



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: **ATANAI PLUS, s.r.o.**, IČ: 24761745, se sídlem Plaská 622/3, 150 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 16. 7. 2013, č. j. 18452/13/5000-14304-702972,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá 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. 451816/12/005516108018 ze dne 7. 6. 2012 (dále též „platební výměr“). Správce daně na základě daňového přiznání podaného žalobcem k dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za měsíc prosinec 2011, kterým žalobce uplatnil nadměrný odpočet DPH ve výši 992.573,- 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 prosinec 2011 ve výši 0,- Kč. Žalovaný v napadeném rozhodnutí shledal postup správce daně zákonným, výzvu k odstranění pochybností dostatečně určitou a platební výměr dostatečně odůvodněn.

Žalobce v *prvním žalobním bodu* namítal, že ve výzvě k odstranění pochybností ze dne 13. 2. 2012, č. j. 88539/12/005514109179 (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. 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 následně i platební výměr, kterým za zdaňovací období prosince 2011 vyměřil daň z přidané hodnoty ve výši 0,- Kč. Žalobce namítal, že byl tímto postupem zkrácen na svých právech, což má za následek nezákonné zadržování vrácení nadměrného odpočtu za zdaňovací období prosinec 2011. Žalobce dále odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu, a to usnesení rozšířeného senátu č. j. 9 Afs 110/2007 – 102, rozsudek č. j. 9 Afs 110/2007 – 113 a rozsudek č. j. 2 Afs 29/2005 – 104, která dle jeho názoru podporuje jeho argumentaci. S odkazem na obsah výzvy k odstranění pochybností argumentoval, že ze samotného požadavku na předložení veškerých daňových dokladů včetně celé evidence pro daňové účely nikoliv jen její konkrétní části vztahující se ke konkrétním pochybnostem je zřejmé, že správce daně žádné konkrétní pochybnosti neměl. Jak budou konkrétní pochybnosti odstraněny, je zcela na daňovém subjektu. Správce daně není oprávněn daňovému subjektu určovat, co požaduje předložit, aby byly pochybnosti odstraněny. V daném případě postup k odstranění pochybností za období prosince 2011 nebyl řádně zahájen, neboť výzva neměla náležitosti dle § 89 daňového řádu.

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 ust. § 114 daňového řádu.

Žalobce proto navrhl, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a přiznal žalobci právo na náhradu nákladů řízení.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že výzva k odstranění pochybností, 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 uvedených údajů. Výzva k odstranění pochybností mohla být v daném případě použita k tomu, aby ještě před vyměřením daňové povinnosti žalobce prokázal, to co tvrdí, a tak unesl své důkazní břemeno. Žalovaný se svým postupem neodklonil od rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 110/2007-102 ze dne 8. 7. 2008, neboť ve výzvě k odstranění pochybností nebylo pouze odkazováno na údaje v některém řádku nebo oddíle přiznání, ale došlo k bližší, zcela konkrétní a v tomto ohledu ke svému účelu dostačující specifikaci pochybností správce daně.

Na daný případ nemůže být aplikován ani rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 29/2005-104 ze dne 8. 12. 2013, neboť nelze učinit závěr, že by žalovaný po žalobci požadoval, aby se dovтіpil, jaké pochybnosti správce daně má.

K námitce absence odůvodnění platebního výměru a rozporu s § 147 odst. 2 a odst. 4 daňového řádu ve spojení s § 102 daňového řádu žalovaný uvedl, že rozhodnutí správce daně obsahuje slovní odůvodnění včetně odkazu na sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností, kdy z nich vyplynulo, že žalobce nereagoval na výzvu a žádným způsobem neprokázal ve výzvě uvedené pochybnosti. Nebylo proto postupováno dle § 147 odst. 4 daňového řádu a nebylo potřeba za odůvodnění považovat protokol o projednání výsledku postupu k odstranění pochybností. Není také pravdou, že by s žalobcem nebyl projednán výsledek postupu k odstranění pochybností, když k tomu došlo sdělením o výsledku postupu k odstranění pochybností obsahujícím poučení o oprávnění daňového subjektu k podání návrhu na pokračování v dokazování spolu s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků. Žalobce tak nebyl zkrácen na svých právech.

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 (žalobce se nevyjádřil do dvou týdnů od doručení výzvy soudu svůj nesouhlas s takovým projednáním věci, žalovaný pak s tímto postupem souhlasil).

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 nejbližší 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 13. 2. 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 25. 1. 2012 daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíc „12 rok 2011“. V rámci tohoto daňového přiznání uplatnil nárok na odpočet DPH ve výši 992.573,- Kč ze základu daně 4.962.864,- Kč přijatých zdanitelných plnění od plátců (řádek č. 40), dále deklaroval dodání zboží do jiného členského státu v hodnotě 5.047.260,- 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 souhrnné hlášení ze dne 25. 1. 2012. V návaznosti na podané daňové přiznání zaslal správce daně žalobci výzvu k odstranění pochybností datovanou dnem 13. 2. 2012. První část výzvy k odstranění pochybností byla skutečně formulována obecně. Správce daně v ní uvedl, že u daňového přiznání za prosinec 2011: „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: „správce daně má pochybnosti o použití přijatých zdanitelných plnění pro vaši ekonomickou činnost a zahrnutí veškerých základů daně, ze kterých vniká plátcí povinnost přiznat daň, neboť částka přijatých zdanitelných plnění převyšuje částku uskutečněných zdanitelných plnění. Vykazujete plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet velkého objemu. Pro prokázání oprávněnosti nadměrného odpočtu je třeba, abyste předložili veškeré daňové doklady, včetně evidence pro daňové účely“. Požadavek 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 výzvou k 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, - další účetní doklady (včetně dokladů o úhradě jednotlivých plnění) deník, hlavní knihu a knihu analytické evidence podle § 13 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, resp.

skladové evidence“. Výzva k odstranění pochybností tak splňuje náležitosti § 89 odst. 1 a 2 daňového řádu, je dostatečně konkrétní a žalobce na ni mohl reagovat předložením požadovaných listin a dokladů, např. dodacích listů prokazujících dodání zboží do jiného členského státu a s tím korespondující účetní evidence o úhradách za tyto dodávky zboží. 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 13. 2. 2012 nezákonná, i přes sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 4. 5. 2012, ve kterém byl upozorněn na to, že za situace, kdy neprokázal, že zdanitelná plnění z tuzemska přijal v souladu s § 72 zákona o dani z přidané hodnoty bude daň na vstupu z tuzemska vyměřena ve výši 0,-Kč, a dále tím, že neprokázal, že uskutečnil dodání zboží do jiného členského státu v souladu s § 64 zákon o DPH, jak uvádí na řádku č. 20 daňového přiznání, bude hodnota tohoto řádku stanovena 0,-Kč. Žalobce po doručení sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností nepodal v zákonné lhůtě žádost o pokračování v dokazování, proto byl v souladu se zákonem postup správce daně, který vydal platební výměr. Není pravdivá ani argumentace žalobce, že výzva k odstranění pochybností obsahovala nepravdivé údaje, že žalobce přijal větší objem zdanitelných plnění, než jaký objem zdanitelných plnění uskutečnil. Tomuto žalobnímu tvrzení však neodpovídají údaje na řádku č. 1 daňového přiznání, ve kterém žalobce u zdanitelných plnění (uskutečněných v tuzemsku, neboť zdanitelná plnění s dodáním do ciziny byla uvedena na řádku č. 20 daňového přiznání) uvedl nulu a naopak v řádku č. 40 daňového přiznání uplatňoval nárok na odpočet. Soud shledal 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 žádné požadované doklady vztahující se k období prosince 2011, a to ani při jednání (dne 4. 4. 2012, č. j. 251964/12/005937106266). V odůvodnění platebního výměru bylo uvedeno, že na základě sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností č. j.: 328718/12/005937106266 ze dne 4. 5. 2012 žalobce nesplnil svou povinnost k odstranění pochybností správce daně o údajích v podaném daňové přiznání daně z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2011. Žalobce na výzvu dostatečně nereagoval, nepředložil účetnictví, evidenci podle § 100 zákona o DPH a veškeré daňové doklady prokazující nárok na odpočet DPH a neprokázal tak, že zdanitelná plnění z tuzemska přijal v souladu s ust. § 72 zákona o DPH. Proto správce daně právem vyměřil daň na vstupu z tuzemska ve výši 0,- Kč. Žalobce dále neprokázal, že uskutečnil dodání zboží do jiného členského státu dle § 64 zákona o DPH, jak se uvádí na řádku č. 20 daňového přiznání za zdaňovací období prosinec 2011, proto správce daně v souladu se zákonem vyměřil za toto období 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 4. 5. 2012, č. j. 328718/12/005937106266). 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:
Veronika Brunhoferová