



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudců JUDr. Lucie Bičákové a Mgr. Martina Kříže v právní věci žalobce: **THERICIAN s.r.o.**, IČ: 24752231, se sídlem Jeremiášova 870/24, 155 00 Praha 5, zast. Ing. Zdeňkem Urbanem, daňovým poradcem, se sídlem Jungmannova 319, 506 01 Jičín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28.2.2013, č.j. 6722/13/5000-14305-708158,

t a k t o :

- I. **Žaloba s e z a m í t á .**
- II. **Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného (dále též „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 5 (dále též „správce daně“), č.j. 571011/12/005516108018 ze dne 3.8.2012 (dále též „platební výměr“). Správce daně na základě daňového přiznání podaného žalobcem k dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za měsíc únor 2012, kterým žalobce uplatnil nadměrný odpočet DPH ve výši 314.554,- Kč, vydal výzvu k odstranění pochybností podle § 89 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Vzhledem k tomu, že pochybnosti dle názoru správce daně odstraněny nebyly, vydal platební výměr, kterým vyměřil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2012 ve výši 0,- Kč.

Žalobce v *prvním žalobním bodu* namítal, že ve výzvě k odstranění pochybností ze dne 23.4.2012, č.j. 327375/12/005516108018 (dále též „výzva k odstranění pochybností“),

správce daně pouze obecně uvedl své pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti údajů uvedených v oddíle C. daňového přiznání, aniž je v souladu s § 89 odst. 1 daňového řádu konkretizoval 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. Nezákoně zahájení postupu k odstranění pochybností namítal žalobce v podání ze dne 4.5.2012. Správce daně i přes výše uvedené podání žalobce setrval na svém stanovisku, že výzva k odstranění pochybností je dostatečně určitá, byť z výzvy k odstranění pochybností je zřejmé, že nepožadoval předložení konkrétních dokumentů ke konkrétní pochybnosti, ale obecně veškerých možných dokumentů. Z uvedeného je zřejmé, že správce daně neměl sebemenší konkrétní pochybnost, natož aby byl schopen v souladu s daňovým řádem uvést i důvodnost této konkrétní pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti uvedených údajů. Postup k odstranění pochybností tak pouze zneužil k nezákonnému zadržování nadměrného odpočtu DPH. Bylo na žalobci, aby sám zvolil, jaké důkazní prostředky předloží k odstranění konkrétních pochybností, pokud by je správce daně vyjádřil. Namísto vydání výzvy k odstranění pochybností, která by splňovala veškeré zákonem stanovené náležitosti, správce daně zaslal žalobci sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností a i přes opakované sdělení žalobce o nezákonnosti postupu správce daně následně i platební výměr, kterým za zdaňovací období únor 2012 byla vyměřena daň z přidané hodnoty ve výši 0,- Kč. Žalobce namítal, že byl tímto postupem zkrácen na svých právech a nezákonně je mu zadržováno vrácení nadměrného odpočtu za zdaňovací období únor 2012 a postup k odstranění pochybností nebyl zákonně zahájen. Odvolání žalobce však bylo žalovaným zamítnuto. Žalobce však nesouhlasí s jeho argumentací, že pokud byl žalobce vyzván k předložení evidence pro daňové účely a originálů písemností, které správce daně příkladmo vyjmenoval, byl dán žalobci jasný návod k tomu, co z údajů obsažených v daňovém tvrzení má prokázat. Žalobce v žalobě odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu, a to usnesení rozšířeného senátu č.j. 9 Afs 110/2007 – 102. Odkázal i na následný rozsudek v uvedené věci č.j. 9 Afs 110/2007-113, ve kterém Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že pokud bylo vytýkací řízení zahájeno nezákonnou výzvou, způsobuje to nezákonnost celého postupu správce daně v průběhu vytýkacího řízení. Dále odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 29/2005-104, dle kterého od daňového subjektu nemůže být spravedlivě požadováno, aby se sám dovтіpil, jaké pochybnosti může správce daně vlastně mít a jak mají být odstraněny.

Ve *druhém žalobním bodu* žalobce namítal, že rozhodnutí správce daně neobsahovalo veškeré náležitosti dle § 147 odst. 2 a odst. 4 a § 102 odst. 2 daňového řádu, podle nichž musí být v případě, kdy se stanovená daň odchyluje od daně tvrzené daňovým subjektem, v rozhodnutí odůvodněna. V případě platebního výměru vydaného výlučně na základě výsledku postupu k odstranění pochybností, se za takové odůvodnění považuje i protokol o projednání výsledku postupu k odstranění pochybností v souladu s § 90 daňového řádu. V daném případě žalovaný ovšem v napadeném rozhodnutí uvádí, že tím, že žalobce nepředložil žádné důkazní prostředky, nemohl být ani ústně projednán výsledek postupu k odstranění pochybností. Žalobce však několikrát zdůrazňoval, že je ochoten a schopen spolupracovat se správcem daně a nebyl nekontaktní. Správce daně byl povinen v souladu s právními předpisy s žalobcem projednat výsledek postupu k odstranění pochybností a tento protokol by tvořil součást odůvodnění platebního výměru. Pokud správce daně takto nepostupoval, jednal v rozporu s právními předpisy a platební výměr nemá jednu ze základních náležitostí rozhodnutí. Napadené rozhodnutí vydal žalovaný v rozporu s § 114 daňového řádu.

Žalobce z výše uvedených důvodů navrhl, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a přiznal žalobci náhradu nákladů řízení.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že výzva k odstranění pochybností dle § 89 daňového řádu, tak jak byla formulována, byla dostatečně určitá. Žalobci byly ve výzvě sděleny konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového tvrzení a o pravdivosti údajů v nich uvedených. Ve výzvě k odstranění pochybností správce daně uvedl, že mu vznikly pochybnosti o přijatých a uskutečněných zdanitelných plněních vykázaných v oddílu C přiznání, neboť z nich není zřejmé, zda přijatá zdanitelná plnění použil žalobce pro uskutečnění své ekonomické činnosti ve smyslu § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“). Dále správce daně vyslovil ve výzvě pochybnost, zda skutečně došlo k dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie na základě podaného souhrnného hlášení v souladu s § 102 zákona o DPH. Správce daně proto vyzval žalobce, aby předložil evidenci podle § 100 zákona o DPH a důkazní prostředky prokazující skutečnosti uvedené v daňovém přiznání a k tomu žalobci stanovil 15 denní lhůtu a současně žalobce poučil, že nebudou-li ve výzvě sdělené pochybnosti odstraněny ve stanovené lhůtě a nebude-li poskytnuta potřebná součinnost, může správce daně stanovit daň podle pomůcek. V této souvislosti odkázal i na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č.j. 5 Afs 153/2004-106. Žalovaný dále uvedl, že institut postupu k odstranění pochybností využívá správce daně k tomu, aby zjistil, zda je tvrzení daňových subjektů podloženo důkazy, jestliže vzniknou pochybnosti, nehledě na intenzitu těchto pochybností. V daném případě správce daně dostatečně konkretizoval výzvu k odstranění pochybností a vyzval žalobce, aby skutečnosti uvedené v daňovém přiznání prokázal. Žalovaný nesouhlasil s argumentací žalobce, že neví, co od něj správce daně očekával. Žalobce si musel být vědom toho, co od něj správce daně požaduje. Žalovaný zdůraznil, že ve většině případů má správce daně pouze několik indicií různé relevance, které vedou k pochybnostem o pravdivosti údajů v daňové přiznání. Bylo by proti smyslu daňového řízení, aby správce daně nejprve prokazoval, jak velké pochybnosti má, z jakých zdrojů veškeré pochybnosti pocházejí nebo jaký konkrétní doklad má daňový subjekt předložit. V další argumentaci odkázal na napadené rozhodnutí a obsah správního spisu.

O žalobě bylo možné rozhodnout na základě důkazů provedených v průběhu správního řízení a zdokumentovaných ve správním spise; provádění jakýchkoliv dalších důkazů proto soud shledal nadbytečným. Za splnění podmínek zakotvených v ust. § 51 odst. 1 s.ř.s. soud o věci samé rozhodl bez nařízení jednání, neboť žalobce i žalovaný s tímto postupem souhlasili.

Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou tvrzených bodů nezákonnosti, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí.

Žaloba není důvodná.

Předmětem sporu je posouzení určitosti výzvy k odstranění pochybností a otázka dostatečnosti odůvodnění platebního výměru.

Při posouzení věci soud vyšel z následující právní úpravy.

Podle § 89 odst. 1 a 2 daňového řádu v rozhodném znění 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. (2) 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.

Podle § 90 odst. 2 téhož zákona 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.

Podle § 114 téhož zákona odvolacím orgánem je správce daně nejblíže nadřízený správci daně, který napadené rozhodnutí vydal. (2) Odvolací orgán přezkoumá odvoláním napadené rozhodnutí vždy v rozsahu požadovaném v odvolání. Odvolací orgán však není návrhy odvolatele vázán, a to ani v případě, že v odvolání neuplatněné skutečnosti ovlivní rozhodnutí v neprospěch odvolatele. (3) Vyjdou-li při přezkoumávání najevo nesprávnosti nebo nezákonnosti odvolatelem neuplatněné, které však mohou mít vliv na výrok rozhodnutí o odvolání, odvolací orgán je prověří. (4) Směřuje-li odvolání proti rozhodnutí o stanovení daně podle pomůcek, zkoumá odvolací orgán pouze dodržení zákonných podmínek použití tohoto způsobu stanovení daně, jakož i přiměřenosti použitých pomůcek.

Podle § 147 odst. 1, 2 a 4 téhož zákona správce daně v nalézacím řízení stanoví daňovému subjektu daň rozhodnutím, které se označuje jako platební výměr, dodatečný platební výměr nebo hromadný předpisný seznam; tato rozhodnutí se neodůvodňují. (2) Pokud se stanovená daň odchyluje od daně tvrzené daňovým subjektem, musí být rozdíl v rozhodnutí o stanovení daně odůvodněn. (4) Dojde-li ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly, popřípadě výsledku postupu k odstranění pochybností, považuje se za odůvodnění zpráva o daňové kontrole, popřípadě protokol o projednání výsledku postupu k odstranění pochybností.

Soud o věci uvažil takto:

První námitka žalobce spočívala v tvrzení, že výzva k odstranění pochybností ze dne 23.4.2012 byla formulována pouze obecně, což žalobci neumožnilo, aby se k ní vyjádřil a tento postup je v rozporu s § 89 daňového řádu. Soud tuto námitku nepovažuje za důvodnou. Ze správního spisu soud zjistil, že žalobce podal dne 26.3.2012 žalobce daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíc „2 rok 2012“. V rámci tohoto daňového přiznání uplatnil nárok na odpočet DPH ve výši 314.554,- Kč ze základu daně 1.572.771,- Kč přijatých zdanitelných plnění od plátců (řádek č. 40), dále deklaroval dodání zboží do jiného členského státu v hodnotě 1.567.320,- Kč (řádek č. 20), u uskutečněných zdanitelných plnění, tedy u dodání zboží nebo služeb s místem plnění v tuzemsku (řádek č. 1) deklaroval základ daně i daň na výstupu 0,- Kč. K daňovému přiznání předložil i souhrnné hlášení ze dne 26.3.2012. V návaznosti na podané daňové přiznání zaslal správce daně žalobci výzvu k odstranění pochybností ze dne 23.4.2012, č.j. 327375/12/005516108018. První část výzvy k odstranění pochybností byla skutečně formulována obecně. Správce daně v ní uvedl, že u daňového přiznání za únor 2012: „vznikly pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti údajů o přijatých a uskutečněných zdanitelných plněních vykázaných v oddílu C. přiznání“. Správce daně však následně konkretizoval své pochybnosti tím, že ve výzvě uvedl: „...z daňového přiznání není zřejmé: - zda přijatá zdanitelná plnění používáte pro uskutečnění

své ekonomické činnosti dle ust. § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon o DPH"), - zda skutečně došlo k dodání zboží do jiného členského státu na základě podaného "Souhrnného hlášení" podle ust. § 102 zákona o DPH." Požadavek správce daně na předložení dokladů prokazujících, že přijatá zdanitelná plnění byla použita pro ekonomickou činnost žalobce a že uskutečněná zdanitelná plnění jsou od daně osvobozena, neboť byla dodána do jiného členského státu, je zcela konkrétní a je dále ještě upřesněn požadavkem na předložení: „- *originálů všech písemností, které se vztahují k dotčenému dokladu (dotčeným dokladům), zvláště smluv, objednávek, dodacích listů, zakázkových listů, předávacích, přebíracích či zjišťovacích protokolů, zápisů z jednání, studií a dalších listin, které mohou být důkazním prostředkem v daňovém řízení, - dalších účetní dokladů (včetně dokladů o úhradě jednotlivých plnění) zboží do jiného Členského státu EU.*“ Výzva k odstranění pochybností tak splňuje náležitosti § 89 odst. 1 a 2 daňového řádu, je dostatečně konkrétní a žalobce na ni mohl reagovat předložením konkrétních požadovaných listin a dokladů, např. předložením dodacích listů prokazujících dodání zboží do jiného členského státu a s nimi korespondujících potvrzení o úhradě za tyto dodávky. Obsah výzvy k odstranění pochybností není v rozporu s usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č.j. 9 Afs 110/2007 – 102, které je použitelné i na postup dle § 89 daňového řádu a žalobce na základě této výzvy mohl a měl předložit konkrétní doklady prokazující použití přijatých zdanitelných plnění pro jeho ekonomickou činnost, jakož i doklady prokazující skutečnost, že uskutečněná zdanitelná plnění byla od daně osvobozena. Žalobce však žádné doklady nepředložil, jen setrval na své argumentaci, že je výzva k odstranění pochybností ze dne 23.4.2012, č.j. 327375/12/005516108018, nezákonná, i přes sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 28.6.2012, č.j. 414526/12/005937106266, ve kterém byl upozorněn na to, že za situace, kdy neprokázal, že zdanitelná plnění z tuzemska přijal v souladu s § 72 zákona o DPH, správce daně vyměří daň na vstupu z tuzemska ve výši 0,- Kč. Současně neprokázal, že uskutečnil dodání zboží do jiného členského státu v souladu s § 64 zákona o DPH, které uvádí na řádku č. 20 daňového přiznání za zdaňovací období únor 2012, a proto správce daně stanoví hodnotu na řádku 20. ve výši 0,- Kč. Soud shledal výše uvedenou výzvu k odstranění pochybností v souladu se zákonem a judikaturou Nejvyššího správního soudu, neboť byla dostatečně určitá a vyjadřovala konkrétní pochybnosti.

Opodstatněná není ani *druhá námitka*, že platební výměr neobsahuje všechny předepsané náležitosti dle § 147 odst. 2 a 4 daňového řádu. Žalobce nepředložil požadované doklady vztahující se ke zdaňovacímu období únor 2012. V odůvodnění platebního výměru je uvedeno, že na základě sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností č.j.: 414526/12/005937106266 ze dne 28.06.2012 žalobce nesplnil svou povinnost k odstranění pochybností o údajích v podaném daňovém přiznání daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. měsíce 2012 na základě výzvy k odstranění pochybností ze dne 23.4.2012, č.j. 327375/12/005516108018. Žalobce na výzvu dostatečně nereagoval, nepředložil účetnictví a veškeré daňové doklady prokazující nárok na odpočet DPH a neprokázal, že zdanitelná plnění z tuzemska přijal v souladu s ust. § 72 zákona o DPH, proto správce daně vyměřil daň na vstupu z tuzemska ve výši 0,- Kč. Žalobce rovněž neprokázal, že uskutečnil dodání zboží do jiného členského státu v souladu s ust. § 64 zákona o DPH, které uvádí na řádku č. 20 daňového přiznání, a proto správce daně stanovil hodnotu na řádku č. 20 ve výši 0,- Kč. Z uvedeného je zřejmé, že platební výměr stanovující jinou daň, než byla daň uvedená žalobcem v daňovém přiznání, byl dostatečně odůvodněn a obsahoval shodné důvody, jak byly uvedeny ve sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností (ze dne 28.6.2012, č.j. 414526/12/005937106266). Správce daně postupoval dle § 147 odst. 2 daňového řádu nikoliv podle odst. 4 uvedeného ustanovení, jak žalobce nedůvodně namítal. Z odůvodnění

platebního výměru je dostatečně zřejmé, proč byla vyměřena DPH správcem daně ve výši 0,- Kč. Tímto důvodem bylo neprokázání relevantních skutečností ze strany žalobce.

K porušení ust. § 114 daňového řádu žalovaným žalobce nic konkrétního a nad rámec uvedeného netvrdil, soud nezákonnost postupu žalovaného v tomto rozsahu z obsahu spisového materiálu a rozhodnutí správních orgánů obou stupňů nezjistil, proto i tuto námitku odmítl.

Žalobní námitky soud neshledal důvodnými, proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, procesně úspěšnému žalovanému však důvodně vynaložené náklady řízení nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí **l z e** 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 nejbližší 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 31. srpna 2016

JUDr. Ivanka Havlíková, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Lucie Horáková