



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně senátu Lenky Oulíkové, soudkyně Lenky Bursíkové a soudce Karla Ulíka ve věci

žalobkyně: **JEPA Plastics a.s.**, IČO 27259552  
sídlem Plzeňská 1574, Roztoky  
zastoupena advokátem Mgr. Jiřím Mašlejem  
sídlem Říční 456/10, Praha 1

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 2. 2023, č. j. 6416/23/5300-21444-712862

takto:

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

Odůvodnění:

1. Soud posuzoval, zda došlo k zahájení daňové kontroly daně z přidané hodnoty (dále „DPH“) za zdaňovací období srpen 2017 sepsáním protokolu o zahájení daňové kontroly dne 14. 3. 2019, nebo již při místním šetření v provozovně žalobkyně dne 20. 10. 2017.

**Vymezení věci a obsah podání účastníků**

2. Dne 20. 10. 2017 proběhlo v provozovně žalobkyně místní šetření.

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

3. Dne 14. 3. 2019 byl se zmocněncem žalobkyně sepsán protokol o zahájení daňové kontroly, jejímž předmětem byla DPH za zdaňovací období srpen 2017.
4. Finanční úřad pro Středočeský kraj (dále „správce daně“) dodatečným platebním výměrem ze dne 18. 2. 2022, č. j. 680726/22/2102-52521-204481, doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období srpen 2017 ve výši 132 141 Kč a současně rozhodl o povinnosti uhradit penále ve výši 26 428 Kč. Platební výměr byl doručen zmocněnci žalobkyně dne 2. 3. 2022.
5. Žalobkynino odvolání zamítl žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím (dále „napadené rozhodnutí“) a platební výměr potvrdil.
6. Proti napadenému rozhodnutí podala žalobkyně žalobu podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále „s. ř. s.“). V žalobě namítala, že k doměření daně došlo po uplynutí lhůty pro stanovení daně, protože daňová kontrola byla zahájena při místním šetření dne 20. 10. 2017, nikoli sepsáním protokolu o zahájení daňové kontroly dne 14. 3. 2019. Místní šetření neodpovídalo získávání předběžných informací v rámci vyhledávací činnosti. O tom svědčí okolnosti předcházející místnímu šetření, jeho průběh a okolnosti po něm následující, stejně jako povaha a zaměření dotazů správce daně a povaha, kvalita a kvantita podkladů, které si při něm vyžádal. Správce daně znal před místním šetřením věcné zaměření postupu. Chtěl podrobně prověřovat konkrétní okolnosti relevantní pro posouzení oprávněnosti žalobkyni uplatněného odpočtu DPH. Měl v úmyslu se zaměřit na přijatá zdanitelná plnění od TERSSIO Plastics a.s. (dále „TERSSIO Plastics“) a až sekundárně na plnění od dalších dodavatelů. V protokolu o místním šetření avizoval úmysl „prověřit obchodní spolupráci“ a nikoli pouze zjišťovat a vyhledávat podkladové informace. Při místním šetření, které trvalo více než tři a půl hodiny, kladl dotazy na aspekty a skutečnosti, jež jsou významné z pohledu správného stanovení daňové povinnosti v souvislosti s uplatněným odpočtem. Nechal si předložit podklady, které svým časovým a věcným rozsahem svědčí o tom, že realizoval daňovou kontrolu. Také prověřoval skutečnosti na základě již získaných indicií a požadoval zcela konkrétní podklady. Vyžádal si mj. důkazní prostředky vztahující se ke smlouvám na výrobu vstřikolisového kelímku IML, které byly předmětem řízení za období květen a listopad 2017. Od místního šetření do formálního zahájení daňové kontroly uplynulo téměř 17 měsíců. Správce daně v tomto období neměl požadavky na předložení dokladů, ale vyzval banky k poskytnutí informací o majiteli účtu, o stavu a pohybu peněžních prostředků. Proto v daném období předložené podklady analyzoval a prověřoval okolnosti relevantní z pohledu správného stanovení daně. Při zahájení daňové kontroly dne 14. 3. 2019 se dotazoval na téže okolnosti obchodní činnosti žalobkyně a obchodní spolupráce s TERSSIO Plastics, které žalobkyně zodpověděla při místním šetření. Správce daně disponoval evidencí pro účely DPH a primárními daňovými doklady, tedy takovým množstvím podkladů, že si 14. 3. 2019 vyžádal jen doprovodné podklady (smlouvy, doklady o úhradě a doklady o přepravě), aniž by zpochybnil správnost, úplnost a věrohodnost primárních daňových dokladů. Z protokolu o zahájení daňové kontroly plyne, že doklady a listiny předložené při místním šetření využil během daňové kontroly. Po formálním zahájení daňové kontroly postupoval obdobně jako po místním šetření, tj. pokračoval ve vydávání výzev k poskytnutí údajů. Jeho postup se tak materiálně nelišil od postupu po místním šetření.
7. Žalovaný s žalobou nesouhlasil a navrhl její zamítnutí. Ve vyjádření k žalobě uvedl, že daň byla doměřena ve lhůtě pro stanovení daně. Místní šetření nezahájilo daňovou kontrolu. Sloužilo ke zjištění a vyhledání podkladových informací a důkazních prostředků. Správce daně před místním šetřením neměl žádné indicie, které prověřoval. Po místním šetření Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

nepožadoval žádné další podklady. Získané podklady neanalyzoval a neprověřoval. Místní šetření se uskutečnilo především v návaznosti na pořízení nového stroje. Bylo běžnou praxí, že zmocněnec žalobkyně opakovaně „zval“ úřední osoby na místní šetření do provozovny žalobkyně, aby předešel časové prodlevě s vrácením očekávaného nadměrného odpočtu.

8. Žalobkyně v replice setrvala na názoru, že místní šetření zahájilo daňovou kontrolu. Pensum podkladů vyžádané správcem daně odpovídá daňové kontrole. Správce daně v předmětu místního šetření indikoval záměr „prověřovat“ okolnosti relevantní pro posouzení oprávněnosti odpočtu. Tím vybočil z mezí vyhledávací činnosti. Analyzoval a prověřoval doklady předložené při místním šetření. Vyzýval banky k poskytnutí informací. Výzvy nemohl vydat, aniž by posoudil jejich nezbytnost. Tu dovedl z analýzy a prověření podkladů. Místní šetření nebylo uskutečněno v návaznosti na pořízení nového stroje. To mělo být provedeno až poté, co bude stroj dopraven do provozovny žalobkyně a uveden do provozu. Správce daně nezahrnul do protokolu o místním šetření některé dotazy, které položil zmocněnci žalobkyně, a některé informace, které získal. Obsah protokolu neodpovídá časové náročnosti místního šetření. Není z něho zřejmé, co je tvrzením zmocněnce žalobkyně a co zjištěním úředních osob. Pokud by se jednalo o zjištění správce daně, pak nevyhledával podklady, nýbrž je prověřoval, hodnotil a dovozoval z nich jednotlivá zjištění.
9. Žalovaný v duplice uvedl, že rozsah předložených dokladů odpovídá vyhledávání důkazních prostředků a mapování terénu. Pro výzvy na banky nebylo nutné analyzovat a prověřovat podklady. Čísla bankovních účtů (a z toho zjistitelné peněžní ústavy) jsou veřejně dostupnou informací. V replice tvrzené vady protokolu o místním šetření jsou nepřípustným rozšířením žalobních bodů.

#### **Splnění procesních podmínek, rozsah přezkumu a ústní jednání**

10. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, po vyčerpání řádných opravných prostředků, osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Jde o žalobu věcně projednatelnou. Soud posoudil žalobu v rozsahu uplatněných žalobních bodů vycházející ze skutkového a právního stavu ke dni vydání napadeného rozhodnutí (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.). Vady, k nimž byl povinen přihlídnout z moci úřední, neshledal.
11. Při jednání setrvali účastníci na svých procesních stanoviscích. Žalobkyně zdůraznila, že správce daně v době zahájení místního šetření již znal věcný záměr svého postupu. Vzhledem k rozsahu podkladů, které požadoval, označení předmětu místního šetření, jeho průběhu a skutečností, které následovaly po místním šetření, již šlo o daňovou kontrolu. Místní šetření proběhlo záhy po podání daňového přiznání za dané zdaňovací období. Pokud by správce daně neměl předchozí indicie k dodavateli TERSSIO Plastics, bylo by místní šetření vedeno jiným způsobem. Průběh místního šetření není věrně zachycen v protokolu (ten je zestručněn a není z něj zřejmé, zda se jedná o tvrzení žalobkyně nebo správce daně). Čtyři měsíce po místním šetření správce daně vyžádal podklady od bankovních institucí. Musel tedy provést úvahu na základě podkladů získaných při místním šetření. Žalovaný uvedl, že daňový spis neobsahuje žádné indicie, které by svědčily o vědomosti správce daně o zaměření namítaného postupu. Místní šetření bylo obecné, jeho účelem bylo zmapování obchodní spolupráce žalobkyně s dalšími společnostmi, k čemuž se vztahovaly otázky správce daně i předložené důkazní prostředky, které správce daně v žádném případě nehodnotil. Místní šetření se uskutečnilo z iniciativy samotné žalobkyně v návaznosti na pořízení nového stroje. Správce daně bez jakékoli součinnosti s žalobkyní vydal tři výzvy k poskytnutí údajů

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

adresované různým bankám a až následně zahájil daňovou kontrolu. Mapování terénu, aniž by správce daně získané důkazní prostředky jakkoli hodnotil či podrobně prověřoval, nevybočuje ze zákonných mezí vyhledávací činnosti.

12. Soud k důkazu provedl přílohy, které žalovaný předložil k vyjádření k žalobě, tj. e-maily ze dne 5. 12. 2017, 20. 12. 2018 a 14. 2. 2019 a jejich přílohy (fotografie, daňový doklad č. 19N00001 a kupní smlouvu č. 19042018/1). Soud zjistil, že zmocněnec a pracovnice žalobkyně e-maily odeslali úředním osobám až po místním šetření. V e-mailu ze dne 5. 12. 2017 zmocněnce požádal úřední osoby o kontrolu nové technologie na výrobu kelímků IML. Stejně to učinil v únoru 2019. Žádné další pro věc rozhodné skutečnosti z nich nezjistil.
13. Soud neprovedl listiny, které k důkazu navrhla žalobkyně v žalobě (protokol o místním šetření konaném dne 20. 10. 2017, výzvy správce daně ze dne 19. 2. 2018, protokol o zahájení daňové kontroly, doručky k dodatečnému platebnímu výměru a k napadenému rozhodnutí), protože byly součástí správního spisu, který není předmětem dokazování (srov. např. rozsudek NSS ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, č. 2383/2011 Sb. NSS).
14. Soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

#### Posouzení věci soudem

15. Mezi účastníky je sporný okamžik, kdy došlo k zahájení daňové kontroly DPH za zdaňovací období srpen 2017.
16. Tento okamžik je pro posouzení věci zásadní. Lhůta pro stanovení daně činí podle § 148 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, 3 roky a počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení. Byla-li však před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn (§ 148 odst. 3 daňového řádu). Současně platí, že oznámením rozhodnutí o stanovení daně, k němuž došlo v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně, způsobuje prodloužení lhůty pro stanovení daně o 1 rok [§ 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu]. Pokud správce daně doručil zmocněnci žalobkyně dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období srpen 2017 dne 2. 3. 2022, je možné tuto skutečnost považovat za úkon způsobující prodloužení lhůty pro stanovení daně o další rok pouze tehdy, byl-li učiněn v průběhu třetího roku od zahájení daňové kontroly.
17. Dle žalovaného došlo k zahájení daňové kontroly sepsáním protokolu o zahájení daňové kontroly dne 14. 3. 2019. Žalobkyně tvrdila, že daňová kontrola byla zahájena již při místním šetření v provozovně žalobkyně dne 20. 10. 2017.
18. Pokud by měla žalobkyně pravdu a k zahájení daňové kontroly skutečně došlo dne 20. 10. 2017, pak by došlo k doměření daně po uplynutí prekluzivní lhůty (žalovaný neoznačil žádné jiné okolnosti, které by měly v rozhodnou dobu vliv na běh prekluzivní lhůty kromě oznámení dodatečného platebního výměru; tyto nejsou zjevné ani ze správního spisu).
19. Soud z obsahu správního spisu zjistil, že po telefonické domluvě proběhlo dne 20. 10. 2017 v provozovně žalobkyně místní šetření. Podle protokolu o místním šetření bylo jeho předmětem „*Místní šetření ve věci vyhledávací činnosti – prověření obchodní spolupráce mezi daňovým subjektem JEP A Plastics a.s., a dalšími obchodními korporacemi*“. Během místního šetření byly úředním osobám správce daně předloženy evidence pro účely DPH za zdaňovací období leden až srpen 2017, soupis adres odběratelů a dodavatelů žalobkyně v roce 2017, filtrovaný účetní deník za období leden až srpen 2017, další (blíže nespecifikované) důkazní prostředky vztahující se ke smlouvám na výrobu vstřikolisového kelímku IML a daňové Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

doklady. Z náhodně vybraných daňových dokladů si úřední osoby pořídily kopie [č. 2017101952, STPK 9611013565, STPK 9611013647, 170081, 170084, 170086, 40172283, 17DPH031, 17DPH032, 91090560]. Dále si pořídily kopie všech daňových dokladů zahraničních odběratelů v EU (č. 1702024, 1702025 a 1702026), kopie dodacích listů k některým fakturám (č. 459920, 464013, 0081/2017, 0084/2017, 0086/2017, 17SV00241, 17SV00254, 17SV00260) a kopie několika CMR listů. Úřední osoby nahlédly i do daňových dokladů k přenesené daňové povinnosti ke stavebním pracím (rekonstrukce toalety a osvětlení). Byly upozorněny na to, že v pokladně jsou daňové doklady týkající se běžného provozu (PHM a kancelář) a reprezentace. Zmocněnec žalobkyně předložil rozpis pohledávek ke dni 26. 9. 2017, přehled zásob ke dni 26. 9. 2017 a ke dni 24. 8. 2017, rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 30. 9. 2016 a rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 20. 3. 2017.

20. Současně z protokolu vyplývá, že zmocněnec žalobkyně úředním osobám sdělil, že TERSSIO Plastics je historický dodavatel chemických surovin a recyklátu. Jeho činnost řídí JUDr. Michňák. Mezi další významné dodavatele surovin patří SYNTHOS Kralupy a.s., Oy Nizhex Scandinavia LTD a Gabriel-Chemie Bohemia s.r.o. V roce 2017 neměli vztah s IVP CZ a.s. Dopravu většinou řeší subdodavatelsky např. přes Luboše Smitku. Mezi odběratele patří Kozí farma Pěncín s.r.o., KAND s.r.o., Choceňská mlékárna s.r.o., Bohušovická mlékárna a.s., SENF, spol. s r.o., a další. Zahraniční odběratelé jsou z EU. Úřední osoby se zmocněncem žalobkyně domluvili, že po převzetí stroje v Nizozemsku a dopravení do provozovny žalobkyně, kde bude doinstalován a uveden do provozu, bude zmocněnec kontaktovat úřední osobu a domluví termín místního šetření. Zmocněnec upozornil, že bude žádat o možnost zápočtu daně z této investice na automatické převedení této daně na odběratele ESINTE s.r.o.
21. Dne 19. 2. 2018 se správce daně třemi výzvami obrátil na bankovní instituce s žádostí o poskytnutí informací o majitelích účtů, údaje o stavu a pohybu peněžních prostředků na účtech a o informaci o dalších vedených účtech. Požadované informace následně získal.
22. Dne 14. 3. 2019 proběhlo v provozovně žalobkyně jednání, jehož předmětem bylo zahájení daňové kontroly na DPH za zdaňovací období srpen 2017. Správce daně do protokolu o zahájení daňové kontroly uvedl, že v průběhu daňové kontroly využije daňových dokladů a listin předložených při místním šetření. Na dotaz úředních osob, co bylo ekonomickou činností žalobkyně ve zdaňovacím období srpen 2017, zmocněnec sdělil, že probíhala standardní činnost, zejména výroba kelímků z polystyrénu. Vydali zboží za 2,5 mil. Kč. Z toho necelých 0,5 bylo exportováno na slovenský trh. Hlavními odběrateli byli Choceňská mlékárna s.r.o., SENF, spol. s r.o., Bohušovická mlékárna a.s., KAND s.r.o. a MILK-AGRO s.r.o. Mezi hlavní dodavatele patřili SYNTHOS Kralupy a.s. (polystyren), Oy Nizhex Scandinavia LTD (polystyren), TERSSIO Plastics (recyklovaný polystyren), Remiva s.r.o. (recyklovaný polystyren), Slovenské elektrárny a.s. (energie), Thim obaly a.s. (krabice) a další. S TERSSIO Plastics byla spolupráce ukončena v roce 2017 z důvodu závažného pochybení a nedodávek společnosti. Člen představenstva JUDr. Michňák neplatil svým dodavatelům a byl odsouzen za zpronevěru. Smlouvy s TERSSIO Plastics sjednával JUDr. Michňák. Přeprava probíhala jejich dopravním prostředkem. Úhrady byly bezhotovostní. Za společnost s nimi jednala ještě referentka. Výrobu na téže adrese již provádí Pipelina Plastics a.s., která odkoupila jejich majetek a částečně i výrobu. Nyní využívají dodávky recyklátů od REMIVA, s.r.o. Úřední osoby si pořídily kopii daňového dokladu č. 173002814 a požádaly o předložení smluv a dokladů k úhradě daňových dokladů

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

č. 170081, 170084, 170086, STPK 9611013565, 2017101952, STPK 9611013647 a 40172283.

23. Správce daně vyzval dne 26. 3. 2019 Městský úřad Černošice ke sdělení, jaká motorová vozidla byla od 1. 1. 2016 evidována na TERSSIO Plastics a zda byla evidovaná vozidla převedena na nového vlastníka. Současně požádal o listiny a doklady k vozidlům.
24. Dne 20. 5. 2019 předložil zmocněnec žalobkyně dokumentaci ke třem dodávkám materiálu od TERSSIO Plastics obsahující daňové doklady (č. 170081, 170084, 170086), dodací listy (č. 0081/2017, 0084/2017, 0086/2017), přejímky na sklad (č. 171SP0035, 171SP0036, 171SP0037) a CMR listy (č. 1707220, 1707222, 1707224). Předložil i výpisy z účtu a třístrannou dohodu o započtení pohledávek uzavřenou dne 25. 10. 2017 mezi žalobkyní, ACORT Group a.s. a TERSSIO Plastics.
25. Správce daně poté vyzval Českou správu sociálního zabezpečení k identifikaci zaměstnanců žalobkyně. S žádostí o poskytnutí mimo jiné listinných dokladů a vyjádření k obchodní spolupráci s žalobkyní se obrátil na společnosti TART, s.r.o., TERSSIO Plastics, Kompresory PEMA, s.r.o., Gabriel-Chemie Bohemie s.r.o., SYNTHOS Kralupy a.s., Zeller + Gmelin s.r.o. a UNIPETROL RPA, s.r.o. Požádal Ministerstvo vnitra o informace k datové schránce společnosti TERSSIO Plastics a vyzval společnost REMIVA, s.r.o., k předložení dokladů a vysvětlení fakturace.
26. Následně správce daně vyzval žalobkyni k prokázání, že skutečně přijala zdanitelná plnění od TERSSIO Plastics dle daňových dokladů č. 170081, 170084 a 170086.
27. Podle § 87 odst. 1 věty první daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 platilo, že daňová kontrola je zahájena prvním úkonem správce daně vůči daňovému subjektu, při kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly a při kterém správce daně začne zjišťovat daňové povinnosti nebo prověřovat tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně.
28. Podle § 78 daňového řádu správce daně vyhledává důkazní prostředky a daňové subjekty a zjišťuje plnění jejich povinností při správě daní před zahájením řízení i v jeho průběhu. Vyhledávací činnost provádí správce daně i bez součinnosti s daňovým subjektem. V rámci vyhledávací činnosti správce daně a) ověřuje úplnost evidence či registrace daňových subjektů, b) zjišťuje údaje týkající se příjmů, majetkových poměrů a dalších skutečností rozhodných pro správné zjištění, stanovení a placení daně, c) shromažďuje a zpracovává informace a využívá informační systémy v rozsahu podle § 9 odst. 3, d) opatřuje nezbytná vysvětlení, e) provádí místní šetření.
29. Podle § 80 odst. 1 daňového řádu správce daně může provádět místní šetření. V rámci tohoto postupu správce daně zejména vyhledává důkazní prostředky a provádí ohledání u daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní, jakož i na místě, kde je to vzhledem k účelu místního šetření nejvhodnější.
30. Mezi účastníky je shoda na tom, že smyslem a účelem místního šetření podle § 78 odst. 3 písm. e) daňového řádu je získat a shromáždit předběžné informace o daňových subjektech (popř. jiných osobách), jež by bylo možno poté využít v daňovém řízení ke stanovení daně ve správné výši. Musí sloužit toliko ke zjišťování podkladových informací, resp. mapování terénu, a nemůže být zaměňováno s jinými instituty, které daňový řád předvídá a upravuje (srov. rozsudek NSS ze dne 27. 7. 2005, č. j. 1 Afs 70/2004-80, č. 937/2006 Sb. NSS). V rámci vyhledávací činnosti lze pouze vyhledávat důkazní prostředky a daňové subjekty, nikoliv zjišťovat, ověřovat, resp. stanovovat daňové povinnosti. Úkony přesahující rámec místního

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

šetření má správce daně provádět v rámci kontrolních postupů k tomu určených, tj. zejména v rámci daňové kontroly (srov. § 85 odst. 1 daňového řádu) jako institutu sloužícího ke komplexnímu ověřování daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiných okolností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně (viz např. rozsudky NSS ze dne 31. 5. 2017, č. j. 4 Afs 14/2017-36, č. 3604/2017 Sb. NSS, ze dne 2. 7. 2020, č. j. 7 Afs 390/2019-44, ze dne 10. 5. 2021, č. j. 5 Afs 301/2019-30, nebo ze dne 1. 3. 2022, č. j. 7 Afs 231/2021-31, bod 27).

31. Pro posouzení právní povahy úkonu správce daně není rozhodné jeho formální označení ani doba jeho trvání. Podstatné je skutečné počínání správce daně, tedy zda pouze zjišťoval a vyhledával podkladové informace a důkazní prostředky, či zda již fakticky zjišťoval a ověřoval správnost stanovení daňové povinnosti (viz rozsudky NSS č. j. 5 Afs 301/2019-30, bod 18, nebo č. j. 7 Afs 390/2019-44, bod 37).
32. Vyhledávací činnost správce daně vybočí ze svých zákonných limitů tehdy, jestliže správce daně v rámci tohoto postupu přistoupí k ověřování a zjišťování daňového základu nebo jiných okolností rozhodných pro správné stanovení daně – tedy k dokazování (viz rozsudek NSS ze dne 10. 4. 2024, č. j. 4 Afs 191/2023-45, bod 24, a tam citovaný rozsudek ze dne 28. 7. 2022, č. j. 3 Afs 8/2020-41).
33. Mezi účastníky je sporné to, zda místní šetření konané dne 20. 10. 2017 bylo mapováním terénu a sloužilo toliko ke zjišťování podkladových informací, nebo zda již správce daně fakticky zjišťoval a ověřoval správnost stanovení daňové povinnosti.
34. Soud se předně zabýval námitkou žalobkyně, že správce daně zaměřil místní šetření především na zdanitelná plnění v podobě dodání chemických látek Styrolution 486N a Styrolution 124L od TERSSIO Plastics.
35. Jak vyplývá z protokolu o místním šetření, úředním osobám bylo v průběhu místního šetření předloženo značné množství podkladů týkajících se obchodní spolupráce mezi žalobkyní a dalšími společnostmi (evidence pro účely DPH za zdaňovací období leden až srpen 2017, soupis adres odběratelů a dodavatelů žalobkyně v roce 2017, filtrovaný účetní deník za období leden až srpen 2017, rozpis pohledávek, přehled zásob, daňové doklady, dodací listy, CMR listy a dvě rozhodnutí o poskytnutí dotace). Daňové doklady se týkaly vícero zdaňovacích období. Netýkaly se pouze zdaňovacího období srpen 2017, v němž se měla uskutečnit plnění od TERSSIO Plastics v podobě chemických látek Styrolution 486N a Styrolution 124L dle daňových dokladů č. 170081, 170084 a 170086. Současně se jednalo o doklady týkající se všech dodavatelů a odběratelů žalobkyně. Dokonce se vztahovaly k přenesené daňové povinnosti na stavební práce (rekonstrukce toalety a osvětlení). Úřední osoby si nepořídily kopie dokladů vystavených výhradně společností TERSSIO Plastics. Obstaraly si i kopie dokladů, které se týkaly jiných dodavatelů a odběratelů. Provozovnu žalobkyně opustily s kopiemi dodacích listů k vícero fakturám, kopiemi několika CMR listů a kopiemi dvou rozhodnutí o poskytnutí dotace, která se dodávek od TERSSIO Plastics netýkají.
36. Zmocněnec žalobkyně na dotazy úředních osob uvedl, že TERSSIO Plastics je historický dodavatel chemických surovin a recyklátu, sídlí v Roztokách a její činnost řídí JUDr. Michňák. Tyto dotazy nevzbuzují důvod se domnívat, že se úřední osoby zaměřily především na dodávky TERSSIO Plastics. To vyplývá jednak z toho, že se zmocněnec blíže nevěnoval společnosti TERSSIO Plastics a dodávkám od ní a vyjmenoval další významné dodavatele a odběratele žalobkyně, a jednak z toho, že úřední osoby zaměřily svoji Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

pozornost i na přenesenou daňovou povinnost a rozhodnutí o poskytnutí dotace. Ze správního spisu (ani z jeho vyhledávací části) neplynou žádné indicie o tom, že se správce daně chtěl zaměřit zejména na TERSSIO Plastics, jak tvrdila žalobkyně v replice.

37. Úřední osoby se při místním šetření (ani po něm) nevyjadřovaly ke sdělením předestřeným zmocněncem nebo k obsahu předložených dokladů. Nezpochybňovaly jejich správnost, věrohodnost nebo obsah. Nijak nehodnotily sdělení zmocněnce ani předložené listiny (důkazy), natož aby vyvozovaly jakékoliv závěry ohledně správnosti stanovení daňové povinnosti. Právě to, tj. hodnocení důkazů, je dělícím kritériem, zda správce daně překročil meze vyhledávací činnosti (srov. rozsudek NSS ze dne 10. 4. 2024, č. j. 4 Afs 191/2023-45). Úřední osoby nepoukazovaly na žádné nesrovnalosti daňových dokladů nebo jiných předložených listin, nežádaly ani objasnění, jak konkrétně plnění podle předložených daňových dokladů skutečně probíhala. Z toho plyne, že úřední osoby nezjišťovaly a ani neověřovaly okolnosti relevantní pro posouzení oprávněnosti uplatněného odpočtu z plnění od TERSSIO Plastics. Námitka není důvodná.
38. Skutečnost, že se úřední osoby při místním šetření zaměřily na určitá zdaňovací období, není problematická. Daňový řád umožňuje provádět daňovou kontrolu společně pro více daňových řízení týkajících se jednoho daňového subjektu (§ 85 odst. 4 daňového řádu). Nelze proto vyloučit, že i zjišťování podkladových informací (mapování terénu) může být zaměřeno na určitá zdaňovací období nebo jen na určité daňové povinnosti.
39. Soud dodává, že obecné dotazy na to, kdo je dodavatelem nebo odběratelem daňového subjektu, kde mají sídlo, kdo je řídí a co bývá předmětem dodávek, nevybočují z mezí vyhledávací činnosti. Jsou totiž kladeny za účelem zmapování terénu a vyhledání důkazních prostředků. Není proto důvodné tvrzení žalobkyně, že úřední osoby při místním šetření úřední osoby pokládaly otázky, které jsou významné pro správné stanovení daňové povinnosti.
40. Ani skutečnost, že bylo místní šetření provedeno nedlouho poté, co žalobkyně podala daňové priznání, nesevďčí o tom, že správce daně překročil meze vyhledávací činnosti.
41. Žalobkyně dále tvrdila, že úřední osoby požadovaly předložit důkazní prostředky ke smlouvám na výrobu kelímku, které byly předmětem řízení za zdaňovací období květen a červen 2017, tedy že prověřovaly skutečnosti na základě již získaných indicií, protože požadovaly předložit zcela konkrétní doklady.
42. Podle protokolu o místním šetření byly úředním osobám předloženy další (blíže nespecifikované) důkazní prostředky vztahující se ke smlouvám na výrobu vstříkolisového kelímku IML. Úřední osoby do protokolu napsaly, že smlouvy byly předmětem řízení za zdaňovací období květen 2017 a že budou předmětem řízení za zdaňovací období listopad 2017. Úřední osoby tedy měly již před místním šetření o těchto smlouvách určité povědomí. Soud ovšem zdůrazňuje, že úřední osoby smlouvy ani vyžádané důkazní prostředky (z kontextu vyplývá, že se jednalo např. o rozhodnutí o poskytnutí dotace) nikterak nehodnotily. Se zmocněncem pouze domluvili, že po dopravení stroje z Nizozemska do provozovny žalobkyně, kde bude doinstalován a uveden do provozu, bude zmocněnec kontaktovat úřední osobu, se kterou domluví termín místního šetření. Úřední osoby přitom upřely svoji pozornost především jiným směrem. Nahlížely do evidence pro účely DPH za vícero zdaňovacích období, do přehledu zásob, rozpisu pohledávek a do daňových dokladů od dodavatelů žalobkyně a pro její odběratele. Kopie listinných podkladů, které si pořídily, se nevztahovaly ke smlouvám na výrobu vstříkolisového kelímku. Proto lze uzavřít, že Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

místní šetření nebylo zaměřeno výlučně na předložení podkladů týkajících se stroje na výrobu vstříkolisového kelímku. Z postupu úředních osob neplyne, že správce daně ověřoval a posuzoval správnost daňové povinnosti. Námitka není důvodná.

43. Soud nesouhlasí s tvrzením žalovaného, že místní šetření se uskutečnilo především v návaznosti na pořízení stroje na výrobu vstříkolisového kelímku IML, protože zmocněnec žalobkyně opakovaně zval úřední osoby na místní šetření. Žalovaným tvrzený účel nemá oporu ve správním spise ani provedeném dokazování. V průběhu místního šetření se úřední osoby stroji věnovaly. Obdržely fotografie stroje a obalů na kelímky. Z protokolu o místním šetření nicméně plyne, že bylo zaměřeno především na vyhledání informací a důkazních prostředků ohledně obchodní spolupráce žalobkyně s dalšími společnostmi. V závěru místního šetření úřední osoby se zmocněncem ujednaly, že se kvůli stroji uskuteční další místní šetření, a to až bude dovezen do provozovny žalobkyně. Z e-mailů, které soud provedl k důkazu vyplynulo, že zmocněnec v souladu s touto dohodou až po místním šetření navrhoval úředním osobám provedení kontroly nově pořízeného stroje. Tato okolnost nicméně nemá na posouzení věci žádný vliv.
44. Správce daně mezi místním šetřením a zahájením daňové kontroly dne 14. 3. 2019 vyhotovil tři výzvy, kterými se obrátil na banky s žádostí o poskytnutí informací. Z toho nelze dovozovat, že správce daně analyzoval podklady předložené při místním šetření a prověřoval okolnosti relevantní pro správné stanovení daně. Ačkoli je pravděpodobné, že správce daně čísla účtů, a to, u kterých bank jsou zřízeny, vyvodil z dokladů, které mu předložila žalobkyně při místním šetření, neznamená to, že správce daně vybočil z mezí vyhledávací činnosti. Vždy je třeba zkoumat konkrétní správcem daně učiněné úkony, tedy zda již začal prověřovat a hodnotit konkrétní daňovou povinnost daňového subjektu (obdobně srov. např. rozsudek NSS ze dne 10. 4. 2024, č. j. 4 Afs 191/2023-45, bod 29). Správce daně se výzvami dotazoval na majitele účtů, na údaje o stavu a pohybu finančních prostředků a na případné další zřízené účty žalobkyně. Vyhledával tedy informace a důkazní prostředky. Výzvy přitom neobsahují žádné hodnocení předložených listin a dokladů nebo názor správce daně na správnost daňové povinnosti žalobkyně.
45. Správce daně po místním šetření (až do zahájení daňové kontroly) po žalobkyni nepožadoval předložení podkladů a listin. Nepožadoval vysvětlení k daňovým dokladům nebo ke sdělením, která předestřel zmocněnec v průběhu místního šetření. Ta nepožadoval ani v průběhu místního šetření. K tomu nepřistoupil ani poté, co dne 21. 2. 2018 zahájil u daňového subjektu TERSSIO Plastics daňovou kontrolu, a ani poté, co dne 27. 11. 2018 vyhotovily stejné úřední osoby výzvu k prokázání skutečností ve věci daňového subjektu TERSSIO Plastics, která se týkala mimo jiné pochybností o uskutečnění zdanitelných plnění dle dokladů č. 170081, 170084 a 170086, které TERSSIO Plastics, jako dodavatel, vystavila žalobkyni, jako odběrateli. Přitom z judikatury vyplývá, že pokud správce daně po ukončení místního šetření požadoval po daňovém subjektu další doklady, svědčí to o tom, že postup správce daně nepředstavoval pouhé mapování terénu a vyhledávání důkazních prostředků (viz rozsudky NSS ze dne 1. 3. 2022, č. j. 7 Afs 231/2021-31, body 17 a 31, ze dne 2. 7. 2020, č. j. 7 Afs 390/2019-44, bod 37, nebo ze dne 28. 7. 2022, č. j. 3 Afs 8/2020-41, bod 23). To se však v projednávané věci nestalo.
46. Není důvodná ani námitka žalobkyně, že množství předložených dokladů při místním šetření znamená, že správce daně překročil meze vyhledávací činnosti. Ačkoli je třeba zohlednit i množství dokladů předložených při místním šetření, z judikatury, na kterou poukazovala žalobkyně, plyne, že podstatné je skutečné počínání správce daně, tedy zda Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

pouze zjišťoval a vyhledával podkladové informace a důkazní prostředky, či zda již fakticky zjišťoval a ověřoval oprávněnost uplatněného odpočtu (viz rozsudky NSS ze dne 2. 7. 2020, č. j. 7 Afs 390/2019-44, bod 37, a ze dne 10. 5. 2021, č. j. 5 Afs 301/2019-30, bod 18). Dělicím kritériem, zda správce daně překročil meze vyhledávací činnosti, je totiž hodnocení důkazů (viz rozsudek NSS ze dne 10. 4. 2024, č. j. 4 Afs 191/2023-45). Z obsahu správního spisu vyplývá, že správce daně před zahájení daňové kontroly dne 14. 3. 2019 hodnocení důkazů neprováděl.

47. Žalobkyně v žalobě také tvrdila, že je důležité, že se správce daně při jednání dne 14. 3. 2019 dotazoval na okolnosti obchodní činnosti žalobkyně a na okolnosti spolupráce s TERSSIO Plastics, které již byly zodpovězeny při místním šetření. S tím ovšem nelze souhlasit.
48. Z protokolu o místním šetření plyne, že se úřední osoby obecně dotazovaly na dodavatele a odběratele žalobkyně, co je předmětem dodávek a kdo řídí činnost TERSSIO Plastics. Z protokolu o zahájení daňové kontroly vyplývá, že se úřední osoby ptaly na předmět ekonomické činnosti žalobkyně ve zdaňovacím období srpen 2017. Zmocněnec žalobkyně na tento dotaz vyjmenoval dodavatele a odběratele žalobkyně a sdělil, co bylo předmětem dodávek. Ačkoli se zaměření dotazů úředních osob částečně překrývalo (např. co bylo obchodní činností žalobkyně), je zcela logické, že správce daně za účelem tzv. mapování terénu opatřuje podklady a vysvětlení, jež následně podrobně prověří při daňové kontrole, pokud to shledá nutným. Jinými slovy, správce daně se po zahájení daňové kontroly může ptát na stejné otázky, které kladl v rámci vyhledávací činnosti, a to i ve větší míře podrobnosti. Pokud proto některé dotazy položené v rámci vyhledávací činnosti odpovídaly dotazům položeným v průběhu následně zahájené daňové kontroly, nesvědčí to o nezákonnosti postupu správce daně či o provádění tzv. zastřené daňové kontroly (obdobně srov. např. rozsudek NSS ze dne 10. 4. 2024, č. j. 4 Afs 191/2023-45, bod 29).
49. Správce daně se v průběhu daňové kontroly nespokojil toliko s těmito (částečně shodnými) odpověďmi. Zmocněnce se již při jednání dne 14. 3. 2019 dotazoval na bližší okolnosti spolupráce s TERSSIO Plastics, které nebyly předmětem místního šetření. Následně začal o žalobkyni a jejích dodavatelích zjišťovat další informace (např. si vyžádal seznam zaměstnanců, informace o přístupech do datové schránky společnosti TERSSIO Plastics, informace o evidenci vozidel apod.) a požadoval po nich předložení dokladů, listiny a vyjádření k obchodní spolupráci s žalobkyní (viz výzvy adresované společností UNIPETROL RPA, s. r. o., REMIVA, s.r.o., TERSSION Plastics, Zeller + Gemlin s.r.o., SYNTHOS Kralupy a.s., Gabriel-Chemie Bohemia s.r.o., Kompresory PEMA, s.r.o. a TART, s.r.o.). Poté vyslechl několik osob a hodnotil listiny a doklady, které mu předložili zejména dodavatelé žalobkyně.
50. Správce daně nepostupoval po zahájení daňové kontroly stejně jako po místním šetření, jak nesprávně tvrdila žalobkyně. Po místním šetření se pouze obrátil na tři bankovní instituce s výzvou o poskytnutí informací ohledně bankovních účtů. Nepožadoval od žalobkyně ani jejích dodavatelů žádná vysvětlení ani další podklady. Z postupu správce daně je zřejmé, že dokazování a hodnocení správnosti daňové povinnosti prováděl až po zahájení daňové kontroly. Námitka není důvodná.
51. Skutečnost, že správce daně při jednání dne 14. 3. 2019, na němž zahájil daňovou kontrolu, požadoval podklady (další důkazy) k daňovým dokladům a avizoval, že již předložené daňové doklady využije v rámci daňové kontroly, neznamená, že místní šetření zahájilo daňovou kontrolou. Z judikatury vyplývá, že daňové doklady se všemi požadovanými

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

náležitostmi nemusí být dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění opravdu došlo (viz např. rozsudek NSS ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010-71). Aby mohla být daňovému dokladu přisouzena důkazní hodnota musí odrážet i faktickou stránku věci, tj. přijetí zdanitelného plnění (viz např. rozsudek NSS ze dne 26. 9. 2012 č. j. 8 Afs 14/2012-61 nebo ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004-63). K tomu mohou sloužit doprovodné listiny a další podklady (důkazy). Právě ony mohou vést k ověření oprávněnosti uplatněného odpočtu, anebo být zdrojem pochybností o jeho oprávněnosti. Vyzvat k jejich předložení proto nemusí správce daně až poté, co zpochybní správnost, úplnost a věrohodnost primárních daňových dokladů. Požadavek správce daně byl proto zcela legitimní. Zároveň pokud správce daně avizoval, že v rámci daňové kontroly využije již předložené daňové doklady, svědčí to o tom, že jejich obsah před zahájením daňové kontroly dne 14. 3. 2019 nehodnotil.

52. Ani to, že jednání konané dne 14. 3. 2019 trvalo kratší dobu než místní šetření, neznamená, že místní šetření zahájilo daňovou kontrolu. Pro posouzení právní povahy úkonu správce daně není rozhodné jeho formální označení ani doba jeho trvání (viz rozsudek NSS ze dne 10. 5. 2021, č. j. 5 Afs 301/2019-30, bod 18). Není rozhodující ani to, že předmět protokolu o místním šetření byl vymezen jako „*prověření obchodní spolupráce mezi daňovým subjektem a dalšími obchodními korporacemi*“. Úřední osoby ani správce daně se totiž před 14. 3. 2019 neuchýlili ke zjišťování a ověřování oprávněnosti daňové povinnosti.
53. Žalobkyně v replice tvrdila, že z protokolu o místním šetření nelze seznat skutečný průběh místního šetření, co je tvrzením úředních osob a co je sdělením zmocněnce. K těmto žalobním bodům nelze nepřihlédnout pro jejich opožděné uplatnění, protože rozvíjí námitku, že daňová kontrola byla zahájena již při místním šetření, a proto ke stanovení daně došlo až po uplynutí prekluzivní lhůty. Námitky nicméně nejsou důvodné. Žalobkyně neoznačila žádný důkaz, kterým by svá tvrzení prokázala. Lze souhlasit s žalovaným, že pokud protokol o místním šetření neodpovídal jeho skutečnému průběhu, měl to zmocněnec žalobkyně při jeho sepisu uvést. Z protokolu žádné výhrady ani námitky zmocněnce neplynou. Zmocněnec s protokolem souhlasil a jeho znění stvrdil svým podpisem. Z obsahu protokolu jasně plyne, co je sdělení zmocněnce. Byl to zmocněnec, kdo vyjmenoval dodavatele a odběratele žalobkyně a obecně vysvětlil, co je předmětem dodávek. Žádná vlastní zjištění úředních osob, která by odpovídala hodnocení důkazů nebo jinému ověřování a zjišťování daňové povinnosti žalobkyně, z protokolu o místním šetření neplynou. Námitka není důvodná.
54. Soud uzavírá, že se neztotožnil s tvrzením žalobkyně, že správce daně na podkladě dokumentů předložených při místním šetření před zahájením daňové kontroly zjišťoval a ověřoval okolnosti relevantní pro posouzení daňové povinnosti žalobkyně, zejména oprávněnosti uplatněného odpočtu z přijatých zdanitelných plnění od TERSSIO Plastics. Jelikož byla daňová kontrola zahájena až dne 14. 3. 2019, byla daň doměřena ve lhůtě pro stanovení daně.

### **Závěr a náklady řízení**

55. S ohledem na shora uvedené závěry soud žalobu jako nedůvodnou zamítl (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
56. O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměla úspěch. Žalovanému, který byl plně

úspěšný, soud náhradu nákladů nepřiznal, neboť mu 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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze 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](http://www.nssoud.cz).

Praha 29. dubna 2025

**Lenka Oulíková v. r.**  
předsedkyně senátu