



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Věry Šimůnkové a soudců Mgr. et Mgr. Karla Ulíka a Mgr. Josefa Straky ve věci

žalobkyně: **SPORT IMAGINATION, s.r.o.**
sídlem Na Florenci 1332/23, Praha
zastoupena advokátkou Mgr. Petrou Hrachy
sídlem Cihlářská 19, Brno

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 31, Brno

o **žalobě proti rozhodnutí žalovaného** ze dne 28. 8. 2020, č. j. 30471/20/5300-21441-712599,

takto:

- I. **Žaloba se zamítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

Odůvodnění:

Průběh daňového řízení

1. Dne 27. 1. 2018 oznámil Finanční úřad pro Středočeský kraj, Územní pracoviště v Kladně (dále „správce daně“), žalobkyni, zastoupené daňovým poradcem, společností HELLAND, s. r. o., zahájení daňové kontroly na DPH za zdaňovací období duben 2015, a to dne 12. 2. 2018.

Shodu s prvopisem potvrzuje: B. M.

2. Dne 9. 2. 2018 zaměstnankyně daňového poradce oznámila, že se odpovědný zástupce daňového poradce omlouvá z účasti na zahájení daňové kontroly, protože náhle onemocněl a má horečky. Správce daně ji požádal o zaslání písemné omluvy. Ta byla správci daně doručena tentýž den.
3. Dne 15. 2. 2018 správce daně podruhé žalobkyni oznámil zahájení daňové kontroly, a to dne 2. 3. 2018 v 9:00.
4. Zástupce žalobkyně reagoval tentýž den žádostí o delegaci podle § 18 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále „daňový řád“), kterou zdůvodnil tím, že doklady jsou umístěné na Praze 1 a tím, že správce daně používá v daném řízení nestandardní postupy, které jsou předmětem stížností.
5. Správce daně ve stanovisku k delegaci ze dne 20. 2. 2018 uvedl, že jde o účelovou žádost vzhledem k tomu, že žalovaný vydal rozhodnutí ve věci přezkumu rozhodnutí týkajících se DPH za měsíce březen, květen, červen, srpen a září 2015, přičemž správce daně v této souvislosti potřebuje zahájit daňovou kontrolu za duben 2015. Žalobkyně činí veškeré kroky k tomu, aby ke kontrole nedošlo.
6. Dle úředního záznamu ze dne 2. 3. 2018 zástupce žalobkyně telefonicky téhož dne v 8:02 kontaktoval správce daně s dotazem, zda je jednání ve věci zahájení daňové kontroly aktuální s ohledem na podanou žádost o delegaci. Správce daně mu sdělil, že je stále místně příslušný do doby rozhodnutí o delegaci. V 8:35 zástupce žalobkyně znovu telefonicky kontaktoval správce daně a sdělil mu, že žalobkyni mu byla vypovězena plná moc k zastupování. Zástupce uvedl, že se domnívá, že správce daně je vůči němu podjatý a žalobkyně se obává, že by jí z toho důvodu mohla vzniknout újma, pokud by ji nadále zastupoval. Informaci o vypovězení plné moci z důvodu podjatosti správce daně vůči jejímu zástupci potvrdila téhož dne správci daně sama žalobkyně. Současně sdělila, že si hledá nového daňového poradce.
7. Správce daně do třetice oznámil žalobkyni zahájení daňové kontroly. V oznámení požádal, aby se osoba oprávněná jednat za žalobkyni dostavila k zahájení daňové kontroly buď 15. 3. 2018, nebo 22. 3. 2018 a jeden z těchto termínů potvrdila. Dle doručanky bylo oznámení dodáno do datové schránky žalobkyně dne 2. 3. 2018 a ke dni 12. 3. 2018 nebyla tato zpráva žalobkyni vyzvednuta.
8. Dle úředního záznamu o místním šetření ze dne 9. 3. 2018 pracovníci správce daně provedli místní šetření na adrese sídla žalobkyně. Bylo zjištěno, že vlastníkem nemovitosti je společnost HELLAND. Recepční pracovníkům správce daně sdělila, že žalobkyně na této adrese sídlí, ale jednatel, pan Š., není přítomen a nevěděla, kdy bude přítomen. Na otázku, zda pan Š. do sídla dochází, recepční neodpověděla.
9. Dne 9. 3. 2018 advokát Mgr. Pavel Vraný správci daně sdělil, že na pokyn žalobkyně jakožto jeho klienta zasílá notářský zápis ze dne 12. 2. 2018 o změně sídla žalobkyně na adresu Na Florenci 1332/23, Praha 1.
10. Dle protokolu o zahájení daňové kontroly ze dne 14. 3. 2018 se pracovníci správce daně setkali s jednatelem žalobkyně, J. Š., ve vstupním prostoru bytového domu na adrese X, v 8:25. Pan Š. předložil k výzvě správce daně průkaz totožnosti. Sdělil ale, že nic

podepisovat nebude a že nebude se správcem daně jednat, protože jsou pro něj momentálně důležitější věci než jednání se správcem daně. Podpis protokolu odepřel z důvodu, že má doma nemocnou přítelkyni. V 8:30 pan Š. odešel.

11. Dle úředního záznamu z téhož dne provedli pracovníci správce daně na adrese Pavlovská 587, Praha 6, místní šetření ve věci zahájení daňové kontroly. Zjistili, že jde o řadový panelový dům. Zazvonili na zvonek pana Š., který sdělil, že nyní nemá čas na jednání, neboť má doma v bytě nemocnou přítelkyni, kterou přivezl z nemocnice. Správce daně požádal pana Š., zda si mohou sjednat jiný termín pro jednání ve věci zahájení daňové kontroly. Pan Š. odpověděl, že termín sdělit nemůže, neboť účetní je na horách a bez právníka se správcem daně jednat nebude. Správce daně ho požádal o sdělení kontaktních údajů za účelem sjednání termínu, což pan Š. odmítl s tím, že si správce daně kontakty může vyhledat sám. Poté odešel.
12. Dne 15. 3. 2018 správce daně vyzval žalobkyni k umožnění zahájení daňové kontroly podle § 87 odst. 2 daňového řádu. Žalobkyni uložil, aby ve lhůtě 8 dní od doručení výzvy, správci daně sdělila den a hodinu, kdy bude připravena k zahájení daňové kontroly.
13. Dne 19. 3. 2018 správce daně rozhodl, že místně příslušným správcem daně je s ohledem na změnu sídla žalobkyně Finanční úřad pro hlavní město Prahu, a to od 1. 6. 2018.
14. Dne 22. 3. 2018 v 0:37 zaslal jednatel žalobkyně, pan Š., z její datové schránky omluvu z jednání konaného dne 22. 3. 2018. Uvedl, že si datovou zprávu vyzvedl v 21. 3. 2018 v 23:45 a z ní se dozvěděl, že je na 22. 3. 2018 od 9:00 nařizeno jednání. O termínu 15. 3. 2018 se nedozvěděl. Datovou zprávu si vyzvedl opožděně, protože řeší závažné zdravotní problémy své přítelkyně. Není schopen zařídit, aby se mohl dostavit k jednání 22. 3. 2018. V dané věci bude správce daně příští týden kontaktovat právní zástupce. Vzhledem k závažné rodinné situaci není schopen sdělit náhradní termín, ale určitě ví, že jeho správcem daně je Finanční úřad pro hlavní město Prahu a s ním bude uvedenou věc řešit. Finančním úřadem pro Středočeský kraj již nechce být dále šikanován.
15. Dne 22. 3. 2018 jednatel žalobkyně podal stížnost na postup správce daně, který podle něj postupuje zaujatě, nestandardně a odpovídá v nepřiměřených lhůtách. Zejména si stěžoval na to, že pracovníci správce daně jej dne 14. 3. 2018 bez ohlášení navštívili v místě jeho bydliště a domáhali se vstupu do jeho obydlí, a to v době, kdy ošetřoval člena rodiny.
16. Dne 23. 3. 2018 pracovníci správce daně provedli místní šetření na adrese Na Florenci 1332/23, Praha 1, za účelem ověření sídla žalobkyně. Název firmy byl uveden na nástěnce s dalšími cca 200 subjekty. Na místě byla jedna poštovní schránka pro všechny tyto subjekty a nebyl tam žádný zvonek, na který by se dalo zazvonit.
17. Dne 9. 4. 2018 podala žalobkyně další stížnost na postup správce daně, a to v souvislosti s vydáním výzvy k umožnění zahájení daňové kontroly.
18. Dne 16. 4. 2018 správce daně vyrozuměl žalobkyni o vyřízení její stížnosti ze dne 22. 3. 2018. Ve vztahu k pokusu správce daně o zahájení daňové kontroly v místě bydliště jednatele žalobkyně shledal správce daně stížnost důvodnou a za tento postup se omluvil. Dalším vyrozuměním z téhož dne správce daně sdělil žalobkyni, že její stížnost ze dne 9. 4. 2018 shledal nedůvodnou.

19. Dne 17. 4. 2018 správce daně sepsal úřední záznam o stanovení daně dokazováním podle § 63 a § 87 odst. 5 daňového řádu.
20. Dne 17. 4. 2018 správce daně žalobkyni seznámil s výsledkem zjištění – stanovení daně ve věci neumožnění zahájení daňové kontroly DPH za duben 2015.
21. Dne 3. 5. 2018 žalobkyně zaslala správci daně podání, v němž polemizuje se způsobem vyřízení stížnosti ze dne 9. 4. 2018. Téhož dne žalobkyně zaslala správci daně vyjádření k jeho sdělení ze dne 17. 4. 2018. V něm požaduje legitimní zahájení daňové kontroly a označuje sdělení za nepřezkoumatelné, jelikož bylo vydáno bez provedení důkazního řízení a žalobkyně nebyla poučena, že správce daně bude takto postupovat.
22. Sdělením ze dne 11. 5. 2018 správce daně reagoval na podání žalobkyně ze dne 3. 5. 2018. Obhajoval v něm svůj postup jako zákonný.
23. Dne 11. 5. 2018 správce daně vydal dodatečný platební výměr na DPH, č. j. 2803482/18/2110-52523-205160 (dále „dodatečný platební výběr“), kterým žalobkyni doměřil DPH za měsíc duben 2015 ve výši 42 000 Kč a žalobkyni uložil penále ve výši 8 400 Kč.
24. V odůvodnění dodatečného platebního výměru správce daně popsal pokusy o zahájení daňové kontroly. Konstatoval, že s ohledem na to, že žalobkyně neumožnila zahájení daňové kontroly ani nepředložila správci daně žádné důkazní prostředky, vycházel správce daně při stanovení daně zejména z důkazních prostředků získaných v rámci jiných daňových řízení. Žalobkyně podle správce daně neoprávněně uplatnila nárok na odpočet daně z přijatého zdanitelného plnění od společnosti SPORT INVEST Marketing, a. s. Žalobkyně nepředložila jakýkoliv důkaz o tom, že přijaté plnění bylo využito v rámci její ekonomické činnosti. S ohledem na neumožnění zahájení daňové kontroly ze strany žalobkyně přistoupil správce daně k vyčíslení daně dokazováním podle § 92 daňového řádu bez daňové kontroly. Správce daně označil důkazní prostředky, z kterých vycházel, za dostatečně spolehlivé.
25. Žalobkyně podala proti dodatečnému platebnímu výměru odvolání. V něm označila výzvu k umožnění zahájení daňové kontroly za nezákonnou, procesní kroky správce daně za zmatečné a dodatečný platební výměr za nepřezkoumatelný a vydaný v době, kdy byla daň prekludována.

Napadené rozhodnutí

26. Žalovaný dne 20. 8. 2020 v záhlaví označeným rozhodnutím (dále „napadené rozhodnutí“) dodatečný platební výměr zrušil v části ukládající žalobkyni penále a ve zbytku jej ponechal beze změny.
27. Žalovaný úvodem odůvodnění konstatoval, že žalobkyně nerozporuje hmotněprávní posouzení sporného plnění, ale uplatňuje výlučně odvolací námítky procesního charakteru. Dále zrekapituloval pokusy správce daně o zahájení daňové kontroly. Podle žalovaného učinil správce daně za účelem zahájení daňové kontroly celou řadu kroků. Žalobkyně se prostřednictvím svého tehdejšího zástupce omluvila pouze z prvního termínu zahájení kontroly. Na druhý ani třetí se žádný zástupce žalobkyně bez omluvy

nedostavil. Za zcela nedůvodnou označil žalovaný argumentaci jednatele žalobkyně, že se o termínu 15. 3. 2018 nedozvěděl proto, že si nevyzvedával datovou schránku. Žalobkyně mohla správce daně požádat o vyslovení neúčinnosti doručení oznámení dle § 17 odst. 5 zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů, (dále „zákon o elektronických úkonech“), což neučinila. Proto je třeba považovat doručení oznámení o zahájení daňové kontroly dne 15. 3. 2018 za řádné dne 12. 3. 2018 a neúčast žalobkyně dne 15. 3. 2018 za neomluvenou. Správce daně přistoupil k vydání výzvy k zahájení daňové kontroly v souladu s § 87 odst. 2 daňového řádu. Z termínu 22. 3. 2018 se jednatel žalobkyně omluvil ze zcela obecného důvodu závažných zdravotních komplikací své přítelkyně, které neprokazoval. Navíc avizoval kontaktování správce daně v dalším týdnu, k čemuž však nikdy nedošlo. Žalobkyně do konce lhůty stanovené výzvou nesdělila termín, kdy by bylo možné daňovou kontrolu zahájit. Žalobkyně ani do konce lhůty nesdělila, že nemůže výzvě vyhovět, natožpak důvod této nemožnosti. Žalovaný tak uzavřel, že žalobkyně neposkytla správci daně potřebnou součinnost a neumožnila mu bez uvedení závažných důvodů a jejich doložení zahájení daňové kontroly, a to ani k výzvě dle § 87 odst. 2 daňového řádu. Správce daně proto postupoval správně a v souladu s § 87 odst. 5 daňového řádu, když přistoupil ke stanovení daně za předmětné zdaňovací období na základě dokazování, které má přednost před ostatními způsoby stanovení daně. Ohledně penále žalovaný dospěl k závěru, že bylo předspsáno v rozporu se zákonem z důvodu absence výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu.

28. K odvolací námitce, že k vydání výzvy k umožnění zahájení daňové kontroly lze přistoupit teprve poté, co daňový subjekt svými obstrukcemi oddaluje či znemožňuje zahájení daňové kontroly, žalovaný uvedl, že o právě takové jednání v případě žalobkyně šlo. Správce daně žalobkyni oznámil zahájení daňové kontroly celkem třikrát. Žalobkyně ani v jednom případě neumožnila její zahájení. Všechna oznámení obsahovala poučení o možnosti postupu dle § 87 odst. 2 daňového řádu. Dne 12. 2. 2018 se žalobkyně nedostavila omluveně, dne 2. 3. 2018 a 15. 3. 2018 však již nikoliv. Výzva nebyla zaslána předčasně. Žalobkyně opomněla, že byla vyzvána ke zvolení termínu daňové kontroly, což neučinila, a nesignalizovala, že by se hodlala k některému z těchto termínů dostavit. V případě neúčasti dne 15. 3. 2018 se jednalo již o druhou neomluvenou účast. Postup žalobkyně vykazoval rysy účelovosti, neboť žalobkyně dne 2. 3. 2018, kdy měla být kontrola zahájena, vypověděla svému zástupci plnou moc. V termínu 22. 3. 2018 se pak opět nikdo nedostavil. Opět až v tento den se omluvil jednatel žalobkyně s odkazem na zdravotní problémy přítelkyně a avizoval, že zástupce žalobkyně bude správce daně v dalším týdnu kontaktovat. K tomu však nedošlo.
29. K námitce, že správce daně vydal výzvu v době, kdy měl již zjištěno, že jednatel žalobkyně řeší závažné zdravotní problémy přítelkyně a že vypověděl plnou moc tehdejšímu zástupci, žalovaný konstatoval, že zdravotními problémy přítelkyně jednatel omlouval svoji neúčast pouze na jednání 22. 3. 2018, nikoliv nevyhovění výzvě do konce stanovené lhůty. Nikdy ani neprokazoval rozsah nutné péče o přítelkyni. Vypovězení plné moci bylo plně v dikci žalobkyně. Tvrzený popud v podobě údajné podjatosti správce daně žalobkyně nijak nekonkretizovala.
30. K námitce prekluze žalovaný konstatoval, že tříletá lhůta pro stanovení daně by uplynula 28. 5. 2018. Marným uplynutím lhůty stanovené ve výzvě došlo dle § 87 odst. 6 daňového řádu k tomu, že uvedená lhůta začala běžet znovu od počátku a uplynula by tak dne 30. 3.

2021. Námitku připravenosti předložit důkazní prostředky označil žalovaný za zcela účelovou s tím, že žalobkyně měla nespočetně možností důkazní prostředky předložit. Žalobkyně se podle žalovaného účelově vyhýbala zahájení daňové kontroly.

Shrnutí žaloby

31. Žalobkyně podala proti napadenému rozhodnutí žalobu podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále „s. ř. s.“).
32. Žalobkyně zejména nesouhlasí se závěrem daňových orgánů, že neumožnila zahájení daňové kontroly tím, že neuvedla vážné důvody, pro které nemohla výzvám k zahájení kontroly vyhovět.
33. Výzvu správce daně ze dne 15. 3. 2018, aby do 8 dnů od doručení sdělila, kdy je připravena k zahájení daňové kontroly, nelze oddělit od oznámení správce daně ze dne 2. 3. 2018, aby se žalobkyně dostavila dne 15. 3. 2018 nebo 22. 3. 2018 a od rozhodnutí o změně místní příslušnosti ze dne 19. 3. 2018. Všechny tyto písemnosti byly žalobkyni doručeny dne 21. 3. 2018 v 23:45. Ihned po doručení žalobkyně reagovala tím, že se její jednatel omluvil z jednání navrženého na 22. 3. 2018 z důvodu vážné nemoci přítelkyně, o kterou pečoval, a avizoval, že celou situaci řeší a že správce daně bude kontaktovat právní zástupce žalobkyně, protože jednatel není schopen z důvodu závažné rodinné situace sdělit náhradní termín. Dále žalobkyně avizovala, že je připravena celou věc řešit s místně příslušným Finančním úřadem pro hlavní město Prahu a nepřeje si být dále šikanována správcem daně.
34. Tvrzení daňových orgánů, že žalobkyně neprokázala závažný důvod, pro který nemohla výzvě vyhovět, žalobkyně označuje za „*nepatřičný požadavek na vbourání se do soukromí*“ jejího jednatele v situaci, kdy si sám správce daně tuto skutečnost ověřil při návštěvě jednatele v jeho bydlišti. Jednatel pracovníkům správce daně opakovaně sdělil, že se stará o nemocnou přítelkyni. Tím si správce daně ověřil, že závažné důvody na straně žalobkyně jsou pravdivé. A následně se žalobkyni za tento nezákonný postup omluvil.
35. Jednatel žalobkyně se v předmětném období každodenně staral o svoji nemocnou přítelkyni, které byla v létě 2017 diagnostikována rakovina plic a vyžadovala péči svých nejbližších. Přítelkyně zemřela dne 10. 8. 2018. K tomu žalobkyně přiložila lékařské zprávy z 28. 7. 2017 a z 2. 8. 2017 a úmrtní list. Právě v tomto nejhorším období, kdy se jednatel staral o nemocnou přítelkyni, správce daně vyzýval žalobkyni k zahájení daňové kontroly a sám si ověřoval důvod, pro který žalobkyně nemohla reagovat. Vlastní návštěvou si pracovníci správce daně ověřili, že si žalobkyně nevymýšlí.
36. Dále žalobkyně spatřuje nezákonnost postupu správce daně v tom, že v rámci svých výzev o zahájení daňové kontroly neuvedl, z jakého důvodu má být daňová kontrola za měsíc duben 2015 provedena. Žalobkyně neměla ponětí, že šlo o cílenou daňovou kontrolu za účelem vyměření daně. V tomto odkázala na nález Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, z něhož dovozuje, že pokud má správce daně konkrétní podezření na zkrácení daňové povinnosti a toto podezření daňovému subjektu nesdělí, nelze zahájení daňové kontroly považovat za úkon směřující k vyměření daně, který by přerušil běh prekluzivní lhůty. Tento nález je plně použitelný i na postup dle § 87 odst. 6 daňového řádu.

37. Z rozhodnutí správce daně, který stanovil daň dokazováním, aniž by mu žalobkyně poskytla jediný důkaz, je jednoznačně patrné, že správce daně se již před oznámením o zahájení daňové kontroly dozvěděl o skutečnostech či důkazech nasvědčujících tomu, že by žalobkyni měla být daň doměřena. Za takové situace je správce daně povinen tyto důvody pro zahájení daňové kontroly sdělit a vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového přiznání [viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu (dále „NSS“) ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55]. Pokud by žalobkyně byla o těchto skutečnostech zpravena, měla by možnost reagovat. Byť tedy důvodem zahájení daňové kontroly byly zcela konkrétní skutečnosti, které však správce daně žalovanému nesdělil, nedošlo k přerušení lhůty pro vyměření daně podle § 148 odst. 3 daňového řádu.

Vyjádření žalovaného

38. Žalovaný předesílá, že žalobkyně činí předmětem sporu procesní stránku věci, nikoliv samo hmotněprávní posouzení sporných plnění. Shodně tak učinila již v rámci svého odvolání. Podle žalovaného mohla žalobkyně o úmyslu správce daně provést daňovou kontrolu vědět už od konce ledna 2018, kdy jí bylo doručeno oznámení o zahájení daňové kontroly za předmětné zdaňovací období. Druhé oznámení o zahájení daňové kontroly bylo žalobkyni doručeno prostřednictvím jejího tehdejšího zástupce dne 15. 2. 2018; to stanovilo termín zahájení kontroly na den 2. 3. 2018. Toho dne byla tehdejšímu zástupci žalobkyni vypovězena plná moc a na jednání se žádná osoba oprávněna jednat za žalobkyni bez omluvy nedostavila. Třetí oznámení o zahájení daňové kontroly bylo doručeno přímo žalobkyni dne 12. 3. 2018 se stanovením termínu zahájení kontroly na den 15. 3. 2018 nebo na den 22. 3. 2018. Oznámení zahrnovalo požadavek správce daně, aby žalobkyně potvrdila jeden z termínů. Dne 15. 3. 2018 se žalobkyně nedostavila ani nepotvrdila druhý navržený termín. Vzhledem k tomu, že tři oznámení nevedla k zahájení daňové kontroly, správce daně vydal výzvu, kterou žalobkyni vyzval ke sdělení dne a hodiny, kdy bude připravena k zahájení daňové kontroly ve lhůtě osmi dnů od doručení výzvy. Tato výzva byla žalobkyni doručena dne 21. 3. 2018. Termín 22. 3. 2018 navržený v dřívějším oznámení žalobkyně nepotvrdila.
39. Podle žalovaného odpověď žalobkyně ze dne 22. 3. 2018, ve které se jednatel žalobkyně omlouvá z navrženého jednání téhož dne z důvodu vážných zdravotních problémů své přítelkyně a současně avizuje, že správce daně bude kontaktovat jeho právní zástupce v průběhu následujícího týdne, nelze vykládat tak, že by sdělil závažný důvod, pro který by nemohl výzvě vyhovět ve stanoveném termínu. Podle žalovaného z této odpovědi vyplývá pouze omluva z navrženého jednání dne 22. 3. 2018 s tím, že výzvě žalobkyně hodlá vyhovět prostřednictvím právního zástupce. Stanovená lhůta uplynula až dne 29. 3. 2018, tedy cca týden po doručení její odpovědi. Argumentace žalobkyně je vnitřně rozporná, neboť na straně jedné tvrdí, že sdělila závažný důvod, pro který nemohla výzvě vyhovět, avšak na straně druhé uvedla, že danou situaci řeší a její právní zástupce bude správce daně kontaktovat. Podle žalovaného se tak mohl správce daně domnívat, že žalobkyně hodlá výzvě vyhovět. Povinností žalobkyně přitom bylo toliko sdělit den a hodinu, kdy bude připravena k zahájení daňové kontroly. Pro úplnost žalovaný dodává, že si správce daně neověřoval, že jednatel žalobkyně pečuje o svou přítelkyni. Při návštěvě v jeho bydlišti dne 14. 3. 2018 jednatel žalobkyně správci daně ve dveřích bytu pouze ústně tvrdil péči o nemocnou přítelkyni. Při této návštěvě ani kdykoliv poté jednatel žalobkyně nepředložil správci daně žádnou lékařskou zprávu ani případné potvrzení o celodenní

ošetřovatelské péči. Žalovaný setrvává na závěru, že žalobkyně výzvě správce daně nevyhověla, proto nastoupily důsledky předvídané § 87 odst. 5 a 6 daňového řádu.

40. Argumentaci žalobkyně, že zahájení daňové kontroly v jejím případě nevedlo k vyměření daně pro absenci sdělení konkrétních pochybností a z toho vyplývající nepřerušování běhu prekluzivní lhůty pro stanovení daně, žalovaný považuje za mimoběžnou. V případě žalobkyně totiž k zahájení daňové kontroly z důvodů na její straně vůbec nedošlo. K prodloužení lhůty pro stanovení daně došlo na základě § 87 odst. 6 daňového řádu marným uplynutím lhůty stanovené ve výzvě. Se žalobkyní nicméně žalovaný souhlasí v tom, že správce daně disponoval konkrétními indiciemi k doměření daně za příslušné zdaňovací období, proto byl povinen před pokusy o zahájení daňové kontroly vyzvat žalobkyni k podání dodatečného daňového přiznání dle § 145 odst. 2 daňového řádu, což neučinil. Kvůli této vadě nebylo možné žalobkyni předepsat penále dle § 251 odst. 4 daňového řádu, proto ostatně žalovaný v tomto směru dodatečný platební výměr změnil a tuto vadu beze zbytku odstranil.
41. K námitce žalobkyně, že se nemohla vyjádřit k pochybnostem správce daně, žalovaný uvádí, že argumentaci k hmotněprávnímu posouzení mohla žalobkyně uplatnit v reakci na sdělení správce daně ze dne 17. 4. 2018, v němž správce daně žalobkyni seznámil se stanovením daně dokazováním nebo v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru.
42. Ve zbytku žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a žalobu navrhl jako nedůvodnou zamítnout.

Replika žalobkyně

43. Žalobkyně v replice odmítla, že by správci daně nesdělila závažné důvody, pro které nemůže výzvě vyhovět. V omluvě ze dne 22. 3. 2018 závažný důvod specifikovala a správce daně se o něm dozvěděl již v rámci své „přepadové akce“ v bytě jednatele žalobkyně. Žalobkyně dále nesouhlasí s tím, že jediným následkem porušení povinnosti správce daně vyzvat žalobkyni k podání dodatečného daňového přiznání bylo nezákonné vyměření penále. Pokud by správce daně postupoval zákonným způsobem, žalobkyně by měla možnost zareagovat a doložit příslušné doklady, dle kterých podala daňové přiznání. Žalobkyně by také mohla podat dodatečné daňové přiznání za duben 2015 a celá záležitost by byla vyřešena. Namísto toho, aby správce daně postupoval dle § 145 odst. 2 daňového řádu, jednal netransparentně a působil na žalobkyni šikanózně. Žalobkyně trvá na tom, že správce daně nemohl postupovat podle § 87 odst. 5 daňového řádu, neboť žalobkyně sdělila závažný důvod, proč výzvě učiněné podle citovaného ustanovení nemohla vyhovět. Žalobkyně je přesvědčena, že není závažnějšího důvodu než péče o rodinného příslušníka v posledním stadiu smrtelné nemoci.

Posouzení věci krajským soudem

44. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje i všechny ostatní formální náležitosti na ni kladené. Jde tedy o žalobu věcně projednatelnou. Soud vycházel při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). Soud o věci

rozhodl bez jednání, neboť účastníci s tímto postupem vyslovili souhlas (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).

45. Pro pořádek soud k označení správce daně za druhého žalovaného žalobkyní připomíná, že definice žalovaného je u žalob proti rozhodnutí správního orgánu dána kogentně zákonem a objektivně zjistitelnou skutečností. Podle § 69 s. ř. s. je žalovaným správní orgán, který rozhodl v posledním stupni. V tomto řízení je tedy ze zákona žalovaným pouze Odvolací finanční ředitelství, které vydalo napadené rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru.

46. Žaloba není důvodná.

K neumožnění zahájení daňové kontroly a k vydání výzvy k jejímu zahájení

47. Podle § 86 odst. 1 daňového řádu je daňový subjekt povinen umožnit správci daně zahájení a provedení daňové kontroly.

48. Podle § 87 odst. 2 daňového řádu neumožní-li daňový subjekt zahájit daňovou kontrolu, může k tomu být správcem daně vyzván.

49. Podle § 87 odst. 5 daňového řádu nevyhoví-li daňový subjekt výzvě podle odstavce 2 ve stanovené lhůtě, aniž by sdělil správci daně závažné důvody, pro které nemůže výzvě vyhovět, nebo neumožní-li ve sděleném termínu zahájit a následně provést daňovou kontrolu, může správce daně stanovit daň podle pomůcek, nebo daň sjednat za podmínek uvedených v § 98 odst. 4.

50. NSS se k výkladu těchto ustanovení vyjádřil v rozsudku ze dne 20. 3. 2017, č. j. 8 Afs 40/2016-40, takto: „Právní úprava obsažená v § 87 v odstavcích 2 až 6 daňového řádu směřuje k řešení situací, v nichž daňový subjekt neumožňuje zahájit a provést daňovou kontrolu a v rozporu se zásadou spolupráce a též v rozporu s povinností vyplývající pro něj z § 86 odst. 1 daňového řádu se jejímu zahájení a následnému provedení vyhýbá. K postupu podle § 87 odst. 2 daňového řádu, tedy k výzvě k zahájení daňové kontroly, však správce daně může přistoupit teprve poté, co z jednání nebo naopak z nekonání daňového subjektu lze usoudit na to, že zahájení daňové kontroly neumožní. Postup podle § 87 odst. 2 daňového řádu tak bude na místě tam, kde bude nepochybné, že se daňový subjekt, ať již jakýmikoliv kroky, snaží daňové kontrole vyhnout, ztížit její zahájení, aby nemohla být vůbec provedena, aby její zahájení oddálil a dosáhl případné prekluze daňové povinnosti, či z jiných obdobných důvodů, odporujících zásadám rychlosti a hospodárnosti řízení ve smyslu § 7 daňového řádu. Výzva k zahájení daňové kontroly podle § 87 odst. 2 daňového řádu bude jistě na místě i tam, kde je daňový subjekt osobou zcela nekontaktní nebo neposkytuje správci daně ani elementární míru součinnosti“ (odst. 23–24). V daném případě daňový subjekt v reakci na neformální oslovení ze strany správce daně ohledně termínu zahájení daňové kontroly požádal dne 5. 6. 2013 o odklad zahájení daňové kontroly na den 30. 9. 2013, což správní orgány i krajský soud vyhodnotily jako neumožnění zahájení daňové kontroly. S tímto posouzením se NSS neztotožnil. Jen z této skutečnosti nešlo podle NSS vyhodnotit jednání daňového subjektu jako obstrukční.

51. V rozsudku ze dne 2. 7. 2020, č. j. 7 Afs 390/2019-44, NSS řešil situaci, kdy správce daně zaslal zástupci daňového subjektu přípis ze dne 3. 4. 2017, kterým daňový subjekt vyzval,

aby se ve lhůtě 15 dní dostavil k zahájení daňové kontroly. Daňový subjekt reagoval stížností, která byla doručena správci daně dne 18. 4. 2017, s tím, že přípis měl být doručen substitučnímu zástupci. NSS k tomu uvedl, že krajský soud ani správní orgány nepochybily, když tuto reakci daňového subjektu vyhodnotily jako neumožnění zahájení daňové kontroly podle § 87 odst. 2 daňového řádu. NSS zdůraznil, že daňový subjekt sám nenavrhl žádný konkrétní termín zahájení daňové kontroly, ani nenavrhl zahájení daňové kontroly v pozdějším termínu (jako v rozsudku citovaném v předchozím odstavci), ani neuvedl jakékoli jiné tvrzení, ze kterého by bylo možné dovodit jeho ochotu zahájit daňovou kontrolu. Za takové situace bylo dle NSS možné přistoupit k vydání výzvy dle § 87 odst. 2 daňového řádu, a to přesto, že daňový subjekt byl kontaktní a se správcem daně spolupracoval.

52. V rozsudku ze dne 20. 8. 2021, č. j. 2 Afs 247/2020-44, NSS (obdobně jako ve věci č. j. 8 Afs 40/2016-40) konstatoval, že „[k] výzvě k zahájení daňové kontroly podle § 87 odst. 2 daňového řádu může správce daně přistoupit teprve poté, co je z konání nebo naopak z nekonání daňového subjektu patrné, že zahájení daňové kontroly neumožní. Postup podle § 87 odst. 2 daňového řádu je proto namístě tam, kde je nepochybné, že se daňový subjekt snaží daňové kontrole vyhnout, ztížit její zahájení, aby nemohla být vůbec provedena, aby její zahájení oddálil a dosáhl případné prekluze daňové povinnosti, či z jiných obdobných důvodů, které odporují zásadám rychlosti a hospodárnosti řízení. Výzva k zahájení daňové kontroly podle § 87 odst. 2 daňového řádu bude namístě i tam, kde je daňový subjekt zcela nekontaktní nebo neposkytuje správci daně ani základní míru součinnosti.“ (odst. 13).
53. Krajský soud nejprve upozorňuje, že je třeba rozlišovat mezi splněním podmínek pro vydání výzvy k zahájení daňové kontroly (ty jsou stanoveny v § 87 odst. 2 daňového řádu) a podmínek pro oprávnění správce daně stanovit daň dle pomůcek nebo daň sjednat (ty jsou stanoveny v § 87 odst. 5 daňového řádu).
54. Právě primárně k zákonnosti vydání výzvy dle § 87 odst. 2 daňového řádu se vztahuje výše citovaná judikatura NSS, podle které musí být z přístupu daňového subjektu zřejmé, že se snaží svými reakcemi (či naopak svoji pasivitou) daňové kontrole vyhnout či její zahájení oddálit, například s cílem dosažení prekluze své daňové povinnosti.
55. V nyní posuzované věci správce daně oznamoval žalobkyni zahájení daňové kontroly třikrát.
56. Poprvé stanovil termín zahájení daňové kontroly na den 12. 2. 2018. Z tohoto termínu se tehdejší zástupce žalobkyně omluvil dne 9. 2. 2018 s tím, že má horečky. Toto zástupce nijak nedoložil, avšak správce daně tuto omluvu (přínejmenším konkludentně) akceptoval a stanovil nový termín zahájení daňové kontroly. Potud nelze jednání žalobkyně hodnotit jako snahy o obstrukce.
57. Ten samý den, co správce daně oznámil nový termín zahájení kontroly (2. 3. 2018), žalobkyně požádala o delegaci místní příslušnosti s tvrzením, že potřebné doklady jsou umístěné na Praze 1 a že správce daně používá v řízení nestandardní postupy. Na samotné oznámení nového termínu nijak nereagovala až do samotného dne jejího konání (2. 3. 2018), kdy její zástupce těsně před zahájením kontroly oznámil, že mu byla žalobkyní vypovězena plná moc. Žalobkyně tento krok vysvětlila podjatostí správce daně vůči jejímu

zástupci, což ale nijak konkrétněji nspecifikovala ani nedoložila. V tomto jednání žalobkyně již soud shledává znaky obstrukce. Žalobkyně věděla o termínu zahájení daňové kontroly již od 15. 2. 2018 a na oznámení reagovala až v den kontroly pár desítek minut před stanoveným termínem, a to vypovězením plné moci zástupci z nijak nepodloženého důvodu. Soud podotýká, že vypovězení plné moci zástupci nic nezměnilo na povinnosti žalobkyně umožnit správci daně ve stanovený termín zahájení daňové kontroly. Dle soudu již v tento moment byly splněny zákonné podmínky pro vydání výzvy dle § 87 odst. 2 daňového řádu.

58. Správce daně však poskytl žalobkyni další příležitost, když ještě nereagoval výzvou, ale třetím oznámením o zahájení daňové kontroly. Žalobkyni požádal, aby potvrdila buď termín 15. 3. 2018, nebo 22. 3. 2018. Oznámení bylo dodáno žalobkyni do datové schránky neprodleně dne 2. 3. 2018, žalobkyně si je přinejmenším do 12. 3. 2018 nevyzvedla. Oznámení bylo žalobkyni doručeno fikcí v pondělí dne 12. 3. 2018 (§ 17 odst. 4 zákona o elektronických úkonech). Žalobkyně na oznámení do konání prvního navrženého termínu 15. 3. 2018 vůbec nereagovala. Za této situace podle soudu přistoupil správce daně k vydání výzvy dne 15. 3. 2018 oprávněně.
59. Pozdější vyzvednutí oznámení z datové schránky dne 21. 3. 2018 již nemá z hlediska účinků doručení žádný vliv. Žalovaný navíc v napadeném rozhodnutí přílehlavě poukázal na to, že pokud existovaly závažné důvody, pro které si žalobkyně oznámení nevyzvedla v datové schránce včas, mohla správce daně požádat o vyslovení neúčinnosti doručení oznámení (§ 17 odst. 5 zákona o elektronických úkonech ve spojení s § 48 daňového řádu). Smyslem citované úpravy je právě zmírnění negativních dopadů fikce doručení, pokud adresát prokáže závažný a předem nepředvídatelný důvod, pro který si nemohl uloženou písemnost vyzvednout (viz rozsudek NSS ze dne 30. 10. 2019, č. j. 1 Afs 214/2019-94, odst. 14).
60. Předmětnou výzvou dle § 87 odst. 2 daňového řádu byla žalobkyně vyzvána k umožnění zahájení daňové kontroly ve lhůtě 8 dnů od doručení výzvy. Žalobkyně měla správci daně sdělit, kdy je připravena k zahájení daňové kontroly. Žalobkyni byla výzva doručena dne 21. 3. 2018. Jednatel žalobkyně reagoval tím, že sdělil, že se o termínu zahájení kontroly 15. 3. 2018 nedozvěděl, že dne 22. 3. 2018 se není schopen k zahájení dostavit a vzhledem k závažné rodinné situaci není schopen sdělit náhradní termín. Současně avizoval, že správce daně bude v dané věci kontaktovat v následujícím týdne zástupce žalobkyně.
61. Během následujícího týdne (od pondělí 26. 3. 2018 do neděle 1. 4. 2018) se však správci daně neozvala ani žalobkyně, ani jí avizovaný právní zástupce. Poslední den lhůty ke sdělení termínu, kdy bude žalobkyně připravena k zahájení daňové kontroly, připadl na čtvrtek 29. 3. 2018. Žalobkyně však v této lhůtě (ani později) nesdělila žádný termín, kdy bude připravena k zahájení daňové kontroly, ani nedoložila jí tvrzené závažné důvody, pro které není schopna žádný termín sdělit. Slovy již citovaného rozsudku č. j. 7 Afs 390/2019-44 (viz jeho odst. 60) nevedla nic, z čeho by bylo možné dovodit její ochotu zahájit daňovou kontrolu.
62. Na tomto místě soud zdůrazňuje, že žalobkyně správci daně nikdy nedoložila tvrzené vážné zdravotní problémy přítelkyně jejího jednatele. Ze správního spisu, včetně úředního záznamu a protokolu ze dne 14. 3. 2018 nevyplývá, že by jednatel pracovníkům správci

daně v tomto směru cokoli dokládal. Pokud tedy žalobkyně v žalobě tvrdí, že si pracovníci sami návštěvou u jednatele ověřili, že si žalobkyně nevymýšlí, nemá takové tvrzení oporu ve správním spise. Z protokolu vyplývá, že se pracovníci správce daně setkali s jednatelem žalobkyně ve vnitřních prostorech bytového domu, nikoliv přímo u něj doma v jeho bytě. Navíc nesdělení nového termínu kontroly jednatel pracovníkům správce daně odůvodnil tím, že účetní je na horách a bez právníka jim termín sdělit nemůže, nikoliv z důvodu každodenní péče o nemocnou blízkou osobu.

63. Dle žaloby má žalobkyně zřejmě za to, že toto své tvrzení prokázala tím, že jednatel pracovníkům správce daně opakovaně dne 14. 3. 2018 sděloval, že se stará o nemocnou přítelkyni (viz str. 2 žaloby). To je ale toliko tvrzením jednatele žalobkyně, nikoliv dokladem o nemožnosti sdělit termín zahájení daňové kontroly. Takový požadavek není žádným „*vbouráním se do soukromí jednatele*“, jak tvrdí žalobkyně. Soud podotýká, že k doložení „závažných důvodů“ ve smyslu § 87 odst. 5 daňového řádu nemusí nutně dojít předložením podrobné lékařské zprávy se všemi osobními údaji (naopak taková lékařská zpráva týkající se jiné osoby nemusí prokazovat rozsah péče o ni ze strany jednatele a jeho objektivní neschopnost sdělit vyhovující termín zahájení daňové kontroly). Podstatné je, aby z předloženého důkazu vyplývalo, že žalobkyně nemohla výzvě vyhovět ze závažného důvodu. Žalobkyně v daňovém řízení žádný takový doklad nepředložila, naopak opakovaně avizovala, že za ni bude se správcem daně jednat zástupce, k čemuž ale nikdy nedošlo.
64. V této souvislosti soud dále podotýká, že daňovým subjektem v předmětné věci byla žalobkyně, nikoliv její jednatel. Daňová kontrola nemusí být nutně zahajována za přítomnosti statutárního orgánu kontrolované osoby (viz již citovaný rozsudek NSS č. j. 2 Afs 247/2020-44, odst. 14). Pokud nebyl jednatel žalobkyně skutečně schopen zastupovat žalobkyni ve věci zahájení daňové kontroly, nic jí nebránilo v tom, aby v této věci pověřila jednáním či zplnomocnila k zastupování svého zaměstnance či si zvolila zástupce například z řad daňových poradců či advokátů, jak ostatně sama avizovala, že učiní. Žalobkyně však postupovala přesně opačně, když v době, kdy měl být její jednatel neschopen spolupráce se správcem daně, naopak dříve udělenou plnou moc svému daňovému poradci vypověděla. Tento postup žalobkyně i dle soudu skutečně vykazuje rysy účelovosti, jak již poznamenal žalovaný v napadeném rozhodnutí. Motivem takového jednání mohla být snaha žalobkyně o dosažení prekluze daňové povinnosti – konec tříleté lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 1 daňového řádu původně připadl na 28. 5. 2018.
65. Spíše nad rámec odůvodnění soud podotýká, že žalobkyně sice tvrdí, že nemohla na výzvy správce daně reagovat kvůli péči jednatele o osobu blízkou, přesto ale byla v předmětné době v tomto daňovém řízení i mimo něj aktivní (krátce po prvním oznámení o zahájení daňové kontroly změnila své sídlo, navrhovala delegaci místní příslušnosti, vypověděla daňovému poradci plnou moc, opakovaně podávala stížnosti na správce daně). Pokud měla čas a prostor k těmto krokům, těžko věřit tomu, že by skutečně objektivně nemohla výzvě dle § 87 odst. 2 daňového řádu vyhovět.
66. Soud tak uzavírá, že podmínky pro vydání výzvy dle § 87 odst. 2 daňového řádu i pro navazující postup dle § 87 odst. 5 daňového řádu byly v tomto případě splněny.

K následkům absence výzvy k podání daňového přiznání a k námitce prekluze

67. Dále žalobkyně namítá, že v daném případě šlo o daňovou kontrolu za účelem vyměření daně, což ovšem správce daně žalobkyni nesdělil a nevyzval ji k podání dodatečného daňového přiznání.
68. Žalobkyně v tomto odkazovala na náleží Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, podle kterého správce daně musí mít konkrétní pochybnosti či podezření, že daňovým subjektem původně přiznaná a (byť i jen konkludentně) vyměřená daň je nižší, než by měla být, k tomu, aby mohl přistoupit k daňové kontrole. Takové podezření musí správce daně formulovat a daňovému subjektu sdělit.
69. Soud v první řadě uvádí, že tento žalobkyní citovaný náleží byl překonán stanoviskem pléna Ústavního soudu ze dne 8. 11. 2011, sp. zn. Pl. ÚS-st. 33/11, který odmítl, že by zahájení daňové kontroly bez konkrétního podezření bez dalšího představovalo svévolný postup správce daně (shodně viz např. rozsudek NSS ze dne 7. 8. 2019, č. j. 5 Afs 263/2018-51, odst. 21).
70. Současně však z judikatury NSS vyplývá, že pokud se správce daně dozví jinak než na základě daňové kontroly o skutečnostech či důkazech nasvědčujících tomu, že by daňovému subjektu měla být určita daň doměřena, je zásadně povinen daňový subjekt o tom zpravit a vyzvat jej podle § 145 odst. 2 věty první daňového řádu k podání dodatečného daňového tvrzení. Bez takové výzvy lze v takovém případě zahájit daňovou kontrolu jen výjimečně, pokud by informování daňového subjektu mohlo ohrozit správné stanovení daně (viz již citované usnesení rozšířeného senátu NSS č. j. 1 Afs 183/2014-55, odst. 59–60).
71. V nyní posuzované věci není mezi stranami sporu o tom, že s ohledem na indicie známé správci daně z daňových řízení týkajících se jiných zdaňovacích období měla krokům správce daně předcházet právě výzva dle § 145 odst. 2 daňového řádu (viz odst. 24–26 napadeného rozhodnutí). Liší se však jejich pohled na důsledky tohoto pochybení správce daně. Podle žalovaného je jeho důsledkem pouze nemožnost předpisu penále, proto dodatečný platební výměr změnil tak, že zrušil povinnost žalobkyně platit penále. Podle žalobkyně v důsledku tohoto pochybení správce daně nedošlo k přerušení běhu prekluzivní lhůty k vyměření daně.
72. Pravdu má žalovaný, jak potvrzuje judikatura NSS.
73. Ten v rozsudku ze dne 26. 2. 2020, č. j. 10 Afs 268/2019-53, č. 4005/2020 Sb. NSS, dospěl k závěru, že zahájení daňové kontroly přerušuje prekluzivní lhůtu ke stanovení daně dle § 148 odst. 3 daňového řádu i v případě, kdy správce daně před zahájením této kontroly opomene daňový subjekt vyzvat k podání dodatečného daňového tvrzení podle § 145 odst. 2 daňového řádu. Podle NSS je takovéto opomenutí správce daně sice nezákonné, avšak nejde o takovou vadu, která by měla vztah k výši následně doměřené daně. Námitku prekluze proto shledal nedůvodnou (viz část III.B. odkazovaného rozsudku a jeho právní větu). Ke stejným závěrům dospěl NSS i v rozsudcích ze dne 7. 4. 2021, č. j. 4 Afs 192/2020-69 (odst. 24–25), ze dne 15. 7. 2021, č. j. 2 Afs 76/2019-33 (odst. 43), či ze dne 16. 6. 2022, č. j. 9 Afs 237/2021- 37 (odst. 19).
74. V nyní posuzované věci se situace liší v tom, že k zahájení daňové kontroly nakonec nedošlo v důsledku výše popsané nespolečné žalobkyně, a správce daně proto postupoval

podle § 87 odst. 2 a odst. 5 daňového řádu. Podle § 87 odst. 6 daňového řádu marným uplynutím lhůty ve výzvě podle § 87 odst. 2 daňového řádu – stejně jako v případě zahájení daňové kontroly – nastávají účinky dle § 148 odst. 3 daňového řádu, tedy dochází k přerušení běhu lhůty pro stanovení daně. Pokud NSS dovedl, že absence výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu před zahájením daňové kontroly nijak neovlivňuje účinky takto zahájené daňové kontroly na běh lhůty dle § 148 odst. 3 daňového řádu, není důvod neučinit stejný závěr i ve vztahu k dopadům marného uplynutí lhůty stanovené ve výzvě dle § 87 odst. 2 daňového řádu, kterému taktéž měla v tomto případě předcházet výzva dle § 145 odst. 2 daňového řádu (resp. měla vůbec předcházet krokům správce daně směřujícím k zahájení daňové kontroly).

75. Námitka, že v důsledku absence výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu nedošlo k přerušení prekluzivní lhůty dle § 148 odst. 3 daňového řádu, je tak nedůvodná. Proto je posouzení prekluze žalovaným v napadeném rozhodnutí (viz jeho odst. 33) správné. K doměření daně došlo ve lhůtě pro stanovení daně.
76. Absence výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu žalobkyni nebránila v tom, aby doložila doklady, o které opírala své přesvědčení o výši daňové povinnosti. Pokud by nebránila zahájení daňové kontroly, tak mohla vše doložit v jejím průběhu. Stejně tak ale mohla učinit i v reakci na sdělení správce daně ze dne 17. 4. 2018, jímž byla seznámena s jeho závěry, či v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru. Žalobkyně však v daňovém řízení ani v soudním řízení nijak přímo nezpochybnila samotné hmotněprávní posouzení věci, ale uplatňovala výlučně námitky procesního charakteru. Ani tato námitka tedy není důvodná (srov. též rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 8. 7. 2020, č. j. 14 Afs 25/2019-42, odst. 32).
77. Pro úplnost soud podotýká, že dodatečný platební výměr vydal místně příslušný správce daně, neboť k jeho vydání došlo dne 11. 5. 2018, přičemž dle rozhodnutí o změně místní delegace ze dne 19. 3. 2018 se stal v souladu s § 131 odst. 1 daňového řádu místně příslušným správcem daně Finanční úřad pro hlavní město Prahu až dne 1. 6. 2018 (k tomu viz rozsudek NSS ze dne 29. 6. 2016, č. j. 2 Afs 65/2016-38).

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

78. Soud tak uzavírá, že napadené rozhodnutí z hlediska své zákonnosti v mezích uplatněných žalobních námitek obstálo. Protože soud sám současně nezjistil žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlédnout i bez námítka, žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl jako nedůvodnou.
79. O nákladech řízení účastníků soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť nebyla procesně úspěšná. Procesně úspěšnému žalovanému žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze 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.

Praha 8. srpna 2022

JUDr. Věra Šimůnková, v. r.
předsedkyně senátu