



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr.Hany Veberové a soudců Mgr.Marka Bedřicha a JUDr.Jitky Hroudové v právní věci žalobce **I.D.Architektura s.r.o.**, IČ 29136407, se sídlem v Praze 1, U Lužického semináře 99/22, zastoupeného JUDr.Hanou Reclíkovou, advokátkou se sídlem v Opavě, Masařská 323/6, proti žalovanému **Finančnímu úřadu pro hlavní město Prahu**, se sídlem v Praze 1, Štěpánská 619/28, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného správního úřadu

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění

Žalobce se žalobou, podanou u Městského soudu v Praze, domáhal určení nezákonného zásahu podle ustanovení § 82 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“), jehož se dopustil Finanční úřad pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 1, v rámci vyměřovacího řízení k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2013.

Žalobce v podané žalobě poukázal na to, že dne 24.10.2013 podal u žalovaného přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2013, čímž bylo podle ustanovení § 135 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, zahájeno vyměřovací řízení k této daňové povinnosti. Dne 12.11.2013 byla žalobci doručena výzva k odstranění pochybností ze dne 11.11.2013, podle níž žalovanému vznikla pochybnost o správnosti, pravdivosti a průkaznosti údajů, uvedených v části C přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2013, k uskutečněným a přijetým plněním z důvodu, že daň na vstupu převyšuje daň na výstupu. Výzvou bylo žalobci uloženo předložení evidence podle ustanovení § 100 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané

hodnoty, ve znění pozdějších předpisů a důkazních prostředků prokazujících údaje v daňovém přiznání.

Dne 19.11.2013 žalobce zaslal správci daně formou datové zprávy soupis daňových dokladů za měsíc září 2013, významné daňové doklady na vstupu, komentář k významným dokladům na vstupu, některé smlouvy a objednávky vztahující se k rozpracovaným zakázkám a postupně doložil další písemnosti. Ze strany žalovaného nebyl během celého vyměřovacího řízení, trvajícího přes osm měsíců, kromě vydání výzvy vůči žalovanému učiněn ode dne 8.11.2013 žádný formální úkon. Jedinou součinností žalovaného byla žalobcem iniciovaná komunikace s úřední osobou, přičemž ani během této komunikace žalobce nezískal žádné informace o důvodech postupu žalovaného, přestože se na ně dotazoval.

Žalobce má za to, že postup žalovaného v daném řízení byl od počátku nesprávný a nezákonný, když výzva k odstranění pochybností nebyla zjevně vydána na základě žádné podložené a konkrétní pochybnosti. Žalovaný žádnou pochybnost neuvedl ani ve zmíněné výzvě, ani ji nepopsal během následujícího řízení. Žalobci tak není zřejmé, čím by měly být splněny podmínky ustanovení § 89 daňového řádu, aby bylo možno postupovat vydáním výzvy k postupu k odstranění pochybností.

Žalobce v podané žalobě namítl, že předmětná výzva obsahovala pouze obecné sdělení, že daň na vstupu převyšuje daň na výstupu. Konstatování vzniku nadměrného odpočtu daně nemůže samo o sobě naznačovat, že údaje v daňovém přiznání jsou automaticky nesprávné, nepravdivé či neúplné. Taková výzva neodpovídá již konstantní judikatuře Nejvyššího správního soudu, znění zákonného ustanovení, ani zamýšlenému smyslu postupu k odstranění pochybností, kterým má být rychlé prověření konkrétní nesrovnalosti. Žalobce považuje postup žalovaného podle ustanovení § 89 daňového řádu bez naplnění hypotézy tohoto ustanovení za překročení jeho pravomoci, když uložil výzvou takový rozsah povinností, který neodpovídá účelu ani smyslu institutu postupu k odstranění pochybností během vyměřovacího řízení. Následný průběh takto zahájeného řízení svědčí spíše o tom, že žalovaný se snažil žalobce preventivně prověřit, aniž by zjistil jakoukoliv nesrovnalost z konkrétních údajů, uvedených v daňovém přiznání.

Při nahlížení do spisu dne 13.5.2014 žalobce našel záznam o třech úkonech, které provedl – místní šetření v místě sídla společnosti, vyžádání informací o bankovních účtech a podání žádosti o mezinárodní výměnu informací. Úřední záznam o ukončení postupu k odstranění pochybností pak ukázal, že žádné jiné úkony provedeny nebyly. Podle názoru žalobce žalovaným provedené úkony už z povahy věci nemohou směřovat k naplnění cíle postupu k odstranění pochybností, když se jedná o postupy a úkony generální a pro dané řízení bezúčelné. Nebyl splněn ani požadavek přiměřenosti žalovaným zvolených prostředků tak, aby byly co nejméně zatěžující a splňující cíl daného postupu.

Pokud chtěl žalovaný skutečně ověřovat uskutečnění zdanitelného plnění, bylo by logické učinit tak u subdodavatelů spíše než prostřednictvím správce daně konečného zákazníka zjišťovat, zda tento své daňové povinnosti splnil. Pro jednoduché ověření faktického uskutečnění zdanitelného plnění je dožádání informací z evidence zahraničního správce daně neúčelné a neodpovídá předmětu postupu k odstranění pochybnosti ve věcech daňových povinností žalobce. K prokázání oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet DPH v první řadě slouží příslušné daňové doklady a až pokud nejsou tyto dostatečné, jsou

sporné či neúplné, prokazuje se nárok jiným vhodným způsobem. Žalobce nejenže doložil veškeré doklady a navrhoval další důkazní prostředky k potvrzení faktického uskutečnění zdanitelného plnění, avšak v žádném bodě řízení mu nebylo sděleno, že by zde existovala jakákoli skutečnost či indicie svědčící o tom, že obsah daňových dokladů a evidencí neodpovídá skutečnému stavu.

Žalobce v podané žalobě poukázal na to, že nahlížením do spisu zjistil, že spis není opatřen spisovým seznamem a ten, který byl na žádost žalobce během nahlížení vyhotoven, neobsahuje ani vyznačení počtu příloh. Tyto skutečnosti - spolu s tím, že úřední osoba prostřednictvím emailu průběžně sdělovala, že dodané dokumenty zatím nekompletovala, pouze je vytiskla - naznačuje, že žalovaný se věci podrobně nezabýval tak, jak měl. Přestože žalobce usiloval o to, aby se celá věc vyřešila poskytnutím maximální součinnosti a spolupráce, musí konstatovat, že provádění zcela nahodilých úkonů bez seznámení se s vyžádanými doklady je jasným projevem porušení zákona jak v úpravě institutu postupu k odstranění pochybností, tak i povinností, které jsou žalovanému ukládány obecně při správě daní.

Pokud jde o emailovou korespondenci, žalobce byl znepokojen větou, že „... mezinárodních dožádání bude patrně víc.“ Není zřejmé, zda se má jednat o nějakou obecnou proklamaci cílů české finanční správy častěji postupovat cestou zdlouhavého dožádání informací zahraničních správců daní, anebo zda je nutno toto sdělení chápat tak, že bude-li žalobce i nadále dodávat zboží zahraničním odběratelům, má počítat s tím, že případné odpočty daně z přidané hodnoty budou šetřeny stejným způsobem a postupem žalovaného, jako je tomu v tom posuzovaném případě. Z uvedeného vyplývá, že jedinou podezřelou aktivitou žalobce bylo uplatnění nároku za nadměrný odpočet daně, když statistické kladné daňové povinnosti na dani z přidané hodnoty v dalších zdaňovacích obdobích žalovaný za pochybné zjevně nepovažoval.

Na základě všech uvedených skutečností žalobce navrhl, aby správní soud ve světle uvedených žalobních bodů přezkoumal postup správce daně, který by měl být zdokumentován v příslušném správním spisu a vyslovil, že postup k odstranění pochybností, zahájený výzvou k odstranění pochybností ze dne 11.11.2013 a ukončený úředním záznamem ze dne 17.7.2014 byl jako celek nezákonným zásahem do práv žalobce.

Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě uvedl, že v žádném případě nelze přijmout argumentaci žalobce o tom, že postup k odstranění pochybností na dani z přidané hodnoty za měsíc září 2013 je nezákonným zásahem.

Žalovaný měl po podání řádného daňového přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2013 pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti údajů, uvedených v daňovém přiznání, jelikož v předchozích zdaňovacích obdobích měl žalobce většinou menší daňové povinnosti. Ve výzvě k odstranění pochybností žalovaný jednoznačně uvedl, že správce daně má pochybnosti o tom, zda byl vykazovaný nárok na odpočet daně uplatněn v souladu se zákonem, zejména zda byla přijatá plnění použita k uskutečnění ekonomické činnosti podle ustanovení § 5 odst. 2 zákona o DPH. V souladu se zásadou rychlosti řízení je povinností správce daně postupovat v daňových řízeních bez zbytečných průtahů. Při své činnosti současně musí správce daně dodržovat zákony a jiné právní předpisy. Jednou z povinností správce daně je zjistit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně co nejúplněji, přičemž v tom není vázán jen návrhy

daňových subjektů. Nelze po něm tedy požadovat bezodkladné vydání rozhodnutí, není-li dostatečně prověřen stav věci, o které má být rozhodnuto.

V daném případě musel správce daně prověřit nezvykle velkou částku v podobě dodání zboží odběrateli do Monaka, takže žalovaný prováděl zjišťování skutečností prostřednictvím mezinárodního dožádání a nelze akceptovat názor žalobce o tom, že toto prověřování nebylo účelné a bylo nesmyslné. Odpověď francouzské daňové správy byla zpracována v přiměřených, přibližně jednoměsíčních lhůtách, počítaných ode dne doručení žádosti a žalovaný nezpochybnil nárok na deklarovaný nadměrný odpočet, který po přezkoumání údajů uvedených v daňovém přiznání žalobci přiznal. Žalovaný musí zároveň zdůraznit právo finančního úřadu naplňovat základní cíle správy daní. Lhůta pro ukončení postupu k odstranění pochybností není zákonem stanovena, správce daně je limitován pouze lhůtou pro stanovení daně, přičemž úkon mezinárodního dožádání staví běh lhůty pro vyměření daně. Podle názoru žalovaného lze proto dobu, po kterou byla správcem daně prověřována oprávněnost nadměrného odpočtu nárokovaného žalobcem označit za přiměřenou.

Pokud měl žalobce v podané žalobě výhrady k emailové korespondenci, ze které usuzuje, že úřední osoba žalovaného postupovala v rámci postupu k odstranění pochybností svévolně, pak s tímto tvrzením žalovaný nesouhlasí a namítá, že prověřování nadměrného odpočtu je běžnou a rutinní činností správce daně a pokud v daňovém přiznání bylo vykázáno dodání zboží v milionové hodnotě, nezvykle vyšší oproti předchozím daňovým přiznáním žalobce, je zcela běžné, že je nutné takové obchodní aktivity prověřit. O případném zahájení daňové kontroly se žalovaný v průběhu postupu k odstranění pochybností zmiňoval pouze z toho důvodu, že toto „překlopení“ do kontroly by musel žalovaný řešit za situace, pokud by odpověď na mezinárodní dožádání nepřicházela po delší časový úsek. Ověřování sídla žalobce při místním šetření, vyhledávání dostupných bankovních účtů, to vše jsou běžné postupy prováděné v rámci vyhledávací činnosti u jakéhokoliv daňového subjektu. Prověřování pohybu peněžních prostředků na účtu u bank nesledovalo v této fázi daňového řízení existenci bankovních účtů nehlášených či nenahlášených, ale nebylo ničím jiným, než opatřením důkazního materiálu o dané obchodní transakci. K námitce nečinnosti žalovaného, vyplývající z nezákonně zahájeného postupu k odstranění pochybností, se žalovaný blíže nevyjadřoval, neboť žalobce podává žalobu nikoli z důvodu ochrany před nečinností, ale z důvodu určení nezákonného zásahu. Žalovaný se nedomnívá, že by porušil některou ze základních zásad, definovaných daňovým řádem a zahájením postupu k odstranění pochybností nebyl žalobce jakkoli zkrácen na svých právech. Podle názoru žalovaného tak není splněna podmínka ustanovení § 82 soudního řádu správního.

Žalobce využil svého práva a podal k vyjádření žalovaného správního úřadu repliku, v níž setrval i nadále na svých žalobních námitkách a vyjádření žalovaného označil za účelovou snahu o napravení nedostatků celého postupu. Nezákonným postupem žalovaného došlo v konečném důsledku k zásahu do majetkových práv žalobce, který po dobu více než osmi měsíců nemohl nakládat s finančními prostředky v částce přesahující 400.000,- Kč, což výrazně negativně ovlivnilo jeho cash-flow i jeho možnosti sjednávat a zejména realizovat další obchody. Každý zásah do majetkové sféry daňových subjektů musí mít adekvátní a legitimní důvod, který však žalobci stále není známý. Žalovaný zahájil postup k odstranění pochybností výzvou, ze které nebylo patrné, z jakého důvodu by měly být žalobcem vykázané údaje pochybné, což mu nebylo sděleno ani během probíhajícího postupu, ani

v úředním záznamu, kterým byl tento postup ukončen. Žalovaný tak po celou dobu postupoval bez součinnosti se žalobcem, odmítal poskytnout jakékoli vysvětlení, volil výhradně vlastní (nepřiměřené) prostředky a nepostupoval bez zbytečných průtahů. Takový postup žalobce považuje za nezákonný zásah do jeho práv, jak je podrobně rozebráno v podané žalobě. Žalobci v žádném bodě postupu nebylo sděleno, že by důvodem pro komplexní pochybnosti mohlo být to, že předchozí daňové povinnosti žalobce byly menší. Toto uvedl žalovaný poprvé až ve vyjádření k podané žalobě, tedy až po skončení postupu k odstranění pochybností a ani v tomto vyjádření není úvaha žalovaného o menších daňových povinnostech nijak blíže konkretizována.

Z obsahu spisového materiálu, který byl soudu předložen žalovaným správním úřadem, byly zjištěny následující, pro rozhodnutí ve věci samé, podstatné skutečnosti:

Žalobce podal dne 24.10.2013 přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2013, ve kterém vykázal nadměrný odpočet ve výši 408.657,- Kč. V tomto zdaňovacím období bylo realizováno podle řádku č. 20 uvedeného daňového přiznání dodání zboží mimo tuzemsko pro odběratele SA CÔTE D'AZUR BATIMENT, a to podle dokladu č. 1310075 s datem uskutečnění zdanitelného plnění 17.9.2013 za prodej a dopravu nábytkových solitérů v celkové výši 1.005.600,- Kč.

Žalovaný dne 12.11.2013 vydal výzvu k odstranění pochybností podle ustanovení § 89 daňového řádu, ve které žalobci sdělil, že má pochybnosti o správnosti, průkaznosti, úplnosti a pravdivosti údajů, uvedených v přiznání k dani z přidané hodnoty v oddíle C, neboť zdanitelná plnění převyšují uskutečněná zdanitelná plnění. Pochybnosti tak správci daně vznikly jak o oprávněnosti nároku na odpočet daně, tak o použití přijatých zdanitelných plnění pro uskutečnění ekonomických činností a tím i o správnosti daně přiznané na výstupu podle ustanovení § 21 zákona o DPH.

Žalobce na uvedenou výzvu zaslal správci daně datovou zprávou dne 19.11.2013 soupis daňových dokladů za zdaňovací období září 2013, daňové doklady za přijatá zdanitelná plnění, smlouvy a objednávky.

Dne 6.1.2014 provedl správce daně místní šetření v sídle daňového subjektu, přičemž zjistil, že v nemovitosti probíhá rekonstrukce a sídlo daňového subjektu nebylo nalezeno. Daňový subjekt nebyl kontaktován.

Dne 9.1.2014 byl správci daně na základě jeho emailového požadavku zaslán doklad o přepravě zboží do Francie. Postupně byly žalobcem doloženy datovou zprávou další doklady, a to podáním ze dne 11.3.2014.

Správce daně dále prověřoval skladování zboží a jeho dopravu včetně provedené fakturace zboží. Dne 4.2.2014 na základě předložených faktur zaslal mezinárodní dožádání k prověření obchodní spolupráce s uvedeným odběratelem se sídlem v Monaku a dne 8.4.2014 zaslal výzvu k poskytnutí informací podle ustanovení § 57 daňového řádu pro Československou obchodní banku a.s. ohledně pohybu na účtu daňového subjektu a zjištění osoby s dispozičním právem k účtu. Následně byla obdobná výzva podána Raiffeisenbank a.s. Odpověď od ČSOB, a.s. byla doručena správci daně dne 16.4.2014 a odpověď od Raiffeisenbank a.s. dne 14.4.2014. Správce daně souběžně prověřoval dopravu zboží do Francie prostřednictvím dopravní firmy společnosti Hanzlík & Hanzlík s.r.o.

Dne 13.6.2014 uskutečnil žalobce nahlížení do spisu, o čemž byl pořízen protokol a dne 17.6.2014 byla doručena odpověď francouzské daňové správy ohledně tvrzení žalobce k uskutečnění obchodní transakce se zahraničním partnerem.

Správce daně následně vyhodnotil důkazní materiál a dne 18.7.2014 vyměřil daňovou povinnost za předmětné daňové období na DPH platebním výměrem ve výši nadměrného odpočtu v souladu s podaným daňovým přiznáním na částku ve výši 408.657 Kč.

Městský soud v Praze posoudil věc po provedeném řízení takto:

Řízení o ochraně před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního úřadu je upraveno v dílu třetím, hlavně druhé a části třetí zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů. Podle ustanovení § 82 s.ř.s. každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního úřadu, který není rozhodnutím a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, může se domáhat žalobou u soudu ochrany proti němu, trvá-li takový zásah nebo jeho důsledky anebo hrozí-li je opakování.

Z uvedeného ustanovení vyplývá, že se lze domáhat ochrany před nezákonným zásahem správního úřadu při splnění podmínek zde uvedených. Musí jít o zásah, kterým je žalobce přímo zkrácen na svých právech, tento zásah je nezákonný, je zaměřený přímo proti žalobci nebo v jeho důsledku bylo proti žalobci přímo zasaženo a musí jít o zásah, který není rozhodnutím. Pokud není, byť jen jediná z uvedených podmínek splněna, nelze ochranu podle ustanovení § 82 a následujících s.ř.s. soudem poskytnout.

Městský soud v Praze přezkoumal předložený spisový materiál a dosavadní řízení před žalovaným správním úřadem z hlediska žalobních námitek podle ustanovení § 87 s.ř.s. a o podané žalobě rozhodl, aniž nařídil k projednání věci ústní jednání, neboť na výzvu soudu žalobce ani žalovaný správní úřad výslovně nepožádali, aby soud o žalobě rozhodl v rámci nařízeného ústního jednání (ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s.).

Podle ustanovení § 85 s.ř.s. je žaloba na ochranu před nezákonným zásahem nepřipustná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky. Podle ustanovení § 87 odst. 1 s.ř.s. soud rozhoduje o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem na základě skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí.

Pro závěr o nedůvodnosti podané žaloby svědčí mimo jiné skutečnost, že dne 18.7.2014 žalovaný vyměřil platebním výměrem daň za předmětné zdaňovací období ve výši tvrzené žalobcem.

Ustanovení § 82 s.ř.s. pod nadpisem „žalobní legitimace“ stanoví, že 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, trvá-li takový zásah nebo jeho důsledky anebo hrozí-li jeho opakování.

Stručně lze konstatovat, že podle ustálené judikatury ochrana proti výzvě k odstranění pochybností správce daně nebo proti daňové kontrole je obecně možná podáním žaloby na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního úřadu podle ustanovení § 82 a následujících s.ř.s., protože jde o úkony správních úřadů, které nejsou rozhodnutím, ale mohou zasáhnout do právních vztahů daňových subjektů. To však samozřejmě neznamená, že každý takový úkon správce daně (výzva, zahájení a provádění daňové kontroly) je zásahem nezákonným. Otázka zákonnosti či nezákonnosti těchto úkonů musí být soudem posouzena právě k podané žalobě v konkrétní věci. Je totiž nutno vycházet z toho, že jak úkon výzvy k odstranění pochybností, tak zahájení a provádění daňové kontroly, jsou oprávněními finančních orgánů, která vyplývají ze zákona (ustanovení § 85 a § 89 daňového řádu). Nezákonnými mohou být tehdy, jestliže nejsou splněna zákonem stanovená kritéria, respektive zákonem stanovené podmínky pro jejich provedení (viz například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16.11.2010, č.j. 9Aps 5/2010 – 81 či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16.1.2013, č.j. 2Aps 3/2012 – 33, dostupné na www.nssoud.cz).

Podle ustanovení § 89 zákona č. 280/2008 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. 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 daňovému subjektu stanoví správce daně lhůtu k odstranění pochybností, která nesmí být kratší než 15 dnů, a poučí ho o následcích spojených s neodstraněním pochybností nebo nedodržením stanovené lhůty. Pokud vyplývá z podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení, že daňovému subjektu má vzniknout daňový odpočet, vydá správce daně v případě pochybností výzvu k odstranění pochybností do 30 dnů ode dne, kdy bylo takovéto podání učiněno, nejdříve však od posledního dne lhůty stanovené pro podání řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení.

Z uvedeného právního ustanovení vyplývá, že postup k odstranění pochybností je postupem při správě daní, jímž mají být odstraňovány pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení, dodatečného daňového tvrzení nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených. Obsah výzvy musí poskytovat daňovému subjektu jasný návod k tomu, co z údajů obsažených v daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení nebo v příložených listinách má správce daně konkrétně vysvětlit nebo prokazovat. Musí z ní být srozumitelné, co má daňový subjekt učinit, vysvětlit doložit, prokázat nebo opravit. Uvedený závěr vyplývá i z judikatury Nejvyššího správního soudu k problematice vytýkácího řízení podle předchozí právní úpravy (zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů), kterou lze použít i pro nyní platný daňový řád (například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23.2.2012, č.j. 8Afs 38/2011 – 117, usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8.7.2008, č.j. 9Afs 110/2007 – 102, dostupné na www.nssoud.cz).

S ohledem na výše uvedené závěry se Městský soud v Praze zabýval obsahem vlastního úkonu, tj. výzvy správce daně ze dne 12.11.2013, č. j. 5619583/13/2001-24902-104744. Žalobce namítal nezákonnost výzvy k odstranění pochybností o správnosti,

průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo hlášení za situace, kdy podle řádku č. 20 uvedeného daňového přiznání žalobce uskutečnil dodání zboží mimo tuzemsko pro odběratele SA CÔTE D'AZUR BATIMENT, a to podle dokladu č. 1310075 s datem uskutečnění zdanitelného plnění 17.9.2013 za prodej a dopravu nábytkových solitérů v celkové výši 1.005.600,- Kč.

Soud proto následně zkoumal, zda správce daně učinil úkon na základě konkrétních pochybností o údajích v něm uvedených. Z odůvodnění předmětné výzvy ze dne 12.11.2013 vyplývá, že správci daně vznikly pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti údajů o přijatých a uskutečněných zdanitelných plněních, neboť přijatá plnění výrazně převyšují plnění uskutečněná.

Žalobci lze přisvědčit v názoru, že předmětná výzva obsahovala pouze obecné sdělení o tom, že daň na vstupu převyšuje daň na výstupu. Konstatování vzniku nadměrného odpočtu daně nemůže samo o sobě naznačovat, že údaje v daňovém přiznání jsou automaticky nesprávné, nepravdivé či neúplné. Z výroku ani z odůvodnění předmětné výzvy nevyplývá, že by ve výzvě k odstranění pochybností žalovaný jednoznačně uvedl, že správce daně má pochybnosti o tom, zda byl vykazovaný nárok na odpočet daně uplatněn v souladu se zákonem, zejména zda byla přijatá plnění použita k uskutečnění ekonomické činnosti podle ustanovení § 5 odst. 2 zákona o DPH.

Při úvaze o zákonnosti předmětné výzvy je však podle názoru soudu nutno vzít v úvahu skutečnost, že z obsahu soustředěného spisového materiálu je zřejmé (a žalobce to v podané žalobě nijak nerozporuje), že žalovaný měl po podání řádného daňového přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2013 pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti údajů, uvedených v daňovém přiznání z toho konkrétního důvodu, že v předchozích zdaňovacích obdobích měl žalobce většinou menší daňové povinnosti a nevykázal tedy nadměrný odpočet DPH v řádu statisíců korun. Městský soud v Praze má za to, že – vzhledem ke zcela konkrétním skutkovým okolnostem nyní posuzované věci – je tato skutečnost tím rozhodným faktorem, který podle názoru soudu zcela jednoznačně odůvodňuje postup správce daně v nyní posuzované věci, pokud vyzval žalobce, aby doložil a prokázal splnění podmínek pro uplatnění odpočtu daně v souvislosti s dodáním zboží do Monaka pro odběratele SA CÔTE D'AZUR BATIMENT, a to podle dokladu č. 1310075 s datem uskutečnění zdanitelného plnění 17.9.2013 za prodej a dopravu nábytkových solitérů v celkové výši 1.005.600,- Kč. Je tomu tak proto, že tento obchod lze považovat s ohledem na okolnosti, za nichž žalobce dosud podnikal, za obchod, který se vymykal právě dosavadnímu způsobu podnikání žalobce a jeho výsledkům.

Městský soud v Praze na základě výše uvedeného dospěl k závěru, že se v daném případě o nezákonný zásah do práv žalobce nejedná. Pochybnosti správce daně měly základ v obsahu žalobcova daňového přiznání a ve výsledcích vlastního šetření správce daně ohledně daňových povinností žalobce v jiných zdaňovacích obdobích a proto byly splněny podmínky pro to, aby žalobce byl vyzván k tomu, aby prokázal správnost údajů, které uvedl v přiznání k dani z přidané hodnoty. Uvedená výzva je přiměřeně konkrétní stadiu daňového řízení, v němž byla vydána, když z jejího obsahu vyplývá, že žalobce byl vyzván k tomu, aby doložil a prokázal splnění podmínek pro uplatnění nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty u konkrétního plnění pro konkrétního odběratele zboží a přes vadu nedostatečného odůvodnění výzvy je zřejmé, co správce daně požadoval prokázat a doložit.

K žalobcem namítanému výše uvedenému postupu správce daně došlo poté, co po podání řádného daňového přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září roku 2013 měl správce daně s ohledem na obsah daňových přiznání žalobce na téže dani v předchozích zdaňovacích obdobích pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti údajů uvedených v daňovém přiznání. Z tohoto důvodu postupoval správce daně oprávněně nejprve podle ustanovení § 92 odstavec 4 daňového řádu a vyzval žalobce k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení základu daně, tedy aby žalobce doložil a prokázal splnění podmínek pro vrácení nadměrného odpočtu u vykazaného plnění pro konkrétního zahraničního odběratele. Vzhledem k tomu, že žalobce uvedené pochybnosti správce daně v rámci řízení o odstranění pochybností vyvrátil a konkrétní skutečnosti byly i za pomoci uskutečněných dožádání u odběratele zboží objasněny, dospěl správce daně při zahájeném postupu k odstranění pochybností k závěru, že věc lze ukončit pomocí postupu k odstranění pochybností a o dani rozhodl dne 18.7.2014 vydáním platebního výměru, kterým byla žalobci daň vyměřena shodně s podaným daňovým přiznáním. Tento postup podle názoru soudu zcela koresponduje právní úpravě, upravené v příslušných ustanoveních daňového řádu a v daném případě se tak o nezákonný zásah do práv žalobce nejedná.

Na základě všech výše uvedených důvodů Městský soud v Praze dospěl k závěru, že v případě posuzovaném soudem se o nezákonný zásah, pokyn či donucení správního úřadu ve smyslu ustanovení § 82 s.ř.s. nejednalo a proto Městský soud v Praze žalobu jako nedůvodnou podle ustanovení § 87 odst. 3 s.ř.s. jako nedůvodnou zamítl.

O nákladech řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst.1 soudního řádu správního, podle něhož žalobce, který neměl ve věci úspěch, nemá právo na náhradu účelně vynaložených nákladů v řízení a žalovaný správní úřad, jemuž by právo na náhradu účelně vynaložených nákladů podle výsledku řízení náleželo, žádné náklady řízení nad rámec běžných činností správního úřadu nevykázal ani neuplatňoval. Z tohoto důvodu Městský soud v Praze vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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 (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 ustanovení § 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 30.března 2015

JUDr. Hana V e b e r o v á ,
předsedkyně senátu