



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích, rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Aleše Korejtky a JUDr. Petry Venclové, Ph.D., v právní věci

žalobce: **P. H.**
právně zastoupený advokátem Mgr. Jakubem Hajdučíkem
sídlem Sluneční nám. 14/2588, 158 00 Praha 5

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Pardubický kraj**
sídlem B. Němcové 2625, 530 02 Pardubice V

v řízení o žalobě na ochranu proti nezákonnému zásahu správního orgánu,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu, podanou podle ust. § 82 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, v platném znění (dále jen „s.ř.s.“) domáhal určení, že provedený zásah, tj. dle jeho tvrzení výzva žalovaného ze dne 19.12.2017, č.j. 1793000/17/2801-50521-608647 (dále jen „výzva“), kterou vydal žalovaný podle ust. § 89 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění (dále jen „daňový řád“) k odstranění pochybností, týkající se správnosti, průkaznosti a pravdivosti údajů

v dodatečném daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob žalobce za kalendářní rok 2016, je nezákonná. Žalobu odůvodnil následujícím způsobem:

2. Uvedenou výzvou zahájil žalovaný postup k odstranění pochybností ve vztahu k dodatečnému přiznání k dani z příjmů fyzické osoby za zdaňovací období 2006 na daň vyšší, které žalobce podal dne 23.11.2017, přičemž žalobce považuje výzvu za nezákonnou. Tuto nezákonnost s odkazem na judikaturu NSS, kterou žalobce v žalobě aplikoval, spatřoval v tom, že se z ní pouze dozvěděl, že žalovanému připadá zvláštní, že žalobce své příjmy navýšil o více než 100 %. Nejde tedy o početní nebo jiné podobné nesrovnalosti daňového přiznání. Žalobce pak s odkazem na judikaturu NSS (např. rozsudek NSS ze dne 30.4.2014, č.j. 6 Afs 46/2014-39) tvrdil, že v uvedené výzvě nebyly pochybnosti označeny způsobem, kterým žalovanému kontrolní hlášení umožňuje formulovat (dle žalobce se jedná o kontrolní hlášení týkající se informace daňových orgánů o činnostech plátců DPH), přičemž žalobce uvedl, že pochybnosti ve výzvě se tak musí opírat o analýzu kontrolního hlášení, když žalovaný má již v okamžiku podání přiznání k dispozici údaje umožňující mu sestavit celý dodavatelsko-odběratelský řetězec a odhalit daňový podvod či jiné nesprávné stanovení daně. Z citovaného rozsudku pak podle názoru žalobce lze na danou věc aplikovat závěr NSS o tom, že daňový subjekt není povinen správci daně „věnovat“ úkoly, které daňovému subjektu „kradou čas a práci“, což v daném případě „to přesně ale žalovaný činí“.
3. Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhl, aby soud žalobu zamítl, s tím, že uvedenou výzvu nepovažuje za nezákonnou.
4. Krajský soud dospěl k následujícím skutkovým a právním závěrům:
5. V daném případě ze správního spisu vyplývá a mezi účastníky je nesporné, že žalobci byla doručena výzva k odstranění pochybností dle § 89 daňového řádu. V této výzvě je uvedeno, že žalobce jako daňový subjekt podal dne 23.11.2017 dodatečné daňové přiznání, přičemž správci daně vznikly pochybnosti o správnosti, průkaznosti a pravdivosti údajů v něm uvedených, konkrétně o výši údajů souvisejících s příjmy dle § 7 zákona č. 586/1992 Sb., zákon o daních z příjmů, v platném znění, uvedených v příloze č. 1 na řádce č. 102 dodatečného daňového tvrzení. Ve výzvě je pak konkrétně uvedeno, že daňový subjekt podal dne 3.4.2017 řádné daňové přiznání k dani příjmů fyzických osob za zdaňovací období (kalendářní rok 2016), v němž v příloze č. 1 na řádce č. 102 vykázal výdaje související s příjmy dle § 7 zákona o daních z příjmů ve výši 1.286.735 Kč. Dne 6.11.2017 pak správce daně na základě zjištění z vyhledávací činnosti prováděné ve smyslu § 78 daňového řádu vydal daňovému subjektu výzvu k podání dodatečného daňového přiznání daně z příjmů fyzických osob za toto období, následně dne 23.11.2017 daňový subjekt podal na základě této výzvy dodatečné daňové přiznání, ve kterém v příloze č. 1 na řádce č. 102 vykázal výdaje související s příjmy dle § 7 zákona o daních z příjmů ve výši 2.802.964 Kč. Z výše uvedeného pak žalovaný vyvodil, a ostatně to ani žalobce v žalobě nepopřel, že žalobce v podstatě v podaném dodatečném daňovém tvrzení navýšil částku výdajů o 1.516.229 Kč, tedy více než o 100 %.
6. Krajský soud dospěl k závěru, že správci daně vznikly důvodné pochybnosti o správnosti, průkaznosti a pravdivosti u částky výdajů uvedených v dodatečném daňovém přiznání, respektive oprávněnosti jejich navýšení uvedeným způsobem. Proto byl žalovaný zcela oprávněně vyzván k odstranění těchto důvodných pochybností, v čemž krajský soud nespatřuje žádnou nezákonnost.

7. Podle ust. § 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 ust. § 89 odst. 2 daňového řádu ve výzvě správce daně uvede své pohybnosti 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.
8. K vymezení účelu, povahy a smyslu postupu k odstranění pochybností dle daňového řádu existuje již bohatá judikatura NSS (srov. např. rozsudky ze dne 10.10.2012, č.j. 1 Ans 10/2012-52, ze dne 25.6.2014, č.j. 1 Aps 20/2013-61). Z této judikatury vyplývá, že meze uplatnění postupu k odstranění pochybností jsou dány vlastní právní úpravou tohoto postupu, vyplývající z ust. § 89 odst. 1 a § 90 odst. 1 a 2 daňového řádu. Tato ustanovení vytyčují způsob použití postupu k odstranění pochybností tak, aby tento postup trval co nejkratší dobu a nebyl zbytečně ani jednou ze stran prodlužován. Postup k odstranění pochybností je procesním nástrojem, který může správce daně užít jen tehdy, má-li 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; pak vyzve daňový subjekt k odstranění těchto pochybností. Daňový řád zavedl institut postupu k odstranění pochybností a výslovně stanovil požadavek na konkrétnost pochybností, ve snaze zdokonalit předchozí úpravu vytýkacího řízení, která postrádala požadavek dodatečné konkretizace výzev. Obsahové náležitosti výzvy vydané podle ust. § 89 daňového řádu je proto třeba posoudit v souladu s usnesením rozšířeného senátu ze dne 8.7.2008, č.j. 9 Fas 110/2007-102 (srov. rozsudek NSS ze dne 6.4.2017, č.j. 3 Fas 119/2016-23). V tomto rozhodnutí rozšířený senát zdůraznil, že existence konkrétních pochybností je nezbytnou podmínkou pro zahájení vytýkacího řízení (v dané věci se jedná o postup k odstranění pochybností podle nové právní úpravy, tj. podle daňového řádu). Pokud správce daně přesně určitelné pochybnosti nemá, podmínky pro zahájení vytýkacího řízení nejsou dány. Zároveň existence pochybností musí být opřena o skutkové důvody, tj. o důvody objektivně existující a nespočívající pouze v úsudku a vůli příslušných pracovníků správce daně. Zároveň platí, že *„pochybnost nemusí být jistotou, že tvrzení daňového subjektu nejsou správná, průkazná, úplná či pravdivá, ale musí existovat důvodné podezření, tzn. podezření založené na dostatečně konkrétních a přesvědčivých poznatcích správce daně nebo na jeho analýzách opřených o skutkové důvody. V každém případě musí jít o poznatky či analýzy mající skutkový základ vztahující se k daňové relevantní činnosti daňového subjektu a opírající se o logickou a racionální úvahu. Poznatky mohou mít např. charakter informací o obchodní činnosti dalších daňových subjektů obchodujících s prověřovaným subjektem, jsou-li v rozporu s tvrzeními prověřovaného subjektu. Analýzy mohou být založeny např. na sledování výše daňové povinnosti příslušného daňového subjektu nebo toku finančních prostředků mezi jím a jinými daňovými subjekty.“* (srov. rozsudek NSS ze dne 6.4.2017, č.j. 3 Fas 119/2016-23).
9. V daném případě předmětná výzva zmíněným požadavkům podle názoru krajského soudu odpovídá. Na straně správce daně vzniklo důvodné podezření o navýšení výdajů v dodatečném daňovém přiznání žalobce, přičemž tento důvod zmíněné výzvy byl podložen zcela logickou úvahou o vzniku podezření o zmíněném navýšení výdajů, které činilo oproti řádnému daňovému přiznání navýšení více než o 100 %. Jestliže toto nové tvrzení žalobce ten je schopen doložit odpovídajícími podklady a prokázat důvodnost svého

nového tvrzení, tak jistě žalobce vyhoví této zákonné výzvě, tedy jeho činnost s tím spojená určitě nebude plněním úkolů stanovených zákonnou výzvou správce daně podle platných právních předpisů, které by mu „*kradly čas a práci*“. K námitce, týkající se institutu kontrolního hlášení, krajský soud uvádí, že v daném případě se nejednalo o činnost plátce DPH, jednalo se o výzvu k odstranění pochybností, týkající se daně z příjmů fyzických osob.

10. Protože žaloba nebyla důvodná, musel ji soud zamítnout (§ 87 odst. 3 s.ř.s.).
11. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., když neúspěšný žalobce neměl právo na náhradu nákladů řízení a úspěšnému žalovanému žádné náklady řízení podle obsahu spisu nevznikly.

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.

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.

Pardubice 12. března 2018

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu