



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Marka Bedřicha, soudce Mgr. Marka Zimy a soudkyně JUDr. Jitky Hroudové ve věci

žalobkyně: **KOMPLEX INVEST CZ s.r.o.**, IČO 28375203
sídlem U Habrovky 247/11, 140 00 Praha 4
zastoupená advokátem JUDr. Igorem Andrýskem
sídlem Masarykovo náměstí 120/22, 695 01 Hodonín

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 5. 2022, č. j. 16645/22/5300-21443-702551

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobkyně se domáhá zrušení shora uvedeného rozhodnutí, jímž žalovaný zamítl její odvolání proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 8. 11. 2022. Platebními výměry doměřil správce daně žalobkyni daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období říjen 2019 až leden 2020 (dále jen souhrnně „dodatečné platební výměry“) a současně jí sdělil povinnost uhradit penále z doměřené daně.
2. Správce daně neuznal žalobkyní uplatněné nároky na odpočet daně, neboť mu nepředložila žádné daňové doklady ani další důkazní prostředky. Žalovaný s jeho posouzením souhlasil.

II. Žalobní argumentace

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

3. Žalobkyně navrhla, aby soud napadené rozhodnutí zrušil. V rozsáhlé žalobě, obsahující zejména popis odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, namítla následující žalobní body.
4. Žalobkyně namítá především nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, neboť se žalovaný v rozporu s § 116 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, řádně nevypořádal s důvody, které v odvolání uplatnila. K tomu poukázala na komentář a na požadavky, které na odůvodnění rozhodnutí klade zákon.
5. Žalovaný se nevypořádal s námitkou, že správce daně neuvedl žádnou konkrétní důvodnou pochybnost, která by byla důvodem pro zahájení daňové kontroly. Z judikatury vyplývá, že daňová kontrola představuje narušení autonomní sféry jednotlivce a každý takový zásah musí být ospravedlněn konkrétní skutečností.
6. Navíc správce daně sám přiznává, že daňovou kontrolu vůbec nezahájil a pravděpodobně ji ani neměl v úmyslu zahájit. Z judikatury plyne, že účinky zahájení daňové kontroly může vyvolat pouze úkon správce daně, z něhož je bez rozumných pochybností zřejmé, že je jeho účelem zahájit daňovou kontrolu. Pokud správce daně uvedl, že účelem je prověření zdanitelných plnění na řádku 40 daňových přiznání, pak takový úkon tuto podmínku nespĺňuje.
7. Dále se žalovaný dostatečně nevypořádal s otázkou, zda v situaci, kdy správce daně nezahájil daňovou kontrolu, mohl žalobkyni doměřit DPH.
8. Žalovaný se nevypořádal ani s námitkou, že správce daně nedoměřil přezkoumatelným způsobem žalobkyni DPH. Správce daně neunesl důkazní břemeno, které ho tíží podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Způsob, jakým se žalovaný vypořádal s žalobkyninými odkazy na jednotlivá rozhodnutí soudů, svědčí o tom, že se jimi vůbec nezabýval.

III. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. K námitce nepřezkoumatelnosti uvedl, že je velmi obecná, a proto ve stejné míře obecnosti uvedl, že námitky uplatněné v odvolání byly řádně vypořádány, přičemž odkázal na konkrétní body odůvodnění napadeného rozhodnutí. Navíc povinnost řádného odůvodnění rozhodnutí neznamená, že žalovaný musí reagovat na každou dílčí námitku a tu obsáhle vyvrátit.
10. Pro zahájení daňové kontroly není nutné, aby správce daně disponoval podezřením či pochybnostmi o správnosti či pravdivosti tvrzení daňového subjektu. Daňová kontrola slouží ke zjištění nebo prověření daňového základu. Judikatura, na kterou odkazuje žalobkyně, byla již překonána.
11. Kontrola byla řádně zahájena doručením oznámením o zahájení daňové kontroly v souladu s požadavky daňového řádu, přičemž v tomto oznámení byl jasně vymezen její předmět a rozsah zdaňovacích období. Žalobkyní uváděný rozsudek není přílehlavý, jelikož v nyní posuzovaném případě byla daň stanovena na základě výsledků daňové kontroly, nikoliv na základě výsledků získaných při místním šetření. Námitka, že žalovaný neměl v úmyslu zahájit kontrolu neodpovídá skutečnosti.
12. Žalobkyně sdělila, že nebude poskytovat správci daně žádné informace ani účetnictví do rozhodnutí soudů o žalobách, kterými napadla předchozí rozhodnutí o doměření DPH za předchozí zdaňovací období. Tím zcela rezignovala na svá práva vyplývající z § 86 odst. 2 daňového řádu, nepředložila správci daně žádný důkazní prostředek, a to ani na opětovnou

výzvu. Z její strany tak nedošlo k naplnění podmínek pro vznik nároku na odpočet daně podle § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“).

IV. Posouzení věci soudem

13. Ve věci samé rozhodl soud bez nařízení jednání, s čímž žalovaný souhlasil výslovně a žalobkyně konkludentně [§ 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“)]. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.) a vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
14. Žalobu podala včas osoba k tomu oprávněná.
15. Žaloba není důvodná.
16. Soud úvodem připomíná, že řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu je ovládáno dispoziční zásadou, pročež obsah a kvalita žaloby v zásadě předurčuje obsah a kvalitu rozhodnutí soudu (viz rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78 č. 2162/2011 Sb. NSS, bod 32). Podaná žaloba je z velké části (str. 2 až 19) překopírovaným odůvodněním napadeného rozhodnutí, přičemž „vlastní“ argumentace na str. 20 až 23, totožná s odvoláním proti rozhodnutím správce daně, je kompilátem obecných námitek a citací z judikatury bez konkrétního propojení s žalobkyninou věcí.
17. Žalobkyně v žalobě primárně namítala, že je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné, neboť se žalovaný nevypořádal s třemi jejími odvolacími námitkami. Takové pochybení by mohlo založit nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů (srov. rozsudek NSS ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008-71).
18. Žalobkyně vymezila tři otázky, s nimiž se žalovaný neměl vypořádat: i) zda existovaly pochybnosti odůvodňující zahájení daňové kontroly, ii) zda mohl správce daně žalobkyni doměřit DPH, když nezahájil daňovou kontrolu a iii) zda správce daně doměřil DPH přezkoumatelným způsobem. Tyto otázky žalobkyně v odvolání skutečně vznesla, přehlíží však, že žalovaný na ně odpověděl.
19. Žalovaný všechny tři uvedené otázky shrnul v napadeném rozhodnutí jako třetí odvolací důvod (bod 11 napadeného rozhodnutí). Na první otázku odpověděl v bodech 54 až 60 odůvodnění, na druhou v bodech 61 až 63 odůvodnění a na třetí v bodech 64 až 66. Žalovaný žalobkyniny odvolací námitky neopomenul a přezkoumatelně na ně odpověděl. Žalobkyně na jeho argumentaci nijak nereaguje, naopak – její žalobní argumentace je pouhou kopií (části) odvolacích námitek.
20. Soud nepřehlédl, že výrok napadeného rozhodnutí obsahuje chybu. Žalovaný totiž uvedl, že „odvolání se zamítají a odvoláním napadená rozhodnutí [...] se zamítají“. Toto pochybení je však pouze chybou v psaní. Výrokový potenciál žalovaného upravuje § 116 odst. 1 daňového řádu. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný shledal žalobkyniny námitky nedůvodné (srov. výslovně body 42, 49, 52, 67 a 71 odůvodnění napadeného rozhodnutí), a proto odvolání zamítl a platební výměry potvrdil dle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu, na který v záhlaví rozhodnutí též výslovně odkázal. Tato chyba je napravitelná opravou dle § 104 odst. 1 daňového řádu a nemá vliv na přezkoumatelnost napadeného rozhodnutí (srov. rozsudky NSS ze dne 20. 6. 2012, č. j. 3 Ads 14/2012-72, a ze dne 21. 10. 2020, č. j. 10 As 222/2019-37, bod 6). Ostatně i z žaloby plyne, že žalobkyni je zřejmé, že jejímu odvolání žalovaný nevyhověl.

21. Soud uzavírá, že napadené rozhodnutí je přezkoumatelné.
22. Z formulace žaloby není zřejmé, zda žalobkyně namítá pouze to, že se žalovaný nevypořádal s jejími námitkami, nebo zda namítá i nesprávné posouzení těchto námitek. Tato nesrozumitelnost je způsobena již zmíněným způsobem, kterým žalobkyně pojala svoji žalobní argumentaci – doslovně okopírovala odůvodnění napadeného rozhodnutí a část své odvolací argumentace. Soud proto pro jistotu uvádí, že jednotlivé žalobkyní zmíněné námitky žalovaný posoudil zcela správně, soud se s jejich posouzením ztotožňuje a níže je pouze stručně vypořádává.
23. Žalobkyně se mylí, má-li za to, že správce daně musí mít konkrétní důvodné pochybnosti, aby mohl zahájit daňovou kontrolu. Z rozsudku NSS ze dne 10. 9. 2014, č. j. 1 Afs 107/2014-31, č. 3175/2015 Sb. NSS, na který odkazoval i žalovaný, vyplývá, že správce daně může přistoupit k provedení daňové kontroly i tehdy, když nemá konkrétní pochybnosti o správnosti tvrzené daňové povinnosti, přičemž předtím nemusí vydávat výzvu k odstranění pochybností podle § 89 daňového řádu.
24. Žalobkyniny odkazy na judikaturu nejsou relevantní. Závěry Ústavního soudu ve věci sp. zn. I. ÚS 1835/07 byly překonány plénem Ústavního soudu ve stanovisku ze dne 8. 11. 2011, sp. zn. Pl. ÚS-st. 33/11, č. 368/2011 Sb., a pozdější judikaturou NSS (srov. např. jeho rozsudek ze dne 29. 7. 2015, č. j. 6 Afs 185/2014-84, bod 38). Rozsudek zdejšího soudu ze dne 7. 6. 2018, č. j. 8 Af 15/2018-82, byl jednak vydán ve věci, v níž správce daně postupoval postupem k odstranění pochybností (§ 89 a násl. daňového řádu), a tudíž se nejednalo se o daňovou kontrolu (§ 85 a násl. téhož zákona), jednak tento rozsudek NSS zrušil rozsudkem ze dne 27. 10. 2022, č. j. 6 Afs 135/2021-50.
25. Žalobkynina námitka proto není důvodná, neboť správce daně nemusel mít konkrétní pochybnosti, aby daňovou kontrolu zahájil.
26. Žalobkyně dále namítala, že jí správce daně nemohl vyměřit daň, neboť u ní nezahájil daňovou kontrolu. Zároveň namítá, že platební výměry byly nepřezkoumatelné.
27. Daňová kontrola je zahájena doručením oznámení o zahájení daňové kontroly, ve kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly (§ 87 odst. 1 daňového řádu). Tato úprava je účinná od 1. 1. 2021 a žalobkyně ji zcela přehlíží.
28. V posuzované věci došlo k formálnímu zahájení daňové kontroly dne 13. 4. 2021, kdy bylo žalobkyni doručeno oznámení. Z oznámení je zřejmé, v jakém rozsahu bude kontrola vedena (výše zmíněná zdaňovací období) a co bude jejím předmětem (řádek 40 daňových priznání, tj. nárok na odpočet daně). Správce daně zároveň žalobkyni vyzval k předložení daňové evidence a dalších důkazních prostředků a uvedl kontaktní spojení a na jaké adrese tak má případně učinit.
29. Je proto zřejmé, že správce daně u žalobkyně řádně zahájil daňovou kontrolu. Z toho důvodu je irelevantní žalobkynina argumentace, že jí nemohla být daň vyměřena, pokud u ní nebyla zahájena daňová kontrola. Žalobkynin poukaz na rozsudek NSS ze dne 27. 7. 2005, č. j. 1 Afs 70/2004-80, není případný, neboť tento rozsudek se zabývá otázkou doměření daně při místním šetření. O takovou situaci v projednávané věci vůbec nejde.
30. Ve světle úpravy, která byla účinná v době zahájení daňové kontroly, neobstojí ani žalobkynina argumentace judikaturou týkající se vytykácího řízení vedeného podle dnes již zrušeného zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ani argumentace požadavkem faktického úkonu správce daně ve smyslu daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020.

Kontrolní činnost lze zahájit jak fyzicky u samotného daňového subjektu, tak i korespondenčně vyžádáním si konkrétních účetních záznamů a jiných informací. Tímto druhým legálním způsobem postupoval správce daně i z důvodu tehdejší epidemiologické situace, což žalovaný žalobkyni v napadeném rozhodnutí vysvětlil (bod 37 napadeného rozhodnutí).

31. Žalobkyně na oznámení o zahájení daňové kontroly reagovala 18. 4. 2021 sdělením, že správci daně nebude poskytovat žádné informace ani účetnictví, a to z toho důvodu, že má za to, že se jedná o opakovaný nezákonný zásah a v současné době soudy rozhodují o jejich dříve podaných žalobách. Žalovaný dne 24. 5. 2021 vyzval žalobkyni k prokázání skutečností týkající se oprávněnosti jejího nároku na odpočet DPH v souladu s § 72 a 73 zákona o DPH a zároveň ji poučil, že nesplnění její povinnosti dle § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu může vyústit v neunesení důkazního břemene a stanovení výše daně v její neprospěch. Skutečnost, že probíhají soudní řízení ohledně jiných zdaňovacích období, nemůže žalobkyni zbavit povinnosti prokazovat to, co uvedla ve svém daňovém přiznání. Každé daňové řízení je vedeno samostatně, neboť je založeno na jiných skutkových základech.
32. Po zahájení kontroly je v zájmu daňového subjektu, aby správci daně poskytl součinnost spočívající zpravidla ve zpřístupnění účetnictví. Tímto zpřístupněním zároveň dochází ke splnění jeho primárního důkazního břemene podle § 92 odst. 3 daňového řádu. Žalobkyně odmítla poskytnout správci daně součinnost, nepředložila na opakované výzvy svou daňovou evidenci ani další důkazní prostředky k prokázání svého nároku na odpočet DPH. Z daňového spisu vyplývá, že se správce daně snažil u jiného daňového subjektu obstarat důkazní prostředky týkající se prověřovaného zdanitelného plnění, avšak bezvýsledně. Z obsahu spisového materiálu také vyplývá, že správce daně postupoval v souladu s § 6 daňového řádu a umožnil žalobkyni uplatňovat svá práva a poskytoval jí přiměřená poučení o jejích právech a povinnostech. Skutečnost, že žalobkyně svých procesních práv dle § 86 odst. 2 daňového řádu nevyužila a přes výzvu správce daně neumožnila objasnit skutkový stav, totiž, zda jí trvá nárok na odpočet DPH, nutně musí jít k její tíži.
33. Námitku, že správce daně nestanovil dodatečné platební výměry přezkoumatelným způsobem, žalobkyně dále nerozvádí, a soud tak může pouze v obecně rovině konstatovat, že dodatečně platební výměry vadou nepřezkoumatelnosti netrpí. Ze zprávy o daňové kontrole ze dne 22. 10. 2021, č. j. 4297543/21/3002-60564-707975, je patrné, jakým způsobem správce daně daň vyčíslil, a i výroková část rozhodnutí byla srozumitelně formulována. Z tohoto důvodu ani tuto námitku soud neshledává důvodnou.

V. Závěr a náklady řízení

34. Soud z uvedených důvodů neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
35. O nákladech řízení rozhodl soud výrokem II. podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný byl ve věci plně úspěšný, avšak nevznikly mu žádné náklady řízení nad rámec běžného výkonu úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního

soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). 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 5. září 2023

Mgr. Marek Bedřich v. r.
předseda senátu