



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Aleše Roztočila a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **APIO CZ, s.r.o.**, IČ 26682524, se sídlem Mikuleckého 1312/10, Praha 4, zast. Mgr. Ing. Pavlem Kostrhunem, advokátem, se sídlem Zborovská 1760/3, Chomutov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 8. 2018, č. j. 37622/18/5300-22442-709739, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 14. 4. 2020, č. j. 11 Af 36/2018 - 29,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Shrnutí předcházejícího řízení

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu, územní pracoviště pro Prahu 4 (dále jen „správce daně“), platebním výměrem ze dne 20. 2. 2017, č. j. 1133818/17/2004-52525-108484, žalobkyni vyměřil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2016 ve výši 1.348.842 Kč, oproti nadměrnému odpočtu v částce 659.738 Kč uplatněného v daňovém přiznání. Vydání tohoto platebního výměru předcházela výzva správce daně k odstranění pochybností ze dne 23. 8. 2016, č. j. 6443543/16/2004-52525-108484 (dále jen „výzva k odstranění pochybností“).

[2]Žalovaný rozhodnutím ze dne 23. 8. 2018, č. j. 37622/18/5300-22442-709739, podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), odvolání žalobkyně zamítl a uvedený platební výměr potvrdil.

[3]Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) rozsudkem ze dne 14. 4. 2020, č. j. 11 Af 36/2018 - 29, výrokem I. žalobu v té části, jíž se žalobkyně domáhala zrušení výzvy k odstranění pochybností, podle § 46 odst. 1 písm. d) za použití § 68 písm. e) a § 70 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), odmítl a výrokem II. žalobu proti rozhodnutí žalovaného o odvolání zamítl.

[4]V odůvodnění rozsudku městský soud nejprve odkázal na usnesení Ústavního soudu ze dne 15. 11. 2007, sp. zn. II. ÚS 2501/17, podle kterého výzva k odstranění pochybností není rozhodnutím podle § 65 s. ř. s., jež by bylo možné samostatně přezkoumat.

[5]Městský soud se však zákonností výzvy k odstranění pochybností následně zabýval v rámci přezkumu rozhodnutí žalovaného o odvolání. Základní náležitosti takové výzvy vymezil rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 110/2007 - 102, publikovaném pod č. 1729/2008 Sb. NSS, přičemž konkrétní obsahové požadavky na její odůvodnění upřesnila navazující judikatura Nejvyššího správního soudu. V daném případě byla výzva k odstranění pochybností srozumitelná a zároveň dostatečně konkretizovala pochybnosti správce daně. Z ní vyplývají pochybnosti ohledně oprávněnosti nároku žalobkyně na odpočet daně podle § 72 a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), a to zejména správnosti, průkaznosti a pravdivosti údajů o přijatých zdanitelných plněních vykázaných v oddílu C daňového přiznání. Správce daně pochybnosti pojal analýzou údajů uvedených v předmětném daňovém přiznání, podle něhož žalobkyně za posledních 12 měsíců vykazovala vyšší přijatá zdanitelná plnění než uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně, přičemž poměr těchto údajů činil za dané období 0,8744. Správce daně dále konstatoval, že takový postup žalobkyně popírá základní smysl podnikání spočívající v dosahování zisku, a proto také pochyboval o tom, že žalobkyně přijatá zdanitelná plnění využívá při uskutečňování své ekonomické činnosti. Přitom správce daně jasně vymezil pochybnosti týkající se oprávněnosti nároku žalobkyně na odpočet daně a vycházel z konkrétních skutkových důvodů založených na dlouhodobém sledování výše daňové povinnosti žalobkyně, jakož i z předložených důkazních prostředků. Městský soud současně odkázal na rozsudek ze dne 3. 10. 2017, č. j. 9 Afs 170/2017 - 68, v jehož odůvodnění Nejvyšší správní soud obdobnou výzvu správce daně k odstranění pochybností označil za zákonnou.

[6]Správce daně v předmětné výzvě podle městského soudu současně vymezil konkrétní pokyny adresované žalobkyni k odstranění pochybností, které zahrnovaly také vyjmenované dokumenty, jež měla předložit. Žalobkyni přitom jako daňový subjekt tížilo nejen břemeno tvrzení, ale také břemeno důkazní ve vztahu k její daňové povinnosti. Výzva k odstranění pochybností tak byla vydána v souladu s § 89 daňového řádu.

[7]Městský soud dále nepřisvědčil námitce žalobkyně, že správce daně měl v dané věci zahájit daňovou kontrolu. Podle judikatury Nejvyššího správního soudu je totiž na správci

pokračování

daně, aby za splnění konkrétních zákonných podmínek a na základě relevantních skutečností posuzovaného případu zvolil vhodný postup k odstranění pochybností o daňové povinnosti daňového subjektu, tedy rozhodl, zdali vydá výzvu k odstranění pochybností, či zahájí daňovou kontrolu. Správce daně měl přitom v posuzovaném případě konkrétní pochybnosti o daňové povinnosti žalobkyně za jediné zdaňovací období červen 2016, a to jen ve vztahu k uplatněnému daňovému odpočtu. Chyběl proto předpoklad procesně komplikovaného, rozsáhlého a časově náročného dokazování, přičemž se současně jednalo o pochybnosti, které mohly být zrychleně odstraněny postupem podle § 89 odst. 1 daňového řádu. Navíc za situace, kdy žalobkyně neoznačila konkrétní důkazní návrhy za účelem provedení daňové kontroly, nebylo povinností správce daně ji automaticky zahájit.

II. Obsah kasační stížnosti, vyjádření žalovaného a replika žalobkyně

[8] Proti tomuto rozsudku městského soudu podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) včasnou blanketní kasační stížnost.

[9] V jejím doplnění, které bylo učiněno během lhůty stanovené ve výzvě soudu, stěžovatelka uvedla, že kasační stížnost podává z důvodů uvedených v ustanoveních § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[10] Stěžovatelka namítla, že výzvu k odstranění pochybností lze posoudit v rámci přezkumu meritorního rozhodnutí správce daně, případně soudního přezkumu rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí správce daně, jímž bylo daňové řízení skončeno. Zákonnost této výzvy je totiž podle stěžovatelky stěžejní skutečností pro posuzování zákonnosti dalšího postupu správce daně.

[11] Stěžovatelka dále namítla, že se městský soud v odůvodnění napadeného rozsudku nezabýval její námitkou o nesprávné úvaze správce daně týkající se souvislosti daně z přidané hodnoty s dosahováním zisku. Uskutečnění zdanitelného plnění je podle stěžovatelky definováno v zákoně o dani z přidané hodnoty, a to výhradně pro účely této daně. Zisk však obsahuje také časovou složku zajištěnou účetními metodami, a proto se od uplatňování daně z přidané hodnoty liší. Ze vzájemného poměru přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění podle stěžovatelky nelze bez dalšího usuzovat na dosahování zisku. Ostatně stěžovatelka k daňovému přiznání přiložila přílohy, ze kterých je zřejmá její daňová historie v letech 2015 a 2016, v nichž dosáhla zisku. Správce daně ani žalovaný se však předloženými dokumenty nezabývali a v rozporu se zásadou přiměřenosti a úspornosti vycházeli jen z daňového přiznání a kontrolního a souhrnného hlášení.

[12] Podle stěžovatelky mohou pochybnosti vyvolávat jen rozpory nasvědčující tomu, že tvrzená daňová povinnost za určité období neodpovídá skutečnosti. Povinností správce daně pak je, aby tyto pochybnosti ve výzvě k odstranění pochybností řádně popsal a odůvodnil. Pochybnosti vymezené správcem daně však jsou založeny na nesprávné úvaze, a proto je předmětná výzva nezákonná. V této souvislosti odkázala stěžovatelka na

usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 110/2007 - 102, publikované pod č. 1729/2008 Sb. NSS.

[13] Stěžovatelka dále namítla, že vyplývají-li pochybnosti správce daně v posuzovaném případě z doby 12 měsíců předcházejících posuzovanému zdaňovacímu období, měl správce daně využít institutu daňové kontroly. Z výzvy k odstranění pochybností pak podle stěžovatelky nevyplývá ani skutečnost, z jakého důvodu se správce daně domnívá, že právě daň za červen 2016 nebyla přiznána správně. Uvedené platí tím spíš, pokud také výzva k předložení požadovaných dokumentů a daňových dokladů byla formulována neurčitě a neúnosně rozsáhle.

[14] Vzhledem k tomu, že správce daně mohl v minulých letech ověřit správnost daňovým subjektem tvrzené daně a jeho hospodaření zná, měl volit podle stěžovatelky v posuzovaném případě mírnější prostředek k ověření tvrzené daňové povinnosti. Pokud by totiž správce daně zahájil daňovou kontrolu u všech zmiňovaných 12 měsíců, naplnil by tak smysl a účel správy daně a přitom také v menší míře zatížil majetková práva stěžovatelky, jelikož by nezadržoval celý nadměrný odpočet. Správce daně by tak dostatečně rozptýlil pochybnosti týkající se daňových povinností daňového subjektu. Postup k odstranění pochybností ve vztahu k pouze jedinému zdaňovacímu období totiž takového cíle dosáhnout nemůže.

[15] S ohledem na tyto skutečnosti stěžovatelka navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení.

[16] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že plně setrvává na svém názoru, podle něhož výzva k odstranění pochybností byla vydána v souladu se zákonem a v jejím odůvodnění správce daně jasně vyjádřil pochybnosti o přijatých zdanitelných plněních a jejich využití stěžovatelkou k ekonomické činnosti. Správce daně po stěžovatce žádal předložení vymezených dokumentů a dokladů vztahujících se pouze k posuzovanému zdaňovacímu období červen 2016. Žalovaný dále zdůraznil, že je to právě stěžovatelka, která je povinna prokazovat relevantní skutečnosti, jež by v daňovém řízení odstranily pochybnosti správce daně. To však stěžovatelka neučinila, ačkoli ji správce daně jasně a srozumitelně vyrozuměl o pochybnostech týkajících se oprávněnosti nároku na daňový odpočet. Žalovaný současně rozsudek městského soudu považuje za přezkoumatelný, neboť není povinností správních soudů reagovat detailní odpovědí na každý jednotlivý argument stěžovatelky. Dále si stěžovatelka protiřečí, jelikož na jednu stranu požaduje, aby správce daně volil mírnější prostředky správy daně, a následně žádá zahájení daňové kontroly. S ohledem na tyto skutečnosti žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

[17] Stěžovatelka v replice k vyjádření žalovaného uvedla, že z výzvy k odstranění pochybností není zřejmé, jak má doložením dokladů k období červen 2016 vysvětlit pochybnosti správce daně ohledně zmiňovaných 12 předcházejících měsíců. Jinými slovy, stěžovatelka v předmětné výzvě postrádá jakoukoli souvislost důvodů pochybností správce daně o zdaňovacím období červen 2016 a předcházejících 12 měsíců. Správce daně současně podle stěžovatelky obchází zákonný institut daňové kontroly, kterou byl v posuzovaném případě podle daňových předpisů povinen zahájit, a to nesprávným využitím postupu

pokračování

k odstranění pochybností. Svým postupem tak správce daně významně zasáhl do majetkových práv stěžovatelky, jelikož zadržoval uplatněný nadměrný odpočet a zamýšlel zdlouhavě posuzovat zhruba 400 přijatých zdanitelných plnění, a to místo toho, aby v rámci několika ústních jednání při daňové kontrole odstranil všechny pochybnosti o správnosti daňového tvrzení.

III. Posouzení kasační stížnosti

[18] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., podle nichž byl vázán rozsahem a důvody, jež stěžovatelka uplatnila v kasační stížnosti. Přitom neshledal vady uvedené v § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Stěžovatelka v kasační stížnosti označila důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[19] Podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.*

[20] Podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.*

[21] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou stěžovatelky, že rozsudek městského soudu je nepřezkoumatelný. Její důvodnost by totiž sama o sobě postačovala ke zrušení rozsudku městského soudu bez nutnosti posouzení jeho zákonnosti. Nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů jsou zejména taková rozhodnutí, u nichž není z odůvodnění zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při hodnocení skutkových i právních otázek a jakým způsobem se vyrovnal s argumenty účastníků řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52) nebo v nichž zcela opomenul vypořádat některou z námitek uplatněných v žalobě (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, či rozsudek ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 - 74). Podle stěžovatelky se městský soud nevypořádal s její námitkou, že mezi ziskem jako ekonomickým pojmem a daní z přidané hodnoty nelze hledat žádnou spojitost, jelikož oba pojmy upravují odlišné zákony, přičemž se liší také časové hledisko jejich uplatňování.

[22] S touto námitkou stěžovatelky se Nejvyšší správní soud neztotožnil. Stěžovatelka v žalobě totiž pouze označila za nesprávnou úvahu správce daně, že z poměru přijatých zdanitelných plnění a uskutečněných plnění s nárokem na odpočet daně lze soudit, že nedosahuje zisku jako základního cíle podnikání. Nijak však svou námitku nerozvedla a nevysvětlila, jak konkrétně se uvedená úvaha správce daně projevila v posuzovaném případě na zákonnosti výzvy k odstranění pochybností. Ačkoli lze přisvědčit stěžovateli, že se městský soud výslovně k uvedené námitce nevyjádřil, je z odůvodnění rozsudku zřejmé, že se zákonností výzvy k odstranění pochybností zabýval, přičemž dospěl k závěru

o její zákonnosti a vysvětlil také důvody, které jej k němu vedly. Nejvyšší správní soud doplňuje, že na určitou námitku lze reagovat i tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí soud prezentuje od názoru stěžovatele odlišný závěr, který přesvědčivě vysvětlí tak, že toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí (viz nález Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08; srov. obdobně též rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 - 50, a ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 44/2013 - 30). Rozsudek městského soudu tak výše uvedené podmínky přezkoumatelnosti splňuje.

[23] Proto se Nejvyšší správní soud mohl k zbývajícím kasačním námitkám zabývat zákonností napadeného rozsudku.

[24] Podle § 89 odst. 1 daňového řádu, *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. Podle odst. 2 téhož ustanovení, 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.*

[25] Podle § 90 odst. 2 daňového řádu, *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 odst. 3 téhož ustanovení, pokud správce daně shledá důvody k pokračování v dokazování, zahájí v rozsahu těchto důvodů daňovou kontrolu. Neshledá-li správce daně důvody k pokračování v dokazování, vydá do 15 dnů ode dne, kdy daňový subjekt podal návrh na pokračování v dokazování, rozhodnutí o stanovení daně.*

[26] Podle § 92 odst. 3 daňového řádu, *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.*

[27] Stěžovatelka namítla, že výzvu k odstranění pochybností lze posuzovat v rámci přezkumu meritorního rozhodnutí správce daně, případně soudního přezkumu rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí správce daně, kterým daňové řízení skončilo. S tímto tvrzením stěžovatelky nelze než souhlasit. Z odůvodnění napadeného rozsudku je přitom zřejmé, že městský soud poté, co návrh stěžovatelky na zrušení výzvy k odstranění pochybností správně odmítl pro nezpůsobilost této výzvy k samostatnému soudnímu přezkumu, tak se následně její zákonností dostatečně zabýval v rámci přezkumu rozhodnutí žalovaného o odvolání.

[28] Nejvyšší správní soud se dále neztotožnil s námitkou stěžovatelky, že z odůvodnění výzvy k odstranění pochybností není zřejmé, z jakých důvodů měl správce daně pochybnosti o tvrzené daňové povinnosti právě za zdaňovací období červen 2016, ačkoli

pokračování

poukázal i na 12 předcházejících měsíců. Již městský soud poukázal na rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 110/2007 - 102, č. 1729/2008 Sb. NSS, v němž se uvádí, že poznatky správce daně vztahující se k pochybnostem o daňové povinnosti daňového subjektu mohou být založeny např. „na dlouhodobém sledování výše daňové povinnosti příslušného daňového subjektu (např. odlišuje-li se přiznávaná daň v určitém zdaňovacím období znatelně od výše daně v jiných zdaňovacích obdobích) či na analýze toku finančních prostředků mezi ním a jinými daňovými subjekty.“. Obdobně Nejvyšší správní soud například v rozsudku ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 105/2012 - 37, dovodil, že pochybnosti správce daně mohou být podloženy skutkovými okolnostmi spočívajícími v porovnání vykázané daňové povinnosti v podobě nadměrného odpočtu s údaji předchozích zdaňovacích období (srov. dále i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 12. 2013, č. j. 5 Afs 57/2012 - 35). Pokud tedy z provedené analýzy plyne, že v případě daňového subjektu je dlouhodobě přítomen nějaký nestandardní ekonomický ukazatel, je správce daně oprávněn požadovat odstranění pochybností pouze za určité období, v němž setrvalá přítomnost tohoto ekonomického ukazatele překročí určitou mez.

[29] V posuzovaném případě je z výzvy k odstranění pochybností zřejmé, že k pochybnostem o oprávněnosti nároku na odpočet daně správce daně dospěl právě analýzou tvrzené daňové povinnosti v předcházejících 12 zdaňovacích obdobích, přičemž vycházel z daňového přiznání, kontrolního hlášení, souhrnného hlášení a dalších dokumentů předložených stěžovatelkou. Uvedená skutková zjištění i pochybnosti ve vztahu ke konkrétním řádkům daňového přiznání pak správce daně vymezil právě v předmětné výzvě, přičemž následně jasně specifikoval, co by měla stěžovatelka učinit a které dokumenty má správci daně předložit ve vztahu k posuzovanému zdaňovacímu období červen 2016, aby byly jeho pochybnosti odstraněny. Nelze tak souhlasit s námitkou stěžovatelky, že správce daně požadoval předložení dokladů i k období 12 předcházejících měsíců, čímž byl jeho pokyn neurčitý. Správce daně totiž vyzval stěžovatelku k předložení potřebných dokladů jen k jednomu zdaňovacímu období června 2016. Nejvyšší správní soud přitom v rozsudcích ze dne 6. 3. 2020, č. j. 5 Afs 174/2019 - 41, či ze dne 3. 10. 2017, č. j. 9 Afs 170/2017 - 68, konstatoval, že byl-li stěžovatel vyzván výslovně k doložení dokumentů vztahujících se k prokázání oprávněnosti nadměrného odpočtu výhradně za zdaňovací období jednoho měsíce, nelze takový rozsah požadovaných dokumentů považovat za nepřipustně široký. Nejvyšší správní soud proto ve shodě s městským soudem uzavírá, že v dané věci správce daně srozumitelně a přesvědčivě vymezil pochybnosti o tvrzené daňové povinnosti stěžovatelky, přičemž vycházel z relevantních podkladů a současně ji správně vyzval k předložení dokumentů prokazujících oprávněnost jejího nároku na odpočet daně z přidané hodnoty.

[30] Stěžovatelka též namítla, že správce daně měl provést daňovou kontrolu, jelikož vzhledem k požadovanému množství dokladů plánoval provádět rozsáhlé a časově náročné dokazování. Uvedené platí podle stěžovatelky tím spíš, pokud byl s hospodařením stěžovatelky i jejími předchozími daňovými povinnostmi seznámen, a měl tak zvolit mírnější prostředek k ověření tvrzené daňové povinnosti stěžovatelky.

[31] Nejvyšší správní soud však v již zmiňovaném rozsudku sp. zn. 5 Afs 174/2019, jehož závěry lze plně využít i v posuzovaném případě, konstatoval, že výčet a rozsah dokumentů vztahujících se ke zdaňovacímu období jednoho měsíce požadovaných správcem daně nelze považovat za natolik široký, že by došlo k nepřipustné záměně postupu při odstraňování pochybností s daňovou kontrolou. Správce daně současně není povinen provádět daňovou kontrolu vždy, nýbrž pouze předpokládá-li rozsáhlé a časově náročné dokazování či navrhne-li daňový subjekt podle § 90 odst. 2 daňového řádu provedení dalších důkazů. V posuzovaném případě je zřejmé, že správce daně žádal po stěžovatelce předložení dokladů vztahujících se jen k jednomu měsíci, k němuž podle zmíněného judikátu není nutné zahájit daňovou kontrolu. Stěžovatelka následně požadované dokumenty nepředložila, pochybnosti správce daně tak neodstranila, ani neoznačila žádné další důkazy. Nejvyšší správní soud proto ve shodě s městským soudem uzavírá, že pokud správce daně v posuzovaném případě neměl žádný relevantní důvod k zahájení daňové kontroly, kterou stěžovatelka v rozporu s běžně zastávanou teorií daňového práva považuje za mírnější prostředek, nepochybil, když využil institutu postupu k odstranění pochybností.

[32] Jelikož tedy městský soud posoudil uvedenou spornou právní otázku správně a napadený rozsudek současně netrpí ani vadou nepřezkoumatelnosti, nebyly naplněny důvody kasační stížnosti uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

IV. Závěr a náklady řízení

[33] S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl. Současně podle § 60 odst. 1 věty první a § 120 s. ř. s. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť stěžovatelka v něm neměla úspěch a žalovanému v něm nevznikly žádné náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 27. října 2020

JUDr. Jiří Palla
předseda senátu