



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., ve věci

žalobce: **J. A.**
zastoupený advokátem JUDr. Alfrédem Šrámkem,
sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno-střed

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného č. j. 1468/21/5200-10423-709175 ze dne 17. 1. 2021,
ve věci daně z příjmů fyzických osob,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se žalobou ze dne 18. 3. 2021 domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného č. j. 1468/21/5200-10423-709175 ze dne 17. 1. 2021. Uvedeným rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí (dodatečný platební výměr) Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj č. j. 102102/20/3215-50523-801145 ze dne 17. 1. 2020, jimiž byla žalobci podle pomůcek doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2015. Důvodem doměření daně bylo neodstranění pochybností správce daně stran dodávky výrobků a služeb od společnost LogTrav s. r. o. (DIČ CZ29299420).

II. Žaloba, vyjádření žalovaného k žalobě, jednání

2. Podstatou žalobních námitek je tvrzení o porušení procesních předpisů ze strany finančních orgánů, které ve svém důsledku způsobilo prekluzi práva daň doměřit.
3. Žalobce v žalobě nejprve zrekapituloval průběh řízení. Namítl dále, že místní šetření, které chtěl konat správce daně, bylo nezákonné, neboť jím chtěl nahrazovat daňovou kontrolu. Dále namítl, že správce daně nezákonně posoudil podání žalobce ze dne 2. 4. 2019 jako dodatečné daňové přiznání a zneužil právo při vydání výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení. V důsledku těchto skutečností došlo dle žalobce k prekluzi práva doměřit daň ke dni 1. 4. 2019. Výzva správce daně k podání dodatečného daňového přiznání nemohla mít vliv na běh prekluzivní doby, neboť na jejím základě nebyla daň doměřena. Dle žalobce správce daně následně nezákonně využil postupu k odstranění pochybností a doměření daně na základě pomůcek. Závěrem pak namítl, že použité pomůcky nereflektují rozdíly v jednotlivých zdaňovacích obdobích žalobce. Navrhl proto zrušení rozhodnutí obou stupňů.
4. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 10. 6. 2021 navrhl zamítnutí žaloby. Po rekapitulaci průběhu správního řízení a žalobních námitek předložil svou argumentaci k žalobním bodům, přičemž úvodem akcentoval, že žalobní důvody se shodují s odvolacími námitkami, aniž žalobce reflektuje jejich vypořádání v žalobou napadeném rozhodnutí. Nebyl to správce daně, kdo v řízení postupoval účelově, nýbrž byl to žalobce. K námitce nezákonnosti místního šetření žalovaný uvedl, že místní šetření bylo efektivním způsobem, jak vyvrátit pochybnosti správce daně ve vztahu k jedinému dodavateli LogTrav s. r. o. Žalobce se neustále opakovaně omlouval z nařízeného místního šetření, přestože – jak sám tvrdí – si byl vědom toho, že nedisponuje účetnictvím za rok 2015. K námitce nezákonného posouzení podání žalobce ze dne 2. 4. 2019 žalovaný předně uvedl, že 10. 3. 2019 byla zástupci žalobce doručena výzva k podání dodatečného daňového přiznání. Po povolení prodloužení lhůty k žádosti žalobce se žalobce vyjádřil 2. 4. 2019 tak, že dodatečné daňové tvrzení podávat nebude. Toto správce daně vyhodnotil dle obsahu jako dodatečné daňové přiznání, podle něhož je rozdíl daně oproti poslední známé dani nulový. Žalovaný poukázal na skutečnost, že žalovaný vyčkával se svou odpovědí až na uplynutí lhůty, která by bez uvedené výzvy byla prekluzivní, přestože mu prodloužena

lhůta k odpovědi na výzvu uplynula již 26. 3. 2019. Vydaná výzva dle žalovaného jednoznačně souvisela s následným doměřením daně. Výzva k podání dodatečného daňového tvrzení nepředstavovala zneužití práva – byla řádně odůvodněná, nejednalo se o výzvu formální, jejímž jediným účelem by bylo přerušení běhu prekluzivní lhůty (o čemž svědčí to, že správce daně začal ve věci konat již v listopadu 2018, kdy kontaktoval žalobce ohledně místního šetření). Vydání výzvy je pro správce daně obligatorním postupem v případě důvodného předpokladu doměření daně. K námitce prekluze následně žalovaný uvedl, že prekluzivní lhůta, jejíž běh by skončil 1. 4. 2019, byla prodloužena o 1 rok oznámením výzvy k podání dodatečného daňového přiznání dle § 148 odst. 2 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Na podání žalobce ze dne 2. 4. 2019 pak správce daně reagoval výzvou z 15. 5. 2019 k odstranění pochybností. Rozhodnutí o stanovení daně (dodatečný platební výměr) bylo žalobci doručeno 24. 1. 2020. Tím došlo k prodloužení prekluzivní lhůty o rok, a následně pak byla prekluzivní lhůta prodloužena oznámením napadeného rozhodnutí o odvolání. K přechodu na pomůcky byly splněny podmínky dle § 98 daňového řádu. Při stanovení příjmů vycházel správce daně z žalobcem podaného daňového přiznání; při stanovení výdajů vycházel z analýzy přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění na DPH a zohlednil přerušování spolupráce se společností LogTrav s. r. o. Žalovaný uzavřel, že žalobce v řízení nečinil kroky k unesení břemene tvrzení a břemene důkazního, nýbrž se soustředil na zpochybnění procesních postupů finančních orgánů ve snaze zabránit doměření daně.

5. U jednání dne 11. 1. 2023 strany setrvaly na svých procesních stanoviscích beze změny.

III. Posouzení věci soudem

6. Z obsahu správních spisů plyne, že správce daně provedl u žalobce kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až prosinec roku 2013 a roku 2014 a dále kontrolu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2013 a 2014. Žalobce spolupracoval od roku 2013 do června roku 2014 se společností RAKSTAR, s. r. o. Od června roku 2014, po ukončení spolupráce se společností RAKSTAR, s. r. o., pak spolupracoval se společností LogTrav s. r. o. V roce 2016 a 2017 již žalobce vykonával činnost bez dodávek společnosti LogTrav s. r. o. Na základě provedené daňové kontroly dospěl správce daně k závěru, že žalobce neprokázal naplnění obchodních případů s dotčenými společnostmi a výdaje za nákup výrobků a služeb od předmětných společností vyloučil z daňově účinných výdajů. Uvedené skutečnosti jsou soudu známy i z úřední činnosti, neboť byly předmětem jeho posuzování ve věci sp. zn. 25 Af 54/2019.
7. Na základě poznatků získaných u daňového subjektu z provedené daňové kontroly (především z ústního jednání ze dne 30. 3. 2016), považoval správce daně za vhodné ověřit, zda žalobce ve zdaňovacím období 2015 uplatňoval v daňové evidenci také výdaje od dodavatelské společnosti LogTrav s. r. o. Z důvodu ověření pouze této skutečnosti správce daně opakovaně kontaktoval žalobce za účelem sjednání termínu místního šetření, jehož provedení považoval správce daně v dané situaci za vhodné. K realizaci místního šetření však, a to ani po opakovaných pokusech ze strany správce daně sjednat termín pro jeho provedení, nedošlo. Správce daně vyhodnotil charakter informací z ústního jednání uskutečněného dne 30. 3. 2016, v průběhu daňové kontroly za zdaňovací období 2013 a 2014, za zakládající důvodný předpoklad doměření daně rovněž ve vztahu ke zdaňovacímu období 2015. Správce daně proto vyhotovil výzvu, kterou vyzval žalobce k podání

dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2015. Následné sdělení žalobce ze dne 2. 4. 2019, v němž vyjádřil nesouhlas s důvody pro podání dodatečného daňového tvrzení, pak správce daně vyhodnotil v materiálním smyslu jako podání dodatečného daňového přiznání, dle něhož je rozdíl daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2015 proti poslední známé dani nulový. K tomuto podání pak zahájil výzvou ze dne 15. 5. 2019 postup k odstranění pochybností. Na základě reakce žalobce na výzvu, kterou správce daně obdržel dne 18. 6. 2019, nedošlo k odstranění pochybností správce daně. O této skutečnosti byl žalobce zpraven sdělením ze dne 14. 11. 2019, v němž správce daně zhodnotil dosavadní výsledek postupu k odstranění pochybností. Na toto sdělení žalobce nereagoval. Správce daně tak nemohl stanovit daň dokazováním, a proto stanovil daň pomůckami. Se svými závěry seznámil žalobce sdělením ze dne 19. 12. 2019. Dne 26. 12. 2019 požádal žalobce o prodloužení lhůty o 15 dní, která byla správcem daně zamítnuta. Jelikož žalobce ve lhůtě 15 dnů ode dne, kdy byl seznámen s výsledkem postupu k odstranění pochybností, nevyužil svého zákonného práva podat návrh na pokračování v dokazování spolu s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků, lhůta pro vyjádření tak marně uplynula dne 6. 1. 2020. Správce daně důvody pro pokračování v dokazování neshledal, a proto dne 17. 1. 2020 vydal předmětný dodatečný platební výměr. Proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru podal žalobce v zákonné lhůtě dne 19. 2. 2020 odvolání, které dále doplnil podáním učiněným dne 23. 3. 2020. Napadeným rozhodnutím žalovaného bylo odvolání zamítnuto a dodatečný platební výměr byl potvrzen.

8. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů v souladu s § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), přičemž dle § 75 odst. 1 s. ř. s. vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného.
9. Podle § 65 s. ř. s. se může ten, kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti (dále jen „rozhodnutí“), žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti.
10. K vzneseným žalobním námitkám soud předně ve shodě se žalovaným konstatuje, že v podstatné části žalobce opakuje odvolací námitky, aniž reflektuje jejich vypořádání v napadeném rozhodnutí. S ohledem na charakter soudního přezkumu, jakož i s ohledem na procesní ekonomii soud proto plně odkazuje na obsah napadeného rozhodnutí, s nímž se ztotožňuje.
11. K postupu správce daně soud předně konstatuje, že je jeho povinností je – ve světle zásady přiměřenosti (§ 5 odst. 3 daňového řádu) – volit takový postup, který neohrozí efektivní výběr daně, ale zároveň bude co možná nejvíce šetřit práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů. Tuto povinnost konkretizoval Nejvyšší správní soud v usnesení rozšířeného senátu č. j. 1 Afs 183/2014-55 ze dne 16. 11. 2016, kdy uvedl, že dozví-li se správce daně jinak než na základě daňové kontroly 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 podle § 145 odst. 2 věty první daňového řádu k podání dodatečného daňového tvrzení. V projednávané věci proto správně správce daně volil s ohledem na penzum svých vědomostí o skutečnostech rozhodných pro stanovení daně z příjmů za rok 2015 postupy mírnější, než je daňová kontrola.

12. Pokud se týče námitky nezákonnosti nařízeného místního šetření, má soud zato, že správce daně postupoval správně. Vzhledem k tomu, že měl z daňové kontroly za předcházející zdaňovací období poznatek, že zhruba do poloviny roku 2015 žalobce obchodoval s dodavatelem, u nějž byl sporný rozsah plnění i jeho identita, bylo na místě požadovat daňovou evidenci ve vztahu k tomuto jedinému dodavateli v rámci místního šetření. Nešlo o obcházení daňové kontroly, ale o pokus zjistit skutečnosti rozhodné pro kvalifikované rozhodnutí, jak dále postupovat tak, aby daň mohla být v řádné výši vybrána a daňový subjekt nebyl zbytečně zatěžován. Navíc žalobce nikterak nezdůvodňuje, jaký vliv mělo nařízené, avšak nakonec neuskutečněné místní šetření vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.
13. Žalobce dále namítal, že správce daně nezákonně posoudil jeho podání ze dne 2. 4. 2019 jako dodatečné daňové přiznání. Jak již podrobně vysvětlil v napadeném rozhodnutí žalovaný, jednalo se o postup souladný s judikaturou Nejvyššího správního soudu. Podmínky pro výzvu k podání dodatečného daňového přiznání zde byly, neboť správce daně měl z daňové kontroly za předcházející zdaňovací období jasné poznatky o konkrétních obchodních případech definovaných osobou dodavatele LogTrav s. r. o., kde žalobce nebyl schopen prokázat totožnost dodavatele a rozsah dodávek. Postačoval pouhý průmět dosavadních zjištění do dalšího zdaňovacího období, neboť nebyly zjištěny, ani tvrzeny jakékoli změny okolností případu. Polemika žalobce v bodě III. jeho vyjádření ohledně toho, co lze dovodit z výpovědi M. A. (délka spolupráce se společností LogTrav, s. r. o. ve zdaňovacím období roku 2015) je tak věcným vyjádřením jeho přesvědčení, že poslední známá daň se nemění.
14. Žalobce dále namítá, že správce daně zneužil právo při vydání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání. Vydání výzvy je klíčové pro běh prekluzivní lhůty v projednávané věci. Podle § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu se lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k podání dodatečného daňového tvrzení nebo oznámení výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení, pokud tato výzva vedla k doměření daně. Výzva je tedy ve vztahu k prekluzi specifickou právní skutečností, neboť až z následného postupu správce daně lze uzavřít, zda měla nebo neměla vliv na běh prekluzivní lhůty. Pokud by správce daně zahájil po výzvě daňovou kontrolu, došlo by k přetržení návaznosti a účinek prodloužení prekluzivní lhůty by nenastal. Kontinuita je naopak zachována, následuje-li po výzvě postup k odstranění pochybností.
15. Pokud se týče základní podmínky pro výzvu k podání dodatečného daňového přiznání, tou je dle § 145 odst. 2 daňového řádu důvodný předpoklad doměření daně. Tento předpoklad zde byl jednoznačně dán – jak výše uvedeno – ve zjištěních z daňové kontroly na předcházející zdaňovací období. Z okolností projednávané věci rovněž jednoznačně plyne, že výzva nesledovala pouze cíl prodloužit končící prekluzivní lhůtu, neboť kroky k doměření daně za zdaňovací období roku 2015 správce daně zahájil již pokusem o provedení místního šetření v listopadu 2018. (Naopak byl to postup žalobce, který zavdává příčinu se domnívat, že se účelově snažil protahovat řízení, aby dosáhl prekluze – kdy opakovaně žádal o prodloužování lhůt či změnu termínů úkonů, ačkoli z jeho následného postupu bylo zřejmé, že od počátku věděl, co chce činit, a prodloužená lhůta mu fakticky k ničemu nesloužila.)
16. Na předchozí námitky navazuje námitka prekluze práva doměřit daň. Žalobcem tvrzená prekluze ovšem plyne z posouzení výzvy a odpovědi na ni dle žalobních námitek.

Nepřisvědčil-li soud těmto námitkám, prekluze práva doměřit daň z ničeho jiného neplyne. Prekluzivní lhůta, jež měla skončit 1. 4. 2019, byla prodloužena výzvou k podání dodatečného daňového přiznání (a následně pak i doručením prvostupňového i napadeného rozhodnutí ve věci doměření daně dle § 148 odst. 2 písm. b) a d) daňového řádu).

17. Pokud se týče další námitky nezákonnosti postupu k odstranění pochybností, tato se opět odvíjí od žalobcem předpokládané prekluze práva doměřit daň, kterážto prekluze ovšem nenastala. Konkrétní pochybnosti, které jsou dle § 89 daňového řádu předpokladem k postupu k odstranění pochybností, představovaly shora popsané poznatky z daňových kontrol za předcházející zdaňovací období, týkající se obchodních případů vykazovaných na společnost LogTrav, s. r. o. Jednalo se o jednotlivé, dílčí pochybnosti ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu (např. i žalobcem citovaného rozsudku č. j. 2 Afs 174/2014-27 ze dne 28. 1. 2015). Ve světle zjištěných skutečností nebylo lze očekávat žádné obsáhlé šetření ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2015. Ohledně výpovědi M. A. soud akcentuje, že jeho vyjádření o ustání komunikace s panem R. bylo učiněno v odpovědi na otázku týkající se přerušování obchodní spolupráce se společností LogTrav, s. r. o. Správce daně tak naprosto logicky spojil okamžik ustání komunikace obou stran s okamžikem ukončení obchodní spolupráce žalobce s uvedenou společností.
18. K námitce nezákonného využití pomůcek soud konstatuje, že byly splněny podmínky pro stanovení daně jejich pomocí dle § 98 daňového řádu. Žalobce neodstranil pochybnosti správce daně (nereagoval věcně, nýbrž vznesl jen námitky k předcházejícímu postupu správce daně), daň nebylo možno stanovit dokazováním (sám žalobce tvrdí, že mu bylo účetnictví odcizeno) a daň bylo možno stanovit spolehlivě (analýzou přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění u žalobce v letech 2013-2017; žádná konkrétní specifikace roku 2015, která by to znemožňovala, žalobce neuvádí).

IV. Závěr a náklady řízení

19. Na základě shora uvedeného krajský soud dospěl k závěru, že žaloba je nedůvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
20. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce v řízení úspěšný nebyl a žalovanému nad rámec jeho úřední činnosti žádné náklady nevznikly. Soud proto žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 11. 1. 2023

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu

