



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyň JUDr. Marcely Rouskové a JUDr. Hany Pipkové v právní věci žalobce: **Windsor Trading s.r.o.**, IČ: 243 05 723, se sídlem Praha 5, Sazovická 488/8, zast. JUDr. Jiřím Vaníčkem, advokátem, advokátní kancelář VANÍČEK & PARTNEŘI, se sídlem Praha 8, Šaldova 34/466, proti žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**, Územní pracoviště pro Prahu 9, se sídlem Praha 1, Štěpánská 619/28, v řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem

t a k t o :

- I. Postup k odstranění pochybností, spočívající ve vydání výzvy k odstranění pochybností Finančním úřadem pro hlavní město Prahu dne 19.11.2015, č.j. 7005786/15/2009-52525-110151, byl nezákonným zásahem.
- II. Daňová kontrola vedená Finančním úřadem pro hlavní město Prahu, územní pracoviště pro Prahu 9 zahájená protokolem ze dne 24.5.2016, č.j. 4459829/2009-60565-110331, je nezákonným zásahem.
- III. Finančnímu úřadu pro hlavní město Prahu se zakazuje, aby pokračoval v daňové kontrole zahájené protokolem ze dne 24.5.2016, č.j. 4459829/2009-60565-110331.
- IV. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 16.342,- Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce JUDr. Jiřího Vaníčka, advokáta.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou dne 9.9.2016 k Městskému soudu v Praze domáhal určení, že postup k odstranění pochybností, spočívající ve vydání výzvy k odstranění pochybností Finančním úřadem pro hlavní město Prahu dne 19.11.2015, č.j. 7005786/15/2009-52525-110151, byl nezákonný. Žalobce se dále domáhal určení, že daňová kontrola vedená Finančním úřadem pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 9, zahájená protokolem ze dne 24.5.2016, č.j. 4459829/2009-60565-110331, je nezákonná. Současně žalobce navrhl, aby soud zakázal žalovanému, aby v předmětné daňové kontrole pokračoval.

Žalobce v žalobě namítal, že výzva k odstranění pochybností vydaná žalovaným dne 19.11.2015, č.j. 7005786/15/2009-52525-110151 (dále též „výzva k odstranění pochybností“) byla nezákonná pro nekonkrétnost (výzva nenaplnuje zákonné požadavky, které na obsah výzvy k odstranění pochybností klade daňový řád) a pro absenci podpisu pověřené úřední osoby. Nezákonnost daňové kontroly dovozoval žalobce z nezákonnosti předchozího postupu k odstranění pochybností a z důvodu faktické absence vymezení rozsahu daňové kontroly. Žalobce v žalobě široce odkazoval na judikaturu správních soudů, zejm. Nejvyššího správního soudu. Konkrétně na usnesení rozšířeného senátu ve věci sp. zn. 7 Aps 3/2008 k pojmu nezákonného zásahu, a dále na rozhodnutí vztahující se k nezákonnému zásahu souvisejícímu s postupem k odstranění pochybností a s daňovou kontrolou (usnesení rozšířeného senátu ze dne 31.5.2005, č.j. 2 Afs 144/2004-110, usnesení rozšířeného senátu ze dne 8.7.2008, č.j. 9 Afs 110/2007-102, rozsudek ze dne 10.9.2014, č.j. 1 Afs 107/2014-31, rozsudek ze dne 25.6.2014, č.j. 1 Aps 20/2013-61, rozsudek ze dne 9.5.2016, č.j. 8 Afs 76/2015-58). Dále žalobce citoval z rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 19.1.2016, č.j. 8A 139/2015-61; polemizoval se závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23.2.2012, č.j. 8 Afs 38/2011-117 (všechna rozhodnutí jsou dostupná na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)).

Žalovaný navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout. Ve vyjádření k žalobě uvedl, že výzva k odstranění pochybností naznačovala jisté pochybnosti správce daně o uplatněním nadměrném odpočtu za dané zdaňovací období. Současně poukázal na to, že i kdyby výzva k odstranění pochybností obsahovala jisté pochybení ve své textaci, nedosáhlo by takové intenzity, která by byla důvodem pro vyslovení nezákonnosti výzvy. Zdůraznil, že povaha postupu k odstranění pochybností byla naplněna, když spolu žalovaný a žalobce komunikovali za účelem odstranění vyjádřených pochybností.

V replice ze dne 22.12.2016 žalobce zdůraznil, že pochybnosti správce daně musí objektivně existovat a musí být zachyceny v konkrétních procesních úkonech správce daně. Žalobce polemizoval se závěry žalovaného ohledně obsahu/významu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 8.7.2015, č.j. 9 Afs 110/2007-102. Absenci kvalifikovaných pochybností pokládal za zásadní vadu způsobující nezákonnost, kterou nelze následně konvalidovat. Podle žalobce se nejedná o zhojitelnou formální vadu. Žalobce dále poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25.9.2014, č.j. 7 Aps 3/2013-36 k otázce uplatnění nadměrného odpočtu.

Žalobce zdůraznil, že dle jeho názoru výzva k odstranění pochybností žádné konkrétní a skutkově podložené pochybnosti neobsahuje s tím, že není rozhodné, zda je

daňový subjekt objektivně schopen pochopit, co po něm správce daně ve výzvě k odstranění pochybností požaduje.

Žalobce se dále zabýval tím, že jediným důvodem pro pochybnosti správce daně byly vysoké hodnoty dodání zboží do jiného členského státu a přijatých zdanitelných plnění. V té souvislosti žalobce uvedl, že jeho daňová povinnost za zdaňovací období září 2015 nevybočuje z jeho daňových povinností za jiná zdaňovací období, proto samotná výše nemůže založit pochybnost správce daně ve smyslu ust. § 89 odst. 1 daňového řádu.

Podle žalobce správce daně má možnost si daňovou povinnost či uplatněný nadměrný odpočet prověřit v maximální možné míře ještě před zahájením postupu k odstranění pochybností, a pokud správce daně této možnosti nevyužije, nemůže dále argumentovat tím, že po něm v této fázi nalézacího řízení nelze požadovat natolik určité skutečnosti.

Závěrem žalobce poukázal na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 22.11.2004, č.j. 30 Ca 212/2003-52 ke smyslu vytýkácího řízení dle ust. § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, a na související judikaturu Nejvyššího správního soudu.

Správní spis pak především obsahuje pro danou věc tyto podstatné dokumenty: přiznání žalobce (dříve Winsor DesignCars s.r.o.) k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2015, výzvu k odstranění pochybností ze dne 19.11.2015, č.j. 7005786/15/2009-52525-110151, úřední záznam ze dne 13.4.2016, č.j. 2987423/16/2009-60565-110331, oznámení o provedení daňové kontroly ze dne 5.5.2016, č.j. 3969124/16/2009-60565-110331, protokol o zahájení daňové kontroly ze dne 24.5.2016, č.j. 4459829/2009-60565-110331, vyřízení stížnosti ze dne 20.6.2016, č.j. 3468159/16/2009-52525-110151, vyrozumění stěžovatele o výsledku šetření ze dne 22.6.2016, č.j. 4943292/16/2009-60565-108809, vyrozumění o výsledku prošetření způsobu vyřízení stížnosti dle ust. § 261 odst. 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ze dne 29.8.2016, č.j. 37704/16/5100-41451-711334.

Při jednání konaném dne 17. října 2017 setrvali účastníci na svých právních názorech a procesních stanoviscích.

Městský soud posoudil předmětnou věc takto:

Městský soud v první řadě konstatuje, že žaloba je přípustná, neboť žalobce bezvýsledně vyčerpal právní prostředek stanovený podle zákona k jeho ochraně, stížnost dle § 261 daňového řádu. Žaloba, i ve vztahu k určení nezákonnosti postupu žalovaného spočívajícího ve vydání výzvy k odstranění pochybností, byla podána včas, neboť subjektivní dvouměsíční lhůtu k podání žaloby dle ust. § 84 odst. 1 s.ř.s. nutno počítat od vyrozumění žalobce Odvolacím finančním ředitelstvím o prošetření způsobu vyřízení stížnosti dle ust. § 261 odst. 6 daňového řádu, (tj. dne 29.8.2016).

Podle ust. § 82 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „s. řas.“) 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 ust. § 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 ust. § 87 odst. 2 věta první 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.

Prvotním úkolem Městského soudu v Praze bylo zodpovězení otázky, zda postup správce daně spočívající ve vydání výzvy k odstranění pochybností byl v souladu se zákonem či nikoli. Tedy, zda správce daně splnil svou zákonnou povinnost sdělit daňovému subjektu své pochybnosti dostatečně konkrétním a srozumitelným způsobem, opřeným o skutkové důvody, zda z obsahu výzvy bylo seznatelné, proč pochybnosti správci daně vznikly (jaká konkrétní skutková okolnost předmětné pochybnosti vyvolala) a v čem jeho pochybnosti spočívaly.

Podle ust. § 89 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb. 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 zákona č. 280/2009 Sb. 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.

Ve výzvě k odstranění pochybností ze dne 19.11.2015, č.j. 7005786/15/2009-52525-110151 správce daně uvedl, že při přezkoumání přiznání žalobce k dani z přidané hodnoty za září 2015 mu vznikly pochybnosti o správnosti a úplnosti údajů o uskutečněných a přijatých plnění vykázaných v oddílu C přiznání, neboť deklarované hodnoty dodání zboží do jiného členského státu a hodnoty přijatých zdanitelných plnění od tuzemských plátců dosahují vysokých hodnot. Z toho důvodu měl správce daně pochybnosti o tom, zda byla předmětná zdanitelná plnění skutečně přijata a použita v rámci ekonomické činnosti žalobce a zda byl u těchto přijatých zdanitelných plnění řádně uplatněn odpočet daně a zda byly splněny podmínky podstatné pro osvobození dodání zboží do jiného členského státu. Správce daně proto vyzval žalobce k prokázání, že předmětný nárok na odpočet byl uplatněn v souladu s ust. § 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Správce daně dále vyzval žalobce, aby uvedl, pro jaké účely byla přijatá zdanitelná plnění použita nebo kdy a jakým způsobem budou uskutečněna plnění související s těmito přijatými plněními a prokázal, že zboží bylo skutečně dodáno do jiného členského státu EU.

Správce daně současně vyzval žalobce k předložení evidence podle § 100 zákona č. 235/2004 Sb. a důkazních prostředků prokazujících skutečnosti uvedené v přiznání.

Jak z obsahu samotné žaloby vyplývá, danou problematikou se již opakovaně zabýval Nejvyšší správní soud a žalobce na judikaturu Nejvyššího správního soudu bohatě odkazoval.

Případným shledal soud odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9.5.2016, č.j. 8 Afs 76/2015-58, v němž Nejvyšší správní soud přdestřel svou rozhodovací činností k náležitostem – důvodům pro vydání výzvy k odstranění pochybností. Pod bodem [35] citovaného rozsudku Nejvyšší správní soud uvedl: *„Naopak sdělení správce daně, že důvodem pro vydání výzvy je příliš vysoká hodnota přijatých plnění udávaná na určitém řádku, nepředstavuje dostatečně konkrétní a přesvědčivý skutkový poznatek správce daně, který by zakládal pochybnosti o pravdivosti údaje uvedeného na tomto řádku daňového přiznání. Také požadavek na předložení celé evidence vedené podle § 100 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), a daňových dokladů vztahujících se nejen k přijatým zdanitelným plněním, ale také k poskytnutým zdanitelným plněním (které nemají k danému řádku daňového přiznání přímý vztah), nasvědčoval závěru, že výzvy nebyly založeny na pochybnostech podložených konkrétními skutkovými okolnostmi. Správce daně pochybil, pokud si nechal předložit účetnictví daňového subjektu v plném rozsahu, aniž by sdělil, k jakým obchodním případům či účetním skutečnostem se jeho pochybnosti vztahují a na jakých skutkových okolnostech či poznatcích spočívají. Soud vytkl správci daně, že si při vytykáacím řízení počínal jako při daňové kontrole, tj. vyhledával případy, které jsou z hlediska daňového chybně deklarované. Zjištěné skutečnosti tak nasvědčovaly závěru, že správce daně zahájil vytykáací řízení jen proto, že stěžovatelka nárokovala vyplacení vysokého nadměrného odpočtu. Ze správního spisu totiž nevyplynulo, že by správce daně měl před vydáním výzev jakékoliv relevantnější poznatky o podnikatelské činnosti daňového subjektu. Soud uzavřel, že za popsané situace bylo vytykáací řízení zahájeno v rozporu se zákonem (rozsudek č.j. 1 Afs 105/2012-37, jehož se dovolával stěžovatel již v žalobě).“*

Ze shora uvedeného rozsudku soud dále cituje část pod bodem [41], dle které *„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. Výzvu by mohl odůvodnit např. srovnáním s výší odpočtů nárokováných daňovým subjektem v jiných zdaňovacích obdobích s tím, že výše odpočtu v prověřovaném zdaňovacím období se znatelně liší od výše obvyklé pro daňový subjekt“.*

V daném případě soud dospěl k závěru, že výzva k odstranění pochybností nebyla z hlediska specifikace pochybností správce daně dostatečně konkrétní, neboť jediným zmíněným důvodem pro pochybnosti byla výška deklarovaných hodnot dodání zboží do jiného členského státu a hodnot přijatých zdanitelných plnění v příslušném měsíci. Správce daně nic bližšího neuvedl a nijak své úvahy nepodložil např. srovnáním s jiným zdaňovacím obdobím daňového subjektu (žalobce) apod. O nekonkrétnosti výzvy svědčí i obecně formulovaný požadavek správce daně na předložení evidence podle § 100 ZDPH a důkazních prostředků prokazujících skutečnosti uvedené v přiznání, tj. fakticky požadavek

na plošné předložení všech dokladů, bez specifikace konkrétního obchodu. Z předmětné výzvy (ze dne 19.11.2015) se daňový subjekt nedozví vůbec nic o tom, odkud pochybnosti správce daně pocházejí, jaké jsou podstaty, co na daňovém přiznání, resp. na skutečnostech přiznaných žalobcem ohledně jeho daňové povinnosti je pochybné. Sdělení, že deklarované hodnoty dodání zboží dosahují vysokých hodnot, je obtížně přezkoumatelné a srozumitelné už jenom proto, že není nijak kvantifikováno. Není zřejmé, co znamená vysoká hodnota, není nijak vyčíslena ani v absolutních číslech, nebo ani nějakým relativním způsobem srovnána s dřívějšími zdaňovacími obdobími, s fungováním nebo s daňovou povinností jiných obdobných subjektů, které se věnují stejnému či obdobnému předmětu činnosti a dosahují obdobného obratu apod. Ten údaj je naprosto nejasný a nesrozumitelný. Není zřejmé, co se rozumí pojmem „vysoké hodnoty“. V této souvislosti soud odkazuje na shora citovaný judikát Nejvyššího správního soudu, kde Nejvyšší správní soud konstatoval, že „sdělení správce daně, že důvodem pro vydání výzvy je příliš vysoká hodnota přijatých plnění udávaná na určitém řádku, nepředstavuje dostatečně konkrétní a přesvědčivý skutkový poznatek správce daně, který by zakládal pochybnosti o pravdivosti údajů uvedeného na tomto řádku daňového přiznání“. Tento závěr lze bez dalšího vztáhnout i na věc nyní projednávanou a soudu tedy nezbylo, než konstatovat, že předmětná výzva, tak jak byla v této podobě vůči daňovému subjektu, tedy žalobci vydána, odporuje zákonu, a tudíž je nezákonným zásahem.

Podle ust. § 90 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb. 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.

Za shora uvedeného stavu věci pak soud posuzoval i to, zda nezákonným zásahem je další postup správce daně, konkrétně tedy postup podle ust. § 90 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., kdy v rámci toho postupu k odstranění pochybností správce daně zahájil daňovou kontrolu. Jestliže tedy iniciální úkon, který byl v tomto procesu učiněn, je nezákonný, pak podle názoru soudu je nezbytné, aby za nezákonný byl označen i další úkon, který z tohoto iniciálního úkonu správce daně vychází, plynule na něj navazuje, je jím vlastně podmíněn, je jím zapříčiněn a nelze jej tedy oddělit, protože z ust. § 90 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb. vyplývá úzká spojitost mezi daňovou kontrolou zahájenou podle tohoto ustanovení a procesem k odstraňování pochybností, jestliže se uvádí, že pokud správce daně shledá důvody k pokračování dokazování, zahájí v rozsahu těchto důvodů daňovou kontrolu. Jestliže z předmětné výzvy a z dalšího postupu nebyl zřejmý rozsah pochybností, které by měl správce daně mít, pak ani daňová kontrola takto zahájená, podle názoru soudu, nemůže být v souladu se zákonem. Soud tedy konstatoval i nezákonnost tohoto zásahu do práv žalobce a vzhledem k tomu, že zásah stále probíhá, jak je zřejmé tedy i ze skutečností, které zazněly při ústním jednání konaném dne 17. října 2017, soud vyhověl žalobnímu návrhu v tom, že zakázal žalovanému, aby v tomto nezákonném zásahu pokračoval.

Vzhledem ke shora uvedenému dal soud žalobci za pravdu a rozsudkem podle ust. § 87 odst. 2 s.ř.s. určil, že provedené zásahy byly nezákonné, přičemž současně zakázal Finančnímu úřadu pro hlavní město Prahu, aby pokračoval v daňové kontrole zahájené protokolem ze dne 24.5.2016, č.j. 4459829/2009-60565-110331.

O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. Žalobce měl ve věci plný úspěch, proto mu přísluší právo na náhradu účelně vynaložených nákladů řízení. Náklady řízení představuje zaplacený soudní poplatek ve výši 4.000,- Kč a náklady zastoupení žalobce advokátem ve výši 10.200,- Kč, což tvoří 3 úkony právní služby po 3.100,- dle § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d), g) vyhlášky č. 177/1996 Sb. a 3 režijní paušály po 300,- Kč dle § 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb., vč. částky odpovídající dani z přidané hodnoty, kterou je advokát 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.) ve výši 2.142,- Kč. Náklady řízení tedy činí celkem 16.342,- Kč, jak je ve výroku rozsudku uvedeno.

### **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](http://www.nssoud.cz).

V Praze dne 17. října 2017

**JUDr. Slavomír Novák, v.r.**  
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:  
S. K.