



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: **ADOZ, s.r.o.**, IČ 46345876, se sídlem Výrobní 1441, Bystřice nad Pernštejnem, zast. JUDr. Alicí Kluzákovou, advokátkou, se sídlem Sokolovská 454/126, Praha 8, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Kraj Vysočina, Územní pracoviště ve Žďáru nad Sázavou**, se sídlem Strojírenská 28, Žďár nad Sázavou, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 12. 11. 2020, č. j. 62 A 117/2020 - 80,

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.

O d ů v o d n ě n í :

I. Shrnutí předcházejícího řízení

[1]Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 12. 11. 2020, č. j. 62 A 117/2020 - 80, zamítl žalobu na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného, který měl podle žalobkyně spočívat v zahájení a provádění daňové kontroly vztahující se k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2016 a 2017 a k dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2017 do 31. 12. 2017 a od 1. 1. 2018 do 31. 12. 2018 (dále jen „daňová kontrola“).

[2]V odůvodnění rozsudku po konstatování přípustnosti žaloby krajský soud uvedl, že vztahem výzvy k podání dodatečného daňového přiznání podle § 145 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 31. 12. 2020 (dále jen „daňový řád“), a daňové kontroly se již zabýval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze

dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014 - 55, č. 3566/2017 Sb. NSS. Podle tohoto judikátu je správce daně povinen vydat výzvu k podání dodatečného daňového přiznání, dozví-li se o skutečnostech či důkazech nasvědčujících tomu, že by daňovému subjektu měla být doměřena určitá daň. V posuzovaném případě však ze správního spisu vyplynulo, že žalovaný v předešlé daňové kontrole ve vztahu k předchozím zdaňovacím obdobím prověřoval důvody placení licenčních poplatků a návazně i způsobu jejich výše ve vazbě na ustanovení licenční smlouvy uzavřené s kyperskou společností KP INDUSTRY INVEST LIMITED a dále také výplatu dividend této společnosti, která je zahraničním společníkem žalobkyně. Pokud tedy žalobkyně na řádku 12 daňového přiznání v letech 2016 a 2017 uplatňovala jako daňově účinné náklady také výdaje za licenční poplatky a rovněž v letech 2017 a 2018 vyplácela podíly na zisku předmětné zahraniční společnosti, o čemž žalovaný při zahájení předmětné daňové kontroly dne 15. 6. 2020 věděl, měl na základě takto zjištěných skutečností podle § 145 odst. 2 daňového řádu vyzvat žalobkyni k podání dodatečného daňového přiznání.

[3]Podle krajského soudu však uvedená vada neměla vliv na zákonnost zahájení předmětné daňové kontroly. V protokolu o jejím zahájení ze dne 15. 6. 2020, č. j. 1143379/20/2914-60562-701322, totiž žalovaný rozsah daňové kontroly vymezil ve vztahu ke všem transakcím mezi spojenými osobami a žalobkyní s ohledem na ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a dále ve vztahu ke všem skutečnostem rozhodným pro správné zjištění a stanovení daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických osob. Z obsahu listin předložených žalovaným přitom vyplývá, že s žalobkyní jsou současně spojeny další společnosti. Na uvedeném nemůže ničeho změnit ani vyjádření pracovníka žalovaného, podle kterého měla předmětná daňová kontrola, pokud se zároveň neobjeví nové skutečnosti, probíhat ve stejném duchu jako daňová kontrola předchozí. Z tohoto vyjádření totiž automaticky neplyne závěr, že by předmětná daňová kontrola byla zaměřena pouze na licenční poplatky a dividendy vyplácené zahraniční společnosti KP INDUSTRY INVEST LIMITED.

[4]Krajský soud následně konstatoval, že žalobkyní odkazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2018, č. j. 7 Afs 229/2018 - 29, se zabýval skutkově odlišnou situací, kdy správce daně zaměřil druhou daňovou kontrolu na skutečnosti prověřené již při první daňové kontrole. K námitce žalobkyně, že žalovaný na základě její stížnosti podle § 261 odst. 1 daňového řádu dostatečně nevysvětlil, proč nevydal výzvu podle § 145 odst. 2 daňového řádu, krajský soud odkázal na vyrozumění o výsledku šetření ze dne 5. 8. 2020, č. j. 1408830/20/2914-00065-708683, založenou ve správním spise, přičemž doplnil, že vypořádání předmětné stížnosti žalobkyně na posouzení její žaloby nemá žádný vliv.

[5]Daňová kontrola zahájená dne 15. 6. 2020, aniž by nejprve žalovaný vydal výzvu podle § 145 odst. 2 daňového řádu, tak podle krajského soudu nepředstavovala nezákonný zásah do práv žalobkyně. Závěrem však krajský soud zdůraznil, že výše popsané pochybení žalovaného spočívající v nevydání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání ve vztahu k řádku 12 daňového přiznání žalobkyně může mít význam ve vztahu k její povinnosti hradit daňové penále, jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze

pokračování

dne 10. 10. 2018, č. j. 6 Afs 61/2018 - 30, a usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014 - 55, č. 3566/2017 Sb. NSS.

II. Obsah kasační stížnosti, vyjádření žalovaného a repliky žalobkyně

[6]Proti tomuto rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) včasnou kasační stížnost, v níž označila důvody uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

[7]V kasační stížnosti stěžovatelka s odkazem na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2018, č. j. 7 Afs 229/2018 - 29, a ze dne 6. 5. 2015, č. j. 2 Afs 209/2014 - 23, namítla, že žalovaný daňovou kontrolu zahájil nezákonně, pokud ji nejprve nevyzval podle § 145 odst. 2 daňového řádu k podání dodatečného daňového přiznání. Žalovaný měl totiž při zahájení daňové kontroly dostatečné informace odůvodňující předpoklad pro doměření daně. K obdobnému závěru přitom dospěl také krajský soud ve svém rozsudku a potvrzuje jej také vyjádření žalovaného ze dne 18. 8. 2020. Rozsah daňové kontroly přitom nebyl vymezen šířeji oproti licenčním poplatkům a dividendám vyplaceným společnosti KP INDUSTRY INVEST LIMITED, jak uvádí krajský soud. Žalovaný totiž předmětnou daňovou kontrolu zahájil především za účelem zjištění, proč stěžovatelka v rámci některých zdaňovacích období uplatňovala náklady spojené s licenčními poplatky a dividendami a v některých nikoli. Uvedené skutečnosti však žalovaný prověřoval již v rámci předchozí daňové kontroly, aniž by získaná zjištění jakkoli reflektoval ve výzvě podle § 145 odst. 2 daňového řádu, jež přitom sama o sobě nevylučovala pozdější zahájení daňové kontroly. Ze všech relevantních okolností tedy vyplývá, že předmětná daňová kontrola měla být zaměřena jen na výše zmíněné skutečnosti. Žalovaný ostatně v předchozí daňové kontrole všechny transakce mezi spojenými osobami a stěžovatelkou prověřil, a žádné nové skutečnosti by tak v další daňové kontrole ani nemohl zjistit. Uvedené skutečnosti žalovaný potvrdil k dotazům stěžovatelky v protokolu o zahájení předmětné daňové kontroly.

[8]Dále stěžovatelka namítla, že rovněž širší vymezení rozsahu předmětné daňové kontroly nepřiměřeně zasahuje do jejích práv, jelikož namísto vydání výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu žalovaný bez jakéhokoli odůvodnění využil přísnějšího právního institutu. Žalovaný tak svévolně postupoval v rozporu se zásadou přiměřenosti, pokud současně nevymezil, jakých skutečností se bude předmětná daňová kontrola týkat, přičemž v této souvislosti stěžovatelka odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2018, č. j. 7 Afs 229/2018 - 29. Širším vymezením rozsahu daňové kontroly se žalovaný snaží pouze zakrýt její skutečný výše popsany účel a popřít princip náhodnosti daňových kontrol formulovaný v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 12. 2011, č. j. 7 Afs 14/2010 - 104. Výše uvedenými skutečnostmi ve vztahu ke zmíněným zásadám správy daní se však krajský soud v odůvodnění svého rozsudku nezabýval.

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

[10] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti nejprve ztotožnil s rozsudkem krajského soudu. Dále přisvědčil jeho závěru, že vada spočívající v nevydání výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu nemohla mít v posuzovaném případě vliv na zákonnost zahájení předmětné daňové kontroly, jelikož její rozsah byl vymezen širěji, než jak uvádí stěžovatelka. Bylo-li součástí předmětné daňové kontroly také prověření licenčních poplatků a dividend vyplacených osobě spojené se stěžovatelkou, nelze mít bez dalšího za to, že se měla daňová kontrola zaměřit výlučně na tuto skutečnost, což ostatně nelze dovodit ani z vyjádření pracovníka žalovaného v protokolu o zahájení daňové kontroly, ani z vyjádření ze dne 18. 8. 2020. Podle žalovaného tak daňová kontrola nebyla zahájena nezákonně. Následně žalovaný vysvětlil pojmy předmět a rozsah daňové kontroly i skutečnost, že o jejím rozsahu rozhoduje v souladu s právní úpravou správce daně. Ten se musí pohybovat v rámci mezí takto vymezeného rozsahu daňové kontroly, jejíž jednotlivé součásti však není povinen konkrétně dopředu označovat. V posuzovaném případě přitom správce daně i kvůli očekávanému rozsáhlému dokazování dospěl k závěru o nezbytnosti zahájení daňové kontroly.

[11] S ohledem na tyto skutečnosti žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

[12] Stěžovatelka následně v replice k vyjádření žalovaného uvedla, že nesouhlasí s podstatou vymezení rozsahu daňové kontroly, jak ji popsal žalovaný. Dále zopakovala, že pravým účelem předmětné daňové kontroly bylo prověřit výlučně skutečnosti uvedené v řádku 12 jejího daňového přiznání. K dosažení tohoto cíle žalovaný zcela nedostatečně a pouze vágně vymezil v podstatě neomezený rozsah daňové kontroly, který však neodpovídá zásadě přiměřenosti formulované v odborné literatuře. Navíc konkrétně neoznačil ani žádné jiné skutečnosti kromě prověřovaného řádku 12 daňového přiznání, jež by měly být součástí předmětné daňové kontroly. Stěžovatelka zdůraznila, že žalovaný u ní provedl již několik daňových kontrol, na jejichž základě získal všechny potřebné indicie k tomu, aby ji vyzval podle § 145 odst. 2 daňového řádu k podání dodatečného daňového přiznání. Stěžovatelka doplnila, že posuzovaný případ je obdobný skutkovému stavu posuzovanému v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2018, č. j. 7 Afs 229/2018 - 29. Závěrem stěžovatelka zopakovala některé další kasační námítky a setrvala na svém návrhu na zrušení napadeného rozsudku a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení.

III. Posouzení kasační stížnosti

[13] 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 odkázala na důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., podle něhož kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené *nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení*, a písm. d) téhož ustanovení, podle něhož 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*.

pokračování

[14] Stěžovatelka namítla, že žalovaný v rozporu se zásadou přiměřenosti při správě daní využil bez bližšího odůvodnění přísnějšího právního institutu, než je výzva podle § 145 odst. 2 daňového řádu, aniž by však za účelem zakrytí pravého účelu předmětné daňové kontroly dostatečně popsal, které konkrétní skutečnosti bude v jejím rámci prověřovat.

[15] Podle § 85 odst. 1 daňového řádu jsou předmětem daňové kontroly *daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně vztahující se k jednomu daňovému řízení.*

[16] Podle § 87 odst. 1 daňového řádu *daňová kontrola je zahájena doručením oznámení o zahájení daňové kontroly, ve kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly.*

[17] Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 19. 11. 2019, č. j. 1 Afs 148/2019 - 50, konstatoval, že *„stanovit rozsah daňové kontroly je plně v dispozici správce daně. Při úvaze o stanovení rozsahu a jeho změnách musí správce daně ctít základní zásady správy daní a v souladu se zásadou zdrženlivosti a přiměřenosti (§ 5 odst. 3 daňového řádu) volit rozsah daňové kontroly tak, aby co nejméně zatěžoval kontrolovaný daňový subjekt a současně určený rozsah daňové kontroly umožnil dosažení cíle správy daní, tedy ověření správného zjištění a stanovení daňové povinnosti. Na druhé straně by však správce daně měl provádět kontrolu v takovém rozsahu, aby v budoucnu nebyl daňový subjekt zbytečně zatěžován otvíráním dalších kontrol, jimiž by byly prověřovány skutečnosti předchozími kontrolami neproěřované.“*

[18] V dané věci žalovaný v protokolu o zahájení daňové kontroly výslovně vymezil rozsah daňové kontroly jako *„daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období (kalendářní rok) 2016 a 2017 v rozsahu prověření všech transakcí mezi spojenými osobami ve vztahu k ustanovením zákona o daních z příjmů v daňových základech předmětných zdaňovacích období“ a jako „daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2017 do 31. 12. 2017 a od 1. 1. 2018 do 31. 12. 2018 v rozsahu prověření všech skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení této daně“.* Z této formulace je zřejmé, že součástí prověřování předmětnou daňovou kontrolou měly být všechny rozhodné skutečnosti vztahující se k transakcím mezi spojenými osobami a stěžovatelkou a zároveň všechny rozhodné okolnosti vztahující se ke správnému zjištění a stanovení daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických osob.

[19] Podle výše zmíněného rozsudku Nejvyššího správního soudu ani platné právní úpravy však správce daně není povinen v protokolu o zahájení daňové kontroly konkrétně rozvádět či blíže specifikovat kontrolované skutečnosti, a to ani v případě, pokud daňovou kontrolu zahájil v nejširším možném rozsahu. Správci daně totiž přísluší v rámci daňové kontroly zkoumat všechny rozhodné skutečnosti spadající do jejího rozsahu vymezeného v protokolu o zahájení daňové kontroly, které dopředu nemusí ani bezpečně znát. Nejvyšší správní soud proto ve shodě s krajským soudem uzavírá, že v posuzovaném případě žalovaný nepochybil, pokud výše citovaný rozsah předmětné daňové kontroly nedoplnil o konkrétní výčet kontrolovaných skutečností.

[20] Stěžovatelka dále namítla, že ji měl žalovaný před zahájením předmětné daňové kontroly nejprve vyzvat podle § 145 odst. 2 daňového řádu k podání dodatečného daňového přiznání, pokud všechny relevantní skutečnosti pro správné zjištění a stanovení

daně znal již z předchozí daňové kontroly. Daňová kontrola zahájená dne 15. 6. 2020 se totiž podle stěžovatelky měla ve skutečnosti zaměřit pouze na náklady vynaložené na licenční poplatky a dividendy. Ty však žalovaný prověřoval již při předchozí daňové kontrole, takže existoval již důvodný předpoklad doměření daně. Uvedené potvrdil rovněž pracovník žalovaného přímo v protokolu o zahájení předmětné daňové kontroly.

[21] Podle § 143 odst. 3 daňového řádu *k doměření daně z moci úřední může dojít pouze na základě výsledku daňové kontroly. Zjistí-li správce daně nové skutečnosti nebo důkazy mimo daňovou kontrolu, na jejichž základě lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, postupuje podle § 145 odst. 2 daňového řádu.*

[22] Podle § 145 odst. 2 daňového řádu *pokud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně doměřit daň podle pomůcek.*

[23] K výzvě podle § 145 odst. 2 daňového řádu a daňové kontroly se rozšířený senát Nejvyššího správního soudu vyjádřil v usnesení ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014 - 55, č. 3566/2017 Sb. NSS. V něm konstatoval, že daňový řád zakotvuje „jistou hierarchii postupů správce daně. Její základní logikou je postupné posilování vrchnostenské stránky správy daní a oslabování její ‚dialogické‘ či kooperativní stránky. Jinak řečeno, daňový subjekt má zásadně napravit svoji chybu, jež jde k tíži fisku, sám. Pokud to neudělá a správce daně jinak než daňovou kontrolou, tedy jinak než uplatněním nejsilnějšího a nejkomplexnějšího kontrolního postupu, jež má k dispozici, zjistí, že daň má být vyšší, než jak bylo posledně stanoveno, má správce daně dát daňovému subjektu prostor k nápravě.“ Z toho pak plyne závěr, že pokud se „správce daně jinak než na základě daňové kontroly (zejména z poznatků při správě jiných daní, z informací od jiných orgánů či soukromých subjektů či z vlastní vyhledávací činnosti) dozví o skutečnostech či důkazech nasvědčujících tomu, že by daňovému subjektu měla být určitá daň doměřena, je zásadně povinen daňový subjekt o tom zpravit a vyzvat jej k podání dodatečného daňového tvrzení.“ Pouze ve výjimečných případech pak správce daně může za splnění podmínek § 145 odst. 2 daňového řádu výzvu nevydat a přistoupit rovnou k daňové kontrole: „Jen výjimečně, pokud by samotné zpravení daňového subjektu o tom, jaké informace má správce daně k dispozici, mohlo vést ke zmaření cíle správy daní, tedy správného stanovení daně, lze od výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení upustit a bez dalšího u daňového subjektu zahájit daňovou kontrolu. O takové případy se bude jednat zejména tehdy, bude-li mít správce daně poznatky ukazující na předchozí podvodné jednání daňového subjektu související se zjištěnými informacemi či na to, že daňový subjekt by se snažil následným jednáním (typicky úpravami svých povinných evidencí nebo jinými kroky nepřípustně zakrývajících skutečný stav věci) zmařit správné stanovení daně.“ Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 5. 2015, č. j. 2 Afs 209/2014 - 23, současně důvodnost předpokladu zde nelze zaměňovat s objektivní jistotou či exaktní výší doměření daně.

[24] Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu však ve výše zmíněném usnesení taktéž konstatoval, že „úvahy o dalším postupu by přitom neměly být založeny na svévoli a měly by vycházet z toho, jaké informace má správce daně o daňovém subjektu k dispozici. Pokud jsou skutečnosti či důkazy získané správcem daně mimo daňovou kontrolu takového druhu, že naznačují izolované pochybení v tvrzení daně daňovým subjektem, které se omezuje jen

pokračování

na tyto skutečnosti resp. důkazy, je na místě stanovení daně podle pomůcek; jimi mohou být samozřejmě i dotyčné skutečnosti či důkazy. Pokud však informace dostupné správci daně naznačují nedostatky obecného rázu ve stanovení daňové povinnosti daňového subjektu, je vhodné provést u něho daňovou kontrolu. V tomto ohledu správci daně přísluší široké uvážení, limitované nicméně základní zásadou správy daní již vícekrát zde zmíněnou, a sice stanovit daň správně.“

[25] V posuzovaném případě je z protokolu o zahájení předmětné daňové kontroly sice zřejmé, že na dotaz stěžovatelky, zdali bude daňová kontrola probíhat v obdobném duchu jako daňová kontrola předchozí, pracovník žalovaného odpověděl kladně. Zároveň však žalovaný zdůraznil, že takto bude postupovat pouze v případě, neobjeví-li se žádné další rozhodné skutečnosti. Přisvědčil-li žalovaný stěžovateli dále k jejímu dotazu, zdali bude součástí prověřování v daňové kontrole také řádek 12 jejího daňového přiznání, je potřeba zdůraznit, že zde uvedené skutečnosti neměly být výlučnou součástí daňové kontroly. Jinými slovy, pokud žalovaný potvrdil, že součástí předmětné daňové kontroly budou i licenční poplatky uplatňované stěžovatelkou v rozhodných zdaňovacích obdobích a dividendy, nelze z uvedeného automaticky vyvodit závěr, že daňová kontrola bude zaměřena výlučně na tyto skutečnosti, aniž by se žalovaný zároveň zabýval taktéž jinými rozhodnými skutečnostmi či transakcemi probíhajícími mezi ostatními spojenými osobami. Ostatně i samotný žalovaný konstatoval, že také vzhledem k předpokládané komplikovanosti a rozsáhlosti dokazování rozhodných skutečností musel zahájit daňovou kontrolou.

[26] Ze zpráv o předchozí daňové kontrole založených ve správním spise současně vyplývá, že v jejím rámci žalovaný prověřoval rovněž jiné skutečnosti, na jejichž základě následně doměřil stěžovateli daňovou povinnost. Konkrétně se jednalo například o neuznané náklady na opravu světel ve skladu stěžovatelky či na reklamu a propagaci. Pokud současně v souladu se závěry formulovanými rozšířeným senátem ve výše zmíněném usnesení ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014 - 55, č. 3566/2017 Sb. NSS, dospěl žalovaný k závěru, že za účelem správného zjištění a stanovení daně je potřeba zahájit daňovou kontrolou za další zdaňovací období, nepostupoval v rozporu s právními předpisy, pokud nejprve nevydal výzvu podle § 145 odst. 2 daňového řádu. V tomto směru je tedy třeba závěr krajského soudu korigovat.

[27] Nad rámec výše uvedeného Nejvyšší správní soud konstatuje, že jinak by tomu bylo v případě, kdyby žalovaný zamýšlel daňovou kontrolou prověřovat pouze náklady uplatněné na licenční poplatky a dividendy vyplacené společnosti KP INDUSTRY INVEST LIMITED, tedy skutečnosti, jimiž se zabýval již v předchozí daňové kontrole. V takovém případě by vzhledem k existenci důvodného předpokladu doměření daně byl povinen podle § 145 odst. 2 daňového řádu nejprve vyzvat stěžovatelku k podání dodatečného daňového přiznání. V posuzovaném případě však popsaná situace nenastala, jelikož žalovaný v rámci další daňové kontroly zamýšlel prověřit také ostatní relevantní skutečnosti odpovídající jejímu vymezenému rozsahu.

[28] Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že zahájení a provádění daňové kontroly žalovaným nepředstavuje nezákonný zásah do práv stěžovatelky. Krajský soud správně posoudil výše uvedenou spornou právní otázku, svoje závěry dostatečně a srozumitelně

odůvodnil, a napadený rozsudek je tudíž zákonný a přezkoumatelný. Důvody kasační stížnosti uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. proto nebyly naplněny.

IV. Závěr a náklady řízení

[29] 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 6. května 2021

JUDr. Jiří Palla
předseda senátu