

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Jany Brothánkové a soudců JUDr. Petra Průchy a JUDr. Tomáše Langáška v právní věci žalobce: **PDS Albion s.r.o.**, IČO 031 92 687, se sídlem Ohradní 1440/2a, 140 00 Praha 4, zastoupen JUDr. Jiřím Vaníčkem, advokátem se sídlem Šaldova 34/466, 186 00 Praha 8, proti žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu,** se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, týkající se žaloby na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 23. 11. 2017, č. j. 11 A 16/2017 – 52,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I.
Vymezení věci

[1] Žalovaný zahájil výzvou ze dne 21. 9. 2015, č. j. 6143026/15/2002-52521-109424, u žalobce postup k odstranění pochybností dle § 89 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), ohledně přijatých zdanitelných plnění vykázaných v přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2015. Žalobce v tomto zdaňovacím období vykázal nadměrný odpočet ve výši 236 103 Kč související s nákupem osobního automobilu a nevykázal žádná uskutečněná zdanitelná plnění na výstupu. Jelikož v průběhu postupu k odstranění pochybností se nepodařilo pochybnosti žalovaného

rozptýlit, zahájil žalovaný u žalobce dne 13. 1. 2016 ve shora vymezeném rozsahu daňovou kontrolu. Žalovaný dále zahájil výzvou ze dne 24. 3. 2016, č. j. 2001042/15/2002-52521-109424, u žalobce postup k odstranění pochybností ohledně přijatých zdanitelných plnění vykázaných v přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2016. I zde se stal středem pozornosti žalovaného vykázaný nadměrný odpočet související s nákupem osobního automobilu, a to ve výši 49 711 Kč.

[2] Proti postupu žalovaného brojil žalobce u Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud"), žalobou na ochranu před nezákonným zásahem a domáhal se, aby městský soud vyslovil, že postup žalovaného spočívající ve vydání shora uvedených výzev k odstranění pochybností a zahájení daňové kontroly na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2015, byl nezákonný.

[3] Městský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl rozsudkem ze dne 23. 11. 2017, č. j. 11 A 16/2017 – 52 (dále jen „napadený rozsudek"). Dospěl k závěru, že žalovaný dostatečně ozřejmil žalobci své pochybnosti, zda vznikl nárok na odpočet daně z plnění přijatých od konkrétních plátců, tedy zda byla přijatá plnění použita v souvislosti s uskutečňováním žalobcovy ekonomické činnosti. Pochybnosti správce daně měly základ v obsahu žalobcova daňového přiznání a ve výsledcích vlastního šetření správce daně ohledně daňových povinností žalobce v jiných zdaňovacích obdobích. Žalobce byl vyzván k tomu, aby doložil a prokázal splnění podmínek pro uplatnění nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty u konkrétního plnění a přes vadu nedostatečného odůvodnění výzvy je zřejmé, co správce daně požadoval prokázat a doložit.

[4] Pochybnosti správce daně mají svůj důvod, protože nakupuje-li žalobce jako podnikatel osobní automobil a zároveň oznamuje, že v určitém období svoji ekonomickou činnost utlumuje, je tato kombinace ve spojení s obsahem daňového přiznání s vykázaným nadměrným odpočtem dostatečným důvodem pro pochybnosti o tom, že pořízený automobil bude používat k ekonomické činnosti. Pochybnosti se žalobci odstranit nepodařilo, proto je logické, že po ukončení postupu k odstranění pochybností byla ve stejném rozsahu zahájena se žalobcem daňová kontrola. Obdobné pochybnosti vzbudilo i přiznání žalobce k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2016.

II.
Kasační stížnost

[5] Žalobce / stěžovatel / napadl rozsudek městského soudu kasační stížností. Namítá, že již při registraci k dani z přidané hodnoty byla stěžovatelem předložena smlouva, na jejímž základě sám žalovaný dospěl k závěru o záměru uskutečňování ekonomické činnosti. Stěžovatel pak skutečně vykázal uskutečněná plnění v červenci 2015, říjnu 2015 a v květnu 2016. Stěžovatel žalovanému taktéž dostatečně osvětlil povahu svého podnikání, kdy zdanitelná plnění uskutečňuje dlouhodobě a vykáže je pouze jednou za několik měsíců. Přesto žalovaný pojal pochybnost o tom, zda stěžovatel vykonává ekonomickou činnost. Žalovaný není oprávněn odmítnout vyplacení odpočtu z důvodu, že na výstupu stěžovatel nevykazuje poskytnutá plnění v dostatečné výši nebo ve výši, která je v poměru k přijatým plněním nízká např. z důvodů příprav na podnikání. To se týká i úvah městského soudu o tom, že stěžovatel nakoupí osobní automobil a zároveň oznamuje, že

utlumí svou ekonomickou činnost (ovšem pouze v rozsahu předmětného zdaňovacího období z důvodu registrace k DPH).

[6] Stěžovatel dále namítá, že podmínka zákonnosti výzvy k odstranění pochybností není splněna bez dalšího, pokud správce daně uvede, o čem konkrétně má pochybnosti. Pochybnosti správce daně musí být též náležitě odůvodněny, což však v případě předmětných výzev žalovaného splněno nebylo. Na str. 13 napadeného rozsudku městský soud konstatuje nedostatečné odůvodnění výzvy k odstranění pochybností, nespecifikuje ovšem, kterou z obou výzev má na mysli. Napadený rozsudek je tudíž také nepřezkoumatelný pro nesrozumitelnost.
[7] Ve výzvě k odstranění pochybností za zdaňovací období leden 2016 je pochybností žalovaného již pouze ta skutečnost, že za předmětné zdaňovací období nevykázal stěžovatel žádná uskutečněná plnění. Podle judikatury Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 9. 5. 2016, č. j. 8 Afs 76/2015 – 58), však pouhá hodnota přijatých plnění na určitém řádku daňového přiznání nepředstavuje konkrétní pochybnost správce daně dle § 89 odst. 1 daňového řádu.

[8] Ve vztahu k zahájení daňové kontroly za zdaňovací období červen 2015 žalovaný porušil zákon tím, že nedal stěžovateli prostor k podání návrhu na pokračování v dokazování po proběhnuvším postupu k odstranění pochybností, jak je daňovým subjektům garantováno v § 90 odst. 2 daňového řádu. Postup k odstranění pochybností byl ukončen protokolem o projednání jeho výsledku a ihned poté byla zahájena daňová kontrola. Protokol o zahájení daňové kontroly nadto neobsahuje žádné konkrétní důvody pro pokračování dokazování.

[9] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti pouze obecně vyjádřil souhlas se závěry napadeného rozsudku, Nejvyšší správní soud tudíž toto vyjádření stěžovateli nezasílal.

III.
Posouzení kasační stížnosti

[10] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s."), přípustná. Poté Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[11] Po přezkoumání kasační stížnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost **není** důvodná.

[12] 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*. Dle odst. 2 citovaného ustanovení správce daně ve výzvě *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. Na rozdíl od obecné vyhledávací činnosti, místního šetření nebo daňové kontroly slouží postup k odstranění pochybností pouze k objasnění konkrétních pochybností a jako prostředek k neprodlenému a bezprostřednímu zjištění či ověření řádného splnění daňové povinnosti.

[13] Nutnou podmínkou pro postup dle § 89 daňového řádu je tedy existence konkrétní (dílčí či jednotlivé) pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení, jež musí být ve výzvě k odstranění pochybnosti dle odst. 2 uvedeného ustanovení vyjádřena způsobem umožňujícím daňovému subjektu na ni adekvátně reagovat (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2017, č. j. 10 Afs 22/2016 – 39). V každém případě 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.

[14] Je tedy nutné zkoumat obsah výzvy k odstranění pochybností ze dne 21. 9. 2015, č. j. 6143026/15/2002-52521-109424, vztahující se ke zdaňovacímu období červen 2015. Žalovaný ve výzvě předně uvádí, že daňové přiznání za zdaňovací období červen 2015 je prvním daňovým přiznáním stěžovatele po jeho registraci k dani z přidané hodnoty a stěžovatel v něm vykazuje pouze nadměrný odpočet ve výši 236 103 Kč za pořízení ojetého osobního automobilu, tato výše je korigována dle ustanovení, na něž výzva odkazuje, zároveň však v daňovém přiznání není uvedena hodnota pořízeného automobilu. Žalovaný tak má pochybnost o tom, zda je splněna podmínka pro uplatnění nároku na odpočet daně při registraci dle § 79 zákona o dani z přidané hodnoty, zejména zda toto přijaté zdanitelné plnění pořízené v období 12 po sobě jdoucích měsíců přede dnem, kdy se stal daňový subjekt plátcem, bylo k tomuto dni součástí jeho obchodního majetku. Současně (vzhledem k tvrzení stěžovatele v podání z 21. 8. 2015, že pořízené vozidlo užívá při realizaci ekonomické činnosti, a doloženým dokladům o fakturaci a přijaté platbě) žalovaný uvedl, že doklady samy ještě neprokazují, zda stěžovatel skutečně daný osobní automobil pořídil a pokud ano, zda jej skutečně používá ke své ekonomické činnosti. Správce daně proto požadoval doložit technický průkaz vozidla, protokol o předání a úhradu za vozidlo. Dále požadoval prokázat, že ke dni registrace bylo vozidlo součástí obchodního majetku a vzhledem k tomu, že v následujícím zdaňovacím období červenec 2015 vykázal stěžovatel uskutečněná plnění pouze ve výši 41 000 Kč (základ daně) a daň na výstupu ve výši 8 610 Kč, požadoval prokázat, jakou ekonomickou činností se stěžovatel zabývá a jaké má podnikatelské záměry, aby mohl ověřit, zda stěžovatel pořízený osobní automobil používá v rámci realizace vlastní ekonomické činnosti.

[15] Nejvyšší správní soud považuje takové vymezení ve výzvě k odstranění pochybností s ohledem na požadavky zákona a judikatury správních soudů za dostatečné. Žalovaný vyjádřil pochybnosti týkající se konkrétního plnění – pořízení osobního automobilu (ostatně jiné přijaté ani uskutečněné plnění stěžovatel v předmětném zdaňovacím období nevykázal), a srozumitelně uvedl, že má pochybnosti o splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet. Podle dokladů doložených před výzvou bylo vozidlo pořízeno v roce 2014, neprokazovaly však, že bylo ke dni registrace stěžovatele k DPH součástí jeho obchodního majetku. Další pochybnosti měl žalovaný o tom, zda

uvedené plnění bylo skutečně přijato a zda bylo použito k ekonomické činnosti stěžovatele. Žalovaný nevycházel pouze ze samotné hodnoty uplatňovaného nadměrného odpočtu, ale taktéž ze skutečnosti, že se jedná o první zdaňovací období po registraci stěžovatele k dani z přidané hodnoty, stěžovatel jiná plnění v tomto zdaňovacím období nevykázal a i v dalším zdaňovacím období vykázal uskutečněná plnění pouze v malé výši. Žalovaný zároveň nebyl obeznámen s konkrétní činností stěžovatele, aby mohl posoudit, zda je osobní automobil používán pro účely ekonomické činnosti. Podmínkou pro odpočet daně je přitom skutečnost, že přijaté zdanitelné plnění je použito k uskutečnění plnění v rámci ekonomických činností daňového subjektu (§ 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty). Tomu, že tato výzva obsahovala dostatečně konkrétně a srozumitelně vyjádřené pochybnosti a důvody, které k nim vedou, nasvědčuje i samotná reakce stěžovatele na ni ze dne 2. 10. 2015, v níž stěžovatel popisoval svoji dosavadní ekonomickou činnost a úvahy o jejím rozvoji a připojil další požadované doklady.

[16] Stěžovatel v kasační stížnosti odkazuje na evropskou judikaturu, podle níž správce daně není oprávněn odmítnout vyplacení odpočtu pouze z důvodu, že na výstupu stěžovatel nevykazuje poskytnutá plnění v dostatečné výši nebo ve výši, která je v poměru k přijatým plněním nízká např. z důvodů příprav na podnikání. K tomu je třeba podotknout, že správce daně zahájením postupu k odstranění pochybností vyplacení nadměrného odpočtu s konečnou platností neodmítá. Správce daně tímto způsobem pouze prověřuje konkrétní pochybnosti o správnosti a úplnosti údajů uvedených v daňovém přiznání. To platí i přesto, že zahájením kontrolních postupů před vyměřením daně dochází (v případě následného rozptýlení pochybností dočasně) k pozastavení výplaty nadměrného odpočtu. K nevyplacení nadměrného odpočtu pak samozřejmě nemůže dojít pouze na základě nepoměru mezi výší přijatých a uskutečněných plnění. Žalovaný však v posuzovaném případě v rámci postupu k odstranění pochybností nezkoumal primárně výši vykázaných plnění, ale skutečnost, zda vykázané zdanitelné plnění bylo skutečně přijato a zda bylo použito k uskutečnění zdanitelných plnění v rámci ekonomické činnosti stěžovatele.

[17] Pochybnosti správce daně o existenci plnění (pořízení automobilu) a o tom, že pořízený automobil byl k datu registrace součástí obchodního majetku, byly v průběhu postupu k odstranění pochybností rozptýleny. Klíčová tak zůstala otázka použití pořízeného osobního automobilu v rámci ekonomické činnosti stěžovatele. V reakci na výzvu k odstranění pochybností stěžovatel v písemnosti ze dne 2. 10. 2015 žalovanému sdělil, že hlavním oborem jeho činnosti je vývoj softwaru a poradenství při vývoji bezpečnostních prvků v prodejních systémech. Stěžovatel má rozpracovány některé projekty, nicméně ty budou realizovány v horizontu několika měsíců a nebyla s nimi zatím spojena žádná významnější fakturace. Osobní automobil je využíván zejména k cestám na obchodní jednání, stěžovatel odvádí příslušnou silniční daň. Při ústním jednání dne 10. 11. 2015 zástupce stěžovatele sdělil, že stěžovatel nemá zaměstnance, zatím jeho činnost vykonává jednatel Luboš Chytil. V písemnosti ze dne 24. 11. 2015 k dalším dotazům žalovaného stěžovatel sdělil, že nemá internetové stránky a je zatím společností orientovanou na jiné podnikatelské subjekty, nikoliv koncové zákazníky. Sídlí v Praze 4, kde sdílí prostory s dalšími společnostmi a dále v Olomouci, kde má dodavatele programátorských služeb. Obchodní kontakty navazuje na základě osobních známostí

nebo prostřednictvím nových produktů jako Facebook a Twitter. Stěžovatel zároveň předložil knihu jízd.

[18] Dne 13. 1. 2016 byl se stěžovatelem projednán výsledek postupu k odstranění pochybností, průběh projednání byl shrnut v protokolu č. j. 76793/16/2002-60561-110109. Žalovaný uvedl, že stěžovatel v roce 2014 (od svého vzniku dne 11. 7. 2014) nevystavil žádné doklady za uskutečněná plnění, v období před registrací (před 1. 6. 2015) vystavil daňové doklady za uskutečněná plnění v celkové hodnotě 269 230 Kč a v červenci 2015 za základ 40 999,99Kč a daň 8 610,01 Kč. Správce zpochybnil takto vykázaná plnění, neboť vystavené faktury nebyly do konce července uhrazeny, z knihy jízd neplyne, že by se jednalo o služební cesty k uskutečněným plněním, uskutečněná plnění mají adresu v Praze a Roztokách u Prahy. Z knihy jízd je zřejmé, že stěžovatel vykonal cesty do Plzně, do Olomouce i mimo Českou republiku. Žalovanému není zřejmé, k jaké ekonomické činnosti se tyto cesty vztahují, což bude předmětem dalšího dokazování v průběhu daňové kontroly, která bude se stěžovatelem zahájena. Stěžovatel se k těmto závěrům vyjádřil a uvedl, že se domnívá, že všechny doklady doložil a všechny pochybnosti vysvětlil. Ne ke všem rozpracovaným zakázkám již byly vystaveny faktury. Proto ani údaje v knize jízd neznamenají, že by stěžovatel nevysvětlil, k jaké ekonomické činnosti osobní automobil používá.

[19] Téhož dne byla se stěžovatelem protokolem č. j. 86723/16/2002-60561-110109 zahájena daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2015. Žalovaný odkázal na protokol o projednání výsledku postupu k odstranění pochybností a konstatoval, že daňová kontrola je zahájena z důvodu rozsahu a náročnosti potřebného dokazování.

[20] Podle § 90 odst. 2 daňového řádu *nedošlo-li k odstranění pochybností a výše daně nebyla prokázána dostatečně věrohodně, sdělí správce daně daňovému subjektu výsledek postupu k odstranění pochybností. Daňový subjekt je oprávněn do 15 dnů ode dne, kdy byl seznámen s dosavadním výsledkem postupu k odstranění pochybností, podat návrh na pokračování v dokazovaní spolu s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků*. Podle odst. 3 téhož ustanovení *pokud správce daně shledá důvody k pokračování v dokazování, zahájí v rozsahu těchto důvodů daňovou kontrolu. Neshledá-li správce daně důvody k pokračování v dokazování, vydá do 15 dnů ode dne, kdy daňový subjekt podal návrh na pokračování v dokazování, rozhodnutí o stanovení daně*.

[21] Nejvyšší správní soud se neztotožňuje s námitkou nedostatečného odůvodnění zahájení daňové kontroly, resp. neuvedení důvodů pokračování v dokazování. Protokol o zahájení daňové kontroly totiž nelze v této věci posuzovat izolovaně, ale je nutné jej vnímat v souvislosti s bezprostředně předcházejícím protokolem o projednání výsledku postupu k odstranění pochybností (jak uvádí i stěžovatel, oba úkony žalovaného od sebe dělilo cca 30 minut). Z obou dokumentů je přitom zřejmé, že žalovaný má stále pochybnosti o použití osobního automobilu k ekonomické činnosti stěžovatele a hodlá v průběhu daňové kontroly blíže prověřit údaje z předložené knihy jízd, zejména k jaké ekonomické činnosti se jednotlivé jízdy vztahují. Je pravdou, že stěžovatel v obecné rovině sdělil žalovanému, že podniká v oblasti vývoje prodejního softwaru, pracuje na dlouhodobých projektech a plnění tudíž vykazuje pouze jednou za několik měsíců. Žádné

konkrétní skutečnosti však k uváděným projektům (např. pokud jde o jejich rozpracovanost) žalovanému nesdělil, pochybnosti správce daně tudíž nelze mít *prima facie* za nepodložené či vyvrácené do té míry, že by další prověřování uváděných skutečností v průběhu daňové kontroly mohlo samo o sobě představovat nezákonný zásah.

[22] Smyslem sdělení výsledků postupu k odstranění pochybností je informovat daňový subjekt o tom, které pochybnosti má správce daně za neodstraněné. Daňový subjekt tak má možnost vyhnout se vyměření daně na základě do té doby provedeného dokazování a navrhnout další doplnění dokazování ohledně skutečností doposud sporných. Doplnit dokazování lze následně pouze v rámci daňové kontroly.

[23] I odborná literatura uvádí, že *neodstranění pochybností může mít dvojí vyústění. Jednak může vést ke stanovení daně odchylně od daně tvrzené, pokud stav dokazování umožňuje daň stanovit. Jednak může vést k zahájení daňové kontroly, je-li třeba provést další dokazování. Při první variantě má sdělení postupu nezanedbatelný význam, protože daňový subjekt má na výběr, zda bude dále trvat na svém tvrzení a navrhne pokračování v dokazování, nebo se spokojí se stanovením daně odchylně od daně tvrzené. Nesdělením výsledku postupu by této volby byl zbaven. Při druhé variantě má však sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností a poskytnutí lhůty jen pořádkový význam, protože případné vyjádření daňového subjektu nic nezmění na zahájení daňové kontroly. Pokud je v takovém případě výsledek postupu k odstranění pochybností sdělen až dodatečně v průběhu daňové kontroly, nejedná se o takové pochybení správce daně, které by znamenalo např. nezákonný zásah do práv daňového subjektu* (srov. Matyášová, L., Grossová, M. E.: Daňový řád. Komentář. 2. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Leges, 2015).

[24] Žalovaný zahájil v posuzovaném případě daňovou kontrolu, aniž by umožnil stěžovateli před jejím zahájením podat návrh na pokračování v dokazování. I kdyby však stěžovateli bylo umožněno podat návrh na doplnění dokazování před zahájením daňové kontroly, samotné dokazování je možné provést pouze v rámci daňové kontroly. Z pohledu daňového subjektu tak není žádný rozdíl mezi tím, zda je případný návrh na doplnění dokazování podán před zahájením daňové kontroly nebo po jejím zahájení. Procesní postup žalovaného tak nemohl ve svém důsledku nijak zasáhnout do právní sféry stěžovatele. Nejvyšší správní soud proto nepřisvědčil ani námitce stěžovatele, že se městský soud výslovně nevypořádal s jeho dílčí námitkou o nemožnosti zahájení daňové kontroly bez návrhu daňového subjektu, neboť městský soud postup žalovaného dle § 89 a 90 daňového řádu aproboval jako odpovídající s tím, že žalovaný nemohl přistoupit k vyměření daně jen na základě tvrzení daňového subjektu, ale byl povinen údaje řádně prověřit a za tím účelem provést dokazování. Výslovné nevypořádání dílčí námitky (která není důvodná) nemohlo mít vliv na výsledek sporu.

[25] Nejvyšší správní soud se dále zabýval námitkou nedostatečného odůvodnění výzvy k odstranění pochybností ze dne 24. 3. 2016 ve vztahu ke zdaňovacímu období leden 2016. Zde žalovaný formuloval své pochybnosti obecněji a stručněji než v první posuzované výzvě. Uvedl, že stěžovatel za zdaňovací období leden 2016 uplatnil v daňovém přiznání nadměrný odpočet a vykázal pouze přijatá plnění a žádná uskutečněná plnění a požadoval prokázat oprávněnost nároku na odpočet a že přijatá plnění byla použita k ekonomické činnosti. I zde se však lze ztotožnit s odůvodněním napadeného rozsudku v tom, že

z výzvy k odstranění pochybností je zřejmé, co žalovaný požaduje prokázat a doložit. Pokud městský soud na str. 13 napadeného rozsudku poukazuje na určitou vadu odůvodnění výzvy, patrně má na mysli právě výzvu ve vztahu ke zdaňovacímu období leden 2016, která je co do odůvodnění stručnější. Městský soud však zároveň dospěl k závěru, že vytýkaná vada nezpůsobuje nezákonnost výzvy. I kdyby se tato výhrada týkala i výzvy za zdaňovací období červen 2015 nebo k oběma zdaňovacím obdobím, je zřejmé, že městský soud shledal odůvodnění výzev k odstranění pochybností dostatečným. Napadený rozsudek tudíž není z tohoto důvodu nepřezkoumatelný.

[26] Po věcné stránce pak již v době vydání výzvy za zdaňovací období leden 2016 byl stěžovatel seznámen s tím, že žalovaný má pochybnosti o jeho ekonomické činnosti, resp. o tom, zda pořízený osobní automobil (z jehož pořízení byl uplatňován nadměrný odpočet v červnu 2015) používá stěžovatel ke své ekonomické činnosti. Za této situace stěžovatel pořídil v lednu 2016 další osobní automobil, z jehož pořízení uplatnil nadměrný odpočet; toto bylo zároveň opět jediným vykázaným plněním v uvedeném zdaňovacím období (když předtím vykázal uskutečněná plnění toliko v červenci 2015 a v říjnu 2015, následně pak až v květnu 2016). Stěžovateli tak v kontextu celé věci muselo být zřejmé, které skutečnosti hodlá žalovaný postupem pro odstranění pochybností prověřovat. Důvodem zahájení postupu k odstranění pochybností tak nebyla pouze hodnota nárokovaného nadměrného odpočtu, ale taktéž skutečnost, že stěžovatel nevykázal za zdaňovací období (a to ani dvě předcházející) žádná poskytnutá plnění. Stěžovateli přitom byly známy důvody pochybností žalovaného o faktické povaze, resp. realizaci stěžovatelovy ekonomické činnosti a o faktickém užívání již prvního pořízeného vozidla pro jeho ekonomickou činnost.

IV.
Závěr a náklady řízení

[27] Z výše uvedených důvodů vyplývá, že napadený rozsudek není nezákonný. Proto Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl podle § 110 odst. 1 s. ř. s.

[28] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v řízení úspěch neměl, proto mu nevzniklo právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 19. července 2018

Mgr. Jana Brothánková
předsedkyně senátu