



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyň JUDr. Hany Pipkové a JUDr. Marcely Rouskové v právní věci žalobce: **TOPTINT s.r.o.**, se sídlem Bořivojova 878/35, Praha 3, zastoupen Ing. Romanem Nagyem, daňovým poradcem se sídlem Velká Dlážka 542/4, Přerov, proti žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**, Štěpánská 28, Praha 1, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem, zahájeným Výzvou k odstranění pochybností ze dne 17. 12. 2014, č. j. 6942412/14/2003-52522-107339,

t a k t o :

I. Postup žalovaného na odstranění pochybností, zahájený výzvou k odstranění pochybností č.j. 6942412/14/2003-52522-107339 ze dne 17. 12. 2014, byl nezákonným zásahem.

II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 14 342,- Kč, a to do 30 dnů od právní moci rozsudku k rukám ing. Romana Nagye, daňového poradce.

O d ů v o d n ě n í

Žalobce se podanou žalobou domáhal ochrany před nezákonným zásahem ze strany žalovaného Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, spočívajícím v postupu k odstranění pochybností podle ust. § 89 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, který byl zahájen Výzvou k odstranění pochybností ze dne

17. 12. 2014, č.j. 6942412/14/2003-52522-107339. V žalobě uvedl, že postup na odstranění pochybností nebyl prováděn v souladu se zákonem tím, že nebyl respektován zákonný požadavek konkrétnosti výzvy podle ust. § 89 daňového řádu. Zde žalobce poukázal na právní závěry Nejvyššího správního soudu, vyjádřené v jeho rozsudcích sp. zn. 9 Afs 110/2007 ze dne 14. 10. 2008, sp. zn. 1 Afs 105/2012 ze dne 4. 4. 2013, sp. zn. 8 Afs 59/2005 ze dne 20. 7. 2007 a sp. zn. 2 Afs 24/2007 ze dne 30. 1. 2008. Namítl dále, že finanční úřad ve Výzvě tvrdí, že „mu vznikly pochybnosti, neboť u něj vznikly pochybnosti“ a v daňovém spise žádné písemnosti o pochybnostech shromážděny nejsou. Podle názoru žalobce neměl žalovaný před vydáním Výzvy žádné konkrétní pochybnosti a věděl, že bude provádět rozsáhlé dokazování. Výzva je koncipována tak, že žalobce nemohl být schopen na ni relevantně reagovat. Dále žalobce uvedl, že žalovaný neměl volnou volbu mezi postupem na odstranění pochybností a daňovou kontrolou. Výzva nesměřovala proti konkrétním skutečnostem, o kterých žalovanému vznikly pochybnosti, rozsah požadovaných dokumentů odpovídá spíše daňové kontrole. Žalovaný neuvedl, které konkrétní dokumenty má žalobce předložit tak, aby sloužily k odstranění pochybností. Podle názoru žalobce žalovaný neměl před zahájením postupu k odstranění pochybností žádném konkrétní pochybnosti, výzva nesměřuje k odstranění konkrétních pochybností, které by žalovaný měl. Postup zahájený výzvou proto žalobce považoval za nezákonný zásah.

Žalovaný ve vyjádření odmítl argumenty žaloby s tím, že postačuje, půjde-li u správce daně o důvodné podezření, tj. o podezření založené na jeho dostatečně konkrétních a přesvědčivých poznatcích či na jeho analýzách obdobné kvality opřených o skutkové důvody. V předmětné věci takové důvodné pochybnosti vyvstaly i vzhledem k tomu, co žalobce deklaroval v daňovém přiznání za srpen a září 2014, aniž by reagoval na předchozí výzvy správce daně. Napadená výzva vyhovuje požadavkům vzneseným Nejvyšším správním soudem. Vyjádřené pochybnosti byly pro žalobce jasné, srozumitelné a splnitelné, žalobce však požadované doklady nepředložil. Výzva k odstranění pochybností tedy byla vydána v souladu se zákonem.

Při jednání soudu dne 19. ledna 2016 setrvali účastníci na svých skutkových i právních stanoviscích – zástupce žalobce navrhl, aby postup žalovaného zahájený výzvou ze dne 17. 12. 2014 byl prohlášen nezákonným zásahem, zástupkyně žalovaného navrhla zamítnutí žaloby.

Městský soud v Praze posoudil věc takto:

Podle ust. § 89 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, 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.

Z obsahu správního spisu je zřejmé, že Finanční úřad pro hlavní město Prahu jako správce daně vydal dne 17. 12. 2014 Výzvu k odstranění pochybností, v níž uvedl, že *správce daně po přezkoumání přiznání k dani z přidané hodnoty, Vámi podaného dne 24. 11. 2014 za říjen 2014, vznikly pochybnosti o správnosti, průkaznosti a úplnosti údajů o přijatých a uskutečněných zdanitelných plněních vykázaných v oddílu C. přiznání, neboť*

- *správci daně vznikly pochybnosti o správnosti nárokování nadměrného odpočtu daně. Doložte, že přijatá zdanitelná plnění byla použita pro uskutečnění Vaší ekonomické činnosti (§ 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů).*

- *u daňového subjektu byly zahájeny výzvami dle § 89 daňového řádu postupy k odstranění pochybností o údajích v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2014 a září 2014 a dosud nebyly odstraněny pochybnosti vymezené v předmětných výzvách. Žalobce byl proto vyzván k odstranění pochybností uvedených v této výzvě:*

„Proto předložte evidenci podle § 100 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a důkazní prostředky prokazující skutečnosti uvedené v přiznání, včetně daňových dokladů vztahujících se k přijatým a uskutečněným zdanitelným plněním uvedeného období.“

Žalobce na tuto výzvu reagoval dne 2. 1. 2015 stížností podle ust. § 261 daňového řádu, v níž namítl obsahovou nekonkrétnost výzvy, neboť z ní nevyplývá, jaké má správce daně pochybnosti. Dále spis obsahuje vyrozumění žalobce ze dne 27. 2. 2015 o výsledku šetření, jímž byla stížnost shledána nedůvodnou, a navazující vyrozumění žalobce ze dne 29. 6. 2015, vypracované Odvolacím finančním ředitelstvím, o výsledku prošetření způsobu vyřízení stížnosti. Z protokolu o ústním jednání u správce daně ze dne 14. 1. 2015 vyplývá, že žalobce se dotazoval, kde jsou zdokumentovány pochybnosti správce daně o správnosti, průkaznosti a úplnosti údajů, specifikované ve výzvě k odstranění pochybností k dani z přidané hodnoty za říjen 2014, na což mu bylo sděleno, že tyto pochybnosti jsou specifikované pouze v předmětné výzvě. Konečně z protokolu ze dne 4. 5. 2015 vyplývá, že tohoto dne byla u žalobce zahájena daňová kontrola ohledně daně z přidané hodnoty za zdaňovací období září a říjen 2014.

Mezi účastníky je sporné to, zda byl ze strany žalovaného nezákonným zásahem postup k odstranění pochybností, když žalobce má za to, že nebyl splněn požadavek sdělení konkrétních pochybností ze strany správce daně.

Městský soud v Praze v této věci vzal v úvahu právní závěry, které vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 6. 2014, č. j. 1 Aps 20/2013-61, v němž konstatoval, že:

„Postup k odstranění pochybností je však specifickým procesním institutem, který správce daně používá, pokud má pochybnosti ohledně návrhu daňového subjektu na stanovení daně. Na rozdíl od obecné vyhledávací činnosti, místního šetření nebo daňové kontroly slouží jen a pouze k objasnění konkrétních pochybností, jež brání řádnému stanovení daně. Postup k odstranění pochybností je nepochybně procesním prostředkem k neprodlenému a bezprostřednímu zjištění či ověření řádného splnění daňových povinností daňovým subjektem, který je prioritním nositelem břemene tvrzení a tomu odpovídajícímu důkazního břemene. Legislativní rámec postupu k odstranění pochybností vytyčuje mantinely jeho vlastního použití, neboť „[z]ákonodárce upravil postup k odstranění pochybností tak, aby tento postup trval co nejkratší dobu a nebyl zbytečně ani jednou ze stran prodlužován. Toto je logické s ohledem na skutečnost, že neexistence prvotně vyměřené daně je velkou právní nejistotou, tudíž je zde požadavek, aby tento stav trval co nejkratší dobu“ (viz Lichnovský, O. - Ondříšek, R. a kol. Daňový řád, 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, s. 202 a násl.).

[23] *V novém daňovém řádu byl institut postupu k odstranění pochybností zaveden právě z důvodu nutnosti zdokonalení předchozí úpravy obdobného institutu vytýkacího řízení (viz § 43 a násl. zákona o správě daní a poplatků). Původní vytýkací řízení postrádalo především požadavek dostatečné konkretizace výzev k odstranění pochybností a dále pak zde nebyly stanovené lhůty pro zahájení a ukončení vytýkacího řízení. Zejména druhý zmíněný problém v praxi zapříčinil množství nedůvodných průtahů vytýkacího řízení.*

Městský soud v Praze dospěl k závěru, že tyto právní názory Nejvyššího správního soudu je nutno použít i na posouzení věci nyní projednávané.

Soud tedy především zdůrazňuje, že zákon – daňový řád – výslovně stanoví, že správce daně vyzve daňový subjekt k odstranění pochybností 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, pokud takové konkrétní pochybnosti má.

Klíčovým pojmem je tu právě ona *konkrétnost*. Správce daně tedy musí vědět, *jaké* má pochybnosti ohledně podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení a dalších písemností předložených daňovým subjektem, a musí ohledně správnosti, průkaznosti nebo úplnosti nebo pravdivosti údajů v nich uvedených a musí je takto daňovému subjektu sdělit. Z výzvy tedy musí být zřejmé především to, zda se tyto pochybnosti týkají správnosti nebo průkaznosti nebo úplnosti či pravdivosti údajů, poskytnutých žalobcem, neboť daňový řád tyto kategorie výslovně rozlišuje. Dále musí být z výzvy zřejmé, jakých údajů poskytnutých daňovým subjektem se pochybnosti správce daně týkají, tedy přinejmenším zda se vztahují k podanému řádnému daňovému tvrzení nebo dodatečnému daňovému tvrzení anebo k dalším písemnostem předloženým daňovým subjektem, neboť i to daňový řád výslovně rozlišuje. Konečně pak je nezbytné, aby správce daně jasně a srozumitelně vyložil, v čem ony jeho pochybnosti spočívají, tedy co konkrétně má daňový subjekt odstraňovat. Jen tehdy, je-li výzva správce daně takto konkrétní, může být legálním a legitimním úkonem ve smyslu ust. § 89 daňového řádu.

Jinak vyjádřeno, postup na odstranění pochybností podle ust. § 89 daňového řádu lze zahájit jenom tehdy, má-li správce daně konkrétní pochybnosti, tyto konkrétní pochybnosti je pak povinen uvést ve výzvě, ovšem tato povinnost není splněna tím, že správce daně napíše, že „*má konkrétní pochybnosti*“, aniž by je skutečně jmenovitě uvedl.

V projednávané věci však tyto předpoklady nebyly splněny. Výzva ze dne 17. 12. 2014 je značně nekonkrétní, není z ní zřejmé, z čeho vyplývají pochybnosti správce daně a v čem spočívají. Žalobce se z výzvy sice dověděl, že „*správci daně vznikly pochybnosti o správnosti nárokování nadměrného odpočtu daně*“, ale již nebyl vyrozuměn o tom, co je podstatou těchto pochybností (o čem že tedy správce daně pochybuje) a z čeho tyto pochybnosti vyplývají. Takto nekonkrétní výzva jednak nesplňuje podmínky ust. § 89 daňového řádu a jednak znemožňuje daňovému subjektu řádně splnit jeho povinnost, tedy odstranit pochybnosti: neví-li daňový subjekt, v čem konkrétní pochybnosti spočívají, nemůže je dost dobře ani odstraňovat.

Za tohoto stavu věci tedy Městský soud v Praze dospěl k závěru, že takto nekonkrétně vydaná výzva nebyla řádným úkonem zahajujícím postup k odstranění

pochybností podle ust. § 89 daňového řádu, a je s ním v rozporu. Proto soud žalobě vyhověl a rozhodl, že postup žalovaného na odstranění pochybností, zahájený výzvou k odstranění pochybností č.j. 6942412/14/2003-52522-107339 ze dne 17. 12. 2014, byl nezákonným zásahem.

Pro úplnost soud dále konstatuje, že výzva ze dne 17. 12. 2014 svou mírou obecnosti a též rozsahem požadovaných podkladů, jež měl žalobce předložit správci daně, se jeví jako úkon odpovídající zahájení daňové kontroly, než zahájení procesu k odstranění pochybností. Daňová kontrola je však procesním institutem zcela odlišným, k němuž lze přikročit za odlišných podmínek, než jaké vyžaduje postup k odstranění pochybností – především tam není nutná existence konkrétních pochybností ze strany správce daně. Měl-li tedy žalovaný obecně za to, že je na místě prověřit kvalitu údajů poskytnutých žalobcem jako daňovým subjektem, aniž by měl konkrétní pochybnosti, bylo na místě zvolit nikoliv postup k odstranění pochybností, ale právě daňovou kontrolu (k čemuž správce daně nakonec stejně přistoupil).

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 soudního řádu správního, když žalobce měl ve věci úspěch a jeho náklady řízení sestávají jednak ze zaplaceného soudního poplatku z podané žaloby ve výši 2000,- Kč a jednak z odměny daňovému poradci za tři úkony právní služby po 3100,- Kč, a ze související náhrady hotových výdajů po 300,- Kč podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), v platném znění, zvýšené o sazbu daně z přidané hodnoty. Náhradu v celkové výši 14 342,- Kč je žalovaný povinen zaplatit žalobci do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce Ing. Romana Nagye, daňového poradce.

P o u č e n í:

Proti tomuto rozsudku 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.

V Praze dne 19. ledna 2016

JUDr. Slavomír Novák, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Jana Válková