentaci jako v podání ze dne 24.2.2016 a dodal, že v dané věci dosud nedošlo k žádnému posunu. Z protokolu o ústním jednání ze dne 30.6.2016 dle žalobce plyne, že správce daně není schopen získat výsledky dožádání zahraničních finančních úřadů, a ačkoliv byl upozorněn na překračování zákonných lhůt pro odpověď na mezinárodní dožádání, jeho jedinou odpovědí na žalobcovy námitky bylo sdělení, že se pokusí o urgenci prostřednictvím nadřízeného orgánu.

Při ústním jednání před soudem konaném dne 21.9.2016 žalobce setrval na podané žalobě. Zrekapituloval její obsah a k věci samé dále uvedl, že v současné době správce daně nedělá nic, protože dožádání do Itálie, které bylo podáno 11.2.2015, nebylo dodnes vyřízeno. Vzhledem k tomu, že limit pro vyřízení mezinárodního dožádání podle Směrnice Rady činí maximálně 6 měsíců, je žalovaný v současné době již rok v prodlení. Když na to žalobce v červnu tohoto roku upozornil, bylo mu řečeno, že budou dožádání urgovat. Na dotaz, zda urgování přes nadřízený orgán prodlužuje lhůtu dle směrnice, žalovaný pouze zopakoval, že bude dožádání urgovat. Je možné, že žalovaný zahájí ještě další sérii dožádání na přepravce. Rozhodně to nevypadá, že by se věc chýlila ke konci. Žalovaný i nadále čeká na to, jestli

přijdou výsledky dožádání ze zahraničí a fakticky je nečinný. Nejenom Itálie, ale též Polsko už překročilo zákonné lhůty pro odpověď na dožádání. Dle informací žalobce měl být teprve teď v září vyslechnut v Polsku svědek kooperující firmy. I z toho je zřejmé, že řízení v dané věci se vůbec neblíží ke konci.

K dotazu soudu zástupce žalobce při jednání uvedl, že po zahájení daňových kontrol již žalobce stížnost na postup správce daně a navazující žádost o prošetření způsobu vyřízení takové stížnosti nepodával, avšak podal dva podněty na odstranění nečinnosti správce daně.

Žalovaný při jednání před soudem uvedl, že trvá na tom, aby byla žaloba odmítnuta, protože daňová kontrola u žalobce je zásahem oprávněným. Nemá pravdu, že jeho územní pracoviště v Modřanech nic nečiní. Probíhající daňová kontrola je skutečně komplikovaná, je tam více mezinárodních dožádání, jejichž adresáty jsou Švédsko, Německo, Polsko či Itálie, a provádí se výsledky ohledně přepravy. Jedná se o fyzické osoby, výsledky na polské straně jsou složité a čas tam skutečně neúprosně běží. K časovému horizontu, kdy bude možné daňovou kontrolu ukončit, je obtížné se vyjádřit. Záleží mj. na tom, zda bude možné uzavřít kontrolu nějakým způsobem i bez odpovědi italské daňové správy, která je skutečně liknavá. Na základě důkazního materiálu, který je zatím k dispozici, se žalovaný nicméně domnívá, že daňovou kontrolu bude možné ukončit v řádech měsíců.

Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 21.9.2016, č.j. 9 A 103/2015 – 84 žalobu odmítl pro opožděnost v části, kterou se žalobce domáhal určení, že postup k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty za listopad 2013 prováděný u žalobce žalovaným byl nezákonným zásahem správního orgánu (výrok I.). Soud určil, že postup k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty za leden 2014 prováděný u žalobce žalovaným byl nezákonným zásahem správního orgánu (výrok II.). Soud dále žalobu odmítl v části, kterou se žalobce domáhal určení, že daňová kontrola u daně z přidané hodnoty za listopad 2013 zahájená u žalobce dne 4.2.2015 je nezákonným zásahem správního orgánu, a nařízení žalovanému ukončit daňovou kontrolu ve lhůtě stanovené soudem a vyměřit žalobci daň z přidané hodnoty za toto období ve výši uvedené v daňovém přiznání (výrok III.), a stejně tak i v části týkající se určení nezákonnosti daňové kontroly u daně z přidané hodnoty za leden 2014 zahájené u žalobce dne 1.4.2015 (výrok IV.). Důvodem odmítnutí žaloby v těchto částech byl závěr soudu, že žalobce před podáním žaloby nevyčerpal jiný právní prostředek ochrany v podobě stížnosti podle § 261 odst. 1 až 5 daňového řádu a žádosti o prošetření způsobu vyřízení stížnosti dle § 261 odst. 6 daňového řádu, což má za následek nepřipustnost žaloby podle § 85 s.ř.s. Pátým výrokem rozsudku soud uložil žalovanému povinnost zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 5.642,50 Kč, a to do jednoho měsíce od právní moci rozsudku k rukám právního zástupce žalobce, společnosti BD Consult, s.r.o.

Na základě kasační stížnosti žalobce Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 26.1.2017 č.j. 10 Afs 254/2016 – 42 zrušil rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 21.9.2016 č.j. 9 A 103/2015 – 84 ve výrocích I. a V. a věc vrátil v uvedeném rozsahu tomuto soudu k dalšímu řízení. Kasační stížnost proti výrokům III. a IV. rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 21.9.2016 č.j. 9 A 103/2015 – 84 Nejvyšší správní soud jako nedůvodnou zamítl. V odůvodnění zrušovacího rozsudku Nejvyšší správní soud v rámci posouzení včasnosti žaloby proti postupu k odstranění pochybností u DPH za listopad 2013 s poukazem na rozsudek ze dne 13. 2. 2014, č.j. 2 Aps 8/2013-46, věc GLOBAL HOLDING dovedl, že pokud žalobce uplatnil stížnosti podle § 261 daňového řádu proti zásahu a průběhu postupu k odstranění pochybností, počala lhůta k podání zásahové žaloby běžet až od vědomosti žalobce o jejich vyřízení, tj. od okamžiku doručení vyrozumění. V daném případě lhůta

počala běžet 11. 4. 2015 a skončila dnem 10. 6. 2015. Žaloba podaná v květnu 2015 proto nemohla být opožděná. Opačný závěr městského soudu označil Nejvyšší správní soud za nezákonný, a proto kasační stížností napadený rozsudek zrušil ve výroku č. I (a dále v závislém výroku č. V. týkajícím se nákladů řízení).

Při ústním jednání konaném dne 24.5.2017 setrvaly obě strany na svých dosavadních stanoviscích a procesních návrzích.

Městský soud v Praze byl v dalším řízení vázán právním názorem o včasnosti podané žaloby v části týkající se postupu k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty za listopad 2013, který vyslovil Nejvyšší správní soud ve zrušovacím rozsudku (§ 110 odst. 4 s.ř.s.). Proto věc v tomto rozsahu meritorně projednal a dospěl k závěru, že žaloba je v této části důvodná.

V posuzované věci soud vyšel z následně uvedené právní úpravy:

Podle § 82 s.ř.s. každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením (dále jen "zásah") správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný.

Podle § 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.

Podle § 87 odst. 2 s.ř.s. soud rozsudkem určí, že provedený zásah byl nezákonný, a trvá-li takový zásah nebo jeho důsledky anebo hrozí-li jeho opakování, zakáže správnímu orgánu, aby v porušování žalobcova práva pokračoval, a přikáže, aby, je-li to možné, obnovil stav před zásahem. Šlo-li o zásah ozbrojených sil, veřejného ozbrojeného sboru, ozbrojeného bezpečnostního sboru nebo jiného obdobného sboru, uloží soud tento zákaz nebo příkaz správnímu orgánu nebo obci, která takový sbor řídí nebo které je takový sbor podřízen.

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.

Podle § 89 odst. 2 daňového řádu 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.

Soud o věci uvážil takto:

Žalobcem zpochybňovaná výzva k odstranění pochybností ze dne 23.1.2014, č.j. 371270/14/2001-25103-108070, jež se vztahuje k DPH za rozhodné zdaňovací období listopad 2013, dle názoru soudu vyhovuje požadavkům obsaženým v § 89 odst. 1 a 2 daňového řádu, neboť žalovaný v ní dostatečně určitým způsobem vyjádřil své konkrétní pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti nebo úplnosti žalobcem podaného

daňového přiznání. Žalovaný v uvedené výzvě konstatoval, že uvedené pochybnosti mu vznikly, protože deklarovaná hodnota přijatých zdanitelných plnění od tuzemských plátců a rovněž hodnota dodání zboží do jiného členského státu dosahují význačných hodnot v (poměrně) krátkém časovém úseku od účinnosti registrace k DPH. Žalovanému tak vznikly pochybnosti o tom, zda byla předmětná plnění skutečně přijata, zda u nich byl uplatněn odpočet daně v souladu s § 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) a zda byly splněny podmínky podstatné pro osvobození dodání zboží do jiného členského státu podle § 64 zákona o DPH. Žalovaný jako správce daně tímto způsobem srozumitelně vyjádřil své konkrétní pochybnosti, a uvedl též, na základě jakých skutečností tyto pochybnosti pojal, když poukázal na značnou hodnotu žalobcem deklarovaných přijatých zdanitelných plnění od tuzemských plátců a rovněž hodnotu dodání zboží do jiného členského státu EU ve spojení s krátkým časovým odstupem od žalobcovy registrace k DPH. Na základě podkladů, které měl žalovaný při vydání výzvy k dispozici (tímto podkladem bylo žalobcovo přiznání k dani z přidané hodnoty za rozhodné zdaňovací období), žalovaný nebyl objektivně schopen formulovat své pochybnosti ve výzvě detailnějším způsobem.

V předmětné výzvě jsou rovněž obsaženy konkrétní požadavky, které správce daně vůči žalobci vnesl za účelem odstranění pochybností. Žalobce byl konkrétně vyzván k tomu, aby předložil evidenci podle § 100 zákona o DPH a důkazní prostředky prokazující skutečnosti uvedené v přiznání, včetně daňových dokladů vztahujících se k přijatým zdanitelným plněním a plněním osvobozeným od daně s nárokem na odpočet daně uvedeného období. Dále byl vyzván, aby odůvodnil hodnoty přijatých zdanitelných plnění a dodání zboží do jiného členského státu EU, prokázal, že nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění uvedených v podaném daňovém přiznání byl uplatněn v souladu s ustanovením § 72 a § 73 zákona o DPH, a aby prokázal, že zboží bylo skutečně přepraveno do jiného členského státu. K uvedenému mu žalovaný stanovil lhůtu 20 dnů ode dne doručení výzvy. Výše uvedené požadavky pokládá soud za dostatečně určité a konkrétní. Žalovaný žalobci umožnil, aby se ke vzniklým pochybnostem vyjádřil a vysvětlil je. Lze uzavřít, že žalovaný při vydání předmětné výzvy postupoval v souladu s § 89 odst. 1 a 2 daňového řádu.

Žalobce však právem vytýká žalovanému nepřiměřenou délku a rozsah postupu k odstranění pochybností, jakož i nedostatek součinnosti. Soud na tomto místě považuje za vhodné citovat závěry, které ohledně postupu k odstranění pochybností dovodil Nejvyšší správní soud v rozsudcích ze dne 25.6.2014 č.j. 1 Aps 20/2013 – 61 a ze dne 16.12.2015 č.j. 2 Afs 32/2015 – 41:

- Cílem postupu k odstranění pochybností je stejně jak i u ostatních postupů při správě daní (viz vyhledávací činnost správce daně, místní šetření a daňová kontrola) přispět k zjištění a vyměření daňové povinnosti ve správné výši.

- Postup k odstranění pochybností je však specifickým procesním institutem, který správce daně používá, pokud má pochybnosti ohledně návrhu daňového subjektu na stanovení daně. Na rozdíl od obecné vyhledávací činnosti, místního šetření nebo daňové kontroly slouží jen a pouze k objasnění konkrétních pochybností, jež brání řádnému stanovení daně. Postup k odstranění pochybností je nepochybně procesním prostředkem k neprodlenému a bezprostřednímu zjištění či ověření řádného splnění daňových povinností daňovým subjektem, který je prioritním nositelem břemene tvrzení a tomu odpovídajícímu důkazního břemene. Legislativní rámec postupu k odstranění pochybností vytyčuje mantinely jeho vlastního použití, neboť „[z]ákonodárce upravil postup k odstranění pochybností tak, aby

tento postup trval co nejkratší dobu a nebyl zbytečně ani jednou ze stran prodlužován. Toto je logické s ohledem na skutečnost, že neexistence prvotně vyměřené daně je velkou právní nejistotou, tudíž je zde požadavek, aby tento stav trval co nejkratší dobu“ (viz Lichnovský, O. - Ondříšek, R. a kol. Daňový řád, 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, s. 202 a násl.).

- Zákonodárce v současné úpravě postupu k odstranění pochybností sleduje důsledné stanovení na sebe těsně navazujících kroků, které je povinen správce daně činit, pokud k prověření daňové povinnosti tento nástroj sám zvolil. Na sebe navazující úkony musí být při tom činěny ve stmelené časové posloupnosti tak, aby byl smysl a cíl postupu naplněn. Tím je bezesporu rychlé odstranění pochybností, které ještě brání správci daně v tom, aby mohl přistoupit k vyměření daně (zde vydání rozhodnutí o nadměrném odpočtu na dani z přidané hodnoty). Ačkoliv zákon opět konkrétní lhůtu pro ukončení tohoto postupu nestanoví, nová právní úprava a vytvořená správní zvyklost však nutí správce daně k uzavření tohoto postupu bez jakýchkoliv průtahů.

- Postup k odstranění pochybností uvedený v § 89 a násl. daňového řádu má sloužit především k odstranění jednotlivých, dílčích pochybností již konkrétně vyjádřených a nemá sloužit k obsáhlému a časově i personálně náročnému dokazování. Pro takový účel je vhodným nástrojem daňová kontrola; právě ta umožňuje správci daně rozsáhlé i časově náročné dokazování a logicky reflektuje časovou náročnost i v odlišném běhu lhůt pro stanovení daně (§ 148 odst. 3).

- Legislativní koncepce postupu k odstranění pochybností nedává správci daně ničím neomezenou možnost vybírat, který postup při správě daní v konkrétním případě zvolí a jak dlouho a v jaké intenzitě v něm bude pokračovat. Postup k odstranění pochybností správce daně využívá pouze v případech, kde je jeho použití přiléhavé, a to zejména pokud nejde o časově náročné nebo o rozsáhlé odstraňování pochybností.

- Správce daně má tedy v okamžiku, kdy rozpozná, že se postup k odstranění pochybností začíná svým rozsahem vymykat svým zákonným mantinelům, tento postup ukončit a přejít do režimu daňové kontroly.

V projednávané věci postup k odstranění pochybností ohledně daně z přidané hodnoty za listopad 2013 evidentně nevedl k neprodlenému a bezprostřednímu ověření řádného splnění daňových povinností žalobcem. Z průběhu daňového řízení vyplývá, že žalobcův případ je skutkově složitý a žalovaný byl za účelem řádného zjištění skutkového stavu nucen provádět procesně komplikované, rozsáhlé a časově náročné dokazování, které kromě výsledku svědků zahrnuje též řadu vnitrostátních a mezinárodních dožádání. Vnitrostátní dožádání přitom žalovaný prováděl již v rámci postupu k odstranění pochybností, o čemž svědčí jím sepsaný úřední záznam o průběhu a výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 1.12.2014, který je součástí správního spisu. Dle názoru soudu žalovaný mohl a měl tuto skutkovou složitost věci a s tím spojenou náročnost potřebného dokazování rozpoznat a zahájený postup k odstranění pochybností „překlopit“ do režimu daňové kontroly mnohem dříve, než se ve skutečnosti stalo. Žalovanému však trvalo více než rok, než k uvedenému poznání dospěl, přičemž během této doby nejen že nečinil na sebe navazující úkony ve stmelené časové posloupnosti za účelem rychlého odstranění pochybností, které mu bránily v tom, aby mohl přistoupit k vyměření daně, ale též nedostatečně komunikoval se žalobcem. Ten tak právem žalovanému vytknul nedostatek součinnosti, přičemž poukázal na to, že poté, co reagoval na výzvu k odstranění pochybností ze dne 23.1.2014 a v únoru 2014 předložil správci daně důkazní prostředky, s ním správce daně po dlouhou dobu ve věci samé vůbec

nejednal, činil vlastní úkony (dožádání) a žalobce až v prosinci roku 2014 úředním záznamem vyrozuměl o průběhu a výsledku postupu k odstranění pochybností.

Na základě všech výše uvedených skutečností soud shledal žalobu v této části důvodnou, a proto v souladu s § 87 odst. 2 s.ř.s. rozsudkem určil, že postup k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty za listopad 2013 prováděný u žalobce žalovaným byl nezákonným zásahem správního orgánu.

Vzhledem k tomu, že žaloba byla úspěšná pouze v těch částech, v nichž směřovala proti zásahům žalovaného spočívajícím v postupu k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty za listopad 2013 a postupu k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty za leden 2014, lze konstatovat, že žalobce byl v řízení úspěšný toliko z jedné poloviny. Soud proto ve druhém výroku tohoto rozsudku přiznal v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 věta první s.ř.s. žalobci, který měl ve věci částečný úspěch, právo na náhradu jedné poloviny vzniklých nákladů řízení. Náklady, které žalobci v řízení vznikly, jsou tvořeny těmito položkami: 1. zaplaceným soudním poplatkem za řízení o žalobě ve výši 2.000,- Kč, 2. zaplaceným soudním poplatkem za řízení o kasační stížnosti ve výši 5.000,- Kč, 3. odměnou za právní zastoupení žalobce, a to za celkem devět úkonů právní služby (převzetí zastoupení společností BD Consult, s.r.o., pro řízení o žalobě, žaloba, podání ve věci samé ze dne 25.9.2015, podání ve věci samé ze dne 24.2.2016, podání ve věci samé ze dne 19.8.2016, účast při jednání soudu dne 21.9.2016, převzetí zastoupení advokátem JUDr. Ing. Jaroslavem Hostinským pro řízení o kasační stížnosti, kasační stížnost, účast při jednání soudu dne 24.5.2017), přičemž sazba odměny za každý z těchto úkonů činí 3.100,- Kč (§ 7, § 9 odst. 4 písm. d/ vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění účinném od 1.1.2013), 3. devíti paušálními částkami ve výši 300,- Kč (§ 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění účinném od 1.9.2006), 4. částkou 6.426,- Kč odpovídající dani z přidané hodnoty, kterou je zástupce žalobce povinen z odměny za zastupování a z náhrad odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (§ 57 odst. 2 s.ř.s.). Celková výše nákladů, které žalobci v tomto řízení vznikly, tak činí 44.026,- Kč. Soud proto uložil žalovanému povinnost zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši odpovídající jedné polovině této částky (22.013,- Kč), a to ve stanovené lhůtě k rukám právního zástupce žalobce, společnosti BD Consult, s.r.o.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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.

V Praze dne 24. května 2017

JUDr. Ivanka Havlíková, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
V. B.