



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudců JUDr. Ivanky Havlíkové a Mgr. Martina Kříže v právní věci

žalobkyně: **ARENA Pavly Kladivové s.r.o.**, IČO 03484271
sídlem V zářezu 902/4, Praha 5 – Jinonice,
zastoupena daňovou poradkyní Ing. Romanou Novákovou
sídlem Italská 1202/12, Praha 2

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro hl. m. Prahu**
sídlem Štěpánská 28, Praha 1

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem

takto:

- I. U r č u j e s e , že postup k odstranění pochybností zaměřený na přezkoumání přiznání k dani z přidané hodnoty za měsíc červenec 2016, zahájený výzvou ze dne 21. 9. 2016, č. j. 7031077/16/2010-52521-108751 b y l n e z á k o n n ý .**
- II. U r č u j e s e , že postup k odstranění pochybností zaměřený na přezkoumání přiznání k dani z přidané hodnoty za měsíc srpen 2016, zahájený výzvou ze dne 24. 10. 2016, č. j. 7697935/16/2010-52521-108751 b y l n e z á k o n n ý .**
- III. Žaloba se zamítá v rozsahu návrhů, jimiž se žalobkyně domáhala, aby soud přikázal žalovanému do tří dnů ode dne nabytí právní moci tohoto rozsudku vyměřit daň z přidané hodnoty za měsíc červenec 2016 a daň z přidané hodnoty za měsíc srpen 2016, a to k datu, ke kterému měly být tyto daně původně vyměřeny.**
- IV. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhala ochrany proti nezákonnému zásahu žalovaného, který měl spočívat v nezákonně zahájených postupech k odstranění pochybností výzvou ze dne 21. 9. 2016 zaměřenou na prošetření přiznání k dani z přidané hodnoty za období červenec 2016 a dále výzvou ze dne 24. 10. 2016 pochybností zaměřenou na prošetření přiznání k dani z přidané hodnoty za období srpen 2016. Žalobkyně má za to, že v případě nezákonně zahájených postupů k odstranění pochybností jsou všechny úkony prováděné v jejich rámci nezákonné, neboť kde není zákonný počátek, nemůže být zákonný ani průběh ani konec takového postupu. Důsledky těchto postupů přetrvávají v tom, že dosud nedošlo k vyměření daně.
2. Žalobkyně namítá, že předmětné výzvy neobsahovaly konkrétní pochybnosti žalované. Bylo z nich zjištěné jen to, že žalovanému vznikly pochybnosti o údajích v daňovém přiznání vzhledem k tomu, že hodnota přijatých zdanitelných plnění převyšovala hodnotu uskutečněných plnění, z čehož vnikly pochybnosti o tom, zda byl vykazovaný nárok na odpočet daně uplatněn v souladu s ustanovením § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen zákon o dani z přidané hodnoty).
3. Proti 1. výzvě za zdaňovací období červenec 2016 žalobkyně s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu (rozsudky sp. zn. 8 Afs 76/2015, 1 Afs 105/2012 a 2 Af 58/2009, navazující již na předchozí judikaturní závěry Nejvyššího správního soudu) podala stížnost, v níž namítala, že výzva k odstranění pochybností nebyla dostatečně konkrétní, neboť vyzývala žalobkyni k prokazování negativních skutečností, když žalobkyně měla prokázat, že neexistují žádná další plnění, která by snad nebyla součástí podaného přiznání a dále, že bylo na ni požadováno předložení veškerých daňových dokladů za uvedené období v rozporu s tím, že postup k odstranění pochybností by měl sloužit ke krátkému, rychlému a jednoduchému prověřování daňové povinnosti.
4. Žalobkyně přes svůj nesouhlas s uvedenou výzvou a podání stížnosti předložila dne 23. 10. 2016 žalovanému veškerou listinnou dokumentaci, vztahující se k uvedenému období. Dne 25. 10. 2016 pak podala dodatečné daňové přiznání, kterým snížila původně vykázaný nadměrný odpočet ve výši 84 371 Kč o částku 8 228 Kč. V souvislosti s tím podala dodatečné daňové přiznání za období srpen 2016, ve kterém byl zvýšen nadměrný odpočet právě o částku 8 228 Kč a tím napравила omyl v rozsahu nároku, který na místo za červenec 2016 měl být zúčtován až za srpen 2016.
5. Ve vztahu ke 2. výzvě za zdaňovací období srpen 2016 žalobkyně uvedla, že pochybnosti správce daně o výši daňové povinnosti byly odůvodněny rovněž tím, že tvrzená hodnota přijatých zdanitelných plnění převyšuje výši uskutečněných plnění a dále i tím, že žalobkyně dosud neodstranila pochybnosti vznesené k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2016. Následně pak dne 2. 11. 2016 bylo žalobkyni doručeno oznámení o zahájení daňové kontroly za zdaňovací období červenec a srpen 2016, přičemž kontrola za období červenec 2016 měla být zahájena po ukončení postupu k odstranění pochybností, k období srpna 2016 se žalovaný o probíhajícím postupu k odstranění pochybností nijak nevyjádřil a v daňové kontrole ani nebylo pokračováno, když z důvodu nemoci zaměstnance správce daně

bylo její zahájení odloženo. I proti 2. výzvě k odstranění pochybností za měsíc srpen 2016 podala žalobkyně dne 4. 11. 2016 stížnost podle § 261 odst. 1 daňového řádu.

6. Obě stížnosti ve vztahu k oběma zdaňovacím obdobím byly vyřízeny přípisy ze dne 4. 1. 2017 se závěrem, že pochybnosti spočívaly v tom, že žalobkyně je novým plátcem daně z přidané hodnoty s vyšším nadměrným odpočtem a správce daně může vycházet pouze z porovnání údajů daňového přiznání s údaji předchozích daňových přiznání a až po předložení konkrétních dokladů může konkretizovat své požadavky na dokazování.
7. Žalobkyně považuje toto zdůvodnění zamítavého stanoviska žalované ke stížnostem žalobkyně v rozporu s ustanovením § 89 odst. 1 daňového řádu, obsahujícího požadavek na konkrétní pochybnosti správce daně a dále v rozporu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu sp. zn. 8 Afs 76/2015, v němž tento soud vyslovil, že skutkovou okolností, která by zakládala konkrétní pochybnosti správce daně, nemůže být bez dalšího ani zahájení respektive neukončení postupu k odstranění pochybností za jiné zdaňovací období.
8. Žalobkyně uvedla, že nebyla úspěšná ani v případě svých žádosti o prošetření způsobu vyřízení obou stížností za obě zdaňovací období, které podala dne 4. 2. 2017 a v nichž výslovně poukazovala na judikaturu Nejvyššího správního soudu. V přípisech, kterými bylo dne 14. 3. 2017 žalobkyni doručeno vyrozumění o výsledku prošetření způsobu vyřízení jejich stížností k postupu žalovaného za období červenec 2016 a srpen 2016, Odvolací finanční ředitelství uvedlo, že podání stížností žalobkyně bylo nepřípustné, neboť stížností dle § 261 daňového řádu lze napadat pouze nevhodné chování úředních osob anebo postup správce daně, nikoli obsah výzvy k odstranění pochybností. K tvrzeným nezákonnostem výzev se Odvolací finanční ředitelství nijak nevyjádřilo, s čímž žalobkyně ne souhlasila, neboť její stížnosti směřovaly proti nesprávnému postupu správce daně. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 10 Afs 40/2015 uvedla, že stížnost je jediným legitimním prostředkem ochrany proti výzvám k odstranění pochybností a správce daně tak nemůže odmítnout stížnost žalobkyně pro jejich nepřípustnost. Odvolací finanční ředitelství se tak bylo povinno zabývat nejen způsobem vyřízení stížností, ale i meritem věci. V uvedené věci Nejvyšší správní soud posuzoval stejný argument účastníka řízení, že výzva neobsahovala žádné konkrétní pochybnosti. Neodlišoval situaci, kdy je napadána samotná výzva dle § 89 daňového řádu a kdy je napadán způsob zahájení postupu k odstranění pochybností a uzavřel, že výzvu k odstranění pochybností lze považovat za postup správce daně ve smyslu § 261 odst. 1 daňového řádu. Žalobkyně poukázala na to, že podání stížnosti dle § 261 odst. 1 a žádosti o prošetření způsobu vyřízení této stížnosti dle § 261 odst. 6 daňového řádu jsou dokonce jednou z nutných podmínek pro přístup k soudu podle § 82 s.ř.s. To je podporováno rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Aps 4/2013-25.
9. Žalobkyně dále v podané žalobě uvedla skutkový stav, který následoval po podání stížností a jejich vyřízení ke dni 4. 1. 2017.
10. Uvedla, že dne 6. 1. 2017 byla žalobkyni doručena další výzva (3. výzva) k prokázání dalších skutečností vztahujících se ke zdaňovacímu období červenec 2016 a dne 23. 1. 2017 výzva k opět k prokázání skutečností vztahujících se ke zdaňovacímu období srpen 2016 (4. výzva). Žalobkyni byly uvedené výzvy doručeny poté, kdy u ní měla být zahájena daňová kontrola, jejíž počátek byl odložen na dobu do ukončení nemoci zaměstnance správce daně, případně pak na dobu do vyřízení stížností žalobkyně. Místo zahájení daňové kontroly, které bylo avizováno od listopadu 2016, bylo v lednu pokračováno v postupu k odstranění pochybností. K těmto výzvám žalobkyně namítá s odkazem na komentář k daňovému řádu, že výzvy k odstranění pochybností nelze vůči daňovému subjektu ve stejné věci vydávat opakovaně a že pochybnosti, které by měly být seznatelné již na počátku nelze oznamovat po částech. Tím by se prodlužoval postup k odstranění pochybností a oddalovalo by se vyměření daně. Dle

uvedeného komentáře je však třeba odlišovat situaci, kdy pochybnosti ve výzvě sdělené v procesu jejich odstraňování vyvolají pochybnosti další. K jejich uplatnění má však správce daně prostor v protokolu předvídaném z ustanovení § 90 odst. 1 daňového řádu a ve sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností dle § 90 odst. 2 daňového řádu. Žalobkyně dále citovala z rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Aps 20/2013 a poukázala i na usnesení rozšířeného senátu č. j. 9 Afs 110/2007-102. S odkazem na tuto judikaturu namítala, že legislativní koncepce daňové kontroly a 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 nesmí být volně zaměňován s daňovou kontrolou a prostřednictvím postupu k odstranění pochybností také nemůže správce daně daňové subjekty namátkově kontrolovat.

11. Žalobkyně dále uvedla, že dne 21. 2. 2017 bylo žalobkyni doručeno oznámení o zahájení další daňové kontroly za zdaňovací období červenec a srpen 2016, přičemž dne 21. 3. 2017 byla kontrola po vzájemné dohodě o termínu zahájena. Na základě uvedených skutečností žalobkyně brojí žalobou proti nezákonnému zásahu, který spatřuje v nezákonně zahájeném postupu k odstranění pochybností za zdaňovací období červenec a srpen 2016, který následně byl žalovanou překlopen do nezákonně prováděné daňové kontroly. Přestože postup k odstranění pochybností již v době podání žaloby skončil, lhůta pro podání žaloby proti nezákonnému zásahu, byla zachována, neboť plynula ode dne, kdy se žalobkyně dozvěděla o bezúspěšném vyřízení opravného prostředku způsobilého sjednat nápravu. Žalobkyně má proto za to, že zahájení postupu k odstranění pochybností ohledně daně z přidané hodnoty za období červenec a srpen 2016 byl nezákonným zásahem do práv žalobkyně, jelikož doručené výzvy neobsahovaly ani v jednom případě konkrétní pochybnosti žalovaného a ani následné výzvy, které již odkazovaly na konkrétní pochybnosti, nemohly zhojit nezákonnost původních výzev, neboť konkrétní pochybnosti žalovaného vznikly až poté, kdy od žalobkyně získal veškeré daňové doklady a až po jejich kontrole a prostudování konkretizoval své další požadavky na dokazování.
12. Z uvedených důvodů a žalobkyně navrhla vydání a následujícího rozsudku:

Určuje se, že postup k odstranění pochybností zaměřený na přezkoumání přiznání k dani z přidané hodnoty za měsíc červenec 2006 zahájení výzvou č. j. 7031077/16/2010-52521-108751 dne 21. 9. 2016 byla nezákonným zásahem do práv žalobkyně.

Žalované se přikazuje, aby do 3 dnů ode dne nabití právní moci tohoto rozsudku vyměřila daň za období červenec 2016 a to k datu, ke kterému měla tato daň být původně vyměřena.

Určuje se, že postup k odstranění pochybností zaměřený na přezkoumání přiznání k dani z přidané hodnoty za měsíc srpen 2016 zahájení výzvou č. j. 7697935/16/2010-52521-108751 dne 24. 10. 2016 byl nezákonným zásahem do práv žalobkyně.

Žalované se přikazuje, aby do 3 dnů ode dne nabití právní moci tohoto rozsudku vyměřila daň za období srpen 2016, a to k datu, ke kterému měla tato daň být původně vyměřena.

II. Vyjádření žalovaného

13. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě predestřel jednotlivé úkony, které učinil k prověření k daňové povinnosti žalobkyně od podání jejího daňového přiznání k dani z přidané hodnoty

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

dne 25. 8. 2016 za zdaňovací období červenec 2016 s vykázaným nadměrným odpočtem ve výši 84 371 Kč a dále dne 26. 9. 2016 za zdaňovací období srpen 2016 s vykázaným nadměrným odpočtem 64 888 Kč. K žalobním námitkám ohledně nezákonnosti postupu k odstranění pochybností žalovaný uvedl, že předmětné výzvy k odstranění pochybností žalovaný vydal na základě důvodných pochybností o údajích uvedených v daňových přiznáních. Pokud žalobkyně obsahu výzev jednoznačně neporozuměla a reagovala na ně stížností, přičemž žalovaný prostřednictvím vyrozumění o prošetření stížností žalobkyně uvedl důvody svých pochybností podrobněji, nelze tento postup označit za nelegitimní. Žalobkyně výzvám porozuměla a k období července 2016 předložila spolu se stížností požadované doklady. Žalovaný zdůraznil, že pochybnosti vyplynuly ze sledování vývoje daňové povinnosti žalobkyně v čase, tedy z údajů, které jsou žalobkyni známy. Vzhledem k tomu, že žalobkyně byla plátcem daně z přidané hodnoty od 30. 3. 2016 a v období do července 2016 vykazovala v daňových přiznáních nízkou vlastní daňovou povinnost a za zdaňovací období červenec došlo k podstatné změně její výše, nemělo být vydání předmětných výzev pro žalobkyni nijak překvapivé. Dle názoru žalovaného byly pochybnosti ve výzvách vyjádřeny dostatečně konkrétně, tedy v souladu se zákonem. Podrobnější zdůvodnění pochybností uvedené ve vyrozuměních o vyřízení stížnosti nepředstavovalo pro žalobkyni novou informaci, neboť vývoj její daňové povinnosti jí byl dostatečně znám. Rozvedení důvodů pochybností ve vyrozuměních o prošetření stížností bylo pouhým dovysvětlením. I případná neurčitost výzvy může svědčit nanejvýš o její vadnosti, nikoliv o její neplatnosti. I vadné akty mohou být v dalším průběhu řízení odstraněny nebo i zhojeny. To judikoval Nejvyšší správní soud např. v rozsudku pod č. j. 3 Afs 28/2016-37. Pokud by soud posoudil odůvodnění výzev jako nedostatečné, nejednalo by se o vadu takové intenzity, která by splňovala podmínky pro její opravu formou např. přezkumného řízení dle ustanovení § 121 a násl. daňového řádu, neboť tento nedostatek by byl zhojitelný následnou komunikací se žalobkyní. V případě žalobkyně se navíc nejednalo o uskutečňování plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně jako je tomu při dodání do jiného členského státu, kdy je vykazování nadměrných odpočtů obvyklé. Žalovaný je toho názoru, že byly-li výzvy k odstranění pochybností následně precizněji a podrobněji odůvodněny, neznamena to, že žalovaný tyto pochybnosti neměl v době vydání výzev.

14. Žalovaný se dále vyjadřoval k námitkám ohledně odložení zahájené daňové kontroly, kdy poukázal na to, že daňová kontrola nemohla být zahájena dříve, než před vyřízením stížností na postup k odstranění pochybností. Vzhledem k tomu, že stížnosti byly vyřízeny dne 4. 1. 2017 a dne 19. 1. 2017 marně uplynula prodloužená lhůta pro odpověď na výzvu k odstranění pochybností za srpen 2016, přistoupil žalovaný před případným zahájením daňové kontroly k vydání výzev k prokázání skutečností dle ustanovení § 92 odst. 4 daňového řádu s tím, že nedojde-li reakce žalobkyně na výzvy a vyplyne-li potřeba dalšího dokazování, bude zahájena daňová kontrola. V daném případě nedošlo k změně postupu k odstranění pochybností s daňovou kontrolou. Hranici mezi těmito postupy je třeba posuzovat individuálně. V tomto případě časové mantinely k postupu k odstranění pochybností překročeny nebyly.
15. K petitu žaloby žalovaný uvedl, že v rámci žaloby na nezákonný zásah není možné se domáhat vydání jak rozhodnutí s požadavkem, aby soud přikázal žalovanému vyměřit daňovou povinnost za předmětná zdaňovací období ve výši tvrzené žalobkyní.
16. Z uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby soud podanou žalobu zamítl pro nedůvodnost.

III. Posouzení žaloby městským soudem

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

17. Z obsahu podané žaloby v souvislosti s návrhem rozsudečného výroku (petitem) vyplývá, že žalobkyně spatřuje nezákonný zásah v zahájení a vedení postupu k odstranění pochybností a jen v tomto rozsahu se zásahovou žalobou domáhá ochrany u soudu, neboť přestože zmiňuje překlopení těchto postupů do nezákonné daňové kontroly, domáhá se vyslovení nezákonnosti postupu k odstranění pochybností zahájených výzvou žalovaného ze dne 21. 9. 2016 a výzvou ze dne 24. 10. 2016. Tím je určen předmět tvrzeného nezákonného postupu žalované a tento předmět žalobkyně také potvrzuje v podané žalobě, když uvádí, že v případě nezákonně zahájeného postupu jsou všechny úkony prováděné *v jeho rámci* nezákonné.
18. V uvedeném rozsahu podané žaloby proto soud posuzoval, zda postupy k odstranění pochybností o daňové povinnosti žalobkyně za zdaňovací měsíce červenec 2016 a srpen 2017 byly zahájeny a nadále vedeny v souladu se zákonem.
19. Soud nejprve posuzoval včasnost podané žaloby.
20. Žalobkyně podala žalobu dne 12. 5. 2017, tedy v době platnosti výkladové judikatury správních soudů, že před podáním zásahové žaloby je nezbytné proti postupu k odstranění pochybností vyčerpat nápravný prostředek, jímž je stížnost podle § 261 daňového řádu. Žalobkyně tak učinila stížnostmi, které prodala proti výzvám k odstranění pochybností a dále žádostmi o prošetření způsobu vyřízení těchto stížností dle ustanovení § 261 odst. 6 daňového řádu. Konečným opatřením, jímž byly tyto stížnosti vyřízeny, jsou vyrozumění Odvolacího finančního ředitelství ze dne 10. 3. 2017, které dle dokladů ve spise byly žalobkyni doručeny dne 14. 3. 2017. Tím, že žalobkyně podala žalobu dne 12. 5. 2017, podala tuto žalobu v zákonné subjektivní lhůtě dvou měsíců ode dne, kdy se dozvěděla o skutkových okolnostech, v nichž je spatřován nezákonný zásah a ve dvouleté lhůtě ode dne, kdy k zásahu došlo. Běh uvedených lhůt byl v dosavadní judikatuře vykládán tak, že je zachován a žaloba je přípustná, jestliže žalobce v daňovém řízení vyčerpal právní prostředky vedoucí k nápravě postupu správce daně. Dle dosavadní judikatury běžela subjektivní lhůta dvou měsíců pro podání zásahové žaloby od okamžiku, kdy se daňový subjekt dozví o vyřízení stížnosti za předpokladu, že stížnost byla v době jejího podání způsobila zjednat nápravu. To bylo v souzené věci splněno, neboť ke konečnému vyřízení stížností žalobkyně a žádostí o prošetření stížnosti došlo k 10. 3. 2017, s doručením žalobkyni 14. 3. 2017, přičemž k ukončení postupu k odstranění pochybností zahájeném předmětnými výzvami došlo v protokolu ze dne 21. 3. 2017, jímž současně byla zahájena daňová kontrola, a nedílnou součástí tohoto protokolu byly úřední záznamy o výsledku postupu k odstranění pochybností. Žalobkyně tedy při podání zásahové žaloby postupovala v souladu s dosavadní judikaturou platnou v době podání žaloby (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu např. č. j. 9 Aps 4/2013-25, č. j. 2 Aps 8/2013-46 nebo 2 Afs 350/2016-43).
21. Na uvedeném nemůže nic změnit a opožděnost podané zásahové žaloby v této věci nemůže založit ani judikatorní posun v náhledu na povahu zásahů z hlediska jejich vzniku a na počátek běhu lhůt dle § 84 odst. 1 s.ř.s. (srovnej rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 7 As 155/2015-160), včetně posunu v náhledu na podmínku vyčerpání stížnosti dle § 261 daňového řádu před podáním žaloby na ochranu před nezákonným zásahem. Nejvyšší správní soud v rozsudku rozšířeného senátu č. j. 1 Afs 58/2017-42 ze dne 5. 12. 2017 oproti dosavadní judikatuře přehodnotil, že stížnost ani žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti zakotvené v § 261 daňového řádu nepovažuje objektivně za prostředky ochrany, které je nutno před podáním žaloby vyčerpat. Tento rozsudek (navazující na rozsudek rozšířeného senátu č. j. 7 As 155/2015-160 ze dne 21. 11. 2017), beroucí v úvahu, že otázka včasnosti podané žaloby závisí na zvážení povahy tvrzeného nezákonného zásahu, tj. na rozlišování, zda je nějaký děj pouze důsledkem určitého aktu či stále trvajícím zásahem, nebylo možné v případě věci žalobkyně aplikovat z důvodu temporárních účinků rozsudku č. j. 1 Afs 58/2017-42, neboť závazný právní názor Nejvyššího správního soudu, že podání žaloby, kterou se žalobce

domáhá pouze určení, že zásah byl nezákonný, není podmíněno vyčerpáním jiných právních prostředků ochrany nebo nápravy před správním orgánem ve smyslu § 85 s.ř.s., je judikaturním odklonem od dosavadního vývoje judikatury Nejvyššího správního soudu a tento nově přijatý názor zásadně nelze aplikovat zpětně (viz článek 5 Temporální účinky rozhodnutí rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 58/2017-42).

22. Z uvedených důvodů Městský soud v Praze posuzoval jednání žalovaného a žalobní tvrzení o nezákonném zásahu na základě stavu judikatury ke dni podání žaloby. Posoudil, že ačkoliv žalobkyně spatřovala nezákonný zásah již ve vydání a obsahu výzev k odstranění pochybností, zásah sama spatřovala nejen v převzetí daňových dokladů žalovaným bez konkrétně vyčtených pochybností, ale v provádění o postupu k odstranění pochybností na základě těchto výzev jako důsledku těchto správních úkonů, kdy nezákonným nebyl jen samotný správní úkon – výzvy, ale i způsob provádění správního úkonu v rámci zákonem vymezených mantinelů postupu k odstranění pochybností, proložených oznámením o zahájení daňové kontroly, aniž by postup k odstranění pochybností byl ukončen (první zahájení daňové kontroly ze dne 2. 11. 2016).
23. Vycházejí ze žalobních tvrzení i z podkladů daňového řízení soud učinil předmětem posouzení z hlediska zákonnosti celý postup žalovaného k odstranění pochybností jako důsledek vydání výzev a shledal, že tento postup je nezákonným zásahem.
24. Uvedené vymezení, že v dané věci celý postup k odstranění pochybností je předmětem posuzování, zda nedošlo k nezákonnému zásahu, determinuje i závěr soudu o tom, že žaloba byla podána včas, když tento postup byl ukončen dne 21. 3. 2017.
25. Soud vycházejí z obsahu podaných výzev jakož i z procesních úkonů, které následovaly a týkaly se vydaných výzev, usuzuje, že již vydáním těchto výzev došlo k nezákonnému zásahu.
26. 1. výzvou k odstranění pochybností ze dne 21. 9. 2016 žalovaný vyzval žalobkyni k předložení důkazních prostředků prokazujících skutečnosti, uvedených v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za červenec 2016 včetně daňových dokladů, vztahujících se k přijatým a uskutečněným zdanitelným plněním tohoto období. Důvod vzniklých pochybností žalovaný ve výzvě odůvodnil tím, že tvrzená hodnota přijatých zdanitelných plnění převyšuje výši uskutečněných plnění, a proto má správce daně pochybnosti o tom, zda byl vykazovaný nárok na odpočet daně uplatněn v souladu s ustanoveními § 72 a 73 zákona o dani z přidané hodnoty, zda byla zdanitelná plnění na vstupu skutečně přijata a zda byla použita k ekonomické činnosti žalobkyně. V této výzvě žalovaný stanovil lhůtu k odstranění pochybností v délce 15 dnů od doručení této výzvy.
27. Z daňového spisu vyplývá, že žalobkyně v návaznosti na tuto výzvu požádala dne 23. 10. 2016 (současně s podáním stížnosti proti této výzvě) o prodloužení lhůty předložení dokladů do 26. 10. 2016. Dne 25. 10. 2016 pak žalobkyně zaslala odpověď k výzvě k odstranění pochybností za červenec 2016 včetně evidence a dokladů dle evidence k dani z přidané hodnoty.
28. 2. výzvou ze dne 24. 10. 2016 byla žalobkyně vyzvána k doložení důkazních prostředků prokazujících skutečnosti uvedené v daňovém přiznání za srpen 2016 k dani z přidané hodnoty včetně daňových dokladů, vztahujících se k přijatým a uskutečněným zdanitelným plněním uvedeného období. V této výzvě byly uvedeny dva důvody pochybností správce daně. Prvním důvodem je tvrzená hodnota přijatých zdanitelných plnění, převyšující výši uskutečněných plnění a druhým důvodem je skutečnost, že žalobkyně dosud neodstranila pochybnosti vznesené k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2016, takže správce daně neměl možnost učinit si úsudek o údajích uvedených v předmětném přiznání porovnáním v časové řadě s věrohodnými hodnotami za předcházející období. V této výzvě byla žalobkyni stanovena lhůta pro odstranění pochybností v délce 15 dnů od doručení této výzvy.

29. V návaznosti na druhou výzvu ze dne 24. 10. 2016 a na reakci žalobkyně a předložení dokladů dne 23. 10. 2016 k první výzvě ze dne 21. 9. 2016 a v návaznosti na podání dodatečného daňového přiznání žalobkyně ze dne 25. 10. 2016, jimž vyrovnávala vykázané nadměrné odpočty za měsíce červenec a srpen 2016 z důvodu omylu v termínu účtování, žalovaný dne 2. 11. 2016 doručil žalobkyni oznámení o zahájení daňové kontroly za zdaňovací období červenec a srpen 2016, aniž by byly ukončeny postupy k odstranění pochybností a za uvedená zdaňovací období.
30. Žalobkyně v odpovědi na 1. výzvu k odstranění pochybností ze dne 21. 9. 2016 uvedla, že je subjektem zabývajícím se provozováním fitness center, kdy si v průběhu roku 2016 pronajala prostory v Praze 5, kde zřídila a otevřela zcela nové fitness centrum a na této adrese má rovněž nově od října 2016 svoje sídlo. Vysvětlila, že se zřízením nového centra se spojily náklady na vybavení tohoto prostoru tak, aby tento vyhovoval požadavkům klientů. Vzhledem k tomu, že se jedná o nové centrum, které bylo oficiálně otevřeno veřejnosti dne 14. 10. 2016, jsou náklady na jeho vybavení ve zdaňovacím období červenec 2016, tedy přijatá zdanitelná plnění vyšší, než dosud uskutečněná zdanitelná plnění. Vysvětlila nesprávné účtování jedné faktury do července 2016 s tím, že tento omyl bude napraven a předložila evidenci uskutečněných plnění.
31. Žalovaný ve vyřízení stížností, které podala žalobkyně proti předmětným výzvám uvedl toliko to, že žalobkyně je registrována k dani z přidané hodnoty ode dne 30. 3. 2016, přičemž se za období březen 2016 vykázala v přiznání k dani z přidané hodnoty nulové hodnoty a za období duben 2016 až červen 2016 byly daňovým subjektem v podaných daňových přiznáních vykázány nízké daňové povinnosti. Dále se vyjadřuje k zastavení řízení ve věci dodatečného přiznání k dani žalobkyně ze dne 25. 10. 2016 a to, že se jednalo o nového plátce daně z přidané hodnoty s vyšším nadměrným odpočtem. Žalovaný tak až ve vyřízení stížností vyšel z porovnání údajů daňového přiznání s údaji předchozích daňových přiznání a dále jen zmínil, že obdržel žádost žalobkyně k 1. výzvě o prodloužení lhůty k odstranění pochybností do 26. 10. 2016.
32. Ve vyřízení stížnosti proti 2. výzvě ze dne 24. 10. 2016 žalovaný na to uvedl, že ve vztahu k této výzvě žalobkyně dosud neodstranila pochybnosti ohledně daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2016. Správce daně proto shledal podané stížnosti nedůvodnými.
33. Z daňového spisu vyplývá a žalovaný to rovněž uvádí v přehledu úkonů ve svém vyjádření k žalobě, že ve dnech 3. 10. 2016 a 27. 10. 2016 výzvou k poskytnutí údajů prováděl šetření ohledně obrátů žalobkyně u Fio banky a.s. a dále, že dne 23. 11. 2016 zaslal výzvu za účelem ověření obchodní spolupráce s dodavatelem žalobkyně společností Sal Global Enterprises s.r.o., k níž až 26. 4. 2017 obdržel vyjádření zmíněného dodavatele. Další doklady od tohoto dodavatele obdržel žalovaný až 22. 5. 2017 a dne 14. 6. 2017 za účasti žalobkyně provedl svědeckou výpověď jednatele dodavatele žalobkyně společnosti Sal Global Enterprises s.r.o.
34. Z daňového spisu také vyplývá, že žalobkyni byly v mezidobí zaslány i další dvě výzvy, a to 3. výzva z 6. 1. 2017 k prokázání oprávněnosti nadměrného odpočtu za období červenec 2016 předložením jiných listinných důkazů, než které byly předloženy žalobkyní a získány v rámci šetření bez součinnosti s daňovým subjektem. V této výzvě žalovaný uvedl, že provedl šetření bez součinnosti se žalobkyní k ověření dodavatele žalobkyně s tím, že se nepodařila prokázat obchodní spolupráce žalobkyně s tímto dodavatelem. Tato výzva evidentně čerpala ze zkušenosti, že žalovaný nedostal odpověď na svou výzvu ze dne 23. 11. 2016, kterou zaslal dodavateli žalobkyně a která byla zodpovězena až v korespondenci datované od 26. 4. 2017.
35. Žalovaný dále zaslal žalobkyni 4. výzvu ze dne 23. 1. 2017 k prokázání oprávněnosti nadměrného odpočtu za zdaňovací období srpen 2016, která je jakousi urgencí 2. výzvy ze dne

24. 10. 2016, neboť dne 19. 1. 2017 marně uplynula lhůta 15 dnů, v níž žalobkyně měla odpovědět na výzvu z 24. 10. 2016

Protokolem ze dne 21. 3. 2017 byla zahájena daňová kontrola ohledně daně z přidané hodnoty za červenec a srpen 2016 a současně byl ukončen postup k odstranění pochybností za toto období. Úřední záznamy o výsledku postupu k odstranění pochybností obsahují závěr, že se doposud nepodařilo odstranit pochybnosti správce daně.

36. Z průběhu úkonů žalovaného v rámci postupu k odstranění pochybností je zřejmé, že první konkrétní skutkové pochybnosti získal správce daně až po zaslání výzvy dodavateli žalobkyně dne 23. 11. 2016, a to v časovém prostoru po vydání této výzvy, kdy žalovaný až do 26. 4. 2017, kdy obdržel vyjádření dodavatele žalobkyně, nedisponoval žádnou odpovědí tohoto dodavatelského subjektu. Nezjistil tedy konkrétní skutečnosti, že by dodavatel žalobkyně pro žalobkyni žádné dodávky neučinil, nýbrž vycházel z toho, že tento dodavatel na výzvu správce daně nereagoval. Vysvětlení, proč tak dodavatel žalobkyně činil, bylo žalovanému dáno na vědomí až ve vyjádření dodavatele ze dne 26. 4. 2017 a následně dne 22. 5. 2017, kdy dodavatel žalobkyně potvrdil obchodní spolupráci se žalobkyní. Z uvedeného vyplývá, že ke dni vydání 1. a 2. výzvy k odstranění pochybností ze dne 21. 9. 2016 a ze dne 24. 10. 2016, jimiž byly zahájeny postupy k odstranění pochybností k daňovým přiznáním za červenec a srpen 2016, nebyly žalovanému známy žádné konkrétní skutkové okolnosti, které by zakládaly pochybnosti správce daně ohledně daňové povinnosti žalobkyně. Za takové pochybnosti nelze považovat pouhé sdělení správce daně, že důvodem pro vydání výzvy je vysoká hodnota přijatých plnění udávaná na určitém řádku, aniž by zde bylo bez dalšího dovozeno, že žalovaný tak usuzuje z porovnání údajů daňového přiznání s údaji předchozích daňových přiznání, případně ze sdělení, které má k dispozici od jiných osob. To zvláště v souzené věci, kdy žalovaný sám ve vyřízení stížnosti proti 1. výzvě tato předchozí daňová přiznání posuzoval, avšak současně uváděl i skutečnosti, které nečiní daňové přiznání žalobkyně nevěrohodným. Totiž skutečnosti, že se jednalo o nového plátce daně ode dne 30. 3. 2016. U takového plátce daně by bylo možné předpokládat zatížení na straně přijatých zdanitelných plnění, což bylo ostatně vysvětleno žalobkyní v odpovědi ze dne 25. 10. 2016 k výzvě k odstranění pochybností. V této odpovědi žalobkyně vysvětlila, že si v průběhu roku 2016 pronajala prostory, kde zřídila zcela nové fitness centrum, které nově vybavovala, s čímž se pojily náklady na materiální vybavení způsobující vyšší výši přijatých zdanitelných plnění než dosud uskutečněných zdanitelných plnění. Vzhledem k uvedeným okolnostem nelze usuzovat na to, že žalovaný měl již ke dni vydání 1. výzvy dne 21. 9. 2016 konkrétní poznatky, které by zakládaly pochybnosti správce daně, kromě výše nadměrného odpočtu, který vzhledem k registraci žalobkyně jako plátce daně a i vzhledem k tomu, že žalobkyně do té doby byla běžně podnikajícím subjektem, nemohl založit opodstatněný důvod pro vydání výzvy jen na základě vyšší hodnoty přijatých plnění. Již správní soudy judikovaly, že vyšší hodnota přijatých zdanitelných plnění nepředstavuje *sama o sobě* dostatečně konkrétní a přesvědčivý skutkový poznatek správce daně, který by zakládal pochybnosti o pravdivosti údajů v daňovém přiznání. Jen samotná výše nadměrného odpočtu nemůže založit důvod pro zahájení postupu podle § 89 daňového řádu, postrádá-li výzva bližší odůvodnění, proč má správce daně důvodné podezření, že uplatněná výše odpočtu je nesprávná. Tak by se mohlo stát např. srovnáním s výší odpočtů, nárokováných daňovým subjektem v jiných zdaňovacích obdobích nebo s výší jiné daňové povinnosti s tím, že výše odpočtu v prověřovaném zdaňovacím období se znatelně liší od výše odpovídající poměrům daňového subjektu. Obdobné upřesnění předmětná výzva postrádá. Zamýšlí-li správce daně opřít své pochybnosti o skutečnosti z jiného zdaňovacího období, musí vysvětlit, jak souvisejí s prošetřovaným zdaňovacím obdobím, např. srovnáním nadměrných odpočtů či jiné daňové povinnosti (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 76/2015-65). Judikatura Nejvyššího

správního soudu dále zapovídá (na rozdíl od daňové kontroly) provedení namátkového postupu k odstranění pochybností. Pokud správce daně pochybnosti nemá a rozhodl se zkontrolovat daňový subjekt jen preventivně či namátkově, nejsou dány podmínky pro zahájení postupu k odstranění pochybností. To i za cenu, že takto mohou prověření daňové povinnosti uniknout i určité daňové subjekty, které poruší své daňové povinnosti jednorázově. Nejvyšší správní soud judikoval, že vedle zájmu na řádném výběru daní je správa daní vedená i jinými zásadami, z nichž jednou je také požadavek zákonnosti a předvídatelnosti postupu orgánu veřejné moci.

37. Obdobně lze považovat i 2. výzvu ze dne 24. 10. 2016 k odstranění pochybností ohledně daňové povinnosti žalobkyně za srpen 2016 za nezákonný zásah. I tato výzva obsahuje toliko sdělení, že tvrzená hodnota přijatých zdanitelných plnění převyšuje výši uskutečněných plnění, aniž by zde došlo k vysvětlení, proč tato skutková okolnost zakládá pochybnosti správce daně vzhledem k předchozím zdaňovacím obdobím. Tento nedostatek nemůže zkonvalidovat ani další tvrzení žalovaného, že žalobkyně dosud neodstranila pochybnosti vznesené k dani z přidané hodnoty v 1. výzvě za zdaňovací období červenec 2016.
38. Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku č. j. 8 Afs 76/2015-65 vyslovil, že skutkovou okolností, která by zakládala konkrétní pochybnosti správce daně, nemůže být bez dalšího ani zahájení, respektive neukončení postupu k odstranění pochybnosti za jiné zdaňovací období, neboť to by umožňovalo správci daně zahajovat libovolný počet postupů k odstranění pochybností za různá zdaňovací období. Městský soud v Praze je toho názoru, že nemusí být vyloučeno, že pochybnosti vztahující se k plnění za určité zdaňovací období mohou vyvolávat i související pochybnosti o plněních v jiném zdaňovacím období, a takové případy již ve své praxi uznal. Nicméně je třeba na správci daně, aby vysvětlil, jak jeho pochybnosti souvisejí s jiným prošetřovaným zdaňovacím obdobím. Zvláště, jestliže procesní postup byl v případě žalobkyně takový, že žalobkyně požádala o prodloužení lhůty k odpovědi na 1. výzvu vztahující se ke zdaňovacímu období červenec 2016, a to do 26. 10. 2016. Žalovaný o prodloužení lhůty nerozhodl, nevyčkal do 26. 10. 2016 a již dne 24. 10. 2016 vydal druhou předmětnou výzvu k odstranění pochybností za zdaňovací období srpen 2016 právě s odůvodněním, že žalobkyně dosud neodstranila pochybnosti vznesené ve výzvě za zdaňovací období červenec 2016. Ačkoli žalovaný ve svém vyjádření k žalobě v přehledu úkonů nezmiňuje procesní postup, kterým žalobkyně požádala o prodloužení lhůty, z vyřízení stížnosti žalobkyně proti 1. výzvě ze dne 21. 9. 2016 je však zřejmé, že správce daně žádost žalobkyně o prodloužení lhůty ze dne 15. 10. 2016 obdržel. Mohlo mu tedy být k tomuto dni známo, že žalobkyně podá vysvětlení a odpověď k 1. výzvě za zdaňovací období červenec 2016 do 26. 10. 2016. Žalovaný také ve vyřízení stížnosti potvrdil, že odpověď žalobkyně obdržel dne 25. 10. 2016.

Z uvedeného je zřejmé, že žalovaný nevyčkal součinnosti žalobkyně z odpovědi na výzvu z července 2016 a svoji 2. výzvu ze dne 24. 10. 2016 vztahující se ke zdaňovacímu období srpen 2016 odůvodnil nejen sdělením o převýšení hodnoty přijatých zdanitelných plnění, ale rovněž i situací neodpovídajícím sdělením, že žalobkyně dosud neodstranila pochybnosti a správce daně si nemohl učinit úsudek o údajích daňového přiznání z předcházejícího zdaňovacího období července 2016. Tento důvod za uvedených okolností neodpovídal žádoucí součinnosti mezi žalobkyní a správcem daně.

39. I další průběh postupu k odstranění pochybností nenasvědčuje o tom, jaké skutkové okolnosti u Fio banky a.s. ohledně obrátů žalobkyně a dále u dodavatele žalobkyně Sal Global Enterprises, s.r.o. ohledně dovozu materiálu pro vybavení fitness centra žalobkyně vedly k pochybnostem správce daně. Ani průběh dalšího postupu k odstranění pochybností nevytvořilo situaci, kdy by později zjištěné skutečnosti zakládaly pochybnosti, které by mohly konvalidovat absenci pochybností o daňové povinnosti žalobkyně na počátku postupů

k odstranění pochybností. Jestliže žalovaný nehodnotil žádné skutečnosti, vyplývající z odpovědi Fio banky a.s. a dále ani z odpovědi dodavatele žalobkyně či výsledku svědka, který byl vyslechnut k dodávkám pro žalobkyni, pak je třeba žalobkyni přisvědčit v tom, že je v rozporu se smyslem institutu postupu k odstranění pochybností, který představuje krátké, rychlé a jednoduché přešetření údajů v daňovém tvrzení, aby správce daně zahájil postup k odstranění pochybností a teprve v jeho průběhu „objevoval“ skutečnosti, které by mohly zakládat pochybnosti o údajích daňového přiznání. V souzené věci žalovaný ani při ukončení postupů k odstranění pochybností neuvedl, z jakých konkrétních skutečností vyplývají jeho pochybnosti o správnosti údajů v daňových přiznáních a z jakých důvodů je tedy nezbytné zahájit daňovou kontrolu. To neučinil jak v oznámení o zahájení daňové kontroly ze dne 2. 11. 2016, aniž by byl ukončen postup k odstranění pochybností a dále ani v protokolu ze dne 21. 3. 2017, jímž byla fakticky zahájena daňová kontrola a ukončen postup k odstranění pochybností. Vzhledem k tomu, že žalovaný obdržel vyjádření a doklady od dodavatele žalobkyně až 22. 5. 2017 a dne 14. 6. 2017 získal svědeckou výpověď jednatele dodavatele žalobkyně k dodávkám pro žalobkyni, není vůbec zřejmé, jaké pochybnosti o údajích daňových přiznání za červenec a srpen 2016 měl žalovaný i ke dni ukončení postupu k odstranění pochybností, respektive, z čeho tyto pochybnosti pramenily.

40. Nezákonný postup žalovaného lze dovodit i z dalšího postupu žalovaného, kdy žalovaný až v 3. výzvě ze dne 6. 1. 2017, vztahující se opět ke zdaňovacímu období červenec 2016 sdělil, že se na základě výzvy ze dne 23. 11. 2016, zaslané dodavateli žalobkyně, nepodařilo prokázat spolupráci žalobkyně s jejím dodavatelem, přičemž žalovaný neměl konkrétní poznatky o absenci spolupráce dodavatele se žalobkyní a svou výzvu postavil pouze na zjištění, že dodavatel k výzvě žalovaného prozatím neposkytl součinnost. Další 4. výzva žalovaného k žalobkyni ze dne 23. 1. 2017 byla toliko urgencí 2. výzvy ze dne 24. 10. 2016 ke zdaňovacímu období srpen 2016. Žalovaný tedy vydával opakované výzvy, které svědčí o nedostatku konkrétních skutkových poznatků žalovaného v průběhu postupu k odstranění pochybností, natož ke dni jejich zahájení.
41. Žalovaný nepostupoval v souladu se zákonem ani při ukončení postupu k odstranění pochybností.
42. Podle § 90 odst. 2 daňového řádu nedošlo-li k odstranění pochybností a výše daně nebyla prokázána dostatečně věrohodně, sdělí správce daně daňovému subjektu výsledek postupu k odstranění pochybností. Daňový subjekt je oprávněn do 15 dnů ode dne, kdy byl seznámen s dosavadním výsledkem postupu k odstranění pochybností, podat návrh na pokračování v dokazování spolu s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků.
43. Podle § 90 odst. 3 daňového řádu pokud správce daně shledá důvody k pokračování v dokazování, zahájí v rozsahu těchto důvodů daňovou kontrolu. Neshledá-li správce daně důvody k pokračování v dokazování, vydá do 15 dnů ode dne, kdy daňový subjekt podal návrh na pokračování v dokazování, rozhodnutí o stanovení daně.
44. V dané věci došlo k dvojímu zahájení daňové kontroly, poprvé formálním oznámením dne 2. 11. 2016 se stanovením termínu daňové kontroly na 16. 11. 2016, aniž by byl ukončen postup k odstranění pochybností, a poté dne 21. 3. 2017 faktickým zahájením daňové kontroly a současným ukončením postupu k odstranění pochybností, aniž by byl zcela respektován pořad řízení dle § 90 odst. 2 a 3 daňového řádu. Žalobkyni nebyl po seznámení s výsledkem postupu k odstranění pochybností dán prostor pro podání návrhu na pokračování v dokazování spolu s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků a v důsledku toho ani žalovaný neměl prostor pro reakci ve smyslu § 90 odst. 3 daňového řádu pro úvahu o tom, zda shledal důvody v pokračování dokazování a tedy i důvody k zahájení daňové kontroly.

45. Z výše uvedených důvodů Městský soud v Praze shledal, že postupy k odstranění pochybností byly zahájeny nezákonnými výzvami a jejich průběh byl rovněž nezákonným zásahem do práv žalobkyně včetně toho, že průběhy postupů k odstranění pochybností byly proloženy oznámením o zahájení daňové kontroly dne 2. 11. 2016, která se neuskutečnila a k jejímu faktickému zahájení došlo až protokolem ze dne 21. 3. 2017, při němž nebyl ani náležitě ukončen postup k odstranění pochybností.
46. Oproti uvedeným závěrům však soud nepovažuje žalobu za důvodnou v rozsahu, jímž se žalobkyně ve dvou rozsudečných návrzích také domáhala, aby soud přikázal žalovanému vyměřit daň za období červenec a srpen 2016.
47. Návrh takového rozsudečného výroku není v souladu se způsobem, jakým může správní soud poskytnout účastníkům ochranu před nezákonným zásahem. Ochrana před nezákonným zásahem aktů či postupů orgánů státní správy, které nejsou rozhodnutími ve věci, je jiným kvalitativně odlišným prostředkem ochrany na rozdíl od ochrany poskytované na základě žaloby na ochranu proti nečinnosti. Pokud se žalobkyně domáhá vydání rozhodnutí o vyměření daně za období červenec 2016 a srpen 2017, jde o právo, kterého je možné se domáhat žalobou na ochranu proti nečinnosti, neboť takovou žalobou se lze domáhat vydání o věci samé. Ani žalobou na ochranu nečinnosti se však žalobkyně nemůže domáhat konkrétního vyměření daňové povinnosti, ale pouze vydání rozhodnutí o dani, které v tom kterém konkrétním případě bude záležet na výsledku prověření daně (zde prověření na základě daňové kontroly), která byla zahájena a proti níž žalobkyně zásahovou žalobou nebrojí.
48. Z uvedených důvodů soud v rozsahu dvou rozsudečných výroků, jimiž se žalobkyně domáhala vyměření daně za zdaňovací období červenec a srpen 2016 žalobu dle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.
49. Soud ve věci rozhodl bez jednání, neboť k tomu byly dány podmínky dle § 51 s.ř.s., když účastníci řízení k výzvě soudu netrvali na projednání žaloby při nařízeném soudním jednání.
50. Výrok o nákladech řízení dán ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobkyně měla ve věci částečný (poloviční) úspěch, neboť soud přisvědčil toliko jejím 2 návrhům na určení, že oba postupy žalovaného k odstranění pochybností byly nezákonné. Stejně tak částečný a poloviční úspěch měl i žalovaný, neboť zbývající 2 návrhy žalobkyně na vyměření daně soud zamítl. Soud proto z hlediska poměru úspěchu ve věci rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů v 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 nejblíže 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

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 31. ledna 2018

JUDr. Naděžda Řeháková
předsedkyně senátu