



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jana Ryby a soudců Mgr. Ivety Postulkové a Mgr. Milana Taubera v právní věci žalobce: **MAESTOSO Luna spol. s r.o.**, IČO: 286 36 082, se sídlem Mimoň, Okrouhlická 144, zast. **Ing. Romanem Nagyem**, daňovým poradcem, se sídlem Přerov, Velká Dlážka 542/4, proti žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**, se sídlem Praha 1, Štěpánská 28, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem,

t a k t o:

- I. V části požadující určení, že postup žalovaného podle § 89 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, zahájený výzvou k odstranění pochybností ze dne 11. 12. 2014 č.j. 6899400/14/2003-52523-110405, byl nezákonným zásahem, se žaloba odmítá.
- II. Ve zbývající části se žaloba zamítá.
- III. Žádný z účastníků řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

Žalobce domáhá určení, že postup žalovaného jako správce daně k odstranění pochybností podle § 89 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

(dále jen „*daňový řád*“), zahájený výzvou k odstranění pochybností na dani z přidané hodnoty (dále „*DPH*“) za zdaňovací období října 2014 ze dne 11. 12. 2014 č.j. 6899400/14/2003-52523-110405, a následná daňová kontrola byly nezákonným zásahem.

V první řadě žalobce namítá, že výzva k odstranění pochybností byla nezákonná, protože byla nekonkrétní; v této souvislosti žalobce odkazuje na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu (dále „*NSS*“) č.j. 9 Afs 110/2007-102 a rozsudek NSS č.j. 1 Afs 105/2012-37. Podle žalobce nebylo možno z výzvy zjistit, jaké pochybnosti správce daně má, a následně je řádně odstranit. Nezákonnost výzvy způsobuje podle žalobce též nezákonnost celého postupu k odstranění pochybností. Dále má žalobce za to, že rozsah písemností požadovaných ve výzvě byl příliš široký, takže odpovídal spíše daňové kontrole než postupu k odstranění pochybností. Tím žalovaný porušil zásadu přiměřenosti zakotvenou v § 5 odst. 3 daňového řádu; zde žalobce odkazuje na rozsudek NSS č.j. 8 Afs 59/2005-83.

Další žalobní námitku tvoří tvrzení, že nebyly splněny podmínky pro postup k odstranění pochybností podle § 89 daňového řádu, neboť není zřejmá konkrétní pochybnost, kterou správce daně měl mít o správnosti žalobcem předložených dokladů. Podle žalobce měl případně správce daně zahájit daňovou kontrolu a nikoli nejprve volit postup k odstranění pochybností, neboť správce daně neměl možnost volby mezi postupem k odstranění pochybností a zahájením daňové kontroly, jak vyplývá z rozsudku NSS 1 Ans 20/2013-11. Podle názoru žalobce byl celý postup správce daně nelogický a trval nepřiměřeně dlouhou dobu; tento postup je proto v rozporu se zásadou rychlosti (§ 7 daňového řádu).

Dále žalobce uvádí, že při ukončení postupu k odstranění pochybností správce daně nepostupoval v souladu se zákonem, konkrétně s ust. § 90 odst. 2 daňového řádu. Podle žalobce měl správce daně nejprve ukončit postup k odstranění pochybností, dát žalobci možnost se s důvody ukončení postupu k odstranění pochybností vyjádřit, nikoli tedy rovnou zahájit daňovou kontrolu. Podle žalobce je tvrzení správce daně při zahájení daňové kontroly dne 15. 6. 2015 o existenci pochyb týkajících se pořízení zboží od dodavatelské společnosti žalobce (společnosti BUSINESS TREND s.r.o.) účelové, neboť žalobce předmětný doklad odevzdal správci daně a tento za celou dobu řízení nevznesl jediný požadavek k vysvětlení tohoto dokladu.

Závěrem žalobce namítá, že i následná daňová kontrola byla nezákonným zásahem do práv žalobce, neboť kroky žalovaného v této daňové kontrole jsou zcela nelogické a nenavazují na sebe. Navrhuje, aby soud určil, že provedený zásah spočívající v postupu správce daně k odstranění pochybností a v provedené daňové kontrole byl nezákonný, a přiznal žalobci náklady řízení. Žalobce namítá, že postupem žalovaného byl nejvíce zasažen tím, že mu bylo v jeho důsledku oddalováno vrácení nadměrného odpočtu. To mu – jak žalobce uvádí v závěru žaloby – způsobilo finanční tíseň. Má za to, že tím byl krácen na svých ústavních právech.

Ve vyjádření k podané žalobě žalovaný uvedl, že co se týče námitek vztahujících se k tvrzené nezákonnosti postupu k odstranění pochybností, je žaloba podána opožděně, neboť je podána po dvouměsíční lhůtě uvedené v ust. § 84 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*s.ř.s.*“), neboť tato lhůta počala běžet podle žalovaného dnem ukončení postupu k odstranění pochybností, tedy dnem 15. 6. 2015. V den sepsání žaloby, tedy v den 13. 3. 2016, již nepochybně dvouměsíční lhůta k podání žaloby uplynula.

Dále žalovaný ve vyjádření uvádí, že ve výzvě k odstranění pochybností jasně a srozumitelně formuloval pochybnosti, které mu vznikly, a jejich důvody. Podle žalovaného nebyly předložením faktury vystavené společností BUSINESS TREND s.r.o. pochybnosti odstraněny. U některých dokladů předložených žalobcem žalovanému v únoru 2015 pak nebyli uvedeni konkrétní dodavatelé a nebyly ani předloženy kopie prvotních dokladů. Zaslání souhrnných dokladů bez jakýchkoli informací o dodavatelích žalovaný nepovažuje za dostačující.

Dále má žalovaný za to, že ani rozsah požadovaných písemností nebyl nepřiměřený, zejména s ohledem na skutečnost, že všechny požadované doklady by měl mít žalobce k dispozici, a zároveň žalovaný požadoval pouze předložení dokladů, které je žalobce povinen předložit v souladu s daňovým řádem. Žalovaný připomíná, že v souladu se zásadou oficiality vyjádřenou v ust. § 9 odst. 2 daňového řádu je povinen soustavně zjišťovat předpoklady pro vznik nebo trvání povinností osob zúčastněných na správě daní a v této souvislosti činit nezbytné úkony. V případě existence pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání je správce daně povinen zahájit postup k odstranění pochybností, což žalovaný učinil. Podle názoru žalovaného nelze po něm spravedlivě požadovat okamžité vydání rozhodnutí, neboť tento je povinen nejprve zjistit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Žalovaný má za to, že činil úkony směřující k ověření oprávněnosti žalobcem uplatněného nadměrného odpočtu, a proto nelze mít za to, že nepostupoval v souladu se zásadou rychlosti.

K námitce týkající se nezákonnosti ukončení (resp. neukončení) postupu k odstranění pochybností žalovaný uvádí, že tento postup byl formálně ukončen, jak vyplývá z protokolu ze dne 15. 6. 2015 č.j. 4498247/15/2003-60565-110193. Z protokolu je zřejmé, že postup k odstranění pochybností byl formálně ukončen a následně byla u žalobce zahájena daňová kontrola. Současně byly žalobci sděleny důvody přechodu na daňovou kontrolu. Podle názoru žalovaného pak bylo nadbytečné poskytnout žalobci patnáctidenní lhůtu podle § 90 odst. 2 daňového řádu, neboť žalovaný jako správce daně již před seznámením žalobce s výsledky postupu k odstranění pochybností dospěl k závěru, že je nutno přejít na daňovou kontrolu.

V rámci daňové kontroly pak žalovaný za účelem ověření oprávněnosti nadměrného odpočtu nárokováného žalobcem odeslal dvě dožádání, přičemž neprodleně po shromáždění všech důkazních prostředků přistoupil k ukončení daňové kontroly. Zpráva o daňové kontrole byla projednána a podepsána dne 13. 1. 2016 a následně byl dne 22. 1. 2016 vystaven platební výměr za zdaňovací období říjen 2014 č.j. 226859/16/2003-52523-110405. Žalovaný navrhuje podanou žalobu odmítnout, případně ji navrhuje zamítnout jako nedůvodnou.

Při jednání před Městským soudem v Praze (dále „*městský soud*“) žalobce setrval na uplatněných žalobních bodech a zdůraznil, že postupu k odstranění pochybností i daňová kontrola byly nezákonným zásahem vůči žalobci a vyznačovaly se průtahy a nečinností správce daně. Žalobce netrval na provedení dokazování čtením listin označených v žalobě k důkazu. Rovněž žalovaný setrval na své dosavadní právní pozici.

Městský soud přezkoumal napadený postup žalovaného v rozsahu uplatněných žalobních bodů v řízení podle ustanovení § 82 a násl. s.ř.s. a při posouzení skutkového a právního stavu vyšel z přednesů účastníků a správního spisu žalovaného správního orgánu.

Věc posoudil městský soud takto:

Žalobce se v *prvním žalobním bodě* domáhá pouze určení nezákonnosti zásahu spatřované ve výzvě k odstranění pochybností ze dne 11. 12. 2014, doplněné výzvou ze dne 6. 2. 2015. Pro projednání tohoto žalobního bodu proto neplatí výluka nepřípustnosti žaloby pro možnost využití ochrany nebo nápravy jinými právními prostředky stanovená v § 85 s.ř.s. S ohledem na to je nutno dvouměsíční lhůtu k podání žaloby, stanovenou zákonem (§ 84 odst. 1 s.ř.s.), počítat nejpozději ode dne skončení postupu k odstranění pochybností, tzn. ode dne 15. 6. 2015, kdy byl se zástupcem žalobce sepsán protokol o zahájení daňové kontroly a ukončení postupu k odstranění pochybností (správní spis žalovaného správního orgánu, dokument č.17 – protokol ze dne 15. 6. 2015 č.j. 4498247/15/2003-60565-110193). Žaloba je proto v tomto bodě zjevně opožděná.

Při prověřování *druhého žalobního bodu*, spojeného s návrhem na „pouhé určení“ nezákonnosti daňové kontroly, zahájené vůči žalobci dne 15. 6. 2015 a ukončené dne 13. 1. 2016 podepsáním zprávy o daňové kontrole (na niž navázalo vydání platebního výměru ze dne 22.1.2016, kterým byl uznán nadměrný odpočet, pokud jde o DPH za říjen 2014, v částce deklarované a požadované žalobcem v daňovém přiznání) v první řadě je nutno konstatovat, že i zde odpadá přezkum případné nepřípustnosti žaloby podle ust. § 85 s.ř.s., tedy její případné nepřípustnosti pro možnost využití ochrany nebo nápravy jinými právními prostředky. Je to tak s ohledem na závěr citovaného ustanovení, který pro případ omezení rozsudečného návrhu v žalobě na pouhý určovací návrh výslovně nevyžaduje zkoumání procesní podmínky možnosti domáhat se ochrany nebo nápravy jinými právními prostředky.

Při přezkumu namítaného nezákonného zásahu je nezbytné sledovat splnění podmínek žalobní legitimace, stanovených v § 82 odst. 1 s.ř.s., zejména pak to, zda tvrzeným zásahem – daňovou kontrolou žalobce „byl přímo zkrácen na svých právech“ a zda průběh daňové kontroly včetně jejího trvání skutečně představoval „nezákonný“ zásah, když skutečnost, že daňová kontrola byla zaměřena přímo proti žalobci (další podmínka žalobní legitimace) lze mít za splněnou a samozřejmou, protože kontrola samozřejmě směřovala proti kontrolovanému žalobci.

Městský soud dospěl k závěru, že žalobce nebyl zásadním způsobem ukrácen na svých právech a že skutečnost, že daňová kontrola pro něho proběhla bez negativních právních následků a že nadměrný odpočet byl nakonec uznán v částce, kterou žalobce původně deklaroval, je naopak pozitivním vyústěním činnosti správce daně i daňového subjektu, jaký je, resp. měl by být naopak obecně vzato ideální; kontrola se neprovádí nebo neměla by být prováděna jen pro to, aby za každou cenu se našlo na kontrolovaném subjektu nějaké pochybení.

Načasování „překlopení“ postupu k odstranění pochybností na DPH do daňové kontroly i doba trvání a důvody samotné kontroly jsou věcně i časově zcela přiměřené a rozumné. Městský soud má za to, že od daňových subjektů lze spravedlivě očekávat strpění jak kontroly, tak i přiměřené doby, kterou k jejímu uskutečnění potřebuje daňový správce, a to s přihlédnutím k tomu, že kontrolovaný subjekt není jediným, jehož daňová záležitost je předmětem prověřování ze strany správce daně. Doba věnovaná daňové kontrole nebyla v projednávaném případě nijak výrazně, extrémně dlouhá, a lze ji proto považovat za přiměřenou.

Co se týče důvodnosti daňové kontroly, sám žalobce v žalobě uvádí, že sice pro urychlení vyměřovacího řízení zaslal žalovanému potřebnou fakturu, avšak zároveň sám

připouští, že tvořila převážnou, a contrario nikoli tedy celou část nároku na odpočet DPH. Ze správního spisu pak vyplývají relevantní úkony správce daně v průběhu daňové kontroly.

Žalobce uvedl jediný věcný argument pro případné splnění požadavku na vyřčení nezákonnosti žalovaného zásahu, spatřovaného v proběhlé a již ukončené daňové kontrole, a to v bodě VII. žaloby, v němž však pouze obecně tvrdí, že *postupem žalovaného je žalobce jako daňový subjekt nejvíce zasažen tím, že mu bylo v jeho důsledku oddalováno vrácení nadměrného odpočtu, a že to mu způsobilo finanční tíseň.*

Každá daňová kontrola zaměřená na DPH a uplatněný nadměrný odpočet oddálí konečné daňové řešení, přičemž výsledek, který potvrdí daňové přiznání a nadměrný odpočet ve výši uplatněné původně daňovým subjektem, je třeba považovat za výsledek pozitivní a dokonce normální, očekávaný, nikoli za újmu daňového subjektu, samozřejmě za předpokladu, že daňová kontrola netrvala nepřiměřeně, extrémně dlouho a s průtahy. K takové situaci však v projednávaném případě nedošlo. Úkony, které žalovaný v daňovém řízení prováděl, včetně dvou dožádání adresovaných Finančnímu úřadu pro Olomoucký kraj (ze dne 28. 7. 2015 – toto dožádání se týkalo dodání montované haly žalobci daňovým subjektem BUSINESS TREND s.r.o. a ověření uskutečnění zdanitelného plnění) a Finančnímu úřadu pro Liberecký kraj (ze dne 10. 11. 2015 – toto dožádání se týkalo rovněž předmětné montované průmyslové haly a prověření fyzické existence a technického stavu haly a jejího umístění a využití) byly – jak vyplývá z obsahu správního spisu a z textů dožádání i odpovědí na tato dožádání – procesně důvodné, časově na sebe navazovaly a v řízení nezpůsobily průtahy.

Pokud jde o tvrzení, že postup k odstranění pochybností a navazující daňová kontrola způsobily žalobci finanční tíseň, městský soud takovou žalobní námitku uzavírá konstatováním, že žalobce v této otázce neunesl ani břemeno tvrzení, ani břemeno důkazní ohledně uvedeného svého tvrzení. Poukaz na finanční tíseň v žalobě je zcela obecný a nekonkrétní a žalobce ho nerozvedl ani při jednání před městským soudem, natož aby se pokusil existenci namítané tísně jakkoli prokázat a nabídnout v tomto směru jakékoli důkazy. Není na soudu, aby tvrzenou tíseň a důkazy o ní sám za žalobce dohledával.

Z uvedených důvodů městský soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji zamítl (§ 78 odst. 7 s.ř.s.).

Výrok o náhradě nákladů řízení vyplývá ze skutečnosti, že žalobce v řízení nebyl úspěšný, zatímco žalovaný, který měl ve věci plný úspěch, se při jednání před městským soudem vzdal náhrady nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s.ř.s.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí 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.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze 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.

V Praze dne 29. března 2017

JUDr. Jan Ryba
předseda senátu