



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudců Mgr. Jana Šmakala a Mgr. Jaroslavy Křivánkové ve věci

žalobkyně: **AVA Property spol. s r.o.**, sídlem Magisterská 3014/4, Plzeň
zastoupena společností **TAL Consulting, s.r.o.**, sídlem Dřevná
382/2, Praha

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Plzeňský kraj**, sídlem Hálkova 2790/14, Plzeň

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného týkajícím se postupu žalovaného k odstranění pochybností stran údajů v řádném daňovém přiznání žalobkyně k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2024,

takto:

- I. **Žaloba se z a m í t á.**
- II. **Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**

Odůvodnění:

I.

Vymezení věci

1. Žalobkyně se žalobou ze dne 13. 1. 2024 (správně: 2025) domáhala vydání rozsudku, jímž by soud žalovanému zakázal „pokračovat v postupu k odstranění pochybností“, uložil mu povinnost „vyměřit daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2024 tak, jak uvedla žalobkyně v daňovém přiznání, a bez odkladu ji poukázat žalobkyni na její příslušný bankovní účet“ a jímž by soud určil, že „zahájení postupu k odstranění pochybností“ bylo nezákonným zásahem.
2. V podání ze dne 20. 2. 2025 žalobkyně změnila žalobní petit s tím, že se pro příště domáhá určení, že „provedený postup k odstranění pochybností“ byl nezákonným zásahem.

II.

Žaloba včetně jejího doplnění

3. Žalobkyně v žalobě uvedla, že podala v řádném termínu daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2024, ve kterém tvrdila na ř. 65 nadměrný odpočet ve výši 724 009 Kč. Žalovaný vydal dne 22. 11. 2024 Výzvu k odstranění pochybností č.j. 1657866/24/2301-51523-403544 (dále též jen „Výzva“), kterou zahájil postup k odstranění pochybností ve smyslu § 89 zákona č. 280/290 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Do dnešního dne nebyl nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty pravomocně vyměřen a vrácen žalobkyni, přičemž lhůta pro jeho vrácení uplynula 25. 11. 2024.
4. Žalobkyně konstatovala, že žalovaný ve Výzvě uvádí, že mu po přezkoumání podaného daňového přiznání vznikly pochybnosti o správnosti, průkaznosti a úplnosti údajů v tomto přiznání vykázaných a o pravdivosti údajů v něm uvedených, neboť „... tvrzená hodnota přijatých zdanitelných plnění převyšuje výši skutečněných plnění“. Zvolí-li žalovaný k vyjasnění sporných a nejasných skutečností postup k odstranění pochybností, je povinen své pochybnosti konkretizovat ve výzvě k odstranění pochybností. Byť pochybnost žalovaného nemusí být jistotou, že tvrzení žalobkyně nejsou správná, průkazná, úplná či pravdivá, musí být podezření žalovaného založené na dostatečně konkrétních a přesvědčivých poznatcích nebo analýzách opřených o skutkové důvody, tj. o důvody objektivně existující a nespočívající pouze v úsudku a vůli příslušných pracovníků správce daně, tedy žalovaného. Pouze tak je v materiálním právním státě, v němž je vyloučena libovůle orgánů veřejné moci, prostřednictvím ověření existence a povahy těchto skutkových důvodů možno zaručit přezkoumatelnost toho, zda příslušný správce daně, tedy žalovaný, skutečně pochybnost o tvrzeních daňového subjektu měl, anebo zda ji neměl a požadoval na daňovém subjektu, tedy žalobkyni, vysvětlení a prokazování jí tvrzených skutečností pouze na základě zákonem nedovoleného náhodného výběru či dokonce na základě z libovůle vycházejícího či jinak mimo zákonná kritéria se pohybujícího úsudku pracovníka správce daně. V každém případě musí jít o poznatky či analýzy mající skutkový základ vztahující se k daňově relevantní činnosti žalobkyně a opírající se o logickou a racionální úvahu (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2018, č.j. 1 Afs 97/2017-38; ze dne 8. 7. 2008, č.j. 9 Afs 110/2007-102 či ze dne 30. 6. 2016, č.j. 4 Afs 95/2016-36). Žalovaný dále ve Výzvě uvádí: „Jak uvedl správce daně sbora, vznikly mu pochybnosti o správnosti, průkaznosti a úplnosti údajů vykázaných v předmětném řádném daňovém přiznání, protože tvrzená hodnota přijatých zdanitelných plnění na řádku 40 ve výši základu daně 3 500 000,- Kč a daně ve výši 735 000,- Kč převyšuje hodnotu Vámi skutečněných plnění na řádku 1 ve výši základu daně 52 340,- Kč a daně 10 991,- Kč.“ Ani samotná výše nadměrného odpočtu však nemůže být důvodem pro zahájení postupu k odstranění pochybností, postrádá-li Výzva, jak je výše uvedeno, bližší odůvodnění, proč má žalovaný důvodné podezření, že uplatněná výše odpočtu je

nesprávná (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 4. 2013, č.j. 1 Afs 105/2012-37 a ze dne 9. 5. 2016, č.j. 8 Afs 76/2015-58).

5. Žalobkyně dále uvedla, že součástí požadavků na rozhodování v podmínkách právního státu je mj. existence kompletní, nezměněné a věrohodné spisové dokumentace, která je předpokladem řádně vedeného daňového řízení a rozhodnutí v něm přijímaných (nález Ústavního soudu ze dne 23. 6. 2020, sp.zn. IV. ÚS 4141/18). Žalovaný ve Výzvě uvedl, že je možné domluvit osobní návštěvu, proto uskutečnil zástupce žalobkyně dne 10. 12. 2024 ústní jednání se žalovaným (viz protokol o ústním jednání č.j. 1717589/24/2301-61564-405303), v jehož rámci zástupce žalobkyně obdržel seznamy písemností z kontrolní a vyhledávací části spisu a bylo mu [umožněno] do písemností v kontrolní části spisu nahlédnout. Příslušný spis obsahoval ke dni 10. 12. 2024 celkem 5 písemností, a sice:
- Žádost o přístup k datům KH
 - Výzva k odstranění pochybností
 - Výzva k poskytnutí informací – Komerční banka
 - Odpověď na výzvu č.j. 1685888
 - Úřední záznam o telefonním hovoru.
6. Dle žalobkyně přitom žalovaný v předmětné Výzvě konstatuje, že má k dispozici přihlášku k dani z přidané hodnoty a taktéž kupní smlouvu na nákup nemovitých věcí od prodávajícího Stavebniny Sedláček Litice s.r.o., přičemž ale tyto písemnosti nejsou součástí předmětné části spisu. Stejně tak není součástí předmětné části spisu samotné daňové přiznání, kterého se postup k odstranění pochybností týká. Žalobkyně se důvodně domnívá, že uvedené písemnosti nejsou součástí spisové dokumentace záměrně. Součástí podané přihlášky k DPH je totiž její příloha týkající se informací o ekonomické činnosti žalobkyně. Z uvedené přílohy mj. plyne, že předpokládanou ekonomickou činností žalobkyně je pronájem nemovitých věcí, konkrétně specifikovaných v příloženém notářském zápisu od prodávajícího společnosti Stavebniny Sedláček Litice s.r.o., IČO: 04584511. Této společnosti budou následně nemovité věci zpětně pronajaty. Předpokládané zahájení pronájmu je vázáno na provedení vklad nemovitých věcí v katastru nemovitostí, žalobkyně odhadovala zahájení na září 2024. Předmětná kupní smlouva byla uzavřena formou notářského zápis, který je tak veřejnou listinou a vztahuje se tak na něj presumpce správnosti. Žalobkyně žalovanému též dopředu před zahájením své ekonomické činnosti poskytla další doplňující informace, jako je číslo jejího bankovního účtu, informace o způsobu vedení účetnictví apod. Žalovaný shledal tyto informace jako důvěryhodné, o čemž svědčí vydané rozhodnutí o registraci k DPH ze dne 19. 9. 2024. Žalobkyně tak postupovala zcela předvídatelně, přesně podle toho, jak žalovanému uvedla v rámci registračního řízení. Žalobkyně se domnívá, že žalovaný sledoval zahájení postupu k odstranění pochybností jiné zájmy než základní cíl správy daní, tj. správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. Současně žalovaný zcela rezignoval na řádné vedení spisové dokumentace. Svým postupem žalovaný porušil základní zásady při správě daní, mj. zásadu hospodárnosti, předvídatelnosti, rovného procesního postavení a též porušil právo žalobkyně na spravedlivý proces. Podle ustálené judikatury platí, že základní zásada neutrality DPH vyžaduje, aby odpočet DPH na vstupu byl přiznán, jestliže jsou splněny hmotněprávní požadavky (např. rozsudek SDEU ze dne 28. 7. 2016 ve věci C-332/15 Astone či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2019, č.j. 10 Afs 182/2018-44). Hmotněprávní podmínky vážící se k samé podstatě a

rozsahu nároku na odpočet DPH jsou v návaznosti na čl. 167-192 Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty:

- existence plnění
 - existence dodavatele (plátce)
 - použití v rámci vlastní ekonomické činnosti (např. rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 30. 1. 2019, č.j. 10 Af 18/2015-52).
7. Existence plnění není předmětem zkoumání žalovaného (viz textace předmětné Výzvy a související notářský zápis) a existenci dodavatele byla ověřena (viz žádost o přístup k datům KH). Ekonomickou činností je jakákoli její fáze, tedy jak její počáteční příprava (nákup materiálu, výstavba budovy pro účely pozdějšího uskutečňování ekonomické činnosti), tak i případné její závěrečné etapy (ukončování ekonomické činnosti), kdy už nemusí být uskutečňována žádná plnění na výstupu (rozsudky SDEU ze dne 14. února 1985, věc 26/83, Rompelman nebo ze dne 11. července 1991, věc C-97/90, Lennartz). V daňovém přiznání byla vykázána celkem 3 plnění:
- přijaté plnění týkající se pořízení pozemku v Liticích od dodavatele společnosti Stavebniny Sedláček Litice s.r.o., IČO: 04584511
 - jedno uskutečněné plnění ve prospěch společnosti Stavebniny Sedláček Litice s.r.o., IČO: 04584511 a druhé uskutečněné plnění ve prospěch společnosti DONEK - N spol. s r.o.
8. Z textace Výzvy a postupu žalovaného pak není dle žalobkyně zřejmé, proč by měl mít žalovaný pochybnosti o použití přijatého plnění v rámci ekonomické činnosti žalobkyně. Související informace o ekonomické činnosti žalobkyně byly žalovanému poskytnuty před zahájením postupu k odstranění pochybností. Tyto se žádným způsobem neodlišují od skutečnosti.
9. K zahájenému postupu k odstranění pochybností na základě vydané Výzvy tak žalobkyně uvádí, že vydaná Výzva je zcela nesrozumitelná, neobsahuje žádné konkrétní pochybnosti, jak předepisuje § 89 odst. 1, 2 daňového řádu, a zcela evidentně je pouhou obstrukcí žalovaného. Údajná pochybnost žalovaného (pokud to pochybností vůbec lze nazvat) je zcela abstraktní, nepodložená a neobjektivní. Z tohoto důvodu, tedy proto, že ve Výzvě absentuje její esenciální náležitost – sdělení konkrétních pochybností – považuje žalobkyně danou Výzvu za nezákonnou. Související spisová dokumentace je neúplná a nevěrohodná a jako taková neumožňuje žalobkyni účinnou obranu. Na základě výše uvedeného považuje žalobkyně za nezákonný i samotný postup k odstranění pochybností. Žalobkyně má za to, že ji žalovaný svým postupem spočívajícím ve vydání nezákonné Výzvy, jejímž přímým důsledkem bylo nezákonné zahájení postupu k odstranění pochybností a které ve výsledku vedlo k zadržení nadměrného odpočtu, který není do dnešního dne žalobkyni vrácen, přímo zkrátil na jejích právech. Tímto postupem žalovaného byly dle žalobkyně naplněny znaky nezákonného zásahu správního orgánu dle § 82 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s.ř.s.“).
10. V podání ze dne 20. 2. 2025 žalobkyně sdělila, že žalovaný v mezidobí upustil od trvání nezákonného zásahu vydáním platebního výměru na daň z přidané hodnoty č.j. 157306/25/2301-51523-403544, kterým byl fakticky ukončen prováděný postup k odstranění pochybností a vyměřena daň v souladu s podaným daňovým přiznáním.

Vzhledem k výše uvedenému žalobkyně navrhl, aby soud vydal rozsudek, jímž by určil, že provedený postup k odstranění pochybností byl nezákonným zásahem.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě

11. Žalovaný navrhl odmítnutí žaloby, případně její zamítnutí. Ve vyjádření k žalobě nejprve uvedl, že žalobkyně dne 25. 10. 2024 podala daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2024, konkrétně za dobu 20. 9. - 30. 9. 2024, které bylo žalovaným zaevidováno pod č.j. 1590016/24. V daňovém přiznání žalobkyně deklarovala hodnoty přijatých zdanitelných plnění od tuzemských plátců na řádku 40, jejichž hodnota významně převyšovala výši uskutečněných plnění. V předmětném daňovém přiznání vykázala žalobkyně nadměrný odpočet významné hodnoty 724 009 Kč. Téhož dne, tj. 25. 10. 2024, bylo podáno též kontrolní hlášení za září 2024, které žalovaný zaevidoval pod č.j. 1590106/24. Pro úplnost se uvádí, že přihlášku k registraci k dani z přidané hodnoty podala žalobkyně dne 5. 9. 2024 a žalovaný vydal dne 19. 9. 2024 rozhodnutí o registraci k dani z přidané hodnoty č.j. 1456445/24/2301-40511-403041, které bylo téhož dne doručeno žalobkyni, a ta se tak stala plátcem daně z přidané hodnoty dne 20. 9. 2024. Z registračního řízení měl žalovaný k dispozici kupní smlouvu o koupi nemovité věci. Tato kupní smlouva není daňovým dokladem ve smyslu § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále též jen „zákon o DPH“), není v ní vyčíslen základ daně a daň, pouze celková prodejní cena ve výši 4 235 000 Kč; zároveň je ve smlouvě uvedena nejednoznačná poznámka: *„Pokud převod nemovitosti bude podléhat platbě daně z přidané hodnoty, je kupní cena dohodnuta včetně této daně a kupující si je vědom povinnosti vystavit řádný daňový doklad.“* V této poznámce je zřejmě chybně uvedeno, že daňový doklad vystavuje kupující; ve skutečnosti daňový doklad vystavuje obvykle prodávající. Dále bylo v registračním řízení správci daně sděleno, že nemovitá věc bude zpětně pronajímána prodávajícímu, který má finanční problémy. Z tohoto vyjádření ale nebylo možné dovodit, zda bude nemovitá věc pronajímána celá, nebo částečně a za jakým účelem. Žalovaný proto dne 1. 11. 2024 nahlédl do kontrolního hlášení žalobkyně. Z něho vyplynulo, že datum uskutečnění zdanitelného plnění u prodeje předmětné nemovité věci (skladový a prodejní areál Stavebniny Sedláček v Plzni-Liticích) je den 30. 9. 2024, tj. uskutečnilo se v době, kdy, jak výše uvedeno, byla již žalobkyně registrovaným plátcem daně z přidané hodnoty. V § 56 odst. 3 zákona o DPH je uvedeno, že dodání vybrané nemovité věci je osvobozeno od daně a za jakých podmínek. V § 56 odst. 6 zákona o DPH je dále uvedeno, že plátce se může rozhodnout uplatnit u dodání vybrané nemovité věci daň. Zároveň dle § 92d odst. 1 zákona o DPH při dodání nemovité věci plátcí použije plátce režim přenesení daňové povinnosti, pokud se uplatňuje daň podle § 56 odst. 6 zákona o DPH. Zdanitelné plnění převodu předmětné nemovité věci bylo dle údajů v kontrolním hlášení deklarováno k datu 30. 9. 2024, kdy byla již žalobkyně registrována jako plátce daně, proto žalovaný považoval za nebytné prověřit, zda daň byla u tohoto dodání nemovité věci uplatněna správně, zda neměl být uplatněn režim přenesení daňové povinnosti. K posouzení věci bylo nezbytné přezkoumat daňový doklad, okolnosti zpětného pronájmu nemovité věci prodávajícímu, faktický přechod vlastnictví a předání nemovité věci žalobkyni ve smyslu příslušných ustanovení zákona o DPH. Proto došlo k zahájení postupu k odstranění pochybností, a to dne 22. 11. 2024 oznámením výzvy k odstranění pochybností o údajích v řádném daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty podle § 89 odst. 1 daňového řádu č.j. 1657866/24/2301-51523-403544. Výše uvedené pochybnosti o správnosti zdanění předmětné nemovité věci ve výzvě uvedeny nebyly, neboť dokud nebyl předložen související daňový doklad, jednalo

se pouze o teoretické správní úvahy žalovaného. Zároveň další nakládání s nemovitou věcí v rámci ekonomické činnosti žalobkyně nebylo z registračního řízení zcela zřejmé. Žalovaný stanovil žalobkyni lhůtu k vyjádření k pochybnostem uvedených ve výzvě v délce 15 dnů od doručení výzvy. Žalovaný v předmětné výzvě sdělil žalobkyni své pochybnosti o tom, zda byl u přijatého plnění uplatněn odpočet daně v souladu s § 72 a 73 zákona o DPH, když tvrzená hodnota přijatých zdanitelných plnění převýšila výši uskutečněných plnění, zda bylo nebo kdy a jak bude přijaté zdanitelné plnění použito pro ekonomickou činnost žalobkyně a zda byla v přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2024 uvedena veškerá uskutečněná plnění v souladu s § 2 a 20a zákona o DPH. Bez předložení důkazních prostředků v podobě daňových dokladů, smluvních dokumentů, dokladů o pohybu finančních prostředků vznikly pochybnosti jak o hodnotě vykázaných přijatých, tak o hodnotě vykázaných uskutečněných plnění. V rámci telefonického rozhovoru uskutečněného dne 5. 12. 2024 mezi úřední osobou žalovaného a jednatelem zástupce žalobkyně požádal tento o umožnění nahlížení do spisu, konkrétně do části týkající se postupu k odstranění pochybností (viz úřední záznam č.j. 1714619/24/2301-61564-405303). Dne 10. 12. 2024 pak v rámci ústního jednání bylo jednatelem zástupce žalobkyně v souladu s § 66 odst. 1 daňového řádu umožněno nahlížet do části spisu, kterou označil, tj. část spisu týkající se předmětného postupu k odstranění pochybností, a to do všech písemností č. 1-5 a do soupisu písemností vyhledávací části spisu, když ve vyhledávací části spisu nebyly založeny žádné písemnosti. O nahlížení do spisu byl sepsán protokol o ústním jednání č.j. 1717589/24/2301-61564-405303. Žalobkyně se k výzvě k odstranění pochybností vyjádřila až dne 10. 1. 2025 (pozn. lhůta pro vyjádření k pochybnostem správce daně stanovená v předmětné výzvě uplynula dne 9. 12. 2024), kdy poukázala na nezákonnost jeho postupu, když dle jejího názoru je výzva v určité míře zatížena spekulacemi a domněnkami správce daně, když pochybnosti správce daně vychází pouze z porovnání údajů vykázaných v podaných daňových přiznání. S vyjádřením žalobkyně předložila daňový doklad za nákup nemovité věci. Nepředložila ovšem další důkazní prostředky, jako nájemní smlouvu na pronájem nemovité věci zpětně prodávajícímu, ze které by bylo například patrné, zda je pronajímána celá nemovitá věc. Žalovaný proto provedl dne 7. 1. 2025 v předmětné nemovité věci místní šetření za účasti jednatele zástupce žalobkyně (protokol o místním šetření č.j. 5125/25/2301-61564-405303). V rámci místního šetření vyzval žalovaný zástupce žalobkyně k prokázání ekonomické činnosti žalobkyně. Žalobkyně ve stanovené lhůtě nic nedoložila, a proto žalovaný vyzval výzvou č.j. 20598/25/2301-61564-405303 ze dne 15. 1. 2025 k poskytnutí listin prodávajícího/nájemce nemovité věci obchodní společnost Stavebniny Sedláček Litice s.r.o., aby mohl ověřit časový a věcný rozsah nájemního vztahu a zároveň aby ověřil dodržení neutrality daně z předmětného dodání nemovité věci. Dále žalovaný vyzval výzvou č.j. 20857/25/2301-61564-405303 ze dne 15. 1. 2025 k poskytnutí informací a listin místně příslušný stavební úřad se sídlem Plzeň 6 - Litice, aby ověřil, zda předmětná nemovitá věc byla v příslušné časové lhůtě předmětem nějakého stavebního řízení, které by mohlo mít vliv na způsob zdanění nemovité věci při jejím dodání ve smyslu § 56 zákona o DPH. Žalovaný na základě důkazních prostředků zjistil, že k předmětné nemovité věci neprobíhalo v posledních 11 letech žádné stavební řízení. Prodávající daň z dodání nemovité věci priznal a odvedl, neutralita daně byla zachována. Předmětná nemovitá věc byla dle nájemního stanoveného za měsíc září 2024 v plné měsíční hodnotě pronajímána po celý tento měsíc, z čehož lze dovodit, že k předání nemovité věci došlo po podpisu kupní smlouvy formou notářského zápisu ze dne 28. 8. 2024. Datum uskutečnění zdanitelného plnění 30. 9. 2024 uvedený na daňovém dokladu k prodeji nemovité věci tak

s faktickým stavem formálně nekoresponduje. Žalovaný postup k odstranění pochybností k daňovému přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2024 ukončil dne 6. 2. 2025, když došel k závěru, že neutralita daně z přidané hodnoty byla zachována a že přijaté zdanitelné plnění bylo použito k ekonomické činnosti žalobkyně. Nárok na odpočet daně byl uplatněn v souladu s § 72 a 73 zákona o DPH. Platební výměr č.j. 157306/25/2301-51523-403544 byl vydán dne 6. 2. 2025 a téhož dne doručen zástupci žalobkyně. Nadměrný odpočet ve výši 724 009 Kč byl vyplacen na bankovní účet žalobkyně.

12. K žalobním námitkám následně žalovaný uvedl, že prověřování nároku na uplatněný nadměrný odpočet je legitimním oprávněním správce daně a možnost jeho provádění je zcela v souladu se základním cílem správy daní, tj. správným zjištěním a stanovením daní a zabezpečení jejich úhrady (§ 1 odst. 2 daňového řádu). S uvedeným pak zcela koresponduje i § 254a daňového řádu týkající se nároku na přiznání úroku z daňového odpočtu. Daňový řád předpokládá, že prověřování v délce nepřesahující dobu 4 měsíců od posledního dne lhůty stanovené pro podání daňového tvrzení, ze kterého vyplývá, že daňovému subjektu má vzniknout daňový odpočet, je zcela legitimní a zákonné, neboť teprve až po překročení této čtyřměsíční doby vzniká případně nárok na úrok z daňového odpočtu. K zahájení postupu k odstranění pochybností není nutné, aby konkrétní pochybnost správce daně byla jistotou o tom, že tvrzení daňového subjektu nejsou správná, průkazná, úplná či pravdivá. Postačí půjde-li o důvodné podezření, tj. o podezření založené na dostatečně konkrétních a přesvědčivých poznatcích správce daně či na jeho analýzách obdobné kvality opřených o skutkové důvody. Musí jít o poznatky či analýzy mající skutkový základ vztahující se k daňově relevantní činnosti daňového subjektu a opírající se o logickou a racionální úvahu. Žalovanému vznikly pochybnosti o správnosti, průkaznosti a úplnosti údajů uvedených žalobkyní v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2024, když tvrzená hodnota přijatých zdanitelných plnění převýšila výši uskutečněných plnění, zda bylo nebo kdy a jak bude přijaté zdanitelné plnění použito k ekonomické činnosti žalobkyně a zda byla v předmětném daňovém přiznání uvedena veškerá uskutečněná plnění, tj. zda byl u přijatého plnění uplatněn odpočet daně v souladu s § 72 a 73 zákona o DPH. Zdanitelné plnění převodu předmětné nemovité věci bylo dle údajů v kontrolním hlášení deklarováno k datu 30. 9. 2024, kdy byla již žalobkyně registrována jako plátce daně, proto žalovaný považoval za nebytné prověřit, zda daň byla u tohoto dodání nemovité věci uplatněna správně, zda neměl být uplatněn režim přenesení daňové povinnosti. K posouzení věci bylo nezbytné přezkoumat daňový doklad, okolnosti zpětného pronájmu nemovité věci prodávajícímu, faktický přechod vlastnictví a předání nemovité věci žalobkyni ve smyslu příslušných ustanovení zákona o DPH. Žalovaný tedy zcela zákonně vydal předmětnou výzvu k odstranění pochybností, ve které vyjádřil své výše uvedené pochybnosti. Výzva byl vydána na základě analýzy správce daně, kdy tento vycházel z předložených tvrzení žalobkyně a písemností, které měl ve správním spisu k dispozici. Ve výroku výzvy vyjádřil své pochybnosti, které blíže rozvinul v odůvodnění předmětné výzvy. Žalobkyně na výzvu reagovala, vyjádřila se k ní a předložila žalovanému některé relevantní doklady. Pokud by tedy byla výzva zcela nesrozumitelná, nekonkrétní a abstraktní, jak tvrdí žalobkyně, stěžít by tato na výzvu mohla vůbec reagovat.
13. Žalobkyně namítá, že žalovaný zcela rezignoval na řádné vedení spisové dokumentace, která dle jejího názoru není kompletní a věrohodná, když při nahlížení do spisu uskutečněném dne 10. 12. 2024 jednatel zástupce žalobkyně nenašel ve spisu založenu

příhlášku k dani z přidané hodnoty a taktéž kupní smlouvu na nákup nemovitých věcí od prodávajícího Stavebniny Sedláček Litice s.r.o., přestože žalovaný v předmětné výzvě k odstranění pochybností uvádí, že má tyto k dispozici. Žalobkyně se domnívá, že tyto písemnosti nejsou záměrně součástí spisové dokumentace. K této žalobní námitce žalovaný především poukazuje na skutečnost, že jednatel zástupce žalobkyně jednak v telefonickém hovoru ze dne 5. 12. 2024 i při samotném ústním jednání uskutečněném dne 10. 12. 2024 požadoval umožnění nahlížení do části spisu týkající se předmětného postupu k odstranění pochybností, když toto mu bylo řádně umožněno. Nahlížení do registrační části spisu jednatel zástupce žalobkyně nepožadoval. Jestliže žalovaný v předmětné výzvě uvádí, že má příhlášku k registraci k dani z přidané hodnoty a předmětnou kupní smlouvu na prodej nemovitých věcí k dispozici, tak jejich existenci uznává, originály těchto písemností jsou založeny v příslušné části spisu, tj. v části týkající se registrace daně z přidané hodnoty, když tyto byly v rámci registračního řízení předloženy. Žalovaný zcela nerozumí této žalobní námitce žalobkyně, když žalovaný deklaroval, že má předmětné písemnosti k dispozici, při vydávání výzvy k odstranění pochybností z nich vycházel a z toho, v jaké části spisu jsou tyto založeny, nelze vyvozovat závěr o tom, že spisová dokumentace není vedena v souladu s daňovým řádem a aktuální judikaturou k vedení spisu.

14. Nad rámec žalobních námitek žalovaný upozornil na subsidiaritu zásahové žaloby. Předtím, než žalobkyně zvolila cestu obrany zásahovou žalobou, měla využít prostředky stanovené daňovým řádem, jež by jí mohly zajistit žádanou ochranu, resp. nápravu. K nutnosti (ne)vyčerpání jiných právních prostředků ochrany nebo nápravy se vyjádřil rozšířený senát Nejvyššího právního soudu ve svém rozsudku ze dne 5. 12. 2017, č.j. 1 Afs 58/2017-43. V citovaném rozsudku rozšířený senát uvedl: „[29] S předkládajícím senátem lze souhlasit, že text § 85 části věty za středníkem s. ř. s. je jednoznačný a k jeho vyložení postačuje již pouhý gramatický výklad. Podle § 85 s. ř. s. je žaloba nepřijatelná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky; to neplatí v případě, domáhá-li se žalobce pouze určení, že zásah byl nezákonný. Tímto způsobem zákonodárce stanovil výjimku pro ty případy, kdy účelem žaloby není ukončení trvajících nezákonného zásahu, ale zpětné konstatování, že ta která činnost správního orgánu byla nezákonná. [34] Soudní ochrana je subsidiární pouze tam, kde veřejná správa disponuje účinnými prostředky k ochraně práv osob, které tvrdí, že konáním, případně nečinností veřejné správy bylo zasááno do jejich veřejných subjektivních práv. To má svůj smysl. Veřejná správa může rozhodnout meritorně, zásah do práv může odstranit dříve, než jakýkoliv soudní přezkum. Jde tedy o zákonnou konstrukci, která má zajišťovat, aby se nezákonnosti řešily předně v místě a čase, kde nastanou, orgány kompetentními. Ty na základě argumentů uplatněných v zákonem poskytnutých prostředcích samy seznají předešlou nezákonnost a použijí vlastní procesní nástroje k nápravě. Nejen to. Subsidiarita je i vyjádřením dělby moci, vzájemných brzd a protivah, v níž žádná z mocí nemůže dominovat, aniž by existoval prostředek k eliminaci nepřijatelné expanze (brzda) či účinné ochrany (protiváha), jehož použití se může domáhat zákonným způsobem ten, kdo tvrdí, že bylo zasááno (různými formami a způsoby) do jeho veřejných subjektivních práv (srov. rozhodnutí rozšířeného senátu ve věci Eurovia). [48] V případě, že je ze samotné právní úpravy dotyčného prostředku ochrany či z již existující a relevantně nezpochybněné judikatury vysokých soudů zřejmé a nesporné, že jde o prostředek jsoucí plně v dispozici jednotlivce k ochraně jeho subjektivních práv, je třeba, aby tento prostředek jednotlivec před podáním zásahové žaloby využil. Naopak, je-li z právní úpravy či judikatury zřejmé a nesporné, že se nejedná o takový prostředek, je užití daného prostředku ochrany z hlediska běhu lhůt a včasnosti podání žaloby irelevantní - jeho užití nemá na běh lhůty k podání žaloby žádný vliv. V pochybnostech, tedy u prostředků ochrany, jejichž povaha není z právní úpravy či judikatury zřejmá, pak platí, že

jejich užití nemůže být jednotlivci pro účely běhu lhůt k podání zásahové žaloby na újmu. [49] Podání žaloby, kterou se žalobce domáhá pouze určení, že zásah byl nezákonný, není podmíněno vyčerpáním jiných právních prostředků ochrany nebo nápravy před správním orgánem ve smyslu § 85 s. ř. s. Subjektivní lhůta pro podání žaloby běží od okamžiku, kdy se do sféry žalobce dostanou takové informace, na jejichž základě mohl seznat, v čem jednání veřejné správy, jež má být nezákonným zásahem spočívá a že je zaměřeno proti němu.“ Je tedy třeba rozlišovat mezi žalobním petitum, kdy žalobce navrhuje, aby soud vydal „jen“ deklaratorní výrok o tom, že nějaký úkon správního orgánu byl nezákonným zásahem, a mezi výrokem zákazovým, kterým žalobce navrhuje, aby soud nařídil správnímu orgánu upustit od prováděného nezákonného zásahu. Pokud tedy ovšem žalobce, jako v souzené věci, navrhuje současně vydání deklaratorního i zákazového výroku, pak měl ale před podáním zásahové žaloby vyčerpat zákonem připuštěný prostředek ochrany, tj. podat stížnost dle § 261 odst. 1 daňového řádu proti postupu správce daně, resp. případně i žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti dle ustanovení § 261 odst. 6 daňového řádu. Jestliže žalobkyně v žalobním petitu navrhuje, že „žalovanému se zakazuje pokračovat v postupu k odstranění pochybností. Žalovaný je povinen vyměřit daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2024 tak, jak uvedl žalobce v daňovém přiznání a bez odkladu jej poukázat žalobci na jeho příslušný bankovní účet“, pak se žalobkyně nedomáhá „pouhého“ deklaratorního určení, že zásah byl nezákonným, ale skutečně navrhuje vydání výroku zákazového, když v době podání žaloby (13. 1. 2025) namítaný nezákonný zásah žalovaného dosud trval. V takovém případě ovšem měla využít jiného prostředku ochrany, který by byl způsobitelný k ochraně jejích subjektivních práv, kdy v případě, že by v podané stížnosti namítala to, co tvrdí v žalobě, tj. že je výzva k odstranění pochybností nesrozumitelná, abstraktní, nepodložená a neobjektivní, mohla docílit namítané nápravy jiným způsobem než prostřednictvím soudní ochrany. Stížnost na postup správce daně náležející v tvrzené nekonkrétnosti výzvy k odstranění pochybnosti je ostatně přípustná, jak např. judikoval Nejvyšší správní soud ve svých rozsudcích ze dne 28. 4. 2015, sp.zn. 1 Afs 40/2015 (ROYAL METALS GOLD s.r.o.) nebo ze dne 11. 6. 2015, sp.zn. 10 Afs 40/2015 (HOBAC a.s.). Pokud by skutečně v rámci šetření stížnosti došel správce daně k závěru, že výzva k odstranění pochybností není dostatečně konkrétní (jde samozřejmě pouze o hypotézu, neboť žalovaný je přesvědčen o konkrétnosti a správnosti vydané výzvy k odstranění pochybností), mohl v rámci vyřizování stížnosti naříkanou výzvu dodatečně konkretizovat a její namítaná abstraktnost a nesrozumitelnost mohla být odstraněna. Když tak ovšem žalobkyně neučinila, měl by soud její předčasnou žalobu odmítnout. Současně s tímto vyjádřením k žalobě žalovaný odkazuje na spisový materiál týkající se této věci, který tvoří přílohu tohoto vyjádření.

IV.

Vyjádření účastníků při jednání

15. Účastníci při jednání setrvali na svých dosavadních tvrzeních.

V.

Posouzení věci soudem

16. Podle § 87 odst. 1 s.ř.s. soud rozhoduje na základě skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí; rozhoduje-li soud pouze o určení toho, zda zásah byl nezákonný, vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době zásahu.

A.

17. Podle § 89 odst. 1 daňového řádu, má-li správce daně konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení a dalších písemností předložených daňovým subjektem nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, vyzve daňový subjekt k odstranění těchto pochybností.
18. Podle § 89 odst. 2 téhož ustanovení, ve výzvě správce daně uvede své pochybnosti způsobem, který umožní daňovému subjektu, aby se k nim vyjádřil, neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvětlil, nepravdivé údaje opravil nebo pravdivost údajů prokázal a předložil důkazní prostředky tak, aby došlo k odstranění těchto pochybností.
19. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 6. 2014, čj. 1 Aps 20/2013-61, uvedl:

„Jak praví důvodová zpráva k těmto ustanovením, postup k odstranění pochybností je ucelený soubor úkonů, jež správce daně fakultativně využívá v rámci nalézacího řízení. Slouží zejména k ověření, zda je tvrzení daňového subjektu podloženo důkazy, jestliže vzniknou pochybnosti o správnosti, průkaznosti, úplnosti nebo pravdivosti daňového tvrzení. V případě, že se správce daně domnívá, že není potřeba provádět kapacitně náročnou daňovou kontrolu, a pro odstranění vzniklých pochybností postačí jen poskytnutí dílčích důkazních prostředků subjektem daně, v tomto duchu jej k tomu vyzve (viz důvodová zpráva k vládnímu návrhu zákona ze dne 19. 11. 2008, sněmovní tisk č. 685, přístupné v digitálním repozitáři www.psp.cz).

Cílem postupu k odstranění pochybností je stejně jako i u ostatních postupů při správě daní (viz vyhledávací činnost správce daně, místní šetření a daňová kontrola) přispět k zjištění a vyměření daňové povinnosti ve správné výši.

Postup k odstranění pochybností je však specifickým procesním institutem, který správce daně používá, pokud má pochybnosti ohledně návrhu daňového subjektu na stanovení daně. Na rozdíl od obecné vyhledávací činnosti, místního šetření nebo daňové kontroly slouží jen a pouze k objasnění konkrétních pochybností, jež brání řádnému stanovení daně. Postup k odstranění pochybností je nepochybně procesním prostředkem k neprodlenému a bezprostřednímu zjištění či ověření řádného splnění daňových povinností daňovým subjektem, který je prioritním nositelem břemene tvrzení a tomu odpovídajícího důkazního břemene.“

20. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14. 10. 2021, č.j. 3 Afs 248/2019-52, uvedl:

„Podle okolností může být zahájení i provádění daňové kontroly nezákonným zásahem, proti kterému je možné brojit zásahovou žalobou dle § 82 a násl. s. ř. s. (viz usnesení rozšířeného senátu č. j. 2 Afs 144/2004-110). Ne každá nezákonnost při provádění daňové kontroly však představuje nezákonný zásah (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2006, č. j. 8 Aps 2/2006-95). Samotná nezákonná kontrola a s ní spojené požadavky musí být ve svém celku ve vztahu ke kontrolovanému subjektu zpravidla natolik invazivní, že lze uskutku hovořit o přímém zkrácení na právech ve smyslu § 82 s. ř. s. Bez poskytnutí ochrany proti takové probíhající nezákonné daňové kontrole formou žaloby podle § 82 s. ř. s. by byly kontrolované subjekty ponechány napospas možné svévoli veřejné moci, zejména pokud by kontrola nevyústila v žádné správní rozhodnutí, které by bylo možné napadnout (základní) žalobou proti rozhodnutí upravenou v § 65 násl. s. ř. s. (srov. již cit. usnesení rozšířeného senátu č. j. 2 Afs 144/2004-110, nebo usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, č. 3566/2017 Sb. NSS, věc ALGON PLUS, bod 42, v němž Nejvyšší pokračování správní soud vysvětlil, za jakých okolností se lze bránit proti daňové kontrole jako celku). Přezkoumání zákonnosti vedení správního (daňového) řízení v rámci řízení o ochraně před nezákonným zásahem by však bylo přezkumem předčasným a odporujícím systematické soudního řádu

správního. Rozšířený senát potvrdil, že pomocí zásahové žaloby nelze docílit předstíženého posouzení zákonnosti takových jednotlivých procesních úkonů správce daně, které samy o sobě nemají povahu zásahu ve smyslu § 82 s. ř. s., ale jejichž zákonnost může mít význam při posuzování zákonnosti případného rozhodnutí, jímž by na základě zjištění z daňové kontroly byla stanovena daň (usnesení rozšířeného senátu ve věci ALGON PLUS, bod 42).

Nejvyšší správní soud na tomto místě uzavírá, že ochrana poskytovaná zásahovou žalobou v průběhu daňové kontroly může úspěšně směřovat jen proti takovým úkonům či postupům správce daně, které mají samy o sobě zcela zásadní dopad do právní sféry daňového subjektu, a současně není spravedlivé a ústavně konformní požadovat po žalobci, aby s obranou proti takovýmto úkonům vyčkal až na žalobu směřující proti rozhodnutí o daňové povinnosti samotné (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2020, č. j. 10 Afs [304/2019-39](#)).“

21. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 19. 7. 2022, č.j. 2 Afs 15/2020 - 54, shrnul dosavadní judikaturu k důvodům vydání Nejvyššího správního soudu, když uvedl, že „ustálená judikatura Nejvyššího správního soudu přitom opakovaně porovnání s daňově relevantními staršími údaji o aktivitě daňového subjektu coby pramen pochybností akceptovala (srov. např. rozsudky ze dne 16. 5. 2019, č. j. 1 Afs 8/2019 – 56, ze dne 13. 12. 2013, č. j. 5 Afs 57/2012 – 35, a jiné)“ a dále uvedl, že „rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 110/2007 - 102, publ. pod č. 1729/2008 Sb. NSS, v němž se uvádí, že poznatky správce daně vztahující se k pochybnostem o daňové povinnosti daňového subjektu mohou být založeny např. „na dlouhodobém sledování výše daňové povinnosti příslušného daňového subjektu (např. odlišuje-li se přiznávaná daň v určitém zdaňovacím období zřetelně od výše daně v jiných zdaňovacích obdobích) či na analýze toku finančních prostředků mezi ním a jinými daňovými subjekty“. Obdobně Nejvyšší správní soud například v rozsudku ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 105/2012 - 37, dovodil, že pochybnosti správce daně mohou být podloženy skutkovými okolnostmi spočívajícími v porovnání vykázané daňové povinnosti v podobě nadměrného odpočtu s údaji předchozích zdaňovacích období (srov. dále i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 12. 2013, č. j. 5 Afs 57/2012 - 35).“

B.

22. Předně je nezbytné uvést, že v případě, kdy je vedeno daňové řízení, na jehož konci je vydán platební výměr, resp. rozhodnutí potenciálně napadnutelné žalobou ve správním soudnictví, je možné být úspěšný v řízení o žalobě proti nezákonnému zásahu, spočívajícímu v dílčím procesním postupu správce daně, zcela výjimečně. A to i v případě, kdy žalobu proti konečnému rozhodnutí podat nelze, a to jako v nyní souzené věci, kdy platební výměr byl vydán zcela v souladu s daňovým tvrzením daňového subjektu.
23. Žaloba může být úspěšná pouze tehdy, pokud by žalobkyně prokázala, že tvrzený zásah „provedený postup k odstranění pochybnosti“ byl výrazem svévole veřejné moci, byl natolik invazivní, že měl sám o sobě zcela zásadní dopad do právní sféry žalobce, aby vyžadoval soudní ingerenci do rozhodovací činnosti správního orgánu.
24. Soud má za to, že nic takového se žalobkyni prokázat nepodařilo.

1.

25. Soud se neztotožňuje se žalobkyní, že předmětná výzva byla „zcela nesrozumitelná, neobsahovala žádné konkrétní pochybnosti, byla pouhou obstrukcí žalovaného, údajně

pochybnost je zcela abstraktní, nepodložená a neobjektivní, absentuje v ní sdělení konkrétních pochybností.”

26. *Žalovaný ve výroku výzvy uvedl, že „po přezkoumání podaného řádného přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2024 vznikly pochybnosti o správnosti, průkaznosti a úplnosti údajů v tomto daňovém přiznání vykázaných a o pravdivosti údajů v něm uvedených, neboť tvrzená hodnota přijatých zdanitelných plnění převyšuje výši uskutečněných plnění. Vzhledem k tomu má správce daně pochybnosti, zda byl u přijatého plnění uplatněn odpočet daně v souladu s ustanoveními § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), zda bylo nebo kdy a jak bude přijaté zdanitelné plnění použito k Vaší ekonomické činnosti a zda byla v přiznání uvedena veškerá uskutečněná plnění v souladu s ustanovením § 2 a § 20a zákona o DPH.”*
27. *Žalovaný žalobkyni vyzval, aby se „ve lhůtě do 15 dnů ode dne doručení této výzvy ke vzniklým pochybnostem vyjádřila, pravdivost údajů v tomto přiznání uvedených prokázala a předložila důkazní prostředky tak, aby došlo k odstranění uvedených pochybností; aby prokázala, pro jaké účely bylo přijaté plnění použito nebo kdy a jakým způsobem budou uskutečněna plnění související s tímto přijatým plněním; aby objasnila, co konkrétně je předmětem její ekonomické činnosti, kde uskutečňuje ekonomickou činnost a zda má zaměstnanec.”*
28. *V odůvodnění výzvy žalovaný uvedl: „Jak uvedl správce daně shora, vznikly mu pochybnosti o správnosti, průkaznosti a úplnosti údajů vykázaných v předmětném řádném daňovém přiznání, protože tvrzená hodnota přijatých zdanitelných plnění na řádku 40 ve výši základu daně 3 500 000,- Kč a daně ve výši 735 000,- Kč převyšuje hodnotu Vámi uskutečněných plnění na řádku 1 ve výši základu daně 52 340,- Kč a daně 10 991,- Kč. Z těchto důvodů Vás ve smyslu ustanovení § 89, odst. 2 daňového řádu vyzývá ke splnění Vaší povinnosti pochybnosti správce daně odstranit a prokázat skutečnosti v tomto řádném daňovém přiznání uvedené.*
- Správce daně má k dispozici přihlášku k dani z přidané hodnoty a Vámi předloženou kupní smlouvu na nákup nemovitých věcí od prodávajícího Stavebniny Sedláček Litice s.r.o.*
- Dále můžete předložit evidenci pro daňové účely vedenou podle ustanovení § 100 zákona o DPH, veškeré doklady, na jejichž podkladě byla evidence pro daňové účely sestavena – zejména daňové doklady přijaté, vydané, pokladní doklady, výpisy z bankovních účtů, nájemní smlouvy, evidenci majetku, popř. jiné další důkazní prostředky prokazující deklarovanou výši nadměrného odpočtu a osvětlující Vaší ekonomickou činnost.”*
29. *V souladu s § 89 odst. 2 daňového řádu žalovaný ve výzvě uvedl své pochybnosti způsobem, který umožnil žalobkyni na výzvu reagovat. Jasně uvedl, že pochybnosti vznikly z toho, že „tvrzená hodnota přijatých zdanitelných plnění převyšuje výši uskutečněných plnění”, resp. „tvrzená hodnota přijatých zdanitelných plnění na řádku 40 ve výši základu daně 3 500 000 Kč a daně ve výši 735 000 Kč převyšuje hodnotu Vámi uskutečněných plnění na řádku 1 ve výši základu daně 52 340 Kč a daně 10 991 Kč.” Ve výzvě bylo uvedeno i to, jak žalobkyně může na výzvu reagovat. Žalobkyni tudíž nic nebránilo v tom, aby se k těmto pochybnostem vyjádřila.*
30. *Dlužno doplnit, že žalobkyně byla registrována plátce DPH ke dni 20. 9. 2024. Výzva se týkala zdaňovací období září 2024. Tato okolnost je okolností zcela srovnatelnou s okolnostmi, v nichž lze spatřovat prameny pochybností a probovaných shora uvedenou judikaturou Nejvyššího správního soudu. Tvrzená hodnota přijatých zdanitelných plnění převyšující výši uskutečněných plnění, nekorespondujícími s předchozími, zde*

absentujícími, zdaňovacími obdobími může být důvodem pro ověření relevantnosti daňových tvrzení.

2.

31. Žalobkyně nemohla být nijak zkrácena na svých právech tvrzenou „*neexistenci kompletní, nezměněné a věrohodné spisové dokumentace*“. V případě žalobkyní tvrzených absentujících listin, a to přihlášky k dani z přidané hodnoty, kupní smlouvy, daňového přiznání, informace o její ekonomické činnosti či notářského zápisu, se jednalo o listiny, které byly žalobkyni známy a mohla se k nim tedy zcela volně v reakci na výzvu vyjádřit. Bez ohledu na to součástí jakého daňového spisu tyto listiny byly či nebyly.

3.

32. Žalobkyně v žalobě konečně tvrdila, že žalovaný výzvou „*sledoval jiné zájmy než základní cíl správy daní*“. Nic takového však z ničeho nevyplývá a žalobkyně nic takového ani nedoložila.

4.

33. Měla-li žalobkyně za to, že „*se žalovanému poskytnuté informace o ekonomické činnosti žádným způsobem neodlišují od skutečnosti*“, tedy má za to, že zde žádné pochybnosti nejsou, neznamená to, že tyto pochybnosti nemůže mít správce daně. Subjektivní pocit žalobkyně se může lišit od subjektivního pohledu správce daně již z toho důvodu, že každý hájí jiné zájmy. K nalezení objektivního pohledu slouží právě vzájemná součinnost v rámci postupu podle § 89 daňového řádu. Subjektivní pocit daňového subjektu, i když by ve výsledku odpovídal skutečnosti, proto nemůže sám o sobě zapříčinit nezákonnost postupu správce daně.

5.

34. Možnost správce daně ověřovat věrohodnost, průkaznost a správnost údajů uvedených v daňovém tvrzení prostřednictvím výzvy k odstranění pochybností představuje nezbytný nástroj pro efektivní výkon správy daní. Tento institut umožňuje správci daně reagovat na konkrétní indicie nasvědčující tomu, že daňový subjekt by nemusel unést důkazní břemeno ve vztahu ke správnosti údajů, jež sám uvedl, a současně vytváří prostor pro nápravu případných nesrovnalostí bez nutnosti zahajovat formální daňovou kontrolu. Ověřování výše daňového základu touto formou naplňuje princip přiměřenosti zásahu do práv daňového subjektu, neboť představuje méně invazivní prostředek než daňová kontrola a umožňuje správci daně v předstihu před vydáním rozhodnutí vyjasnit skutkový stav rozhodný pro správné stanovení daně. Pokud tento postup není výrazem svévole veřejné moci, není natolik invazivní, že měl sám o sobě zcela zásadní dopad do právní sféry žalobce, pak je v zájmu daňového subjektu se správcem daně spolupracovat, neboť tím může přispět k rychlému, věcně správnému a přiměřenému vyjasnění daňové povinnosti.

VI.

Rozhodnutí soudu

35. Soud neshledal žádný z žalobkyní uvedených žalobních bodů důvodným, a proto žalobu podle § 87 odst. 3 s.ř.s. zamítl, neboť není důvodná.

VII.

Odůvodnění neprovedení důkazů

36. Soud neprovedl žádný další z navržených důkazů, neboť jejich provedení nebylo nezbytné k posouzení důvodnosti či nedůvodnosti žaloby.

VIII.

Náklady řízení

37. Podle § 60 odst. 1 s.ř.s. by měl právo na náhradu nákladů řízení žalovaný, když měl ve věci plný úspěch. Jelikož žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady nevznikly (a práva na náhradu nákladů řízení se navíc vzdal), rozhodl soud, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 3. července 2025

Mgr. Alexandr Krysl v.r.
předseda senátu